**Dôvodová správa**

**Všeobecná časť**

Vládnym návrhom zákona, 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, sa implementuje článok 9a Smernice Rady (EU) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami.

V čl. I sa mení a dopĺňa zákon o dani z príjmov, ktorý už v súčasnosti obsahuje určité opatrenia na ochranu proti daňovým podvodom, pričom predmetom návrhu zákona je aj stanovenie ďalších pravidiel s cieľom posilnenia úrovne ochrany proti agresívnemu daňovému plánovaniu a pravidiel proti narúšaniu základu dane a presunu ziskov mimo územia Slovenskej republiky. Navrhované opatrenia vyplývajú z povinnosti transpozície Smernice Rady (EÚ) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami. Zavádzajú sa pravidlá, ktoré predchádzajú vzniku hybridných nesúladov vymedzením transparentného subjektu ako daňovníka, ak ho za daňovníka považuje jeho zriaďovateľ.

Ďalej návrh zákona obsahuje aj legislatívnu úpravu uplatňovania pravidiel pre kontrolované zahraničné spoločnosti tzv. CFC pravidiel aj na fyzické osoby, ktorých zámerom je obmedziť odkláňaniu príjmov do zahraničia s nízkym alebo žiadnym daňovým zaťažením.

Okrem toho sa rozširujú benefity poskytované finančnou správou daňovníkom a to o oznámenie o výške a splatnosti preddavkov na daň z príjmov s cieľom zjednodušiť podnikanie na Slovensku.

Predpokladaným návrhom zákona sa na základe poznatkov z uskutočnených konzultácií a z aplikačnej praxe upravujú, spresňujú a zjednocujú z dôvodu zvýšenia právnej istoty daňovníkov niektoré ustanovenia zákona o dani z príjmov.

V čl. II sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok), kde sa vzhľadom na súčasnú mimoriadnu situáciu, ktorá ovplyvnila aj fungovanie systémov finančnej správy, navrhuje posunutie registrácie z úradnej moci, a to od 1. januára 2022.

V čl. III sa mení a dopĺňa zákon č. 359/2015 Z. z. o automatickej výmene informácií o finančných účtoch na účely správy daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 300/2016 Z. z. a zákona č. 305/2019 Z. z. S cieľom zabezpečiť súlad s globálnym štandardom OECD pre výmenu informácií o finančných účtoch sa upravuje sankcia pre držiteľov finančných účtov a ovládajúce osoby v prípade, ak predložia finančnej inštitúcii nepravdivé čestné vyhlásenie o rezidencii na daňové účely.

Návrh zákona ako celok má negatívny vplyv na rozpočet verejnej správy, má pozitívny a negatívny vplyv na podnikateľské prostredie,  nemá vplyv na sociálne vplyvy, na informatizáciu spoločnosti, na služby verejnej správy pre občana, na manželstvo, rodičovstvo a rodinu a na životné prostredie.

Tento zákon nadobúda účinnosť 1. januára 2021 okrem čl. I bodov 5, 6, 9, 13, 18, 21, 25, 26, 28, 37, 40 a 45, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. januára 2022.

Návrh zákona je v súlade s Ústavou Slovenskej republiky, ústavnými zákonmi, nálezmi Ústavného súdu Slovenskej republiky a inými právnymi predpismi, medzinárodnými zmluvami a  dokumentmi, ktorými je Slovenská republika viazaná, ako aj v súlade s právom Európskej únie.

**Doložka vybraných vplyvov**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1. **Základné údaje** | | | | | | | | | |
| **Názov materiálu** | | | | | | | | | |
| Návrh zákona, 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. | | | | | | | | | |
| **Predkladateľ (a spolupredkladateľ)** | | | | | | | | | |
| Ministerstvo financií Slovenskej republiky | | | | | | | | | |
| **Charakter predkladaného materiálu** | | ☐ | | Materiál nelegislatívnej povahy | | | | | |
| ☒ | | Materiál legislatívnej povahy | | | | | |
| ☒ | | Transpozícia práva EÚ | | | | | |
| *V prípade transpozície uveďte zoznam transponovaných predpisov:*  Článok 9a Smernice Rady (EU) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami. | | | | | | | | | |
| **Termín začiatku a ukončenia PPK** | | | | | *Júl 2020* | | | | |
| **Predpokladaný termín predloženia na MPK\*** | | | | | *Júl 2020* | | | | |
| **Predpokladaný termín predloženia na Rokovanie vlády SR\*** | | | | | *August 2020* | | | | |
|  | | | | | | | | | |
| 1. **Definovanie problému** | | | | | | | | | |
| Povinnosť transpozície článku 9a Smernice Rady (EU) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica Rady (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami. | | | | | | | | | |
| 1. **Ciele a výsledný stav** | | | | | | | | | |
| Návrhom zákona reaguje na potrebu transpozície článku 9a Smernice Rady (EÚ) 2017/952, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami. Rovnako je cieľom aj znižovanie administratívnej záťaže daňovníkov. | | | | | | | | | |
| 1. **Dotknuté subjekty** | | | | | | | | | |
| Navrhovaná právna úprava sa dotkne transparentných spoločností (napr. v. o. s. a k. s.), ak splnia podmienky Smernice, fyzických osôb, zamestnancov, zamestnávateľov. | | | | | | | | | |
| 1. **Alternatívne riešenia** | | | | | | | | | |
| Alternatívne riešenia neboli posudzované vzhľadom na potrebu transpozície smernice Rady, ako aj s ohľadom na doterajšiu aplikačnú prax vzhľadom na podnety z praxe, ktoré nemožno riešiť len výkladom uvedeného zákona, niet inej možnosti ako prijať uvedenú novelu zákona. | | | | | | | | | |
| 1. **Vykonávacie predpisy** | | | | | | | | | |
| *Predpokladá sa prijatie/zmena vykonávacích predpisov?* | | | | | | ☐ Áno | | ☒ Nie | |
|  | | | | | | | | | |
| 1. **Transpozícia práva EÚ** | | | | | | | | | |
| Článok 9a Smernice Rady (EU) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami | | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | | |
| 1. **Preskúmanie účelnosti\*\*** | | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | | |
| \* vyplniť iba v prípade, ak materiál nie je zahrnutý do Plánu práce vlády Slovenskej republiky alebo Plánu legislatívnych úloh vlády Slovenskej republiky.  \*\* nepovinné | | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | | |
| 1. **Vplyvy navrhovaného materiálu** | | | | | | | | | |
| **Vplyvy na rozpočet verejnej správy** | **☐** | | **Pozitívne** | | **☐** | **Žiadne** | **☒** | | **Negatívne** |
| z toho rozpočtovo zabezpečené vplyvy | **☒** | | Áno | | ☐ | Nie | ☐ | | Čiastočne |
| **Vplyvy na podnikateľské prostredie** | **☒** | | **Pozitívne** | | **☐** | **Žiadne** | **☒** | | **Negatívne** |
| z toho vplyvy na MSP | **☒** | | Pozitívne | | **☐** | Žiadne | **☒** | | Negatívne |
| **Sociálne vplyvy** | ☐ | | **Pozitívne** | | **☒** | **Žiadne** | ☐ | | **Negatívne** |
| **Vplyvy na životné prostredie** | **☐** | | **Pozitívne** | | **☒** | **Žiadne** | **☐** | | **Negatívne** |
| **Vplyvy na informatizáciu** | **☐** | | **Pozitívne** | | **☒** | **Žiadne** | **☐** | | **Negatívne** |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Vplyvy na služby verejnej správy pre občana, z toho** |  |  |  |  |  |  |
| **vplyvy služieb verejnej správy na občana** | ☐ | **Pozitívne** | **☒** | **Žiadne** | ☐ | **Negatívne** |
| **vplyvy na procesy služieb vo verejnej správe** | ☐ | **Pozitívne** | **☒** | **Žiadne** | ☐ | **Negatívne** |

|  |
| --- |
| 1. **Poznámky** |
| Financovanie predmetných výdavkov bude zabezpečené v rámci limitov rozpočtu verejnej správy na príslušné rozpočtové roky. |
| 1. **Kontakt na spracovateľa** |
| [monika.abelova@,mfsr.sk](mailto:monika.abelova@,mfsr.sk), tel.: 5958 3475 |
| 1. **Zdroje** |
| Inštitút finančnej politiky, MF SR |
| 1. **Stanovisko Komisie pre posudzovanie vybraných vplyvov z PPK** |
| Komisia uplatňuje k materiálu zásadné pripomienky a odporúčania:  **K doložke vybraných vplyvov**  Komisia nesúhlasí s tým, že materiál predpokladá pozitívny vplyv na informatizáciu. V predkladanom návrhu zákona sa nezavádza žiadna nová elektronická služba, žiaden nový informačný systém. Z uvedeného dôvodu je nutné vyznačiť žiadny vplyv na informatizáciu spoločnosti. Údaje uvedené v analýze vplyvov nie sú údaje, ktorých sa analýza vplyvov týka, ktoré sa do analýzy vplyvov udávajú/vyžadujú.  **K analýze vplyvov na podnikateľské prostredie**  Komisia žiada predkladateľa o *kvantifikáciu odhadovaných nákladov/úspor regulácie* v Analýze vplyvov na podnikateľské prostredie, a to v každom prípade, v ktorom je takáto kvantifikácia možná, pričom odporúčaným riešením je najmä využitie *modelového výpočtu na jeden dotknutý podnikateľský subjekt.*  **K analýze vplyvov na rozpočet verejnej správy**  Žiadame doplniť detailný rozpočet IT výdavkov na úrovni rozpisu prác pre jednotlivé moduly a služby informačných systémov uvedených v časti 2.2.1. doložky vplyvov na rozpočet verejnej správy a uviesť spôsob odhadu prácnosti.  Odôvodnenie: V doložke vplyvov na rozpočet verejnej správy sú náklady priradené k jednotlivým informačným systémom. Bez doplnenia detailného rozpočtu, v ktorom budú rozpísané konkrétne úpravy a odhad ich náročnosti nie je možné overiť odhadovanú výšku nákladov.  Komisia žiada doplniť dokumentáciu v súlade s prílohou č. 2 vyhlášky č. 85/2020 Z. z. o riadení projektov.  Odôvodnenie: Pre posúdenie navrhovaných úprav z pohľadu ekonomickej efektívnosti a princípov hodnoty za peniaze je potrebné okrem rozpočtu doplniť dodatočnú dokumentáciu, ktorá opisuje dôvod a prínosy realizovaných IT zmien (tzv. business case alebo projektový zámer). Potrebnú dokumentáciu pre projekty alebo zmenové požiadavky definuje vyhláška č. 85/2020 Z. z. o riadení projektov.  Ďalej Komisia doplniť, aké technické a netechnické riešenia na zabezpečenie požadovanej biznis služby boli posudzované.  Odôvodnenie: V dostupných materiáloch nie je uvedené, aké alternatívy boli posudzované na zabezpečenie požadovaných biznis služieb a na základe akých kritérií bola ako najefektívnejšia alternatíva zvolená navrhovaná úprava IS a jej rozsah.  Zároveň žiadame doplniť, že pred realizáciou výdavkov budú podklady predložené na ekonomické hodnotenie ÚHP.  Odôvodnenie: Pre naplnenie programového vyhlásenia vlády je potrebné predložiť investície s výdavkami nad 1 mil. eur na posúdenie ich ekonomickej efektívnosti.  **K analýze vplyvov na informatizáciu**  Komisia žiada doplniť konkrétne biznis služby, ktoré majú byť podporené IT riešeniami a ich mapovanie na informačné systémy a služby.  Odôvodnenie: V doložke vplyvov na informatizáciu je v časti názov služby a názov systému uvedený medzirezortný program 0EK, v ktorom majú byť IT výdavky rozpočtované. V materiáloch nie je uvedené, aké konkrétne biznis služby je potrebné podporiť novými IT riešeniami (napr. zavedenie oznamovania výšky a splatnosti preddavkov) a akými informačnými systémami a službami budú zabezpečené.  Žiadame tiež zosúladiť konštatovania o vplyve na informatizáciu spoločnosti uvedené v doložke vybraných vplyvov (vyznačený pozitívny vplyv na informatizáciu spoločnosti) a v dôvodovej správe (uvedené, že návrh zákona nemá vplyv na informatizáciu spoločnosti).  **Vyhodnotenie pripomienok MF SR:**  **K doložke vybraných vplyvov**  Doložka vybraných vplyvov bola v zmysle pripomienky upravená, analýza vplyvov na informatizáciu bola vypustená.  **K analýze vplyvov na podnikateľské prostredie**  K vzneseniu pripomienky týkajúcej sa kvantifikácie odhadovaných nákladov/úspor regulácie je potrebné uviesť, že ku relevantnej kvantifikácii vplyvu na podnikateľské prostredie a podnikateľa nie sú dostupné údaje. Analýza vplyvov na podnikateľské prostredie bola o túto skutočnosť doplnená.    **K analýze vplyvov na rozpočet verejnej správy**  Analýza vplyvov na rozpočet verejnej správy bola doplnená o harmonogram zmien informačného systému Portálu finančnej správy. Na informačné systémy finančnej správy (ISFS-SD, DRSCAN a DWH) sa vzťahuje zákon č. 95/2019 Z. z. o informačných technológiách vo verejnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. V zmysle § 1 ods. 2 sa tento zákon nevzťahuje na informačné technológie verejnej správy, ktoré sa týkajú zabezpečenia obrany Slovenskej republiky, bezpečnosti Slovenskej republiky, ochrany utajovaných skutočností a citlivých informácií. Z uvedených dôvodov nie je informačné systémy ISFS-SD, DRSCAN a DWH vypracovaná dokumentácia, ktorá opisuje dôvod a prínosy realizovaných IT zmien (tzv. business case alebo projektový zámer).  Vzhľadom na vyššie uvedené neboli posudzované žiadne technické a netechnické riešenia na zabezpečenie požadovanej biznis služby.  **K analýze vplyvov na informatizáciu**  Analýza vplyvov na informatizáciu bola vypustená vzhľadom na pripomienku Komisie k doložke vybraných vplyvov, nakoľko údaje uvedené v analýze vplyvov nie sú údaje, ktorých sa analýza vplyvov týka a ktoré sa do analýzy vplyvov udávajú / vyžadujú. |

