**Dôvodová správa**

**Všeobecná časť**

Ministerstvo financií SR predkladá návrh zákona, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej 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 v znení zákona č. 355/2024 Z. z. a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní v znení neskorších predpisov (ďalej len „návrh zákona“).

Zákonom č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej 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 sa transponovala 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, 2025/872, 6. 5. 2025) (ďalej len „smernica (EÚ) 2022/2523“). Znenie smernice (EÚ) 2022/2523 vychádza z globálnych modelových pravidiel prijatých Inkluzívnym rámcom OECD/G20 14. decembra 2021 v dokumente Daňové výzvy vyplývajúce z digitalizácie hospodárstva – globálne modelové pravidlá proti narúšaniu základu dane (druhý pilier). S cieľom objasnenia a doplnenia aplikácie globálnych modelových pravidiel Inkluzívny rámec OECD/G20 zverejnil v priebehu roka 2024 a 2025 administratívne usmernenia ku globálnym modelovým pravidlám proti narúšaniu základu dane.

Uvedené administratívne usmernenia nie sú súčasťou smernice, avšak pre správne uplatňovanie smernice (EÚ) 2022/2523 členskými štátmi je potrebné zabezpečiť súlad s predmetnými usmerneniami, aby sa zabránilo nesúladu alebo uplatniteľnosti odlišných noriem. Návrh zákona obsahuje spresnenia a doplnenia v súvislosti s úpravou odloženého daňového záväzku. Návrhom zákona sa zároveň dopĺňajú pravidlá pre transparentné subjekty a reverzné hybridné subjekty.

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

Návrhom zákona sa zároveň implementuje smernice Rady (EÚ) 2025/872 zo 14. apríla 2025, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ o administratívnej spolupráci v oblasti daní (Ú. v. EÚ L, 2025/872, 6. 5. 2025) (ďalej len „smernica (EÚ) 2025/872“). Smernica (EÚ) 2025/872 poskytuje rámec pre procesné uplatňovanie smernice Rady (EÚ) 2022/2523. Smernica (EÚ) 2025/872 zavádza štandardný vzor oznámenia pre nadnárodné skupiny podnikov aj pre veľké vnútroštátne skupiny a okrem toho obsahuje aj pravidlá pre výmenu týchto oznámení v rámci EÚ. Návrhom zákona sa vytvárajú podmienky aj pre výmenu oznámení v globálnom rámci na základe multilaterálnej dohody príslušných orgánov na účely automatickej výmeny oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane.

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

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

Účinnosť zákona sa navrhuje 31. decembra 2025 okrem čl. II, ktorý nadobúda účinnosť 1. januára 2026, s výnimkou čl. II bodu 2, ktorý nadobúda účinnosť 1. januára 2028.

Návrh zákona nie je predmetom vnútrokomunitárneho pripomienkového konania.

**Doložka vybraných vplyvov**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1. **Základné údaje** | | | | | | | | | | |
| **Názov materiálu** | | | | | | | | | | |
| Návrh zákona, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej 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 v znení zákona č. 355/2024 Z. z. a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní v znení neskorších predpisov | | | | | | | | | | |
| **Predkladateľ (a spolupredkladateľ)** | | | | | | | | | | |
| Ministerstvo financií Slovenskej republiky | | | | | | | | | | |
| **Charakter predkladaného materiálu** | |  | | Materiál nelegislatívnej povahy | | | | | | |
|  | | Materiál legislatívnej povahy | | | | | | |
|  | | Transpozícia/ implementácia práva EÚ | | | | | | |
| *V prípade transpozície/implementácie uveďte zoznam transponovaných/implementovaných predpisov:*  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)  Smernica Rady (EÚ) 2025/872 zo 14. apríla 2025, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ o administratívnej spolupráci v oblasti daní (Ú. v. EÚ L, 2025/872, 6.5.2025)  Smernica Rady 2014/107/EÚ z 9. decembra 2014 , ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ, pokiaľ ide o povinnú automatickú výmenu informácií v oblasti daní v platnom znení (Ú. v. EÚ L 359, 16.12.2014) | | | | | | | | | | |
| **Termín začiatku a ukončenia PPK** | | | | | | 03. – 11.06. 2025 | | | | |
| **Predpokladaný termín predloženia na pripomienkové konanie** | | | | | | Jún 2025 | | | | |
| **Predpokladaný termín začiatku a ukončenia ZP\*\*** | | | | | |  | | | | |
| **Predpokladaný termín predloženia na rokovanie vlády SR\*** | | | | | | August 2025 | | | | |
|  | | | | | | | | | | |
| 1. **Definovanie problému** | | | | | | | | | | |
| *Uveďte základné problémy, ktoré sú dôvodom vypracovania predkladaného materiálu (dôvody majú presne poukázať na problém, ktorý existuje a je nutné ho predloženým materiálom riešiť).*  Zákonom č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej 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 sa v SR transponovala smernica Rady (EÚ) 2022/2523 z 15. decembra 2022. Znenie smernice vychádza z globálnych modelových pravidiel prijatých Inkluzívnym rámcom OECD/G20 14. decembra 2021 v dokumente Daňové výzvy vyplývajúce z digitalizácie hospodárstva – globálne modelové pravidlá proti narúšaniu základu dane (druhý pilier). S cieľom objasnenia a doplnenia aplikácie globálnych modelových pravidiel Inkluzívny rámec OECD/G20 zverejnil v roku 2024 a 2025 administratívne usmernenia ku globálnym modelovým pravidlám proti narúšaniu základu dane.  Uvedené administratívne usmernenia nie sú súčasťou smernice Rady (EÚ) 2022/2523. Pri uplatňovaní smernice Rady (EÚ) 2022/2523 členskými štátmi je potrebné zabezpečiť súlad s vyššie uvedenými dokumentmi, aby sa zabránilo nesúladu alebo uplatniteľnosti odlišných noriem.  Transpozícia smernica Rady (EÚ) 2025/872 zo 14. apríla 2025, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ o administratívnej spolupráci v oblasti daní (ďalej len „smernica DAC 9“) má zabezpečiť rámec pre procesné uplatňovanie smernice Rady (EÚ) 2022/2523 z 15. decembra 2022. Smernica DAC 9 zavádza štandardný vzor oznámenia pre nadnárodné skupiny podnikov a okrem toho obsahuje aj pravidlá pre výmenu týchto oznámení v rámci EÚ. Návrhom zákona sa vytvárajú aj podmienky pre výmenu oznámení v globálnom rámci na základe kvalifikovanej dohody príslušných orgánov. | | | | | | | | | | |
| 1. **Ciele a výsledný stav** | | | | | | | | | | |
| *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).*  Cieľom návrhu je doplniť do zákona nevyhnutné úpravy vyplývajúce z administratívneho usmernenia ku globálnym modelovým pravidlám proti narúšaniu základu dane prijatého Inkluzívnym rámcom OECD/G20 v roku 2024 a 2025.  Ďalším cieľom návrhu je zabezpečenie automatickej výmeny informácií v súvislosti so smernicou Rady (EÚ) 2022/2523 z 15. decembra 2022 medzi príslušnými orgánmi členských a zmluvných štátov a širšia spolupráca medzi príslušnými orgánmi členských štátov EÚ a zmluvných štátov. Návrh zákon sa taktiež zameriava na zvýšenie daňovej transparentnosti a získanie významného zdroja informácií pre finančnú správu umožňujúceho kontrolu plnenia daňových povinností v oblasti dane z príjmov. | | | | | | | | | | |
| 1. **Dotknuté subjekty** | | | | | | | | | | |
| *Uveďte subjekty, ktorých sa zmeny predkladaného materiálu dotknú priamo aj nepriamo:*  Ministerstvo financií SR, Finančné riaditeľstvo SR, základné subjekty nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín. | | | | | | | | | | |
| 1. **Alternatívne riešenia** | | | | | | | | | | |
| *Aké alternatívne riešenia vedúce k stanovenému cieľu boli identifikované a posudzované pre riešenie definovaného problému?*  Neboli posudzované alternatívne riešenia.  *Nulový variant - uveďte dôsledky, ku ktorým by došlo v prípade nevykonania úprav v predkladanom materiáli a alternatívne riešenia/spôsoby dosiahnutia cieľov uvedených v bode 3.*  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. | | | | | | | | | | |
| 1. **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:* | | | | | | | | | | |
| 1. **Transpozícia/implementácia práva EÚ** | | | | | | | | | | |
| |  | | --- | | *Uveďte, či v predkladanom návrhu právneho predpisu dochádza ku goldplatingu podľa tabuľky zhody, resp. či ku goldplatingu dochádza pri implementácii práva EÚ.* | | **Áno  Nie**  *Ak áno, uveďte, ktorých vplyvov podľa bodu 9 sa goldplating týka:* | |  | | | | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | | | |
| 1. **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 dorovnávacej dane a daňových priznaní a uskutočnení prvej automatickej výmeny oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane (najskôr v roku 2027). Kritériá preskúmania budú stanovené v spolupráci s finančnou správou na základe postupov využívania dát pre plnenie daňových povinností. | | | | | | | | | | |
| \* 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. | | | | | | | | | | |
| 1. **Vybrané vplyvy materiálu** | | | | | | | | | | |
| **Vplyvy na rozpočet verejnej správy** |  | | **Pozitívne** | |  | | **Žiadne** |  | | **Negatívne** |
| z toho rozpočtovo zabezpečené vplyvy,  v prípade identifikovaného negatívneho  vplyvu |  | | Áno | |  | | Nie |  | | Čiastočne |
| **v tom vplyvy na rozpočty obcí a vyšších územných celkov** |  | | **Pozitívne** | |  | | **Žiadne** |  | | **Negatívne** |
| z toho rozpočtovo zabezpečené vplyvy,  v prípade identifikovaného negatívneho vplyvu |  | | Áno | |  | | Nie |  | | Čiastočne |
| Vplyv na dlhodobú udržateľnosť verejných financií v prípade vybraných opatrení \*\*\* |  | | Áno | |  | |  |  | | Nie |
| **Vplyvy na limit verejných výdavkov** |  | | **Pozitívne** | |  | | **Žiadne** |  | | **Negatívne** |
| **Vplyvy na podnikateľské prostredie** |  | | **Pozitívne** | |  | | **Žiadne** |  | | **Negatívne** |
| z toho vplyvy na MSP |  | | Pozitívne | |  | | Žiadne |  | | Negatívne |
| Mechanizmus znižovania byrokracie  a nákladov sa uplatňuje: |  | | Áno | | |  |  |  | | Nie |
| **Sociálne vplyvy** |  | | **Pozitívne** | |  | | **Žiadne** |  | | **Negatívne** |
| **Vplyvy na životné prostredie** |  | | **Pozitívne** | |  | | **Žiadne** |  | | **Negatívne** |
| Materiál je posudzovaný podľa zákona č. 24/2006 Z. z. o posudzovaní vplyvov na životné prostredie a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov |  | | Áno | |  | |  |  | | Nie |
| **Vplyvy na informatizáciu spoločnosti** |  | | **Pozitívne** | |  | | **Žiadne** |  | | **Negatívne** |

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Vplyvy na služby verejnej správy pre občana, z toho** |  |  |  | |  |  |  |
| **vplyvy služieb verejnej správy na občana** |  | **Pozitívne** | |  | **Žiadne** |  | **Negatívne** |
| **vplyvy na procesy služieb vo verejnej správe** |  | **Pozitívne** | |  | **Žiadne** |  | **Negatívne** |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Vplyvy na manželstvo, rodičovstvo a rodinu** |  | **Pozitívne** |  | **Žiadne** |  | **Negatívne** |

|  |
| --- |
| 1. **Poznámky** |
| K predloženému návrhu zákona boli identifikované nasledovné marginálne vplyvy:  Navrhované zmeny v § 39 ods. 6 a 7 zavádzajú novú štruktúrovanú formu oznámenia prostredníctvom tlačiva určovaného Finančným riaditeľstvom SR. Táto zmena si vyžiada úpravu interných systémov a procesov dotknutých subjektov, zároveň však prinesie pre dotknuté subjekty prehľadnejšiu a užívateľsky prívetivejšiu formu oznámenia. Návrhom sa zvyšuje aj právna istota daňovníkov v nadväznosti na administratívne usmernenia OECD, a to najmä pri aplikácii pravidiel týkajúcich sa spôsobu určenia daňovej transparentnosti subjektov, ako aj sledovania a opätovného zahrnutia odložených daňových záväzkov. Zároveň sa zavádza výnimka z obmedzenia pre priradenie zahrnutých daní hybridným subjektom alebo reverzným hybridným subjektom, ak ide o daň z príjmov zo zdrojov na území Slovenskej republiky, ktorú uhradil vlastník hybridného subjektu alebo reverzného hybridného subjektu podľa zákona o dani z príjmov. Súčasne sa na účely uplatnenia existujúcej výnimky pre výpočet dorovnávacej dane podľa § 32 spresňujú pravidlá pre výpočet sumy zjednodušených zahrnutých daní. V § 22t sa stanovuje povinnosť základnému subjektu určiť príslušné časti oznámenia, ktorým sa zašlú informácie v súlade s prístupom šírenia upraveného v § 22r ods. 1.  Vplyvy na podnikateľské subjekty nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín boli uvedené v analýze vplyvov na podnikateľské prostredie pri predložení zákona účinného od 31. 12. 2023 (LP/2023/477). |
| 1. **Kontakt na spracovateľa** |
| *Uveďte údaje na kontaktnú osobu, ktorú je možné kontaktovať v súvislosti s posúdením vybraných vplyvov.*  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*](mailto:milada.kucekova@mfsr.sk)  *Tel: +421 2 5958 3482*  Ing. Elena Pekárová, Ministerstvo financií SR, Oddelenie medzinárodných daňových vzťahov, Odbor priamych daní, Sekcia daňová a colná MF SR  e-mail:[*elena.pekarova@mfsr.sk*](mailto:elena.pekarova@mfsr.sk)  *Tel: +421 2 5958 3477* |
| 1. **Zdroje** |
| *Uveďte zdroje (štatistiky, prieskumy, spoluprácu s odborníkmi a iné), z ktorých ste pri príprave materiálu a vypracovávaní 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, z analýz Finančného riaditeľstva SR a analýz Inštitútu finančnej politiky.  **OECD:**  Daňové výzvy vyplývajúce z digitalizácie hospodárstva – globálne modelové pravidlá proti narúšaniu základu dane (druhý pilier) schválené 14. decembra 2021 Inkluzívnym rámcom OECD/G20 k BEPS:  <https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-challenges-arising-from-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two_782bac33-en>  Daňové výzvy vyplývajúce z digitalizácie hospodárstva – komentár ku globálnym modelovým pravidlám proti narúšaniu základu dane (druhý pilier) schválené 11. marca 2022 Inkluzívnym rámcom OECD/G20 k BEPS:  <https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-commentary-to-the-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two-first-edition_1e0e9cd8-en>  Administratívne usmernenie z júna 2024:  <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/administrative-guidance-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two-june-2024.pdf>  Administratívne usmernenie z januára 2025:  <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/administrative-guidance-article-9-1-globe-rules-pillar-two-january-2025.pdf>  **EÚ:**  Smernica Rady (EÚ) 2025/872 zo 14. apríla 2025, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ o administratívnej spolupráci v oblasti daní (Ú. v. EÚ L, 2025/872, 6.5.2025):  <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/?uri=OJ:L_202500872>  Oznámenie Komisie: Rozhodnutie o odklade uplatňovania pravidla zahrnutia príjmov a pravidla pre nedostatočne zdanené zisky podľa článku 50 smernice o druhom pilieri:  <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AC_202301536> |
| 1. **Stanovisko Komisie na posudzovanie vybraných vplyvov z PPK č. 084/2025**   (v prípade, ak sa uskutočnilo v zmysle bodu 8.1 Jednotnej metodiky) |
| |  |  |  | | --- | --- | --- | | **Súhlasné** | **Súhlasné s návrhom na dopracovanie** | **Nesúhlasné** |   **Uveďte pripomienky zo stanoviska Komisie z časti II. spolu s Vaším vyhodnotením:**  **K doložke vybraných vplyvov**  Komisia považuje za potrebné v bode 9. doložky (Vybrané vplyvy materiálu) krížikom („x“) označiť žiadne sociálne vplyvy.  Odôvodnenie: Predkladacia správa aj všeobecná časť dôvodovej správy konštatujú, že návrh zákona by nemal sociálne vplyvy. V zmysle bodu 9. Jednotnej metodiky na posudzovanie vybraných vplyvov (Vplyvy navrhovaného materiálu), ak predkladaný materiál nemá žiadny z vybraných vplyvov alebo vplyv je marginálny, predkladateľ v doložke označí krížikom žiadny vplyv.  Vyhodnotenie pripomienky:  Pripomienka akceptovaná. V bode 9 doložky vyznačené žiadne sociálne vplyvy.  **K vplyvom na podnikateľské prostredie**  Komisia žiada predkladateľa o vyznačenie vplyvov na podnikateľské prostredie  v doložke vybraných vplyvov a vypracovanie Analýzy vplyvov na podnikateľské prostredie.  Odôvodnenie: Návrh zákona zavádza vplyvy na subjekty nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín, ktoré je potrebné uviesť v príslušnej analýze vplyvov. Materiálom sa zvyšuje komplexnosť pri posudzovaní daňovej transparentnosti, pri priradení zahrnutých daní hybridným a reverzným hybridným subjektom. Zároveň sa zavádza výnimka pre daň z príjmov vybranú od vlastníka hybridného subjektu alebo reverzného hybridného subjektu z príjmov zo zdrojov na území SR podľa zákona o dani z príjmov. Ďalej sa zavádzajú komplexné pravidlá sledovania a opätovného zahrnutia odložených daňových záväzkov s možnosťou využitia metód FIFO alebo LIFO. Zavádza sa štruktúrovaný formulár a špecifické požiadavky na obsah oznamovacej povinnosti pre dotknuté subjekty. A v neposlednom rade nepriamy vplyv na dotknuté subjekty v súvislosti s administratívnou spoluprácou správcov dane pri opravách a presadzovaní pravidiel týkajúcich sa oznámení  s informáciami na určenie dorovnávacej dane. V prípade potreby konzultácie  a vypĺňania Analýzy vplyvov na podnikateľské prostredie tak môže predkladateľ urobiť prostredníctvom mailu [1in2out@mhsr.sk](mailto:1in2out@mhsr.sk).  Vyhodnotenie pripomienky:  Pripomienka neakceptovaná.  Vplyvy na podnikateľské subjekty nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín boli uvedené v analýze vplyvov na podnikateľské prostredie pri predložení zákona účinného od 31. 12. 2023.  K posudzovaniu daňovej transparentnosti, ustanoveniam týkajúcim sa hybridných a reverzných hybridných subjektov, sledovaniu a opätovnému zahrnutiu odložených daňových záväzkov:  Týmito úpravami sa spresňujú už zavedené pravidlá v súlade s administratívnymi usmerneniami OECD, nedochádza k zvýšeniu komplexnosti, ale naopak daňovníkom sa zvyšuje právna istota pri aplikácii už zavedených pravidiel.  K štruktúrovanému formuláru:  Povinnosť podávania informácií vyplýva z platného a účinného zákona už v súčasnosti, pričom má formu všeobecného podania. Novelou sa zavádza štruktúrovaná forma tohto podania, čím sa pre správcu dane zabezpečí efektívnejší zber a využívanie informácií. Zároveň je štruktúrovaná forma podania užívateľsky prívetivá pre daňovníkov.  K súčinnosti daňovníka pri oprave chýb:  Komisiou predpokladaná záťaž nie je spôsobená návrhom zákona, ale nesprávnou aplikáciou ustanovení zákona zo strany daňovníka. Ak bude daňovník postupovať v súlade s legislatívou, nevznikne mu žiadna dodatočná záťaž. |
| 1. **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** |   **Uveďte 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/A

