

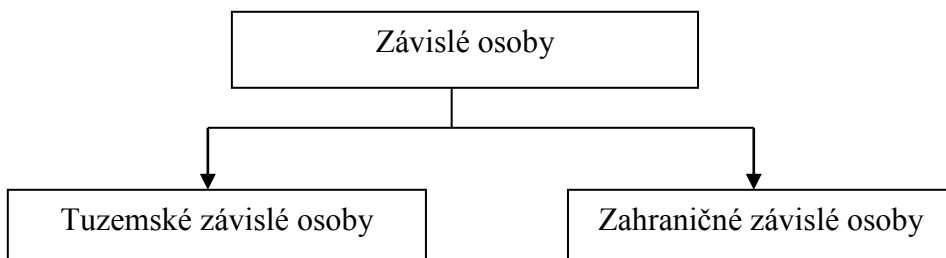
Lucia Ondrušová

TRANSFEROVÉ OCEŇOVANIE A TRANSFEROVÁ DOKUMENTÁCIA V SLOVENSKEJ REPUBLIKE

Úvod

V súčasnosti sa mnohé obchodné spoločnosti snažia pri uskutočňovaní podnikateľskej činnosti ovplyvniť a upraviť základ dane a tak znížiť svoje daňové zaťaženie. Pri úprave základu dane uskutočňujú rôzne fiktívne transakcie, ktoré realizujú v spolupráci s inými obchodnými spoločnosťami, s ktorými sú rôznymi vzťahmi prepojené a označujeme ich ako závislé osoby. Obchodné spoločnosti, s ktorými môže obchodná spoločnosť realizovať fiktívne transakcie môžu byť buď z jedného štátu, kedy sú realizované tzv. tuzemské transakcie s tuzemskými závislými osobami alebo obchodné spoločnosti môžu byť aj z iného štátu, predovšetkým zo štátov z Európskej únie, tzv. zahraničné transakcie so zahraničnými závislými osobami.

Schéma č. 1: Závislé osoby



Zdroj: Vlastné spracovanie

Každá transakcia uskutočnená či už medzi závislými osobami alebo nezávislými osobami musí byť ocenená. Na ocenenie každej transakcie je potrebné dodržiavať ustanovenia zo zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o účtovníctve). *"Oceňovaním sa rozumie spôsob vyjadrovania jednotlivých súčastí majetku a záväzkov v peňažných jednotkách (cenách). Cena sa definuje ako objektívna miera hodnoty, sprostredkujúca výmenu statkov. Inak povedané, cena je hodnota statkov vyjadrená v peniazoch"*.¹

¹ SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. – BAŠTINCOVÁ, A. 2001. Účtovníctvo. Prvé vydanie. Bratislava : IURA EDITION, 2001. 530 s. ISBN 80-89047-01-7. s. 113.

1 TRANSFEROVÉ OCEŇOVANIE

Transferovým oceňovaním chápeme oceňovanie kontrolovaných transakcií medzi závislými osobami za podmienok dodržania princípu nezávislého vzťahu. Do 31. decembra 2014 sa problematika transferového oceňovania týkala len zahraničných závislých osôb. Od 1. januára 2015 sa rozšírila oblasť úpravy transferových cien aj na tuzemské závislé osoby.

Závislá osoba je definovaná v zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o dani z príjmov) a to v § 2 písm. n) ako blízka osoba alebo ekonomicky, personálne alebo inak prepojená osoba.

Ekonomickým alebo personálnym prepojením sa rozumie účasť osoby na majetku, kontrole alebo vedení inej osoby alebo vzájomný vzťah medzi osobami, ktoré sú pod kontrolou alebo vedením tej istej osoby alebo v ktorých má táto osoba priamy alebo nepriamy majetkový podiel, pričom účasťou na:²

- a) majetku alebo kontrole sa rozumie viac ako 25 % priamy alebo nepriamy podiel alebo nepriamy odvodený podiel na základnom imaní alebo na hlasovacích právach,
- b) vedení sa rozumie vzťah členov štatutárnych orgánov alebo členov dozorných orgánov obchodnej spoločnosti alebo družstva k tejto obchodnej spoločnosti alebo družstvu.

Iným prepojením sa chápe vzťah vytvorený za účelom zníženia základu dane alebo zvýšenia daňovej straty.

Zahraničná závislá osoba je taktiež definovaná v zákone o dani z príjmov a to v § 2 písm. r) ako vzájomne prepojená tuzemská fyzická alebo právnická osoba so zahraničnou fyzickou alebo právnickou osobou. Prepojenie môže byť ekonomické, personálne alebo iné resp. môže ísť o blízke osoby.

