

Dôvodová správa

Všeobecná časť

Ministerstvo financií Slovenskej republiky predkladá návrh zákona o dorovnávej dani na zabezpečenie minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín a o doplnení zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „návrh zákona“). Predkladaným návrhom zákona sa implementuje smernica Rady (EÚ) 2022/2523 z 15. decembra 2022 o zabezpečení globálnej minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín v Únii (ďalej len „smernica (EÚ) 2022/2523“). Smernicou (EÚ) 2022/2523 sa do práva Európskej únie prevzali odporúčania Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (ďalej len „modelové pravidlá OECD“), tzn. dokument Daňové výzvy vyplývajúce z digitalizácie hospodárstva - globálne modelové pravidlá proti narúšaniu základu dane (druhý pilier). Očakávaným pozitívnym vplyvom zavedenia globálnej minimálnej úrovne zdanenia je obmedzenie daňovej konkurencie štátov v oblasti nízkeho efektívneho zdanenia príjmov právnických osôb a zabezpečenie toho, že podniky, ktoré sú súčasťou veľkých nadnárodných skupín, budú platiť spravodlivý podiel dane bez ohľadu na to, kde pôsobia.

Návrh zákona sa vzťahuje na subjekty konsolidovanej skupiny podnikov s ročnými výnosmi aspoň 750 miliónov eur dosiahnutých v najmenej dvoch zo štyroch účtovných období predchádzajúcich analyzovanému účtovnému obdobiu. Ak efektívne zdanenie príjmov subjektov skupiny v Slovenskej republike bude pod úrovňou minimálnej sadzby dane 15 %, minimálne zdanenie týchto subjektov sa zabezpečí výberom dorovnávej dane.

Slovenská republika sa vzhľadom na svoje postavenie tzv. zdrojového štátu/dovozcu kapitálu s nízkym počtom materských subjektov a vyšším počtom dcérskych subjektov a zároveň v záujme zamedzenia zdanenia príjmov dotknutých subjektov v zahraničí, rozhodla zabezpečiť minimálne zdanenie vo forme vnútroštátnej dorovnávej dane.

Návrh zákona obsahuje ustanovenia potrebné na výpočet úrovne minimálneho efektívneho zdanenia a vymedzuje tiež spôsob platenia a vyberania dorovnávej dane.

Z rozsahu pôsobnosti návrhu zákona sú vylúčené subjekty, ktoré vo všeobecnosti vykonávajú činnosti vo verejnom záujme a nevykonávajú podnikateľskú činnosť. Ide najmä o vládne subjekty, medzinárodné organizácie, neziskové organizácie, dôchodkové fondy a investičné fondy alebo investičné subjekty v oblasti nehnuteľností, ak sa nachádzajú na vrchole štruktúry skupiny.

Pri vykonávaní tohto zákona sa ako výkladový prostriedok použijú aj modelové pravidlá OECD a sprievodné dokumenty uverejnené k týmto pravidlám, napr. v dokumente Daňové výzvy vyplývajúce z digitalizácie hospodárstva - komentár ku globálnym modelovým pravidlám proti narúšaniu základu dane (druhý pilier).

Návrh zákona má negatívny a pozitívny vplyv na rozpočet verejnej správy, negatívny a pozitívny vplyv na podnikateľské prostredie a pozitívny vplyv na informatizáciu spoločnosti. Návrh zákona nemá sociálne vplyvy, vplyvy na životné prostredie, vplyvy na služby verejnej správy pre občana a vplyvy na manželstvo, rodičovstvo a rodinu.

Predkladaný návrh zákona je v súlade s Ústavou Slovenskej republiky, ústavnými zákonmi, nálezmi Ústavného súdu Slovenskej republiky a inými právnymi predpismi, medzinárodnými zmluvami a dokumentmi, ktorými je Slovenská republika viazaná, ako aj v súlade s právom Európskej únie.

Účinnosť zákona sa navrhuje 31. decembra 2023.

Doložka vybraných vplyvov

1. Základné údaje	
Názov materiálu	
Návrh zákona o dorovnávej dani na zabezpečenie minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín a o doplnení zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov	
Predkladateľ (a spolupredkladateľ)	
Ministerstvo financií Slovenskej republiky	
Charakter predkladaného materiálu	<input type="checkbox"/> Materiál nelegislatívnej povahy
	<input checked="" type="checkbox"/> Materiál legislatívnej povahy
	<input checked="" type="checkbox"/> Transpozícia práva EÚ
<i>V prípade transpozície uveďte zoznam transponovaných predpisov:</i> Smernica Rady (EÚ) 2022/2523 z 15. decembra 2022 o zabezpečení globálnej minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín v Únii. (Ú. v. EÚ L 328, 22.12.2022)	
Termín začiatku a ukončenia PPK	20.07. – 31.07.2023
Predpokladaný termín predloženia na pripomienkové konanie	August 2023
Predpokladaný termín začiatku a ukončenia ZP**	
Predpokladaný termín predloženia na rokovanie vlády SR*	23.09.2023
2. Definovanie problému	
<i>Uveďte základné problémy, ktoré sú dôvodom vypracovania predkladaného materiálu (dôvody majú presne poukázať na problém, ktorý existuje a je nutné ho predloženým materiálom riešiť).</i>	
Transpozícia smernice EÚ a zavedenie minimálnej úrovne zdaňovania nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín. Pravidlá zdanenia majú zaistiť, že nadnárodné podniky budú platiť spravodlivý podiel dane bez ohľadu na to, kde pôsobia.	
3. Ciele a výsledný stav	
<i>Uveďte hlavné ciele predkladaného materiálu (aký výsledný stav má byť prijatím materiálu dosiahnutý, pričom dosiahnutý stav musí byť odlišný od stavu popísaného v bode 2. Definovanie problému).</i>	
Zavedenie minimálnej úrovne zdaňovania zruší podstatnú časť výhod spojených s presunom ziskov do štátov s nulovým alebo veľmi nízkym zdanením. V globálnom meradle sa medzi štátmi nastavujú spravodlivejšie podmienky podnikania pre podnikateľské subjekty.	
4. Dotknuté subjekty	
<i>Uveďte subjekty, ktorých sa zmeny predkladaného materiálu dotknú priamo aj nepriamo:</i>	

Ministerstvo financií SR, Finančná správa, základné subjekty nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín.

5. Alternatívne riešenia

Aké alternatívne riešenia vedúce k stanovenému cieľu boli identifikované a posudzované pre riešenie definovaného problému?

Neboli posudzované alternatívne riešenia.

Nulový variant nie je možné realizovať, keďže ide o transpozíciu smernice v nutnom rozsahu a v prípade nesplnenia povinnosti transpozície Európska komisia začne voči Slovenskej republike konanie o porušení podľa Zmluvy o fungovaní Európskej únie.

6. Vykonávacie predpisy

Predpokladá sa prijatie/zmena vykonávacích predpisov? Áno Nie
Ak áno, uveďte ktoré oblasti budú nimi upravené, resp. ktorých vykonávacích predpisov sa zmena dotkne:

7. Transpozícia práva EÚ

Uveďte, či v predkladanom návrhu právneho predpisu dochádza ku goldplatingu podľa tabuľky zhody. Áno Nie

Ak áno, uveďte, ktorých vplyvov podľa bodu 9 sa goldplating týka:

8. Preskúmanie účelnosti

Uveďte termín, kedy by malo dôjsť k preskúmaniu účinnosti a účelnosti predkladaného materiálu.
Uveďte kritériá, na základe ktorých bude preskúmanie vykonané.

Preskúmanie účelnosti a účinnosti bude možné vykonať až po podaní prvých oznámení s informáciami na určenie dorovnávej dane a daňových priznaní.

* vyplniť iba v prípade, ak materiál nie je zahrnutý do Plánu práce vlády Slovenskej republiky alebo Plánu legislatívnych úloh vlády Slovenskej republiky.

** vyplniť iba v prípade, ak sa záverečné posúdenie vybraných vplyvov uskutočnilo v zmysle bodu 9.1. jednotnej metodiky.

*** posudzovanie sa týka len zmien v I. a II. pilieri univerzálneho systému dôchodkového zabezpečenia s identifikovaným dopadom od 0,1 % HDP (vrátane) na dlhodobom horizonte.

9. Vybrané vplyvy materiálu			
Vplyvy na rozpočet verejnej správy z toho rozpočtovo zabezpečené vplyvy, v prípade identifikovaného negatívneho vplyvu	<input checked="" type="checkbox"/> Pozitívne	<input type="checkbox"/> Žiadne	<input checked="" type="checkbox"/> Negatívne
	<input type="checkbox"/> Áno	<input checked="" type="checkbox"/> Nie	<input type="checkbox"/> Čiastočne
v tom vplyvy na rozpočty obcí a vyšších územných celkov z toho rozpočtovo zabezpečené vplyvy, v prípade identifikovaného negatívneho vplyvu	<input type="checkbox"/> Pozitívne	<input checked="" type="checkbox"/> Žiadne	<input type="checkbox"/> Negatívne
	<input type="checkbox"/> Áno	<input type="checkbox"/> Nie	<input type="checkbox"/> Čiastočne
Vplyv na dlhodobú udržateľnosť verejných financií v prípade vybraných opatrení ***	<input type="checkbox"/> Áno		<input type="checkbox"/> Nie
Vplyvy na podnikateľské prostredie z toho vplyvy na MSP	<input checked="" type="checkbox"/> Pozitívne	<input type="checkbox"/> Žiadne	<input checked="" type="checkbox"/> Negatívne
	<input type="checkbox"/> Pozitívne	<input checked="" type="checkbox"/> Žiadne	<input type="checkbox"/> Negatívne

Mechanizmus znižovania byrokracie a nákladov sa uplatňuje:	<input type="checkbox"/> Áno	<input checked="" type="checkbox"/> Nie	
Sociálne vplyvy	<input type="checkbox"/> Pozitívne	<input checked="" type="checkbox"/> Žiadne	<input type="checkbox"/> Negatívne
Vplyvy na životné prostredie	<input type="checkbox"/> Pozitívne	<input checked="" type="checkbox"/> Žiadne	<input type="checkbox"/> Negatívne
Vplyvy na informatizáciu spoločnosti	<input checked="" type="checkbox"/> Pozitívne	<input type="checkbox"/> Žiadne	<input type="checkbox"/> Negatívne
Vplyvy na služby verejnej správy pre občana, z toho			
vplyvy služieb verejnej správy na občana	<input type="checkbox"/> Pozitívne	<input checked="" type="checkbox"/> Žiadne	<input type="checkbox"/> Negatívne
vplyvy na procesy služieb vo verejnej správe	<input type="checkbox"/> Pozitívne	<input checked="" type="checkbox"/> Žiadne	<input type="checkbox"/> Negatívne
Vplyvy na manželstvo, rodičovstvo a rodinu	<input type="checkbox"/> Pozitívne	<input checked="" type="checkbox"/> Žiadne	<input type="checkbox"/> Negatívne

10. Poznámky

V prípade potreby uveďte doplňujúce informácie k identifikovaným vplyvom a ich analýzam.

Ak predkladaný materiál má marginálny (zanedbateľný) vplyv na niektorú zo sledovaných oblastí v bode 9 a z tohto dôvodu je tento vplyv označený ako žiadny vplyv, uveďte skutočnosti vysvetľujúce, prečo je tento vplyv marginálny (zanedbateľný).

Informácie v tejto časti slúžia na zhrnutie vplyvov alebo aj na vyjadrenie sa k marginálnym vplyvom a nie ako náhrada za vypracovanie príslušných analýz vybraných vplyvov.

11. Kontakt na spracovateľa

Ing. Milada Kuceková, PhD. Ministerstvo financií SR, Oddelenie medzinárodných daňových vzťahov, Odbor priamych daní, Sekcia daňová a colná MF SR, e-mail: milada.kucekova@mfsr.sk

Mgr. Katarína Ridošová, Ministerstvo financií SR, Oddelenie medzinárodných daňových vzťahov, Odbor priamych daní, Sekcia daňová a colná MF SR, e-mail: katarina.ridosova@mfsr.sk

12. Zdroje

Uveďte zdroje (štatistiky, prieskumy, spoluprácu s odborníkmi a iné), z ktorých ste pri príprave materiálu a vypracovaní doložky, analýz vplyvov vychádzali. V prípade nedostupnosti potrebných dát pre spracovanie relevantných analýz vybraných vplyvov, uveďte danú skutočnosť.

Pri vypracovaní doložky vybraných vplyvov vychádzalo Ministerstvo z dostupných zdrojov Ministerstva financií Slovenskej republiky a analýz Inštitútu finančnej politiky.

Daňové výzvy vyplývajúce z digitalizácie hospodárstva – globálne modelové pravidlá proti narušaniu základu dane (druhý pilier) schválené 14. decembra 2021 Inkluzívnym rámcom OECD/G20 k BEPS.

Daňové výzvy vyplývajúce z digitalizácie hospodárstva – komentár ku globálnym modelovým pravidlám proti narušaniu základu dane (druhý pilier) schválené 11. marca 2022 Inkluzívnym rámcom OECD/G20 k BEPS.

Daňové výzvy vyplývajúce z digitalizácie hospodárstva – globálne modelové pravidlá proti narušaniu základu dane (druhý pilier) OECD (2022).

Bezpečné prístavy a úľava od sankcií: Globálne pravidlá proti erózii základne (Druhý pilier) schválené 15. decembra 2022 Inkluzívnym rámcom OECD/G20 k BEPS.

13. Stanovisko Komisie na posudzovanie vybraných vplyvov z PPK č.

(v prípade, ak sa uskutočnilo v zmysle bodu 8.1 Jednotnej metodiky)

Súhlasné

Súhlasné s návrhom na dopracovanie

Nesúhlasné

Uved'te pripomienky zo stanoviska Komisie z časti II. spolu s Vaším vyhodnotením:

STANOVISKO KOMISIE

II. Pripomienky a návrhy zmien: Komisia uplatňuje k materiálu nasledovné pripomienky a odporúčania:

K doložke vybraných vplyvov

V doložke vybraných vplyvov v časti 7. Transpozícia práva EU žiada Komisia predkladateľa vyznačiť, že v prekladanom materiáli dochádza ku goldplatingu a zároveň identifikovať oblasti podľa bodu 9 JM, v ktorých ku goldplatingu dochádza.

Odôvodnenie: MH SR v prekladanom materiáli identifikovalo goldplating podľa pripomienok nižšie.

Predkladateľ neidentifikoval v návrhu zákona goldplating. K uvedeným pripomienkam sa uvádza odôvodnenie nižšie.

K vplyvom na rozpočet verejnej správy

Z návrhu vyplýva negatívny vplyv v roku 2024 v sume 455 060,60 eur, ktorý nie je rozpočtovo zabezpečený. V časti 2.1.1. Financovanie návrhu predkladateľ uvádza, že výdavky budú zabezpečené v rámci prípravy návrhu rozpočtu verejnej správy na roky 2024 až 2026. Pozitívny vplyv nie je možné v súčasnosti kvantifikovať z dôvodu chýbajúcich vstupných dát. Komisia upozorňuje, že s materiálom bude možné súhlasiť len za podmienky, že z neho nebude vyplývať nekrytý vplyv na rozpočet verejnej správy.

Očakáva sa, že pozitívny vplyv na príjmy štátneho rozpočtu uvedený v materiáli, ktorý nie je v súčasnosti možné exaktne kvantifikovať, prevýši rozpočtované náklady v sume 455 060,60 eur. Uvedené bolo doplnené do časti 2.1.1. Analýza vplyvov na rozpočet verejnej správy.

K vplyvom na podnikateľské prostredie

Komisia žiada predkladateľa o dopracovanie Analýzy vplyvov na podnikateľské prostredie v časti 3.1.2.

Odôvodnenie: Do tejto časti je potrebné doplniť doplňujúce informácie k spôsobu výpočtu vplyvov jednotlivých regulácií na zmenu nákladov osobitne pre každú reguláciu, ktorá je predmetom kalkulačky nákladov. A to najmä zdroj dát, na základe ktorých bol určený počet dotknutých subjektov a dôvod zvolenej frekvencie plnenia povinnosti. Zároveň je potrebné zohľadniť v kalkulačke nákladov a analýze aj nákladovú stranu implementácie danej smernice do podnikateľského prostredia a to: internú analýzu dopadov, internú analýzu identifikácie kalkulovaných dát (zber potrebných kalkulačných vstupov), koordináciu s daňovými poradcami a audítormi, úpravu informačných systémov a pod.). Komisia odporúča konzultovať odhad týchto nákladov na implementáciu s relevantnými zástupcami podnikateľského sektora, ktorých sa dotkne predmetný návrh zákona.

Odôvodnenie v časti 3.1.2 Analýzy vplyvov na podnikateľské prostredie bolo upravené podľa predloženej pripomienky.

Pri vypracovaní analýzy vplyvov na podnikateľské prostredie predkladateľ vychádzal zo správ podľa jednotlivých štátov („Country by Country reports“) a z verejne dostupných zdrojov, ako napr. Analýza vplyvov OECD, Globálne modelové pravidlá proti narúšaniu základu dane (druhý pilier) a príslušný komentár, ako aj z expertných

štatistických materiálov poskytnutých zo strany OECD. Predkladateľ taktiež oslovil relevantných zástupcov podnikateľského sektora podľa predloženej pripomienky.

Komisia žiada predkladateľa o zosúladenie Kalkulačky nákladov a Analýzy vplyvov na podnikateľské prostredie.

Odôvodnenie: V kalkulačke nákladov je v hárku „Krok 2“ v tabuľke č. 1 *Výpočet pravidla In2out* hodnota 82 641 €. Avšak v analýze vplyvov na podnikateľské prostredie v tabuľke č. 1 je hodnota 0 €. Tieto tabuľky musia byť v súlade.

Pripomienka akceptovaná. Analýza vplyvov na podnikateľské prostredie bola upravená v zmysle predloženej pripomienky.

Komisia žiada predkladateľa o doplnenie Analýzy vplyvov na podnikateľské prostredie v časti 3.4, kde je potrebné kvalitatívne opísať identifikovaný goldplating.

Odôvodnenie: Vzhľadom na identifikáciu goldplatingu podľa písm. a) a b) v tabuľke zhody v predkladanom materiáli je potrebné tento goldplating a jeho vplyvy popísať v časti 3.4 analýzy vplyvov na podnikateľské prostredie.

Predkladateľ neidentifikoval v návrhu zákona goldplating. K uvedeným pripomienkam sa uvádza odôvodnenie nižšie.

Komisia odporúča predkladateľovi dopracovať bod 3.4 Iné vplyvy na podnikateľské prostredie.

Odôvodnenie: Komisia odporúča uviesť v tomto bode aj interval výšky pokuty pri porušení povinnosti zo strany subjektov z § 43 Správne delikty a sankcie.

Pripomienka akceptovaná. Analýza vplyvov na podnikateľské prostredie bola upravená v zmysle predloženej pripomienky.

Ku goldplatingu

V súvislosti s uplatňovaním princípu pred neopodstatneným goldplatingom, MH SR v predloženej tabuľke zhody identifikovalo goldplating podľa písm. b) tabuľky zhody pri transpozícii Smernice (EÚ) 2022/2523. Konkrétne v prípade čl. 44 ods. 7, ktorý stanovuje termín na zaslanie daňového priznania k dorovnávej dani. Z uvedeného dôvodu Komisia žiada predkladateľa vyplniť stĺpce 9 a 10 v príslušnom riadku tabuľky zhody (v stĺpci č. 9 vyznačiť „GP-A b“) a v stĺpci č. 10 uviesť vplyv na podnikateľské prostredie) a pod tabuľkou zhody uviesť „vyjadrenie k opodstatnenosti goldplatingu a jeho odôvodnenie“.

Odôvodnenie: Smernica umožňuje zasielať oznámenia najneskôr 15 mesiacov po poslednom dni vykazovaného účtovného obdobia. Slovenská právna úprava v §39 ods. 2 stanovuje lehotu na podanie oznámenia najneskôr do 13 mesiacov po uplynutí príslušného zdaňovacieho obdobia.

Predkladateľ neidentifikoval v návrhu zákona goldplating. Lehota na podanie oznámenia sa v návrhu zákona zavádza pre účely vnútroštátnej dorovnávej dane, ktorá sa následne započítava v štáte hlavného materského subjektu, čím sa zamedzí dvojitému zdaneniu. Smernica stanovuje 15 mesačnú lehotu na podanie oznámenia s informáciami pre hlavný materský subjekt nachádzajúci sa v štáte uplatňujúcom pravidlo zahrnutia príjmov a pravidlo pre nedostatočne zdanené zisky.

V súvislosti s uplatňovaním princípu pred neopodstatneným goldplatingom, MH SR v predloženej tabuľke zhody identifikovalo goldplating podľa písm. a) tabuľky zhody pri transpozícii Smernice (EÚ) 2022/2523 čl. 36 Spoločné podniky. Z uvedeného dôvodu Komisia žiada predkladateľa vyplniť stĺpce 9 a 10 v príslušnom riadku tabuľky zhody (v stĺpci č. 9 vyznačiť „GP-A a)“ a v stĺpci č. 10 uviesť vplyv na podnikateľské prostredie) a pod tabuľkou zhody uviesť „vyjadrenie k opodstatnenosti goldplatingu a jeho odôvodnenie“.

Odôvodnenie: Návrh právneho predpisu navyše stanovuje pre účely výpočtu efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane spoločných podnikov v §26 Spoločné podniky ods.1 písm. c) skupinou spoločného podniku spoločný podnik a subjekty pridružené k spoločnému podniku.

Predkladateľ neidentifikoval v návrhu zákona goldplating. Ustanovenie § 26 ods. 1 písm. c) návrhu zákona je transpozíciou článku 36 ods. 3 smernice. V ustanovení § 26 ods. 1 sa zavádzajú definície z legislatívno–technického dôvodu ich následného používania v návrhu zákona.

Komisia žiada predkladateľa v stĺpci 9 a 10 v celej tabuľke zhody doplniť informácie o identifikácii goldplatingu (GP-A, resp. GP-N) a pod tabuľkou zhody uviesť „Vyjadrenie k opodstatnenosti goldplatingu“.

Odôvodnenie: V stĺpci 9 tabuľky zhody sa pri každom ustanovení má uvádzať, či goldplating je (GP-A a) až g)) alebo nie je (GP-N) identifikovaný. V stĺpci 10 tabuľky zhody sa pri ustanoveniach, v ktorých bol identifikovaný goldplating vypíše oblasť vplyvu.

Pripomienka akceptovaná. Tabuľka zhody bola upravená podľa predloženej pripomienky.

Komisia sa domnieva, že pri ustanoveniach, ktoré v stĺpci 8. obsahujú vyjadrenie: „Ustanovenia špecifické pre vnútroštátne daňové systémy iných členských štátov EÚ, ktoré je z implementačného hľadiska (pri prevzatí vnútroštátnej dorovnávej dane) pre Slovenskú republiku irelevantné.“, by sa mohlo jednať o goldplating. Z tohto dôvodu Komisia odporúča uviesť konkrétnejšie zdôvodnenie netransponovania ustanovení, ktoré sú považované za irelevantné, pod tabuľkou zhody.

V prípade akýchkoľvek otázok ohľadom goldplatingu neváhajte kontaktovať MH SR na e-mailovej adrese goldplating@mhsr.sk.

Pripomienka akceptovaná. Pod tabuľku zhody bolo doplnené odôvodnenie k predloženej pripomienke.

K vplyvom na informatizáciu spoločnosti

Komisia súhlasí s tým, že „Návrh zákona o dorovnávej dani na zabezpečenie minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín.“ má vplyv na informatizáciu spoločnosti. Vplyv je však „pozitívny“ a nie negatívny ako uvádza predkladateľ. Uvedené je potrebné opraviť. V bode 6.2. predkladateľ neuviedol kódy systémov, pod ktorými sú zaevidované v MetaIS. Kód Portálu finančnej správy je isvs_7213 a kód druhého, v analýze uvedeného systému je isvs_7714. Pri tomto systéme je taktiež potrebné upraviť názov systému a to doplnením (ISFS-SD). Ďalej je nutné odstrániť rozpor medzi bodom 6.4.1. a 6.4.3. Ak sa v prvej odpovedi uvedie, že sa nejedná o konanie tohto druhu, nemôže sa o neexistujúcom konaní uviesť, že je v súlade s inštitútmi zákona o e-Gov. Taktiež je nutné dopracovať bod 6.5.1. a bod 6.6.1., resp. uviesť odpoveď na otázku v poslednom okne príslušného bodu.

Pripomienky akceptované. Analýza vplyvov na informatizáciu spoločnosti bola upravená v zmysle predložených pripomienok.

14. Stanovisko Komisie na posudzovanie vybraných vplyvov zo záverečného posúdenia č.
(v prípade, ak sa uskutočnilo v zmysle bodu 9.1. Jednotnej metodiky)

Súhlasné Súhlasné s návrhom na dopracovanie Nesúhlasné

Uved'te pripomienky zo stanoviska Komisie z časti II. spolu s Vaším vyhodnotením:

Analýza vplyvov na rozpočet verejnej správy, na zamestnanosť vo verejnej správe a financovanie návrhu

2.1. Zhrnutie vplyvov na rozpočet verejnej správy v návrhu

Tabuľka č. 1

Vplyvy na rozpočet verejnej správy	Vplyv na rozpočet verejnej správy (v eurách)			
	2023	2024	2025	2026
Príjmy verejnej správy celkom	0	48 500 000,00	48 500 000,00	48 500 000,00
v tom: za každý subjekt verejnej správy zvlášť	0	48 500 000,00	48 500 000,00	48 500 000,00
<i>z toho:</i>				
- vplyv na ŠR	0	48 500 000,00	48 500 000,00	48 500 000,00
<i>Rozpočtové prostriedky</i>	0	48 500 000,00	48 500 000,00	48 500 000,00
<i>v tom (112) daň z príjmov právnických osôb</i>	0	48 500 000,00	48 500 000,00	48 500 000,00
<i>EÚ zdroje</i>	0	0	0	0
- vplyv na obce	0	0	0	0
- vplyv na vyššie územné celky	0	0	0	0
- vplyv na ostatné subjekty verejnej správy	0	0	0	0
Výdavky verejnej správy celkom	0	455 060,60	0	0
v tom: kapitola MF SR/OEK OD IT financované zo ŠR – MF SR	0	455 060,60	0	0
<i>z toho:</i>				
- vplyv na ŠR	0	455 060,60	0	0
<i>Rozpočtové prostriedky</i>	0	455 060,60	0	0
<i>EÚ zdroje</i>	0	0	0	0
<i>Spolufinancovanie</i>	0	0	0	0
- vplyv na obce	0	0	0	0
<i>z toho vplyv nových úloh v zmysle ods. 2 Čl. 6 ústavného zákona č. 493/2011 Z. z. o rozpočtovej zodpovednosti</i>	0	0	0	0
- vplyv na vyššie územné celky	0	0	0	0
<i>z toho vplyv nových úloh v zmysle ods. 2 Čl. 6 ústavného zákona č. 493/2011 Z. z. o rozpočtovej zodpovednosti</i>	0	0	0	0
- vplyv na ostatné subjekty verejnej správy	0	0	0	0

Vplyv na počet zamestnancov	0	0	0	0
- vplyv na ŠR	0	0	0	0
- vplyv na obce	0	0	0	0
- vplyv na vyššie územné celky	0	0	0	0
- vplyv na ostatné subjekty verejnej správy	0	0	0	0
Vplyv na mzdové výdavky	0	0	0	0
- vplyv na ŠR	0	0	0	0
- vplyv na obce	0	0	0	0
- vplyv na vyššie územné celky	0	0	0	0
- vplyv na ostatné subjekty verejnej správy	0	0	0	0
Financovanie zabezpečené v rozpočte	0	0	0	0
v tom: za každý subjekt verejnej správy / program zvlášť	0	0	0	0
Iné ako rozpočtové zdroje	0	0	0	0
Rozpočtovo nekrytý vplyv / úspora	0	455 060,60	0	0

2.1.1. Financovanie návrhu - Návrh na riešenie úbytku príjmov alebo zvýšených výdavkov podľa § 33 ods. 1 zákona č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy:

Návrh zákona predpokladá v roku 2024 negatívny vplyv na rozpočet súvisiaci s úpravou informačných systémov finančnej správy vo výške **455 060,60** eur s DPH. Návrh zákona zároveň predpokladá aj pozitívne vplyvy na rozpočet, a to v súvislosti s dodaním príjmov spoločností nachádzajúcich sa v Slovenskej republike zdanené pod úrovňou efektívnej sadzby 15 % s postupným nábehom výberu dorovnávej dane od roku 2026 (po splnení prvej daňovej povinnosti), ktoré však nie je možné v súčasnosti exaktne vyčíslit' (s pozitívnym rizikom na príjmy štátneho rozpočtu).

