



Poradca s. r. o.
www.poradca.sk
abos@poradca.sk

Ing. J. Bielená Ing. M. Vidová
Ing. M. Brnová Ing. Z. Kajanovičová

DAŇOVÉ PRIZNANIA

ROČNÉ ZÚČTOVANIE

PREDDAVKOV NA DAŇ

bez chýb, pŕškút a penále®

vysporiadanie dane

vyplnenie tlačiva DP

fyzická a právnická osoba

lehoty a poukávanie dane

termíny a preddavky na daň

2024





Odborná tematická
publikácia
XXIII. ročník

Vydavateľ

Poradca, s. r. o.
Pri Celulóžke 40
010 01 Žilina
IČO: 36 371 271

Zodpovedná redaktorka

Mgr. Stanislava Kresaňová
redakcia@poradca.sk

Sadzba

Mojmír Tichý

E-shop

www.poradca.sk

Zákaznícky servis

od 9.00 do 15.00 hod.
abos@poradca.sk
041/56 52 871, 877, 879
0915 033 300,
0911 193 135

Tlač

30. 12. 2024

ISBN 978-80-8162-280-9

Za obsah príspevkov
a správnosť údajov
zodpovedajú autori.

Obsah

Priznanie k dani z príjmov právnickej osoby

Ing. Jana Bielená

1. Zmeny v ZDP v roku 2024	2
2. Tlačivo daňového priznania	7
3. Kto podáva daňové priznanie	8
4. Lehota na podanie daňového priznania	10
5. Spôsob podania daňového priznania	13
6. Platenie dane	13
7. Sankcie	14

Priznanie k dani z príjmov fyzických osôb

Ing. Miroslava Brnová

1. Kto je povinný podať daňové priznanie?	85
2. Kedy je daňovník povinný podať daňové priznanie?	89
3. Z čoho daňovník platí daň?	94
4. Ostatné časti tlačiva daňového priznania	155
5. Prílohy k daňovému priznaniu typ B	157
Príklad – daňové priznanie typ B	159

Daňové priznanie daňovníkov nezaložených alebo nezriadených na podnikanie

Ing. Michaela Vidová

1. Povinnosť podania daňového priznania	170
2. Lehota na podanie daňového priznania	171
3. Spôsob podania daňového priznania	173
4. Platenie dane	173
5. Odstránenie nedostatkov v daňovom priznaní	174
6. Tlačivo daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2024	174
7. Legislatívne zmeny a riešené situácie z praxe s vplyvom na úpravu tlačiva daňového priznania alebo na vyplnenie uvedeného tlačiva pre daňovníkov nezaložených alebo nezriadených na podnikanie	175
8. Prílohy daňového priznania a účtovná závierka	179
9. Riadky daňového priznania relevantné pre daňovníkov nezalo- žených alebo nezriadených na podnikanie	180
10. Vyplnenie daňového priznania na praktickom príklade	192

Ročné zúčtovanie preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti

Ing. Ján Mintál

1. Ktorý zamestnávateľ môže vykonať ročné zúčtovanie	219
2. Zamestnávateľ vykoná ročné zúčtovanie len tomu zamestnan- covi, ktorý nie je povinný podať daňové priznanie	220
3. Povinnosti zamestnávateľa pri ročnom zúčtovaní	221
4. Sumy vyplývajúce z ročného zúčtovania	222
5. Nezdaniteľné časti základu dane	224
6. Daňové bonusy	228
7. Poistné a príspevky	234
8. Potvrdenie o zaplatení dane	234
9. Špeciálne ustanovenia	235



VYDAVATELSTVO
PORADCA
radí, rieši problémy
vydáva publikácie

Priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za rok 2024

Ing. Jana Bielená

Daňovým priznaním daňovník deklaruje výšku svojej daňovej povinnosti za príslušné zdaňovacie obdobie. V daňovom priznaní je daňovník povinný daň si sám vypočítať a uviesť prípadné výnimky, oslobodenia, zvýhodnenia, úľavy alebo odpočty. Za zdaňovacie obdobie roka 2024 podávajú daňovníci daňové priznanie do 31. marca 2025 na novom tlačive daňového priznania.

Podávanie daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2024 upravujú:

1. zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“), ktorý v § 15 upravuje povinnosť podať daňové priznanie a určuje spôsob a formu jeho podania,
2. zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“), ktorý v § 49 upravuje lehoty na podávanie daňového priznania, a ktorého ustanovenia sa použijú pri zistení základu dane a daňovej povinnosti. Pri výpočte daňovej povinnosti za rok 2024 je potrebné zohľadniť novely ZDP, ktoré sa vzťahujú k tomuto zdaňovaciemu obdobiu, a to:
 - zákon č. 496/2022 Z. z. – čl. I bod 14 a bod 43 s účinnosťou od 1. 1. 2024 (zavádza do ZDP pravidlo o obmedzení úrokových nákladov),
 - zákon č. 309/2023 Z. z. – čl. XIV s účinnosťou od 1. 3. 2024 (upravuje ustanove-

nia ZDP súvisiace s premenou obchodných spoločností a družstiev),

- zákon č. 530/2023 Z. z. – čl. XIII účinný od 1. 1. 2024 (zvyšuje hranicu zdaniteľných príjmov pre mikrodaňovníka a 15 % sadzbu dane, zavádza minimálnu daň),
- zákon č. 46/2024 Z. z. – čl. III účinný od 1. 4. 2024 (dopĺňa ustanovenia v súvislosti so zmenou stavebného zákona),
- zákon č. 278/2024 Z. z. – čl. III s účinnosťou od 1. 1. 2025 (pri podaní daňového priznania po 31. 12. 2024 oslobodzuje od platenia minimálnej dane sociálny podnik).

1. Zmeny v ZDP v roku 2024

■ Zákonom č. 496/2022 Z. z. sa s účinnosťou od 1. 1. 2024 do ZDP **dopĺňa § 17k**, ktorým sa zavádza **pravidlo o obmedzení úrokových nákladov** (transponuje sa do ZDP článok 4 smernice ATAD), ktoré sa uplatňuje prednostne pred pravidlami nižšej kapitalizácie vymedzenými v § 21a ZDP.

Pravidlo o obmedzení úrokových nákladov sa vzťahuje na právnické osoby so sídlom alebo miestom skutočného vedenia na území SR a právnické osoby so sídlom alebo miestom skutočného vedenia mimo územia SR, ktoré majú na území SR zriadenú stálu prevádzkareň. Pravidlo o obmedzení úrokových nákladov sa nevzťahuje na daňovníkov uvedených v § 17k ods. 8 ZDP (banky, poisťovne, dôchodkové spoločnosti, ob-

chodníkov s cennými papiermi). Okrem týchto daňovníkov sú z tohto pravidla vylúčení aj daňovníci, ktorých **suma čistých úrokových nákladov nepresiahne čiastku 3 000 000 eur** vrátane, tzn. že sa v rámci pravidla čistých úrokových nákladov zaviedol v súlade so smernicou ATAD tzv. **“bezpečný prístav”**. Daňovník nepostupuje podľa § 17k ZDP ani v tom prípade, ak sú **čisté úrokové náklady záporné**, t. j. zdaniteľné úrokové výnosy sú vyššie ako daňovo uznateľné úrokové náklady. To znamená, že u takéhoto daňovníka sú všetky úrokové náklady daňovými výdavkami, ak nepríde k ich obmedzeniu podľa § 21a ZDP.

Čistými úrokovými nákladmi sa rozumie suma, o ktorú výdavky (náklady) na prijaté úvery a pôžičky v zdaňovacom období presahujú úrokové výnosy a iné príjmy ekonomicky rovnocenné úrokovým výnosom, ktoré sú v tomto zdaňovacom období zdaniteľným príjmom. Za **výdavky (náklady) na prijaté úvery a pôžičky** sa považujú úrokové náklady spojené so všetkými druhmi dlhu, iné náklady ekonomicky rovnocenné úrokom ako aj výdavky, ktoré vznikli v súvislosti so získaním finančných prostriedkov u dlžníka (vymedzené v § 17k ods. 4 ZDP). **Úrokovými výnosmi a inými príjmami ekonomicky rovnocennými úrokovým výnosom** sa rozumejú príjmy (výnosy) zodpovedajúce výdavkom (nákladom) na prijaté úvery a pôžičky (vymedzené v § 17k ods. 4 ZDP) vznikajúce u veriteľa. Do úhrnu úrokových výnosov sa na účely výpočtu čistých úrokových nákladov zahŕňajú aj úrokové výnosy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou a jej vybratím sa považuje daňová povinnosť za splnenú.

Ak suma čistých úrokových nákladov je vyššia ako 3 000 000 eur, daňovník je povinný **zvýšiť základ dane o úroky, ktoré presiahnu 30 % hodnoty ukazovateľa**, ktorým je tzv. **daňová EBITDA**. Ukazovateľ daňová EBITDA sa za príslušné zdaňovacie obdobie vypočíta ako súčet:

- jednotlivých druhov základov dane uvedených v § 17k ods. 6 ZDP [základ zistený podľa § 17 až § 29, § 17f, § 51e, § 43 ZDP],
- čistých úrokových nákladov a
- daňových odpisov majetku zahrnutých v príslušnom zdaňovacom období do daňových výdavkov.

Čisté úrokové náklady nezahrnuté do základu dane v príslušnom zdaňovacom období je možné odpočítať od základu dane najviac

v piatich bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach po prvom zdaňovacom období, v ktorom si úroky nemohol uplatniť ako daňový výdavok. Zároveň platí, že aj v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach musí byť dodržaná podmienka, že úhrn čistých úrokových nákladov z príslušného zdaňovacieho obdobia a čistých úrokových nákladov nezahrnutých do základu dane v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach nesmie presiahnuť limit stanovený pre úpravu základu dane (§ 17k ods. 2 ZDP).

Pravidlo o obmedzení úrokových nákladov podľa § 17k sa v súlade s prechodným ustanovením § 52zzr ZDP uplatní na čisté úrokové náklady, ktorých súčasťou budú úrokové náklady a výnosy plynúce **na základe zmlúv uzatvorených po 31. 12. 2023**.

■ Zákomom č. 309/2023 Z. z. o premenách obchodných spoločností a družstiev a zmene a doplnení niektorých zákonov sa v čl. XIV menia a dopĺňajú s účinnosťou **od 1. 3. 2024** tieto ustanovenia ZDP vplývajúce na zistenie základu dane z príjmov právnickej osoby:

- v ustanovení **§ 13c ZDP**, ktorý vymedzuje oslobodenie príjmov plynúcich z predaja akcií a obchodných podielov, sa v nadväznosti na zavedenie nového inštitútu rozdelenia obchodných spoločností a družstiev formou odštiepenia a zavedenie úpravy základu dane u daňovníka, ktorý sa rozdeľuje odštiepením (§ 17ca ZDP), do odseku 4 doplnilo písm. f), ktorým sa ustanovil moment nadobudnutia priameho podielu na základnom imaní na účely uplatnenia oslobodenia príjmu z predaja akcií alebo obchodného podielu nadobudnutého odštiepením. Týmto dňom je deň zápisu do obchodného registra, ktorým nastávajú účinky odštiepenia, a to tak pre prípad, že ide o predaj akcií alebo obchodného podielu, ktoré:
 - nadobudol v dôsledku odštiepenia nástupník od daňovníka, ktorý sa rozdeľuje odštiepením,
 - nadobudol akcionár alebo spoločník na nástupníkov daňovníka, ktorý sa rozdeľuje odštiepením,
- doplnil sa **§ 17ca ZDP**, ktorým sa ustanovujú úpravy základu dane v nadväznosti na zavedenie nového inštitútu rozdelenia spoloč-

nosti formou odštiepenia pri použití reálnych hodnôt, pričom úpravy sa týkajú oceňovacích rozdielov, hmotného majetku, goodwillu a záporného goodwillu, rezerv, opravných položiek a záväzkov. Daňovník, ktorý sa rozdeľuje odštiepením, upravuje základ dane v zdaňovacom období, ktoré končí dňom predchádzajúcim rozhodnému dňu. U nástupníka sa určuje spôsob ocenenia majetku a záväzkov nadobudnutých odštiepením, spôsob odpisovania majetku nadobudnutého odštiepením, ustanovujú sa úpravy základu dane týkajúce sa oceňovacích rozdielov, použitia prevzatých rezerv, goodwillu a záporného goodwillu upraveného podľa zákona o účtovníctve. Ustanovujú sa podmienky pre uplatnenie daňového výdavku pri postúpení pohľadávok alebo odpise pohľadávok, ak boli nadobudnuté odštiepením. Tiež sa ustanovuje zdanenie výplaty oceňovacích rozdielov u nástupníka daňovníka, ktorý sa rozdeľuje odštiepením obdobne ako v § 17c ods. 11 ZDP. V ods. 5 až 9 sa ustanovujú pravidlá úpravy základu dane a ocenenia majetku a záväzkov v prípade odštiepenia s cezhraničným prvkom,