**Analýza vplyvov na rozpočet verejnej správy,**

**na zamestnanosť vo verejnej správe a financovanie návrhu**

**2.1 Zhrnutie vplyvov na rozpočet verejnej správy v návrhu**

Tabuľka č. 1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Vplyvy na rozpočet verejnej správy** | **Vplyv na rozpočet verejnej správy (v eurách)** | | | |
| **2020** | **2021** | **2022** | **2023** |
| **Príjmy verejnej správy celkom** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| v tom: za každý subjekt verejnej správy zvlášť | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ***z toho:*** |  | 0 |  |  |
| ***- vplyv na ŠR*** | 0 | 0 | 0 | 0 |
| *Všeobecná pokladničná správa* | 0 | 0 | 0 | 0 |
| *Rozpočtové prostriedky* | 0 | 0 | 0 | 0 |
| *EÚ zdroje* | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ***- vplyv na obce*** | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ***- vplyv na vyššie územné celky*** | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ***- vplyv na ostatné subjekty verejnej správy*** | 0 | 0 | 0 | 0 |
| **Výdavky verejnej správy celkom** | **2 205 396** | **59 148** | **6 480** | **6 480** |
| v tom: za každý subjekt verejnej správy / program zvlášť |  |  | 0 | 0 |
| kapitola MF SR/0EK 0D IT financované zo ŠR – MF SR (org. MF SR - úrad) | 218 196 | 52 668 | 0 | 0 |
| kapitola MF SR/0EK 0D IT financované zo ŠR – MF SR (org. FR SR) | 1 987 200 | 6 480 | 6 480 | 6 480 |
| ***z toho:*** |  |  |  |  |
| ***- vplyv na ŠR*** | **2 205 396** | **59 148** | **6 480** | **6 480** |
| *Rozpočtové prostriedky* | **2 205 396** | **59 148** | **6 480** | **6 480** |
| *EÚ zdroje* | 0 | 0 | 0 | 0 |
| *spolufinancovanie* | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ***- vplyv na obce*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| ***- vplyv na vyššie územné celky*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| ***- vplyv na ostatné subjekty verejnej správy*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| **Vplyv na počet zamestnancov** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| ***- vplyv na ŠR*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| ***- vplyv na obce*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| ***- vplyv na vyššie územné celky*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| ***- vplyv na ostatné subjekty verejnej správy*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| **Vplyv na mzdové výdavky** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| ***- vplyv na ŠR*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| ***- vplyv na obce*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| ***- vplyv na vyššie územné celky*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| ***- vplyv na ostatné subjekty verejnej správy*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| **Financovanie zabezpečené v rozpočte verejnej správy** | **2 205 396** | **59 148** | **6 480** | **6 480** |
| v tom: kapitola MF SR/0EK 0D IT financované zo ŠR – MF SR (org. MF SR - úrad) | 218 196 | 52 668 | 0 | 0 |
| kapitola MF SR/0EK 0D IT financované zo ŠR – MF SR (org. FR SR) | 1 987 200 | 6 480 | 6 480 | 6 480 |
| **Iné ako rozpočtové zdroje** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| **Rozpočtovo nekrytý vplyv / úspora** | **0** | **0** | **0** | **0** |

**2.1.1. Financovanie návrhu - Návrh na riešenie úbytku príjmov alebo zvýšených výdavkov podľa § 33 ods. 1 zákona č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy:**

Návrh zákona predpokladá negatívny vplyv na rozpočet súvisiaci s úpravou informačných systémov finančnej správy vo výške **2 258 064 eur s DPH,** a to:

* ISFS-SD 1 608 000 eur
* DRSCAN 307 200 eur
* DWH 72 000 eur (+6 480 eur na technickú podporu

každoročne od 2021)

* PFS 270 864 eur

Financovanie predmetných výdavkov bude zabezpečené v rámci limitov rozpočtu verejnej správy na príslušné rozpočtové roky.

Zmeny informačného systému Portál finančnej správy budú realizované v dvoch etapách. Prvá etapa realizovaná do 1. januára 2021 zahŕňa:

1. úpravu formulára HLASENIEx20 (§ 39 ods. 9 písm. b) ZDP - doplnenie nových údajov do formulára, v prípade daňovníka s trvalým pobytom v členskom štáte Európskej únie daňové identifikačné číslo, ak mu bolo pridelené,
2. úpravu formulára DPFOBv20- podľa § 51h ods. 1 návrhu zákona sa do osobitného základu dane zahrnú za určitých okolností príjmy podľa § 3 ods. 1 písm. h); v tejto súvislosti je potrebné dopracovať samostatnú prílohu k DP pre vyčíslenie osobitného základu dane pre uvedené príjmy vrátane zamedzenia dvojitému zdaneniu týchto príjmov a zabezpečiť prenos/pripočítanie údajov k finálnej daňovej povinnosti,
3. úpravu formulára DPPOv20 - na prvej strane úprava názvu pred r. 06 nasledovne „Sídlo alebo miesto skutočného vedenia v deň podania daňového priznania na území Slovenskej republiky alebo v zahraničí“ a doplnenie do tabuľky H nový riadok - § 16 ods. 1 písm. e) trinásty bod zákona,
4. úpravu formulára OZN4311v21 (§ 43 ods. 11 ZDP) - doplnenie § 16 ods. 1 písmena e) o bod 13 na samostatnej strane tlačiva v časti „Údaje o zrazení a odvedení dane vyberanej zrážkou“ a následne zapracovať do ISFS,
5. úpravu formulára OZN443v21 (§ 44 ods. 3 ZDP) -doplnenie § 16 ods. 1 písmena e) o bod 13 na samostatnej strane tlačiva v časti „Údaje o zrazení a odvedení sumy na zabezpečenie dane“ a následne zapracovať do ISFS,
6. nový formulár „Potvrdenie o daňovej rezidencii“ pre daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou,
7. nový formulár „Potvrdenie o zaplatení dane z príjmov“ pre daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou.

Druhá etapa realizovaná do 1. januára 2022 zahŕňa:

1. úpravu formulára OZN493v20 (§ 49 ods. 3 písm. a) alebo b) ZDP) - úprava tlačiva v kontexte doplnenia § 49 ods. 3 písm. b) možnosť predĺženia lehoty na podanie DP o 6 mesiacov, ak daňovníkovi (FO) s neobmedzenou daňovou povinnosťou plynú príjmy podľa § 3 ods. 1 písm. h),
2. nový formulár Oznámenie podľa § 49a ods. 9 až 11 -v súvislosti s implementáciou smernice ATAD 2 – reverzný hybridný subjekt s účinnosťou od 1.1.2022 je potrebné vytvoriť nový vzor tlačiva oznamovacej povinnosti a zmien týchto skutočností a implementovať ho v ISFS.

V prípade nerealizovania úprav informačného systému PFS nebudú vytvorené podmienky na plnenie daňových povinností pre daňové subjekty, ktoré vyplývajú z návrhu zákona.

**2.2. Popis a charakteristika návrhu**

**2.2.1. Popis návrhu:**

Návrh zákona, 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

* zavedenie pravidiel pre zdaňovanie príjmov kontrolovaných zahraničných spoločností tzv. CFC spoločností aj u fyzických osôb, ktorých zámerom je obmedziť odkláňaniu príjmov do zahraničia s nízkym alebo žiadnym daňovým zaťažením,
* pravidiel, ktoré predchádzajú vzniku hybridných nesúladov vymedzením transparentného subjektu ako daňovníka, ak ho za daňovníka považuje jeho zriaďovateľ v rozsahu príjmov, ktoré by neboli zdanené ani v Slovenskej republike ani v zahraničí, a to implementáciou článku 9a Smernice Rady (EU) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami,
* oslobodenie plnení poskytovaných v rámci aktívnej politiky práce na projekty na podporu udržania zamestnancov v zamestnaní v súvislosti s vyhlásením mimoriadnej situácie, núdzového stavu alebo výnimočného stavu podľa zákona o službách zamestnanosti
* zavedenie oznamovania výšky a splatnosti preddavkov na daň z príjmov správcom dane daňovníkom na základe podaného daňového priznania,
* zrušenie povinnosti vyrovnania preddavkov zaplatených do lehoty na podanie daňového priznania u daňovníkov právnických osôb v lehote do 1 mesiaca po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania,
* zavedenie sankcie pre držiteľov finančných účtov pri uvedení nepravdivých údajov.

Uvedené opatrenia z dôvodu neexistencie vhodných dát nie je možné kvantifikovať.

**2.2.2. Charakteristika návrhu:**

zmena sadzby

zmena v nároku

nová služba alebo nariadenie (alebo ich zrušenie)

kombinovaný návrh

x iné

**2.2.3. Predpoklady vývoja objemu aktivít:**

-

**2.2.4. Výpočty vplyvov na verejné financie**

**Kvantifikácia príjmov**

Tabuľka č. 3

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Príjmy (v tis. eur) - cash** | **Vplyv na rozpočet verejnej správy** | | | | **poznámka** |
| **2020** | **2021** | **2022** | **2023** |
| **Daňové príjmy (100)1** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **DPFO (111)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **DPPO (112)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **Sociálne odvody (151, 152, 155, 157 a 158)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **Zdravotné odvody (154)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **Nedaňové príjmy (200)1** |  |  |  |  |  |
| **Granty a transfery (300)1** |  |  |  |  |  |
| **Príjmy z transakcií s finančnými aktívami a finančnými pasívami (400)** |  |  |  |  |  |
| **Prijaté úvery, pôžičky a návratné finančné výpomoci (500)** |  |  |  |  |  |
| **Dopad na príjmy verejnej správy celkom** | **0** | **0** | **0** | **0** | Z dôvodu neexistencie vhodných dát nie je možné kvantifikovať |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Príjmy (v tis. eur) - akruál** | **Vplyv na rozpočet verejnej správy** | | | | **poznámka** |
| **2020** | **2021** | **2022** | **2023** |
| **Daňové príjmy (100)1** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **DPFO (111)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **DPPO (112)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **Sociálne odvody (151, 152, 155, 157 a 158)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **Zdravotné odvody (154)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **Nedaňové príjmy (200)1** |  |  |  |  |  |
| **Granty a transfery (300)1** |  |  |  |  |  |
| **Príjmy z transakcií s finančnými aktívami a finančnými pasívami (400)** |  |  |  |  |  |
| **Prijaté úvery, pôžičky a návratné finančné výpomoci (500)** |  |  |  |  |  |
| **Dopad na príjmy verejnej správy celkom** | **0** | **0** | **0** | **0** | Z dôvodu neexistencie vhodných dát nie je možné kvantifikovať |