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Vplyvy na rozpočet verejnej správy** | **Vplyv na rozpočet verejnej správy (v eurách)** | | | |
| **2025** | **2026** | **2027** | **2028** |
| **Príjmy verejnej správy celkom** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| v tom: za každý subjekt verejnej správy zvlášť | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ***z toho:*** |  |  |  |  |
| ***- vplyv na ŠR*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| *Rozpočtové prostriedky* | **0** | **0** | **0** | **0** |
| *EÚ zdroje* | 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** | **1 340 835** | **0** | **0** |
| v tom: kapitola MF SR / 0EK 0D IT financované zo ŠR – MF SR (org. FR SR) | 0 | 1 340 835 | 0 | 0 |
| ***z toho:*** |  |  |  |  |
| ***- vplyv na ŠR*** | **0** | **1 340 835** | **0** | **0** |
| *Rozpočtové prostriedky* | **0** | 1 340 835 | **0** | **0** |
| *EÚ zdroje* | 0 | 0 | 0 | 0 |
| *spolufinancovanie* | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ***- vplyv na obce*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| *z toho vplyv nových úloh v zmysle ods. 2 Čl. 6 ústavného zákona č. 493/2011 Z. z.*  *o rozpočtovej zodpovednosti* | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ***- vplyv na vyššie územné celky*** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| *z toho vplyv nových úloh v zmysle ods. 2 Čl. 6 ústavného zákona č. 493/2011 Z. z.*  *o rozpočtovej zodpovednosti* | 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** | **1 340 835** | **0** | **0** |
| v tom: kapitola MF SR / 0EK 0D IT financované zo ŠR – MF SR (org. FR SR) | 0 | 1 340 835 | 0 | 0 |
| **Iné ako rozpočtové zdroje** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| **Rozpočtovo nekrytý vplyv / úspora** | **0** | **0** | **0** | **0** |

Tabuľka č. 1/B

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2025** | **2026** | **2027** | **2028** |
| **Vplyvy na limit verejných výdavkov verejnej správy celkom (v metodike ESA 2010)** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| v tom: za každý subjekt verejnej správy zvlášť / program zvlášť | 0 | 0 | 0 | 0 |
| **z toho:** |  |  |  |  |
| **vplyv na limit verejných výdavkov ŠR** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| **vplyv na limit verejných výdavkov ostatných subjekty verejnej správy** | **0** | **0** | **0** | **0** |
| **vplyv na limit verejných výdavkov ďalších súčastí rozpočtu verejnej správy** |  |  |  |  |

**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:**

Prijatie návrhu zákona predpokladá negatívny vplyv na rozpočet verejnej správy na roky 2026 až 2028.

Návrh zákona zavádza automatickú výmenu oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane. V rámci tejto automatickej výmeny informácií bude príslušný orgán Slovenskej republiky vymieňať podané oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane s príslušnými orgánmi členských štátov EÚ a zmluvných štátov zapojených do automatickej výmeny informácií na základe kvalifikovanej dohody príslušných orgánov. Návrh zákona taktiež upravuje spoluprácu medzi príslušnými orgánmi s cieľom opraviť chybné informácie alebo doplniť chýbajúce informácie z oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane.

Na základe podkladov Finančného riaditeľstva SR je odhadovaný negatívny dopad vyplývajúci z transpozície smernice (EÚ) 2025/872 zo 14. apríla 2025, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ o administratívnej spolupráci v oblasti daní (ďalej len „smernica (EÚ) 2025/872“) v celkovej sume 1 340 835 eur s DPH v nasledovnom členení:

- Automatická výmena informácií (AVI) v sume 676 357,00 eur (podprogram medzirezortného programu 0EK 0D Informačné technológie financované zo štátneho rozpočtu - Ministerstvo financií SR, kapitálové výdavky, položka 718 rekonštrukcia a modernizácia),

- Integrovaný systém finančnej správy - správa daní (ISFS-SD) v sume 556 339,00 eur (podprogram medzirezortného programu 0EK 0D Informačné technológie financované zo štátneho rozpočtu - Ministerstvo financií SR, kapitálové výdavky, položka 718 rekonštrukcia a modernizácia),

- Data Warehouse (DWH) v sume 75 074,00 eur (podprogram medzirezortného programu 0EK 0D Informačné technológie financované zo štátneho rozpočtu - Ministerstvo financií SR, kapitálové výdavky, položka 718 rekonštrukcia a modernizácia),

- Portál finančnej správy (PFS) v sume 33 065,00 eur (podprogram medzirezortného programu 0EK 0D Informačné technológie financované zo štátneho rozpočtu - Ministerstvo financií SR, kapitálové výdavky, položka 718 rekonštrukcia a modernizácia).

Ide o predpokladanú sumu finančných prostriedkov, ktorá bude bližšie kvantifikovaná v čase realizácie výdavku.

Finančné krytie bude zabezpečené v rámci prípravy návrhu rozpočtu verejnej správy na roky 2026 – 2028.

**2.2. Popis a charakteristika návrhu**

**2.2.1. Popis návrhu:**

Akú problematiku návrh rieši? Kto bude návrh implementovať? Kde sa budú služby poskytovať?

Návrh zákona je transpozíciou smernice (EÚ) 2025/872. Nadväzne na túto smernicu sa zavádza nový druh automatickej výmeny informácií, ktorá sa zameriava na oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane. Finančné riaditeľstvo SR ako príslušný orgán pre praktickú výmenu informácií bude zasielať oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane podané v Slovenskej republike v súlade so zákonom č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej dani (v rozsahu, lehotách a formáte podľa štandardného vzoru) príslušným orgánom členských štátov a zapojených zmluvných štátov v súlade s tzv. prístupom šírenia dohodnutým v rámci globálnych pravidiel výmeny informácií. V obdobnom rozsahu bude oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane prijímať.

**2.2.2. Charakteristika návrhu:**

zmena sadzby

zmena v nároku

nová služba alebo nariadenie (alebo ich zrušenie)

kombinovaný návrh

x 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**

Uveďte najdôležitejšie výpočty, ktoré boli použité na stanovenie vplyvov na príjmy a výdavky, ako aj predpoklady, z ktorých ste vychádzali. Predkladateľ by mal jasne odlíšiť podklady od kapitol a organizácií, aby bolo jasne vidieť základ použitý na výpočty.

Výpočty predpokladaných výdavkov vychádzajú z podkladov FR SR, ktoré sú založené na doterajších skúsenostiach pri implementácii nových automatických výmen a aktualizácii existujúcich automatických výmen do informačných systémov finančnej správy.

Tabuľka č. 3

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Príjmy (v eurách)** | **Vplyv na rozpočet verejnej správy** | | | | **poznámka** |
| **2025** | **2026** | **2027** | **2028** |
| **Daňové príjmy (100)1** |  |  |  |  |  |
| **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)** |  |  |  |  |  |
| **Vplyv na príjmy verejnej správy celkom** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |

1 – príjmy rozpísať až do položiek platnej ekonomickej klasifikácie

**Poznámka:**

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

Tabuľka č. 4/A

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Výdavky (v eurách)** | **Vplyv na rozpočet verejnej správy** | | | | **poznámka** |
| **2025** | **2026** | **2027** | **2028** |
| **Bežné výdavky (600)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| Mzdy, platy, služobné príjmy a ostatné osobné vyrovnania (610) | 0 | 0 | 0 | 0 |  |
| Poistné a príspevok do poisťovní (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 prenájmom (650)2 | 0 | 0 | 0 | 0 |  |
| **Kapitálové výdavky (700)** | **0** | **1 340 835** | **0** | **0** |  |
| Obstarávanie kapitálových aktív (710)2 | 0 | 1 340 835 | 0 | 0 |  |
| v tom: Rekonštrukcia a modernizácia (718) | 0 | 1 340 835 | 0 | 0 |  |
| AVI | 0 | 676 357 | 0 | 0 |  |
| ISFS-SD | 0 | 556 339 | 0 | 0 |  |
| DWH | 0 | 75 074 | 0 | 0 |  |
| PFS | 0 | 33 065 | 0 | 0 |  |
| Kapitálové transfery (720)2 | 0 | 0 | 0 | 0 |  |
| **Výdavky z transakcií s finančnými aktívami a finančnými pasívami (800)** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |
| **Vplyv na výdavky verejnej správy celkom** | **0** | **1 340 835** | **0** | **0** |  |

2 – výdavky rozpísať až do položiek platnej ekonomickej klasifikácie

**Poznámka:**

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

Tabuľka č. 4/B

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Vplyvy (v metodike ESA 2010)** | **Vplyv na limit verejných výdavkov subjektu verejnej správy** | | | | **poznámka** |
| **2025** | **2026** | **2027** | **2028** |
| **Kapitálové príjmy (230)** |  |  |  |  |  |
| **Bežné výdavky (600)** |  |  |  |  |  |
| Mzdy, platy, služobné príjmy a ostatné osobné vyrovnania (610) |  |  |  |  |  |
| Poistné a príspevok do poisťovní (620) |  |  |  |  |  |
| Tovary a služby (630)2 |  |  |  |  |  |
| Bežné transfery (640)2 |  |  |  |  |  |
| Splácanie úrokov a ostatné platby súvisiace s  úverom, pôžičkou, návratnou finančnou výpomocou a finančným prenájmom (650)2 |  |  |  |  |  |
| **Kapitálové výdavky (700)** |  |  |  |  |  |
| Obstarávanie kapitálových aktív (710)2 |  |  |  |  |  |
| Kapitálové transfery (720)2 |  |  |  |  |  |
| **Vplyv na limit verejných výdavkov subjektu verejnej správy celkom** | **0** | **0** | **0** | **0** |  |

2 – výdavky rozpísať až do podpoložiek platnej ekonomickej klasifikácie

**Poznámka:**

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

Tabuľka č. 5

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Zamestnanosť** | **Vplyv na rozpočet verejnej správy** | | | | | **poznámka** | |
| **2025** | **2026** | **2027** | | **2028** |
| **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, vypĺňa sa samostatná tabuľka za každý subjekt. Ak sa týka rôznych skupín zamestnancov, je potrebné počty, mzdy a poistné rozpísať 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**

