



**Zápis**  
**zo zasadnutia Komisie pre zabezpečenie jednotného metodického výkladu za oblasť dane z príjmov**  
**konanej dňa 10.06.2014 na MF SR**

Dňa 10.06.2014 sa konalo zasadnutie Komisie pre zabezpečenie jednotného metodického výkladu za oblasť dane z príjmov (ďalej len „komisia“) za účasti zástupcov Ministerstva financií Slovenskej republiky (MF SR), Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (FR SR) a Slovenskej komory daňových poradcov (SKDP). Zoznam účastníkov tvorí prílohu tohto zápisu.

Program komisie:

- I. Otvorenie
- II. Problematické oblasti:
  1. Precenenie neodpisovaného hmotného majetku na reálnu hodnotu smerom nadol v rámci zlúčenia v reálnych hodnotách podľa § 17c ZDP
  2. Cezhraničné reorganizácie
  3. Oceňovacie rozdiely pri zlúčení vykazované na účte 414
  4. Zmarené investície
  5. Výklad ustanovenia týkajúci sa daňovej uznateľnosti odpisu pohľadávky vymáhanej súdnou cestou v zahraničí
  6. Uplatnenie výdavku pri príjmoch z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva, ak boli nadobudnuté darovaním
  7. Posúdenie zdateľnosti príjmu poskytnutého vo forme daru maloletému dieťaťu, ktorého rodič je zamestnancom spoločnosti, ktorá dar dieťaťu poskytla
  8. Zahŕňovanie poskytovaných zamestnaneckých výhod do daňových výdavkov
  9. „Dodaňovanie“ záväzkov po lehote splatnosti
  10. Odpočet daňových strát po 1.1.2014
- III. Záver

Komisia sa zaoberala problematickými ustanoveniami zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“) a k jednotlivým bodom programu prijala nasledovné závery:

**1. Precenenie neodpisovaného hmotného majetku na reálnu hodnotu smerom nadol v rámci zlúčenia v reálnych hodnotách podľa § 17c ZDP**

Popis problému

Účtovná jednotka, ktorá zaniká zlúčením splynutím alebo rozdelením je povinná ku dňu predchádzajúcemu rozhodný deň preceniť majetok a záväzky na reálnu hodnotu. Ak reálna hodnota majetku je nižšia ako účtovná hodnota tohto majetku, rozdiely vzniknuté pri precenení majetku sa účtujú prostredníctvom účtu opravných položiek. V zmysle ustanovení § 17c ZDP opravná položka k odpisovanému a neodpisovanému majetku nie je považovaná za daňový výdavok u spoločnosti zrušovanej bez likvidácie a rovnako ani u právneho nástupcu. Podľa SKDP v budúcnosti vzniká ďalší problém, ak by právny nástupca predal neodpisovaný majetok za cenu vyššiu ako je prevzatá reálna hodnota pozemku právnym nástupcom, zisk by právny nástupca opäť zdanil, hoci celkovo mohla byť z predaja tohto pozemku dosiahnutá strata, a preto navrhuje do ZDP doplniť ustanovenie o daňovej uznateľnosti vytvorenej opravnej položky k neodpisovanému majetku zaúčtovanej z dôvodu precenenia majetku na reálnu hodnotu.

**Záver komisie**

Zámerom úpravy ZDP v oblasti tzv. podnikových kombinácií bolo u zanikajúcej spoločnosti uznať do základu dane iba to, čo sa dá jednoznačne určiť na základe ZDP, resp. to čo z neho priamo vyplýva (napr. daňové odpisy, zostatková cena majetku), pričom cieľom nebolo uznať tvorbu opravných položiek k hmotnému majetku, ktoré ZDP na účely vyčíslenia základu dane nikdy neakceptuje. MF SR a FR SR zastávajú názor, že predaj pozemku daňovníkom pred jeho zlúčením by mal rovnaký vplyv na základ dane, k akému dochádza pri precenení

neodpisovaného HM na reálnu hodnotu smerom nadol pri zlúčení obchodných spoločností. Zároveň je potrebné zdôrazniť, že ZDP dáva daňovníkovi možnosť rozhodnúť sa a zvoliť si spôsob ocenenia majetku reálnou hodnotou alebo pôvodnými cenami. Z tohto dôvodu MF SR a FR SR nepovažujú úpravu uznateľnosti opravnej položky k neodpisovanému majetku zaúčtovanej z dôvodu precenenia majetku na reálnu hodnotu navrhovanú SKDP za potrebnú.

