

Transakcie a vzťahy medzi spoločníkmi a spoločnosťou z daňového pohľadu - daň z príjmov právnických osôb

Ing. Vladimír Ozimý

Daňový poradca

Závislé osoby v tuzemsku

Transferové oceňovanie

- ▶ S účinnosťou od 01.01.2015 sa nutnosť úpravy základu dane z príjmov **závislých osôb rozširuje** aj na **tuzemské závislé osoby** (!), ktoré budú **musieť** (rovnako ako aj zahraničné závislé osoby) používať **transferové oceňovanie vzájomných transakcií v cenách zodpovedajúcich princípu nezávislého vzťahu**.
- ▶ Metódy, ktoré vychádzajú z **porovnávania ceny a s tým súvisiaca dokumentácia** uplatňovaná medzi zahraničnými závislými osobami, sa **použijú** aj v prípade úpravy základu dane **tuzemských závislých osôb**.

ZÁVISLÉ OSOBY

- ▶ **Definícia tuzemskej závislej osoby:**
 - § 2 písm. n) až p) ZDP
- ▶ **Definícia zahraničnej závislej osoby:**
 - § 2 písm. n) až r) ZDP

ZÁVISLÉ OSOBY

- ▶ Závislou osobou sa rozumie:
 - blízka osoba,
 - ekonomicky prepojená osoba,
 - personálne prepojená osoba alebo
 - inak prepojená osoba.

ZÁVISLÉ OSOBY

- ▶ Blízkou osobou je v zmysle § 116 Občianskeho zákonníka:
 - príbuzný v priamom rade,
 - súrodenec,
 - manžel,
 - iné osoby v pomere rodinnom alebo obdobnom sa pokladajú za osoby sebe navzájom blízke, ak by ujmu, ktorú utrpela jedna z nich, druhá dôvodne pociťovala ako vlastnú ujmu.

ZÁVISLÉ OSOBY

- ▶ § 117 Občianskeho zákonníka ďalej uvádza, že stupeň príbuzenstva dvoch osôb sa určuje **podľa počtu zrodení**, ktorými v priamom rade pochádza jedna od druhej a v pobočnom rade obidve od najbližšieho spoločného predka.

ZÁVISLÉ OSOBY

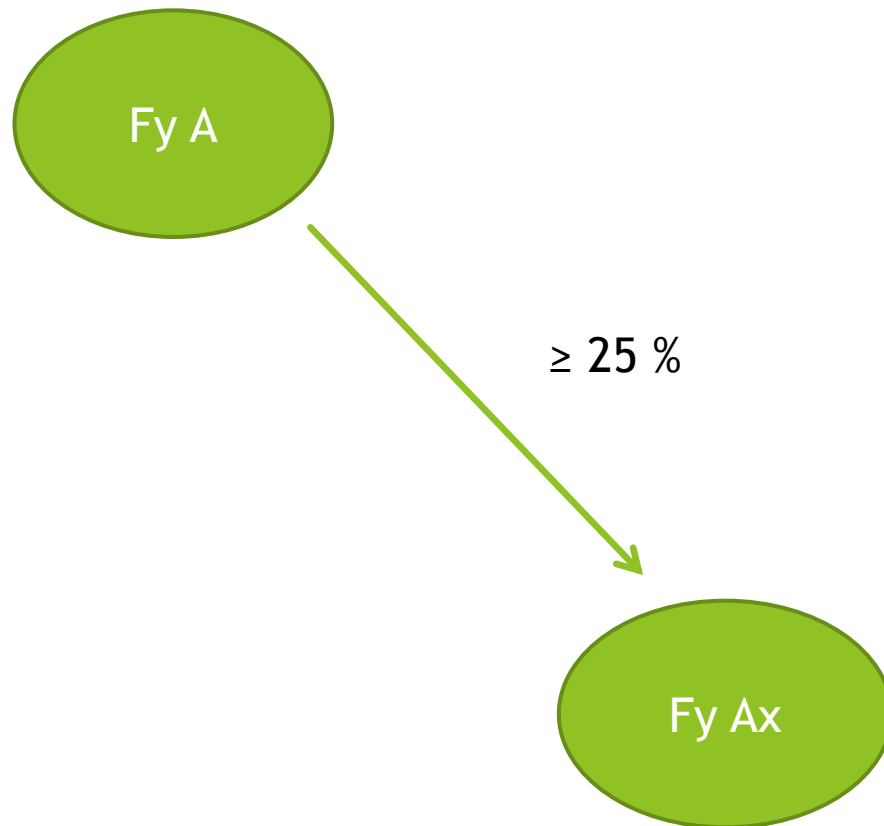
- ▶ Ekonomickým alebo personálnym prepojením:
 - účasť osoby alebo subjektu na majetku
 - účasť osoby alebo subjektu na kontrole alebo vedení inej osoby alebo subjektu
 - vzájomný vzťah medzi osobami, ktoré sú pod kontrolou alebo vedením tej istej osoby **alebo blízkej osoby alebo subjektu)**
 - vzájomný vzťah medzi osobami, v ktorých má iná osoba, subjekt alebo **blízka osoba** priamy alebo nepriamy majetkový podiel

ZÁVISLÉ OSOBY

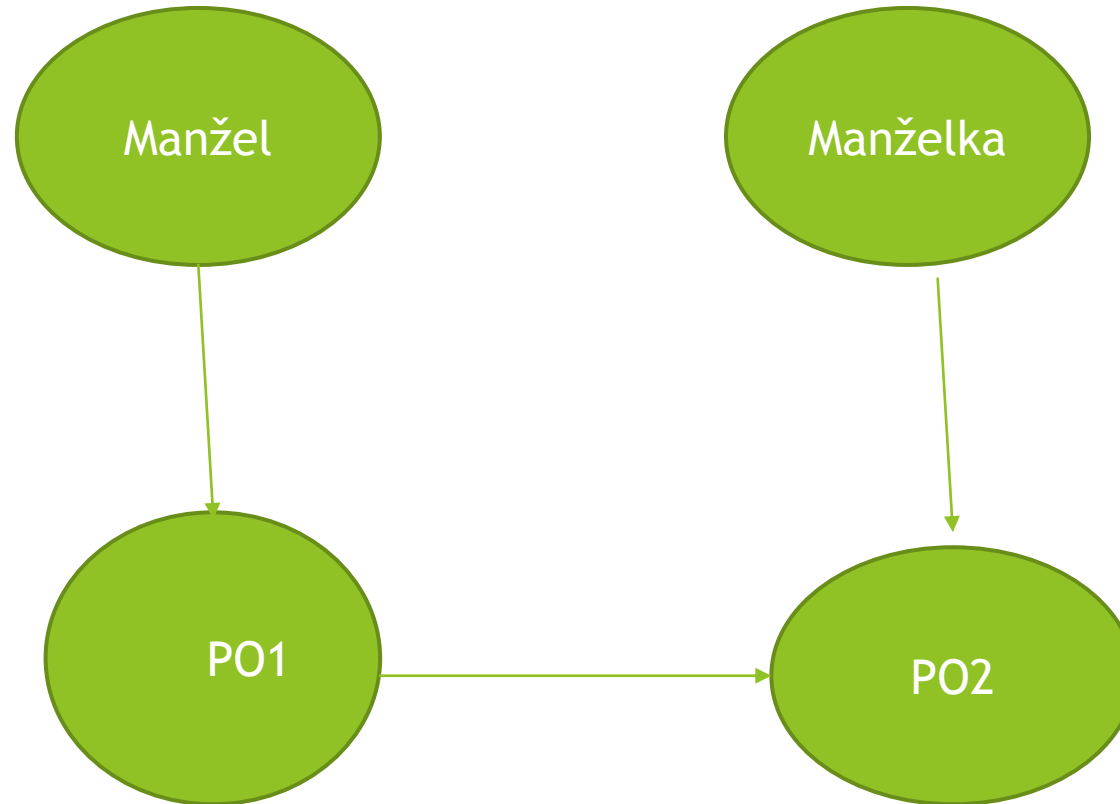
- ▶ Účast'ou na:
 - majetku alebo kontrole sa rozumie 25 % a viac priamy podiel / nepriamy podiel /nepriamy odvodený podiel na ZI alebo na hlasovacích právach,
 - vedení sa rozumie vzťah členov štatutárnych orgánov, dozorných orgánov alebo ďalších obdobných orgánov právnickej osoby k tejto právnickej osobe),