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

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Analýza vplyvov na informatizáciu spoločnosti** | | | | | |
| **Budovanie základných pilierov informatizácie** | | | | | |
| **Biznis vrstva** | **A – nová služba**  **B – zmena služby  C-zvýšené používanie služby** | **Kód koncovej služby** | **Názov koncovej služby** | | **Úroveň elektronizácie – pre C odhad počtu podaní** |
| **6.1.** Predpokladá predložený návrh zmenu existujúcich koncových služieb verejnej správy, vytvorenie nových služieb pre občana alebo podnikateľa alebo má vplyv na zvýšené používanie existujúcich služieb? | B – úprava existujúcich IS finančnej správy | ks\_332028 | Výstup pre automatickú výmenu informácií | | 4 |
|  | B – úprava existujúcich IS finančnej správy | ks\_332003 | Vstup pre automatickú výmenu informácií | | 4 |
| **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? | A - nový modul v rámci existujúceho IS AVI | isvs\_6993 | Automatická výmena informácií (AVI) | | Nie |
|  | B – úprava existujúcich IS finančnej správy | isvs\_7714 | Integrovaný systém Finančnej správy - správa daní (ISFS-SD) | | Nie |
|  | B – úprava existujúcich IS finančnej správy | isvs\_7146 | Data Warehouse (DWH) | | Nie |
|  | B – úprava existujúcich IS finančnej správy | isvs\_7213 | Portál Finančnej správy (PFS) | | Nie |
| **Financovanie procesu informatizácie** | **Rezortná úroveň** | **Nadrezortná úroveň** | | **A - z prostriedkov EÚ B - z ďalších zdrojov financovania** | |
| **6.3.** Vyžaduje si proces informatizácie finančné investície?  *(Uveďte príslušnú úroveň financovania a kvantifikáciu finančných výdavkov uveďte v analýze vplyvov na rozpočet verejnej správy.)* | X |  | |  | |
| **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? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | | V predloženom návrhu nejde o konanie, ale o výmenu informácií z oznámení informácií pre určenie dorovnávacej dane s príslušnými orgánmi v oblasti daní. | | | |
| **6.4.2.** Je dané konanie možné v celku vykonať elektronicky? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | | Nejde o konanie, ale o výmenu informácií medzi príslušnými orgánmi v oblasti daní. | | | |
| **6.4.3.** Je úprava konania kompatibilná s inštitútmi zákona o e-Governmente a je na dané konanie zákon o e-Governmente možné použiť? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | | Návrh nezavádza nové konanie o právach, právom chránených záujmoch alebo povinnostiach, ide o výmenu informácií medzi príslušnými orgánmi v oblasti daní. | | | |
| **Zásada „jedenkrát a dosť“** | | | | | |
| **6.5.1.** Predpokladá predložený návrh predkladanie dokumentov, informácií alebo preukazovanie skutočností (ďalej len „údaje“) orgánu, ktorý konanie vedie? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | | V predloženom návrhu nejde o konanie, ale o oznamovanie informácií pre účely automatickej výmeny informácií s príslušnými orgánmi v oblasti daní. | | | |
| **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? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | |  | | | |
| **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“)? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | | Návrh nepredpokladá predkladanie údajov, dokumentov, informácií ani preukazovanie skutočností orgánu verejnej moci v režime antibyrokratického zákona*.* | | | |
| **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? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | | Návrh nepredpokladá predkladanie údajov, dokumentov, informácií ani preukazovanie skutočností orgánu verejnej moci. | | | |
| **Výmena údajov medzi orgánmi verejnej moci** | | | | | |
| **6.6.1.** Predpokladá predložený návrh zriadenie novej evidencie údajov alebo upravuje vedenie evidencie údajov? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | | Návrh nepredpokladá zriadenie novej evidencie údajov, ani neupravuje vedenie evidencie údajov. | | | |
| **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)? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | |  | | | |
| **6.6.3.** Je zabezpečené poskytovanie údajov z evidencie elektronicky a automatizovaným spôsobom? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | |  | | | |
| **6.6.4.** Je na poskytovanie údajov z evidencie využitý režim podľa zákona č. 177/2018 Z.z. v znení neskorších predpisov? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | |  | | | |
| **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? | |  |  | | --- | --- | |  | **Áno** | |  | **Nie** | | Návrh nepredpokladá zriadenie novej evidencie údajov, disponibilnej pre zaradenie do zoznamu referenčných údajov. | | | |
| **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? | |  |  | | --- | --- | |  |  | |  |  | | Návrh nepredpokladá zriadenie novej evidencie údajov, disponibilnej pre zaradenie do zoznamu referenčných údajov. | | | |

**DOLOŽKA ZLUČITEĽNOSTI**

**k návrhu zákona** **s právom Európskej únie**

1. **Navrhovateľ zákona:**

Vláda Slovenskej republiky.

1. **Názov návrhu zákona:**

Návrh zákona, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej 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 v znení zákona č. 355/2024 Z. z. a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní v znení neskorších predpisov.

1. **Predmet návrhu zákona je upravený v práve Európskej únie:**
   1. v primárnom práve

čl. 110 až 115 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (Ú. v. EÚ C 202, 7.6.2016).

b) v sekundárnom práve

**-**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), gestor: Ministerstvo financií SR,

**-** smernica Rady (EÚ) 2025/872 zo 14. apríla 2025, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ o administratívnej spolupráci v oblasti daní (Ú. v. EÚ L, 2025/872, 6.5.2025), gestor: nebol určený,

- smernica Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS (Ú. v. EÚ L 64, 11.3.2011) v platnom znení, gestor: Ministerstvo financií SR.

c) v judikatúre Súdneho dvora Európskej únie

* rozsudok Súdneho dvora vo veci C – 682/15 Berlioz Investment Fund S.A. proti Directeur de l'administration des contributions directes, [2017].

**Výrok rozhodnutia:**

*1. Článok 51 ods. 1 Charty základných práv Európskej únie sa má vykladať v tom zmysle, že členský štát vykonáva právo Únie v zmysle tohto ustanovenia, a teda dôjde k uplatneniu Charty základných práv Európskej únie, keď ukladá vo svojej právnej úprave peňažnú sankciu účastníkovi správneho konania, ktorý odmieta poskytnúť informácie v rámci výmeny medzi daňovými orgánmi, založenú najmä na ustanoveniach smernice Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS.*

*2. Článok 47 Charty základných práv Európskej únie sa má vykladať v tom zmysle, že účastník správneho konania, ktorému bola uložená peňažná sankcia za nesplnenie správneho rozhodnutia, ktoré mu podľa smernice 2011/16 ukladalo povinnosť poskytnúť informácie v rámci výmeny medzi vnútroštátnymi daňovými správami, má právo napadnúť zákonnosť tohto rozhodnutia.*

*3. Článok 1 ods. 1 a článok 5 smernice 2011/16 sa majú vykladať v tom zmysle, že „predvídateľná relevantnosť“ informácií, ktoré si jeden členský štát vyžiadal od iného členského štátu, je podmienkou, ktorú musí uvedená žiadosť o informácie spĺňať, aby dožiadanému členskému štátu vznikla povinnosť vyhovieť tejto žiadosti, a tým aj podmienkou zákonnosti rozhodnutia o uložení povinnosti adresovanej týmto členským štátom účastníkovi správneho konania a podmienkou sankčného opatrenia uloženému tomuto účastníkovi správneho konania za nesplnenie tohto rozhodnutia.*

*4. Článok 1 ods. 1 a článok 5 smernice 2011/16 sa majú vykladať v tom zmysle, že overenie dožiadaného orgánu, ktorému dožadujúci orgán podal žiadosť o informácie podľa tejto smernice, sa neobmedzuje na formálnu správnosť tejto žiadosti, ale musí tomuto dožiadanému orgánu umožniť zabezpečenie toho, aby požadované informácie neboli úplne zbavené predvídateľnej relevantnosti z hľadiska určenia dotknutého platiteľa dane a určenia tretej osoby, ktorá bola prípadne informovaná, ako aj z hľadiska potreby predmetného daňového vyšetrovania. Tieto isté ustanovenia smernice 2011/16 a článok 47 Charty základných práv Európskej únie sa majú vykladať v tom zmysle, že v rámci žaloby podanej účastníkom správneho konania proti sankčnému opatreniu, ktoré mu bolo uložené dožiadaným orgánom z dôvodu nedodržania rozhodnutia o uložení povinnosti prijatého týmto orgánom na základe žiadosti o informácie adresovanej dožadujúcim orgánom na základe smernice 2011/16, má vnútroštátny súd okrem právomoci zmeniť uloženú pokutu právomoc preskúmať zákonnosť tohto rozhodnutia o uložení povinnosti. Pokiaľ ide o podmienku zákonnosti uvedeného rozhodnutia týkajúcu sa predvídateľnej relevantnosti požadovaných informácií, súdne preskúmanie sa obmedzuje na overenie zjavnej neexistencie takejto relevantnosti.*

*5. Článok 47 druhý odsek Charty základných práv Európskej únie sa má vykladať v tom zmysle, že súd dožiadaného členského štátu má v rámci výkonu svojej súdnej právomoci právo na prístup k žiadosti o informácie adresovanej dožadujúcim členským štátom dožiadanému členskému štátu. Dotknutý účastník správneho konania naopak nemá právo na prístup k celej žiadosti o informácie, ktorá zostáva tajným dokumentom v súlade s článkom 16 smernice 2011/16. Na to, aby bola jeho záležitosť prejednaná v celom rozsahu v súvislosti s neexistenciou predvídateľnej relevantnosti požadovaných informácií, v zásade stačí, aby mal informácie uvedené v článku 20 ods. 2 tejto smernice.*

- rozsudok Súdneho dvora v spojených veciach C – 245/19 a C – 246/19 ÉTAT LUXEMBOURGEOIS proti B a i. , [2020].

**Výrok rozhodnutia:**

*1. Článok 47 Charty základných práv Európskej únie, v spojení s jej článkami 7 a 8, ako aj článkom 52 ods. 1, sa má vykladať v tom zmysle, že:*

*– bráni tomu, aby právne predpisy členského štátu, ktorými sa vykonáva postup výmeny informácií na požiadanie zavedený smernicou Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS, zmenenou smernicou Rady 2014/107/EÚ z 9. decembra 2014, vylučovali možnosť, aby rozhodnutie, ktorým príslušný orgán tohto členského štátu uloží osobe, ktorá je držiteľom informácií, povinnosť poskytnúť mu tieto informácie s cieľom vyhovieť žiadosti o výmenu informácií predloženej príslušným orgánom iného členského štátu, bolo napadnuté opravným prostriedkom podaným takou osobou, a*

*– nebráni tomu, aby také právne predpisy vylučovali možnosť, aby bolo také rozhodnutie napadnuté opravnými prostriedkami podanými platiteľom dane, ktorého sa v tomto inom členskom štáte týka zisťovanie, na základe ktorého bola uvedená žiadosť podaná, ako aj tretími osobami, ktorých sa týkajú predmetné informácie.*

*2. Článok 1 ods. 1 a článok 5 smernice 2011/16, zmenenej smernicou 2014/107, sa majú vykladať v tom zmysle, že rozhodnutie, ktorým príslušný orgán členského štátu uloží osobe, ktorá je držiteľom informácií, povinnosť poskytnúť mu tieto informácie s cieľom vyhovieť žiadosti o výmenu informácií predloženej príslušným orgánom iného členského štátu, treba, v spojení s touto žiadosťou, považovať za rozhodnutie týkajúce sa informácií, ktoré sa jednoznačne nezdajú byť úplne zbavené predvídateľnej relevantnosti, pokiaľ je v ňom uvedená totožnosť osoby, ktorá je držiteľom predmetných informácií, totožnosť platiteľa dane, ktorého sa týka zisťovanie, na základe ktorého bola podaná žiadosť o výmenu informácií, a obdobie, na ktoré sa toto zisťovanie vzťahuje, a pokiaľ sa týka zmlúv, faktúr a platieb, ktoré síce nie sú presne označené, ale sú vymedzené na základe kritérií týkajúcich sa po prvé skutočnosti, že ich uzavrela alebo uskutočnila osoba, ktorá je držiteľom informácií, po druhé skutočnosti, že boli uzavreté alebo uskutočnené počas obdobia, na ktoré sa vzťahuje toto zisťovanie, a po tretie ich spojenia s dotknutým platiteľom dane.*

*-* rozsudok Súdneho dvora vo veci C-437/19 État luxembourgeois proti L. , [2021].

**Výrok rozhodnutia:**

*1. Článok 1 ods. 1, článok 5 a článok 20 ods. 2 smernice Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS sa majú vykladať v tom zmysle, že žiadosť o informácie sa musí považovať za žiadosť týkajúcu sa informácií, ktoré nie sú zjavne zbavené akejkoľvek predvídateľnej relevantnosti v prípade, ak osoby, ktoré sa podrobujú prešetreniu alebo vyšetrovaniu v zmysle tohto posledného uvedeného ustanovenia, nie sú síce v predmetnej žiadosti menovite a individuálne identifikované, avšak dožadujúci orgán prostredníctvom jasných a dostatočných vysvetlení preukáže, že vedie vyšetrovanie, ktoré je zamerané na vymedzenú skupinu osôb a je odôvodnené podozreniami z nesplnenia konkrétnej zákonnej povinnosti.*

*2.      Článok 47 Charty základných práv Európskej únie sa má vykladať v tom zmysle, že držiteľovi informácií:*

*–        ktorému bola uložená peňažná správna sankcia za nevykonanie rozhodnutia, ktorým mu bola uložená povinnosť poskytnúť informácie v rámci výmeny medzi vnútroštátnymi daňovými orgánmi podľa smernice 2011/16, pričom toto rozhodnutie nemožno podľa vnútroštátneho práva dožiadaného členského štátu napadnúť žalobou, a*

*–        ktorý incidenčne spochybnil zákonnosť tohto rozhodnutia v rámci žaloby podanej proti peňažnej sankcii za nesplnenie tohto rozhodnutia o uložení povinnosti, pričom takýmto spôsobom získal minimálne informácie uvedené v článku 20 ods. 2 tejto smernice až v priebehu súdneho konania začatého v nadväznosti na túto žalobu,*

*–        sa musí v nadväznosti na definitívne uznanie zákonnosti uvedených rozhodnutí, ktoré boli proti nemu vydané, poskytnúť možnosť splniť rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť informácie v lehote pôvodne stanovenej na tento účel vnútroštátnym právom bez toho, aby sa voči nemu aj naďalej uplatnila sankcia, ktorú musel znášať, ak si chcel uplatniť svoje právo na účinný prostriedok nápravy. Len v prípade, ak tento držiteľ nevyhovie predmetnému rozhodnutiu v stanovenej lehote, stane sa uložená sankcia právom vymáhateľnou.*

1. **Záväzky Slovenskej republiky vo vzťahu k Európskej únii:**
2. 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.

Lehota na prebratie smernice (EÚ) 2025/872 bola stanovená do 31.12.2025 s výnimkou ustanovení čl. 1 bod 8 (čl. 22 body 3 a 4 smernice 2011/16/EÚ), pri ktorých bola stanovená lehota na prebratie ustanovenia do 31.12.2027. Lehota účinnosti uvedenej smernice bola stanovená od 1. januára 2026 s výnimkou ustanovení čl. 1 bod 8 pri ktorých bola stanovená lehota účinnosti od 1. januára 2028.

1. 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.
2. Smernica (EÚ) 2022/2523 bola prebratá do zákona č. 507/2023 Z. z o dorovnávacej 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 v znení zákona č. 355/2024 Z. z.

Smernica (EÚ) 2025/872 bude prebratá do zákona č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní v znení neskorších predpisov, do zákona č. 359/2015 Z. z. o automatickej výmene informácií o finančných účtoch na účely správy daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, do zákona č. 507/2023 Z. z o dorovnávacej 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 v znení zákona č. 355/2024 Z. z.

1. **Návrh zákona je zlučiteľný s právom Európskej únie:**
   1. 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**

Podkladom pre vypracovanie návrhu zákona bolo Administratívne usmernenie OECD z júna 2024 (ďalej len „usmernenie OECD 06/24“) a Administratívne usmernenie OECD z januára 2025 (ďalej len „usmernenie OECD 01/25“) ku komentáru globálnych modelových pravidiel proti narúšaniu základu dane - druhý pilier (ďalej len „komentár k modelovým pravidlám OECD“). Návrhom zákona sa zároveň implementuje smernica Rady (EÚ) 2025/872 zo 14. apríla 2025, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ o administratívnej spolupráci v oblastí daní (Ú. v. EÚ L, 2025/872, 6.5.2025) (ďalej len „smernica (EÚ) 2025/872“).

**Čl. I**

**K bodu 1, 2, 3 a 7 - § 2 písm. ab), § 2 písm. ac), § 2 písm. bs) a § 14 ods. 4**

Úprava v uvedených ustanoveniach vychádza z kapitoly 5.2. usmernenia OECD 06/24 (*Allocation of profits and taxes in structures including Flow-through Entities*).