Tabuľka č. 4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Výdavky (v eur)** | **Vplyv na rozpočet verejnej správy** | | | | **poznámka** |
| **2020** | **2021** | **2022** | **2023** |
| **Bežné výdavky (600)** | **0** | **6 480** | **6 480** | **6 480** |  |
| Mzdy, platy, služobné príjmy a ostatné osobné vyrovnania (610) | 0 | 0 | 0 | 0 |  |
| Poistné a príspevok do poisťovní (620) | 0 | 0 | 0 | 0 |  |
| Tovary a služby (630)2 | 0 | 6 480 | 6 480 | 6 480 |  |
| Bežné transfery (640)2 | 0 | 0 | 0 | 0 |  |
| Transféry jednotlivcom a neziskovým právnickým osobám (642) | 0 | **0** | **0** | **0** |  |
| Splácanie úrokov a ostatné platby súvisiace s  úverom, pôžičkou, návratnou finančnou výpomocou a finančným prenájmom (650)2 | 0 | 0 | 0 | 0 |  |
| **Kapitálové výdavky (700)** | **2 205 396** | **52 668** | **0** | **0** | výdavky súvisiace s úpravou informačného systému FS SR |
| Obstarávanie kapitálových aktív (710)2 | 2 205 396 | 52 668 | 0 | 0 |  |
| RP EKRK 718 Rekonštrukcia a modernizácia | 2 205 396 | 52 668 | 0 | 0 |  |
| Kapitálové transfery (720)2 |  | 0 | 0 | 0 |  |
| **Výdavky z transakcií s finančnými aktívami a finančnými pasívami (800)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **Dopad na výdavky verejnej správy celkom** | **2 205 396** | **59 148** | **6 480** | **6 480** |  |

Tabuľka č. 5

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Zamestnanosť** | **Vplyv na rozpočet verejnej správy** | | | | **poznámka** |
| **2017** | **2018** | **2019** | **2020** |
| **Počet zamestnancov celkom** |  |  |  |  |  |
| **z toho vplyv na ŠR** |  |  |  |  |  |
| **Priemerný mzdový výdavok (v eurách)** |  |  |  |  |  |
| **z toho vplyv na ŠR** |  |  |  |  |  |
| **Osobné výdavky celkom (v eurách)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **Mzdy, platy, služobné príjmy a ostatné osobné vyrovnania (610)** |  |  |  |  |  |
| **z toho vplyv na ŠR** |  |  |  |  |  |
| **Poistné a príspevok do poisťovní (620)** |  |  |  |  |  |
| **z toho vplyv na ŠR** |  |  |  |  |  |

|  |
| --- |
| **Analýza vplyvov na podnikateľské prostredie**  **(vrátane testu MSP)** |
| **Materiál bude mať vplyv s ohľadom na veľkostnú kategóriu podnikov:** |
| |  |  | | --- | --- | | ☐ | **iba na MSP (0 - 249 zamestnancov)** | | ☐ | **iba na veľké podniky (250 a viac zamestnancov)** | | ☒ | **na všetky kategórie podnikov** | |
| **3.1 Dotknuté podnikateľské subjekty**  - **z toho MSP** |
| *Uveďte, aké podnikateľské subjekty budú predkladaným návrhom ovplyvnené.*  *Aký je ich počet?* |
| **Predpokladá sa, že návrh zákona zlepší podnikateľské prostredie v SR, a to najmä zavedením opatrení v oblasti preddavkov na daň z príjmov. Návrh zákona pozitívne ovplyvní predovšetkým daňovníkov fyzické osoby – podnikateľov a právnické osoby, ktorým bude správca dane zasielať oznámenie o výške a splatnosti preddavkov na daň z príjmov. Rovnako pozitívne ovplyvní návrh zákona aj daňovníkov – právnické osoby, ktoré nebudú musieť vykonávať vyrovnanie preddavkov zaplatených do lehoty na podanie daňového priznania.**  **V rámci opatrení proti vyhýbaniu sa plneniu daňových povinností sa zavádzajú nové pravidlá pre hybridné reverzné nesúlady a pre zdaňovanie príjmov kontrolovaných zahraničných spoločností u fyzických osôb. Uvedené opatrenia negatívne ovplyvnia daňovníkov fyzické a právnické osoby, ktorých sa uvedené ustanovenia budú dotýkať.**  **Počet dotknutých subjektov nie je možné vzhľadom na neexistenciu vhodných dát presne určiť.** |
| **3.2 Vyhodnotenie konzultácií**  - **z toho MSP** |
| *Uveďte, akou formou (verejné alebo cielené konzultácie a prečo) a s kým bol návrh konzultovaný.*  *Ako dlho trvali konzultácie?*  *Uveďte hlavné body konzultácií a výsledky konzultácií.* |
| Konzultácie k novele zákona sa uskutočnili formou osobných stretnutí v termíne od 19.5.2020 do 15.6.2020.  Konzultácií sa zúčastnili:   1. **Klub 500** 2. **RÚZ** 3. **SLASPO** 4. **AmCham** 5. **APZ - Asociácia priemyselných zväzov** 6. **Slovenská asociácia podnikových finančníkov** 7. **Creative Industry Forum** 8. **Asociácia televíznych vysielateľov Slovenska** 9. **Francúzsko-slovenská obchodná komora** 10. **Slovenská banková asociácia** 11. **Zväz automobilového priemyslu**   Zúčastnené subjekty boli na konzultáciách informované o pripravovaných zmenách v novele zákona o dani z príjmov. Niektoré subjekty predložili pripomienky aj nad rámec návrhu novely zákona, ktoré vyplynuli z aplikačnej praxe pri uplatňovaní zákona o dani z príjmov. |
| **3.3 Náklady regulácie**  - **z toho MSP** |
| ***3.3.1 Priame finančné náklady***  *Dochádza k zvýšeniu/zníženiu priamych finančných nákladov (poplatky, odvody, dane clá...)? Ak áno, popíšte a vyčíslite ich. Uveďte tiež spôsob ich výpočtu.* |
| **Predkladaná novela zákona bude mať pozitívny vplyv aj negatívny vplyv na podnikateľské prostredie.**  **Pozitívny vplyv opatrení predstavuje najmä zavedenie zasielania oznámení o výške a splatnosti preddavkov na daň z príjmov daňovníkom od správcu dane a zrušenie vyrovnania preddavkov platených do lehoty na podanie daňového priznania.**  **Negatívny vplyv na priame finančné náklady podnikateľov sa očakáva z dôvodu:**  **- zavedenia opatrení pre reverzné hybridné nesúlady**  **- zdaňovania príjmov kontrolovaných zahraničných spoločností aj u fyzických osôb**  **-zavedenia registračnej povinnosti pre právnické osoby, ktoré sú daňovníkmi s obmedzenou daňovou povinnosťou a ktorým vzniklo na území SR miesto skutočného vedenia, ak dovtedy neboli na území SR zaregistrované z iných dôvodov.**  **Nie je možné kvantifikovať výšku týchto vplyvov, pretože nie je možné identifikovať počet subjektov, ktorých sa budú týkať navrhované opatrenia.** |
| ***3.3.2 Nepriame finančné náklady***  *Vyžaduje si predkladaný návrh dodatočné náklady na nákup tovarov alebo služieb? Zvyšuje predkladaný návrh náklady súvisiace so zamestnávaním? Ak áno, popíšte a vyčíslite ich. Uveďte tiež spôsob ich výpočtu.* |
| **Predloženými návrhmi dôjde k vzniku nepriamych nákladov zo strany podnikateľov z dôvodu možnej potreby úpravy softvérov.**  **Predkladaný návrh nezvyšuje náklady súvisiace so zamestnávaním.** |
| ***3.3.3 Administratívne náklady***  *Dochádza k zavedeniu nových informačných povinností alebo odstráneniu, príp. úprave existujúcich informačných povinností? (napr. zmena požadovaných dát, zmena frekvencie reportovania, zmena formy predkladania a pod.) Ak áno, popíšte a vyčíslite administratívne náklady. Uveďte tiež spôsob ich výpočtu.* |
| **Administratívne náklady nie je možné v súčasnosti kvantifikovať, pretože nie je možné identifikovať počet subjektov, ktorých sa budú týkať opatrenia navrhované v oblasti dane z príjmov:**   * Zasielanie oznámení o výške a splatnosti preddavkov na daň z príjmov daňovníkom od správcu dane * Zrušenie vyrovnania preddavkov platených u daňovníkov – právnických osôb do lehoty na podanie daňového priznania * Doplnenie legislatívnej úpravy pre reverzné hybridné nesúlady vzhľadom na transpozíciu článku 9a Smernice Rady (EÚ) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami (ATAD 2) s účinnosťou od 1. januára 2022 vrátane zavedenia oznamovacej povinnosti * Zavedenie pravidiel na zdaňovanie príjmov kontrolovaných zahraničných spoločností aj u fyzických osôb na zamedzenie vyhýbaniu sa plateniu dane v SR * Úprava pravidiel pri vykonávaní ročného zúčtovania dane pre zamestnancov * Spresnenie daňovej rezidencie pre fyzické a právnické osoby (miesto skutočného vedenia) * Úprava posudzovania daňovej rezidencie fyzických osôb s obmedzenou daňovou povinnosťou, ktoré denne prekračujú hranice do SR za účelom výkonu závislej činnosti * Zavedenie registračnej povinnosti pre právnické osoby, ktoré sú daňovníkmi s obmedzenou daňovou povinnosťou a ktorým vzniklo na území SR miesto skutočného vedenia, ak dovtedy neboli na území SR zaregistrované z iných dôvodov |
| ***3.3.4 Súhrnná tabuľka nákladov regulácie***   |  |  |  | | --- | --- | --- | |  | *Náklady na 1 podnikateľa* | *Náklady na celé podnikateľské prostredie* | | *Priame finančné náklady* | *-* | *-* | | *Nepriame finančné náklady* | *-* | *-* | | *Administratívne náklady* | *-* | *-* | | ***Celkové náklady regulácie*** | ***-*** | ***-*** |   ***V prípade opatrení uvádzaných v časti 3.3.3 nie sú dostupné údaje pre kvantifikáciu vplyvu na podnikateľské prostredie a podnikateľa.*** |
| **3.4 Konkurencieschopnosť a správanie sa podnikov na trhu**  - **z toho MSP** |
| *Dochádza k vytvoreniu bariér pre vstup na trh pre nových dodávateľov alebo poskytovateľov služieb? Bude mať navrhovaná zmena za následok prísnejšiu reguláciu správania sa niektorých podnikov? Bude sa s niektorými podnikmi alebo produktmi zaobchádzať v porovnateľnej situácii rôzne (špeciálne režimy pre mikro, malé a stredné podniky tzv. MSP)? Ak áno, popíšte.*  *Aký vplyv bude mať navrhovaná zmena na obchodné bariéry? Bude mať vplyv na vyvolanie cezhraničných investícií (príliv /odliv zahraničných investícií resp. uplatnenie slovenských podnikov na zahraničných trhoch)? Ak áno, popíšte.*  *Ako ovplyvní cenu alebo dostupnosť základných zdrojov (suroviny, mechanizmy, pracovná sila, energie atď.)?*  *Ovplyvňuje prístup k financiám? Ak áno, ako?* |
| Nepredpokladá sa vplyv navrhovaných zmien na konkurencieschopnosť a správanie podnikov na trhu. |
| **3.5 Inovácie**  - **z toho MSP** |
| *Uveďte, ako podporuje navrhovaná zmena inovácie.*  *Zjednodušuje uvedenie alebo rozšírenie nových výrobných metód, technológií a výrobkov na trh?*  *Uveďte, ako vplýva navrhovaná zmena na jednotlivé práva duševného vlastníctva (napr. patenty, ochranné známky, autorské práva, vlastníctvo know-how).*  *Podporuje vyššiu efektivitu výroby/využívania zdrojov? Ak áno, ako?*  *Vytvorí zmena nové pracovné miesta pre zamestnancov výskumu a vývoja v SR?* |
| Navrhovaná zmena nemá vplyv na inovácie. |

**DOLOŽKA ZLUČITEĽNOSTI**

**návrhu zákona, 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 s právom Európskej únie**

1. **Navrhovateľ zákona:**

Vláda Slovenskej republiky.

1. **Názov návrhu zákona:**

Návrh zákona, 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.

1. **Predmet návrhu zákona je upravený v práve Európskej únie:**
   1. **Primárne právo:**

* čl. 110 až 112 a čl. 115 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (Ú. v. EÚ C 202, 7.6.2016) v platnom znení.
  1. **Sekundárne právo:**
* smernica Rady (EÚ) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami (Ú. v. EÚ L 144, 7.6.2017), gestor: MF SR,
* smernica Rady (EÚ) 2016/1164 z 12. júla 2016, ktorou sa stanovujú pravidlá proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré majú priamy vplyv na fungovanie vnútorného trhu (Ú. v. EÚ L 193, 19.7.2016), v platnom znení, gestor: MF SR,
* smernica Rady **(EÚ) 2015/2060 z 10. novembra 2015, ktorou sa zrušuje smernica 2003/48/ES o zdaňovaní príjmu z úspor v podobe výplaty úrokov** (Ú. v. EÚ L 301, 18.11.2015), gestor: MF SR,
* smernica Rady 2011/96/EÚ z 30. novembra 2011 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch (prepracované znenie) (*Ú. v. EÚ L 345, 29.12.2011)* v platnom znení, gestor: MF SR,
* smernica Rady 2009/133/ES z 19. októbra 2009 o spoločnom systéme zdaňovania, uplatniteľnom pri zlučovaní, rozdeľovaní, čiastočnom rozdeľovaní, prevode aktív a výmene akcií spoločností rôznych členských štátov a pri premiestnení sídla SE alebo SCE medzi členskými štátmi (kodifikované znenie) (Ú. v. EÚ L 310, 25.11. 2009) v platnom znení, gestor: MF SR,
* smernica Rady 2008/7/ES z 12. februára 2008 o nepriamych daniach z navyšovania kapitálu (Ú. v. EÚ L 46, 21.2. 2008) v platnom znení, gestor: MF SR,
* smernica Rady 2003/49/ES z 3. júna 2003 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom na výplaty úrokov a licenčných poplatkov medzi združenými spoločnosťami rôznych členských štátov (Ú. v. EÚ L 157, 26.6.2003; Mimoriadne vydanie Ú. v.EÚ, kap. 9/ zv. 1) v platnom znení, gestor: MF SR.
  1. je obsiahnutá v judikatúre Súdneho dvora Európskej únie:
* rozhodnutie Súdneho dvora v spojených veciach C - 53/13 a C - 80/13, Strojírny Prostějov a.s., ACO Industries Tábor proti Odvolacímu finančnímu ředitelství, [2014].

