

INFORMÁCIA

o náležitostiach, obsahu a rozsahu dokumentácie pre transferové oceňovanie v obchodných vzťahoch uskutočňovaných medzi závislými osobami v podmienkach Slovenskej republiky

Základné východisko

Podľa § 18 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov (ďalej len „zákon“) sú daňové subjekty, ktoré sú závislými osobami podľa tohto zákona, povinné viesť dokumentáciu. Obsah a rozsah dokumentácie o kontrolovaných transakciách a použitej metóde (ďalej len „Dokumentácia“) aktuálne ustanovuje usmernenie Ministerstva financií SR č. MF/014283/2016-724 o určení obsahu dokumentácie podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov (ďalej len „Usmernenie“).

Správca dane je v odôvodnených prípadoch oprávnený vyzvať daňový subjekt na predloženie dokumentácie. Daňový subjekt je v takomto prípade povinný predložiť Dokumentáciu v lehote do 15 dní odo dňa doručenia výzvy správcu dane. Túto výzvu pri dokumentácii pre príslušné zdaňovacie obdobie možno zaslať najskôr prvý deň nasledujúci po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania k dani z príjmov za toto zdaňovacie obdobie. Dokumentáciu je daňový subjekt povinný predložiť v slovenskom jazyku. Správca dane môže na základe žiadosti daňového subjektu povoliť predloženie dokumentácie aj v inom ako v štátnom jazyku. Dokumentáciu je daňový subjekt povinný uchovávať počas obdobia, v ktorom nedošlo k zániku práva na vyrubenie dane z príjmov (spravidla 5 rokov).

Vedenie Dokumentácie vychádza z princípov a zásad stanovených Smernicou OECD o transferovom oceňovaní pre nadnárodné spoločnosti a správu daní a Uznesenia Rady EÚ zo dňa 27. júna 2006 o kódexe správania pre Dokumentáciu o transferovom oceňovaní pre pridružené podniky v Európskej únii. Účelom Dokumentácie je zdokumentovať proces ocenenia vzájomných obchodných vzťahov daňového subjektu 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 daňového subjektu v kontrolovaných transakciách. Pravidlá určenia obsahu a rozsahu Dokumentácie sa uplatnia vždy na jedno konkrétne zdaňovacie obdobie, v ktorom majú byť podmienky pre jednotlivé typy Dokumentácií riadne splnené.

Usmernenie upravuje nasledovné tri typy Dokumentácie:

- SKRÁTENÁ DOKUMENTÁCIA
- ZÁKLADNÁ DOKUMENTÁCIA
- ÚPLNÁ DOKUMENTÁCIA

Základná Dokumentácia a Úplná Dokumentácia pozostáva z dvoch častí:

- všeobecnej dokumentácie, ktorá obsahuje súbor informácií poskytujúcich celkový prehľad o skupine závislých osôb (tzv. „*Master File*“),
- špecifickej dokumentácie, ktorá bezprostredne nadväzuje na všeobecnú dokumentáciu a obsahuje osobitné informácie týkajúce sa daňového subjektu (tzv. „*Country File*“).

Ak sa informácie všeobecnej a špecifickej dokumentácie navzájom prelínajú, uvádzajú sa v Dokumentácii len raz. Obsah jednotlivého typu Dokumentácie závisí od okolností a podmienok jednotlivých kontrolovaných transakcií, predovšetkým od použitej metódy ocenenia. Dokumentácia má

byť vypracovaná za každú kontrolovanú transakciu samostatne alebo spoločne za skupinu kontrolovaných transakcií. V každom type Dokumentácie sa uvedú dôvody zlúčenia transakcií do skupiny kontrolovaných transakcií. Za skupinu kontrolovaných transakcií Usmernenie považuje viacero kontrolovaných transakcií s tým istým členom Skupiny, ktoré sú:

- a) rovnakého druhu a sú uzatvorené za porovnateľných podmienok,
- b) vzájomne úzko prepojené a vzájomne podmienené, alebo
- c) porovnateľné z hľadiska využívaného majetku, funkcií a rizík,

Dokumentácia o jednotlivých kontrolovaných transakciách sa vedie v rozsahu Skrátenej Dokumentácie, ak o týchto transakciách nie je daňový subjekt povinný viesť Základnú Dokumentáciu alebo Úplnú Dokumentáciu, pričom Dokumentácia sa vzťahuje na kontrolované transakcie, ktoré sú pre daňový subjekt významné, avšak vždy zahŕňa transakcie alebo skupinu transakcií s hodnotou nad 1.000.000,- eur v príslušnom zdaňovacom období. O ostatných kontrolovaných transakciách sa vedie Dokumentácia v rozsahu Skrátenej dokumentácie. Do Základnej Dokumentácie alebo Úplnej Dokumentácie môžu byť zahrnuté aj informácie o kontrolovaných transakciách nevýznamného charakteru.