- doplnil sa **§ 17ea ZDP**, ktorým sa ustanovuje úprava základu dane obchodných spoločností a družstiev, ktoré sa rozdeľujú odštiepením pri použití pôvodných cien. Ocenenie v pôvodných cenách možno na daňové účely použiť len v takých prípadoch odštiepení, ktoré spĺňajú podmienky podľa § 17ea ods. 7 ZDP a pri dodržaní protiúnikového pravidla podľa § 17ea ods. 12. Daňovník, ktorý sa rozdeľuje odštiepením, upravuje základ dane v zdaňovacom období, ktoré končí dňom predchádzajúcim rozhodnému dňu. Úpravy základu dane sa týkajú oceňovacích rozdielov, opravných položiek a rezerv. U nástupníka sa ustanovujú úpravy základu dane týkajúce sa použitia prevzatých rezerv, prevzatých opravných položiek, prevzatých pohľadávok, prevzatého majetku a jeho odpisovania, alebo nezahrňovania goodwillu a záporného goodwillu vykázaného v otváracíj súvahe. Tiež sa ustanovuje zdanenie časti výplaty oceňovacích rozdielov u nástupníka daňovníka, ktorý sa rozdeľuje odštiepením obdobne ako v § 17e ods. 14 ZDP. Pri zda-

není sa uplatní daň vyberaná zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. t) ZDP. V ods. 8, 9 a 11 sa ustanovujú pravidlá úpravy základu dane, ak pri rozdelení odštiepením vzniká stála prevádzkareň,

- v **§ 25a písm. d) a e) ZDP** sa doplnila vstupná cena finančného majetku nadobudnutého nástupníkom daňovníka, ktorý sa rozdeľuje odštiepením,
 - v nadväznosti na doplnenie § 17ca a 17ea do ZDP, ako aj v nadväznosti na novú terminológiu podľa zákona č. 309/2023 Z. z. boli v jednotlivých ustanoveniach ZDP vykonané početné **legislatívno-technické úpravy**.
- **Zákonom č. 530/2023 Z. z.**, ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony v súvislosti so zlepšením stavu verejných financií, sa v čl. XIII zmenili a doplnili s účinnosťou **od 1. 1. 2024** tieto ustanovenia ZDP vplývajúce na zistenie základu dane z príjmov právnickej osoby:
- s účinnosťou od 1. 1. 2024 sa v § 2 písm. w) ZDP ruší previazanosť hranice výšky **zdaniteľných príjmov** pre určenie statusu **mikro-daňovníka** na zákon o DPH a stanovuje sa v pevnej číselnej výške, pričom sa zvyšuje zo sumy 49 790 eur na sumu **60 000 eur**. Podľa prechodného ustanovenia § 52zzz ods. 1 ZDP zmena hranice pre uplatnenie statusu mikrodaňovníka sa prvýkrát použije v zdaňovacom období, ktoré začína najskôr 1. januára 2024, t. j. v prípade daňovníka so zdaňovacím obdobím hospodársky rok najskôr v zdaňovacom období, ktoré začína v priebehu kalendárneho roka 2024;
 - hranica **zdaniteľných príjmov** pre uplatnenie **15 % sadzby dane** sa s účinnosťou od 1. 1. 2024 stanovila v § 15 písm. b) ZDP pevnou sumou vo výške **60 000 eur** (do 31. 12. 2023 bola táto hranica vo výške 49 790 eur). Podľa prechodného ustanovenia § 52zzz ods. 1 ZDP zmena hranice pre uplatnenie 15 % sadzby dane sa prvýkrát použije v zdaňovacom období, ktoré začína najskôr 1. januára 2024, t. j. v prípade daňovníka so zdaňovacím obdobím hospodársky rok najskôr v zdaňovacom období, ktoré začína v priebehu kalendárneho roka 2024,
 - s účinnosťou od 1. 1. 2024 sa **rozšíril okruh právnych foriem daňovníkov nezaložených**

alebo nezriadených na podnikanie v § 12 ods. 3 písm. a) ZDP, ktorí si môžu uplatniť oslobodenie príjmov z tzv. charitatívnej reklamy. Zároveň v § 13 ods. 1 písm. g) ZDP došlo k zvýšeniu hornej hranice oslobodených príjmov plynúcich z charitatívnej reklamy, a to z 20 000 eur na 30 000 eur za zdaňovacie obdobie. Medzi daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie, uvedených v § 12 ods. 3 písm. a) ZDP, boli doplnené:

- účelové zariadenia cirkvi a náboženskej spoločnosti [§ 6 ods. 1 písm. h) a k) zákona č. 308/1991 Zb. o slobode náboženskej viery a postavení cirkví a náboženských spoločností],
- organizácie s medzinárodným prvkom (zákon č. 116/1985 Zb. o podmienkach činnosti organizácií s medzinárodným prvkom v Československej socialistickej republike v znení zákona č. 157/1989 Zb.),
- Slovenský Červený kríž,
- subjekty výskumu a vývoja [§ 7 písm. a) a c) zákona č. 172/2005 Z. z. o organizácii štátnej podpory výskumu a vývoja a o doplnení zákona č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy v znení neskorších predpisov].

Na základe tejto zmeny uvedení daňovníci môžu byť prijímateľmi oslobodených príjmov z reklamy určenej na charitatívne účely podľa § 13 ods. 1 písm. g) ZDP. Prijímateľmi oslobodených príjmov z tzv. charitatívnej reklamy môžu tak byť všetky subjekty, ktoré sú prijímateľmi podielu zaplatenej dane podľa § 50 ods. 4 ZDP.



Príklad

Právnická osoba uskutočňujúca výskum a vývoj zriadená súkromnou vysokou školou uzatvorila v roku 2023 zmluvu o poskytnutí reklamných služieb na sumu 20 000 €.

Ako bude postupovať, ak tento príjem jej plynie v plnej výške až v roku 2024?

Uvedená právnická osoba na základe uzatvorenej zmluvy o poskytnutí reklamných služieb účtovala výnosy v roku 2023 vo výške 20 000 €. V roku 2023 táto právnická osoba patrila do skupiny daňovníkov

nezaložených alebo nezriadených na podnikanie uvedených v § 12 ods. 3 písm. b) ZDP, ktorých výnosy plynúce z reklamy sa zahŕňali do základu dane v súlade s účtovníctvom. Keďže subjekty výskumu a vývoja majú oslobodené príjmy z charitatívnej reklamy až v zdaňovacom období, ktoré začína najskor 1. 1. 2024, príjmy plynúce na základe zmluvy o poskytnutí reklamných služieb z roku 2023 podliehali zdanieniu v roku 2023 a ustanovenie § 17 ods. 3 písm. m) ZDP, podľa ktorého sa príjem z charitatívnej reklamy zahrnie do základu dane v zdaňovacom období, v ktorom ich prijal, sa na tento subjekt nevzťahuje.

■ Minimálna daň právnickej osoby

[§ 46b, § 52zzz ods. 5 až 7]

Zákomom č. 530/2023 Z. z sa do § 46b ZDP s účinnosťou od 1. 1. 2024 doplnil inštitút minimálnej dane právnickej osoby. Minimálna daň právnickej osoby je daň po odpočítaní úľav na dani podľa § 30a alebo § 30b alebo § 52 ods. 3 a 4 ZDP a po zápočte dane zaplatenej v zahraničí podľa § 45 ZDP, ktorú platí daňovník za každé zdaňovacie obdobie, za ktoré:

- je jeho daňová povinnosť vypočítaná v daňovom priznaní nižšia ako ustanovená výška minimálnej dane,
- vykázal daňovú stratu.

Výška minimálnej dane závisí od výšky zdaniteľných príjmov (výnosov), ktoré daňovník dosiahol za zdaňovacie obdobie. Ak daňovník dosiahol za zdaňovacie obdobie zdaniteľné príjmy (výnosy):

- neprevyšujúce sumu 50 000 eur (vrátane), platí minimálnu daň vo výške 340 eur,
- prevyšujúce sumu 50 000 eur a neprevyšujúcu sumu 250 000 eur (vrátane), platí minimálnu daň vo výške 960 eur,
- prevyšujúce sumu 250 000 eur a neprevyšujúcu sumu 500 000 eur (vrátane), platí minimálnu daň vo výške 1 920 eur,
- prevyšujúce sumu 500 000 eur, platí minimálnu daň vo výške 3 840 eur.

Minimálna daň sa znižuje na polovicu, ak daňovník zamestnáva zamestnancov so zdravotným postihnutím, pričom priemerný evidenčný počet zamestnancov vo fyzických osobách so zdravotným postihnutím je najmenej 20 % z celkového priemerného evidenčného počtu zamestnancov vo fyzických osobách podľa Vyhlášky Štatistické-

ho úradu SR č. 425/2023 Z. z. Na základe predmetnej vyhlášky je spôsob výpočtu uvedeného ukazovateľa ustanovený v štvrťročnom výkaze o práci „Práca/A 2-04“.

Za zdaňovacie obdobie kratšie ako 12 bezprostredne po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov, napr. zdaňovacie obdobia pri prechode z kalendárneho roka na hospodársky rok alebo naopak, pri prechode hospodárskeho roka na iný hospodársky rok, zdaňovacie obdobie do dňa vstupu do likvidácie alebo konkurzu, sa výška minimálnej dane vypočíta vo výške súčinnu 1/12 minimálnej dane a počtu kalendárnych mesiacov zdaňovacieho obdobia.

Kladný rozdiel medzi minimálnou daňou a daňou vypočítanou v daňovom priznaní je možné započítať, a to na daňovú povinnosť najviac v troch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach nasledujúcich po zdaňovacom období, za ktoré bola táto minimálna daň zaplatená, avšak len na tú časť daňovej povinnosti, ktorá prevyšuje sumu minimálnej dane.

Nárok na zápočet minimálnej dane alebo kladného rozdielu medzi minimálnou daňou a daňou vypočítanou v daňovom priznaní zaniká:

- ak daňovníkovi nevznikne možnosť odpočítať minimálnu daň alebo rozdiel medzi daňou vypočítanou v daňovom priznaní za predchádzajúce zdaňovacie obdobia v ustanovenej trojročnej lehote,
- ku dňu zrušenia daňovníka bez likvidácie, ku dňu vstupu daňovníka do konkurzu alebo ku dňu vstupu daňovníka do likvidácie.

Minimálnu daň neplatí daňovník uvedený v 46b ods. 7 ZDP, a to daňovník:

- novovzniknutý, ktorý podáva daňové priznanie prvýkrát, okrem daňovníka, ktorý je právnym nástupcom daňovníka zrušeného bez likvidácie,
- nezaložený alebo nezriadený na podnikanie, verejná obchodná spoločnosť a NBS,
- ktorý prevádzkuje chránenú dielňu alebo chránené pracovisko,
- za zdaňovacie obdobie počas likvidácie alebo dodatočnej likvidácie a počas konkurzu,
- zrušujúci sa za zdaňovacie obdobie, ktoré končí dňom zamietnutia návrhu na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku,

- zrušujúci sa zastavením konkurzného konania pre nedostatok majetku za zdaňovacie obdobie podľa § 41 ods. 8 druhá veta ZDP,
- pri zmene sídla alebo miesta skutočného vedenia obchodnej spoločnosti alebo družstva, ak prestáva byť daňovým rezidentom a súčasne mu vzniká na území SR stála prevádzka za zdaňovacie obdobie podľa § 41 ods. 12 ZDP,
- ktorému bolo vydané rozhodnutie o zrušení daňovníka a zverejnené oznámenie o predpoklade úpadku spoločnosti alebo družstva a nebol podaný návrh na ustanovenie likvidátora spolu so zloženým preddavkom a nebol ani podaný návrh na vyhlásenie konkurzu na majetok daňovníka za zdaňovacie obdobie ukončené dňom výmazu daňovníka z obchodného registra (§ 41 ods. 13 ZDP),
- pozemkové spoločenstvo, ak dosahuje len príjmy z činností podľa § 19 ods. 1 a 2 zákona č. 97/2013 Z. z. o pozemkových spoločenstvách v z. n. p., pričom jeho zdaniteľné príjmy (výnosy) neprevyšujú sumu 10 000 eur,
- počnéu zdaňovacím obdobím, v ktorom bolo daňovníkovi doručené oznámenie o začatí konania o zrušení spoločnosti,
- registrovaný sociálny podnik podľa zákona č. 112/2018 Z. z. o sociálnej ekonomike a sociálnych podnikoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v z. n. p. – **zákonom č. 278/2024 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2025** sa do § 46b ods. 7 ZDP dopĺňa nové písmeno g), podľa ktorého daňovníkom, ktorý neplatí minimálnu daň právnickej osoby, je aj **registrovaný sociálny podnik** podľa zákona č. 112/2018 Z. z. o sociálnej ekonomike a sociálnych podnikoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v z. n. p. Podľa § 52zzzb ods. 8 ZDP sa § 46b ods. 7 v znení účinnom od 1. januára 2025 **prvýkrát použije pri podaní daňového priznania po 31. decembri 2024.**

Pre daňovníka, ktorý platí minimálnu daň, ostáva zachovaná možnosť poukázania podielu zaplatenej dane podľa podmienok vymedzených v § 50 ZDP, a to z celej výšky zaplatenej minimálnej dane. Daňovník, ktorý platí minimálnu daň vo výške 340 eur, nie je oprávnený poukázať po-

diel zaplatenej dane, keďže 2 % zo sumy 340 eur nespĺňajú hranicu 8 eur pre jedného prijímateľa.

Minimálna daň je splatná za príslušné zdaňovacie obdobie v lehote na podanie daňového priznania podľa § 49 zákona o dani z príjmov.