Plnenie návrhu zákona je podmienené úpravami informačných systémov Finančného riaditeľstva SR v celkovej výške 455 060,60 eur (kapitálové výdavky, rozpočtová položka 718, podprogram 0EK 0D – Informačné technológie financované SR Ministerstvo financií SR, a to:

- Portál finančnej správy (PFS) vo výške 114 289,20 eur,
- Integrovaný systém Finančnej správy – správa daní (ISFS-SD) vo výške 340 771,40 eur.

Výdavky na úpravu informačného systému [Integrovaný systém Finančnej správy – správa daní (ISFS-SD) a Portálu finančnej správy (PFS)] na rok 2024 v sume 455 060,60 eur s DPH budú zabezpečené v rámci prípravy návrhu rozpočtu verejnej správy na roky 2024 – 2026.

Podkladom pre výpočet efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane sú údaje používané na zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky pred konsolidačnými úpravami o vnútroskupinové transakcie alebo údaje z individuálnej účtovnej závierky, ktoré sa následne upravujú podľa postupov vymedzených v návrhu zákona, pričom výsledný výpočet môže ovplyvniť uplatnenie výnimiek z výpočtu dorovnávej dane.

Pri návrhu zákona o dorovnávej dani na zabezpečenie minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín sa predpokladá pozitívny vplyv na štátny rozpočet vo výške 48 500 000,00 eur. Očakáva sa však, že pozitívny vplyv na príjmy štátneho rozpočtu po roku 2024 prevýši rozpočtované náklady v sume 455 060,60 eur.

2.2. Popis a charakteristika návrhu

2.2.1. Popis návrhu:

Zámerom návrhu zákona je zabezpečiť minimálne zdanenie príjmov subjektov nachádzajúcich sa v Slovenskej republike, ktorí sú členmi nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny.

Návrh zákona sa vzťahuje na subjekty konsolidovanej skupiny podnikov s ročnými výnosmi aspoň 750 miliónov eur dosiahnutých v najmenej dvoch zo štyroch účtovných období predchádzajúcich analyzovanému účtovnému obdobiu. Ak efektívne zdanenie príjmov subjektov skupiny v Slovenskej republike bude pod úrovňou minimálnej sadzby dane 15 %, minimálne zdanenie týchto subjektov sa zabezpečí výberom dorovnávej dane.

2.2.2. Charakteristika návrhu:

- zmena sadzby
- zmena v nároku
- nová služba alebo nariadenie (alebo ich zrušenie)
- kombinovaný návrh
- iné

2.2.3. Predpoklady vývoja objemu aktivít:

Jasne popíšte, v prípade potreby použite nižšie uvedenú tabuľku. Uveďte aj odhady základov daní a/alebo poplatkov, ak sa ich táto zmena týka.

Tabuľka č. 2

Objem aktivít	Odhadované objemy			
	r	r + 1	r + 2	r + 3
Indikátor ABC				
Indikátor KLM				
Indikátor XYZ				

2.2.4. Výpočty vplyvov na verejné financie

Kvantifikácia predpokladá negatívny hotovostný vplyv na rozpočet verejnej správy v roku 2024 na úrovni 455 060,60 eur v nasledovnom členení na jednotlivé informačné systémy:

- PFS vo výške 114 289,20 eur s DPH (prvok 0EK0D0Q – Portál finančnej správy),
- ISFS-SD vo výške 340 771,40 eur s DPH (prvok 0EK0D14 – Integrovaný systém finančnej správy – správa daní).

Zároveň sa predpokladá aj pozitívny vplyv na rozpočet VS, a to v súvislosti s dodaním príjmov spoločností nachádzajúcich sa v Slovenskej republike zdanené pod úrovňou efektívnej sadzby 15 % s postupným nábehom výberu dorovnávejacej dane od roku 2026, ktoré však nie je možné v súčasnosti exaktne vyčíslieť (s pozitívnym rizikom na príjmy štátneho rozpočtu).

Oznámenie s informáciami o výpočte efektívnej sadzby dane podľa § 40 a Daňové priznanie k dorovnávejacej dani podľa § 41 budú podávať nadnárodné spoločnosti len elektronicky a nebude potrebné vytvárať papierový vzor tlačiva ani FDF/PDF podklady. Dopad na systémy ADMIS a DRSCAN by mal byť len vo forme doplnenia číselníka typov dokumentov.

Zpracovanie vplyvu návrhu zákona o dorovnávejacej dani na zabezpečenie minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín má vplyv na informačné systémy finančnej správy SR, konkrétne na PFS. Návrhom zákona sa má doplniť nová osobitná príloha k tlačivu daňového priznania, resp. vytvoriť nový vzor tlačiva priznania s informáciami na určenie dodatočnej dane a nový vzor oznámení daňových subjektov týkajúcich sa určenia dodatočnej dane. Vplyv na systém PFS je vyčíslený na 114 289,20 eur.

V prípade systému ISFS-SD sa predpokladá vplyv na rozpočet verejnej správy vo výške 340 771,40 eur, v rozsahu:

- PSCD: 254 MD (v prípade sankcionovania sa predpokladá že ide o bežnú skupinu rozhodnutí a teda nebudú potrebné nové šablóny).
- CRM: 93 MD
- BW: 95 MD.

Náklady na informačné systémy finančnej správy SR sú určené expertnými odhadmi nákladov na základe skutočných nákladov iných návrhov zákonov v minulosti.

Tabuľka č. 3

Príjmy (v eurách)	Vplyv na rozpočet verejnej správy				poznámka
	2024	2025	2026	2027	
Daňové príjmy (100)¹	0	48 500 000,00	48 500 000,00	48 500 000,00	
DPPO (112)	0	48 500 000,00	48 500 000,00	48 500 000,00	
Nedaňové príjmy (200)¹					
Granty a transfery (300)¹					
Príjmy z transakcií s finančnými aktívami a finančnými pasívami (400)					
Prijaté úvery, pôžičky a návratné finančné výpomoci (500)					
Dopad na príjmy verejnej správy celkom	0	48 500 000,00	48 500 000,00	48 500 000,00	

1 – príjmy rozpisat' až do položiek platnej ekonomickej klasifikácie

Poznámka:

Ak sa vplyv týka viacerých subjektov verejnej správy, vyplňa sa samostatná tabuľka za každý subjekt.

Tabuľka č. 4

Výdavky (v eurách)	Vplyv na rozpočet verejnej správy				poznámka
	2023	2024	2025	2026	
Bežné výdavky (600)	0	0	0	0	
Mzdy, platy, služobné príjmy a ostatné osobné vyrovnania (610)	0	0	0	0	
Poistné a príspevok do poisťovni (620)	0	0	0	0	
Tovary a služby (630) ²	0	0	0	0	
Bežné transfery (640) ²	0	0	0	0	
Splácanie úrokov a ostatné platby súvisiace s úverom, pôžičkou, návratnou finančnou výpomocou a finančným prenájomom (650) ²	0	0	0	0	
Kapitálové výdavky (700)	0	455 060,60	0	0	

Obstarávanie kapitálových aktív (710) ²	0	455 060,60	0	0	
Rekonštrukcia a modernizácia (718)	0	455 060,60	0	0	
<i>v tom: kapitola MF SR/OEK OD IT financované zo ŠR – MF SR</i>	0	455 060,60	0	0	
Kapitálové transfery (720) ²					
Výdavky z transakcií s finančnými aktívami a finančnými pasívami (800)					
Dopad na výdavky verejnej správy celkom	0	455 060,60	0	0	

2 – výdavky rozpisat' až do položiek platnej ekonomickej klasifikácie

Poznámka:

Ak sa vplyv týka viacerých subjektov verejnej správy, vyplňa sa samostatná tabuľka za každý subjekt.

Tabuľka č. 5

Zamestnanosť	Vplyv na rozpočet verejnej správy				poznámka
	r	r + 1	r + 2	r + 3	
Počet zamestnancov celkom					
z toho vplyv na ŠR					
Priemerný mzdový výdavok (v eurách)					
z toho vplyv na ŠR					
Osobné výdavky celkom (v eurách)	0	0	0	0	
Mzdy, platy, služobné príjmy a ostatné osobné vyrovnania (610)					
z toho vplyv na ŠR					
Poistné a príspevok do poisťovní (620)					
z toho vplyv na ŠR					

Poznámka:

Ak sa vplyv týka viacerých subjektov verejnej správy, vyplňa sa samostatná tabuľka za každý subjekt. Ak sa týka rôznych skupín zamestnancov, je potrebné počty, mzdy a poistné rozpisat' samostatne podľa spôsobu odmeňovania (napr. policajti, colníci ...).

Priemerný mzdový výdavok je tvorený podielom mzdových výdavkov na jedného zamestnanca na jeden kalendárny mesiac bežného roka.

Kategórie 610 a 620 sú z tejto prílohy prenášané do príslušných kategórií prílohy „výdavky“.

2.2.5. Výpočet vplyvov na dlhodobú udržateľnosť verejných financií

Uvedte model, ktorý bol použitý na stanovenie vplyvov na príjmy a výdavky v dlhodobom horizonte, ako aj predpoklady, z ktorých ste vychádzali a boli v modeli zahrnuté. Popíšte použitý model spolu s jeho modifikáciami, ak boli pri výpočte vykonané.

Tabuľka č. 6

Dlhodobá udržateľnosť	Vplyv na verejné financie					Poznámka
	d	d+10	d+20	d+30	d+40	
Vplyv na výdavky v p. b. HDP						
Vplyv na príjmy v p. b. HDP						
Vplyv na bilanciu v p. b. HDP						

Poznámka:

Písmeno „d“ označuje prvý rok nasledujúcej dekády.

Tabuľka sa vyplňa pre každé opatrenie samostatne. V prípade zavádzania viacerých opatrení sa vyplní aj tabuľka obsahujúca aj kumulatívny efekt zavedenia všetkých opatrení súčasne.“

Analýza vplyvov na podnikateľské prostredie

Názov materiálu: Návrh zákona o dorovnávej dani na zabezpečenie minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín a o doplnení zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Predkladateľ: Ministerstvo financií Slovenskej republiky

3.1 Náklady regulácie

3.1.1 Súhrnná tabuľka nákladov regulácie

Tabuľka č. 1: Zmeny nákladov (ročne) v prepočte na podnikateľské prostredie (PP), vyhodnotenie mechanizmu znižovania byrokracie a nákladov.

Nahrad'te rovnakou tabuľkou po vyplnení Kalkulačky nákladov podnikateľského prostredia, ktorá je povinnou prílohou tejto analýzy a nájdete ju na [webovom sídle MH SR](#), (ďalej len „Kalkulačka nákladov“):

TYP NÁKLADOV	Zvýšenie nákladov v € na PP	Zníženie nákladov v € na PP
<i>A. Dane, odvody, clá a poplatky, ktorých cieľom je znižovať negatívne externality</i>	0	0
<i>B. Iné poplatky</i>	0	0
<i>C. Nepriame finančné náklady</i>	0	0
<i>D. Administratívne náklady</i>	303 016	0
<i>Spolu = A+B+C+D</i>	303 016	0
<i>Z toho</i>		
<i>E. Vplyv na mikro, malé a stredné podn.</i>	0	0
<i>F. Úplná harmonizácia práva EÚ (okrem daní, odvodov, ciel a poplatkov, ktorých cieľom je znižovať negatívne externality)</i>	303 016	0

VÝPOČET PRAVIDLA 1in2out:	IN	OUT
<i>G. Náklady okrem výnimiek = B+C+D-F</i>	0	0

3.1.2 Výpočty vplyvov jednotlivých regulácií na zmeny v nákladoch podnikateľov

Tabuľka č. 2: Výpočet vplyvov jednotlivých regulácií (nahradíte rovnakou tabuľkou po vyplnení Kalkulačky nákladov):

P.č.	Zrozumiteľný a stručný opis regulácie vyjadrujúci dôvod zvýšenia/zníženia nákladov na PP	Číslo normy (zákona, vyhlášky a pod.)	Lokalizácia (§, ods.)	Pôvod regulácie: SK/EÚ úplná harm./EÚ harm. s možnosťou voľby	Účinnosť regulácie	Kategória dotk. subjektov	Počet subjektov v dotk. kategórii	Počet subjektov MSP v dotk. kategórii	Vplyv na 1 podnik. v €	Vplyv na kategóriu dotk. subjektov v €	Druh vplyvu In (zvyšuje náklady) / Out (znižuje náklady)
1.	1. Vyplnenie a podanie nového oznámenia na určenie dorovnávej dani	0	§ 39	EÚ úplná harmonizácia	01.01.24	Subjekty nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny s konsolidovanými výnosmi aspoň 750 000 000 eur	5 000	-	44	220 375	In (zvyšuje náklady)
2.	2. Vyplnenie a podanie nového daňového priznania k dorovnávej dani	0	§ 40	EÚ úplná harmonizácia	01.01.24	Subjekty nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny s konsolidovanými výnosmi aspoň 750 000 000 eur	5 000	-	17	82 641	In (zvyšuje náklady)

Doplňujúce informácie k spôsobu výpočtu vplyvov jednotlivých regulácií na zmenu nákladov

Pri vypracovaní analýzy vplyvov na podnikateľské prostredie MF SR vychádzalo zo správ „Country by Country reports“ a z verejne dostupných zdrojov, ako napr. Analýza vplyvov OECD, Globálne modelové pravidlá proti narúšaniu základu dane (druhý pilier) a príslušný komentár.

V predkladanom návrhu zákona boli identifikované 2 regulácie s vplyvom na podnikateľské prostredie:

1. Vyplnenie a podanie nového oznámenia s informáciami na určenie dorovnávejacej dani

Predmetná regulácia zvyšuje administratívne náklady a administratívnu záťaž základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov a veľkej vnútroštátnej skupiny (ďalej len „daňovník“). Daňovníci majú povinnosť podať oznámenie s informáciami na určenie dorovnávejacej dane do 13 mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ak v príslušnom zdaňovacom období spadnú do rozsahu pôsobnosti návrhu zákona. Odhadovaný počet dotknutých subjektov zistený na základe údajov zo správ podľa jednotlivých štátov za rok 2021 (správ prijatých na základe zákona č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní v znení neskorších predpisov) je približne 5 000 daňovníkov na území Slovenskej republiky.

Vplyv na dotknuté subjekty je vypočítaný expertnými odhadmi nákladov na základe skutočných nákladov oznamovacích povinností vyplývajúcich z iných návrhov zákonov v minulosti. Predpokladané finančné náklady na vyplnenie a podanie nového oznámenia s informáciami na určenie dorovnávejacej dani sú 44 eur na jeden podnikateľský subjekt. Odhadovaná výška ročného vplyvu priamych finančných nákladov na kategóriu dotknutých subjektov je 220 375 eur.

2. Vyplnenie a podanie nového daňového priznania k dorovnávejacej dani

Predmetná regulácia zvyšuje administratívne náklady a administratívnu záťaž základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov a veľkej vnútroštátnej skupiny (ďalej len „daňovník“). Daňovníci majú povinnosť vyplniť a podať daňové priznanie k dorovnávejacej dani do 13 mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ak v príslušnom zdaňovacom období spadnú do rozsahu pôsobnosti návrhu zákona. Odhadovaný počet dotknutých subjektov zistený na základe údajov zo správ podľa jednotlivých štátov za rok 2021 (správ prijatých na základe zákona č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní v znení neskorších predpisov) je približne 5 000 daňovníkov na území Slovenskej republiky.

Vplyv na dotknuté subjekty je vypočítaný expertnými odhadmi nákladov na základe skutočných nákladov na podanie daňového priznania vyplývajúcich z iných návrhov zákonov v minulosti. Predpokladané finančné náklady na vyplnenie a podanie daňového priznania k dorovnávejacej dani sú 17 eur na jeden podnikateľský subjekt. Odhadovaná výška ročného vplyvu priamych finančných nákladov na kategóriu dotknutých subjektov je 82 641 eur.

3.2 Vyhodnotenie konzultácií s podnikateľskými subjektmi pred predbežným pripomienkovým konaním

Uveďte formu konzultácií vrátane zdôvodnenia jej výberu a trvanie konzultácií, termíny stretnutí. Uveďte spôsob oslovenia dotknutých subjektov, zoznam konzultujúcich subjektov, tiež link na webovú stránku, na ktorej boli konzultácie zverejnené.

Konzultácie sa uskutočnili online a prezenčnou formou v trvaní od 17.02.2023 do 17.03.2023. MF SR oslovilo subjekty, ktorých sa zákon týka aj priamo emailovou formou. Oslovení boli zástupcovia Slovenskej bankovej asociácie, Slovenskej asociácie poisťovní, Slovenskej komory daňových poradcov, Americkej obchodnej komory, Slovensko-nemeckej obchodnej a priemyselnej komory, Klubu 500, Republikovej únie zamestnávateľov, Asociácie zamestnávateľských zväzov a združení, Zväzu automobilového priemyslu, Slovenskej asociácie finančníkov, Asociácie priemyselných zväzov a dopravy a Ministerstva hospodárstva SR.

Link: <https://www.slov-lex.sk/legislativne-procesy/SK/PI/2023/23>

Uveďte hlavné body konzultácií a ich závery.

Cieľom konzultácií bolo informovať subjekty o možnostiach implementácie smernice do právneho poriadku Slovenskej republiky.

Dňa 10. januára 2023 bola zverejnená predbežná informácia (PI/2023/23) podľa § 9 zákona č. 400/2015 Z. z. o tvorbe právnych predpisov a o Zbierke zákonov Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov k návrhu zákona o zabezpečení globálnej minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín (ďalej len „návrh zákona“). Dôvodom vytvorenia návrhu zákona bola povinnosť implementácie smernice Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2022/2523 z 15. decembra 2022 o zabezpečení globálnej minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín v Únii.

Výsledkom konzultácií bola informovanie zo stany MF SR, akým spôsobom sa bude predmetná smernica transponovať do právneho poriadku SR. MF SR na konzultáciách predložilo prezentáciu, ktorá objasňovala hlavné pravidlá vyplývajúce zo smernice.

MF SR zároveň na základe uskutočnených konzultácií, zaslalo všetkým osloveným subjektom otázky týkajúce sa implementácie predmetnej smernice, v záujme lepšej spolupráce s podnikateľskými subjektami.

Uveďte zoznam predložených alternatívnych riešení problematiky od konzultujúcich subjektov, ako aj návrhy od konzultujúcich subjektov na zníženie nákladov regulácií na PP, ktoré neboli akceptované a dôvod neakceptovania.

Vzhľadom na to, že ide o transpozíciu smernice alternatívne riešenia neboli predložené.

Alternatívne namiesto vyplňania bodu 3.2 môžete uviesť ako samostatnú prílohu tejto analýzy Záznam z konzultácií obsahujúci požadované informácie.

3.3 Vplyvy na konkurencieschopnosť a produktivitu

Dochádza k vytvoreniu resp. k zmene bariér na trhu?

Bude sa s niektorými podnikmi alebo produktmi zaobchádzať v porovnateľnej situácii rôzne (napr. špeciálne režimy pre mikro, malé a stredné podniky tzv. MSP)?

Nie.

Ovplyvňuje zmena regulácie cezhraničné investície (príliv/odliv zahraničných investícií resp. uplatnenie slovenských podnikov na zahraničných trhoch)?

Ovplyvní dostupnosť základných zdrojov (financie, pracovná sila, suroviny, mechanizmy, energie atď.)?

Ovplyvňuje zmena regulácie inovácie, vedu a výskum? Nie.

Ako prispieva zmena regulácie k cieľu Slovenska mať najlepšie podnikateľské prostredie spomedzi susediacich krajín EÚ?

Návrh zákona sa vzťahuje na subjekty skupín s konsolidovaným prahom výnosov vyšším ako 750 mil. eur v dvoch zo štyroch účtovných období predchádzajúcich analyzovanému účtovnému obdobiu. Návrhom zákona by sa mala obmedziť daňová konkurencia v členských štátoch EÚ v oblasti nízkeho efektívneho zdanenia príjmov právnických osôb zavedením minimálnej úrovne zdanenia. Dôvodom je, že nízka alebo nulová úroveň zdanenia niektorých štátov môže viesť k využívaniu neprimeraných daňových praktík v podobe presunu ziskov do týchto štátov a tým vyhýbaniu sa daňovej povinnosti, najmä zo strany nadnárodných podnikov. Z tohto dôvodu sa predpokladá, že návrh bude mať pozitívny vplyv na správanie daňovníkov cez obmedzenie praktík vyhýbania sa daňovej povinnosti. Prijaté pravidlá zdanenia by mali zaistiť, že nadnárodné podniky budú platiť spravodlivý podiel dane bez ohľadu na to, kde pôsobia. Tým, že reforma spočíva v zavedení globálnej minimálnej dane zruší podstatnú časť výhod spojených s presunom ziskov do štátov s nulovým alebo veľmi nízkym zdanením sa očakáva, že v globálnom meradle sa medzi štátmi nastavia spravodlivejšie podmienky podnikania pre podnikateľské subjekty.

Konkurencieschopnosť:

Na základe uvedených odpovedí zaškrtnite a popíšte, či materiál konkurencieschopnosť:

zvyšuje nemení znižuje

Produktivita:

Aký má materiál vplyv na zmenu pomeru medzi produkciou podnikov a ich nákladmi?

Na základe uvedenej odpovede zaškrtnite a popíšte, či materiál produktivitu:

zvyšuje nemení znižuje

3.4 Iné vplyvy na podnikateľské prostredie

Ak má materiál vplyvy na PP, ktoré nemožno zaradiť do predchádzajúcich častí, či už pozitívne alebo negatívne, tu ich uveďte. Patria sem:

- a) sankcie alebo pokuty, ako dôsledok porušenia právne záväzných ustanovení;

- b) vplyvy súvisiace so žiadosťami o alebo prijímaním dotácií, fondov, štátnej pomoci a čerpaním iných obdobných foriem podpory zo strany štátu, keďže sú sprievodným javom uchádzania sa či získania benefitov, na ktoré nie je právny nárok priamo zo zákona, ale vzniká na základe prejavu vôle dotknutého subjektu;*
- c) regulované ceny podľa zákona č. 18/1996 Z. z. o cenách;*
- d) iné vplyvy, ktoré predpokladá materiál, ale nemožno ich zaradiť do častí 3.1 a 3.3.*

Z návrhu zákona vyplývajú nasledovné negatívne vplyvy s dopadom na podnikateľské subjekty:

- zvýšenie administratívnej záťaže z titulu vzniku nových povinností pre subjekty, ktoré spadajú do rozsahu pôsobnosti zákona,
- podávanie oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane a daňových priznaní,
- sankcie pri porušení povinností zo strany subjektov v intervale od 1 500 eur do 50 000 eur, a to aj opakovane.

