**Dôvodová správa**

**A. Všeobecná časť**

Predložený návrh Protokolu medzi Slovenskou republikou a Moldavskou republikou, ktorým sa mení a dopĺňa Zmluva medzi Slovenskou republikou a Moldavskou republikou o zamedzení dvojitého zdanenia a zabránení daňovému úniku v odbore daní z príjmov a z majetku (ďalej len „protokol“) predstavuje medzinárodnú hospodársku zmluvu všeobecnej povahy, medzinárodnú zmluvu, ktorá priamo zakladá práva alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb a medzinárodnú zmluvu, na ktorej vykonanie nie je potrebný zákon podľa článku 7 ods. 4 a 5 Ústavy Slovenskej republiky (460/1992 Zb.). Po nadobudnutí platnosti bude mať protokol prednosť pred zákonmi Slovenskej republiky. Ide o bilaterálnu medzinárodnú zmluvu, ktorej primárnym cieľom je upraviť a doplniť Zmluvu medzi Slovenskou republikou a Moldavskou republikou o zamedzení dvojitého zdanenia a zabránení daňovému úniku v odbore daní z príjmov a z majetku (ďalej len „zmluva“). Potreba úpravy vyplýva zo zásadných zmien v oblasti medzinárodného zdaňovania, ktoré nastali od roku 2003, kedy bola zmluva podpísaná. Najdôležitejšou zmenou bolo prijatie Akčného plánu G20/OECD BEPS (ďalej len „Projekt BEPS“) zameraného na boj proti erózii základov dane a presunu ziskov, ako aj vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a daňovým únikom. Opatrenia z Projektu BEPS, ktoré sú relevantné pre oblasť zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia je možné implementovať multilaterálne, prostredníctvom Mnohostranného dohovoru na zavedenie opatrení na zamedzenie narúšania základov dane a presunov ziskov súvisiacich s daňovými zmluvami (ďalej len „MLI“) alebo bilaterálne, prostredníctvom uzavretia pozmeňujúcich protokolov k zmluvám. Keďže sa Moldavsko rozhodlo nepodpísať MLI, bolo potrebné dojednať protokol k zmluve. Protokol obsahuje okrem vybraných opatrení Projektu BEPS aj niekoľko iných ustanovení, ktoré modernizujú zmluvu (napríklad zavedenie definície nového pojmu, úpravy v článku o výmene informácií). Znenie ustanovení protokolu primárne vychádza z ustanovení Modelovej daňovej zmluvy OECD o príjmoch a o majetku z roku 2017 („Modelová zmluva OECD“)[[1]](#footnote-1) a čiastočne aj z Modelovej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia OSN medzi rozvinutými a rozvojovými štátmi z roku 2021 („Modelová zmluva OSN“)[[2]](#footnote-2). Protokol tiež zohľadňuje osobitosti a špecifiká daňových systémov Slovenskej republiky a Moldavska.

**B. Osobitná časť**

**Názov protokolu a Preambula**

Názov odkazuje na zmluvu, ktorá bola uzavretá medzi Slovenskou republikou a Moldavskom. Preambula vyjadruje zámer Slovenskej republiky a Moldavska uzavrieť protokol k zmluve.

**Článok 1**

Ustanovenie nahrádza preambulu v zmluve novou preambulou, ktorá je v súlade s minimálnym štandardom podľa Akcie 6 (Predchádzať udeľovaniu výhod vyplývajúcich zo zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia za nenáležitých okolností) Projektu BEPS zameranej na ochranu pred zneužitím zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia. Obsahuje výslovné vyhlásenie o zámere zabrániť dvojitému zdaneniu bez vytvorenia možností pre nezdanenie alebo znížené zdanenie prostredníctvom daňových únikov alebo vyhýbaniu sa dani, vrátane schém hľadania najvýhodnejších daňových podmienok formou tzv. treaty-shopping. Zmluva bude interpretovaná v súlade s cieľom a účelom zmluvy opísaným v texte preambuly. Preambula tiež obsahuje deklaratórne vyhlásenie zmluvných štátov o rozvíjaní vzájomných ekonomických vzťahov a posilňovaní spolupráce v daňových záležitostiach.

**Článok 2**

Článok 2 protokolu nahrádza článok 1 (Osoby, na ktoré sa zmluva vzťahuje) zmluvy.

