

STANOVISKO REPUBLIKOVEJ ÚNIE ZAMESTNÁVATEĽOV

Bod č. 7 – Návrh zákona, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Stručný popis podstaty materiálu najmä jeho relevancie z pohľadu RÚZ

Materiál bol predložený na rokovanie Ministerstvom financií SR s cieľom transpozície čl. 4 smernice Rady EÚ č. 2016/1164 z 12. júla 2016

Cieľom a obsahom materiálu je najmä:

Predkladaným návrhom zákona sa implementuje článok 4 Smernice 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, pokiaľ ide o pravidlo o obmedzení úrokových nákladov. Zámerom návrhu zákona v čl. I je zavedenie pravidiel v rámci boja proti daňovým únikom, ako aj na zatraktívnenie podmienok podnikania prostredníctvom zákona o dani z príjmov. Návrh zákona ďalej obsahuje spresnenie a doplnenie pravidiel transferového oceňovania. Ide najmä o úpravu a spresnenie definície zahraničnej závislej osoby, spresnenie definície kontrolovanej transakcie a doplnenie významnej kontrolovanej transakcie (bezpečný prístav), doplnenie pravidiel pri určení základu dane stálej prevádzkarne daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou (nerezidenta) na území SR v súlade s aktuálnou metodikou Smernice OECD o transferovom oceňovaní, doplnenie pravidiel pri korešpondujúcej úprave základu dane v prípade stálej prevádzkarne daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou (nerezidenta) na území SR, ako aj doplnenie odkazu na Smernicu OECD o transferovom oceňovaní do zákona o dani z príjmov z dôvodu zabezpečenia právnej istoty pri uplatňovaní pravidiel transferového oceňovania. V návrhu zákona sa dopĺňa postup daňovníka v prípade preventívnej reštrukturalizácie. Ide o legislatívnu úpravu tzv. zákonného a daňovo uznaného odpisu pohľadávok, podľa ktorej bude postupovať daňovník pri zániku pohľadávky alebo záväzku, vrátane odpustenia dlhu, ako aj pri tvorbe opravných položiek k pohľadávkam.

Návrh zákona má nadobudnúť účinnosť dňa 01.01.2023, okrem vymedzených bodov, ktoré nadobudnú účinnosť neskôr

Postoj RÚZ k materiálu

Predkladaným návrhom zákona sa implementuje článok 4 Smernice 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, pokiaľ ide o pravidlo o obmedzení úrokových nákladov. Zámerom návrhu zákona v čl. I je zavedenie pravidiel v rámci boja proti daňovým únikom, ako aj na zatraktívnenie podmienok podnikania prostredníctvom zákona o dani z príjmov. RÚZ návrh v medzirezortnom pripomienkovom konaní pripomienkovala.

RÚZ k návrhu predkladá nižšie uvedené pripomienky, ku ktorým zostávajú rozpory, ktoré sa nepodarilo vyriešiť v rámci medzirezortného pripomienkového konania.

Pripomienky RÚZ k predkladanému materiálu

1. Zásadná pripomienka k čl. I bodu 1 (§ 2 písm. o)) návrhu zákona

V čl. I navrhujeme vypustiť bod 1 v celom rozsahu.

Alternatívne navrhujeme nasledovné znenie čl. 1 bodu 1 návrhu zákona: „V § 2 písm. o) prvom bode sa na konci pripájajú tieto slová: „pričom na účely počítania priameho podielu, nepriameho podielu alebo nepriameho odvodeného podielu sa podiely blízkych osôb, žijúcich v spoločnej domácnosti x), ktoré nespochybniteľne konajú spoločne a v zhode, spočítavajú, a ak ich súčet je najmenej 25%, príslušné osoby alebo subjekty sa považujú za ekonomicky prepojené.“.

Poznámka pod čiarou k x) znie: § 115 zákona č. 40/1964 Zb. Občiansky zákonník

Odôvodnenie:

