

**Zákon č. 264/2017 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník ...
v čl. VIII novelizuje ZDP
účinnosť od 1.1.2018**

§ 123 ods. 2 a ods. 3 ObchZ (§ 105 - § 153 DIEL IV ObchZ spoločnosť s ručením obmedzeným)

S.r.o. môže vyplácať podiely na zisku alebo rozdeliť iné vlastné zdroje len pri splnení podmienok podľa § 179 ods. 3 a 4 a ak tým s prihliadnutím na všetky okolnosti nespôsobí svoj úpadok. Na tvorbu kapitálového fondu príspevkami spoločníkov a ich použitie na rozdelenie medzi spoločníkov platí § 217a rovnako. Spoločnosť nesmie vyplácať najmä úroky z vkladov do spoločnosti a preddavky na podiely na zisku.

Spoločnosť nesmie vrátiť spoločníkom ich vklady. Za vrátenie vkladu sa nepovažujú platby spoločníkom poskytnuté pri znížení základného imania a platby poskytnuté spoločníkom pri použití kapitálového fondu z príspevkov (§ 217a).

§ 217a ObchZ – kapitálové fondy z príspevkov (§ 154 - § 220g DIEL V ObchZ akciová spoločnosť)

A.s. môže vytvoriť kapitálový fond z príspevkov akcionárov, vytvorenie musí byť upravené v zakladateľskej zmluve alebo v stanovách.

Ak ide o vytvorenie kap. fondu z príspe. pri vzniku spoločnosti - musia schváliť zakladatelia.

Ak ide o vytvorenie kap. fondu z príspe. za trvania spoločnosti – podlieha schváleniu valným zhromaždením.

Na splatenie príspevku do kap. fondu sa primerane použijú ustan. o vkladoch a za kap. fond sa považujú okamihom splatenia. **Tvorba kap. fondu z príspevkov je teda podmienená splatením, a nie prijatím záväzku splatiť ho.**

Predmetom príspevku do kapitálového fondu je to, čo môže byť predmetom vkladu do ZI. V prípade nepeňažných príspevkov je potrebné uplatniť pravidlá pre stanovenie hodnoty príspevkov tak, ako pri vkladoch do ZI (znalecký posudok).

Splatený kap. fond z príspevkov možno použiť na prerozdelenie medzi akcionárov alebo na zvýšenie ZI.

Prerozdelenie splatených príspevkov medzi akcionárov je podmienené:

- splnením notifikačnej povinnosti – zverejnením oznámenia najneskôr 60 dní vopred

- neexistenciou krízy spoločnosti (kríza - § 67a ObchZ) alebo ak by sa v dôsledku prerozdelenia kap. fondu dostala do krízy

- rozhodnutím valného zhromaždenia

§ 768q ods.2 ObchZ – pravidlá tvorby a použitia kap. fondu z príspevkov sa použijú len na príspevky poskytnuté po 1.1.2018

§ 27a PUP- ustanovuje sa účtovanie vkladu podniku alebo vkladu individuálneho majetku v prípadoch, kedy súčasťou vkladu podniku alebo časti podniku alebo nepeňažného vkladu, ktorým nie je podnik (jednotlivý majetok) sú príspevky do kapitálového fondu z príspevkov, prídel do rezervného fondu a prídel do emisného ážia. **Tieto príspevky sú v účtovníctve vkladateľa súčasťou ocenenia finančnej investície.** V účtovníctve prijímateľa vkladu sa účtujú na vecne príslušný účet vlastného imania.

Účtovné súvzťažnosti podľa § 27a ods. 3 – vklad podniku, prijímateľ zvyšuje viaceré položky VI

Deň ÚÚP	Účtovný prípad	Vkladateľ, prispievateľ		Prijímateľ vkladu, príspevku	
		MD	D	MD	D
Upísanie	- hodnota uznaná pre vklad do ZI	06xA*	367A	353	419
	- hodnota pre prídel do emisného ážia (v a.s.)	06xA	367A	353	412
	- hodnota uznaná pre prídel do RF	06xA	367A**	353A	417
Zápis do OR	- účtovanie ZI zapísaného v OR	-	-	419	411A
Splatenie:					
Deň odovzdania/ prevzatia	- hodnota uznaná pre prídel do KFzP	06xA	367A	353A	413A
	- odovzdanie/ prijatie jednotlivých zložiek majetku (v účtovnej hodnote u vkladateľa a v reálnej hodnote u prijímateľa)	367	M	M	353
	- odovzdanie/ prijatie jednotlivých zložiek záväzkov (v účtovnej hodnote u vkladateľa a v reálnej hodnote u prijímateľa)	Z	367	353	Z
	- rozdiel medzi reálnou hodnotou a hodnotou uznanou na vklad zvýšenou o hodnotu iných príspevkov	-	-	015 353	353 015
	- rozdiel medzi účtovnou hodnotou majetku a záväzkov a uznanou hodnotou na vklad zvýšenou o hodnotu iných príspevkov	568 367	367 668	-	-