ZÁVISLÉ OSOBY

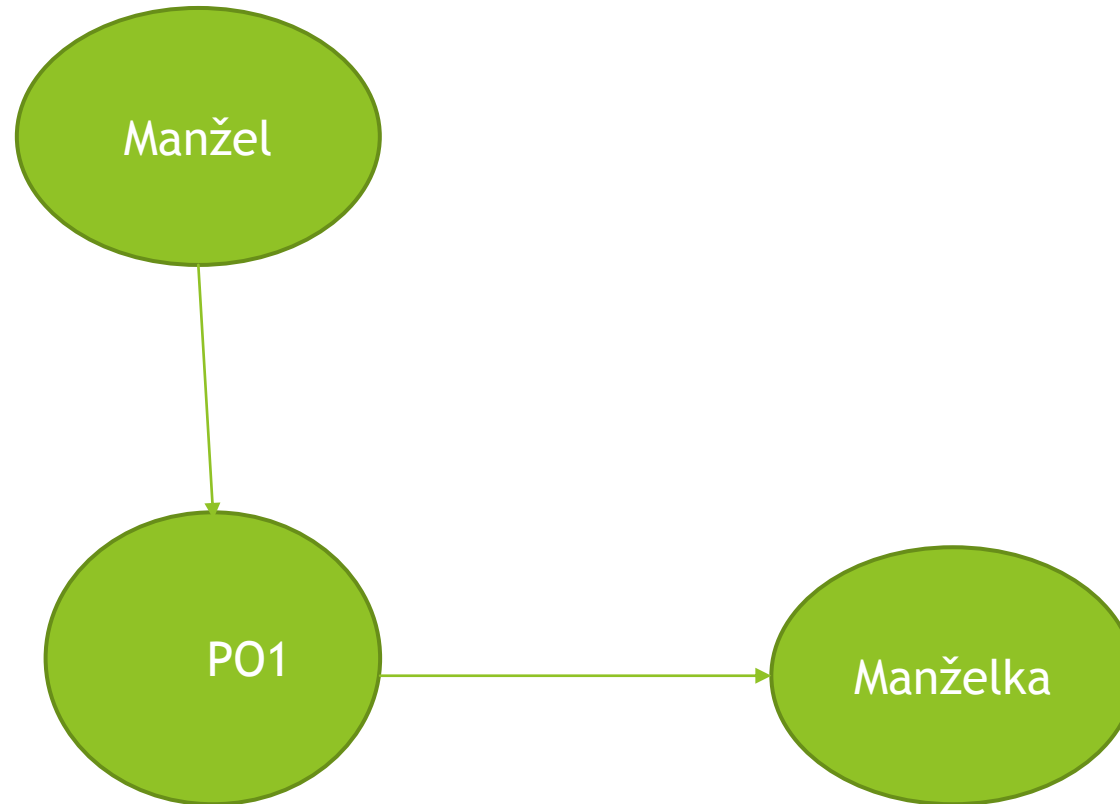
- Priamy podiel na ZI (alebo hlasovacích právach):



Pod kontrolou a vedením blízkej osoby od 1.1.2017



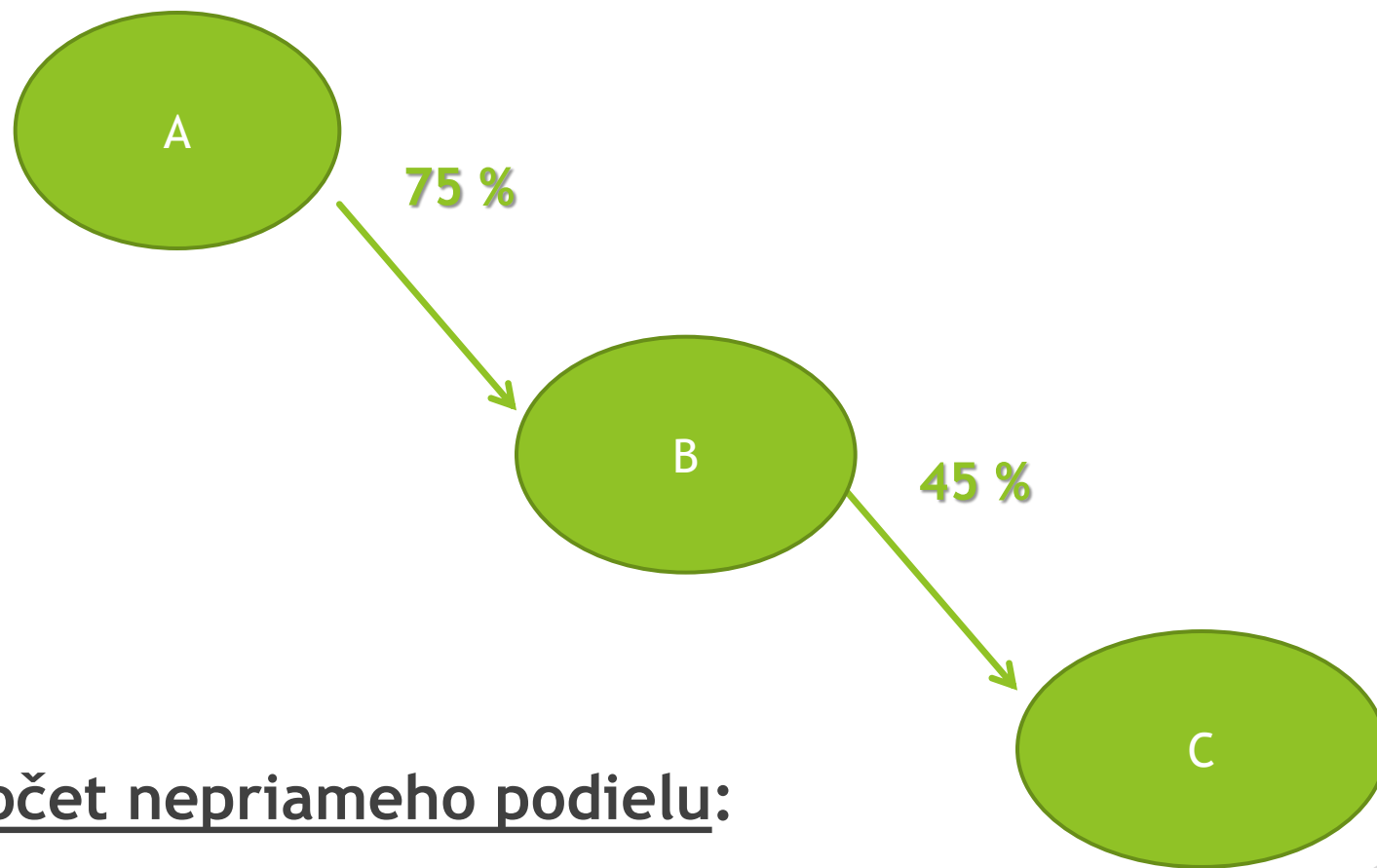
Pod kontrolou a vedením blízkej osoby od 1.1.2017



ZÁVISLÉ OSOBY

- ▶ Nepriamy podiel na ZI (alebo hlasovacích právach):
 - súčin percentuálnej výšky priamych podielov vydelených stomi a takto vypočítaný výsledok sa vynásobí stomi

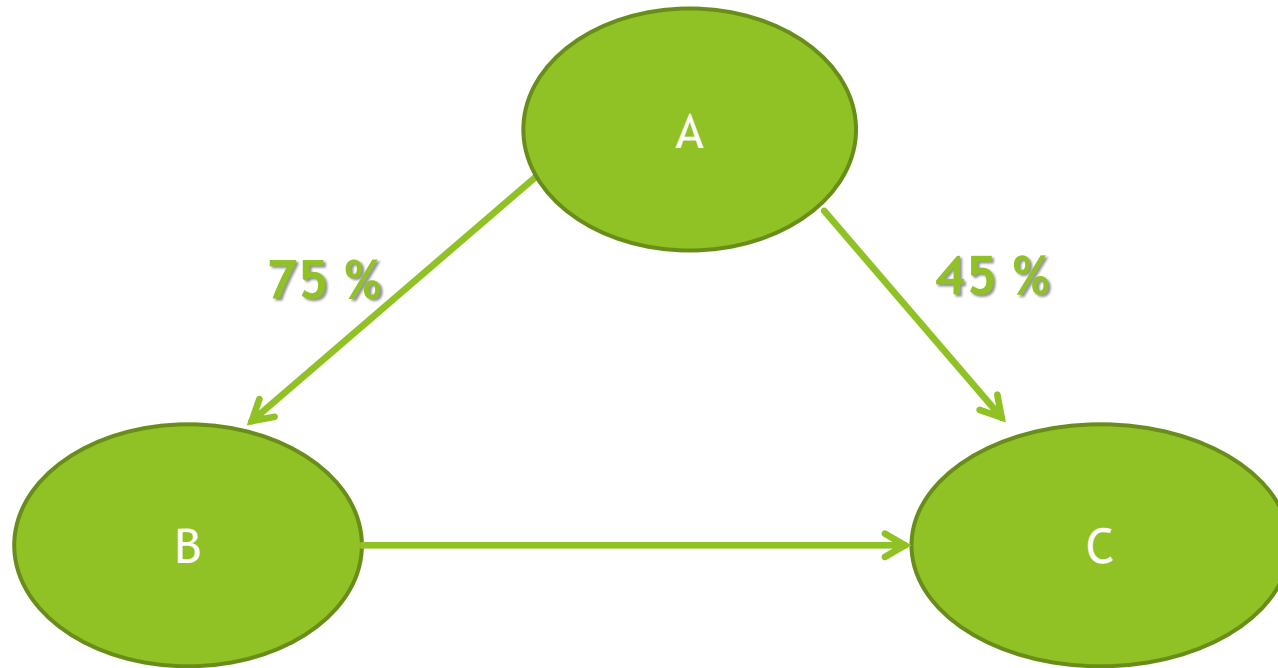
ZÁVISLÉ OSOBY



Výpočet nepriameho podielu:

