



Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

Informácia k povinnostiam účtovnej jednotky v súvislosti s likvidáciou

Likvidáciu **obchodných spoločností** upravuje vo svojich ustanoveniach Obchodný zákonník (§ 70 až § 75a). Spoločnosť vstupuje do likvidácie ku dňu svojho zrušenia, t.j. ku dňu nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia valného zhromaždenia alebo rozhodnutia jediného spoločníka o zrušení spoločnosti likvidáciou. V čase likvidácie za spoločnosť koná likvidátor.

Účtovníctvo, účtovné obdobia, účtovná závierka

Účtovanie pri zrušení obchodných spoločností s likvidáciou upravuje § 28 Opatrenia MF SR č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov (ďalej len „postupy účtovania“). Účtovnú závierku pri vstupe účtovnej jednotky do likvidácie zostaví účtovná jednotka v zmysle § 16 ods. 4 písm. d) zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZOU“) ku dňu predchádzajúcemu dňu vstupu do likvidácie. Táto účtovná závierka bude zostavená ako **mimoriadna účtovná závierka**, pričom účtovná jednotka použije výkazy:

1. pre mikro účtovné jednotky

- Úč MÚJ (označenie tlačiva: UZMUJv14), ktorej neoddeliteľnými súčasťami sú:
 - Súvaha (Úč MÚJ 1-01),
 - Výkaz ziskov a strát (Úč MÚJ 2-01),
 - Poznámky (Úč MÚJ 3-01).

2. pre malé a veľké účtovné jednotky

- Úč POD (označenie tlačiva: UZPODv14), ktorej neoddeliteľnými súčasťami sú:
 - Súvaha (Úč POD 1-01),
 - Výkaz ziskov a strát (Úč POD 2-01),
 - Poznámky (Úč POD 3-01).

Upozornenie:

Účtovná jednotka nemení svoje zatriedenie do veľkostnej skupiny po vstupe do likvidácie alebo po vyhlásení konkurzu (§ 2 ods. 10 ZOU).

Mimoriadnu účtovnú závierku do Registra účtovných závierok účtovné jednotky ukladajú buď v listinnej podobe prostredníctvom daňového úradu alebo v elektronickej podobe prostredníctvom elektronickej podateľne FR SR.

Obdobie odo dňa vstupu do likvidácie do dňa skončenia likvidácie sa považuje za jedno účtovné obdobie v zmysle § 16 ods. 7 ZOU a za toto obdobie zostaví účtovná jednotka mimoriadnu účtovnú závierku. Ak sa likvidácia neskončí do 31.12. druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom daňovník vstúpil do likvidácie, potom zostavuje k 31.12.

každého kalendárneho roka počas trvania likvidácie **priebežnú účtovnú závierku** a to pre potreby podania daňového priznania na daň z príjmov. Ak účtovná jednotka zostavuje priebežnú účtovnú závierku v zmysle § 6 ods. 5 ZOU v nadväznosti na § 14 ods. 2 a § 41 ods. 4, 5 a 6 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len "ZDP"), zostavuje potom aj výkazy priebežnej účtovnej závierky v zmysle § 18 ZOU.

Pri zostavovaní priebežnej účtovnej závierky sa účtovné knihy neuzavrú a inventarizácia sa vykonáva len na účely vyjadrenia ocenenia podľa § 26 ods. 3 ZOU. Priebežná účtovná závierka musí byť zostavená v rozsahu riadnej účtovnej závierky.

V súvahe priebežnej účtovnej závierky sa v časti bežné účtovné obdobie vykazujú informácie o majetku, záväzkoch a rozdiel majetku a záväzkov účtovnej jednotky ku dňu, ku ktorému sa zostavuje priebežná účtovná závierka, a v časti bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie sa vykazujú informácie o majetku, záväzkoch a rozdiel majetku a záväzkov ku dňu, ku ktorému sa zostavuje riadna účtovná závierka alebo mimoriadna účtovná závierka za bezprostredne predchádzajúce obdobie.

