



ZDAŇOVANIE PRÍJMOV NEREZIDENTOV ZO SOFTVÉRU

- **Softvérové príjmy nerezidentov plynúce zo SR**
- **Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov („ZDP“)**
 - „Priemyselné“ licenčné poplatky - § 16 ods. 1 písm. e) prvý bod
 - „Kultúrne“ licenčné poplatky - § 16 ods. 1 písm. e) druhý bod
 - Služby - § 16 ods. 1 písm. a) alebo písm. c) alebo § 16 ods. 1 písm. e) desiaty bod
- **Zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia („ZZDZ“)**
 - Licenčné poplatky – článok 12
 - Služby – článok 7
- **Interpretácia:** Usmernenia a Komentár k aktuálnej MZ OECD

- **Vplyv na zdaňovanie príjmov zo „softvéru ako produktu“**
- **Uplatňovaný do 31.12.2025**
- **Interpretácia ovplyvnená:**
 - „Pokyn MF SR k zdaňovaniu príjmov, ktorých zdroj je na území SR podľa § 22 ods. 1 písm. d) bodu 1 a 2 zákona č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov“
 - výhrada k článku 12 MZ OECD a pripomienka ku Komentáru k článku 12 MZ OECD
- **Výsledok:**
 - softvér = tajný postup, resp. tajná informácia
 - SR môže zdaňovať:
 - 1. platby za komerčné použitie autorského práva na softvér a
 - 2. platby za softvér ako produkt, ak išlo o neštandardizovaný softvér
 - rovnaká interpretácia pre ZDP aj ZZDZ

- **Aktualizácia MZ OECD (2025) – možnosť úpravy národných výhrad a pripomienok**
- **Kontroverzná interpretácia zdaňovania príjmov nerezidentov zo softvéru ako produktu**
 - Rozpor so zaužívaným medzinárodným štandardom
 - Riziko daňových sporov
 - Nízka miera právnej istoty
 - Rozsudok KS SR v Bratislave č. k. 5S122/2014-329 zo dňa 04.06.2019 (prípado „Coca-Cola“)
- **Absencia komplexného usmernenia k príjmom zo softvéru**

- Stiahnutie výhrady k čl. 12 MZ OECD a pripomienky ku Komentáru k článku 12 MZ OECD
- Vydanie **„Usmernenia MF SR č. MF/016959/2025-724 k zdaniteľnosti príjmov daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou z počítačových programov (softvéru)“** a nahradenie existujúceho Metodického pokynu
- Predmetom pripomienkovania (VPK, SKDP, ITAS, MK SR)
- **Uplatňovaný od 1.1.2026**
- Komplexné usmernenie s vplyvom na zdaňovanie viacerých druhov príjmov zo softvéru

- **Rozsah Usmernenia:** platby zo SR do zahraničia a rôzne predmety transakcií (služby, autorské práva, softvér, know-how)
- **Pojem „počítačový program“** má význam podľa Autorského zákona, pojem „softvér“ je technický pojem a na účely Usmernenia sú oba pojmy rovnocenné
- Kľúčový princíp posudzovania zdaniteľnosti: **právna a ekonomická povaha vzťahu**
- **Zmiešané zmluvy:** príjmy je potrebné rozdeliť podľa charakteru príslušných plnení

■ 5 druhov príjmov:

1. poskytnutie softvéru ako služby
2. poskytnutie práva na osobné použitie softvéru ako produktu
3. poskytnutie práva na komerčné použitie autorského práva na softvér
4. poskytnutie tajného vzorca, tajného postupu alebo know-how na vývoj softvéru a
5. prevod (scudzenie) autorského práva k softvéru

1. Softvér ako služba

- Podstata: prístup k použitiu funkcionality softvéru na diaľku
- Odberateľ: nemá kontrolu nad softvérom, nedochádza k použitiu softvéru
- Poskytovateľ: kontroluje prístup, rozmnožovanie a úpravy softvéru, prevádzkuje softvér na vlastnej infraštruktúre, znáša zodpovednosť a riziká súvisiace s vývojom a používaním softvéru
- Príjem z poskytnutia služby
 - § 16 ods. 1 písm. a) alebo písm. c) ZDP alebo § 16 ods. 1 písm. e) desiateho bodu ZDP a
 - článok 7 ZZDZ

