



## Finančné riaditeľstvo SR

3/MZ/2023/I

### INFORMÁCIA k spôsobu, forme, rozsahu a periodicite preukazovania osoby konečného príjemcu príjmu na účely zákona o dani z príjmov

#### Úvod, dôvody a ciele vydania tejto informácie

- (1) S účinnosťou od 01.01.2018 sa v zákone č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) ustanovuje na účely tohto zákona pojem „konečný príjemca príjmu“ a postup platiteľa dane v prípade, ak nevie preukázať osobu konečného príjemcu príjmu daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou plynúceho zo zdrojov na území Slovenskej republiky (ďalej len „osoba konečného príjemcu príjmu“).
- (2) Účelom zavedenia konceptu „konečného príjemcu príjmu“ na účely zákona o dani z príjmov je predchádzať a zamedzovať cezhraničným praktikám možného zneužitia práva prostredníctvom „účelovo vložených“ subjektov zdanenia, s cieľom zamedziť týmto praktikám najmä v prípadoch, ak dochádza k neoprávnenému uplatňovaniu daňovej výhody podľa § 13 ods. 2 písm. f) a h) zákona o dani z príjmov, resp. vyhýbaniu sa dani prostredníctvom obchádzania osobitného režimu „zvýšenej“ sadzby dane alebo „zvýšeného“ zabezpečenia dane (zdaňovania) vo vzťahu k daňovníkovi nespolupracujúceho štátu podľa § 43 ods. 1 alebo § 44 ods. 2 zákona o dani z príjmov.
- (3) Keďže
  - pri zdanení príjmu, resp. zabezpečení dane zo zdaniteľného príjmu podľa § 16 ods. 1 zákona o dani z príjmov je platiteľ dane povinný uplatniť zvýšenú sadzbu dane, resp. zvýšené zabezpečenie dane, ak nevie identifikovať a preukázať osobu konečného príjemcu príjmu,
  - zákon o dani z príjmov, ani iný právny predpis, neustanovuje spôsob, formu, rozsah a periodicitu preukazovania tejto skutočnosti,
  - koncept môže všeobecne postihovať aj prípady, v rámci ktorých je „vkladanie a reťazenie“ viacerých subjektov ekonomicky opodstatnené alebo, účelom ktorých nie je neoprávnené uplatňovanie daňových zvýhodnení alebo vyhýbanie sa daňovej povinnosti,
  - primeranosť požiadavky na preukazovanie tejto skutočnosti by mala byť založená na rovnováhe medzi potrebou dokumentov preukazujúcich túto skutočnosť a administratívnym zaťažením, ktoré pri získavaní týchto dokumentov vznikne,
  - praktické problémy spojené s dostupnosťou relevantných dokumentov na účely preukazovania tejto skutočnosti, v kontraste s prísnymi dôsledkami nepreukázania tejto skutočnosti, môžu v konkrétnych prípadoch pre daňové subjekty predstavovať neistotu, významné riziko a administratívnu záťaž,k zabezpečeniu efektívnosti a vykonateľnosti zákona, ale tiež primeranosti požiadavky na preukazovanie, k zmierneniu neistoty, rizika a administratívnej záťaže, a v záujme predchádzania sporom vydáva Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky túto informáciu vo forme odporúčania k spôsobu, forme, rozsahu a periodicite preukazovania osoby konečného príjemcu príjmu na účely zákona o dani z príjmov.

## **Osoba platiteľa dane a jej zodpovednosť za daň alebo sumu na zabezpečenie dane**

- (4) Ak zákon o dani z príjmov neustanovuje inak, platiteľom dane podľa § 43 a § 44 tohto zákona je tuzemská fyzická alebo právnická osoba alebo zahraničná fyzická alebo právnická osoba uvedená v § 48, ktorá vypláca, poukazuje alebo pripisuje zdaniteľnú úhradu (príjem) v prospech daňovníka (platiteľ príjmu), a to aj v prípade, ak tento príjem „vypláca“ prostredníctvom inej osoby, resp. viacerých osôb (napr. sprostredkovateľa v rámci reťazca finančných vzťahov a transakcií).
- (5) Platiteľ dane je povinný zraziť daň alebo sumu na zabezpečenie dane od daňovníka v správnej výške, a túto včas odvieť správcovi dane, pričom za ňu majetkovo zodpovedá [pozri § 2 písm. v) zákona o dani z príjmov]. Ak platiteľ dane nezrazí alebo neodvedie daň alebo sumu na zabezpečenie dane včas a v správnej výške, vymáha sa od neho rovnako ako ním nezaplatená daň alebo suma na zabezpečenie dane [pozri § 43 ods. 12 alebo § 44 ods. 6 zákona o dani z príjmov]. Za porušenie zákonných povinností platiteľa dane, ktoré sú správnym deliktom podľa Daňového poriadku, sa platiteľovi dane ukladajú tiež sankcie vo forme pokuty a úroku z omeškania.
- (6) Zodpovednosť platiteľa dane za daň alebo sumu na zabezpečenie dane a sankcie podľa odseku (5) tejto informácie sa uplatňujú aj v prípade, ak platiteľ dane nevie identifikovať a preukázať osobu konečného príjemcu zdaniteľného príjmu podľa § 16 ods. 1 zákona o dani z príjmov, a pri zdanení tohto príjmu nepostupuje spôsobom podľa § 43 ods. 25 alebo § 44 ods. 7 [pozri odsek (14) tejto informácie].
- (7) Platiteľ dane predkladá správcovi dane dokumenty preukazujúce osobu konečného príjemcu príjmu [pozri odseky (24) až (26) tejto informácie] na základe výzvy správcu dane na preukázanie tejto skutočnosti, v rámci preverenia skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a dodržiavania ustanovení zákona o dani z príjmov platiteľom dane. Platiteľ dane nepredkladá správcovi dane dokumenty preukazujúce osobu konečného príjemcu príjmu automaticky, napr. v rámci plnenia oznamovacej povinnosti platiteľa dane podľa § 43 ods. 11 alebo § 44 ods. 3 zákona o dani z príjmov.
- (8) Predmetom dane vyberanej zrážkou podľa § 43 zákona o dani z príjmov alebo zabezpečenia dane podľa § 44 zákona o dani z príjmov, a uplatnenia konceptu konečného príjemcu príjmu, je iba zdaniteľný príjem podľa § 16 ods. 1. V prípade cezhraničných daňových právnych vzťahov ide o príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane nielen podľa zákona o dani z príjmov, ale ani podľa príslušnej medzinárodnej zmluvy [pozri § 2 písm. h) zákona o dani z príjmov].

