

Právna úprava a daňová problematika daňovníkov nezriadených a nezaložených na podnikanie

1. Právna úprava

Právna úprava vzniku, založenia a zániku ako aj hospodárenie daňovníkov nezaložených alebo nezriadených na podnikanie (ide o organizácie, ktorých právna forma sa v praxi najčastejšie vyskytuje) majú charakter:

- a) **nadácie** je upravená zákonom č. 34/2002 Z. z. o nadáciách a o zmene Občianskeho zákonníka v znení neskorších predpisov,
- b) **neziskovej organizácie poskytujúcej všeobecné prospešné služby** je upravená zákonom č. 213/1997 Z. z. o neziskových organizáciách poskytované všeobecne prospešné služby v znení zákona č. 35/2002 Z. z.,
- c) **združenia s právnou alebo bez právnej subjektivity** je upravená zákonom č. 83/1990 Zb. o združovaní občanov v znení neskorších predpisov,
- d) **neinvestičného fondu** je upravená zákonom č. 147/1997 Z. z. o neinvestičných fondoch a o doplnení zákona č. 207/1996 Z. z.

Poznámka: medzi daňovníkom nezaloženým na nezriadených na podnikanie podľa § 12 ods. 2 a 3 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“) sú spoločnosti vlastníkov bytov a nebytových priestorov, politické strany, a politické hnutia, štátom uznané cirkvi a náboženské spoločnosti, štátne fondy, vysoké školy, obce, VUC, Slovenský rozhlas, Slovenská televízia, Úrad pre dohľad nad zdravotnou starostlivosťou, sociálna poisťovňa, Fond ochrany vkladov, Slovenský pozemkový fond, Národný úrad práce, zriadené podľa osobitných predpisov, ako aj ďalšie organizácie, ktorých nezisková činnosť vyplýva z osobitného predpisu, na základe ktorého vznikli.

2. Daňová problematika

Daňovníci, ktorí nie sú založení a zriadení na podnikanie môžu podnikáť podľa osobitných predpisov (obchodný zákonník alebo občiansky zákonník) za podmienky, že touto činnosťou sa dosiahne účelnejšie využitie ich majetku a nebude ohrozená kvalita, rozsah a dostupnosť služieb, pre ktoré bola založená. Príjmy z činnosti, z ktorej sa dosahuje zisk podliehajú daňovým povinnostiam podľa platných daňových zákonov rovnako ako zdaniteľné príjmy daňového subjektu, ktorý má povolenie na podnikanie.

2.1 Predmet dane - § 12 ZDP

Predmet dane, spôsob a postup zdaňovania príjmu daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie (vyššie uvedených, ale aj neuvedených) ako aj oslobodené príjmy od dane u týchto daňovníkov ustanovujú príslušné ustanovenia ZDP.

Ide predovšetkým o nasledovné ustanovenia:

§ 12 ods. 2, 7 - predmet dane,

§ 13 ods. 1 písm. a) a b) - oslobodenie od dane,

§ 17 ods. 1, 3 písm. a), ods. 16 - všeobecní ustanovenia o zisťovaní základu dane podľa § 17 až 29 ZDP,

§ 30 – odpočet daňovej straty,

§ 41 – daňové priznanie a zdaňovacie obdobie,

§ 43 – daň vyberaná zrážkou,

§ 49 – lehoty na podávanie daňového priznania, prehľadu a hlásenia,

Ak daňovník nezaložený alebo nezriadený na podnikanie dosahuje zdaniteľné príjmy z podnikateľskej činnosti, vzťahujú sa na tieto príjmy v zásade všetky ustanovenia ZDP rovnako ako na podnikateľské subjekty, u ktorých sú príjmy z podnikateľskej činnosti zdaniteľnými príjmami a základ dane daňovník upravuje podľa § 17 až 29 ZDP.

a) Predmetom dane podľa § 12 ods. 2 ZDP u daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie, ktorých nezisková činnosť vyplýva z osobitného predpisu, na základe ktorého vznikli, **sú len príjmy**, ktorými dosahujú zisk alebo ktorými sa dá zisk dosiahnuť, vrátane príjmov dosiahnutých:

- z predaja majetku,
- z nájomného,
- z reklám,
- z členských príspevkov
- a z príjmov, z ktorých je daň vyberaná zrážkou podľa § 43 ZDP.
-

b) Predmetom dane podľa § 12 ods. 7 ZDP u daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie **nie je** :

a/ príjem získaný podľa § 50 ZDP, t. j. z podielu zaplatenej dane na osobitné účely poukázané daňovníkmi, ktorí sú fyzickými alebo právnickými osobami po splnení podmienok tohto ustanovenia,

b/ príjem získaný darovaním alebo dedením,

c/ podiel na zisku (dividenda) vyplácaný zo zisku obchodnej spoločnosti, ak osobitné zákony, ktorými sú títo daňovníci zriadení umožňujú účasť byť spoločníkom a podieľať sa na základnom imaní inej spoločnosti.

Príjmy, ktoré nie sú predmetom dane (uvedené v písm. a) až c)/ priamo zo zákona podľa § 12 ods. 7 ZDP daňovník tieto príjmy do základu dane nezahrne, t. j. do daňového priznania ich daňovník ani nebude uvádzať.

Poznámka: Počnúc zdaňovacím obdobím roku 2007 daňovníci nezaložení alebo nezriadení na podnikanie v prípade dosiahnutia príjmu z činnosti, ktorými sa dosahujú zisk, je tento príjem zahrnutý do základu dane v plnej výške, t.j. bez zníženia sumy, na ktoré by sa vzťahovalo oslobodenie od dane, ak tomu bolo do 31. 12. 2006.

2. 2 Príjmy oslobodené od dane - § 13 ZDP

Vo všeobecnosti platí, že od dane môžu byť oslobodené len príjmy, ktoré sú predmetom dane.

Príjmy, ktoré sú predmetom dane a sú oslobodené od dane upravuje § 13 ZDP.

Podľa § 13 ods. 1 písm. a) ZDP sú u daňovníkov nezriadených na podnikanie **od dane oslobodené príjmy**, ktoré sú dosiahnuté z činností, na ktorej účel títo daňovníci vznikli alebo z činnosti, ktorá je ich základnou činnosťou vymedzenou osobitným predpisom s výnimkou príjmov z činnosti, ktorá je podnikaním (podľa § 2 Obchodného zákonníka) a z výnimkou príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 ZDP.