Doplnenie princípu počítavania podielov blízkych osôb na účely určenia ekonomického prepojenia tak, ako je uvedené v návrhu zákona ide nad legislatívny rámec smernice ATAD, ktorá pri definícii preporejnej osoby neobsahuje takéto počítavanie. V tomto prípade sa podľa nášho názoru, ako aj interpretácie Európskej komisie, jedná o rozširovanie požiadaviek kladených európskou legislatívou, teda o tzv. gold-plating. Považujeme za nevyhnutné vyzvať predkladateľa návrhu zákona, aby pri transponovaní a aplikovaní smernice ATAD nezavádzal povinnosti a úpravy nad rámec ustanoveného rozsahu EÚ. Zároveň uvádzame, že už v aktuálne účinnom znení v § 2 písm. o) ZDP je v rámci ekonomického alebo personálneho prepojenia zahrnuté prepojenie na iné spoločnosti aj cez blízke osoby, pričom za závislé osoby sa považujú spoločnosti, v ktorých majú blízke osoby priamy, nepriamy, nepriamy odvodený podiel najmenej 25% na ZI. S ohľadom na uvedené, nepovažujeme za nevyhnutné a ani zo strany MFSR dostatočne odôvodnené navrhované doplnenie ZDP. Taktiež uvádzame, že takúto právnu úpravu neevvidujeme ani v iných členských štátoch EÚ (napr. ČR, Rakúsko, Nemecko). Pri takomto návrhu počítavania podielov si dovoľujeme upriamiť pozornosť predkladateľa na skutočnosť, že je nemožné pravdivo a spravodlivo tvrdiť, že osoby majú rovnaké ekonomické záujmy a sú ekonomicky prepojené len preto, lebo spĺňajú definíciu blízkych osôb v zmysle Občianskeho zákonníka. Tvrdenie, že blízke osoby konajú z pohľadu ekonomiky vždy v zhode a spoločným postupom považujeme za v rozpore s ekonomickou realitou. Aj osoby považujúce sa za blízke osoby, môžu mať (a reálne aj majú) rôzne a vzájomne odlišné ekonomické ciele a motiváciu. Vzhľadom na uvedené zastávame názor, že blízke osoby by sa mali považovať za ekonomicky prepojené a ich podiely by sa mali počítavať len v tom prípade, ak žijú v spoločnej domácnosti (sú teda navzájom ekonomicky závislé) a konajú spoločne a v zhode. Žiadame predkladateľa, aby sa pri hájení fiškálnych záujmov štátu akceptovali princípy ekonómie ako vedy, a aby sa pri úprave legislatívy dôsledne odlišovala sociálna a ekonomická prepojenosť blízkych osôb. Zároveň upriamujeme pozornosť na fakt, že nevyhnutnosť zavedenia tejto závažnej zmeny, dokonca nad rámec smernice ATAD, nebola v osobitnej časti dôvodovej správy zo strany predkladateľa takmer ničím odôvodnená. Na základe vyššie uvedeného navrhujeme vypustiť čl. 1 bod 1 návrhu zákona v celom rozsahu. Alternatívne navrhujeme jeho doplnenie, tak ako je uvedené v predmetnej zásadnej pripomienke.

2. Zásadná pripomienka k čl. I novelizačný bod č. 6 (§ 17 ods. 5 písm. a) ZoDP)

Navrhujeme upraviť navrhované ustanovenie § 17 ods. 5 písm. a) tak, aby bol zvýšený limit pre posúdenie významnej kontrolovanej transakcie, resp. nastaviť ho tak, aby zohľadňoval veľkosť daňovníka a významnosť transakcie v jeho podmienkach, a to napríklad stanovením limitu určeným percentom z obratu daňovníka.

Za možné riešenie by sme považovali napr. definíciu významnej kontrolovanej transakcie a hranicu významnosti stanoviť pomerovo, napríklad percentom z príjmov (výnosov) / výdavkov (nákladov) vo výške 0,5 %.

Odôvodnenie:

Navrhovaný fixný limit vo výške 10 000 eur pre posúdenie významnej kontrolovanej transakcie nemusí zohľadňovať významnosť transakcie u konkrétneho daňovníka. Aktuálny návrh zákona zavádza definíciu významnej kontrolovanej transakcie, pričom významnosť je stanovená v absolútnej hodnote pevnou sumou, a to v hodnote nad 10 000 eur. V zmysle dôvodovej správy je účelom tejto úpravy zníženie administratívnej záťaže podnikateľov pri transakciách s nízkou hodnotou. Máme za to, že navrhovaná hranica významnosti stanovená v absolútnej hodnote môže znamenať naopak oveľa vyššiu administratívnu záťaž pre vysoko príjmové spoločnosti, ktoré často uskutočňujú transakcie vysoko prevyšujúce navrhovanú hranicu. Významnosť je relatívny pojem a pre každý subjekt predstavuje inú hodnotu. Z tohto dôvodu s cieľom zabezpečenia verného obrazu významnosti v každej spoločnosti navrhujeme, aby bola hranica významnosti stanovená pomerovo, napríklad percentom z príjmov (výnosov) / výdavkov (nákladov) vo výške 0,5 %. Pri takto stanovenej hranici bude výška významnej kontrolovanej transakcie jednoznačne zadefinovaná a zároveň bude zohľadnená individualita každého daňového subjektu.