*môže ísť o finančnú investíciu účtovanú na účtoch 061, 062 alebo 063

**súčet analytických účtov k účtu 367 tvorí hodnotu nepeňažného vkladu stanovenú znaleckým posudkom

Účtovné súvzťažnosti podľa § 27a ods. 4 PUP – vklad jednotlivého majetku prijímateľ zvyšuje viaceré položky VI

Deň UÚP	Účtovný prípad	Vkladateľ, prispievateľ		Prijímateľ vkladu, príspevku	
		MD	D	MD	D
Upísanie	- hodnota uznaná pre vklad do ZI	06xA*	367A	353	419
	- hodnota pre prídel do emisného ážia (v a. s.)	06xA	367A	353	412
	- hodnota uznaná pre prídel do RF	06xA	367A**	353A	417
Zápis do OR	- účtovanie ZI zapísaného v OR	-	-	419	411A
Splatenie:					
Deň odovzdania/ prevzatia	- hodnota uznaná pre prídel do KFzP	06xA	367A	353A	413A
	- odovzdanie/ prijatie jednotlivých zložiek majetku (v účtovnej hodnote u vkladateľa a v uznanej hodnote vkladu u prijímateľa)	367	M	M	353
	- vyradenie, ak ide o DM	07x, 08x	01x, 02x	-	-
	- režim DPH v súlade so ZDPH (prenos DP, oslob.)	367	343	343	353
	- rozdiel medzi účtovnou hodnotou majetku a záväzkov a uznanou hodnotou na vklad zvýšenou o hodnotu iných príspevkov	568 367	367 668	-	-

§ 27b PUP - ustanovuje sa postup účtovania kapitálového fondu z príspevkov a príspevky do tohto fondu. Vzniká možnosť prerozdelenia kapitálového fondu z príspevkov a ustanovuje sa vplyv tohto prerozdelenia na ocenenie finančnej investície a vplyv na výnosy akcionára alebo spoločníka. Prerozdelenie kapitálového fondu z príspevkov sa u akcionára alebo spoločníka, ktorý splatil príspevok do kapitálového fondu z príspevkov účtuje ako zníženie finančnej investície. Ak sa ale prerozdeľuje kapitálový fond z príspevkov akcionárovi alebo spoločníkovi, ktorý nesplatil príspevok do kapitálového fondu z príspevkov, jeho nárok na príspevok sa účtuje do výnosov.

Účtovné súvzťažnosti podľa § 27b ods. 1 až 3 – prijímateľ zvyšuje vo vlastnom imaní len 413

Deň UÚP	Účtovný prípad	Prispievateľ (akcionár, spoločník)		Prijímateľ príspevku (spoločnosť)	
		MD	D	MD	D
Deň Inkasa	- splatenie príspevku peňažne (menovitá hodnota)	06xA	367	353	413A
		367	221	221	353
Deň odovzdania a prevzatia	- splatenie príspevku nepeňažne (hodnota podľa zmluvy)	06xA	367	353	413A
	- zostatková účtovná hodnota	367	M	-	-
	- prijatie v hodnote uznanej podľa zmluvy	-	-	M	353
	- vyradenie dlhodobého majetku (ak ide o DM)	07x, 08x	01x, 02x	-	-
	- režim DPH v súlade so ZDPH (prenos DP, oslob.)	367	343	343	353
- rozdiel hodnoty uznanej podľa zmluvy a účtovnej hodnoty (podľa jeho charakteru)	367	668	-	-	
	568	367	-	-	

Účtovné súvzťažnosti podľa § 27b ods. 4 až 6 – prerozdelenie (vyplácanie) 413

Deň UÚP	Účtovný prípad	Spoločnosť		Akcionár, spoločník	
		MD	D	MD	D
Podľa rozhodnutia oprávneného orgánu	Prerozdelenie (vyplatenie) splateného príspevku akcionárovi, ktorý príspevok do KF splatil	413A	361, 365	378	06xA
	Prerozdelenie (vyplatenie) príspevku akcionárovi, ktorý príspevok do KF nesplatil	413A	361, 365	378	668

ZMENY V ZDP

§ 2 písm. ac) - do základných pojmov sa dopĺňa definícia vkladu.

Za vklad sa považuje:

- peňažný a nepeňažný vklad do ZI, pričom

za splatený vklad sa považuje aj zvýšenie ZI obchodnej spoločnosti alebo družstva na základe rozhodnutia valného zhromaždenia zo zisku po zdanení vykázaného za ZO, za ktoré vykázaný podiel na zisku (dividenda) nebol predmetom dane; za obchodnú spoločnosť alebo družstvo sa považuje aj obchodná spoločnosť alebo družstvo v zahraničí,

- príspevok do kap. fondu z príspevkov (§ 123 ods. 2 a 217a ObchZ) obchodnej spoločnosti splatený daňovníkom; za obchodnú spoločnosť sa považuje aj obchodná spoločnosť v zahraničí.

Zavedením tohto nového pojmu „vklad“ sa umožňuje:

- posudzovať nepeňažný príspevok do kapit.fondu na účely ZDP ako nepeňažný vklad do ZI a postupovať podľa § 17b alebo § 17d ZDP,
- zdaňiť za vymedzených podmienok príjem z použitia kapit.fondu, ak tento príjem plyní daňovníkovi, ktorý príspevok do kapit.fondu nesplatil,
- upraviť podmienky zdanenia príjmu plynúceho z reštrukturalizácie vlastného imania.