Analyza vplyvov na informatizáciu spoločnosti				
Budovanie základných pilierov informatizácie				
Biznis vrstva	A – nová služba B – zmena služby	Kód koncovej služby	Názov koncovej služby	Úroveň elektronizácie
6.1. Predpokladá predložený návrh zmenu existujúcich koncových služieb verejnej správy alebo vytvorenie nových služieb pre občana alebo podnikateľa?				
Aplikačná a technologická vrstva	A – nový systém B – zmena systému	Kód systému	Názov systému	Vo vládnom cloude – áno / nie
6.2. Predpokladá predložený návrh zmenu existujúceho alebo vytvorenie nového informačného systému verejnej správy? Predpokladá správca umiestnenie informačného systému vo vládnom cloude?	<i>B</i>	isvs_7213	Portál finančnej správy	<i>Nie</i>
	<i>B</i>	isvs_7714	Integrovaný systém finančnej správy – správa daní (ISFS-SD)	<i>Nie</i>
Financovanie procesu informatizácie	Rezortná úroveň	Nadrezortná úroveň		A - z prostriedkov EÚ B - z ďalších zdrojov financovania
6.3. Vyžaduje si proces informatizácie finančné investície? <i>(Uveďte príslušnú úroveň financovania a kvantifikáciu finančných výdavkov uveďte v analýze vplyvov na rozpočet verejnej správy.)</i>	455 060,60			<i>B</i>
Zjednodušenie prístupu ku konaniu a odstraňovanie byrokracie				
Elektronické konanie				
6.4.1. Predpokladá predložený návrh vedenie konania o právach, právom chránených záujmoch alebo povinnostiach fyzických osôb a právnických osôb?	<input checked="" type="checkbox"/> Áno <input type="checkbox"/> Nie	<i>(Uveďte, o aké konanie ide.)</i>		
6.4.2. Je dané konanie možné v celku vykonať elektronicky?	<input checked="" type="checkbox"/> Áno <input type="checkbox"/> Nie	<i>(Ak sú niektoré úkony v konaní, alebo celé konanie viazané na listinnú podobu komunikácie, uveďte o aké ide a z akého dôvodu.)</i>		
6.4.3. Je úprava konania kompatibilná s inštitútmi zákona o e-Governmente a je na dané konanie zákon o e-Governmente možné použiť?	<input checked="" type="checkbox"/> Áno <input type="checkbox"/> Nie	<i>(Ak úprava konania je odlišná od úpravy v zákone o e-Governmente alebo ak je použitie zákona o e-Governmente vylúčené, uveďte čoho sa to týka a z akého dôvodu.)</i>		
Zásada „jedenkrát a dost“				
6.5.1. Predpokladá predložený návrh predkladanie dokumentov, informácií alebo preukazovanie skutočností (ďalej len „údaje“) orgánu, ktorý konanie vedie?	<input checked="" type="checkbox"/> Áno <input type="checkbox"/> Nie	<i>Daňovník v správnom konaní oznamuje za príslušné zdaňovacie obdobie (ďalej správcom dane tieto informácie:</i> <i>a) názov, adresu sídla, identifikačné číslo organizácie, daňové identifikačné číslo, ak boli</i>		

		<p>pridelené, typ daňovníka a jeho postavenie v rámci nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny,</p> <p>b) o podnikovej štruktúre nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny vrátane kontrolných podielov v základných subjektoch držaných ostatnými základnými subjektami,</p> <p>c) potrebné na výpočet efektívnej sadzby dane v Slovenskej republike za všetky základné subjekty, ktoré sú súčasťou tej istej skupiny a dorovnávej dane každého základného subjektu,</p> <p>d) potrebné na výpočet efektívnej sadzby dane v Slovenskej republike za skupinu spoločného podniku podľa § 21, ktoré sú súčasťou tej istej skupiny a dorovnávej dane každého subjektu tejto skupiny,</p> <p>e) o rozhodnutiach podávajúceho subjektu podľa tohto zákona.</p>
6.5.2. Predpokladá predložený návrh, aby sa predkladali údaje, ktoré sa nachádzajú v zákonom ustanovenej evidencii vedenej orgánom, ktorý konanie vedie alebo iným orgánom?	<input type="checkbox"/> Áno <input checked="" type="checkbox"/> Nie	(Uveďte, o akú evidenciu ide.)
6.5.3. Budú údaje poskytované režimom podľa zákona č. 177/2018 Z.z. v znení neskorších predpisov alebo iným obdobným spôsobom, ktorý zabezpečí, aby si údaje orgán, ktorý konanie vedie, získaval z úradnej moci a nemuseli mu byť predkladané subjektom súkromného práva, navrhovateľom, žiadateľom, účastníkom konania (ďalej len „účastník konania“)?	<input type="checkbox"/> Áno <input checked="" type="checkbox"/> Nie	(Uveďte, akým spôsobom budú údaje v konaní predkladané/preukazované. Ak sa vyžaduje predloženie účastníkom konania, uveďte dôvod.)
6.5.4. Ak si orgán, ktorý konanie vedie, údaje nebude získavať z úradnej moci ale mu budú predkladané účastníkom konania, je v návrhu upravené prechodné obdobie, po ktorého uplynutí si údaje orgán, ktorý konanie vedie, bude získavať z úradnej moci?	<input type="checkbox"/> Áno <input checked="" type="checkbox"/> Nie	(Uveďte, akým spôsobom budú údaje v konaní predkladané/preukazované v budúcnosti. Ak sa vyžaduje predloženie účastníkom konania, uveďte dôvod.)
Výmena údajov medzi orgánmi verejnej moci		
6.6.1. Predpokladá predložený návrh zriadenie novej evidencie údajov alebo upravuje vedenie evidencie údajov?	<input checked="" type="checkbox"/> Áno <input type="checkbox"/> Nie	<p>Daňovník v správnom konaní oznamuje za príslušné zdaňovacie obdobie (ďalej správcovi dane tieto informácie:</p> <p>a) názov, adresu sídla, identifikačné číslo organizácie, daňové identifikačné číslo, ak boli pridelené, typ daňovníka a jeho postavenie v rámci nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny,</p> <p>b) o podnikovej štruktúre nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny vrátane kontrolných podielov v základných subjektoch držaných ostatnými základnými subjektami,</p> <p>c) potrebné na výpočet efektívnej sadzby dane v Slovenskej republike za všetky základné subjekty, ktoré sú súčasťou tej istej skupiny a dorovnávej dane každého základného subjektu,</p>

		d) <i>potrebné na výpočet efektívnej sadzby dane v Slovenskej republike za skupinu spoločného podniku podľa § 21, ktoré sú súčasťou tej istej skupiny a dorovnávacej dane každého subjektu tejto skupiny,</i> e) <i>o rozhodnutiach podávajúceho subjektu podľa tohto zákona.</i>
6.6.2. Umožňuje predložený návrh poskytovanie údajov z evidencie iným orgánom verejnej moci, resp. iným osobám na plnenie ich zákonom ustanovených úloh bez obmedzenia subjektu (teda vo všetkých prípadoch, kedy tieto údaje na plnenie zákonom ustanovených úloh potrebujú)?	<input type="checkbox"/> Áno <input checked="" type="checkbox"/> Nie	<i>(Uved'te, ktorým orgánom verejnej moci, resp. iným osobám nie je možné údaje z evidencie poskytnúť, aj ak ich na plnenie zákonných úloh potrebujú a z akého dôvodu.)</i>
6.6.3. Je zabezpečené poskytovanie údajov z evidencie elektronicky a automatizovaným spôsobom?	<input type="checkbox"/> Áno <input checked="" type="checkbox"/> Nie	<i>(Uved'te, akým spôsobom je zabezpečené poskytovanie údajov z evidencie pre iné subjekty na plnenie ich zákonných úloh. Ak sa na poskytovanie údajov nepoužíva modul procesnej integrácie a integrácie údajov, uveďte dôvod. Ak je elektronické alebo automatizované poskytovanie vylúčené, uveďte dôvod.)</i>
6.6.4. Je na poskytovanie údajov z evidencie využitý režim podľa zákona č. 177/2018 Z.z. v znení neskorších predpisov?	<input type="checkbox"/> Áno <input checked="" type="checkbox"/> Nie	<i>(Uved'te, ako je na zákonnej úrovni inštitucionalizované elektronické a automatizované poskytovanie údajov z evidencie, akým režimom sa riadi. Ak je použitie zákona č. 177/2018 Z.z. v znení neskorších predpisov vylúčené, uveďte dôvod.)</i>
Referenčné údaje		
6.7.1. Predpokladá predložený návrh zriadenie novej evidencie údajov alebo upravuje vedenie evidencie údajov, ktoré budú navrhnuté na zaradenie do zoznamu referenčných údajov podľa § 51 zákona č. 305/2013 Z.z. o e-Governmente?	<input type="checkbox"/> Áno <input checked="" type="checkbox"/> Nie	<i>(Uved'te, aká nová evidencia údajov sa zriadi, resp. akú evidenciu údajov návrh upravuje a ktoré údaje z nej budú navrhnuté na zaradenie do zoznamu referenčných údajov. Ak sa neplánuje zaradenie žiadnych údajov, uveďte dôvod)</i>
6.7.2. Kedy je plánované zaradenie údajov z evidencie do zoznamu referenčných údajov podľa § 51 zákona č. 305/2013 Z.z. o e-Governmente?		<i>(Uved'te, kedy sa plánuje zaradenie vyššie uvedených údajov do zoznamu referenčných údajov.)</i>

DOLOŽKA ZLUČITEĽNOSTI

k návrhu zákona s právom Európskej únie

1. Navrhovateľ návrhu zákona:

Ministerstvo financií Slovenskej republiky.

2. Názov návrhu zákona:

Návrh zákona o dorovnávačej dani na zabezpečenie minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín a o doplnení zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

3. Predmet návrhu zákona je upravený v práve Európskej únie:

a) Primárne právo:

- čl. 110 až 112 a 115 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (Ú. v. EÚ C 202, 7.6.2016) v platnom znení.

b) Sekundárne právo:

- smernica Rady (EÚ) 2022/2523 zo 15. decembra 2022 o zabezpečení globálnej minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín v Únii (Ú. v. EÚ L 328, 22.12.2022), gestor: Ministerstvo financií Slovenskej republiky v informatívnom materiáli „*Určenie gestorských ústredných orgánov štátnej správy a niektorých orgánov verejnej moci zodpovedných za prebratie a aplikáciu smerníc*“ vzatom na vedomie na rokovaní vlády Slovenskej republiky dňa 12. apríla 2023 (č. m. UV-12711/2023).,

- nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 z 19. júla 2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných noriem (Ú. v. ES L 243, 11.9.2002; Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ, kap. 13/zv. 29) v platnom znení, gestor: MF SR.

c) Nie je obsiahnutý v judikatúre Súdneho dvora Európskej únie.

4. Záväzky Slovenskej republiky vo vzťahu k Európskej únii:

a) Lehota na prebratie smernice (EÚ) 2022/2523 bola stanovená do 31.12. 2023. Opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s článkami 12, 13 a 14, s výnimkou mechanizmu stanoveného v článku 50 ods. 2, sa však uplatňujú v súvislosti s účtovnými obdobiami začínajúcimi od 31. 12. 2024.

Slovenská republika pri prevzatí smernice (EÚ) 2022/2523 využila výnimku podľa čl. 50 ods. 1 smernice, na základe ktorej sa rozhodla neuplatňovať pravidlo zahrnutia príjmov a pravidlo pre nedostatočne zdanené zisky pre šesť po sebe nasledujúcich účtovných období začínajúcich sa od 31. decembra 2023. Slovenská republika splnila podmienku podľa čl. 50 ods. 1, keďže sa na území Slovenskej republiky nenachádza viac než dvanásť hlavných materských subjektov, ktoré patria do rozsahu cit. smernice.

- b) Proti Slovenskej republike nebolo začaté konanie v rámci „EÚ Pilot“, ani nebol začatý postup EK a ani nebolo začaté konanie o porušení Zmluvy o fungovaní Európskej únie podľa čl. 258 až 260.
- c) Informácia o právnych predpisoch, v ktorých sú preberané smernice už prebrané spolu s uvedením rozsahu tohto prebratia: Predkladaným návrhom zákona dochádza k čiastočnej transpozícií smernice (EÚ) 2022/2523.

5. Návrh zákona je zlučiteľný s právom Európskej únie:

- a) Úplne.

Slovenská republika si v súlade s čl. 50 ods. 1 smernice uplatnila výnimku z transponovania čl. 5 až 14 smernice (EÚ) 2022/2523 týkajúcich sa pravidla zahrnutia príjmov a pravidla pre nedostatočne zdanené zisky, ako aj ďalších ustanovení smernice priamo naviazaných na uvedené pravidlá. Transpozícia čl. 5 až 14 smernice (EÚ) 2022/2523 týkajúcich sa pravidla zahrnutia príjmov a pravidla pre nedostatočne zdanené zisky, ako aj ďalších ustanovení smernice priamo naviazaných na uvedené pravidlá, bude predmetom osobitného legislatívneho procesu.

B. Osobitná časť

Čl. I

Prvá časť

Prvá časť zákona vymedzuje základné ustanovenia ako sú predmet úpravy, definície pojmov používaných v zákone, rozsah pôsobnosti zákona a pravidlá pre určenie umiestnenia základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov a veľkej vnútroštátnej skupiny.

K § 1

Predmetom úpravy zákona je dorovnávací daň na zabezpečenie minimálnej úrovne zdanenia základných subjektov nachádzajúcich sa na území Slovenskej republiky, ktoré sú členmi nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín. Predmetom zákona je aj spôsob platenia a vyberania dorovnávací dane v Slovenskej republike.

K § 2

V § 2 sú uvedené definície pojmov používaných na účely tohto zákona.

Písm. a) stanovuje definíciu subjektu a písm. b), c) a d) definície základného subjektu, hlavného subjektu a hlavného materského subjektu.

Subjektom podľa písm. a) je právnická osoba alebo právne usporiadanie, ktoré vedie samostatnú účtovnú evidenciu.

Základným subjektom podľa písm. b) je subjekt nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny. Za samostatný základný subjekt sa na účely tohto zákona považuje aj stála prevádzkareň hlavného subjektu.

Hlavným subjektom podľa písm. c) je subjekt, ktorý do svojej účtovnej závierky zahŕňa účtovný zisk alebo účtovnú stratu stálej prevádzkarne. To znamená, že výnosy a náklady stálej prevádzkarne sú súčasťou výsledku hospodárenia hlavného subjektu.

Hlavným materským subjektom podľa písm. d) je subjekt s priamym alebo nepriamym kontrolným podielom v inom subjekte a nad ktorým v štruktúre už nie je iný subjekt, ktorý by v ňom mal priamy alebo nepriamy kontrolný podiel. V prípade, že nadnárodnú skupinu podnikov tvorí len hlavný subjekt podľa písm. c) a stála prevádzkareň podľa písm. e), hlavný subjekt sa na účely tohto zákona považuje za hlavný materský subjekt.

Písm. e) definuje stálu prevádzkareň. Táto definícia sa použije len na účely tohto zákona, tzn. že neovplyvní interpretáciu tohto pojmu v medzinárodných zmluvách alebo iných vnútroštátnych zákonoch. Vznik stálej prevádzkarne sa posudzuje s ohľadom na vznik miesta podnikania alebo predpokladaného miesta podnikania. Predpokladaným miestom podnikania sa rozumie výkon činností, pri ktorých sa nevyžaduje zriadenie miesta podnikania, napríklad z dôvodu, že iná osoba koná v druhom štáte v zastúpení subjektu z prvého štátu (tzn. „agentská stála prevádzkareň“). Keďže hlavný subjekt a stála prevádzkareň sa považujú za samostatné základné subjekty, na základe podmienok uvedených v každom bode písm. e) je potrebné posúdiť, či v príslušnom účtovnom období zahraničný hlavný subjekt mal stálu prevádzkareň na území Slovenskej republiky alebo naopak, či hlavný subjekt v Slovenskej republike mal stálu prevádzkareň v zahraničí.

Prvý bod písm. e) sa týka situácie, keď Slovenská republika a druhý štát majú uzavretú platnú a účinnú medzinárodnú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia (ďalej len „medzinárodná zmluva“). Zoznam týchto zmlúv je zverejnený na webovom sídle Ministerstva financií Slovenskej republiky (ďalej len „Ministerstvo financií SR“). Tieto zmluvy sa uzatvárajú podľa vzoru Modelovej daňovej zmluvy o príjmoch a majetku Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (ďalej len „modelová zmluva OECD“), respektíve podľa Modelovej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia medzi rozvinutými a rozvojovými štátmi OSN (ďalej len „modelová zmluva OSN“). Vznik stálej prevádzkarne podľa tohto bodu sa bude posudzovať podľa ustanovení medzinárodnej zmluvy, ktoré zodpovedajú článku 5 modelovej zmluvy OECD alebo modelovej zmluvy OSN. Pri posúdení vzniku stálej prevádzkarne sa zohľadnia aj konečné rozsudky vnútroštátnych súdov a rozhodnutia príslušných orgánov pri riešení procedúry vzájomnej dohody podľa medzinárodnej zmluvy. Podmienkou vzniku stálej prevádzkarne podľa prvého bodu je aj to, že jej príjmy sú zdaniteľné podľa ustanovení medzinárodnej zmluvy, ktoré zodpovedajú článku 7 modelovej zmluvy OECD alebo OSN. Ministerstvo financií SR uverejní na svojom webovom sídle znenie príslušných ustanovení modelovej zmluvy OECD a modelovej zmluvy OSN v slovenskom jazyku.

Príklad: Slovenská republika a štát B majú uzavretú medzinárodnú zmluvu podľa vzoru modelovej zmluvy OECD. Spoločnosť A, ktorá v Slovenskej republike vykonáva podnikateľskú činnosť v medzinárodnej leteckej doprave, vznikne v štáte B podľa článku 5 medzinárodnej zmluvy stála prevádzkareň. Na základe ustanovení článku 7 ods. 4 a článku 8 medzinárodnej zmluvy však štát B nemá nárok na zdanenie príjmov stálej prevádzkarne. Takáto stála prevádzkareň nespĺňa definíciu stálej prevádzkarne podľa tohto zákona.

Druhý bod písm. e) sa týka situácie, keď Slovenská republika a druhý štát nemajú uzavretú medzinárodnú zmluvu. V tom prípade sa vznik stálej prevádzkarne posudzuje podľa vnútroštátneho práva v štáte zdroja príjmu. Vznik stálej prevádzkarne na území Slovenskej republiky sa posúdi podľa § 16 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“). Z aplikácie druhého bodu sú vylúčené situácie, v ktorých by stála prevádzkareň bola v štáte zdroja príjmu zdanená iba z hrubého príjmu (napr. daň vyberaná zrážkou).

Podstatou tretieho bodu písm. e) je hypotetická analýza vzniku stálej prevádzkarne v štáte, ktorý nemá systém dane z príjmov právnických osôb (štát zdroja príjmu). Podstatou tejto analýzy je posúdenie vzniku stálej prevádzkarne podľa ustanovení modelovej zmluvy OECD. Na tento účel by sa vznik stálej prevádzkarne posúdil podľa článku 5 modelovej zmluvy OECD a možnosť zdanenia príjmov prisúdiť stálej prevádzkarni podľa článku 7 modelovej zmluvy OECD. Pri posúdení vzniku stálej prevádzkarne sa vychádza z verzie modelovej zmluvy platnej v období, za ktoré sa vznik stálej prevádzkarne posudzuje. Ministerstvo financií SR uverejní na svojom webovom sídle znenie príslušných ustanovení modelovej zmluvy OECD v slovenskom jazyku.

Príklad: V roku 5 dochádza k zmene verzie modelovej zmluvy OECD, ktorá bola v platnosti v rokoch 1 až 4. Základnému subjektu v Slovenskej republike počas rokov 1 až 4 nevznikla v druhom štáte stála prevádzkareň podľa tohto zákona, ale v roku 5 v dôsledku zmeny ustanovení modelovej zmluvy OECD mu v druhom štáte na účely tohto zákona vzniká stála prevádzkareň.

Štvrtý bod písm. e) sa týka situácie, keď štát, v ktorom sa nachádza základný subjekt, oslobodzuje príjem prisúdiť činnostiam vykonávaným mimo tohto štátu od zdanenia. Tento bod sa aplikuje len v prípade, ak stála prevádzkareň nevznikne podľa bodov 1 až 3. Stála prevádzkareň, ktorá vznikne podľa tohto bodu, sa bude považovať za subjekt bez štátnej príslušnosti, tzn. efektívna sadzba dane podľa § 21 a dorovnávací daň podľa § 22 sa za takýto subjekt vypočítajú oddelene od ostatných základných subjektov skupiny nachádzajúcich sa v Slovenskej republike.

Príklad: Slovenská republika a štát B nemajú uzavretú medzinárodnú zmluvu. Spoločnosť A založená v Slovenskej republike vykonáva v štáte B činnosť cez osobu, ktorá v mene spoločnosti A sústavne alebo opakovane uzatvára zmluvy (ďalej len „agent“). Štát B má vo vnútroštátnom práve zavedenú definíciu stálej prevádzkarne, ktorá zodpovedá článku 5 ods. 5 a 6 modelovej zmluvy OECD a príjem prisúditel'ný stálej prevádzkarni podlieha v štáte B zdaneniu. V tomto prípade sú splnené podmienky vzniku stálej prevádzkarne podľa druhého aj štvrtého bodu. Stála prevádzkareň vzniká podľa druhého bodu. Ak by však činnosť agenta podľa vnútroštátneho práva štátu B nezakladala vznik stálej prevádzkarne v štáte B, stála prevádzkareň by vznikla len podľa štvrtého bodu, a tým pádom by sa považovala za subjekt bez štátnej príslušnosti.

Písm. f) definuje pojem skupina a nasledujúce písm. g) a h) stanovujú definíciu nadnárodnej skupiny podnikov a veľkej vnútroštátnej skupiny, ktoré sa používajú na vymedzenie základného subjektu v písm. b).

Skupinu podľa prvého bodu písm. f) tvoria subjekty, ktorých majetok, záväzky, výnosy, náklady a peňažné toky sú zahrnuté v konsolidovanej účtovnej závierke hlavného materského subjektu, ako aj subjekty, ktoré nie sú zahrnuté v konsolidovanej účtovnej závierke hlavného materského subjektu len na základe veľkosti, významnosti alebo z dôvodu, že sú určené na predaj. Za samostatnú skupinu sa podľa druhého bodu písm. f) považuje aj subjekt, ktorý nie je členom žiadnej skupiny, ale v druhom štáte má jednu alebo viac stálych prevádzkarní.

Nadnárodnou skupinou podľa písm. g) je skupina, ktorá vykonáva činnosť vo viacerých štátoch.

Vnútroštátnu skupinu podľa písm. h) tvoria len základné subjekty nachádzajúce sa v Slovenskej republike.

Písm. i) definuje štyri typy účtovných závierok, ktoré sa na účely tohto zákona považujú za konsolidovanú účtovnú závierku.

Konsolidovanou účtovnou závierkou sa podľa prvého bodu písm. i) rozumie účtovná závierka zostavená subjektom podľa prijateľného štandardu finančného účtovníctva, ktorý je zadaný v písm. o).

Ak skupinu tvorí len hlavný subjekt s jednou alebo viacerými stálymi prevádzkarnami, za konsolidovanú účtovnú závierku sa podľa druhého bodu písm. i) považuje účtovná závierka zostavená hlavným subjektom podľa prijateľného štandardu finančného účtovníctva.

Ak hlavný materský subjekt podľa prvého alebo druhého bodu zostavil konsolidovanú účtovnú závierku podľa iného štandardu ako je prijateľný štandard finančného účtovníctva, táto účtovná závierka sa podľa tretieho bodu písm. i) bude považovať za konsolidovanú účtovnú závierku na účely tohto zákona, ak sa upraví tak, aby sa predišlo podstatnému narušeniu hospodárskej súťaže.

Ak konsolidovaná účtovná závierka nebola zostavená podľa prvého, druhého ani tretieho bodu písm. i), na účely tohto zákona sa podľa štvrtého bodu písm. i) za konsolidovanú účtovnú závierku považuje aj účtovná závierka, ktorú by hlavný materský subjekt za svoje subjekty zostavil, ak by sa od neho zostavenie takejto účtovnej závierky vyžadovalo podľa prijateľného štandardu finančného účtovníctva alebo iného štandardu finančného účtovníctva, pričom v tom prípade by účtovná závierka musela byť upravená tak, aby sa predišlo podstatnému narušeniu hospodárskej súťaže. Štvrtý bod písm. i) sa týka situácie, keď hlavný materský subjekt nezostavuje konsolidovanú účtovnú závierku, pretože to od neho vnútroštátny zákon nevyžaduje. V takom prípade je potrebné uskutočniť test hypotetickej konsolidácie, tzn. skúmať, či by materský subjekt bol povinný zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku, ak by sa naň vzťahovali účtovné štandardy platné v štáte, kde sa nachádza, za predpokladu, že príslušné štandardy spadajú do štandardov vymedzených v tomto bode.

Písm. j) definuje podstatné narušenie hospodárskej súťaže, ktoré vznikne, ak použitím účtovného štandardu iného ako prijateľný štandard finančného účtovníctva dochádza v porovnaní

s výsledkami, ktoré by sa dosiahli použitím medzinárodných štandardov finančného vykazovania (IFRS alebo IFRS prijaté Úniou podľa Nariadenia (ES) č. 1602/2002) k úhrnej odchýlke výnosov alebo nákladov vyššej ako 75 miliónov eur. Konsolidovaná účtovná závierka, ktorá sa upraví o vzniknuté odchýlky, sa na účely tohto zákona bude podľa písm. i) považovať za konsolidovanú účtovnú závierku.

Vlastníckym podielom podľa písm. k) sa rozumie podiel na vlastnom imaní, na základe ktorého má jeden subjekt právo na zisk, fondy alebo iné časti vlastného imania druhého subjektu. Napriek tomu, že hlavný subjekt a stála prevádzkareň sú právne jeden subjekt, na účely tohto zákona sa považujú za samostatné subjekty. V tomto prípade sa vytvára fikcia, že hlavný subjekt má 100%-ný vlastnícky podiel na svojej stálej prevádzkarni.

Kontrolným podielom podľa písm. l) sa rozumie vlastnícky podiel v subjekte, na základe ktorého sa od držiteľa podielu vyžaduje, aby konsolidoval majetok, záväzky, výnosy, náklady a peňažné toky iných subjektov podľa prijateľného štandardu finančného účtovníctva. Pri kontrolnom podiele sa podobne ako v prípade štvrtého bodu písm. i) vykonáva aj test hypotetickej konsolidácie. Definícia sa vzťahuje aj na hlavný subjekt a jeho stálu prevádzkareň napriek tomu, že právne ide o ten istý subjekt, pretože na účely tohto zákona sa považujú za samostatné základné subjekty.

Písm. m) definuje portfóliový podiel, ktorým je na účely aplikácie ustanovení v § 6 tohto zákona menej ako 10%-ný podiel na vlastnom imaní alebo na hlasovacích právach druhého základného subjektu, a to ku dňu rozdelenia zisku alebo predaja podielu.

Účtovným obdobím sa podľa písm. n) rozumie účtovné obdobie, za ktoré hlavný materský subjekt skupiny zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku. V prípade hypotetickej konsolidovanej účtovnej závierky podľa štvrtého bodu písm. i) sa za účtovné obdobie považuje kalendárny rok.

Písm. o) vymedzuje prijateľný štandard finančného účtovníctva, ktorým sú medzinárodné štandardy finančného vykazovania (IFRS alebo IFRS prijaté Úniou podľa nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002) a vymedzený zoznam všeobecne uznávaných postupov účtovania. Keďže Slovenská republika je členským štátom Európskej únie, prijateľným štandardom finančného účtovníctva v Slovenskej republike je zákon č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“).

Schváleným štandardom finančného účtovníctva podľa písm. p) sú postupy účtovania schválené orgánom so zákonnou právomocou nariaďovať, ustanovovať alebo prijímať účtovné štandardy na účely finančného vykazovania v štáte, v ktorom sa nachádza základný subjekt. Ak hlavný materský subjekt zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku podľa schváleného štandardu finančného účtovníctva, ktorý nie je prijateľným štandardom finančného účtovníctva, aby táto konsolidovaná účtovná závierka spĺňala definíciu uvedenú v písm. i), je potrebné zhodnotiť, či v porovnaní s IFRS vznikajú významné odchýlky, tzn. podstatné narušenie hospodárskej súťaže podľa písm. j) a ak áno, upraviť ju tak, aby sa tieto rozdiely eliminovali. V Slovenskej republike je schváleným účtovným orgánom Ministerstvo financií Slovenskej republiky.

Písm. r) až y) stanovujú definície subjektov, na ktoré sa za podmienok uvedených v § 3 ods. 3 a 4 nebudú vzťahovať ustanovenia tohto zákona. Medzi tieto subjekty sa zaraďuje verejnoprávny subjekt, medzinárodná organizácia, nezisková organizácia, dôchodkový fond, investičný fond alebo investičný subjekt v oblasti nehnuteľností.

Písm. z) definuje poisťovací investičný subjekt, na ktorý sa vzťahujú osobitné pravidlá § 28 až 30.

Písm. aa) vymedzuje subjekt s prvkom daňovej transparentnosti. Ide o subjekt v rozsahu, v akom sa podľa vnútroštátnych pravidiel štátu, v ktorom bol založený, považuje za daňovo transparentný subjekt, tzn. príjmy, výdavky, zisk alebo strata tohto subjektu sa priradujú jeho

vlastníkovi alebo vlastníkom. Podmienkou je, že tento subjekt nie je daňovým rezidentom a nepodlieha zahrnutej dani zo svojich príjmov alebo zisku v inom štáte. Subjektom s prvkom daňovej transparentnosti v Slovenskej republike je napríklad verejná obchodná spoločnosť alebo komanditná spoločnosť, ktorých príjmy (výnosy) sú zdaňované až na úrovni spoločníkov verejnej obchodnej spoločnosti alebo komplementárov komanditnej spoločnosti.

Transparentným subjektom podľa písm. ab) je subjekt, ktorý sa považuje za daňovo transparentný subjekt podľa vnútroštátnych pravidiel štátu, v ktorom bol založený, ako aj podľa vnútroštátnych pravidiel štátu, v ktorom sa nachádzajú jeho vlastníci.

Reverzným hybridným subjektom podľa písm. ac) je subjekt, ktorý sa považuje za daňovo transparentný subjekt podľa vnútroštátnych pravidiel štátu, v ktorom bol založený, ale podľa vnútroštátnych pravidiel štátu, v ktorom sa nachádzajú jeho vlastníci, sa nepovažuje za daňovo transparentný subjekt.