Úpravami v uvedených paragrafoch sa objasňuje spôsob určenia daňovej transparentnosti subjektu. Definícia transparentného subjektu v § 2 písm. ab) a definícia reverzného hybridného subjektu v § 2 písm. ac) vysvetľujú, že daňová transparentnosť subjektu sa posudzuje podľa právnych predpisov štátu, v ktorom sa nachádza jeho vlastník. Návrhom zákona sa objasňuje, že týmto vlastníkom je referenčný subjekt definovaný v § 2 písm. bs). Uvedené doplnenie poskytuje riešenie pre situáciu, v ktorej vlastníkom subjektu s prvkom daňovej transparentnosti (tzn. subjektu, ktorý sa podľa právnych predpisov štátu svojho založenia považuje za daňovo transparentný) je subjekt, ktorý je tiež subjektom s prvkom daňovej transparentnosti. Vzhľadom na to, že príjmy subjektu s prvkom daňovej transparentnosti nepodliehajú zdaneniu, daňová transparentnosť subjektu sa posúdi na úrovni vlastníkov, ktorí sú vo vlastníckej štruktúre najbližšie k testovanému subjektu a ktorí nie sú subjektmi s prvkom daňovej transparentnosti (referenčné subjekty podľa § 2 písm. bs) prvého bodu). Výnimkou je len prípad, ak všetci vlastníci testovaného subjektu vrátane hlavného materského subjektu sú subjektmi s prvkom daňovej transparentnosti. V tom prípade sa daňová transparentnosť posúdi na úrovni vlastníka, ktorý je hlavným materským subjektom (referenčný subjekt podľa § 2 písm. bs) druhého bodu). V nadväznosti na túto úpravu sa dopĺňa aj znenie § 14 ods. 4, podľa ktorého sa príjem subjektu s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý je transparentným subjektom a ktorý nie je hlavným materským subjektom, prisúdi jeho vlastníkom, ktorí sú referenčnými subjektmi.

**Príklad**

Hold Co

C

Štát Z – netransparentná

Štát Z – transparentná

Štát A – netransparentná

Štát Z – transparentná

Štát A – transparentná

Štát B – netransparentná

Štát C – transparentná

Štát Z – transparentná

Štát A – transparentná

Štát B – transparentná

V uvedenej štruktúre spoločnosť Hold Co vlastní spoločnosť A, spoločnosť A vlastní spoločnosť B a spoločnosť B vlastní spoločnosť C. Podľa právnych predpisov platných:

* v štáte Z: spoločnosť Hold Co nie je daňovo transparentná a spoločnosti A, B a C sú daňovo transparentné;
* v štáte A: spoločnosť A nie je daňovo transparentná a spoločnosti B a C sú daňovo transparentné;
* v štáte B: spoločnosť B je daňovo transparentná a spoločnosť C nie je daňovo transparentná;
* v štáte C: spoločnosť C je daňovo transparentná.

V nadväznosti na uvedené zadanie sú spoločnosti B a C subjekty s prvkom daňovej transparentnosti podľa § 2 písm. aa), pretože podľa právnych predpisov platných v štáte ich založenia sa považujú za daňovo transparentné subjekty podľa § 2 písm. ad). Hoci je spoločnosť C v priamom vlastníctve spoločnosti B, na úrovni vlastníkov sa jej daňová transparentnosť posúdi podľa právnych predpisov platných v štáte spoločnosti A. Uvedené posúdenie sa uplatní na základe toho, že spoločnosť A je prvým vlastníkom spoločnosti C, ktorý podľa právnych predpisov platných v štáte svojho založenia (štát A) nie je subjektom s prvkom daňovej transparentnosti, tzn. je referenčným subjektom podľa § 2 písm. bs) prvého bodu. Keďže daňová transparentnosť spoločnosti sa posudzuje podľa právnych predpisov platných v štáte A, spoločnosť C je transparentným subjektom podľa § 2 písm. ab). Ak by sa daňová transparentnosť spoločnosti C posudzovala podľa právnych predpisov platných v štáte B, spoločnosť C by bola reverzným hybridným subjektom podľa § 2 písm. ac). Za predpokladu, že sa na uvedený prípad už aplikoval § 14 ods. 3, zisk alebo strata spoločnosti C sa podľa § 14 ods. 4 prisúdi spoločnosti A.

Daňovo transparentným subjektom podľa § 2 písm. ad) je subjekt, ktorého príjmy, výdavky, zisk alebo strata sa podľa právnych predpisov štátu svojho založenia alebo štátu, v ktorom sa nachádza jeho vlastník, posudzujú, ako keby plynuli alebo vnikli priamemu vlastníkovi tohto subjektu. To znamená, že na základe právnych predpisov daného štátu sa príjmy, výdavky, zisk alebo strata testovaného subjektu považujú na účely zdanenia za príjmy, výdavky, zisk alebo stratu jeho vlastníka. Ak sa subjekt nachádza v štáte, ktorý nemá zavedenú daň z príjmov právnických osôb alebo podobnú zahrnutú daň, podľa právnych predpisov tohto štátu nie je možné posudzovať daňovú transparentnosť subjektu. Takýto subjekt nebude subjektom s prvkom daňovej transparentnosti a na základe toho sa môže posúdiť ako referenčný subjekt.

**Príklad**

A

Štát A – netransparentná

Štát A – transparentná

Štát B – nemá daň z príjmov právnických osôb

Štát A – transparentná

Štát B – nemá daň z príjmov právnických osôb

Štát C – transparentná

C

Spoločnosť B je založená v štáte, ktorý nemá zavedenú daň z príjmov právnických osôb a z tohto dôvodu nemá štát B právne predpisy, na základe ktorých by sa spoločnosti B a C považovali za daňovo transparentné. Spoločnosť B je vo vzťahu k spoločnosti C referenčným subjektom podľa § 2 písm. bs) prvého bodu, pretože je vo vlastníckej štruktúre skupiny prvým vlastníkom nad spoločnosťou C, ktorý nie je subjektom s prvkom daňovej transparentnosti. Spoločnosť C je reverzným hybridným subjektom podľa § 2 písm. ac), pretože podľa právnych predpisov štátu C je daňovo transparentná, ale podľa právnych predpisov štátu B nie je daňovo transparentná.

**K bodu 4 - § 6a ods. 4**

Legislatívno-technická úprava textu zákona.

**K bodu 5 - § 6b ods. 6 až 8**

Ide o legislatívno-technickú úpravu textu zákona. Odesky 6 a 8 v § 6b upravujú, akým spôsobom sa upraví zisk alebo strata z finančného účtovníctva u nadobúdateľa daňového zápočtu, ak nadobúdateľ daňový zápočet použije (odsek 6), ak nadobúdateľ daňový zápočet ďalej predá (odsek 7) a ak daňový zápočet alebo jeho časť zanikne bez uplatnenia (odsek 8).

*Príklad 1 (§ 6b odsek 6)*

Nadobúdateľ daňového zápočtu obstará v roku 1 daňový zápočet, ktorého nominálna hodnota je 100 za kúpnu cenu 90. Nadobúdateľ daňového zápočtu si pri výpočte daňovej povinnosti uplatní časť daňového zápočtu v sume 70. Zisk z použitia daňového zápočtu sa vypočíta nasledovne ((100 – 90)x70/100)) = 7.

*Príklad 2 (§ 6b odsek 7)*

Nadobúdateľ daňového zápočtu z prvého príkladu v roku 2 daňový zápočet ďalej predá. Nominálna hodnota daňového zápočtu v roku 2 je 30 a predajná cena daňového zápočtu je 18. Zisk alebo strata z predaja daňového zápočtu sa vypočíta nasledovne (18 – ((90+7) – 70)) = - 9, tzn. nadobúdateľ pri výpočte oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty zohľadní stratu z predaja daňového zápočtu v sume 9.

*Príklad 3 (§ 6b odsek 8)*

Nadobúdateľ daňového zápočtu z prvého príkladu daňový zápočet viac neuplatnil, tzn. časť daňového zápočtu zanikla bez uplatnenia. Nominálna hodnota neuplatneného daňového zápočtu je 30. Strata z dôvodu neuplatnenia časti daňového zápočtu sa vypočíta nasledovne (90 + 7) – 70 = 27.

**K bodu 6 - § 14 ods. 1 písm. b)**

Úprava v uvedenom ustanovení vychádza z kapitoly 5.3. usmernenia OECD 06/24 (*Allocation of profits and taxes in structures including Flow-through Entities*).

§ 14 ods. 1 stanovuje, že zisk alebo strata základného subjektu s prvkom daňovej transparentnosti sa znižuje o sumu zisku alebo straty tohto subjektu prisúditeľnú jeho priamym alebo nepriamym vlastníkom, ktorí nie sú subjektmi skupiny. Odsek 1 však obsahuje obmedzenie, podľa ktorého sa uvedený postup neuplatní, ak subjekt s prvkom daňovej transparentnosti je buď a) hlavným materským subjektom, alebo b) je priamo alebo nepriamo v držbe hlavného materského subjektu, ktorý je tiež subjektom s prvkom daňovej transparentnosti. Doplnenie textu v písm. b) objasňuje, že druhá možnosť sa aplikuje len vo vzťahu k vlastníckemu podielu hlavného materského subjektu v testovanom subjekte. Ak je subjekt s prvkom daňovej transparentnosti (testovaný subjekt) v držbe hlavného materského subjektu, ktorý je subjektom s prvkom daňovej transparentnosti a testovaný subjekt je okrem toho v držbe subjektov, ktorí nie sú členmi skupiny podľa tohto zákona, obmedzenie v písm. b) sa aplikuje len na vlastnícky podiel hlavného materského subjektu v testovanom subjekte.

**Príklad**

20 %

80 %

B

A

**Invest Co**

Investori

Spoločnosť A je hlavným materským subjektom nadnárodnej skupiny podnikov a zároveň subjektom s prvkom daňovej transparentnosti. Spoločnosť B je tiež subjektom s prvkom daňovej transparentnosti. Spoločnosť A má na spoločnosti B 80 %-ný vlastnícky podiel a zvyšných 20 % je vo vlastníctve investorov, ktorí nie sú súčasťou skupiny. Spoločnosť B dosiahla účtovný zisk v sume 100. Na základe aplikácie § 14 ods. 1 sa účtovný zisk spoločnosti B zníži o sumu 20. Na sumu 80 sa aplikuje § 14 ods. 1 písm. b). Bez tohto ustanovenia by sa účtovný zisk v sume 80 prisúdil spoločnosti Invest Co, ktorá má vlastnícky podiel na hlavnom materskom subjekte, ale ktorá nie je súčasťou skupiny. Namiesto toho sa na účtovný zisk spoločnosti B po aplikácii § 14 ods. 1 vzťahujú nasledujúce odseky § 14, tzn. ods. 2 až 6.

**K bodu 8 a 12 - § 17 ods. 7 a § 19 ods. 4**

Úprava v uvedenom ustanovení vychádza z kapitoly 5.6. usmernenia OECD 06/24 (*Allocation of profits and taxes in structures including Flow-through Entities*).

Ustanovenia § 17 ods. 7 a § 19 zákona upravujú pravidlá pre priradenie zahrnutých daní vybraným základným subjektom. Cieľom je priradiť zahrnuté dane tomu základnému subjektu, ktorému patrí príjem, ktorý podliehal zdaneniu. § 17 ods. 7 však obsahuje v nadväznosti na komentár k modelovým pravidlám OECD (body 118.28 – 118.30 k článku 10.1) osobitné pravidlo pre vnútroštátnu dorovnávaciu daň. Na základe tohto pravidla sa do zahrnutých daní základného subjektu nezahŕňajú dane, ktoré by sa mu priradili podľa § 19 ods. 1, 3, 4 a 9 okrem dane vyberanej zrážkou podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“).

Podľa § 19 ods. 4 sa hybridnému subjektu priradí suma daní, ktoré sú vykázané vo finančných výkazoch základného subjektu, ktorý je jeho vlastníkom a ktoré súvisia s oprávneným príjmom hybridného subjektu. Príjmy hybridného subjektu podliehajú v štáte jeho vlastníka zdaneniu, pretože podľa právnych predpisov štátu, v ktorom sa vlastník nachádza, sa dcérska spoločnosť (hybridný subjekt) považuje za daňovo transparentnú spoločnosť. Vlastník hybridného subjektu si na základe § 19 ods. 4 nemôže uplatniť tieto dane pri výpočte sumy svojich upravených zahrnutých daní. Návrhom novely zákona sa uvedený prístup bude aplikovať aj na reverzný hybridný subjekt.

Podľa § 17 ods. 7 si základný subjekt, ktorý je hybridným subjektom nemôže uplatniť pri výpočte sumy upravených zahrnutých daní, daň, ktorú mu priradil jeho vlastník. Doplnením § 19 ods. 4 sa táto úprava rozširuje aj na základný subjekt, ktorý je reverzným hybridným subjektom. Zároveň sa však zavádza výnimka pre daň z príjmov vybranú od vlastníka hybridného subjektu alebo reverzného hybridného subjektu z príjmov zo zdrojov na území Slovenskej republiky podľa zákona o dani z príjmov.

**K bodu 9, 10 a 11 - § 18 ods. 1 písm. b), § 18 ods. 10 až 15 a § 18b**

Ustanovenia § 18 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 do 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 sumu zahrnutých daní základného subjektu. Efektívna sadzba dane a dorovnávacia 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. § 18 ods. 9 v tejto súvislosti vymedzuje výnimky z opätovného zahrnutia odloženého daňového záväzku.

V prípade, že základný subjekt uplatnil v súvislosti s odloženým daňovým záväzkom § 18 ods. 7 a 8 a v nasledujúcich účtovných obdobiach dôjde k účtovnému vysporiadaniu odloženého daňového záväzku (zníženie odloženej dane z príjmov), základný subjekt uplatní § 18 ods. 3 písm. b), na základe ktorého sa suma upravenej odloženej dane z príjmov zvýši o sumu zaplateného opätovne zahrnutého odloženého daňového záväzku. Pod zaplatením odloženého daňového záväzku sa rozumie vysporiadanie, resp. zrušenie odloženého daňového záväzku.

Príklad: Základný subjekt v účtovnom období 0 zaúčtuje odložený daňový záväzok. Náklad na odloženú daň z príjmov, ktorý zodpovedá minimálnej sadzbe dane, sa za účtovné obdobie 0 zahrnie do sumy upravených zahrnutých daní. Odložený daňový záväzok sa do piatich nasledujúcich účtovných období nevysporiada. Keďže na odložený daňový záväzok sa nevzťahuje výnimka podľa § 18 ods. 9, základný subjekt za účtovné obdobie 5 určí sumu opätovne zahrnutého odloženého daňového záväzku, ktorú za účtovné obdobie 0 odpočíta od pôvodnej sumy upravených zahrnutých daní. Efektívna sadzba dane a dorovnávacia daň za účtovné obdobie 0 sa prepočítajú podľa § 24 ods. 1.

Doplnenie nových odsekov 10 až 15 v § 18 a doplnenie nového § 18b vychádza z kapitoly 1 usmernenia OECD 06/24 (*DTL recapture*).

Základné subjekty na účely určenia odloženej dane na konci účtovného obdobia vychádzajú obvykle z porovnania účtovnej hodnoty a daňovej hodnoty majetku a záväzkov vykázaných na účte hlavnej knihy alebo v skupine účtov hlavnej knihy. V nadväznosti na to § 18 ods. 10 vymedzuje, že základný subjekt môže na účely monitorovania toho, či sa odložené záväzky vysporiadali do piatich účtovných období využiť 3 prístupy.

Základný subjekt môže odložené daňové záväzky sledovať:

1. jednotlivo – odložené daňové záväzky týkajúce sa jednotlivého majetku alebo záväzku sa sledujú samostatne,
2. na základe samostatnej kategórie odložených daňových záväzkov (ďalej len „samostatná kategória ODZ“) – odložené daňové záväzky týkajúce sa majetku a záväzkov zoskupených na účte hlavnej knihy sa sledujú ako jedna kategória,
3. na základe agregovanej kategórie odložených daňových záväzkov (ďalej len „agregovaná kategória ODZ“) určenej v nadväznosti na dva alebo viaceré účty hlavnej knihy, ktoré v súlade s účtovou osnovou používanou na účely § 5 patria pod ten istý analytický účet alebo syntetický účet.

Základný subjekt si môže nastaviť systém monitorovania odložených daňových záväzkov, ktorý bude kombinovať jednotlivé prístupy pre rôzne odložené daňové záväzky v rozsahu uplatnenia pravidla pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku. Zvolený prístup sa však musí uplatniť na všetky odložené daňové záväzky vzťahujúce sa na účet hlavnej knihy. To znamená, že základný subjekt sa napríklad nemôže rozhodnúť, že agreguje len niektoré odložené daňové záväzky vzťahujúce sa k účtu hlavnej knihy a zvyšok odložených daňových záväzkov bude sledovať jednotlivo.