§ 21 ods. 2 písm. d) – tvorba kapit.fondu z príspevkov nie je DV.

Príklad:

Spoločnosť A s.r.o. je spoločníkom v spoločnosti B s.r.o. so 100 % účasťou na ZI 10 000 eur, obe spoločnosti majú sídlo na území SR a sú rezidentami SR. Spoločnosť B s.r.o. vykázala za ZO 2016 zisk po zdanení vo výške 1 000 eur. V 6/2017 pri schvaľovaní použitia zisku za rok 2016 spoločník rozhodol, že tento zisk použije na zvýšenie ZI B s.r.o. V 9/2018 spoločník A s.r.o. predal svoj obchodný podiel na spoločnosť C s.r.o. za cenu 13 000 eur. Aký daňový výdavok uplatní pri prevode obchodného podielu v r. 2018?

P.č.	DUÚP	Účtovný prípad	Suma v eur	Spoločník A		Spoločnosť B		„Nový“ spoločník C	
				MD	D	MD	D	MD	D
	Stav k 1.1.18	Podiel v spoločnosti B	10 000 1 000	061.1 061.2					
1.	9/2018	Predaj obchodného podielu - vyradenie podielu - navýšenie zo zisku	10 000 1 000	561.1 561.2	061.1 061.2				
2.	9/2018	Pohľadávka a záväzok z predaja	13 000	378	661			061.1	379
3.	9/2018	Úhrada	13 000	221	378			379	221

Posúdenie podľa ZDP

SPOLOČNÍK A S.R.O.

Na transakciu prevodu obchodného podielu na spoločnosti B s.r.o. v r. 2018 sa aplikuje § 19 ods. 2 písm. g) ZDP - náklady zaúčtované na účtoch 561.1 a 561.2 v úhrnnej sume 11 000 eur [účtovné ocenenie finančného majetku je totožné ako ocenenie tohto majetku na daňové účely - § 25a písm. f) ZDP hodnota splateného peňažného vkladu podľa § 2ac)J sa zahrnú do DV do výšky výnosu z predaja, t.j. strata nie je daňovo uznaná. V tomto prípade výnos z predaja 13 000 eur prevyšuje náklady na vyradovaný obchodný podiel, a preto sú tieto náklady 11 000 eur daňovým výdavkom v plnej výške.

Príklad:

Spoločnosť A s.r.o., platiteľ DPH, ako jediný zakladateľ založila 1.6.2018 spoločnosť D s. r. o., pričom vklad do ZI splatila nepeňažne, osobným motorovým vozidlom, dňa 15.7. odovzdaním správcovi vkladu. Účtovná hodnota vozidla, ktorým bol vklad splatený, je 12 000 eur, obstarávací cena vozidla bola 20 000 eur a oprávky do dňa splatenia vkladu dosiahli výšku 8 000 eur. Znaleckým posudkom bolo stanovené ocenenie vozidla na 13 000 eur. Z celkovej uznannej hodnoty pre vklad do základného imania bola uznaná hodnota 7 000 eur a pre príspevok do kapitálového fondu z príspevkov uznaná hodnota 6 000 eur. Podľa zákona o DPH vzniká 15.7. vloženie vkladu daňová povinnosť. Do 15 dní od dodania (odovzdania osobného motorového vozidla správcovi vkladu) je platiteľ dane povinný vyhotoviť faktúru podľa § 74 ods. 1 zákona o DPH. Do obchodného registra bol zapísaný vklad spoločnosti A s.r.o. v sume 7.000 eur, čo tvorí aj hodnotu ZI vzniknutej spoločnosti D spol. s r.o. Zápis do obchodného registra sa uskutočnil 20.07.

P.č.	Dátum	Účtovný prípad	Zakladateľ spoločnosť A		Suma
			MD	D	
1.	01.06.	Upísanie vkladu	061.1	367	7 000,00
2.	15.07.	Záväzok z príspevku do KFP	061.2	367	6 000,00

3.	15.07.	Splatenie odovzdaním správcovi vkladu*			
		- v účtovnej hodnote vozidla	367	082	12 000,00
		- DPH	367	343	2 166,67
		- rozdiel zostatkovej ceny a výšky vkladu uznaného pre zápis do obchodného registra	568	367	1 166,67
		- vyradenie vozidla z majetku, odovzdanie správcovi vkladu	082	022	20 000,00
4.	25.08.	Vysporiadanie DPH prostredníctvom daňového priznania za júl	343	221	2 166,67

061.1 vklad do ZI nadobudnutý splatením, 061.2 príspevok do KFP

Otváracia súvaha u prijímateľa vkladu (spoločnosti D s.r.o.) ku dňu jej vzniku, t.j. k 20.07. v celých eurách:

Strana AKTÍV		Strana PASÍV	
(022)	13 000,00	(411.1)	7 000,00
		(413.1)	6 000,00
Spolu:	13 000,00	Spolu:	13 000,00

*správca vkladu motorové vozidlo odovzdal spoločnosti ku dňu vzniku.

