

Pokyn DR SR
k predaju obchodného podielu fyzickou osobou podľa zákona č. 595/2003 Z.z. o dani
z príjmov v znení neskorších predpisov po 1.1.2004

1. Príjem z predaja obchodného podielu nadobudnutého pred 1.1.2004 po 1.1.2004

1.1. Oslobodenie príjmu z predaja obchodného podielu

Podľa § 52 ods. 21 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), na zdanenie príjmu z prevodu členských práv družstva alebo z prevodu účasti na obchodných spoločnostiach, ak nejde o predaj cenných papierov, obstaraných pred účinnosťou tohto zákona, ak doba medzi nadobudnutím a prevodom presahuje päť rokov, sa použijú ustanovenia § 4 ods. 1 písm. h) zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 366/1999 Z.z.“) aj po 31. decembri 2003.

Podľa § 4 ods. 1 písm. h) zákona č. 366/1999 Z.z. od dane z príjmov je oslobodený aj príjem z prevodu členských práv družstva alebo z prevodu účasti na obchodných spoločnostiach, ak nejde o predaj cenných papierov, ak doba medzi nadobudnutím a prevodom presahuje päť rokov. Od dane nie sú oslobodené príjmy z prevodu členských práv družstva alebo z prevodu účasti na obchodných spoločnostiach, ak o ich obstaraní daňovník účtoval, a to do piatich rokov od skončenia podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti. Od dane nie sú oslobodené príjmy, ktoré plynú daňovníkovi na základe zmluvy o budúcom prevode členských práv družstva alebo o prevode účasti na obchodných spoločnostiach v dobe do piatich rokov od nadobudnutia, aj keď zmluva o prevode bude uzatvorená až po piatich rokoch od ich nadobudnutia.

Z uvedených ustanovení zákona o dani z príjmov vyplýva, že pri posudzovaní, či ide o príjem oslobodený od dane alebo o zdaniteľný príjem, je rozhodujúca doba medzi nadobudnutím a prevodom účasti na obchodných spoločnostiach alebo prevodom členských práv družstva. Pri posudzovaní momentu nadobudnutia je potrebné vychádzať z ustanovení zákona č. 513/1991 Zb. Obchodného zákonníka v znení neskorších predpisov (ďalej len „OBZ“).
Stanovisko k uplatneniu ustanovení OBZ pri určení momentu nadobudnutia obchodného podielu v obchodných spoločnostiach a družstva, ktorý je použitý v Metodickom pokyne, poskytol Odbor právnych služieb Daňového riaditeľstva SR Banská Bystrica.

Spoločnosť s ručením obmedzeným

Účasť spoločníka na spoločnosti môže vzniknúť

- dňom vzniku spoločnosti alebo
- počas jej existencie nadobudnutím obchodného podielu inou osobou ako spoločníkom.

Dňom vzniku spoločnosti sa vklad spoločníka stáva vlastníctvom spoločnosti, spoločník nemôže disponovať vkladom, ale len obchodným podielom za podmienok určených v spoločenskej zmluve alebo Obchodným zákonníkom (ďalej len „OBZ“). Obchodný podiel predstavuje práva a povinnosti spoločníka a im zodpovedajúcu účasť na spoločnosti. Preto

prevodom účasti spoločníka s.r.o. podľa ustanovení zákona č. 366/1999 Z.z. a zákona o dani z príjmov je potrebné rozumieť prevod obchodného podielu spoločníka.

Pokiaľ dôjde k novému vkladu spoločníka do spoločnosti prijatím záväzku na nový vklad, nevzniká spoločníkovi nový podiel, ale dochádza k zväčšeniu jeho existujúceho obchodného podielu (za predpokladu, že ostatní spoločníci neprevzali záväzok na nový vklad), pretože podľa § 114 ods. 2 OBZ **každý spoločník môže mať len jeden obchodný podiel.**

Nový vklad spoločníka do spoločnosti preto nemá vplyv na plynutie päťročnej doby v súlade s ustanovením § 4 ods. 1 písm. h) zákona č. 366/1999 Z. z., ktorý hovorí len o prevode účasti na obchodnej spoločnosti.

Obchodný podiel za podmienok stanovených v § 115 OBZ môže spoločník previesť zmluvou o prevode obchodného podielu na iného spoločníka alebo na inú osobu.