Z prechodných ustanovení § 52zzz ods. 5 až 7 ZDP vyplývajú nasledovné skutočnosti:

- ustanovenie § 46b v znení účinnom od 1. 1. 2024 sa prvýkrát použije za zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína **najskôr 1. januára 2024**;
- daňovník, ktorý sa **zrušuje s likvidáciou** alebo na ktorého bol **vyhlásený konkurz** v priebehu kalendárneho roka 2024, **neplatí minimálnu daň** podľa § 46b za zdaňovacie obdobie, ktoré končí dňom predchádzajúcim dňu jeho vstupu do likvidácie alebo dňom predchádzajúcim dňu vyhlásenia konkurzu;
- daňovník, ktorý v kalendárnom roku 2024 mení zdaňovacie obdobie **z kalendárneho roka na hospodársky rok**, platí minimálnu daň podľa § 46b za zdaňovacie obdobie ukončené dňom predchádzajúcim dňu zmeny **spolu s minimálnou daňou za bezprostredne nasledujúce zdaňovacie obdobie**.

■ Zákomom č. 46/2024 Z. z. sa s účinnosťou od 1. 4. 2024 dopĺňa do ZDP ustanovenie § 52zzza a poznámka pod čiarou k odkazu 159), ktoré upravuje **odpisovanie stavieb, ktoré sú súčasťou súboru stavieb** tvoriacich funkčný celok, u ktorých stavebné konanie začalo najneskôr do 31. 3. 2025.

Z dôvodu posunu účinnosti zákona č. 201/2022 Z. z. o výstavbe v z. n. p. a následnej potreby zabezpečenia nadväznosti existujúcich právnych predpisov v stavebnej legislatíve do obdobia posunutej účinnosti zákona o výstavbe sa do zákona č. 50/1976 Zb. v znení zákona č. 46/2024 Z. z. zaviedol nový pojem „súbor stavieb“. Podľa § 43 ods. 2 stavebného zákona súborom stavieb je viac stavieb tvoriacich funkčný celok. Hlavnou stavbou súboru stavieb je stavba, ktorej funkcia určuje hlavný účel súboru stavieb. Súčasťou samostatne stojacej stavby sú súvisiace podzemné priestory, nadzemné konštrukcie, pripojky a technické, technologické a prevádzkové vybavenie, bez ktorých by stavba nebola kompletná a spôsobila prevádzky.

V nadväznosti na uvedenú zmenu sa do ZDP zákonom č. 46/2024 Z. z. s účinnosťou od 1. 4. 2024 doplnilo prechodné ustanovenie § 52zzza, ktoré spresňuje, že v prípade súboru stavieb každá jednotlivá stavba, u ktorej stavebné konanie začalo najneskôr do 31. 3. 2025, sa posudzuje na účely uplatnenia daňových odpisov samostatne, hoci podľa stavebnej legislatívy ide o súbor stavieb tvoriacich funkčný celok.

2. Tlačivo daňového priznania

Podľa § 15 ods. 4 a 5 daňového poriadku daňové priznanie sa podáva na tlačive, ktorého vzor určí ministerstvo a uverejní ho na webovom sídle s vyznačením dátumu uverejnenia. Vzor daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby, ktorý sa použije pri podávaní daňových priznaní u daňovníkov, ktorým posledný deň lehoty na podanie daňového priznania **uplynie najskôr po 31. 12. 2024**, bol vydaný Oznámením Ministerstva financií SR č. MF/012482/2024-721 zverejneným vo Finančnom spravodajcovi pod poradovým číslom 14/2024 dňa 22. 10. 2024, ktorý je prístupný na jeho webovom sídle.

Daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby **za zdaňovacie obdobie roka 2024** sa podáva na tlačive vydanom Ministerstvom financií SR pod č. **MF/012481/2024-721**.

Tlačivá daňových priznaní poskytujú daňové úrady. Tlačivo daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby, ktoré je totožné so vzorom tlačiva vydaného Ministerstvom financií SR, je umiestnené aj na internetovej stránke Finančného riaditeľstva SR www.financnasprava.sk v ponuke Formuláre » Elektronické formuláre. Formulár má integrované základné kontroly na povinnosť vyplnenia položiek a ich formát. Tu si môžu daňové subjekty (aj neregistrované) daňové priznanie vyplniť a vytlačiť vo formáte zverejnenom Oznámením Ministerstva financií SR, v ktorom sa predkladá na daňový úrad. Autorizovaným používateľom je po ich prihlásení do osobnej internetovej zóny dostupný elektronický formulár (tlačivo), ktorý je predvyplnený údajmi daňového subjektu a umožňuje vyplnenie, kontrolu, tlač a elektronické podpísanie a odoslanie vyplneného tlačiva. Toto tlačivo sa doručuje elektronicky na elektronickú podateľňu. Daňové

priznanie sa podáva daňovému úradu (daňový subjekt môže podanie urobiť aj u iného miestne príslušného správcu dane) **v jednom exemplári**.

Na účely podania daňového priznania je daňovník podľa § 49 ods. 11 ZDP povinný ku koncu zdaňovacieho obdobia **zostaviť účtovnú závierku** (súvahu, výkaz ziskov a strát a poznámky alebo výkaz o príjmoch a výdavkoch a výkaz o majetku a záväzkoch) a **v termíne na podanie daňového priznania ju uložiť** v súlade so zákonom o účtovníctve, ak osobitný predpis neustanovuje inak (§ 34 ods. 1 zákona č. 429/2002 Z. z. o burze cenných papierov v z. n. p.).

Prílohou daňového priznania sú podľa § 49 ods. 1 ZDP aj doklady uvedené v tlačive daňového priznania.

2.1 Zmeny v tlačive daňového priznania

Základný princíp tlačiva daňového priznania za zdaňovacie obdobie roka 2024 zostáva nezmenený. V novom tlačive, ktoré bolo aktualizované v nadväznosti na zmeny v ZDP, sú nasledovné úpravy:

I. časť – Údaje o daňovníkovi

- dopĺňa sa o informácie, ktoré súvisia s platením minimálnej dane podľa § 46b ZDP, a to
 - Polovičná výška minimálnej dane podľa 46b ods. 3 zákona,
 - Neplatenie minimálnej dane podľa § 46b ods. 7 zákona,
 - Započítanie minimálnej dane podľa 46b ods. 5 zákona,

II. časť – Výpočet základu dane a dane

- v súvislosti so zavedením pravidiel o obmedzení úrokových nákladov sa do textu k riadku 130 dopĺňajú daňové výdavky podľa § 17k ZDP,
- v nadväznosti na zavedenie nového inštitútu rozdelenia obchodných spoločností alebo družstiev formou odštiepenia pri použití reálnych hodnôt alebo pôvodných cien sa do textu k riadku 170 a 280 dopĺňa aj úprava základu dane pri odštiepení daňovníka podľa § 17ca a § 17ea ZDP,
- z dôvodu zavedenia povinnosti platiť minimálnu daň podľa § 46b ZDP sa II. časť daňového priznania rozširuje o nové riadky 810, 820, 830, 840 a 900,

- zároveň sa dopĺňajú riadky 910, 920 a 1000 pre výpočet zápočtu minimálnej dane z predchádzajúcich zdaňovacích období,
- daň pred úpravou o preddavky na daň (r. 1050) a výsledná daň na úhradu (r. 1100) sa dopĺňajú aj o minimálnu daň,
- v súvislosti s podaním dodatočného daňového priznania, daň ku ktorému sa podáva dodatočné daňové priznanie sa dopĺňa o minimálnu daň (r. 1120 a 1130),

III. časť – Tabuľky pomocných výpočtov a doplňujúcich údajov

- z dôvodu zavedenia pravidla o obmedzení úrokových nákladov (§ 17k ZDP) sa v tabuľke A do položky 13 k úrokom plateným z úverov a pôžičiek neuznaným za daňové výdavky doplnili aj úrokové náklady podľa § 17k zákona,
- za tabuľku J tejto časti daňového priznania sa dopĺňa pre daňovníkov z obmedzenou daňovou povinnosťou údaj, ktorým vyznačia časť zdaňovacieho obdobia, počas ktorej bol daňovník na území SR daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou, zároveň sa uvedie identifikačné číslo na daňové účely (TIN) pridelené v štáte daňovej rezidencie,
- na účely evidencie a zápočtu minimálnej dane podľa § 46b ZDP sa do III. časti daňového priznania dopĺňa tabuľka K,
- pre výpočet minimálnej dane podľa § 46b ZDP, ak v kalendárnom roku 2024 dochádza k zmene zdaňovacieho obdobia z kalendárneho roka na hospodársky rok, sa v nadväznosti na § 52zzz ods. 7 ZDP do tejto časti daňového priznania dopĺňa tabuľka L.

3. Kto podáva daňové priznanie

Podľa § 15 ods. 1 daňového poriadku daňové priznanie je povinný podať každý, komu táto **povinnosť vyplýva zo ZDP** alebo ten, koho na to **správca dane vyzve**.

Daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za predchádzajúce zdaňovacie obdobie je podľa § 41 ods. 1 ZDP **povinný podať každý daňovník tejto dane**. Podľa § 2 písm. d) bod 2 ZDP týmto daňovníkom je právnická osoba, ktorá má na území Slovenskej republiky svoje sídlo

alebo miesto skutočného vedenia. Povinnosť podať daňové priznanie sa vzťahuje aj na zahraničné právnické osoby (daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou), ak majú príjmy zo zdrojov na území Slovenskej republiky (§ 16 ZDP), z ktorých sa daň nevyberá zrážkou. Za daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou sa považuje aj právnická osoba, ktorá má na území SR svoje sídlo alebo miesto skutočného vedenia, ktorá sa v dôsledku uplatnenia medzinárodnej zmluvy považuje za daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou v inom zmluvnom štáte [§ 2 písm. e) bod 3 ZDP]. Výnimkou sú daňovníci nezaložení alebo nezriadení na podnikanie, ktorí nemusia podávať daňové priznanie, za podmienok vymedzených v tomto ustanovení.

? Príklad

Má obchodná spoločnosť povinnosť podať daňové priznanie aj v takom prípade, ak nemala v zdaňovacom období žiadne účtovné pohyby, t. j. nevykonávala činnosť?

Podanie daňového priznania právnickej osoby upravuje § 41 ods. 1 ZDP, podľa ktorého je daňovník povinný podať daňové priznanie za predchádzajúce zdaňovacie obdobie v lehote podľa § 49 ZDP. Pre podanie daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby nie je teda rozhodujúce, či daňovník za zdaňovacie obdobie vykázal v daňovom priznaní základ dane alebo daňovú stratu, či existoval v kalendárnom roku niekoľko dní alebo mesiacov, či dosiahol alebo nedosiahol zdaniteľné príjmy, t. j. či vykonával alebo nevykonával činnosť a pod. Právnická osoba (s výnimkou daňovníka nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie) má vždy povinnosť podať daňové priznanie.

Povinnosť podať daňové priznanie nemajú (§ 41 ods. 1 ZDP):

- daňovníci **nezaložení alebo nezriadení** na podnikanie a Národná banka Slovenska, ak majú iba príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, a príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 ZDP,
- **občianske združenia** v tom prípade, ak majú iba príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 ZDP a príjmy z členských príspevkov, t. j. príjmy oslobodené od dane podľa § 13 ods. 2 písm. b) ZDP,

- **rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie**, ak majú okrem príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 ZDP, len príjmy oslobodené od dane,
- **registrované cirkevné a náboženské spoločnosti**, ak majú iba príjmy z výnosov z kostolných zbierok, cirkevných úkonov a príspevkov, t. j. príjmy oslobodené od dane podľa § 13 ods. 2 písm. a) ZDP a príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 ZDP.

? Príklad

Občianske združenie dosiahlo v roku 2024 príjmy z podielu zaplatenej dane, príjmy z členských príspevkov určené v stanovách, príjmy z úrokov z účtu vedeného v banke a príspevkov za ubytovanie odídencov poskytnutého v súlade so zákonom č. 480/2002 Z. z. o azyle a o zmene a doplnení niektorých zákonov v z. n. p.

Keďže občianske združenie má okrem príjmov, ktoré nie sú predmetom dane (podiel zaplatenej dane), príjmov z členských príspevkov oslobodených od dane podľa § 13 ods. 2 písm. b) ZDP a príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou (úroky), aj príjem z príspevkov za ubytovanie odídencov, ktorý je predmetom dane, občianske združenie má povinnosť podať daňové priznanie. Posúdenie zdaniteľnosti príspevkov za ubytovanie odídencov závisí od toho, či príjem z prenájmu u daňovníka je alebo nie je oslobodený od dane. Keďže u občianskeho združenia príjem z prenájmu nie je oslobodený od dane [§ 13 ods. 1 písm. a) ZDP], príspevky za ubytovanie odídencov podliehajú zdaneniu. Zároveň výdavky (náklady), ktoré možno priamo priradiť k príspevku, napr. prevádzkové výdavky na služby a energie nehnuteľnosti poskytnutej na bývanie sú daňovým výdavkom v súlade s § 2 písm. i) a § 19 ods. 2 písm. m) ZDP.

? Príklad

Farský úrad s právnou subjektivitou (štátom registrovaná cirkev) mal v roku 2024 príjmy z kostolných zbierok (dobrovoľné zbierky pri bohoslužbách), príjmy za cirkevné úkony (sobáše pohreby, krsty), príjmy z príspevkov členov cirkvi a príjmy z úrokov na bežnom účte v banke.