Posúdenie podľa ZDP

VKLADATEĽ

Aj vklad do ZI, aj príspevok do kapit. fondu z príspevkov sa považujú za vklad podľa § 2 písm. ac) ZDP. Tvorba kapit. fondu z príspevkov nie je DV podľa § 21 ods. 2 písm. d) ZDP, avšak vzhľadom na postupy účtovania nedošlo k vplyvu na VH, preto nie je potrebná úprava VH na ZD.

Keďže vklad bol splatený nepeňažne (individuálne vloženým majetkom) a pri splatení vkladu vznikol rozdiel vo výške 1 166,67 eur medzi hodnotou vozidla započítanou na vklad (13 000 eur) a jeho účtovnou hodnotou zistenou u vkladateľa (12 000 eur + DPH 2 166,67 eur), vkladateľ postupuje podľa § 17b ods. 1 ZDP:

- ak sa vkladateľ rozhodne tento rozdiel zahrnúť jednorazovo do ZD, výsledok hospodárenia neupravuje (rozdiel už tento VH ovplyvnil) - !!! v takom prípade má vkladateľ oznamovaciu povinnosť podľa § 17b ods. 2 ZDP voči prijímateľovi nepeňažného vkladu
- ak sa vkladateľ rozhodne tento rozdiel zahrnúť do ZD postupne, výsledok hospodárenia musí upraviť – keďže rozdiel ovplyvnil VH₂₀₁₈, musí z VH₂₀₁₈ vylúčiť celý rozdiel 1 166,67 eur a súčasne musí do ZD₂₀₁₈ zahrnúť najmenej 1/7 z tohto rozdielu, t.j. najmenej 166,67 eur; v nasledujúcich max. šiestich ZO zahrnie do ZD najmenej 1/7 z tohto rozdielu

PRIJÍMATEĽ

- § 17b ods. 3 ZDP - ocení auto hodnotou započítanou na vklad spoločníka, t.j. 13 000 eur (zhoda ocenenia ZDP a ZU)
- § 17b ods. 4 ZDP – 2 možnosti odpisovania auta nadobudnutého nepeňažným vkladom:
 - o Ak vkladateľ rozdiel 1 166,67 eur zahrnul do ZD jednorazovo, potom sa pri odpisovaní auta nadobudnutého nepeňažným vkladom môže prijímateľ rozhodnúť, či bude auto odpisovať ako novoobstaraný majetok postupom podľa § 26 ZDP alebo bude pokračovať v odpisovaní
 - o Ak sa vkladateľ rozhodol rozdiel 1 166,67 eur zahrnúť do ZD postupne, prijímateľ odpisuje auto ako novoobstaraný majetok postupom podľa § 26 ZDP

§ 17 ods. 40 – zdanenie prostriedkov z použitia kapit. fondu z príspevkov u daňovníka účtujúceho v PU alebo IAS/IFRS

Súčasťou ZD

- o nie je príjem z prerozdelenia kapit. fondu z príspevkov do výšky daňovníkom splateného príspevku – daňovník, ktorému sa príspevok do kapit. fondu „vracia“ a sám tento príspevok splatil, sa príjem nezdaní,
- o je príjem zo zníženia ZI v časti v akej bolo predtým ZI zvýšené zo splatených príspevkov do kapit.fondu z príspevkov – reštrukturalizácia vlastného imania (najskôr splatenie príspevku do kapit.fondu – následne zvýšenie ZI z prostriedkov kapit.fondu – následne zníženie ZI a výplata prostriedkov spoločníkom),
- o je príjem z prerozdelenia kapit.fondu z príspevkov v plnej výške, ak sa jedná o daňovníka, ktorý príspevok do kapit.fondu nesplatil (bez ohľadu na to, či bol v čase splácania kapit.fondu spoločníkom, alebo obchodný podiel kúpil a až následne mu plynie ako novému spoločníkovi príjem z použitia kapit.fondu).

§ 17 ods. 41 – zdanenie prostriedkov z použitia kapit. fondu z príspevkov u daňovníka účtujúceho v JU alebo vedúceho evidenciu podľa § 6 ods. 11

Súčasťou ZD

- je príjem z prerozdelenia kapit.fondu z príspevkov v ZO, v ktorom ho prijal, pričom za takýto príjem sa považuje aj príjem plynúci zo zníženia ZI obch. spol. v časti, v akej bolo predtým zvýšené zo splatených príspevkov do kapit.fondu. ZD sa zníži o sumu ním splateného príspevku.

Príklad:

Spoločnosť A s. r. o. ako jediný spoločník spoločnosti B s. r. o., sa rozhodla posilniť kapitálovú pozíciu B s.r.o. a vložila príspevok do kapitálového fondu z príspevkov spoločnosti B. Príspevok splatila peňažne, v hodnote 15 000 eur 5/2018.

V r. 2019 spoločník A s.r.o. prehodnotil svoj podnikateľský zámer so spoločnosťou B s.r.o. a na valnom zhromaždení rozhodol prerozdeliť kapitálový fond z príspevkov spoločnosti B s.r.o. výplatom peňažných prostriedkov v prospech A s.r.o. vo výške 10 000 eur.

