



WE ARE VGD
Let's talk **tax**

WE ARE VGD

Let's talk

Zákon č. 507/2023 Z.z. o dorovnávačnej dani
na zabezpečenie minimálneho zdanenia
nadnárodných skupín podnikov a veľkých
vnútroštátnych skupín



✉ branislav.kovac@vgd.eu

Partner

Agenda

01

Stav legislatívneho procesu

02

Výpočet dorovnávej dane

03

Výnimky z výpočtu dorovnávej dane

04

Správa dorovnávej dane

05

Otvorené (nevyriešené)
otázky k vplyvu
dorovnávej dane

Zákon č. 507/2023 Z.z. o dorovnávačnej dani

Stav legislatívneho procesu

01

Pilier II v SR

- > **Počet hlavných materských subjektov v SR < 12** → flexibilita pri zavádzaní pravidiel (s možnosťou odkladu zavedenia IIR a UTPR po dobu 6 rokov)
- > **Transpozícia smernice v 2 krokoch**
 - > **1 krok:**
 - obrana proti dodaniu v zahraničí
 - zavedenie dorovnávacjej dane (QDMTT) s účinnosťou od roku 2024
 - > **2 krok:**
 - do 6 rokov zavedenie pravidla zahrnutia príjmov (IIR) a pravidla pre nedostatočne zdanené zisky (UTPR)
- > **Predbežná informácia – návrh novely zákona o dorovnávacjej dani**
 - > Slov-Lex, PI/2024/4

