

## Osobitná časť

### K Čl. I

#### K bodu 1 – § 8a až 8g

##### § 8a

V jednotlivých písmenách a) až g) §8a sa vymedzujú pojmy, ktoré sa používajú v oblasti automatickej výmeny informácií o cezhraničných opatreniach podliehajúcich oznamovaniu.

##### Písm. a)

V písmene a) sa definuje pojem cezhraničné opatrenie. Na to, aby opatrenie naplnilo znaky cezhraničného opatrenia, musí sa predmetné opatrenie alebo viac opatrení, ktoré ešte môžu pozostávať z viac ako jednej časti, týkať aspoň 2 členských štátov alebo členského štátu a nečlenského štátu, pričom musí byť splnená aspoň jedna z ďalších podmienok stanovených v bodoch 1-5. Ich podstatou je, že sú stále v danom cezhraničnom opatrení prítomné najmenej dva štáty, či už členské štáty, alebo jeden členský štát a druhý nečlenský štát, v rámci ktorých majú fyzické osoby alebo subjekty rezidenciu na daňové účely, stálu prevádzkareň, alebo tam vykonávajú činnosť alebo toto cezhraničné opatrenie poskytuje možnosť vyhnúť sa povinnostiam súvisiacich s automatickou výmenou informácií o finančných účtoch alebo súvisiacich s identifikáciou skutočného vlastníka príjmu.

##### Písm. b)

Písmeno b) definuje charakteristický znak, ktorým je vlastnosť, prvok, aspekt cezhraničného opatrenia, ktorý môže predstavovať riziko vyhýbania sa daňovým povinnostiam, resp. riziko vyhýbania sa plateniu daní. Opis charakteristických znakov sa nachádza v prílohe č. 1a zákona. Ide napr. o aspekt využívania strát spoločnosti, zmeny povahy príjmu alebo kapitálu, obchádzania automatickej výmeny informácií o finančných účtoch a pod.

##### Písm. c)

Písmeno c) definuje pojem „oznamované opatrenie“, ktorý sa používa v celom zákone a na ktorý sa vzťahuje aj povinnosť podávať informácie. Oznamovaniu podlieha cezhraničné opatrenie, ktoré spĺňa aspoň jeden charakteristický znak uvedený v prílohe č. 1a zákona. V prípade všeobecných a niektorých osobitných charakteristických znakov je potrebné, aby bol splnený test hlavného účelu, ktorého podstatou je dosiahnutie daňovej výhody prostredníctvom daného cezhraničného opatrenia,. T.j. test hlavného účelu musí byť naplnený, aby tieto niektoré charakteristické znaky bolo vôbec možné použiť pri hodnotení toho, či cezhraničné opatrenie podlieha oznamovaniu alebo nie. To znamená, že niektoré charakteristické znaky sa uplatnia bez ohľadu na test hlavného účelu.

V prílohe č. 1a sú presne zadefinované charakteristické znaky, ktorými sú: znak dôverylosti, znak odmeny, znak štandardizovanosti, pokiaľ ide o všeobecné charakteristické znaky prepojené s testom hlavného účelu. Medzi osobitné charakteristické znaky prepojené s testom hlavného účelu zaradujeme znak využitia strát, znak zmeny charakteru príjmu a znak kruhových transakcií. Znak odpočítania výdavku (nákladu) bez zahrnutia do príjmu (výnosu), znak viacnásobného odpisovania, viacnásobného zamedzenia dvojitého zdanenia, znak významného rozdielu v pri ocenení protiplnenia predstavujú osobitné charakteristické znaky súvisiace s cezhraničnými transakciami. Znak obchádzania automatickej výmeny informácií a identifikácie skutočného vlastníctva, znak netransparentného skutočného vlastníctva sú

osobitnými charakteristickými znakmi týkajúcimi sa automatickej výmeny informácií a skutočného vlastníctva. Osobitné charakteristické znaky týkajúce sa transferového oceňovania zahŕňajú znak bezpečného prístavu, znak ťažko oceniteľného majetku a znak vnútrogrupinových cezhraničných presunov.

Písm. d)

Sprostredkovateľom môže byť akákoľvek fyzická osoba alebo subjekt podľa § 2 písm. l) zákona č. 442/2012 Z.z. Táto osoba, definovaná ako sprostredkovateľ, buď navrhuje cezhraničné opatrenie podliehajúce oznamovaniu, ponúka ho na trhu, organizuje ho, sprístupňuje ho na implementáciu, resp. zavedenie alebo riadi jeho zavedenie, pričom stačí, aby bola splnená jedna z týchto činností.

Za sprostredkovateľa sa považuje aj akákoľvek fyzická osoba alebo subjekt, ktorá poskytuje priamo alebo prostredníctvom inej osoby pomoc, podporu alebo poradenstvo. Túto pomoc, podporu poradenstvo však musí poskytovať v súvislosti s navrhovaním, ponúkaním na trhu, organizovaním tohto opatrenia, sprístupňovaním na zavedenie alebo s riadením zavedenia oznamovaného opatrenia. Pri tejto osobe je zároveň potrebné, aby vedela alebo by mohla vedieť, vzhľadom na odborné znalosti, poznatky, skúsenosti a chápania a so zreteľom na všetky relevantné skutočnosti, okolnosti a dostupné informácie, že poskytuje takúto pomoc, podporu a poradenstvo. Každá fyzická osoba alebo subjekt, ktorí sú sprostredkovateľmi, sú oprávnení použiť všetky dostupné informácie, odvolať sa na všetky relevantné skutočnosti a okolnosti a ich odborné zhodnotenie ako dôkazy o tom, že nevedeli a ani nemohli vedieť, že sú zapojení do oznamovaného opatrenia. Takéto osoby nie sú sprostredkovateľmi. Ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností preukazujúcich tvrdenie fyzickej osoby alebo subjektu.

Okrem týchto základných definičných znakov sprostredkovateľa, fyzická osoba alebo subjekt sa považujú za sprostredkovateľov ak spĺňajú aspoň jednu z ďalších definičných znakov, ktoré sa viažu buď k rezidencii na daňové účely, ktorú musí mať v členskom štáte; ku stálej prevádzkarni, prostredníctvom ktorej poskytuje služby v súvislosti s cezhraničným opatrením, ktorú musí mať v členskom štáte; ku skutočnosti, že je táto fyzická osoba alebo subjekt založená alebo zriadená podľa právneho poriadku členského štátu alebo sa riadi právnym poriadkom členského štátu alebo ku skutočnosti, že táto fyzická osoba alebo subjekt, je zaregistrovaná v profesijnej organizácii pre právne, daňové alebo obdobné poradenské služby v členskom štáte.

V praktickom živote sprostredkovateľom môžu byť najmä daňoví poradcovia, advokáti, účtovníci a pod., ktorí sú schopní posúdiť daňové ustanovenia právnych poriadkov jednotlivých členských štátov a navrhnúť, ponúknuť, organizovať alebo implementovať cezhraničné opatrenie, ktoré pri splnení charakteristických znakov bude podliehať oznamovaniu. Avšak sprostredkovateľov nemožno presne v texte zákona zadefinovať, lebo sprostredkovateľom je každá fyzická osoba alebo subjekt, ktorý spĺňa definičné znaky sprostredkovateľa. Za určitých okolností to môžu byť napr. aj banky. Hoci banky nie sú oprávnené poskytovať daňové poradenstvo v zmysle zákona o daňových poradcoch, teda nie sú oprávnené vytvárať a ponúkať daňové schémy, avšak môžu podporovať daňové schémy cez poskytovanie bankových činností v podobe vytvárania zahraničných finančných účtov, ako aj v podobe poskytovania investičného poradenstva. Podstatnou otázkou je, či banka má alebo by mohla mať dostatočnú vedomosť o tom, že prostredníctvom finančnej služby poskytuje pomoc, podporu alebo poradenstvo v súvislosti s navrhovaním, ponúkaním na trh, organizovaním, sprístupňovaním na zavedenie alebo s riadením zavedenia oznamovaného opatrenia. Ak finančná inštitúcia, napr. banka, nevie po zohľadnení odborných vedomostí, že je zapojená do oznamovaného opatrenia, v tom prípade nemôže byť považovaná za sprostredkovateľa a nemá povinnosť podať informácie o oznamovanom opatrení príslušnému orgánu SR. Vo všeobecnosti, finančné

inštitúcie zhromažďujú a overujú širokú škálu informácií o svojich klientoch už aj v súčasnosti podľa zákona č. 359/2015 Z. z. a zákona č. 297/2008 Z. z. Finančné inštitúcie by mali vedieť zväziť opodstatnenosť charakteristických znakov uvedených v prílohe č. 1a ohľadne služieb, ktoré poskytujú. Osobitne, charakteristické znaky uvedené v bode II časti D v prílohe č. 1a, ktoré priamo súvisia s bankovými činnosťami.