P.č.	DUÚP	Účtovný prípad	Suma v eur	Spoločník A		Prijímateľ B	
				MD	D	MD	D
1.	Stav k 1.1.18	Podiel v spoločnosti B	20 000	061.1			411
2.	5/2018	Príspevok do KFP - nárok spol. B a záväzok spol. A - splatenie	15 000 15 000	061.2 367	367 221	353 221	413 353
3.	2019	Použitie kapitálového fondu z príspevkov - nárok spol. A a záväzok spol. B - použitie splateného príspevku	10 000 10 000	378 221	061.2 378	413 361	361 221

Posúdenie podľa ZDP

SPOLOČNOSŤ A S.R.O. (vkladateľ)

ZO 2018

Príspevok do kapit. fondu z príspevkov sa považuje tiež za vklad podľa § 2 písm. ac) ZDP. Tvorba kapit. fondu z príspevkov nie je DV podľa § 21 ods.2 písm. d) ZDP. Keďže vklad bol splatený peňažne, nie je potrebné aplikovať § 17b ZDP. VH nebol vzhľadom na postupy účtovania ovplyvnený, preto nie je potrebná úprava ZD.

ZO 2019

Príjem z použitia kapit. fondu z príspevkov v sume 10 000 eur neprevyšuje splatený príspevok do kapit. fondu z príspevkov, a preto ho nezahŕnie do základu dane podľa §17 ods. 40 ZDP. VH nebol vzhľadom na postupy účtovania ovplyvnený, preto nie je potrebná úprava ZD.

POZNÁMKA

Ak by spoločníkom bola FO, ktorá neúčtuje v PÚ, postupuje podľa § 17 ods. 41 ZDP. Príjem z prerozdelenia kapit. fondu z príspevkov zahŕnie do svojho daň.priznania ako ostatný príjem podľa § 8 ods. 1 písm. s) ZDP a uplatní si k nemu DV - výšku splateného príspevku. Ak by príjem z prerozdelenia kapit. fondu z príspevkov plynul FO, ktorá príspevok nesplatila, celý príjem by bol zdanený bez možnosti uplatnenia DV.

Obdobne, podľa § 17 ods. 41 ZDP, postupuje aj PO, ktorá účtuje v JÚ (napr. občianske združenie).

§ 3 ods. 1 písm. e), § 52 zl – rozšírenie pojmu dividenda – za podiel na zisku (dividendu) sa považuje aj príjem plynúci zo zníženia ZI obchodnej spoločnosti alebo družstva v časti, v akej bolo predtým zvýšené zo zisku po zdanení, ako aj výplata prostriedkov z kapit.fondu z príspevkov, ktorý bol tvorený prerozdelením vlastných zdrojov obchodnej spoločnosti zo zisku po zdanení.

Za dividendu sa príjem zo zníženia ZI považuje v časti, v akej bolo predtým zvýšené zo zisku po zdanení vykázaného za ZO, za ktoré vykázaný podiel na zisku (dividenda) bol predmetom dane.

- vo vzťahu k spoločníkom - FO alebo PO, ktorá je daňovníkom nezmluvného štátu podľa § 2 písm. x) ZDP - sa uplatňuje zdanenie ako pri klasickej dividende – zrážková daň § 43 ZDP.

Zámerom bolo pokryť situácie reštrukturalizácie vlastného imania, pri ktorých by mohlo prichádzať k obchádzaniu zdanenia dividend, najmä vo vzťahu k FO.

Príklad:

Spoločnosť B s. r. o. má 2 spoločníkov – FO, ktorá je rezidentom SR s 50 % účasťou na ZI, a PO, ktorá je daňovníkom nezmluvného štátu podľa § 2 písm. x) ZDP s 50 % účasťou na ZI. B s.r.o. eviduje nerozdelené zisky minulých období, a to z r. 2015 vo výške 10 000 eur a z r. 2017 vo výške 15 000 eur. V 9/2018 sa rozhodne o zvýšení ZI spoločnosti B s.r.o. o nerozdelené zisky za r. 2015 a 2017.

V r. 2019 sa rozhodne o znížení ZI v rozsahu pôvodného zvýšenia a výplate prostriedkov zo zníženia ZI v prospech oboch spoločníkov.

P.č.	Obdobie	Účtovný prípad	Suma v eur	Prijímateľ B	
				MD	D
1.	9/2018	Zvýšenie ZI z nerozdeleného zisku po zdanení za r. 2015	10 000	428 AE	419 AE
2.	9/2018	Zvýšenie ZI z nerozdeleného zisku po zdanení za r. 2017	15 000	428 AE	419 AE
3.	10/2018	Zápis o zvýšení ZI v obchodnom registri	10 000 15 000	419 AE 419 AE	411 AE 411 AE
4.	2019	Rozhodnutie o znížení ZI zvyšovaného zo zisku - za r. 2015 - za r.2017	10 000 15 000	419 AE 419 AE	36x AE 36x AE
5.	2019	Výplata prostriedkov spoločníkovi FO (zo zisku za r. 2015) brutto	5 000	36x AE	221
6.	2019	Výplata prostriedkov spoločníkovi PO (zo zisku za r. 2015) brutto	5 000	36x AE	221
7.	2019	Výplata prostriedkov spoločníkovi FO (zo zisku za r. 2017) - zníženie záväzku voči spoločníkovi - daň vyberaná zrážkou 7 % (zo 7 500 eur) - výplata prostriedkov netto	7 500 525 6 975	36x AE	341 221
8.	2019	Výplata prostriedkov spoločníkovi PO (zo zisku za r. 2017) - zníženie záväzku voči spoločníkovi - daň vyberaná zrážkou 35 % (zo 7 500 eur) - výplata prostriedkov netto	7 500 2 625 4 875	36x AE	341 221
9.	2019	Zápis o znížení ZI v obchodnom registri	10 000 15 000	411 AE 411 AE	419 AE 419 AE
10.	2019	Odvod dane vyberanej zrážkou správcovi dane	3 150	341	221