1.1 Kontrolované transakcie a princíp nezávislého vzťahu

Kontrolované transakcie uskutočňované medzi závislými osobami môžu byť rôzne, napr. nákup a predaj tovaru, poskytovanie služieb resp. finančné transakcie (pôžičky, úvery). Všetky takéto kontrolované transakcie medzi závislými osobami musia byť ocenené tak, aby bol pri nich dodržaný princíp nezávislého vzťahu.

Princíp nezávislého vzťahu je založený na porovnávaní zmluvných podmienok predovšetkým cien, jednotlivých transakcií uskutočnených tak medzi závislými ako aj nezávislými osobami. Zároveň princíp nezávislého vzťahu zabezpečuje rovnoprávnosť závislých a nezávislých osôb a tým aj ich zdanenia, čím zabraňuje vytváraniu daňových výhod pre závislé osoby, vzhľadom k tomu, že dáva závislé a nezávislé osoby na rovnakú úroveň.

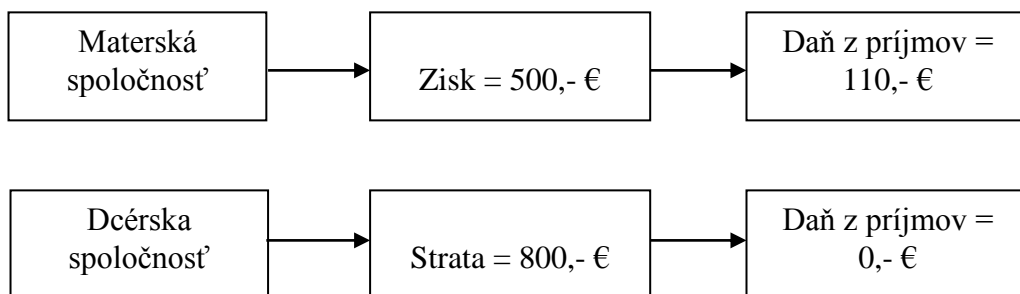
Podstatou transferového oceňovania je zabrániť vytvárať ceny tak, aby došlo k optimalizácii zisku celej skupiny i jednotlivých prevádzok a aby sa neznižovalo daňové zaťaženie a nedochádzalo k daňovým únikom.

²Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, § 2 písm. o).

Štúdia 1:

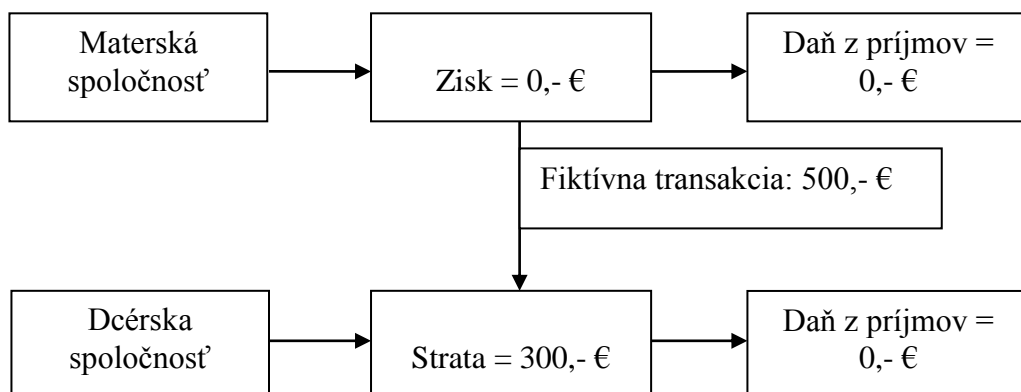
Materská spoločnosť dosiahla zisk vo výške 500,- € a mala by zaplatiť daň z príjmov právnických osôb vo výške 22 %, t.j. 110,- €. Jej dcérska spoločnosť dosiahla stratu vo výške 800,- €. Uskutočnením fiktívnej transakcie a presunu zisku z materskej spoločnosti na dcérsku spoločnosť, materská spoločnosť vykáže nulový výsledok hospodárenia a dcérska spoločnosť vykáže stratu 300,- € čím sa daňové zaťaženie skupiny závislých osôb zníži zo 110,- € na 0,- €.

Schéma č. 2: Výsledok hospodárenia a daňové zaťaženie závislých osôb pre uskutočnením fiktívnej transakcie



Zdroj: Vlastné spracovanie

Schéma č. 3: Výsledok hospodárenia a daňové zaťaženie závislých osôb po uskutočnení fiktívnej transakcie