Písm. e)

V rámci oznamovaného opatrenia môže byť povinným subjektom aj fyzická osoba alebo subjekt definovaný v písmene e) ako používateľ oznamovaného opatrenia. Používateľom oznamovaného opatrenia sa chápe fyzická osoba alebo subjekt podľa § 2 písm. l) zákona č. 442/2012 Z. z. Používateľom sú osoby, ktorým je oznamované opatrenie sprístupnené na zavedenie, ktoré sú pripravené zaviesť oznamovaného opatrenia, alebo ktoré vykonali prvý krok/úkon v súvislosti s týmto opatrením.

Písm. f)

Opatrenie určené pre trh uvedené v písmene f) je opatrenie, ktoré je navrhnuté, ponúknuté alebo pripravené na zavedenie používateľom oznamovaného opatrenia bez podstatného prispôbenia potrebám, požiadavkám používateľa opatrenia. Takýmto opatrením sa však nerozumejú návrhy, informácie alebo odporúčania na vytvorenie oznamovaných opatrení, ktoré sú uvedené vo všeobecnej rovine v knihe, na internetovej stránke a podobne, pretože jeho použitie používateľom je potenciálne a veľmi vzdialené od skutočného využitia používateľom. To znamená, že ide o opatrenie, ktoré nie je vytvorené podľa požiadaviek, potrieb používateľa opatrenia, t.j. nie je šité na mieru konkrétnemu používateľovi.

Písm. g)

Individualizované opatrenie je opatrenie vytvorené podľa požiadaviek, potrieb konkrétneho klienta, t.j. používateľa predmetného opatrenia a teda „je šité na mieru“ konkrétneho používateľa.

## §8b

V odseku 1 je zadaná osoba, ktorá je povinná plniť povinnosti v podobe podávania informácií o oznamovaných opatreniach príslušnému orgánu Slovenskej republiky v zákonom stanovenej lehote. Primárnym povinným subjektom je osoba, ktorá predmetné opatrenie navrhla, ponúkla ho na trhu, organizovala ho, sprístupnila ho na implementáciu alebo riadila jeho implementáciu, alebo osoba, ktorá v súvislosti s týmito činnosťami poskytla pomoc, podporu alebo poradenstvo, t.j. ide o osobu sprostredkovateľa.

Aby sprostredkovateľ bol povinnou osobou, musí ísť o sprostredkovateľa, ktorý nie je viazaný povinnosťou mlčanlivosti ohľadne oznamovaného opatrenia, ktorá vyplýva zo zákona upravujúceho jeho povolanie (napr. zákon č. 78/1992 Zb. o daňových poradcov a Slovenskej komore daňových poradcov, zákon č. 586/2003 Z.z. o advokácii a o zmene a doplnení zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v znení neskorších predpisov a pod.) alebo sa naňho nevzťahuje obdobná povinnosť mlčanlivosti vyplývajúca z právneho poriadku iného členského štátu. Ak sprostredkovateľ má povinnosť zachovávať mlčanlivosť, avšak táto povinnosť mu vyplýva zo zmluvy uzavretej s klientom, táto zmluvná povinnosť ho nezbavuje povinnosti podať príslušnému orgánu zákonom požadované informácie a je naďalej povinnou osobou.

Ak je sprostredkovateľ viazaný zákonnou povinnosťou mlčanlivosti a aj všetci sprostredkovatelia, ktorí sú zapojení do oznamovaného opatrenia, sú viazaní zákonnou

povinnosťou mlčanlivosti ohľadom konkrétneho oznamovaného opatrenia, ktoré ponúkol, navrhol a pod. používateľovi (svojmu klientovi), tak sa povinnou osobou namiesto sprostredkovateľa stáva používateľ oznamovaného opatrenia, na ktorého sa týmto presúva povinnosť podať príslušnému orgánu informácie o oznamovanom opatrení.

Používateľ sa stane povinnou osobou aj v prípade, že si oznamované opatrenie navrhuje sám, bez využitia služieb sprostredkovateľa, tzv. „in-house“, čo je upravené v písmene b) § 8b ods. 3. Pri navrhovaní „in-house“ opatrení používateľ môže využiť svojich právnikov, účtovníkov, daňových expertov, ktorí sú jeho zamestnancami a aj v tomto prípade je povinnou osobou používateľ zamestnávajúci týchto ľudí. Ak si používateľ zmluvne objedná externého sprostredkovateľa – napr. externých právnikov, advokátsku kanceláriu, daňových poradcov a pod. (t.j. nebudú to jeho zamestnanci), v tomto prípade bude povinnou osobou sprostredkovateľ, keďže on cezhraničné opatrenie navrhuje, ponúka, prípadne implementuje a pod. a v tomto prípade pôjde o individualizované opatrenie. Zo samotného používateľa sa stáva povinná osoba aj v prípade, že je oznamované opatrenie síce poskytnuté sprostredkovateľom priamo používateľovi, avšak tento sprostredkovateľ nie je sprostredkovateľom z členského štátu EÚ a teda nespĺňa definíciu sprostredkovateľa podľa § 8a písm. d).

## §8c

### Ods. 1

Odsek 1 upravuje základnú povinnosť povinných osôb, t.j. sprostredkovateľa alebo používateľa, ktorou je povinnosť podať zákonom požadované informácie príslušnému orgánu Slovenskej republiky v lehote stanovenej v zákone.

### Ods. 2

Odsek 2 ustanovuje, kedy je sprostredkovateľ povinný podať informácie o cezhraničných opatreniach príslušnému orgánu Slovenskej republiky.

Ak sprostredkovateľ pôsobí vo viacerých členských štátoch a je povinný podať informácie o cezhraničných opatreniach príslušným orgánom z viacerých členských štátov, príslušnému orgánu Slovenskej republiky bude povinný podať predmetné informácie, ak má sprostredkovateľ na území Slovenskej republiky rezidenciu, stálu prevádzkareň, je v Slovenskej republike zriadený alebo založený, riadi sa jeho právnym poriadkom a je zaregistrovaný v profesijnej organizácii pre právne, daňové alebo poradenské služby v Slovenskej republike. Smernica a teda aj zákon zavádza mechanizmus ako určiť, v ktorom štáte sprostredkovateľ podá informácie. Príslušnému orgánu Slovenskej republiky sprostredkovateľ podá informácie podľa kritérií určených v predmetnom ustanovení.

Sprostredkovateľ podá informácie príslušnému orgánu Slovenskej republiky, ak je sprostredkovateľ rezidentom na daňové účely v Slovenskej republike. Môže sa stať, že sprostredkovateľ bude mať daňovú rezidenciu aj v inom členskom štáte ako v Slovenskej republike, a potom je potrebné, aby podal informáciu o oznamovanom opatrení v jednom z členských štátov, kde má rezidenciu a druhému štátu, kde má sprostredkovateľ rezidenciu, predloží vyhlásenie, že tie isté informácie predložil už príslušnému orgánu iného členského štátu, t.j. bude postupovať podľa § 8c ods. 4. Ak sprostredkovateľ nemá na území Slovenskej republiky rezidenciu na daňové účely a nemá ju ani v žiadnom inom členskom štáte, informácie sprostredkovateľ podá príslušnému orgánu Slovenskej republiky, ak má na území Slovenskej republiky stálu prevádzkareň, prostredníctvom ktorej poskytuje služby v súvislosti s oznamovaným opatrením. Analogicky, podľa stanovených kritérií, sa postupuje aj pri písmenách c) a d).

