

## STANOVISKO REPUBLIKOVEJ ÚNIE ZAMESTNÁVATEĽOV

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

<https://www.slov-lex.sk/legislativne-procesy/SK/LP/2023/477>

Materiál v pripomienkovom konaní do 23.08.2023

### Stručný popis podstaty materiálu najmä jeho relevancie z pohľadu RÚZ

Materiál bol predložený do medzirezortného pripomienkového konania Ministerstvom financií Slovenskej republiky s cieľom transpozície smernice Rady EÚ č. 2022/2523 z 15. decembra 2022 o zabezpečení globálnej minimálnej úrovne zdanenia nadnárodných skupín podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín v Únii.

#### Cieľom a obsahom materiálu je najmä:

Zámerom návrhu zákona je zabezpečiť minimálne zdanenie príjmov subjektov nachádzajúcich sa v Slovenskej republike, ktorí sú členmi nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny. Návrh zákona sa vzťahuje na subjekty konsolidovanej skupiny podnikov s ročnými výnosmi aspoň 750 miliónov eur dosiahnutých v najmenej dvoch zo štyroch účtovných období predchádzajúcich analyzovanému účtovnému obdobiu. Ak efektívne zdanenie príjmov subjektov skupiny v Slovenskej republike bude pod úrovňou minimálnej sadzby dane 15 %, minimálne zdanenie týchto subjektov sa zabezpečí výberom dorovnávačej dane. Z rozsahu pôsobnosti návrhu zákona sú vylúčené subjekty, ktoré vykonávajú činnosti vo verejnom záujme a nevykonávajú obchodnú alebo podnikateľskú činnosť. Ide najmä o vládne subjekty, medzinárodné organizácie, neziskové organizácie, dôchodkové fondy a investičné fondy alebo investičné subjekty v oblasti nehnuteľností nachádzajúce sa na vrchole štruktúry skupiny.

Návrh zákona má nadobudnúť účinnosť dňa 31.12.2023

### Postoj RÚZ k materiálu

Zámerom návrhu zákona je zabezpečiť minimálne zdanenie príjmov subjektov nachádzajúcich sa v Slovenskej republike, ktorí sú členmi nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny. **RÚZ k návrhu predkladá nižšie uvedenú zásadnú pripomienku. Znenie návrhu zákona považujeme za nedostatočne precizované a všeobecné. Jednotlivé pojmy nachádzajúce sa v návrhu zákona nie sú prispôbené zneniu legislatívy platnej a účinnej na Slovensku. Zároveň, tieto pojmy nie sú vysvetlené a bližšie definované ani v dôvodovej správe k návrhu zákona.**

### Pripomienky RÚZ k predkladanému materiálu

#### 1. Všeobecná zásadná pripomienka k návrhu ako celku

Znenie návrhu zákona považujeme za nedostatočne precizované a všeobecné. Jednotlivé pojmy nachádzajúce sa v návrhu zákona nie sú prispôbené zneniu legislatívy platnej a účinnej na Slovensku. Zároveň, tieto pojmy nie sú vysvetlené a bližšie definované ani v dôvodovej správe k návrhu zákona. Navrhované znenie zákona spôsobí v aplikačnej praxi právnu neistotu, pretože zo znenia nie je jasné a zrejmé, ako sa majú jednotlivé ustanovenia uplatňovať. Navrhujeme preto do návrhu zákona pri jednotlivých ustanoveniach doplniť odkazy na platnú a účinnú slovenskú legislatívu tak, aby slovenské subjekty dokázali jasne a jednoznačne vypočítať efektívnu sadzbu dane v zmysle návrhu zákona. Osobitná časť dôvodovej správy v prevažnej väčšine svojho znenia iba kopíruje znenie návrhu zákona (ktoré kopíruje znenie smernice) a neposkytuje žiadne priblíženie ani vysvetlenie navrhovanej právnej úpravy. Navrhujeme rozšíriť osobitnú časť dôvodovej správy o podrobnejšie vysvetlenia jednotlivých ustanovení, doplnenie ustanovení s odkazmi na príslušnú slovenskú legislatívu, príkladov výpočtu oprávneného príjmu, zahrnutých daní, dorovnávačej dane a taktiež príkladov na výpočet, či spoločnosti spadajú do pôsobnosti zákona. Ako alternatívu navrhujeme záväzok predkladateľa vydať podrobné metodické pokyny a usmernenia k návrhu zákona.