SKDP sa s názorom MF SR a FR SR nestotožňuje, ale akceptuje ho.

## 2. Cezhraničné reorganizácie

### 2.1. Preukazovanie historických cien v prípade cezhraničného zlúčenia v pôvodných hodnotách

#### Popis problému

Podľa § 17e ods. 9 ZDP, ak pri zrušení daňovníka bez likvidácie so sídlom mimo územia Slovenskej republiky, ktorého právnym nástupcom je daňovník so sídlom na území Slovenskej republiky, vznikne tomuto právnemu nástupcovi podľa § 2 písm. d) druhého bodu mimo územia Slovenskej republiky stála prevádzkareň, tento právny nástupca pri vyčíslení základu dane podľa § 17 ods. 14

- a) pokračuje v tvorbe rezerv, opravných položiek a účtov časového rozlíšenia, ak sa vzťahujú k majetku a záväzkom tejto stálej prevádzkarene a v odpisovaní hmotného majetku a nehmotného majetku stálej prevádzkarene začatým daňovníkom, ktorý bol zrušený bez likvidácie so sídlom mimo územia Slovenskej republiky primerane podľa odseku 5.

V zmysle odseku 5 tohto ustanovenia právny nástupca daňovníka zrušeného bez likvidácie uplatní zvyšnú časť ročného odpisu prepočítaného na mesiace, počnúc mesiacom, v ktorom bol majetok zaúčtovaný u tohto právneho nástupcu. Súčasne prevezme pri odpisovanom majetku pôvodné ceny, už uplatnené daňové odpisy a zostatkové ceny majetku podľa § 25 ods. 3 a pokračuje v odpisovaní začatým pôvodným vlastníkom.

Pôvodnou cenou pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev je ocenenie hmotného majetku a nehmotného majetku u daňovníka zrušeného bez likvidácie zistené podľa § 25.

Spoločnosť zrušovaná bez likvidácie v zahraničí odpisovala majetok v zmysle právnych predpisov platných v zahraničí. Ako sa majú tieto ustanovenia primerane uplatniť v takomto prípade? Majú sa odpisy majetku prepočítavať podľa slovenského ZDP? Pri takomto postupe však môže vzniknúť disproporcja, že nejaký majetok by bol už podľa slovenského ZDP odpísaný hoci podľa daňového práva v štáte zanikajúcej spoločnosti ešte nie je odpísaný alebo naopak v štáte zanikajúcej spoločnosti je už odpísaný, ale podľa nášho ZDP ešte nie je.

Akým spôsobom sa budú preukazovať pôvodné hodnoty v zmysle §17e ods. 10 ZDP pri cezhraničnom zlúčení?

#### **Záver komisie**

Pôvodné ceny odpisovaného majetku pri cezhraničnom zlúčení obchodných spoločností sa preukazujú rovnakým spôsobom ako pri tuzemskom zlúčení obchodných spoločností, t. j. daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou pri vyčíslení základu dane jeho stálej prevádzkarene umiestnenej v zahraničí postupuje výlučne podľa ustanovení ZDP a nie podľa právnych predpisov štátu, v ktorom je stála prevádzkareň umiestnená.

Právny nástupca daňovníka zrušeného bez likvidácie pri vyčíslení základu dane stálej prevádzkarene umiestnenej v zahraničí:

- podľa § 17e ods. 9 ZDP pokračuje v odpisovaní jej hmotného a nehmotného majetku primerane podľa ods. 5,
- prevezme pri odpisovanom majetku jeho pôvodné ceny, t. j. ocenenie tohto majetku u daňovníka zrušeného bez likvidácie zistené podľa § 25 v účtovníctve tohto daňovníka vedeného v zahraničí,
- na základe takto zistenej pôvodnej vstupnej ceny majetku vyčíslia už uplatnené daňové odpisy a zostatkové ceny podľa § 22 až 29 ZDP, uplatní zvyšnú časť takto vyčísleného ročného odpisu prepočítaného na mesiace, počnúc mesiacom, v ktorom majetok zaúčtoval a pokračuje v odpisovaní podľa ZDP,
- ako súčasť dokumentácie súvisiacej so zlúčením vedie aj dokumentáciu o spôsobe evidovania výšky a použitia pôvodného ocenenia majetku a záväzkov.