### Ods. 3

V rámci daného odseku je ustanovená povinnosť podávať informácie o oznamovanom opatrení v rozsahu podľa § 8f oznamovaníu príslušnému orgánu Slovenskej republiky všetkým sprostredkovateľom, ktorí sú zapojení do toho istého oznamovaného opatrenia.

### Ods. 4

Sprostredkovateľ pôsobiaci vo viacerých členských štátoch, ktorý je podľa odseku 2 povinný podať informácie príslušnému orgánu Slovenskej republiky, je od tejto povinnosti podať informácie oslobodený, ak príslušnému orgánu Slovenskej republiky elektronicky predloží dôkaz, t.j. vyhlásenie o tom, že tie isté informácie o oznamovanom opatrení, ktoré mal on podať príslušnému orgánu Slovenskej republiky, už boli podané inému príslušnému orgánu členského štátu. Môže ísť napr. o situácie, ktoré sú rozpísané aj v rámci ods. 2 § 8c, napr. ak sprostredkovateľ je súčasne rezidentom v dvoch členských štátoch a podal informácie o oznamovanom opatrení príslušnému orgánu jedného členského štátu, kde má rezidenciu na daňové účely, tak príslušnému orgánu Slovenskej republiky len predloží elektronické vyhlásenie, že tie isté informácie predložil už príslušnému orgánu iného členského štátu. Zároveň tento odsek 4 nadväzuje aj na odsek 3, v ktorom sa zaviedla povinnosť podať informácie príslušnému orgánu Slovenskej republiky všetkými sprostredkovateľmi, ktorí sú zapojení do toho istého oznamovaného opatrenia, pričom odsek 4 ustanovuje výnimku z tejto povinnosti, resp. oslobodenie od tejto povinnosti. Uvedené znamená, že ak je do toho istého opatrenia zapojených viac sprostredkovateľov, ktorí sú povinnými osobami, vzťahuje sa na nich podľa ods. 3 povinnosť podať príslušnému orgánu SR informácie o oznamovanom opatrení, avšak od tejto povinnosti sú oslobodení, a teda nie sú povinní podať tieto informácie, ak prostredníctvom elektronického vyhlásenia potvrdia, že tieto informácie, ktoré by mali povinnosť oznámiť, už oznámil iný sprostredkovateľ zapojený do toho istého opatrenia.

Sprostredkovateľ podľa predchádzajúceho odseku, teda ods. 3, ktorý by bol inak povinný podať informácie, je od tejto povinnosti oslobodený, ak v súlade s vnútroštátnym právnym poriadkom hodnoverne preukáže (predloží dôkaz), že tie isté informácie, ktoré by mal podať on, podal už iný sprostredkovateľ. Cieľom odseku 4 je aj administratívne odbremeniť sprostredkovateľov, ktorí sú zapojení do toho istého oznamovaného opatrenia a majú o sebe navzájom vedomosť. Umožňuje sa im dohodnúť sa na spoločnom zástupcovi, ktorý elektronicky predloží za seba a aj ostatných zapojených sprostredkovateľov spoločné vyhlásenie, v ktorom preukáže, že tie isté informácie, ktoré by mali títo sprostredkovatelia podať (vrátane neho – t.j. spoločného zástupcu), už boli podané iným sprostredkovateľom. Všetci sprostredkovatelia, ktorí sa dohodli na spoločnom zástupcovi, sú spoločne a nerozdielne zodpovední za predloženie spoločného vyhlásenia. Sprostredkovateľ podľa ods. 3, ktorý elektronicky predložil vyhlásenie preukazujúce, že tie isté informácie už boli podané iným sprostredkovateľ, v predložennom vyhlásení uvedie identifikačné údaje podľa § 8f písmeno a) toho sprostredkovateľa, ktorý už podal tie isté informácie a v prípade spoločného vyhlásenia aj identifikačné údaje tých sprostredkovateľov, v mene ktorých predkladá spoločné vyhlásenie.

Vyhlásenie, ako aj spoločné vyhlásenie, sa má podať v lehote rovnakej, ako je lehota na podanie informácie o oznamovanom opatrení podľa § 8e ods. 1.

### Ods. 5

Odsek 5 ustanovuje, kedy je používateľ povinný podať informácie o cezhraničných opatreniach príslušnému orgánu Slovenskej republiky. Ak používateľ pôsobí vo viacerých členských štátoch a je povinný podať informácie o cezhraničných opatreniach príslušným orgánom z viacerých členských štátov, príslušnému orgánu Slovenskej republiky je povinný podať predmetné informácie, ak má používateľ v Slovenskej republike rezidenciu na daňové účely, stálu

prevádzkareň, ktorá má z oznamovaného opatrenia výhody, má zo zdrojov na území Slovenskej republiky príjem alebo tu vykonáva činnosť.

Smernica a teda aj zákon zavádza mechanizmus ako určiť, v ktorom štáte používateľ podá informácie. Príslušnému orgánu Slovenskej republiky používateľ podá informácie podľa kritérií určených v predmetnom ustanovení. T.j. používateľ podá príslušnému orgánu Slovenskej republiky informácie, ak je používateľ rezidentom na daňové účely v Slovenskej republike. Môže sa stať, že používateľ bude mať daňovú rezidenciu aj v inom členskom štáte ako v Slovenskej republike, a potom je potrebné, aby podal informáciu o oznamovanom opatrení jednému príslušnému orgánu z týchto členských štátov, kde má rezidenciu a príslušnému orgánu druhého štátu, kde má používateľ rezidenciu, predloží vyhlásenie potvrdzujúce to, že tie isté informácie predložil už príslušnému orgánu iného členského štátu. Ak používateľ nemá na území Slovenskej republiky rezidenciu na daňové účely a nemá ju ani v žiadnom inom členskom štáte, používateľ podá informácie príslušnému orgánu Slovenskej republiky, ak má na území Slovenskej republiky stále prevádzkareň, ktorá má z oznamovaného opatrenia výhody. Analogicky, podľa stanovených kritérií, sa postupuje aj pri písmenách c) a d).

#### Ods. 6

Predmetné ustanovenie rieši situáciu, ak existuje viac používateľov, ktorí sú povinnými osobami, teda sú povinné podať informácie o tom istom oznamovanom opatrení. Povinnosť podať informáciu o oznamovanom opatrení príslušnému orgánu Slovenskej republiky má v tomto prípade ten používateľ, ktorý so sprostredkovateľom dohodol oznamované opatrenie. Ak takýto používateľ, ktorý so sprostredkovateľom dohodol oznamované opatrenie, neexistuje v žiadnom členskom štáte EÚ, tak príslušnému orgánu Slovenskej republiky podáva informácie ten používateľ, ktorý riadi zavedenie oznamovaného opatrenia. Informácie podáva v prvom rade vždy ten používateľ, ktorý so sprostredkovateľom dohodol oznamované opatrenie. Až keď takýto používateľ nie je, tak sa povinnosť podať informácie presúva na používateľa, ktorý riadi zavedenie oznamovaného opatrenia. Napr. ak používateľ A riadil zavedenie oznamovaného opatrenia, ale používateľ B bol ten, ktorý so sprostredkovateľom dohodol oznamované opatrenie, informácie je príslušnému orgánu Slovenskej republiky povinný podať sprostredkovateľ B.

