



Finančné riaditeľstvo SR

13/DZPaU/2024/MU

Usmernenie k predaju účasti (podielu) na obchodnej spoločnosti fyzickou osobou podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

Cieľom metodického usmernenia je zabezpečiť jednotný postup pri posúdení zdaniteľnosti príjmu fyzickej osoby z predaja obchodného podielu na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“ alebo „zákon o dani z príjmov“).

1. Príjem z predaja obchodného podielu

Príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva, ak tieto príjmy daňovník dosiahol po 1.1.2004, sú ostatnými príjmami podľa § 8 ods. 1 písm. f) ZDP, ak nejde o príjmy z predaja účasti (podielu), ktorá bola v čase predaja zahrnutá v obchodnom majetku daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP. Takéto príjmy sú vo väzbe na znenie § 6 ods. 5 ZDP príjmami z podnikania alebo príjmami z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP.

Účasť spoločníka na obchodnej spoločnosti môže vzniknúť:

- dňom vzniku spoločnosti, teda dňom zápisu spoločnosti do obchodného registra alebo
- dňom účinnosti zmluvy o prevode obchodného podielu voči spoločnosti.

V súlade s § 114 ods. 2 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej len „Obchodný zákonník“) spoločník môže mať v spoločnosti iba jeden obchodný podiel. Pokiaľ sa spoločník zúčastňuje ďalším vkladom, zvyšuje sa jeho obchodný podiel v pomere zodpovedajúcom výške ďalšieho vkladu. To znamená, že aj pre daňové účely je možné priradiť len jeden dátum nadobudnutia účasti na obchodnej spoločnosti aj v prípade zvýšenia svojho obchodného podielu, a to dátum prvého nadobudnutia obchodného podielu.

Pri určení dátumu nadobudnutia členského podielu v družstve sa vychádza z ustanovení § 223 až § 230 Obchodného zákonníka. Každý člen môže mať v družstve len jeden členský podiel. Podmienkou vzniku členstva je splatenie členského vkladu určeného stanovami družstva. Preto momentom nadobudnutia členského podielu v družstve je:

- deň splatenia členského vkladu, ktorým vzniklo členstvo v družstve,
- deň uvedený v zmluve o prevode členských práv.

V súlade s § 8 ods. 2 ZDP sa do základu dane (čiastkového základu dane) zahŕňa zdaniteľný príjem znížený o výdavky preukázateľne vynaložené na jeho dosiahnutie. Ak sú výdavky spojené s týmto druhom príjmu vyššie ako príjem, na rozdiel sa neprihliada, to znamená, že pri tomto druhu príjmu nie je možné vykázať daňovú stratu. Príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva vyplácané v splátkach na základe kúpnej zmluvy alebo inej zmluvy, ktorou sa prevádza vlastníctvo, alebo prijaté preddavky dohodnuté týmito zmluvami, alebo prijaté na základe zmluvy o budúcom predaji alebo inom prevode, sa zahrnú do základu dane (čiastkového základu dane), a to v tom zdaňovacom období, v ktorom boli prijaté (§ 8 ods. 4 ZDP).

Pri príjmoch z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva sa za výdavok považuje vklad alebo obstarávací cena podielu, pričom pri podiele na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo pri členskom práve družstva získaných dedením alebo darovaním sa vychádza z ceny podľa § 25 ods. 1 písm. c) ZDP v čase ich nadobudnutia

okrem obchodného podielu nadobudnutého ako nepeňažné plnenie podľa § 5 ods. 7 písm. q) ZDP a § 9 ods. 1 písm. p) ZDP (§ 8 ods. 7 ZDP).

V súlade s § 2 písm. ac) ZPD sa vkladom rozumie:

- peňažný vklad a nepeňažný vklad do základného imania, pričom za splatený vklad sa považuje aj zvýšenie základného imania obchodnej spoločnosti alebo družstva na základe rozhodnutia valného zhromaždenia obchodnej spoločnosti alebo predstavenstva družstva zo zisku po zdanení vykázaného za zdaňovacie obdobia, za ktoré vykázaný podiel na zisku (dividenda) nebol predmetom dane; za obchodnú spoločnosť alebo družstvo sa považuje aj obdobná obchodná spoločnosť alebo družstvo so sídlom v zahraničí,
- príspevok do kapitálového fondu z príspevkov (vytvoreného po 1.1.2018) obchodnej spoločnosti splatený daňovníkom; za obchodnú spoločnosť sa považuje aj obdobná obchodná spoločnosť so sídlom v zahraničí,
- povinný príplatok do rezervného fondu, nedeliteľného fondu družstva splatený akcionárom, spoločníkom alebo členom družstva a emisné ážio splatené akcionárom.