## 2.2. Zlúčenie dvoch spoločností v inom štáte, pričom tieto spoločnosti majú organizačné zložky v SR

### Popis problému

ZDP a ani postupy účtovania pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva (ďalej len „postupy účtovania v PÚ“) neriešia prípady, ak dôjde k zlúčeniu dvoch spoločností v jednom štáte v zahraničí, pričom tieto spoločnosti majú svoje organizačné zložky v SR. Napr. zlúčenie dvoch spoločností v rámci Nemecka, ktoré majú organizačné zložky v SR.

Neriešia sa prípady účtovných závierok, rozhodného dňa, ako vyčíslieť základ dane k rozhodnému dňu, v akých hodnotách, resp. aké ustanovenia použiť v takomto prípade na vyčíslenie základu dane a pod. Takáto úprava v našom právnom poriadku úplne absentuje a spôsobuje v praxi problémy.

### **Záver komisie**

Pri zlúčení dvoch spoločností v zahraničí, ktoré obidve majú na území SR svoje organizačné zložky sa v súlade s princípom nediskriminácie zahraničných osôb postupuje rovnako ako pri zlúčení iných obchodných spoločností v tuzemsku. Zrušením a zánikom zahraničnej osoby prichádza k jej zrušeniu ako účtovnej jednotky a daňovníka, ale neprichádza automaticky k zrušeniu organizačnej zložky, ktorú mala táto zahraničná osoba zriadenú na území SR. Právnym nástupcom zaniknutého zriaďovateľa organizačnej zložky a stálej prevádzkarne umiestnenej na území SR je zahraničná nástupnícka spoločnosť. Táto zahraničná nástupnícka spoločnosť podá na príslušný registrový súd návrh na zmeny zapísaných údajov (údaje o zriaďovateli organizačnej zložky) a oznámi zrušenie zanikajúcej spoločnosti, obdobne postupuje vo vzťahu k daňovej registrácii (§ 49a ods. 6 ZDP).

Zanikajúca účtovná jednotka:

- k rozhodnému dňu uzavrie účtovné knihy organizačnej zložky v súlade s § 16 ods. 2 a 4 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z. n. p. (ďalej len zákon o účtovníctve),
- ku dňu predchádzajúcemu rozhodnému dňu zostavuje mimoriadnu účtovnú závierku a daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou vyčíslí základ dane stálej prevádzkarne na území SR podľa § 17 až 29 ZDP,
- pri určovaní zdaňovacieho obdobia postupuje podľa § 49 ods. 6 ZDP.

Nástupnícka účtovná jednotka:

- k rozhodnému dňu otvorí účtovné knihy a ďalej vedie účtovníctvo v rozsahu činnosti dvoch organizačných zložiek (spoločné účtovníctvo, v členení podľa organizačných zložiek).

## 3. Oceňovacie rozdiely pri zlúčení vykazované na účte 414

### 3.1. Oceňovacie rozdiely pri zlúčení v reálnych hodnotách podľa § 17c ZDP

#### Popis problému

Podľa § 26(1) postupov účtovania v PÚ, sa pri zrušení bez likvidácie, v účtovníctve zanikajúcej účtovnej jednotky ku dňu predchádzajúcemu rozhodnému dňu rozdiely vzniknuté medzi reálnou hodnotou majetku a záväzkov podľa § 27 ods. 1 písm. d) zákona o účtovníctve a účtovnou hodnotou majetku a záväzkov účtujú:

- na účet 416 - Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí a rozdelení; pred účtovaním oceňovacieho rozdielu sa zúčtuje opravná položka podľa § 18 ods. 14.
- na účet 414 - Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov, ak ide o majetok a záväzky podľa § 14 a 16, pri ktorých sa účtuje zmena reálnej hodnoty z dôvodu zostavenia účtovnej závierky,

