

## **2/MZ/2020/I - Informácia o novele zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov v oblasti cezhraničných daňových vzťahov**

(zákon č. 416/2020 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov)

Národná rada Slovenskej republiky dňa 02. decembra 2020 schválila zákon č. 416/2020 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon“).

Zámerom a predmetom schválenej novely zákona v oblasti cezhraničných daňových vzťahov je najmä zavedenie ďalších opatrení v oblasti posilnenia úrovne ochrany proti agresívnemu daňovému plánovaniu a opatrení proti narúšaniu základu dane a presunu ziskov mimo územia Slovenskej republiky.

Novelou zákona sa najmä zavádzajú pravidlá pre reverzné hybridné subjekty, pravidlá pre kontrolované zahraničné spoločnosti (CFC pravidlá) vzťahujúce sa na fyzické osoby, ale tiež upravujú a spresňujú existujúce ustanovenia zákona z dôvodu posilnenia nástrojov zameraných na boj proti daňovým únikom, vyhýbaniu sa dani, na zvyšovanie efektivity výberu dane a zvýšenie právnej istoty.

Zavedené protiúnikové opatrenia a nástroje a úpravy zákona vyplývajú najmä z aplikačnej praxe a z povinnosti zapracovania článku 9a Smernice Rady (EÚ) 2017/952 („ATAD 2“), ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami.

V schválenom zákone sú v oblasti cezhraničných daňových vzťahov vykonané najmä nasledovné úpravy:

### **1. Rozšírenie pojmu „miesto skutočného vedenia“ (úprava znenia § 2 písm. d) druhý bod zákona)**

V predmetnom ustanovení zákona sa pri pojme „sídlo“ dopĺňa odvolávka na Obchodný zákonník a upravuje (rozširuje) pojem „miesto skutočného vedenia“ na účely určenia rezidencie právnickej osoby. Za miesto skutočného vedenia sa považuje miesto, kde sa vytvárajú alebo prijímajú zásadné riadiace a obchodné rozhodnutia pre právnickú osobu ako celok, a v ktorom sú zabezpečené primerané materiálne a personálne podmienky pre vytváranie alebo prijímanie takýchto rozhodnutí. Pre uplatnenie predmetného kritéria rezidencie právnickej osoby nie je rozhodujúce, či tieto riadiace a obchodné rozhodnutia pre právnickú osobu vytvárajú alebo prijímajú samotné štatutárne alebo dozorné orgány tejto právnickej osoby (napr. konatelia, predstavenstvá, dozorné rady) alebo iné osoby vykonávajúce obchodné vedenie právnickej osoby (napr. spoločníci, akcionári, zamestnanci). Upravené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

### **2. Spresnenie a rozšírenie pojmu „daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou“ (úprava znenia § 2 písm. e) zákona)**

V predmetnom ustanovení zákona sa v kontexte aplikácie zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia spresňuje pojem „daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou“ a zužuje výnimka zo statusu rezidencie fyzickej osoby v prípade osoby, ktorá denne prekračuje hranice Slovenskej republiky za účelom zamestnania (pendler). Spresnením predmetného ustanovenia zákona sa len potvrdzuje, že vo vzťahu k „zmluvným štátom“ je výsledok určenia (rozhraničenia dvojitej) rezidencie daňovníka podľa príslušnej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia relevantný nielen na účely tejto zmluvy, ale aj na účely zákona. Po úprave predmetného ustanovenia zákona samotná skutočnosť, že fyzická osoba je „pendlerom“ už neznamena, že táto osoba je (automaticky podľa zákona) daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou. Upravené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