Príjmy z kostolných zbierok, cirkevných úkonov a príspevkov od členov cirkvi sú u týchto daňovníkov od dane oslobodené podľa § 13 ods. 2

písm. a) ZDP a výnos na bežnom účte z úrokov bol zdanený bankou zrazením dane. V súlade s § 41 ods. 1 ZDP farský úrad nie je povinný podať daňové priznanie, pretože dosiahol len príjmy, ktoré sú od dane oslobodené podľa § 13 ods. 2 písm. a) ZDP a príjmy, z ktorých daň bola daň vysporiadaná zrazením dane.

- b) **najviac o šesť celých kalendárnych mesiacov**, t. j. najneskôr do 30. septembra 2025, ak súčasťou príjmov daňovníka sú aj **zdaniteľné príjmy plynúce zo zdrojov** v zahraničí. Daňovník v oznámení uvedie skutočnosť, že súčasťou jeho príjmov sú aj zdaniteľné príjmy zo zdrojov v zahraničí a tiež uvedie novú lehotu, ktorou je koniec kalendárneho mesiaca, v ktorej podá daňové priznanie.

4. Lehota na podanie daňového priznania

V súlade s § 49 ods. 2 ZDP sa daňové priznanie podáva **do troch kalendárnych mesiacov** po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ak zákon neustanovuje inak. Zdaňovacím obdobím na účely ZDP sa podľa § 2 písm. l) ZDP rozumie **kalendárny rok**, ak tento zákon neustanovuje inak. Podľa § 41 ods. 10 ZDP je zdaňovacím obdobím aj **hospodársky rok** alebo **iné obdobie** osobitne vymedzené v tomto ustanovení.

Ak posledný deň lehoty na podanie daňového priznania pripadne na sobotu alebo deň pracovného pokoja (nedeľa, sviatok, štátny sviatok), posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania je najbližší nasledujúci pracovný deň.

Za zdaňovacie obdobie **roka 2024** je daňovník povinný podať daňové priznanie **najneskôr do 31. marca 2025** a v tejto lehote je povinný daň aj zaplatiť.

Lehota na podanie daňového priznania je zachovaná, ak je v posledný deň lehoty priznanie odovzdané správcovi dane alebo odovzdané na poštovú prepravu prostredníctvom poštového podniku alebo podané elektronickými prostriedkami.

4.1 Predĺženie lehoty na podanie daňového priznania

Podľa § 49 ods. 3 ZDP sa daňovníkovi **na základe oznámenia** podaného príslušnému správcovi dane v lehote na podanie daňového priznania **predlžuje lehota** na podanie daňového priznania

- a) **najviac o tri celé kalendárne mesiace**, t. j. najneskôr do 30. júna 2025. Daňovník v oznámení, uvedie novú lehotu, ktorou je koniec kalendárneho mesiaca, v ktorej podá daňové priznanie,

Poznámka

ZDP explicitne nevymedzuje pojem „príjmy plynúce zo zdrojov v zahraničí“. Pri jeho interpretácii je potrebné vychádzať analogicky z ustanovenia § 16 ods. 1 ZDP. Vo všeobecnosti príjmom plynúcim zo zdrojov v zahraničí je pri aktívnych príjmoch príjem z činnosti vykonávanej v zahraničí (napr. príjem zo závislej činnosti vykonávanej v zahraničí, príjem z činnosti vykonávanej v zahraničí prostredníctvom stálej prevádzkarne), pri „pasívnych“ príjmoch sa napr. za príjem zo zdrojov v zahraničí považuje príjem z nakladania s nehnuteľnosťou umiestnenou v zahraničí, resp. príjem charakteru úrokov alebo licenčných poplatkov plynúcich od platiteľa tohto príjmu, ktorý je rezidentom iného zmluvného štátu.

Oznámenie podáva daňovník na tlačíve, ktorého vzor určilo a na svojom webovom sídle uverejnilo finančné riaditeľstvo. Ak daňovník zistí, že v podanom oznámení uviedol nesprávne alebo neúplné údaje, podá nové oznámenie, v ktorom uvedie správne údaje. Ak sa daňovník rozhodne, že podá daňové priznanie v inej predĺženej lehote, do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania (do 31. 3. 2025) môže podať nové oznámenie, v ktorom uvedie novú (predĺženú) lehotu. Skutočnosť, že oznámenie podáva z týchto dôvodov vyznačí krížikom na úvodnej strane oznámenia a uvedie dátum podania predchádzajúceho oznámenia.

Ak si daňovník predĺži lehotu na podanie daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby (najviac o tri celé kalendárne mesiace, resp. o šesť celých kalendárnych mesiacov), **v tejto predĺženej lehote je splatná aj daň**, a to aj v prípade, ak právnická osoba podá daňové priznanie pred týmto termínom.

? Príklad

Spoločnosť je povinná podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie roka 2024 do 31. marca 2025 a v tejto lehote daň aj zaplatiť. V súlade s § 49 ods. 3 písm. a) ZDP spoločnosť dňa 28. marca 2025 písomne oznámi príslušnému správcovi dane, že si predlžuje lehotu na podanie daňového priznania za rok 2024 do 30. júna 2025.

Na základe uvedeného oznámenia je spoločnosť povinná daňové priznanie za rok 2024 podať najneskôr dňa 30. júna 2025 a v tejto lehote daň aj zaplatiť. Ak spoločnosť podá daňové priznanie skôr (napr. 3. júna 2025), splatnosť dane ostáva zachovaná, t. j. daň je splatná najneskôr 30. júna 2025.

Daňovník môže využiť **predĺženie lehoty** na podanie daňového priznania na základe oznámenia aj v prípade, **ak už podal daňové priznanie** za aktuálne zdaňovacie obdobie, ale neuplynula ešte lehota na podanie daňového priznania.

? Príklad

Daňovník podá dňa 17. marca 2025 správcovi dane daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2024. Dňa 25. marca 2025 podá oznámenie o predĺžení lehoty na podanie daňového priznania s dátumom predĺženia do 30. júna 2025.

V tejto predĺženej lehote môže daňovník podať opravné daňové priznanie. Daň je v tomto prípade splatná v predĺženej lehote (najneskôr 30. 6. 2025) bez ohľadu na to, či daňovník v predĺženej lehote podá alebo nepodá opravné daňové priznanie.

Upozornenie!

Predĺženú lehotu na podanie daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby už nie je možné opätovne predĺžiť.

? Príklad

Spoločnosť podá dňa 20. 3. 2025 správcovi dane oznámenie o predĺžení lehoty na podanie daňového priznania za rok 2024 s dátumom predĺženia do 30. 4. 2025. Dňa 8. 4. 2025 podá ďalšie oznámenie, v ktorom uvedie novú predĺženú lehotu na podanie daňového priznania do 30. 6. 2025.

Spoločnosť má povinnosť podať daňové priznanie do 30. 4. 2025, pretože opätovné predĺženie už predĺženej lehoty nie je možné.

Predĺženie lehoty na podanie daňového priznania oznámením **sa nevzťahuje na daňovníka v konkurze alebo v likvidácii**. Takýto daňovník musí podľa § 49 ods. 3 písm. c) ZDP o predĺženie lehoty **správcu dane požiadať**, a to najneskôr **15 dní pred uplynutím lehoty** na podanie daňového priznania. Správca dane môže na základe takejto žiadosti rozhodnutím predĺžiť lehotu na podanie daňového priznania **najviac o tri kalendárne mesiace**. Proti rozhodnutiu o predĺžení lehoty na podanie daňového priznania sa nemožno odvolať.

4.2 Opravné a dodatočné daňové priznanie

Pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania môže daňový subjekt podať **opravné daňové priznanie**. Zákon neobmedzuje počet podaných opravných daňových priznaní, čo znamená, že daňový subjekt môže do lehoty na podanie daňového priznania podať aj viac opravných daňových priznaní. Na vyrubenie dane je rozhodujúce posledné opravné daňové priznanie, pričom na predchádzajúce opravné daňové priznanie sa neprihliada. V tlačive daňového priznania v záhlaví I. časti je potrebné vyznačiť, že ide o opravné daňové priznanie. Podávanie opravných daňových priznaní upravuje § 16 ods. 1 a 6 daňového poriadku.

Ak daňovník zistí, že jeho daňová povinnosť sa odlišuje od priznanej dane až po termíne na podanie daňového priznania, podáva **dodatočné daňové priznanie**, a to do konca mesiaca nasledujúceho po tomto zistení. V záhlaví tlačiva daňového priznania je potrebné vyznačiť, že ide o dodatočné daňové priznanie. Dodatočné daňové priznanie je daňový subjekt **povinný podať**, ak zistí, že jeho daň má byť vyššia ako je uvedená v podanom daňovom priznaní alebo daňová strata je nižšia ako bola uvedená v podanom daňovom priznaní alebo bola vyrubená správcou dane. Daňový subjekt je **oprávnený** podať dodatočné daňové priznanie, ak zistí, že daň uvedená v podanom daňovom priznaní má byť nižšia alebo daňová strata má byť vyššia, ale-

bo daň má byť nižšia, ako bola správcom dane vyrubená a aj v prípade, ak daňové priznanie neobsahuje správne údaje. V tlačive daňového priznania v II. časti, v oddiele – Dodatočné daňové priznanie uvedie daňovník deň, kedy došlo k zisteniu skutočností, ktorá zakladá povinnosť podať dodatočné daňové priznanie. Podanie dodatočného daňového priznania upravuje § 16 ods. 2 až 6 daňového poriadku.

4.3 Lehoty na podanie daňového priznania v osobitných prípadoch

Ak daňovník zaniká v dôsledku premeny alebo cezhraničnej premeny, je tento daňovník alebo jeho právny nástupca povinný podľa § 49 ods. 6 ZDP podať daňové priznanie v lehote **do troch kalendárnych mesiacov** po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ktoré končí dňom predchádzajúcim rozhodnému dňu. Ak právny nástupca ešte nevznikol, za zdaňovacie obdobie začínajúce rozhodným dňom a končiace 31. decembra kalendárneho roka nasledujúceho po roku, v ktorom nastal rozhodný deň, podáva daňové priznanie daňovník zrušený bez likvidácie, a to v lehote do troch kalendárnych mesiacov.

Osobitným spôsobom rieši ZDP lehoty na podávanie daňových priznaní v prípade vzniku stálej prevádzkarne a pri zrušení stálej prevádzkarne (§ 49 ods. 7 a 8 ZDP). Ak z dôvodu zmeny skutočností ovplyvňujúcich vznik stálej prevádzkarne daňovník zistí vznik stálej prevádzkarne až v zdaňovacom období, ktoré nasleduje po zdaňovacom období, v ktorom vznikla stála prevádzkareň (vznik stálej prevádzkarne je potrebné viazať na začiatok činnosti na „mieste“, pričom pri posudzovaní vzniku stálej prevádzkarne sa vychádza najmä zo zmluvných vzťahov, napr. obchodných kontraktov) je povinný podať daňové priznanie za toto zdaňovacie obdobie **do konca tretieho mesiaca** nasledujúceho po mesiaci, v ktorom zistil vznik stálej prevádzkarne a v tejto lehote aj daň zaplatiť. Tento postup neuplatní daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou, ktorý má na území SR organizačnú zložku. Za zdaňovacie obdobie, v ktorom daňovník pokračuje v činnosti, podá daňové priznanie do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia.

? Príklad

Stavebná spoločnosť z Českej republiky začala stavebné práce na obchodnom centre na území Slovenskej republiky 1. septembra 2023. Podľa zmluvy o dielo mala spoločnosť ukončiť práce do 31. júla 2024. Stavebné dielo do konca roka 2024 nebolo odovzdané a práce na stavbe pokračujú aj v roku 2025.

Podľa článku 5 ods. 3 Zmluvy medzi Slovenskou republikou a Českou republikou o zamedzení dvojitého zdanenia a zabránení daňovému úniku v odbore daní z príjmov a z majetku (uverejnená v Zbierke zákonov pod č. 238/2003 Z. z.) pri stavebných prácach vzniká stála prevádzkareň, ak tieto práce trvajú dlhšie ako 12 mesiacov. V danom prípade česká spoločnosť podľa uzatvoreného kontraktu nepredpokladala vznik stálej prevádzkarne, k vzniku stálej prevádzkarne došlo tým, že sa predĺžil termín vykonávania stavebných prác. Časový test pre vznik stálej prevádzkarne sa naplnil dňa 31. augusta 2024. Česká spoločnosť mala v súlade s § 49 ods. 8 ZDP povinnosť podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie od 1. 9. 2023 do 31. 12. 2023 v lehote do 30. 11. 2024. Za zdaňovacie obdobie roka 2024 podá daňové priznanie do 31. 3. 2025.

Pri zrušení stálej prevádzkarne daňovník, ktorý nemá iné zdaniteľné príjmy, okrem príjmov, z ktorých vybraním dane zrážkou je splnená daňová povinnosť alebo nemá iné stále prevádzkarne umiestnené na území SR alebo nemá na území SR organizačnú zložku, je povinný podať daňové priznanie najneskôr **do troch kalendárnych mesiacov** nasledujúcich po mesiaci, v ktorom zrušil stálu prevádzkareň. Ak daňovník, ktorý zrušuje stálu prevádzkareň umiestnenú na území SR, **má aj iné zdaniteľné príjmy**, okrem príjmov, z ktorých vybraním dane zrážkou je splnená daňová povinnosť alebo má aj iné stále prevádzkarne umiestnené na území SR, alebo má na území SR organizačnú zložku, je povinný podať daňové priznanie **do troch kalendárnych mesiacov** po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ktorým je kalendárny rok.