2. Softvér ako produkt

- Podstata: poskytnutie kópie softvéru na osobnú činnosť
- Užívateľ: získava len práva potrebné na prevádzku a používanie softvéru
- Nerozlišuje sa druh softvéru (štandardizovaný vs. neštandardizovaný)
- Priemyselný licenčný poplatok
 - § 16 ods. 1 písm. e) prvý bod ZDP a
 - článok 12 ZZDZ („softvér“ je v ZZDZ) alebo článok 7 ZZDZ („softvér“ nie je v ZZDZ)
- Zdaniteľnosť obmedzená:
 - 1. softvér je určený a používaný na výkon priemyselnej, obchodnej alebo vedeckej činnosti užívateľa a
 - 2. použitie tohto softvéru generuje príjmy v rámci činnosti užívateľa

3. Komerčné použitie autorského práva

- Podstata: poskytnutie práva na použitie autorského práva k softvéru
- Nadobúdateľ: získava majetkové autorské práva k softvéru (napr. vyhotovenie rozmnoženiny, úprava alebo iný zásah do softvéru)
- Ak nie je udelené právo na zásah do softvéru, nejde o poskytnutie práva na komerčné použitie autorského práva
- Kultúrny licenčný poplatok
 - § 16 ods. 1 písm. e) druhý bod ZDP a
 - článok 12 ZZDZ

4. Tajný vzorec, tajný postup a know-how

- Podstata: poskytnutie súhlasu na použitie informácií o softvéri
- Informácie, ktoré nie sú zvyčajne chránené autorským právom alebo právom priemyselného vlastníctva
- Priemyselný licenčný poplatok
 - § 16 ods. 1 písm. e) prvý bod ZDP a
 - článok 12 ZZDZ

5. Prevod autorského práva

- Podstata: úplný prevod autorských práv k softvéru
- Príjem z prevodu práv
 - nespadá do rámca príjmov podľa § 16 ods. 1 písm. e) ZDP a
 - článok 13 ZZDZ

▪ Rozdiely pri kvalifikácii platieb za softvér ako produkt na účely ZZDZ

Starý prístup	Nový prístup
Softvér ako produkt zdaňovaný podľa článku 12 ZZDZ, len ak ide o neštandardizovaný softvér	SW ako produkt zdaňovaný podľa článku 12 ZZDZ, len ak: • ZZDZ obsahuje pojem „softvér“ a • softvér je určený a používaný na výkon priemyselnej, obchodnej alebo vedeckej činnosti užívateľa a použitie tohto softvéru generuje príjmy v rámci činnosti užívateľa

■ Príklad č. 1

Užívateľ softvéru je rezident SR a platí za použitie **štandardizovaného softvéru**, ktorý používa v rámci svojej vlastnej činnosti. Softvér je určený a používaný na výkon **obchodnej činnosti** užívateľa a použitie tohto softvéru **generuje príjmy** v rámci činnosti užívateľa. Vlastník softvéru a príjemca licenčného poplatku je rezident ČR. ZZDZ medzi SR a ČR **obsahuje v článku 12 pojem „softvér“**.

■ *Starý prístup*

- Príjem rezidenta ČR nie je licenčným poplatkom podľa článku 12 ZZDZ.

■ *Nový prístup*

- Príjem rezidenta ČR je licenčným poplatkom podľa článku 12 ZZDZ.

■ Príklad č. 2

Užívateľ softvéru je rezident SR a platí za použitie **neštandardizovaného softvéru**, ktorý používa v rámci svojej vlastnej činnosti. Softvér je určený a používaný na výkon **priemyselnej činnosti** užívateľa a použitie tohto softvéru **generuje príjmy** v rámci činnosti užívateľa. Vlastník softvéru a príjemca licenčného poplatku je rezident Poľska. ZZDZ medzi SR a Poľskom **neobsahuje v článku 12 pojem „softvér“**.

■ *Starý prístup*

- Príjem rezidenta Poľska je licenčným poplatkom podľa článku 12 ZZDZ.

■ *Nový prístup*

- Príjem rezidenta Poľska nie je licenčným poplatkom podľa článku 12 ZZDZ.



MINISTERSTVO
FINANCIÍ
SLOVENSKEJ REPUBLIKY

ĎAKUJEM ZA VAŠU POZORNOSŤ

Jakub KUCHAR
Oddelenie medzinárodných daňových vzťahov
jakub.kuchar@mfsr.sk