Podľa príslušných ustanovení ZDP upravujúcich zahrňanie oceňovacích rozdielov do základu dane platí nasledovné:

- § 17c(1)(a)  
„Základ dane daňovníka zrušeného bez likvidácie sa v zdaňovacom období, ktoré končí dňom predchádzajúcim rozhodnému dňu, 80b)  
a) upraví o sumu vo výške oceňovacích rozdielov z precenenia pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev vykázanú podľa osobitného predpisu, 1) ak tieto oceňovacie rozdiely nezahŕnuje do základu dane právny nástupca tohto daňovníka,  
b) ...“

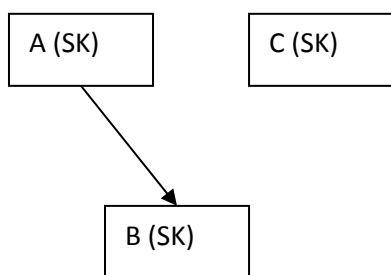
- § 17c(3)(a)
  - „Do základu dane právneho nástupcu daňovníka zrušeného bez likvidácie sa
  - a) oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev vykázané podľa osobitného predpisu 1) môžu zahrnúť podľa odseku 2 alebo až do ich úplného zahrnutia, najdlhšie počas siedmich bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období, najmenej vo výške jednej sedminy ročne, ....“

S ohľadom na uvedené pravidlá vzniká otázka ako široko je možné interpretovať oceňovacie rozdiely uvedené v ustanoveniach § 17c(1)(a) a § 17c(3)(a) ZDP.

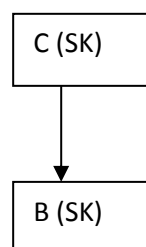
Ak by tieto oceňovacie rozdiely boli interpretované úzko, a to že sa vzťahujú len na oceňovacie rozdiely vykazované podľa postupov účtovania v PÚ na účte 416, potom by dochádzalo v určitých prípadoch (obchodné podiely v dcérskych spoločnostiach oceňované metódou vlastného imania a deriváty) k narušeniu daňovej neutrality, čo by podľa nášho názoru nebolo správne (napr. v prípadoch spadajúcich pod Smernicu Rady 2009/133/ES by to bolo v rozpore s právom EÚ).

#### Príklad -

Situácia pred zlúčením:



Situácia po zlúčení:



Zanikajúca spoločnosť (spoločnosť A) preceňuje svoj podiel na dcérskej spoločnosti B) pri zlúčení na reálnu hodnotu podľa postupov účtovania v PÚ cez účet 414 - Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov:

- Obstarávací cena podielu = 100 j.
- Ocenenie podielu metódou vlastného imania ku dňu predchádzajúcemu rozhodnému dňu = 85 j. (predkontácia zaúčtovania precenenia 15 j. na „aktuálnu“ účtovnú hodnotu: 414/061)
- Reálna hodnota podielu ku dňu predchádzajúcemu rozhodnému dňu = 90 j. (predkontácia zaúčtovania precenenia 5 j. na reálnu hodnotu: 061/414 pri zlúčení)

Hodnota oceňovacieho rozdielu pri zlúčení (5 j.) ale ani celková netto hodnota oceňovacieho rozdielu vykázaná na účte 414 ku dňu predchádzajúcemu rozhodnému dňu (10 j.) by nemohla byť pri uplatnení úzkej interpretácie predmetných ustanovení zahrnutá do základu dane (ani u spoločnosti A a ani u spoločnosti C). Napriek tomu by si pri budúcom predaji obchodného podielu v dcérskej spoločnosti (spoločnosti B) mohol právny nástupca (spoločnosť C ako právny nástupca spoločnosti A) uplatniť ako daňové výdavky sumu len do výšky reálnej hodnoty. Keby k zlúčeniu nebolo došlo, potom by sa pri predaji finančnej investície v B uplatňovali daňové výdavky s ohľadom na pôvodnú hodnotu finančnej investície.

Ako aplikovať § 17c(1)(a) a § 17c(3)(a) ZDP s ohľadom na vyššie uvedené?

