

Metodické usmernenie Ministerstva financií Slovenskej republiky
č. MF/020525/2017-724 k postupom v rámci procedúry vzájomnej dohody

Ministerstvo financií Slovenskej republiky podľa § 160 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) pre jednotné uplatnenie postupov v rámci procedúry vzájomnej dohody vydáva nasledovné metodické usmernenie č. MF/020525/2017-724.

1. Úvod

1.1. Zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia (ďalej len „ZZDZ“) sa uzatvárajú v záujme zamedzenia dvojitého zdanenia príjmov a kapitálu bez vytvárania príležitostí na nezdanenie alebo zníženie zdanenia prostredníctvom daňových únikov alebo vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam. Pri riešení prípadov a situácií vyplývajúcich z praxe môže dochádzať medzi zmluvnými štátmi k sporom ohľadom správnosti jednotlivých ustanovení ZZDZ. Takéto situácie môžu viesť k dvojitému zdaneniu napriek existencii platnej ZZDZ. Toto riziko dvojitého zdanenia existuje napríklad v prípadoch, keď dotknuté zmluvné štáty (respektíve finančné správy týchto štátov) interpretujú podmienky ZZDZ inak, alebo odlišne stanovujú skutkové okolnosti prípadu, ktorý je predmetom sporu. V praxi môže ísť napr. o riešenie otázok rozhraničenia daňovej rezidencie, vzniku a existencie stálej prevádzkarne ako aj priradovania ziskov tejto stálej prevádzkarni, rozdielnej klasifikácie príjmov a rozdielnej charakterizácie subjektov, transferového oceňovania a pod. V záujme riešenia takýchto daňových sporov ZZDZ obsahujú tiež ustanovenia, ktoré umožňujú príslušným orgánom zmluvných štátov priamo sa kontaktovať s cieľom vyriešiť spory v rámci procedúry vzájomnej dohody¹⁾.

1.2. Príslušné orgány zmluvných štátov sa majú usilovať, aby prostredníctvom dohody vyriešili situáciu daňových subjektov podliehajúcich zdaneniu, ktoré nie je v súlade s príslušnou ZZDZ. Príslušné orgány sú oprávnené komunikovať priamo, bez využitia diplomatickej cesty. Procedúra vzájomnej dohody obvykle predstavuje efektívny a účinný spôsob riešenia sporov plynúcich zo ZZDZ. V Slovenskej republike je príslušným orgánom na riešenie prípadov dohodou podľa ZZDZ Ministerstvo financií Slovenskej republiky (ďalej len „ministerstvo“).

¹⁾ Ustanovenia o procedúre vzájomnej dohody sa nachádzajú prevažne v článku 25 ZZDZ

Príslušný orgán zabezpečuje aplikáciu ZZDZ v dobrej viere a v rámci procedúry vzájomnej dohody sa snaží dosiahnuť dohodu s príslušnými orgánmi zmluvných štátov, rešpektujúc pritom princíp rovnosti a transparentnosti.

1.3. Ďalším nástrojom, ktorý poskytuje obdobné možnosti na riešenie sporov ako ZZDZ medzi členskými štátmi Európskej únie je Dohovor č. 90/436/EHS o zamedzení dvojitého zdanenia v prípade úpravy zisku medzi združenými podnikmi (ďalej len „Arbitrážny dohovor“²⁾). Arbitrážny dohovor obsahuje okrem možnosti riešenia prípadov dohodou aj možnosť využitia poradnej komisie (tzv. arbitráže). Z rozsahu tohto dohovoru vyplýva, že rieši len spory medzi členskými štátmi EÚ a pokrýva len riešenie situácií dvojitého zdanenia v dôsledku:

- transferového oceňovania,
- priradovania ziskov stálej prevádzkarni.