Odsek 1 stanovuje, že zmluva sa vzťahuje na osoby, ktoré sú rezidentmi jedného alebo oboch zmluvných štátov. Pojmy „osoba“ a „rezident“ sú ďalej definované v článkoch 3 a 4 zmluvy. V podmienkach Slovenskej republiky sa za osobu na účely zmluvy považuje fyzická osoba a najmä tieto typy právnických osôb – spoločnosť s ručením obmedzeným, akciová spoločnosť, komanditná spoločnosť, verejná obchodná spoločnosť, družstvo, európska spoločnosť, európske družstvo.

Odsek 2 implementuje odporúčania prijaté v Akcii 2 Projektu BEPS (Neutralizácia účinkov hybridných nesúladov), ktoré sa zaoberajú prípadmi, keď jeden alebo obidva zmluvné štáty považujú subjekt za daňovo transparentný. Príjem takéhoto subjektu sa na účely zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia považuje za príjem rezidenta zmluvného štátu len do takej miery, v akej je tento príjem považovaný za príjem rezidenta v tomto zmluvnom štáte. Takouto úpravou sa zabraňuje dvojitému nezdaneniu v prípadoch, keď ani jeden zo zmluvných štátov nezdaňuje takýto príjem z dôvodu daňovej transparentnosti (príjem nie je zdanený v rukách subjektu, ale spoločníkmi).

Odsek 3 obsahuje tzv. “ochrannú doložku (saving clause)”, ktorá potvrdzuje všeobecnú zásadu, podľa ktorej zmluva neobmedzuje právo zmluvného štátu zdaniť svojich vlastných rezidentov. To neplatí pre ustanovenia zmluvy, pri ktorých sa predpokladá, že zmluvný štát je povinný poskytnúť výhody zo zmluvy svojim vlastným rezidentom, a to bez ohľadu na to, či sú alebo nie sú tieto alebo podobné výhody poskytované na základe vnútroštátneho práva zmluvného štátu.

**Článok 3**

Článok 3 protokolu dopĺňa do článku 3 zmluvy definíciu pojmu „uznaný dôchodkový fond“, pričom ide o štandardné znenie z Modelovej zmluvy OECD. Uvedená úprava súvisí so snahou Slovenskej republiky, aby sa výhody zo zmluvy vzťahovali aj na „uznané dôchodkové fondy“. Nadväzujúca úprava je uvedená v článku 4. V čase podpisu tohto protokolu nespĺňajú uvedené podmienky žiadne osoby alebo subjekty, založené alebo zriadené podľa daňových právnych predpisov Slovenskej republiky. Ustanovenie je do zmluvy vložené najmä z dôvodu, že v prípade potenciálnych zmien vo vnútroštátnych právnych predpisoch Slovenskej republiky by sa slovenské dôchodkové fondy mohli kvalifikovať ako uznané dôchodkové fondy, a preto by mohli požívať výhody zo zmluvy.

**Článok 4**

Článok 4 protokolu nahrádza článok 4 ods. 1 a 3 zmluvy.

Odsek 1 definuje pojem „rezident zmluvného štátu“ ako osobu, ktorá podlieha zdaneniu v tomto zmluvnom štáte z dôvodu trvalého pobytu, bydliska, miesta vedenia alebo akéhokoľvek podobného kritéria. V podmienkach Slovenskej republiky sa v nadväznosti na vnútroštátnu daňovú legislatívu za rezidenta Slovenskej republiky považuje fyzická osoba, a najmä tieto typy právnických osôb – spoločnosť s ručením obmedzeným, akciová spoločnosť, družstvo a čiastočne komanditná spoločnosť (z časti prislúchajúcej komanditistom). Tento odsek tiež uvádza, že za rezidenta zmluvného štátu sa nepovažuje osoba len z dôvodu príjmov plynúcich zo zdrojov v tomto zmluvnom štáte. Na účely zmluvy sa za rezidenta považuje aj samotný štát, jeho správny celok alebo miestny orgán a tiež uznaný dôchodkový fond, a to bez ohľadu na všeobecné podmienky pre určenie rezidencie. Doplnením uznaného dôchodkového fondu do definície rezidenta zmluvného štátu sa zabezpečilo to, aby mali tieto fondy explicitne nárok na výhody zo zmluvy.