Na účely uplatnenia pravidla pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku sa čisté zvýšenie zostatku samostatnej kategórie ODZ alebo agregovanej kategórie ODZ považuje za vznik odloženého daňového záväzku (prírastok) a čisté zníženie zostatku samostatnej kategórie ODZ alebo agregovanej kategórie ODZ sa považuje sa vysporiadanie odloženého daňového záväzku (úbytok).

Agregovaná kategória ODZ nemusí zahŕňať všetky účty hlavnej knihy, ktoré spadajú pod rovnaký súvahový účet. Základný subjekt môže mať viac ako jednu agregovanú kategóriu ODZ, ktorá spadá pod rovnaký súvahový účet.

Agregovaná kategória ODZ môže zahŕňať krátkodobé odložené daňové záväzky a dlhodobé odložené daňové záväzky. Krátkodobý odložený daňový záväzok je individuálny odložený daňový záväzok, ktorý sa úplne vysporiada do piatich účtovných období alebo odložený daňový záväzok, ktorý je určený vo vzťahu k účtu hlavnej knihy a ktorý sa úplne vysporiada do piatich účtovných období. Dlhodobý odložený daňový záväzok je individuálny odložený daňový záväzok, ktorý sa úplne nevysporiada do piatich účtovných období alebo odložený daňový záväzok, ktorý je určený vo vzťahu k účtu hlavnej knihy a ktorý sa úplne nevysporiada do piatich účtovných období.

Agregovaná kategória ODZ nemôže podľa § 18 ods. 10 písm. c) zahŕňať odložené daňové záväzky z neodpisovaného nehmotného majetku vrátane goodwillu, odpisovaného nehmotného majetku s účtovnou dobou použiteľnosti dlhšou ako päť rokov a odložené daňové záväzky z pohľadávok a záväzkov voči závislým osobám. Tieto odložené daňové záväzky sa môžu na účely uplatnenia pravidla pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku agregovať len do úrovne účtu hlavnej knihy (môžu sa sledovať ako samostatná kategória ODZ).

§ 18 ods. 11 stanovuje, že z agregovanej kategórie ODZ sú vylúčené účty hlavnej knihy, na základe ktorých sa na samostatnom základe generuje len odložená daňová pohľadávka. Zohľadnenie týchto účtov hlavnej knihy v agregovanej kategórii ODZ by viedlo k nesúladu, pretože vykázanie odloženej daňovej pohľadávky by sa prejavilo ako zdanlivé vysporiadanie odloženého daňového záväzku. Do agregovanej kategórie ODZ sa nezahŕňajú ani účty hlavnej knihy s aktívnym zostatkom alebo pasívnym zostatkom (tzn. premenlivým zostatkom), na základe ktorých sa v rôznom čase vykazuje odložená daňová pohľadávka alebo odložený daňový záväzok.

Základný subjekt musí vedieť preukázať splnenie zákonných požiadaviek pre uplatnenie agregovanej kategórie ODZ (napr. preukázať, že účty hlavnej knihy sú v súlade s účtovou osnovou používanou na účely § 5, účty hlavnej knihy patria pod ten istý súvahový účet, agregovaná kategória ODZ nezahŕňa účty hlavnej knihy podľa odseku 10 a 11).

Podľa § 18 ods. 12 pohyby v odložených daňových záväzkoch, ktoré súvisia s položkami vylúčenými z výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty, sú vylúčené aj z výpočtu sumy upravenej odloženej dane z príjmov. Predmetom pravidla pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku sú len odložené daňové záväzky, ktoré sa zohľadňujú pri výpočte sumy upravenej odloženej dane z príjmov. Odložené daňové záväzky súvisiace s položkami vylúčenými z výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty sa preto nezahŕňajú do samostatnej kategórie ODZ alebo agregovanej kategórie ODZ. Napríklad odložený daňový záväzok týkajúci sa položiek, ktoré sa vykazujú v inom úplnom výsledku, nespadá pod pôsobnosť pravidla pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku s výnimkou prípadov, keď sa uplatňuje § 16 ods. 1 písm. c).

Pravidlo pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku sa nevzťahuje na odložené daňové záväzky vymedzené v § 18 ods. 9. Ak sa však základný subjekt rozhodne sledovať odložené daňové záväzky na základe samostatnej kategórie ODZ alebo agregovanej kategórie ODZ a tieto kategórie obsahujú aj odložené daňové záväzky vymedzené v § 18 ods. 9, podľa § 18 ods. 13 sa pravidlo pre opätovné zahrnutie odloženého záväzku vzťahuje na celú kategóriu ODZ vrátane odložených daňových záväzkov podľa § 18 ods. 9.

Základný subjekt s agregovanou kategóriu ODZ, ktorá pozostáva výlučne z krátkodobých odložených daňových záväzkov, môže podľa § 18 ods. 14 využiť zjednodušenie pre krátkodobé odložené daňové záväzky. Ak agregovaná kategória ODZ obsahuje krátkodobé odložené daňové záväzky a dlhodobé odložené daňové záväzky, účty hlavnej knihy s krátkodobými odloženými daňovými záväzkami sa môžu oddeliť od účtov hlavnej knihy s dlhodobými odloženými daňovými záväzkami a zjednodušenie podľa § 18 ods. 14 sa v tomto prípade použije na samostatnú kategóriu ODZ alebo agregovanú kategóriu ODZ zahŕňajúcu dva alebo viacero účtov hlavnej knihy. Základný subjekt môže napríklad evidovať agregovanú kategóriu ODZ pozostávajúcu z účtov hlavnej knihy týkajúcich sa zásob, ktoré sa vykazujú v súvahe menej ako päť rokov a z účtov hlavnej knihy týkajúcich sa zásob (náhradné diely pre vyrobené produkty), ktoré sa vykazujú v súvahe počas dlhého obdobia.

Zjednodušenie pre krátkodobé odložené daňové záväzky v § 18 ods. 14 stanovuje, že základný subjekt nie je povinný zaviesť systém a metodiku pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku, ak vie na základe objektívnych skutočností preukázať, že všetky odložené daňové záväzky zahrnuté v samostatnej kategórii ODZ alebo všetky odložené daňové záväzky zahrnuté v agregovanej kategórii ODZ sa vysporiadajú do piatich účtovných období.

Preukázaním objektívnych skutočností na uplatnenie § 18 ods. 14 sa rozumie schopnosť základného subjektu preukázať na základe objektívnych faktov krátkodobý charakter odloženého daňového záväzku. Tieto objektívne skutočnosti zohľadňujú rozdiel medzi účtovnou a daňovou hodnotou majetku a záväzkov a ak je to relevantné, zohľadňujú sa ekonomické vlastnosti podkladového majetku alebo záväzkov. Na tento účel je základný subjekt povinný uchovávať dokumentáciu preukazujúcu krátkodobý charakter odloženého daňového záväzku.

Príklady objektívnych skutočností relevantných na účely preukázania toho, že konkrétne odložené daňové záväzky sú krátkodobé odložené daňové záväzky:

* V prípade odložených daňových záväzkov, ktoré súvisia s odpisovaným majetkom a ktoré nespadajú pod výnimku z opätovného zahrnutia podľa § 18 ods. 9, objektívnou skutočnosťou by bolo, ak by sa napríklad obstaraný nehmotný majetok (zoznam zákazníkov) odpisoval na účtovné účely rovnomernou metódou 10 rokov a na daňové účely rovnomernou metódou 5 rokov.
* Ak by sa odložené daňové záväzky týkali pohľadávok podliehajúcich na daňové účely hotovostnému princípu (tzn. zahrnutie výnosu do zdaniteľného príjmu v roku prijatia platby), zatiaľ čo na účtovné účely by sa výnosy vykazovali na akruálnom princípe, objektívnou skutočnosťou by bola schopnosť základného subjektu preukázať, že relevantné pohľadávky sa inkasujú, odpíšu (alebo speňažia iným spôsobom, napríklad následným predajom, ak je to relevantné na daňové účely) do piatich rokov od ich splatnosti. Základný subjekt by na tento účel mohol vziať do úvahy platobné podmienky uvedené v zmluvách, resp. iné okolnosti, ktoré možno objektívne sledovať a zdokumentovať.
* Ak by daňové pravidlá povoľovali odložiť zisk z predaja majetku, pričom tento odklad by sa vzťahoval na obdobie maximálne piatich rokov, bolo by možné objektívne určiť, že odložené daňové záväzky sa vysporiadajú do piatich účtovných období.
* Ak by odložené daňové záväzky nespadali pod výnimku z opätovného zahrnutia podľa § 18 ods. 9 a tieto odložené daňové záväzky by vnikli z dôvodu, že podľa účtovných pravidiel sa vyžaduje časové rozlíšenie nákladov podľa ekonomickej životnosti/použiteľnosti majetku, zatiaľ čo na daňové účely by sa náklady plne zohľadnili v roku uskutočnenia platby, objektívnou skutočnosťou by bola schopnosť základného subjektu preukázať, že ekonomická životnosť/použiteľnosť majetku nie je dlhšia ako päť rokov.
* Ak by sa odložené daňové záväzky týkali dlhodobých zmlúv, pri ktorých by sa kritériá účtovania výnosov riadili metódou percenta dokončenia, zatiaľ čo na daňové účely by výnosy boli zdaniteľné až pri splnení zmluvy (bez ohľadu na to, kedy sú platby zo zmluvy prijaté), objektívnou skutočnosťou by bola schopnosť základného subjektu preukázať, že obdobie platnosti každej stavebnej zmluvy nepresahuje päť rokov.

Ak základný subjekt používa v praxi pre monitorovanie odložených daňových záväzkov agregovanú kategóriu ODZ, ktorá obsahuje iba krátkodobé odložené daňové záväzky a odložené daňové pohľadávky, takýto základný subjekt môže podľa § 18 ods. 14 zahrnúť takéto odložené daňové pohľadávky do agregovanej kategórie ODZ.

§ 18 ods. 15 vymedzuje, že základný subjekt postupuje pri určovaní sumy opätovne zahrnutého odloženého daňového záväzku pre samostatnú kategóriu ODZ a agregovanú kategóriu ODZ podľa § 18b, tzn. pri výpočte tejto sumy uplatní metódu prvého vstupu (*z ang. first-in, first-out/FIFO*) alebo metódu posledného vstupu (*z ang. last-in, first-out/LIFO*).

Pri oboch metódach je východiskom pre určenie sumy opätovne zahrnutého odloženého daňového záväzku výpočet ukazovateľov vymedzených v § 18b ods. 1 písm. a) až e). Týmito ukazovateľmi sú nevyrovnaný zostatok, maximálna oprávnená suma, neoprávnený zostatok a medziročný pohyb v neoprávnenom zostatku. Pri oboch metódach sa používajú rovnaké ukazovatele s výnimkou maximálnej oprávnenej sumy. Maximálna oprávnená suma pri metóde prvého vstupu (FIFO) zohľadňuje len čisté prírastky odložených daňových záväzkov. Maximálna oprávnená suma pri metóde posledného vstupu (LIFO) zohľadňuje čisté prírastky aj úbytky odložených daňových záväzkov, pričom výsledok musí byť kladná suma. Na základe toho sa zníženie odloženého daňového záväzku pri metóde prvého vstupu (FIFO) posúdi ako vysporiadanie najstaršie vykázaných položiek a zníženie odloženého daňového záväzku sa pri metóde posledného vstupu (LIFO) posúdi ako vysporiadanie najnovšie vykázaných položiek.

Podľa § 18b ods. 2 sa suma opätovne zahrnutého odloženého daňového záväzku rovná kladnému medziročnému pohybu v neoprávnenom zostatku. Táto suma sa podľa § 18 ods. 7 znova zohľadní v zahrnutých daniach základného subjektu ako položka znižujúca zahrnuté dane v účtovnom období, v ktorom sa na základe zaúčtovania odloženého daňového záväzku pôvodne zvýšila sumu zahrnutých daní základného subjektu. Efektívna sadzba dane a dorovnávacia daň za toto účtovné obdobie sa prepočítajú podľa § 24 ods. 1.

Podľa § 18b ods. 3 sa pri zápornom medziročnom pohybe v neoprávnenom zostatku postupuje podľa § 18 ods. 3 písm. b). To znamená, že záporný medziročný pohyb v neoprávnenom zostatku sa za príslušné účtovné obdobie posúdi ako následné vysporiadanie odloženého daňového záväzku.

§ 18b ods. 4 vymedzuje podmienky, na základe ktorých môže základný subjekt použiť metódu prvého vstupu (FIFO). V prípade, že uvedené podmienky nie sú splnené, základný subjekt musí postupovať podľa metódy posledného vstupu (LIFO).

Základný subjekt môže použiť metódu prvého vstupu (FIFO) na samostatnú kategóriu ODZ aj agregovanú kategóriu ODZ. V prípade agregovanej kategórie ODZ je však táto možnosť povolená len, ak:

* odložené daňové záväzky majú podobný trend vysporiadania (§ 18 ods. 1 písm. f)), tzn. odložené daňové záväzky sa úplne vysporiadajú v priebehu dvojročného obdobia od seba; napríklad, ak sa všetky odložené daňové záväzky súvisiace s účtami hlavnej knihy v agregovanej kategórii ODZ úplne zrušia medzi 9. a 11. účtovným obdobím od účtovného obdobia, v ktorom vznikli, tieto odložené daňové záväzky majú podobný trend vysporiadania,
* odložené daňové záväzky nemajú podobný trend vysporiadania, ale základný subjekt preukáže, že použitím tejto metódy sa zaistí opätovné zahrnutie odložených daňových záväzkov v rozsahu, v akom ich trend vysporiadania presahuje 5 účtovných období; napríklad, základný subjekt preukáže, že odložené daňové záväzky súvisiace s agregovanou kategóriou ODZ sa spoľahlivo vysporiadajú v priebehu 10. účtovných období počnúc od účtovného obdobia, ktoré začína po účtovnom období ich vykázania a základný subjekt preukáže, že metóda prvého vstupu (FIFO) zabezpečí opätovné zahrnutie polovice prírastkov odložených daňových záväzkov súvisiacich s agregovanou kategóriou ODZ.

**Príklad - samostatná kategória ODZ a agregovaná kategória ODZ**

Spoločnosť A je základný subjekt. Spoločnosť A pripravuje svoje účtovné výkazy podľa IFRS a v súvislosti s pohľadávkami z obchodného styku vykazuje odložené daňové záväzky (ODZ). Kritériá pre vykazovanie výnosov z transakcií so zákazníkmi podľa IFRS sa odlišujú od pravidiel používaných pri výpočte dane z príjmov právnických osôb. Z tohto dôvodu sa daňový základ pohľadávok z obchodného styku odlišuje od ich účtovnej hodnoty podľa IFRS. Súvahový účet „pohľadávky z obchodného styku“ sa skladá z viacerých účtov hlavnej knihy (napr. pohľadávky z predaja produktu 1, predaja produktu 2, z poskytnutia služby A, poskytnutia služby B atď.), pričom každý účet hlavnej knihy (HK) obsahuje určitý počet podúčtov (napr. individuálne účty vo vzťahu ku každému zákazníkovi).

Ak spoločnosť A počíta a sleduje ODZ na základe každého zo štyroch účtov HK a na konci účtovného obdobia určí, či vo vzťahu ku každému účtu HK existuje alebo neexistuje prírastok alebo zrušenie ODZ, pri uplatnení pravidla opätovného zahrnutia ODZ môže vychádzať z údajov na účtoch HK, tzn. samostatnej kategórie ODZ.