Posúdenie podľa ZDP

V r. 2018 došlo k reštrukturalizácii ZI spoločnosti B s.r.o. – k navýšeniu ZI zo ziskov po zdanení. Je potrebná dôsledná AE zdrojov zvyšovania ZI z dôvodu rozdielného prístupu k zdaňovaniu dividend za rok 2017 a nasledujúce roky, obdobie 2004 – 2016 , obdobie 2003 a staršie.

Podiely na zisku za r. 2015 nie sú predmetom dane u spoločníkov FO alebo PO (ani u daňovníkov nezmluvných štátov), preto pri znížení ZI a výplate prostriedkov v časti, v akej bolo ZI v minulosti zvyšované zo zisku po zdanení za r.2015, sa výplata prostriedkov zo zníženia ZI nepovažuje za dividendu a nie je predmetom dane.

Podiely na zisku za r. 2017 sú predmetom dane, tak u spoločníka FO, ako aj u spoločníka PO – daňovníka nezmluvného štátu § 2 písm. x). Preto pri znížení ZI a výplate prostriedkov v časti, v akej bolo ZI v minulosti zvyšované zo zisku po zdanení za r.2017, sa výplata prostriedkov zo zníženia ZI považuje za dividendu a je predmetom dane. Dividendy sa zdaňujú daňou vyberanou zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. r) ZDP, preto sa spoločnosť B s.r.o. stáva platiteľom dane (povinnosť zraziť daň, povinnosť odviešť daň, povinnosť oznámiť zrazenie a odvedenie dane na predpísanom tlačíve).

POZNÁMKA

Ak by podiel na zisku za r. 2017 spoločnosť B s.r.o. vyplácala spoločníkovi - PO, ktorá nie je daňovníkom nezmluvného štátu, dividendu by nebola predmetom dane, a preto príjem plynúci zo zníženia ZI a výplate prostriedkov v časti, v akej bolo ZI v minulosti zvyšované zo zisku po zdanení za r. 2017 nie je predmetom dane.

§ 25a písm. f) – úprava vstupnej ceny finančného majetku – splatený vklad na účely uplatnenia DV pri predaji obchodného podielu

- za vstupnú cenu finančného majetku sa považuje hodnota splateného peňažného vkladu,
- do 31.12.2017 sa za splatený vklad považuje aj zvýšenie ZI zo zisku po zdanení na základe rozhodnutia VZ,
- od 1.1.2018 táto časť z definície splateného peňažného vkladu ako vstupnej ceny finančného majetku vypadáva a vychádza sa z definície vkladu uvedenej v § 2ac,
- za splatený vklad sa považuje aj zvýšenie ZI zo zisku po zdanení vykázaného za ZO, za ktoré vykázaný podiel na zisku (dividenda) nebol predmetom dane,
- pri predaji obchodného podielu sa za DV umožňuje považovať peňažný vklad aj v tej časti, v akej bolo ZI zvyšované zo zisku po zdanení za ZO, za ktoré by ako dividendu nebol zdanený – zamedzuje sa zdaneniu takejto „dividendy“ tým, že by nebola uplatnená ako DV pri predaji obchodného podielu.

Príklad:

Spoločnosť A s. r. o., platiteľ DPH, ako jediný spoločník spoločnosti B s. r. o., sa rozhodla vložiť príspevok do kapitálového fondu z príspevkov spoločnosti B. Príspevok splatila peňažne, v hodnote 15 000 eur 15.5.2018. Spoločnosť A podiel v spoločnosti B nadobudla pred 1.1.2018 vkladom, splateným finančne, v hodnote 30 000 eur. Spoločnosť A v 11/2018 predala obchodný podiel v spoločnosti B spoločnosti C za kúpnu cenu 50 000 eur.

P.č.	DUÚP	Účtovný prípad	Suma v eur	Spoločník A		Prijímateľ B		„Nový“ spoločník C	
				MD	D	MD	D	MD	D
1.	Stav k 1.1.18	Podiel v spoločnosti B	30 000	061.1			411		
2.	15.5. 2018	Príspevok do KFP - nárok spol. B a záväzok spol. A - splatenie	15 000 15 000	061.2 367	367 221	353 221	413 353		
3.	11/2018	Predaj obchodného podielu - vyradenie podielu - príspevok	30 000 15 000	561.1 561.2	061.1 061.2				
4.	11/2018	Pohľadávka a záväzok z predaja	50 000	378	661			061.1	379
5.	11/2018	Úhrada	50 000	221	378			379	221

Posúdenie podľa ZDP

SPOLOČNOSŤ A S.R.O. (vkladateľ)

Príspevok do kapit. fondu z príspevkov sa považuje tiež za vklad podľa § 2 písm. ac) ZDP.