Odsek 3 rozhraničuje rezidenciu osoby inej ako je fyzická osoba na základe vzájomnej dohody príslušných orgánov. Článok 4 odsek 3 zmluvy implementuje odporúčania navrhnuté v Akcii 2 Projektu BEPS, ktorý sa zaoberá prípadmi, kedy osoby manipulujú so svojou daňovou rezidenciou na základe pravidla miesta skutočného vedenia – place of effective management (ďalej len „POEM“). V súlade so staršími Modelovými zmluvami OECD (pred rokom 2017), zmluvnou praxou Slovenskej republiky a aj existujúcim znením zmluvy je konflikt duálnej rezidencie právnickej osoby riešený prostredníctvom určenia štátu, v ktorom je POEM. Z dôvodu manipulácie s týmto pravidlom sa stanovuje nové pravidlo, na základe ktorého sa príslušné úrady zmluvných štátov majú vynasnažiť vzájomnou dohodou určiť jediný štát daňovej rezidencie. Príslušné úrady majú prihliadať na miesto skutočného vedenia právnickej osoby, miesto jej vzniku alebo miesto, kde bola právnická osoba inak založená a na akékoľvek iné relevantné faktory. V prípade absencie dohody by predmetná osoba nebola oprávnená na žiadne výhody zo zmluvy, ak sa príslušné úrady nedohodnú inak.

**Článok 5**

Článok 5 protokolu nahrádza článok 5 ods. 4 až 7 zmluvy a tiež dopĺňa do článku 5 zmluvy nové odseky 8 a 9.

Odsek 4 uvádza činnosti spadajúce do rozsahu prípravných a pomocných činností, ktoré vylučujú vznik stálej prevádzkarne, aj keď ich daňovník vykonáva prostredníctvom trvalého miesta na podnikanie. Vo všeobecnosti ide o činnosti, ktoré netvoria základnú a významnú časť aktivít podniku. Ak však predmet činností trvalého miesta je rovnaký ako predmet činností celého podniku, takéto činnosti sa nepovažujú za prípravné a pomocné. Ak podnik vykonáva činnosti, ktoré sú bežne považované za pomocné alebo podporné činnosti, ale vykonáva tieto činnosti pre tretiu stranu, vtedy sú takéto činnosti považované za hlavnú činnosť a zakladajú vznik stálej prevádzkarne. Odsek bol aktualizovaný o výstupy Akcie 7 Projektu BEPS - Vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom výnimiek pre špecifické činnosti, aby sa zamedzilo obchádzaniu vzniku stálej prevádzkarne prostredníctvom činností spadajúcich do rozsahu prípravných a pomocných činností. Odsek je konštituovaný tak, že sa explicitná podmienka pomocného a prípravného charakteru činností vzťahuje nielen na všetky vyššie spomenuté činnosti samostatne, ale aj na rôzne kombinácie týchto činností.

Odsek 5 zavádza tzv. anti-fragmentačné pravidlo pre zamedzenie rozdeľovania činností medzi úzko prepojenými osobami. Odsek 4 sa neuplatňuje na trvalé miesto podnikania, ktoré podnik využíva alebo udržiava, pokiaľ rovnaký podnik alebo úzko prepojený podnik vykonáva obchodné činnosti na rovnakom mieste alebo na inom mieste v zmluvnom štáte a toto miesto alebo druhé miesto predstavuje stálu prevádzkareň podniku alebo úzko prepojeného podniku, alebo celková činnosť vyplývajúca z kombinácie činností vykonávaných týmito dvoma podnikmi na rovnakom mieste, alebo rovnakým podnikom alebo úzko prepojeným podnikom na dvoch miestach, nie je prípravného alebo pomocného charakteru. Uvedené platí za predpokladu, že obchodné činnosti vykonávané týmito dvoma podnikmi na rovnakom mieste, alebo rovnakým podnikom alebo úzko prepojenými podnikmi na dvoch miestach, predstavujú doplnkové funkcie, ktoré sú súčasťou spoločnej obchodnej prevádzky.