### **3. Zúženie obsahu národného zoznamu „spolupracujúcich štátov“ (úprava znenia § 2 písm. x) zákona)**

V znení predmetného ustanovenia zákona sa spresňuje názov „Zoznamu Európskej únie obsahujúcom štáty, ktoré nespolupracujú na daňové účely“ („čierny zoznam EÚ“), ktorý sa zohľadňuje pri tvorbe národného zoznamu „spolupracujúcich štátov“ uverejnenom na webovom sídle Ministerstva financií Slovenskej republiky, a upravuje sa

vplyv tohto národného zoznamu na uplatnenie príslušných zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia. Do národného zoznamu „spolupracujúcich štátov“ nebudú zaradené štáty, ktorú budú uvedené v „čiernom zozname EÚ“, štáty, ktoré neuplatňujú daň z príjmov právnických osôb alebo uplatňujú nulovú sadzbu dane z príjmov právnických osôb, a to aj v prípade, ak budú zmluvným štátom na základe zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia. Uvedené však nebude mať vplyv na uplatnenie tejto zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia a jej vplyv na zákon. Upravené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

**4. Zavedenie pravidiel pre reverzný hybridný subjekt** (úprava znenia a doplnenie ustanovení § 3 ods. 1 písm. e) a f), § 6 ods. 1 písm. d), § 6 ods. 7 a 8, § 12 ods. 4, 5, 6 a ods. 7 písm. c), § 14 ods. 4 a 5, § 16 ods. 1 písm. e) deviaty bod, § 17j, § 30 ods. 3 a 4, § 44 ods. 2, § 49a ods. 9 až 11, § 52zzk ods. 1 a 2 zákona)

V predmetných ustanoveniach zákona sa zavádza zdanenie príjmov (výnosov) tuzemského transparentného subjektu, v časti pripadajúcej na jeho spoločníka, komplementára alebo príjemcu týchto príjmov (výnosov), v akej nie sú zdaňované podľa zákona o dani z príjmov, ani podľa daňových právnych predpisov platných v zahraničí, ak tuzemský transparentný subjekt je tzv. reverzným hybridným subjektom (transparentným subjektom podľa tohto zákona a netransparentným subjektom podľa daňových právnych predpisov štátu rezidencie spoločníka, komplementára alebo príjemcu príjmov). Na účely zavedenia pravidiel, ktoré zamedzujú vzniku reverzného hybridného nesúladu, sa v predmetných ustanoveniach zákona tiež zavádzajú pojmy „transparentný subjekt“ a „reverzný hybridný subjekt“, zavádza sa súvisiaca oznamovacia povinnosť a upravujú sa existujúce súvisiace ustanovenia zákona. Zavedené a upravené ustanovenia zákona nadobúdajú účinnosť 01.01.2022.

**5. Zavedenie pravidiel pre kontrolovanú zahraničnú spoločnosť (CFC pravidlá) vzťahujúce sa na fyzické osoby** (úprava znenia a doplnenie ustanovení § 3 ods. 1 písm. h), § 15 písm. a) šiesty a siedmy bod, § 49 ods. 3 písm. b), § 51h, § 51i, § 52zzk ods. 4 zákona)

V predmetných ustanoveniach zákona sa zavádza zdanenie nového druhu príjmu daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou, ktorý je fyzickou osobou, ktorým je časť kladného výsledku hospodárenia (účtovného zisku) tzv. „kontrolovanej zahraničnej spoločnosti“ vykázaného v zahraničí, zníženého o daň z príjmov zaplatenú touto spoločnosťou v zahraničí, v rozsahu ustanovenom na základe priamej, či nepriamej účasti daňovníka na tejto spoločnosti alebo skutočne vykonávanej kontroly daňovníka nad touto spoločnosťou. Na účely zavedenia pravidiel pre kontrolované zahraničné spoločnosti pre fyzické osoby sa v predmetných ustanoveniach zavádza tiež osobitný základ dane z predmetného príjmu daňovníka a pojem „kontrolovaná zahraničná spoločnosť“. Zavádzajú sa tiež osobitné sadzby dane (vo výške 25 % a 35 %), výnimky z uplatňovania predmetných pravidiel, možnosť predĺženia lehoty na podanie daňového priznania o šesť mesiacov, osobitné spôsoby započítavania dane z osobitného základu dane a evidenčná povinnosť daňovníka na účely započítania dane a preverenia správnosti postupu daňovníka správcom dane. Zavedené a upravené ustanovenia zákona nadobúdajú účinnosť 01.01.2022.