Definícia daňovo transparentného subjektu v písm. ad) vymedzuje, za akých okolností sa subjekt bude na účely tohto zákona považovať za daňovo transparentný, tzn. ak príjmy, výdavky, zisk alebo strata tohto subjektu sa podľa právnych predpisov daného štátu priradujú jeho vlastníkovi alebo vlastníkom.

Písm. ae) definuje vlastnícky podiel držaný prostredníctvom transparentnej štruktúry, ktorým sa rozumie vlastnícky podiel v základnom subjekte držaný nepriamo prostredníctvom viacerých transparentných subjektov.

Základným subjektom, ktorý je vlastníkom, je podľa písm. af) základný subjekt, ktorý priamo alebo nepriamo vlastní vlastnícky podiel v inom základnom subjekte za predpokladu, že oba základne subjekty patria do tej istej skupiny.

Podávajúcim subjektom podľa písm. ag) je subjekt (základný subjekt, hlavný subjekt, spoločný podnik alebo subjekt pridružený k spoločnému podniku), ktorý podáva oznámenie s informáciami na určenie dorovnávej dane podľa § 39. Podávajúci subjekt tiež prijíma rozhodnutia podľa § 42.

Písm. ah) definuje nízko zdanený základný subjekt, ktorým je subjekt skupiny nachádzajúci sa v štáte s nízkou úrovňou zdanenia, tzn. v štáte, v ktorom základné subjekty vykázali efektívnu sadzbu dane nižšiu ako je minimálna sadzba dane 15 %. Nízko zdaneným základným subjektom je aj subjekt bez štátnej príslušnosti podľa § 4 ods. 3 písm. b) alebo ods. 4 písm. d), ak efektívna sadzba dane takéhoto subjektu je nižšia ako minimálna sadzba dane 15 %.

Štátom s nízkou úrovňou zdanenia je v štát, v ktorom základné subjekty skupiny vykázali efektívnu sadzbu dane nižšiu ako je minimálna sadzba dane 15 %.

Písm. aj) stanovuje, že minimálnou sadzbou dane podľa tohto zákona je sadzba dane 15 %.

Písm. ak) definuje zahrnutú daň, ktorou sa rozumie daň záúčtovaná v účtovníctve v súvislosti s príjmom alebo ziskom základného subjektu. To znamená, že zahrnutou daňou je napríklad splatná alebo odložená daň z príjmov právnických osôb, dane vyberané zrážkou z úrokov, licenčných poplatkov, dividend, osobitný odvod z podnikania v regulovaných odvetviach podľa zákona č. 235/2012 Z. z. alebo solidárny príspevok z činností v odvetviach ropy, zemného plynu, uhlia a rafinérií a o doplnení niektorých zákonov podľa zákona č. 519/2022 Z. z. Zahrnutou daňou naopak nie sú spotrebné dane, daň z pridanej hodnoty, clo, dane z majetku (daň z nehnuteľnosti, daň z motorových vozidiel a i.), daň zo závislej činnosti, daň z poistenia. Za zahrnutú daň sa v nadväznosti na § 11 ods. 3 nepovažuje daň z príjmu zaplatená poisťovňou v súvislosti s výnosmi vyplatenými poisťencom. Zahrnutou daňou nie je ani dorovnávacía daň vypočítaná podľa tohto zákona, ak ovplyvnila v príslušnom účtovnom období výsledok hospodárenia základného subjektu.

Písm. al) vymedzuje daňový režim pre kontrolovanú zahraničnú spoločnosť. Týmto režimom sa rozumejú pravidlá pre kontrolované zahraničné spoločnosti podľa § 17h zákona o dani z príjmov alebo obdobné pravidlá v inom štáte.

Písm. am) definuje iný úplný výsledok ako súhrn účtovných položiek nákladov a výnosov, ktoré menia vlastné imanie, ale nevykazujú sa vo výkaze ziskov a strát.

Písm. an) vymedzuje daňovú funkčnú menu ako funkčnú menu, ktorá sa používa na určenie zdaniteľného príjmu alebo straty základného subjektu.

Účtovnou funkčnou menou podľa písm. ao) je funkčná mena, ktorá sa používa pri výpočte účtovného zisku alebo straty základného subjektu.

Písm. ap) definuje tretiu cudziu menu, ktorou je funkčná mena, ktorá nie daňovou funkčnou menou ani účtovnou funkčnou menou základného subjektu. Ak by napríklad daňovou funkčnou menou základného subjektu bolo euro, účtovnou funkčnou menou doláre, každá iná funkčná mena (napríklad česká koruna) by sa posúdila ako tretia cudzia mena.

Písm. ar) a as) definujú na účely § 39 tohto zákona určený podávajúci subjekt a kvalifikovanú dohodu príslušných orgánov.

Písm. at) vymedzuje na účely § 39, § 40 a § 44 prechodný rok, ktorým sa rozumie prvé účtovné obdobie, v ktorom nadnárodná skupina podnikov alebo veľká vnútroštátna skupina patrí do rozsahu pôsobnosti tohto zákona.

K § 3

Odsek 1 stanovuje rozsah pôsobnosti tohto zákona.

Podľa písm. a) sa tento zákon vzťahuje na základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny nachádzajúce sa v Slovenskej republike, ak konsolidované výnosy takejto skupiny dosahujú alebo prevyšujú sumu 750 miliónov eur v najmenej dvoch zo štyroch účtovných období bezprostredne predchádzajúcich analyzovanému účtovnému obdobiu. Uvedená prahová hodnota sa používa aj pre určenie povinností týkajúcich sa podávania správ podľa jednotlivých štátov upravených zákonom č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní v znení neskorších predpisov v súlade s podmienkami stanovenými v smernici Rady (EÚ) 2016/881 z 25. mája 2016, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ, pokiaľ ide o povinnú automatickú výmenu informácií v oblasti daní. Do prahovej sumy výnosov skupiny sa započítavajú aj výnosy subjektov, ktoré podľa tretieho odseku nebudú spadať do rozsahu pôsobnosti tohto zákona.

Pri testovaní splnenia prahu konsolidovaných výnosov skupiny nie je podmienkou, aby skupina podliehala konsolidácii a zostavovala konsolidovanú účtovnú závierku za všetky štyri predchádzajúce účtovné obdobia. Ak napríklad skupina existuje 3 roky, rozhodujúce bude, či konsolidované výnosy skupiny dosiahli stanovený prah v dvoch predchádzajúcich účtovných obdobiach.

Príklad: Skupina AB zostavuje od roku 1 konsolidovanú účtovnú závierku. Konsolidované výnosy skupiny presiahli v roku 1 sumu 750 miliónov eur. V roku 2 (analyzované účtovné obdobie) skupina nespadne do rozsahu pôsobnosti tohto zákona, pretože nie je splnená podmienka dosiahnutia prahovej hodnoty výnosov v najmenej dvoch zo štyroch bezprostredne predchádzajúcich účtovných období. V roku 2 sú konsolidované výnosy skupiny opäť vyššie ako stanovený prah 750 miliónov eur. To znamená, že v roku 3 (analyzované účtovné obdobie) prahová hodnota výnosov dosiahne za dve predchádzajúce účtovné obdobia stanovenú sumu a na skupinu AB sa budú vzťahovať ustanovenia tohto zákona bez ohľadu na to, že skupina nezostavila konsolidovanú účtovnú závierku za štyri predchádzajúce účtovné obdobia.

Podmienky testovania prahu konsolidovaných výnosov v prípade zlúčenia alebo rozdelenia skupín sú vymedzené v § 33 tohto zákona.

V prípade, že vykazovanou menou (tzn. menou, ktorá sa používa pri zostavení konsolidovanej účtovnej závierky) je cudzia mena, suma konsolidovaných výnosov sa prepočíta na eurá podľa postupu uvedenom v § 45.

Podľa písm. b) sa tento zákon vzťahuje aj na spoločné podniky a subjekty pridružené k spoločnému podniku. Spoločné podniky a subjekty pridružené k spoločnému podniku nie sú základnými subjektmi, ale v zmysle § 26 sa aj za tieto subjekty bude počítať efektívna sadzba dane a dorovnávacía daň, ako keby boli základnými subjektmi samostatnej nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny. Spoločným podnikom podľa definície uvedenej v § 26 je na účely tohto zákona subjekt, ktorého finančné výsledky sa vykazujú podľa metódy vlastného imania v konsolidovanej účtovnej závierke hlavného materského subjektu, pričom hlavný materský subjekt má v tomto subjekte priamy alebo nepriamy vlastnícky podiel vo výške aspoň 50 %.

Odsek 2 vymedzuje postup prepočtu prahu konsolidovaných výnosov v prípade, že účtovné obdobie skupiny v testovanom období bolo dlhšie alebo kratšie ako 12 mesiacov. Prahová hodnota konsolidovaných výnosov skupiny sa v tomto prípade za príslušné účtovné obdobie pomerne prepočíta.

Príklad: Skupina AB vznikla v roku 1 a jej prvé účtovné obdobie trvalo 9 mesiacov. Skupina AB vykázala v roku 1 konsolidované výnosy v sume 600 miliónov eur. Táto suma je nižšia ako prah konsolidovaných výnosov podľa § 3 ods. 1 písm. a), tzn. 750 miliónov eur, avšak v prepočte na obdobie 9 mesiacov podľa § 3 ods. 1 písm. b) je prah konsolidovaných výnosov na úrovni 562,5 mil. eur ($750/(12 \times 9)$). Za uvedených okolností sa prah konsolidovaných výnosov považuje v roku 1 za dosiahnutý.

Odsek 3 vymedzuje subjekty, na ktoré sa nebudú vzťahovať ustanovenia tohto zákona. Takýmito subjektmi sú vo všeobecnosti najmä tie subjekty, ktoré vykonávajú činnosti vo verejnom záujme a nevykonávajú obchodnú alebo podnikateľskú činnosť.

Podľa písm. a) sú z rozsahu pôsobnosti tohto zákona vylúčené verejnoprávne subjekty, medzinárodné organizácie, neziskové organizácie a dôchodkové fondy. Investičné fondy a investičné subjekty v oblasti nehnuteľností sú vylúčenými subjektmi, ak sú hlavnými materskými subjektmi. Ak investičný fond alebo investičný nástroj v oblasti nehnuteľností sú základnými subjektmi, ale nie sú hlavnými materskými subjektmi, budú sa nich vzťahovať osobitné ustanovenia platné pre investičné subjekty, tzn. § 28 až 30 tohto zákona.

Písm. b) rozširuje definíciu vylúčeného subjektu aj na subjekty, ktoré sú vo vlastníctve subjektov vymedzených v písm. a) s výnimkou subjektov dôchodkových služieb. Toto ustanovenie sa uplatní, ak jeden vylúčený subjekt alebo viacero vylúčených subjektov podľa písm. a) vlastní priamo alebo aj nepriamo cez ďalšie vylúčené subjekty najmenej 95 % hodnoty príslušného subjektu.

Príklad: Subjekt A a subjekt B sú podľa § 3 ods. 3 písm. a) vylúčenými subjektmi. Subjekt B je v úplnom vlastníctve subjektu A. Subjekt B vlastní 95 % hodnoty subjektu C. V tomto prípade subjekt C spĺňa test vlastníctva podľa písm. b), pretože 95 % jeho hodnoty je nepriamo vlastnených subjektom A. Ak by subjekt A vlastnil 95 % hodnoty subjektu B, test vlastníctva nie je vo vzťahu k subjektu C splnený, pretože hodnota vlastníctva subjektu A na subjekte C sa znížila na 90 % ($95 \% \times 95 \%$).

Hodnota subjektu sa vzťahuje na celkovú hodnotu vlastníckych podielov vydaných subjektom. V prípade akcií ide o hodnotu vydaných a nesplatených akcií v držbe akcionárov.

Príklad: Novovytvorený subjekt A vydá 200 kmeňových akcií v hodnote 1 euro za akciu a 100 prioritných akcií v hodnote 2 eur za akciu. Akcionár (vylúčený subjekt) získa všetky kmeňové akcie a 90 prioritných akcií. V tejto situácii by hodnota subjektu bola 400 a akcionár (vylúčený subjekt) by vlastnil 95 % (380/400) hodnoty subjektu. Podiel vylúčeného subjektu na hodnote subjektu sa meria k dátumu poslednej zmeny v pomere vlastníckych podielov vylúčeného subjektu na subjekte. Napríklad, ak subjekt ako súčasť balíka odmien vydáva nové akcie pre menšinových akcionárov/zamestnancov, vylúčené subjekty ihneď po vydaní akcií určia, či stále vlastnia 95 % hodnoty vlastníckych podielov subjektu. Nerealizované pohyby v porovnateľnej hodnote medzi rôznymi triedami akcií nemajú vplyv na aplikáciu testu podľa písm. b), ak nedôjde k zmene v pomere vlastníckych podielov vylúčeného subjektu na subjekte.

Príklad: Akcionár vo vyššie uvedenom príklade naďalej vlastní 200 kmeňových a 90 prioritných akcií subjektu A. Subjekt A nevydal žiadne nové akcie. Hodnota vlastníckych podielov subjektu A vo vyššie uvedenom príklade však klesla na 300, pretože kmeňové akcie majú aktuálne len hodnotu 100. Vylúčený subjekt by sa mal považovať za vlastníaceho 95 % hodnoty subjektu napriek skutočnosti, že celková trhová hodnota jeho akcií predstavuje 93 % (280/300).

Prvý bod písm. b) vyžaduje, aby subjekt pôsobil výlučne alebo takmer výlučne s cieľom držby aktív alebo investovania finančných prostriedkov, tzn., aby subjekt aktívne nevykonával iné činnosti. To, či sú uvedené podmienky splnené, sa posúdi na základe skúmania faktov a okolností konkrétneho prípadu. Napríklad uvedený bod by sa nevzťahoval na leteckú spoločnosť vo vlastníctve štátu, pretože činnosť takejto spoločnosti presahuje držbu aktív a investovanie finančných prostriedkov.

Druhý bod písm. b) je alternatívne ustanovenie, podľa ktorého sa subjekt bude považovať za vylúčený subjekt, ak vykonáva len činnosti, ktoré sú doplnkové k činnostiam vykonávaným vylúčeným subjektom podľa písm. a). Tento alternatívny test zahŕňa situácie, keď činnosti, ktoré by inak vykonával vylúčený subjekt podľa písm. a), sú outsourcované iným subjektom vo vlastníctve vylúčeného subjektu. Ak napríklad vylúčený subjekt založí spoločnosť poskytujúcu služby v oblasti informačných technológií, ktorá poskytuje služby výhradne vylúčenému subjektu, potom takáto spoločnosť spĺňa požiadavku podľa druhého bodu.

Písm. c) sa vzťahuje na prípady, keď jeden vylúčený subjekt alebo viacero vylúčených subjektov podľa písm. a), s výnimkou subjektov dôchodkových služieb, vlastní priamo alebo aj nepriamo cez ďalšie vylúčené subjekty najmenej 85 % hodnoty príslušného subjektu a takmer celý príjem tohto subjektu tvoria podiely na zisku (dividendy) alebo zisky alebo straty vzniknuté v súvislosti s vlastníckym podielom, ktoré sú vylúčené z výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty podľa § 6. Hodnota subjektu je vysvetlená v komentári k písm. b). Odvolávka na takmer celý príjem subjektu má predísť situáciám, v ktorých by sa subjekt nepovažoval za vylúčený subjekt len preto, že malú časť jeho príjmu tvoria aj iné druhy príjmu. Napríklad pripísanie úrokových výnosov na bankový účet subjektu by nemalo brániť tomu, aby sa subjekt kvalifikoval ako vylúčený subjekt za predpokladu, že takýto úrokový výnos nepredstavuje významnú sumu celkového príjmu subjektu.

Odsek 4 vymedzuje, že podávajúci subjekt sa na základe § 42 ods. 2 môže rozhodnúť, že subjekty vymedzené v ods. 3 písm. b) a c) sa nebudú počas piatich účtovných období považovať za vylúčené subjekty, tzn. na príslušné subjekty sa budú vzťahovať ustanovenia tohto zákona. Platnosť rozhodnutia sa predlžuje o ďalších päť účtovných období, ak podávajúci subjekt v oznámení s informáciami na určenie dorovnávej dane podľa § 39 za piate účtovné obdobie neoznámí ukončenie jeho uplatňovania. Oznámenie o ukončení uplatňovania rozhodnutia je platné nasledujúcich päť účtovných období.

K § 4

Podľa odseku 1 sa subjekt, ktorý nie je subjektom s prvkom daňovej transparentnosti, nachádza v štáte, v ktorom má daňovú rezidenciu. Subjekt s prvkom daňovej transparentnosti je definovaný v § 2 písm. aa) tohto zákona. Rezidencia na daňové účely podľa § 4 ods. 1 sa určuje podľa vnútroštátnych pravidiel daného štátu. V Slovenskej republike budú mať daňovú rezidenciu subjekty, ktoré sa podľa druhého bodu § 2 písm. d) zákona o dani z príjmov budú považovať za daňovníkov s neobmedzenou daňovou povinnosťou, tzn. právnická osoba, ktorá má na území Slovenskej republiky sídlo alebo miesto skutočného vedenia.

Ak nie je možné určiť umiestnenie subjektu podľa odseku 1, takýto subjekt sa podľa odseku 2 nachádza v štáte, v ktorom bol založený. Odsek 2 sa bude týkať napríklad subjektov v štátoch, ktoré nemajú systém dane z príjmov právnických osôb.

Odsek 3 vymedzuje umiestnenie subjektu s prvkom daňovej transparentnosti. Ak je subjekt s prvkom daňovej transparentnosti hlavným materským subjektom skupiny, nachádza sa v štáte, v ktorom bol založený. V opačnom prípade sa subjekt s prvkom daňovej transparentnosti bude považovať za subjekt bez štátnej príslušnosti, tzn. efektívna sadzba dane podľa § 21 a dorovnávacía daň podľa § 22 tohto zákona sa za takýto subjekt budú počítat' oddelene od ostatných základných subjektov skupiny nachádzajúcich sa v Slovenskej republike.

Odsek 4 vymedzuje v písm. a) až d) umiestnenie stálej prevádzkarne v nadväznosti na definíciu stálej prevádzkarne, ktorá je bližšie vysvetlená v dôvodovej správe k § 2 písm. e) tohto zákona.

Odsek 5 stanovuje rozhraničovacie kritéria, na základe ktorých sa určí umiestnenie základného subjektu v prípade, ak sa tento subjekt podľa § 4 prvého alebo druhého odseku nachádza v Slovenskej republike a zároveň aj v inom štáte. Odsek 5 upravuje podmienky umiestnenia základného subjektu v dvoch situáciách.

Písm. a) vymedzuje umiestnenie základného subjektu v prípade, že Slovenská republika má s druhým štátom uzavretú medzinárodnú zmluvu. Prvý bod písm. a) sa týka situácie, keď sa konflikt dvojitej rezidencie vyriešil cez ustanovenia medzinárodnej zmluvy, napríklad dosiahnutím dohody cez procedúru vzájomnej dohody. Druhý a tretí bod písm. a) sa týka situácie, keď dvojité rezidencie nebola aplikáciou ustanovení medzinárodnej zmluvy vyriešená. V tom prípade sa umiestnenie základného subjektu určí podľa písm. b).

Písm. b) vymedzuje umiestnenie základného subjektu v prípade, že Slovenská republika nemá s druhým štátom uzavretú medzinárodnú zmluvu alebo v prípade, že dvojité rezidencie nebola aplikáciou ustanovení medzinárodnej zmluvy vyriešená. Podľa prvého bodu písm. b) sa základný subjekt nachádza v štáte, v ktorom mu bola vyrubená vyššia suma zahrnutých daní. Na tento účel sa do úvahy berú len zahrnuté dane vyrubené v príslušnom štáte, tzn., že pri uplatnení prvého bodu písm. b) sa nezohľadnia napríklad dane vyberané zrážkou v inom štáte. Medzi zahrnuté dane sa v tomto prípade nezahŕňajú ani dane zaplatené v súlade s daňovým režimom pre kontrolovanú zahraničnú spoločnosť. Ak je suma zahrnutých daní v oboch štátoch rovnaká, základný subjekt sa podľa druhého bodu písm. b) nachádza v štáte, v ktorom dosahuje vyššiu sumu príjmov vylúčených na základe ekonomickej podstaty vypočítanej podľa § 23.

Ak sa umiestnenie základného subjektu neurčí podľa prvého ani druhého bodu písm. b), základný subjekt, ktorý je hlavným materským subjektom, sa bude nachádzať v štáte, v ktorom bol založený a základný subjekt, ktorý nie je hlavným materským subjektom, sa bude považovať za subjekt bez štátnej príslušnosti.

Ak základný subjekt počas účtovného obdobia zmení svoje umiestnenie, na účely tohto zákona sa podľa odseku 6 bude nachádzať v štáte, v ktorom sa nachádzal na začiatku účtovného obdobia.

Druhá časť

Druhá časť zákona vymedzuje spôsob výpočtu sumy oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základných subjektov. Úhrnná suma oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základných subjektov sa použije pre následné vyčíslenie efektívnej sadzby dane a dorovnávejacej dane základných subjektov nachádzajúcich sa v Slovenskej republike.

K § 5

Vzhľadom na to, že efektívna sadza dane a dorovnávacía daň podľa tohto zákona sa vyčísľujú na úrovni štátu, tzn. za všetky základné subjekty, ktoré sú súčasťou tej istej skupiny, všetky základné subjekty sú povinné prijať rovnaký postup podľa § 5, tzn. pri určení východiska pre výpočet ich oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty sa nemôžu rozhodovať individuálne.

Ustanovenie v § 5 vymedzuje, že východiskom pre výpočet oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny, ktoré sa podľa § 4 nachádzajú v Slovenskej republike, je za príslušné účtovné obdobie zisk alebo strata týchto základných subjektov z finančného účtovníctva (výsledok hospodárenia po zdanení daňou z príjmu) stanovené podľa účtovného štandardu použitého pri zostavení konsolidovanej účtovnej závierky hlavného materského subjektu pred konsolidačnými úpravami o vnútrogrupinové transakcie, pričom konsolidovaná účtovná závierka je definovaná v § 2 písm. i) tohto zákona. Alternatívne sa základné subjekty môžu spoločne rozhodnúť, že východiskom pre výpočet sumy ich oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty bude zisk alebo strata týchto základných subjektov (výsledok hospodárenia po zdanení daňou z príjmu) vykázané podľa zákona o účtovníctve v ich individuálnej účtovnej závierke. Zisk alebo strata základného subjektu z finančného účtovníctva (ďalej len „účtovný zisk alebo účtovná strata základného subjektu“) sa v nadväznosti na výber východiska pre výpočet oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty podľa § 5 písm. a) alebo b) primerane upravujú podľa § 6 až 15 o sumy, ktoré sú súčasťou účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu, ale podľa tohto zákona sa nezahrnú do výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu a rovnako sa upravujú o sumy, ktoré nie sú súčasťou účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu, ale podľa tohto zákona sa zahrnú do výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu.

Tieto úpravy môžu byť kladné aj záporné. Kladná úprava sa prejaví ako zvýšenie účtovného zisku alebo zníženie účtovnej straty základného subjektu. Záporná úprava zníži účtovný zisk a zvýši účtovnú stratu základného subjektu.

Oprávnený príjem alebo oprávnená strata sa vypočíta zvlášť za každý základný subjekt a úhrnné sumy oprávneného príjmu a oprávnenej straty základných subjektov patriacich do tej istej skupiny sa následne na účely výpočtu efektívnej sadzby dane základných subjektov zohľadnia pri výpočte čistého oprávneného príjmu základných subjektov podľa § 21.

K § 6

Odsek 1 na účely aplikácie úprav účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu podľa odseku 2 definuje náklad na daň, vylúčenú dividendu, vylúčený zisk alebo stratu vzniknuté v súvislosti s vlastníckym podielom, zahrnutý zisk alebo stratu z metódy precenenia, asymetrický kurzový zisk alebo stratu, zákonom neuznaný náklad, chybu predchádzajúceho obdobia a zmenu v účtovných zásadách a dôchodkový náklad.

Na základe ods. 1 písm. a) a ods. 2 písm. a) sa k účtovnému zisku alebo účtovnej strate základného subjektu spätne pripočíta suma nákladov na daň. Suma nákladov na daň pozostáva

podľa prvého bodu zo zahrnutej dane zaúčtovanej ako náklad základného subjektu (napr. osobitný odvod z podnikania v regulovaných odvetviach), splatnej a odloženej zahrnutej dane zaúčtovanej ako náklad na daň z príjmov základného subjektu (splatná a odložená daň z príjmov) a zahrnutých daní súvisiacich s príjmom základného subjektu, ktorý je podľa tohto zákona vylúčený z výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu. Nákladom na daň podľa druhého bodu je odložená daňová pohľadávka prisúditeľná strate, ak nebola zohľadnená v zahrnutých daniach podľa prvého bodu. Nákladom na daň podľa tretieho bodu je dorovnávacía daň základného subjektu podľa tohto zákona, ak bola v príslušnom účtovnom období zaúčtovaná v nákladoch základného subjektu.

Na základe ods. 1 písm. b) a ods. 2 písm. b) sa z výsledku hospodárenia základného subjektu vylúčia podiely na zisku (dividendy) a iné formy rozdelenia zisku zaúčtované v účtovnom období ako výnosy základného subjektu s výnimkou podielu na zisku (dividendy) a iných foriem rozdelenia zisku zaúčtovaných v súvislosti s krátkodobým portfóliovým podielom (portfóliový podiel je definovaný § 2 písm. m) tohto zákona) a s výnimkou podielov na zisku (dividendy) a rozdelení zisku v súvislosti s vlastníckym podielom v investičnom subjekte, ktorý podlieha rozhodnutiu podľa § 30. V prípade podielov na zisku (dividend) a iných foriem rozdelenia zisku z krátkodobého portfóliového podielu sa však podávajúcí subjekt môže rozhodnúť postupovať podľa § 6 ods. 3 tohto zákona.

Podľa ods. 1 písm. c) a ods. 2 písm. c) sa z účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu vylúči zisk alebo strata základného subjektu vzniknuté v súvislosti s vlastníckym podielom, a to v troch situáciách vymedzených v ods. 1 písm. c) bode 1 až 3. Podľa prvého bodu sa z účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu vylúčia zisky alebo straty (oceňovanie rozdiely) z precenenia vlastníckych podielov základného subjektu na reálnu hodnotu s výnimkou portfóliových podielov. Ak sa zisky alebo straty z precenenia vlastníckych podielov nevykazujú vo výkaze ziskov a strát, nie je potrebné vykonať žiadnu úpravu. Úprava podľa druhého bodu sa týka ziskov alebo strát z oceňovania vlastníckych podielov metódou vlastného imania. Oceňovanie vlastníckych podielov metódou vlastného imania sa obvykle vzťahuje na spoločné podniky a subjekty pridružené k spoločnému podniku, ktoré podľa definície v § 2 písm. b) nie sú základnými subjektmi skupiny. Ak vlastník spoločného podniku alebo subjektu pridruženého k spoločnému podniku zahŕnie do výpočtu svojho účtovného zisku alebo účtovnej straty pomerný podiel na zisku alebo strate týchto subjektov, na účely výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty vylúči takýto zisk alebo stratu zo svojho účtovného zisku alebo účtovnej straty. Podľa tretieho bodu sa z účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu vylúči zisk alebo strata z predaja vlastníckych podielov s výnimkou zisku alebo straty z predaja portfóliového podielu.