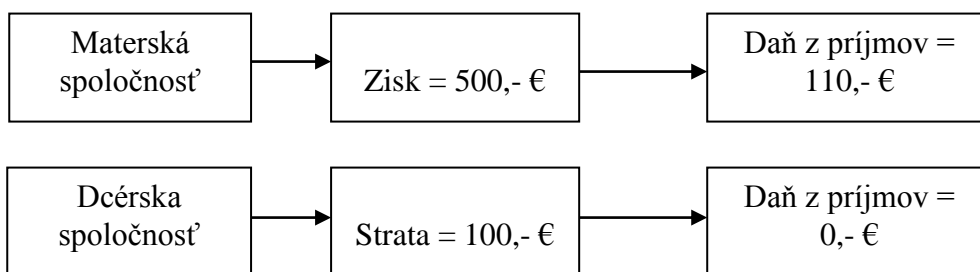


Zdroj: Vlastné spracovanie

Štúdia 2:

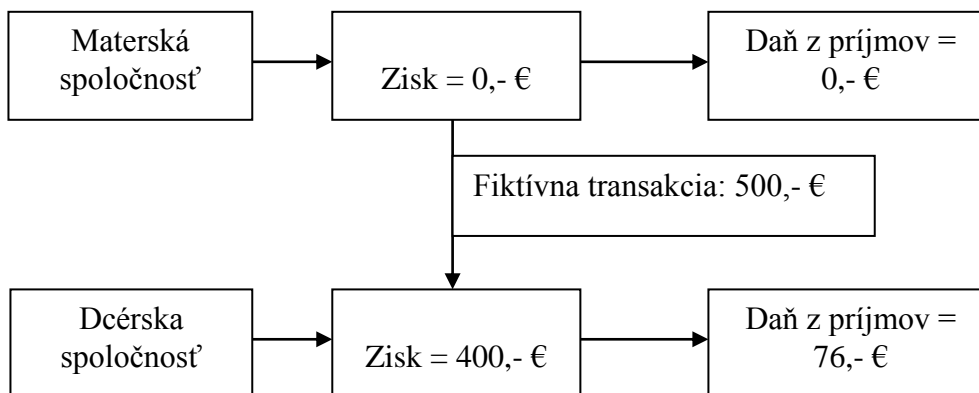
Materská spoločnosť dosiahla zisk vo výške 500,- € a mala by zaplatiť daň z príjmov právnických osôb vo výške 22 %, t.j. 110,- €. Jej dcérska spoločnosť dosiahla stratu vo výške 100,- € a daň z príjmov je v danom štáte vo výške 19 %. Uskutočnením fiktívnej transakcie a po presune zisku z materskej spoločnosti na dcérsku spoločnosť, materská spoločnosť vykáže nulový výsledok hospodárenia a dcérska spoločnosť vykáže zisk 400,- € a daň z príjmov právnických osôb vo výške 76,- €, čím sa daňové zaťaženie skupiny závislých osôb zníži zo 110,- € na 76,- €.

Schéma č. 4: Výsledok hospodárenia a daňové zaťaženie závislých osôb pre uskutočnením fiktívnej transakcie



Zdroj: Vlastné spracovanie

Schéma č. 5: Výsledok hospodárenia a daňové zaťaženie závislých osôb po uskutočnení fiktívnej transakcie



Zdroj: Vlastné spracovanie

Pri uskutočnení prenosu tržieb na základe štúdie 1 dochádza k nulovému daňovému zaťaženiu účtovných jednotiek a tým aj k žiadnemu príjmu do štátneho rozpočtu v podobe dane z príjmov právnických osôb v daných štátoch. Pri prenose tržieb z jedného štátu do druhého - štúdia 2 - prichádza jeden štát o príjmy do štátneho rozpočtu v podobe dane z príjmov právnických osôb na úkor iného štátu a tým nebude schopný k plneniu svojich úloh na riešenie problémov. Naopak druhý štát získava peňažné prostriedky z fiktívnych tržieb, ktoré reálne neboli uskutočnené na jeho území resp. účtovnou jednotkou uskutočňujúcou podnikateľskú činnosť v danom štáte. Je potrebné si uvedomiť, že celkové príjmy do štátneho rozpočtu v podobe dane z príjmov právnických osôb sú nižšie ako pred uskutočnením fiktívnej transakcie, čím si dané účtovné jednotky znížili svoju celkovú daňovú povinnosť.

Uskutočňovaním takýchto transakcií je porušená aj základná zásada účtovníctva, ktorou je poskytovanie verného a pravdivého obrazu o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva a o finančnej situácii účtovnej jednotky. Porušenie tejto zásady vyplýva z presunu transakcie z jednej účtovnej jednotky na druhú a tým uskutočnenie fiktívnej transakcie.

1.2 Metódy transferového oceňovania

Pri aplikácii princípu nezávislého vzťahu pri zisťovaní základu dane z príjmov právnických osôb môžu závislé osoby použiť niektorú z transakčných metód, aby ocenili danú transakciu správne a bez zvýhodnenia.