Prevod obchodného podielu od iného spoločníka nemá vplyv na začiatok plynutia päťročnej doby v súlade s ustanovením § 4 ods. 1 písm. h) zákona č. 366/1999 Z. z. pre spoločníka, ktorý nadobúda obchodný podiel, pretože nadobudnutím podielu od iného spoločníka dochádza k zväčšeniu jeho obchodného podielu.

Príklad

Daňovník nadobudol v obchodnej spoločnosti Delta obchodný podiel dňa 15.5.2003. Dňa 24.3.2006 odkúpil od jedného zo spoločníkov jeho obchodný podiel. Tento svoj obchodný podiel predal 24.1.2009. Bude jeho príjem z prevodu obchodného podielu oslobodený od dane?

Áno.

Podľa § 114 OBZ má spoločník len jeden obchodný podiel, ktorý v tomto prípade nadobudol dňa 15.5.2003. Bez ohľadu na skutočnosť, že daňovník odkúpil dňa 24.3.2006 obchodný podiel od druhého spoločníka, stále má tento spoločník jeden obchodný podiel a pre daňové účely je momentom nadobudnutia tohto obchodného podielu deň 15.5.2003.

Tento príjem z predaja obchodného podielu posudzujeme podľa ustanovenia § 52 ods. 21 zákona o dani z príjmov v nadväznosti na ustanovenie § 4 ods. 1 písm. h) zákona č. 366/1999 Z.z. a keďže medzi nadobudnutím obchodného podielu daňovníka a jeho predajom prešlo viac ako päť rokov, je príjem z predaja obchodného podielu oslobodený od dane.

V súvislosti s určením správneho momentu účinnosti prevodu obchodného podielu vo vzťahu k nadobudnutiu obchodného podielu účinného aj pre daňové účely (splnenie podmienky pre oslobodenie príjmu z prevodu obchodného podielu) je potrebné rozlišovať medzi

1. účinnosťou zmluvy o prevode obchodného podielu medzi účastníkmi zmluvy a
2. účinnosťou prevodu voči spoločnosti.

1

Dňom uzavretia zmluvy o prevode obchodného podielu nastávajú účinky zmluvy o prevode medzi spoločníkom (prevodcom) a nadobúdateľom, pokiaľ si zmluvné strany nedohodli iný deň účinnosti. Jedná sa o účinky vzťahujúce sa napr. na zaplatenie ceny za prevod podielu, na povinnosť splatiť vklad, pokiaľ ho prevodca v plnej výške nesplatil. Momentom účinnosti zmluvy medzi jej účastníkmi ešte nedochádza k prevodu účasti spoločníka na spoločnosti, pretože nadobúdateľ obchodného podielu nemá postavenie spoločníka, pokiaľ prevod obchodného podielu nie je účinný voči spoločnosti a teda nedošlo ešte k prevodu „účasti“ spoločníka na obchodnej spoločnosti.

V súlade s ustanovením § 115 ods. 4 OBZ účinky prevodu obchodného podielu voči spoločnosti nastávajú:

- a) odo dňa doručenia zmluvy o prevode obchodného podielu spoločnosti, ak nenastanú s neskoršou účinnosťou zmluvy – zmluva o prevode obchodného podielu nemôže byť voči spoločnosti účinná skôr, ako sa stala účinnou medzi zmluvnými stranami,
- b) ak je podľa spoločenskej zmluvy alebo zákona na prevod obchodného podielu potrebný súhlas valného zhromaždenia a tento súhlas bol udelený až po doručení zmluvy o prevode spoločnosti, účinky prevodu obchodného podielu voči spoločnosti nastanú dňom udelenia súhlasu.

Od momentu účinnosti zmluvy voči spoločnosti nastáva zmena v osobe spoločníka, nadobúdateľ obchodného podielu sa stáva spoločníkom a týmto momentom na neho prechádzajú všetky práva a povinnosti spojené s prevodom obchodného podielu.

Tento moment je aj dňom nadobudnutia obchodného podielu, od ktorého sa následne budú posudzovať podmienky splnenia oslobodenia príjmu z prevodu obchodného podielu v nadväznosti na ustanovenie § 4 ods. 1 písm. h) zákona č. 366/1999 Z.z.