Ods. 1 písm. d) a ods. 2 písm. d) sa vzťahujú na prípady, keď použitý štandard finančného účtovníctva umožňuje základnému subjektu preceňovať účtovnú hodnotu nehnuteľností, strojov a zariadení na reálnu hodnotu (model precenenia). Zvýšenie precenenia sa vo všeobecnosti vykazuje skôr v inom úplnom výsledku ako v účtovnom zisku alebo účtovnej strate subjektu. Na druhej strane zníženie precenenia sa už vo väčšej miere vykazuje v účtovnom zisku alebo účtovnej strate subjektu. Odpisy tohto majetku sa v prípade precenenia určujú na základe precenenej sumy. Ak sa oceňovacie rozdiely vykazujú len v inom úplnom výsledku bez vplyvu na účtovný zisk alebo účtovnú stratu základného subjektu, zisky alebo straty vyplývajúce z uplatnenia modelu precenenia sa zahrnú do účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu. Ak sa v inom úplnom výsledku základného subjektu vykazuje aj splatná alebo odložená daň z príjmov z precenenia nehnuteľností, strojov a zariadení, suma dane z príjmov sa tiež zahrnie do účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu a o túto sumu sa podľa § 16 ods. 1 písm. c) upraví aj zahrnuté dane základného subjektu.

Podľa ods. 2 písm. e) sa z účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu vylúčia zisky alebo straty z prevodu majetku a záväzkov vylúčených z výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu podľa § 35.

Na základe ods. 1 písm. e) a ods. 2 písm. f) sa účtovný zisk alebo účtovná strata základného subjektu upraví o asymetrické kurzové rozdiely vzniknuté z dôvodu rozdielov medzi funkčnou menou používanou na účtovné účely a funkčnou menou používanou na daňové účely. V prípade, že účtovná funkčná mena a daňová funkčná mena sú rovnaké, nevykonajú sa žiadne úpravy. Asymetrický kurzový zisk alebo strata môžu vzniknúť aj v prípade rozdielov medzi účtovnou funkčnou menou a treťou cudzou menou alebo daňovou funkčnou menou a treťou cudzou menou.

Prvý bod ods. 1 písm. e) sa týka situácie, keď kurzový rozdiel vzniká len na daňové účely z dôvodu rozdielu medzi účtovnou funkčnou menou a daňovou funkčnou menou (napríklad, ak by daňovou funkčnou menou bolo euro a účtovnou funkčnou menou americký dolár). Na základe ods. 2 písm. f) sa účtovný zisk základného subjektu zvýši o daňový kurzový zisk a zníži o daňovú kurzovú stratu, respektíve účtovná strata základného subjektu sa zníži o daňový kurzový zisk a zvýši o daňovú kurzovú stratu.

Druhý bod ods. 1 písm. e) sa týka situácie, keď kurzový rozdiel vzniká len na účtovné účely z dôvodu rozdielu medzi účtovnou funkčnou menou a daňovou funkčnou menou (napríklad, ak by daňovou funkčnou menou bolo euro a účtovnou funkčnou menou americký dolár). Na základe ods. 2 písm. f) sa z účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu vylúči účtovný kurzový zisk a účtovná kurzová strata.

Tretí bod ods. 1 písm. e) sa týka situácie, keď kurzový rozdiel vzniká na účtovné účely z dôvodu rozdielu medzi účtovnou funkčnou menou a treťou cudzou menou (napríklad, ak by daňovou funkčnou menou bolo euro, účtovnou funkčnou menou americký dolár a treťou cudzou menou by bola česká koruna). Na základe ods. 2 písm. f) sa z účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu vylúči účtovný kurzový zisk a účtovná kurzová strata.

Štvrtý bod ods. 1 písm. e) sa týka situácie, keď kurzový rozdiel vzniká na daňové účely z dôvodu rozdielu medzi daňovou funkčnou menou a treťou cudzou menou (napríklad, ak by daňovou funkčnou menou bolo euro, účtovnou funkčnou menou americký dolár a treťou cudzou menou by bola česká koruna). Na základe ods. 2 písm. f) sa účtovný zisk základného subjektu zvýši o daňový kurzový zisk a zníži o daňovú kurzovú stratu, respektíve účtovná strata základného subjektu sa zníži o daňový kurzový zisk a zvýši o daňovú kurzovú stratu. Tieto úpravy sa vykonajú bez ohľadu na to, či sa kurzové rozdiely zohľadnia pri výpočte základu dane z príjmov podľa zákona o dani z príjmov.

Podľa ods. 1 písm. f) a ods. 2 písm. g), ak súčasťou účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu sú náklady na nezákonné platby, vrátane úplatkov alebo iných neoprávnených výhod alebo náklady na penále a pokuty v sume rovnej alebo vyššej ako 50 000 eur, tieto náklady sa pri výpočte oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu vylúčia z účtovného zisku alebo účtovnej straty tohto základného subjektu. Znenie § 6 ods. 1 písm. f) druhého bodu sa nevzťahuje na zmluvné pokuty. Úprava v súvislosti s nákladmi na penále a pokuty sa vzťahuje len na penále a pokuty uložené napríklad pri porušení právnych predpisov.

Na základe ods. 1 písm. g) a ods. 2 písm. h), ak sa na začiatku účtovného obdobia zmení začiatkový stav vlastného imania základného subjektu z dôvodu opravy chyby výpočtu jeho účtovného zisku alebo účtovnej straty v predchádzajúcom účtovnom období a oprava tejto chyby viedla k zmene sumy výnosov alebo nákladov zohľadnených pri výpočte oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty tohto základného subjektu v uvedenom predchádzajúcom účtovnom období alebo ak sa zmení začiatkový stav vlastného imania z dôvodu zmeny účtovnej zásady

alebo politiky, príslušná zmena (zvýšenie alebo zníženie začiatočného stavu vlastného imania) sa zohľadní v úprave účtovného zisku alebo straty základného subjektu za aktuálne analyzované účtovné obdobie. Ods. 1 písm. g) a ods. 2 písm. h) sa vzťahujú na opravy chýb, ktorých výsledkom v predchádzajúcom účtovnom období bolo nepodstatné zníženie zahrnutých daní, tzn. zníženie zahrnutých daní o menej ako 1 milión eur. Pri podstatnom zvýšení zahrnutých daní sa postupuje podľa § 20. Ak sa oprava chyby výpočtu účtovného zisku alebo účtovnej straty vzťahuje na účtovné obdobie, v ktorom sa tento zákon ešte neuplatňoval, úprava stavu vlastného imania na začiatku účtovného obdobia nepovedie k úprave podľa ods. 2 písm. h).

Na základe ods. 1 písm. h) a ods. 2 písm. i) sa v oprávnenom príjme alebo oprávnenej strate základného subjektu zohľadní len suma dôchodkových nákladov, ktorá zodpovedá sume dôchodkových príspevkov uhradených počas príslušného účtovného obdobia. Požadovaná úprava sa rovná rozdielu medzi sumou vykázanou ako náklad pri výpočte účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu a sumou uhradených dôchodkových príspevkov. Ak sa ročné dôchodkové náklady v podnikových dôchodkových schémach rovnajú sume ročného príspevku, nevykoná sa žiadna úprava.

Odsek 3 poskytuje podávajúcemu subjektu možnosť vylúčiť z účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu aj podiely na zisku (dividendy) alebo iné formy rozdelenia zisku prijaté alebo vzniknuté v súvislosti s krátkodobým portfóliovým podielom napriek tomu, že takéto podiely na zisku (dividendy) alebo iné formy rozdelenia nespádajú podľa § 6 ods. 1 písm. b) prvého bodu do definície vylúčenej dividendy. Toto rozhodnutie sa podľa § 42 ods. 2 uplatňuje počas piatich účtovných období.

K § 7

Ods. 1 ustanovuje, že transakcie medzi základnými subjektmi sa musia stanoviť na základe princípu nezávislého vzťahu. Odseky 2 a 3 uvádzajú potrebné úpravy, ak tieto transakcie neprebehli v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

K § 8

V prípade, že majetok a záväzky základného subjektu sú oceňované reálnou hodnotou, podávajúci subjekt môže na základe ustanovení § 8 a v nadväznosti na § 42 ods. 2 rozhodnúť, že pri výpočte oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu sa z účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu vylúčia zisky alebo straty z precenenia majetku a záväzkov vrátane zníženia hodnoty, pričom v tom prípade sa pri výpočte oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu zohľadnia až zisky alebo straty, ktoré by základnému subjektu vznikli, ak by majetok a záväzky oceňoval na základe realizačného princípu (napr. v okamihu predaja). Zisky alebo straty z uplatnenia realizačného princípu sa určia na základe účtovnej hodnoty majetku v čase jeho obstarania alebo účtovnej hodnoty v čase vzniku záväzku, alebo na základe účtovnej hodnoty majetku alebo záväzku na začiatku účtovného obdobia, v ktorom sa prijalo rozhodnutie (podľa toho, ktorý deň nastal neskôr). Účtovnou hodnotou sa rozumie účtovná hodnota po zohľadnení odpisov. Prijatie rozhodnutia sa musí aplikovať pri výpočte oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty všetkých základných subjektov skupiny v Slovenskej republike s výnimkou prípadov, keď sa podávajúci subjekt rozhodne obmedziť toto rozhodnutie len na hmotný majetok základných subjektov alebo na majetok a záväzky investičných subjektov. Uvedené rozhodnutie sa prijíma na päť účtovných období a jeho platnosť sa predlžuje o ďalších päť účtovných období, ak podávajúci subjekt v oznámení s informáciami na určenie dorovnávej dane podľa § 39 za piate účtovné obdobie neoznámí ukončenie jeho platnosti. V tom prípade sa rozhodnutie podľa § 8 bude môcť opätovne prijať až po uplynutí piatich účtovných období.

K § 9

Ak základné subjekty skupiny vykázali v účtovnom období zisk z predaja nehnuteľného majetku, podávajúci subjekt môže na základe ustanovení § 9 a v nadväznosti na § 42 ods. 3 rozhodnúť, že pri výpočte oprávneného zisku alebo oprávnenej straty základných subjektov sa úhrnná suma týchto ziskov započíta s úhrnnou stratou základných subjektov z predaja nehnuteľného majetku, a to v účtovnom období, za ktoré sa prijme toto rozhodnutie (ďalej len „prvé účtovné obdobie“). Zostávajúca suma zisku, ktorá zvýši po tomto prvom zápočte, sa započíta voči stratám základných subjektov z predaja nehnuteľného majetku v tých predchádzajúcich účtovných obdobiach, v ktorých úhrnná suma ziskov základných subjektov z predaja nehnuteľného majetku prevýšila úhrnnú sumu strát základných subjektov z predaja nehnuteľného majetku. Takýto zápočet je možné urobiť v štyroch účtovných obdobiach predchádzajúcich prvému účtovnému obdobiu. V prípade, že suma ziskov použitá na zápočet podľa ods. 2 prevýši sumu strát, suma zisku, ktorá zostane po uplatnení ods. 2, sa rovnakým dielom rozdelí na príslušné päťročné obdobie a priradí sa len tým základným subjektom, ktoré v prvom účtovnom období dosiahli zisk z predaja nehnuteľného majetku. Zisk sa medzi tieto základné subjekty rozdelí v pomere, ktorý sa určí na základe výpočtu uvedenom v ods. 3. Ak základnému subjektu, ktorý v prvom účtovnom období dosiahol zisk z predaja nehnuteľného majetku, nie je možné v niektorom predchádzajúcom účtovnom období prideliť zisk podľa ods. 3 (napr. z dôvodu, že v tomto účtovnom období ešte neexistoval), zisk z predaja nehnuteľného majetku sa v príslušnom účtovnom období rovným dielom priradí ostatným základným subjektom. Ustanovenia § 9 sa vzťahujú len na predaj nehnuteľného majetku, ktorý sa nachádza v Slovenskej republike, pričom do úvahy sa berie len predaj nehnuteľného majetku voči tretím stranám, tzn. subjektom, ktoré nie sú členmi skupiny. Pri prijatí rozhodnutia podľa § 9 sa efektívna sadzba dane a dorovnávacía daň za štyri účtovné obdobia predchádzajúce prvému účtovnému obdobiu upravujú podľa § 24 ods. 1. Toto rozhodnutie je platné počas jedného účtovného obdobia a jeho platnosť sa predlžuje na ďalšie účtovné obdobie, ak ho podávajúci subjekt nezruší.

Príklad: Spoločnosť A je jediným základným subjektom nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúcim sa v Slovenskej republike. Spoločnosť A vlastní v Slovenskej republike niekoľko nehnuteľností. Účtovným obdobím, za ktoré spoločnosť počíta dorovnávaciu daň, je kalendárny rok. Spoločnosť vykázala v posledných piatich rokoch stratu aj zisk z predaja nehnuteľného majetku. V roku 3 dosiahla spoločnosť A stratu z predaja nehnuteľného majetku (-25) a v roku 5 zisk z predaja nehnuteľného majetku v sume 200. Ak sa za rok 5 prijme rozhodnutie podľa § 9 ods. 1, časť zisku z predaja nehnuteľného majetku v sume 25 z roku 5 (prvé účtovné obdobie podľa § 9 ods. 2) sa započíta najskôr voči strate z predaja nehnuteľného majetku dosiahnutej v roku 3. Keďže v päťročnom analyzovanom účtovnom období spoločnosť A nevykázala inú stratu z predaja nehnuteľného majetku, zostatok zisku v sume 175 (200-25) sa podľa § 9 ods. 3 pomerne rozdelí na päťročné obdobie (175/5) a priradí sa spoločnosti A. Efektívna sadzba dane a dorovnávacía daň spoločnosti A sa v roku 1 až 4 prepočítajú podľa § 24 ods. 1.

	Priradenie zisku z predaja nehnuteľného majetku				
Účtovné obdobie	1	2	3	4	5
Zisk/strata spoločnosti A			-25		200
Priradenie podľa § 9 ods. 2			25		-25
Priradenie podľa § 9 ods. 3	35	35	35	35	-140
Zisk priradený podľa § 9	35	35	60	35	35

K § 10

Na základe ustanovenia v § 10 sa na účely výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu z účtovného zisku alebo účtovnej straty vylúčia náklady súvisiace s poskytnutím úveru alebo inej formy investície, ak ide o poskytnutie finančných prostriedkov prostredníctvom dohôd o vnútrogrupinovom financovaní, pričom tieto finančné prostriedky boli poskytnuté za okolností vymedzených v písm. a) až c). Cieľom ustanovenia je zabrániť tomu, aby sa základné subjekty skupiny zapájali do transakcií, ktorých cieľom je ovplyvniť výpočet efektívnej sadzby dane základných subjektov.

K § 11

Ustanovenia ods. 1 a 2 vymedzujú úpravy, ktoré sa zohľadnia pri výpočte oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu v nadväznosti na zmenu vlastného imania základného subjektu v súvislosti s nástrojom dodatočného kapitálu Tier 1 vydaným z dôvodu prudenciálnych regulačných požiadaviek (napr. banky, poisťovne). Zníženie vlastného imania sa pri úprave účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu posúdi ako náklad a zvýšenie vlastného imania sa pri úprave účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu posúdi ako výnos.

Ustanovenie ods. 3 sa vzťahuje na situáciu, keď výnosy, ktoré poisťovňa musí na základe zmluvy vyplatiť poistencom, podliehajú na úrovni poisťovne dani z príjmov právnických osôb. Poisťovňa prevádza túto daň na poistencov prostredníctvom poplatkov, napr. cez zníženie poistných záväzkov. Toto zníženie sa často vykazuje ako výnos poisťovne a prakticky sa môže považovať za „preplatenie“ týchto daní zo strany poistencov. Ustanovenie preto vylučuje z výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty poisťovne sumy účtované poistencom za dane zaplatené poisťovňou v súvislosti s výnosmi poistencov. Daň zaplatená poisťovňou v súvislosti s výnosmi vyplatenými poistencom sa podľa § 2 písm. ak) nepovažuje za zahrnutú daň.

K § 12

Na základe ustanovení § 12 sa z výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu vylučuje príjem z medzinárodnej námornej dopravy a kvalifikovaný vedľajší príjem z medzinárodnej námornej dopravy.

K § 13

Ustanovenia § 13 vymedzujú pravidlá rozdelenia oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty medzi hlavný subjekt a jeho stálu prevádzkareň. Aj keď hlavný subjekt a stála prevádzkareň predstavujú právne jeden subjekt, na účely výpočtu efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane sa posúdia ako samostatné základné subjekty.

Ods. 1 vymedzuje, že účtovný zisk alebo účtovná strata stálej prevádzkarne podľa § 2 písm. e) prvého až tretieho bodu sa rovná zisku alebo strate stálej prevádzkarne uvedenými v jej účtovnej evidencii. Ak stála prevádzkareň nemá účtovnú evidenciu, účtovný zisk alebo účtovná strata tejto stálej prevádzkarne sa na účely tohto zákona rovnajú zisku alebo strate, ktoré by boli uvedené v účtovnej evidencii zostavenej za stálu prevádzkareň podľa účtovného štandardu použitého pri zostavení konsolidovanej účtovnej závierky hlavného materského subjektu.

V prípade, ak stála prevádzkareň vznikla podľa § 2 písm. e) prvého bodu, jej účtovný zisk alebo účtovná strata sa podľa ods. 2 upravujú tak, aby zohľadňovali len sumy a položky výnosov a nákladov prisúditeľných stálej prevádzkarni podľa medzinárodnej zmluvy. Obdobne, ak stála

prevádzkareň vznikla podľa § 2 písm. e) druhého bodu, jej účtovný zisk alebo účtovná strata sa podľa ods. 2 upraví tak, aby zohľadňovali len sumy a položky výnosov a nákladov prisúditeľných stálej prevádzkarni podľa vnútroštátneho práva, v ktorom sa stála prevádzkareň nachádza (§ 4 tohto zákona). Ods. 2 zároveň vymedzuje, že výnosy a náklady sa prisúdia stálej prevádzkarni bez ohľadu na výšku príjmu podliehajúceho zdaneniu v štáte, v ktorom sa stála prevádzkareň nachádza a bez ohľadu na výšku daňovo uznaných nákladov v tomto štáte.

Príklad: Spoločnosť A nachádzajúca sa v štáte A je základným subjektom nadnárodnej skupiny podnikov. Spoločnosť A má v štáte B stálu prevádzkareň podľa § 2 písm. e) prvého bodu tohto zákona. V analyzovanom účtovnom období sa stálej prevádzkarni prisúdili len výnosy z licenčných poplatkov v sume 100, tzn. stála prevádzkareň dosiahla v účtovnom období zisk 100. Zdaniteľným príjmom stálej prevádzkarne je podľa vnútroštátnych pravidiel štátu B len 50 % licenčných poplatkov, tzn. zdaneniu podlieha len príjem v sume 50. Napriek tomu, že polovica príjmu stálej prevádzkarne nepodlieha v štáte B zdaneniu, pri výpočte oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty stálej prevádzkarne sa zohľadní účtovný zisk v sume 100.

Podľa ods. 3, ak stála prevádzkareň vznikne podľa § 2 písm. e) tretieho bodu, jej účtovný zisk alebo účtovná strata sa upraví tak, aby zohľadňovali len sumy a položky výnosov a nákladov, ktoré by sa jej prisúdili obdobným spôsobom ako je uvedené v článku 7 modelovej zmluvy OECD, ktorý je uverejnený na webovom sídle Ministerstva financií Slovenskej republiky.

Ods. 4 vymedzuje spôsob výpočtu účtovného zisku alebo účtovnej straty stálej prevádzkarne, ktorá vznikla podľa § 2 písm. e) štvrtého bodu (tzn. ide o základný subjekt bez štátnej príslušnosti).

Ods. 5 objasňuje, že účtovný zisk alebo účtovná strata, ktoré sa prisúdia stálej prevádzkarni, nemôžu byť súčasťou oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty hlavného subjektu tejto stálej prevádzkarne.

Ods. 6 vymedzuje, že ak stála prevádzkareň hlavného subjektu dosiahne oprávnenú stratu, za podmienok uvedených v písm. a) a b) sa strata tejto stálej prevádzkarne posúdi ako náklad hlavného subjektu, tzn. strata stálej prevádzkarne sa zohľadní pri výpočte efektívnej sadzby dane v štáte hlavného subjektu.

Prvou podmienkou uvedenou v písm. a) je, že strata stálej prevádzkarne sa pri výpočte zdaniteľného príjmu hlavného subjektu posudzuje ako náklad. Táto podmienka je splnená bez ohľadu na to, či sa pri výpočte zdaniteľného príjmu hlavného subjektu zohľadňuje priamo suma straty stálej prevádzkarne alebo individuálne každá položka výnosov a nákladov. Ak by hlavný subjekt pri výpočte svojho zdaniteľného príjmu zohľadnil len 80 % straty stálej prevádzkarne, pri výpočte oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty hlavného subjektu by sa ako náklad posúdil rovnaký pomer oprávnenej straty stálej prevádzkarne a 20 % by sa naďalej považovalo sa oprávnenú stratu stálej prevádzkarne.

Druhou podmienkou uvedenou v písm. b) je, že oprávnená strata stálej prevádzkarne sa nezapočítava voči položke zdaniteľného príjmu, ktorý podlieha zdaneniu v štáte hlavného subjektu aj štátu stálej prevádzkarne.

Ods. 7 vymedzuje, že ak stála prevádzkareň dosiahla v predchádzajúcich účtovných obdobiach oprávnenú stratu, ktorá sa podľa ods. 6 posúdila ako náklad hlavného subjektu a táto stála prevádzkareň v ďalších účtovných obdobiach dosiahne oprávnený príjem, tento príjem sa posúdi ako oprávnený príjem hlavného subjektu a nie ako oprávnený príjem stálej prevádzkarne, a to do výšky oprávnenej straty zohľadnenej ako náklad hlavného subjektu podľa ods. 6.

K § 14 a 15

Ustanovenia § 14 a 15 vymedzujú pravidlá pre určenie oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty subjektu s prvkom daňovej transparentnosti. Subjekt s prvkom daňovej transparentnosti je definovaný v § 2 písm. aa) tohto zákona ako subjekt, ktorý sa v štáte svojho založenia považuje za daňovo transparentný subjekt. Podľa toho ako je daňová transparentnosť posudzovaná v štáte, v ktorom sa nachádza vlastník subjektu s prvkom daňovej transparentnosti, môže ísť ďalej o transparentný subjekt alebo reverzný hybridný subjekt.

Účtovný zisk alebo účtovná strata subjektu s prvkom daňovej transparentnosti sa podľa § 14 ods. 1 najskôr zníži o sumu prisúdiťelnú tým vlastníkom, ktorí nie sú členmi tej istej skupiny ako subjekt s prvkom daňovej transparentnosti a ktorí majú v držbe vlastnícky podiel v subjekte s prvkom daňovej transparentnosti buď priamo alebo prostredníctvom transparentnej štruktúry definovanej v § 2 písm. ae) tohto zákona. Toto pravidlo sa neaplikuje, ak subjekt s prvkom daňovej transparentnosti je hlavným materským subjektom alebo ak subjekt s prvkom daňovej transparentnosti je priamo alebo prostredníctvom transparentnej štruktúry v držbe hlavného materského subjektu, ktorý je subjektom s prvkom daňovej transparentnosti.

V druhom kroku sa podľa § 14 ods. 2 a 3 účtovný zisk alebo účtovná strata subjektu s prvkom daňovej transparentnosti zníži o sumu prisúdiťelnú stálej prevádzkarni podľa § 13.

Príklad: Spoločnosť A nachádzajúca sa v štáte A je jediným spoločníkom spoločnosti B nachádzajúcej sa v Slovenskej republike. Spoločnosť B je transparentným subjektom. Spoločnosti A vzniká z dôvodu obchodných činností vykonávaných spoločnosťou B na území Slovenskej republiky stála prevádzkareň. Účtovný zisk alebo účtovná strata spoločnosti B sa podľa § 14 ods. 3 zníži o sumu účtovného zisku alebo účtovnej straty, ktorá sa prisúdi stálej prevádzkarni.

V treťom kroku, ak subjekt s prvkom daňovej transparentnosti je transparentným subjektom, ale nie je hlavným materským subjektom, jeho účtovný zisk alebo účtovná strata sa podľa § 14 ods. 2 a 4 zníži o sumu prisúdiťelnú základným subjektom, ktorí sú jeho vlastníkami. Ak subjekt s prvkom daňovej transparentnosti je transparentným subjektom a zároveň hlavným materským subjektom alebo reverzným hybridným subjektom, jeho účtovný zisk alebo účtovná strata sa podľa § 14 ods. 2 a 5 prisúdia týmto subjektom.

Ak je subjekt s prvkom daňovej transparentnosti hlavným materským subjektom, jeho oprávnený príjem alebo oprávnená strata sa môže za podmienok vymedzených v § 15 ods. 1 až 3 znížiť o sumu prisúdiťelnú držiteľovi vlastníckeho podielu v tomto subjekte.

Podľa § 15 ods. 4 sa ods. 1 až 3 v § 15 použijú aj na stálu prevádzkareň, prostredníctvom ktorej subjekt s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý je hlavným materským subjektom, úplne alebo sčasti vykonáva svoju činnosť alebo na stálu prevádzkareň, prostredníctvom ktorej úplne alebo sčasti vykonáva svoju činnosť transparentný subjekt, v ktorom má hlavný materský subjekt v držbe vlastnícky podiel priamo alebo prostredníctvom transparentnej štruktúry.

Tretia časť

Tretia časť zákona vymedzuje spôsob výpočtu sumy upravených zahrnutých daní základných subjektov. Úhrnná suma zahrnutých daní základných subjektov sa použije pre následné vyčíslenie efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane základných subjektov skupiny nachádzajúcich sa v Slovenskej republike.

K § 16

Ustanovenia § 16 vymedzujú spôsob výpočtu sumy upravených zahrnutých daní základného subjektu nachádzajúceho sa v Slovenskej republike. Úhrnná suma upravených zahrnutých daní všetkých základných subjektov nachádzajúcich sa v Slovenskej republike, ktoré sú členmi tej istej nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny, sa použije pri výpočte efektívnej sadzby dane týchto základných subjektov podľa § 21.

Ods. 1 vymedzuje, že východiskom pre určenie sumy upravených zahrnutých daní je suma zahrnutých daní zaúčtovaných ako splatné náklady na daň z príjmov základného subjektu. Táto suma sa zvýši alebo zníži o položky vymedzené v § 17 a sumu upravenej odloženej dane z príjmov vypočítanej podľa § 18.

Ak sa pri výpočte oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu zohľadnila suma zisku alebo straty základného subjektu, ktorá nebola súčasťou jeho účtovného zisku alebo účtovnej straty (napr. zisk alebo strata podľa § 6 ods. 2 písm. d) tohto zákona), suma splatnej dane z príjmov určená podľa § 16 ods. 1 sa zvýši alebo zníži o sumu zahrnutých daní, ktoré v tejto súvislosti neboli vykázané v nákladoch základného subjektu, ale namiesto toho sa vykázali vo vlastnom imaní alebo v inom úplnom výsledku základného subjektu.