V súlade s § 25 ods. 1 písm. c) ZDP vstupnou cenou hmotného majetku a nehmotného majetku je všeobecná cena^{118a)} pri hmotnom majetku a nehmotnom majetku nadobudnutom dedením a cena podľa osobitného predpisu (osobitným predpisom je zákon č. 382/2004 Z. z. o znalcoch, tlmočníkoch a prekladateľoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov) pri hmotnom majetku a nehmotnom majetku nadobudnutom darovaním, ak bol tento majetok nadobudnutý po 31.12.2015. V prípade nadobudnutia hmotného a nehmotného majetku nadobudnutého do 31.12.2015 sa vstupná cena tohto majetku nadobudnutého dedením alebo darovaním určí podľa § 25 ods. 1 písm. c) ZDP v znení účinnom do 31.12.2015, podľa ktorého je vstupnou cenou hmotného a nehmotného majetku reprodukčná obstarávacia cena podľa osobitných predpisov. Reprodukčnou obstarávacou cenou je podľa § 25 ods. 6 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení účinnom do 31.12.2015 cena, za ktorú by sa majetok obstaral v čase, keď sa o ňom účtuje.

Poznámka pod čiarou k odkazu 118a) odkazuje na § 175o Občianskeho súdneho poriadku v znení neskorších predpisov. Občiansky súdny poriadok bol účinný do 30.6.2016. Od 1.7.2016 je účinný zákon č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok a zákon č. 161/2015 Z. z. Civilný mimosporový poriadok. V zmysle § 200 zákona č. 161/2015 Z. z. Civilný mimosporový poriadok sa za všeobecnú cenu hmotného a nehmotného majetku považuje hodnota určená súdom v uznesení.

Príklad č. 1

Daňovník A nadobudol podiel na spoločnosti s ručením obmedzeným v roku 2018 vo výške 2 000 eur. V roku 2020 daňovník A zomrel. Na základe dedičského konania zdedil tento obchodný podiel jeho syn, daňovník B. Súd určil v rámci dedičského konania všeobecnú hodnotu predmetného obchodného podielu vo výške 4 000 eur. Daňovník B sa rozhodol daný podiel v roku 2023 predat' za 6 000 eur. V súlade s § 32 ZDP mu vyplynula povinnosť podať daňové priznanie fyzickej osoby typu B za rok 2023. Daňovník B poberal v roku 2023 aj príjmy zo závislej činnosti vo výške 14 800 eur a príjem z prenájmu nehnuteľností vo výške 6 000 eur, pri ktorom uplatnil oslobodenie podľa § 9 ods. 1 písm. g) ZDP. Ako daňovník B zdaní príjem z predaja obchodného podielu?

V súlade s § 8 ods. 7 ZDP vo väzbe na § 25 ods. 1 písm. c) ZDP vstupnou cenou hmotného majetku a nehmotného majetku nadobudnutom dedením je jeho všeobecná cena. Daňovník v daňovom priznaní typu B za rok 2023 uvedie príjem z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným vypočítaný tak, že od príjmov z predaja obchodného podielu vo výške 6 000 eur odpočíta výdavky, ktoré sú v danom prípade vo výške 4 000 eur, čo je všeobecná cena obchodného podielu určená súdom v rámci dedičského konania. Nakoľko si daňovník B uplatnil oslobodenie od dane vo výške 500 eur v súlade s § 9 ods. 1 písm. g) ZDP na príjem z prenájmu nehnuteľností podľa § 6 ods. 3 ZDP, daňovník B si uvedie do daňového priznania fyzickej osoby typ B do príjmov podľa § 8 ods. 1 písm. f) ZDP sumu 2 000 eur (6000 - 4000).