Rozlišujeme priame a nepriame metódy transferového oceňovania. Pri **priamych metódach** sa porovnáva cena kontrolovanej transakcie a cena nekontrolovanej transakcie. Pri **nepriamych metódach** transferového oceňovania dochádza k úprave ceny kontrolovanej transakcie nepriamo a to prostredníctvom rôznych ukazovateľov, ako napr. marža čistého zisku.

Ďalej členíme metódy transferového oceňovania na jednostranné a dvojstranné. **Jednostranná metóda** skúma len jednu zo zmluvných strán transakcie. Väčšinou skúma tú stranu, ktorá vykonáva menej komplexné funkcie a znáša nižšie riziká. Pre skúmanie sa môže zvoliť buď domáci alebo zahraničný subjekt zapojený do transakcie. **Dvojstranná metóda** skúma obe zmluvné strany transakcie a ich prínos k predpokladanému dosiahnutému zisku. Následne sa zisk delí medzi závislé osoby v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

Pri výbere metódy transferového oceňovania je potrebné vybrať najvhodnejšiu metódu pre konkrétnu transakciu s prihliadnutím na špecifiká každej transakcie. Základné členenie transakčných metód oceňovania vychádza v ich rozdelení na metódy, ktoré vychádzajú z porovnávania ceny – tzv. **tradičné transakčné metódy** a na metódy, ktoré vychádzajú z porovnania zisku – tzv. **transakčné ziskové metódy**.

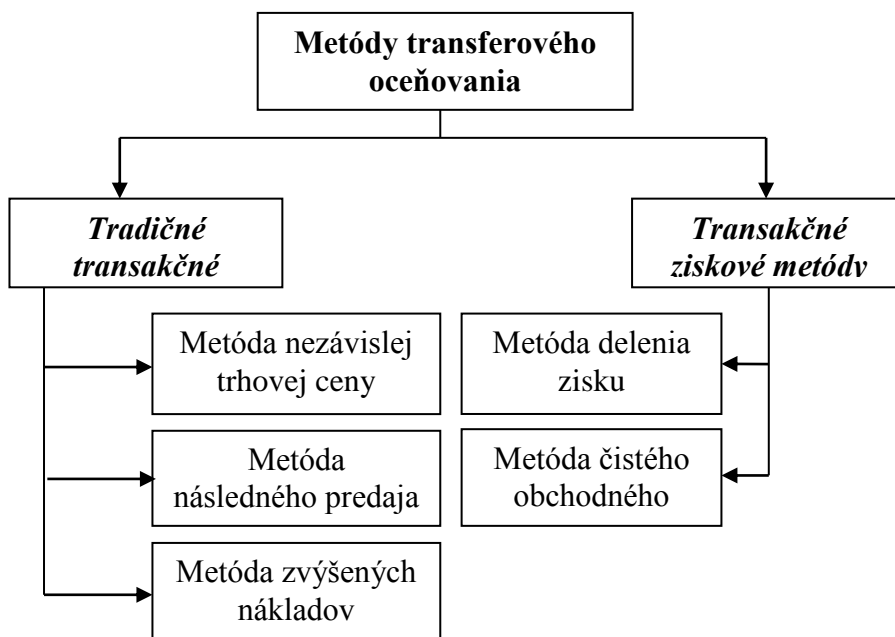
Tradičnými transakčnými metódami sú:

- a) metóda nezávislej trhovej ceny,
- b) metóda následného predaja,
- c) metóda zvýšených nákladov.

Transakčnými ziskovými metódami sú:

- a) metóda delenia zisku,
- b) metóda čistého obchodného rozpätia.

Schéma č. 6: Metódy transferového oceňovania



Zdroj: Vlastné spracovanie

Metóda nezávislej trhovej ceny

Metóda nezávislej trhovej ceny je založená na porovnávaní ceny za jednotlivé transakcie medzi závislými osobami pri obchodných vzťahoch s cenou používanou za transakcie uskutočnené medzi nezávislými osobami v porovnateľných podmienkach. Ide o priamu a jednostrannú metódu transferového oceňovania.

Táto metóda sa uplatňuje v prípade, ak spoločnosť obchoduje s tým istým tovarom, na tých istých trhoch s nezávislými osobami resp. existuje podobný podnik obchodujúci s tým istým tovarom na tom istom trhu, na tej istej úrovni trhu a spoločnosť aplikuje ceny podobného podniku.

Nevhodnosť použitia tejto metódy je v prípade, ak sú predávané tovary resp. poskytované služby, ktoré sú špecifické a predávané len v rámci skupiny závislých osôb. Neexistuje možnosť porovnania predávaného tovaru resp. poskytovanej služby. Predaj tovarov sa uskutočňuje na rôznych úrovniach trhu (maloobchod, veľkoobchod) resp. v iných množstvách.