#### Ods. 7

Používateľ pôsobiaci vo viacerých členských štátoch, ktorý je podľa odseku 5 povinný podať informácie príslušnému orgánu Slovenskej republiky, je od tejto povinnosti podať zákonom požadované informácie o oznamovanom opatrení príslušnému orgánu Slovenskej republiky oslobodený, ak príslušnému orgánu Slovenskej republiky elektronicky predloží vyhlásenie o tom, že tie isté informácie o oznamovanom opatrení, ktoré mal on podať príslušnému orgánu Slovenskej republiky, už ním boli podané príslušnému orgánu iného členského štátu. Môže ísť napr. o situácie, ktoré sú rozpísané aj v rámci § 8c ods. 5, napr. ak používateľ je súčasne rezidentom na daňové účely v dvoch členských štátoch a podal informácie o oznamovanom opatrení príslušnému orgánu jedného členského štátu, kde má rezidenciu na daňové účely. Zároveň tento odsek nadväzuje na odsek 6, v ktorom sa vyriešila situácia, ktorý používateľ má podať informácie o oznamovanom opatrení príslušnému orgánu Slovenskej republiky, ak existuje viac používateľov oznamovaného opatrenia, ktorí sú povinnými osobami a teda majú povinnosť podávať informácie príslušnému orgánu Slovenskej republiky. Používateľ podľa odseku 6, ktorý by bol inak povinný podať informácie, je od tejto povinnosti oslobodený, ak v súlade s vnútroštátnym právnym poriadkom SR hodnoverne preukáže (tým, že elektronicky

predloží vyhlásenie), že tie isté informácie, ktoré by mal podať on, podal príslušnému orgánu už iný používateľ opatrenia. Ak existuje viac používateľov, ktorí sú povinní podať informácie o tom istom oznamovanom opatrení a majú o sebe vedomosť, že sú zapojení do toho istého oznamovaného opatrenia, tak títo používatelia sa môžu rovnako ako sprostredkovatelia podľa ods. 4 dohodnúť a zvoliť si spoločného zástupcu a podať spoločné vyhlásenie. Používateľ podľa ods. 6, ktorý predložil vyhlásenie preukazujúce, že tie isté informácie už boli podané iným používateľom, musí v predloženej vyhlásení uviesť identifikačné údaje v rozsahu podľa § 8f písmeno a) toho používateľa, ktorý už podal tie isté informácie. Obsah spoločného vyhlásenia podľa ods. 7 je obdobný ako obsah spoločného vyhlásenia podľa ods. 4. Vyhlásenie, ako aj spoločné vyhlásenie, sa má podať v lehote rovnakej, ako je lehota na podanie informácie o oznamovanom opatrení podľa § 8e ods. 5.

#### Ods. 8

Vzor elektronických vyhlásení a spoločných vyhlásení v presne stanovenej štruktúrovanej podobe, ktoré sprostredkovateľ, používateľ alebo spoločný zástupca predkladajú príslušnému orgánu, t.j. Finančnému riaditeľstvu SR, zverejní Finančné riaditeľstvo SR na svojom webovom sídle.

#### §8d

Tento paragraf upravuje situáciu, keď je do oznamovaného opatrenia zapojený sprostredkovateľ, ktorý je viazaný povinnosťou mlčanlivosti ohľadne oznamovaného opatrenia, ktorá vyplýva z právnych predpisov upravujúcich jeho povolanie. Ak je do cezhraničného opatrenia zapojený takýto sprostredkovateľ a zároveň sa na danom opatrení podieľa aj iný sprostredkovateľ, zákon tomuto prvému sprostredkovateľovi, ukladá povinnosť bez zbytočného odkladu informovať ďalšieho sprostredkovateľa zúčastneného na oznamovanom opatrení o jeho povinnosti podať informácie o oznamovanom opatrení v rozsahu podľa § 8f príslušnému orgánu Slovenskej republiky. Ak všetci sprostredkovatelia zapojení do oznamovaného opatrenia sú viazaní zákonnou povinnosťou zachovávanía mlčanlivosti alebo žiadny ďalší sprostredkovateľ sa na cezhraničnom opatrení nezúčastňuje, resp. sprostredkovateľ s povinnosťou zachovávanía mlčanlivosti nemá vedomosť o žiadnom inom sprostredkovateľovi, tak tento sprostredkovateľ, je povinný bez zbytočného odkladu informovať používateľa o jeho povinnosti podať zákonom požadované informácie príslušnému orgánu Slovenskej republiky. Zároveň je povinný poskytnúť mu všetky informácie o oznamovanom opatrení, ktoré používateľ potrebuje na riadne a včasné splnenie povinnosti, t.j. vyplnenie elektronického formulára a elektronické podanie informácií o oznamovanom opatrení, ktoré využíva, príslušnému orgánu Slovenskej republiky. Môže nastať situácia, keď sprostredkovateľ viazaný zákonnou povinnosťou zachovávanía mlčanlivosti informuje ďalšiu fyzickú osobu alebo subjekt v poradí, ktorého považuje za sprostredkovateľa. Ak táto fyzická osoba alebo subjekt pri zohľadnení svojich odborných vedomostí nevie o svojom zapojení do oznamovaného opatrenia, tak takáto osoba alebo subjekt nespĺňa definíciu sprostredkovateľa a na túto osobu sprostredkovateľ viazaný zákonnou povinnosťou zachovávanía mlčanlivosti nemôže preniesť povinnosť podať informácie o oznamovanom opatrení. V tomto prípade je sprostredkovateľ, ktorý je viazaný zákonnou povinnosťou zachovávanía mlčanlivosti, povinný informovať ďalšieho sprostredkovateľa v poradí, a ak takýto nie je alebo sú všetci viazaní zákonnou povinnosťou zachovávanía mlčanlivosti, tak priamo používateľa oznamovaného opatrenia.

## §8e

Predmetný paragraf ustanovuje, v akej lehote sú povinné osoby splniť svoju povinnosť podať zákonom požadované informácie o oznamovanom opatrení príslušnému orgánu Slovenskej republiky. Sprostredkovateľ, ktorý je povinnou osobou, je povinný splniť svoju povinnosť podať informácie príslušnému orgánu do 30 dní odo dňa, ktorý nasleduje po dni, keď oznamované opatrenie sprístupní na zavedenie, je pripravené na zavedenie alebo odo dňa keď sa uskutočnil prvý krok/úkon pri zavedení oznamovaného opatrenia a to podľa toho, ktorý deň nastane skôr. 30-dňová lehota na splnenie povinnosti sa vzťahuje aj na sprostredkovateľa, ktorý vedel, alebo mal vedieť, že sa zaviazal poskytnúť priamo alebo prostredníctvom tretej osoby pomoc, podporu alebo poradenstvo v súvislosti s navrhovaním, ponúkaním na trhu, organizovaním tohto opatrenia, sprístupňovaním na zavedenie alebo s riadením jeho zavedenia. Táto lehota sa počíta odo dňa nasledujúceho po dni, keď poskytol priamo alebo prostredníctvom iných osôb pomoc, podporu alebo poradenstvo v súvislosti s daným oznamovaným opatrením.

Okrem tejto 30 dňovej lehoty je sprostredkovateľ, ktorý je povinnou osobou, povinný predkladať príslušnému orgánu Slovenskej republiky pravidelné správy o opatreniach určených pre trh. Tieto pravidelné správy predkladá len vtedy, ak od predloženia poslednej správy má k dispozícii aktualizované informácie podliehajúce oznamovaniu, ktoré sú nové oproti už podaným informáciám zakotvených v poslednej predloženej správe. Túto povinnosť si daný sprostredkovateľ musí splniť do 30 dní od posledného dňa 3-mesačnej lehoty na podanie pravidelnej správy.

Ak sa povinnosť podať informácie o cezhraničných opatreniach príslušnému orgánu prenesie na používateľa opatrenia, ktorý sa stane povinnou osobou, je povinný podať príslušnému orgánu Slovenskej republiky informácie o oznamovaných opatreniach do 30 dní odo dňa nasledujúceho po dni, keď sa oznamované opatrenie sprístupní používateľovi na zavedenie, keď je pripravené na zavedenie zo strany používateľa alebo keď sa vo vzťahu k používateľovi uskutočnil prvý krok vo vykonávaní takého opatrenia a to podľa toho, ktorý deň nastane skôr – ten deň sa následne stáva rozhodným pre počítanie lehoty.

## §8f

Povinné osoby podľa zákona majú povinnosť podávať zákonom požadované informácie o oznamovaných opatreniach príslušnému orgánu Slovenskej republiky. Tieto zákonom požadované informácie sú ustanovené v tomto paragrafe v písmenách a) až h).