$$\begin{aligned} & (75 \% / 100 \times 45 \% / 100) \times 100 = \\ & = 0,3375 \times 100 = 33,75 \% \end{aligned}$$

ZÁVISLÉ OSOBY



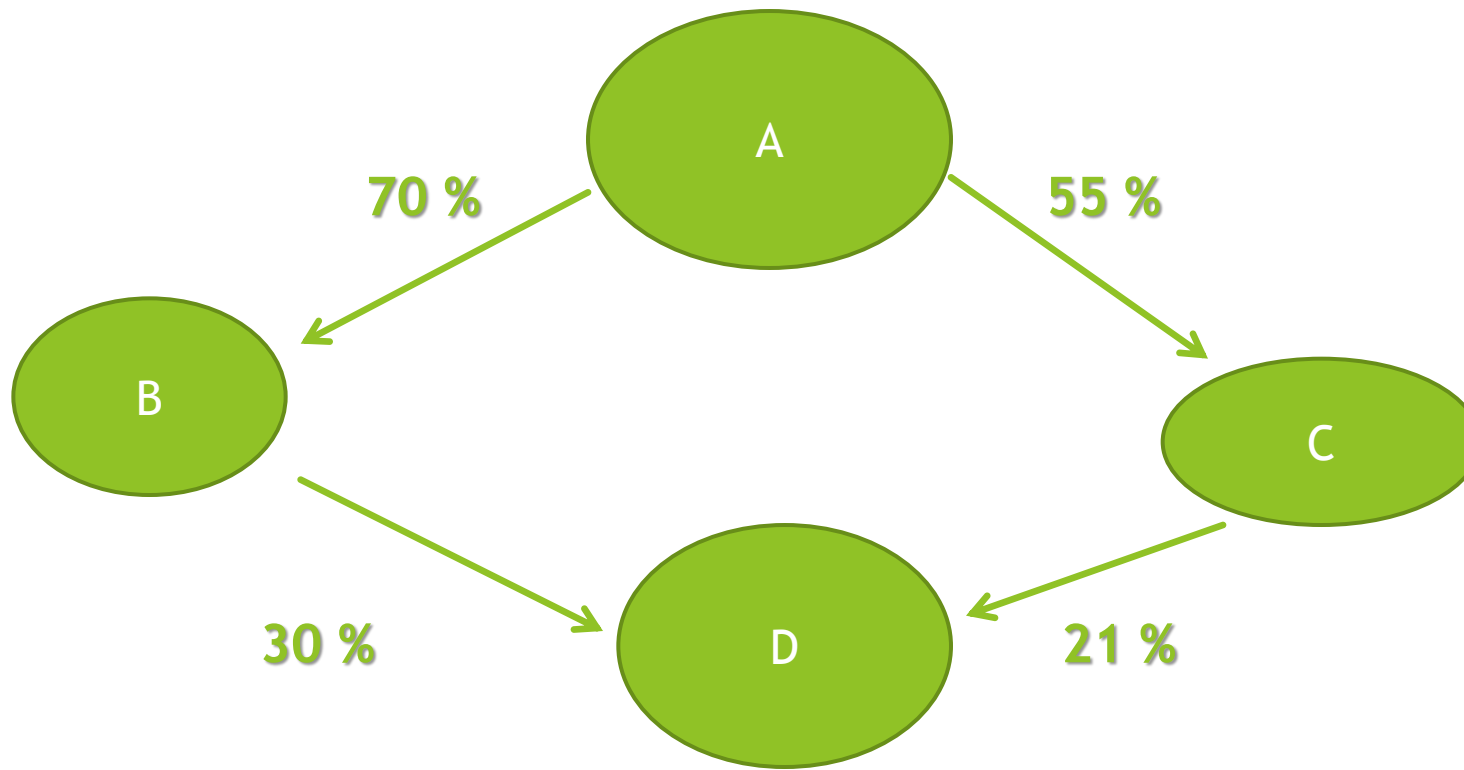
Výpočet nepriameho podielu:

$$\begin{aligned} & (75 \% / 100 \times 45 \% / 100) \times 100 = \\ & = 0,3375 \times 100 = 33,75 \% \end{aligned}$$

ZÁVISLÉ OSOBY

- ▶ Nepriamy odvodený podiel na ZI (alebo hlasovacích právach):
 - súčet nepriamych podielov;
 - použije sa len na výpočet výšky účasti jednej osoby na majetku alebo kontrole inej osoby, ak táto jedna osoba má účasť na majetku alebo kontrole niekoľkých osôb, z ktorých každá má účasť na majetku alebo kontrole tej istej inej osoby; ak výška nepriameho odvodeného podielu presahuje 50 %, všetky osoby, prostredníctvom ktorých sa jeho výška počítala, sú ekonomicky prepojené bez ohľadu na skutočnú výšku ich podielu

ZÁVISLÉ OSOBY



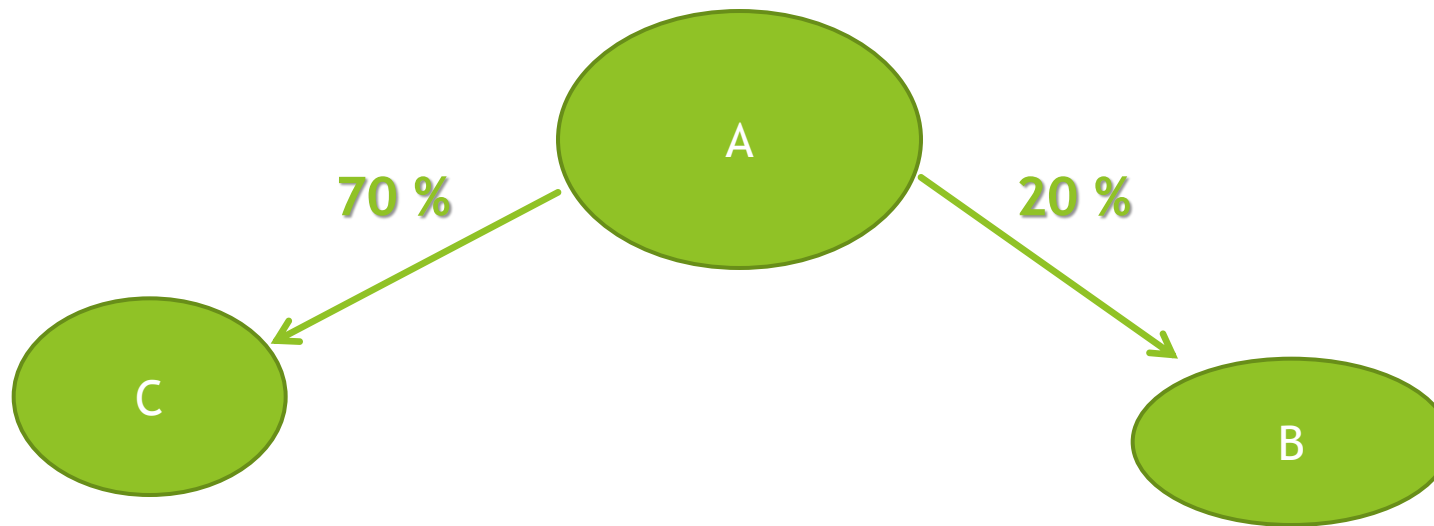
Výpočet nepriameho odvodeného podielu:

