

Ktorých subjektov na Slovensku sa týka povinnosť vypracovať transferovú dokumentáciu?

Podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov a usmernenia MF SR č. MF/019153/2022-724 majú povinnosť viesť transferovú dokumentáciu daňovníci, ktorí uskutočňujú kontrolované transakcie so závislými osobami. Táto povinnosť sa týka rôznych subjektov, ktoré podnikajú alebo vykonávajú činnosti ovplyvňujúce základ dane.

Povinnosť vypracovať transferovú dokumentáciu sa od 1. januára 2015 vzťahuje aj na tuzemské transakcie medzi závislými osobami, a to aj v prípade, že nejde o cezhraničné vzťahy alebo zahraničnú majetkovú účasť

Subjekty, ktoré spravidla musia mať transferovú dokumentáciu:

- Obchodné spoločnosti (s. r. o., a. s.), ktoré sú ekonomicky, personálne alebo inak prepojené s inými subjektmi a vykonávajú transakcie za úplatu.
- Štátne podniky a štátom vlastnené akciové spoločnosti, ak obchodujú s inými závislými osobami.
- Obecné alebo mestské firmy (napr. technické služby, bytové podniky), ak obchodujú so zriaďovateľom alebo inými mestskými subjektmi.
- Príspevkové organizácie, ktoré majú príjmy z činností ovplyvňujúcich základ dane a obchodujú so závislými osobami.
- Subjekty verejnej správy, ktoré účtujú v podvojnóm účtovníctve a fakturujú iným závislým subjektom za služby alebo tovary.

Subjekty, ktoré zvyčajne povinnosť nemajú:

- Obce a mestá ako územné samosprávy (účtujú v rozpočtovom účtovníctve).
- Rozpočtové organizácie (napr. školy, úrady), ak nemajú podnikateľské príjmy a neúčtujú v podvojnóm účtovníctve.
- Príspevkové organizácie bez zdaniteľných príjmov alebo bez transakcií so závislými osobami.
- Subjekty financované výlučne z verejných zdrojov bez platieb za služby.

Kedy vzniká povinnosť dokumentáciu vypracovať?

Transferovú dokumentáciu treba vypracovať, ak sú splnené všetky nasledovné podmienky:

1. Subjekt má príjmy alebo výdavky ovplyvňujúce základ dane.
2. Uskutočňuje transakcie so závislou osobou (§ 2 písm. n) zákona o dani z príjmov).
3. Transakcia nie je bežný nenávratný rozpočtový transfer alebo dotácia.

Rozsah dokumentácie podľa veľkosti a typu subjektu:

- Skrátaná – pre menšie subjekty alebo bežné domáce transakcie.
- Základná – pri vyšších objemoch alebo komplexnejších väzbách.
- Úplná – pre veľké firmy, skupiny alebo cezhraničné transakcie.

Rozsah transferovej dokumentácie sa určuje podľa typu kontrolovaných transakcií a ich objemu v zdaňovacom období, v súlade s Usmernením MF SR č. MF/020061/2022-724 v znení verzie 5 účinné od 1. 1. 2023.

Povinnosť viesť:

Skrátanú dokumentáciu – ak hodnota transakcie so závislou osobou nepresiahne prahovú hodnotu 1 000 000 € (pri finančných transakciách 400 000 €), daňovník nevykázal v predchádzajúcom zdaňovacom období stratu a nejde o špecifické prípady, kde je požadovaný širší rozsah.

Základnú dokumentáciu – ak sú prekročené prahové hodnoty pre skrátanú dokumentáciu, alebo ak daňovník vykázal stratu v predchádzajúcom zdaňovacom období, prípadne ak to vyplýva z charakteru transakcií.

Úplnú dokumentáciu – ak ide o významné cezhraničné transakcie s hodnotou nad 10 000 000 €, o významné nehmotné aktíva alebo iné prípady, kde je požadovaná najvyššia úroveň detailu.

Správca dane je oprávnený požiadať o predloženie dokumentácie vo vyššom rozsahu, ako je povinné minimum, ak to považuje za potrebné na preukázanie primeranosti transferových cien.

Záver: Transferová dokumentácia nie je povinnosť pre všetkých, ale každý subjekt s prepojeniami a fakturačnými vzťahmi s inými závislými osobami by si mal povinnosť overiť. Sankcie za porušenie povinnosti môžu byť významné.

Metódy transferového oceňovania

Pri stanovení transferových cien sa používajú metódy v súlade s OECD Transfer Pricing Guidelines a Usmernením MF SR. Výber metódy závisí od povahy transakcie, dostupnosti porovnateľných údajov a rozsahu informácií o závislých osobách.

Uznávané metódy:

Metóda porovnateľnej nezávislej ceny (CUP) – porovnáva cenu v kontrolovanej transakcii s cenou v porovnateľnej nezávislej transakcii.

Metóda následného predaja (Resale Price Method) – vychádza z ceny, za ktorú spojená osoba predáva produkt nezávislej osobe, zníženej o primeranú obchodnú maržu.

Metóda zvýšených nákladov (Cost Plus) – vychádza z nákladov dodávateľa tovarov alebo služieb, zvýšených o primeranú ziskovú prirážku.

Transakčná metóda čistého rozpätia (TNMM) – porovnáva čisté ziskové rozpätie kontrolovanej transakcie s rozpätím v porovnateľných nezávislých transakciách.

Metóda rozdelenia zisku (Profit Split) – rozdeľuje kombinovaný zisk alebo stratu z kontrolovaných transakcií medzi spojené osoby podľa ekonomického prínosu každej z nich.

Odporúča sa zvoliť tú metódu, ktorá najlepšie odráža trhové podmienky a charakter transakcie.

Čo je to závislá osoba?

Závislá osoba je definovaná v § 2 písm. n) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov. Ide o osoby, ktoré sú:

- kapitálovo prepojené (napr. jedna vlastní viac ako 25 % podielu na základnom imaní alebo hlasovacích právach druhej osoby),
- personálne prepojené (napr. rovnaké osoby v predstavenstve, dozorných orgánoch, riadiacich pozíciách),
- inak ekonomicky, právne alebo personálne prepojené, a to aj nepriamo.

Závislosť môže byť aj obojsmerná – ak je napr. obec zriaďovateľom obchodnej spoločnosti, ide o vzťah závislosti.

Príklady kontrolovaných transakcií so závislými osobami:

- Obec prenájíma mestskú budovu svojej s. r. o. za symbolické nájomné.
- Príspevková organizácia poskytuje služby (napr. analýzy, školenia) štátnemu podniku, ktorý má rovnakého zriaďovateľa.
- Štátna firma poskytuje zvýhodnený úver inej štátnej firme v rámci toho istého ministerstva.
- Obchodná spoločnosť fakturuje inej prepojenej firme tovar/služby za ceny odlišné od trhových.
- Fyzická osoba je štatutár (napr. konateľ) v dvoch rôznych firmách – tieto firmy sú navzájom závislé osoby.
- Fyzická osoba je členom dozorného orgánu jednej firmy a zároveň vlastní podiel v inej firme – aj v tomto prípade môže ísť o závislosť.
- Právnická osoba (napr. holding) vlastní podiel vo viacerých spoločnostiach – tieto spoločnosti sú navzájom závislé osoby.
- Fyzická osoba ako spoločník v s. r. o. poskytne tejto spoločnosti pôžičku – ide o transakciu so závislou osobou.
- S. r. o. poskytne pôžičku svojmu spoločníkovi – opäť ide o kontrolovanú transakciu, ktorá podlieha pravidlám transferového oceňovania.