U daňovníkov nezaložených a nezriadených na podnikanie (ďalej len „neziskové organizácie“)í od dane sú oslobodené príjmy podľa § 13 ods. 2 ZDP:

- a) výnosy z kostolných zbierok, cirkevných úkonov a príspevky plynúce registrovaným cirkvám a náboženským spoločnostiam,
- b) členské príspevky podľa stanov, štatútu, zriaďovacích listín alebo zakladateľských listín prijaté záujmovými združeniami právnických osôb, profesijnými komorami, občianskymi združeniami, vrátane odborových organizácií, politickými stranami a hnutiami,
- c) úroky z preplatku na dani zapríčineného správcom dane.
- d) úhrady za výkon správy bytov vo vlastníctve bytových družstiev, ktoré tieto byty spravujú a za výkon správy bytov,
- e) finančné prostriedky plynúce z grantov poskytovaných na základe medzinárodných zmlúv, ktorými je SR viazaná.

ak takýto príjem daňovník nezriadený alebo nezaložený na podnikanie v príslušnom zdaňovacom období dosiahne.

Poznámka:

Pri príjmoch, na ktoré nezisková organizácia uplatňuje oslobodenie od dane alebo nie je príjem predmetom dane je potrebné primerané vylúčiť aj výdavky podľa § 21 ods. 1 ZP viažuce sa k príjmom oslobodeným od dane podľa § 13 ods. 1 a 2 ZDP a k príjmom, ktoré nie sú predmetom dane podľa § 12 ods. 7 ZDP. To znamená, výdavky, ktorých príjmy, na ktoré boli vynaložené nie sú zahrnuté do základu dane, nemožno považovať za daňový výdavok podľa § 2 písm. i) ZDP z dôvodu, že nesúvisia so zdaniteľným príjmom.

2.3 Zisťovanie základu dane – § 14 a 17 ZDP

Podľa § 17 ods. 1 ZDP aj daňovník nezaložený alebo nezriadený na podnikanie dosahuje príjmy z podnikateľskej činnosti zisťuje základ dane z účtovníctva, výsledkom ktorého je výsledok hospodárenia. Tento výsledok hospodárenia potom upravuje o pripočítateľné alebo odpočítateľné položky podľa § 17 až 29 ZDP.

Z dôvodu zjednodušenia daňových povinností u daňovníka nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie, ktorý dosahuje príjmy, u ktorých sa vyberá daň zrážkou je daňová povinnosť týchto daňovníkov podľa § 43 ods. 6 ZDP splnená; túto daňovú povinnosť vykonal platiteľ tohto príjmu, napr. platiteľom úrokov z vkladov uložených v banke je príslušná banka, ktorá zrážku dane u tohto príjmu vykonala a daňová povinnosť je týmto platiteľom splnená.

Na základe splnenia daňovej povinnosti platiteľom dane za tohto daňovníka sa do základu dane vyčísleného podľa § 17 ods. 1 ZDP sa následne podľa § 17 ods. 3 písm. a) ZDP do základu dane tieto príjmy už nezahŕňajú.

Podľa § 17 ods. 16 ZDP sa u daňovníka nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie do základu dane zahŕnie, resp. súčasťou základu dane je aj rozdiel, o ktorý príjem z jeho predaja majetku, ktorý bol používaný na činnosť, z ktorej príjmy sú predmetom dane, prevyšuje cenu podľa § 25, zníženú o odpisy uplatnené ako daňový výdavok. Tieto odpisy sa vypočítajú podľa § 27 alebo podľa § 28 ZDP.

Súčasťou základu dane pri predaji hmotného majetku u daňovníka nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie, ktorý tento majetok nepoužíval na činnosť, z ktorej príjmy sú predmetom dane, potom do základu dane sa zahŕňa aj rozdiel, o ktorý príjem z predaja prevyšuje cenu, v ktorej bol majetok ocenený v účtovníctve pri jeho nadobudnutí, zvýšenú o náklady preukázateľne vynaložené na jeho technické zhodnotenie.

3. Podanie daňového priznania a lehota na podania daňového priznania

3.1 Povinnosť podať daňové priznanie - § 38 ZDDP a § 41 ZDP

Povinnosť podať daňové priznanie upravuje § 38 ZSDP a § 41 ZDP (pre daňovníkov nezaložených a nezriadených na podnikanie a právnické osoby).

Znenie § 41 ZDP určuje daňovníkovi nezaloženého a nezriadeného na podnikanie, **kedy nemusí podať daňové priznanie**; títo daňovníci sú priamo uvedení v § 41 ods. 1 ZDP; vzťahuje sa to na Národnú banku Slovenska, Fond národného majetku, občianske združenia za ustanovených podmienok.

Podľa odseku 1 tohto ustanovenia daňovník nezaložený a nezriadený na podnikanie nemusí podať daňové priznanie, ak v príslušnom zdaňovacom období dosiahol iba

- príjmy, ktoré nie sú predmetom dane,
- príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 ZDP.

Ak tento daňovník dosiahne príjmy, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 13 ods. 2 ZDP uvedie tieto príjmy do daňového priznania, t.j. tieto príjmy sú predmetom dane, ktoré sa zahrnú do základu dane a následne ich daňovník odpočíta od základu dane.

Do základu dane a do daňového priznania sa neuvádzajú ani príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 ods. 6 ZDP, napr. úroky, výhry alebo iný výnos plynúci z vkladov, vkladových účtov, výnosy z cenných papierov a pod. u ktorých je vybraním dane zrážkou u týchto daňovníkov daňová povinnosť splnená platiteľom tejto dane, t.j. bankou, obchodníkom s cennými papiermi a inými osobami, ktoré takýto príjem vyplácajú..

V § 41 ods. 1 ZDP je osobitne uvedené, že **občianske združenia, ktoré nemusia podať daňové priznanie vtedy, ak majú príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, alebo príjmy z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 ZDP, a tiež ak má príjmy oslobodené od dane podľa § 13 ods. 2 písm. b) ZDP**. Týmito oslobodenými príjmami sú: členské príspevky podľa stanov, štatútu, zriaďovacích listín alebo zakladateľských listín prijaté záujmovými združeniami právnických osôb, profesijnými komorami, občianskymi združeniami vrátane odborových organizácií, politickými stranami a politickými hnutiami.

Ak daňovníkovi, ktorý je nezaložený a nezriadený na podnikanie a vznikne mu povinnosť podať daňové priznanie, je tento daňovník spolu s daňovým priznaním povinný predložiť správcovi dane aj účtovné výkazy, pričom tieto účtovné výkazy je povinný daňovník predložiť miestne príslušnému správcovi dane aj v prípade, že nepodáva za príslušné zdaňovacie obdobie daňové priznanie. Ide o nasledovné účtovné výkazy:

- a) ak účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva je povinný predložiť - výkaz o príjmoch a výdavkoch a výkaz o majetku a záväzkoch,
- b) ak účtujú v sústave podvojného účtovníctve je povinný predložiť - súvahu, výkaz ziskov a strát a poznámky.