Zápis zmeny v osobách spoločníkov do obchodného registra má len deklaratórny účinok, preto z hľadiska naplnenia podmienky prevodu účasti na obchodnej spoločnosti v súlade s ustanovením § 4 ods. 1 písm. h) zákona č. 366/1999 Z. z. je tento moment bezvýznamný.

Spoločnosť vedie zoznam spoločníkov podľa § 118 OBZ, tento zoznam má len evidenčný charakter. Do zoznamu má právo nahliadať každý spoločník a na žiadosť spoločníka je spoločnosť povinná vydať mu výpis zo zoznamu spoločníkov. Zákon toto právo iným osobám nepriznáva.

Príklad

Daňovník, fyzická osoba, uzavrel s inou fyzickou osobou, vlastníkom obchodného podielu v obchodnej spoločnosti Alfa s.r.o dňa 10.10.2003 zmluvu o prevode obchodného podielu, pričom týmto dňom si dohodli aj účinnosť uzatváranej zmluvy o prevode obchodného podielu. Táto zmluva o prevode obchodného podielu bola spoločnosti doručená dňa 15.10.2003, pričom podľa spoločenskej zmluvy nebol potrebný na udelenie prevodu obchodného podielu súhlas valného zhromaždenia. V súlade s § 115 ods. 4 OBZ, dňom doručenia zmluvy o prevode obchodného podielu spoločnosti, nastávajú účinky prevodu obchodného podielu voči spoločnosti a tým je účinná aj zmena v osobe spoločníka, nadobúdateľa obchodného podielu. Týmto dňom na tohto nového spoločníka prechádzajú aj všetky práva a povinnosti spojené s prevodom obchodného podielu.

Spoločník 15.5.2009, obchodný podiel nadobudnutý 15.12.2003 predá a keďže odo dňa nadobudnutia až do dňa predaja uplynulo viac ako päť rokov, bude v súlade s § 52 ods. 21 zákona o dani z príjmov, príjem z predaja tohto obchodného podielu oslobodený od dane.

Komanditná spoločnosť

Komanditná spoločnosť je osobná spoločnosť s prvkami kapitálovej spoločnosti, v ktorej existujú dva typy spoločníkov – komplementári a komanditisti. Na komanditnú spoločnosť, ak nie je podľa § 93 a nasl. OBZ ustanovené inak, sa použijú ustanovenia o verejnej obchodnej spoločnosti a na právne postavenie komanditistov ustanovenia o spoločnosti s ručením obmedzeným.

Prevod podielu a s tým spojená zmena v osobách spoločníkov je zmenou spoločenskej zmluvy, na ktorú je potrebný súhlas všetkých spoločníkov. Výnimka týkajúca sa prevodu podielu komanditistov je ustanovená v § 97 ods. 4 OBZ, podľa ktorého spoločenská zmluva môže určiť, že na prevod podielu komanditistu na inú osobu sa nevyžaduje súhlas ostatných spoločníkov. Ustanovenia § 115 OBZ vzťahujúce sa na prevod obchodného podielu spoločníka s.r.o. platia obdobne aj na prevod podielu spoločníkov komanditnej spoločnosti (pozri vyššie k s.r.o.).

Družstvo

Príslušné ustanovenia zákona č. 366/1999 Z.z. a zákona o dani z príjmov na účely zdanenia, resp. oslobodenia od dane používajú pojem „prevod členských práv družstva“. Podľa § 4 ods. 1 písm. h) zákona č. 366/1999 Z. z. od dane je oslobodený príjem z prevodu členských práv družstva, ak doba medzi nadobudnutím a prevodom presahuje päť rokov. OBZ v ustanoveniach § 223 ods. 4 a § 227 používa pojem vznik a zánik členstva. Nejedná sa o pojmy totožné, avšak členské práva a povinnosti sú nevyhnutne spojené s členstvom v družstve. Počas existencie členstva sa tento rozsah práv a povinností môže meniť (napr. ak sa člen zaviazal k prevzatíu ďalšieho členského vkladu, ak to stanov prípušťaajú alebo ak ide o prevod členských práv a povinností medzi členmi. V tom prípade to bude mať pre nadobúdateľa vplyv na podiel na zisku či na likvidačnom zostatku).