Zákon č. 507/2023 Z. z. o dorovnávacjej dani

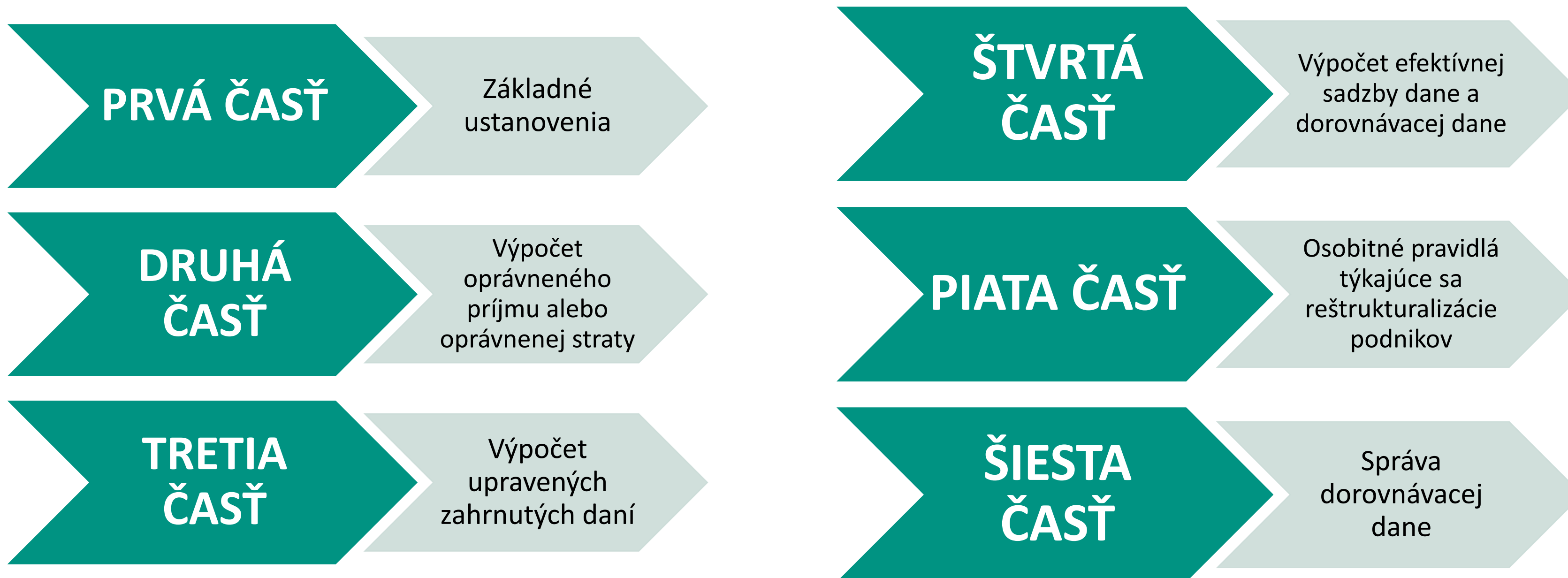


Platnosť od **23.12.2023**

Účinnosť od **31.12.2023**



Zákon o dorovnávej dani obsahuje 6 častí a 47 paragrafov

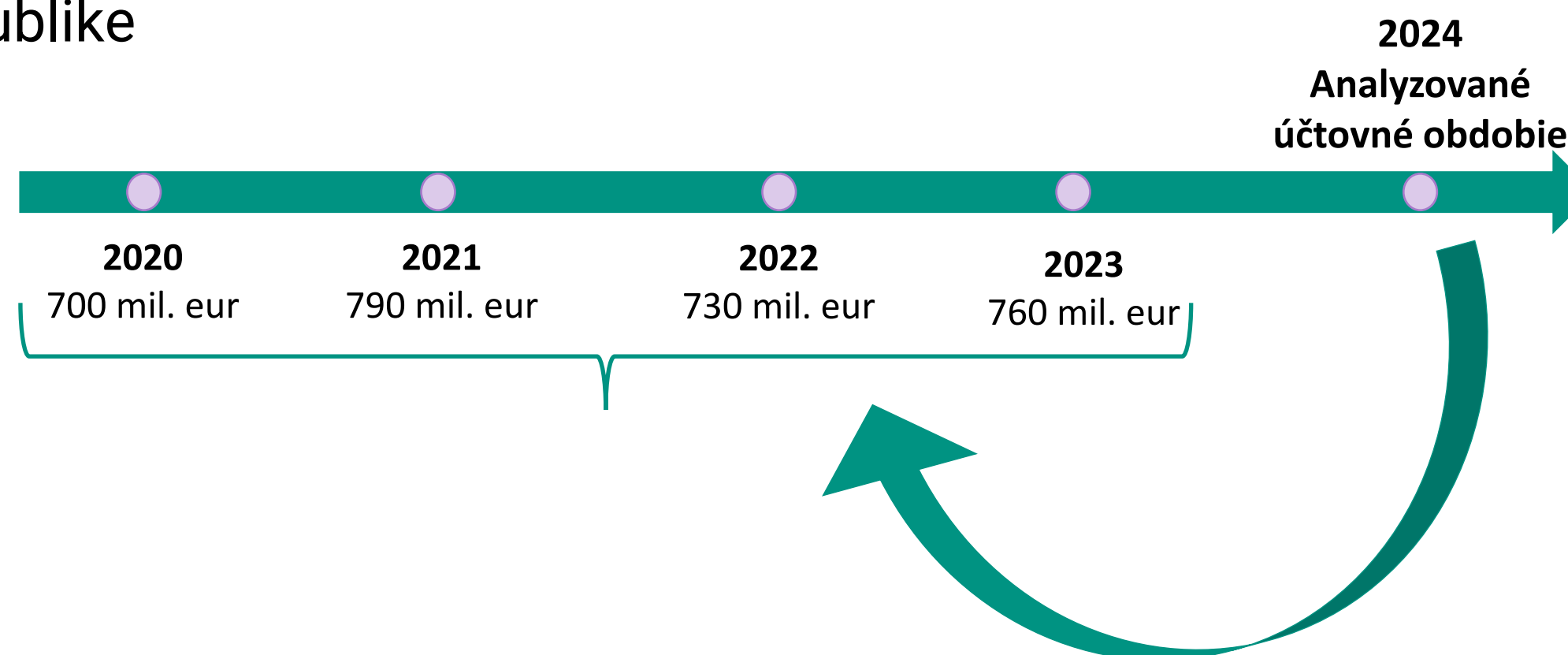


Rozsah pôsobnosti zákona §3



a) základné subjekty nachádzajúce sa v Slovenskej republike, ktoré sú členmi nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny, ktorá dosahuje v konsolidovanej účtovnej závierke svojho hlavného materského subjektu **ročné výnosy aspoň 750 000 000 eur**, vrátane výnosov vylúčených subjektov, a to v **najmenej dvoch účtovných obdobiach zo štyroch účtovných období bezprostredne predchádzajúcich analyzovanému účtovnému obdobiu**,

b) spoločné podniky (joint venture) a subjekty pridružené k spoločnému podniku založené v Slovenskej republike