**6. Zavedenie právnej domnienky výšky príjmov nerezidentného umelca alebo športovca** (doplnenie znenia § 16 ods. 1 písm. d) zákona)

V predmetnom ustanovení zákona sa ako „protiúnikové opatrenie“ zavádza prezumpcia (právna domnienka) výšky zdaniteľného príjmu nerezidentných umelcov, športovcov, artistov alebo spoluúčinkujúcich osôb v prípade, ak v úhrade sprostredkujúcej osobe nie je preukázaná skutočná výška príjmu týchto daňovníkov. Za zdaniteľný príjem týchto daňovníkov sa v takomto prípade na účely zákona považuje celá úhrada príjmu vyplatená sprostredkujúcej osobe. Upravené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

**7. Rozšírenie predmetu dane nerezidenta o príjmy z predaja virtuálnej meny** (doplnenie § 16 ods. 1 písm. e) trinásty bod zákona)

Predmetným ustanovením zákona sa do rozsahu príjmov, ktorých zdroj je na území Slovenskej republiky, dopĺňa nový druh príjmu daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou. Predmetom dane z príjmov takéhoto daňovníka na území Slovenskej republiky je tiež príjem z predaja virtuálnej meny (pozri § 2ai) zákona), ak plynie z úhrad od daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou alebo od stálej prevádzkarne daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou umiestnenej na tomto území. Predmetný zdaniteľný príjem sa zahnie do základu dane

(čiastkového základu dane) a daňového priznania podaného daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou. Doplnené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

#### **8. Úprava zdaniteľnosti príjmov nerezidenta z predaja akcií (úprava znenia § 16 ods. 1 písm. g) zákona)**

V predmetnom ustanovení zákona sa upravuje (rozširuje) rozsah príjmov daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou, ktorých zdroj je na území Slovenskej republiky. Do rámca príjmov uvedených v predmetnom ustanovení zákona explicitne spadá tiež príjem z prevodu akcií akciovej spoločnosti so sídlom na území Slovenskej republiky. Po úprave predmetného ustanovenia zákona zdrojovosť predmetných príjmov na území Slovenskej republiky nie je podmienená ich úhradou daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou alebo stálou prevádzkarňou daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou umiestnenou na tomto území. Upravené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

#### **9. Rozšírenie rozsahu údajov uvádzaných v daňových tlačivách (úprava znenia § 39 ods. 2 písm. b) a § 39 ods. 9 písm. b) zákona)**

V predmetných ustanoveniach zákona sa na účely cezhraničnej automatickej výmeny daňových informácií upravuje (rozširuje) rozsah údajov povinne uvádzaných v „mzdovom liste“ a „hlásení o vyúčtovaní dane“ v prípade daňovníka s trvalým pobytom v členskom štáte Európskej únie. Povinnou súčasťou údajov uvádzaných v predmetných daňových tlačivách je v prípade takéhoto daňovníka tiež jeho identifikačné číslo na daňové účely, ak mu v tomto členskom štáte Európskej únie bolo pridelené. Upravené ustanovenia zákona nadobúdajú účinnosť 01.01.2021.

#### **10. Spresnenie a zosúladenie znenia zákona (úprava znenia § 43 ods. 3 písm. s) zákona)**

V predmetnom ustanovení zákona sa spresňuje existujúce znenie tohto zákona tak, aby bolo plne v súlade so znením ustanovenia § 16 ods. 1 písm. e) jedenásty bod zákona, a bolo z neho zrejmé, že jeho obmedzenie na daňovníka z nespolutracujúceho štátu sa vzťahuje iba na príjmy podľa § 12 ods. 7 písm. c) plynúce právnickým osobám. Upravené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