#### **Záver komisie**

Ustanovenia § 17c ods. 1 písm. a), § 17c ods. 3 písm. a) o oceňovacích rozdieloch sa aplikujú na hodnotu oceňovacích rozdielov účtovaných na účte 414, t. j. účtovaných ku dňu zostavenia účtovnej závierky (napr. metódou vlastného imania) a tiež na hodnotu oceňovacích rozdielov účtovaných na účte 416 z dôvodu samotného zlúčenia ku dňu predchádzajúcemu rozhodnému dňu. Pri zlúčení v reálnych hodnotách sa tak do základu dane zahrnujú oceňovacie rozdiely účtované na oboch týchto účtoch, t. j. na účte 414 aj 416.

### 3.2. Oceňovacie rozdiely pri zlúčení v pôvodných hodnotách podľa § 17e ZDP

Závery k skôr položenej otázke sú relevantné aj pre aplikáciu § 17e ods. 1 ZDP, podľa ktorého:

„Do základu dane daňovníka zrušeného bez likvidácie v zdaňovacom období, ktoré končí dňom predchádzajúcim rozhodnému dňu, 80b) sa

a) nezahŕňa suma vo výške oceňovacích rozdielov z precenenia pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev vykázaná podľa osobitného predpisu, 1) ak sa vzťahujú k majetku a záväzkom, ktoré právny nástupca tohto daňovníka prevzal v pôvodných cenách podľa osobitného predpisu, 1).....“

#### Záver komisie

Pri zlúčení v pôvodných hodnotách sa ustanovenie § 17e ods. 1 ZDP, podľa ktorého sa do základu dane nezahrnutú oceňovacie rozdiely, vzťahuje na oceňovacie rozdiely účtované na účte 414, t. j. účtované ku dňu zostavenia účtovnej závierky a tiež na účte 416 z dôvodu samotného zlúčenia ku dňu predchádzajúcemu rozhodnému dňu.

### 4. Zmarené investície z iných dôvodov ako škoda

#### Popis problému

Spoločnosť sa rozhodla realizovať developerský projekt – výstavbu bytov, na tento účel si dala vypracovať projektovú dokumentáciu vo výške 40 000,- EUR, o ktorej účtovala na účte 042. Vedenie spoločnosti však v ďalšom roku rozhodlo o tom, že z finančných dôvodov sa projekt nebude realizovať. Môžu byť náklady vynaložené na obstaranie projektu daňovým výdavkom?

Pokiaľ sa jedná o zmarenie investície z iných dôvodov ako škoda, ktorými sa ZDP osobitným spôsobom nezaobera, musíme vychádzať z postupov účtovania v PÚ a zo všeobecnej definície daňového výdavku v § 2 písm. i) ZDP.

Podľa § 68 ods. 8 postupov účtovania v PÚ sa v ostatných prípadoch, t. j. ak nejde o škodu, sa sumy účtované na účte 041 – Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku a na účte 042 – Obstaranie dlhodobého hmotného majetku odpíšu na ľarchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť, a to v deň rozhodnutia o zrušení prác na obstarávaní dlhodobého majetku.

#### Záver komisie

Rozhodnutie vedenia spoločnosti o zrušení prác na obstarávaní dlhodobého majetku je dobré zabezpečiť v písomnej forme, aby bolo jasne preukázateľné pred správcom dane, v ktorom zdaňovacom období k tejto skutočnosti došlo. Dodávame však, že okrem rozhodnutia si musí daňovník zabezpečiť aj iné dôkazy. V danom prípade sa jedná o celú projektovú dokumentáciu ako aj podrobné písomné zdôvodnenie, prečo sa spoločnosť rozhodla v tejto investícii nepokračovať, a zároveň tieto tvrdenia podložiť aj výkazmi o jej finančnej situácii. Takto zdokumentovaná suma zmarenej investície, ktorá vznikla z iných dôvodov ako škoda, by bola daňovým výdavkom podľa ZDP.