Nepriamy podiel A*B*D = 21,00 %

Nepriamy podiel A*C*D = 11,55 %

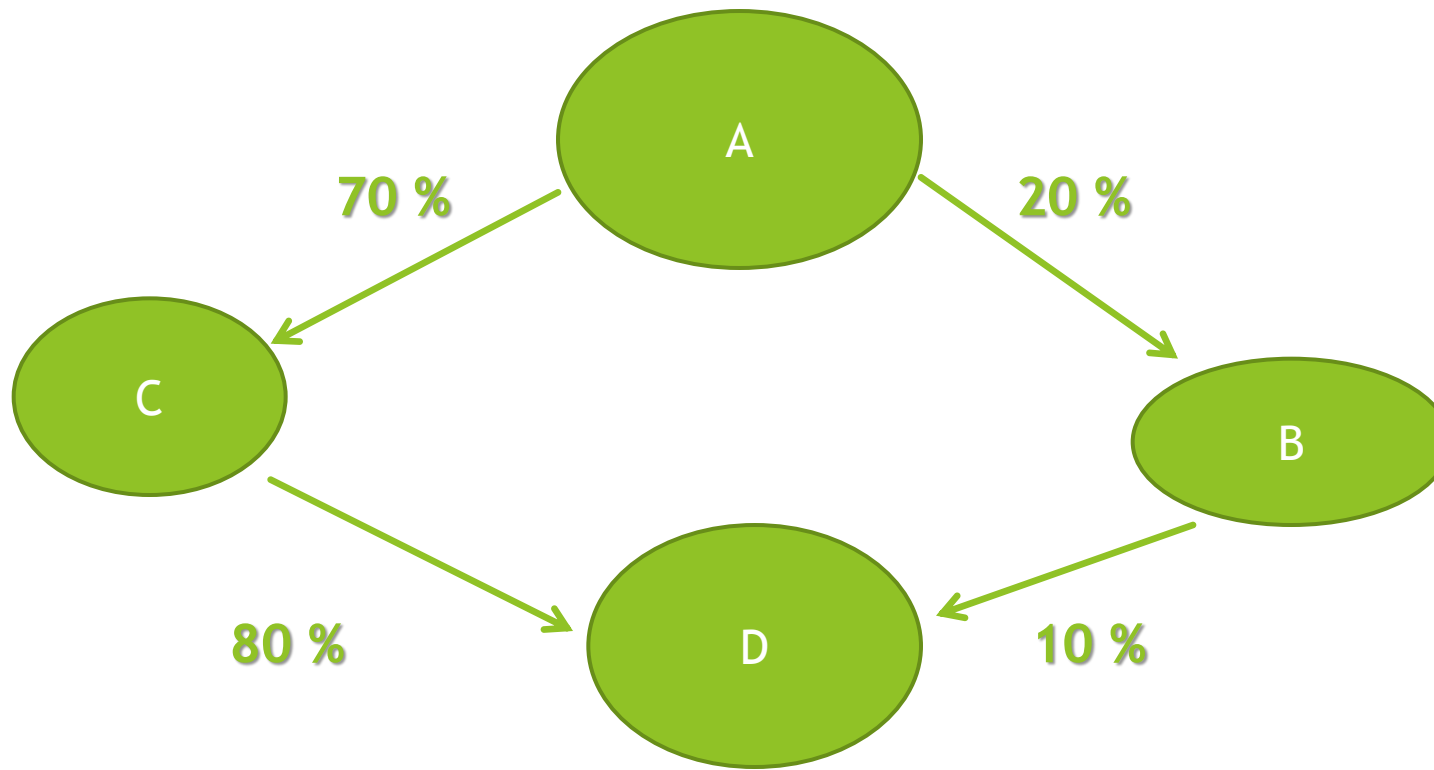
Nepriamy odvodený podiel = 21,00 % + 11,55 % = **32,55 %**

ZÁVISLÉ OSOBY



Prvý pohľad

ZÁVISLÉ OSOBY



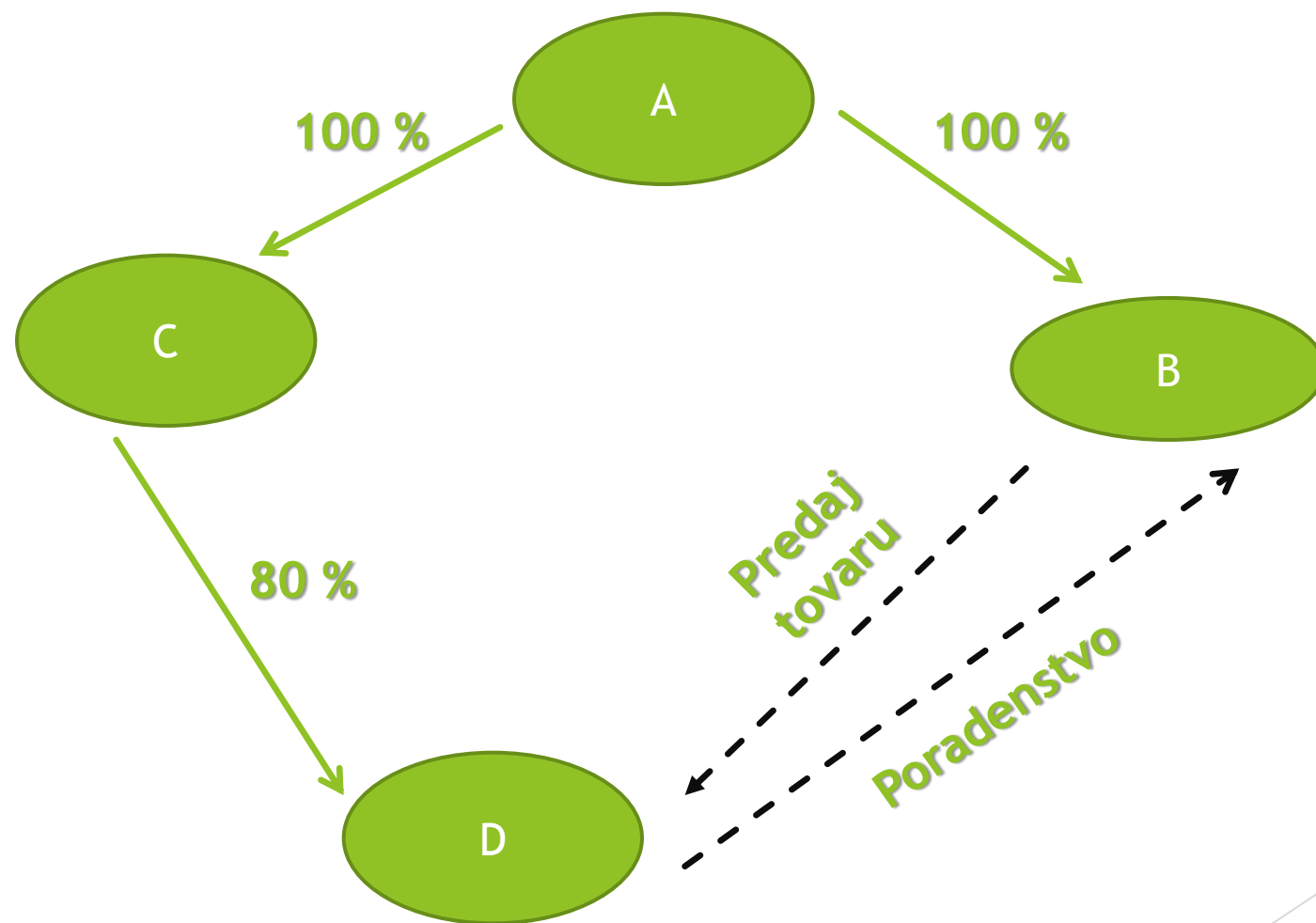
Výpočet nepriameho odvodeného podielu:

