



Úvod

Chcete mať aktuálne informácie o nových možnostiach a povinnostiach v oblasti účtovníctva, daní, auditu a outsourcingu vyplývajúcich z platnej legislatívy SR? Neviete ako na to? Skúste sa obrátiť na nás!

Ponúkame Vám aktuálne informácie a riešenia problémov.

Transferové oceňovanie, jeho história, dôvody a zmeny

V cezhraničnom obchodnom styku medzi spoločnosťami, ktoré sú súčasťou jedného nadnárodného koncernu, vzniká otázka spravodlivého ocenenia a pridelenia zisku. Dôvodom je **zamedzenie proaktívnej optimalizácie zisku** a teda pridelenia transparentného zdanenia príjmov.

Vznikom **OECD**, organizácie ktorej prioritou je na nediskriminačnom základe zabezpečiť rozvoj medzinárodného obchodu, sa sformalizovali pravidlá transferového oceňovania. Všetky členské štáty OECD sa zhodli na uplatnení základných pravidiel transferového oceňovania už v roku 1979 a tým v prvopočiatku zamedzili účinkom dvojitého zdanenia v medzinárodnom obchode. **Základným a spravodlivým princípom transferového oceňovania je povinnosť použiť ceny na trhu obvyklé** aj v transakciách medzi závislými osobami v rámci skupiny spoločností.

Na základe zistených medzier v základných pravidlách a vyvolanej nutnosti ich doplnenia a prepracovania, OECD vydalo v roku 1995 novú smernicu, ktorá sa dopĺňala o špecifiká transferového oceňovania (oceňovanie nehmotného majetku a služieb poskytovaných v rámci skupiny, zdieľanie nákladov spoločnosťami v skupine, odsúhlasenie cenotvorby správcom dane a pod.). V roku 2001 vzniklo tzv. **Spoločné fórum pre**

transferové oceňovanie, ktoré spája daňových expertov z podnikateľského sektora a poradenských spoločností so správcami daní jednotlivých členských štátov. Ideou fóra je zjednotenie pravidiel transferového oceňovania v celej EÚ. Prax prináša v každej krajine rôzne interpretácie možnosti oceňovania a tým aj negatívne dôsledky dvojitého zdanenia, čo má za následok zvýšenie nákladov na oboch stranách. Fórum je zložené z odborníkov, ktorí praktické problémy jednotne interpretujú a k negatívnym vplyvom zvyšovania nákladov nedochádza. Podnikateľský subjekt používajúci transferové oceňovanie bol povinný dodať dokumentáciu zloženú z dvoch častí:

- Masterfile
- lokálnu dokumentáciu (na základe miestnych zákonov)

Masterfile je exaktne definovaný „balíček dokumentov“, obsahujúci informácie o nadnárodnej skupine podnikov vrátane opisu politiky transferového oceňovania, dohôd o alokácii nákladov medzi dotknutými spoločnosťami ako aj funkčnej analýzy a analýzy rizík.

Ministerstvo financií SR však upravilo povinnú dokumentáciu k transferovému oceňovaniu. Na Slovensku začalo platiť používanie obvyklých cien už od vzniku samostatnej republiky. Princíp nezávislého vzťahu je definovaný v slovenskej daňovej legislatíve ako porovnanie podmienok, ktoré boli dohodnuté v obchodných alebo vo finančných vzťahoch medzi dotknutými subjektami s podmienkami, ktoré by si medzi sebou dohodli nezávislé osoby v porovnateľných vzťahoch za

porovnateľných okolností. **Problémom** však **zostáva „porovnateľnosť“**, ktorá nemá nikde stanovené kritériá. Daňový zákon umožňuje schválenie použitej metódy, ale nie samotnej ceny. Kameňom úrazu sa stáva dôkazové bremeno, ktoré zostáva na daňovníkovi a správca dane môže pri daňovej kontrole žiadať v podstate neobmedzený rozsah dokumentov vo vopred definovanej forme.

Usmernenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/8288/2009-72 o určení obsahu dokumentácie o metóde ocenenia používanej daňovníkov podľa §18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov **bude prvýkrát v platnosti** za obdobie ktoré sa začne po 31. Decembri 2008. Daňovník je povinný dodať základnú dokumentáciu pozostávajúcu z individuálnej účtovnej závierke podľa IFRS na základe osobitného predpisu obsahujúcu informácie o spoločne celej skupine závislých osôb („všeobecná dokumentácia“) ako aj o konkrétnom daňovníkovi („špecifická dokumentácia“).