V písmene a) sa vyžadujú od povinných osôb informácie o identifikačných údajoch sprostredkovateľov a používateľov. V prípade právnickej osoby sa pod identifikačnými údajmi rozumie obchodné meno alebo názov, daňové identifikačné číslo, tzv. „DIČ“, ak bolo pridelené, rezidencia na daňové účely. V prípade fyzickej osoby sa pod identifikačnými údajmi rozumie meno, priezvisko, dátum a miesto narodenia a rezidencia na daňové účely. Tieto identifikačné údaje sa budú vyžadovať aj v prípade závislých osôb používateľa, ak budú zapojené do oznamovaného opatrenia.

Písmeno b) vyžaduje uvedenie podrobných údajov o charakteristických znakoch uvedených v prílohe č. 1a, na základe ktorých sa usúdilo, že môže ísť o oznamované opatrenie. Môže byť splnený napr. test hlavného účelu, ktorého cieľom je dosiahnutie daňového zvýhodnenia, alebo osobitný znak týkajúci sa transferového oceňovania alebo výmeny informácií a konečného vlastníka príjmov a pod.



Zatiaľ čo sa v písmene b) uviedli len údaje o charakteristických znakoch, na základe ktorých cezhraničné opatrenie podlieha oznamovaniu, v písmene c) sa už vyžaduje uvedenie obsahu opatrenia a jeho jednotlivých krokov s uvedeným názvom predmetného oznamovaného opatrenia, ak je známy. V rámci obsahu oznamovaného opatrenia sa má poskytnúť aj všeobecný opis opatrenia a jeho jednotlivých krokov tak, aby sa nevyzradili skutočnosti chránené obchodným, priemyselným alebo profesijným tajomstvom a aby sa nevyzradil obchodný postup alebo informácie, ktorých zverejnenie by bolo v rozpore so záujmami verejného poriadku.

Pri podávaní informácií príslušnému orgánu Slovenskej republiky je jedným z ďalších povinných údajov zakotvených v písmene d) uvedenie dňa, kedy sprostredkovateľ alebo používateľ uskutočnil prvý krok/úkon pri zavedení cezhraničného oznamovaného opatrenia.

Pri oznamovanom opatrení je potrebné uviesť príslušné ustanovenia vnútroštátnych predpisov konkrétnych štátov, na ktorých je predmetné oznamované opatrenie založené.

V písmene f) sa zákonom vyžadujú informácie o hodnote oznamovaného opatrenia. Pojem „hodnota“ sa vzťahuje na hodnotu transakcie a presný význam hodnoty závisí od konkrétneho typu cezhraničného opatrenia. Hodnota môže predstavovať napr. výšku protiplnenia alebo registrovaného kapitálu. Nejde o hodnotu daňovej úspory (nie je prepočítané daňovou sadzbou). Keďže sa môže stať, že hodnotu oznamovaného opatrenia nebude možné presne kvantifikovať, aj v tomto prípade je potrebné uviesť aspoň predpokladanú hodnotu oznamovaného opatrenia.

Keďže opatrenie, ktoré sa oznamuje príslušným orgánom členským štátom musí byť cezhraničné, je zrejmé, že v rámci toho cezhraničného opatrenia bude figurovať viacero členských štátov. Preto je pri podávaní informácií potrebné podať príslušnému orgánu Slovenskej republiky informáciu o všetkých členských štátoch, na ktoré sa oznamované opatrenie môže vzťahovať.

Oznamované opatrenie môžu využívať aj viaceré osoby a aj v iných členských štátoch a preto sa v rámci ustanovenia v písmene h) vyžaduje podanie informácií o identifikácii tejto ďalšej osoby, ako aj uvedenie členských štátov, s ktorými je táto osoba spojená.

Zákon vyžaduje aj iné údaje o sprostredkovateľoch, používateľoch a oznamovanom opatrení, ktoré bude bližšie definovať vykonávacie nariadenie k smernici Rady (EÚ) 2018/822.

## § 8g

Ustanovenie upravuje výšku sankcie za nesplnenie povinnosti podať informácie, vyhlásenie alebo spoločné vyhlásenie v zákonom požadovanom rozsahu a lehote. Daňový úrad je pri nesplnení vyššie uvedenej povinnosti oprávnený uložiť pokutu do 30 000 eur, a to aj opakovane. Daňový úrad pri určovaní výšky pokuty prihliada na rôzne skutočnosti, napr. na hodnotu oznamovaného opatrenia, na závažnosť, na trvanie protiprávneho stavu, následky protiprávneho stavu a pod. Keďže zákon č. 442/2012 Z. z. pri kontrole dodržiavania povinností odkazuje na zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní, daňový úrad v zmysle § 155 ods. 4 predmetného zákona pri určovaní výšky pokuty prihliada na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu.

## § 8h

Ustanovenie § 8h zakotvuje formát, v akom je povinná osoba povinná podať zákonom požadované informácie príslušnému orgánu Slovenskej republiky. Predmetný formát na podávanie informácií bude uverejnený na webovom sídle Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky.

Príslušný orgán, ktorému povinné osoby zasielajú zákonom požadované informácie, oznámi tieto pozbierané informácie príslušným orgánom všetkých ostatných členských štátov prostriedkami automatickej výmeny informácií a to do 30 dní od posledného dňa kalendárneho štvrtého roka, v ktorom boli informácie podľa § 8f podané povinnou osobou príslušnému orgánu.

Príslušným orgánom Slovenskej republiky, ktorý kontroluje dodržiavanie povinností v súvislosti s oznamovaným opatrením, je Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky alebo daňový úrad. Pri kontrole dodržiavania povinností podľa § 8a – 8h sa postupuje podľa zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok).

### **K bodu 2 – § 20 ods. 3**

Príslušný orgán Slovenskej republiky podľa § 20 ods. 3 oznamuje Európskej komisii každý rok ročné hodnotenie efektívnosti a dosiahnuté výsledky automatickej výmeny informácií o určitých kategóriách príjmov a aj informácií o záväzných stanoviskách. Smernica Rady (EÚ) 2018/822, tzv. DAC 6, ktorá sa transponuje týmto zákonom, tiež vyžaduje každoročné oznamovanie hodnotenia efektívnosti a dosiahnuté výsledky automatickej výmeny informácií o oznamovaných opatreniach. Z uvedeného dôvodu bolo potrebné už k uvedeným §7 a 8 doplniť aj paragrafy, ktorými sa preberá smernica tzv. DAC 6, t.j. § 8a až 8h.

### **K bodu 3 - § 22e ods. 1**

Do zákona sa vkladá povinnosť základného subjektu, ktorý je rezidentom na daňové účely v Slovenskej republike, oznámiť príslušnému orgánu Slovenskej republiky názov nadnárodnej skupiny podnikov a názov hlavného materského subjektu z dôvodu jednoznačnej identifikácie nadnárodnej skupiny podnikov a materského subjektu. Návrh vychádza z aplikačnej praxe.

### **K bodu 4 - § 22e ods. 2**

Z dôvodu zosúladenia odsekov 1 a 2 v § 22e z pohľadu základných subjektov, ktoré nie sú rezidentmi v Slovenskej republike sa v odseku 2 objasnilo, že ide o základný subjekt, ktorý je rezidentom na daňové účely v Slovenskej republike. V dôsledku doplnenia ods. 1 v § 22e o názov nadnárodnej skupiny podnikov a názov hlavného materského subjektu, bolo potrebné doplniť uvedené z dôvodu zosúladenia aj do predmetného ods. 2.

### **K bodu 5 - § 22e ods. 3**

Predmetné ustanovenie vychádza zo skúseností vyplývajúcich z aplikačnej praxe. Za zmenu skutočnosti je potrebné považovať aj zánik povinnosti podať oznámenie podľa § 22e ods. 1 a ods. 2. Je potrebné zabezpečiť informovanosť finančnej správy nie len v prípade skutočností

vedúcich k vzniku, ale aj vedúcich k zániku povinnosti podať oznámenie podľa § 22e ods. 1 a ods. 2.