? Príklad

Rakúska spoločnosť vykonáva na území SR svoju podnikateľskú činnosť prostredníctvom viacerých stálych prevádzkarní. Táto spoločnosť

sa rozhodne, že v roku 2024 jednu zo svojich stálych prevádzkarní zruší.

Zrušenie jednej z viacerých stálych prevádzkarní na území SR nie je dôvodom, aby mala rakúska spoločnosť povinnosť podať daňové priznanie v lehote do troch kalendárnych mesiacov nasledujúcich po mesiaci, v ktorom bola stála prevádzka zrušená. Rakúskej spoločnosti totiž plynú aj iné zdaniteľné príjmy zo zdrojov na území SR, a to prostredníctvom ďalších stálych prevádzkarní.

5. Spôsob podania daňového priznania

Podľa § 49 ods. 1 ZDP daňové priznanie **podáva daňovník správcovi dane**, t. j. daňovému úradu.

Daňové priznanie možno **podať osobne** na daňovom úrade alebo **doručiť poštou**. Z § 13 daňového poriadku vyplýva pre daňovníka možnosť, resp. podľa § 14 daňového poriadku povinnosť podať daňové priznanie **elektronickými prostriedkami**. Daňové subjekty, ktoré doručujú daňové priznania finančnej správe elektronickými prostriedkami, sú povinné podávať daňové priznania na štruktúrovanom tlačíve a len prostredníctvom elektronickej podateľne, ktorú prevádzkuje finančné riaditeľstvo.

Povinnosť **doručovať daňové priznanie správcovi dane elektronicky** má podľa § 14 ods. 1 daňového poriadku

- daňový subjekt, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty alebo právnickou osobou zapísanou v obchodnom registri** alebo fyzickou osobou – podnikateľom registrovanou pre daň z príjmov,
- daňový poradca za daňový subjekt, ktorého zastupuje pri správe daní,
- advokát za daňový subjekt, ktorého zastupuje pri správe daní,
- zástupca neuvedený v písmenách b) a c) za daňový subjekt podľa písmena a), ktorého zastupuje pri správe daní.

6. Platenie dane

Z § 49 ods. 2 ZDP vyplýva pre daňový subjekt povinnosť zaplatiť daň najneskôr **v lehote na podanie daňového priznania**. Za zdaňovacie obdobie roka 2024, ktoré končí 31. decembra

2024, je posledným dňom na zaplatenie dane **31. marec 2025**. Ak zo zákona vyplýva iný termín na predloženie daňového priznania, je v tomto termíne splatná aj daň.

Ak došlo k predĺženiu lehoty na podanie daňového priznania, je daň **splatná v predĺženej lehote** na podanie daňového priznania. Ak bolo daňovníkovi správcom dane doručené oznámenie čísla účtu vedeného pre daňovníka po lehote na podanie daňového priznania, daň je splatná v lehote do ôsmich dní od doručenia tohto oznámenia. Daň sa platí správcovi dane v eurách.

Podľa § 55 ods. 2 daňového poriadku **daň možno zaplatiť:**

- bezhotovostným prevodom** z účtu vedeného v banke na príslušný účet daňového úradu – za deň platby sa v tomto prípade považuje deň, keď bolo uskutočnené odpísanie z účtu daňového subjektu,
- v hotovosti poštovým poukazom** na príslušný účet daňového úradu – za deň platby sa považuje deň, keď pošta hotovosť prijala. Pri takejto platbe je potrebné použiť poštový poukaz na účet RI, pričom na poštovom poukaze je potrebné uviesť adresáta: Finančné riaditeľstvo SR, Lazovná ul. č 63, 974 01 Banská Bystrica.

Číslo účtu pre úhradu príslušnej dane sa skladá z predčísčia označujúceho druh dane, zo základného čísla účtu označujúceho daňový subjekt a z identifikačného kódu Štátnej pokladnice. Daň z príjmov právnických osôb so sídlom v tuzemsku za rok 2024 sa platí na účet v tvare IBAN č. 500224 – základné číslo účtu (OÚD)/8180. Variabilný symbol je 1700992024. Ak daň platí daňovník so sídlom v zahraničí, na platbu dane použije predčíslenie účtu 500232.

Základné číslo účtu (OÚD) je vygenerované jedinečné číslo účtu označujúce daňový subjekt. Toto číslo účtu daňovníkovi posielajú daňový úrad. Na overenie alebo zistenie svojho prideleného OÚD môže daňový subjekt použiť aplikáciu „Overenie prideleného OÚD“. Na prevod účtu do formátu IBAN je možné použiť generátor IBAN – GENERÁTOR/VALIDÁTOR. Validátor, zoznam predčísli účtov pre platenie daní a zoznam variabilných symbolov na platenie daní je uvedený na portáli finančnej správy www.financnasprava.sk, v časti Platenie daní.

Na žiadosť daňového subjektu môže daňový úrad povoliť **odklad platenia** dane alebo jej **zaplatenie v splátkach** za podmienok určených v § 57 daňového poriadku.

6.1 Preplatok na dani

Ak bolo na preddavkoch v priebehu zdaňovacieho obdobia zaplatené viac ako je výsledná daňová povinnosť, pričom správca dane nepoužije tento preplatok na dani podľa § 79 ods. 1 daňového poriadku, potom na žiadosť daňového subjektu preúčtuje daňový preplatok na nesplatený preddavok na daň, inak tento **preplatok na základe žiadosti vráti**, ak je väčší ako 5 eur. **Preplatok na dani z príjmov** za zdaňovacie obdobie sa vráti najskôr po uplynutí lehoty na podanie priznania, najneskôr však **do 40 dní odo dňa vzniku daňového preplatku**. Ak daňovník žiada o vrátenie daňového preplatku poštovým poukazom, je možné podľa § 79 ods. 6 daňového poriadku takto poukázať preplatok do výšky 15 000 eur vrátane. Žiadosť o vrátenie preplatku je súčasťou daňového priznania (IX. časť). Žiadosť o vrátenie preplatku alebo žiadosť o preúčtovanie preplatku nepodliehajú správny poplatkom.

7. Sankcie

Podľa § 155 daňového poriadku má správca dane povinnosť uložiť daňovníkovi za **nepodanie daňového priznania pokutu**, a to:

- ak daňový subjekt (právnická osoba) **nepodá** daňové priznanie v zákonom **ustanovenej lehote** alebo v lehote určenej správcom

dane vo výzve podľa § 15 ods. 1 daňového poriadku, bude mu uložená pokuta od 30 eur do 16 000 eur,

- ak daňový subjekt **nepodá** daňové priznanie v lehote **určenej správcom dane vo výzve** podľa § 15 ods. 2 daňového poriadku, správca dane mu uloží pokutu od 60 eur do 32 000 eur.

Podľa § 155 ods. 4 daňového poriadku daňový úrad pokutu, ktorej výšku možno určiť v rámci ustanoveného rozpätia, pri prvom porušení povinnosti neuloží (zaviedla sa „druhá šanca“ pre daňové subjekty).

Ak daňový subjekt daň priznanú v daňovom priznaní **nezaplatí v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške**, správca dane vyrubí daňovníkovi **úrok z omeškania** podľa § 156 daňového poriadku. Úrok z omeškania sa vyrubí z dlžnej sumy vo výške štvornásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v deň vzniku daňového nedoplatku. Ak štvornásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky nedosiahne 15 %, pri výpočte úroku z omeškania sa namiesto štvornásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky použije ročná úroková sadzba 15 %. Úrok z omeškania sa vyrubí za každý deň omeškania s platbou, začínajúc dňom nasledujúcim po dni splatnosti dane až do dňa platby vrátane alebo do dňa použitia preplatku alebo vykonania kompenzácie podľa § 55 daňového poriadku. Úrok z omeškania sa počíta najdlhšie za štyri roky omeškania s platbou. Úrok z omeškania nemožno vyrubiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť.

Príklad na vyplnenie daňového priznania s výkladom k jednotlivým riadkom daňového priznania

Číselné údaje v daňovom priznaní sa zarávávajú vpravo, ostatné údaje sa píšú zľava. Nevyplnené riadky sa ponechávajú prázdne. Číselné údaje, vyjadrujúce peňažné sumy, sa uvádzajú v eurách, s presnosťou na eurocenty, so zaokrúhlením podľa § 47 ZDP.

K vyplneniu daňového priznania slúži **Poučenie (MF/012481/2024-721)** vydané Oznámením Ministerstva financií SR č. MF/012485/2024-721. Poučenie dopĺňa predtlač jednotlivých riadkov priznania a **nenahrádza znalosť zákona**. Poučenie slúži ako pomôcka na vyplnenie tlačiva priznania a má upozorniť na hlavné

zásady, ktoré je potrebné dodržať pri správnom výpočte dane, dane na úhradu, resp. daňového preplatku. Tlačivo daňového priznania obsahuje aj **Potvrdenie o podaní daňového priznania** k dani z príjmov právnickej osoby.

■ I. časť – Údaje o daňovníkovi

V záhlaví daňového priznania (**riadok 01 a 02**) daňovník uvádza svoje daňové identifikačné číslo a IČO. IČO sa **zarovnáva sprava**. Ak IČO obsahuje menej ako 12 čísiel, nepoužité polia ostávajú prázdne. V **riadku 03** sa uvedie trojmiestny numerický kód právnej formy daňovníka, ktorý sa nachádza v poučení daňového priznania. V záhlaví sa vyznačí tiež druh daňového priznania a zdaňovacie obdobie, za ktoré sa daňové priznanie podáva. V **riadku 04** uvedie daňovník kód SK NACE Rev. 2 podľa vyhlášky Štatistického úradu Slovenskej republiky č. 306/2007 Z. z., ktorou sa vydáva Štatistická klasifikácia ekonomických činností. Klasifikáciu kódov SK NACE Rev. 2 možno nájsť na webovej stránke www.statistics.sk. V kolónke „Hlavná prevážná činnosť“ sa uvádza názov činnosti, z ktorej v zdaňovacom období dosiahol daňovník najvyšší príjem.

V I. časti daňového priznania (**riadky 5 až 12**) sa uvádzajú **identifikačné údaje o právnickej osobe**. V zaškrťavacích poliach tejto I. časti daňového priznania daňovník uvedie uplatnenie osobitného spôsobu zahrňovania **kurzových rozdielov** do základu dane alebo ukončenie uplatňovania osobitného spôsobu zahrňovania kurzových rozdielov do základu dane podľa § 17 ods. 17 ZDP. Uvedie sa tu tiež informácia, či počas príslušného zdaňovacieho obdobia mal daňovník status „daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou“, a to aj v prípade, ak mal status daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou len v určitej časti zdaňovacieho obdobia, pričom v nadväznosti na tento údaj v samostatnej časti pod tabuľkou J daňovník uvedie časť zdaňovacieho obdobia, počas ktorej bol daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou a identifikačné číslo na daňové účely (TIN) pridelené v štáte daňovej rezidencie. Ďalej sa v zaškrťavacích poliach vyznačí ekonomické, personálne alebo iné **prepojenie so závislými osobami** a uplatnenie **oslobodenia** od dane podľa § 13a alebo 13b

ZDP. U daňovníka, ktorý spĺňa definíciu mikrodaňovníka podľa § 2 písm. w) ZDP a uplatnia sa u neho ustanovenia zákona zvýhodňujúce mikrodaňovníka vo vybraných daňových oblastiach (napr. odpisy, opravné položky k pohľadávkam, odpočet daňovej straty), sa zaškrtnie pole označujúce **mikrodaňovníka**. V nadväznosti na zavedenie povinnosti platiť minimálnu daň vyznačí daňovník v tejto časti tiež skutočnosť, že uplatňuje **zníženie minimálnej dane** podľa § 46b ods. 3 ZDP na polovicu, resp. **neplatí minimálnu daň** podľa § 46b ods. 7 ZDP, ako aj skutočnosť, že **započítava minimálnu daň** podľa 46b ods. 5 ZDP.

V **riadkoch 13 až 17** v I. časti daňového priznania uvedie daňovník **údaje o umiestnení stálej prevádzkarne** na území Slovenskej republiky, za ktorú sa vypočíta základ dane alebo daňová strata.

V prípade, že za daňovníka **podáva daňové priznanie** podľa § 49 ods. 6 ZDP jeho **právny nástupca**, tento uvádza v riadku 05 názov daňovníka a rovnako na riadku 01 daňové identifikačné číslo daňovníka.

? Príklad

Spoločnosť Beta, s. r. o. v I. časti daňového priznania uviedla okrem identifikačných údajov aj tieto skutočnosti:

- uplatňuje osobitný spôsob zahrňovania kurzových rozdielov do základu dane podľa § 17 ods. 17 ZDP,
- je ekonomicky, personálne alebo inak prepojenou osobou.