Predmetom úprav v uvedených ustanoveniach nie sú úpravy výpočtu sumy upravených zahrnutých daní v kontexte čerpania rôznych daňových zvýhodnení podľa zákona o dani z príjmov. Ide napríklad o uplatnenie úľavy na dani pre príjemcov investičnej pomoci (§ 30a zákona o dani z príjmov), úľavy na dani pre prijímateľa stimulov (§ 30b zákona o dani z príjmov), uplatnenie odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj (§ 30 c zákona o dani z príjmov).

Podľa § 16 ods. 1 tohto zákona je východiskom pre výpočet sumy upravených zahrnutých daní splatná daň z príjmov vykázaná v účtovníctve základného subjektu, tzn. výsledná daňová povinnosť základného subjektu po uplatnení všetkých daňových zvýhodnení podľa zákona o dani z príjmov.

Ods. 2 vymedzuje, že príslušná suma zahrnutej dane sa vo výpočte upravenej sumy upravených zahrnutých daní môže zohľadniť len raz.

K § 17

Podľa ods. 1 sa suma zahrnutých daní stanovená podľa § 16 ods. 1 (tzn. splatné náklady na daň z príjmov) zvýši o sumu zahrnutých daní, ktoré ovplyvnili výpočet účtovného zisku alebo účtovnej straty základného subjektu pred zdanením daňou z príjmov, tzn. ide o zahrnuté dane, ktoré sa nezaúčtovali ako náklad na daň z príjmov základného subjektu (osobitný odvod z podnikania v regulovaných odvetviach podľa zákona č. 235/2012 Z. z. alebo solidárny príspevok z činností v odvetviach ropy, zemného plynu, uhlia a rafinérií a o doplnení niektorých zákonov podľa zákona č. 519/2022 Z. z.). Pripočítateľnou položkou k sume zahrnutých daní je aj zaplatená zahrnutá daň súvisiaca s neistotou pri posudzovaní dane z príjmov, ktorá v predchádzajúcom účtovnom období podľa ods. 2 písm. c) znížila sumu zahrnutých daní.

Podľa ods. 2 sa suma zahrnutých daní stanovená podľa § 16 ods. 1 (tzn. splatné náklady na daň z príjmov) zníži o sumu splatných nákladov na daň z príjmu vyberaných z príjmu, ktorý je vylúčený z výpočtu oprávneného príjmu alebo straty základného subjektu (napr. podľa § 6 ods. 2 písm. b) a c), podľa § 12). Zahrnuté dane sa znížia aj o sumu daňovej refundácie alebo daňových zápočtov, ak neboli zohľadnené v zaúčtovaných splatných nákladoch na daň z príjmov. Odpočítateľnou položkou od sumy zahrnutých daní je aj suma splatných nákladov na daň, ktorá sa zaúčtovala v súvislosti s neistotou pri posudzovaní dane z príjmov a suma splatných

nákladov na daň, pri ktorých sa neočakáva, že budú uhradené do troch rokov od skončenia príslušného účtovného obdobia.

Ods. 3 sa týka situácie, keď základné subjekty skupiny nachádzajúce sa v Slovenskej republike za príslušné účtovné obdobie nedosiahli čistý oprávnený príjem (tzn. kladný rozdiel medzi oprávneným príjmom všetkých základných subjektov a oprávnenou stratou všetkých základných subjektov skupiny) a suma upravených zahrnutých daní týchto subjektov je záporná a nižšia ako suma očakávaných upravených zahrnutých daní (tzn. súčin čistej oprávnenej straty a minimálnej sadzby dane). Rozdiel medzi sumou upravených zahrnutých daní a sumou očakávaných upravených zahrnutých daní sa považuje za dodatočnú dorovnávaciu daň za príslušné účtovné obdobie. Suma dodatočnej dorovnávej dane sa základným subjektom priradí podľa § 24 ods. 2 a 3.

Príklad: Spoločnosť A nachádzajúca sa v Slovenskej republike je základným subjektom nadnárodnej skupiny podnikov ABC. Skupina ABC nemá v Slovenskej republike iné základné subjekty.

Spoločnosť A dosiahla v roku 1 oprávnenú stratu (-100) a daňovú stratu (-120). Spoločnosť A účtovala na základe daňovej straty o odloženej daňovej pohľadávke pri použití sadzby dane z príjmov 21%. Suma zaúčtovaného odloženého nákladu na daň z príjmov je (-25,2). Suma upravených zahrnutých daní vypočítaná na základe § 18 ods. 2 písm. b) pri zohľadnení minimálnej sadzby dane 15% je (-18). Suma očakávaných upravených zahrnutých daní vypočítaná ako súčin čistej oprávnenej straty a minimálnej sadzby dane je (-15). Napriek tomu, že za rok 1 nebola splnená podmienka pre vyčíslenie efektívnej sadzby dane podľa § 21 ods. 1 (tzn. dosiahnutie čistého oprávneného príjmu), spoločnosť A je povinná zaplatiť za rok 1 dorovnávaciu daň z dôvodu splnenia podmienok § 17 ods. 3, na základe ktorých jej bola priradená dodatočná dorovnávacía daň v sume 3.

V roku 2 dosiahla spoločnosť A oprávnený príjem 120 a zdaniteľný príjem 120, od ktorého si odpočítala plnú sumu daňovej straty z roku 1, tzn. za rok 2 jej nevznikla povinnosť platby dane z príjmov. V účtovníctve spoločnosť A odúčtovala odloženú daňovú pohľadávku v sume 25,2. Suma upravených zahrnutých daní vypočítaná na základe § 18 ods. 2 písm. b) pri zohľadnení minimálnej sadzby dane 15 % je 18. Keďže spoločnosť A dosiahla za rok 2 oprávnený príjem, vzťahuje sa ňu povinnosť výpočtu efektívnej sadzby dane podľa § 21 ods. 1, tzn. efektívna sadzba dane za rok 2 je 15 % (18/120).

Ods. 4 poskytuje podávajúcemu subjektu možnosť rozhodnúť, že nadmerný záporný náklad na daň v sume rovnajúcej sa rozdielu medzi sumou upravených zahrnutých daní a sumou očakávaných upravených zahrnutých daní (suma dodatočnej dorovnávej dane podľa ods. 3) sa preniesie do budúcich období a použije sa na zníženie sumy upravených zahrnutých daní za účtovné obdobia, v ktorých základné subjekty dosiahnu čistý oprávnený príjem a kladnú sumu upravených zahrnutých daní.

Príklad:

Spoločnosť A je jediným základným subjektom nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúcim sa v Slovenskej republike.

V roku 1 dosiahla spoločnosť A oprávnenú stratu v sume (-100) a daňovú stratu v sume (-300). Suma očakávaných upravených zahrnutých daní za rok 1 je (-15) a suma upravených zahrnutých daní na základe zaúčtovanej odloženej daňovej pohľadávky je (-45). Na základe § 17 ods. 3 vzniká spoločnosti A povinnosť zaplatiť za rok 1 dodatočnú dorovnávaciu daň v sume 30. Podávajúci subjekt však na základe § 17 ods. 4 môže rozhodnúť o uplatnení prenosu nadmerného záporného nákladu na daň v sume (-30) do budúcich období ((-45)-(-15)). V tom prípade spoločnosti A za rok 1 nevznikne povinnosť zaplatiť dorovnávaciu daň z dôvodu vyčíslenia

dodatočnej dorovnávej dane. Nadmerný záporný náklad na daň zníži v budúcich obdobiach sumu upravených zahrnutých daní.

Spoločnosť A dosiahne v roku 2 oprávnený príjem 300 a základ dane v roku 2 znížený o odpočet daňovej straty z predchádzajúceho roku je v sume 0 (300-300). Suma upravených zahrnutých daní za rok 2 je v sume 15 (tzn. pôvodná suma upravených zahrnutých daní vyčíslená na základe odúčtovania odloženej daňovej pohľadávky (45) sa znížila o uplatnenie nadmerného záporného nákladu na daň z prechádzajúceho roku (-30)).

Efektívna sadzba dane za rok 2 je 5 % (15/300). Percentuálna sadzba dorovnávej dane je 10 % (15% - 5 %). Spoločnosť A je v povinná zaplatiť za rok 2 dorovnávaciu daň v sume 30 (10% z 300).

Ods. 5 sa týka situácie, keď základné subjekty skupiny nachádzajúce sa v Slovenskej republike za príslušné účtovné obdobie dosiahli čistý oprávnený príjem a úhrnná suma ich upravených zahrnutých daní je záporná. V tomto prípade táto suma upravených zahrnutých daní predstavuje nadmerný záporný náklad na daň, ktorý sa preniesie do budúcich období a použije sa na zníženie sumy upravených zahrnutých daní za účtovné obdobie, v ktorých základné subjekty dosiahnu čistý oprávnený príjem a kladnú sumu upravených zahrnutých daní

Príklad:

Spoločnosť A je jediným základným subjektom nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúcim sa v Slovenskej republike.

V roku 1 dosiahla spoločnosť A oprávnený príjem v sume 200 a daňovú stratu v sume (-100). Keďže spoločnosť A je jediným základným subjektom nachádzajúcim sa v Slovenskej republike čistý oprávnený príjem sa rovná oprávnenému príjmu. Suma upravených zahrnutých daní za rok 1 je na základe zaúčtovanej odloženej daňovej pohľadávky záporná, tzn. (-15). Spoločnosť A je povinná uplatniť prenos nadmerného záporného nákladu na daň v sume (-15) do budúcich období. Suma upravených zahrnutých daní spoločnosti A za rok 1 sa zvýši na nulu. Efektívna sadzba dane za rok 1 je 0 % (0/200). Percentuálna sadzba dorovnávej dane je 15 % (15% - 0 %). Dorovnávacía daň spoločnosti A za rok 1 je 30 (15% z 200). Nadmerný záporný náklad na daň zníži v budúcich obdobiach sumu zahrnutých daní spoločnosti A.

Spoločnosť A dosiahne v roku 2 oprávnený príjem 100 a základ dane v roku 2 znížený o odpočet daňovej straty z predchádzajúceho roku je v sume 0 (100-100). Suma upravených zahrnutých daní za rok 2 je 0 (tzn. pôvodná suma upravených zahrnutých daní vyčíslená na základe odúčtovania odloženej daňovej pohľadávky (15) sa znížila o uplatnenie nadmerného záporného nákladu na daň z prechádzajúceho roku (-15)). Efektívna sadzba dane za rok 2 je 15 % (0/100). Percentuálna sadzba dorovnávej dane je 15 % (15% - 0 %). Dorovnávacía daň spoločnosti A za rok 2 je 15 (15% zo 100).

Ods. 6 vymedzuje, že základný subjekt, ktorý sa rozhodol uplatniť postup podľa § 9, pri priradení zisku z predaja nehnuteľného majetku vylúči z výpočtu sumy upravených zahrnutých daní za účtovné obdobie, v ktorom sa rozhodol uplatniť tento postup, zahrnuté dane zo zisku alebo straty z predaja nehnuteľného majetku.

Ods. 7 vymedzuje, že z výpočtu zahrnutých daní základného subjektu sa vylúči zahrnutá daň priradená základnému subjektu podľa § 19 ods. 1, 3, 4 a 9 s výnimkou dane vyberanej zrážkou podľa zákona o dani z príjmov.

Ods. 8 stanovuje, že zahrnuté dane z príjmu subjektu s prvkom daňovej transparentmi, ktorý je hlavným materským subjektom, respektíve zahrnuté dane z príjmu jeho stálej prevádzkarne, sa znížia pomerne k sume oprávneného príjmu, ktorý sa podľa § 15 ods. 1 a 2 prisúdil držiteľovi vlastníckeho podielu v tomto subjekte.

K § 18

Ustanovenia § 18 upravujú pravidlá pre výpočet sumy upravenej odloženej dane z príjmov. Podľa ods. 2 východiskom pre výpočet sumy upravenej odloženej dane z príjmov je odložená daň zaúčtovaná ako náklad na daň z príjmov. Ak sa odložená daň z príjmov vypočítala a zaúčtovala pri použití sadzby dane z príjmov vyššej ako minimálna sadzba dane, na účely výpočtu sumy upravenej odloženej dane z príjmov sa zohľadní len suma odloženého nákladu na daň z príjmov, ktorá zodpovedá minimálnej sadzbe dane 15 %.

Príklad: Spoločnosť A zaúčtovala v roku 1 odložený daňový záväzok pri použití sadzby dane z príjmov 21 % ($0,21 \times 200 = 42$). Na základe § 18 ods. 2 písm. b) je spoločnosť A povinná prepočítať zaúčtovaný odložený náklad na daň z príjmov pri použití minimálnej sadzby dane 15%, tzn. ($0,15 \times 200 = 30$).

Suma odloženého nákladu na daň z príjmov určená podľa ods. 2 sa podľa ods. 3 zvýši o sumu neuznaného odloženého nákladu na daň, ktorý je definovaný v § 18 ods. 1 písm. a) a sumu nenárokovaného odloženého nákladu na daň, ktorý je definovaný v § 18 ods. 1 písm. b) za podmienky, že boli počas príslušného účtovného obdobia zaplatené.

Ods. 4 stanovuje, že ak sa v účtovnom období v súvislosti s vykázanou stratou neúčtovalo o odloženej daňovej pohľadávke z dôvodu nesplnenia kritérií vykazovania, celková suma upravenej odloženej dane z príjmov sa zníži o sumu, o ktorú by sa suma upravenej odloženej dane z príjmov znížila, ak by sa za účtovné obdobie táto odložená daňová pohľadávka vypočítala a zaúčtovala.

Príklad: Základný subjekt A vykáže v roku 1 oprávnenú stratu v sume (-100). Pretože neboli splnené kritériá vykazovania (t. j. nepredpokladá sa dosiahnutie ziskov v budúcich účtovných obdobiach), základný subjekt v roku 1 neúčtoval o odloženej daňovej pohľadávke. Na účely určenia sumy upravenej odloženej dane z príjmov sa podľa § 18 ods. 4 vypočíta suma odloženej daňovej pohľadávky 15 ($100 \times 0,15$) a o túto sumu sa v roku 1 zníži suma upravenej odloženej dane. V roku 2 základný subjekt nedosiahne zdaniteľný príjem ani oprávnený príjem, ale z dôvodu zmeny predpovede a splnenia podmienok pre účtovanie odložených daní zaúčtuje v roku 2 odloženú daňovú pohľadávku v sume 15. Zaúčtovaný odložený náklad na daň (-15) sa však v roku 2 podľa § 18 ods. 5 písm. c) nezahrnie do sumy upravenej odloženej dane z príjmov. V roku 3 základný subjekt vykáže oprávnený príjem v sume 100, na účely výpočtu zdaniteľného príjmu si uplatní odpočet daňovej straty a v účtovníctve odúčtuje odloženú daňovú pohľadávku. Suma zahrnutých daní sa na základe odúčtovania odloženej daňovej pohľadávky v roku 3 zvýši o 15.

Suma odloženého nákladu na daň z príjmov určená podľa ods. 2 sa podľa ods. 5 zníži o sumu odloženého nákladu na daň, ktorý sa zaúčtoval v súvislosti s položkami vylúčenými z výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu, sumu neuznaného odloženého nákladu na daň podľa § 18 ods. 1 písm. a) a sumu nenárokovaného odloženého nákladu na daň podľa § 18 ods. 1 písm. b), sumu úpravy ocenenia alebo úpravy účtovného uznania zaúčtované v súvislosti s odloženou daňovou pohľadávkou, sumu odloženého nákladu na daň zaúčtovaného z dôvodu zmeny sadzby dane z príjmov (dopady zmeny sadzby dane sú riešené v § 20 ods. 4 a 5) a sumu odloženého nákladu na daň zaúčtovaného v súvislosti so vznikom zápočtu na daň.

Ods. 6 vymedzuje možnosť prepočítania odloženej daňovej pohľadávky podľa minimálnej sadzby dane 15 %, ak táto odložená daňová pohľadávka je prisúditeľná oprávnenej strate základného subjektu a za príslušné účtovné obdobie bola vykázaná na základe nižšej sadzby dane ako je minimálna sadzba dane. Ak sa suma odloženej daňovej pohľadávky zvýši, celková suma upravenej odloženej dane z príjmov sa zodpovedajúcim spôsobom zníži.

Ods. 7 a 8 stanovujú, že odložený daňový záväzok, ktorý zvýšil sumu upravenej odloženej danej z príjmov (a tým aj sumu zahrnutých daní) základného subjektu a ktorý sa nevysporiadal

a neuhradil počas piatich po sebe nasledujúcich účtovných období, sa znovu zohľadní v zahrnutých daniach základného subjektu ako položka znižujúca zahrnuté dane, tzn. ako suma opätovne zahrnutého odloženého daňového záväzku. Úprava sa vykoná za účtovné obdobie, v ktorom sa na základe odloženého daňového záväzku zvýšila suma zahrnutých daní základného subjektu. Efektívna sadzba dane a dorovnávacía daň za toto účtovné obdobie sa prepočítajú podľa § 24 ods. 1. Suma opätovne zahrnutého odloženého daňového záväzku je suma odloženého daňového záväzku, ktorá bola zahrnutá do sumy upravenej odloženej dane z príjmov základného subjektu a ktorá nebola vysporiadaná k poslednému dňu stanovenej lehoty.

Príklad: Základný subjekt v účtovnom období 0 zaúčtuje odložený daňový záväzok a suma odloženého nákladu na daň, ktorá zodpovedá minimálnej sadzbe dane, bola zahrnutá do sumy upravených zahrnutých daní. Odložený daňový záväzok nebol počas piatich nasledujúcich účtovných období vysporiadaný. Keďže na odložený daňový záväzok sa nevzťahuje výnimka podľa § 18 ods. 9, základný subjekt v roku 5 určí sumu opätovne zahrnutého odloženého daňového záväzku, ktorú za rok 0 odpočíta od svojich zahrnutých daní. Efektívna sadzba dane a dorovnávacía daň za rok 0 sa prepočíta podľa § 24 ods. 1.

Ods. 9 vymedzuje výnimky z opätovného zahrnutia odloženého daňového záväzku.

K § 19

Ustanovenia § 19 stanovujú pravidlá pre priradenie zahrnutých daní vybraným základným subjektom s cieľom priradiť zahrnuté dane k príjmom, z ktorých sa tieto dane vyrubili.

Ods. 1 až 4 stanovujú pravidlá pre priradenie zahrnutých daní medzi hlavný subjekt a jeho stálu prevádzkareň, medzi transparentný subjekt a jeho vlastníkov, medzi kontrolovanú zahraničnú spoločnosť a jej vlastníka, medzi hybridný subjekt a jeho vlastníkov.

Ods. 5 až 7 vymedzujú osobitné pravidlá pre priradenie zahrnutých daní z pasívneho príjmu medzi hybridný subjekt, resp. kontrolovanú zahraničnú spoločnosť a ich vlastníkov.

Ods. 8 vymedzuje v nadväznosti na pravidlá rozdelenia oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty podľa § 13 ods. 6 a 7 pravidlá pre priradenie zahrnutých daní hlavnému subjektu stálej prevádzkarne.

Odsek 9 vymedzuje pravidlá pre priradenie zahrnutých daní v prípade, že dochádza k rozdeľovaniu zisku medzi základnými subjektmi.

K § 20

Ustanovenia § 20 ods. 1 až 3 vymedzujú, akým spôsobom úprava sumy zahrnutých daní za predchádzajúce účtovné obdobie ovplyvní výpočet efektívnej sadzby a dorovnávaciej dane základných subjektov.

Dôvody pre zmenu sumy zahrnutých daní za predchádzajúce účtovné obdobie môžu byť rôzne. Príkladom je úprava výšky daňovej povinnosti k dani z príjmov po podaní daňového priznania na základe výsledkov internej kontroly alebo daňovej kontroly vykonanej správcom dane.

Ak sa suma zahrnutých daní za predchádzajúce účtovné obdobie zvýši, toto zvýšenie sa bude považovať za úpravu zahrnutých daní v účtovnom období, v ktorom sa vykoná úprava.

Ak sa suma zahrnutých daní za predchádzajúce účtovné obdobie zníži, toto zníženie sa bude považovať za úpravu zahrnutých daní za predchádzajúce účtovné obdobie. Oprávnený príjem za toto predchádzajúce účtovné obdobie sa primerane upraví a efektívna sadzba dane a dorovnávacía daň sa nanovo prepočítajú podľa postupu uvedenom v § 24 ods. 1. V prípade, že výsledkom tohto prepočtu bude zvýšenie sumy dorovnávaciej dane za predchádzajúce účtovné

obdobie, toto zvýšenie sa vykáže za aktuálne analyzované účtovné obdobie ako dodatočná dorovnávacía daň (§ 22 ods. 3). Podávajúci subjekt sa však podľa § 42 ods. 3 môže rozhodnúť, že nepodstatné zníženie zahrnutých daní (tzn. úhrnné zníženie zahrnutých daní základných subjektov tej istej skupiny o menej ako 1 mil. eur) sa zohľadní pri výpočte efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane za účtovné obdobie, v ktorom sa vykoná úprava.

Ustanovenia § 20 ods. 4 a 5 nadväzujú na ods. 1 až 3, pričom vymedzujú, akým spôsobom sa pri výpočte efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane základných subjektov zohľadní prepočet odložených daňových záväzkov a odložených daňových pohľadávok z dôvodu zmeny sadzby dane z príjmov.

Ak sa sadzba dane z príjmov po zaúčtovaní odloženej dane z príjmov zníži pod minimálnu sadzbu dane 15 %, nová suma odloženého nákladu na daň z príjmov sa zohľadní ako úprava zahrnutých daní za účtovné obdobie, v ktorom bol odložený náklad na daň z príjmov súčasťou sumy upravených zahrnutých daní podľa § 16 ods. 1 písm. b) v pôvodnej sume pred zmenou sadzby dane z príjmov.

Príklad: Sadzba dane z príjmov v roku 1 je 15 %. Základný subjekt zaúčtoval v roku 1 odložený daňový záväzok v sume 15 (15% zo 100), tzn. suma zahrnutých daní základného subjektu sa podľa § 16 ods. 1 písm. b) za rok 1 zvýšila o odložený náklad na daň z príjmov v sume 15. V roku 2 sa sadzba dane z príjmov zníži na 10 %. V tomto prípade sa suma odloženého nákladu na daň za rok 1 zníži z 15 na 10. Ak je toto zníženie podstatné, efektívna sadzba dane a dorovnávacía daň za rok 1 sa prepočítajú.

Ak sa odložená daň z príjmov zaúčtuje pri sadzbe dane z príjmov nižšej ako 15 % a sadzba dane z príjmov sa následne zvýši, rozdiel medzi pôvodnou sumou odloženého nákladu na daň z príjmov a novou sumou odloženého nákladu na daň z príjmov sa zohľadní v sume zahrnutých daní základného subjektu až po zaplatení.

Príklad: Sadzba dane z príjmov v roku 1 je 10 %. Základný subjekt zaúčtoval v roku 1 odložený daňový záväzok v sume 10 (10% zo 100), tzn. suma zahrnutých daní základného subjektu sa podľa § 16 ods. 1 písm. b) za rok 1 zvýšila o odložený náklad na daň z príjmov v sume 10. V roku 2 sa sadzba dane z príjmov zvýši na 15 %. Základný subjekt vykáže v účtovníctve zvýšenie odloženého daňového záväzku v sume 5. Suma odloženého nákladu na daň z príjmov v sume 5 sa však v roku 2 na základe § 18 ods. 5 písm. d) nepripočíta k sume upravených zahrnutých daní. V roku 3 vznikne základnému subjektu daňová povinnosť k dani z príjmov v sume 15 a v účtovníctve odúčtuje odložený daňový záväzok v sume 15. Odložený náklad na daň z príjmov v sume 5 vyplývajúci zo zvýšenia sadzby dane v roku 2 sa na základe § 20 ods. 1 a 5 pripočíta v roku 3 k sume upravených zahrnutých daní.

Pravidlo v § 20 ods. 6 stanovuje, že efektívna sadzba dane a dorovnávacía daň za predchádzajúce účtovné obdobie sa musia nanovo prepočítať podľa postupu uvedenom v § 24 ods. 1, ak sa pri ich výpočte použila suma upravených zahrnutých daní, ktorej súčasťou boli splatné náklady na daň z príjmov základného subjektu v sume vyššej ako 1. mil. eur, pričom suma splatných nákladov na daň z príjmov sa neuhradila do konca tretieho účtovného obdobia po účtovnom období, za ktoré sa vykonali výpočty. Nezaplatená suma dane z príjmov sa za príslušné účtovné obdobie vylúči z upravenej sumy zahrnutých daní.

Príklad: Suma upravených zahrnutých daní základného subjektu na základe zaúčtovanej splatnej dane z príjmov v roku 1 je 5 mil. eur. Základný subjekt však do konca roka 4 daň z príjmov nezaplatil. V tomto prípade sa dorovnávacía daň za rok 1 prepočíta podľa postupu uvedenom v § 24 ods. 1 tak, že zo sumy upravených zahrnutých daní sa odpočíta suma nezaplatenej dane z príjmov v sume 5 mil. eur.

Štvrtá časť

Štvrtá časť zákona vymedzuje spôsob výpočtu efektívnej sadzby dane a dorovnávacjej dane základných subjektov nachádzajúcich sa v Slovenskej republike, ako aj pravidlá uplatnenia výnimiek pre výpočet dorovnávacjej dane na základe malého rozsahu a na základe kvalifikovanej správy podľa jednotlivých štátov. Štvrtá časť zákona zároveň stanovuje osobitné pravidlá výpočtu efektívnej sadzby dane a dorovnávacjej dane pre základné subjekty v menšinovom vlastníctve, spoločný podnik a subjekty pridružené k spoločnému podniku, základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi a investičné subjekty.

K § 21

Ak sa v Slovenskej republike nachádzajú základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny, ustanovenia § 21 vymedzujú spôsob výpočtu efektívnej sadzby dane za všetky základné subjekty, ktoré sú členmi rovnakej skupiny (tzn. efektívna sadzba dane sa nepočíta individuálne za každý základný subjekt nachádzajúci sa v Slovenskej republike). Efektívna sadzba dane základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny sa vypočíta ako podiel sumy upravených zahrnutých daní základných subjektov a čistého oprávneného príjmu základných subjektov. Čistý oprávnený príjem základných subjektov je kladný rozdiel medzi oprávneným príjmom základných subjektov a oprávnenou stratou základných subjektov. Výsledok výpočtu sa matematicky zaokrúhľuje s presnosťou na štyri desatinné miesta (napr. 14,12346% sa zaokrúhli na 14,1235). V prípade, že základné subjekty v Slovenskej republike dosiahnu čistú oprávnenú stratu, tzn. rozdiel medzi oprávneným príjmom základných subjektov a oprávnenou stratou základných subjektov je záporný, efektívna sadzba dane sa za dané účtovné obdobie nebude počítať. Efektívna sadzba dane základných subjektov sa počíta za účtovné obdobie, v ktorom základné subjekty skupiny spadnú do rozsahu pôsobnosti tohto zákona. Ustanovenia § 21 zároveň stanovujú, že efektívna sadzba dane sa vypočíta samostatne (oddelene od ostatných základných subjektov) za základný subjekt v menšinovom vlastníctve alebo za základné subjekty podskupiny v menšinovom vlastníctve (§ 25), za investičné subjekty alebo investičné poisťovacie subjekty (§ 28) a za základný subjekt bez štátnej príslušnosti (§ 21 ods. 4). Základným subjektom bez štátnej príslušnosti je podľa § 4 ods. 3 písm. b) subjekt s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý nie je hlavným materským subjektom nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny a podľa § 4 ods. 4 písm. d) stála prevádzkareň definovaná v štvrtom bode § 2 písm. e).