Predloženie účtovných výkazov bez podania daňového priznania pre daňovníkov nezaložených a nezriadených na podnikanie účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva vyplýva z § 2 Opatrenia č. MF/25682/2007-74, ktorým sa ustanovujú účtovné výkazy a rozsah údajov určených v účtovnej závierke na zverejnenie pre účtovné jednotky, ktoré nie sú založené alebo zriadené na účel podnikania

v znení zmien a doplnkov; ak účtujú v sústave jednoduchého účtovníctva táto povinnosť im vyplýva podľa § 15 – účtovná závierka Opatrenia MF SR č. 22602/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania pre účtovné jednotky účtujúce v sústave jednoduchého účtovníctva znení zmien a doplnkov a nadväzne na osobitné predpisy, na základe ktorých títo daňovníci boli založení.

Poznámka:

Novelou zákona č. 548/2010 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon o dani z príjmov, ktorej účinnosť je od 1. januára 2011 bolo do § 41 ods. 1 ZDP doplnené znenie v tom zmysle, že **daňové priznanie nemusia podľa ani štátom uznané cirkvi a náboženské spoločnosti, ak majú len príjmy podľa § 13 ods. 2 písm. a) ZDP, t.j. ak majú príjmy (výnosy) len z kostolných zbierok, cirkevných úkonov a príspevky plynúce registrovaným cirkvám a náboženským spoločnostiam a príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 ZDP.**

Uvedené ustanovenie možno uplatniť už pri podaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie roku 2010 vzhľadom na skutočnosť, že toto daňové priznanie sa podáva už po účinnosti tejto novely ZDP.

Aj pre tohto daňovníka platí, že ak ho správca dane vyzve na podanie daňového priznania, je daňovník povinný daňové priznanie podať.

Ak daňovník nezaložený a nezriadený na podnikanie dosiahne za zdaňovacie obdobie roku 2010 zdaniiteľné príjmy z podnikateľskej činnosti (napr. príjem z predaja majetku, príjem z nájomného) už od sumy 3 €, je povinný podať daňové priznanie a vyčíslit' základ dane podľa ustanovení § 17 až 29 ZDP.

Podľa § 43 ods. 6 ZDP, ak je daň zrážkou vybraná platiteľom dane za daňovníka, ktorým je daňovník nezaložený a nezriadený na podnikanie uvedených v § 12 ods. 2 ZDP jeho daňová povinnosť je splnená.

Poznámka:

Podľa § 38 ZDP je daňové priznanie povinný podať každý komu vznikla za príslušné zdaňovacie obdobie povinnosť podať daňové priznanie. Povinnosť podať daňové priznanie má aj ten, koho na jeho podanie správca dane vyzve, a to v lehote ustanovenej vo výzve.

Ak táto osoba nepodať daňové priznanie v lehote ustanovenej vo výzve, správca dane uloží právnickej osobe pokutu podľa § 35 ods. 5 písm. b) ZSDP najmenej vo výške 1 659,69 €.

3.2 Lehota na podanie daňového priznania - § 49 ZDP

Podľa § 49 ods. 2 ZDP daňovník nezaložený a nezriadený na podnikanie (samozrejme, že táto lehota sa vzťahuje na všetkých daňovníkov, ktorí sú povinní podať daňové priznanie okrem daňovníkov, ktorí v súlade s týmto ustanovením správca dane na základe žiadosti predžil lehotu na podanie daňového priznania), **ak splnil podmienky na podanie daňového priznania, je povinný podať daňové priznanie do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia, v tomto roku do 31. marca 2010. V tejto lehote je daňovník povinný daň uvedené v daňovom priznaní aj zaplatiť.**

Nadväzne na § 52h ods. 11 zákona o dani z príjmov počnúc zdaňovacím obdobím roku 2009 mal daňovník nezaložený a nezriadený na podnikanie (z hľadiska podania daňového priznania sa tento

daňovník považuje za právnickú osobu) možnosť podať daňové priznanie aj v inej lehote ako je všeobecná lehota podľa odseku 2, t.j. do troch mesiacov po skončení zdaňovacieho obdobia, za ktoré sa daňové priznanie podáva. Rovnako je tomu aj za zdaňovacie obdobie roku 2010. To znamená, že inú ako všeobecnú lehotu na podanie daňového priznania ustanovuje § 49 ods. 3 ZDP.

Podľa § 49 ods. 3 ZDP daňovník na základe oznámenia podaného príslušnému správcovi dane do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania ako ustanovuje § 49 ods. 2 ZDP, t. j. do 31. marca 2011 **správca dane predĺži lehotu:**

- a) **najviac o tri celé kalendárne mesiace**, pričom v oznámení nie je potrebné uviesť dôvod predĺženia lehoty, ale je potrebné uviesť novú lehotu, do ktorej podá daňové priznanie, napr. do 30. apríla 2011, do 31. mája 2010 alebo do 30. júna 2011,
- b) **najviac o šesť celých kalendárnych mesiacov** v prípade, že súčasťou príjmov tohto daňovníka sú aj príjmy plynúcich zo zdrojov v zahraničí s výnimkou daňovníka v konkurze alebo v likvidácii. V oznámení daňovník uvedie túto skutočnosť a aj novú lehotu, do ktorej podá daňové priznanie, napr. najviac do 30. septembra 2011,
- c) **najviac o tri kalendárne mesiace**, ak ide o daňovníka v konkurze alebo v likvidácii a žiadosť je podaná najneskôr 15 dní pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania podľa § 49 ods. 2 zákona o dani z príjmov. Správca dane v tomto prípade vydá rozhodnutie o predĺžení lehoty na podanie daňového priznania, voči ktorému sa nemožno odvolať.

Oznámenie o predĺžení lehoty podľa písm. a) a b) môže tento daňovník najneskôr podať aj v posledný deň všeobecnej lehoty, t.j. dňa 31. marca 2011. V tejto predĺženej lehote na podanie daňového priznania je daň na úhradu podľa daňového priznania aj splatná.

Za oneskorené zaplatenie dane uvedenej v daňovom priznaní správca dane vyrubí sankčný úrok podľa § 35b ods. 1 písm. a) ZSDP nadväzne na § 35b ods. 2 ZSDP.

4. Odpočítanie daňovej straty - § 30 ZDP

4.1 Všeobecná informácia o daňovej strate

Účelom odpočítania daňovej straty zo základu dane je, že daňovníkovi je umožnené priamo zo zákona znížiť základ dane na dani z príjmov o sumu daňovej straty, ak túto daňovú stratu daňovník vykáže za príslušné zdaňovacie obdobie.

Túto možnosť odpočítať daňovú stratu umožňuje daňovníkovi § 30 – odpočet daňovej straty ZDP. Ustanovenie § 30 ZDP umožňuje a zároveň upravuje spôsob a postup odpočítavania daňovej straty, ktorú má daňovník možnosť uplatniť aj v zdaňovacom období roku 2010 a v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach.