Obdobne ako pri spoločnosti s ručením obmedzeným sú práva a povinnosti spoločníka spojené s obchodným podielom, tak aj pri družstve sú členské práva a povinnosti neoddeliteľné od členstva a nie je možné prevádzať len niektoré z týchto práv alebo povinností.

Vzhľadom na vyššie uvedené je potrebné „nadobudnutie a prevod členských práv“ v zmysle zákona č. 366/1999 Z.z. a zákona o dani z príjmov spájať so vznikom členstva v družstve podľa § 227 OBZ a prevodom členských práv a povinností podľa § 229 a 230 OBZ.

V zmysle § 227 OBZ po splnení podmienok vyplývajúcich zo zákona a stanov vzniká členstvo:

- a) pri založení družstva dňom vzniku družstva,
- b) za trvania družstva prijatím za člena na základe písomnej členskej prihlášky,
- c) prevodom členstva,
- d) iným spôsobom ustanoveným zákonom,
- e) ak podľa stanov je podmienkou členstva pracovný vzťah člena k družstvu a ak zo stanov nevyplýva niečo iné, vzniká členstvo dňom, ktorý sa dojednal ako deň vzniku pracovného vzťahu.

Podmienkou vzniku členstva je však vždy podľa § 227 ods. 4 OBZ v nadväznosti na ustanovenie § 223 ods. 4 splatenie základného členského vkladu alebo vstupného vkladu.

Ak sa uchádzač o členstvo na ustanovujúcej schôdzi zaviazal na zaplatenie členského vkladu, ale nesplnil stanovený vstupný vklad do 15 dní od ustanovujúcej schôdze, členstvo v družstve mu nevznikne dňom vzniku družstva, ale až splatením tohto vkladu.

Preto až od momentu splatenia základného členského vkladu alebo vstupného vkladu a splnenia ďalších podmienok stanovených zákonom alebo určených stanovami vzniká členstvo v družstve a s tým spojené „nadobudnutie členských práv“ v zmysle zákona č. 366/1999 Z.z.

Prevod členských práv a povinností člena družstva je upravený v ustanoveniach § 229 a 230 OBZ. V nadväznosti na vyššie uvedené je potrebné dodať, že samotný moment vzniku

členstva prevodom členstva podľa § 227 ods. 2 písm. c) OBZ nie je upravený a možno ho vyvodit' len z ustanovení § 229 a 230 OBZ upravujúcich prevod členských práv a povinností. Zákon rozlišuje rôzne momenty účinkov prevodu členských práv a povinností podľa toho, či sa jedná o prevod medzi členmi družstva navzájom, medzi členmi družstva a tretími osobami a prevod členských práv a povinností v bytovom družstve v závislosti od toho, či sa na prevod vyžaduje súhlas predstavenstva, príp. aj členskej schôdze.

Súhlas predstavenstva alebo členskej schôdze na prevod sa vyžaduje:

- a) ak ide o prevod na inú osobu než člena družstva,
- b) ak ide o prevod medzi členmi a stanoví tento prevod viažu na súhlas predstavenstva alebo členskej schôdze.

Účinky prevodu účasti podľa § 229 OBZ nastávajú rozhodnutím predstavenstva alebo členskej schôdze o schválení dohody o prevode členských práv a povinností. Týmto momentom sa stáva nadobúdateľ členom družstva v rozsahu práv a povinností prevádzajúceho člena.

Podľa ustanovenia § 230 OBZ, druhej a tretej vety, členské práva a povinnosti spojené s členstvom prechádzajú na nadobúdateľa vo vzťahu k družstvu predložením zmluvy o prevode členstva príslušnému družstvu alebo neskorším dňom uvedeným v tejto zmluve. Tie isté účinky ako predloženie zmluvy o prevode členstva nastávajú, len čo príslušné družstvo dostane písomné oznámenie doterajšieho člena o prevode členstva a písomný súhlas nadobúdateľa členstva (v prípade, že dohoda nebola uzatvorená v písomnej forme, nakoľko zákon túto podmienku nevyžaduje).