Metóda následného predaja

Metóda následného predaja sa vypočíta ako cena prevodu majetku nakúpeného zahraničnou závislou osobou prepočítaná na nezávislú trhovú cenu. Pri výpočte sa vychádza z ceny, za ktorú táto zahraničná závislá osoba daný majetok predáva nezávislej osobe pri následnom znížení ceny o obvyklú výšku obchodného rozpätia, t.j. marže. Ide o nepriamu jednostrannú metódu transferového oceňovania.

Použitie tejto metódy transferového oceňovania je vhodné predovšetkým pri distribútoroch, ktorí neprispievajú k zhodnoteniu predávaného produktu a predaj sa uskutočňuje tak závislým ako aj nezávislým osobám.

Uvedenú metódu je možné použiť len pri jednotlivých transakciách resp. pri viacerých rovnakých transakciách. Ak je realizovaných viac typov transakcií, je potrebné skúmať každú transakciu individuálne. Jedná sa o najpoužívanejšiu metódu stanovenia transferovej ceny.

Použitie tejto metódy je predovšetkým pre transakcie, kde obe spoločnosti prispievajú významným nehmotným majetkom a jednotlivé transakcie sú natoľko prepojené, že nie je možné ich posúdiť oddelene.

Metóda zvýšených nákladov

Metóda zvýšených nákladov je založená na pripočítaní cenovej prirážky k skutočným priamym a nepriamym nákladom vynaložených na výrobu daného tovaru, výrobku, ktorý je predmetom transakcie medzi závislými osobami. Cenová prirážka musí byť použitá taká, ktorá by sa uplatňovala pri transakcii s nezávislou osobou v porovnateľnom obchode za porovnateľných podmienok. Ide o nepriamu a jednostrannú metódu transferového oceňovania.

Táto metóda sa najčastejšie používa pri výrobných spoločnostiach, predovšetkým pri zákazkovej výrobe resp. pri poskytovaní základných administratívnych služieb ako napr. finančné poradenstvo, právne poradenstvo, oblasti IT.

Metóda delenia zisku

Metóda delenia zisku vychádza z delenia predpokladaného zisku dosiahnutého z kontrolovanej transakcie medzi závislými osobami, aké by očakávali nezávislé osoby pri spoločnom podnikaní a dodržaní princípu nezávislého vzťahu. Delenie zisku sa následne uskutočňuje buď na základe plánovaného alebo skutočného zisku. Ide o dvojstrannú metódu.

Metóda delenia zisku sa využíva predovšetkým pri transakciách, pri ktorých zúčastnené strany prispievajú k hodnote predmetu transakcie špecifickým spôsobom alebo vlastnia špecifický nehmotný majetok.

Metóda čistého obchodného rozpätia

Metóda čistého obchodného rozpätia zisťuje výšku ziskovej prirážky z obchodného alebo finančného vzťahu medzi závislými osobami vo vzťahu k stanovenej základni, napr. náklady, tržby a porovnáva ju so ziskovou prirážkou

používanou vo vzťahu k nezávislým osobám. Ide o jednostrannú metódu transferového oceňovania.

Použitie metódy čistého obchodného rozpätia je len pri jednotlivých transakciách alebo pri viacerých rovnakých transakciách. V prípade rôznorodých transakcií je potrebné každú transakciu skúmať individuálne.

Pri výbere metódy transferového oceňovania môže daňovník písomne požiadať správcu dane za poplatok o vydanie rozhodnutia o odsúhlasení použitej konkrétnej metódy oceňovania a to najneskôr 60 dní pred začiatkom zdaňovacieho obdobia, počas ktorého sa bude odsúhlasená metóda používať. Rozhodnutie o odsúhlasení metódy ocenenia sa vydáva najviac na päť zdaňovacích období. Daňovník môže podať žiadosť o predĺženie rozhodnutia o odsúhlasení použitej metódy ocenenia a správca dane môže vydať rozhodnutie o odsúhlasení metódy ocenenia najviac na ďalších päť zdaňovacích období.

2 TRANSFEROVÁ DOKUMENTÁCIA

Každá obchodná spoločnosť (daňovník), ktorá uskutočňuje transakcie medzi závislými osobami je povinná viesť podrobnú dokumentáciu o metóde oceňovania používanej pri kontrolovaných transakciách za príslušné zdaňovacie obdobie (tzv. dokumentácia o transferovom oceňovaní). Dokumentácia predstavuje súbor informácií, údajov a skutočností, ktoré preukazujú a vysvetľujú spôsob tvorby cien daňovníka pri kontrolovaných transakciách. Ministerstvo financií SR vydalo v auguste 2014 nové Usmernenie č. MF/8120/2014-721 o určení obsahu dokumentácie o metóde ocenenia používanej daňovníkom podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, ktoré nahrádza usmernenie MF SR č. MF/8288/2009-72 o určení obsahu dokumentácie o metóde ocenenia používanej daňovníkom podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