■ II. a III. časť – Výpočet základu dane a dane a tabuľky pomocných výpočtov a doplňujúcich údajov

- **Riadok 100** – Výsledok hospodárenia pred zdanením (zisk +, strata –) alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami (§ 17 ods. 1 ZDP)

Riadok 100 nadväzuje na ustanovenie § 17 ods. 1 ZDP, podľa ktorého pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty

- daňovník účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva vychádza **z rozdielu medzi príjmami a výdavkami** [§ 17 ods. 1 písm. a) ZDP],

- daňovník účtujúci v sústave podvojného účtovníctva vychádza z **výsledku hospodárenia** [§ 17 ods. 1 písm. b) ZDP],
- daňovník vykazujúci výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo vychádza z tohto **výsledku hospodárenia upraveného** spôsobom ustanoveným vo všeobecne záväznom predpise vydanom MF SR, alebo z výsledku hospodárenia, ktorý by vyčíslil, ak by účtoval v sústave podvojného účtovníctva [§ 17 ods. 1 písm. c) ZDP],
- daňovník s **obmedzenou daňovou povinnosťou** [§ 2 písm. e) ZDP], ktorý na území SR **vykonáva** činnosť prostredníctvom stálej prevádzkarne a **nemá povinnosť viesť účtovníctvo** podľa zákona o účtovníctve a nerozhodne sa zisťovať základ dane z účtovníctva, vychádza z rozdielu medzi príjmami (výnosmi) a výdavkami (nákladmi) vykázanými v evidencii tohto daňovníka,
- daňovník s **obmedzenou daňovou povinnosťou** [§ 2 písm. e) ZDP], ktorý na území SR **nevykonáva** činnosť prostredníctvom stálej prevádzkarne, ktorý **nemá povinnosť viesť účtovníctvo** podľa zákona o účtovníctve a nerozhodne sa zisťovať základ dane z účtovníctva, vychádza z rozdielu medzi príjmami (výnosmi) a výdavkami (nákladmi) vykázanými v evidencii tohto daňovníka.

Daňovníci účtujúci v sústave **podvojného účtovníctva** v riadku 100 uvádzajú výsledok hospodárenia pred zdanením (zisk alebo strata) zistený v účtovníctve. Podľa postupov účtovania pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva (Opatrenie MF SR č.23 054/2002-92 v z. n. p.) sa výsledok hospodárenia pred zdanením zistí ako rozdiel výnosov účtovaných na účtoch účtovnej triedy 6 – Výnosy a nákladov účtovaných na účtoch účtovnej triedy 5 – Náklady, okrem účtov 591, 592, 595 a účtov vnútroorganizačných výnosov a vnútroorganizačných nákladov. Výsledok hospodárenia je súčtom výsledku hospodárenia z hospodárskej činnosti a finančnej činnosti. K riadku 100 daňovník účtujúci v sústave podvojného účtovníctva, ktorý pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty vychádza z výsledku hospodárenia podľa § 17 ods. 1 písm. b) ZDP, vyplní **pomocnú tabuľ-**

ku F – Doplnujúce údaje (v III. časti daňového priznania). **Rozdiel riadkov 1** (súčet výnosov z hospodárskej a finančnej činnosti) **a 2** (súčet nákladov na hospodársku a finančnú činnosť) musí nadväzovať na **údaj v riadku 100**. Túto tabuľku vyplňa aj daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou [§ 2 písm. e) bod 3 ZDP], ktorý pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty stále prevádzkarne vychádza z výsledku hospodárenia zisteného v účtovníctve podľa § 17 ods. 1 písm. b) ZDP.

Daňovník vykazujúci výsledok hospodárenia podľa **medzinárodných štandardov** pre finančné výkazníctvo v **riadku 100** uvádza **výsledok hospodárenia upravený** v rámci transformácie výsledku hospodárenia vykázaného podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo na upravený výsledok hospodárenia spôsobom ustanoveným v Opatrení MF SR z 15. februára 2006 č. MF/011053/2006-72 v znení Opatrenia MF SR z 19. decembra 2006 č. MF/026217/2006-72 a Opatrenia MF SR zo 16. februára 2015 č. MF/006689/2015-721 a Opatrenia MF SR z 8. februára 2023 č. MF/004504/2023-721 (**tabuľka G3 riadok 4**). Tento daňovník zároveň **vyplňa tabuľku G1 a nevyplní tabuľku F**. Ako **prílohu** priznania predkladá daňovník vyplňujúci tabuľku G3 **prehľad úprav** vykonaných podľa citovaného opatrenia z výsledku hospodárenia vykázaného podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo na upravený výsledok hospodárenia.

Daňovník, ktorý vyказuje výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo a pri zisťovaní základu dane vychádza z výsledku hospodárenia, ktorý by vyčíslil, ak by účtoval v sústave podvojného účtovníctva (podľa opatrení vydaných MF SR podľa § 4 ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z. n. p., ďalej len „zákon o účtovníctve“), **vyplní tabuľku G2**. Výsledok hospodárenia z **riadku 3** sa uvedie v **riadku 100 priznania**. Tento daňovník zároveň **vyplní tabuľku G1 a nevyplní tabuľku F**. Daňovník vyplňujúci tabuľku G2 predkladá **ako prílohu** daňového priznania evidenciu v rozsahu účtovnej závierky, z ktorej by sa vyčíslil výsledok hospodárenia, ak by daňovník účtoval podľa opatrení vydaných MF SR podľa § 4 ods. 2 zákona o účtovníctve, napr. pre banky, poisťovne,

správcovské spoločnosti a pod. **okrem poznámok**. Daňovník – obchodná spoločnosť, ktorá spĺňa podmienky podľa § 17a ods. 2 a 3 zákona o účtovníctve, predkladá evidenciu v rozsahu účtovnej závierky podľa opatrenia vydaného MF SR podľa § 4 ods. 2 zákona o účtovníctve v závislosti od toho, do ktorej veľkostnej skupiny by sa podľa § 2 ods. 5 až 8 zákona o účtovníctve zatriedila okrem poznámok.

Vo **verejnej obchodnej spoločnosti a komanditnej spoločnosti** sa v riadku 100 uvedie výsledok hospodárenia neupravený o nárok na podiel na zisku, či o povinnosť k úhrade straty vo vzťahu k spoločníkom verejnej obchodnej spoločnosti alebo komplementárom komanditnej spoločnosti.

U daňovníka s **neobmedzenou daňovou povinnosťou**, ktorý časť svojej činnosti vykonáva na území iného štátu **prostredníctvom stálej prevádzkarne**, je súčasťou výsledku hospodárenia uvedeného v riadku 100 aj výsledok hospodárenia (zisk alebo strata) tejto stálej prevádzkarne. To znamená, že súčasťou základu dane tohto daňovníka je aj základ dane alebo daňová strata stálej prevádzkarne umiestnenej v zahraničí. Pri zisťovaní základu dane stálej prevádzkarne sa postupuje podľa § 17 ods. 1 ZDP s výnimkou výdavkov (nákladov), ktoré je daňovník povinný uhrádzať podľa právnych predpisov platných v štáte, v ktorom je zdroj príjmu, ktorý možno uplatniť do daňových výdavkov v rozsahu ustanovenom v týchto právnych predpisoch (§ 17 ods. 14 ZDP). Takýmito výdavkami sú napr. povinné poistné platené za zamestnancov stálej prevádzkarne v krajine zdroja príjmu, zákonné poistenie majetku, s ktorým disponuje stála prevádzkareň, cestovné náhrady do výšky ustanovenej osobitným zákonom vyplácané zamestnancom stálej prevádzkarne za pracovné cesty vykonávané pre účely tejto stálej prevádzkarne a pod. Rovnako postupuje aj daňovník, ktorý zmenil sídlo alebo miesto skutočného vedenia spoločnosti alebo družstva zo zahraničia na územie Slovenskej republiky, ak v zahraničí zostáva jeho stála prevádzkareň.

Daňovník s **obmedzenou daňovou povinnosťou** [§ 2 písm. e) bod 3 ZDP], ktorý vykonáva činnosť na území Slovenskej republiky **prostredníctvom stálej prevádzkarne** a účtuje v sústave podvojného alebo jednoduchého účtovníctva,

v riadku 100 daňového priznania uvedie výsledok hospodárenia pred zdanením alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami.

Daňovník s **obmedzenou daňovou povinnosťou** [§ 2 písm. e) bod 3 ZDP], ktorý vykonáva na území Slovenskej republiky činnosť prostredníctvom stálej prevádzkarne alebo nevykonáva činnosť na území Slovenskej republiky prostredníctvom stálej prevádzkarne, ktorý **nemá povinnosť viesť účtovníctvo** a nerozhodol sa účtovať v sústave podvojného účtovníctva alebo v sústave jednoduchého účtovníctva, pri zisťovaní základu dane vychádza z rozdielu medzi príjmami a výdavkami (hotovostný prístup) alebo výnosmi a nákladmi (akruálny prístup) vykázanými v evidencii tohto daňovníka (v prípade stálej prevádzkarne prizaditeľnými tejto stálej prevádzkarní). Na zistenie základu dane tohto nerezidenta [t. j. okrem základu dane nerezidenta zisťovaného z účtovníctva podľa § 17 ods. 1 písm. b) a c) ZDP], ktorý podnikal v zdaňovacom období na území Slovenskej republiky prostredníctvom stálej prevádzkarne alebo dosahoval príjmy zo zdroja na území Slovenskej republiky, z ktorých sa daň nevyberá zrážkou alebo nie sú súčasťou osobitného základu dane, a príjmy, u ktorých daň vybranú zrážkou je možné považovať za predavok na daň podľa § 43 ods. 6 a 7 ZDP, slúži pomocná tabuľka **H – Výpočet základu dane nerezidenta**. Základ dane alebo daňová strata **v riadku 11** tabuľky H sa uvedie **v riadku 301 daňového priznania**.

Základ dane alebo daňová strata daňovníka s **obmedzenou daňovou povinnosťou**, ktorý vykonáva činnosť na území Slovenskej republiky **prostredníctvom stálej prevádzkarne** sa zisťuje podľa § 17 až 29 ZDP. Podľa § 17 ods. 7 ZDP tento základ dane nemôže byť nižší alebo daňová strata nemôže byť vyššia, ako by bola dosiahnutá, keby ako nezávislá osoba vykonával rovnaké alebo podobné činnosti nezávisle od jej zriaďovateľa. Do zdaniteľných príjmov (výnosov) sa zahŕňa príjem (výnos) dosiahnutý činnosťou stálej prevádzkarne alebo nakladaním s jej majetkom, do daňových výdavkov sa môžu zahrnúť aj výdavky (náklady) preukázateľne vynaložené zriaďovateľom na účely tejto stálej prevádzkarne vrátane výdavkov (nákladov) na vedenie a všeobecných správnych výdavkov (nákladov) bez ohľadu na miesto ich vzniku, a to za podmienok

bližšie určených v § 17 ods. 7 ZDP. Ak nemožno určiť základ dane týmto spôsobom, alebo ak určenie základu dane týmto spôsobom nie je v súlade s princípom nezávislého vzťahu (§ 18 ZDP), na jeho určenie sa použijú metódy uvedené v tomto ustanovení § 17 ods. 7 ZDP. Ak daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou má na území SR zriadených **viac stálych prevádzkarní**, prípadne na území SR **dosahuje aj iné príjmy**, ktoré nie sú súčasťou základu dane stálej prevádzkarne, a z ktorých sa daň nevyberá zrážkou alebo z ktorých vybraním dane zrážkou nie je splnená daňová povinnosť, **základ dane** sa vypočíta ako **súčet základov dane a daňových strát** jednotlivých stálych prevádzkarní a základov dane z uvedených ostatných druhov príjmov (§ 17 ods. 25 ZDP). Jednotlivé základy dane (daňové straty) stálych prevádzkarní sa uvedú v VII. časti daňového priznania – Miesto pre osobitné záznamy daňovníka.

Ak daňovník s **obmedzenou daňovou povinnosťou**, ktorý zisťuje základ dane podľa § 17 ods. 1 písm. b) a c) ZDP, dosahuje aj príjmy podľa § 16 ods. 1 písm. f) ZDP (z prevodu, nájomného a z iného využitia nehnuteľnosti umiestnenej na území Slovenskej republiky), vyplňa zároveň **tabuľku J**.

Daňovník s **obmedzenou daňovou povinnosťou** [§ 2 písm. e) bod 3 ZDP] v časti **pod tabuľkou J** uvádza konkrétne časové obdobie v príslušnom zdaňovacom období, kedy bol považovaný za daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou, a identifikačného čísla na daňové účely (TIN), ak mu bolo pridelené v štáte daňovej rezidencie v zahraničí. Vyplňa tu obdobie, od kedy do kedy počas zdaňovacieho obdobia bol daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou. Ak počas celého zdaňovacieho obdobia bol daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou, uvedie sa dátum napr. od 1. 1. 2024 do 31. 12. 2024. U daňovníka, u ktorého došlo k zmene daňovej rezidencie v priebehu zdaňovacieho obdobia, uvedie sa tá časť zdaňovacieho obdobia, počas ktorej bol na území Slovenskej republiky daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou, napr. od 1. 7. 2024 do 31. 12. 2024. Tieto skutočnosti daňovník vysvetlí v VII. časti – Miesto na osobitné záznamy.

Daňovník **nezaložený alebo nezriadený na podnikanie** v riadku 100 vykazuje:

- a) výsledok hospodárenia pred zdanením spolu z hlavnej nezdaňovanej činnosti a zo zdaňovanej (podnikateľskej) činnosti uvedený **v tabuľke C1 v riadku 1**, ak účtuje v sústave podvojného účtovníctva,
- b) rozdiel príjmov a výdavkov spolu z nezdaňovanej činnosti a zo zdaňovanej činnosti uvedený **v tabuľke C2 v riadku 1**, ak účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva.