Príklad č. 2

Spoločník spoločnosti s. r. o. (fyzická osoba) predal svoj podiel v spoločnosti za 45 000 eur v roku 2023. Podiel nadobudol vkladom v roku 2015, kedy spoločnosť vznikla. Jeho vklad do spoločnosti bol v roku 2015 v sume 15 000 eur. V roku 2018 spoločnosť vytvorila kapitálový fond z príspevkov, pričom spoločník vložil do tohto kapitálového fondu z príspevkov v roku 2018 peňažný príspevok vo výške 10 000 eur a táto spoločnosť s. r. o.

od roku 2018 do roku 2023 tento kapitálový fond nepoužila. Ako tento daňovník zdaní príjem z prevodu obchodného podielu?

Spoločník spoločnosti s. r. o. (fyzická osoba) uvedie do daňového priznania fyzickej osoby typ B do príjmov podľa § 8 ods. 1 písm. f) ZDP sumu 19 500 eur, čo je príjem z prevodu obchodného podielu znížený o vklad a o sumu oslobodených príjmov (45 000 - 15 000 - 10 000 - 500). Za vklad sa považuje aj splatený príspevok do kapitálového fondu z príspevkov. Sumu 19 500 eur je daňovník povinný zdaňovať cez podané daňové priznanie v súlade s §32 ZDP. Daňovník si neuplatnil oslobodenie vo výške 500 eur v súlade s §9 ods. 1 písm. g) a i) ZDP na žiadny iný príjem uvedený v týchto ustanoveniach a preto si ho mohol uplatniť oslobodenie od dane vo výške 500 eur na príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným.

Podľa § 8 ods. 8 ZDP výdavky, ktoré prevyšujú príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva v tom zdaňovacom období, v ktorom po prvý raz plynú splátky alebo preddavky na prevod obchodného podielu spoločníka spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditistu komanditnej spoločnosti alebo členských práv člena družstva, sa môžu uplatniť v tomto zdaňovacom období až do výšky týchto príjmov. Ak tieto príjmy plynú aj v ďalšom zdaňovacom období, postupuje sa rovnako, a to až do výšky celkovej sumy, ktorú možno podľa tohto ustanovenia uplatniť.

Príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva, ak § 8 ods. 16 ZDP nestanovuje inak, ktoré plynú manželom z ich bezpodielového spoluvlastníctva, sa zahŕňajú do základu dane v rovnakom pomere u každého z nich, ak sa nedohodnú inak; v tom istom pomere sa zahŕňajú do základu dane výdavky vynaložené na dosiahnutie týchto príjmov (§ 4 ods. 8 ZDP).

V súlade s § 8 ods. 16 ZDP príjmy plynúce manželom z prevodu majetku alebo práva v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, ktoré boli zahrnuté v obchodnom majetku niektorého z manželov, sa zdaňujú u toho z manželov, ktorý mal takýto majetok alebo právo zahrnuté v obchodnom majetku ako posledný. Z uvedeného vyplýva, že ak manželom plynul príjem z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva, ktorý nadobudli v rámci bezpodielového spoluvlastníctva manželov a zároveň by bol tento podiel zahrnutý v obchodnom majetku niektorého z nich, tento príjem sa zdaňuje u toho z manželov, ktorý mal tento podiel zahrnutý v obchodnom majetku ako posledný.

2. Oslobodenie príjmu z predaja obchodného podielu

V prípade oslobodenia príjmu, ktorý plynie fyzickej osobe z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva je dôležitá skutočnosť, kedy boli tieto podiely nadobudnuté.

2.1. Oslobodenie príjmu z predaja obchodného podielu nadobudnutého do 31.12.2003

Na príjem z prevodu obchodného podielu na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva nadobudnutého v období do 31.12.2003, ak bol tento príjem dosiahnutý po 1.1.2004, sa vzťahuje ustanovenie § 52 ods. 21 ZDP, podľa ktorého sa na zdanenie tohto príjmu využije oslobodenie podľa § 4 ods. 1 písm. h) zákona č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov účinného do 31.12.2003, podľa ktorého je tento príjem oslobodený od dane, ak doba medzi nadobudnutím a prevodom obchodného podielu presahuje päť rokov. Od dane nie sú oslobodené príjmy z prevodu členských práv družstva alebo z prevodu účasti na obchodných spoločnostiach, ak o ich obstaraní daňovník účtoval, a to do piatich rokov od skončenia podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti.