ROZSAH PÔSOBNOSTI ZÁKONA §3 ODS. 3 VYLÚČENÉ SUBJKETY

> Vylúčenými subjektmi z rozsahu pôsobnosti zákona sú:

- > **a) verejnoprávny subjekt, medzinárodná organizácia, nezisková organizácia, dôchodkový fond, investičný fond,** ktorý je hlavným materským subjektom alebo **investičný subjekt v oblasti nehnuteľností,** ktorý je hlavným materským subjektom

- > **b) subjekt, ktorého najmenej 95 % hodnoty vlastní priamo alebo prostredníctvom jedného alebo viacerých vylúčených subjektov** jeden, alebo viac subjektov uvedených v písm. a), okrem subjektov dôchodkových služieb, a ktorý
 - > 1. pôsobí výlučne alebo takmer výlučne s cieľom držby aktív alebo investovania finančných prostriedkov v prospech subjektov uvedených v písm. a), alebo
 - > 2. vykonáva výlučne doplnkové činnosti k tým, ktoré vykonávajú subjekty uvedené v písm. a)

- > **c) subjekt, ktorého najmenej 85 % hodnoty vlastní priamo alebo prostredníctvom jedného alebo viacerých vylúčených subjektov** jeden alebo viac subjektov uvedených v písmene a), okrem subjektov dôchodkových služieb, ak takmer celý jeho príjem pochádza z podielov na zisku (dividend) alebo zo ziskov, alebo strát vzniknutých v súvislosti s vlastníckym podielom, ktoré sú vylúčené z výpočtu oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty podľa § 6 ods. 2 písm. b) a c)