V **riadku 4** tabuľky **C1 a C2** sa uvádza suma pred zdanením vyčíslená ako rozdiel podľa § 17 ods. 16 ZDP, t. j. zisk z predaja majetku. Údaj uvedený v tomto riadku je samostatným údajom, ktorý má len informatívny charakter pre účely správcu dane. V **riadku 5** tabuľky **C1 a C2** sa uvádza suma príjmov z nájomného a z reklám pred zdanením vrátane príjmov z reklám oslobodených od dane podľa § 13 ods. 1 písm. g) ZDP. Údaj uvedený v tomto riadku je tiež samostatným údajom, ktorý má len informatívny charakter pre účely správcu dane. V **riadku 6** sa uvádza celková suma príjmov (výnosov) z nezdaňovanej činnosti a zo zdaňovanej (podnikateľskej) činnosti. Tento daňovník **nevypĺňa tabuľku F**.

Daňovník, ktorý uskutočňuje **transakcie so závislými osobami** v tuzemsku aj v zahraničí, ktoré ovplyvňujú výsledok hospodárenia vykázaný v riadku 100, vyplňa **tabuľku I – Transakcie závislých osôb podľa § 2 písm. n) ZDP**.

Ak je výsledkom hospodárenia **zisk**, alebo ak je rozdiel medzi príjmami a výdavkami **kladný**, riadok 100 sa označí znamienkom **plus (+)**. Ak je výsledkom hospodárenia **strata**, alebo ak je rozdiel medzi príjmami a výdavkami **záporný**, riadok 100 sa označí znamienkom **mínus (-)**.

Príklad

Spoločnosť Beta, s. r. o. vykázala k 31. 12. 2024 výsledok hospodárenia pred zdanením – zisk vo výške 130 000 €.

Výsledok hospodárenia je rozdiel medzi výnosmi z hospodárskej a finančnej činnosti vo výške 1 250 000 € a nákladmi z hospodárskej a finančnej činnosti vo výške 1 120 000 €. Spoločnosť v roku 2024 časť svojej činnosti vykonávala aj prostredníctvom stálej prevádzkarne zriadenej v Nemecku. Zisk stálej prevádzkarne je súčasťou výsledku hospodárenia v riadku 100. Spoločnosť uvedie v riadku 100

daňového priznania výsledok hospodárenia pred zdanením (zisk) vo výške 130 000 €. Súčasne v tabuľke F uvedie v riadku 1 súčet výnosov z hospodárskej a finančnej činnosti v sume 1 250 000 € a v riadku 2 súčet nákladov z hospodárskej a finančnej činnosti v sume 1 120 000 €.

V riadku 100 sa uvedie suma 130 000 €.

Výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami vykázaný v účtovníctve sa **pri zisťovaní základu dane**

- zvýši o sumy, ktoré nemožno podľa ZDP zahrnúť do daňových výdavkov alebo ktoré boli do daňových výdavkov zahrnuté v nesprávnej výške (§ 19 a § 21 ZDP),
- upraví o sumy, ktoré nie sú súčasťou výsledku hospodárenia, ale podľa ZDP sú zahrňované do základu dane,
- upraví o sumy, ktoré sú súčasťou výsledku hospodárenia, ale podľa ZDP sa nezahrnú do základu dane,
- v dôsledky zmeny účtovnej metódy pri použití medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo okrem úpravy základu dane podľa § 17 ods. 44 ZDP, v zdaňovacom období, v ktorom sa o zmene účtovalo,
 1. zvýši o sumu, ktorá v dôsledku tejto zmeny zvýšila vlastné zdroje, ak by táto zmena účtovnej metódy ovplyvnila zdaniiteľné príjmy a daňové výdavky v tomto zdaňovacom období,
 2. zníži o sumu, ktorá v dôsledku tejto zmeny znížila vlastné zdroje, ak by táto zmena účtovnej metódy ovplyvnila zdaniiteľné príjmy a daňové výdavky v tomto zdaňovacom období.

■ **Položky zvyšujúce výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami**

- **Riadok 110** – Sumy, ktoré neoprávnene skrátili príjmy vrátane rozdielu podľa § 17 ods. 5 zákona a sumy nepeňažných plnení, ak nie sú súčasťou r. 100

V tomto riadku sa uvedie aj **rozdiel** zvyšujúci základ dane, o ktorý sa ceny pri vzájomných obchodných a finančných vzťahoch závislých osôb líšia od cien používaných medzi nezávis-

lými osobami v porovnateľných obchodných a finančných vzťahoch (§ 17 ods. 5 ZDP), ak tento rozdiel nie je súčasťou výsledku hospodárenia v riadku 100. Na účely vyčíslenia uvedeného rozdielu u závislej osoby sa použije postup podľa § 18 ZDP.

Súčasťou základu dane v riadku 110 je podľa § 17 ods. 20 ZDP aj **nepeňažný príjem u prenajímateľa**, ktorý je vlastníkom prenajatej veci na základe nájomnej zmluvy alebo iného užívacieho vzťahu, a to **vo výške výdavkov** vynaložených nájomcom alebo užívateľom (po predchádzajúcom písomnom súhlase prenajímateľa) **na technické zhodnotenie tejto veci** nad rámec povinností dohodnutých v nájomnej zmluve alebo inom užívacom vzťahu **a neuhradených prenajímateľom**. Tento nepeňažný príjem sa zahrnie do základu dane v zdaňovacom období, v ktorom bolo technické zhodnotenie uvedené do užívania, ak prenajímateľ o hodnotu technického zhodnotenia zvýšil vstupnú cenu, resp. zostatkovú cenu tohto prenajatého majetku. Ak technické zhodnotenie odpisuje nájomca a pri skončení nájmu prenajímateľ neuhradí nájomcovi technické zhodnotenie, potom v zdaňovacom období, v ktorom došlo ku skončeniu nájmu, nepeňažný príjem u prenajímateľa predstavuje zostatková cena technického zhodnotenia, ktorú by malo technické zhodnotenie pri rovnomernom odpisovaní podľa § 27 ZDP.

Poznámka

Iným užívacím vzťahom treba rozumieť vzťah na základe napr. nepomenovanej zmluvy, zmluvy o zriadení vecného bremena, zmluvy o výpožičke, ktoré na účely ZDP spadajú pod legislatívnu skratku „nájomná zmluva“ zavedenú v § 17 ods. 20 ZDP. Zároveň podľa tohto ustanovenia pod legislatívnou skratkou „nájomca“ treba na účely ZDP rozumieť nájomcu alebo užívateľa iného užívacieho vzťahu.

Nepeňažným príjmom prenajímateľa sú podľa § 17 ods. 21 ZDP aj **výdavky** vynaložené nájomcom **na vykonané opravy prenajatého majetku** nad rámec jeho povinností dohodnutých v nájomnej zmluve v súlade s ustanoveniami osobitných predpisov, **ak nájomca tieto zahrnul do daňových výdavkov**.

? Príklad

Spoločnosť má so závislou osobou uzatvorenú dohodu o poskytnutí poradenských služieb, na základe ktorej poskytuje závislej osobe poradenské služby. V zdaňovacom období 2024 spoločnosť zaúčtovala do výnosov za poskytnuté poradenské služby sumu 9 800 €.

V súlade s § 17 ods. 5 písm. a) ZDP je závislá osoba definovaná v § 2 písm. n) ZDP povinná upraviť základ dane o rozdiel, o ktorý sa ceny alebo podmienky vo významných kontrolovaných transakciách líšia od cien alebo podmienok, ktoré sa použili medzi nezávislými osobami v porovnateľných transakciách, pričom tento rozdiel znižuje základ dane. Za významnú kontrolovanú transakciu sa však nepovažuje právny vzťah alebo iný obdobný vzťah, na základe ktorého v príslušnom zdaňovacom období ani jedna zo závislých osôb nedosiahne zdaniteľný príjem (výnos), alebo daňový výdavok (náklad) v hodnote prevyšujúcej 10 000 €. Táto kontrolovaná transakcia sa teda nepovažuje za významnú kontrolovanú transakciu, preto spoločnosť na tento právny vzťah v roku 2024 neuplatní § 17 ods. 5 ZDP. Výnos 9 800 € uvedie spoločnosť v riadku 2 tabuľky I.

V riadku 110 sa úprava nevykoná.

? Príklad

Spoločnosť v roku 2024 vyradila z užívania osobný automobil, ktorý predala za zostatkovú cenu 10 500 € konateľovi spoločnosti, ktorý je vo vzťahu k tejto právnickej osobe považovaný za závislú osobu podľa § 2 písm. n) ZDP.

Keďže konateľ (zamestnanec) dosahuje od spoločnosti príjmy zo závislej činnosti, ktoré môžu byť poskytnuté tak v peňažnej forme ako aj nepeňažnej forme, zdanené podľa § 5 ods. 1 a ods. 3 písm. d) ZDP, takáto transakcia zdaňovaná v rámci závislej činnosti sa podľa § 2 písm. ab) ZDP nepovažuje za kontrolovanú transakciu. Výnos 10 500 € uvedie spoločnosť v riadku 5 tabuľky I.

V riadku 110 sa úprava nevykoná.

? Príklad

Spoločnosť prenajímala nehnuteľnosť (budovu), na ktorej nájomca s jej súhlasom vykonal a uviedol do užívania v januári 2021 technické zhodnotenie v sume 20 000 €. Právo odpisovania bolo prenesené na nájomcu, ktorý technické zhodnotenie odpisoval v 5. odpisovej skupine rov-

nomerným spôsobom odpisovania. V roku 2024 došlo k ukončeniu nájomného vzťahu a odovzdaniu budovy späť prenajímateľovi.

Spoločnosť (prenajímateľ) od nájomcu technické zhodnotenie neodkúpila, preto podľa § 17 ods. 20 písm. b) ZDP zostatková cena technického zhodnotenia vypočítaná rovnomerným spôsobom odpisovania v sume 17 500 € je v spoločnosti v roku 2024 nepeňažným príjmom podliehajúcim dani. U nájomcu zostatková cena technického zhodnotenia nie je uznávaným daňovým výdavkom, a to podľa § 21 ods. 2 písm. f) ZDP.

V riadku 110 sa uvedie suma 17 500 €.

- **Riadok 130 – Výdavky (náklady)**, ktoré nie sú daňovými výdavkami podľa § 21 zákona alebo 21a alebo ktoré boli vynaložené v rozpore s § 19 zákona, okrem súm uvedených v r. 140, 150, a 180 (tabuľka A – III. časť)

Údaj v riadku 130 nadväzuje na **riadok 17 pomocnej tabuľky A – Položky, ktoré nie sú daňovými výdavkami**, ktorá je v III. časti daňového priznania. Ide o výdavky (náklady), ktoré nie sú daňovými výdavkami podľa § 17k, § 21 a 21a ZDP alebo boli vynaložené v rozpore alebo nad rozsah § 19 ZDP.

Podľa § 2 písm. i) ZDP **daňovým výdavkom** je výdavok na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmu preukázateľne vynaložené daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka v súlade s účtovnými predpismi, pričom pri využívaní majetku, ktorý môže mať charakter osobnej potreby a s ním súvisiacich výdavkov (nákladov), je daňový výdavok uznaný len v pomernej časti podľa § 19 ods. 2 písm. t) ZDP, v akej sa používa na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov, ak ZDP neustanovuje inak.

ZDP v základe dane vo všeobecnosti akceptuje výdavky (náklady), ktoré sú zaúčtované v účtovníctve (§ 17 ods. 1 ZDP). Avšak výdavky (náklady) vymedzené v § 19 ZDP sa napriek ich zaúčtovaniu v súlade s účtovnými predpismi uplatnia do daňových výdavkov **len v rozsahu a za podmienok** ustanovených v ZDP. V súlade s uvedeným, ak:

- výšku výdavku **limituje osobitný predpis**, preukázaný náklad možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky limitu určeného v tomto osobitnom predpise (napr.

zákon č. 152/1994 Z. z. o sociálnom fonde v znení neskorších predpisov);

- výšku výdavku **limituje ZDP okrem** výdavku (nákladu) vynaloženého zamestnávateľom **na poskytnutý zdaniteľný príjem podľa § 5 ods. 1 a ods. 3 písm. d)** ZDP za podmienok ustanovených osobitným predpisom (Zákoník práce), preukázaný náklad možno zahrnúť do daňových výdavkov len do výšky tohto limitu;
- zahrnutie výdavku v zdaňovacom období upravuje ZDP **v inej výške ako vyplýva z účtovníctva**, preukázaný náklad možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v ZDP (napr. tvorba opravných položiek, odpis pohľadávky); takéto obmedzenie pre výdavky je potrebné rešpektovať aj v prípade, ak ZDP umožňuje zahrnúť do daňových výdavkov aj vyšší výdavok ako je zaúčtovaný – napríklad vyššie daňové odpisy ako sú odpisy zaúčtované;
- výšku výdavku **limituje ZDP výškou príjmu** alebo **výškou príjmu z prijatej úhrady**, uplatní sa náklad alebo jeho časť do daňových výdavkov v tom zdaňovacom období, v ktorom bol dosiahnutý príjem alebo prijatá úhrada;
- uznanie zaúčtovaného nákladu je v ZDP **podmienené povinnosťou zaplatenia**, potom sa uzná za daňový výdavok až v tom zdaňovacom období, v ktorom bude výdavok aj skutočne zaplatený (§ 17 ods. 19 ZDP).