Odsek 6 stanovuje alternatívny druh stálej prevádzkarne - agentská stála prevádzkareň. Toto ustanovenie je v súlade s odporúčaniami Akcie 7 Projektu BEPS, ktorých účelom je zamedzenie využívania komisionárskych štruktúr a podobných stratégií na obchádzanie podmienok vzniku stálej prevádzkarne. Predpokladom vzniku tohto druhu stálej prevádzkarne je posudzovanie skutočnosti, či osoba, ktorá koná v zastúpení podniku obvykle uzatvára zmluvy alebo má rozhodujúcu úlohu vedúcu k uzavretiu zmlúv bez významných úprav zo strany podniku, pričom tieto zmluvy sa uzatvárajú v mene zahraničného podniku, alebo ich predmetom je prevod vlastníckych práv k majetku, alebo udelenie práv na používanie majetku podniku, prípadne sa týkajú poskytovania služieb podnikom. Zástupcom nemusí byť zamestnanec spoločnosti. Môže ísť o fyzickú alebo právnickú osobu bez ohľadu na miesto jej rezidencie. Výrazom „obvykle uzatvára zmluvy, alebo obvykle zohráva hlavnú úlohu, ktorá vedie k uzatváraniu zmlúv“ sa rozumejú nielen právomoci priamo podpisovať zmluvy, ale aj právomoci dojednávať všetky časti a detaily zmluvy spôsobom záväzným pre podnik, aj ak je predmetná zmluva podpisovaná inou osobu, alebo ak tomuto zástupcovi nebola formálne udelená právomoc na reprezentáciu podniku.

Odsek 7 stanovuje výnimku pre vznik agentskej stálej prevádzkarne podľa odseku 6. Ak osoba konajúca v zmluvnom štáte v mene podniku druhého zmluvného štátu vykonáva činnosť v prvom uvedenom štáte ako nezávislý zástupca a koná v mene tohto podniku v rámci riadneho výkonu tejto činnosti, tak nevzniká stála prevádzkareň. Pokiaľ však osoba koná výhradne alebo takmer výhradne v mene jedného alebo viacerých podnikov, s ktorými je úzko prepojená, takáto osoba sa nebude považovať za nezávislého zástupcu.

Odsek 8 vyjasňuje, že dcérska spoločnosť sama o sebe automaticky nepredstavuje stálu prevádzkareň materskej spoločnosti. Dcérska spoločnosť totiž predstavuje samostatný ekonomický a právny subjekt. Stála prevádzkareň môže materskej spoločnosti vzniknúť, ak sú splnené vyššie uvedené podmienky vzniku pre jednotlivé typy stálej prevádzkarne, napr. ak disponuje miestom patriacim dcérskej spoločnosti, ktoré jej je k dispozícii a prostredníctvom ktorého materská spoločnosť vykonáva svoje vlastné činnosti. Rovnaké princípy sa uplatňujú aj medzi jednotlivými podnikmi v rámci nadnárodných skupín.

Odsek 9 obsahuje definíciu pojmu úzko prepojená osoba, ktorý je použitý v ostatných ustanoveniach článku 5 zmluvy. Na účely tohto článku, osoba je úzko prepojená s podnikom, ak má kontrolu v inom podniku alebo sú obe pod kontrolou rovnakých osôb alebo podnikov. V každom prípade, osoba sa bude považovať za úzko prepojenú s podnikom, ak vlastní priamo alebo nepriamo viac ako 50 % majetkového podielu v druhej (alebo, v prípade spoločnosti, viac ako 50 % celkových hlasovacích práv a hodnoty akcií alebo účastinárskych podielov v tejto spoločnosti), alebo ak iná osoba vlastní priamo alebo nepriamo viac ako 50 % ekonomických práv (alebo, v prípade spoločnosti, viac ako 50 % celkových hlasovacích práv a hodnoty akcií spoločnosti alebo účastinárskych podielov v tejto spoločnosti) v osobe alebo podniku alebo v dvoch podnikoch.