Nepriamy podiel A*C*D = 56,00 %

Nepriamy podiel A*B*D = 2 %

Nepriamy odvodený podiel = 56 + 2 = 58 %

PRÍKLAD



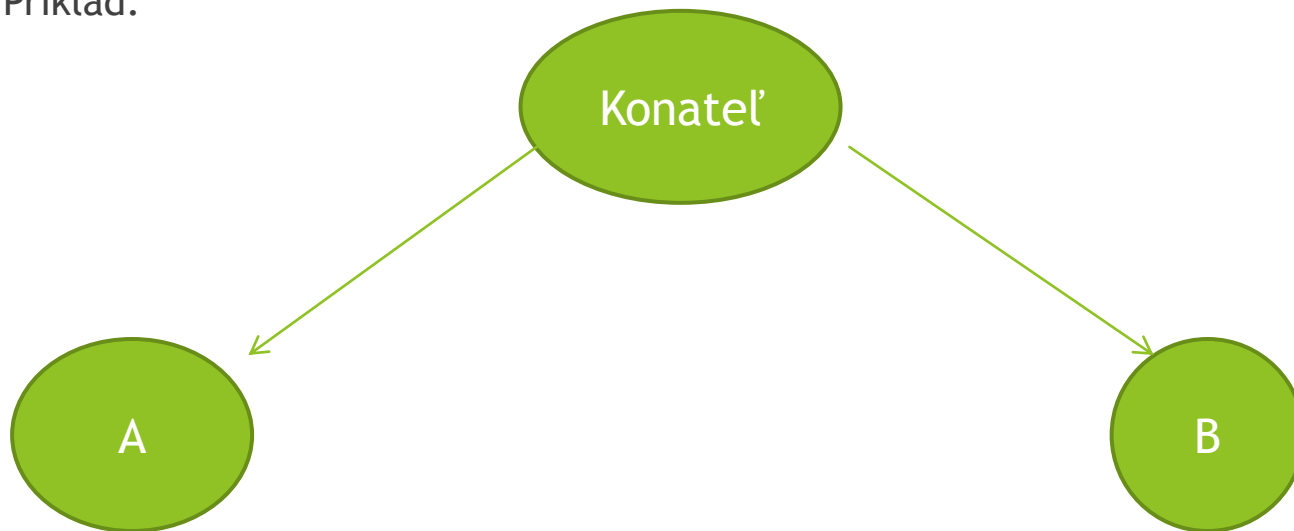
ZÁVISLÉ OSOBY

- Inak prepojená osoba:

Právny vzťah vytvorený predovšetkým na účel zníženia základu dane alebo zvýšenia daňovej straty

Personálne prepojenie (§2 písm. o)

► Príklad:



- Konateľ je štatutárnym orgánom v dvoch spoločnosti preto obchody medzi týmito spoločnosťami budú považované za závislé a je nutné testovať TP

Kontrolovaná transakcia (§ 2 písm. ab)

- ▶ Ruší sa pojem obchodného vzťahu a zavádza sa pojem kontrolovanej transakcie
- ▶ Kontrolovaná transakcia má tieto znaky
 - a) Ide o právny vzťah (akýkoľvek) medzi závislými osobami
 - b) Jedna zo závislých osôb je FO z príjmami podľa § 6 alebo právnická osoba dosahujúca zdaniteľný príjem

Za kontrolovanú transakciu sa nepovažuje prenájom nehnuteľnosti medzi fyzickými osobami, ak prenajímateľ to nemá v obchodnom majetku a nájomca to užíva na súkromné účely.

Metodický pokyn MF SR vylúčil z kontrolovaných transakcií právny vzťah zakladajúci príjem podľa § 5 ZDP (cestovné náhrady, odmena konateľa, spoločníka...)

Úprava základu dane

- § 17 ods. 5 ZDP: Súčasťou základu dane závislej osoby podľa § 2 písm. n) a r) je aj rozdiel, o ktorý sa ceny pri vzájomných kontrolovaných transakciach závislých osôb vrátane cien za poskytnuté služby, pôžičky a úvery líšia od cien používaných medzi nezávislými osobami v porovnateľných transakciach, pričom tento rozdiel znížil základ dane alebo zvýšil daňovú stratu. Pri určení rozdielu sa použije postup podľa § 18 ZDP.

Úprava základu dane

- ▶ Pri určení základu dane závislej osoby sa povoľuje zahrnúť do daňových výdavkov aj pomernú časť výdavkov (nákladov) vynaložených inou osobou, voči ktorej je závislou osobou, ak
 - a) tieto výdavky (náklady) preukázateľne súvisia s predmetom činnosti tejto závislej osoby,
 - b) by musela sama znášať tieto výdavky (náklady) alebo by si musela takú službu objednať u nezávislých osôb, keby jej ju neposkytla osoba, voči ktorej je závislou osobou,
 - c) suma výdavkov (nákladov) alebo cena služby zodpovedá princípu nezávislého vzťahu (§ 18 ods. 1),
 - d) preukáže úhrnnú výšku výdavkov (nákladov) takto súvisiacich alebo vynaložených na túto službu a spôsob ich delenia medzi osoby dosahujúce úžitok z tejto služby.

Oznámenie o úprave základu dane (§ 17 ods. 6)

- Ak daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou vykonal úpravu základu dane podľa § 17 odsek 5 alebo ak bola správcom dane vykonaná úprava základu dane inej závislej osoby na území Slovenskej republiky podľa § 17 odsek 5, ktorá je v súlade s princípom nezávislého vzťahu podľa § 18 ods. 1, môže iná závislá osoba, ktorá je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou, vykonať úpravu základu dane pre kontrolované transakcie, ktoré podliehali úprave podľa § 17 odseku 5. Ak bola vykonaná úprava základu dane inej závislej osoby na území Slovenskej republiky podľa § 17 odseku 5 a daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou uplatňuje úľavu na dani podľa § 30a alebo § 30b, je tento daňovník povinný vykonať úpravu základu dane pre kontrolované transakcie. Ak daňovník uplatňujúci úľavu na dani podľa § 30a alebo § 30b znížil základ dane a súčasne uplatnil postup podľa § 30a ods. 8 alebo § 30b ods. 8, je iná závislá osoba na území Slovenskej republiky povinná vykonať úpravu základu dane pre kontrolované transakcie podľa odseku 5. **Súčasne je daňovník povinný v lehote na podanie daňového priznania alebo dodatočného daňového priznania predložiť správcom dane oznámenie o takto vykonanej úprave základu dane, ktorého vzor určí finančné riaditeľstvo a uverejní ho na svojom webovom sídle. Toto ustanovenie priamo obsahuje obsah oznámenia.**

The background features abstract, overlapping green geometric shapes, primarily triangles and polygons, in various shades of green, creating a modern and dynamic visual effect.

TRANSFEROVÁ DOKUMENTÁCIA

Transferová dokumentácia

- ▶ Povinnosť TD vyplýva z ustanovenia § 17 ods. 5 ZDP vo väzbe na § 18 ZDP.
- ▶ Účelom TD je zdokumentovať proces ocenenia vzájomných obchodných vzťahov daňovníka vrátane cien za poskytnuté služby, pôžičky a úvery (tzv. „kontrolované transakcie“) a iné skutočnosti, ktoré majú na oceňovanie týchto transakcií vplyv.
- ▶ TD predstavuje súbor informácií, údajov a skutočností, ktoré preukazujú a vysvetľujú spôsob tvorby cien daňovníka v kontrolovaných transakciách.

Transferová dokumentácia

- ▶ TD je potrebné na porovnanie nezávislej ceny v kontrolovaných transakciách.
- ▶ V prípade, ak by nebola nezávislá cena uplatnená, daňovník má povinnosť upraviť rozdiel v základe dane, na r. 110 DP (DP k DzP PO), čím sa zabezpečí zdanenie základu dane z príjmov pri ocenení kontrolovaných transakcií nezávislou cenou.
- ▶ Daňovník musí vykonať úkony k tomu, aby zadokumentoval či transakčná cena pri kontrolovaných transakciách je nezávislá (trhová) cena.

Transferová dokumentácia

- ▶ Usmernenie MF SR (zverejnené vo FS v roku 2018 **definuje aj požiadavky** a rozsah na TD, pričom TD sa vypracuje za **každú kontrolovanú transakciu samostatne alebo spoločne za skupinu kontrolovaných transakcií.**
- ▶ **Skupina kontrolovaných transakcií** (s tým istým členom skupiny) je viacero transakcií, ktoré sú:
 - Rovnakého druhu a sú uzatvorené za porovnateľných podmienok
 - Vzájomne úzko prepojené a vzájomne podmienené, alebo
 - Porovnateľné z hľadiska využívaného majetku, funkcií a rizík.

Transferová dokumentácia

- ▶ TD sa uchováva počas lehoty na vyrubenie dane podľa § 69 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov.
- ▶ Zánik práva vyrubiť daň nastáva (§ 69):
 - Po piatich rokoch od roku kedy sa podalo daňové priznanie alebo kedy sa platila daň bez podania DP (všeobecné pravidlo),

Transferová dokumentácia

- Nová 5 - ročná lehota začína plynúť, ak pred uplynutím tejto lehoty dôjde k úkonu smerujúci k vyrubeniu dane / rozdielu dane (max. 10 rokov v súčte). Týmto úkonom je doručenie protokolu z daňovej kontroly / vyrubenie dane podľa pomôcok, prípadne oznámenie o začatí daňovej kontroly ak je to na žiadosť orgánov činných v trestnom konaní.