Usmernenie stanovuje minimálny rozsah dokumentácie o kontrolovaných transakciách. Dokumentácia pozostáva zo všeobecnej dokumentácie a zo špecifickej dokumentácie. **Všeobecná dokumentácia** obsahuje informácie poskytujúce celkový prehľad o skupine závislých osôb. **Špecifická dokumentácia** nadväzuje na všeobecnú dokumentáciu a obsahuje osobitné informácie týkajúce sa daňovníka. Dokumentácia o transferovom oceňovaní obsahuje informácie samostatne za každú kontrolovanú transakciu alebo za skupinu kontrolovaných transakcií. Skupinou kontrolovaných transakcií je viacero kontrolovaných transakcií s tým istým členom skupiny, ktoré sú rovnakého druhu a sú uzatvorené za porovnateľných podmienok, vzájomne úzko prepojené a vzájomne podmienené alebo sú porovnateľné z hľadiska využívania majetku, funkcií a rizík. Transferová dokumentácia musí obsahovať všetky kontrolované transakcie, ktoré sú významného charakteru. Zároveň obchodné spoločnosti - daňovníci môžu zahrnúť do transferovej dokumentácie aj informácie o transakciách nevýznamného charakteru.

Každý daňovník je povinný viesť **základnú dokumentáciu** o kontrolovaných transakciách pozostávajúcej zo všeobecnej dokumentácie a špecifickej dokumentácie a

to za príslušné zdaňovacie obdobie okrem daňovníka, ktorým je fyzická osoba alebo mikro účtovná jednotka a daňovníka, ktorý vykazuje výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo. Všeobecná dokumentácia obsahuje nasledovné informácie:³

- a) identifikáciu a právnu formu jednotlivých členov skupiny, popis celosvetovej organizačnej a vlastníckej štruktúry skupiny,
- b) všeobecný popis funkcií, ktoré vykonávajú jednotliví členovia skupiny a ich predpokladané riziká, ktoré znášajú.
- c) Špecifická dokumentácia obsahuje nasledovné informácie:⁴
- d) identifikáciu a právnu formu daňovníka, popis jeho organizačnej a vlastníckej štruktúry,
- e) popis podnikateľskej činnosti a obchodnej stratégie daňovníka, identifikáciu priemyselného odvetvia, obchodné vzťahy a aktivity daňovníka v priemyselnom odvetví,
- f) všeobecný popis funkcií, ktoré vykonáva daňovník, jeho predpokladané riziká, ktoré znáša, a majetok, ktorý využíva,
- g) zoznam kontrolovaných transakcií, popis jednotlivých kontrolovaných transakcií daňovníka, ktorými sú identifikácia zmluvných strán kontrolovanej transakcie, peňažné vyjadrenie hodnoty transakcie a ďalšie informácie o kontrolovanej transakcii (obchodné podmienky a iné skutočnosti ovplyvňujúce kontrolované transakcie),
- h) popis systému transferového oceňovania daňovníka, obsahujúci informácie týkajúce sa výberu, spôsobu uplatňovania metód(y) transferového oceňovania a určenia ceny kontrolovaných transakcií.

Daňovník, ktorým je fyzická osoba alebo mikro účtovná jednotka, vedie **skrátenu dokumentáciu** o kontrolovaných transakciách za príslušné zdaňovacie obdobie. Skrátaná dokumentácia obsahuje nasledovné informácie:⁵

- a) identifikáciu a právnu formu jednotlivých členov skupiny, popis celosvetovej organizačnej a vlastníckej štruktúry skupiny,
- b) zoznam kontrolovaných transakcií, popis jednotlivých kontrolovaných transakcií daňovníka, ktorými sú identifikácia zmluvných strán kontrolovanej transakcie, peňažné vyjadrenie hodnoty transakcie a ďalšie informácie o kontrolovanej transakcii (obchodné podmienky a iné skutočnosti ovplyvňujúce kontrolované transakcie).

³Usmernenie MF SR č. MF/8120/2014-721 o určení obsahu dokumentácie o metóde ocenenia používanej daňovníkom podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, článok 3 ods. 2

⁴Usmernenie MF SR č. MF/8120/2014-721 o určení obsahu dokumentácie o metóde ocenenia používanej daňovníkom podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, článok 3 ods. 3

⁵Usmernenie MF SR č. MF/8120/2014-721 o určení obsahu dokumentácie o metóde ocenenia používanej daňovníkom podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, článok 4 ods. 2

Daňovník, ktorý vykazuje výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo, vedie **úplnú dokumentáciu** o kontrolovaných transakciách za príslušné zdaňovacie obdobie, ktorá pozostáva zo všeobecnej dokumentácie a zo špecifickej dokumentácie. Všeobecná dokumentácia obsahuje okrem informácií totožných s informáciami v základnej dokumentácii aj následné informácie:⁶

- popis podnikateľskej činnosti a obchodnej stratégie v rámci skupiny, identifikáciu priemyselného odvetvia, obchodné vzťahy a aktivity skupiny v priemyselnom odvetví vrátane zmien v porovnaní s predchádzajúcim zdaňovacím obdobím,
- plánovanú obchodnú stratégiu, predpokladané aktivity v budúcnosti, projekty a ciele skupiny vrátane zmien v porovnaní s predchádzajúcim zdaňovacím obdobím,
- iné informácie, ktoré prispievajú k preukázaniu súladu s princípom nezávislého vzťahu.