## **Osoba konečného príjemcu príjmu**

- (9) Na účely zákona o dani z príjmov sa rozumie konečným príjemcom príjmu osoba, ktorej plynie príjem v jej vlastný prospech a má právo využívať tento príjem neobmedzene bez zmluvnej alebo inej právnej povinnosti previesť príjem na inú osobu alebo stála prevádzkareň tejto osoby, ak činnosť spojená s týmto príjmom je vykonávaná touto stálou prevádzkarňou, alebo majetok, s ktorým tento príjem súvisí, je funkčne spojený s touto stálou prevádzkarňou; za konečného príjemcu príjmu sa nepovažuje osoba, ktorá koná ako sprostredkovateľ za inú osobu [pozri § 2 písm. af) zákona o dani z príjmov].
- (10) Všeobecná interpretácia konceptu konečného príjemcu príjmu na účely zákona o dani z príjmov je založená na interpretácii konceptu skutočného vlastníka/konečného príjemcu príjmu na účely medzinárodných zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia. Koncept na účely zákona o dani z príjmov je však potrebné v konkrétnych prípadoch interpretovať najmä v kontexte účelu a cieľa jeho zavedenia v tomto zákone [pozri odsek (2) tejto informácie].
- (11) Konečným príjemcom príjmu je osoba skutočného príjemcu (vlastníka) tohto príjmu, ktorá - má z tohto príjmu vlastný ekonomický prospech (úžitok) a znáša riziká súvisiace s týmto príjmom - má skutočnú kontrolu nad týmto príjmom a právo tento príjem využívať (nakladať s ním) bez obmedzení - nemá právnu alebo inú povinnosť previesť tento príjem (v súvislosti s jeho vyplatením) na inú osobu - vo vzťahu k tomuto príjmu koná nezávisle a vo vlastnom mene, a nie za inú osobu ako sprostredkovateľ. Konečným príjemcom tohto príjmu

je aj stála prevádzkareň tejto osoby, ak činnosť, majetok alebo riziká spojené s týmto príjmom sú funkčne spojené s touto stálou prevádzkarňou a generujú príjem pripočítateľný tejto stálej prevádzkarni.

- (12) Ak nejde o zneužitie práva [pozri § 3 ods. 6 druhá veta Daňového poriadku], konečným príjemcom príjmu môže byť tiež napr. poskytovateľ sublicencie [pozn. nadobúdateľ licencie, ktorý so súhlasom poskytovateľa práva, t.j. autora, vlastníka, resp. iného nositeľa tohto práva, poskytol svoje takto nadobudnuté autorské, obchodné, priemyselné, resp. iné obdobné práva z licenčnej zmluvy s poskytovateľom práva úplne alebo čiastočne na tretiu osobu, a má právo za takto poskytnuté práva prijímať od tejto osoby odmenu (licenčný poplatok)], resp. subjekt kolektívneho investovania, ktorý má právnu a daňovú subjektivitu, ak dôvodom distribúcie (výplaty) výnosov z investovania investorom je výlučne (zákonom ustanovený) mechanizmus kolektívneho investovania.
- (13) Konečným príjemcom príjmu, resp. jeho časti naopak nie je zahraničný transparentný subjekt [pozri obdoba transparentného subjektu podľa § 17j ods. 2 zákona o dani z príjmov], ktorý podľa daňových právnych predpisov štátu jeho založenia alebo zriadenia nie je osobou podliehajúcou dani z tohto príjmu (daňovníkom), a ktorého príjmy, resp. ich časť je zdaňovaná prostredníctvom inej osoby (jeho spoločníka), a to bez ohľadu na skutočnosť, či transparentný spôsob zdanenia jeho príjmov, resp. časti príjmov uplatňovaný v zahraničí sa uplatní aj pri ich zdanení na území Slovenskej republiky [pozri § 43 ods. 24 písm. b) zákona o dani z príjmov].

#### **Dôsledky nepreukázania osoby konečného príjemcu príjmu pre príjemcu tohto príjmu**

- (14) Ak platiteľ dane nevie identifikovať a preukázať osobu konečného príjemcu zdaniteľného príjmu podľa § 16 ods. 1 zákona o dani z príjmov (napr. v prípade ak uvedená skutočnosť mu nie je zo strany bezprostredného príjemcu tohto príjmu alebo inej osoby preukázaná, je mu preukázaná, ale nie dostatočne, resp. má o preukázanej skutočnosti pochybnosti), pri zdanení tohto príjmu podľa zákona o dani z príjmov sa neuplatnia žiadne výhody a úľavy týkajúce sa osoby daňovníka, pričom platiteľ dane zrazí daň podľa § 43 alebo sumu na zabezpečenie dane podľa § 44 vo výške 35 % z tohto príjmu, a v oznámení podľa § 43 ods. 11 alebo § 44 ods. 3 neuvádza identifikačné údaje o prijímateľovi tohto príjmu [pozri § 43 ods. 25 alebo § 44 ods. 7 zákona o dani z príjmov].