Dokumentácia sa vedie za príslušné zdaňovacie obdobie. Ak nenastanú žiadne nové skutočnosti ovplyvňujúce spôsob ocenenia kontrolovaných transakcií, pri vypracovaní dokumentácie sa môže daňový subjekt odvolať na informácie uvedené v Dokumentácii spracovanej za predchádzajúce zdaňovacie obdobia. Usmernenie určuje tiež minimálny obsahový rozsah pre jednotlivé typy Dokumentácie. Do Dokumentácie možno nad minimálny rozsah obsahu zahrnúť aj ďalšie informácie, ktoré prispievajú k preukázaniu súladu použitých cien s princípom nezávislého vzťahu. Správca dane môže vyzvať daňový subjekt na predloženie ďalších informácií slúžiacich k preukázaniu súladu použitých cien s princípom nezávislého vzťahu.

Povinnosti vo vzťahu k Dokumentácii

Daňový subjekt povinne vedie za zdaňovacie obdobie **Základnú Dokumentáciu** okrem daňového subjektu, ktorý môže viesť Skrátenú Dokumentáciu alebo má povinnosť viesť Úplnú dokumentáciu.

Skrátenú Dokumentáciu môžu viesť:

- (a) fyzické osoby a právnické osoby, ktoré sú mikro-účtovnými jednotkami podľa zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z.,
- (b) ostatné daňové subjekty, ktoré uskutočňujú len tuzemské kontrolované transakcie, t.j. transakcie so závislými osobami, ktoré sú daňovými subjektmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou, okrem :
 - transakcií vo vzťahu k stálej prevádzkarni týchto daňových subjektov umiestnených v zahraničí,
 - transakcií uskutočňovaných za ďalej uvedených podmienok, kedy aj takíto daňový subjekt je povinný viesť Základnú Dokumentáciu alebo Úplnú Dokumentáciu.

Úplnú Dokumentáciu v rozsahu vyššie uvedenom povinne vedie:

- (a) daňový subjekt, ktorý vykazuje výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných účtovných štandardov pre finančné výkazníctvo (IFRS) s výnimkou daňového subjektu, ktorý uskutočňuje výlučne tuzemské kontrolované transakcie, za predpokladu že tomuto daňovému subjektu nevzniká povinnosť vedenia Úplnej dokumentácie v zmysle ďalších tu uvedených bodov tohto odseku,

- (b) daňový subjekt, ktorý uskutočňuje transakcie so závislými osobami, ktoré sú daňový subjektmi tzv. nezmluvného štátu; daňový subjektom nezmluvného štátu je fyzická alebo právnická osoba, ktorá nemá trvalý pobyt alebo sídlo v štáte uvedenom v zozname štátov, ktorý zverejňuje Ministerstvo financií SR na svojej webovej stránke; v zozname sú zaradené štáty, s ktorými má Slovenská republika uzatvorenú medzinárodnú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia alebo medzinárodnú zmluvu o výmene informácií týkajúcich sa daní alebo štát, ktorý je zmluvným štátom medzinárodnej zmluvy obsahujúcej ustanovenia o výmene informácií pre daňové účely v obdobnom rozsahu, ktorou je tento štát a Slovenská republika viazaná (tzv. „zmluvné štáty“); ak daňový subjekt uskutočňuje transakcie aj vo vzťahu k závislým osobám, ktoré sú závislými osobami zo zmluvného štátu, uplatní sa toto pravidlo len na časť Dokumentácie vo vzťahu k transakciám so závislou osobou z nezmluvného štátu,
- (c) daňový subjekt, ktorý žiada správcu dane o vydanie rozhodnutia o odsúhlasení metódy ocenenia,
- (d) daňový subjekt, ktorý žiada o úpravu základu dane s výnimkou daňového subjektu, ktorý žiada o úpravu základu dane z príjmov vo vzťahu k tuzemským kontrolovaným transakciám,
- (e) daňový subjekt, ktorý v zdaňovacom období odpočítava daňovú stratu prevyšujúcu sumu 300.000,- eur a taktiež daňový subjekt, ktorý v dvoch po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach odpočítava daňovú stratu prevyšujúcu sumu 400.000,- eur,
- (f) daňový subjekt, ktorý v zdaňovacom období uplatňuje úľavu na dani z príjmov v zmysle osobitných ustanovení zákona prípadne iných zákonov.

Obsahové náležitosti Dokumentácie

i. SKRÁTENÁ DOKUMENTÁCIA

Skrátená Dokumentácia obsahuje tieto informácie:

- (a) identifikáciu a právnu formu jednotlivých členov skupiny, popis organizačnej a vlastníckej štruktúry skupiny,
- (b) zoznam kontrolovaných transakcií, popis jednotlivých kontrolovaných transakcií daňového subjektu, ktorý zahŕňa identifikáciu zmluvných strán kontrolovanej transakcie, peňažné vyjadrenie hodnoty transakcie a ďalšie informácie o kontrolovanej transakcii,

ii. ZÁKLADNÁ DOKUMENTÁCIA

Základná dokumentácia pozostáva zo všeobecnej dokumentácie a špecifickej dokumentácie. Všeobecná dokumentácia obsahuje tieto informácie:

- (a) identifikáciu a právnu formu jednotlivých členov skupiny, popis organizačnej a vlastníckej štruktúry skupiny,
- (b) všeobecný popis funkcií, ktoré vykonávajú jednotliví členovia skupiny a ich predpokladané riziká.