Príklad č. 3

Spoločník nadobudol podiel na spoločnosti XYZ, s.r.o. vkladom v roku 2002, kedy spoločnosť vznikla. Jeho vklad do spoločnosti bol v sume 5 000 eur. Jeho ďalší vklad to tejto istej spoločnosti bol v roku 2019 vo výške 2 000 eur. Tento spoločník predal svoj podiel v spoločnosti XYZ, s.r.o. za 15 300 eur v roku 2023. Spoločník nemal tento podiel na obchodnej spoločnosti zaradený vo svojom obchodnom majetku. Ako tento daňovník zdaní príjem z predaja tohto obchodného podielu?

Za dátum nadobudnutia obchodného podielu v tomto prípade považujeme rok 2002. V roku 2019 došlo len k zvýšeniu tohto obchodného podielu. Nakoľko bol tento obchodný podiel nadobudnutý do 31.12.2003 a príjem z predaja tohto podielu plynie daňovníkovi po 1.1.2004, vzhľadom na znenia ustanovenia § 52 ods. 21 ZDP sa na tento príjem využije oslobodenie podľa § 4 ods. 1 písm. h) zákona č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov účinného do 31.12.2003, podľa ktorého je tento príjem oslobodený od dane, nakoľko od nadobudnutia tohto podielu uplynulo viac ako päť rokov.

2.2. Oslobodenie príjmu z predaja obchodného podielu nadobudnutého od 1.1.2004 do 31.12.2010

V prípade oslobodenia príjmu z predaja obchodného podielu, ktorý bol nadobudnutý od 1.1.2004 do 31.12.2010 sa postupuje podľa prechodného ustanovenia § 52j ods. 2 ZDP.

V súlade s § 52j ods. 2 ZDP oslobodenie príjmu podľa § 9 ods. 1 písm. a), i) a j) ZDP predpisu účinného do 31.12.2010 sa použije na príjmy z predaja takéhoto majetku nadobudnutého do 31.12.2010.

V súlade s § 9 ods. 1 písm. j) ZDP účinného do 31.12.2010 je od dane oslobodený príjem podľa § 8 ods. 1 písm. d) až f) ZDP, ak nejde o príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou, ak úhrn týchto príjmov znížený o výdavok podľa § 8 ods. 5 a 7 ZDP nepresiahne v zdaňovacom období päťnásobok sumy platného životného minima; ak takto vymedzený rozdiel medzi úhrnom príjmov a úhrnom výdavkov presiahne päťnásobok sumy platného životného minima, do základu dane sa zahrnie len rozdiel nad takto ustanovenú sumu; ak daňovník súčasne dosiahol aj príjmy podľa § 6 ods. 3 a § 8 ods. 1 písm. a) ZDP, uplatní sa oslobodenie od dane podľa § 9 ods. 1 písm. h) ZDP a podľa tohto písmena, najviac v úhrnnej výške päťnásobku sumy platného životného minima.

Ak sa jedná o príjem z prevodu obchodného podielu nadobudnutého od 1.1.2004 do 31.12.2010, na tento príjem sa v súlade s § 52j ods. 2 ZDP uplatní oslobodenie do sumy 5-násobku životného minima platného k 1.1.2010, čo predstavuje sumu 925,95 eura. To znamená, že ak daňovník dosiahne príjem z prevodu obchodného podielu nadobudnutého od 1.1.2004 do 31.12.2010, tento príjem znížený o výdavok podlieha dani z príjmov iba vo výške, ktorá presiahne sumu 925,95 eura.

Príklad č. 4

Spoločník nadobudol podiel na spoločnosti ABC, s.r.o. vkladom v roku 2004, kedy spoločnosť vznikla. Jeho vklad do spoločnosti bol v sume 6 638 eur. Tento spoločník predal svoj podiel v spoločnosti ABC, s.r.o. za 10 300 eur v roku 2023. Je daňovník povinný príjem z prevodu obchodného podielu priznať v daňovom priznaní k dani z príjmov?