1.4. Príslušným orgánom na riešenie prípadov dohodou podľa Arbitrážneho dohovoru je ministerstvo.

1.5. V rámci EÚ došlo na základe návrhu Európskej komisie k prijatiu smernice Rady o mechanizmoch riešenia sporov týkajúcich sa dvojitého zdanenia v Európskej únii³⁾. Uvedená smernica zavádza obdobný mechanizmus tzv. arbitráže aj pre iné situácie dvojitého zdanenia, kde nebolo možné v stanovenom čase dospieť k vyriešeniu prípadu dvojitého zdanenia dohodou. Tento nástroj je opäť obmedzený len na situácie dvojitého zdanenia medzi členskými štátmi EÚ a jeho implementácia bude v Slovenskej republike realizovaná prostredníctvom zákonnej úpravy. Smernica rady bude implementovaná do 1. júla 2019.⁴

1.6. Toto metodické usmernenie sa vzťahuje najmä na:

- procedúry vzájomnej dohody, ktoré sa iniciujú zo strany daňovníka na základe ZZDZ a
- procedúry vzájomnej dohody, ktoré sa iniciujú zo strany daňovníka na základe Arbitrážneho dohovoru,

²⁾ Dohovor č. 90/436/EHS o zamedzení dvojitého zdanenia v prípade úpravy zisku medzi združenými podnikmi v znení zmien a doplnení.

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/PDF/?uri=CELEX:41990A0436&qid=1510580183165&from=EN>

³⁾ SMERNICA RADY (EÚ) 2017/1852

⁴⁾ Smernica sa vzťahuje na každú sťažnosť predloženú 1. júla 2019 a neskôr vo veci spornej otázky týkajúcej sa príjmu alebo kapitálu za daňový rok začínajúci 1. januára 2018 alebo neskôr.

pričom obsahuje formálne a vecné náležitosti danej procedúry v Slovenskej republike.

2. Právny základ procedúry vzájomnej dohody

2.1. Právny základ pre začatie procedúry vzájomnej dohody na základe ZZDZ

2.1.1. Všetky ZZDZ, ktoré má Slovenská republika uzatvorené, obsahujú ustanovenia o riešení prípadov dohodou, teda implementujú procedúru vzájomnej dohody. Predmetné ustanovenia vychádzajú z článku 25 Modelovej daňovej zmluvy OECD o príjmoch a majetku (ďalej len „Modelová zmluva OECD“) a príslušného komentára k článku 25⁵⁾. Zoznam ZZDZ, ktoré má Slovenská republika uzavreté a platné, sa nachádza na webovom sídle ministerstva: <http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=8688>. Uvedené zmluvy podliehajú súhlasu Národnej rady Slovenskej republiky a sú ratifikované prezidentom. Zároveň podľa § 1 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) ide o medzinárodné zmluvy, ktoré majú prednosť pred zákonom.

2.1.2 Článok 25 ods. 1 a ods. 2 Modelovej zmluvy OECD sa aplikuje na situácie, keď sa daňovník domnieva, že opatrenia jedného alebo oboch zmluvných štátov vedú alebo budú viesť v jeho prípade k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami ZZDZ, pričom môže nezávisle od opravných prostriedkov, ktoré poskytujú vnútroštátne právne predpisy zmluvných štátov, predložiť svoj prípad príslušnému orgánu zmluvného štátu, ktorého je rezidentom. Podľa odseku 1 článku 25 je ďalej daňovník povinný predložiť prípad do troch rokov od prvého oznámenia o opatrení smerujúcom k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami ZZDZ. Daňovník však vždy postupuje podľa znenia príslušného článku ZZDZ, ktorý zodpovedá článku 25 Modelovej zmluvy OECD.

2.1.3. Ak príslušný orgán považuje námietku daňovníka za oprávnenú a ak sám nie je schopný nájsť uspokojivé riešenie, bude sa usilovať prípad vyriešiť vzájomnou dohodou s príslušným orgánom druhého zmluvného štátu tak, aby sa vylúčilo zdanenie, ktoré nie je v súlade so ZZDZ. Dosiadnutá dohoda sa potom uplatní bez ohľadu na časové lehoty podľa vnútroštátnych právnych predpisov zmluvných štátov. Uvedené ustanovenia sa uplatňujú aj na prípady dvojitého zdanenia vznikajúce v oblasti transferového oceňovania.

⁵⁾ Komentár k Modelovej zmluve OECD je všeobecným pravidlom výkladu v zmysle článku 31 ods. 1 písm. b) Viedenského dohovoru o zmluvnom práve.