### **K bodu 6 - § 22f ods. 1**

Vzhľadom k tomu, že bola v § 8c zakotvená skratka „finančné riaditeľstvo“, bolo potrebné aj v tomto ustanovení zaviesť predmetnú skratku. Predmetné ustanovenie zároveň vychádza zo skúseností vyplývajúcich z aplikačnej praxe. Účelom vloženia predmetného ustanovenia je zabezpečenie toho, aby postup doručovania elektronickými prostriedkami vo formáte uverejnenom na webovom sídle FR SR podľa prvej vety predmetného ustanovenia uplatňoval rovnako aj pre podávanie oznámení základným subjektom podľa § 22e ods. 1 a 2.

### **K bodu 7 - § 22f ods. 4**

Vzhľadom k tomu, že bola v § 8c zakotvená skratka „finančné riaditeľstvo“, bolo potrebné aj v tomto ustanovení zaviesť predmetnú skratku.

### **K bodu 8 - § 23**

Zakotvením nového odseku 2 do § 23 sa spresňuje, že sa zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších právnych predpisov primerane použije a uplatní pri automatickej výmene informácií zakotvenej v tomto zákone. Uvedené sa týka predovšetkým procesných oblastí upravených v daňovom poriadku.

### **K bodu 9 – § 24c**

Odsek 1 zakotvuje informáciu o prvom oznámení informácií príslušného orgánu Slovenskej republiky príslušným orgánom ostatných členských štátov. Prvé informácie ostatným príslušným orgánom členských štátov oznámi príslušný orgán Slovenskej republiky do 31. októbra 2020. 31. október 2020 predstavuje jeden mesiac od konca štvrťroka, v ktorom boli prvýkrát podané informácie povinnými osobami príslušnému orgánu Slovenskej republiky. Zákon je účinný od 1. júla 2020. Júl, august, september predstavujú štvrťrok, po ktorom do jedného mesiaca príslušný orgán Slovenskej republiky oznámi prvýkrát tieto informácie príslušným orgánom ostatných členských štátov. Následne sa automatická výmena informácií stále medzi príslušnými orgánmi členských štátov stále uskutočňuje v daných intervaloch, t.j. do jedného mesiaca od posledného dňa štvrťroka.

Povinné osoby, ktoré vykonali prvý krok v implementácii cezhraničného opatrenia odo dňa nadobudnutia účinnosti smernice DAC 6, t.j. od 25. júna 2018 do 30. júna 2019, tak sú povinné informácie o týchto oznamovaných opatreniach podať príslušnému orgánu Slovenskej republiky do 31. augusta 2020.

### **K bodu 10 – príloha č. 1a k zákonu č. 442/2012 Z.z.**

Predmetná príloha upravuje charakteristické znaky, ktorými je vlastnosť, prvok, aspekt cezhraničného opatrenia, ktorý môže predstavovať riziko vyhýbania sa daňovým povinnostiam, resp. riziko vyhýbania sa plateniu daní. Cezhraničné opatrenie podlieha oznamovaniu, ak je splnený aspoň jeden tento znak.

## Bod I.

Všeobecné a aj niektoré osobitné charakteristické znaky sa môžu zohľadniť, až keď vyhovujú testu hlavného účelu. T.j. test hlavného účelu je podmieňujúcim faktorom na použitie všeobecných a niektorých osobitných charakteristických znakov. Test hlavného účelu je naplnený, ak je možné určiť, že hlavným alebo jedným z hlavných účelov cezhraničného opatrenia, je získanie daňovej výhody, pričom túto daňovú výhodu môže osoba využívajúca predmetné cezhraničné opatrenia odôvodnene očakávať, vzhľadom na všetky relevantné skutočnosti a okolnosti.

## Bod II. časť A.

Všeobecné charakteristické znaky upravené v časti A sa zohľadnia, len ak vyhovujú testu hlavného účelu, ktorého podstatou je získanie daňového zvýhodnenia, ako hlavného alebo jedného z hlavných účelov cezhraničného opatrenia. Všeobecné charakteristické znaky prepojené na test hlavného účelu podľa časti A zahŕňajú 3 charakteristické znaky, a to charakteristický znak dôvernosti, odmeny a štandardizovanosti.

Charakteristický znak dôvernosti je naplnený, ak sa používateľ cezhraničného opatrenia zmluvne zaviazal zachovať dôvernosť o možnosti získania daňového zvýhodnenia prostredníctvom cezhraničného opatrenia, t.j. nepreziadiť spôsob získania daňovej výhody prostredníctvom predmetného opatrenia inému sprostredkovateľovi alebo správcovi dane, t.j. príslušnému orgánu Slovenskej republiky alebo príslušným orgánom iných členských štátov.

Charakteristický znak odmeny je cezhraničným opatrením naplnený v prípade splnenia jednej z podmienok, a to že sprostredkovateľ má nárok na odmenu za navrhnutie, organizovanie, implementáciu a pod. cezhraničného opatrenia a táto odmena sa odvíja od výšky daňovej výhody, ktorá vyplynula a je priamo spojená s cezhraničným opatrením. Táto odmena môže byť určená aj podľa toho, či sa skutočne dosiahla daňová výhoda prostredníctvom cezhraničného opatrenia. Ak by sa daňová výhoda nedosiahla, tak by bol sprostredkovateľ povinný vrátiť celú odmenu alebo jej časť, podľa toho aká časť daňovej výhody sa ne/dosiahla. Ak by sa dosiahla len časť daňovej výhody, tak by sprostredkovateľ vrátil časť dohodnutej odmeny a ak by sa daňová výhoda vôbec nedosiahla, tak by sprostredkovateľ nemal nárok na odmenu, resp. by ju celú musel vrátiť.

A tretím charakteristickým znakom, ktorý možno zohľadniť pri cezhraničnom opatrení, len ak spĺňa aj test hlavného účelu, je charakteristický znak štandardizovanosti, čo znamená, že cezhraničné opatrenie obsahuje štandardizované kroky/dokumentáciu, ktorá je určená viac ako jednému používateľovi.

## Bod II. časť B

Osobitné charakteristické znaky uvedené v časti B, ktorými sú znak využitia strát, znak zmeny charakteru príjmu a znak kruhových transakcií, možno zohľadniť pri určovaní toho, či cezhraničné opatrenie podlieha oznamovaniu alebo nie, len ak spĺňa aj test hlavného účelu, ktorý je upravený v bode I.

Ak používateľ, ktorý je účastníkom cezhraničného opatrenia uskutoční kroky pozostávajúce z nadobudnutia spoločnosti, ktorá je vykazuje stratu, ukončenia jej hlavnej činnosti a využitia jej straty na zníženie vlastnej daňovej povinnosti, charakteristický znak využitia strát je týmto naplnený. Tento znak je naplnený aj pri presune strát do iného štátu alebo zrýchlenia využívania týchto strát.

Ak používateľ, ktorý je účastníkom konania uskutoční prostredníctvom cezhraničného opatrenia zmenu charakteru príjmu na taký typ príjmu, ktorý bude zdanený nižšou sadzbou dane, nebude predmetom dane alebo bude oslobodeným od dane, tak takéto cezhraničné opatrenie naplní osobitný charakteristický znak zmeny charakteru príjmu.

Ak opatrenie zahŕňa také transakcie, ktorých výsledkom je tzv. „round-tripping“, t.j. spätný obeh majetku v kruhu, prostredníctvom zapojenia sprostredkovateľov bez inej hlavnej ekonomickej funkcie alebo prostredníctvom navzájom kompenzujúcich, rušiacich započítavajúcich transakcií, resp. transakcií s podobnými vlastnosťami, tak uvedené cezhraničné opatrenie napĺňa charakteristický znak kruhových transakcií. Kruhové transakcie vedú k neprehľadnému toku majetku a nakladania s majetkom cez sieť fiktívnych subjektov.