Podľa § 21 ZDP **daňovými výdavkami nie sú** výdavky (náklady)

- ktoré **nesúvisia so zdaniteľným príjmom**, aj keď tieto výdavky (náklady) daňovník účtoval v súlade s účtovníctvom,
- ktorých vynaloženie na daňové účely **nie je dostatočne preukázané**,
- priamo **uvedené v ustanovení § 21.**

■ **Tabuľka A – Položky, ktoré nie sú daňovými výdavkami – III. časť**

- **Riadok A1** – Úhrn obstarávacích cien cenných papierov nezahrňovaných do daňových výdavkov podľa podmienok § 19 ods. 2 písm. f) zákona v znení účinnom do 31. decembra 2015 a vstupných cien cenných papierov podľa § 25a

ZDP nezahrňovaných do daňových výdavkov obstaraných po 31. decembri 2015

Podľa ustanovenia § 19 ods. 2 písm. f) ZDP daňovými výdavkami sú výdavky (náklady) vo výške **úhrnu vstupných (obstarávacích) cien akcií a úhrnu vstupných (obstarávacích) cien ostatných cenných papierov** (s výnimkou zmenniek) v zdaňovacom období, v ktorom dôjde k ich predaju, len **do výšky úhrnu príjmov z ich predaja**. Úhrn vstupných (obstarávacích) cien akcií a úhrn vstupných (obstarávacích) cien ostatných cenných papierov sa sleduje osobitne. Vstupná cena cenných papierov obstaraných po 31. decembri 2015 je upravená v § 25a ZDP.

V riadku 1 tabuľky A sa zo základu dane teda **vylúči strata** z predaja akcií a strata z predaja ostatných cenných papierov **v úhrne za zdaňovacie obdobie**.

V tomto riadku **sa neuvedie:**

- **strata z predaja akcií obstaraných do 31. 12. 2017**, s ktorými sa obchoduje na regulovanom trhu, ak ich vstupná (obstarávacia) cena nie je vyššia a príjem z ich predaja nie je nižší ako 10 % odchýlka od priemerného kurzu zverejneného burzou cenných papierov v deň nákupu a v deň predaja cenného papiera, alebo ak cenný papier nebol tento deň obchodovaný, od posledného zverejneného priemerného kurzu,
- **strata z predaja dlhopisov**, pri ktorých je predajná cena nižšia najviac o výšku výnosu z dlhopisu zahrnutého do základu dane do doby jeho predaja alebo splatnosti – v tomto prípade je daňovým výdavkom vstupná (obstarávacia) cena dlhopisu v plnej výške,
- **strata z predaja cenných papierov u obchodníkov s cennými papiermi**, ktorí zahŕňajú výdavok na obstaranie cenného papiera do daňových výdavkov v plnej výške účtovanéj v nákladoch.

Poznámka

Do 31. 12. 2017 bola daňovo uznaná aj strata z predaja akcií prijatých na regulovaný trh, ak vstupná cena nebola vyššia a príjem z predaja nebol nižší ako odchýlka 10 % od priemerného kurzu zverejneného regulovaným trhom v deň nákupu alebo v deň predaja. V nadväznosti na zavedenie oslobodenia príjmov (výnosov) práv-

nickej osoby z predaja akcií podľa § 13c ZDP sa z ustanovenia § 19 ods. 2 písm. f) ZDP uvedená výnimka vypustila. To znamená, že od 1. 1. 2018 strata z predaja akcií prijatých na regulovaný trh nebude daňovo akceptovaná ani po splnení 10 % odchýlky. Uvedené sa však nevzťahuje na predaj akcií obstaraných najneskôr do 31. 12. 2017 (v prípade hospodárskeho roka do konca zdaňovacieho obdobia bezprostredne predchádzajúceho zdaňovaciemu obdobiu začínajúcemu po 31. 12. 2017), kedy sa v súlade s § 52zn ods. 18 ZDP naďalej bude uplatňovať § 19 ods. 2 písm. f) ZDP v znení účinnom do 31. 12. 2017, ak u nich nie sú splnené podmienky oslobodenia podľa § 52zn ods. 17 a § 13c ZDP.

Príklad

Spoločnosť v roku 2024 predala 50 ks akcií. Rozdiel medzi obstarávacou cenou akcií a príjmom z ich predaja v úhrne za zdaňovacie obdobie predstavuje zisk vo výške 3 000 €. V uvedenej úhrnnej sume je započítaný aj predaj 10 kusov akcií, ktoré spoločnosť predala so stratou vo výške 500 €, t. j. príjem z predaja týchto akcií bol nižší, ako bola ich obstarávacía cena, a to v sume 50 € na akciu.

Podľa § 19 ods. 2 písm. f) ZDP sa porovná úhrn obstarávacích cien akcií k ich celkovým príjmom z predaja v zdaňovacom období. Keďže uvedený rozdiel je kladný (bol dosiahnutý v úhrne zisk z predaja), strata z predaja 10 kusov akcií v sume 500 € nebude vylúčená zo základu dane, t. j. je daňovo uznaná. V riadku 1 tabuľky A sa úprava nevykoná.

Príklad

Spoločnosť v roku 2024 predala 10 ks dlhopisov za cenu po 700 €, obstarávacía cena dlhopisov bola vo výške 780 € za jeden dlhopis. Do doby predaja dlhopisov spoločnosť zaúčtovala výnosy z dlhopisov vo výške 60 € za jeden dlhopis. Z predaja jedného dlhopisu dosiahla spoločnosť stratu vo výške 80 €.

Keďže úrokový výnos z dlhopisu bol zahrnutý do základu dane (v zdaňovacom období, v ktorom bolo o úroku účtované), do daňových výdavkov by mohla spoločnosť zahrnúť obstarávaciu cenu predaného dlhopisu až do výšky príjmu z predaja dlhopisu zvýšenej o výnos z dlhopisu zahrnutého do základu dane, t. j. do výšky 760 € (700 + 60). Spoločnosť teda zahrnie do daňových výdavkov obstarávaciu cenu

predaných dlhopisov vo výške 7 600 € (760 € × 10 ks). Strata z predaja dlhopisov vo výške 200 € (20 € × 10 ks) nie je daňovo uznaná.

V riadku 1 tabuľky A sa uvedie suma 200 €.

- **Riadok A2 – Obstarávacía cena obchodného podielu alebo zmenky prevyšujúca príjem z predaja** [§ 19 ods. 2 písm. g) zákona] v znení účinnom do 31. decembra 2015 a vstupnej ceny obchodného podielu alebo zmenky podľa § 25a zákona prevyšujúcej príjem z predaja [§ 19 ods. 2 písm. g) zákona] obstaraných po 31. decembri 2015

Tento riadok nadväzuje na § 19 ods. 2 písm. g) ZDP, podľa ktorého sa **vstupná (obstarávacía) cena obchodného podielu** na obchodnej spoločnosti alebo družstve [s výnimkou vstupnej, resp. obstarávacej ceny podielu na akciovnej spoločnosti a jednoduchej spoločnosti na akcie (akcie), pre ktoré platí § 19 ods. 2 písm. f) ZDP] pri jeho predaji zahrnie do daňových výdavkov **len do výšky príjmu z predaja**. V tomto prípade sa každý predaj posudzuje jednotlivo. Vstupná cena obchodného podielu obstaraného po 31. decembri 2015 je upravená v § 25a ZDP.

Pri predaji **zmenky, o ktorej sa účtuje ako o cennom papieri**, sa vstupná (obstarávacía) cena uzná do daňových výdavkov tiež **len do výšky príjmov z predaja**. Tak ako pri predaji obchodného podielu, aj pri zmenke sa vstupná (obstarávacía) cena posudzuje za každý predaj jednotlivo. Nepatria sem zmenky, o ktorých sa účtuje v účtovníctve veriteľa ako o platobnom prostriedku. Pri predaji takejto zmenky účtovanej na účte 312 – Zmenky na inkaso sa účtuje ako o postúpení pohľadávky.

V riadku 2 tabuľky A sa teda vylúči strata z predaja obchodného podielu na obchodnej spoločnosti alebo družstve a strata z predaja zmenky, ak bolo o nej účtované ako o cennom papieri.

Príklad

Spoločnosť predala v roku 2024 za cenu 25 000 € obchodný podiel na inej spoločnosti v obstarávacej cene 32 000 €, ktorý predstavoval 5 % priamy podiel na základnom imaní. Obchodný podiel spoločnosť nadobudla odplatne v roku 2015.

Obstarávacía cena obchodného podielu zúčtovaná pri jeho predaji na účte 561 sa zahrnie do

daňových výdavkov len do výšky príjmu z predaja. Rozdiel, ktorým je strata z predaja vo výške 7 000 €, je v roku 2024 položkou zvyšujúcou výsledok hospodárenia v súlade s § 19 ods. 2 písm. g) bod 1 ZDP. V riadku 2 tabuľky A sa uvedie suma 7 000 €.

- **Riadok A3** – Spotreba pohonných látok zaúčtovaná v nákladoch presahujúca sumu určenú na základe spotreby pohonných látok vypočítanej podľa § 19 ods. 2 písm. l) zákona

V tomto riadku sa uvádza rozdiel medzi zaúčtovanou spotrebou pohonných látok a spotrebou vypočítanou podľa § 19 ods. 2 písm. l) ZDP. Uvedené ustanovenie umožňuje daňovníkovi uplatňovať výdavky na spotrebované pohonné látky do daňových výdavkov tromi spôsobmi uvedenými v bode 1 až 3 tohto ustanovenia. Ak daňovník má v majetku viac automobilov, môže na každý z nich použiť iný spôsob uplatňovania spotreby pohonných látok.

Podľa **bodu 1** sa výdavky (náklady) na spotrebované pohonné látky uplatnia do daňových výdavkov podľa cien platných v čase ich nákupu, **prepočítané** podľa

- spotreby uvedenej **v osvedčení** o evidencii alebo v **technickom preukaze** vozidla alebo ak sa spotreba v týchto dokladoch neuvádza, vychádza sa z doplňujúcich údajov **výrobcu alebo predajcu**, pričom takáto spotreba **sa zvyšuje o 20 %**;
- ak sa spotreba uvedená v osvedčení alebo v technickom preukaze **nezhoduje** so skutočnou spotrebou pohonných látok alebo sa v týchto dokladoch spotreba **neuvádza**, je možné vychádzať aj zo spotreby preukázanej dokladom vydaným **osobou, ktorej bola udelená autorizácia** podľa osobitného predpisu (takáto spotreba sa nezvyšuje o 20 %);
- v prípade **nákladných automobilov a pracovných mechanizmov** je možné uplatňovať spotrebu pohonných látok podľa spotreby preukázanej vlastným vnútorným aktom riadenia. Pri tvorbe internej smernice na daňové účely je možné primerane vychádzať z Oznámenia MF SR č. 8092/2000-72 o spôsobe stanovenia výšky daňového výdavku na spotrebu pohonných látok motorového vozidla určeného na prepravu desiat a viac osôb, motorového vozidla určeného na nákladnú

dopravu a motorového vozidla určeného na špeciálne použitie uverejnené vo Finančnom spravodajcovi č. 12/2000. Uvedené však platí len vtedy, ak sa daňovník pri týchto automobiloch a mechanizmoch nerozhodol uplatniť spotrebu pohonných látok zvýšenú o 20 % oproti spotrebe uvedenej v osvedčení o evidencii alebo v technickom preukaze alebo v doplňujúcich údajoch od výrobcu alebo predajcu, resp. spotrebu preukázanú dokladom vydaným osobou, ktorej bola udelená autorizácia podľa osobitného predpisu.

Ak skutočná spotreba pohonných látok je vyššia ako spotreba prepočítaná spotrebou uvedenou v bode 1 tohto ustanovenia, nie je možné časť spotrebovaných pohonných látok **vo výške prekračujúcej prepočítanú spotrebu** uznať za daňový výdavok. Výdavky na spotrebované pohonné látky je daňovník povinný preukázať dokladom o nákupe pohonných látok a evidenciou jázd.

Podľa **bodu 2** môže daňovník zahrnúť do daňových výdavkov **skutočnú spotrebu pohonných látok**, ak má **vozidlo vybavené zariadením satelitného sledovania pohybu vozidla**, a toto zaznamenáva spotrebu pohonných látok a evidenciu všetkých jázd. V tomto prípade výdavky na spotrebované pohonné látky pri cestách na služobné účely sú v plnej výške (vrátane zdokumentovanej nadspotreby) uznaným daňovým výdavkom. Prekazujúcim dokladom pri tomto spôsobe uplatnenia spotrebovaných pohonných látok do daňových výdavkov je **doklad o nákupe pohonných látok, skutočná spotreba a evidencia jázd** vykázané z prístrojov satelitného systému sledovania prevádzky vozidla.

Podľa **bodu 3** sa umožňuje daňovníkom **paušálne uplatňovanie spotreby pohonných látok**, a to vo výške 80 % z výdavkov vynaložených na spotrebované pohonné látky, t. j. **80 % z celkového preukázateľného nákupu pohonných látok** za príslušné zdaňovacie obdobie primeraného počtu **najazdených kilometrov** za príslušný daňový rok podľa stavu tachometra na začiatku a na konci príslušného zdaňovacieho obdobia pre každé motorové vozidlo samostatne (napr. primeranosť počtu najazdených kilometrov k podnikateľskej činnosti daňovníka v nadväznosti na spotrebu vykazovanú v minulých zdaňovacích obdobiach a pod.). Pri tomto