2.1.4. Článok 25 ods. 3 Modelovej zmluvy OECD zároveň obsahuje možnosť konzultácií, ktoré môžu začať príslušné orgány a na základe ktorých vynaložia príslušné orgány úsilie vyriešiť vzájomnou dohodou ťažkosti či pochybnosti, ktoré môžu vzniknúť pri výklade alebo vykonávaní ZZDZ a môžu sa tiež vzájomne poradiť o zamedzení dvojitého zdanenia v prípadoch, ktoré neupravuje príslušná ZZDZ.

2.1.5. Konkrétny text predmetného článku v rámci jednotlivých ZZDZ sa môže v niektorých aspektoch alebo detailoch odlišovať, pričom ale v dôsledku prijatia Mnohostranného dohovoru na zavedenie opatrení na zamedzenie narušania základov dane a presunov ziskov súvisiacich s daňovými zmluvami (ďalej len „mnohostranný dohovor“)⁶, sa dané ustanovenia zjednocujú a dopĺňajú tak, že v zmluvách, ktoré budú pokryté, je možné tieto ustanovenia v dôsledku tohto zmluvného nástroja aplikovať. Bilaterálne modifikácie platných a účinných ZZDZ vyplývajúce z aplikácie mnohostranného dohovoru budú oznamované prostredníctvom oznámení Ministerstva zahraničných vecí a európskych záležitostí Slovenskej republiky v Zbierke zákonov Slovenskej republiky.

2.2. Právny základ pre začatie procedúry vzájomnej dohody na základe Arbitrážneho dohovoru

2.2.1. Procedúru vzájomnej dohody v oblasti zdaňovania príjmov prepojených podnikov (tzn. v oblasti transferového oceňovania a priradovania ziskov stálym prevádzkarňam) medzi členskými štátmi EÚ je možné začať aj na základe článku 6 Arbitrážneho dohovoru, ktorého zmluvnou stranou je aj Slovenská republika. Ide rovnako o medzinárodnú zmluvu, ktorá má prednosť pred vnútroštátnymi zákonmi. Článok 6 Arbitrážneho dohovoru do veľkej miery replikuje znenie článku 25 ods. 1 a 2 Modelovej zmluvy OECD. To znamená, že ak sa podnik domnieva, že postupy stanovené v Arbitrážnom dohovore neboli dodržané, bez ohľadu na opravné prostriedky, ktoré poskytuje vnútroštátne právo príslušných zmluvných štátov, môže podnik predložiť tento prípad (vzniesť námietku) príslušnému orgánu zmluvného štátu, kde je rezidentom, alebo v ktorom má svoju stálu prevádzkareň. Príslušný prípad je potrebné predložiť v priebehu troch rokov od prvého oznámenia týkajúce sa úkonu, ktorý má za následok, alebo spôsobí dvojité zdanenie. Pričom za prvý úkon sa považuje dorubenie dane.

⁶ Mnohostranný dohovor uverejnený na stránke OECD <http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-beps.htm>

2.2.2. Ak príslušný orgán dospeje k záveru, že námietka je odôvodnená a ak príslušný orgán sám nie je schopný dôjsť k uspokojivému riešeniu, bude sa snažiť vyriešiť daný prípad obojstrannou dohodou s príslušným orgánom dotknutého zmluvného štátu, a to s cieľom zamedziť dvojitému zdaneniu na základe postupov, ktoré sú definované v Arbitrážnom dohovore. Akákoľvek dosiahnutá obojstranná dohoda sa uplatní bez ohľadu na časové limity, ktoré sú stanovené vnútroštátnymi zákonmi príslušných členských štátov EÚ.

2.3. Predmet a účel procedúry vzájomnej dohody

2.3.1. Medzinárodné procedúry vzájomnej dohody sú dvojstranné postupy s cieľom zamedziť zdaneniu, ktoré nie je v súlade s príslušnou ZZDZ alebo Arbitrážnym dohovorem. Tento dvojstranný postup sa vykonáva priamo medzi príslušnými orgánmi oboch zmluvných štátov, pričom daňovník nie je priamym účastníkom tejto procedúry.