### 5. Výklad ustanovenia týkajúci sa daňovej uznateľnosti odpisu pohľadávky vymáhanej súdnou cestou v zahraničí

#### Popis problému

Obchodná spoločnosť so sídlom na území Slovenskej republiky má vo svojom portfóliu viaceré pohľadávky. Jednou skupinou pohľadávok sú pohľadávky z poskytnutej pôžičky. Dlžníkom je spoločnosť so sídlom v zahraničí. V tomto prípade však voči zahraničnému dlžníkovi existuje riziko, že dlžník pôžičku nezaplatí z dôvodu nedostatku majetku. Spoločnosť nemá žiadne splatné záväzky voči zahraničnému dlžníkovi, ktoré by bolo možné započítať voči pohľadávke. Pohľadávka nie je premlčaná, čo spoločnosť vie preukázať, a taktiež vie preukázať, že pohľadávku aktívne vymáha od zahraničného dlžníka prostredníctvom súdu.

Z uvedeného teda vyplýva otázka, či je možné uznať odpis takejto pohľadávky do daňových výdavkov v zmysle príslušných ustanovení ZDP?

#### Záver komisie

Ministerstvo financií SR v tejto súvislosti vydalo stanovisko č. MF/016414/2013-721 zo dňa 3.9.2013, z obsahu ktorého vyplýva, že nakoľko pohľadávka z poskytnutej pôžičky nebola zahrnutá do zdaniiteľných príjmov (účtovaná iba súvahovo) a ani nevznikla z titulu poskytnutia spotrebiteľského úveru, nespĺňa podmienky podľa § 19 ods. 2 písm. i) ani písm. r) ZDP, pretože k pohľadávke z poskytnutej pôžičky, ktorá nebola zahrnutá do zdaniiteľných príjmov (účtovaná iba súvahovo) a ani nevznikla z titulu poskytnutia spotrebiteľského úveru, nie je možné tvorbu OP zahrnúť do daňových výdavkov.

Pokiaľ by sme uvažovali o možnosti uznať odpis pohľadávky za daňový výdavok podľa § 19 ods. 2 písm. h) ZDP je potrebné preveriť, za akých konkrétnych podmienok bola pôžička poskytnutá daňovníkom a posúdiť, či existuje medzi nimi ekonomické alebo personálne prepojenie podľa § 2 písm. o) ZDP, či sa jedná o iné prepojenie tak ako je definované v § 2 písm. p) ZDP, alebo či sa jedná o zahraničnú závislú osobu podľa § 2 písm. r) ZDP.

Pri analýze týchto kritérií bolo dodatočne zistené, že sa v čase poskytnutia pôžičky jednalo o:

- zahraničnú závislú osobu, potom všetky takto uskutočnené transakcie by mali byť v súlade s princípom nezávislého vzťahu. Princíp nezávislého vzťahu je založený na porovnávaní podmienok dohodnutých v obchodných vzťahoch alebo finančných vzťahoch medzi zahraničnými závislými osobami s podmienkami, ktoré by medzi sebou dohodli nezávislé osoby v porovnateľných podmienkach, t.j. podmienky za akých boli pôžičky poskytnuté.
- bezúročné pôžičky na nešpecifikované obdobie a z tohto dôvodu by bolo problematické obhájiť pred správcom dane, že táto transakcia je v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

Z dôvodov, že

- pohľadávka je voči zahraničnej závislej osobe,
- spoločnosť nemá žiadne splatné záväzky voči zahraničnému dlžníkovi (je nekrytá),
- pôžička bola bezúročná (žiadny súvis s dosiahnutím zdaniiteľného príjmu),

sa táto transakcia javí ako špekulatívna.

Tieto závery sú zároveň podporené ustanovením § 3 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok), tzv. general anti avoidance rule, podľa ktorého sa pri správe daní neprihliada na skutočnosť, ktorá:

- nemá ekonomické opodstatnenie,
- výsledkom ktorej je účelové obchádzanie daňovej povinnosti,
- výsledkom ktorej je zníženie daňovej povinnosti.

Správca dane by obdobne postupoval aj v prípade ak by išlo o tuzemského dlžníka. Povinnosť predloženia potvrdenia zo súdu, že nie je možné vymôcť celú alebo časť pohľadávky voči dlžníkovi, nemení na skutočnosti, že predmetom skúmania by bola podstata celej transakcie, a to bez ohľadu na skutočnosť, či sa jedná o zahraničného alebo tuzemského dlžníka.