#### Bod II. časť C

Cezhraničné opatrenie, ktorého podstata spočíva v zahrnutí odpočítateľných platieb medzi závislými osobami napĺňa charakteristický znak odpočítania výdavku (nákladu) bez zahrnutia do príjmu (výnosu), ak príjemca platby nie je rezidentom na daňové účely v žiadnom štáte. Tento znak je naplnený aj vtedy, ak sú v cezhraničnom opatrení zahrnuté odpočítateľné platby medzi závislými osobami a príjemca platby je rezidentom na daňové účely v určitom štáte. Tento štát, ktorého je rezidentom, však nemá zavedenú žiadnu daň z príjmov právnických osôb alebo má zavedenú takúto daň, avšak jej sadzba je nulová alebo takmer nulová. Môže ísť aj o štát, v ktorom je príjemca platby rezidentom na daňové účely, a na území ktorého sa na platbu uplatňuje úplné oslobodenie od dane alebo preferenčný daňový režim. Vo všetkých týchto prípadoch musí byť súčasne naplnený aj test hlavného účelu a bez splnenia testu tieto prvky uvedeného znaku nie je možné zohľadniť a ich samotné splnenie nemôže znamenať, že opatrenie napĺňa test hlavného účelu. Test hlavného účelu nemusí byť súčasne naplnený, ak by bol príjemca platby rezidentom na daňové účely v určitom štáte a tento štát sa uvádza v zozname nespolupracujúcich štátov na daňové účely vydaných EÚ alebo v rámci OECD. Zoznamom EÚ nespolupracujúcich štátov sa myslí EÚ zoznam nespolupracujúcich jurisdikcií na daňové účely, ktorý schvaľuje Rada ministrov Ecofin a zverejňuje sa v Úradnom vestníku EÚ.

Ak sa odpisy toho istého majetku, uplatňujú vo viac ako jednej jurisdikcii, cezhraničné opatrenie obsahujúce tieto aspekty viacnásobného odpisovania je predmetom oznamovania bez toho, aby muselo zároveň naplniť aj test hlavného účelu.

Rovnako ako v predchádzajúcej vete cezhraničné opatrenie podlieha oznamovaniu, ak využíva nárok na zamedzenie dvojitého zdanenia toho istého príjmu alebo majetku.

Cezhraničné opatrenie zahŕňajúce prevody majetku medzi štátmi a rozdiel v ocenení protiplnenia za tento majetok je v týchto štátoch významný, tak také cezhraničné opatrenie, napĺňa osobitný charakteristický znak významného rozdielu pri ocenení protiplnenia, ktorý možno zohľadniť bez potreby naplnenia testu hlavného účelu. Závislé osoby sú definované v § 2 písm. n) a písm. o) zákona č. 595/2003 Z. z. v znení neskorších právnych predpisov.

#### Bod II. časť D

Automatická výmena informácií o finančných účtoch podľa zákona č. 359/2015 Z. z. o automatickej výmene informácií o finančných účtoch na účely správy daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov alebo podľa dohôd s tretími krajinami, ktoré rovnako ustanovujú povinnosť oznamovania a výmeny informácií o finančných účtoch môže byť narušená využitím neexistencie takých právnych predpisov alebo dohôd, ktoré by zakotvovali povinnosti oznamovania. Ak cezhraničné opatrenie narúša vyššie uvedené povinnosti alebo využíva neexistenciu takýchto predpisov alebo dohôd, tak napĺňa charakteristický znak podľa bodu II časti D ods. 1 a podlieha oznamovaniu, pričom nemusí byť splnený test hlavného účelu. Cezhraničné opatrenie s takýmto efektom zahŕňa použitie finančného účtu, finančného produktu, investícií, ktoré nie sú alebo vytvárajú dojem, že nie sú finančným účtom, ale v skutočnosti majú všetky prvky charakteristické pre finančný účet. Tento znak spĺňa aj opatrenie, v rámci ktorého dochádza pri prevode finančných účtov alebo majetku k využitiu štátov, ktoré so štátom, v ktorom je používateľ rezidentom na daňové účely, nie sú vo vzťahu, v rámci ktorého by medzi nimi dochádzalo k automatickej výmene informácií o finančných účtoch.

Cezhraničné opatrenie naplňajúce charakteristický znak podľa bodu II časti D obsahuje aj zmenu klasifikácie príjmu alebo kapitálu, majetku, alebo zmenu finančnej inštitúcie alebo finančného účtu s tým účelom, aby nepodliehali automatickej výmene informácií o finančných účtoch. Ak cezhraničné opatrenie zahŕňa využívanie takých právnických osôb alebo takých právnych usporiadaní alebo účtov, ktorými sa eliminuje, alebo sa vytvára dojem, že sa eliminuje oznamovanie jedného alebo viacerých majiteľov účtu alebo ovládajúcich osôb v rámci automatickej výmene informácií tak je naplnený osobitný charakteristický znak a cezhraničné opatrenie podlieha oznamovaniu príslušnému orgánu Slovenskej republiky. Cezhraničné opatrenie narúšajúce postupy hĺbkového preverovania alebo využívajúce slabé miesta v postupoch hĺbkového preverovania, ktoré používajú finančné inštitúcie pri plnení povinností oznamovania informácií o finančných účtoch spĺňa charakteristický znak v časti D bez potreby splnenia testu hlavného účelu. Tento charakteristický znak bez potreby splnenia testu hlavného účelu spĺňa aj také cezhraničné opatrenie, ktoré využíva štáty s nízkou úrovňou presadzovania a dodržiavania právnych predpisov v oblasti ochrany pred legalizáciou príjmov z trestnej činnosti alebo štáty s nedostatočnými požiadavkami na transparentnosť právnických osôb alebo právnych usporiadaní.

Pri charakteristickom znaku v bode II časti D ods. 1 písm. b) je podstatnou črtou prevod účtov alebo majetku do štátov, ktoré nie sú viazané automatickou výmenou informácií o finančných účtoch. Ministerstvo financií SR zverejní na svojom webovom sídle zoznam štátov, ktoré sú viazané automatickou výmenou informácií o finančných účtoch vždy ku koncu kalendárneho roka. Štáty, ktoré nebudú uvedené v tomto zozname, nie sú viazané automatickou výmenou informácií o finančných účtoch, a prevodom finančného účtu alebo majetku do takéhoto štátu by reálne hrozila strata informácií o predmetnom finančnom účte alebo finančnom majetku z dôvodu ich neoznamovania príslušnému orgánu. Takýmto prevodom sa nerozumie každý pohyb, resp. prevod finančných prostriedkov (teda majetku) do štátu, s ktorým nie je zabezpečená automatická výmena informácií, teda nepatria sem rutinné bankové služby. Predmetný charakteristický znak je potrebné skúmať v úzkej súvislosti s pravidlami proti praniu špinavých peňazí a boja proti terorizmu v zmysle zákona č. 297/2008 Z. z. v znení neskorších predpisov.

Charakteristické znaky podľa bodu II časti D majú za cieľ zachytiť také oznamované opatrenia (schémy), ktorých cieľom je vyhnúť sa oznamovaniu finančných účtov v rámci automatickej výmene informácií o finančných účtoch a vyhnúť sa identifikácii skutočného vlastníctva. Automatickou výmenou informácií o finančných účtoch sa rozumie systematické oznamovanie vopred určených informácií o rezidentoch členských štátov alebo o rezidentoch zmluvných štátov príslušnému orgánu členského štátu alebo príslušnému orgánu zmluvného štátu, bez predchádzajúcej žiadosti a vo vopred určených časových intervaloch.

Charakteristický znak skrytého/ netransparentného skutočného vlastníctva je naplnený, ak cezhraničné opatrenie zahŕňa netransparentný reťazec právneho alebo skutočného vlastníctva s využitím subjektov, ktoré musia kumulatívne splniť podmienky stanovené v písmenách a) až c).