2.3.2. Predmetom vzájomnej dohody je teda vysporiadanie sporu medzi daňovými nárokmi dvoch zmluvných štátov voči daňovníkovi tak, aby výsledná daňová povinnosť bola stanovená v súlade s ustanoveniami príslušnej ZZDZ alebo Arbitrážneho dohovoru. Výsledok takejto dohody sa môže premietnuť do úpravy daňovej povinnosti daňovníkov. Príslušné orgány sú povinné sa usilovať o dosiahnutie takejto dohody. V praxi žiaľ ale nastávajú situácie, keď jeden alebo druhý zmluvný štát nie je ochotný ustúpiť zo svojich nárokov a dvojité zdanenie pretrváva. Takú situáciu je možné riešiť už len prostredníctvom arbitráže, ktorá je upravená v Arbitrážnom dohovore⁷⁾ a v tých ZZDZ⁸⁾, ktoré obsahujú ustanovenia o arbitráži.

2.3.3. Podmienkou pre začatie procedúry vzájomnej dohody nie je nevyhnutne len situácia dvojitého zdanenia, ale do úvahy môžu pripadať aj situácie, keď hrozí dvojité zdanenie alebo dochádza k nesprávnej aplikácii ZZDZ alebo Arbitrážneho dohovoru v prípade, keď nedošlo k dvojitému zdaneniu v prípadoch uplatnenia pravidiel štátnej pomoci, alebo iných stimulov na podporu podnikateľskej činnosti.

⁷⁾ článok 6 Dohovoru č. 90/436/EHS o zamedzení dvojitého zdanenia v súvislosti s úpravou ziskov združených podnikov

⁸⁾ ZZDZ so Švajčiarskou konfederáciou

2.3.4. Cieľom procedúry vzájomnej dohody však nie je napomáhanie situáciám, ktoré vedú k dvojitému nezdaneniu a ani praktikám vyhýbania sa daňovej povinnosti. Príslušný orgán nie je povinný začať procedúru vzájomnej dohody napr. v prípade uvedenom v článku 8⁹ Arbitrážneho dohovoru v kontexte ďalšej interpretácie Arbitrážneho dohovoru¹⁰⁾ a interpretácie ZZDZ.

2.3.5. Uplatnenie ustanovení, ktoré majú za cieľ zabrániť zneužitiu ZZDZ, alebo domácich právnych predpisov nie je prekážkou začatia procedúry vzájomnej dohody.

3. Procedúra vzájomnej dohody

3.1. Začatie procedúry vzájomnej dohody na základe žiadosti daňovníka

3.1.1. Príslušný orgán zmluvného štátu začína procedúru vzájomnej dohody na základe žiadosti daňovníka. Žiadosť o začatie procedúry vzájomnej dohody podľa ZZDZ v Slovenskej republike predkladá ministerstvu daňovník podľa § 2 písm. d) zákona o dani z príjmov (daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou v Slovenskej republike), resp. podľa Arbitrážneho dohovoru predkladá aj daňovník podľa § 2 písm. e) zákona o dani z príjmov, ktorý má v Slovenskej republike stálu prevádzkareň alebo jeho splnomocnený zástupca v písomnej forme. Ak žiadosť v Slovenskej republike podá daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou v Slovenskej republike a nejedná sa o situáciu podľa Arbitrážneho dohovoru, kedy má daňovník na území Slovenskej republiky stálu prevádzkareň, ministerstvo ako príslušný orgán uvedené oznámi príslušnému orgánu zmluvného štátu, ktorého je takýto daňovník rezidentom na daňové účely v záujme preskúmania prípadu v štáte rezidencie daňovníka.

Adresa na predloženie žiadosti v Slovenskej republike je:

⁹ Príslušný orgán zmluvného štátu nie je povinný začať konanie vedúce k urovnaniu sporu vzájomnou dohodou alebo zostaviť poradnú komisiu uvedenú v článku 7, ak mali súdne alebo správne konania za následok konečné rozhodnutie, že kvôli činnostiam, na základe ktorých vznikla úprava prevodov zisku podľa článku 4, jeden z dotknutých podnikov podlieha závažnej sankcii. Pod pojem závažná sankcia je možné podradiť akúkoľvek pokutu uloženú podľa § 155 Z. z. o Správe dani (daňový poriadok), a tým pádom aj pokutu uloženú podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 1.