Zákon neukladá povinnosť zmeny v členskej základni a majetkovej účasti členov evidovať v obchodnom registri ani do zbierky listín (okrem notárskej zápisnice o ustanovujúcej schôdzi družstva, ktorá obsahuje len zoznam zakladajúcich členov a celkovú výšku vkladov, na ktoré sa zaviazali). Družstvo podľa § 228 je povinné viesť zoznam všetkých svojich členov, pričom do zoznamu sa zapisuje názov a sídlo právnickej osoby alebo meno a bydlisko fyzickej osoby ako člena, výška členského vkladu a výška v ktorej bol splatený a taktiež zmeny evidovaných skutočností. Zákon síce stanovuje, že predstavenstvo umožní každému, kto osvedčí právny záujem, aby do zoznamu nahliadol (teda aj správca dane za účelom overenia splnenia podmienky pre oslobodenie od dane z príjmov), ale je len na posúdení predstavenstva, za akých okolností bude považovať právny záujem za preukázaný, čo v krajnom prípade môže viesť aj k odmietnutiu nahliadnuť do zoznamu členov.

Moment nadobudnutia obchodného podielu v obchodnej spoločnosti, ktorá sa transformovala na inú obchodnú spoločnosť

V súvislosti s posúdením momentu nadobudnutia účinnosti zmluvy o prevode obchodného podielu a následným oslobodením príjmu z predaja obchodného podielu po uplynutí piatich rokov od nadobudnutia obchodného podielu u daňovníka, ktorý tento obchodný podiel predáva v praxi dochádzalo aj k situáciám keď daňovník (fyzická osoba) nadobudol obchodný podiel v spoločnosti s ručením obmedzeným (o obstaraní obchodného podielu neúčtoval), pričom táto spoločnosť sa transformovala na akciovú spoločnosť a daňovník už potom nepredával obchodný podiel v spoločnosti s ručením obmedzeným ale akcie, ktoré nadobudol v dôsledku transformácie v akciovéj spoločnosti.

Podľa stanoviska MF SR, je v takýchto prípadoch možné moment obstarania akcií, vzhľadom na spôsob ich nadobudnutia stotožniť s momentom obstarania obchodného podielu

v spoločnosti s ručením obmedzeným a v prípade ak by boli splnené podmienky pre oslobodenie príjmu z predaja akcií postupovalo by sa podľa prechodného ustanovenia § 52 ods. 20 zákona o dani z príjmov. Podľa tohto ustanovenia sa na zdanenie príjmu z predaja akcií použijú ustanovenia § 4 ods. 1 písm. d) a § 10 ods. 3 písm. a) zákona č. 366/1999 Z.z.

Rovnakým spôsobom je možné postupovať aj v prípade transformácií iných typov obchodných spoločností, ak je možné stotožniť spôsob nadobudnutia inej formy obchodného podielu.

Príklad

Daňovník (fyzická osoba) nadobudol v roku 2003 obchodný podiel v spoločnosti s ručením obmedzeným, pričom o obstaraní tohto obchodného podielu neúčtoval. V roku 2006 sa táto obchodná spoločnosť transformovala na akciovú spoločnosť a daňovník, ktorý bol spoločníkom spoločnosti s ručením obmedzeným sa v dôsledku tejto transformácie stal akcionárom v novej akciovnej spoločnosti. Akcie, ktoré nadobudol pri transformácii v roku 2006 sa rozhodol v roku 2009 predat'. Vzhľadom na skutočnosť, že daňovník nadobudol obchodný podiel v spoločnosti s ručením obmedzeným už v roku 2003, pričom aj pri transformácii spoločnosti na akciovú spoločnosť a získanie akcií daňovníkom z tohto dôvodu je moment obstarania akcií, vzhľadom na spôsob ich nadobudnutia, možné stotožniť s momentom obstarania obchodného podielu, je príjem z predaja akcií v súlade s § 52 ods. 20 zákona o dani z príjmov v nadväznosti na § 4 ods. 1 písm. h) a § 10 ods. 3 písm. a) zákona č. 366/1999 Z.z., oslobodený od dane.

1.2. Zdanenie príjmu z predaja obchodného podielu

Podľa § 4 ods. 1 písm. h) zákona č. 366/1999 Z.z. od dane nie sú oslobodené príjmy z prevodu členských práv družstva alebo z prevodu účasti na obchodných spoločnostiach, ak

- o ich obstaraní daňovník účtoval, a to do piatich rokov od skončenia podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti
- ak tieto príjmy plynuli daňovníkovi na základe zmluvy o budúcom prevode členských práv družstva alebo o prevode účasti na obchodných spoločnostiach v dobe do piatich rokov od nadobudnutia, aj keď zmluva o prevode bola uzatvorená až po piatich rokoch od ich nadobudnutia.