Problematiku odpočítania daňovej straty ZDP upravujú nasledovné ustanovenia :

§ 2 písm. k) – definícia daňovej straty,

§ 30 – odpočet daňovej straty,

§ 52 ods. 8 - spoločné, prechodné a záverečné ustanovenia - k § 30,

§ 52 ods. 45 - spoločné, prechodné a záverečné ustanovenia - k § 30 ,

§ 52h ods. 9 – prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. januára 2010 - k § 30

4.2 Podstata odpočtu daňovej straty

Podľa § 2 písm. k) zákona o dani z príjmov je daňová strata ako rozdiel, o ktorý daňové výdavky prevyšujú zdaniteľné príjmy pri rešpektovaní vecnej a časovej súvislosti zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov v príslušnom zdaňovacom období.

Na zistenie daňovej straty, ktorá sa odpočítava podľa podmienok uvedených v § 30 ods. 1 až 5, sa použijú všeobecné ustanovenia pre výpočet základu dane ustanovených v § 17 až 29 zákona o dani z príjmov.

Princíp odpočítania daňovej straty podľa § 30 ZDP spočíva v tom, že umorovať možno každú vykázanú daňovú stratu, a to bez ustanovených podmienok ako je napr. preinvestovanie umorovanej sumy daňovej straty alebo iných podmienok ustanovených v starom zákone o daniach z príjmov. To znamená, že od daňového základu možno odpočítať každú sumu daňovej straty (už sa nevyčísľuje úhrn daňových strát) aj naraz celú sumu vyčíslenej daňovej straty za predchádzajúce zdaňovacie obdobie alebo po častiach v závislosti od výšky základu dane, od ktorého sa daňová strata odpočítava. Jedinou podmienkou odpočítania daňovej straty je lehota, dokiaľ možno daňovú stratu odpočítať. Podľa § 30 ZDP daňovník môže odpočítavať aj daňovú stratu, ktorú vykázal aj pred platnosťou tohto ustanovenia, t.j. pred 1. januárom 2004, ak nezaniklo právo na vyrubenie dane alebo rozdielu dane podľa § 45 zákona o správe daní

V prípade, že si daňovník neuplatnil odpočítanie daňovej straty vykázanej napr. v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie roku 2007, môže túto možnosť využiť **podaním dodatočného daňového priznania** za zdaňovacie obdobie roku 2008 alebo 2009 podľa § 39 ods. 3 ZSDP. Ak ide o zníženie daňovej povinnosti (ako v tomto prípade), daňovník môže podať dodatočné daňové priznanie najneskôr do 4 rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie. To znamená, že dodatočné daňové priznanie za zdaňovacie obdobie roku 2007 môže daňovník podať najneskôr do konca roku 2012.

4.3 Odpočet daňovej straty u daňovníkov nezaložení alebo zriadení na podnikanie

Za zdaňovacie obdobie 2010 môžu odpočítavať daňovú stratu aj daňovníci uvedení v § 12 ods. 3 zákona o dani z príjmov, t. j. daňovníci, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie (napr. záujmové združenia právnických osôb, profesijné komory, občianske združenia, pozemkové spoločenstvá, ktoré sú právnickými osobami) a aj správcovské spoločnosti. Za daňovú stratu sa považuje strata dosiahnutá z celkových zdaniteľných príjmov (už nezniženú o 300 000 Sk, pretože túto možnosť už zákon o dani z príjmov počnúc zdaňovacím obdobím roku 2007 neumožňuje). Daňovník, ktorý nie je založený alebo zriadený na podnikanie môže prvýkrát umorovať daňovú stratu vykázanú za zdaňovacie obdobie roku 2005 (keď bol základ dane znížený o sumu 300 tis. Sk) v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, za ktoré tento daňovník vykáže kladný základ dane, teda aj v roku 2010. Zdaňovacie obdobie roku 2010 je posledným rokom na odpočítanie straty vykázanej za zdaňovacie obdobie roku 2005.

4.4 Legislatívna úprava § 30 ods. 1 odpočtu daňovej straty s účinnosťou od 1. januára 2010

S účinnosťou od 1. januára 2010 došlo k právnej úprave § 30 ods.1 zákona o dani z príjmov v časti lehoty vzťahujúcej sa na odpočítanie daňovej straty v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach po zdaňovacom období, za ktoré bola daňová strata vykázaná. Táto právna úprava § 30 ods. 1 ZDP je uvedená v čl. I zákona č. 504/2009 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorý nadobudol účinnosť od 1. januára 2010. Podľa novej právnej úpravy § 30 ods. 1 ZDP možno daňovú stratu

odpočítateľ najviac **sedem** (namiesto piatich rokov) **bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období**. Podľa prechodného ustanovenia § 52h ods. 9 ZDP daňovník prvýkrát uplatní sedemročné odpočítanie daňovej straty zo základu dane v prípade, ak túto daňovú stratu vykáže daňovník za zdaňovacie obdobie roku 2010. To znamená, predĺženie lehoty odpočítania daňovej straty od základu dane z piatich na sedem rokov sa bude prvýkrát uplatňovať na daňovú stratu vykázanú za zdaňovacie obdobie roku 2010.

4.5 Lehota na odpočítanie daňovej straty vykázananej do 31. 12. 2010

Za zdaňovacie obdobie roku 2010 má daňovník možnosť odpočítania daňovej straty vykázananej za predchádzajúce zdaňovacie obdobia, pri ktorých sa uplatňuje päťročné obdobie ich umorovania až do vyčerpania jej odpočítania od základu dane v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach. To znamená, že daňová strata vykázaná za zdaňovacie obdobie 2010 sa bude umorovať už sedem rokov, t.j. počnúc zdaňovacím obdobím roku 2011 -12-13-14-15-16-17.

Zároveň je potrebné poznamenať, že aj pri odpočítavaní daňovej straty platí princíp odpočítavania daňovej straty z hľadiska dĺžky doby jej odpočítania od základu dane podľa § 30 ods. 1 ZDP účinného do 31. 12. 2009 a súbežné odpočítavanie daňovej straty aj podľa § 30 ods. 1 ZDP účinného od 01. 01. 2010. V praxi sa bude uplatňovať princíp odpočítavania daňovej straty tak, že za akých podmienok daňovník začal odpočítavať daňovú stratu, tak aj musí skončiť. Odpočítavanie daňovej straty nie je povinnosťou daňovníka, ZDP dáva možnosť daňovníkovi týmto spôsobom výhodu „vykryt“ vyčíslené daňové straty na ťarchu štátneho rozpočtu, čo znamená, že daňovník za to zdaňovacie obdobie, v ktorom odpočítava daňovú stratu odvedie nižšiu sumu dane do štátneho rozpočtu.