Keďže vklad bol splatený peňažne, nie je potrebné aplikovať § 17b ZDP.

Na transakciu prevodu obchodného podielu na spoločnosti B s.r.o. sa aplikuje § 19 ods. 2 písm. g) ZDP - náklady zaúčtované na účtoch 561.1 a 561.2 v úhrnnej sume 45 000 eur (účtovné ocenenie finančného majetku je totožné ako ocenenie tohto majetku na daňové účely - § 25a písm. f) ZDP) sa zahrnú do daňových výdavkov do výšky výnosu z predaja, t.j. strata nie je daňovo uznaná. V tomto prípade výnos z predaja prevyšuje náklady na vyradovaný obchodný podiel, a preto sú tieto náklady 45 000 eur daňovým výdavkom v plnej výške.

- pokračovanie príkladu

V máji 2019 bola spoločnosť C prerozdelením kapitálového fondu z príspevkov v spoločnosti B (na základe rozhodnutia valného zhromaždenia spol. B) po zverejnení v obchodnom vestníku vyplatená čiastka 10 000 eur. Spoločnosť C príspevok do spoločnosti sama nevložila, preto bude o prijatí čiastky z KFP účtovať ako o výnosoch na účte 668.

P.č.	Dátum	Účtovný prípad	„Nový“ spoločník C		Suma v eur
			MD	D	
1.	01.05.2019	Nárok na vyplatenie čiastky z kapitálového fondu príspevkov spol. B	378	668	10 000
2.	05.05.2019	Inkaso	221	378	10 000

Posúdenie podľa ZDP

SPOLOČNOSŤ C s.r.o. postupuje podľa § 17 ods. 40 ZDP. Keďže príspevok do kapit. fondu z príspevkov u spoločnosti B nevložila, suma výnosu z prerozdelenia tohto fondu je súčasťou ZD bez uplatnenia daňového výdavku, a to v tom ZO, v ktorom o tejto pohľadávke účtuje (ZO 2019). Výnos z prerozdelenia kapit. fondu z príspevkov ovplyvnil VH, preto nie je potrebná mimoúčtovná úprava na ZD.

Príklad:

Spoločnosť B vykazuje k 31.12.2017 voči svojmu spoločníkovi - spoločnosti A, záväzky na účtoch 361, 365, 471, 479 a aj záväzky z obchodných vzťahov; tieto sú u spoločnosti A pohľadávkami (351,355,066,067,311..). Spoločnosť A sa rozhodla v apríli 2018 **pohľadávkou v menovitej hodnote (účet 355) splatiť nepeňažne príspevok do kapitálového fondu z príspevkov v spoločnosti B. Hodnota pohľadávky podľa znaleckého posudku je 14 000 eur, hodnota uznaná pre príspevok do kapitálového fondu z príspevkov je 14 000 eur.**

P.č.	DU ÚP	Účtovný prípad	Suma v eur	A		Suma v eur	B	
				MD	D		MD	D
1.	Stav k 1.1.18	Pohľadávka a záväzok	15 000	355		15 000		365
2.	15.4.2018	Príspevok do KFP - nárok spol. B a záväzok spol. A - splatenie v účt. hodnote u spoločníka, v RH u prijímateľa - oceňovací rozdiel (rozdiel medzi RH pohľadávky a jej ÚH) u A s.r.o. a výnos z odpisu záväzku u B s.r.o.	14 000 15 000 1 000	061.2 367 568	367 355 367	14 000 14 000 1 000	353 365 365	413 353 648

Posúdenie podľa ZDP

VKLADATEĽ

Príspevok do kapit. fondu z príspevkov sa považuje za vklad podľa § 2 písm. ac) ZDP.

Vklad bol splatený nepeňažne (pohľadávkou) a pri splatení vkladu vznikol rozdiel vo výške 1 000 eur medzi hodnotou pohľadávky započítanou na vklad (14 000 eur) a jej účtovnou hodnotou (15 000 eur), vkladateľ postupuje podľa § 17b ods. 1 ZDP (už rozoberané v predchádzajúcich príkladoch).

PRIJÍMATEĽ

Ocení pohľadávku hodnotou započítanou na vklad spoločníka § 17b ods. 3 ZDP (14 000 eur).

Výnos vzniknutý pri odpise záväzku je zdaniteľným príjmom podľa § 2 písm. h) ZDP a je súčasťou základu dane vo výške, v ktorej ovplyvnil VH.

VKLADY DO OSTATNÝCH KAPITÁLOVÝCH FONDŮV (OKF) USKUTOČNENÉ DO 31.12.2017

Právny stav platný do 31.12.2017:

§ 21 ods. 2 písm. d) ZDP do 31.12.2017 - DV nie je tvorba rezervného fondu a ostatných účelových fondov okrem povinného prídeltu do sociálneho fondu podľa osobitného predpisu

Do 31.12.2017 sa vkladom na účely ZDP chápali len vklady do základného imania (legislatívna skratka „vkladateľ nepeňažného vkladu“ = daňovník, ktorý vkladá do ZI obchodnej spoločnosti alebo družstva, zavedenej v § 8 ods. 2 ZDP do 31.12.2017).