**Články 6**

Ustanovenie nahrádza článok 10 odsek 2 písmeno a) zmluvy a stanovuje, že bez ohľadu na ustanovenia odseku 1 má právo na zdanenie aj štát zdroja – t.j. štát, v ktorom je rezidentom spoločnosť vyplácajúca dividendy. Ak tieto príjmy plynú skutočnému vlastníkovi príjmu, tak právo štátu zdroja dividend na ich zdanenie je obmedzené maximálnou sadzbou dane. V prípade splnenia testu držby najmenej 25 % majetku bude najvyššia možná sadzba dane vo výške 5%. Pojem „držba majetku“ sa na účely písm. a) interpretuje vo všeobecnosti podľa práva štátu vyplácajúcej spoločnosti, pričom na účely aplikácie zníženej sadzby dane v písm. a) sa v súlade s Akciou 6 Projektu BEPS zavádza podmienka minimálneho obdobia vlastníctva v dĺžke 365 dní, ktoré zahŕňa deň výplaty dividend (za účelom výpočtu tohto obdobia nebudú zohľadnené zmeny vlastníctva, ktoré by priamo vyplynuli z reorganizácie spoločnosti, ako sú napr. reorganizácie s fúziou alebo rozdelením spoločnosti, ktorá vlastní akcie, alebo ktorá vypláca dividendy). V ostatných prípadoch (ak nie je splnený test vlastníctva) je možné zdaniť tieto príjmy v štáte zdroja nanajvýš 15 % sadzbou dane.

Zníženie sadzby je podmienené skutočným vlastníctvom dividend. Výraz „skutočný vlastník“ nie je používaný v úzkom zmysle a vykladá sa v kontexte zámeru článku. Priamy príjemca dividendy nie je jej skutočným vlastníkom, ak právo na použitie prijatej dividendy je obmedzené povinnosťou postúpiť platbu inej osobe, t.j. ak príjemca platby nemá právo využiť a nakladať s prijatou dividendou úplne neobmedzene. Avšak aj po preukázaní skutočného vlastníka dividendy nie je zmluvný štát povinný automaticky uplatniť odsek 2 zmluvy. Koncept skutočného vlastníka rieši niektoré formy daňových únikov a vyhýbania sa daňovej povinnosti (najmä umelé vloženie príjemcu, ktorý je povinný platbu postúpiť ďalej), avšak nerieši všetky prípady zneužívania zmlúv. Z tohto dôvodu odsek 2 neobmedzuje uplatňovanie iných foriem riešenia takýchto neželaných prípadov daňovej optimalizácie (napríklad formou všeobecných alebo špecifických ustanovení proti zneužívaniu).

**Článok 7**

Článok 7 protokolu nahrádza článok 13 odsek 3 zmluvy. Toto ustanovenie umožňuje zdaniť príjem z predaja podielov alebo akcií spoločnosti tomu štátu, v ktorom sa nachádza nehnuteľný majetok spoločnosti. Uvedené sa uplatní, ak spoločnosť, ktorej podiely alebo akcie sa predávajú, vlastní nehnuteľný majetok, ktorého účtovná hodnota vyplývajúca z účtovnej závierky zostavenej za účtovné obdobie predchádzajúce prevodu je viac ako 50 % hodnoty vlastného imania spoločnosti. V súlade s Akciou 6 BEPS je súčasťou ustanovenia časový test v dĺžke 365 dní a rozšírenie pôsobnosti článku aj na akcie alebo porovnateľné podiely, ako napríklad podiely v osobnej obchodnej spoločnosti alebo truste.

**Článok 8**

Článok 8 protokolu dopĺňa do článku 15 zmluvy nový odsek 4, cieľom ktorého je definovať pojem „zamestnávateľ“ na účely interpretácie podmienok vymedzených v článku 15 odseku 2 zmluvy. Uvedená definícia je v súlade s komentárom k Modelovej zmluve OECD. Na základe vymedzených princípov je pri určovaní skutočného zamestnávateľa potrebné posudzovať každý prípad osobitne. K všeobecne uznávaným charakteristikám skutočného zamestnávateľa patria: zamestnávateľom je osoba, ktorá priamo či nepriamo určuje a ukladá zamestnancovi pracovné úlohy, organizuje, riadi a kontroluje jeho prácu a dáva mu na tieto účely záväzné pokyny a príkazy; je odberateľom práce zamestnanca a znáša zodpovednosť a riziká za výsledky práce tohto zamestnanca (v jeho mene zamestnanec vykonáva činnosť); určuje (objednáva) množstvo, kvalifikáciu a ďalšie požiadavky na zamestnancov (napr. vek, pohlavie), určuje dobu, na ktorú bude zamestnancov potrebovať; priamo či nepriamo platí za vykonanú prácu zamestnancovi mzdu (znáša mzdové náklady); poskytuje priestory na prácu a vlastné výrobné a pracovné prostriedky (napr. nástroje, materiál); vytvára pre zamestnanca vhodné pracovné podmienky, zaisťuje bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci zamestnanca. Uvedené charakteristiky skutočného zamestnávateľa sú len príkladné a nie je nevyhnutné, aby boli splnené všetky naraz.