#### Bod II. časť E

V bode II časti E sú upravované charakteristické znaky, ktoré predstavujú všeobecné odklonenie od základných pravidiel a princípov transferového oceňovania. Ak v rámci predmetného cezhraničného opatrenia dochádza k využívaniu unilaterálnych pravidiel bezpečného prístavu, t.j. cezhraničné opatrenie zahŕňa určenie transferových cien na základe osobitných pravidiel, tak je naplnený charakteristický znak, ktorý určuje že dané opatrenie podlieha oznamovaniu. Bezpečný prístav je definovaný v kapitole IV, časti E v Smernici OECD o transferovom oceňovaní pre nadnárodné spoločnosti a správu daní (edícia z roku 2017, str. 204 – 214). Bezpečný prístav v režime transferového oceňovania je inštitút, ktorý sa

aplikuje na vymedzenú skupinu daňovníkov alebo transakcií a tak znižuje u konkrétnych daňovníkov požiadavky na rozsah plnenia určitých povinností, ktoré sú inak uložené štátom v rámci jeho všeobecných pravidiel transferového oceňovania. Vo všeobecnosti ide o zjednodušený prístup, ktorý má za cieľ znížiť administratívnu náročnosť a vyvolané náklady zdanenia pre vybrané subjekty, ktoré sú jednoznačne zadefinované štátom určenými pravidlami. Keďže ide o jednostranne uplatňované pravidlo, v praxi v cezhraničných situáciách môže dochádzať situáciám nežiaducej daňovej optimalizácie prostredníctvom dvojitého nezdanenia príjmu, prípadne deklarovania príjmu, ktorý nie je v súlade s princípom nezávislého vzťahu a pod.

Ťažko oceníteľným nehmotným majetkom sa rozumie nehmotný majetok alebo právo na nehmotný majetok, v súvislosti s ktorým v čase ich prevodu medzi závislými osobami neexistujú žiadne spoľahlivé porovnateľné údaje a v čase, keď sa transakcia uzavrela, sú odhady budúcich peňažných tokov alebo očakávané príjmy, ktoré sa majú získať z prevádzaného nehmotného majetku, alebo predpoklady použité pri ohodnocovaní nehmotného majetku veľmi neisté. Preto je v čase prevodu ťažké predpovedať úroveň konečného prospechu, ktorý má vyplynúť z nehmotného majetku.

Charakteristický znak vnútrogrupinových cezhraničných presunov v rámci cezhraničného opatrenia je naplnený ak zahŕňajú cezhraničný presun funkcií, rizík alebo prevod majetku v rámci skupiny a ak odhadované ročné zisky prevodcu alebo prevodcov pred zdanením a úrokmi (EBIT) počas trojročného obdobia po presune alebo prevode predstavujú menej ako 50 % odhadovaných ročných ziskov pred zdanením a úrokmi (EBIT) takého prevodcu alebo prevodcov v prípade, že by sa presun alebo prevod neuskutočnil. Napr. spoločnosť presunie funkcie, riziká alebo prevedie majetok a už nebude realizovať všetky činnosti, ktoré uskutočňovala pred presunom funkcií, rizík alebo prevodom majetku. Nedosiahne taký zisk, aký by dosahovala pred presunom funkcií, rizík alebo prevodom majetku. Jej zisk za niektoré služby, ktoré vykonáva ako dcérska spoločnosť, t.j. po presune funkcií, rizík alebo po prevode majetku, môže byť nižší ako 50 % odhadovaného zisku pred zdanením a úrokmi (EBIT).

#### **K bodu 11 – príloha č. 2 k zákonu č. 442/2012 Z. z.**

Uvedeným bodom sa vypúšťa zo zoznamu preberaných právne záväzných aktov Európskej únie smernica, ktorá už nie je účinná. Ide o smernicu Rady 2003/48/ES z 3. júna 2003 o zdaňovaní príjmu z úspor v podobe výplaty úrokov (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ, kap. 9/zv. 1, Ú. v. EÚ L 157, 26. 6. 2003) v znení smernice Rady 2004/66/ES z 26. apríla 2004 (Ú. v. EÚ L 168, 1. 5. 2004), rozhodnutia Rady 2004/587/ES z 19. júla 2004 (Ú. v. EÚ L 257, 4. 8. 2004) a smernice Rady 2006/98/ES z 20. novembra 2006 (Ú. v. EÚ L 363, 20. 12. 2006)

#### **K bodu 12 – príloha č. 2 k zákonu č. 442/2012 Z. z.**

Uvedeným bodom sa dopĺňa zoznam preberaných právne záväzných aktov Európskej únie o smernicu, ktorá je transponovaná týmto zákonom. Ide o Smernicu Rady (EÚ) 2018/822 z 25. mája 2018, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ, pokiaľ ide o povinnú automatickú výmenu informácií v oblasti daní v súvislosti s cezhraničnými opatreniami podliehajúcimi oznamovaniu a je v poradí siedmym preberaným právne záväzným aktom Európskej únie.

## **K Čl. II**

Ustanovenie novelizuje zákon č. 483/2001 Z. z. o bankách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorým sa zakotvuje, že za porušenie bankového tajomstva sa nebude považovať poskytnutie informácií finančnou inštitúciou príslušnému orgánu Slovenskej republiky za účelom automatickej výmeny informácií o cezhraničných opatreniach podliehajúcich oznamovaniu podľa tohto zákona.

## **K Čl. III**

### **K bodu 1 - § 3 ods. 2 písm. c)**

Doplnenie definície investičného subjektu sa navrhuje z dôvodu zosúladenia interpretácie investičného subjektu s interpretáciu finančnej inštitúcie podľa Odporúčaní a medzinárodných štandardov v oblasti boja proti legalizácii príjmov z trestnej činnosti a o ochrane pred financovaním terorizmu (odporúčania medzivládnej inštitúcie Finančnej akčnej skupiny (FATF)).

### **K bodu 2 - § 8 ods. 2 písm. a)**

Navrhovaná zmena súvisí so zabezpečením plného súladu so znením spoločného štandardu oznamovania (CRS), ktorý neumožňuje alternatívu k adrese bydliska. Alternatívne znenie by mohlo viesť k rozdielnemu posúdeniu rezidencie na daňové účely.

### **K bodu 3 a 4 - § 8 ods. 2 písm. a) a písm. b)**

Navrhovaná zmena zabezpečuje plný súlad so znením spoločného štandardu oznamovania (CRS), konkrétne zoznamom informácií, ktoré má povinnosť finančná inštitúcia získať. Štát rezidencie na daňové účely sa zaraďuje medzi povinné informácie.

### **K bodu 5 a 8 - § 9 a § 14**

Navrhované ustanovenia vyplývajú z doterajších skúseností aplikačnej praxe a upravujú situáciu, keď dôjde k zániku alebo zrušeniu oznamujúcej finančnej inštitúcie. Navrhovanými ustanoveniami sa zabezpečuje splnenie povinností vyplývajúcich zo zákona č. 359/2015 Z. z., a to oznámením príslušných informácií zo strany zanikajúcej finančnej inštitúcie alebo jej právneho zástupcu, právneho nástupcu do 30. júna kalendárneho roka nasledujúceho po roku, za ktorý sa plní oznamovacia povinnosť.

### **K bodu 6 - § 11**

Navrhované ustanovenie taktiež vyplýva z aplikačnej praxe a zabezpečuje informovanosť príslušného orgánu SR o zrušení GIIN čísla v prípade zrušenia alebo zániku činnosti oznamujúcej alebo neoznamujúcej finančnej inštitúcie.



### **K bodu 7 - § 14 ods. 2**

Navrhované doplnenie vyplýva zo skúseností aplikačnej praxe.

### **K bodu 9 - § 22 ods. 1**

Súčasnú znenie opatrenia proti obchádzaniu v § 22 ods. 1 zákona pokrýva oznamujúcu finančnú inštitúciu, slovenskú oznamujúcu finančnú inštitúciu, držiteľa finančného účtu a ovládajúcu osobu. Spoločný štandard oznamovania požaduje v takomto ustanovení zahrnutie finančných inštitúcií, osôb a sprostredkovateľov (konajúcich v mene držiteľa účtu). S cieľom plne zosúladiť znenie ustanovenia na účinné uplatňovanie zákona so znením spoločného štandardu oznamovania sa do ustanovenia dopĺňajú aj osoby konajúce v mene držiteľa finančného účtu (napr. advokáti, notári), ktorí konajú ako sprostredkovatelia.

## **K Čl. IV**

V článku IV sa ustanovuje, kedy návrh zákona nadobúda účinnosť a účinnosť tohto zákona sa nadobúda 1. januára 2020, okrem čl. I bodov 1, 2, 9 až 12 a čl. II, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. júla 2020.