Transferová dokumentácia

- ▶ Môže ísť o globálne TD, kde „Master file“ vypracuje nadnárodná spoločnosť, ale každý člen kontrolovanej skupiny by mal mať vypracovanú vlastnú TD („Local file“), ktorá bude preukazovať trhovú cenu, t.j. vzťah ALP.
- ▶ Rozsah TD závisí od množstva, náročností kontrolovaných transakcií, čím ide o komplikovanejší obchodný vzťah mala by byť dokumentácia podrobnejšia, aby preukazovala všetky skutočnosti vedúce k používaniu ceny pri nezávislom vzťahu.

Transferová dokumentácia

- ▶ TD musí obsahovať **popis kontrolovanej transakcie**, spĺňajúcej tieto náležitosti:
 - popis transakcie
 - spôsob stanovenia ceny
 - tok výrobkov/tovarov/služieb/majetku
 - tok dokumentov (faktúra, objednávka...)
 - tok informácií
 - faktory ovplyvňujúce cenu transakcie, obchodné podmienky
 - popis funkcií, rizík a miery využívania majetku jednotlivých účastníkov transakcie

Transferová dokumentácia

- ▶ Usmernenie MF SR č. MF/014283/2016-724) definuje **tri** druhy transferovej dokumentácie:
 - Skrátená
 - Základná
 - Úplná

Skrátená TD (tuzemsko)

- ▶ Vedie sa o
 - a) významných kontrolovaných transakciách daňovníka, na ktorého sa za príslušné zdaňovacie obdobie vzťahuje povinnosť overovania účtovnej závierky audítorom podľa § 19 zákona o účtovníctve,
 - b) významných kontrolovaných transakciách daňovníka fyzickej osoby, ktorá zisťuje základ dane alebo daňovú stratu podľa § 17 zákona o dani z príjmov,
 - c) významných kontrolovaných transakciách so závislými osobami, ktoré sú daňovníkmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou, okrem kontrolovaných transakcií vo vzťahu k stálym prevádzkarňam týchto daňovníkov umiestnených v zahraničí;

Skrátená TD (tuzemsko)

d) významných kontrolovaných transakciách daňovníka, ktorý je konsolidujúcou účtovnou jednotkou alebo konsolidovanou účtovnou jednotkou podľa § 22a zákona o účtovníctve, pre tuzemské kontrolované transakcie s inými osobami, ktoré sú konsolidujúcou účtovnou jednotkou alebo konsolidovanou účtovnou jednotkou podľa § 22a zákona o účtovníctve alebo s osobami podľa písmena e),

e) významných kontrolovaných transakciách daňovníka s priamou účasťou alebo nepriamou účasťou štátu, obce alebo vyššieho územného celku na majetku, kontrole alebo vedení, ktorý nie je konsolidovanou účtovnou jednotkou podľa § 22a zákona o účtovníctve, pre tuzemské kontrolované transakcie s inými daňovníkmi s priamou účasťou alebo nepriamou účasťou štátu, obce alebo vyššieho územného celku na majetku, kontrole alebo vedení, ktorí nie sú konsolidovanou účtovnou jednotkou podľa § 22a zákona o účtovníctve alebo s daňovníkmi podľa písmena d),

f) nevýznamných kontrolovaných transakciách daňovníka, ktorý v zdaňovacom období uplatňuje úľavu na dani

Skrátená TD (tuzemsko)

V prípade kontrolovaných transakcií, pri ktorých sa nevypracováva dokumentácia podľa tohto článku je povinnosť podľa § 18 ods. 1 zákona o dani z príjmov splnená podaním riadne vyplneného daňového priznania k dani z príjmov za príslušné zdaňovacie obdobie. V opačnom prípade daňovník pripraví skrátenú dokumentáciu o týchto transakciách.

Daňovník nepripravuje skrátenú dokumentáciu v súvislosti s transakciami, ktoré nemajú vplyv na základ dane z príjmov tohto daňovníka, napr. bezúročná pôžička od spoločníka do spoločnosti ...

Obsah skrátenej dokumentácie pre tuzemské transakcie

Od zdaňovacieho obdobia 2018 sa uplatňuje nové usmernenie MF SR, kde sa určilo, že v prípade uplatnenia skrátenej dokumentácie sa postupuje vyplnením prílohy č. 1, pričom transakcie ktoré nemajú vplyv na základ dane sa do dokumentácie neuvádzajú.

Pre účely aj tuzemských kontrolovaných transakcií sa začne uplatňovať princíp významnosti, pričom usmernenie definuje že príloha sa vyplňa len pre významné transakcie a pre nevýznamné transakcie postačuje vyplniť tabuľku I daňového priznania u právnických osôb alebo uviesť informáciu do osobitných záznamov pre FO.

Očakávané novinky v kontrolovaných transakciách v roku 2023

Ing. Vladimír Ozimý
Daňový poradca

Kontrolovaná transakcia po 1.1.2023

- Pôjde o právny vzťah ktorý je vymedzený v § 2 písm. ab) ZDP ako doteraz pričom sa za kontrolovanú transakciu sa naďalej považuje aj vzťah medzi daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou a jeho stálymi prevádzkarňami v zahraničí, ako aj vzťah medzi daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou a jeho stálymi prevádzkarňami na území Slovenskej republiky a vzťah medzi stálymi prevádzkarňami daňovníkov, ktorí sú vzájomne prepojení podľa písmena n) a vzájomný vzťah medzi týmito stálymi prevádzkarňami a týmito daňovníkmi.
- Negatívne sa vymedzuje to čo vydalo MF SR v januári 2022 v metodike a to fakt, že právne vzťahy zakladajúce príjem podľa § 5 ZDP sa už nepovažuje za kontrolovanú transakciu. Teda metodika sa dostáva do zákona tak ako to má byť v právnom štáte

Novinky v roku 2023 v pojme závislých vzťahov

Spočítavanie podielov na účely určenia závislosti

Návrh novely ZDP definuje po novom skutočnosť, že na účely počítania priameho podielu, nepriameho podielu alebo nepriameho odvodeného podielu sa podiely blízkych osôb spočítavajú a ak ich súčet je najmenej 25%, príslušné osoby alebo subjekty sa považujú za ekonomicky prepojené,“.

Príklad:

Manžel má podiel 100 % v spoločnosti A, 20 % v spoločnosti B a manželka má podiel 20 % v spoločnosti B. Podľa doterajšieho znenia ustanovenia spoločnosti A a B neboli prepojené, na základe nového ustanovenia sa už považujú za prepojené spoločnosti.

Úprava základu dane pri SP

- ▶ u daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou [§ 2 písm. e)], ktorý na území Slovenskej republiky nevykonáva činnosť prostredníctvom stálej prevádzkarne, ktorý nemá povinnosť viesť účtovníctvo podľa osobitného predpisu¹⁾ a nerozhodne sa postupovať podľa písmena a) alebo písmena b), z rozdielu medzi príjmami (výnosmi) a výdavkami (nákladmi) vykázanými v evidencii tohto daňovníka.“.
- ▶ Ide o zladenie evidencie zahraničnej osoby z vykazovaním základu dane v tuzemsku

Úprava základu dane podľa § 17 ods. 5 ZDP

- ▶ Ide o spresnenie pojmov pričom priamo do zákona sa dostáva fakt o významnosti kontrolovanej transakcie. Ustanovenie zákona rieši úpravu základu dane vo vzťahu k významným kontrolovaným transakciám. Po novom a dostáva sa to aj na účely ZDP do § 18 pojem významná transakcia. Za významnú kontrolovanú transakciu alebo skupinu kontrolovaných transakcií sa na účely určenia základu dane závislej osoby považuje právny vzťah alebo iný obdobný vzťah, na základe ktorého v príslušnom zdaňovacom období jedna alebo viac závislých osôb dosiahne zdaniteľný príjem (výnos) alebo daňový výdavok (náklad) v hodnote prevyšujúcej 10 000 eur, pričom za významnú kontrolovanú transakciu sa považuje aj úver alebo pôžička s istinou nad 50 000 eur,
- ▶ Doteraz významnosť riešila len usmernenie MFSR a najmä smernica daňovníka. Ide o významné zníženie hodnoty a pohľadu na povinnosť sledovať kontrolované transakcie pre účely úpravy základu dane

Významná kontrolovaná transakcia

- ▶ Príklad 1:
- ▶ Daňovník má so závislou osobou uzatvorenú zmluvu o poskytovaní účtovných prác, v rámci ktorej mu závislá osoba poskytuje účtovníctvo. V príslušnom zdaňovacom období daňovník zaúčtoval v nákladoch sumu 30 000 eur, avšak reálne uhradil len 7 000 eur. V zmysle § 17 ods. 19 zákona výdavky na účtovné služby sú súčasťou základu dane až po zaplatení.
- ▶ Za významnú kontrolovanú transakciu sa 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 eur. Táto zmluva o poskytnutí účtovných služieb bude významnou kontrolovanou transakciou, pretože poskytovateľ účtovných služieb dosiahne v zdaňovacom období zdaniteľný výnos v hodnote 30 000 eur.