Z uvedeného je zrejmé, že na odpočítanie daňovej straty vykázananej za zdaňovacie obdobie roku 2009 sa vzťahuje päťročná lehota, ktorú daňovník môže odpočítať v daňovom priznaní podaného za zdaňovacie obdobie roku 2010 a nasledujúce, ak vykáže základ dane, Táto päťročná lehota sa vzťahuje aj na prípady, keď daňovník už začal odpočítavať daňovú stratu a túto do konca roku 2010 ešte neodpočítal z dôvodu, že za tieto zdaňovacie obdobia nevykázal takú výšku základu dane, z ktorého by si mohol túto daňovú stratu odpočítať a päťročná lehota na jej odpočítanie daňovníkovi ešte neuplynula.

Príklad č. 1

Daňovník vykázal daňovú stratu za zdaňovacie obdobia rokov 2006 až 2008. Kedy môže začať daňovník prvýkrát odpočítať stratu? Môže odpočítavať všetky tri dosiahnuté straty aj naraz v jednom zdaňovacom období?

Odpoveď:

Áno, môže. Ak napr. za zdaňovacie obdobie roku 2009 vykáže daňovník kladný základ dane a jeho výška sa rovná alebo je vyššia ako suma strát za tieto 3 zdaňovacie obdobia, môže daňovník odpočítať zo základu dane aj úhm troch súm daňových strát.

Ak je základ dane menší ako je suma daňových strát spolu, daňovník odpočítava daňové straty len do výšky základu dane. Ak je základ dane vyšší, daňovník odpočíta celú sumu daňových strát. Zvyšnú sumu základu dane daňovník zdaní sadzbou dane 19 % a vypočítanú daň odvedie správcovi dane v lehote na podanie daňového priznania.

Příklad č. 2

Daňovník vykázal daňovú stratu v úhrne rok 2006 až 2008 vo výške 125 000 Sk/ 4 149,24 €. Za rok 2009 vykáže daňovník základ dane vo výške 3 800,25 €/114 486,33 Sk . Ako bude daňovník odpočítavať daňovú stratu?

Odpoveď:

V súlade s § 30 ZDP si daňovník uplatní v roku 2009 odpočítanie daňovej straty zo základu dane len vo výške 3 800,25 €. Zvyšnú časť straty vo výške 348,99 € daňovník neuplatní v roku 2009, má však možnosť túto zvyšnú časť daňovej straty odpočítať zo základu dane vykázanom v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, teda za zdaňovacie obdobie roku 2010, ak vykáže kladný základ dane.

Zároveň poznamenávame, že odpočítavať stratu možno do 5 rokov počnúc zdaňovacím obdobím bezprostredne nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná.. V tomto prípade možno odpočítať daňovú stratu vykázanú:

- za zdaňovacie obdobie roku 2006 najneskôr v zdaňovacom období roku 2011,
- za zdaňovacie obdobie roku 2007 najneskôr v zdaňovacom období roku 2012,
- za zdaňovacie obdobie roku 2008 najneskôr v zdaňovacom období roku 2013.

Příklad č. 3

Môže daňovník odpočítať v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie roku 2010 daňovú stratu vykázanú za zdaňovacie obdobie roku 2004.

Odpoveď:

Nie, nemôže, daňovníkovi už uplynula päťročná lehota na jej odpočítanie, ktorá začala plynúť počnúc zdaňovacím obdobím nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná. Posledným (piatym) rokom na odpočítanie daňovej straty za zdaňovacie obdobie roku 2004 bolo zdaňovacie obdobie roku 2009.

> Predĺženie lehoty na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane podľa § 45 ods. 1 a 2 ZSDP v súvislosti s predĺžením lehoty na odpočítavanie daňovej straty podľa § 30 ZDP

Predĺženie lehoty na uplatnenie odpočítať daňovú stratu z piatich rokov na sedem rokov bezprostredne nadväzuje aj na legislatívnu úpravu § 45 ods. 1 a 2 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní v znení neskorších predpisov.

Zákon o správe daní podľa § 45 ods. 1 a 2 s účinnosťou od 1. januára 2010 ustanovuje dve lehoty na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane pri dani z príjmov, a to:

všeobecnú lehotu v dĺžke piatich rokov a predĺženú v dĺžke siedmich rokov v osobitnom prípade.

Sedemročná lehota na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane sa však vzťahuje len na daňovníkov, ktorí budú odpočítavať daňovú stratu vykázanú na dani z príjmov. To znamená, že ak ide o daňovníka, ktorý si bude uplatňovať odpočítavanie daňovej straty podľa § 30 ZDP, nemožno tomuto daňovníkovi

vyrubiť daň alebo rozdiel dane po uplynutí siedmich rokov, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto daňová strata vykázaná. Na daňovníkov, ktorí sú daňovníkmi dane z príjmov a nebudú uplatňovať odpočítanie daňovej straty zo základu dane, sa naďalej vzťahuje päťročná lehota na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane; päťročná lehota na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane sa bude naďalej uplatňovať aj na ostatné dane, t. j. na uplatnenie nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo vrátenie dane. Zároveň však pri obidvoch prípadoch uplatnenia dĺžky doby na odpočítanie daňovej straty platí, že daň alebo rozdiel dane možno vyrubiť najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, a to v prípade, že správca dane vykonal úkon na jej predĺženie podľa § 15 ods. 13 zákona o správe daní.

Príklad č. 4

Aká je lehota na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane za zdaňovacie obdobie roku 2008 až 2010, ak daňovník v rokoch 2008 až 2010 vykáže daňovú stratu?

Odpoveď:

Podľa § 45 ods. 1 zákona o správe daní nemožno vyrubiť daň alebo rozdiel dane po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt povinný podať daňové priznanie.

Podľa § 45 ods. 1 v spojení s § 110j ods. 6 zákona o správe daní, ak ide o daňovníka, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty podľa osobitného zákona (§ 30 zákona o dani z príjmov) nemožno vyrubiť daň alebo rozdiel dane po uplynutí siedmich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto daňová strata vykázaná.

Z uvedeného vyplýva, že lehota na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane za zdaňovacie obdobie roku 2008 a 2009 sa vzťahuje päťročná lehota, ktorá uplynie 31. decembra 2014.

Lehota na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane za zdaňovacie obdobie roku 2010 sa vzťahuje sedemročná lehota, ktorá uplynie 31. decembra 2018.