**Článok 9**

Článok 9 protokolu nahrádza článok 23 (Metódy na zamedzenie dvojitého zdanenia) zmluvy, pričom pre rezidentov oboch zmluvných štátov zavádza metódu zápočtu dane. Vo vzťahu k rezidentom Slovenskej republiky sa uplatní tzv. bežný zápočet dane zaplatenej v Moldavsku. To znamená, že daň uznaná na zápočet v Slovenskej republike nepresiahne pomernú časť dane pripadajúcej na príjmy z Moldavska alebo majetok v Moldavsku. Pri určení sadzby dane v Slovenskej republike sa berú do úvahy aj príjmy alebo majetok, ktoré už boli v Moldavsku zdanené (uplatniteľné v prípade progresívnej sadzby dane).

**Článok 10**

Článok 10 protokolu nahrádza článok 25 (Procedúra vzájomnej dohody) odsek 3 zmluvy v zmysle požiadaviek minimálnych štandardov podľa Akcie 14 Projektu BEPS. Podľa prvej vety tohto odseku by sa príslušné orgány mali snažiť, aby problémy spojené s výkladom a aplikáciou zmluvy riešili, ak je to možné, cestou vzájomnej dohody. Ide o problémy všeobecného charakteru, a to aj keď vznikli v súvislosti s individuálnym prípadom, ktorý bežne podlieha postupu definovanému v odsekoch 1 a 2. Toto ustanovenie tiež umožňuje príslušným orgánom, aby spoločne konzultovali prípady zamedzenia dvojitého zdanenia, ktoré zmluva neupravuje.

**Článok 11**

Článok 11 protokolu nahrádza článok 26 (Výmena informácií) zmluvy.

Odsek 1 stanovuje základné pravidlá výmeny informácií. Príslušné orgány zmluvných štátov (v podmienkach Slovenskej republiky Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky) si vymieňajú informácie, o ktorých sa predpokladá, že sú rozhodujúce („forseeably relevant“) pre vykonávanie zmluvy alebo vnútroštátnych právnych predpisov.Princíp relevantnosti má za cieľ vyhnúť sa nadmernej administratívnej záťaži príslušných orgánov pri tzv. fishing expeditions (t.j. špekulatívnych žiadostiach, ktoré nemajú jasné prepojenie na prebiehajúcu kontrolu alebo iné daňové konanie). Výmena informácií sa týka akýchkoľvek daní bez obmedzení v článku 1 a 2 zmluvy. Samotný odsek je naformulovaný všeobecne tak, aby nebránil žiadnemu typu výmeny informácií – na žiadosť, automaticky alebo spontánne. Rovnako znenie tohto odseku nemá brániť ani iným spôsobom vzájomnej spolupráce, napr. simultánne daňové kontroly, daňové kontroly v zahraničí. Uvedené je však nevyhnutné upresniť pri bilaterálnych rokovaniach s možným dopadom na znenie tohto článku, prípadne v protokole k zmluve.

Odsek 2 stanovuje zásady ochrany informácií získaných prostredníctvom výmeny informácií. Všetky informácie, ktoré zmluvný štát získa sa  považujú za daňové tajomstvo rovnako ako informácie získané podľa vnútroštátnych právnych predpisov. S výnimkou prípadov uvedených v poslednej vete v odseku 2 sa získané informácie môžu poskytnúť len osobám a na účely presne vymedzené v tomto odseku. Posledná veta umožňuje v špecifických prípadoch poskytnúť získané informácie aj na iné ako daňové účely iným orgánom činným v trestnom konaní alebo justičným orgánom, ak sú splnené dve podmienky: informácie je možné poskytnúť na iné účely v súlade s vnútroštátnymi predpismi oboch zmluvných štátov a príslušný orgán zmluvného štátu poskytujúceho informácie povolí takéto použitie.