¹⁰⁾ Revidovaný kódex správania na účely účinného vykonávania Dohovoru o zamedzení dvojitého zdanenia v súvislosti s úpravou ziskov združených podnikov (Arbitrážneho dohovoru)

Ministerstvo financií SR
Sekcia daňová a colná
Štefanovičova 5
817 82 Bratislava

3.1.2. Príslušné orgány zmluvných štátov sú oprávnené na priamu komunikáciu. Táto komunikácia prebieha korešpondenčne alebo na základe priameho kontaktu so zástupcami príslušného orgánu zmluvného štátu. Ministerstvo zabezpečuje aplikáciu ZZDZ a Arbitrážneho dohovoru v dobrej viere¹¹⁾ a v rámci procedúry vzájomnej dohody sa snaží dosiahnuť dohodu s príslušnými orgánmi zmluvných štátov.

3.1.3. Prípado musí byť predložený príslušnému orgánu najneskôr do troch rokov (ak príslušná ZZDZ neustanovuje inak) od prvého oznámenia o opatrení smerujúcom k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami príslušnej ZZDZ alebo od prvého opatrenia, ktoré viedlo alebo by mohlo mať za následok dvojité zdanenie v zmysle článku 6 ods. 1 Arbitrážneho dohovoru.¹²⁾

3.1.4. Procedúra vzájomnej dohody má byť spravidla začatá, až keď Slovenská republika prijala opatrenia, ktoré majú za následok zdanenie, alebo budú viesť k zdaneniu v rozpore so ZZDZ alebo Arbitrážnym dohovorom¹³⁾.

3.1.5. Žiadosť podaná daňovníkom musí obsahovať minimálne náležitosti podľa časti 3.2. tohto metodického usmernenia. Za účelom rýchleho riešenia prípadu a umožnenia, aby príslušný orgán mohol bezodkladne v prípade konať je nevyhnutné, aby daňovníci dbali na všetky náležitosti žiadosti a jej príloh. Daňovník je povinný uviesť príslušné skutočnosti a okolnosti týkajúce sa daného prípadu, poskytnúť dôkazy, ak je to potrebné, a vo všeobecnosti poskytnúť všetky podrobnosti potrebné na vykonanie procedúry vzájomnej dohody.

3.1.6. Po prijatí žiadosti podanej daňovníkom alebo príslušným orgánom zmluvného štátu ministerstvo preskúmava jej formálne náležitosti. V prípade nedostatkov požiada ministerstvo

¹¹⁾ článok 26 a článok 31 Viedenského dohovoru o zmluvnom práve

¹²⁾ Za takýto úkon sa vo všeobecnosti považuje dorubenie dane, alebo obdobný úkon zahraničného správcu dane, ktorým sa mení daňová povinnosť daňovníka. Lehota sa počíta od dňa doručenia protokolu z daňovej kontroly alebo obdobeňého úkonu správcu dane.

¹³⁾ obvykle článok 25 ZZDZ alebo článok 6 Arbitrážneho dohovoru

daňovníka, resp. príslušný orgán zmluvného štátu o ďalšie potrebné informácie nevyhnutné k vyriešeniu prípadu.

3.1.7. Ministerstvo oznámi daňovníkovi písomnou formou, či návrh na začatie procedúry vzájomnej dohody prijal alebo odmietlo a rovnako informuje aj Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „Finančné riaditeľstvo“). Po začatí procedúry vzájomnej dohody ministerstvo na základe žiadosti daňovníka poskytne informácie o stave a priebehu riešenia prípadu, a to v zmysle žiadosti daňovníka telefonicky, písomne alebo prostredníctvom nazretia do spisu.

3.1.8. Daňovník, ktorý sa domnieva, že opatrenia jedného alebo oboch zmluvných štátov vedú alebo budú viesť v jeho prípade k dvojitému zdaneniu, ktoré nie je v súlade so ZZDZ, predkladá svoj prípad príslušnému orgánu zmluvného štátu, ktorého je rezidentom, ak ZZDZ neurčuje inak. Ak takáto osoba nie je rezidentom Slovenskej republiky a predloží prípad Ministerstvu, Ministerstvo odmietne prijať žiadosť a informuje daňovníka o povinnosti predložiť prípad kompetentnému orgánu zmluvného štátu, kde je daňovník rezidentom. Rovnako Ministerstvo informuje aj príslušný orgán štátu, kde je daňovník rezidentom o zamietnutí podanej žiadosti daňovníkom.