Podľa § 110j ods. 6 prechodných ustanovení k úpravám účinným od 1. januára 2010 sa sedemročná lehota na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane prvýkrát použije na daňovú stratu, ktorú daňový subjekt vykáže za zdaňovacie obdobie roku 2010. To znamená, že sedemročná lehota na zánik práva vyrubiť daň sa za zdaňovacie obdobie roku 2010 končí 31. decembra 2018. Správca dane v takýchto prípadoch musí začať daňovú kontrolu tak, aby bola ukončená do konca roka 2018. Ak daňový subjekt začal odpočítavať daňovú stratu do 31. decembra 2009 a v odpočítavaní daňovej straty bude pokračovať aj v zdaňovacom období po účinnosti znenia platného od 1. januára 2010, je lehota na odpočítavanie daňovej straty a na zánik práva vyrubiť daň naďalej päťročná. Rovnako päťročná lehota na odpočítanie daňovej straty a na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane sa vzťahuje aj na prípady, ak daňový subjekt ešte nezačal odpočítavať daňovú stratu vykázanú do 31. decembra 2009 a začne ju odpočítavať zo základu dane, ktorý vykáže prvýkrát po 1. januári 2010.

4.6 Zánik nároku na odpočítanie daňovej straty

V prípade, že na odpočítanie daňovej straty alebo jej časti uplynula lehota na jej odpočítanie podľa § 30 ods. 1 zákona o dani z príjmov, nárok na jej odpočítavanie od základu dane zaniká po uplynutí 5

rokov, ktoré začínajú plynúť zdaňovacím obdobím, ktoré nasleduje po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná. Počnúc rokom 2010, za ktorý v daňovník vykáže daňovú stratu, zaniká lehota na jej odpočítanie po uplynutí siedmich rokov, ktorá sa počíta od zdaňovacieho obdobia bezprostredne nasledujúceho po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná.

Príklad č. 5

Daňovník môže daňovú stratu vykázanú za zdaňovacie obdobie roku

- 2005 odpočítať najneskôr v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie 2010,
- 2006 odpočítať najneskôr v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie 2011,
- 2007 odpočítať najneskôr v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie 2012,
- 2008 odpočítať najneskôr v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie 2013,
- 2009 odpočítať najneskôr v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie 2014,
- **2010 odpočítať najneskôr v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie 2017.**

Príklad č. 6

Daňovník za zdaňovacie obdobie 2008 vykázal daňovú stratu vo výške 55 400 Sk. Za zdaňovacie obdobie roku 2009 vykázal základ dane 750,20 €. Ako bude postupovať pri odpočítavaní daňovej straty z roku 2008?

Odpoveď:

Daňovník vykoná prepočet daňovej straty z roku 2008 zo slovenskej meny na eurá konverzným kurzom, t. j. $55\,400 : 30,1260 = 1\,838,95$ € a zaokrúhli na dve desatinné miesta nahor v prospech daňovníka.

Daňovník následne odpočíta zo základu dane daňovú stratu najviac do výšky základu dane, t.j. v tomto prípade odpočíta len pomernú časť daňovej straty v sume 750,20 €. Zvyšná časť neodpočítanej daňovej straty vo výške 1 088,75 € ostáva v evidencii daňovníka, ktorú si odpočíta v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, ak vykáže kladný základ dane, ale najneskôr za zdaňovacie obdobie roku 2013.

Príklad č. 7

Vychádzame z údajov príkladu č. 6, keď daňovník eviduje pomernú časť neodpočítanej daňovej straty za zdaňovacie obdobie roku 2008 a v zdaňovacom období roku 2010 vykáže opäť daňovú stratu. Ako bude postupovať z hľadiska lehoty na odpočítavanie daňové straty za obidve zdaňovacie obdobia v zdaňovacom období roku 2011 a nasledujúce, ak vykáže základ dane.

Odpoveď:

Na odpočítanie daňovej straty z roku 2008 sa vzťahuje päťročná lehota, t.j. pomerná časť neodpočítanej daňovej straty z roku 2008 možno odpočítať najneskôr v zdaňovacom období roku 2013. Na odpočítanie daňovej straty z roku 2010 sa už vzťahuje sedemročná lehota, t.j. možno ju odpočítať najneskôr v zdaňovacom období roku 2017.

4.7 Postup prepočtu daňovej straty vykázanej pred zavedením eura odpočítanej po zavedení eura

Odpočet daňovej straty, ktorú daňovník vykázal pred zavedením eura, t.j. za zdaňovacie obdobie končiace najneskôr 31. 12. 2008 a tieto sumy daňových strát bude daňovník alebo jeho právny nástupca odpočítavať v zdaňovacích obdobiach po zavedení eura, napr. prvýkrát za zdaňovacie obdobie roku 2009, kedy je platnou menou mena euro, je daňovník povinný sumu odpočítanej daňovej straty prepočítať zo slovenskej meny na menu euro. Pri jej prepočte daňovník postupuje tak, že sumu odpočítavanej daňovej straty vykázanej v slovenských korunách prepočíta konverzným kurzom 30,1260 SKK/EUR a zaokrúhli podľa na dve desatinné miesta nahor v prospech daňovníka. O takto prepočítané sumy odpočítavanej daňovej straty zníži základ dane a z výslednej sumy základu dane vypočíta daň a túto odvedie správcovi dane najneskôr v lehote na podanie daňového priznania.

Poznamenávame, že pri prepočte súm vykazovaných za zdaňovacie obdobia pred zavedením eura sa postupuje podľa vyhlášky č. 75/2008 Z. z., ktorou sa ustanovujú pravidlá vykazovania, prepočtu a zaokrúhľovania peňažných súm v súvislosti s prechodom na menu euro na účely účtovníctva, daní a colné účely. Vyhláška ustanovuje pravidlá prechodu na menu euro v oblasti správy daní, daní (dane z príjmov, dane z pridanej hodnoty, spotrebné dane, miestne dane), cla a účtovníctva. Vyhláška stanovuje pravidlá zaokrúhľovania súm, ktoré sú príjmom alebo výdavkom štátneho rozpočtu alebo rozpočtu verejnej správy.

Príklad č. 8

Daňovník vykázal za zdaňovacie obdobie roku 2007 daňovú stratu vo výške 49 500 SKK. Za zdaňovacie obdobie roku 2008 vykázal základ dane vo výške 35 200 Sk, z ktorej si odpočítal pomernú časť daňovej straty do výšky základu dane, t.j. do výšky 35 200 SK. Zvyšnú časť daňovej straty v sume 14 300 SK bude daňovník umorovať v zdaňovacom období roku 2009, ak vykáže základ dane po prepočte konverzným kurzom zo slovenskej meny na eurá, t. j. $14\,300 : 30,1260 = 474,68$ €. Prepočítaná suma daňovej straty sa zaokrúhli na dve desatinné miesta nahor v prospech daňovníka.

Pri odpočítaní daňovej straty vykázanej za zdaňovacie obdobie roku 2010, ktorú daňovník začne odpočítavať počnúc zdaňovacím obdobím 2011, je posledným rokom na odpočítanie daňovej straty zdaňovacie obdobie roku 2017. Lehota na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane za zdaňovacie obdobie roku 2010 sedem rokov, t. j. posledným rokom na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane odpočítanie daňovej straty vykázanej za zdaňovacie obdobie roku 2010 je rok 2018.