#### **Vplyv rizikovosti jednotlivých prípadov na preukazovanie osoby konečného príjemcu príjmu**

- (15) S ohľadom na požadovanú primeranosť, efektívnosť a vykonateľnosť požiadavky na preukazovanie osoby konečného príjemcu zdaniteľného príjmu, spôsob, forma, rozsah („hĺbka“) a periodicita identifikovania a preukazovania tejto skutočnosti platiteľom dane závisí od okolností a skutočností týkajúcich sa jednotlivých prípadov, najmä od významnosti rizík a rozsahu rizikovosti týchto prípadov cezhraničných vzťahov, ktorá je platiteľom dane posudzovaná v kontexte účelu a cieľa zavedenia konceptu osoby konečného príjemcu zdaniteľného príjmu v zákone o dani z príjmov [pozri odsek (2) tejto informácie].

#### **Možné indikátory rizikovosti jednotlivých prípadov cezhraničných vzťahov**

- (16) Možnými indikátormi rizikovosti cezhraničných prípadov týkajúcej sa osoby príjemcu zdaniteľného príjmu sú napr. závislosť platiteľa a príjemcu príjmu a/alebo personálna prepojenosť ich štatutárov - absencia skutočnej hospodárskej činnosti príjemcu príjmu (žiadne činnosti, aktíva, resp. práva spojené s vlastníctvom aktív, zamestnanci, prevádzkové priestory, riziká, napr. iba prázdna „poštová schránka“ bez „substance“, sprostredkovateľ a pod.) - nevyužitie ekonomických výhod z príjmu v hospodárskej činnosti jeho príjemcu - lokalizácia rezidencie príjemcu príjmu v štáte s výhodnejším daňovým režimom (nielen v nespolpracujúcich štátoch, ale aj v štátoch EÚ) – závislosť príjemcu príjmu na inej osobe pri rozhodovaní o nakladaní s príjmom - mobilné aktivity príjemcu príjmu (napr. poskytovanie nehmotného majetku, holdingové spoločnosti, riadenie, servisné strediská, financovanie, leasing, správa fondov, bankovníctvo, poisťovníctvo poskytované v rámci skupiny podnikov) - absencia právnej subjektivity príjemcu príjmu - absencia verejnej regulácie činnosti príjemcu príjmu (napr. komerčné neregulované investičné fondy) - daňová transparentnosť, resp.

komisionárska štruktúra príjemcu príjmu (napr. trust, nadácia, treuhand, správa cudzieho majetku, konzorcium osôb) – zmena rezidencie príjemcu príjmu - novo založený a/alebo neznámy a netransparentný príjemca príjmu (absencia, resp. veľmi obmedzené množstvo verejne dostupných informácií o príjemcovi príjmu) - zlá povest', podozrivé a/alebo neštandardné správanie príjemcu príjmu a pod.

- (17) Možnými indikátormi rizikovosti cezhraničných prípadov týkajúcej sa zdaniteľného príjmu vyplácaného jeho príjemcovi sú napr. vysoké (významné) sumy platieb „pasívneho“ príjmu (úroky, dividendy, licenčné poplatky, nájomné, príjmy z prevodu aktív...) - významný výnos zrážkovej dane z tohto príjmu — nezdaňovanie príjmu v štáte rezidencie príjemcu, resp. kdekoľvek inde mimo územia Slovenskej republiky - neštandardné zmluvy týkajúce sa príjmu s neštandardnými podmienkami - zmluvy na postúpenie práv (napr. sublicencie, podnájomné zmluvy, zmluvy o postúpení pohľadávok) v prípade aktív vlastnených inými osobami ako osobou príjemcu príjmu - požiadavka platby príjmu na účet inej (neznámej) osoby, zriadeného v inom štáte, ako v štáte lokalizácie príjemcu príjmu - existencia nadväzujúcich zmlúv a reťazca štruktúrovaných transakcií ustanovujúcich záväzok príjemcu príjmu (v súvislosti s vyplateným príjmom) previesť tento príjem na inú osobu - nové zmluvy a/alebo zmeny obchodných podmienok, transakcií a režimu zdaňovania (napr. zmeny príjemcu, právneho titulu platby, účtu) v období krátko pred výplatou príjmu (napr. zmeny v štruktúre akcionárov s lokalizáciou v štáte s výhodnejším daňovým režimom na základe reštrukturalizácie v skupine) - podozrivé a/alebo účelové zmeny obchodných podmienok a transakcií, ktoré nemajú právne a/alebo ekonomické opodstatnenie a pod.