Všeobecná dokumentácia obsahuje identifikáciu a právnu formu jednotlivých členov skupiny, popis celosvetovej organizačnej a vlastníckej štruktúry skupiny, popis podnikateľskej činnosti a obchodnej stratégie v rámci skupiny, identifikáciu priemyselného odvetvia, obchodné vzťahy a aktivity skupiny v priemyselnom odvetví, plánovanú obchodnú stratégiu, predpokladané aktivity v budúcnosti, projekty a ciele skupiny, všeobecný popis funkcií, ktoré vykonávajú jednotliví členovia skupiny a ich predpokladané riziká ktoré znášajú a informácie ktoré prispievajú k preukázaniu súladu s princípom nezávislého vzťahu.

Špecifická dokumentácia bezprostredne nadväzuje na všeobecnú dokumentáciu a obsahuje osobité informácie týkajúce sa daňovníka ako identifikáciu a právnu formu daňovníka, popis jeho organizačnej a vlastníckej štruktúry, popis podnikateľskej činnosti a obchodnej stratégie daňovníka, identifikáciu priemyselného odvetvia, obchodné

vzťahy a aktivity daňovníka v priemyselnom odvetví, plánovanú obchodnú stratégiu a podnikateľský zámer, predpokladané aktivity v budúcnosti, projekty a ciele daňovníka, zoznam kontrolovaných transakcií, popis jednotlivých kontrolovaných transakcií daňovníka, prehľad o nehmotnom majetku, ktorý vlastní alebo využíva daňovník, zoznam opatrení predchádzajúcich oceneniu, napr. odsúhlasenie metódy ocenenia, ktoré má schválené daňovník, zoznam dohôd o príspevkoch na náklady, na ktorých sa podieľa daňovník a akékoľvek iné rozhodnutia ovplyvňujúce oblasť transferového oceňovania, všeobecný popis funkcií, ktoré vykonáva daňovník a jeho predpokladané riziká, ktoré znáša, interné a/alebo vonkajšie porovnateľné údaje nezávislých osôb, analýza porovnateľnosti, popis systému transferového oceňovania daňovníka a informácie týkajúce sa výberu, spôsobu uplatňovania metód/-y transferového oceňovania a určenia ceny kontrolovaných transakcií, iné informácie ktoré prispievajú k preukázaniu súladu s princípom nezávislého vzťahu.

Autor článku: Lenka Chovancová Ťupeková, Senior Finance Consultant

Rada na záver

Opis:

Spoločnosť, ktorej 100 % vlastníkom je Rakúska spoločnosť, obchoduje so svojimi sesterskými spoločnosťami nachádzajúcimi sa v Nemecku, Poľsku, Grécku a Slovinsku. Spoločnosť im predáva svoje výrobky a taktiež od nich nakupuje materiál – subdodávky, tovar a pod. Od materskej firmy má spoločnosť dlhodobú pôžičku, ku ktorej sa im raz ročne vyúčtováva úrok. Materská firma ako aj niektoré sesterské firmy fakturujú spoločnosti poradenstvo, poplatok za vedenie spoločnosti, správu EDV, školenia, nájomné za zapožičané stroje (finančný prenájom z roku 2000, ktorý končí v roku 2010) a holdingové licenčné poplatky za používanie ochrannej známky podľa zmluvy.

Otázka:

Aké konkrétne povinnosti vyplývajú pre spoločnosť z §18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov? Akú dokumentáciu je spoločnosť povinná viesť podľa FS 1/2009?

Odpoveď:

Spoločnosť je tuzemská právnická osoba prepojená so zahraničnou právnickou osobou (§2 písm. r) ZDP), a teda na základe zákona o dani z príjmu je zahraničnou závislou osobou.

Spoločnosť, ako daňovník musí požiadať príslušného správcu dane – daňový úrad o „Rozhodnutie o odsúhlasení metódy ocenenia“ pre účely úpravy základu dane zahraničných závislých osôb. Správca dane je oprávnený vydať rozhodnutie o odsúhlasení metódy ocenenia a to najviac na päť zdaňovacích období. Ak daňovník preukáže, že nedošlo k zmene podmienok, je možné toto obdobie predĺžiť na ďalších 5 zdaňovacích období. Žiadosť je potrebné podať najmenej 30 dní pred uplynutím lehoty v rozhodnutí o odsúhlasení metódy oceňovania.

Metódu oceňovania si organizácia volí sama, avšak musí vychádzať z niektorej z metód založenej na porovnávaní cien. V prípade, že nie je možné spoľahlivo použiť niektorú z daných metód, použijú sa metódy vychádzajúce z porovnávania zisku, ich vzájomná kombinácia, alebo iné metódy, ktoré nie sú uvedené v zákone. Dôležité je, aby použitá metóda bola v súlade s princípom nezávislého vzťahu, ktorý je založený na porovnávaní podmienok dohodnutých v obchodných alebo finančných vzťahoch. Pri porovnávaní sa zohľadňujú najmä činnosti vykonávané porovnávanými osobami, a to ich výroba, montážne práce, výskum a vývoj, nákup a predaj, rozsah ich podnikateľských rizík, vlastnosti porovnávaného majetku alebo služby, dohodnuté zmluvné podmienky, ekonomické prostredie trhu, ako aj obchodná stratégia. Podmienky sú vzájomne porovnateľné, ak medzi nimi nie je žiaden rozdiel alebo ak možno vplyv týchto rozdielov odstrániť.