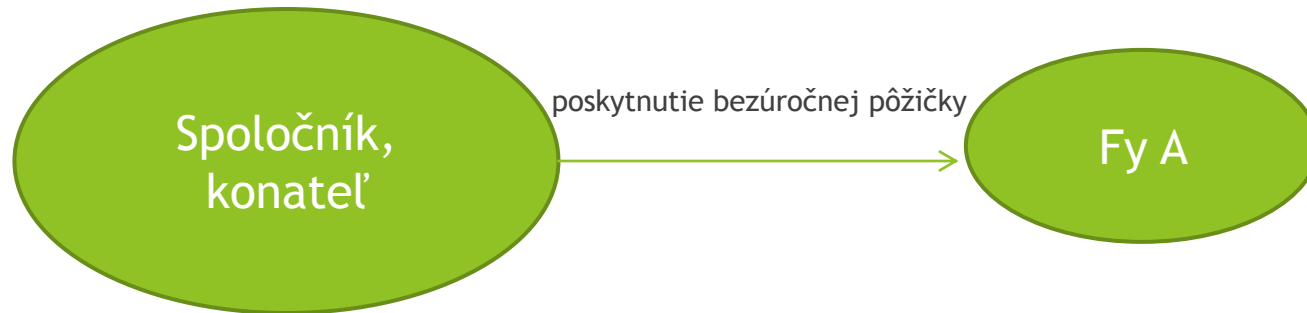
Novinka v roku 2023 v pojme významná transakcia

- Doteraz usmernenie MF SR k zostavovaniu TD vyjadrilo skutočnosť čo je hranicou významnosti ale primárne sa vychádzalo z inštitútu vnútornej smernice daňovníka

Vybrané transakcie

Pôžička od spoločníka (konateľa) do spoločnosti

► Príklad



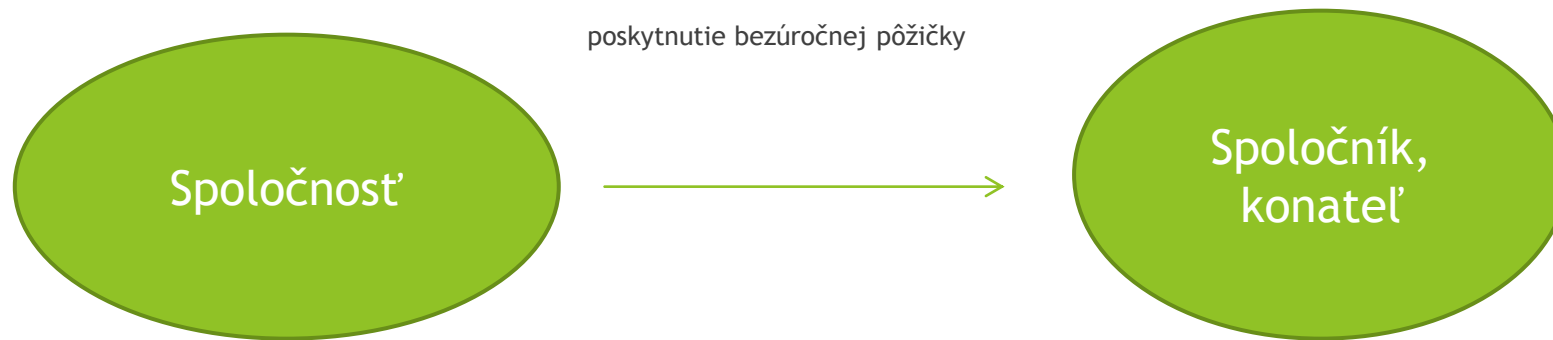
Spoločník poskytne bezúročnú pôžičku vlastnej spoločnosti. Musí sa riešiť transferová dokumentácia alebo nie?

Poskytnutie pôžičky nie je obchodným vzťahom, pričom zmyslom § 17 ods. 5 má byť sledovanie aj poskytovania úverov a pôžičiek v rámci závislých osôb. Spoločník keďže nie je podnikateľ nerieši otázku § 17 ods. 5 ZDP pretože nemá povinnosť úpravy základu dane podľa tohto ustanovenia. Spoločnosť A takisto nemusí riešiť túto otázku, lebo to neznižuje základ dane a nezvyšuje daňovú stratu.

Táto transakcia nevstupuje do TD

Pôžička od spoločnosti spoločníkovi (konateľovi)

► Príklad



V tomto prípade FR SR zastáva skutočnosť že

- a) Spoločníkovi vzniká nepenažný príjem
- b) Spoločnosť je povinná upraviť základ dane podľa § 17 ods. 5
- c) Tu si treba dávať pozor na výber spoločníkov (konateľov) z bankového účtu, ktoré sa účtujú častokrát do pokladnice. Avšak po správnosti neidentifikované výbery by mali byť účtované na pohľadávkach voči spoločníkom zápisom 355/221, kde vzniká otázka úročenia takejto pohľadávky voči spoločníkovi (charakter pôžičky). Takisto problém vidím v súkromných platbách cez platobnú kartu firmy (účtovanie o pohľadávke voči spoločníkovi) a nie ako nedaňový výdavok

Čo je pravidlo nízkej kapitalizácie (§ 21a)

- ▶ Spoločnosť (právnická osoba) musí testovať tzv. podkapitalizáciu podľa § 21a ZDP. Právnická osoba, ktorá je závislou osobou vo vzťahu k veriteľovi, daňovo sa neuznávajú úroky a súvisiace náklady s poskytnutím pôžičky (úveru), ktoré presahujú 25 % hodnoty ukazovateľa vypočítaného ako súčet výsledku hospodárenia pred zdanením vykázaného podľa účtovníctva alebo výsledku hospodárenia pred zdanením vykázaného podľa medzinárodných účtovných noriem a v ňom zahrnutých odpisov a nákladových úrokov (EBITDA).
- ▶
- ▶ Vzorec:
$$P = 0,25 \times (VH \text{ r. (100)} + \text{účtovné odpisy (551)} + \text{nákladové úroky (562)})$$
- Zákon nevymedzuje 551 a 562 len vo vzťahu k závislým osobám, t.j. vstupujú do vzorca celé hodnoty týchto účtov

Ktoré úvery a pôžičky

- ▶ Testujú sa úvery a pôžičky, ktoré
 - a) Poskytla závislá osoba (§ 2 písm. n) ZDP) pre právnickú osobu
 - b) Sú úročené (vzniká náklad 562)
 - c) Závislou osobou, ktorá poskytne pôžičku alebo úver môže byť aj právnická alebo fyzická osoba

Príklad

- Spoločnosť má poskytnutú pôžičku vo výške 100 000 eur od spoločníka s podielom vyšším ako 25 % na základnom imaní Spoločnosť dohodla bežnú úrokovú mieru na základe transferovej dokumentácie a to vo výške 7,5 %. V tomto prípade teda nedochádza k úprave základu dane podľa § 17 ods 5 ZDP ale spoločnosť v roku 2022 zaúčtovala do nákladov následovne nákladové úroky

Dátum	Text	Suma	MD	D	Úprava ZD	Riadok DP
Rok 2022	Úroky z pôžičky	7500	562	479	2500	TAB A r. 13

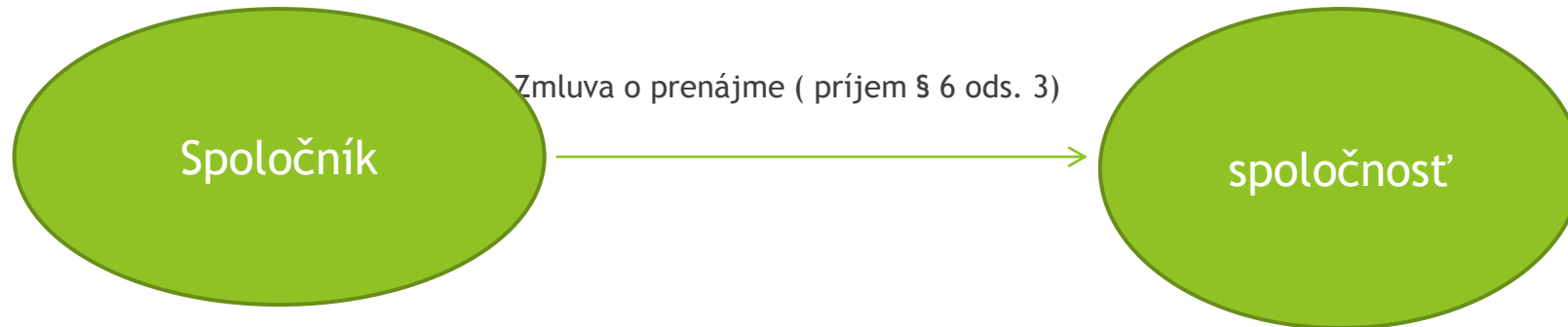
- Spoločnosť vykázala na na r. 100 výsledok hospodárenia -20 000 eur, na 551 celkové účtovné odpisy 30 000 eur a na 562 sumu 10 000 eur

Výpočet

- ▶ $E = (- 20\,000 + 30\,000 + 10\,000) \times 0,25$
- ▶ $E = 5\,000$ eur
- ▶ Podľa § 21a ZDP je možné uznať len úroky a náklady s poskytnutím úveru a pôžičky do výšky 5000 eur. Spoločnosť vykazovala len úroky z pôžičky od závislej osoby vo výške 7500 eur, tj. musí rozdiel vo výške 2500 eur pripočítať k základu dane ...