3.1.9. V prípade potreby ministerstvo písomne požiada Finančné riaditeľstvo o preverenie skutočností súvisiacich s prípadom. Finančné riaditeľstvo po prešetrení prípadu písomne informuje ministerstvo o preverených skutočnostiach a získaných informáciách.

3.1.10. V prípade nejasností môže ministerstvo požiadať Finančné riaditeľstvo alebo príslušného správcu dane s upovedomením Finančného riaditeľstva o potrebné vysvetlenia, alebo získanie dodatočných informácií a tiež o preverenie skutočností súvisiacich s prípadom. O obsahu komunikácie medzi ministerstvom a správcou dane informuje správca dane Finančné riaditeľstvo.

3.1.11. Ministerstvo na základe preverených skutočností vypracuje pozíciu Slovenskej republiky (tzv. position paper), ktorú odošle príslušnému orgánu zmluvného štátu.

3.1.12. Za účelom vyriešenia prípadu je možné uskutočniť stretnutie s príslušným orgánom zmluvného štátu kedykoľvek v priebehu procedúry vzájomnej dohody. Ministerstvo v prípade

súhlasu príslušného orgánu zmluvného štátu prizve na stretnutie zástupcov Finančného riaditeľstva. Ak to ministerstvo považuje za nutné, môže požiadať daňovníka o ďalšiu súčinnosť, a to napr. poskytnutie vysvetlení, prítomnosť expertov alebo iných zamestnancov daňovníka.

3.1.13. Po vyriešení prípadu a schválení dohody, ministerstvo zašle finálny ukončovaci list (tzv. final closing letter) príslušnému orgánu zmluvného štátu.

3.1.14. V prípade dohody medzi príslušnými orgánmi zmluvných štátov, ministerstvo bezodkladne informuje o výsledku dohody daňovníka a Finančné riaditeľstvo. Výsledok dohody je záväzný pre ministerstvo, daňovníka, Finančné riaditeľstvo a príslušného správcu dane, ktorý tiež bezodkladne podnikne kroky vedúce k implementácii výsledku dohody. Ak z dohody vyplýva riešenie, ktoré mení (znižuje) daňovú povinnosť daňovníka v Slovenskej republike, daňovník je oprávnený podať dodatočné daňové priznanie, ktoré odráža výsledok dohody medzi príslušnými orgánmi bez časového obmedzenia, ak príslušná ZZDZ neurčuje inak. V danom prípade, daňovník nie je viazaný lehotou uvedenou v § 69 ods. 5 daňového poriadku.

3.1.15. Ak aj napriek vyvinutej snahe príslušné orgány nemôžu dosiahnuť dohodu, procedúra vzájomnej dohody zlyhá. Daňovník nemá právny nárok na dohodu medzi príslušnými orgánmi oboch zmluvných štátov okrem prípadov, keď vzniká nárok na riešenie prípadov v arbitrážnom konaní (viď časť 3.3). V tomto prípade budú daňovník a Finančné riaditeľstvo informované o neúspechu procedúry vzájomnej dohody. V prípadoch, v ktorých príslušné orgány nemôžu dosiahnuť dohodu, ale ZZDZ obsahuje ustanovenie o arbitráži, daňovník môže podať žiadosť o vyriešenie prípadu prostredníctvom arbitrážneho konania.

3.1.16. Kompetentné orgány zúčastnených krajín by sa mali usilovať o vyriešenie prípadu vzájomnej dohody v časovom horizonte 24 mesiacov.

3.2. Náležitosti žiadosti

3.2.1. Žiadosť o začatie procedúry vzájomnej dohody obsahuje najmä, nasledujúce náležitosti:

- a) názov alebo obchodné meno, adresu sídla, identifikačné číslo, ak ide o právnickú osobu, daňové identifikačné číslo, ak je pridelené;