Príjem z prevodu obchodného podielu nadobudnutého v roku 2004 podlieha dani z príjmov. Spoločník spoločnosti ABC, s.r.o. (fyzická osoba) uvedie do daňového priznania fyzickej osoby typ B do príjmov podľa § 8 ods. 1 písm. f) ZDP sumu 2 736,05 eura, čo je príjem z prevodu obchodného podielu znížený o vklad a o sumu oslobodených príjmov (10 300 - 6 638 - 925,95). Sumu vo výške 2 736,05 eura je daňovník povinný zdaňovať cez podané daňové priznanie za rok 2023 v súlade s § 32 ZDP. Ak by daňovník dosiahol napr. aj príjem z prenájmu nehnuteľnosti podľa § 6 ods. 3 ZDP, pri ktorom by si uplatnil oslobodenie 500 eur v súlade s § 9 ods. 1 písm. g) ZDP, potom by si mohol pri príjme z prevodu obchodného podielu uplatniť oslobodenie iba 425,95 eura (925,95 - 500).

2. 3. Oslobodenie príjmu z predaja obchodného podielu nadobudnutého od 1.1.2011 do 31.12.2023

V súlade s § 9 ods. 1 písm. i) ZDP v znení účinnom do 31.12.2023 je od dane oslobodený príjem podľa § 8 ods. 1 písm. d) až f) ZDP (príjem z prevodu opcií, príjem z prevodu cenných papierov a príjem z prevodu účasti /podielu/ na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva, ak bol tento podiel nadobudnutý po 31.12.2010), ak úhrn týchto príjmov znížený o výdavok podľa § 8 ods. 5 a 7 ZDP nepresiahne v zdaňovacom období 500 eur; ak takto vymedzený rozdiel medzi úhrnom príjmov a úhrnom výdavkov presiahne 500 eur, do základu dane sa zahrnie len rozdiel nad takto ustanovenú sumu; ak daňovník súčasne dosiahol aj príjmy podľa § 6 ods. 3 ZDP (príjmy z prenájmu nehnuteľnosti) a § 8 ods. 1 písm. a) ZDP (príjmy z príležitostných činností vrátane príjmov z príležitostnej poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva a z príležitostného prenájmu huteľných vecí), uplatní sa oslobodenie od dane podľa § 9 ods. 1 písm. g) ZDP a podľa § 9 ods. 1 písm. i) ZDP, najviac v úhrnnej výške 500 eur.

Príklad č. 5

Daňovník, fyzická osoba, dosiahol v roku 2023 okrem príjmov zo závislej činnosti aj nasledovné príjmy:

- príjem z prenájmu nehnuteľností vo výške 6 000 eur
- príjem z prevodu opcií vo výške 1 000 eur
- príjem z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným vo výške 4 500 eur, ktorý nadobudol v roku 2018.

Daňovník si uplatnil za rok 2023 oslobodenie od dane na príjmy z prenájmu nehnuteľností v súlade s § 9 ods. 1 písm. g) ZDP vo výške 500 eur. Je možné si uplatniť aj oslobodenie od dane na príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným?

Daňovník si uplatnil oslobodenie od dane vo výške 500 eur v súlade s § 9 ods. 1 písm. g) ZDP na príjem z prenájmu nehnuteľností, preto už nie je možné uplatniť oslobodenie od dane ani na príjem z prevodu opcií, ani na príjem z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným a oba tieto príjmy znížené o výdavky na ich dosiahnutie daňovník zahrnie do základu dane z príjmov podľa § 8 ZDP.

Príklad č. 6

Manželia nadobudli v roku 2015 podiel na spoločnosti Beta, s. r. o. v sume 4 500 eur v rámci ich bezpodielového spoluvlastníctva manželov. Tento obchodný podiel nemal nikto z nich zahrnutý v obchodnom majetku. Daný podiel sa rozhodli v roku 2023 prediť za 7 000 eur. Manžel vlastní aj byt, ktorý nadobudol ešte pred manželstvom a nie je súčasťou ich bezpodielového spoluvlastníctva manželov a prenajíma ho počas celého roka 2023. Manželia okrem príjmu z prevodu obchodného podielu poberali v roku 2023 nasledovné príjmy:

	manžel	manželka
príjmy zo závislej činnosti	21 000 eur	15 000 eur
príjmy z prenájmu	5 000 eur	0 eur

Ako zdania manželia príjem z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným za rok 2023?