K § 22

Ustanovenia § 22 stanovujú spôsob výpočtu dorovnávacjej dane za všetky základné subjekty nachádzajúce sa v Slovenskej republike, ktoré sú členmi rovnakej nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny. Ustanovenia § 22 zároveň vymedzujú spôsob výpočtu dorovnávacjej dane pripadajúcej na jednotlivé základné subjekty nachádzajúce sa v Slovenskej republike.

V nadväznosti na § 21 ods. 2 až 4, tzn. na samostatný výpočet efektívnej sadzby dane za základný subjekt v menšinovom vlastníctve alebo za základné subjekty podskupiny v menšinovom vlastníctve (§ 25), za investičné subjekty alebo investičné poisťovacie subjekty (§ 28) a za základný subjekt bez štátnej príslušnosti (§ 21 ods. 4), ustanovenia § 22 vymedzujú, že dorovnávacja daň týchto subjektov sa tiež vypočíta samostatne (oddelene od ostatných základných subjektov).

K § 23

Ustanovenia § 23 vymedzujú spôsob výpočtu sumy príjmov, ktoré v nadväznosti na výpočet nadmerného zisku podľa § 22 ods. 4 nebudú podliehať dorovnávačej dani. Cieľom týchto ustanovení je poskytnúť výnimku zo zdanenia tým základným subjektom, ktoré pri výkone ekonomických aktivít vykazujú uznané mzdové náklady na uznaných zamestnancov podľa ods. 1 písm. a) a b) a ktoré pri výkone svojich aktivít využívajú uznaný hmotný majetok podľa ods. 1 písm. c).

Uznaným zamestnancom podľa ods. 1 písm. a) je fyzická osoba, ktorá sa zúčastňuje na bežných prevádzkových činnostiach na základe pracovného pomeru na ustanovený týždenný pracovný čas alebo na kratší pracovný čas. Uznaným zamestnancom sa na účely toho zákona považuje aj nezávislý zmluvný pracovník, tzn. fyzická osoba vykonávajúca činnosti na základe inej ako pracovnej zmluvy, ak sa podieľa na bežných prevádzkových činnostiach základného subjektu (napr. zamestnanec agentúry dočasného zamestnávania dočasne pridelený základnému subjektu na výkon práce pod jeho dohľadom a vedením).

Uznanými mzdovými nákladmi podľa ods. 1 písm. b) sú náklady na odmeňovanie uznaných zamestnancov, ktoré predstavujú priame a osobné požitky zamestnanca. K uznaným mzdovým nákladom sa zaraďujú náklady základného subjektu zaúčtované v súvislosti so mzdami a platmi zamestnancov, príspevkami na zdravotné poistenie, dôchodkové poistenie (platby do dôchodkového fondu alebo iné dôchodkové dávky), príspevkami na sociálne zabezpečenie (napr. nemocenské poistenie, invalidné poistenie, poistenie v nezamestnanosti, úrazové poistenie), náklady na dane z príjmov zamestnanca.

Uznaným hmotným majetkom podľa prvého bodu ods. 1 písm. c) sú nehnuteľnosti, stroje a zariadenia nachádzajúce sa v Slovenskej republike. Ide o hmotný majetok, ktorý základný subjekt používa vo výrobe, na dodávku tovarov alebo služieb, administratívne účely a pri ktorom sa očakáva, že sa bude používať dlhšie ako jeden rok (napr. budovy, stroje, počítače, kancelárske vybavenie, motorové vozidlá, pozemky). Uznaným hmotným majetkom podľa druhého bodu ods. 1 písm. c) sú aj prírodné zdroje nachádzajúce sa na území Slovenskej republiky (napr. ložiská ropy, zemného plynu, nerastných surovín, lesné plochy). Tretí bod ods. 1 písm. c) osobitne vymedzuje, že uznaným hmotným majetkom nie je len majetok, ktorý má základný subjekt vo vlastníctve, ale zaraďuje sa tu aj prenajatý hmotný majetok, ak nájomca na základe nájomnej zmluvy vykazuje v súvahe „právo na užívanie“ tohto majetku. Vylúčenie príjmov na základe ekonomickej podstaty podľa § 23 v súvislosti s prenajatým hmotným majetkom si môže uplatniť len základný subjekt, ktorý je v pozícii nájomcu, pretože prenajatý majetok používa pri výkone svojej činnosti. Základný subjekt v pozícii vlastníka a prenajímateľa hmotného majetku si nemôže uplatniť vylúčenie príjmov na základe podstaty podľa § 23. K uznanému hmotnému majetku podľa štvrtého bodu ods. 1 písm. c) patrí povolenie alebo iné obdobné oprávnenie udelené príslušným orgánom štátnej správy na užívanie nehnuteľného majetku alebo využívanie prírodných zdrojov vyžadujúce významné investície do hmotného majetku. Podobne ako v prípade prenájmu hmotného majetku podľa tretieho bodu ods. 1 písm. c), s ktorým je spojené právo nájomcu na užívanie prenajatého majetku, aj s týmito povoleniami alebo oprávneniami je spojené právo základného subjektu na užívanie nehnuteľného majetku alebo prírodných zdrojov vo vlastníctve Slovenskej republiky (napr. ťažba a predaj nerastných surovín vo vlastníctve štátu). Ak však držiteľ povolenia alebo oprávnenia nevyužije právo na užívanie nehnuteľného majetku alebo prírodných zdrojov pri vlastnom podnikaní a neuskutoční významné investície do hmotného majetku, ktoré sú nevyhnutné na využitie udelených práv, ale namiesto toho prenesie povolenie alebo oprávnenie na inú osobu alebo subjekt, udelené povolenie alebo oprávnenie sa nebude považovať za uznaný hmotný majetok. Významné investície do hmotného majetku sa posúdia individuálne na základe faktov a okolností konkrétneho prípadu.

Ods. 2 vymedzuje, že čistý oprávnený príjem základných subjektov sa na účely výpočtu dorovnávej dane zníži o sumu vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty. Ide o výpočet sumy nadmerného zisku podľa § 22 ods. 4 tohto zákona. Suma vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty sa vypočíta ako súčet sumy vyňatých mzdových nákladov všetkých základných subjektov a sumy vyňatého hmotného majetku všetkých základných subjektov. Podávajúcí subjekt sa však môže rozhodnúť, že za príslušné účtovné obdobie sa táto výnimka neuplatní, tzn. príjmy, ktoré by sa mohli vylúčiť zo zdanenia, budú predmetom dorovnávej dane. Rozhodnutie o neuplatnení vylúčenia príjmov na základe ekonomickej podstaty sa prijíma na úrovni jurisdikcie, tzn. že sa vzťahuje na všetky základné subjekty nachádzajúce sa v Slovenskej republike, ktoré sú súčasťou tej istej nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny.

Suma vyňatých mzdových nákladov základného subjektu podľa ods. 3 sa rovná 5 % jeho uznaných mzdových nákladov na uznaných zamestnancov s výnimkou mzdových nákladov, ktoré sú kapitalizované a zahrnuté do účtovnej hodnoty uznaného hmotného majetku podľa ods. 5, pretože tieto mzdové náklady sa zohľadňujú v sume vyňatého hmotného majetku základného subjektu podľa ods. 4. V sume vyňatia mzdových nákladov sa nezohľadňujú ani mzdové náklady pripadajúce na príjem z medzinárodnej námornej dopravy, ktorý je vylúčený z výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu podľa § 12 (napr. mzdové náklady posádky lode). V súlade s § 46 ods. 1 sa suma vyňatých mzdových nákladov v prechodnom období 10 rokov vypočíta na základe vyššieho percentuálneho podielu uznaných mzdových nákladov (príloha č. 1, tabuľka č. 1).

Suma vyňatého hmotného majetku základného subjektu podľa ods. 4 sa rovná 5 % účtovnej hodnoty uznaného hmotného majetku vypočítanej podľa ods. 5 s výnimkou účtovnej hodnoty majetku držaného na predaj, prenájom alebo investovanie a účtovnej hodnoty hmotného majetku použitého na dosiahnutie príjmu z medzinárodnej námornej dopravy, ktorý je vylúčený z výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu podľa § 12 (napr. lode). V súlade s § 46 ods. 2 sa suma vyňatého hmotného majetku v prechodnom období 10 rokov vypočíta na základe vyššieho percentuálneho podielu účtovnej hodnoty uznaného hmotného majetku (príloha č. 1, tabuľka č. 2).

Ods. 6 až 8 stanovujú pravidlá pre výpočet vylúčenia príjmov na základe ekonomickej podstaty hlavného subjektu a jeho stálej prevádzkarne, pretože tieto subjekty sa na účely tohto zákona považujú za samostatné základné subjekty.

Ods. 9 vytvára prepojenie s pravidlami vymedzenými v § 14 ods. 4 a § 15 ods. 1 a 2. Ak sa podľa ods. 14 ods. 4 časť účtovného zisku alebo účtovnej straty subjektu s prvkom daňovej transparentnosti prisúdila jeho vlastníkovi alebo vlastníkom, v rovnakom pomere sa im priradí aj časť jeho mzdových nákladov na uznaných zamestnancov a uznaného hmotného majetku. Obdobne, ak sa oprávnený príjem subjektu s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý je hlavným materským subjektom prisúdi držiteľovi jeho vlastníckeho podielu, v rovnakom pomere sa im priradí aj časť jeho mzdových nákladov na uznaných zamestnancov a uznaného hmotného majetku. Uznané mzdové náklady a uznaný hmotný majetok subjektu s prvkom daňovej transparentnosti neprisúdené podľa ods. 9 sa podľa ods. 10 vylúčia z výpočtu sumy vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty.

Ods. 11 a ods. 12 vymedzujú osobitné pravidlá pre základné subjekty bez štátnej príslušnosti, investičné subjekty a poisťovacie investičné subjekty.

Príklad: Spoločnosti A, B a C nachádzajúce sa v Slovenskej republike sú členmi nadnárodnej skupiny ALFA. Hlavným materským subjektom skupiny ALFA je spoločnosť X nachádzajúca sa v Nemecku. Spoločnosť X zostavuje za skupinu ALFA konsolidovanú účtovnú závierku. Účtovným obdobím pre zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky je kalendárny rok. Analyzovaným účtovným obdobím je rok 2024. Konsolidované výnosy nadnárodnej skupiny

presiahli v dvoch zo štyroch účtovných období predchádzajúcich analyzovanému účtovnému obdobiu sumu 750 mil. eur.

Výsledok hospodárenia základných subjektov podľa účtovného štandardu použitého pri zostavení konsolidovanej účtovnej závierky pred konsolidačnými úpravami o vnútrogrupinové transakcie			
	A	B	C
VH pred zdanením	300 000	60 000	-20 000
Splatná daň z príjmov	44 600	3 000	0
VH po zdanení	255 400	57 000	-20 000

Oprávnený príjem alebo oprávnená strata a suma zahrnutých daní základných subjektov	A	B	C
Oprávnený príjem alebo oprávnená strata základného subjektu podľa § 6 až 15 (VH po zdanení + splatná daň z príjmov)	300 000	60 000	-20 000
Suma upravených zahrnutých daní základného subjektu podľa § 16 až 20	44 600	3 000	0

Údaje pre výpočet sumy vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty (z účtovníctva)	A	B	C
Uznané mzdové náklady na uznaných zamestnancov podľa § 23 ods. 1 písm. a) a b)	280 000	45 000	30 000
Účtovná hodnota uznaného hmotného majetku podľa § 23 ods. 1 písm. c) a ods. 5	660 000	130 000	100 000

Výpočet sumy vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty	A	B	C	Spolu
Suma vyňatých mzdových nákladov podľa § 23 ods. 3 (9,8 % podľa § 45 ods. 1)	27 440 (280 000x9,8%)	4 410 (45 000x9,8%)	2 940 (30 000x9,8%)	34 790
Suma vyňatého hmotného majetku podľa § 23 ods. 4 (7,8 % podľa § 45 ods. 2)	51 480 (660 000x7,8%)	10 140 (130 000x7,8%)	7 800 (100 000x7,8%)	69 420

Výpočet efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane základných subjektov

Čistý oprávnený príjem základných subjektov (kladná suma) (oprávnený príjem všetkých základných subjektov - oprávnená strata všetkých základných subjektov)	340 000 (300 000+60 000-20 000)
Suma upravených zahrnutých daní základných subjektov	47 600 (44 600+3 000)
Efektívna sadzba dane (suma upravených zahrnutých daní/čistý oprávnený príjem základných subjektov)%	14 % (47 600/340 000)%

Minimálna sadzba dane	15 %
Percentuálna sadzba dorovnávej dane (minimálna sadzba dane - efektívna sadzba dane)	1 % (15-14)%
Suma vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty (súčet sumy vyňatých mzdových nákladov a sumy vyňatého hmotného majetku)	104 210 (34 790+69 420)
Nadmerný zisk (zisk na dodanie) (čistý oprávnený príjem - suma vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty)	235 790 (340 000-104 210)
Dodatočná dorovnávacía daň (pri prepočte efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane za predchádzajúce účtovné obdobia)	0
Dorovnávacía daň základných subjektov (percentuálna sadzba dorovnávej dane x nadmerný zisk) + dodatočná dorovnávacía daň)	2 357,90 (235 790x1%)

Dorovnávacía daň jednotlivých základných subjektov celková dorovnávacía daň x (oprávnený príjem základného subjektu /úhrnný oprávnený príjem základných subjektov)		
Spoločnosť A	2 357,90 x (300 000/360 000) 2 357,90 x 0,83	1 957,06
Spoločnosť B	2 357,90 x (60 000/360 000) 2 357,90 x 0,17	400,84
Spoločnosť C		0,00
Spolu		2 357,90

K § 24

Odsek 1 vymedzuje spôsob výpočtu dodatočnej dorovnávej dane základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny v prípade prepočtu efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane týchto základných subjektov za predchádzajúce účtovné obdobie podľa § 9, § 18 ods. 18, § 20 ods. 1 až 3 a 6 tohto zákona. Suma dodatočnej dorovnávej dane je v týchto prípadoch podľa § 22 ods. 3 súčasťou dorovnávej dane základných subjektov za účtovné obdobie, v ktorom sa prepočet vykonal.

Odseky 2 a 3 vymedzujú pravidlá pre rozdelenie dodatočnej dorovnávej dane vypočítanej podľa § 17 ods. 3 medzi základné subjekty.

Príklad: V analyzovanom účtovnom období sa v Slovenskej republike nachádzali dva základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov (spoločnosť A, spoločnosť B). Spoločnosť A vykázala za účtovné obdobie oprávnenú stratu v sume (-100) a upravené zahrnuté dane v sume (-15) a spoločnosť B oprávnenú stratu (-100) a upravené zahrnuté dane v sume (-18). Suma očakávaných zahrnutých daní základných subjektov podľa § 17 ods. 3 sa vypočíta ako súčin čistej oprávnenej straty základných subjektov a minimálnej sadzby dane $((-200) \times 15\% = (-30))$ a suma upravených zahrnutých daní základných subjektov sa vypočíta ako súčet ich upravených zahrnutých daní $((-15) + (-18) = (-33))$. Rozdiel medzi sumou upravených zahrnutých daní a sumou očakávaných zahrnutých daní predstavuje sumu dodatočnej dorovnávej dane (3). Suma dodatočnej dorovnávej dane sa na základe vzorca uvedenom v § 24 priradí len spoločnosti B.

Dodatočná dorovnávacía daň spoločnosti A podľa § 17 ods. 3: $((-100) \times 15\%) - (-15) = 0$

Dodatočná dorovnávacía daň spoločnosti B podľa § 17 ods. 3: $((-100) \times 15\%) - (-18) = 3$

Odsek 4 stanovuje pravidlo, že základné subjekty, ktorým sa priradí dodatočná dorovnávacía daň sa na účely tohto zákona budú považovať za nízko zdanené základné subjekty. Vzhľadom na to, že suma dodatočnej dorovnávacjej dane je súčasťou dorovnávacjej dane základných subjektov za účtovné obdobie, v ktorom sa prepočet vykonal a nie za predchádzajúce účtovné obdobie, odsek 4 vymedzuje, že základné subjekty sa budú považovať za nízko zdanené aj v prípade, že efektívna sadzba dane základných subjektov za účtovné obdobie, za ktoré sa prepočet vykonal, je vyššia ako minimálna sadzba dane.

K § 25

Ustanovenia § 25 vymedzujú v nadväznosti na § 21 ods. 2 a § 22 ods. 7 tohto zákona osobité pravidlá pre základné subjekty v menšinovom vlastníctve. Ods. 1 definuje základný subjekt v menšinovom vlastníctve, materský subjekt v menšinovom vlastníctve, dcérsku spoločnosť v menšinovom vlastníctve a podskupinu v menšinovom vlastníctve. Ods. 2 vymedzuje pravidlá výpočtu efektívnej sadzby dane a dorovnávacjej dane pre podskupinu v menšinovom vlastníctve a ods. 3 pravidlá výpočtu efektívnej sadzby dane a dorovnávacjej dane pre základný subjekt v menšinovom vlastníctve, ak tento subjekt nie je členom podskupiny v menšinovom vlastníctve. Ods. 4 stanovuje, že uvedené pravidlá sa nevzťahujú na investičné subjekty a poisťovacie investičné subjekty, na ktoré sa aplikujú ustanovenia § 28 až 30.

K § 26

Ustanovenia § 26 definujú, ktoré subjekty sa na účely tohto zákona považujú za spoločný podnik a subjekt pridružený k spoločnému podniku a stanovujú pravidlá výpočtu efektívnej sadzby dane a dorovnávacjej dane pre tieto subjekty. Napriek tomu, že spoločný podnik nie je základným subjektom nadnárodnej skupiny alebo veľkej vnútroštátnej skupiny, efektívna sadzba dane a dorovnávacía daň týchto subjektov sa vypočíta tak, ako keby boli základnými subjektmi nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny podnikov a spoločný podnik bol hlavným materským subjektom tejto skupiny.

K § 27

Ods. 1 písm. a) vymedzuje, že nadnárodnou skupinou s viacerými materskými subjektmi sú dve alebo viaceré skupiny, v ktorých hlavné materské subjekty uzatvorili dohodu vo forme viazanej štruktúry podľa ods. 1 písm. b) alebo dohodu o dvojitom kótovaní podľa ods. 1 písm. c), pričom aspoň jeden subjekt alebo stála prevádzkareň kombinovanej skupiny sa z hľadiska umiestnenia iných subjektov kombinovanej skupiny nachádzajú v inom štáte. Nadnárodné skupiny podnikov, ktoré uzatvoria tieto typy dohôd sa na účely tohto zákona posúdia ako jedna nadnárodná skupina s dvomi alebo viacerými materskými subjektmi.

K § 28

Ustanovenia § 28 stanovujú pravidlá výpočtu efektívnej sadzby dane investičného subjektu, ktorý je základným subjektom nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny a ktorý nie je transparentným subjektom. Efektívna sadzba dane za investičný subjekt alebo viaceré investičné subjekty sa vypočíta len v rozsahu, v akom sa podávajúci subjekt nerozhodne postupovať podľa § 29 alebo § 30 zákona. Ustanovenia § 28 sa vzťahujú aj na poisťovací investičný subjekt.

K § 29

Podávajúci subjekt sa na základe § 29 môže rozhodnúť, že základný subjekt, ktorý je investičným subjektom sa na účely tohto zákona bude považovať za transparentný subjekt napriek tomu, že tento subjekt nie je transparentným subjektom. Podmienkou uplatnenia tohto prístupu je, že základný subjekt, ktorý je vlastníkom investičného subjektu, podlieha v štáte, v ktorom sa nachádza, zdaneniu na základe reálnej trhovej hodnoty alebo podobnému režimu založenému na ročných zmenách reálnej hodnoty jeho vlastníckych podielov v takomto subjekte a sadzba dane uplatniteľná na tento príjem sa rovná alebo je vyššia ako minimálna sadzba dane. Prijaté rozhodnutie sa v súlade s § 42 ods. 2 uplatní počas piatich účtovných období, do ktorých sa počíta aj účtovné obdobie, v ktorom sa rozhodnutie prijalo. Platnosť tohto rozhodnutia sa automaticky predlžuje na ďalších päť účtovných období, ak podávajúci subjekt v oznámení s informáciami na určenie dorovnávej dane podľa § 39 za piate účtovné obdobie neoznámí ukončenie jeho platnosti. V tom prípade sa nové rozhodnutie o uplatnení § 29 bude môcť prijať až po uplynutí piatich účtovných období. Ustanovenia § 29 sa vzťahujú aj na poisťovací investičný subjekt.

K § 30

Na základe ustanovení § 30 sa podávajúci subjekt môže rozhodnúť, že základný subjekt, ktorý je vlastníkom investičného subjektu, uplatní vo vzťahu k tomuto investičnému subjektu metódu zdaniťného rozdelenia zisku, a to za podmienky, že tento vlastník nie je investičným subjektom a zároveň je možné objektívne predpokladať, že vlastník investičného subjektu rozdelenie zisku zdaní pri použití sadzby dane, ktorá je rovná alebo vyššia ako minimálna sadzba dane. Na základe tejto metódy sa rozdelené zisky a predpokladané rozdelenia zisku zahrnú do oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu, ktorý je vlastníkom investičného subjektu a ktorému boli tieto zisky vyplatené. Prípadné zahrnuté dane, ktorým pri rozdelení zisku podliehal investičný subjekt, sa priradia vlastníkovi investičného subjektu.

Ak sa však zisk alebo predpokladaný zisk nerozdelí vlastníkom počas štyroch po sebe nasledujúcich účtovných období (analyzovaní obdobie), investičný subjekt zahrnie podľa ods. 6 a ods. 1 písm. b) do svojho oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty podiel základného subjektu, ktorý je vlastníkom investičného subjektu na nerozdelenom čistom oprávnenom príjme investičného subjektu za analyzovaný rok.

Prijaté rozhodnutie sa podľa § 42 ods. 2 uplatní počas piatich účtovných období, do ktorých sa počíta aj účtovné obdobie, v ktorom sa rozhodnutie prijalo. Platnosť tohto rozhodnutia sa automaticky predlžuje na ďalších päť účtovných období, ak podávajúci subjekt v oznámení s informáciami na určenie dorovnávej dane podľa § 39 za piate účtovné obdobie neoznámí ukončenie jeho platnosti. V tom prípade sa nové rozhodnutie o uplatnení § 30 bude môcť prijať až po uplynutí piatich účtovných období. Ustanovenia § 30 sa vzťahujú aj na poisťovací investičný subjekt.

K § 31

Ustanovenie § 31 vymedzuje výnimku z výpočtu dorovnávej dane na základe malého rozsahu. Rozhodnutie o uplatnení tejto výnimky prijíma podávajúci subjekt. V súlade s § 42 ods. 3 sa toto rozhodnutie prijíma s platnosťou na jedno účtovné obdobie, pričom jeho platnosť sa automaticky predlžuje na ďalšie účtovné obdobie, ak podávajúci subjekt v oznámení s informáciami na určenie dorovnávej dane podľa § 39 za toto účtovné obdobie neoznámí ukončenie jeho platnosti.

Na základe výnimky malého rozsahu základné subjekty nachádzajúce sa v Slovenskej republike nebudú podliehať za príslušné účtovné obdobie dorovnávacej dani, ak priemerné oprávnené výnosy týchto základných subjektov nepresiahnu sumu 10 mil. eur a priemerný oprávnený príjem alebo oprávnená strata týchto základných subjektov predstavuje stratu, respektíve sumu nižšiu ako 1 mil. eur.

Suma priemerných oprávnených výnosov sa vypočíta ako priemer oprávnených výnosov základných subjektov za príslušné účtovné obdobie a dve predchádzajúce účtovné obdobia, pričom suma oprávnených výnosov za účtovné obdobie sa vypočíta ako súčet výnosov všetkých základných subjektov vrátane výnosov základných subjektov v menšinovom vlastníctve pri zohľadnení úprav vymedzených v § 5 až 15.

Suma priemerného oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty sa vypočíta ako priemer oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základných subjektov za príslušné účtovné obdobie a dve predchádzajúce účtovné obdobia, pričom oprávnený príjem alebo strata základných subjektov predstavuje čistý oprávnený príjem alebo čistú oprávnenú stratu základných subjektov, tzn. kladný, respektíve záporný rozdiel medzi oprávneným príjmom všetkých základných subjektov a oprávnenou stratou všetkých základných subjektov za účtovné obdobie vrátane oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základných subjektov v menšinovom vlastníctve (§ 21 ods. 1).

Z výpočtu priemerných oprávnených výnosov a priemerného oprávneného príjmu alebo straty sa vylúčia účtovné obdobia, počas ktorých sa v Slovenskej republike nenachádzali žiadne základné subjekty s oprávnenými výnosmi alebo oprávnenou stratou.

Výnimka z výpočtu dorovnávacej dane na základe malého rozsahu sa nevťahuje na základné subjekty bez štátnej príslušnosti, investičné subjekty a poisťovacie investičné subjekty.

Príklad:

Účtovným obdobím nadnárodnej skupiny podnikov ABC je kalendárny rok. Skupina ABC má v Slovenskej republike jeden základný subjekt (spoločnosť B). Spoločnosť B bola založená 1. júla roku 1 a v rokoch 1, 2 a 3 dosiahla nasledujúce oprávnené výnosy a oprávnený príjem, resp. oprávnenú stratu:

- 1. rok: oprávnené výnosy 1 mil. eur, oprávnený príjem 50 000 eur,
- 2. rok: oprávnené výnosy 1 mil. eur, oprávnený príjem 100 000 eur,
- 3. rok: oprávnené výnosy 3 mil. eur, oprávnená strata (-200 000).

Splnenie výnimky z výpočtu dorovnávacej dane na základe malého rozsahu sa skúma za tretí rok. Keďže prvé účtovné obdobie (rok 1) bolo kratšie ako 12 mesiacov suma oprávnených výnosov a oprávneného príjmu sa prepočíta tak, aby zodpovedala 12-mesačnému obdobiu, tzn. vynásobia sa číslom 2.

$$\text{Priemerné oprávnený výnosy} = \frac{(2 \times 1) + 1 + 3}{3} = 2 \text{ mil. eur}$$

$$\text{Priemerné oprávnený príjem alebo oprávnená strata} = \frac{(2 \times 50\,000) + 100\,000 + (-200\,000)}{3 \text{ mil. eur}} = 0 \text{ eur}$$

Keďže suma priemerných oprávnených výnosov je nižšia ako 10 mil. eur a suma priemerného oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty je nižšia ako 1 mil. eur, podávajúci subjekt môže rozhodnúť, že dorovnávací daň spoločnosti B za rok 3 sa bude rovnať nule.

K § 32

Ustanovenia § 32 stanovujú pravidlá pre uplatnenie výnimky z výpočtu dorovnávej dane na základe kvalifikovanej správy podľa jednotlivých štátov, ktorou sa rozumie správa podľa jednotlivých štátov podľa zákona č. 442/2012 Z.z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní v znení zákona č. 43/2017 Z.z., ak táto správa bola zostavená na základe údajov z kvalifikovanej účtovnej závierky. Rozhodnutie o uplatnení tejto výnimky prijíma podávajúci subjekt.