Peňažné a nepeňažné vklady spoločníkov/akcionárov, ktoré nezvyšovali ZI sa u vkladateľa účtovali na ťarchu účtu 069 - Ostatný dlhodobý majetok.

Použitie vlastných zdrojov účtovaných na OKF nebolo špecificky upravené ani v Obchodnom zákonníku, ani v účtovných predpisoch, ani v ZDP. Vyplácanie vlastných zdrojov z OKF Obchodný zákonník čiastočne upravoval v §179 ods. 3, podľa ktorého do zrušenia spoločnosti môže byť medzi akcionárov (spoločníkov) rozdelený vždy len čistý zisk zvýšený o nerozdelený zisk z minulých období a iné vlastné zdroje (aj OKF), ktorých použitie nie je v zákone ustanovené.

PO = spoločník/akcionár, ktorá vložila vklad do OKF a následne jej plynuli peňažné prostriedky z výplaty z OKF, o nároku na ich vrátenie účtovala len súvahovo bez vplyvu na VH (MD 351 (355) / D 069. ZDP do 31.12.2017 neobsahoval špecifickú úpravu ZD o príjem z vyplatených vkladov z OKF, preto neprichádzalo k ich zdaneniu u PO = spoločníka/akcionára.

Príklad:

Spoločnosť A s.r.o. založila v r. 2014 spoločnosť B s.r.o., je jediným spoločníkom. V r.2015 spoločnosť A s. r. o. vložila do OKF spoločnosti B s. r. o. peňažný vklad 10 000 eur.

V r. 2018 spoločnosť A predala obchodný podiel v spoločnosti B spoločnosti C za kúpnu cenu 14 000 eur.

P.č.	UO	Účtovný prípad	Suma v eur	Spoločník A		Prijímateľ B		„Nový“ spoločník C	
				MD	D	MD	D	MD	D
1.	2014	Vklad do ZI	5 000	061			411		
2.	2015	Vklad od OKF spoločnosti B	10 000	069	361,365	351,355	413		
3.	2018	Predaj obchodného podielu - vyradenie podielu na ZI - vyradenie vkladu do OKF	5 000 10 000	561.AE 561.AE	061 069				
4.	2018	Pohľadávka a záväzok z predaja	14 000	378	661			061.1	379

Posúdenie podľa ZDP

SPOLOČNOSŤ A S.R.O. (vkladateľ)

ZO 2014

Postup účtovania pri vklade do ZI (založenie B s.r.o.) neovplyvnil VH. Peňažný vklad alebo nepeňažný vklad do ZI obchodnej spoločnosti predstavuje obstarávaciu cenu obchodného podielu na B s.r.o. podľa § 19 ods. 4 (vtedy § 19 ods. 5) ZDP v znení účinnom do 31.12.2015.

ZO 2015

Vklad do OKF v r. 2015 nebol DV podľa § 21 ods. 2 písm. d) ZDP do 31.12.2017. VH nebol ovplyvnený, preto nebola potrebná úprava VH na ZD.

ZO 2018

Na transakciu prevodu obchodného podielu na spoločnosti B s.r.o. aplikuje § 19 ods. 2 písm. g) bodu 1 ZDP. Podľa tohto ustanovenia v znení účinnom od ZDP od 01.01.2016 sú DV náklady vo výške VC finančného majetku podľa § 25a ZDP do výšky výnosov z predaja obchodného podielu na s.r.o. V zmysle prech..ust. § 52zg ods. 8 sa znenie § 19 ods. 2 písm. g) a § 25a použije len pri finančnom majetku obstaranom po 31.12.2015.

V uvedenom prípade bola finančná investícia realizovaná pred 31.12.2015, preto sa pri uplatnení DV pri prevode obchodného podielu postupuje podľa § 19 ods. 2 písm. g) ZDP v znení účinnom do 31.12.2015. Podľa tohto znenia je DV pri prevode obchodného podielu obstarávacia cena obchodného podielu na obchodnej spoločnosti do výšky príjmov z predaja. Obstarávacou cenou obchodného podielu podľa § 19 ods. 4 ZDP v znení účinnom do 31.12.2015 je hodnota splateného peňažného vkladu a nepeňažného vkladu spoločníka obchodnej spoločnosti alebo obstarávacia cena majetkovej účasti, ak obchodný podiel bol nadobudnutý inak ako vkladom, za splatený vklad sa považuje aj zvýšenie ZI obchodnej spoločnosti zo zisku po zdanení. Vkladom sa podľa ZDP v znení účinnom do 31.12.2017 rozumie výlučne len vklad do ZI, a nie vklad do OKF.

Z týchto dôvodov je DV pri prevode obchodného podielu len hodnota vkladu do ZI, t.j. v tomto prípade 5 000 eur a výnos z predaja obchodného podielu je zdaniteľným príjmom podľa § 2 písm. h) ZDP. Náklad zaúčtovaný na ťarchu účtu 561.AE súvzťažne s účtom 069 pri prevode celého obchodného podielu nie je DV.