Špecifická dokumentácia obsahuje okrem informácií totožných s informáciami zo základnej dokumentácie aj nasledovné informácie:⁷

- plánovanú obchodnú stratégiu a podnikateľský zámer, predpokladané aktivity v budúcnosti, projekty a ciele daňovníka,
- prehľad o nehmotnom majetku, ktorý vlastní alebo využíva daňovník (patenty, ochranné známky, obchodné mená, know-how, atď.), spôsob a rozsah jeho využívania,
- zoznam opatrení predchádzajúcich oceneniu, napr. odsúhlasenie metódy ocenenia, ktoré boli vydané daňovníkovi alebo inému členovi skupiny, ak tieto majú vplyv na ocenenie transakcií daňovníka,
- zoznam dohôd o príspevkoch na náklady, na ktorých sa podieľa daňovník a akékoľvek iné rozhodnutia ovplyvňujúce oblasť transferového oceňovania,
- interné a/alebo externé porovnateľné údaje nezávislých osôb, analýza porovnateľnosti (informácie o faktoroch určujúcich porovnateľnosť kontrolovaných transakcií s nekontrolovanými transakciami: charakteristika majetku alebo služby, analýza funkcií, zmluvné podmienky, ekonomické prostredie, špecifické obchodné stratégie),
- iné informácie, ktoré prispievajú k preukázaniu súladu s princípom nezávislého vzťahu.

⁶Usmernenie MF SR č. MF/8120/2014-721 o určení obsahu dokumentácie o metóde ocenenia používanej daňovníkom podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, článok 5 ods. 2

⁷Usmernenie MF SR č. MF/8120/2014-721 o určení obsahu dokumentácie o metóde ocenenia používanej daňovníkom podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, článok 5 ods. 3

Záver

V súčasnosti sa mnohé obchodné spoločnosti snažia pri uskutočňovaní podnikateľskej činnosti ovplyvniť a upraviť základ dane a tak znížiť svoje daňové zaťaženie. Pri úprave základu dane uskutočňujú rôzne fiktívne transakcie, ktoré realizujú v spolupráci s inými obchodnými spoločnosťami, s ktorými môžu byť prepojené a to personálne, ekonomicky alebo inak. Takéto vzájomne prepojené osoby sa označujú ako závislé osoby a to buď tuzemské alebo zahraničné. Transakcie uskutočňované medzi závislými osobami môžu byť vo forme nákupu a predaja tovaru, poskytovania služieb resp. finančné transakcie. Všetky transakcie uskutočňované medzi závislými osobami patria medzi kontrolované transakcie a musia byť ocenené tak, aby bol dodržaný princíp nezávislého vzťahu. Prostredníctvom princípu nezávislého vzťahu sa zabezpečuje rovnoprávnosť medzi závislými a nezávislými osobami, čím sa zabraňuje vytváraniu daňových výhod pre závislé osoby, vzhľadom k tomu, že tento princíp dáva závislé a nezávislé osoby na rovnakú úroveň. Na ocenenie kontrolovanej transakcie môže obchodná spoločnosť použiť jednu z metód transferového oceňovania, ktorú stanovuje zákon o dani z príjmov. Zároveň je obchodná spoločnosť, ktorá uskutočňuje transakcie medzi závislými osobami povinná viesť podrobnú dokumentáciu o metóde oceňovania používanej pri kontrolovaných transakciách za príslušné zdaňovacie obdobie, tzv. dokumentáciu o transferovom oceňovaní. Uvedená dokumentácia preukazuje a vysvetľuje spôsob tvorby cien daňovníka pri kontrolovaných transakciách. Môžeme teda skonštatovať, že podstatou transferového oceňovania je zabrániť vytvárať ceny tak, aby došlo k optimalizácii zisku celej skupiny i jednotlivých prevádzok a aby sa neznižovalo daňové zaťaženie a nedochádzalo k daňovým únikom.

Kľúčové slová

transferové oceňovanie, transferová dokumentácia, závislé osoby, princíp nezávislého vzťahu.