Zákon č. 507/2023 Z.z. o dorovnávací dani

Výpočet dorovnávací daně

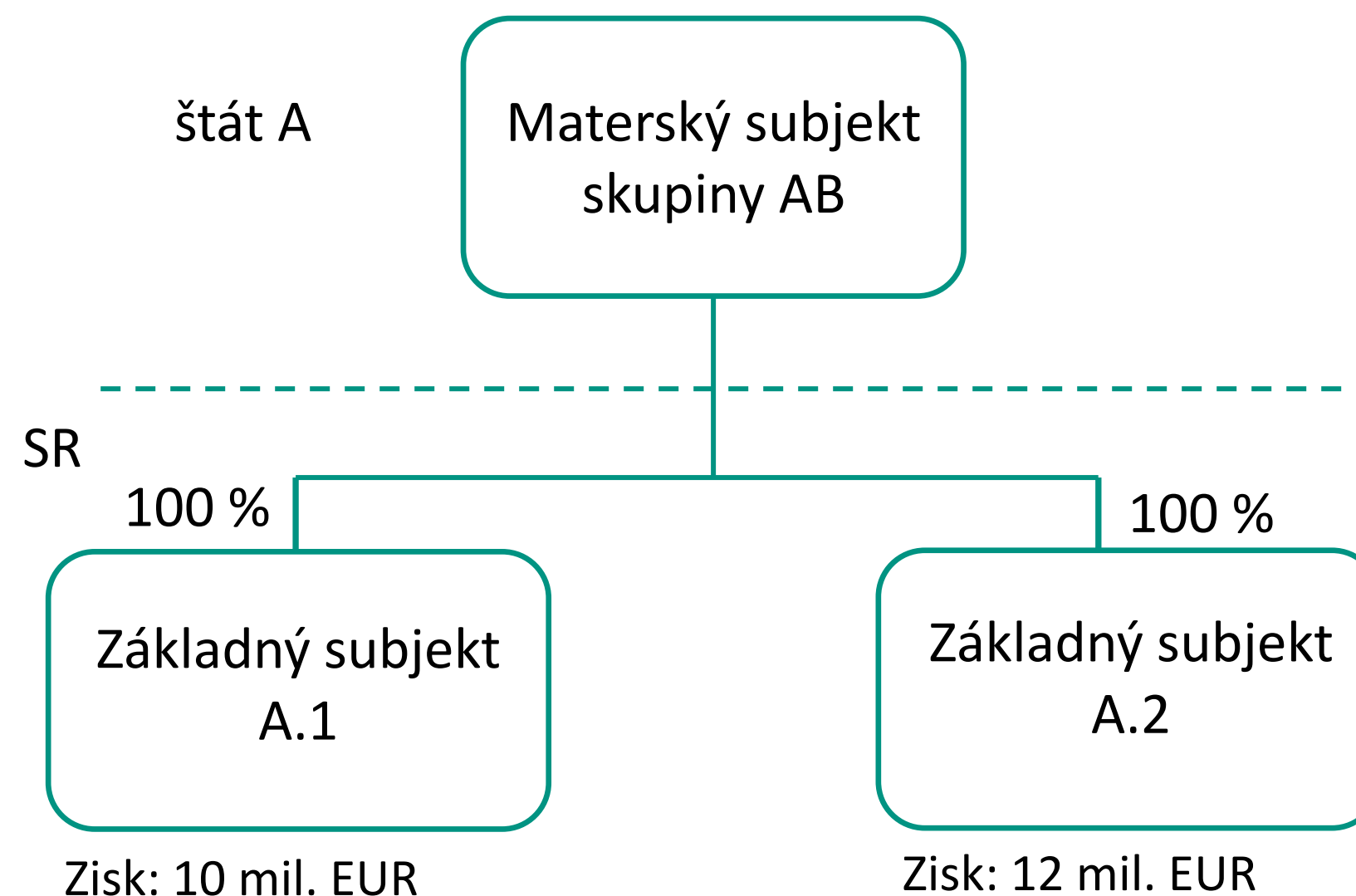
02

Kvalifikovaná vnútroštátna dorovnávací daň (QDMTT)

- > **QDMTT je voliteľné pravidlo** umožňujúce jurisdikciám dodanť príjmy subjektov nachádzajúcich sa na ich území v prípade, že boli zdanené pod úrovňou efektívnej sadzby dane 15 % (tzn. príjem týchto subjektov nebude predmetom zdanenia cez IIR/UTPR v zahraničí)

PRÍKLAD

- Skupina AB je nadnárodná skupina s hl. materským subjektom ABC v štáte A
- Štát A má implementované pravidlá IIR/UTPR
- SR má implementované pravidlo QDMTT
- Dcérske spoločnosti v SR sú nízko zdanenými spoločnosťami → ich efektívna sadzba dane je **14 %** (ESD 14 % < minimálna sadzba 15 %)
- **Výška dorovnávacíj dane po všetkých úpravách za všetky subjekty v SR bola vypočítaná vo výške 20 000 EUR**
- **Základný subjekt A.1 = 9 090,90 EUR** [20 000 * (10 mil./22mil.)]
- **Základný subjekt A.2 = 10 909,10 EUR** [20 000 * (12 mil./22mil.)]



* Štátu A sa cez IIR nepriradí žiadna daň, pretože dorovnávací daň podľa IIR po odpočítaní kvalifikovanej vnútroštátnej dorovnávacíj dane je nulová.

Výpočet dorovnávaciej dane

- > Základným pravidlom je, že **efektívna sadzba dane** (§ 21) a **dorovnávacía daň** (§ 22) sa **vypočíta spoločne za všetky základné subjekty skupiny nachádzajúce sa v SR**
- > Východiskom pre výpočet oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty ZS je **zisk** alebo **strata** týchto **ZS (VH po zdanení)**:
 - > Určené podľa účtovného štandardu použitého pri zostavovaní konsolidovanej ÚZ hlavného materského subjektu
 - > Vykázané v individuálnej účtovnej závierke podľa osobitného predpisu

Čistý oprávnený príjem ZS (kladná suma) = oprávnený príjem všetkých ZS – oprávnená strata všetkých ZS

Zisk alebo strata ZS z finančného účtovníctva sa upravia o:

- náklady na daň (splatná daň z príjmov, odložená daň, dorovnávacía daň vykázaná ako náklad),
- vylúčené dividendy,
- vylúčený zisk alebo stratu vzniknuté v súvislosti s vlastníckym podielom,
- zahrnuté zisky alebo straty z metódy precenenia nehnuteľností, strojov a zariadení,
- asymetrické kurzové zisky alebo straty,
- zákonom neuznané náklady, dôchodkové náklady, chyby predchádzajúceho obdobia a zmeny v účtovných zásadách, ...