Príjem z prevodu členských práv družstva alebo z prevodu účasti na obchodných spoločnostiach nadobudnutých pred 1.1.2004, dosiahnutý po 1.1.2004, na ktorý sa nevzťahuje oslobodenie podľa § 52 ods. 21 zákona o dani z príjmov, sa zdaňuje už podľa ustanovení zákona o dani z príjmov platného od 1.1.2004.

Takýto príjem bude ostatným príjmom podľa § 8 ods. 1 písm. f) zákona o dani z príjmov.

Podľa tohto ustanovenia, ostatnými príjmami, ak nejde o príjmy podľa § 5 až 7 zákona o dani z príjmov, sú príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva.

V súlade s § 8 ods. 2 zákona o dani z príjmov, do základu dane (čiastkového základu dane) sa zahŕňa zdaniteľný príjem znížený o výdavky preukázateľne vynaložené na jeho dosiahnutie. Ak sú výdavky spojené s jednotlivým druhom príjmu uvedeným v § 8 ods. 1 zákona o dani z príjmov vyššie ako príjem, na rozdiel sa neprihliada.

Pri príjmoch z prevodu obchodného podielu sa v súlade s § 8 ods. 7 zákona o dani z príjmov za výdavok považuje vklad alebo obstarávacia cena podielu.

Na zdaniteľný príjem z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva zahŕňaný do ostatných príjmov podľa § 8 ods. 1 písm. f) zákona o dani z príjmov sa vzťahuje oslobodenie od dane podľa ustanovenia § 9 ods. 1 písm. j) zákona o dani z príjmov¹ do zákonom stanovenej výšky.

Príklad

Daňovník, fyzická osoba dosahujúca príjmy z podnikania, odkúpila dňa 15.11.2003 obchodný podiel v spoločnosti Beta s.r.o., pričom týmto dňom bola zmluva uzavretá medzi pôvodným vlastníkom obchodného podielu a nadobúdateľom obchodného podielu doručená aj spoločnosti, t.j. nastali aj právne účinky vzmeny vlastníka obchodného podielu v spoločnosti (spoločnosť nevyžadovala podľa spoločenskej zmluvy súhlas valného zhromaždenia na prevod obchodného podielu na nového spoločníka). Daňovník o obstaraní obchodného podielu aj účtoval vo svojom účtovníctve vedenom pre vyčíslenie základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov z podnikania, vykonávaného na základe živnostenského oprávnenia. Daňovník skončil vykonávanie svojej podnikateľskej činnosti dňa 31.12.2007 a inú podnikateľskú činnosť ani inú samostatnú zárobkovú činnosť už nevykonával. Dňa 22.6.2009 svoj obchodný podiel predal. Keďže od skončenia podnikania daňovníka (31.12.2007), ktorý účtoval o obstaraní obchodného podielu (15.11.2003) neuplynulo ešte päť rokov, jeho príjem z prevodu nie je oslobodený od dane podľa § 52 ods. 21 zákona o dani z príjmov a bude zdaniteľným príjmom zahrňaným do ostatných príjmov podľa § 8 zákona o dani z príjmov.

2. Príjem z predaja obchodného podielu nadobudnutého po 1.1.2004

Príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva, ak nejde o príjmy podľa § 5 až 7, sú ostatnými príjmami podľa § 8 ods. 1 písm. f) zákona o dani z príjmov.

2.1. Zdanenie príjmu z predaja obchodného podielu

Podľa § 8 ods. 2 zákona o dani z príjmov, do základu dane (čiastkového základu dane) sa zahŕňa zdaniteľný príjem znížený o výdavky preukázateľne vynaložené na jeho dosiahnutie. Ak sú výdavky spojené s jednotlivým druhom príjmu uvedeným § 8 v ods. 1 zákona o dani z príjmov vyššie ako príjem, na rozdiel sa neprihliada.

V prípade príjmov z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva, sa za výdavok považuje vklad alebo obstarávací cena podielu podľa § 8 ods. 7 zákona o dani z príjmov.