### Úroveň rizikovosti jednotlivých prípadov cezhraničných vzťahov

- (18) Platiteľ dane posudzuje rizikovosť a úroveň rizikovosti svojho prípadu na základe dostupných informácií a dokumentov o skutočnostiach a okolnostiach relevantných pre identifikáciu rizík [pozri príklady indikátorov rizikovosti uvedené v odsekoch (16) a (17) tejto informácie], ktoré má platiteľ dane k dispozícii, ktoré mu poskytne príjemca zdaniteľného príjmu alebo iný dotknutý subjekt, resp. ktoré si zaobstará sám, a to aj bez súčinnosti s týmito osobami.
- (19) „Nízko rizikový prípad“, v ktorom nie je prítomný žiadny z možných indikátorov rizikovosti, môže predstavovať napr. prípad „aktívnych“ zdaniteľných príjmov (napr. príjmov z technických služieb) s nízkou (nie významnou) hodnotou, ak platiteľ a príjemca týchto príjmov nie sú závislé osoby, príjemca týchto príjmov je renomovaným a dlhodobým poskytovateľom služieb (nielen) pre platiteľa príjmov, je rezidentom spolupracujúceho štátu a má personálne a materiálne vybavenie a kapacity potrebné na výkon činnosti generujúcej tieto príjmy, resp. tiež napr. prípad zdaniteľných príjmov (napr. úrokových príjmov) plynúcich z rutinných bankových operácií alebo štandardného investovania v rámci kolektívneho investovania prostredníctvom subjektov podliehajúcich prísnej verejnej regulácii a dohľadu.
- (20) „Mierne rizikový prípad“, v ktorom je prítomný možný individuálny indikátor rizikovosti, môže predstavovať napr. prípad „pasívnych“ zdaniteľných príjmov (napr. príjmov z prenájmu nehnuteľnosti umiestnenej na území Slovenskej republiky) ocenených v obvyklej výške, ak príjemca týchto príjmov je daňovo transparentným subjektom so sídlom na území členského štátu EÚ a partner tohto subjektu nie je dostatočne identifikovaný a známy.
- (21) „Rizikový prípad“, v ktorom je prítomná kombinácia viacerých možných indikátorov rizikovosti, môže naopak predstavovať napr. prípad úhrady „pasívnych“ zdaniteľných príjmov (napr. licenčných poplatkov) s vysokou (významnou) hodnotou, ak platiteľ a príjemca týchto príjmov sú závislé osoby, na príjemcu príjmov boli postúpené práva v súvislosti s aktívami generujúcimi tieto príjmy, ktoré vlastní iná osoba, úhrady týchto príjmov nie sú ekonomicky opodstatnené, príjemca príjmov nemá personálne a materiálne vybavenie a kapacity na nakladanie s týmito aktívami, je rezidentom nespôlpracujúceho štátu, platiteľ príjmov neuhrádza tieto príjmy na účet osoby príjemcu.
- (22) Rovnako „rizikový prípad“ môže tiež predstavovať napr. prípad „pasívnych“ zdaniteľných príjmov (napr. úrokov), ak platiteľ a príjemca týchto príjmov sú závislé osoby, príjemca týchto príjmov je „čistou“ holdingovou spoločnosťou, ktorá má sídlo na území členského štátu EÚ, je daňovo transparentným subjektom, ktorého partner má rezidenciu v nespôlpracujúcom štáte, príjemca týchto príjmov nemá personálne a materiálne

vybavenie a kapacity na výkon skutočnej hospodárskej činnosti, poskytnutie úveru financuje príjemca prostredníctvom finančných prostriedkov jeho úveru od inej závislej osoby.

### **Spôsob, forma, rozsah a periodicita preukazovania osoby konečného príjemcu príjmu**

- (23) Rozhodnutie o spôsobe, forme, rozsahu a periodicite preukazovania osoby konečného príjemcu príjmu, je v konkrétnom prípade založené iba na subjektívnom (vlastnom) posúdení platiteľa dane, pričom v kontexte ustanovenej zodpovednosti platiteľa dane za daň závisí najmä od rizikovosti jednotlivých prípadov [*pozri odsek (15) tejto informácie*], ktorú posudzuje platiteľ dane podľa svojej úvahy.
- (24) V „nízko rizikovom prípade“ cezhraničného vzťahu [*pozri odsek (19) tejto informácie*] môže byť osoba konečného príjemcu zdaniteľného príjmu identifikovaná a preukázaná platiteľom dane najmä na základe a prostredníctvom čestného vyhlásenia príjemcu príjmu, ktorého odporúčaný vzor je uvedený v prílohe č. 1 tejto informácie, resp. v osobitných prípadoch tiež iným vierohodným spôsobom, ktorý je pre príslušnú transakciu obvyklý, efektívny a primeraný (napr. prostredníctvom priameho alebo nepriameho vyhlásenia o preukazovanej skutočnosti v znení všeobecných obchodných podmienok, resp. obchodných zmlúv, výstupov z procesov identifikovania a preverovania obchodných partnerov a klientov v prípade regulovaných subjektov).
- (25) V „mierne rizikovom prípade“ cezhraničného vzťahu [*pozri odsek (20) tejto informácie*] môže byť osoba konečného príjemcu zdaniteľného príjmu identifikovaná a preukázaná platiteľom dane najmä na základe a prostredníctvom vyhlásenia príjemcu príjmu uvedeného v odseku (24) tejto informácie a vyhodnotenia informácií uvedených v dotazníku vyplneného príjemcom príjmu, ktorého odporúčaný vzor je uvedený v prílohe č. 2 tejto informácie. Správca dane môže pri uplatňovaní zodpovednosti platiteľa dane za daň prihliadať na skutočnosť že platiteľ dane môže vyhodnotiť informácie uvádzané v dotazníku najmä na základe informácií z verejne dostupných zdrojov (napr. účtovných závierok, výročných správ), resp. ktoré je schopný si zaobstarat' sám, ak platiteľ dane a príjemca príjmu sú nezávislé osoby.
- (26) V „rizikovom prípade“ cezhraničného vzťahu [*pozri odseky (21) a (22) tejto informácie*] môže byť osoba konečného príjemcu zdaniteľného príjmu identifikovaná a preukázaná platiteľom dane najmä na základe a prostredníctvom vyhlásenia príjemcu príjmu uvedeného v odseku (24) tejto informácie, vyhodnotenia informácií uvedených v dotazníku vyplneného príjemcom príjmu uvedeného v odseku (25) tejto informácie a dokumentov preukazujúcich tvrdenia príjemcu príjmu uvedené v tomto vyhlásení a dotazníku, ktorých odporúčané príklady sú uvedené v prílohe č. 3 tejto informácie. Správca dane môže pri uplatňovaní zodpovednosti platiteľa dane za daň prihliadať na problémy platiteľa dane spojené s dostupnosťou dokumentov preukazujúcich tvrdenia príjemcu príjmu uvedené v dotazníku, ak platiteľ dane a príjemca príjmu sú nezávislé osoby, resp. ak tieto problémy sú spojené s obchodným tajomstvom, ochranou osobných údajov, resp. inými objektívnymi právnymi obmedzeniami.
- (27) Dokumenty preukazujúce osobu konečného príjemcu zdaniteľného príjmu [*pozri odseky (24) až (26) tejto informácie*], ktoré sa týkajú konkrétnej úhrady zdaniteľného príjmu podľa § 16 ods. 1 zákona o dani z príjmu, môžu byť platiteľom dane použité aj pri inej úhrade tohto príjmu, ak v období pred úhradou tohto príjmu nenastali žiadne nové skutočnosti a okolnosti ovplyvňujúce identifikovanie a preukázanie uvedenej skutočnosti. V takomto prípade sa platiteľ dane pri preukazovaní osoby konečného príjemcu tohto príjmu môže odvolať na dokumenty týkajúce sa predchádzajúcej úhrady, resp. viacerých predchádzajúcich úhrad tohto príjmu.
- (28) Splnenie tohto odporúčania Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky k spôsobu, forme a rozsahu preukazovania uvedenej skutočnosti daňovými subjektmi neznamená, že správca dane nemôže v konkrétnych prípadoch (napr. v prípadoch vykazujúcich znaky zneužitia práva podľa § 3 ods. 6 druhej vety *Daňového poriadku*) požadovať od daňových subjektov aj ďalšie doplňujúce informácie, dokumenty, a detailnejšie preukazovanie tejto skutočností v rozsahu presahujúcom odporúčanie uvedené v tejto informácii, pričom prihliada na reálnu dostupnosť týchto informácií a dokumentov [*pozri odseky (25) a (26) tejto informácie*].