Výpočet dorovnávaciej dane

$$\text{Efektívna sadzba dane} = \frac{\text{suma upravených zahrnutých daní základných subjektov}}{\text{čistý oprávnený príjem základných subjektov}}$$

- > Suma upravených zahrnutých daní ZS je suma zahrnutých daní vykázaných v zisku alebo strate ZS z finančného účtovníctva ako **splatné náklady na daň z príjmov** za príslušné účtovné obdobie

$$\text{Percentuálna sadzba dorovnávaciej dane} = 15 \% - \text{efektívna sadzba dane}$$

$$\text{Dorovnávacía daň} = (\text{percent. sadzba dorovnávaciej dane} \times \text{nadmerný zisk}) + \text{dodatočná dorovnávacía daň}$$

$$\text{Nadmerný zisk} = \text{čistý oprávnený príjem} - \text{suma vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty VP}$$

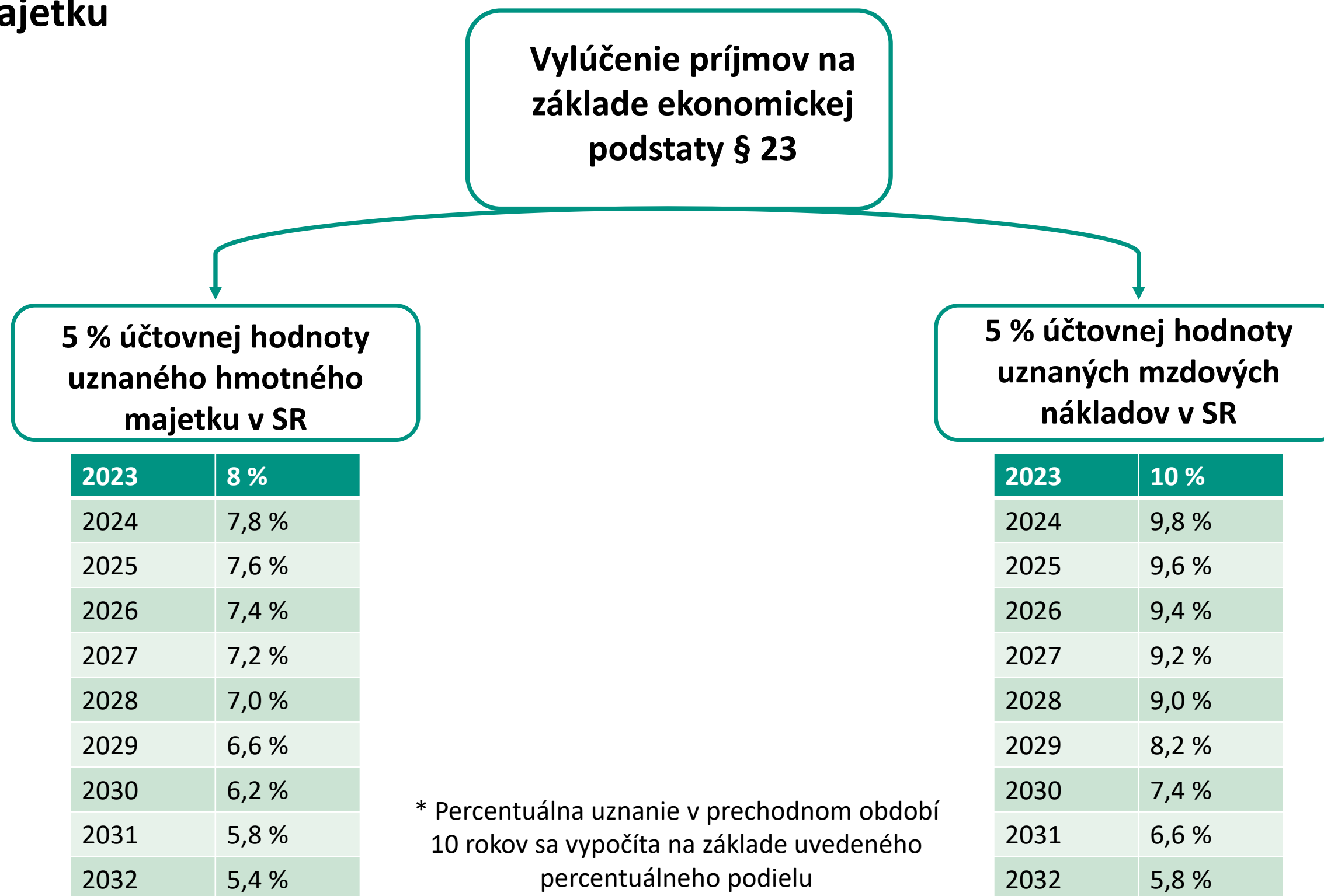
$$\text{VP (2024)} = 9,8 \% \text{ uznaných mzdových nákladov} + 7,8 \% \text{ účtovnej hodnoty uznaného hmotného majetku}$$