Odsek 3 stanovuje obmedzenia pri poskytovaní informácií. Objasňuje, že zmluvný štát nie je povinný pri poskytovaní informácií ísť nad rámec vnútroštátnych právnych predpisov a administratívnej praxe. Daňové tajomstvo sa nepovažuje za prekážku poskytnutia informácie, nakoľko prijímajúci štát je povinný dodržiavať daňové tajomstvo. Zmluvný štát tiež nie je povinný poskytnúť informácie, ak tieto nie je možné získať ani v rámci bežnej administratívnej činnosti žiadajúceho štátu (zmluvný štát by nemal zneužívať informačný systém druhého zmluvného štátu, len preto, že je napríklad rozsiahlejší ako vlastný informačný systém). Je potrebné brať do úvahy rozumnú mieru reciprocity. Toto však neznamená, že rozdiely medzi procesmi a mechanizmami výmeny informácií medzi zmluvnými štátmi umožňujú zamietnuť poskytnutie informácie. V poslednej časti odseku 3 sa uvádzajú prípady, kedy môže štát zamietnuť poskytnúť informáciu, ak ide o vybrané typy špecifických informácií.

Odsek 4 upravuje situácie, kedy dožiadaný zmluvný štát nepotrebuje požadovanú informáciu na vnútroštátne účely. Ak napríklad v prípade, že dožiadaný štát už získanú informáciu nemôže využiť v rámci vnútroštátneho konania (napr. uplynula lehota na vyrubenie dane), nebráni mu to poskytnúť relevantné informácie žiadajúcemu štátu.

Odsek 5 potvrdzuje princíp, že odsek 3 nesmie brániť výmene informácií len preto, že požadovanými informáciami disponuje banka, iná finančná inštitúcia, splnomocnenec alebo osoba konajúca vo funkcii agenta alebo zmocneného zástupcu alebo preto, že sa týkajú majetkovej účasti v určitej osobe. To znamená, že tento odsek je nadradený odseku 3 tohto článku. Doplnením tohto ustanovenia sa zabezpečí, že v budúcnosti pri zmene situácie nebude potrebné uzatvárať protokol k danej zmluve.

**Článok 12**

Článok 12 protokolu dopĺňa do zmluvy nový článok 27-A. Ustanovenie zabezpečuje implementáciu minimálnych štandardov podľa Akcie 6 Projektu BEPS zameraných na boj proti zneužívaniu zmlúv, pričom obsahuje test hlavného účelu (PPT - „principal purpose test“). Na základe tohto testu nebude výhoda zo zmluvy poskytnutá v súvislosti s určitým príjmom alebo majetkom, ak je možné prísť s ohľadom na všetky príslušné skutočnosti a okolnosti k záveru, že získanie takejto výhody bolo jedným z hlavných účelov dohody alebo transakcie, z ktorých priamo alebo nepriamo vyplynula táto výhoda. Uvedené neplatí, ak bude preukázané, že poskytnutie tejto výhody za takýchto okolností by bolo v súlade s cieľom a s účelom príslušných ustanovení zmluvy.

**Článok 13**

Článok 13 protokolu stanovuje spôsob nadobudnutia platnosti protokolu. Protokol nadobudne platnosť prvým dňom tretieho mesiaca nasledujúceho po dátume doručenia neskoršieho oznámenia o splnení vnútroštátneho schvaľovacieho procesu. Ustanovenia zmluvy sa začnú vykonávať od 1. januára roku nasledujúceho po roku, v ktorom protokol nadobudne platnosť.

**Článok 14**

Článok 14 protokolu stanovuje ukončenie účinnosti protokolu. Ustanovenia protokolu sa prestanú vykonávať, keď sa zmluva prestane vykonávať podľa ustanovení článku 29 (Výpoveď) zmluvy, t.j. posledným dňom v roku, v ktorom bola zmluva vypovedaná alebo posledným dňom zdaňovacieho obdobia začínajúceho v roku, v ktorom bola zmluva vypovedaná.

1. ) <https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2017-full-version_g2g972ee-en#page1> [↑](#footnote-ref-1)
2. ) <https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-05/UN%20Model_2021.pdf> [↑](#footnote-ref-2)