Prenájom od spoločníka (konateľa) pre spoločnosť

► Príklad



V tomto prípade má povinnosť viesť transferovú dokumentáciu aj spoločník aj spoločnosť, kde sa má vyjadriť prípadný rozdiel medzi cenou obvyklou a cenou medzi závislými osobami. Ide o kontrolovanú transakciu

Prenájom nehnuteľnosti a princíp transferovej ceny

- ▶ Ak spoločník prenajme nehnuteľnosť svojej spoločnosti bude musieť riešiť otázku ceny v transferovej dokumentácii. Teda nie je možné prenajímať za cenu nižšiu ako je cena obvyklá inak sa bude musieť rozdiel dodaný o prenajímateľa. Ani opačne by to nebolo v súlade s § 17 ods. 5 ZDP, pretože by sa musel dodaný rozdiel u nájomcu závislej osoby
- ▶ Obe strany musia viesť transferovú dokumentáciu kde cenu musia preukazovať

Výpožička medzi závislými osobami

- ▶ Výpožička znamená, že ide o bezplatné poskytnutie veci na užívanie a následne vrátenie veci vlastníkovi. V praxi vzniká častokrát otázka, či výpožička je riziko v prípade závislých osôb.
- ▶ Z daňového hľadiska sa od 1.1.2020 zrušili všetky negatívne dopady na daňovú uznateľnosť výdavkou u vypožičiatel'a (bolo to ustanovenie § 21 ods. 1 písm. l) ZDP) a teda vypožičiatel' ustáva právo na daňový výdavok štandardným spôsobom (teda aplikuje sa na to aj princíp § 17 ods. 20 ZDP - odpisovanie TZ u nájomcu). Vlastník ak nepoužíva majetok celé zdaňovacie obdobie, je povinný ho prerušiť (§ 22 ods. 9)
- ▶ V zmysle novej definície kontrolovanej transakcie sa pri posudzovaní kontrolovanej transakcie berie do úvahy skutočný obsah právneho vzťahu alebo iného obdobného vzťahu. Skutočným obsahom predmetnej transakcie je prenechanie veci do užívania, v danom prípade je potrebné akceptovať výpožičku ako bezodplatné prenechanie veci na dočasné užívanie. Teda ak správca dane nedokáže opak, nemôže takýto právny vzťah preklasifikovať a teda platí tak pre nezávislé vzťahy ako aj závislé vzťahy

Predaj majetku medzi závislými osobami (spoločník FO a právnická osoba)

- ▶ Treba upozorniť na predaj majetku zo spoločnosti na závislú osobu FO (spoločník, konateľ, člen štatutárneho orgánu, dozorného orgánu) pretože ak by došlo k predaju pod obvyklú cenu, potom dôjde k situácii kedy
 - a) Spoločnosť musí dodať rozdiel v daňovom priznaní na r. 110 a to v súlade s § 17 ods. 5
 - b) FO vznikne nepeňažný príjem vo výške rozdielu medzi obvyklou cenou a nižšou predajnou cenou.

Základ dane a osoby, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi

- ▶ Základ dane sa tvorí v súlade s § 22 zákona o DPH
 - Štandardom je protihodnota požadujúca od zákazníka (§ 22 ods. 1), pričom súčasťou ZD je aj
 - a) Iné dane clá a poplatky
 - b) Vedľajšie náklady
 - c) Zľavy

Súčasťou základu dane nie sú prechodné položky

Ak sa dodáva tovar osobe, ktorá má osobitný vzťah k platiteľovi DPH a kupujúci nemá nárok na odpočítanie dane alebo kráti koeficientom, potom sa základ dane tvorí podľa § 22 ods. 8 - z reálnej hodnoty

Kto sú osoby, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi

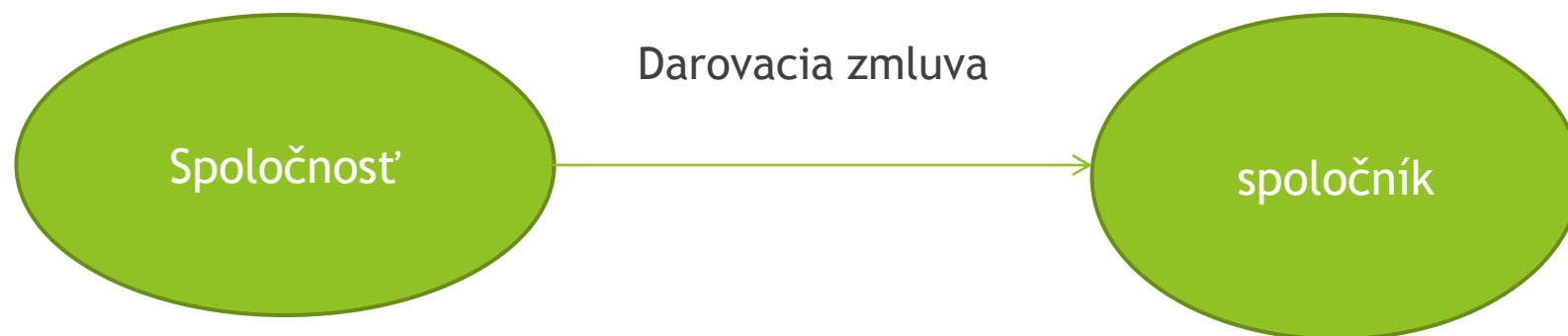
- a) fyzické osoby, ktoré sú štatutárnym orgánom platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, alebo členom štatutárneho orgánu platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, ako aj fyzické osoby, ktoré sú im priamo podriadené,
- b) fyzické osoby, ktoré sú členom dozornej rady platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu,
- c) osoby, ktoré priamo alebo nepriamo vlastnia alebo kontrolujú 10 % alebo viac akcií alebo podielov platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, a fyzické osoby, ktoré sú ich štatutárnym orgánom alebo členom ich štatutárneho orgánu,
- d) osoby, v ktorých priamo alebo nepriamo vlastní alebo kontroluje 10 % alebo viac akcií alebo podielov platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu, a fyzické osoby, ktoré sú ich štatutárnym orgánom alebo členom ich štatutárneho orgánu,

Kto sú osoby, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi

- e) osoby, ktoré sú členom platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu,
- f) fyzické osoby, ktoré sú v pracovnoprávnom vzťahu voči platiteľovi, ktorý dodáva tovar alebo službu,
- g) fyzické osoby, ktoré sú osobou blízkou fyzickej osobe uvedenej v písmene a), b), c), d) alebo f),
- h) právnické osoby, ktorých štatutárny orgán, spoločník alebo člen je aj štatutárnym orgánom alebo spoločníkom platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu,
- i) fyzické osoby, ktoré žijú s platiteľom, ktorý dodáva tovar alebo službu, v domácnosti,
- j) osoby blízke platiteľovi, ktorý je fyzickou osobou a ktorý dodáva tovar alebo službu.

Darovacia zmluva

► Príklad



V tomto prípade môžu nastať dve riziká:

- a) Ak poskytne dar spoločnosť spoločníkovi, bude to u spoločníka posúdené ako nepeňažný príjem podľa § 5 (dar je predmetom dane ak súvisí s výkonom závislej činnosti podľa § 5 čo vyplýva z 3 ods. 2 písm. a) ZDP). Pre spoločnosť je to nedaňový výdavok
- b) Väzba na § 67j Obchodného zákonníka - zákaz vrátenia vkladu v rámci ochrany veriteľa ako odporovateľný právny úkon.