

Oznámenie o novele zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov v oblasti medzinárodných daňových vzťahov  
(zákon č. 333/2014 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon  
č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov  
a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony)

NR SR dňa 30.10.2014 schválila zákon č. 333/2014 Z. z. o dani z príjmov, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony.

V článku I tohto zákona sa s účinnosťou od 01.01.2015 mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“).

Zmeny sa týkajú najmä nasledovných oblastí medzinárodných daňových vzťahov:

**1. Úprava podmienok zdaniteľnosti a spôsobu zdaňovania príjmov nerezidentov zo služieb - § 16 ods. 1 písm. c), § 43 ods. 2 zákona o dani z príjmov**

S účinnosťou od 01.01.2015 zdrojovosť a zdaniteľnosť príjmov daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou (nerezidentov) zo služieb vrátane stavebných alebo montážnych činností sú podmienené (rovnako ako v období do 31.12.2013) ich poskytovaním na území SR.

Zdroj príjmov nerezidenta zo služieb je na území SR, ak tieto príjmy plynú nerezidentovi za služby poskytované na tomto území.

Ak služby nie sú poskytované na území SR, príjmy zo služieb nerezidenta nie sú predmetom dane z príjmov tohto daňovníka na tomto území.

S účinnosťou od 01.01.2015 zo zdaniteľných príjmov nerezidenta zo služieb (§ 16 ods. 1 písm. c)), vyplatených“ v období po 31. decembri 2014, sa daň vyberá zrážkou (rovnako ako v období do 31.12.2013) prostredníctvom platiteľa dane podľa § 43. Daňová povinnosť tohto daňovníka sa považuje za splnenú riadnym vykonaním zrážky dane.

V prípade zmluvných štátov môže byť zdaniteľnosť príjmov nerezidentov zo služieb modifikovaná medzinárodnou zmluvou.

**2. Zavedenie pravidiel transferového oceňovania na vzájomné obchodné vzťahy tuzemských závislých osôb a zmena formy povolenia korešpondujúcej úpravy základu dane správcom dane - § 17 ods. 5, § 17 ods. 6, a § 18 zákona o dani z príjmov**

S účinnosťou od 01.01.2015 sa ustanovenia týkajúce sa transferového oceňovania (§ 17 ods. 5 a ods. 6, § 18), ktoré sa vzťahovali len na vzájomné transakcie zahraničných závislých osôb (cezhraničné transakcie závislých osôb), vzťahujú aj na vzájomné transakcie tuzemských závislých osôb (tuzemské transakcie závislých osôb).

Pravidlá transferového oceňovania zavedené aj na tuzemské závislé osoby sa v prípade týchto osôb prvýkrát použijú za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 1. januára 2015 (§ 52zd ods. 2).

### **3. Podmienenie daňovej uznateľnosti výdavkov (nákladov) vzťahujúcich sa k príjmom „vyplácaných“ daňovníkom nezmluvných štátov - § 17 ods. 19 písm. e) zákona o dani z príjmov**

S účinnosťou od 01.01.2015 sa jednotlivé ustanovenia zákona, ktoré podmieňovali daňovú uznateľnosť niektorých výdavkov (nákladov) ich zaplatením spojili a rozšírili do znenia spoločného ustanovenia § 17 ods. 19.

Výdavky (náklady) vzťahujúce sa k úhrade príjmov plynúcich zo zdrojov na území SR (§ 16 ods. 1) a „vyplácaných“ daňovníkovi nezmluvného štátu (§ 2 písm. x)) sú súčasťou základu dane platiteľa týchto príjmov len po ich zaplatení a po splnení oznamovacej povinnosti podľa § 43 ods. 11 alebo § 44 ods. 3, ak mu takáto povinnosť vznikla.

S účinnosťou od 01.01.2015 predmetné výdavky (náklady) sú súčasťou základu dane daňovníka za príslušné zdaňovacie obdobie, ak daňovník najneskôr do konca tohto zdaňovacieho obdobia tieto výdavky (náklady) skutočne vyplatí, poukáže alebo pripíše v prospech daňovníka nezmluvného štátu a súčasne si v tejto lehote splní oznamovaciu povinnosť podľa § 43 ods. 11 a § 44 ods. 3.