Klasifikácia JEL

M41

LITERETÚRA

- [1] MÁZIKOVÁ, K. – MATEÁŠOVÁ, M. 2014. Bežné účtovníctvo a účtovná závierka v mikro účtovnej jednotke. In *Manažment podnikania a vecí verejných – dialógy*: vedecko-odborný časopis Slovenskej akadémie manažmentu. - Bratislava : Slovenská akadémia manažmentu, 2014. ISSN 1337-0510, 2014, roč. 9, č. 24, s. 79-85.
- [2] PAKŠIOVÁ, R. – JANHUBA, M. 2012. *Teória účtovníctva v kontexte svetového vývoja*. Bratislava: Iura Edition, 2012. 255 s. ISBN 978-80-8078-445-4.

- [3] PARAJKA, B. 2007. Úprava konsolidácie účtovnej závierky v rámci Európskej únie. In *Mladá veda '06* [elektronický zdroj] : sborník studentů doktorského studia. - Praha : Vysoká škola ekonomická v Praze, pp. 405-412.
- [4] SOUKUPOVÁ, B. – ŠLOSÁROVÁ, A. – BAŠTINCOVÁ, A. 2001. *Účtovníctvo*. Prvé vydanie. Bratislava : IURA EDITION, 2001. 530 s. ISBN 80-89047-01-7.
- [5] Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.
- [6] Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
- [7] Usmernenie MF SR č. MF/8120/2014-721 o určení obsahu dokumentácie o metóde ocenenia používanej daňovníkom podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

RESUMÉ

V súčasnosti sa mnohé obchodné spoločnosti snažia pri uskutočňovaní podnikateľskej činnosti ovplyvniť a upraviť základ dane a tak znížiť svoje daňové zaťaženie. Pri úprave základu dane uskutočňujú rôzne fiktívne transakcie, ktoré realizujú v spolupráci s inými obchodnými spoločnosťami, s ktorými môžu byť prepojené a to personálne, ekonomicky alebo inak. Takéto vzájomne prepojené osoby sa označujú ako závislé osoby a to buď tuzemské alebo zahraničné. Transakcie uskutočňované medzi závislými osobami môžu byť vo forme nákupu a predaja tovaru, poskytovania služieb resp. finančné transakcie. Všetky transakcie uskutočňované medzi závislými osobami patria medzi kontrolované transakcie a musia byť ocenené tak, aby bol dodržaný princíp nezávislého vzťahu. Prostredníctvom princípu nezávislého vzťahu sa zabezpečuje rovnoprávnosť medzi závislými a nezávislými osobami, čím sa zabráňuje vytváraniu daňových výhod pre závislé osoby, vzhľadom k tomu, že tento princíp dáva závislé a nezávislé osoby na rovnakú úroveň. Na ocenenie kontrolovanej transakcie môže obchodná spoločnosť použiť jednu z metód transferového oceňovania, ktorú stanovuje zákon o dani z príjmov. Zároveň je obchodná spoločnosť, ktorá uskutočňuje transakcie medzi závislými osobami povinná viesť podrobnú dokumentáciu o metóde oceňovania používanej pri kontrolovaných transakciách za príslušné zdaňovacie obdobie, tzv. dokumentáciu o transferovom oceňovaní. Uvedená dokumentácia preukazuje a vysvetľuje spôsob tvorby cien daňovníka pri kontrolovaných transakciách. Môžeme teda skonštatovať, že podstatou transferového oceňovania je zabrániť vytváraniu cien tak, aby došlo k optimalizácii zisku celej skupiny i jednotlivých prevádzok a aby sa neznižovalo daňové zaťaženie a nedochádzalo k daňovým únikom.

SUMMARY

In these times many commercial companies while making their business try to adjust the tax base and thus reduce their tax burden. To change the tax base they carry out some fiction transactions in cooperation with other commercial companies to which they may be connected personally, economically or otherwise. Such interconnected persons are referred to as related parties either domestic or foreign.

Transactions carried out between related parties may take the form of buying and selling of goods or provision of services or financial transactions. All transactions carried out between related parties belong to controlled transactions and must be valued and ensured to be compliant with the arm's length principle. The arm's length principle provides equality between dependent and independent persons, thereby avoiding the creation of tax benefits for dependent person by giving the dependent and independent persons on the same level. The company can use one of the transfer pricing methods allowed by the law on income tax. At the same time the company carrying out transactions between related parties is required to keep detailed documentation of the evaluation methods applied in controlled transactions for the relevant period, i.e. transfer pricing documentation. The said dossier demonstrates and explains the price creation process of the taxpayer in controlled transactions. We can therefore conclude that the objective of transfer pricing is to disallow such prices creation which allow optimizing the profit of the whole group as well as individual branches and either allowing to lower the tax burden or allowing tax evasion.

Kontakt

Ing. Lucia Ondrušová, PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, Fakulta hospodárskej informatiky, Ekonomická univerzita v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, e-mail: luciaondrusova@gmail.com