Výrok rozhodnutia:

Článok 56 ZFEÚ bráni právnej úprave, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej spoločnosti usadené v prvom členskom štáte, ktoré využívajú pracovníkov zamestnaných a pridelených agentúrami dočasného zamestnávania usadenými v druhom členskom štáte, ale podnikajú v prvom členskom štáte prostredníctvom pobočky, sú povinné vykonať zrážku preddavku na daň z príjmov splatnú uvedenými pracovníkmi a uhradiť ju prvému uvedenému členskému štátu, hoci tú istú povinnosť nemajú spoločnosti usadené v prvom členskom štáte, ktoré využívajú služby agentúr dočasného zamestnávania, ktoré sú usadené v tom istom členskom štáte.

* rozhodnutie Súdneho dvora vo veci C - 650/16, A/S Bevola, Jens W. Trock ApS proti Skatteministeriet, [2018].

Výrok rozhodnutia:

Článok 49 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni právnej úprave členského štátu, ktorá vylučuje možnosť spoločnosti rezidenta, ktorá si nezvolila režim medzinárodného spoločného zdaňovania, ako je ten vo veci samej, odpočítať straty, ktoré vznikli jej stálej prevádzkarni nachádzajúcej sa v inom členskom štáte, od svojho zdaniteľného príjmu, napriek tomu, že jednak táto spoločnosť vyčerpala všetky možnosti odpočítania týchto strát, ktoré jej poskytuje právo členského štátu, v ktorom sa daná prevádzkareň nachádza, a jednak prestala dostávať od tejto prevádzkarne akýkoľvek príjem, takže už neexistuje žiadna možnosť, aby dané straty mohli byť zohľadnené v členskom štáte sídla prevádzkarne, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.

* rozhodnutie Súdneho dvora v spojených veciach C ‑ 398/16 a C ‑ 399/16, X BV, X NV proti Staatssecretaris van Financiën, [2018].

Výrok rozhodnutia:

1.Články 49 a 54 ZFEÚ sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej materská spoločnosť usadená v členskom štáte nemôže odpočítať úroky z úveru poskytnutého spriaznenou spoločnosťou s cieľom financovania kapitálového vkladu do dcérskej spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, hoci, keby bola dcérska spoločnosť usadená v tom istom členskom štáte, materská spoločnosť by mohla mať nárok na toto odpočítanie tak, že by s ňou vytvorila integrovanú daňovú jednotku.

2.Články 49 a 54 ZFEÚ sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej materská spoločnosť usadená v členskom štáte nie je oprávnená odpočítať od svojho celkového zisku stratu vyplývajúcu zo zmeny výmenného kurzu, v súvislosti s hodnotou jej podielov v dcérskej spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, keď podľa tejto istej právnej úpravy nepodlieha dani symetricky zisk vyplývajúci z týchto zmien.

* rozhodnutie Súdneho dvora vo veci C – 405/2018 AURES Holdings a. s. proti Odvolacímu finančnímu ředitelství, [2020].

Výrok rozhodnutia:

1.Článok 49 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že spoločnosť založená podľa práva jedného členského štátu, ktorá premiestňuje miesto svojho skutočného vedenia do iného členského štátu bez toho, aby toto premiestnenie malo vplyv na jej postavenie ako spoločnosti založenej podľa práva prvého členského štátu, sa môže odvolávať na tento článok s cieľom napadnúť rozhodnutie, ktorým jej bol v druhom členskom štáte odmietnutý prevod strát, ktoré predchádzali tomuto premiestneniu.

2.Článok 49 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni právnej úprave členského štátu, ktorá vylučuje možnosť, aby spoločnosť, ktorá premiestnila miesto svojho skutočného vedenia, a tým aj svoju daňovú rezidenciu do tohto členského štátu, uplatnila daňovú stratu vzniknutú pred týmto premiestnením v inom členskom štáte, v ktorom si táto spoločnosť ponecháva svoje sídlo.

1. **Záväzky Slovenskej republiky vo vzťahu k Európskej únii:**
2. Lehota na prebratie smernice 2017/952 bola stanovená do 31.12.2019 okrem čl. 2 ods. 3, u ktorého je lehota na prebratie stanovená do 31.12.2021.

Lehota na prebratie smernice 2011/96/EÚ bola stanovená do 18.1. 2012.

Lehota na prebratie smernice 2009/133/ES nebola stanovená, vzhľadom na to, že sa jedná o konsolidované znenie.

Lehota na prebratie smernice 2003/49/ES bola stanovená do 30.4. 2004.

1. Proti SR nebolo začaté konanie v rámci „EÚ Pilot“, ani nebol začatý postup EK ako aj nebolo začaté konanie o porušení Zmluvy o fungovaní Európskej únie podľa čl. 258 až 260.
2. Smernica 2017/952 bola prebratá do zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, do zákona č. 566/2001 Z. z. o cenných papieroch a investičných službách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a do zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.

Smernica Rady 2011/96/EÚ bola prebratá do zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

Smernica Rady 2009/133/ES bola prebratá do zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

Smernica Rady 2003/49/ES bola prebratá do zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

1. **Návrh zákona je zlučiteľný s právom Európskej únie:**

Úplne.

**B. Osobitná časť**

**K bodu 1 - § 2 písm. d) druhý bod, poznámka pod čiarou k odkazu 1b**

Okrem doplnenia odvolávky na Obchodný zákonník pri pojme „sídlo“ sa spresňuje jedno z kritérií na určenie daňovej rezidencie právnickej osoby v Slovenskej republike - miesto skutočného vedenia. Za miesto skutočného vedenia sa považuje také miesto, kde sa vytvára alebo prijíma väčšina obchodných a riadiacich rozhodnutí za právnickú osobu ako celok. To platí bez ohľadu na to, či sú tieto rozhodnutia prijímané orgánmi právnickej osoby alebo inými osobami (napr. spoločníkmi, akcionármi, zamestnancami). Rozhodnutia za menšie organizačné celky právnickej osoby alebo rozhodnutia administratívneho charakteru sa nepovažujú za zásadné pre právnickú osobu ako celok. Miesto skutočného vedenia má vo väčšine prípadov zabezpečené primerané materiálne a personálne podmienky na prijímanie takýchto rozhodnutí. Vzhľadom na rôznorodosť súčasných obchodných modelov a tiež na úroveň digitalizácie hospodárstva je však nutné posudzovať primeranosť podmienok individuálne a s ohľadom na charakter činností právnickej osoby.

**K bodu 2 – § 2 písm. e)**

Doplnenie bodu 1 a 3 v § 2 písm. e) vyplýva z aplikácie zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia. V prípade, ak fyzická osoba alebo právnická osoba je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou (daňovým rezidentom) na území Slovenskej republiky podľa zákona a súčasne daňovým rezidentom iného zmluvného štátu na základe právnych predpisov tohto druhého štátu, konflikt dvojitej rezidencie sa vyrieši v súlade s ustanoveniami príslušnej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, obvykle podľa článku 4 ods. 2 alebo ods. 3. V dôsledku aplikácie uvedených ustanovení môže Slovenská republika stratiť právo zdaňovať celosvetové príjmy fyzickej alebo právnickej osoby. V danom prípade takáto fyzická osoba alebo právnická osoba prestáva byť daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou (daňovým rezidentom) na území Slovenskej republiky a podľa zákona sa stáva daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou (daňovým nerezidentom).

Úpravou bodu 2 v § 2 písm. e) sa vypúšťa výnimka pre fyzické osoby, ktoré denne prekračujú hranice Slovenskej republiky za účelom výkonu závislej činnosti v Slovenskej republike a ktoré by za iných okolností boli daňovníkmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou (daňovými rezidentmi) Slovenskej republiky podľa zákona o dani z príjmov. V prípade konfliktu daňovej rezidencie fyzickej osoby sa v záujme zamedzenia dvojitého zdanenia aplikujú rozhraničovacie kritériá definované v príslušnej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia. Cieľom legislatívnej úpravy je zabezpečiť, aby sa daňová rezidencia fyzických osôb, ktoré denne prekračujú hranice do Slovenskej republiky za účelom výkonu závislej činnosti, určovala podľa rozhraničovacích kritérií v príslušnej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia.

**K bodom 3 a 14 - § 2 písm. w) a § 15 písm. a) druhý a tretí bod a písm. b) prvý bod podbod 1a**

Navrhovanou úpravou sa spresňuje vymedzenie príjmov pre účely vymedzenia mikrodaňovníka v tom smere, že do príjmov (výnosov) sa budú zahrňovať iba zdaniteľné príjmy. Obdobne sa budú posudzovať príjmy aj pre účely uplatnenia 15 % sadzby dane.

**K bodu 4 - § 2 písm. x)**

Spresňuje sa názov a obsah zoznamu EÚ, ktorý sa zohľadňuje pri tvorbe národného zoznamu (spolupracujúcich štátov) zverejnenom na webovom sídle MF SR. Zoznam EÚ obsahujúci štáty, ktoré nespolupracujú v daňovej oblasti, sa pravidelne každoročne zverejňuje v Úradnom vestníku EÚ v Prílohe I Záverov Rady ministrov financií EÚ. Odkaz na tento zoznam je uvedený pri zverejnení národného zoznamu.

Štáty, ktoré budú uvedené na zozname nespolupracujúcich štátov EÚ, pričom budú zmluvným štátom SR na základe zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, nebudú zaradené na národný zoznam (spolupracujúcich štátov) uverejnený na webovom sídle MF SR. Uvedené však nebude mať vplyv na uplatnenie danej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia a jej prednosť pred zákonom na základe § 1 ods. 2 zákona.

**K bodom 5, 6, 9, 13, 18, 21, 25, 26, 40 a 45 - § 3 ods. 1 písm. e) a f), § 6 ods. 1 písm. d), § 6 ods. 7 a 8, § 12 ods. 4 až 6, § 12 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**

V súvislosti s implementáciou článku 9a Smernice Rady (EÚ) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami (ďalej len „ATAD 2“) sa do zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon“) dopĺňa legislatívna úprava týkajúca sa reverzného hybridného subjektu a na ňu nadväzujúce úpravy v existujúcich ustanoveniach zákona o dani z príjmov.

Zámerom pravidiel v článku 9a smernice ATAD 2 je predchádzať vzniku hybridných nesúladov vedúcich k nezdaneniu príjmu (výnosu) pri týchto reverzných hybridných subjektoch a to tak, že štát, v ktorom je táto spoločnosť založená a považovaná za transparentnú, by ju mal považovať za samostatného daňovníka, ak takto na spoločnosť nahliada jej nerezidentný zakladateľ (zriaďovateľ – väčšinový vlastník, väčšina v hlasovacích právach), v rozsahu tých príjmov, ktoré inak nebudú zdanené, či už v štáte založenia spoločnosti alebo v štáte príjemcu (spoločníka). Kategória väčšinového podielu je definovaná tým spôsobom, že jeden alebo viacero prepojených nerezidentných daňovníkov má v hybridnom subjekte zriadenom alebo usadenom v členskom štáte celkovú priamu alebo nepriamu účasť vo výške aspoň 50 % na hlasovacích právach, základnom imaní alebo právach na podiel na zisku.

V SR sú najčastejšou formou transparentných spoločností verejná obchodná spoločnosť a komanditná spoločnosť. Ide o spoločnosti, ktoré spravidla nie sú zdaňované na úrovni spoločnosti, ale až na úrovni spoločníkov. V zákone o dani z príjmov sa však navrhuje pre účely implementácie ATAD 2 zaviesť definíciu „transparentného subjektu“. Transparentným subjektom podľa § § 17j ods. 2 ZDP sa preto rozumie verejná obchodná spoločnosť alebo komanditná spoločnosť so sídlom na území SR, subjekt s právnou subjektivitou a subjekt bez právnej subjektivity, založené alebo zriadené na území SR, ktorých príjmy (výnosy) sú zdaňované až na úrovni spoločníkov alebo príjemcov príjmu (výnosu) plynúceho od subjektu s právnou subjektivitou alebo príjemcov príjmu (výnosu) plynúceho od subjektu bez právnej subjektivity (napr. fondy).