Ak spoločnosť A počíta a sleduje ODZ na základe súvahového účtu „pohľadávky z obchodného styku“, ktorý obsahuje štyri účty HK, pri uplatnení pravidla opätovného zahrnutia ODZ môže vychádzať z danej agregovanej kategórie ODZ.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | Daňová základňa | IFRS | Dočasný rozdiel | ODZ (15%) |
| **Súvahový účet** | **Pohľadávky z obchodného styku** | **1,000** | **1,700** | **700** | **105** |
| Účet HK 1 | z predaja produktu 1 | **200** | **400** | **200** | **30** |
| *- zákazník X* | *-* | *100* | *100* | *15* |
|  | *- zákazník Y* | *100* | *200* | *100* | *15* |
|  | *- zákazník Z* | *100* | *100* | *-* | *-* |
| Účet HK 2 | z predaja produktu 2 | **100** | **300** | **200** | **30** |
|  | *- zákazník W* | *100* | *300* | *200* | *30* |
| Účet HK 3 | z poskytnutia služby A | **400** | **400** | **-** | **-** |
|  | *- zákazník X* | *400* | *400* | *-* | *-* |
| Účet HK 4 | z poskytnutia služby B | **300** | **600** | **300** | **45** |
|  | *- zákazník Y* | *300* | *600* | *300* | *45* |

**Príklad - metóda prvého vstupu (FIFO)**

Agregovaná kategória ODZ spoločnosti A vzťahujúca sa na pohľadávky z obchodného styku je v súlade s účtovou osnovou používanou pre konsolidovanú účtovnú závierku. Spoločnosť A vie určiť a preukázať, že každý účet HK zahrnutý v agregovanej kategórii ODZ má podobný trend vysporiadania, preto môže použiť metódu prvého vstupu (FIFO).

Tabuľka nižšie zobrazuje za každé účtovné obdobie čisté prírastky a čisté úbytky ODZ (sumy v zátvorkách) určené pre agregovanú kategóriu ODZ.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | **Čistý pohyb ODZ za účtovné obdobie** | | | | | | | | | | | | | | | |
| **Kategória ODZ** | **Pohľadávky** | **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** | **8** | **9** | **10** | **11** | **12** | **13** | **14** | **15** | **16** |
| Účet HK 1 | produkt 1 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | (110) |  |  |  |  |
| Účet HK 2 | produkt 2 |  | 100 |  |  |  |  |  |  |  | (100) |  |  |  |  |  |  |
| Účet HK 3 | služba A |  |  | 100 | 100 |  |  |  | (100) |  |  |  | (100) |  |  |  |  |
| Účet HK 4 | služba B |  | 10 | 20 | 10 | - | 10 | 10 | 20 | - | 10 | 10 | (100) |  |  |  |  |
| Účet HK 5 | služba C |  |  |  |  |  | 100 | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) |
| **Čistý pohyb ODZ** | | 10 | 120 | 130 | 120 | 10 | 120 | 10 | (80) | - | (90) | 10 | (320) | (10) | (10) | (10) | (10) |

Tabuľka nižšie zobrazuje aplikáciu metódy prvého vstupu (FIFO) na vyššie identifikované čisté prírastky a čisté úbytky ODZ určené pre agregovanú kategóriu ODZ.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Účtovné obdobie** | **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** | **8** | **9** | **10** | **11** | **12** | **13** | **14** | **15** | **16** |
| **Čistý pohyb ODZ** | **10** | **120** | **130** | **120** | **10** | **120** | **10** | **(80)** | **-** | **(90)** | **10** | **(320)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** |
| **(A)** Nevyrovnaný zostatok | 10 | 130 | 260 | 380 | 390 | 510 | 520 | 440 | 440 | 350 | 360 | 40 | 30 | 20 | 10 | - |
| **(B)** Maximálna oprávnená suma |  |  |  |  |  | 500 | 390 | 260 | 140 | 130 | 20 | 10 | 10 | 10 | 10 | - |
| **(A-B)** Neoprávnený zostatok |  |  |  |  |  | 10 | 130 | 180 | 300 | 220 | 340 | 30 | 20 | 10 | - | - |
| **Medziročný pohyb v neoprávnenom zostatku** |  |  |  |  |  | **10** | **120** | **50** | **120** | **(80)** | **120** | **(310)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **-** |

Spoločnosť A pri výpočte dorovnávacej dane za 6. účtovné obdobie zistila, že kladný medziročný prírastok v neoprávnenom zostatku je v sume 10. Na základe § 18 ods. 8 sa táto suma považuje za položku znižujúcu zahrnuté dane v prvom z piatich účtovných období predchádzajúcich príslušnému účtovnému obdobiu. To znamená, že spoločnosť je v súlade s § 24 ods. 1 povinná prepočítať efektívnu sadzbu dane a dorovnávaciu daň za 1. účtovné obdobie. Suma prírastku dorovnávacej dane za 1. účtovné obdobie vyplývajúca z takéhoto prepočtu sa na účely výpočtu dorovnávacej dane za 6. účtovné obdobie posúdi ako dodatočná dorovnávacia daň (§ 22 ods. 3).

*Výpočet medziročného pohybu v nevyrovnanom zostatku za 6. účtovné obdobie*

Nevyrovnaný zostatok rovnajúci sa súčtu všetkých čistých prírastkov a úbytkov odložených daňových záväzkov od začiatku prechodného roka je v sume 510 (10+120+130+120+10+120). Maximálna oprávnená suma podľa metódy prvého vstupu (FIFO) rovnajúca sa súčtu čistých prírastkov odložených záväzkov za bežné účtovné obdobie a štyri predchádzajúce účtovné obdobia je v sume 500 (120+10+120+130+120). Rozdiel medzi nevyrovnaným zostatkom a maximálnou oprávnenou sumou predstavuje neoprávnený zostatok v sume 10. Pretože neoprávnený zostatok za predchádzajúce účtovné obdobie (5. účtovné obdobie) je nulový, medziročný prírastok v neoprávnenom zostatku je v sume 10 (10-0).

Spoločnosť A dosiahla kladný medziročný prírastok v neoprávnenom zostatku aj za 7., 8., 9. a 11. účtovné obdobie. Za 10., 12., 13., 14. a 15. účtovné obdobie dosiahla spoločnosť záporný prírastok v neoprávnenom zostatku. Na základe toho vykoná spoločnosť A za tieto účtovné obdobia úpravu podľa § 18 ods. 3 písm. b).

**Príklad - metóda posledného vstupu (LIFO)**

Agregovaná kategória ODZ spoločnosti A vzťahujúca sa na pohľadávky z obchodného styku je v súlade s účtovou osnovou používanou pre konsolidovanú účtovnú závierku. Spoločnosť A nevie určiť a preukázať, že každý účet HK zahrnutý v agregovanej kategórii ODZ má podobný trend vysporiadania. Spoločnosť preto v tomto prípade použije metódu posledného vstupu (LIFO).

Tabuľka nižšie zobrazuje za každé účtovné obdobie čisté prírastky a čisté úbytky ODZ (sumy v zátvorkách) určené pre agregovanú kategóriu ODZ.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | **Čistý pohyb ODZ za účtovné obdobie** | | | | | | | | | | | | | | | |
| **Kategória ODZ** | **Pohľadávky** | **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** | **8** | **9** | **10** | **11** | **12** | **13** | **14** | **15** | **16** |
| Účet HK 1 | produkt 1 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | (110) |  |  |  |  |
| Účet HK 2 | produkt 2 |  | 100 |  |  |  | (100) |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Účet HK 3 | služba A |  |  |  | 200 |  |  |  | (200) |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Účet HK 4 | služba B |  | 100 | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) | (10) |  |  |  |  |
| Účet HK 5 | služba C |  |  |  |  |  | 50 | (10) | 10 | (10) | (10) | (10) | 20 | (10) | (10) | (10) | (10) |
| **Čistý pohyb ODZ** | | 10 | 210 | - | 200 | - | (50) | (10) | (190) | (10) | (10) | (10) | (100) | (10) | (10) | (10) | (10) |

Tabuľka nižšie zobrazuje aplikáciu metódy posledného vstupu (LIFO) na vyššie identifikované čisté prírastky a čisté úbytky ODZ určené pre agregovanú kategóriu ODZ.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Účtovné obdobie** | **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** | **8** | **9** | **10** | **11** | **12** | **13** | **14** | **15** | **16** |
| **Čistý pohyb ODZ** | **10** | **210** | **-** | **200** | **-** | **(50)** | **(10)** | **(190)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(100)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** |
| **(A)** Nevyrovnaný zostatok | 10 | 220 | 220 | 420 | 420 | 370 | 360 | 170 | 160 | 150 | 140 | 40 | 30 | 20 | 10 | - |
| **(B)** Maximálna oprávnená suma |  |  |  |  |  | 360 | 140 | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| **(A-B)** Neoprávnený zostatok |  |  |  |  |  | 10 | 220 | 170 | 160 | 150 | 140 | 40 | 30 | 20 | 10 | - |
| **Medziročný pohyb v neoprávnenom zostatku** |  |  |  |  |  | **10** | **210** | **(50)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(100)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** |

Spoločnosť A pri výpočte dorovnávacej dane za 6. účtovné obdobie zistila, že kladný medziročný prírastok v neoprávnenom zostatku je v sume 10. Na základe § 18 ods. 8 sa táto suma považuje za položku znižujúcu zahrnuté dane v prvom z piatich účtovných období predchádzajúcich príslušnému účtovnému obdobiu. To znamená, že spoločnosť je v súlade s § 24 ods. 1 povinná prepočítať efektívnu sadzbu dane a dorovnávaciu daň za 1. účtovné obdobie. Suma prírastku dorovnávacej dane za 1. účtovné obdobie vyplývajúca z takéhoto prepočtu sa na účely výpočtu dorovnávacej dane za 6. účtovné obdobie posúdi ako dodatočná dorovnávacia daň (§ 22 ods. 3).

*Výpočet medziročného pohybu v nevyrovnanom zostatku za 6. účtovné obdobie*

Nevyrovnaný zostatok rovnajúci sa súčtu všetkých čistých prírastkov a úbytkov odložených daňových záväzkov od začiatku prechodného roka je v sume 370 (10+210+0+200+0+(-50)). Maximálna oprávnená suma podľa metódy posledného vstupu (LIFO) rovnajúca sa kladnému súčtu čistých prírastkov a úbytkov odložených záväzkov za bežné účtovné obdobie a štyri predchádzajúce účtovné obdobia je v sume 360 ((-50)+0+200+0+210). Rozdiel medzi nevyrovnaným zostatkom a maximálnou oprávnenou sumou predstavuje neoprávnený zostatok v sume 10. Pretože neoprávnený zostatok za predchádzajúce účtovné obdobie (5. účtovné obdobie) je nulový, medziročný prírastok v neoprávnenom zostatku je v sume 10 (10-0).

Spoločnosť A dosiahla kladný medziročný prírastok v neoprávnenom zostatku aj za 7. účtovné obdobie. Od 8. účtovného obdobia spoločnosť vykoná úpravu podľa § 18 ods. 3 písm. b).

V prípade, že základný subjekt eviduje podľa § 44 ods. 1 na začiatku prechodného roka odložené daňové záväzky, ktoré vznikli v období pred prechodným rokom, tieto odložené daňové záväzky nepodliehajú pravidlu pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku podľa § 18 ods. 7. V závislosti od použitej metódy monitorovania odložených daňových záväzkov sa tento princíp uplatňuje aj pre samostatnú kategóriu ODZ alebo agregovanú kategóriu ODZ, a to na základe postupu uvedenom v § 18b ods. 5 a 6.

**Príklad - odložené daňové záväzky z obdobia pred prechodným rokom podľa metódy FIFO**

Spoločnosť A eviduje na začiatku prechodného roka odložené daňové záväzky, ktoré vznikli v období pred prechodným rokom v sume 150. Na účely uplatnenia pravidla pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku sa vysporiadanie odložených daňových záväzkov pred prechodným rokom nebude počítať v nevyrovnanom zostatku.

Spoločnosť A používa pre agregovanú kategóriu ODZ metódu prvého vstupu (FIFO). Podľa § 18b ods. 5 sa prvý čistý úbytok odloženého daňového záväzku považuje za vysporiadanie odložených daňových záväzkov, ktoré vznikli v období pred prechodným rokom a ako také sú vylúčené z výpočtu čistej sumy odložených daňových záväzkov (čistý pohyb ODZ) za príslušné účtovné obdobia.

Podľa tabuľky nižšie sa prvé čisté úbytky odložených daňových záväzkov za 7., 8. a 9. účtovné obdobie považujú za vysporiadanie odložených daňových záväzkov z obdobia pred prechodným rokom a ako také sú vylúčené z výpočtu čistého pohybu ODZ za tieto účtovné obdobia. Odložené daňové záväzky z obdobia pred prechodným rokom v sume 150 sa považujú za vysporiadané za 7. účtovné obdobie v sume 20, za 8. účtovné obdobie v sume 80 a za 10. účtovné obdobie pre zostatkovú sumu 50. V súlade s tým je čistý pohyb ODZ pre 7. a 8. účtovné obdobie prepočítaný na nulu, zatiaľ čo čistý pohyb ODZ pre 10. účtovné obdobie sa upravil z -90 na -40.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Účtovné obdobie** |  | **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** | **8** | **9** | **10** | **11** | **12** | **13** | **14** | **15** | **16** |
| **Čistý pohyb ODZ** |  | **10** | **100** | **130** | **70** | **-** | **120** | **(20)** | **(80)** | **-** | **(90)** | **10** | **(360)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** |
| **ODZ z obdobia pred prechodným rokom** | **150** |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **Čistý úbytok ODZ priradený ODZ z obdobia pred prechodným rokom** |  | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **(20)** | **(80)** | **-** | **(50)** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** |
| **Upravený čistý pohyb ODZ** |  | **10** | **100** | **130** | **70** | **-** | **120** | **-** | **-** | **-** | **(40)** | **10** | **(360)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** |
| **(A)** Nevyrovnaný zostatok |  | 10 | 110 | 240 | 310 | 310 | 430 | 430 | 430 | 430 | 390 | 400 | 40 | 30 | 20 | 10 | - |
| **(B)** Maximálna oprávnená suma |  |  |  |  |  |  | 420 | 320 | 190 | 120 | 120 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | - |
| **(A-B)** Neoprávnený zostatok |  |  |  |  |  |  | 10 | 110 | 240 | 310 | 270 | 390 | 30 | 20 | 10 | - | - |
| **Medziročný pohyb v neoprávnenom zostatku** |  |  |  |  |  |  | **10** | **100** | **130** | **70** | **(40)** | **120** | **(360)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **-** |

**Príklad - odložené daňové záväzky z obdobia pred prechodným rokom podľa metódy LIFO**

Spoločnosť A eviduje na začiatku prechodného roka odložené daňové záväzky, ktoré vznikli v období pred prechodným rokom v sume 150. Na účely uplatnenia pravidla pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku sa vysporiadanie odložených daňových záväzkov pred prechodným rokom nebude počítať v nevyrovnanom zostatku.

Spoločnosť A používa pre agregovanú kategóriu ODZ metódu posledného vstupu (LIFO). Podľa § 18b ods. 6 sa prvý čistý úbytok odloženého daňového záväzku priradí odloženým daňovým záväzkom, ktoré vznikli v období od prechodného roku a následne (od momentu, keď je nevyrovnaný zostatok záporný) odloženým daňovým záväzkom, ktoré vznikli v období pred prechodným rokom, pričom tieto čisté úbytky sa vylúčia z výpočtu nevyrovnaného zostatku.

Podľa tabuľky nižšie je nevyrovnaný zostatok záporný za 12. až 16. účtovné obdobie. Za 12. účtovné obdobie spoločnosť A eviduje čistý úbytok odložených daňových záväzkov v sume -140. Na základe toho bude mať nevyrovnaný zostatok zápornú hodnotu -110. Suma ‑110 sa považuje za vysporiadanie odložených daňových záväzkov z obdobia pred prechodným rokom. Za 13. účtovné obdobie je nevyrovnaný zostatok stále záporný a čistý úbytok odložených daňových záväzkov sa rovná -10. Tento čistý úbytok odložených daňových záväzkov sa považuje za vysporiadanie odložených daňových záväzkov z obdobia pred prechodným rokom. To isté platí aj pre 14., 15. a 16. účtovné obdobie. V súlade s tým sa prepočítal aj čistý pohyb ODZ (upravený čistý pohyb ODZ).