Upozornenie:

V súvahe priebežnej účtovnej závierky mikro účtovnej jednotky sa nevykazujú údaje v stĺpcoch 2 a 4, t.j. údaje bezprostredne predchádzajúceho obdobia.

Vo výkaze ziskov a strát priebežnej účtovnej závierky sa vykazujú informácie od začiatku účtovného obdobia do dňa, ku ktorému sa zostavuje priebežná účtovná závierka za účtovné obdobie a informácie za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

Upozornenie:

Vo výkaze ziskov a strát priebežnej účtovnej závierky mikro účtovnej jednotky sa v stĺpci 1 vykazujú náklady, výnosy a výsledok hospodárenia za obdobie, za ktoré sa požaduje zostavenie priebežnej účtovnej závierky podľa osobitného predpisu. Vo výkaze ziskov a strát priebežnej účtovnej závierky sa údaje v stĺpci 2 nevykazujú.

Ďalej náležitosti súvahy a výkazu ziskov a strát upravujú nasledovné opatrenia a vysvetlivky k výkazom:

- Pre mikro účtovné jednotky § 2 a § 3 opatrenia MF SR č. MF/15464/2013-74 v znení neskorších predpisov
- Pre malé účtovné jednotky § 2 a § 3 Opatrenia MF SR č. MF/23378/2014-74 v znení neskorších predpisov
- Pre veľké účtovné jednotky § 2 a § 3 Opatrenia MF SR č. MF/23377/2014-74 v znení neskorších predpisov

Upozornenie:

V zmysle § 19 ods. 5 ZOU priebežná účtovná závierka nemusí byť overená audítorom. Priebežná individuálna účtovná závierka podľa osobitného predpisu sa doručuje daňovému úradu v termíne na podanie daňového priznania.

Účtovné závierky PRIEBEŽNÉ (likvidácia, konkurz,...) sa do registra účtovných závierok neukladajú, preto daňový úrad túto účtovnú závierku do registra účtovných závierok nepostupuje.

Účtovná jednotka použije na zostavenie priebežnej účtovnej závierky tieto výkazy:

➤ **Priebežná účtovná závierka zostavená k 31.12.2015:**

a) malé a veľké účtovné jednotky

- **Súvaha Úč POD 1-04**, označenie tlačiva **UVPOD104v11**,
- **Výkaz ziskov a strát Úč POD 2-04**, označenie tlačiva **UVPOD204v09**,
- **Poznámky Úč POD PÚZ 3-04** (obsahová náplň poznámok je uvedená v prílohe č. 3 k opatreniu MF SR č. 4455/2003-92 v znení neskorších predpisov).

b) mikro účtovné jednotky

- **Úč MÚJ** (označenie tlačiva: UZMUJv14), ktorej neoddeliteľnými súčasťami sú:
 - **Súvaha (Úč MÚJ 1-01)**,
 - **Výkaz ziskov a strát (Úč MÚJ 2-01)**,
 - **Poznámky (Úč MÚJ 3-01)**

➤ **Priebežná účtovná závierka od 1.1.2016:**

(od 1.1.2016 sa priebežná individuálna účtovná závierka podnikateľov zostavuje na vzoroch tlačív ustanovených pre riadnu a mimoriadnu účtovnú závierku)

a) malé a veľké účtovné jednotky

- **Úč POD** (označenie tlačiva: UZPODv14), ktorej neoddeliteľnými súčasťami sú:
 - **Súvaha (Úč POD 1-01)**,
 - **Výkaz ziskov a strát (Úč POD 2-01)**,
 - **Poznámky (Úč POD 3-01)**,

b) mikro účtovné jednotky (rovnaké ako k 31.12.2015)

- **Úč MÚJ** (označenie tlačiva: UZMUJv14), ktorej neoddeliteľnými súčasťami sú:
 - **Súvaha (Úč MÚJ 1-01)**,
 - **Výkaz ziskov a strát (Úč MÚJ 2-01)**,
 - **Poznámky (Úč MÚJ 3-01)**