Príklad č. 9

Správca dane vykonal v roku 2008 daňovníkovi na dani z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2007 daňovú kontrolu, ktorú ukončil v mesiaci január 2009. Po uplynutí jedného roka od skončenia daňovej kontroly, daňovník následnou kontrolou účtovných dokladov v roku 2009 a vo februári 2010 zistil, že v kontrolovanom zdaňovacom období roku 2007 si neuplatnil odpočítanie pomernej časti daňovej straty za zdaňovacie obdobie roku 2006 a uplynul aj rok od skončenia daňovej kontroly. Po účinnosti predmetnej právnej úpravy § 39 ods. 3 zákona o správe daní, daňovník môže podať dodatočné daňové priznanie aj po uplynutí roka od ukončenia daňovej kontroly, ale najneskôr do uplynutia lehoty na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane.

V danom prípade odpočítať daňovú stratu za zdaňovacie obdobie roku 2005 môže daňovník uplatniť najneskôr v zdaňovacom období 2011, v ktorom uplynie päť rokov na jej odpočítanie.

Zároveň však *poznávame*, že podľa § 39 ods. 3 zákona o správe daní môže daňovník podať dodatočné daňové priznanie, ak zistí, že jeho daňová povinnosť má byť nižšia ako bola uvedená v daňovom priznaní alebo správcom dane vyrubená (napr. po vykonaní daňovej kontroly) najneskôr však do štyroch rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo vydané rozhodnutie správcu dane o vyrubení dane alebo rozdiel dane. Je to z dôvodu, aby správca dane mal možnosť rok do uplynutia zákonnej päťročnej lehoty na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane vykonať daňovú kontrolu a doručiť daňovníkovi protokol z kontroly a následne vydať rozhodnutie o dani alebo rozdiel dane.

Z uvedeného vyplýva, že *dodatočné odpočítanie daňovej straty je dôvodom na podanie dodatočného daňového priznania aj po vykonaní daňovej kontroly, ak neuplynula lehota na jej odpočítanie podľa § 30 ods. 1 zákona o dani z príjmov. Daňovník má na odpočítanie daňovej straty právny nárok, ktorý si môže uplatniť aj podaním dodatočného daňového priznania za príslušné zdaňovacie obdobie, v ktorom uplatní odpočet daňovej straty vykázanej za predchádzajúce zdaňovacie obdobia, ak ešte neuplynula lehota na jej odpočítanie.*

5. Minimálna výška dane na úhradu - § 46 ZDP

Z dôvodu administratívnej náročnosti spojenej s daňovým priznaním ZDP ustanovuje aj minimálnu výšku dane, ktorú daňovník vrátane daňovníka nezaloženého a nezriadeného na podnikanie neplatí. Podľa § 46 ZDP daň sa nevyrubí a neplatí, ak za celé zdaňovacie obdobie celková daňová povinnosť vrátane preddavkov (ak boli platené) nepresiahne sumu **16,60 €**, pričom **nejde o vyčíslený nedoplatok k úhrade.**

To znamená, že pokiaľ však daňovník vyčíslil v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie roku 2010 daň na úhradu po odpočítaní platených preddavkov na daň aj v sume menšej alebo väčšej ako je 16,60 €, je povinný túto sumu dane uhradiť najneskôr v lehote na podanie daňového priznania, t.j. najneskôr do 31. marca 2011, pričom však ak táto suma dane na úhradu je **menšia ako 3,32 €** túto sumu dane na úhradu daňovník nebude platiť.

Poznámka:

Novelou zákona č. 548/2010 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon o dani z príjmov, ktorej účinnosť je od 1. januára 2011 bolo do § 46 zákona o dani z príjmov doplnené znenie v tom zmysle, že **ak daňovník vyčíslil v daňovom priznaní k dani z príjmov prvýkrát za zdaňovacie obdobie roku 2011 daň na úhradu vo výške, ktorá nepresiahne sumu 3,32 €, daňovník túto sumu dane neplatí**; je to z dôvodu zníženia administratívy správcu dane a aj daňovníka.

Vzhľadom na skutočnosť, že účinnosť novely je od 1. januára 2011 túto legislatívnu úpravu je možné uplatniť aj pri podaní daňového priznania podaného prvýkrát za zdaňovacie obdobie roku 2010.

Z uvedeného vyplýva, že ak daňovník v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie roku 2010 vyčíslil sumu **dane na úhradu do výšky 3,32 €, túto sumu dane daňovník už neuhradí.**

Příklad č. 1

Daňovník vyčíslil daňovú povinnosť za zdaňovacie obdobie roku 2010 vo výške 15,65 €.

V priebehu zdaňovacieho obdobia roku 2010 daňovník neplatil preddavky na daň

*a celková suma dane na úhradu je **15,65 €.***

V danom prípade daň na úhradu vo výške 15,65 € má charakter celkovej daňovej povinnosti, ktorú podľa § 46 ZDP daňovník neplatí a správca dane túto sumu dane na úhradu nepredpíše k úhrade v prípade jej nezaplatenia.

Príklad č. 2

Daňovník vyčíslil daňovú povinnosť za zdaňovacie obdobie roku 2010 vo výške **2 153,25 €**.
V priebehu zdaňovacieho obdobia roku 2010 daňovník platil preddavky na daň a celková suma zaplatených preddavkoch na daň bola vo výške..... **2 150,00 €**.
Výsledná suma dane na úhradu je **3,25 €**,

V danom prípade daň na úhradu vo výške 3,25 € nemá charakter celkovej daňovej povinnosti a nemožno je posúdiť, že ide o daňovú povinnosť do výšky 16,60 € podľa § 46 ZDP, ale ide o daň na úhradu z celkovej daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie roku 2010, ktorá predstavuje sumu vo výške: $2\,150,00 + 3,25 = 2\,153,25$ €.

Podľa legislatívnej úpravy vyčíslenia dane na úhradu, daňovník už nie je povinný túto sumu dane na úhradu vo výške 3,25 € zaplatiť; nezaplatenie sumy dane na úhradu vo výške 3,25 € sa nebude považovať za daňový nedoplatok tohto daňovníka.

V prípade, že **daň na úhradu daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie roku 2010 bude vyššia ako 3,32 €, napr. suma dane na úhradu je vo výške 4,50 €**, je daňovník už povinný túto sumu dane zaplatiť v lehote na podanie daňového priznania. Ak sumu tejto dane daňovník nezaplatí v lehote a vo výške, správca dane bude tento daňový nedoplatok vymáhať.