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Účtovné obdobie** |  |  | **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** | **8** | **9** | **10** | **11** | **12** | **13** | **14** | **15** | **16** |
| **Čistý pohyb ODZ** |  |  | **10** | **190** | **-** | **150** | **(10)** | **(50)** | **(40)** | **(190)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(140)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** |
| **ODZ z obdobia pred prechodným rokom** |  | **150** |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **Nevyrovnaný zostatok** |  |  | **10** | **200** | **200** | **350** | **340** | **290** | **250** | **60** | **50** | **40** | **30** | **(110)** | **(120)** | **(130)** | **(140)** | **(150)** |
| **Čistý úbytok ODZ priradený ODZ z obdobia pred prechodným rokom** |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | **(110)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** |
| **Upravený čistý pohyb ODZ** | |  | **10** | **190** | **-** | **150** | **(10)** | **(50)** | **(40)** | **(190)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(30)** | **-** | **-** | **-** | **-** |
| **(A)** Nevyrovnaný zostatok |  |  | 10 | 200 | 200 | 350 | 340 | 290 | 250 | 60 | 50 | 40 | 30 | - | - | - | - | - |
| **(B)** Maximálna oprávnená suma |  |  |  |  |  |  |  | 280 | 50 | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| **(A-B)** Neoprávnený zostatok |  |  |  |  |  |  |  | 10 | 200 | 60 | 50 | 40 | 30 | - | - | - | - | - |
| **Medziročný pohyb v neoprávnenom**  **zostatku** | |  |  |  |  |  |  | **10** | **190** | **(140)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(30)** | **-** | **-** | **-** | **-** |

§ 18b ods. 7 vymedzuje, že základný subjekt, ktorý nemôže viac používať zjednodušenie pre krátkodobé odložené daňové záväzky podľa § 18 ods. 14, začne od tohto účtovného obdobia uplatňovať pravidlo pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku. Uvedená situácia môže nastať napríklad v dôsledku zmeny daňových pravidiel, ktorá spôsobí, že odložené daňové záväzky sa posúdia ako dlhodobé odložené daňové záväzky. Na účely uplatnenia pravidla pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku základný subjekt určí, či agregovaná kategória ODZ spĺňa všetky podmienky stanovené v zákone a určí metodiku pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku (metóda prvého vstupu (FIFO) alebo metóda posledného vstupu (LIFO)). So zostatkom odloženého daňového záväzku pre samostatnú kategóriu ODZ alebo agregovanú kategóriu ODZ sa od začiatku účtovného obdobia, v ktorom základný subjekt nemôže použiť zjednodušenie pre krátkodobé odložené daňové záväzky, bude zaobchádzať rovnakým spôsobom, ako keby išlo o odložené daňové záväzky z obdobia pred prechodným rokom (§ 18b ods. 5 a 6).

Pravidlo pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku sa neaplikuje na nenárokované náklady na odloženú daň z príjmov definované v § 18 ods. 1 písm. b) zákona. Podstatou tohto ustanovenia je možnosť prijať rozhodnutie o tom, že do zahrnutých daní základného subjektu sa nezahrnie náklad na odloženú daň z príjmov, ak základný subjekt očakáva, že odložený daňový záväzok vzťahujúci sa na tento náklad sa do piatich účtovných období nevysporiada (uplatní sa úprava podľa § 18 ods. 5 písm. b)). Z dôvodu, že nenárokovaný náklad na odloženú daň z príjmov sa nezohľadňuje vo výpočte sumy upravenej odloženej dane z príjmov, nevzťahuje sa na neho pravidlo pre opätovné zahrnutie odloženého daňového záväzku. Ak sa odložený daňový záväzok následne vysporiada (tzn. subjekt zaúčtuje splatnú daň z príjmov, čím sa zvýšia náklady na daň, ale zároveň odúčtuje odložený daňový záväzok, čím sa znížia náklady na daň), základný subjekt uplatní § 18 ods. 3 písm. a), tzn. suma jeho upravenej odloženej dane z príjmov sa zvýši o sumu nenárokovaného nákladu na daň, ktorú si základný subjekt za predchádzajúce účtovné obdobie neuplatnil vo výpočte zahrnutých daní.

V nadväznosti na zavedenie troch prístupov pre sledovanie odložených daňových záväzkov sa v § 18 ods. 1 písm. b) upravuje aj definícia nenárokovaného nákladu na odloženú daň z príjmov, ako aj možnosť podávajúceho subjektu prijať rozhodnutie o uplatnení nenárokovaného nákladu na odloženú daň z príjmov.

§ 18 ods. 1 písm. b) prvého bodu predstavuje pôvodné znenie nenárokovaného nákladu na odloženú daň z príjmov (možnosť prijať jednoročné rozhodnutie o nenárokovanom náklade na odloženú daň z príjmov). Ustanovenie sa však dopĺňa o novú podmienku, tzn. rozhodnutie sa prijíma s ohľadom na zvolený spôsob monitorovania odložených daňových záväzkov podľa § 18 ods. 10. Podmienky prijatia tohto rozhodnutia sú vymedzené v § 42 ods. 3.

§ 18 ods. 1 písm. b) druhého bodu stanovuje, že podávajúci subjekt môže v nadväznosti na samostatnú kategóriu ODZ alebo agregovanú kategóriu ODZ prijať rozhodnutie, že nenárokovaný náklad na daň sa počas piatich účtovných období nezohľadní vo výpočte sumy upravenej odloženej dane z príjmov, pričom podmienky prijatia tohto rozhodnutia sú vymedzené v § 42 ods. 2. Tento druhý prístup nie je v porovnaní s prvým prístupom limitovaný lehotou podľa § 18 ods. 7.

Dôležitým prvkom oboch rozhodnutí je, že sa prijímajú s ohľadom na spôsob monitorovania odložených daňových záväzkov podľa § 18 ods. 10. Ak sa odložené daňové záväzky sledujú jednotlivo, rozhodnutie o nenárokovanom náklade na odloženú daň z príjmov sa prijíma za každý odložený daňový záväzok položku po položke. Ak sa odložené daňové záväzky sledujú na základe samostatnej kategórie ODZ, rozhodnutie sa prijíma za všetky odložené daňové záväzky zahrnuté na účte hlavnej knihy. Ak sa odložené daňové záväzky sledujú na základe agregovanej kategórie ODZ, rozhodnutie sa prijíma za všetky odložené daňové záväzky zahrnuté v agregovanej kategórii ODZ. Na základe toho sa uplatní aj úprava podľa § 18 ods. 5 písm. b) a § 18 ods. 3 písm. a).

§ 18 ods. 8 stanovuje, že ak samostatná kategória ODZ alebo agregovaná kategórie ODZ, za ktoré sa prijalo rozhodnutie o uplatnení nenárokovaného nákladu na odloženú daň z príjmov, obsahujú odložené daňové záväzky, ktoré vznikli v období pred prechodným rokom, prvý čistý úbytok odložených daňových záväzkov sa posúdi ako vysporiadanie odložených daňových záväzkov, ktoré vznikli v období pred prechodným rokom a príslušná suma sa zohľadní pri výpočte sumy upravenej odloženej dane z príjmov.

**Príklad - odložené daňové záväzky z obdobia pred prechodným rokom pri nenárokovanom náklade na odloženú daň z príjmov**

Spoločnosť A prijala v prechodnom roku rozhodnutie o nenárokovanom náklade na odloženú daň z príjmov. Rozhodnutie sa uplatňuje na agregovanú kategóriu ODZ. Spoločnosť určila za túto agregovanú kategóriu ODZ odložené daňové záväzky z obdobia pred prechodným rokom v sume 150. Vysporiadanie ODZ pred prechodným rokom sa musí zohľadniť pri výpočte sumy upravených zahrnutých daní a ako také sa nepovažuje za zníženie odložených daňových záväzkov, ktoré sa posúdili ako nenárokované náklady na odloženú daň z príjmov. Vysporiadanie ODZ z obdobia pred prechodným rokom sa určuje v súlade s metódou prvého vstupu (FIFO). To znamená, že prvé čisté úbytky ODZ sa posúdia ako vysporiadanie ODZ z obdobia pred prechodným rokom. V prípade nenárokovaného nákladu na odloženú daň z príjmov sa na kladný čistý pohyb ODZ uplatní § 18 ods. 5 písm. b), tzn. táto suma sa odpočíta od sumy upravenej odloženej dane z príjmov a na záporný čistý pohyb ODZ sa uplatní § 18 ods. 3 písm. a), tzn. táto suma sa pripočíta k sume upravenej odloženej dane z príjmov.

Spoločnosť A zaevidovala podľa tabuľky nižšie čistý pokles ODZ po prvýkrát za 7. účtovné obdobie. Na základe toho spoločnosť zaevidovala vysporiadanie odložených daňových záväzkov z obdobia pred prechodným rokom za 7. účtovné obdobie v sume 20, 8. účtovné obdobie v sume 80 a 10. účtovné obdobie v sume 50. V súvislosti s nenárokovaným nákladom na odloženú daň z príjmov sa preto za 7. a 8. účtovné obdobie nevykonáva žiadna úprava a za 10. účtovné obdobie sa vykoná úprava podľa § 18 ods. 3 písm. a).

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Účtovné obdobie** |  | **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** | **8** | **9** | **10** | **11** | **12** | **13** | **14** | **15** | **16** |
| **Čistý pohyb ODZ** |  | 10 | 100 | 130 | 70 | - | 120 | (20) | (80) | - | (90) | 10 | (360) | (10) | (10) | (10) | (10) |
| **ODZ z obdobia pred prechodným rokom** | **150** |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **Čistý úbytok ODZ priradený ODZ z obdobia pred prechodným rokom** |  | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **(20)** | **(80)** | **-** | **(50)** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** |
| **Upravený čistý pohyb ODZ, ktorý sa vylúči z upravených zahrnutých daní v rámci rozhodnutia o nenárokovanom náklade na daň** |  | **10** | **100** | **130** | **70** | **-** | **120** | **-** | **-** | **-** | **(40)** | **10** | **(360)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** | **(10)** |

**K bodu 10 - § 18 ods. 16**

Úprava v uvedenom ustanovení vychádza z kapitoly 2 usmernenia OECD 06/24 (*Divergences between GloBE and accounting carrying values*).

Ak sa hodnota majetku alebo záväzku základného subjektu vykázaná vo finančnom účtovníctve odlišuje od hodnoty tohto majetku alebo záväzku určenej na účely výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty základného subjektu, suma odloženej daňovej pohľadávky alebo odloženého daňového záväzku základného subjektu sa podľa § 18 ods. 16 vypočíta porovnaním hodnoty majetku alebo záväzku základného subjektu určenej na účely výpočtu jeho oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty a hodnoty tohto majetku alebo záväzku stanovenej podľa zákona o dani z príjmov. Pri tomto výpočte sa použije príslušný účtovný štandard, tzn. prijateľný štandard finančného účtovníctva alebo schválený štandard finančného účtovníctva podľa podmienok stanovených v § 5 zákona.

Situácie, v ktorých sa hodnota majetku alebo záväzku použitá na účely stanovenia oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty môže líšiť od účtovnej hodnoty tohto majetku alebo záväzku vykázanej vo finančnom účtovníctve, môžu vzniknúť v dôsledku:

* úpravy zisku alebo straty základného subjektu z finančného účtovníctva o dôchodkové náklady (§ 6 ods. 2 písm. i)),
* uplatnenia voľby týkajúcej sa kompenzácie na základe akcií (§ 12a),
* uplatnenia princípu nezávislého vzťahu (§ 7),
* ocenenia majetku a záväzkov na základe realizačného princípu namiesto reálnej hodnoty (§ 8),
* použitia pôvodnej hodnoty majetku a záväzkov u cieľového subjektu (§ 34 ods. 4),
* uplatnenia pravidla podľa § 35 ods. 2, keď sa nadobudnutie alebo predaj kontrolného podielu v základnom subjekte posúdi ako nadobudnutie alebo predaj majetku a záväzkov (§ 34 ods. 9),
* uplatnenia pravidla podľa § 35 ods. 2, keď sa uplatní princíp nezávislého vzťahu (§ 7) na majetok, ktorý sa nepreviedol za nezávislú cenu medzi základnými subjektmi v rôznych jurisdikciách,
* uplatnenia pravidla pre prevod alebo nadobudnutie majetku a záväzkov na základe reorganizácie (§ 35 ods. 3),
* uplatnenia pravidla pre prevod alebo nadobudnutie majetku a záväzkov na základe reorganizácie, ak predávajúci základný subjekt vykáže neoprávnený zisk alebo neoprávnenú stratu (§ 35 ods. 4),
* rozhodnutia o použití reálnej hodnoty podľa národných daňových predpisov (§ 35 ods. 5).

V prípade, že hodnota majetku alebo záväzku základného subjektu určená podľa tohto zákona je rovnaká ako daňová hodnota tohto majetku alebo záväzku, výsledkom bude, že súvisiace náklady na odloženú daň z príjmov vykázané na účtovné účely sa na účely tohto zákona nebudú brať do úvahy. Naopak, ak na účtovné účely nebola vykázaná odložená daň, pretože účtovná hodnota majetku alebo záväzku sa zhoduje s daňovou hodnotou majetku alebo záväzku, ale účtovná hodnota majetku sa zároveň líši od hodnoty majetku stanovenej podľa tohto zákona, v tom prípade sa na účely tohto zákona vypočíta odložená daň. Uvedené však platí za podmienky, že táto odložená daň by sa vykázala aj podľa príslušného štandardu finančného účtovníctva, resp. by bola uznaná pri výpočte sumy upravenej odloženej dane z príjmov podľa tohto zákona.

**K bodu 13 - § 19 ods. 10 a 11**

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

Odseky 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, resp. reverzný hybridný subjekt a jeho vlastníkov. Odsek 9 vymedzuje pravidlá pre priradenie zahrnutých daní v prípade, že dochádza k rozdeľovaniu zisku medzi základnými subjektmi.

Postup určenia sumy zahrnutých, ktorú príslušný subjekt vylúči z výpočtu svojich upravených zahrnutých daní z dôvodu, že táto daň prináleží inému subjektu sa určí spôsobom uverejneným na stránke Ministerstva financií SR.

Uvedená úprava sa dopĺňa z dôvodu, že usmernením OECD 06/24 (kapitoly 3.1 a 4.2) sa prijala metodika pre priraďovanie splatnej a odloženej dane z príjmov.

Kapitola 3.1 usmernenia OECD 06/24 vysvetľuje, akým spôsobom sa určí suma splatnej dane z príjmov, ktorá prináleží inému subjektu v prípade tzv. krížového zápočtu zahraničných daní (z ang. „*cross-crediting of foreign taxes*“). Ide o prípady, keď sa daň zaplatená v súvislosti s príjmom, ktorý má zdroj v jednom štáte, používa vo forme daňového zápočtu na zníženie daňovej povinnosti, pričom tento daňový zápočet sa môže uplatniť aj na započítanie daňovej povinnosti z príjmov zo zdrojov v inom štáte. Usmernenie OECD 06/24 stanovuje postup výpočtu sumy zahrnutej dane, ktorá sa má priradiť inému subjektu v 4. krokoch (komentár k článku 4.3.2 modelových pravidiel OECD, body 52. - 52.34, 53. a 54).

Kapitola 4.2 usmernenia OECD 06/24 vysvetľuje, akým spôsobom sa určí suma odloženej dane z príjmov, ktorá prináleží inému subjektu. Usmernenie OECD 06/24 stanovuje postup výpočtu sumy zahrnutej dane, ktorá sa má priradiť inému subjektu v 5. krokoch (komentár k článku 4.4.1 modelových pravidiel OECD, body 71.4 - 71.17; komentár k článku 4.3.2(d), bod 59.4; komentár k článku 4.3.2(a) bod 52.35).