S definíciou transparentného subjektu súvisí reverzný hybridný subjekt v § 17j ods. 3 ZDP. Zákon o dani z príjmov v § 17i ods. 3 písm. b) obsahuje definíciu hybridného subjektu, ktorým sa rozumie právnická osoba, právnická osoba, ktorou je stála prevádzkareň právnickej osoby, alebo subjekt, ktoré sú považované za daňovníka podľa daňových predpisov jedného štátu, ale ktorých príjmy (výnosy) a výdavky (náklady) sú považované za príjmy (výnosy) a výdavky (náklady) u iného daňovníka alebo daňovníkov podľa daňových predpisov iného štátu. V prípade reverzného hybridného subjektu podľa § 17j ods. 3 ZDP ide o situáciu, kedy sú právnická osoba alebo subjekt považované z pohľadu štátu, v ktorom sú založené, za transparentné subjekty a z pohľadu štátu ich zakladateľa sú považované za samostatného daňovníka – t. j. reverzný pohľad, čím môže dochádzať k situácii, že sa príjem (výnos) nezdaní na úrovni transparentnej spoločnosti, ani na úrovni spoločníka tejto spoločnosti.

Návrh legislatívnej úpravy reverzného hybridného subjektu v § 17j ods. 1 ZDP spočíva zjednodušene v tom, že príjmy (výnosy) pripadajúce na zahraničných (nerezidentných) spoločníkov spĺňajúcich kritérium 50 % a viac vo vzťahu k transparentným spoločnostiam, by boli zdaňované na úrovni tejto transparentnej spoločnosti sadzbou dane platnou pre daň z príjmov právnických osôb vo výške 21 %, ak tieto príjmy (výnosy) nerezidenta nie je možné zdaniť prostredníctvom stálej prevádzkarne podľa § 16 ods. 3 ZDP, alebo podľa § 16 a príjmy (výnosy) nebudú zdanené ani v štáte rezidencie nerezidenta, ani v zahraničí. Veľmi zjednodušene povedané, aj príjmy zahraničného spoločníka v.o.s., môžu byť zdanené na úrovni v.o.s. obdobne ako sa zdaňujú príjmy (výnosy) komanditistu komanditnej spoločnosti. V prípade tuzemských spoločníkov túto situáciu nie je potrebné riešiť, nakoľko sú tieto príjmy u fyzickej osoby súčasťou príjmov podľa § 6 ods. 1 písm. d) zákona o dani z príjmov a u právnickej osoby sú tieto príjmy predmetom dane podľa § 12 ods. 5 a 6 zákona o dani z príjmov.

Výnimka z tohto pravidla sa podľa čl. 9a ods. 2 ATAD 2 uplatňuje na subjekty kolektívneho investovania, ktoré majú široký okruh podielnikov, kde je rozptýlené vlastníctvo fondu, pri ktorom nemá žiaden podielnik kontrolný podiel, diverzifikované portfólio cenných papierov a podliehajú regulácii v oblasti ochrany investora v Slovenskej republike.

Vzhľadom k tomu, že časť príjmov transparentných spoločností (reverzného hybridného subjektu) bude zdaňovaná na úrovni spoločnosti, dochádza aj k nadväzujúcim legislatívnym úpravám vo vzťahu k výplate podielov na zisku, resp. odpočtu daňovej straty. Ak bude reverzný hybridný subjekt zdanený, v časti pripadajúcej na zahraničného spoločníka na úrovni spoločnosti, na rozdeľovanie prostriedkov z výsledku spoločnosti sa nahliada už rovnako, resp. primerane ako na podiely na zisku vyplácané netransparentnou obchodnou spoločnosťou (napr. a.s., s.r.o.). Rovnako sa postupuje v prípade vykázanej daňovej straty, táto sa prenáša do budúcich zdaňovacích období a odpočítavať sa bude od kladného základu dane pripadajúceho na tohto zahraničného spoločníka.

V tejto súvislosti sa pre zahraničných spoločníkov transparentných spoločností spĺňajúcich podmienku účasti na základnom imaní, hlasovacích právach alebo majúcich právo na podiel na zisku najmenej 50 % zavádza oznamovacia povinnosť podľa § 49a ods. 9 ZDP. Zahraničný spoločník bude preto musieť deklarovať, akým spôsobom nahliada na našu transparentnú spoločnosť, aby sa vedel uplatniť správny spôsob jej zdaňovania, t. j. deklaruje, či na našu transparentnú spoločnosť nahliada ako na zdaňovaný subjekt a zároveň, či príjmy v časti pripadajúcej na tohto spoločníka sú zdaňované v SR alebo v zahraničí, alebo nie sú zdaňované ani v SR, ani v zahraničí a uplatní sa zdanenie pre reverzný hybridný subjekt. Ak by správca dane zistí, že zahraničný spoločník nesprávne deklaroval status transparentnej spoločnosti a spoločnosť mala byť považovaná za reverzný hybridný subjekt, okrem dodanenia reverzného hybridného subjektu uplatní správca dane aj pokutu vo výške dorubenej dane z príjmov. Daňovník má rovnako povinnosť oznámiť aj skutočnosť, ak prestane spĺňať podmienky podľa § 17j ZDP.

**K bodom 7, 15, 16 a 42 - § 3 ods. 1 písm. h), § 15 písm. a) piaty a šiesty bod, § 49 ods. 3 písm. b)**

V praxi dochádza k situáciám, kedy sa fyzické osoby snažia vyhýbať daňovej povinnosť v SR vykonávaním činností na území SR založením spoločnosti v štátoch s nízkym daňovým zaťažením, resp. daňovým zaťažením blížiacim sa nule. Odklonenie príjmov do zahraničných spoločností je relatívne ľahko dosiahnuteľné napríklad jednoduchým presmerovaním fakturácie za služby reálne vykonané v SR, alebo presunom právneho vlastníctva aktív alebo relatívne mobilných funkcií, ktoré generujú príjem. Častokrát ide však o schránkové spoločnosti za ktorými v skutočnosti, či už priamo alebo nepriamo, stoja a ovplyvňujú ich činnosť slovenské fyzické osoby. Finančné prostriedky z týchto spoločností však neskončia ako podiely na zisku (dividendy) v rukách fyzických osôb, ale na účtoch v daňových rajoch. Týmto spôsobom môže dochádzať k daňovým únikom, kedy by takýto príjem mal byť zdanený na území SR a napriek tomu nebol zdanený vôbec, alebo bol zdanený iba minimálnou sadzbou dane alebo k nevyplateniu podielov na zisku (dividend) fyzickej osobe na územie SR, ktoré by boli pri prijatí zdanené daňou z príjmov.

Už v súčasnosti existujú nástroje, či už v zákone o dani z príjmov alebo v Daňovom poriadku, ktoré je možné využiť v rámci boja proti daňovým únikom, napr. všeobecné pravidlo proti zneužitiu - GAAR, prevaha obsahu nad formou, určenie miesta skutočného vedenia ako kritérium daňovej rezidencie, pravidlá transferového oceňovania a pod. Na základe aplikačnej praxe a vývoja z globálneho hľadiska sa však javí byť nevyhnutné doplniť existujúce pravidlá o efektívnejšie, adresnejšie a jednoduchšie aplikované pravidlo, zamerané na riešenie týchto štruktúr. Týmito pravidlami by mali byť pravidlá uplatňované na kontrolované zahraničné spoločnosti (CFC pravidlá) podľa nového § 51h zákona o dani z príjmov. Zámerom týchto pravidiel nie je zamedziť voľnému pohybu kapitálu, ani brániť slobode usadiť sa a podnikať v zahraničí, ale zabezpečiť, aby bol na územie SR vyplatený podiel na zisku (dividenda) zo zahraničnej spoločnosti alebo subjektu, ktorých príjmy neboli zdanené aspoň minimálnou úrovňou efektívnej sadzby dane alebo sídla v nespolupracujúcich štátoch. Uplatnením CFC pravidiel sa v SR zdania podiely na zisku (dividendy) z CFC spoločnosti už v momente ich potenciálneho nároku daňovníka fyzickej osoby a nie až pri ich vyplatení. Nastavené pravidlá tak budú nútiť CFC spoločnosť podiely na zisku (dividendy) skutočne aj vyplatiť, aby si daňovník – fyzická osoba mohol následne započítať daň už vybranú z týchto priradených podielov na zisku. Na tento priradený dosiaľ nevyplatený príjem sa preto uplatnia sadzby dane rovnaké, ako v prípade skutočne vyplatených podielov na zisku (dividend).

Nastavené CFC pravidlá pre fyzické osoby osobitne upravujú situácie priamej a nepriamej účasti na kontrolovanej zahraničnej spoločnosti. Tieto príjmy sa budú zdaňovať cez osobitný základ dane v novom § 51h sadzbou dane uplatňovanej obdobne ako na podiely na zisku (dividendy). Osobitne sa upravuje zápočet dane, ak v prípade priamej účasti plynie fyzickej osobe aj vyplatená dividenda z kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, alebo predáva svoju majetkovú účasť na tejto spoločnosti.

Navrhované ustanovenie § 3 ods. 1 písm. h) definuje nový druh príjmu, ktorý je predmetom dane u fyzickej osoby – daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou. Fyzická osoba bude zdaňovať ako súčasť svojich príjmov aj sumy príjmov priraditeľné z  kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, ktorá je definovaná v § 51h zákona.

Ak má fyzická osoba priamu účasť na kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, základom pre priradenie sumy príjmu bude výsledok hospodárenia kontrolovanej zahraničnej spoločnosti znížený o preukázateľne zaplatenú daň z príjmov právnickej osoby, alebo obdobnej dane v zahraničí v rozsahu v akom by mal nárok na vyplatenie podielov na zisku (dividend). Ide zjednodušene povedané o takú časť výsledku hospodárenia kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, ktorá by potenciálne mohla byť rozdelená medzi vlastníkov ako podiel na zisku (dividenda). Ak ide o subjekt na ktorom nemá daňovník majetkovú účasť, ale vykonáva skutočnú kontrolu nad týmto subjektom, priradí sa suma príjmu podľa výšky skutočnej kontroly.

Ak má fyzická osoba nepriamu účasť alebo nepriamy odvodený podiel na kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, základom pre priradenie sumy príjmu bude rovnako výsledok hospodárenia kontrolovanej zahraničnej spoločnosti znížený o preukázateľne zaplatenú daň z príjmov právnickej osoby v rozsahu jej nepriameho podielu na základnom imaní kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, alebo v rozsahu skutočnej kontroly, ak daná spoločnosť alebo subjekt nemá základné imanie.

Príjem sa priraďuje z výsledku hospodárenia kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, tak ako je vykázaný v zahraničí, t.j. nie je potrebné ho transformovať na výsledok hospodárenia podľa slovenských predpisov. Výsledok hospodárenia môže byť obdobne ako podľa § 17 ods. 1 zákona o dani z príjmov vychádzať z podvojného účtovníctva, IFRS, resp. v prípade nevedenia účtovníctva napr. z rozdielu medzi príjmami a výdavkami.

V prípade, ak by slovenská fyzická osoba aj právnická osoba, ktoré sú závislými osobami, mali priamu alebo nepriamu účasť na kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, v prvom rade uplatní CFC pravidlá právnická osoba podľa § 17h zákona. Ak by v príslušnom zdaňovacom období právnická osoba nezahrnula do základu dane príjem kontrolovanej zahraničnej spoločnosti podľa § 17h zákona, uplatní CFC pravidlá fyzická osoba, a to zahrnutím príjmu priraditeľného podľa § 3 ods. 1 písm. h) do osobitného základu dane podľa § 51h.

V § 15 písm. a) piatom a šiestom bode sa navrhuje doplnenie osobitného základu dane podľa § 51h do sadzby dane 7 % a 35 %.

V § 49 ods. 3 písm. b) sa umožňuje predĺženie lehoty na podanie daňového priznania o 6 mesiacov aj v prípade, ak fyzická osoba bude zdaňovať príjmy podľa § 51h zákona.

**K bodom 8, 11 a 22 – poznámky pod čiarou 14, 56 a 88aa**

Navrhovanou úpravou sa upravujú poznámky pod čiarou v nadväznosti na nový zákon o hazardných hrách z toho dôvodu, že poznámky pod čiarou v zákone o dani z príjmov sa odvolávajú na konkrétne ustanovenia zákona o hazardných hrách.