Podľa § 39 ods. 1 ZSDP môže aj daňovník nezaložený a nezriadený na podnikanie podať pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania **opravné daňové priznanie** a aj opakovane. Správca dane na účely správy daní berie do úvahy posledné opravné daňové priznanie, pričom sa na predchádzajúce daňové priznanie neprihliada, t.j. akoby neboli podané.

5. Registrácia daňovníka nezaloženého a nezriadeného na podnikanie podľa ZSDP - § 31 ZSDP

Postup registračnej a oznamovacej povinnosti daňového subjektu upravuje **§ 31- registračná a oznamovacia povinnosť ZSDP**.

Povinnosť registrácie má **podľa odseku 1** tohto ustanovenie právnická osoba alebo fyzická osoba, ak získa povolenie alebo oprávnenie na podnikanie; táto osoba je povinná požiadať miestne príslušného správcu dane o registráciu do 30 dní od získania povolenia alebo oprávnenia na podnikanie; za daň získania povolenia alebo oprávnenia na podnikanie sa považuje deň, keď fyzická osoba alebo právnická osoba je podľa osobitných zákonov oprávnená začať podnikáť na území Slovenskej republiky.

Poznámka:

Uvedený postup registrácie sa vzťahuje na daňovníkov, ktorí sú založení za účelom podnikania, na ktoré získali povolenie podľa osobitných predpisov; nevzťahuje sa na daňovníkov nezaložených a nezriadených na podnikanie (napr. nadácie, neziskové organizácie, združenia a pod.), ktorých založenie je účelovo viazané na poskytovanie služieb vyplývajúcich z osobitného zákona, napr. podľa zákona č. 34/2003 Z. z. o nadáciách a o zmene Občianskeho zákonníka v znení neskorších predpisov je nadácia právnickou osobou, zapisuje sa do registra na ministerstve vnútra ako účelové združenie majetku, ktorý slúži na podporu verejnoprospešného účelu, podľa zákona č. 213/1997 Z. z. o neziskových organizáciách poskytujúcich všeobecne prospešné služby v znení zákona č. 35/2002 Z. z., je nezisková organizácia právnická osoba založená za účelom poskytovania všeobecne prospešné služby za vopred určených a pre všetkých používateľov rovnakých podmienok a ktorej zisk sa nesmie použiť v prospech zakladateľov, členov orgánov ani jej zamestnancov, ale sa musí použiť v celom rozsahu na zabezpečenie všeobecne prospešných služieb.

Ak táto osoba je registrovaná podľa odseku 1, t.j. získala povolenie na podnikanie, a začala vykonávať samostatne zárobkovú činnosť alebo na území Slovenskej republiky začala prenajímať byt, alebo nebytový priestor alebo ich časti alebo nehnuteľnosť alebo jej časť okrem pozemku, je povinná **podľa odseku 2 písm. b) tohto ustanovenia** oznámiť túto skutočnosť miestne príslušnému správcovi dane do 30 dní po uplynutí mesiaca, v ktorom túto činnosť začala vykonávať.

Dôležitou zmenou v právnej úprave § 31 odseku 2 zákona o správe daní, ktorá zakladá povinnosť požiadať príslušného správcu dane o vykonanie registrácie alebo oznámiť skutočnosť o tom, že osoba už registrovaná začala prenajímať alebo začala vykonávať inú samostatne zárobkovú činnosť je skutočnosť, že **vykonanie týchto povinností nie je viazané na dosiahnutie príjmu** (t.j., aby fyzická osoba alebo právnická osoba prijala aj príjem z týchto činností), **ale na začatie vykonávania inej samostatnej zárobkovej činnosti alebo začatia prenajímania bytu alebo nebytového priestoru, alebo nehnuteľností alebo ich častí**. Uvedený postup registrácie s účinnosťou od 1. októbra 2007 sa vzťahuje aj na zahraničnú fyzickú osobu, ktorá na území Slovenskej republiky vlastní byt alebo nebytový priestor, alebo nehnuteľnosť a tieto nehnuteľnosti prenajíma alebo začala prenajímať od 1. októbra 2007.

Vzhľadom na vyššie uvedené, ak daňovník nezaložený a nezriadený na podnikanie získa živnostenské oprávnenie na podnikanie podľa osobitného predpisu, je povinný podľa § 31 ods. 1 ZSDP miestne príslušného správcu dane požiadať o registráciu do 30 dní od získania tohto povolenia. V prípade, že tento daňovník začne prenajímať nehnuteľnosť alebo jej časť je povinný podľa § 31 ods. 2 písm. b) ZSDP oznámiť túto skutočnosť správcovi dane do 30 dní po uplynutí mesiaca, v ktorom na území Slovenskej republiky začal nehnuteľnosť alebo jej časť prenajímať.

Otázka:

Nezisková organizácia, ktorá poskytuje verejnoprospešné služby prenajala od 20. januára 2011 a od 1. februára 2011 časti nehnuteľnosti podnikateľovi ako skladové priestory do konca roku 2011.

Má táto nezisková organizácia oznamovaciu povinnosť podľa § 31 ods. 2 písm. b) ZSDP, že začala prenajímať časť nehnuteľnosti ?

Odpoveď:

Oznamovacia povinnosť neziskovej organizácie sa posudzuje podľa toho, či nezisková organizácia získala oprávnenie na podnikanie podľa osobitného zákona alebo nie.

Ak nezisková organizácia nemá oprávnenie na podnikanie podľa osobitného zákona, nevzniká jej povinnosť registrácie podľa § 31 ods. 1 ZSDP; Keďže ide o zdaniteľné príjmy, má nezisková organizácia povinnosť zhrnúť tieto príjmy do základu dane na účely zdanenia podľa zákona o dani z príjmov za zdaňovacie obdobie roku 2011.

Ak táto nezisková organizácia získala povolenie na podnikanie, bola povinná požiadať o registráciu miestne príslušného správcu dane do 30 dní od získania povolenia na podnikanie. Potom jej vzniká aj oznamovacia povinnosť, ak začala prenajímať nehnuteľnosť alebo jej časť. Povinnosť oznámiť túto skutočnosť miestne príslušnému správcovi dane mala vykonať do 2. februára 2011 a do 30. marca 2011, t.j. do 30 dní po uplynutí mesiaca, v ktorom na území Slovenskej republiky začala prenajímať časť nehnuteľnosti; pri zdanení týchto príjmov bude postupovať podľa zákona o dani z príjmov.

Poznámka:

Je dôležité uviesť, že podmienkou na podanie daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby nie je registrácia daňovníka nezaloženého a nezriadeného na podnikanie podľa § 31 ods. 1 ZDP, ale dosiahnutie zdaniteľných príjmov, ktoré podliehajú zdaneniu.

Podľa § 38 ZSDP je daňové priznanie povinný podať každý, komu vznikla daňová povinnosť podľa osobitného zákona, ktorým je v danom prípade zákon o dani z príjmov alebo ten, koho na to správca dane vyzve.