(29) Periodicita aktualizácie, rovnako ako spôsob, forma a rozsah, dokumentov preukazujúcich osobu konečného príjemcu zdaniteľného príjmu závisí najmä od rizikovosti jednotlivých prípadov [pozri odsek (15) tejto informácie]. V kontexte ustanovenej zodpovednosti platiteľa dane za daň, rozhodnutie o aktualizácii týchto dokumentov je, aj s ohľadom na rôznorodosť a špecifickosť jednotlivých prípadov, ponechané na vlastnom uvážení platiteľa dane.

## **Záver**

(30) Táto informácia k spôsobu, forme, rozsahu (minimálnemu štandardu) a periodicite preukazovania osoby konečného príjemcu zdaniteľných príjmov na účely zákona o dani z príjmov nie je právne záväzná, má pre daňové subjekty (iba) odporúčací charakter a je možné ju primerane uplatniť aj na účely príslušných medzinárodných zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia.

(31) Táto informácia bola vypracovaná v spolupráci s Ministerstvom financií Slovenskej republiky a Slovenskou komorou daňových poradcov, ktorí ju daňovým subjektom, k naplneniu cieľov tejto informácie uvedených v odseku (3) tejto informácie, tiež spoločne odporúčajú v ich cezhraničných daňových vzťahoch uplatňovať.

Prílohy

3x

## **Vypracoval:**

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky  
odbor daňovej metodiky  
august 2023

„VZOR“

## Čestné vyhlásenie

príjemcu príjmu, ktorý je daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou (nerezidentom),  
k preukázaniu statusu konečného príjemcu príjmu na účely zákona o dani z príjmov\*)

### Časť I – Identifikácia osoby, ktorá je konečným príjemcom príjmu

- meno a priezvisko/obchodné meno alebo názov
- štát rezidencie
- daňové identifikačné číslo, rodné číslo/dátum narodenia/IČO v štáte rezidencie
- adresa trvalého pobytu/sídla v štáte rezidencie (ulica, súpisné/orientačné číslo, PSČ, obec, štát)

### Časť II – Identifikácia príjmu a osoby, ktorá je platiteľom príjmu/dane

- druh príjmu\*\*) a právny/iný dôvod vyplatenia príjmu (napr. vykonaná činnosť, vlastníctvo aktív alebo účtu, obchodná zmluva, partnerstvo, štatút, zakladateľská listina, faktúra...)
- meno a priezvisko/obchodné meno alebo názov
- daňové identifikačné číslo, rodné číslo/dátum narodenia/IČO na území Slovenskej republiky
- adresa trvalého pobytu/sídla (ulica, súpisné/orientačné číslo, PSČ, obec, štát) na území Slovenskej republiky

### Časť III – Čestné vyhlásenie osoby, ktorá je konečným príjemcom príjmu

Týmto čestne vyhlasujem, že vo vzťahu k zdaniteľnému príjmu uvedenému v Časti II tohto vyhlásenia:

- som osobou, ktorej príjem plynie v jej vlastný prospech a mám právo využívať tento príjem neobmedzene bez zmluvnej alebo inej právnej povinnosti previesť príjem na inú osobu / som stálou prevádzkarňou tejto osoby, ak činnosť spojená s týmto príjmom je vykonávaná touto stálou prevádzkarňou, alebo majetok, s ktorým tento príjem súvisí, je funkčne spojený s touto stálou prevádzkarňou\*\*\*),
- nie som osobou, ktorá koná ako sprostredkovateľ za inú osobu,
- nie som osobou, ktorá je transparentným subjektom,
- som rezidentom štátu uvedeného v Časti I tohto vyhlásenia a
- všetky údaje a informácie uvedené v tomto vyhlásení sú pravdivé, úplné a správne, pričom sa tiež zaväzujem bezodkladne informovať platiteľa príjmu o akýchkoľvek zmenách skutočností a okolností, ktoré môžu mať vplyv na môj status konečného príjemcu príjmu v ďalšom období.