**K bodu 10 a 12 - § 9 ods. 2 písm. d) a § 13 ods. 2 písm. k)**

Navrhovaným znením zákona sa oslobodzujú od zdanenia plnenia poskytované v rámci aktívnej politiky práce na projekty na podporu udržania pracovných miest a na podporu udržania zamestnancov v zamestnaní v súvislosti s vyhlásením mimoriadnej situácie, núdzového stavu alebo výnimočného stavu podľa § 54 ods. 1 písm. e) zákona o službách zamestnanosti u daňovníka, ktorý dosahuje príjmy podľa § 6 zákona o dani z príjmov. V tejto súvislosti sa v nadväznosti na zamedzenie nepriaznivých vplyvov pandémie na podnikateľské prostredie v súvislosti s ochorením COVID-19 spôsobeným korona vírusom SARS-CoV-2 oslobodzuje napríklad príjem daňovníka, ktorý dosahuje príjmy podľa § 6 a ktorý ich príjme ako zamestnávateľ na preplatenie miezd svojim zamestnancov a zároveň aj ako náhradu za stratu jeho zdaniteľného príjmu z činnosti.  Obdobne sa oslobodzuje plnenie poskytované v rámci aktívnej politiky práce na podporu udržania pracovných miest a na podporu udržania zamestnancov v zamestnaní ak je toto plnenie vyplácané zamestnávateľovi, ktorý je právnickou osobou. V súvislosti s oslobodením plnení je potrebné upozorniť, že v súvislosti s oslobodením uvedených príjmov je potrebné z daňových výdavkov vylúčiť výdavky vynaložené na príjmy nezahŕňané do základu dane.

**K bodu 17 - § 16 ods. 1 písm. d)**

Zavádza sa protiúnikové opatrenie v prípadoch, keď sú príjmy umelcov, športovcov, artistov alebo spoluúčinkujúcich osôb vyplácané prostredníctvom sprostredkovateľa. V praxi dochádza k situáciám, kedy je deklarovaná zmluvne dohodnutá odmena umelca, športovca, artistu alebo spoluúčinkujúcich osôb v podhodnotenej výške alebo táto odmena nezahŕňa nepeňažné plnenia poskytnuté daným osobám prostredníctvom sprostredkovateľa, ktorý môže z časti prijatej platby uhradiť náklady súvisiace s činnosťou týchto daňovníkov v Slovenskej republike (napr. strava, doprava a ubytovanie).

**K bodu 19 - § 16 ods. 1 písm. e) bod 13**

Zdroj príjmov daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou sa rozširuje o príjmy z predaja virtuálnej meny, ak úhrada plynie od daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou na území Slovenskej republiky.

**K bodu 20 - §16 ods. 1 písm. g)**

Doplnenie akcií do predmetného ustanovenia za účelom zabezpečenia právnej istoty, aby bolo zrejmé, že aj príjmy z prevodu akcií v akciovej spoločnosti so sídlom na území Slovenskej republiky spadajú do ustanovenia § 16 ods. 1 písm. g) zákona.

**K bodu 23 - § 19 ods. 2 písm. r)**

Navrhuje sa spresnenie ustanovenia upravujúceho daňový výdavok pri odpise pohľadávky v nadväznosti na zavedenie definície mikrodaňovníka od 1.1.2021. Mikrodaňovník má možnosť tvoriť opravnú položku k pohľadávke, ktorá bola zahrnutá do zdaniteľných príjmov ako aj k príslušenstvu zahrnutému do zdaniteľných príjmov v statuse mikrodaňovníka, podľa § 20 ods. 23 zákona o dani z príjmov v súlade s účtovníctvom. V nadväznosti na uvedené preto aj pri odpise takejto pohľadávky a príslušenstva je u mikrodaňovníka možné uplatniť daňový výdavok do výšky tvorby opravnej položky, ktorá by bola uznaná za daňový výdavok podľa § 20 ods. 23 zákona o dani z príjmov, t. j. do výšky, v akej by si ju zaúčtoval do nákladov v súlade s účtovníctvom. V prípade mikrodaňovníka je zároveň možné predpokladať, že tvorba opravnej položky k neuhradenej pohľadávke bude v účtovníctve zaúčtovaná a uplatnená ako daňový výdavok v plnej výške ešte pred odpisom resp. postúpením pohľadávky.

**K bodu 24 - § 19 ods. 3 písm. u)**

Daňová uznateľnosť úrokov z úverov a pôžičiek použitých na obstaranie akcií a obchodných podielov u ktorých je možné uplatniť oslobodenie podľa § 13c zákona o dani z príjmov sa odkladá až do zdaňovacieho obdobia, v ktorom dôjde k ich predaju, ak príjem z predaja týchto akcií alebo obchodných podielov nebude od dane oslobodený. Od 1.1.2020 sa do § 13c doplnilo oslobodenie aj na kmeňové akcie alebo akcie s osobitnými právami jednoduchej spoločnosti na akcie. Ustanovenie § 19 ods. 3 písm. u) sa preto iba pre jednoznačnosť spresňuje, že aj úroky z úverov a pôžičiek použité na obstaranie takýchto akcií jednoduchej spoločnosti na akcie, u ktorých príjem z predaja je od 1.1.2020 od dane oslobodený, budú daňovým výdavkom až v zdaňovacom období ich predaja, ak príjem z predaja nebude od dane oslobodený.

**K bodu 27 - § 30c ods. 7 poznámka pod čiarou k odkazu 120ja**

Ide o legislatívno-technickú úpravu.

**K bodom 28 a 36 - § 34 ods. 8 a § 42 ods. 13**

Navrhovanou úpravou sa rozširujú benefity poskytované finančnou správou daňovníkom a to o oznámenie o výške a splatnosti preddavkov na daň z príjmov. Správca dane bude mať povinnosť oznámiť daňovníkovi, ktorý podal daňové priznanie výšku a splatnosť preddavku na daň z príjmov podľa § 34 a 42 zákona o dani z príjmov. Správca dane oznámi túto skutočnosť daňovníkovi najneskôr 5 dní pred splatnosťou preddavku na daň, ak správca dane nevydá rozhodnutie o platení preddavkov inak. Ide o opatrenie, ktoré má za cieľ zjednodušiť podnikanie na Slovensku.

**K bodu 29 - § 36 ods. 1**

Navrhovaná úprava vychádza z aplikačnej praxe, kedy môže dôjsť v určitých prípadoch k duplicitnému uplatňovaniu daňových zvýhodnení (daňový bonus a nezdaniteľná časť základu dane na daňovníka). Po skončení zamestnania, ak zamestnanec podpisom nevyznačí zmenu (pozn.: pod výrazom „inak“ sa rozumie situácia, keď zamestnanec do vyhlásenia uvedie obdobie, dokedy si u zamestnávateľa uplatňuje nárok na daňový bonus alebo nezdaniteľnú časť základu dane, ktoré je odlišné od dátumu ukončenia pracovnoprávneho vzťahu, alebo napríklad, že za posledný mesiac pracovnoprávneho vzťahu, ktorý sa končí v priebehu kalendárneho mesiaca, si už nárok na daňový bonus neuplatní, lebo si ho už uplatňuje druhý z manželov...) a neukončí platnosť vyhlásenia, toto zostáva naďalej v platnosti. V prípade ak mu zamestnávateľ ešte dodatočne vypláca nejaký príjem, uplatní mu príslušné daňové zvýhodnenie pri výpočte preddavku na daň. Pre tohto zamestnávateľa je častokrát obtiažne komunikovať so zamestnancom po ukončení pracovnoprávneho vzťahu, vo veľa prípadoch nie je ani s kým komunikovať. Z dôvodu právnej istoty sa navrhuje upresniť, dokedy môže zamestnávateľ zamestnancovi uplatňovať nároky na daňový bonus a nezdaniteľnú časť základu dane, vyplývajúce z vyhlásenia.

**K bodom 30 a 31 - § 38 ods. 1, § 38 ods. 2 druhá veta**

Z dôvodu zjednodušenia a právnej istoty sa týmto návrhom umožní zamestnancovi požiadať o ročné zúčtovanie ktoréhokoľvek zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, ktorý mu vyplácal zdaniteľnú mzdu počas zdaňovacieho obdobia. Okrem zákonného neexistuje reálny dôvod, prečo musí ročné zúčtovanie vykonať len ten zamestnávateľ, u ktorého si zamestnanec ako u posledného uplatňoval nárok na nezdaniteľnú časť základu dane a daňový bonus. Spravidla zamestnanec žiada o ročné zúčtovanie toho zamestnávateľa, u ktorého dosahuje príjmy k 31.12. zdaňovacieho obdobia.

**K bodu 32 - § 38 ods. 4 prvá veta**

Navrhovanou úpravou sa spresňuje postup výpočtu dane prostredníctvom ročného zúčtovania. Zamestnávateľ, ktorý vykonáva zamestnancovi ročné zúčtovanie, môže až na základe predložených potvrdení o úhrne zúčtovaných a vyplatených príjmov zo závislej činnosti od všetkých zamestnávateľov za zdaňovacie obdobie posúdiť splnenie podmienok, ustanovených pre uplatnenie oslobodenia u niektorých druhov príjmov.

**K bodom 33 a 34 - § 39 ods. 2 písm. b), § 39 ods. 9 písm. b)**

Cieľom úpravy je zvýšenie kvality odosielaných dát a zjednodušenie spracovania prijatých dát v rámci automatickej výmeny informácií na základe zákona č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní. Návrh vychádza zo Správy Európskej komisie Európskemu parlamentu a Rade o prehľade a posudzovaní štatistických údajov a informácií o automatických výmenách v oblasti priamych daní, v ktorej Európska komisia upriamila pozornosť na dostupnosť identifikačných prvkov a zdôraznila potrebu zasielania identifikačných čísel prijímajúcich krajín. V nadväznosti na znenie § 7 ods. 1 zákona č. 442/2012 Z. z. sa pri nahlasovaní identifikačného čísla fyzických osôb vychádza z trvalého pobytu.

**K bodu 35 - § 40 ods. 8 druhá veta**

Navrhovanou úpravou sa docieli, aby správca dane pri vrátení sumy naviac zaplatených preddavkov na daň alebo preplatkov vyplývajúcich z ročného zúčtovania mohol použiť tieto sumy nie len na úhradu neuhradených preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti, ale aj na úhradu neuhradenej dane zo závislej činnosti z predchádzajúcich rokov.

**K bodu 36 - § 42 ods. 9**

Podľa súčasne platného zákona o dani z príjmov je daňovník – právnická osoba, ktorej z podaného daňového priznania vyplýva platiť vyššie preddavky na daň z príjmov, povinný do konca kalendárneho mesiaca po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania vyrovnať preddavky tak, aby boli od začiatku zdaňovacieho obdobia zaplatené vo výške, ktorá mu vychádza platiť po podaní daňového priznania.

Navrhovanou úpravou sa navrhuje upustiť od vyrovnania zaplatených preddavkov na daň z príjmov. Vyrovnanie rozdielu na preddavkoch zaplatených a splatných od začiatku zdaňovacieho obdobia do lehoty na podanie daňového priznania sa nevykoná a preddavky na daň zaplatené na príslušné zdaňovacie obdobie 2020 sa započítajú na úhradu dane za toto zdaňovacie obdobie.

**K bodu 38 - § 43 ods. 3 písm. s)**

Zosúladenie znenia s paragrafom 16 ods. 1 písm. e) bod 11, ktorým sa zabezpečí spresnenie tak, aby bolo zrejmé, že odvolávka na daňovníka z nespolupracujúceho štátu sa vzťahuje iba na príjmy plynúce právnickým osobám podľa § 12 ods. 7 písm. c) druhého bodu a nie aj na príjmy plynúce fyzickým osobám podľa § 3 ods. 1 písm. f) zákona.

**K bodu 39 - § 43 ods. 6 písm. b)**

Možnosť považovať daň vyberanú zrážkou za preddavok na daň sa rozširuje aj na príjmy podľa § 16 ods. 1 písm. c).

**K bodu 41 - § 48 ods. 1**

Racionalizácia ustanovenia § 48 ods. 1 a doplnenie takých osôb medzi platiteľov dane, ktoré nie sú daňovými rezidentmi Slovenskej republiky, ale zároveň vyplácajú príjmy zdaniteľné v Slovenskej republike. Konkrétne ide o príjmy športovcov, umelcov a artistov – daňových nerezidentov Slovenskej republiky z činností osobne vykonávaných na území Slovenskej republiky.

**K bodu 43 - § 49 ods. 8**

Spresňuje sa znenie ustanovenia, aby bolo jednoznačné, že vznik stálej prevádzkarne je potrebné viazať na deň začatia výkonu činnosti na „mieste“, pričom pri posudzovaní vzniku stálej prevádzkarne sa vychádza najmä zo zmluvných vzťahov (napr. z obchodných kontraktov). Predmetné ustanovenie vymedzuje osobitnú lehotu na podanie daňového priznania v prípadoch, keď z obchodných vzťahov (napr. zo zmluvy o dielo), na základe ktorých sa na území SR vykonáva činnosť, vyplýva, že stála prevádzkareň výkonom činností na „mieste“ nevznikne, a neskôr (v ďalšom zdaňovacom období) sa z preukázateľne objektívnych dôvodov zmenia okolnosti a podmienky týchto obchodných vzťahov a stála prevádzkareň vznikne spätne.