- b) meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu, rodné číslo daňovníka alebo iný identifikátor, ak je pridelený, ak ide o fyzickú osobu;
- c) detailné informácie o všetkých skutočnostiach a okolnostiach relevantných k predkladanému prípadu;
- d) článok ZZDZ, o ktorom sa daňovník domnieva, že bol nesprávne aplikovaný a interpretácia článku daňovníkom;
- e) protokol z daňovej kontroly v zmluvnom štáte alebo rozhodnutie o vyrubení dane alebo obdobný dokument preukazujúci nesprávnu aplikáciu ZZDZ;
- f) zdaňovacie obdobie, ktorého sa prípad týka;
- g) podrobnosti o všetkých mimosúdnych rozhodnutiach, žalobách a všetkých súdnych rozsudkoch, ktoré môžu mať vplyv na konkrétny prípad daňovníka v Slovenskej republike alebo v zahraničí;
- h) argumenty, prečo sa daňovník domnieva, že dochádza k dvojitému zdaneniu;
- i) detailný popis všetkých doterajších krokov, ktoré už v danom prípade daňovník vykonal.

3.2.2. V prípade situácií dvojitého zdanenia z dôvodu úprav cien v dôsledku transferového oceňovania žiadosť, okrem informácií uvedených v bode 3.2.1. tejto časti, obsahuje najmä:

- a) názov, sídlo a ak je to možné, identifikačné číslo prepojeného zahraničného daňovníka;
- b) meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu, rodné číslo daňovníka alebo iný identifikátor ak je pridelený, ak ide o fyzickú osobu;
- c) vzťah, situáciu, štruktúru transakcií prepojených zúčastnených strán;
- d) dokumentáciu v rozsahu podľa vnútroštátnych právnych predpisov Slovenskej republiky¹⁴, ktorá môže byť doplnená o ďalšie informácie odporúčané zo strany Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD) alebo Spoločného fóra o transferovom oceňovaní zriadeného pri Európskej komisii (JTPF);
- e) rozhodnutie o odsúhlasení použitia konkrétnej metódy podľa § 18 ods. 4 zákona o dani z príjmov, prípadne obdobné rozhodnutie vydané v zmluvnom štáte.

3.2.3. Žiadosť daňovník predkladá v štátnom jazyku, pričom ministerstvo môže na základe žiadosti daňovníka povoliť predloženie žiadosti aj v inom ako štátnom jazyku.

¹⁴ Usmernenie ministerstva financií o určení rozsahu dokumentácie
<http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=10700>

3.2.4. Ministerstvo môže žiadať dodatočné informácie, ktoré sú dôležité pre účely procedúry vzájomnej dohody. Daňovník poskytne tieto informácie v lehote stanovenej Ministerstvom, tak aby jeho súčinnosť napomohla včasnému riešeniu prípadu dohodou. Ak daňovník poskytne včas vyžadovanú súčinnosť, Ministerstvo nezamietne žiadosť o riešenie prípadu dohodou. Potrebné informácie ministerstvo môže žiadať od daňovníka, ale tiež v prípade potreby v spolupráci s Finančným riaditeľstvom môže využiť nástroje výmeny informácií.

3.2.5. Daňovník môže kedykoľvek v priebehu procedúry vzájomnej dohody doplniť informácie a podklady, ktoré sú dôležité pre účely procedúry vzájomnej dohody.

3.3. Osobitné ustanovenia pre riešenia prípadu dohodou podľa Arbitrážneho dohovoru

3.3.1. Ustanovenia tohto metodického usmernenia sa uplatňujú aj v prípade priradovania zisku stálej prevádzkarni podľa článku 4 ods. 2 Arbitrážneho dohovoru.

3.3.2. V prípade začatia procedúry vzájomnej dohody podľa Arbitrážneho dohovoru v Slovenskej republike sa daňovníkovi alebo prepojenému podniku v druhom štáte odporúča osloviť aj príslušný orgán zmluvného štátu a poskytnúť mu všetky podporné dokumenty tak, aby obidva príslušné orgány mali tie isté podporné dokumenty od daňovníka.

3.3.3. Ak sa preukáže, že žiadosť je dostatočne odôvodnená a prípad nie je možné riešiť v rámci vnútroštátnych postupov, v rámci ktorých príslušný orgán nebol schopný dosiahnuť uspokojivé riešenie pre daňovníka, ministerstvo začne procedúru vzájomnej dohody podľa článku 6 ods. 2 Arbitrážneho dohovoru s príslušnými orgánmi ostatných zmluvných štátov zúčastnených na prípade.