## **6. Uplatnenie výdavku pri príjmoch z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva, ak boli nadobudnuté darovaním**

### Popis problému

V praxi vzniká problém pri uplatnení výdavku pri príjme z prevodu obchodného podielu na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva podľa § 8 ods. 1 písm. f) ZDP, ak členský podiel alebo členské práva družstva boli nadobudnuté darovaním, nakoľko v súlade so znením § 8 ods. 7 ZDP sa za výdavok považuje vklad alebo obstarávací cena podielu.

### **Záver komisie**

Pri stanovení výdavku k príjmu z prevodu obchodného podielu na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva podľa § 8 ods. 1 písm. f) ZDP, ktorý bol nadobudnutý darovaním, by sa malo postupovať obdobne ako pri nadobudnutom podiele dedením, čo bolo riešené na pracovnom zasadnutí komisie konanom dňa 21.03.2007. Za výdavok by sa teda mala považovať reprodukčná obstarávací cena zistená v čase nadobudnutia obchodného podielu darom a to napr. cena obchodného podielu zistená v účtovníctve spoločnosti alebo družstva resp. trhovú cenu obchodného podielu v čase nadobudnutia alebo zostatková cena zistená u darcu, ak tento bol právnickou osobou a pod.

V najbližšej novele bude do § 8 ods. 5 ZDP doplnená možnosť uplatnenia daňového výdavku vo výške reprodukčnej obstarávacej ceny zistenej v čase nadobudnutia obchodného podielu na s.r.o., komanditnej spoločnosti alebo členského práva družstva dedením alebo darovaním k príjmu z ich prevodu/predaja.

## **7. Posúdenie zdaniteľnosti príjmu poskytnutého vo forme daru maloletému dieťaťu, ktorého rodič je zamestnancom spoločnosti, ktorá dar dieťaťu poskytla**

### Popis problému

Spoločnosť poskytla maloletému dieťaťu finančný dar na základe darovacej zmluvy, pričom rodič maloletého dieťaťa je zamestnancom tejto spoločnosti. Je otázne, či dar poskytnutý dieťaťu je zdaniteľným príjmom podľa ZDP.

### **Záver komisie**

Dar poskytnutý obchodnou spoločnosťou maloletému dieťaťu, ktorého rodič je zamestnancom tejto obchodnej spoločnosti, je poskytnutý v súvislosti s výkonom závislej činnosti rodiča dieťaťa, t.j. dar je predmetom dane v súlade s § 3 ods. 2 písm. a) ZDP, a nie je oslobodený od dane z príjmov [oslobodeným príjmom od dane je napr. príjem poskytnutý ako použitie rekreačného, zdravotníckeho, vzdelávacieho, predškolského, telovýchovného alebo športového zariadenia poskytnutého zamestnávateľom, pričom rovnako sa posudzuje aj takéto plnenie poskytnuté manželovi (manželke) zamestnanca a deťom, ktoré sa na účely ZDP považujú za vyživované osoby tohto zamestnanca alebo jeho manželky (manžela)]. Podľa ustanovenia § 5 ods. 1 písm. g) ZDP v nadväznosti na § 5 ods. 2 ZDP je tento dar považovaný za zdaniteľný príjem zo závislej činnosti obdarovaného, t.j. daňovníka (rodiča – zamestnanca obchodnej spoločnosti), z ktorého zamestnávateľ zrazí preddavok na daň v súlade s § 35 ZDP.

## **8. Zahrňovanie poskytovaných zamestnaneckých výhod do daňových výdavkov**

### Popis problému

K problematike zahrňovania poskytovaných zamestnaneckých výhod do daňových výdavkov bol komisiou prijatý nasledovný záver:

### **Záver komisie**

Komisia sa zhodla, aby sa nerobili rozdiely v uznávaní daňových výdavkov medzi peňažným a nepeňažným príjmom zamestnanca.

Navrhuje sa legislatívna úprava ustanovenia § 19 ods. 1 v pripravovanej novele ZDP, ktorou sa ruší limit pre daňové výdavky podľa ZDP zamestnávateľa vyplácané zamestnancovi ako zdaniteľný príjem podľa § 5 ods. 1. Brutácia (navýšenie) nepeňažného príjmu je jedným z navrhovaných spôsobov výpočtu zdaniteľnej mzdy pri poskytnutí zamestnaneckého benefitu v inej ako peňažnej forme a je súčasťou pripravovanej legislatívnej úpravy ZDP.