V súlade so zmluvami o zamedzení dvojitého zdanenia sú príjmy zahraničných zamestnancov vykonávajúcich závislú činnosť v stálej prevádzkarni umiestnenej na území Slovenskej republiky zdaniteľné na našom území. Za účelom posilnenia právnej istoty sa v zákone spresňuje postup v situáciách, v ktorých zahraničný daňovník zistí, že mu stála prevádzkareň vznikla v predchádzajúcom zdaňovacom období a je povinný dodatočne si splniť povinnosti zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, vyplývajúce zo zákona, ak na území Slovenskej republiky zamestnával zamestnancov s obmedzenou daňovou povinnosťou (t.j. nielen odviesť daň z príjmov zo závislej činností týchto zamestnancov plynúcich od prvého dňa výkonu činností na území Slovenskej republiky, ale aj napr. podať prehľady za kalendárne mesiace predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia, hlásenie a pod.).

**K bodu 44 - § 49a (od 1. 1. 2021)**

Z dôvodu zabezpečenia riadnej technickej funkcionality finančnej správy sa navrhuje posunutie registrácie daňovníkov v úradnej moci od 1. 1. 2022. V nadväznosti na uvedené sa ponecháva spôsob registrácie daňovníkov platný do 31. 12. 2020 až do 31. 12. 2021.

S účinnosťou od 1. 1. 2021 sa zákonom č. 301/2019 Z. z. vymedzila štruktúra údajov oznámenia o vzniku stálej prevádzkarne a oznámenia o uzatvorení zmluvy s daňovníkom so sídlom alebo s bydliskom v zahraničí. Navrhované ustanovenie § 49a prebralo toto vymedzenie.

V odseku 7 sa dopĺňa povinnosť registrácie u daňovníkov, ktorí majú oprávnenie na podnikanie udelené v inom štáte, avšak z titulu existencie miesta skutočného vedenia v SR sú daňovníkmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou na našom území. Uvedené sa dopĺňa aj v nadväznosti na Odporúčanie OECD vyplývajúce z partnerského hodnotenia k výmene daňových informácií na požiadanie.

**K bodu 45 - § 49a (od 1. 1. 2022)**

Zákonom č. 301/2019 Z. z. došlo k zmene registračnej a oznamovacej povinnosti a to s účinnosťou od 1.1.2021. Z dôvodu zabezpečenia riadnej technickej funkcionality finančnej správy sa navrhuje posunutie registrácie daňovníkov v úradnej moci od 1. 1. 2022.

**K bodu 46 - § 50 ods. 1 písm. b)**

Navrhovanou úpravou dochádza u právnickej osoby v súvislosti s poskytnutím asignovanej dane vo výške 2 % k rozšíreniu možnosti poskytnutia nielen finančného daru ale aj nepeňažného daru, resp. ku kombinácii peňažného a nepeňažného daru. V prípade, ak by daňovník poskytol nepeňažný dar tento sa pre účely asignácie dane ocení cenou bežne používanou v mieste a čase plnenia a to podľa druhu, kvality, prípadne miera opotrebenia predmetného plnenia v nadväznosti na § 2 písm. c) tohto zákona.

**K bodu 47 - § 50 ods. 3 písm. a) bod 1**

Z dôvodu zníženia administratívnej náročnosti sa ruší povinnosť uvádzať číslo telefónu v tlačive vyhlásenia o poukázaní podielu zaplatenej dane z príjmov. Uvedenie telefónneho čísla zostane na báze dobrovoľnosti, tak ako je to v prípade daňového priznania. V súčasnosti, ak daňovník podá vyhlásenie na samostatnom tlačive a neuvedie tento údaj, správca dane ho vyzve na doplnenie.

**K bodu 48 - § 50 ods. 7**

Navrhovanou úpravou sa pre účely asignácie dane rozširuje osvedčovanie splnenia podmienok prijímateľov notárskou komorou o skutočnosť, či prijímateľ je zapísaný do registra mimovládnych neziskových organizácií.

**K bodom 49 a 50 - § 51e ods. 3 písm. a) a b)**

Ide o legislatívnu úpravu v nadväznosti na úpravu § 15 s účinnosťou od 1. 1. 2020.

**K bodu 51 - § 51g až §51i**

K § 51g

Upravuje sa povinnosť správcu dane osvedčovať zaplatenie dane nerezidentnej osoby na území Slovenskej republiky a daňovú rezidenciu najmä na účely uplatnenia medzinárodných zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia, ale tiež lokálnych daňových právnych predpisov dotknutých štátov.

K § 51h

Nové ustanovenie špecifikuje, čo sa považuje za kontrolovanú zahraničnú spoločnosť, akým spôsobom a kedy bude fyzická osoba zdaňovať príjmy priraditeľné podľa § 3 ods. 1 písm. h).

*Odsek 1 –* Keďže základom pre výpočet príjmu priraditeľného podľa § 3 ods. 1 písm. h) je výsledok hospodárenia spoločnosti po odpočítaní preukázateľne zaplatenej dane z príjmov a výsledku hospodárenia končiaceho napr. 31.12.2021, aj fyzická osoba si ako zdaniteľný príjem priradí sumu príjmu tejto spoločnosti za kalendárny rok 2021, pri podaní daňového priznania v roku 2022. Vzhľadom na to, že pre účely posúdenia spoločnosti ako kontrolovanej zahraničnej spoločnosti a zdanenie príjmu je potrebné poznať preukázateľne zaplatenú daň tejto spoločnosti, môže daňovník využiť predĺženie lehoty na podanie daňového priznania o 6 mesiacov podľa § 49 ods. 3 zákona.

*Odsek 2* - Za kontrolovanú zahraničnú spoločnosť sa považuje právnická osoba alebo subjekt so sídlom v zahraničí, ak sú splnené nasledovné podmienky:

* fyzická osoba sama alebo spolu so závislými osobami vykonáva kontrolu alebo má priamy alebo nepriamy podiel na základnom imaní, hlasovacích právach alebo má právo na podiel na zisku najmenej 10 %, alebo má skutočnú kontrolu nad touto spoločnosťou a
* kontrolovaná zahraničná spoločnosť je daňovníkom nespolupracujúceho štátu podľa § 2 písm. x) alebo
* nie je daňovníkom nespolupracujúceho štátu, ale efektívne zdanenie príjmu je nižšie ako 10 %. Efektívne zdanenie vypočíta daňovník ako podiel preukázateľne zaplatenej dane kontrolovanej zahraničnej spoločnosti a jej výsledku hospodárenia vyjadrený v percentách.

Príklad:

CFC spoločnosť uplatňuje nominálnu sadzbu dane z príjmov právnických osôb vo výške 15 %, vykázala výsledok hospodárenia vo výške 100 000. Z tohto príjmu preukázateľne odviedla daň vo výške 5 000. Efektívne zdanenie = (5 000/100 000) x 100 % = 5 %.

*Odsek 3* – V odseku 3 sa ustanovujú výnimky z uplatňovania pravidiel pre kontrolované zahraničné spoločnosti u fyzických osôb. V písm. a) sa ustanovuje minimálna hranica 100 000 eur, pri ktorej daňovník nemusí uplatniť § 3 ods. 1 písm. h) a § 51h. Ak by však priraditeľné príjmy podľa § 3 ods. 1 písm. h) prevyšovali túto minimálnu hranicu, do základu dane sa zahrnie celá suma príjmu.

V písm. b) sa ustanovuje, že v prípade, ak by slovenská fyzická osoba aj právnická osoba, ktoré sú závislými osobami, mali priamu alebo nepriamu účasť na kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, v prvom rade uplatní CFC pravidlá právnická osoba podľa § 17h. Ak by v príslušnom zdaňovacom období právnická osoba nezahrnula do základu dane príjem kontrolovanej zahraničnej spoločnosti podľa § 17h, uplatní CFC pravidlá fyzická osoba, a to zahrnutím príjmu priraditeľného podľa § 3 ods. 1 písm. h) do osobitného základu dane podľa § 51h.

V písm. c) sa z pravidiel CFC vylučujú situácie, v ktorých je kontrolovaná zahraničná spoločnosť z ČŠ EÚ alebo zo štátu, ktorý je zmluvnou stranou dohody o EHP a daňovník vie preukázať, že kontrolovaná zahraničná spoločnosť aj reálne vykonáva podnikateľskú činnosť v danom štáte, pričom to vie podporiť reálnou existenciou firemných priestorov, činnosťou zamestnancov, materiálnym vybavením a pod.

*Odsek 4* - špecifikuje spôsob výpočtu dane z osobitného základu dane kontrovanej zahraničnej spoločnosti, ak táto spoločnosť nie je daňovníkom nespolupracujúceho štátu podľa § 2 písm. x). Do osobitného základu dane sa v daňovom priznaní zahrnie výsledok hospodárenia vyčíslený kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou v zahraničí (odvolávka na § 17 ods. 1 iba špecifikuje spôsob vyčíslenia výsledku hospodárenia – t. j. výsledok hospodárenia vyčíslený v zahraničí nebude fyzická osoba transformovať na výsledok hospodárenia podľa slovenských predpisov) znížený o daň z príjmov právnickej osoby preukázateľne zaplatenú kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou v rozsahu pripadajúcom na fyzickú osobu podľa § 3 ods. 1 písm. h), na ktorý sa uplatní sadzba dane podľa § 15 písm. a) piateho bodu vo výške 7 %.

*Odsek 5* - špecifikuje spôsob výpočtu dane z osobitného základu dane kontrovanej zahraničnej spoločnosti, ak táto spoločnosť je daňovníkom nespolupracujúceho štátu podľa § 2 písm. x). Do osobitného základu dane sa v daňovom priznaní zahrnie výsledok hospodárenia vyčíslený kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou v zahraničí znížený o daň z príjmov právnickej osoby preukázateľne zaplatenú kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou v rozsahu pripadajúcom na fyzickú osobu podľa § 3 ods. 1 písm. h), na ktorý sa uplatní sadzba dane podľa § 15 písm. b) šiesteho bodu vo výške 35 %.

*Odsek 6* – upravuje spôsob vyčíslenia sumy príjmu priraditeľného podľa § 3 ods. 1 písm. h), ak daňovník napriek predĺženej lehote na podanie daňového priznania podľa § 49 ods. 3 písm. b) nevie získať informácie týkajúce sa výsledku hospodárenia kontrolovanej zahraničnej spoločnosti a preukázateľne zaplatenej dane na to, aby správne vyčíslil sumu príjmu, ktorá má byť predmetom zdanenia. V tomto prípade bude daňovník vychádzať zo sumy predpokladanej výšky výsledku hospodárenia kontrolovanej zahraničnej spoločnosti a predpokladanej výšky zaplatenej dane touto spoločnosťou.

*Odsek 7* - Ak daňovník uplatnil postup podľa odseku 6 a následne zistí údaje potrebné k správnemu zdaneniu príjmov, podá dodatočné daňové priznanie a správca dane neuplatní postup podľa Daňového poriadku uplatňovanom pri podaní dodatočného daňového priznania. Rovnako postupuje správca dane aj v prípade, ak daňovník podá dodatočné daňové priznanie z dôvodu, že v kontrolovanej zahraničnej spoločnosti došlo k úprave preukázateľne zaplatenej dane.

*Odsek 8* – zavádza sa reštrikčné opatrenie odradzujúce daňovníkov od nezdanenia týchto príjmov vo forme pokuty vo výške zisteného rozdielu dane.

*K § 51i*

Ustanovenie obsahuje nakladanie s daňou vybranou z osobitného základu dane podľa § 51h, ak u daňovníka majúceho priamu účasť na kontrolovanej zahraničnej spoločnosti následne dôjde ku skutočnému prijatiu dividend z príslušného zdaňovacieho obdobia kontrolovanej zahraničnej spoločnosti alebo k predaju obchodného podielu (účasti) na kontrolovanej zahraničnej spoločnosti. V týchto prípadoch si daňovník bude môcť vypočítanú daň znížiť o daň zaplatenú z príjmov podľa § 3 ods. 1 písm. h) podľa jednotlivých kontrolovaných zahraničných spoločností. V prípade, ak by išlo o predaj celého priameho podielu na kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, ktorého príjem z predaja by nebol zdaňovaný na území Slovenskej republiky podľa príslušnej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, vráti sa suma vybranej dane daňovníkovi, pričom na vrátenie tejto dane sa použije postup ako pri vrátení daňového preplatku. Daňovník si bežným spôsobom môže uplatniť aj bežný zápočet dane vybranej pri zdroji podľa príslušných zmlúv o zamedzení dvojitému zdaneniu. Zároveň sa zavádza povinnosť pre daňovníka viesť si evidenciu o odvedenej dani podľa § 51h a započítanej dani. Vybranú daň bude môcť daňovník započítať do zániku práva vyrubiť daň.