Zvýšenie limitu pre posúdenie významnej kontrolovanej transakcie, resp. nastavenie limitu tak, aby zohľadňoval veľkosť transakcií daňovníka a významnosť transakcie v jeho podmienkach, napríklad percentom z obratu, navrhujeme z dôvodu, že v prípade daňovníkov s obratom v desiatkach miliónov eur nie je suma 10 000 eur významná a takto stanovený limit bude znamenať ďalšiu administratívnu a finančnú záťaž pre podnikateľské subjekty.

Z uvedeného dôvodu je limit pre posúdenie významnej kontrolovanej transakcie v navrhovanej podobe v rozpore so samotnou dôvodovou správou k navrhovanému ustanoveniu nakoľko deklaruje, že účelom úpravy definície

významne kontrolovanej definície je zníženie administratívnej záťaže podnikateľov pri transakciách s nízkou hodnotou.

3. Zásadná pripomienka k čl. I. -vloženie nového novelizačného bodu

V § 51h ods. 2 písm. c) ZDP navrhujeme na konci doplniť nasledovné slová: „pričom do výsledku hospodárenia sa nezahŕňa podiel na zisku (dividenda) vyplácaný kontrolovanej zahraničnej spoločnosti od inej spoločnosti so sídlom v členskom štáte Európskej únie.“

Alternatívne navrhujeme v § 51h ods. 2 písm. c) za slová „výsledkom hospodárenia“ doplniť nasledovné slová: „zníženým o podiel na zisku (dividenda) vyplácaný od inej spoločnosti so sídlom v členskom štáte Európskej únie.“

Odôvodnenie:

V zmysle legislatívy v oblasti kontrolovanej zahraničnej spoločnosti (ďalej len „KZS“) sa efektívna sadzba dane na účely definície KZS vypočíta ako pomer zaplatenej dane a výsledku hospodárenia. Významná časť výsledku hospodárenia zahraničnej spoločnosti však môže byť tvorená prijatými dividendami, ktoré nie sú predmetom zdanenia na území SR podľa ZDP, a rovnako nie sú predmetom dane alebo sú od dane oslobodené vo väčšine svetových jurisdikcií (vrátane štátov EÚ v zmysle Smernice o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch). Z tohto dôvodu spadajú medzi krajiny s „nízkym alebo žiadnym daňovým zaťažením“ aj členské štáty EÚ, ktorých nominálna daňová sadzba je vyššia ako 10 %. Súčasné znenie legislatívy v oblasti KZS pre FO tak negatívne postihuje FO, ktorých spoločnosti majú sídlo v členských štátoch EÚ, a je v rozpore so ZFEU, pretože obmedzuje voľný pohyb kapitálu a odrádza rezidentov SR od investovania nielen v tretích štátoch, ale aj v členských štátoch EÚ. Podľa článku 63 ZFEU sú zakázané opatrenia, ktoré môžu odradiť rezidentov členského štátu od investovania v inom treťom štáte, pričom v zmysle judikatúry Súdneho dvora EÚ môžu byť rozdiely v zaobchádzaní povolené iba v situáciách, ktoré nie sú objektívne porovnateľné alebo ak sú odôvodnené naliehavým dôvodom všeobecného záujmu. Súčasné znenie legislatívy v oblasti KZS obmedzuje rezidentov SR od podnikania v zahraničí, keďže do výpočtu efektívnej sadzby dane na účely posudzovania KZS vstupuje celý výsledok hospodárenia, teda aj prijaté dividendy, ktoré nie sú predmetom dane vo väčšine svetových jurisdikcií, vrátane členských štátov EÚ. Z uvedených dôvodov by na účely výpočtu pomeru medzi daňou zaplatenou v zahraničí a výsledkom hospodárenia spoločnosti nemali byť do výsledku hospodárenia zahrnuté podiely na zisku (dividendy) prijaté od inej spoločnosti so sídlom v členskom štáte EÚ. Výpočet efektívneho zdanenia spoločnosti usadenej v členskom štáte EÚ by tak zohľadňoval iba aktívne a iné pasívne príjmy (napr. prijaté úroky, licenčné poplatky) spoločnosti, t.j. príjmy ktoré daná spoločnosť dosiahne z vykonávanej podnikateľskej činnosti. Navyše medzi ČŠ existuje právny rámec spolupráce a mechanizmy výmeny informácií medzi príslušnými vnútroštátnymi orgánmi, obchodné dôvody investície v inej krajine by mali byť ľahko preukázateľné a odkontrolovateľné.

Zdroj: RÚZ