\*) čestné vyhlásenie urobené samostatne pre každý príjem sa predkladá platiteľovi príjmu/dane

\*\*) medzinárodne používaný slovný názov príjmu s použitím terminológie podľa MZ OECD

\*\*\*) nehodiace sa preškrtnite

**Časť IV – Potvrdenie zahraničného správcu dane\*\*\*\*)**

- názov a adresa miestne príslušného správcu dane príjemcu príjmu v zahraničí

Týmto potvrdzujeme , že:

- osoba uvedená v Časti I. tohto vyhlásenia je rezidentom ..... (názov štátu rezidencie)
- berieme na vedomie údaje uvedené v Časti II. tohto vyhlásenia
- nie sú nám známe skutočnosti, ktoré by boli v rozpore s údajmi uvedenými v Časti III tohto vyhlásenia.

V (miesto)....., dátum..... Úradná pečiatka, podpis.....

\*\*\*\*) nepovinná súčasť čestného vyhlásenia príjemcu príjmu, ak zahraničný správca dane takéto potvrdenie nevydáva (pozn. potvrdenie zahraničného správcu dane výrazným spôsobom zvyšuje vierohodnosť a dôkaznú hodnotu čestného vyhlásenia príjemcu príjmu)

V (miesto)....., dátum.....

Podpis (konečný príjemca príjmu).....

**Príloha**

doplňujúce informácie, najmä napr. dokumenty preukazujúce rezidenciu konečného príjemcu príjmu (potvrdenie vydané zahraničným správcou dane, resp. vyhlásenie príjemcu príjmu o uvedenej skutočnosti), ak súčasťou čestného vyhlásenia nie je potvrdenie zahraničného správcu dane uvedené v Časti IV tohto vyhlásenia



„VZOR“

## Dotazník

vypĺňaný príjemcom príjmu, ktorý je daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou (nerezidentom), k preukázaniu statusu konečného príjemcu príjmu na účely zákona o dani z príjmov\*)

### Časť I – Identifikácia osoby/subjektu, ktorá/ý je príjemcom príjmu

- meno a priezvisko/obchodné meno alebo názov
- štát rezidencie
- daňové identifikačné číslo, rodné číslo/dátum narodenia/IČO v štáte rezidencie
- adresa trvalého pobytu/sídla v štáte rezidencie (ulica, súpisné/orientačné číslo, PSČ, obec, štát)

### Časť II – Identifikácia osoby, ktorá je platiteľom príjmu/dane

- meno a priezvisko/obchodné meno alebo názov
- daňové identifikačné číslo, rodné číslo/dátum narodenia/IČO na území Slovenskej republiky
- adresa trvalého pobytu/sídla (ulica, súpisné/orientačné číslo, PSČ, obec, štát) na území Slovenskej republiky

### Časť III – Možné otázky týkajúca sa osoby/subjektu, ktorá/ý je príjemcom príjmu\*\*)

Vo vzťahu k príjmu uvedenému v Časti IV písm. A. tohto dotazníka (ďalej len „predmetný príjem“) uveďte prosím odpovede na nasledovné otázky týkajúce sa osoby/subjektu, ktorá/ý je príjemcom tohto príjmu (ďalej len „príjemca“):

- Uveďte prosím dátum narodenia/založenia/zriadenia/vzniku príjemcu.
- Uveďte prosím, či príjemca má právnu subjektivitu a uveďte prosím právnu formu/právne usporiadanie príjemcu (napr. fyzická osoba, typ obchodnej spoločnosti, partnerstvo, medzinárodná organizácia, vláda, investičný/dôchodkový fond, zvereňkový fond, trust, súkromná nadácia, treuhand, združenie/konzorcium osôb).
- Uveďte prosím štát, podľa ktorého právnych predpisov je príjemca založený/zriadený/vznikol.
- Uveďte prosím adresu a štát, v ktorom je miesto skutočného vedenia príjemcu.
- Uveďte prosím predmet činnosti príjemcu.
- Uveďte prosím kontaktné údaje (napr. zástupca, telefón, e-mail) a adresu webového sídla príjemcu.

\*) dotazník vyplnený samostatne pre každý príjem sa predkladá platiteľovi dane (pozn. príjemca príjmu sa môže odvolať na vyplnený dotazník týkajúci sa predchádzajúcej úhrady tohto príjmu predložený platiteľovi dane, ak informácie týkajúce sa predchádzajúcej úhrady tohto príjmu môžu byť platiteľom dane použité aj pri inej úhrade tohto príjmu, a ak v období pred úhradou tohto príjmu nenastali žiadne nové skutočnosti a okolnosti ovplyvňujúce identifikovanie a preukázanie osoby konečného príjemcu tohto príjmu)