Predmetné výdavky (náklady) sú tak súčasťou základu dane daňovníka za to zdaňovacie obdobie, v ktorom sú splnené obidve vyššie uvedené podmienky ustanovené týmto ustanovením.

### **4. Obmedzenie daňovej uznateľnosti úrokov z úverov a pôžičiek medzi závislými osobami - zavedenie pravidiel nízkej kapitalizácie - § 21a zákona o dani z príjmov**

S účinnosťou od 01.01.2015 sa zavádza *obmedzenie pre maximálnu výšku úrokov* z úverov a pôžičiek a súvisiacich výdavkov (nákladov) na prijaté úvery a pôžičky (napr. znalecké posudky, poplatky za záruky, sprostredkovateľské provízie), účtovaných v nákladoch (nie ako súčasť obstarávacej ceny majetku) a zahrňovaných do daňových výdavkov, *ak sú vyplácané v tuzemských alebo v cezhraničných vzťahoch závislých osôb (§ 2 písm. n)).*

Daňovými výdavkami u dlžníka nie sú úroky presahujúce počas zdaňovacieho obdobia 25 % hodnoty upraveného ukazovateľa EBIDTA (súčet výsledku hospodárenia pred zdanením a v ňom zahrnutých odpisov a nákladových úrokov).

K zamedzeniu obchádzania predmetného obmedzenia v prípadoch tzv. back-to-back úverov, t.j. ak veriteľ nie je priamo vo vzťahu k dlžníkovi závislou osobou, avšak tento veriteľ súčasne sám prijme priamo súvisiaci úver od osoby závislej vo vzťahu k dlžníkovi, sa na účely uplatnenia pravidiel nízkej kapitalizácie tento veriteľ považuje vo vzťahu k dlžníkovi za závislú osobu.

Pravidlá nízkej kapitalizácie sa nevzťahujú na dlžníka, ktorý je bankou, poisťovňou alebo zaistovňou, osobou podľa osobitného predpisu (vymedzeným finančným sprostredkovateľom a poradcom, subjektom kolektívneho investovania, správcovskou spoločnosťou, realitnou spoločnosťou) alebo lízingovou spoločnosťou.

Zavedené pravidlá nízkej kapitalizácie sa vzťahujú nielen na právnické osoby, ktoré sú daňovníkmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou (rezidentov), ale aj na *právnické osoby, ktoré sú daňovníkmi s obmedzenou daňovou povinnosťou (nerezidentov) so stálou prevádzkarňou umiestnenou na území SR (§ 16 ods. 2), ktoré účtujú v sústave podvojného*

*účtovníctva alebo podľa osobitného predpisu vykazujú výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo.*

Závislosť dlžníka, ktorým je právnická osoba vo vzťahu k osobe veriteľa, ktorým je fyzická osoba alebo právnická osoba sa v prípade stálej prevádzkarne nerezidenta posudzuje podľa § 2 písm. r).

Po zavedení pravidiel nízkej kapitalizácie úroky vyplácané závislým osobám sú v prípade stálych prevádzkarní nerezidentov daňovo uznateľné nielen v prípade, ak sú priradené stálej prevádzkarni nerezidenta v súlade s princípom „samostatného a nezávislého podniku“ (§ 17 ods. 7) a ich ocenenie je v súlade s princípom nezávislého vzťahu (§ 18), ale tiež ak sú súčasne splnené podmienky pre ich daňovú uznateľnosť po uplatnení samostatného testu nízkej kapitalizácie odvodeného od výsledku hospodárenia daňovníka.

Pravidlá nízkej kapitalizácie sa po prvýkrát použijú na úroky plynúce na základe zmlúv o úveroch a pôžičkách pri podaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína najskôr 01.01.2015. Dátum uzatvorenia zmluvy o úvere a pôžičke vrátane dodatkov tak nemá vplyv na ich uplatňovanie.

*Vypracovalo:*

*Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky Banská Bystrica*

*Odbor medzinárodného zdaňovania a právnej podpory*

*December 2014*