U daňovníka, ktorý má nepriamu účasť na kontrolovanej zahraničnej spoločnosti nedôjde k prijatiu podielov na zisku (dividend), resp. predaju účasti, na ktorú by si mohol uplatniť zníženie už vybranej dane. Na zamedzenie dvojitého zdanenia sa umožňuje už pri priradení sumy príjmu kontrolovanej zahraničnej spoločnosti vypočítanú daň znížiť o preukázateľne zaplatenú daň touto spoločnosťou v zahraničí v pomere pripadajúcom na daňovníka.

**Príklad - priamy podiel**

Fyzická osoba, daňovník podľa § 2 písm. d) prvého bodu vlastní priamu majetkovú účasť vo výške 25 % na obchodnej spoločnosti v štáte, s ktorým mám SR uzatvorenú ZZDZ a v rovnakom pomere má nárok aj na podiel na zisku. Nominálna sadzba dane z príjmov právnických osôb je vo výške 15 %. Obchodná spoločnosť vykáže za zdaňovacie obdobie roka 2021 výsledok hospodárenia v prepočte na eurá vo výške 800 000 eur. Spoločnosť  vykázala základ dane vo výške 500 000 eur, z ktorého odviedla daň z príjmov právnických osôb v prepočte na eurá vo výške 75 000 eur. V roku 2023 vyplatí obchodná spoločnosť slovenskej fyzickej osobe podiely na zisku z tohto výsledku hospodárenia, z ktorých nevyberie žiadnu daň pri zdroji zrážkou. Podľa ZZDZ má právo na zdanenie podielov na zisku SR.

Riešenie:

1. Posúdenie spoločnosti ako CFC spoločnosť

Slovenská fyzická osoba vlastní 25 % podiel na základnom imaní spoločnosti, t. j. viac ako  10 % čím je splnená prvá podmienka podľa § 51h ods. 2 písm. a), aby spoločnosť mohla byť posúdená ako kontrolovaná zahraničná spoločnosť.

Fyzická osoba vykonaním testu podľa § 51h ods. 2 písm. c) zistí, že zahraničná obchodná spoločnosť zdanila príjem tejto spoločnosti vo výške (75 000/800 000) x 100 = 9,375 %, preto obchodná spoločnosť spĺňa podmienku kontrolovanej zahraničnej spoločnosti.

1. Výpočet výšky priraditeľného príjmu pri priamom podiele

Do osobitného základu dane podľa § 51h si fyzická osoba priradí príjem podľa § 3 ods. 1 písm. h)  vo výške 25 % z (800 000 – 75 000)= 181 250 eur. Keďže táto suma prekračuje hranicu 100 000 eur podľa § 51h ods. 3 písm. a), celá suma 181 250 eur sa zdaní sadzbou dane vo výške 7 %, t. j. 12 687,50 eur.

1. Zamedzenie dvojitému zdaneniu pri skutočnej výplate podielov na zisku (dividend)

Ak jej budú v roku 2023 z tohto výsledku hospodárenia vyplatené podiely na zisku vo výške 100 000 eur, zdania sa v osobitnom základe dane podľa § 51e ods. 3, sadzbou dane 7 %, t. j. vo výške 7 000 eur. Túto daň si podľa § 51i ods. 1 daňovník zníži o sumu už vybranú podľa  § 51h v rozsahu 7 000 eur. Zostávajúcu časť dane vybranej podľa § 51h vo výške 5 687,50 eur si bude môcť daňovník započítať na prípadné budúce podiely na zisku vyplatené z tohto výsledku hospodárenia alebo voči príjmu, ktorý by mu plynul z prípadného predaja majetkovej účasti na kontrolovanej zahraničnej spoločnosti.

**Príklad - nepriamy podiel**

Fyzická osoba, daňovník podľa § 2 písm. d) prvého bodu vlastní priamu majetkovú účasť vo výške 60 % na obchodnej spoločnosti X, ktorá vlastní podiel 50 % na obchodnej spoločnosti Y, ktorá je daňovníkom nespolupracujúceho štátu podľa § 2 písm. x).

Nominálna sadzba dane z príjmov právnických osôb v štáte spoločnosti Y je vo výške 5 %. Obchodná spoločnosť Y vykáže za zdaňovacie obdobie roka 2021 výsledok hospodárenia v prepočte na eurá vo výške 800 000 eur. Spoločnosť Y vykázala základ dane vo výške 500 000 eur, z ktorého odviedla daň z príjmov právnických osôb v prepočte na eurá vo výške 25 000 eur.

Riešenie:

1. Posúdenie spoločnosti ako CFC spoločnosť

Slovenská fyzická osoba má na spoločnosti Y nepriamy podiel vo výške 30 % (60 % x 50 %). Keďže fyzická osoba má nepriamy podiel na obchodnej spoločnosti Y viac ako 10 % a táto spoločnosť je zároveň daňovníkom nespolupracujúceho štátu podľa § 2 písm. x), považuje sa podľa § 51h ods. 2 písm. a) a b) za kontrolovanú zahraničnú spoločnosť.

1. Výpočet výšky priraditeľného príjmu pri nepriamom podiele a zamedzenie dvojitému zdaneniu

Do osobitného základu dane podľa § 51h si fyzická osoba priradí príjem podľa § 3 ods. 1 písm. h)  vo výške 30 % z (800 000 – 25 000)= 232 500 eur. Keďže táto suma prekračuje hranicu 100 000 eur podľa § 51h ods. 3 písm. a), celá suma 232 500 eur sa zdaní sadzbou dane vo výške 35 %, t.j. 81 375 eur.

**K bodu 52 - § 52zzi § 52zzj**

**§ 52zzi**

*Odsek 1 –* ustanovuje sa, že fyzická osoba prvýkrát uplatní zdaňovanie sumy príjmu priraditeľného podľa § 3 ods. 1 písm. h) pri podaní daňového priznania za kalendárny rok 2021.

*Odsek 2 –* Ustanovenia týkajúce sa vymedzenia príjmov na účely statusu mikrodaňovníka a uplatnenia sadzby dane z príjmov vo výške 15 % sa prvýkrát použijú pri podaní daňového priznania po 31. 12. 2020, t.j. už za zdaňovacie obdobie 2019. Rovnako sa bude uplatňovať aj oslobodenie plnení poskytovaných v rámci aktívnej politiky práce na projekty na podporu udržania pracovných miest a na podporu udržania zamestnancov v zamestnaní v súvislosti s vyhlásením mimoriadnej situácie, núdzového stavu alebo výnimočného stavu podľa zákona o službách zamestnanosti.

*Odsek 3* - Vzhľadom na to, že daňovník môže prvýkrát nadobudnúť status mikrodaňovníka až v zdaňovacom období, ktorí začína najskôr 1. januára 2021, aj uplatnenie daňového výdavku pri odpise pohľadávky resp. príslušenstva k pohľadávke do výšky opravnej položky zaúčtovanej v účtovníctve podľa § 20 ods. 23 zákona o dani z príjmov je možné uplatniť až v zdaňovacom období, ktoré začína najskôr 1. januára 2021, kedy daňovník môže byť prvýkrát považovaný za mikrodaňovníka. Zároveň však musí byť splnená podmienka, že ide o pohľadávku, resp. príslušenstvo k pohľadávke, ktoré bolo zahrnuté do zdaniteľných príjmov v zdaňovacom období, v ktorom daňovník spĺňa status mikrodaňovníka v zmysle prechodného ustanovenia § 52zzb ods. 4 (t. j. netýka sa odpisu pohľadávok, ktoré boli zahrnuté do zdaniteľných príjmov v období, keď daňovník nebol mikrodaňovníkom).

*Odsek 5* - V nadväznosti na zmeny v § 15 ods. 5 Daňového poriadku sa s účinnosťou od 1. januára 2020 nebudú vydávať vzory tlačív daňových priznaní všeobecne záväzným právnym predpisom. Vzory tlačív daňových priznaní určí ministerstvo a uverejní ich na svojom webovom sídle s vyznačením dátumu uverejnenia. Z tohto dôvodu je potrebné zrušiť opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 8. novembra 2018 č. MF/010685/2018-721, ktorým sa ustanovujú vzory tlačív daňových priznaní k dani z príjmov v znení opatrenia z 22. augusta 2019 č. MF/013624/2019-721. Zároveň sa prechodným ustanovením upravuje, že vzory tlačív daňových priznaní podľa tohto opatrenia sa poslednýkrát použijú pri podaní daňového priznania, ktorého posledný deň lehoty na jeho podanie uplynie najneskôr 31. decembra 2020. Ak lehota na podanie daňového priznania uplynie po tomto dátum, podáva daňovník daňové priznanie už na tlačive, ktorého vzor určí ministerstvo a bude zverejnené na webovom sídle Ministerstva financií SR.

**§ 52zzj**

K odseku 1 – ustanovenia týkajúce sa daňového režimu reverzného hybridného subjektu sa prvýkrát uplatnia v zdaňovacom období, ktoré sa začína najskôr 1. januára 2022, nakoľko smernica ATAD 2 ustanovuje uplatnenie článku 9a od 1. januára 2022.

K odseku 2 – zavádza sa oznamovacia povinnosť v rozsahu podľa § 49a ods. 9 ZDP aj pre existujúcich nerezidentných spoločníkov transparentných spoločností, ktorí môžu spĺňať definíciu reverzného hybridného subjektu, ak sú spoločníkmi týchto spoločností alebo subjektov k 31. 12. 2021 a ich vlastníctvo naďalej trvá aj po 31. 12. 2021. Títo sú povinní podať oznámenie do 31. januára 2022.

**K bodu 53 - § 53b**

V nadväznosti na zmeny v § 15 ods. 5 Daňového poriadku sa s účinnosťou od 1. januára 2020 nebudú vydávať vzory tlačív daňových priznaní všeobecne záväzným právnym predpisom. Vzory tlačív daňových priznaní určí ministerstvo a uverejní ich na svojom webovom sídle s vyznačením dátumu uverejnenia. Z tohto dôvodu je potrebné zrušiť opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 8. novembra 2018 č. MF/010685/2018-721, ktorým sa ustanovujú vzory tlačív daňových priznaní k dani z príjmov v znení opatrenia z 22. augusta 2019 č. MF/013624/2019-721. Zároveň sa prechodným ustanovením upravuje, že vzory tlačív daňových priznaní podľa tohto opatrenia sa poslednýkrát použijú pri podaní daňového priznania, ktorého posledný deň lehoty na jeho podanie uplynie najneskôr 31. decembra 2020. Ak lehota na podanie daňového priznania uplynie po tomto dátum, podáva daňovník daňové priznanie už na tlačive, ktorého vzor určí ministerstvo a bude zverejnené na webovom sídle Ministerstva financií SR.

**Čl. II**

Z dôvodu zabezpečenia riadnej technickej funkcionality finančnej správy sa navrhuje posunutie registrácie daňových subjektov z úradnej moci, a to najmä vzhľadom na to, že register právnických osôb, podnikateľov a orgánov verejnej správy v súčasnosti nie je dostatočne kvalitný (nezrovnalosti a duplicity zapísaných údajov), z čoho následne vyplýva právna neistota vo vzťahu k uvedenej registrácii, čo má dopad aj na následné činnosti správcu dane, ktorými sú napr. riadne doručovanie, konanie s oprávnenými osobami, nastavenie prístupov pre elektronickú komunikáciu a pod.

Daňový poriadok ustanovuje (§ 67) postup pri registrácii daňových subjektov, pričom povinnosť registrácie upravujú hmotnoprávne daňové predpisy. Nakoľko zákon o dani z prímov upravuje povinnosť registrácie, je potrebné nadväzne na to upraviť aj Daňový poriadok.

**Čl. III**

V súvislosti s vydávaním potvrdení o daňovej rezidencii podľa § 51g zákona o dani z príjmov a zamedzením nesprávneho určenia štátu rezidencie na daňové účely na základe nesprávnych údajov uvedených v čestnom vyhlásení, sa navrhovaným ustanovením zavádza do zákona č. 359/2015 Z.z. sankcia pre držiteľov finančných účtov a ovládajúcu osobu.

**Čl. IV**

Navrhuje sa účinnosť zákona od 1. 1. 2021 okrem čl. I bodov 5, 6, 9, 13, 18, 21, 25, 26, 28, 37, 40 a 45, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. januára 2022.

Schválené vládou SR dňa 26. augusta 2020.

**Igor Matovič, v.r.**

predseda vlády Slovenskej republiky

**Eduard Heger, v.r.**

podpredseda vlády a minister financií

Slovenskej republiky