Výpočet dorovnávací daně

$$\text{Dorovnávací daň základního subjektu} = \text{dorovnávací daň} \times \frac{\text{oprávněný příjem ZS}}{\text{oprávněný příjem všech ZS}}$$

Výpočet dorovnávej dane

- > Čistý oprávnený príjem ZS sa na účely výpočtu dorovnávej dane môže **znížiť** o sumu vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty rovnajúcej sa súčtu **vyňatých mzdových nákladov** a sumy **vyňatého hmotného majetku**



Zákon č. 507/2023 Z.z. o dorovnávací dani

Výnimky z výpočtu dorovnávací dani

03

Výnimky z výpočtu dorovnávacjej dane

> § 31 výnimka z výpočtu dorovnávacjej dane na základe malého rozsahu (de minimis)

- > Priemerné oprávnené výnosy < 10 mil. EUR; zároveň
- > Priemerný oprávnený príjem / strata < 1 mil. EUR
- > Kumulatívne → za všetky základné subjekty

> § 32 výnimka z výpočtu dorovnávacjej dane na základe CbCR

- > Podkladom sú údaje zo správy podľa jednotlivých štátov (CbCR)
- > Prechodná platnosť ustanovenia od 31.12.2023 do 31.12.2026

- > Výnosy ZS vykázané v CbCR < 10 mil. EUR a zisk/ strata ZS < 1 mil. EUR
- > Sadzba dane z CbCR > 15 % (2024), 16 % (2025), 17 % (2026)
- > Zisk/strata ZS pred zdanením vykázaná v CbCR < suma vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty

Zákon č. 507/2023 Z.z. o dorovnávací dani

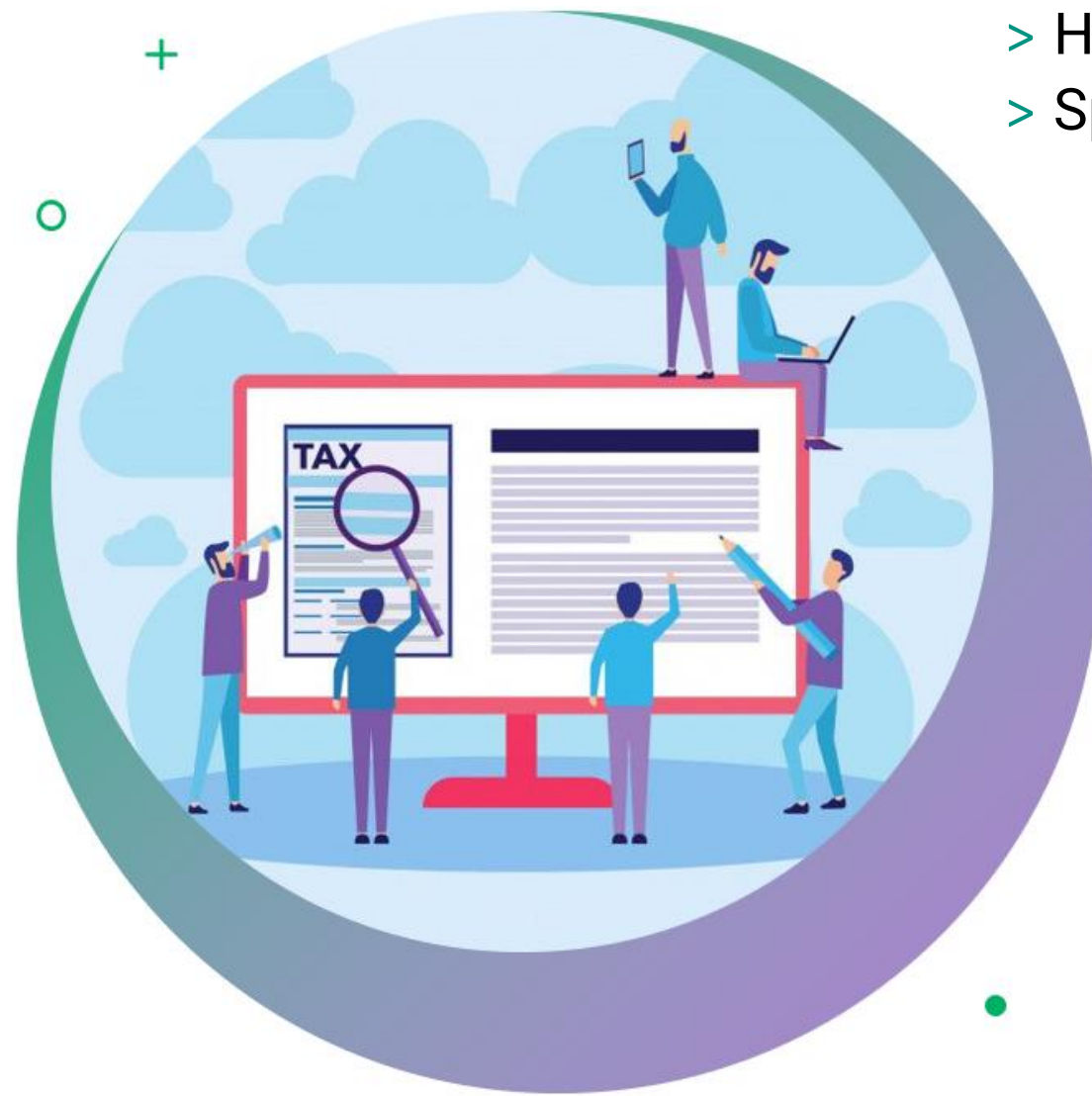
Správa dorovnávací dane

04

Správa dorovnávej dane

> Daňovníkom je:

- > Základný subjekt nachádzajúci sa v Slovenskej republike
- > Hlavný subjekt stálej prevádzkarne (len na účely správy daní)
- > Spoločný podnik a subjekt pridružený k spoločnému podniku



Povinnosti daňovníka

Podat'
oznámenie s
informáciami

- do 15 mesiacov po uplynutí oznamovacieho obdobia

Podat' daňové
priznanie

- do 15 mesiacov po uplynutí oznamovacieho obdobia

Uhradiť
dorovnávaciu
daň

> V prechodnom roku sa lehoty predlžujú o 3 mesiace.