3.3.4. Ak procedúra vzájomnej dohody nedospeje k riešeniu do dvoch rokov od začatia, príslušné orgány zúčastnených zmluvných štátov sú na žiadosť daňovníka povinné vymenovať poradnú komisiu. Príslušné orgány sa môžu dohodnúť na predĺžení tejto dvojročnej lehoty po súhlase daňovníka v zmysle článku 7 ods. 4 Arbitrážneho dohovoru.

3.3.5. Poradná komisia pozostáva z nezávislého predsedu a dvoch zástupcov príslušného orgánu zmluvných štátov a párneho počtu nezávislých osôb (obvykle dvoch) podľa článku 9 ods. 1 Arbitrážneho dohovoru.

3.3.6. Poradná komisia poskytne svoje stanovisko najneskôr šesť mesiacov odo dňa, kedy jej bola vec postúpená.

3.3.7. Podľa článku 12 Arbitrážneho dohovoru zmluvné štáty zamedzia dvojitému zdaneniu do 6 mesiacov od vydania stanoviska poradnej komisie. Príslušné orgány zmluvných štátov sa môžu v tejto lehote dohodnúť aj na inom výsledku. Ak v tejto lehote nedôjde k dohode, príslušné orgány sú viazané stanoviskom arbitrážnej komisie.

3.3.8. Na účely týchto postupov sa uplatňujú všeobecné zásady procedúry podľa Arbitrážneho dohovoru podľa zásad upravených v Kódexe správania na účely účinného vykonávania Arbitrážneho dohovoru¹⁵⁾.

3.4. Začatie procedúry vzájomnej dohody zo strany príslušného orgánu zmluvného štátu

3.4.1. Ak príslušný orgán druhého zmluvného štátu začne procedúru vzájomnej dohody, príslušný orgán v Slovenskej republike preskúma, či sú splnené jej formálne a vecné náležitosti. Po ukončení tohto skúmania príslušný orgán Slovenskej republiky písomne oznámi príslušnému orgánu druhého zmluvného štátu svoju pozíciu k danému prípadu. Ministerstvo postupuje po prijatí žiadosti príslušným orgánom zmluvného štátu v zmysle bodu 3.1.6. a primerane postupuje v zmysle bodov 3.1.2 až 3.1.15. Ak príslušný orgán druhého zmluvného štátu začne procedúru vzájomnej dohody podľa Arbitrážneho dohovoru postupuje sa tiež primerane podľa bodu 3.3.

4. Ukončenie procedúry vzájomnej dohody na žiadosť daňovníka

4.1. Daňovník môže podanú žiadosť o začatie procedúry vzájomnej dohody kedykoľvek počas procedúry vzájomnej dohody vziať späť.

¹⁵⁾ Revidovaný kódex správania na účely účinného vykonávania Dohovoru o zamedzení dvojitého zdanenia v súvislosti s úpravou ziskov združených podnikov (Arbitrážneho dohovoru)

4.2. Späťvzatie žiadosti má za následok okamžité ukončenie procedúry vzájomnej dohody.

5. Náklady spojené s procedúrou vzájomnej dohody

5.1. Ak sa príslušné orgány nedohodnú inak, príslušný orgán a daňovník, ktorý podal žiadosť o začatie procedúry vzájomnej dohody, nesú náklady spojené s ich vlastnou účasťou na procedúre vzájomnej dohody (vrátane cestovných nákladov a nákladov spojených s prípravou a prezentáciou ich názorov).

6. Výmena informácií a zachovávanie dôvernosti

6.1. Informácie v rámci procedúry vzájomnej dohody si môžu štáty vymieňať na základe príslušného článku ZZDZ o výmene informácií¹⁶⁾, Dohovoru o vzájomnej administratívnej pomoci v daňových záležitostiach¹⁷⁾ alebo zákona č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní v znení neskorších predpisov.

6.2. Informácie v rámci procedúry vzájomnej dohody podliehajú daňovému tajomstvu v zmysle § 11 daňového poriadku.

Ing. Daniela Klučková

generálna riaditeľka sekcie daňovej a colnej

¹⁶⁾ Obvykle klauzula uzatvorená na základe článku 26 Modelovej zmluvy OECD

¹⁷⁾ Oznámenie Ministerstva zahraničných vecí a európskych záležitostí SR č. 461/2013 Z. z. (<https://www.slovlex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2013/461/20131221.html>)