V súvislosti s odloženou daňou z príjmov môže podávajúci subjekt (podľa odseku 11 a § 42 ods. 2) prijať päťročné rozhodnutie, na základe ktorého predmetom priradenia zahrnutých daní podľa odsekov 1, 3, 4 a 9 nebude odložená daň z príjmov. Základný subjekt v tom prípade vylúči zo svojich zahrnutých daní príslušnú sumu odloženej dane z príjmov a predmetom priradenia zahrnutých daní podľa § 19 bude len splatná daň z príjmov.

**K bodu 14 a 15 - § 21 ods. 3 a § 30 ods. 10**

Legislatívno-technická úprava textu zákona.

**K bodu 16 a 26 - § 32 ods. 10 až 12 a § 46b**

Doplnenie odsekov 10 až 12 v § 32 vychádza z usmernenia OECD 01/25 (*Application of Article 9.1 to deferred tax assets arising from tax benefits provided by General Government*).

Odsek 10 stanovuje, že do zjednodušených zahnutých daní (ktoré sú definované v § 32 ods. 1 písm. e) zákona) sa nezahŕňajú náklady na odloženú daň z príjmov priraditeľné odloženým daňovým pohľadávkam a odloženým daňovým záväzkom, ktoré sa vykázali na základe okolností uvedených v písm. a) až c). Príkladom daňového zápočtu podľa písm. a) je úľava na dani pre príjemcov investičnej pomoci podľa § 30a zákona o dani z príjmov.

Odsek 11 zavádza v zmysle usmernenia OECD 01/25 dočasnú výnimku. Na základe tejto výnimky sa v sume zjednodušených zahrnutých daní základných subjektov môže zohľadniť náklad na odloženú daň z príjmov vo výške 20 % pôvodne vykázanej odloženej daňovej pohľadávky. Na uvedenú úpravu sa vzťahujú prechodné ustanovenia podľa § 46b. To znamená, že výnimka podľa odseku 11 sa môže uplatniť na odložené daňové pohľadávky vykázané na základe okolností uvedených v:

* ods. 10 písm. a) alebo písm. b), a to len na účtovné obdobia začínajúce od 1. januára 2024 do 31. decembra 2025 a na účtovné obdobia končiace najneskôr 30. júna 2027,
* ods. 10 písm. c), a to len na účtovné obdobia začínajúce od 1. januára 2025 do 31. decembra 2026 a na účtovné obdobia končiace najneskôr 30. júna 2028.

Výnimka podľa odseku 11 sa však neuplatňuje na odložené daňové pohľadávky, ktoré by sa vykázali v dôsledku okolností uvedených v odseku 12.

Časové obmedzenie v prechodnom ustanovení (§ 46b) sa dopĺňa v súlade s požiadavkou usmernenia OECD 01/25 (komentár k článku 9.1.2, bod 8.8 a komentár k prílohe A, kapitola 1, bod 19). Uvedená úprava sa uplatní na účtovné obdobia začínajúce od 31. decembra 2025, teda po nadobudnutí účinnosti zákona.

**K bodu 17 - § 39**

Legislatívno-technická úprava textu zákona v nadväznosti na prijatie smernice (EÚ) 2025/872.

**K bodu 18 - § 39 ods. 2**

Legislatívno-technická úprava textu zákona v nadväznosti na prijatie smernice (EÚ) 2025/872.

**K bodu 19 a 20 - § 39 ods. 6**

Zavádza sa štruktúrovaný formulár pre oznamovaciu povinnosť.

**K bodu 21 a 22 - § 39 ods. 7**

Zavádza sa štruktúrovaný formulár pre oznamovaciu povinnosť.

**K bodu 23 - § 42 ods. 2**

Úprava v nadväznosti na nové znenie § 18 ods. 1 písm. b) a doplnenie ods. 11 v § 19.

**K bodu 24 - § 42 ods. 3**

Úprava v nadväznosti na nové znenie § 18 ods. 1 písm. b).

**K bodu 25 - § 46 ods. 3**

Úprava v nadväznosti na doplnenie § 46b.

**K bodu 27 - príloha č. 2**

Legislatívno-technická úprava textu zákona v nadväznosti na prijatie smernice (EÚ) 2025/872.

**K Čl. II**

**K bodu 1 – § 20 ods. 6:**

Nadväzne na požiadavku smernice (EÚ) 2025/872 sa dopĺňa rozsah štatistických údajov, ktoré má povinnosť príslušný orgán Slovenskej republiky každoročne zasielať Európskej komisii. Doplnenie súvisí so zavedením nového druhu automatickej výmeny oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane.

**K bodu 2 - § 20 ods. 8**

Doplnenie nadväzne na požiadavku smernice (EÚ) 2025/872 a zavedenie nového druhu automatickej výmeny oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane. Potvrdenie platnosti informácií o daňovom identifikačnom čísle daňovníka prostredníctvom elektronického nástroja poskytnutého Európskou komisiou bude možné požadovať aj na účely overenia správnosti údajov pre účely automatickej výmeny oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane. Uvedené ustanovenie sa bude uplatňovať s účinnosťou od 1. januára 2028 v súlade s čl. 2 ods. 3 smernice (EÚ) 2025/872.

**K bodu 3 - § 22m ods. 3**

Ustanovenie sa upravuje v súvislosti so spresňujúcim objasnením Európskej komisie k Prílohe V, Oddielu IV časti F podčasti 7 smernice Rady 2021/514 (EÚ) z 22. marca 2021, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ o administratívnej spolupráci v oblasti daní (Ú. v. EÚ L 104, 25.3.2021) , že lehota na zrušenie registrácie prevádzkovateľa platformy má byť naviazaná na doručenie druhej výzvy.

**K bodu 4 - § 22q až 22t**

Do zákona sa dopĺňajú ustanovenia ohľadom medzinárodnej pomoci a spolupráce v oblasti automatickej výmeny oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane. Táto výmena informácií sa bude uskutočňovať medzi príslušným orgánom Slovenskej republiky a príslušnými orgánmi členských štátov EÚ a príslušnými orgánmi zmluvných štátov na základe medzinárodnej dohody (Multilaterálnej dohody príslušných orgánov pre účely automatickej výmeny oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane). Predpokladom výmeny informácií zo strany príslušného orgánu Slovenskej republiky je získanie informácií (oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane) zo strany daňovníkov v Slovenskej republike. Povinnosti ohľadom podávania oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane sú uvedené v zákone č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej 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 v znení zákona č. 355/2024 Z. z. (ďalej len „zákon č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej dani“).

**§ 22q**

Predmetné ustanovenie obsahuje v jednotlivých písmenách a) až f) definície pojmov používaných v oblasti automatickej výmeny oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane.

Písm. a)

Definuje sa pojem „oznámenie s informáciami na určenie dorovnávacej dane“, ktorým sa rozumie oznámenie s informáciami na určenie dorovnávacej dane podľa štandardného vzoru podávané elektronickými prostriedkami v súlade s § 39 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej dani. Daňovníci (subjekty) povinní podávať oznámenie sú uvedení v zákone č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej dani. Formulár na oznámenie informácií uverejní Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky podľa štandardného vzoru obsiahnutého v Oddiele IV Prílohy VII smernice Rady (EÚ) 2025/872.

Písm. b)

Definuje sa pojem „zúčastnený štát“ (implementujúci štát) nadväzne na automatickú výmenu informácií, ktorá bude prebiehať s členskými štátmi Európskej únie, ale aj so zmluvnými štátmi na základe kvalifikovanej dohody príslušných orgánov, ktorou sa zabezpečuje automatická výmena ročných oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane.

Písm. c)

Pre účely automatickej výmeny oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane sa definuje pojem „štát, ktorý uplatňuje len kvalifikovanú vnútroštátnu dorovnávaciu daň“, pričom kvalifikovaná vnútroštátna dorovnávacia daň je zadefinovaná v zákone č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej dani.

Písm. d) a písm. e):

Oznámenie s informáciami na určenie dorovnávacej dane podľa štandardného vzoru obsahuje všeobecnú časť a časti týkajúce sa jednotlivých štátov (jurisdikčné časti).

V písm. d) sa definuje „všeobecná časť“ oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane, ktorá obsahuje všeobecné informácie o nadnárodnej skupine a je v súlade s časťou 1 štandardného vzoru pre oznámenie informácií na určenie dorovnávacej dane.

V písm. e) sa definujú časti týkajúce sa jednotlivých štátov (jurisdikčné časti), ktoré obsahujú informácie o podrobnom uplatňovaní kvalifikovaného pravidla zahrnutia príjmov, kvalifikovaného pravidla pre nedostatočne zdanené zisky a kvalifikovanej vnútroštátnej dorovnávacej dane v súvislosti s každým štátom, v ktorom nadnárodná skupina podnikov pôsobí. Tieto časti sú v súlade s časťami 2 a 3 štandardného vzoru pre oznamovanie informácií na určenie dorovnávacej dane.

Písm. f)

Definuje sa pojem „oznamované účtovné obdobie“, ktorým je účtovné obdobie, na ktoré sa oznámenie s informáciami na určenie dorovnávacej dane vzťahuje.

**§ 22r**

V odseku 1 a 2 sa zavádza automatická výmena oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane medzi príslušným orgánom Slovenskej republiky a príslušnými orgánmi členských štátov Európskej únie a zmluvných štátov na základe kvalifikovanej dohody príslušných orgánov. Predmetom výmeny budú oznámenia podané daňovníkmi v Slovenskej republike v súlade so zákonom č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej dani, pričom v prvých obdobiach sa zohľadní postavenie Slovenskej republiky ako „štátu, ktorý uplatňuje len kvalifikovanú vnútroštátnu dorovnávaciu daň“. Príslušný orgán Slovenskej republiky oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane zašle v súlade s tzv. prístupom šírenia (dissemination approach) príslušným orgánom zúčastnených štátov, a to nasledovne:

a) všeobecnú časť oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane zúčastnenému štátu, v ktorom sa nachádza hlavný materský subjekt alebo základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov,

b) všeobecnú časť oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane s výnimkou všeobecného zhrnutia štátom uplatňujúcim len kvalifikovanú vnútroštátnu dorovnávaciu daň, v ktorých sa

1. nachádzajú základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov,

2. nachádza spoločný podnik alebo člen nadnárodnej skupiny podnikov, ak sa v štáte v súvislosti so spoločnými podnikmi ukladá kvalifikovaná vnútroštátna dorovnávacia daň,

3. kvalifikovaná vnútroštátna dorovnávacia daň ukladá v súvislosti so základným subjektom bez štátnej príslušnosti alebo spoločným podnikom bez štátnej príslušnosti patriacim do nadnárodnej skupiny podnikov,

c) jednu alebo viacero častí týkajúcich sa jednotlivých štátov oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane vrátane kvalifikovanej vnútroštátnej dorovnávacej dane, štátom, ktoré majú právo zdaňovať, ak sa ich tieto časti týkajú.

V obdobnom rozsahu a v súlade s prístupom šírenia príslušný orgán Slovenskej republiky informácie na určenie dorovnávacej dane aj prijíma.

V odseku 3 sa upravuje rozsah oznamovaných informácií štátom uplatňujúcim pravidlo pre nedostatočne zdanené zisky s nulovou percentuálnou hodnotou podľa pravidla pre nedostatočne zdanené zisky. Tieto štáty dostanú v rámci automatickej výmeny len tú časť oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane, ktorá obsahuje informácie o priradení dorovnávacej dane podľa pravidla pre nedostatočne zdanené zisky vo vzťahu k tomuto štátu, pričom oznamované informácie sú v súlade s podčasťou týkajúcou sa prisúdenia dorovnávacej dane podľa pravidla pre nedostatočne zdanené zisky oznámenia s informáciami na určenie dorovnávacej dane, a zúčastnenému štátu, v ktorom sa nachádza hlavný materský subjekt, sa poskytnú všetky časti týkajúce sa jednotlivých štátov.

V odseku 4 a 5 sa stanovuje lehota na zaslanie oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane. Príslušný orgán Slovenskej republiky je povinný zaslať informácie do troch mesiacov od uplynutia lehoty na podanie oznámení podľa zákona č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej dani. V prípade, ak je oznámenie s informáciami na určenie dorovnávacej dane podané po lehote určenej v zákone č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej dani, príslušný orgán Slovenskej republiky zašle oznámené informácie do troch mesiacov od ich prijatia.

**§ 22s**

V § 22s sa upravuje postup a spolupráca príslušného orgánu Slovenskej republiky s príslušnými orgánmi zúčastnených štátov pri oprave chýb a presadzovaní pravidiel v súvislosti s oznámeniami s informáciami na určenie dorovnávacej dane. V odsekoch 1 až 5 je popísaný postup, keď príslušný orgán Slovenskej republiky žiada iný príslušný orgán o opravu chýb alebo zaslanie chýbajúcich informácií, aj situácia, keď je príslušný orgán požiadaný o opravu oznámených alebo chýbajúcich výmen zo strany iného príslušného orgánu.

**§ 22t**

V tomto paragrafe sú upravené opatrenia na zabezpečenie účinného vykonávania automatickej výmeny oznámení s informáciami na určenie dorovnávacej dane.

V odseku 1 sa stanovuje, že základný subjekt, ktorý podáva oznámenie s informáciami na určenie dorovnávacej dane podľa zákona č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej dani, určí príslušné časti oznámenia (všeobecná časť, časti podľa jednotlivých štátov) a štáty, ktorým sa zašlú informácie v súlade s prístupom šírenia upraveného v § 22r ods. 1.

V odseku 2 sa upravuje, že veľká vnútroštátna skupina, ktorej materský subjekt má priamy alebo nepriamy vlastnícky podiel v spoločnom podniku alebo v subjekte pridruženom k spoločnému podniku, na ktorý sa vzťahuje kvalifikovaná vnútroštátna dorovnávacia daň v inom štáte, ako je štát, v ktorom sa veľká vnútroštátna skupina nachádza, má využívať na oznamovanie informácií na určenie dorovnávacej dane štandardný vzor v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacej dani. V tomto prípade sa pri automatickej výmene postupuje primerane podľa § 22r ods. 1 a § 22s.

**K bodu 5 - § 23 ods. 5**

V súvislosti s požiadavkou smernice (EÚ) 2025/872 sa dopĺňa ustanovenie, ktorým sa zabezpečuje uchovávanie záznamov o informáciách prijatých prostredníctvom všetkých druhov automatickej výmeny informácií minimálne na dobu 5 rokov a nie dlhšie ako 10 rokov po skončení oznamovaného obdobia, ktorého sa informácie týkajú. Lehota uchovávania údajov je ohraničená na 10 rokov v súlade s daňovým poriadkom Slovenskej republiky a právom na vyrubenie dane pri uplatnení medzinárodných zmlúv.

**K bodu 6 - § 24da**

V odseku 1 sa v súlade so smernicou (EÚ) 2025/872 stanovuje prvé oznamované účtovné obdobie, za ktoré sa informácie oznamujú. Prvým oznamovaným účtovným obdobím je účtovné obdobie začínajúce 31. decembra 2023.

V odseku 2 sa stanovuje lehota, v ktorej má príslušný orgán Slovenskej republiky zaslať informácie z oznámení na určenie dorovnávacej dane podľa § 22r ods. 1 za prvé oznamované účtovné obdobie. V zmysle požiadaviek smernice príslušný orgán Slovenskej republiky prvýkrát tieto informácie oznámi do 6 mesiacov po lehote na podanie informácií (do 31. decembra 2026), najskôr však 1. decembra 2026.

**K bodu 7 – Príloha č. 2**

Dopĺňa sa zoznam preberaných právnych aktov EÚ o smernicu (EÚ) 2025/872.

**K čl. III**

Upravuje sa účinnosť zákona s ohľadom na požiadavky smernice (EÚ) 2025/872.

V Bratislave dňa 20. augusta 2025

**Robert Fico,** **v. r.**

predseda vlády Slovenskej republiky

**Ladislav Kamenický,** **v. r.**

minister financií Slovenskej republiky