Špecifická dokumentácia obsahuje tieto informácie:

- (a) identifikáciu a právnu formu daňového subjektu, popis jeho organizačnej a vlastníckej štruktúry,
- (b) popis podnikateľskej činnosti a obchodnej stratégie daňového subjektu, identifikáciu hospodárskeho odvetvia, obchodné vzťahy a aktivity daňového subjektu v hospodárskom odvetví,
- (c) všeobecný popis funkcií, ktoré vykonáva daňový subjekt, majetok, ktorý využíva a jeho predpokladané riziká,
- (d) zoznam kontrolovaných transakcií, popis jednotlivých kontrolovaných transakcií daňový subjektu, 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),
- (e) popis systému transferového oceňovania, obsahujúci informácie týkajúce sa výberu, spôsobu uplatňovania metód(y) transferového oceňovania a určenia ceny kontrolovaných transakcií.

iii. ÚPLNÁ DOKUMENTÁCIA

Úplná dokumentácia pozostáva zo Všeobecnej dokumentácie a Špecifickej dokumentácie. Všeobecná dokumentácia obsahuje tieto informácie:

- (a) identifikáciu a právnu formu jednotlivých členov skupiny, popis organizačnej a vlastníckej štruktúry skupiny, vrátane zmien v porovnaní s predchádzajúcim zdaňovacím obdobím,
- (b) popis podnikateľskej činnosti a obchodnej stratégie v rámci skupiny, identifikáciu hospodárskeho odvetvia, obchodné vzťahy a aktivity skupiny v hospodárskom odvetví, vrátane zmien v porovnaní s predchádzajúcim zdaňovacím obdobím,
- (c) plánovanú obchodnú stratégiu, predpokladané aktivity v budúcnosti, projekty a ciele skupiny vrátane zmien v porovnaní s predchádzajúcim zdaňovacím obdobím,
- (d) všeobecný popis funkcií, ktoré vykonávajú jednotliví členovia skupiny a ich predpokladané riziká, vrátane zmien v porovnaní s predchádzajúcim zdaňovacím obdobím,
- (e) iné informácie, ktoré prispievajú k preukázaniu súladu použitých cien s princípom nezávislého vzťahu.

Špecifická dokumentácia obsahuje tieto informácie:

- (a) identifikáciu a právnu formu daňového subjektu, popis jeho organizačnej a vlastníckej štruktúry vrátane zmien v porovnaní s predchádzajúcim zdaňovacím obdobím,
- (b) popis podnikateľskej činnosti a obchodnej stratégie daňového subjektu vrátane zmien v porovnaní s predchádzajúcim zdaňovacím obdobím,
- (c) identifikáciu hospodárskeho odvetvia, obchodné vzťahy a aktivity daňového subjektu v hospodárskom odvetví, vrátane zmien v porovnaní s predchádzajúcim zdaňovacím obdobím,

- (d) plánovanú obchodnú stratégiu a podnikateľský zámer, predpokladané aktivity v budúcnosti, projekty a ciele daňového subjektu,
- (e) zoznam kontrolovaných transakcií, popis jednotlivých kontrolovaných transakcií, 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),
- (f) prehľad o nehmotnom majetku, ktorý vlastní alebo využíva daňový subjekt (patenty, ochranné známky, obchodné mená, know-how, atď.), spôsob a rozsah jeho využívania,
- (g) zoznam opatrení predchádzajúcich oceneniu, ktoré má odsúhlasené daňový subjekt, napr. odsúhlasenie metódy ocenenia,
- (h) zoznam dohôd o príspevkoch na náklady, na ktorých sa podieľa daňový subjekt a akékoľvek iné rozhodnutia ovplyvňujúce oblasť transferového oceňovania,
- (i) informácie o vnútro-skupinových finančných transakciách (priame alebo nepriame úverové vzťahy), cash-poolingové vzťahy, garancie a taktiež využitie derivatívnych a iných finančných nástrojov vrátane hybridných nástrojov, vrátane zmien v porovnaní s predchádzajúcim zdaňovacím obdobím,
- (j) všeobecný popis funkcií, ktoré vykonáva daňový subjekt, majetok, ktorý využíva a jeho predpokladané riziká, vrátane zmien v porovnaní s predchádzajúcim zdaňovacím obdobím,
- (k) popis systému transferového oceňovania obsahujúci informácie týkajúce sa výberu, spôsobu uplatňovania metód(y) transferového oceňovania a určenia ceny kontrolovaných transakcií,
- (l) 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),
- (m) iné informácie, ktoré prispievajú k preukázaniu súladu použitých cien s princípom nezávislého vzťahu.

V prípade akýchkoľvek otázok alebo nejasností nás neváhajte prosím kontaktovať

S pozdravom

daňový tím
CCS Tax, k.s.