\*\*) nehodiace sa preškrtnite, resp. doplňte ďalšie otázky

- G. Uvedte prosím kritérium, ktoré bolo uplatnené pri určení štátu rezidencie príjemcu podľa lokálneho daňového práva/príslušnej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia (napr. trvalý pobyt, bydlisko, sídlo, miesto skutočného vedenia).
- H. Je predmetný príjem plynúci príjemcovi generovaný jeho vlastnou činnosťou alebo majetkom? Ak nie, uvedte prosím detaily tejto skutočnosti (napr. ak vo vzťahu k predmetnému príjmu koná prijímateľ za inú osobu ako sprostredkovateľ, resp. ak prijímateľ nakladá s cudzím majetkom).
- I. Má príjemca stálu prevádzkareň, ktorej je možné priradiť predmetný príjem, umiestnenú mimo štátu svojej rezidencie? Ak áno, uvedte prosím detaily tejto skutočnosti.
- J. Je príjemca, podľa podmienok ustanovených daňovým právom Slovenskej republiky, vo vzťahu k platiteľovi predmetného príjmu považovaný za závislú osobu? Ak áno, uvedte prosím detaily tejto skutočnosti.
- K. Vykonáva príjemca podstatné funkcie (skutočnú ekonomickú činnosť), a riadi a znáša zodpovednosť a riziká, spojené s predmetným príjmom? Ak áno, uvedte prosím stručné detaily tejto skutočnosti a stručný popis všetkých druhov ekonomických činností príjemcu spojených s predmetným príjmom.
- L. Disponuje príjemca primeraným personálnym a materiálnym vybavením potrebným na výkon funkcií, a riadenie a znášanie rizík, spojených s predmetným príjmom? Ak áno, uvedte prosím detaily tejto skutočnosti.
- M. Plynie predmetný príjem príjemcovi v jeho vlastný ekonomický prospech (úžitok), t.j. dochádza u príjemcu, aj po prípadnom ďalšom nakladaní s týmto príjmom, k reálnemu dosiahnutiu zisku spojeného s predmetným príjmom alebo jeho použitiu na rozvoj, zabezpečenie alebo udržanie vlastnej činnosti alebo zdaneniu tohto zisku v štáte jeho rezidencie?
- N. Získa príjemca, resp. iná osoba v spojení s predmetným príjmom akékoľvek daňové zvýhodnenie pri zdanení tohto príjmu v štáte svojej rezidencie? Ak áno, uvedte prosím osoby, ktoré daňové zvýhodnenie získali, štát ich rezidencie a detaily tejto skutočnosti.
- O. Má príjemca právo využívať príjem neobmedzene, bez zmluvnej alebo inej právnej povinnosti previesť príjem (v súvislosti s jeho prijatím) na inú osobu? Ak nie, uvedte prosím detaily súvisiace s povinnosťou prevodu príjmu príjemcu na inú osobu (napr. identifikáciu osoby, na ktorú je predmetný príjem prevedený, právny/iný dôvod tohto prevodu príjmu, časové aspekty tohto prevodu príjmu, súvislosť tohto prevodu príjmu so samotným prijatím príjmu).
- P. Zdaňuje príjemca predmetný príjem v štáte svojej rezidencie osobne? Ak nie, a príjemca je, podľa daňového práva štátu jeho založenia, transparentným subjektom zdanenia, uvedte prosím dôvod, rozsah a formu transparentného zdaňovania predmetného príjmu, identifikujte osobu/osoby, ktoré zdaňujú tento príjem (vrátane ich rezidencie), spôsob delenia tohto príjmu medzi tieto osoby a iné detaily tejto skutočnosti.

#### **Časť IV – Možné otázky týkajúce sa príjmu vyplácaného osobe, ktorá je príjemcom tohto príjmu\*\*)**

Uvedte prosím odpovede na nasledovné otázky týkajúce sa predmetného príjmu vyplácaného príjemcovi:

- A. Popíšte prosím skutočný obsah plnenia príjemcu generujúceho predmetný príjem z činnosti alebo z nakladania s majetkom, právny a ekonomický charakter (druh) predmetného príjmu, a uvedte prosím jeho názov s použitím terminológie používanej v medzinárodnom zmluvnom daňovom práve.

\*\*\*) nehodiace sa preškrtnite, resp. doplňte ďalšie otázky

- B. Uveďte prosím právny/iný dôvod vyplatenia predmetného príjmu príjemcovi (zmluvná/iná právna povinnosť vyplývajúca napr. z obchodnej/inej zmluvy, osobitného právneho predpisu, zákona, štatútu/zakladateľskej listiny subjektu) a detaily týkajúce sa tejto skutočnosti (napr. názov obchodnej/inej zmluvy, dátum uzatvorenia tejto zmluvy, znenie príslušného ustanovenia zákona).
- C. Uveďte prosím výšku (sumu) a splatnosť vyplateného predmetného príjmu.
- D. Plynul v predchádzajúcom období rovnaký, resp. obdobný príjem ako je predmetný príjem plynúci príjemcovi, inej osobe, ktorá je rezidentom iného štátu (napr. inému členovi skupiny prepojených podnikov)? Ak áno, identifikujte a uveďte prosím túto osobu (vrátane jej rezidencie), dôvod zmeny osoby príjemcu a ďalšie detaily týkajúce sa uvedenej skutočnosti.
- E. Plynul v predchádzajúcom období rovnaký, resp. obdobný príjem ako je predmetný príjem plynúci príjemcovi, na základe inej/rovnej ale upravenej zmluvy? Ak áno, uveďte prosím dôvody uzavretia novej zmluvy, resp. zmeny pôvodných zmluvných podmienok upravenej zmluvy (napr. zmena predmetu plnenia, právneho titulu vyplatenia príjmu, výšky a/alebo splatnosti príjmu, bankového účtu), a detaily týkajúce sa tejto skutočnosti
- F. Plynie predmetný príjem na aktívny bankový/iný účet vo vlastníctve príjemcu, ktorý je vedený v štáte rezidencie príjemcu, a ku ktorému má príjemca udelené poverenie na prístup alebo vydávanie pokynov na platbu? Ak nie, uveďte prosím dôvody a okolnosti tejto skutočnosti.
- G. Je predmetný príjem skutočne zdaňovaný (je predmetom dane a nie je od dane oslobodený) v štáte rezidencie príjemcu, resp. kdekoľvek inde mimo územia Slovenskej republiky? Ak nie, uveďte dôvody jeho nezdaňovania.
- H. Ak príjemcovi predmetný príjem plynie z nakladania s majetkom, ktorý je vo vlastníctve inej osoby (príjemca nakladá s cudzím majetkom), uveďte dôvod a detaily tejto skutočnosti (napr. existencia zmluvy na postúpenie práv - zmluva o sublicencii, podnájomná zmluva, zmluva o postúpení pohľadávok, či zmluvy o syndikovanom úvere, identifikácia osoby vlastníka/oprávneného držiteľa majetku, výška spoluúčasti na financovaní).