Zdaňovacie obdobia

Zdaňovacie obdobia v čase likvidácie sú zhodné s účtovnými obdobiami, ak nenastane situácia, že sa likvidácia neskončí do 31. 12. druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom daňovník vstúpil do likvidácie. V takom prípade sa zdaňovacie obdobie končí 31.12. druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom daňovník vstúpil do likvidácie v zmysle § 41 ods. 4 ZDP. Ak je zdaňovacie obdobie dlhšie ako kalendárny rok alebo presahuje koniec kalendárneho roka, celkový základ dane sa rovná **súčtu** jednotlivých základov dane vypočítaných za jednotlivé kalendárne roky alebo obdobie kratšie ako kalendárny rok. Tento základ dane sa určí z výsledku hospodárenia vykazaného v priebežnej účtovnej závierke zostavenej ku koncu každého kalendárneho roka, ktorý je súčasťou zdaňovacieho obdobia počas trvania likvidácie. Ak daňovník neskončil likvidáciu do 31.12. druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom daňovník vstúpil do likvidácie, je až do skončenia likvidácie zdaňovacím obdobím kalendárny rok. Ak sa likvidácia skončí v priebehu kalendárneho roka, končí sa toto zdaňovacie obdobie dňom skončenia likvidácie.

Príklad č. 1:

Daňovník so zdaňovacím obdobím kalendárny rok vstúpil do likvidácie dňa 25.3.2014, likvidácia bola ukončená 17.5.2017. Za aké zdaňovacie obdobia zostaví daňovník daňové priznania a aké účtovné závierky pre tento účel zostaví?

Riešenie:

Daňovník má povinnosť podať daňové priznania nasledovne:

- a) 1. DP za obdobie od 1.1.2014 do 24.3.2014,
- b) 2. DP za obdobie od 25.3.2014 do 31.12.2016,
- c) 3. DP za obdobie od 1.1.2017 do 17.5.2017.

Daňovník podá daňové priznanie za 1. obdobie na tlačive DPPOv13_1, vzor, ktorého vydalo MF SR pod č. MF/20231/2013-721. Za ďalšie zdaňovacie obdobia podá daňovník daňové priznanie na nových tlačivách vydaných MF SR.

Daňovník má možnosť vyplniť tlačivá elektronicky a aj následne vytlačiť na portáli FR SR <https://www.financnasprava.sk/sk/elektronicke-sluzby/verejne-sluzby/katalog-danovych-a-colnych/katalog-formularov>

Účtovná jednotka zostaví nasledovné účtovné závierky, ktoré predloží daňovému úradu v týchto termínoch:

- a) Mimoriadnu účtovnú závierku k 24.3.2014 - v termíne na podanie 1. DP,
- b) Priebežnú účtovnú závierku k 31.12.2014 - v termíne na podanie 2. DP,
- c) Priebežnú účtovnú závierku k 31.12.2015 - v termíne na podanie 2. DP,
- d) Priebežnú účtovnú závierku k 31.12.2016 - v termíne na podanie 2. DP,
- e) Mimoriadnu účtovnú závierku k 17.5.2017 - v termíne na podanie 3. DP.

Mimoriadne účtovné závierky, ktoré obsahujú správne vyplnené všeobecné náležitosti postúpi Finančné riaditeľstvo SR prevádzkovateľovi registra účtovných závierok bez zbytočného odkladu, najneskôr do 40 kalendárnych dní od ich doručenia alebo od odstránenia nedostatkov.

Daňová licencia a odpočet daňovej straty

Daňovú licenciu upravuje § 46b ZDP, pričom v ods. 7 stanovuje výnimky z platenia daňovej licencie. V zmysle tohto ustanovenia daňovník, ktorý vstúpil do likvidácie daňovú licenciu **neplatí**. Ak daňovník vstúpi do likvidácie v priebehu kalendárneho roka 2015 a neskôr, platí za zdaňovacie obdobie, ktoré končí dňom predchádzajúcim dňu vstupu do likvidácie daňovú licenciu podľa § 46b ods. 6 ZDP prepočítanú na počet kalendárnych mesiacov zdaňovacieho obdobia.

Za zdaňovacie obdobie odo dňa vstupu do likvidácie daňovník nemá nárok na odpočet daňových strát vykázaných za zdaňovacie obdobia predchádzajúce dňu vstupu daňovníka do likvidácie.