V prípade, ak sú tieto príjmy vyplácané v splátkach na základe kúpnej zmluvy alebo inej zmluvy, ktorou sa prevádza vlastníctvo, alebo prijaté preddavky dohodnuté týmito zmluvami, alebo prijaté na základe zmluvy o budúcom predaji alebo inom prevode, zahrnú sa do základu dane (čiastkového základu dane) v tom zdaňovacom období, v ktorom boli prijaté (§ 8 ods. 4 zákona o dani z príjmov).

Výdavky, ktoré prevyšujú tieto príjmy v tom zdaňovacom období, v ktorom po prvý raz plynú splátky alebo preddavky na prevod obchodného podielu spoločníka spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditistu komanditnej spoločnosti alebo členských práv člena družstva, sa môžu uplatniť v tomto zdaňovacom období len do výšky týchto príjmov. Ak tieto príjmy

¹ Zdanenie a oslobodenie príjmu z prevodu obchodného podielu po 1.1.2004 podľa ustanovení zákona o dani z príjmov podrobnejšie uvedené v časti 2.1. tohto metodického pokynu

plynú aj v ďalšom zdaňovacom období, postupuje sa rovnako, a to až do výšky celkovej sumy, ktorú možno podľa tohto ustanovenia zákona o dani z príjmov uplatniť.

2.2. Oslobodenie príjmu z predaja obchodného podielu

Tieto príjmy sú v súlade s ustanovením § 9 ods. 1 písm. j) zákona o dani z príjmov od dane oslobodené do zákonom určenej výšky.

Podľa citovaného ustanovenia zákona o dani z príjmov je príjem podľa § 8 ods. 1 písm. d) až f) zákona o dani z príjmov oslobodený od dane, ak nejde o príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou, ak úhrn týchto príjmov znížený o výdavok podľa § 8 ods. 5 a 7 nepresiahne v zdaňovacom období päťnásobok sumy platného životného minima; ak takto vymedzený rozdiel medzi úhrnom príjmov a úhrnom výdavkov presiahne päťnásobok sumy platného životného minima, do základu dane sa zahrnie len rozdiel nad takto ustanovenú sumu. Ak daňovník súčasne dosiahol aj príjmy podľa § 6 ods. 3 a § 8 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov, uplatní sa oslobodenie od dane podľa § 9 ods. 1 písm. h) zákona o dani z príjmov a podľa tohto písmena, najviac v úhrnnej výške päťnásobku sumy platného životného minima.

Príklad

Daňovník v roku 2009 predal obchodný podiel za 5 000 eur, ktorý nadobudol 15.6.2004 za 3 319,39 eur (100 000 Sk). Iné príjmy, pre ktoré zákon o dani z príjmov upravuje oslobodenie do výšky 5-násobku životného minima, daňovník nemal.

Podľa § 9 ods. 1 písm. j) zákona o dani z príjmov, od dane je oslobodený príjem z prevodu obchodného podielu v spoločnosti s ručením obmedzeným, ak tento príjem znížený o výdavok podľa § 8 ods. 5 a 7 zákona o dani z príjmov nepresiahne v zdaňovacom období päťnásobok sumy platného životného minima; ak takto vymedzený rozdiel medzi úhrnom príjmov a úhrnom výdavkov presiahne päťnásobok sumy platného životného minima, do základu dane sa zahrnie len rozdiel nad takto ustanovenú sumu.

Príjmy z prevodu obchodného podielu sa na účely oslobodenia od dane podľa § 9 ods. 1 písm. j) zákona o dani z príjmov posudzujú po znížení o výdavky. Obchodný podiel daňovník obstaral za 3 319,39 eura a predal ho za 5 000 euro, do základu dane za rok 2009 preto zahrnie sumu 786,01 eura, t. j. sumu, o ktorú rozdiel medzi príjmami z predaja obchodného podielu (5 000 eur) a výdavkami preukázateľne vynaloženými na ich dosiahnutie (3 319,39 eura) prevýši sumu 894,60 eura, čo je výška 5-násobku životného minima, t.j. suma oslobodená od dane pre rok 2009 (5 000 eur – 3 319,39 eura – 894,60 eura = 786,01 eura).

*Vypracovalo: Daňové riaditeľstvo SR Banská Bystrica
odbor metodiky daní
februára 2010*