Usmernenie MF SR o obsahu dokumentácie o metóde ocenenia používanej daňovníkom podľa §18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov ustanovuje povinnosť viesť dokumentáciu o metóde ocenenia použitej daňovníkom na účely zistenia rozdielu podľa §17 ods. 5 zákona o dani z príjmov a určuje obsah dokumentácie o metóde ocenenia používanej daňovníkom.

- Účelom dokumentácie je zdokladovať proces ocenenia vzájomných obchodných vzťahov daňovníka vrátane cien za poskytnuté služby, pôžičky a úvery (ďalej len „kontrolované transakcie“) a iné skutočnosti, ktoré majú na oceňovanie týchto transakcií vplyv. Dokumentácia predstavuje súbor informácií, údajov a skutočností, ktoré preukazujú a vysvetľujú spôsob tvorby cien daňovníka pri kontrolovaných transakciách.
- Z dokumentácie má byť zrejmé, že pri oceňovaní kontrolovaných transakcií bol dodržaný princíp nezávislého vzťahu.
- Obsah dokumentácie závisí od okolností a podmienok jednotlivých kontrolovaných transakcií daňovníka, predovšetkým od použitej metódy ocenenia.
- Dokumentácia sa vypracuje za každú kontrolovanú transakciu samostatne alebo spoločne za skupinu kontrolovaných transakcií; t. j. viacero kontrolovaných transakcií, ktoré sú vzájomne úzko prepojené, sú rovnakého druhu, sú uzatvorené za rovnakých podmienok alebo sú preukázateľne porovnateľné.

Ak organizácia nie je účtovnou jednotkou, ktorá vykazuje výsledok hospodárenia v individuálnej účtovej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo (IFRS) na základe povinnosti podľa zákona o účtovníctve, tak vedie zjednodušenú dokumentáciu o metóde ocenenia. Táto dokumentácia zahŕňa informácie v rozsahu, ktorý je popísaný v časti N prílohy č. 3 opatrenia

Ministerstva financií Slovenskej republiky č.4455/2003-92. Príloha ustanovuje podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky ako aj rozsah údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva. Ide vlastne o poznámky účtovnej závierky, kde sa v časti **N uvádzajú informácie o ekonomických vzťahoch účtovnej jednotky a spriaznených osôb v tejto štruktúre:**

- zoznam spriaznených osôb s uvedením ich obchodného mena a sídla alebo mena, priezviska a trvalého pobytu,
- zoznam obchodov, ktoré sa uskutočnili medzi účtovnou jednotkou a spriaznenými osobami, a to
 - druh obchodu (napr. kúpa alebo predaj), poskytnutie služby, obchodné zastúpenie, licencie, transfery, know-how, úver, pôžička, výpomoc, záruka a pod.
 - ich významná charakteristika, najmä hodnotové alebo percentuálne vyjadrenie obchodu k celkovému objemu obchodov realizovaných účtovnou jednotkou, informácia o neukončených obchodoch v hodnotovom vyjadrení obchodu alebo percentuálnom vyjadrení obchodu k celkovému objemu obchodov realizovaných účtovnou jednotkou ako aj informácia o cenách realizovaných obchodov medzi účtovnou jednotkou a spriaznenými osobami,
- zoznam obchodov podľa písmena b), ktoré sú rovnakého druhu a uvádzajú sa kumulovane okrem informácií o týchto obchodoch, ktoré sa v súlade s požiadavkami na uvádzané informácie podľa § 3 ods. 1 uvádzajú samostatne,
- zoznam obchodov účtovnej jednotky dohodnutých s ovládanou a ovládajúcou osobou bez ohľadu na to, či sa obchody medzi nimi v bežnom účtovnom období uskutočnili alebo neuskutočnili.

Dané informácie majú preukázať dodržanie princípu nezávislého vzťahu v rámci uskutočnených kontrolovaných transakcií významného charakteru. Daňovník môže do zjednodušenej dokumentácie zahrnúť aj informácie za kontrolované transakcie nevýznamného charakteru. Dokumentácia sa vedie za príslušné zdaňovacie obdobie. Ak však nenastanú žiadne nové skutočnosti ovplyvňujúce spôsob ocenenia kontrolovaných transakcií, dokumentácia, ktorú daňovník vypracoval za príslušné zdaňovacie obdobie, zostáva v platnosti aj pre nasledujúce zdaňovacie obdobia.

Autor článku: špecialisti spoločnosti Centire