Zrušenie rozhodnutia o vstupe do likvidácie, zdaňovacie obdobia, daňová licencia a odpočítanie daňovej straty

Podľa § 68 ods. 12 Obchodného zákonníka spoločníci alebo príslušný orgán spoločnosti môžu zrušiť svoje rozhodnutie o zrušení spoločnosti a jej vstupe do likvidácie do času, než sa začalo s rozdeľovaním likvidačného zostatku.

V súlade s § 16 zákona o účtovníctve sa obchodnej spoločnosti pri vstupe do likvidácie začína účtovné obdobie dňom vstupu do likvidácie a malo by skončiť dňom skončenia likvidácie. V prípade, ak sa v súlade s Obchodným zákonníkom spoločníci alebo príslušný orgán obchodnej spoločnosti rozhodli zrušiť vstup do likvidácie a pokračovať v podnikaní, obchodná spoločnosť uzatvorí účtovné knihy a zostaví účtovnú závierku posledný deň príslušného účtovného obdobia, v ktorom bolo zrušené rozhodnutie o vstupe do likvidácie.

Ak v zdaňovacom období odo dňa vstupu daňovníka do likvidácie do 31.12. druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom daňovník vstúpil do likvidácie, **dôjde k zrušeniu rozhodnutia** spoločníkov alebo príslušného orgánu spoločnosti o zrušení spoločnosti a jej vstupe do likvidácie, potom **zdaňovacím a účtovným obdobím je obdobie odo dňa vstupu daňovníka do likvidácie do posledného dňa zdaňovacieho obdobia daňovníka, t. j. posledného dňa kalendárneho roka alebo hospodárskeho roka**, v ktorom bolo rozhodnuté o zrušení rozhodnutia o zrušení spoločnosti a jej vstupe do likvidácie, pričom daňovník má povinnosť podať daňové priznanie podľa § 49 ods. 2 ZDP.

Pri platení daňovej licencie za uvedené zdaňovacie obdobie spoločnosť v takomto prípade postupuje podľa § 46b zákona o dani z príjmov za predpokladu, že toto zdaňovacie obdobie začalo najskôr 1. januára 2014.

Pri zrušení rozhodnutia spoločnosti o vstupe do likvidácie je daňovník oprávnený v príslušnom zdaňovacom období odpočítať daňové straty za predchádzajúce zdaňovacie obdobia v súlade s § 30 ZDP.

Ak v zdaňovacom období odo dňa vstupu daňovníka do likvidácie do 31.12. druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom daňovník vstúpil do likvidácie, k zrušeniu rozhodnutia spoločníkov alebo príslušného orgánu spoločnosti o zrušení spoločnosti a jej vstupe do likvidácie **nedôjde**, daňovník je povinný podať daňové priznanie v súlade s § 41 ods. 4 zákona o dani z príjmov.

Príklad č. 2:

Daňovník so zdaňovacím obdobím kalendárny rok vstúpil do likvidácie dňa 25.8.2015. Dňa 17.5.2016 dôjde k zrušeniu rozhodnutia spoločníkov spoločnosti o zrušení spoločnosti a jej vstupe do likvidácie. Za aké zdaňovacie obdobia zostaví daňovník daňové priznania k dani z príjmov právnických osôb a aké účtovné závierky pre tento účel zostaví?

Riešenie:

Daňovník má povinnosť:

- a) za zdaňovacie a účtovné obdobie od 1.1.2015 do 24.8.2015 zostaviť a zverejniť mimoriadnu účtovnú závierku a podať DP
- b) za zdaňovacie a účtovné obdobie od 25.8.2015 do 31.12.2015 len zostaviť priebežnú účtovnú závierku, ktorú nezverejňuje v RUZ a nepodáva DP,
- c) za zdaňovacie a účtovné obdobie od 25.8.2015 do 31.12.2016 zostaviť a zverejniť individuálnu riadnu účtovnú závierku a podať DP.

*Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR
Odbor podpory a služieb pre verejnosť
september 2016*