Manželia si môžu príjem z predaja účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným zahrnúť do základu dane (čiastkového základu dane) v rovnakom pomere u každého z nich, no zároveň znenie § 4 ods. 8 ZDP dáva manželom v tomto prípade možnosť určiť si pomer, v ktorom si tento príjem zahrnú do základu dane (čiastkového základu dane) a zároveň v tom istom pomere sa zahrnú do základu dane (čiastkového základu dane) aj výdavky vynaložené na dosiahnutie tohto príjmu. Manželia sa rozhodli, že príjem z prevodu účasti (podielu) spoločnosti Beta, s. r. o. si zahrnie do základu dane manželka a uplatní si oslobodenie vo výške 500 eur v súlade s § 9 ods. 1 písm. i) ZDP. Manžel by si toto oslobodenie už nemohol uplatniť, nakoľko sa rozhodol, že oslobodenie od dane vo výške 500 eur si uplatní v roku 2023 na príjmy z prenájmu nehnuteľností. Manželka uvedie do daňového priznania fyzickej osoby typ B do príjmov podľa § 8 ods. 1 písm. f) ZDP sumu 2 000 eur (7 000 – 4 500 – 500).

Príklad č. 7

Daňovník v roku 2023 predal svoj obchodný podiel z účasti na komanditnej spoločnosti za 6 000 eur, ktorý nadobudol 19.4.2019 za 2 500 eur. Iné príjmy, pre ktoré zákon o dani z príjmov upravuje oslobodenie do úhrnnej výšky 500 eur v súlade s § 9 ods. 1 písm. g) a i) ZDP, daňovník v roku 2023 nemal. V roku 2023 daňovník poberal už len príjmy zo závislej činnosti vo výške 15 500 eur. Ako daňovník zdaní príjem z prevodu účasti na komanditnej spoločnosti?

V súlade s § 9 ods. 1 písm. i) ZDP je od dane oslobodený príjem podľa § 8 ods. 1 písm. d) až f) ZDP (príjem z prevodu opcií, príjmy z prevodu cenných papierov a príjmy z prevodu účasti /podielu/ na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva), ak úhrn týchto príjmov znížený o výdavok podľa § 8 ods. 5 a 7 ZDP nepresiahne v zdaňovacom období 500 eur; ak takto vymedzený rozdiel medzi úhrnom príjmov a úhrnom výdavkov presiahne 500 eur, do základu dane sa zahrnie len rozdiel nad takto ustanovenú sumu.

Príjmy z prevodu obchodného podielu sa na účely oslobodenia od dane podľa § 9 ods. 1 písm. i) ZDP posudzujú po znížení o výdavky. Obchodný podiel daňovník zaobstaral za 2 500 eur a predal ho za 6 000 eur, do čiastkového základu dane z príjmov podľa § 8 ZDP za rok 2023 preto zahrnie sumu 3 000 eur, t. j. sumu, o ktorú rozdiel medzi príjmami z predaja obchodného podielu (6 000 eur) a výdavkami preukázateľne vynaloženými na ich dosiahnutie

(2 500 eur) prevýši sumu 500 eur, čo je suma oslobodená od dane v súlade s § 9 ods. 1 písm. i) ZDP (6 000 – 2 500 – 500 = 3 000).

2. 4. Oslobodenie príjmu z predaja obchodného podielu nadobudnutého od 1.1.2024

S účinnosťou od 1.1.2024 dochádza ku zmene oslobodenia príjmu podľa § 9 ods. 1 písm. i) ZDP. Od dane je oslobodený príjem podľa § 8 ods. 1 písm. d) až f) ZDP, ak úhrn týchto príjmov znížený o výdavok podľa § 8 ods. 5 a 7 ZDP nepresiahne v zdaňovacom období 500 eur pričom toto oslobodenie sa nepoužije na príjmy z prevodu cenných papierov a príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, ktoré boli obchodným majetkom daňovníka a príjmy z prevodu cenných papierov a príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným nadobudnutých ako nepeňažné plnenie podľa § 9 ods. 1 písm. p) ZDP a § 5 ods. 7 písm. q) ZDP; ak takto vymedzený rozdiel medzi úhrnom príjmov a úhrnom výdavkov presiahne 500 eur, do základu dane sa zahmie len rozdiel nad takto ustanovenú sumu; ak daňovník súčasne dosiahol aj príjmy podľa § 6 ods. 3 ZDP a § 8 ods. 1 písm. a) ZDP, uplatní sa oslobodenie od dane podľa § 9 ods. 1 písm. g) ZDP a podľa tohto písmena, najviac v úhrnnej výške 500 eur.