Týmto čestne vyhlasujem, že všetky odpovede, údaje a informácie uvedené v tomto dotazníku sú pravdivé, úplné a správne, pričom sa tiež zaväzujem bezodkladne informovať platiteľa príjmu o akýchkoľvek zmenách skutočností a okolností uvedených v tomto dotazníku, ktoré môžu mať vplyv na určenie osoby konečného príjemcu predmetného príjmu v ďalšom období.

V (miesto)....., dátum.....

Podpis (príjemca príjmu).....

Príloha  
doplňujúce informácie

---

\*\*) nehodiace sa preškrtnite, resp. doplňte ďalšie otázky

## Príklady možných dokumentov

preukazujúcich tvrdenia príjemcu príjmu uvedené v jeho čestnom vyhlásení a dotazníku k preukázaniu statusu konečného príjemcu príjmu na účely zákona o dani z príjmov\*)

- rodný list/zakladateľská listina príjemcu príjmu
- výpis z obchodného, resp. iného verejného registra osôb alebo podnikateľov
- oprávnenie/licencia na výkon činnosti príjemcu príjmu
- potvrdenie o daňovej registrácii príjemcu príjmu
- potvrdenie o daňovej rezidencii príjemcu príjmu
- dokumenty, resp. popis skutočností preukazujúcich komerčné a ekonomické zdôvodnenie založenia, zriadenia, resp. vzniku príjemcu príjmu
- zoznam členov vrcholového manažmentu príjemcu príjmu a dokumenty preukazujúce adresy ich bydliska a daňovú rezidenciu
- dokumenty, resp. popis skutočností preukazujúcich lokalizáciu miesta výkonu činnosti vrcholového manažmentu, vedenia účtovnej/inej dokumentácie, hlavných bankových účtov a korešpondencie vrcholového manažmentu príjemcu príjmu
- občiansky/identifikačný preukaz príjemcu príjmu, doklad o pobyte, pobytový preukaz, pas, doklad o vlastníctve/prenájme nehnuteľnosti/obydlia príjemcu príjmu na účely určenia jeho rezidencie
- účtovná závierka príjemcu príjmu vrátane príloh
- daňové priznania príjemcu príjmu
- potvrdenie zahraničného správcu dane o zdaniteľnosti príjmu a zaplatení dane z príjmu príjemcu v zahraničí
- právny rámec a popis transparentného zdaňovania príjmu príjemcu v zahraničí
- právny rámec a popis daňového zvýhodnenia príjemcu príjmu v zahraničí
- dokumentácia príjemcu príjmu k transferovému oceňovaniu medzi závislými osobami
- dokumenty, resp. popis skutočností preukazujúcich organizačnú štruktúru (schému) skupiny závislých osôb, ktorej súčasťou je príjemca príjmu, vrátane dokumentov identifikujúcich jej jednotlivých členov a popisujúcich organizačnú a vlastnícku štruktúru
- dokumenty preukazujúce dispozíciu materiálnych a personálnych podmienok potrebných pre výkon vlastnej činnosti a riadenie a znášanie súvisiacich rizík príjemcu príjmu
- výpis z registra konečných užívateľov výhod
- dokumenty preukazujúce výkon skutočnej ekonomickej činnosti príjemcu príjmu, a tiež schopnosť samostatne a nezávisle vykonávať kontrolu a rozhodovať o činnosti a majetku, riadiť a znášať riziká prostredníctvom vlastného personálu a dostatočného základného imania príjemcu príjmu
- dokumenty (objednávky, obchodné zmluvy) preukazujúce právny/iný dôvod vyplatenia príjmu príjemcovi
- dokumenty (rozhodnutie orgánov právnickej osoby) o rozdelení zisku a vyplatení podielov na zisku
- dokumenty, resp. popis skutočností preukazujúcich absenciu povinnosti príjemcu príjmu previesť tento príjem na inú osobu
- dokumenty preukazujúce existenciu nadväzujúcich obchodných/iných zmlúv a reťazca štruktúrovaných transakcií priamo alebo nepriamo ustanovujúcich záväzkov príjemcu previesť príjem na inú osobu
- bankové dokumenty preukazujúce vlastníctvo účtu príjemcom príjmu
- dokumenty preukazujúce oprávnenie príjemcu nakladať s majetkom, ktorý je vo vlastníctve inej osoby, napr. zmluva o sublicencii, podnájomná zmluva, zmluva o postúpení pohľadávok, zmluva o syndikovanom úvere
- ďalšie možné dokumenty...