Daňové priznanie (§ 40) a zánik práva (§ 41)

Lehota na podanie daňového priznania:

- > nie je možné predĺžiť ani odpustiť jej zmeškanie
- > posledný deň mesiaca, v ktorom uplynie lehota na podanie daňového priznania je dorovnávacia daň aj splatná



Zdaňovacie
obdobie, v ktorom
je dorovnávacia daň
splatná

4 zdaňovacie obdobia

Právo vyrubiť a
vymáhať dorovnávaciu
daň zaniká

2024

30.06.2024

31.12.2030

SPRÁVNE DELIKTY A SANKCIE (§ 43)

Správny delikt

- Nepodanie oznámenia s informáciami do 15 (resp. 18) mesiacov
- Nepodanie daňového priznania do 15 (resp. 18) mesiacov

Sankcie (obligatórne)

- Od 1 500 EUR do 50 000 EUR

URČENIE UPLATNITEĽNEJ MENY

- > Pre účely výpočtu efektívnej sadzby dane a dorovnávacjej dane ZS sa bude uplatňovať vykazovaná **mena, ktorá sa používa pri zostavení konsolidovanej účtovnej závierky nadnárodnej skupiny** podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny
- > ak ZS vychádza pri výpočte z údajov pre zostavenie konsolidovanej ÚZ → výpočet sa vykoná vo vykazovanej mene
- > ak ZS vychádza pri výpočte z údajov individuálnej ÚZ → výpočet sa vykoná v eurách
- > pri využití cudzej meny sa prahové hodnoty podľa zákona prepočítajú na eurá priemerným referenčným výmenným kurzom (ECB, NBS)

ZÁKON Č. 507/2023 Z.Z. O DOROVNÁVACEJ DANI

Otvorené (nevyriešné) otázky k vplyvu dorovnávackej dane

05

ZOZNAM OBLASTÍ, NA KTORÉ MÁ ZÁKON O DOROVNÁVACEJ DANI DOPAD A KTORÉ NIE SÚ ZATIAĽ LEGISLATÍVNE PODCHYTENÉ

- ? Zmena v postupoch účtovania, ktoré by určovali postup účtovania o dorovnávacjej dani
- ? Rozšíri sa obsahová náplň poznámok, ktorá je súčasťou opatrenia o účtovnej závierke o informáciu o tom, či je účtovná jednotka súčasťou skupiny, ktorá má povinnosť kalkulovať dorovnávaciu daň a aký je jej dopad na účtovnú jednotku?
- ? Vzniká povinnosť účtovať o odloženej dani všetkým účtovným jednotkám v prípade, že sa na nich vzťahuje rozsah pôsobnosti zákona o dorovnávacjej dani? *(aktuálne účtujú o odloženej dani len ÚJ, ktorú majú povinnosť overovania ÚZ audítorom)*
- ? Bude dorovnávacía daň súčasťou odloženej dane alebo bude predmetom tvorby účtovnej rezervy?

VPLYV DOROVNÁVACEJ DANE NA SUBJEKTY, KTORÉ VYUŽÍVAJÚ INVESTIČNÉ STIMULY, PATENT BOX, SUPERODPOČET ALEBO ODPOČET VÝDAVKOV NA PRIEMYSEL 4.0

- > Usmernenie OECD k vplyvom minimálnej efektívnej dane na domáce daňové stimuly
- > [Tax Incentives and the Global Minimum Corporate Tax: Reconsidering Tax Incentives after the GloBE Rules | READ online \(oecd-ilibrary.org\)](#)
- > Závery OECD:
 - > „aj naďalej bude možné využívať daňové stimuly na podporu investícií“, avšak „rozsah akým budú jednotlivé stimuly ovplyvnené, sa výrazne líši.“
 - > predpokladajú, že nové pravidlá „pravdepodobne zvýšia celkovú kvalitu ponúkaných daňových stimulov“
- > Prahová hodnota > 750 mil. € → malé a stredné podniky bez vplyvu
- > Využitie vylúčenia príjmov na základe ekonomickej podstaty (5 % hodnoty uznaného hmotného majetku a 5 % uznaných mzdových nákladov)



WE ARE VGD
Let's talk **questions**

ĎAKUJEM ZA POZORNOST

WE ARE VGD

Let's talk **again**



✉ branislav.kovac@vgd.eu
Tax Partner

VGD Bratislava • Karpatská 8 • 811 05 Bratislava
VGD SLOVAKIA s.r.o.
Karpatská 8, 811 05 Bratislava
ICO 36 254 339 – Okr. Súdu Bratislava I, vložka číslo: 74698/B
IBAN SK09 1100 0000 0029 2825 0698– BIC TATRSKBX