Ustanovenie § 9 ods. 1 písm. i) ZDP sa teda nepoužije na príjmy z prevodu cenných papierov a príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, ktoré boli obchodným majetkom daňovníka, a to bez ohľadu na dobu, ktorá uplynula od vyradenia týchto cenných papierov, resp. účastí (podielov) na spoločnosti s ručením obmedzeným z obchodného majetku daňovníka.

Zároveň sa § 9 ods. 1 písm. i) ZDP nepoužije ani na príjmy z prevodu akcií a príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, ktoré daňovník nadobudol ako nepeňažné plnenie podľa § 5 ods. 7 písm. q) ZDP a § 9 ods. 1 písm. p) ZDP, a to bez ohľadu na skutočnosť, či tieto cenné papiere, resp. účasti (podieľy) na spoločnosti s ručením obmedzeným sú, resp. boli v obchodnom majetku daňovníka, alebo nie.

Príklad č. 8

Daňovník dosahujúci príjmy zo závislej činnosti podľa § 5 ZDP nadobudol 15.1.2024 nepeňažné plnenie formou obchodného podielu na spoločnosti s ručením obmedzeným CDE, s. r. o., ktorý bol ocenený v hodnote vkladu zistenej podľa § 25a ZDP vo výške 4 000 eur. Tento obchodný podiel pripadá na tohto daňovníka v súvislosti s výkonom jeho závislej činnosti vykonávanej pre zamestnávateľa CDE s.r.o., ktorého obchodný podiel takto získal. Spoločnosť CDE, s. r. o. vznikla v roku 2023. Spoločnosť CDE, s. r. o. nevyplácala podieľy na zisku zo svojho zisku odo dňa registrácie podľa § 49a ZDP a to až do konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom bolo toto plnenie nadobudnuté daňovníkom, teda v tomto prípade do konca roka 2024. Ako by daňovník zdanil príjem z predaja tohto podielu, ak by sa ho daňovník rozhodol predaj v roku 2026 za 9 500 eur v prípade, ak tento daňovník nadobudol predmetný podiel v roku 2024 bezodplatne.

V prípade zdanenia príjmu z predaja akcie alebo obchodného podielu, ktoré daňovník nadobudol vo forme nepeňažného plnenia v súlade s § 5 ods. 7 písm. q) ZDP, sú tieto príjmy vždy zdaniteľným príjmom podľa § 8 ZDP, pričom výdavkom k príjmu z ich predaja môže byť výlučne preukázateľne nadobudnutá suma, ktorú daňovník zaplatil za ich nadobudnutie. Ak ich daňovník nadobudol bezodplatne, nemôže si uplatniť ako výdavok hodnotu takto získanej akcie alebo obchodného podielu a vo väzbe na zmenu znenia § 8 ods. 5 písm. b) ZDP a § 8 ods. 7 ZDP s účinnosťou od 1.1.2024 a v tomto prípade sú jeho daňové výdavky nulové.

Daňovník pri predaji tohto podielu v roku 2026 dosiahol zdaniteľný príjem podľa § 8 ods. 1 písm. f) ZDP vo výške 9 500 eur a v súlade so znením § 8 ods. 5 písm. b) ZDP a § 8 ods. 7 ZDP daňové výdavky k predmetnému príjmu sú vo výške 0 eur. Daňovník si zahmie do základu dane (čiastkového základu dane) príjem z prevodu obchodného podielu vo výške 9 500 eur bez uplatnenia daňových výdavkov a na tento príjem si neuplatní oslobodenie od dane podľa § 9 ods. 1 písm. i) ZDP. Tento príklad vychádza z predpokladu, že zákonné ustanovenia týkajúce sa danej problematiky použité v tomto príklade nebudú do roku 2026 v zákone o dani z príjmov zmenené.