#### **11. Rozšírenie možnosti vysporiadania dane vyberanej zrážkou (úprava znenia § 43 ods. 6 písm. b) zákona)**

V predmetnom ustanovení zákona sa upravuje (rozširuje) možnosť považovať daň vybranú zrážkou za preddavok na daň odpočítavany od dane v daňovom priznaní a pri zisťovaní základu dane postupovať podľa § 17 až 29 zákona aj v prípade príjmov zo služieb podľa § 16 ods. 1 písm. c). Upravené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

#### **12. Sprehľadnenie a rozšírenie pojmu „zahraničný platiteľ dane“ (úprava znenia § 48 ods. 1 zákona)**

V predmetnom ustanovení zákona sa sprehľadňuje existujúce znenie tohto zákona a upravuje (rozširuje) rozsah prípadov, v ktorých sa zahraničná osoba stáva na území Slovenskej republiky platiteľom dane. „Zahraničným platiteľom dane“ je tiež fyzická osoba s bydliskom alebo právnická osoba so sídlom v zahraničí, ktorá „vypláca“ príjem podľa § 16 ods. 1 písm. d) umelcom alebo športovcom, ktorí sú daňovníci s obmedzenou daňovou povinnosťou. Upravené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

#### **13. Spresnenie a doplnenie lehoty na podanie daňového priznania v prípade vzniku stálej prevádzkarne a zamestnávania zamestnancov na území Slovenskej republiky (úprava znenia § 49 ods. 8 zákona)**

V predmetnom ustanovení zákona sa spresňuje existujúce znenie tohto zákona upravujúce lehotu na podanie daňového priznania daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou v kontexte vzniku jeho stálej prevádzkarne umiestnenej na území Slovenskej republiky, ktorý je potrebné viazať na deň začatia výkonu činnosti tohto daňovníka na tomto území. V predmetnom ustanovení sa tiež upravuje (dopĺňa) povinnosť tohto daňovníka v rovnakej lehote a za rovnaké zdaňovacie obdobie si splniť povinnosti vzťahujúce sa na zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane. Upravené a doplnené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

**14. Úprava sadzieb dane z osobitného základu dane** (úprava znenia § 51e ods. 3 písm. a) a písm. b) zákona)

V predmetných ustanoveniach zákona sa upravujú sadzby dane z osobitného základu dane z príjmov podľa § 3 ods. 1 písm. e) až g) zákona plynúcich zo zdrojov v zahraničí, a to plynúcich od daňovníka spolupracujúceho štátu vo výške 7 % z tohto základu dane a plynúcich od daňovníka nespolocujúceho štátu vo výške 35 % z tohto základu dane. Upravené ustanovenia zákona nadobúdajú účinnosť 01.01.2021.

**15. Zavedenie povinnosti správcu dane vydávania potvrdení** (doplnenie § 51g zákona)

V predmetnom ustanovení zákona sa zavádza povinnosť správcu dane potvrdzovať daňovú rezidenciu daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou a zaplatenie dane daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou na tlačivách, ktorých vzor žiadostí a potvrdení určí finančné riaditeľstvo a uverejní ich na svojom webovom sídle. Doplnené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

**16. Úprava lehoty na podanie oznámenia o uzatvorení zmluvy** (doplnenie § 52zzi ods. 10 zákona)

Prostredníctvom predmetného ustanovenia zákona sa upravuje lehota na podanie „Oznámenia o uzatvorení zmluvy, na základe ktorej môže vzniknúť stála prevádzkareň nerezidenta alebo daňová povinnosť zamestnancov na území Slovenskej republiky“, a to do 30 dní po uzatvorení takejto zmluvy. Doplnené a upravené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.

**17. Zavedenie registračnej povinnosti právnickej osoby v prípade vzniku miesta jej skutočného vedenia na území Slovenskej republiky** (doplnenie § 52zzi ods. 14 zákona)

V predmetnom ustanovení zákona sa zavádza povinnosť právnickej osoby požiadať správcu dane o registráciu v prípade vzniku miesta jej skutočného vedenia na území Slovenskej republiky, a to do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom jej toto miesto vzniklo, ak táto osoba nie je registrovaná z iných dôvodov. Doplnené ustanovenie zákona nadobúda účinnosť 01.01.2021.