## **9. „Dodaňovanie“ záväzkov po lehote splatnosti**

### Popis problému

V novele ZDP účinné od 1.1.2014 je nové ustanovenie § 17 ods. 32 písm. a), podľa ktorého ak po období, v ktorom bol základ dane zvýšený podľa odseku 27 o 100% menovitej hodnoty záväzku alebo jeho nesplatennej časti, dôjde k úhrade záväzku alebo jeho časti, základ dane sa zníži o výšku uhradeného záväzku v tom zdaňovacom období, v ktorom bol záväzok alebo jeho časť uhradený.

Z dôvodu, že v aktuálnom znení ZDP je uvedené „ak po období, v ktorom bol základ dane zvýšený podľa odseku 27 o 100% menovitej hodnoty záväzku, vzniká otázka, ako postupovať v prípade, ak zvýšime základ dane len o 20% alebo o 50% a následne dôjde k úhrade záväzku alebo jeho časti.

### **Záver komisie**

Ak dôjde k úhrade záväzku alebo jeho nesplatennej časti počas doby jeho existencie (medzi 360 a 1080 dňami), použijú sa pri znižovaní základu dane rovnaké predpoklady ako pri jeho postupnom zvyšovaní podľa § 17 ods. 27 ZDP. Komisia sa zhodla, že súčasné znenie ustanovenia § 17 ods. 32 písm. a) je postačujúce a z dôvodu právnej istoty pripája tabuľku so vzorovými prípadmi.

**Tabuľka:**

záväzok = 10 000 eur					
úprava ZD	záväzok neuhradený nikdy	úhrada záväzku po 1080 dňoch	úhrada záväzku po 360 dňoch vo výške 5 000	úhrada záväzku po 360 dňoch vo výške 10 000	úhrada záväzku po 360 dňoch vo výške 9 000
po 360 dňoch (20 %)	+ 2 000	+ 2 000	+ 2 000	+ 2 000	+ 2 000
po 720 dňoch (50 %)	+ 3 000	+ 3 000	+ 500	- 2 000	- 1 500
po 1080 dňoch (100 %)	+ 5 000	+ 5 000	+ 2 500	---	+ 500
v nasledujúcich obdobiach	---	- 10 000	---	---	---
<b>celkový vplyv na ZD</b>	+ 10 000	0	+ 5 000	0	+ 1 000

**10. Odpočet daňových strát po 1.1.2014**Popis problému

Podľa prechodného ustanovenia § 52za ods. 4 k odpočtu daňových strát sa neuplatnené daňové straty vykázané za zdaňovacie obdobia ukončené v rokoch 2010 až 2013 alebo súčet týchto neuplatnených daňových strát, aj keď sa mohli odpočítať od základu dane, odpočítajú od základu dane rovnomerne počas štyroch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období začínajúcich zdaňovacím obdobím najskôr 1. januára 2014. Otázkou je počnúc, ktorým zdaňovacím obdobím je potrebné začať uvedené daňové straty odpočítavať – počnúc zdaňovacím obdobím 2014 alebo je to možné napr. počnúc zdaňovacím obdobím 2016 a od tohto zdaňovacieho obdobia počítajú štyri bezprostredne po sebe nasledujúce zdaňovacie obdobia.

**Záver komisie**

Zámerom ZDP bolo daňové straty vykázané za zdaňovacie obdobia 2010 až 2013 uplatniť rovnomerne počas štyroch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období a to tak, že prvú štvrtinu úhrnu takýchto strát je daňovník povinný uplatniť za zdaňovacie obdobie začínajúce po 1. januári 2014. Komisia dospela k názoru, že uvedené prechodné ustanovenie je potrebné uplatňovať v kontexte s § 30 ods. 1 a teda úhrn týchto strát uplatniť rovnomerne počas štyroch zdaňovacích období, a to počnúc zdaňovacím obdobím, ktoré začne v r. 2014.

V Bratislave, dňa: 29. 07. 2014

Spísal: Ing. Ján Pekarovič, MF SR