Na základe výnimky podľa § 32 základné subjekty nachádzajúce sa v Slovenskej republike nebudú podliehať dorovnávej dani, ak za príslušné účtovné obdobie splnia aspoň jednu z troch podmienok vymedzených v ods. 2.

Výnimka z výpočtu dorovnávej dane na základe kvalifikovanej správy podľa jednotlivých štátov sa podľa ods. 3 vzťahuje aj na spoločný podnik a subjekty k pridružené k spoločnému podniku. Subjekt s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý je hlavným materským subjektom môže túto výnimku uplatniť, ak splní podmienky vymedzené v ods. 4. Investičné subjekty a investičné poisťovacie subjekty môžu výnimku z výpočtu dorovnávej dane uplatniť, ak splnia podmienky vymedzené v ods. 5.

Výnimku z výpočtu dorovnávej dane na základe kvalifikovanej správy podľa jednotlivých štátov nemôžu uplatniť základné subjekty bez štátnej príslušnosti a nadnárodné skupiny s viacerými materskými subjektmi, ak nepredkladajú kvalifikovanú správu podľa jednotlivých štátov. Výnimku z výpočtu dorovnávej dane nemôžu uplatniť ani základné subjekty skupiny, ktoré v prechádzajúcom účtovnom období neuplatnili výnimku podľa ods. 2. V prípade, že rozhodnutie o uplatnení výnimky z výpočtu dorovnávej dane nebolo za prechádzajúce účtovné obdobie prijaté, pretože v Slovenskej republike sa v príslušnom období nenachádzali žiadne základné subjekty skupiny alebo z dôvodu, že tento zákon ešte nebol účinný, rozhodnutie o uplatnení výnimky z výpočtu dorovnávej dane je možné prijať za aktuálne analyzované účtovné obdobie.

Výnimku z výpočtu dorovnávej dane na základe kvalifikovanej správy podľa jednotlivých štátov je možné uplatniť na účtovné obdobia začínajúce od 31. decembra 2023 do 31. decembra 2026 a končiace najneskôr 30. júna 2028.

Piata časť

Piata časť zákona vymedzuje osobitné pravidlá týkajúce sa reštrukturalizácie podnikov a holdingových štruktúr.

K § 33

Ustanovenia § 33 vymedzujú, akým spôsobom sa vypočíta prahová hodnota konsolidovaných výnosov podľa § 3 ods. 1 písm. a) v prípade zlúčenia a rozdelenia skupín.

Ods. 1 vymedzuje pojmy zlúčenie a rozdelenie na účely určenia sumy konsolidovaných výnosov podľa § 3.

Zlúčením sa podľa prvého bodu písm. a) rozumie dohoda, v rámci ktorej sa všetky alebo takmer všetky subjekty z dvoch alebo viacerých skupín dostanú pod spoločnú kontrolu tak, že vytvoria subjekty novej kombinovanej skupiny. Forma zlúčenia v tomto kontexte nie je podstatná, tzn. môže ísť o postup, pri ktorom na základe zrušenia spoločnosti bez likvidácie dochádza k zániku jednej spoločnosti alebo viacerých spoločností, pričom obchodné imanie (ďalej len „imanie“) zanikajúcich spoločností prechádza na inú už existujúcu spoločnosť, ktorá sa stáva právnym nástupcom zanikajúcich spoločností, alebo postup, pri ktorom na základe zrušenia spoločnosti

bez likvidácie dochádza k zániku jednej spoločnosti alebo viacerých spoločností, pričom imanie zanikajúcich spoločností prechádza na inú novozaloženú spoločnosť, ktorá sa stáva právnym nástupcom zanikajúcich spoločností. Definícia zlúčenia v prvom bode písm. a) vyžaduje, aby sa pod spoločnú kontrolu kombinovanej skupiny dostali všetky alebo takmer všetky subjekty pôvodnej skupiny. Za zlúčenie by sa v tomto význame nepovažovala situácia, v ktorej by predmetom prevodu boli subjekty tvoriace obchodnú divíziu skupiny s výnimkou prípadu, ak by činnosť takejto obchodnej divízie reprezentovala prakticky celú činnosť skupiny.

Zlúčením sa podľa druhého bodu písm. a) rozumie aj dohoda, v rámci ktorej sa samostatný subjekt, ktorý nie je členom žiadnej skupiny, dostane pod spoločnú kontrolu s iným subjektom alebo skupinou tak, že vytvoria novú kombinovanú skupinu. Ide o situáciu, keď samostatný subjekt nadobudne iný samostatný subjekt a tieto subjekty spolu vytvoria skupinu alebo situáciu, keď samostatný subjekt nadobudne skupinu, resp. keď skupina nadobudne subjekt, ktorý nie je členom inej skupiny.

Pojem nová kombinovaná skupina sa pri oboch bodoch interpretuje v súlade s definíciou skupiny v § 2 písm. f) tohto zákona.

Rozdelením podľa písm. b) sa rozumie dohoda, v rámci ktorej sa jedna skupina rozdelí do dvoch alebo viacerých rôznych skupín, pričom subjekty rozdelených skupín sú po rozdelení konsolidované dvomi alebo viacerými hlavnými materskými subjektmi. Vznik skupiny po rozdelení sa posúdi v súlade s definíciou skupiny v § 2 písm. f) tohto zákona. Scudzenie jedného základného subjektu, ktorý po scudzení bude vystupovať ako samostatný subjekt, nebude vo všeobecnosti spĺňať definíciu rozdelenia. Ak by však scudzený subjekt mal stále prevádzkareň v inom štáte, tento subjekt a jeho stála prevádzkareň by podľa § 2 písm. f) na účely tohto zákona spĺňali definíciu skupiny. Definícia rozdelenia nezahŕňa situáciu, v ktorej jedna skupina scudzí jeden alebo viac základných subjektov, ktoré nadobudne druhá skupina. V týchto prípadoch scudzený subjekt nevytvára novú skupinu, ale stáva sa súčasťou existujúcej skupiny.

Ods. 2 vymedzuje spôsob výpočtu konsolidovaného prahu výnosov podľa § 3, ak sa dve alebo viaceré skupiny zlúčia do jednej skupiny podľa ods. 1 písm. a) prvého bodu. Prah konsolidovaných výnosov sa v tomto prípade bude považovať za dosiahnutý, ak súčet výnosov v jednotlivých konsolidovaných účtovných závierkach bude rovný alebo vyšší ako 750 mil. eur.

Príklad: Skupina A s skupina B sa v roku 5 zlúčili a vytvorili skupinu AB. Skupina A a skupina B vykázali v rokoch 1 až 4 rovnaké sumy konsolidovaných výnosov, tzn. 400 mil. eur v roku 1, 300 mil. v roku 2, 350 mil. v roku 3 a 400 mil. v roku 4. Skupina AB spadne v roku 5 do rozsahu pôsobnosti tohto zákona, pretože súčet konsolidovaných výnosov skupina A a skupiny B presiahol v roku 1 (800 mil. eur) a v roku 4 (800 mil. eur) sumu 750 mil. eur.

Ods. 3 vymedzuje spôsob výpočtu konsolidovaného prahu výnosov podľa § 3, ak sa subjekt, ktorý nie je členom žiadnej skupiny (cieľový subjekt) zlúči s iným subjektom alebo skupinou (nadobúdajúci subjekt) podľa ods. 1 písm. a) druhého bodu. V tom prípade sa prah konsolidovaných výnosov vypočíta ako súčet výnosov vykázaných v individuálnych účtovných závierkach alebo konsolidovaných účtovných závierkach. Ak sa napríklad zlúčia 2 samostatné subjekty, ktoré spolu vytvoria skupinu, prah konsolidovaných výnosov sa vypočíta ako súčet výnosov vykázaných v ich individuálnych účtovných závierkach. Ak sa zlúči samostatný subjekt a skupina, súčet ich konsolidovaných výnosov sa vypočíta ako súčet výnosov vykázaných v individuálnej účtovnej závierke subjektu a konsolidovaných výnosov vykázaných v konsolidovanej účtovnej závierke skupiny.

Ods. 4 sa aplikuje na situáciu, ak sa skupina, ktorá spadá do rozsahu pôsobnosti tohto zákona rozdelí na dve alebo viaceré skupiny. V prípade rozdelenia skupiny podľa ods. 1 písm. b) sa dosiahnutie prahu konsolidovaných výnosov nebude posudzovať spätne za štyri predchádzajúce účtovné obdobia, ale namiesto toho sa budú analyzovať štyri účtovné obdobia nasledujúce po

rozdelení skupiny. Splnenie testu prahu konsolidovaných výnosov sa bude posudzovať zvlášť za každú skupinu, ktorá vznikne rozdelením.

K § 34

Ustanovenia § 34 stanovujú pravidlá výpočtu efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny v prípade, že základný subjekt v priebehu účtovného obdobia vstúpi do skupiny alebo z nej vystúpi. Ods. 1 na tento účel vymedzuje v písm. a) definíciu cieľového subjektu a v písm. b) definíciu roku nadobudnutia.

Ods. 2 v nadväznosti na účtovné posúdenie vstupu subjektu do skupiny a jeho vystúpenie z nej stanovuje, že ak časť majetku, záväzkov, výnosov, nákladov a peňažných tokov subjektu je zahrnutá v konsolidovanej účtovnej závierke jeho hlavného majerského subjektu, takýto subjekt sa v príslušnom účtovnom období na účely tohto zákona bude považovať za člena nadnárodnej skupiny podnikov, respektíve veľkej vnútroštátnej skupiny. Ak napríklad základný subjekt v príslušnom účtovnom období prestane byť základným subjektom jednej skupiny (predávajúca nadnárodná skupina) a stane sa základným subjektom inej skupiny (nadobúdajúca nadnárodná skupina), v tomto roku sa bude považovať za člena dvoch skupín.

Ods. 3 vymedzuje, že v roku nadobudnutia sa pri výpočte dorovnávej dane základných subjektov zohľadní účtovný zisk alebo účtovná strata cieľového subjektu a jeho upravené zahrnuté dane vykázané v konsolidovanej účtovnej závierke príslušnej skupiny.

Ods. 4 stanovuje, že zmena účtovnej hodnoty majetku a záväzkov cieľového subjektu pri nadobudnutí jeho kontrolného podielu nebude mať vplyv na výpočet jeho oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty. Pôvodnou hodnotou sa rozumie účtovná hodnota majetku a záväzkov cieľového subjektu pred prevodom vlastníckych podielov.

Ods. 5 a 6 stanovujú pravidlá pre určenie sumy vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty, ktorá sa zohľadní pri výpočte dorovnávej dane základných subjektov nadobúdajúcej nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny a predávajúcej nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny.

Ods. 7 vymedzuje, že odložené daňové pohľadávky a záväzky cieľového subjektu prevádzané medzi nadnárodnými skupinami podnikov alebo veľkými vnútroštátnymi skupinami sa v nadobúdajúcej nadnárodnej skupine podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupine zohľadnia rovnakým spôsobom a v rovnakom rozsahu, ako keby nadobúdajúca nadnárodná skupina podnikov alebo veľká vnútroštátna skupina mala v čase, keď takéto pohľadávky a záväzky vznikli, kontrolu nad cieľovým subjektom. To znamená, že ak nadobúdajúca nadnárodná skupina podnikov nadobudne odložený daňový záväzok, ktorý spĺňa výnimku z opätovného zahrnutia odloženého daňového záväzku podľa § 18 ods. 9 tohto zákona, na tento odložený daňový záväzok sa neuplatní postup podľa § 18 ods. 7 a 8. To, či odložený daňový záväzok alebo odložená daňová pohľadávka budú predmetom prevodu medzi skupinami závisí od postupov stanovených v príslušných štandardoch finančného účtovníctva.

Ods. 8 v nadväznosti na § 18 ods. 7 a 8 tohto zákona (úprava sumy zahrnutých daní v prípade, ak odložený daňový záväzok, ktorý pôvodne zvýšil sumu zahrnutých daní nie je vysporiadaný, resp. zaplatený v priebehu piatich po sebe nasledujúcich účtovných období) stanovuje, že odložené daňové záväzky sa v predávajúcej nadnárodnej skupine podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupine v roku nadobudnutia posúdia ako vysporiadané a v nadobúdajúcej nadnárodnej skupine podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupine sa posúdia ako keby vznikli v roku nadobudnutia. Na základe toho sa lehota päťročného obdobia na vysporiadanie odloženého daňového záväzku v nadobúdajúcej nadnárodnej skupine podnikov alebo veľkej

vnútroštátnej skupine bude počítat' znova od roku nadobudnutia. V prípade, že odložený daňový záväzok nebude v tejto lehote vysporiadaný, suma opätovne zahrnutého odloženého daňového záväzku sa určí podľa § 18 ods. 8, avšak samotná úprava zahrnutých daní sa vykoná za piate účtovné obdobie a nie za predchádzajúce účtovné obdobie (v tomto prípade rok nadobudnutia) ako sa stanovuje v § 18 ods. 8.

Ods. 9 stanovuje výnimku z uplatnenia predchádzajúcich odsekov, tzn. v prípadoch vymedzených v tomto ustanovení sa uplatnia ustanovenia § 35 tohto zákona.

K § 35

Ustanovenia § 35 vymedzujú, akým spôsobom sa vo výpočte oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu zohľadnia zisky alebo straty z prevodu majetku a záväzkov.

Ods. 1 definuje predávajúci základný subjekt, nadobúdajúci základný subjekt, reorganizáciu a neoprávnený zisk alebo neoprávnenú stratu.

Predávajúcim základným subjektom podľa písm. a) je základný subjekt, ktorý prevádza majetok a záväzky na iný subjekt. Nadobúdajúcim základným subjektom podľa písm. b) je základný subjekt, ktorý nadobúda majetok od iného subjektu.

Reorganizáciou podľa písm. c) je premena alebo prevod majetku a záväzkov. Premenu sa rozumie napr. zmena právnej formy spoločnosti. Odplata za prevod, ktorou sú vo významnej výške podiely na vlastnom imaní sa bude posudzovať na základe faktov a okolností konkrétneho prípadu.

Prepojenosť s nadobúdajúcim základným subjektom podľa prvého bodu písm. c) sa má posúdiť na základe testu vymedzeného v článku 5 ods. 8 modelovej zmluvy OECD z roku 2017. Druhý a tretí bod písm. c) vymedzujú reorganizáciu v nadväznosti na daňové posúdenie premeny alebo prevodu majetku a záväzkov podľa vnútroštátneho práva v štáte predávajúceho základného subjektu a v štáte nadobúdajúceho základného subjektu.

Ods. 2 sa vzťahuje na scudzenie a nadobudnutie majetku a záväzkov, či už individuálne alebo ako súčasť nadobudnutia alebo scudzenia podniku s výnimkou prípadov, ak ide o reorganizáciu podľa ods. 3.

Ods. 3 vymedzuje vplyv scudzenia a nadobudnutia majetku a záväzkov v rámci reorganizácie na výpočet oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu.

Ods. 4 sa vzťahuje na situácie, keď výsledkom reorganizácie je neoprávnený zisk alebo neoprávnená strata predávajúceho základného subjektu.

Podľa ustanovení ods. 2 až 4 sa nevyžaduje, aby predávajúci základný subjekt a nadobúdajúci základný subjekt patrili do tej istej veľkej vnútroštátnej skupiny alebo nadnárodnej skupiny podnikov a uplatňujú sa bez ohľadu na to, či protistrana transakcie je sama základným subjektom skupiny podliehajúcej pravidlám podľa tohto zákona alebo obdobného zákona v zahraničí.

Šiesta časť

Šiesta časť zákona vymedzuje správu dorovnávej dane, daňovníka, zdaňovacie obdobie, pravidlá pre podávanie oznámení s informáciami na určenie dorovnávej dane a daňového priznania. Šiesta časť zákona zároveň vymedzuje za akých okolností zaniká právo na vyrubenie dorovnávej dane a právo na vymáhanie daňového nedoplatku, stanovuje podmienky prijímania rozhodnutí zo strany podávajúceho subjektu a vymedzuje správne delikty a sankcie.

K § 36

Ustanovenie § 36 vymedzuje, že na správu dorovnávacej dane sa použijú ustanovenia Daňového poriadku s výnimkou oblastí správy, ktoré sú riešené priamo v zákone.

K § 37

Tento zákon sa vzťahuje na základné subjekty nachádzajúce sa v Slovenskej republike, ktoré sú súčasťou nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny, ak konsolidované výnosy takejto skupiny presiahli sumu stanovenú v § 3 ods. 1 písm. a). Ustanovenie § 37 definuje daňovníka dorovnávacej dane, tzn. stanovuje, ktorému subjektu vznikne povinnosť na podanie oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane, na podanie daňového priznania a uhradenie dorovnávacej dane. Daňovníkom dorovnávacej dane je základný subjekt, ktorý nie je stálou prevádzkarňou alebo hlavný subjekt stálej prevádzkareň, ak táto stála prevádzkareň je základným subjektom. Základným subjektom podľa § 2 písm. b) je subjekt, ktorý je súčasťou nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny, tzn. aj hlavný materský subjekt. Hlavný subjekt a stála prevádzkareň sa v zmysle definície základného subjektu v § 2 písm. b) považujú za samostatné základné subjekty, ale pre účely správy daní sa v prípade stálej prevádzkareň považuje za daňovníka hlavný subjekt tejto stálej prevádzkareň. Keďže rozsah pôsobnosti zákona sa podľa § 3 ods. 1 písm. b) v nadväznosti na § 26 vzťahuje aj na spoločný podnik a subjekty pridružené k spoločnému podniku, daňovníkom podľa tohto zákona sú aj tieto subjekty.

K § 38

Ustanovenie § 38 definuje zdaňovacie obdobie, za ktoré sa podáva oznámenie s informáciami na určenie dorovnávacej dane a daňové priznanie. Zdaňovacie obdobie je totožné s účtovným obdobím definovaným v § 2 písm. n).

K § 39

Ustanovenie § 39 vymedzuje spôsob a lehotu podania oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane, ako aj obsah tohto oznámenia. Daňovník je povinný podať oznámenie s informáciami na určenie dorovnávacej dane najneskôr do 15 mesiacov po uplynutí príslušného zdaňovacieho obdobia. Túto lehotu nie je možné predĺžiť ani odpustiť jej zmeškanie. V prechodnom období podľa § 2 písm. at) sa však lehota na podanie oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane predlžuje o tri celé kalendárne mesiace. Ustanovenie zároveň stanovuje, že daňovníci, ktorí sú súčasťou tej istej nadnárodnej skupiny podnikov, veľkej vnútroštátnej skupiny alebo skupiny spoločného podniku si medzi sebou môžu určiť jedného daňovníka so sídlom na území Slovenskej republiky (miestne určený subjekt), ktorý splní oznamovaciú povinnosť za všetkých daňovníkov tej istej skupiny.

Druhou možnosťou kedy daňovník nie je povinný oznámiť správcovi dane informácie podľa odseku 1 je, že tieto informácie za neho oznámi jeho hlavný materský subjekt alebo určený podávajúci subjekt podľa § 2 písm. ar). Podmienkou je, že takýto subjekt sa nachádza v štáte, s ktorým má Slovenská republika v oznamovacom období účinnú kvalifikovanú dohodu príslušných orgánov. Daňovník, resp. miestne určený subjekt sú v tomto prípade povinní oznámiť správcovi dane v lehote na podanie oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej

dane identifikačné údaje hlavného materského subjektu alebo určeného podávajúceho subjektu a štát, v ktorom sa nachádzajú.

Osobitým prípadom je situácia, kedy sa v Slovenskej republike nachádza hlavný materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov. Hlavný materský subjekt je podľa tohto zákona povinný určiť v inom členskom štáte Európskej únie alebo, ak nadnárodná skupina podnikov nemá základný subjekt v inom členskom štáte Európskej únie, v štáte s ktorým má Slovenská republika v oznamovacom období účinnú kvalifikovanú dohodu príslušných orgánov určený podávajúci subjekt a poskytnúť mu informácie potrebné na výpočet dorovnávej dane za nadnárodnú skupinu podnikov. Hlavný materský subjekt oznámi v lehote na podanie oznámenia s informáciami na určenie dorovnávej dane podľa odseku 2 správcovi dane identifikačné údaje určeného podávajúceho subjektu a štát, v ktorom sa nachádza. Ak tento určený podávajúci subjekt oznámi v štáte, s ktorým má Slovenská republika v oznamovacom období účinnú kvalifikovanú dohodu príslušných orgánov za daňovníkov v Slovenskej republike informácie podľa odseku 1, daňovníci nie sú v tomto prípade povinní podať v Slovenskej republike oznámenie s informáciami na určenie dorovnávej dane.

Keďže všetky výpočty v tomto zákone sa vykonávajú úhrne za všetky základné subjekty tej istej skupiny (tzn. nie individuálne za každý základný subjekt), podľa § 39 ods. 8 daňovníci, ktorí sú súčasťou tej istej nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny, alebo ktorí sú súčasťou skupiny spoločného podniku sú povinní poskytnúť si navzájom informácie potrebné na výpočet dorovnávej dane v Slovenskej republike. Nesplnenie povinnosti podľa ods. 8 sa nepovažuje za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. j) Daňového poriadku.

K § 40

Ustanovenie § 40 vymedzuje spôsob a lehotu podania daňového priznania k dorovnávej dani. Daňové priznanie podáva každý daňovník sám za seba, pričom daňovník je povinný podať daňové priznanie najneskôr v lehote do 15 mesiacov po uplynutí príslušného zdaňovacieho obdobia. Dorovnávacía daň je splatná posledný deň mesiaca, v ktorom uplynie lehota na podanie daňového priznania. Lehotu na podanie priznania nie je možné predĺžiť ani odpustiť jej zmeškanie. V prechodnom období podľa § 2 písm. at) sa však lehota na podanie daňového priznania predlžuje o tri celé kalendárne mesiace.

K § 41

Ustanovenie § 41 stanovuje, že právo na vyrubenie dorovnávej dane a právo na vymáhanie daňového nedoplatku zaniká po uplynutí štyroch zdaňovacích období bezprostredne nasledujúcich po zdaňovacom období, v ktorom bola dorovnávacía daň splatná. Vo vzťahu k sankciám sa uplatňujú lehoty na uloženie pokuty a vymoženie pokút podľa Daňového poriadku.

K § 42

Ustanovenie § 42 vymedzuje podmienky, ktoré je nevyhnuté splniť pri prijímaní rozhodnutí podľa tohto zákona, ako aj podmienky za akých sa prijaté rozhodnutie prestane uplatňovať.

Rozhodnutia prijímané podľa ods. 2 sú platné počas piatich účtovných období počnúc účtovným obdobím, v ktorom sa rozhodnutie prijalo. Platnosť tohto rozhodnutia sa automaticky predlžuje na ďalších päť účtovných období, ak podávajúci subjekt v oznámení s informáciami na určenie dorovnávej dane podľa § 39 za piate účtovné obdobie neoznámí ukončenie jeho platnosti.

V tom prípade sa nové rozhodnutie o uplatnení príslušného ustanovenia bude môcť prijať až po uplynutí piatich účtovných období.

Rozhodnutia prijímané podľa ods. 3 sú platné počas jedného účtovného obdobia a ich platnosť sa predlžuje o ďalšie účtovné obdobie, ak podávajúcí subjekt v oznámení s informáciami na určenie dorovnávej dane podľa § 39 za toto účtovné obdobie neoznámí ukončenie jeho platnosti.

Rozhodnutia prijímané podľa ods. 4 sú platné počas jedného účtovného obdobia a môžu sa predlžovať maximálne však na účtovné obdobia končiace 30. júna 2028.

K § 43

Ustanovenia § 43 vymedzujú správne delikty a výšku pokuty, ktorú správca dane uloží daňovníkovi, ktorý sa dopustí správneho deliktu podľa tohto zákona.

Siedma časť

Siedma časť vymedzuje spoločné, prechodné a záverečné ustanovenia.

K § 44

Ustanovenia § 44 stanovujú, akým spôsobom sa v prechodnom roku pri určení efektívnej sadzby dane základných subjektov zohľadnia odložené daňové pohľadávky, odložené daňové záväzky a prevod majetku.

Prechodným rokom sa podľa § 2 písm. at) rozumie prvé účtovné obdobie, v ktorom nadnárodná skupina alebo veľká vnútroštátna skupina patrí do rozsahu pôsobnosti zákona.

K § 45

Ustanovenia § 45 stanovujú pravidlá pre určenie meny, v ktorej sa vyčíslia údaje pre výpočet efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane základných subjektov. Základné subjekty, ktoré budú pri výpočtoch vychádzať z údajov pripravovaných pre zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky hlavného materského subjektu, vykonajú všetky výpočty vo vykazovanej mene. V prípade, že základné subjekty budú vychádzať z údajov z individuálnej účtovnej závierky výpočty vykonajú v eurách.

Ak sa dorovnávacía daň vypočíta v cudzej mene, na účely podania daňového priznania a platby dane sa pri prepočte cudzej meny na eurá použije priemer z priemerných mesačných referenčných výmenných kurzov určených a vyhlásených Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska za kalendárne mesiace, za ktoré sa podáva daňové priznanie.

Ak vykazovanou menou je cudzia mena, na účely určenia toho, či boli splnené prahové hodnoty stanovené týmto zákonom (napr. podľa § 3 ods. 1) sa cudzia mena prepočíta na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska za mesiac december kalendárneho roka, ktorý predchádza analyzovanému účtovnému obdobiu.

K § 46

Ustanovenia § 46 zavádzajú prechodné pravidlá. Podľa ods. 1 sa suma vyňatých mzdových nákladov (§ 23 ods. 3) v prechodnom období 10 rokov vypočíta na základe vyššieho percentuálneho podielu uznaných mzdových nákladov (príloha č. 1, tabuľka č. 1 návrhu zákona). Obdobne sa podľa ods. 2 suma vyňatého hmotného majetku (§ 23 ods. 4) v prechodnom období 10 rokov vypočíta na základe vyššieho percentuálneho podielu účtovnej hodnoty uznaného hmotného majetku (príloha č. 1, tabuľka č. 2 návrhu zákona).

Ods. 3 stanovuje prechodné obdobie pre uplatnenie výnimky z výpočtu dorovnávej dane na základe kvalifikovanej správy podľa jednotlivých štátov (§ 32). Túto výnimku je možné uplatniť na účtovné obdobia začínajúce od 31. decembra 2023 do 31. decembra 2026 a končiace najneskôr 30. júna 2028. Podmienkou je, že podávajúcí subjekt musí túto možnosť prvýkrát využiť v prvom účtovnom období, v ktorom sa na základe subjektu budú vzťahovať ustanovenia tohto zákona.

K § 47

Ustanovenie § 47 vymedzuje, že týmto zákonom sa preberajú právne záväzné akty Európskej únie, tzn. smernica Rady (EÚ) 2022/2523 z 15. decembra 2022 o zabezpečení globálnej minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín v Únii. (Ú. v. EÚ L 328, 22.12.2022).

Čl. II

V článku II sa upravuje doplnenie poznámky pod čiarou k odkazu 1 Daňového poriadku.

Čl. III

Ustanovenie stanovuje, že tento zákon nadobúda účinnosť 31. decembra 2023, tzn. vzťahuje sa na účtovné obdobia začínajúce od 31. decembra 2023.

V Bratislave dňa 04. decembra 2023.

Robert Fico, v. r.

predseda vlády Slovenskej republiky

Ladislav Kamenický, v. r.

minister financií Slovenskej republiky