## 2. Zásadná pripomienka k čl. I §3 ods. 1 písm. b) návrhu zákona

Uvedené ustanovenie navrhujeme upraviť tak, aby bolo zrejmé, v ktorých prípadoch sa na spoločný podnik návrh zákona vzťahuje. Ustanovenia týkajúce sa spoločného podniku boli prevzaté priamo v znení smernice 2022/2523, pričom tieto ustanovenia nie sú prispôbené slovenskej legislatíve a nie je z nich zrejmé, v ktorých prípadoch sa návrh zákona vzťahuje na spoločný podnik. Žiadame preto predkladateľa o úpravu týchto ustanovení tak, aby boli v súlade so zákonnými definíciami nachádzajúcimi sa v slovenskej legislatíve a zároveň, aby nerozširovali požiadavky kladené európskou legislatívou. Alternatívne navrhujeme doplniť do dôvodovej správy príklady, aký podnik sa považuje za spoločný podnik a kedy je tento podnik povinný platiť dorovnávaciu daň.

## 3. Pripomienka k čl. I, §5

Navrhujeme spresnenie znenia ustanovenia: „Oprávneným príjmom alebo oprávnenou stratou základného subjektu je čistý zisk alebo čistá strata základného subjektu za príslušné účtovné obdobie“

## 4. Zásadná pripomienka k čl. I § 6 ods. 1 písm. f) bod 2 návrhu zákona

V čl. I § 6 ods. 1 písm. f) bod 2 návrhu zákona navrhujeme za slová „náklad, ktorý základný subjekt vykázal za“ doplniť slovo „nezmluvné“.

### Odôvodnenie:

Navrhujeme ustanovenie upraviť tak, aby sa vzťahovalo iba na nezmluvné pokuty, vzhľadom k tomu, že zmluvné pokuty sú v zmysle zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov daňovými výdavkami. Vylúčenie nákladov na zmluvné pokuty z oprávneného príjmu by mohlo spôsobiť, že subjekt by bol považovaný za nízko zdanený v prípade, ak bol povinný zaplatiť zmluvnú pokutu, ktorá bola daňovým výdavkom a teda znížila splatnú daň z príjmov spoločnosti.

## 5. Zásadná pripomienka k čl. I § 17 ods. 1 písm. a) návrhu zákona

Navrhujeme doplniť odkazy na ustanovenia zákonov (napríklad zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve, zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov, zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a pod.), aby bolo zrejmé, o aké dane je možné zvýšiť zahrnuté dane.

## 6. Zásadná pripomienka k čl. I § 17 ods. 1 návrhu zákona

V čl. I § 17 ods. 1 návrhu zákona navrhujeme doplniť písm. c), ktoré znie nasledovne:

„c) suma dane z príjmov, ktorá by bola platená, ak by základný subjekt neznížil daň o úľavy na dani<sup>9</sup> alebo by neznížil základ dane o odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj<sup>10</sup>), odpočet výdavkov (nákladov) na investície<sup>11</sup>).“

Poznámky pod čiarou:

9) § 30a, § 30b, §30d zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

10) § 30c zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

11) § 30e zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

### Odôvodnenie:

Návrh zákona upravuje pravidlá výpočtu efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane, ktoré sú všeobecné a môžu spôsobiť, že do jej pôsobnosti spadnú aj subjekty, ktoré nie sú nízko zdanené z dôvodu umelých presunov ziskov alebo transakcií bez ekonomickej podstaty (pričom cieľom zákona je zdaniť práve tieto subjekty). Slovenská republika postupne zavádzala vlastné pravidlá, ktorých cieľom bolo zlepšiť podnikateľské prostredie a podporiť rozvoj podnikania. Tieto pravidlá ovplyvňujú výsledné zdanenie spoločnosti, preto máme za to, že by mali byť zohľadnené aj pri výpočte zahrnutých daní na účely návrhu zákona. Ide napríklad o úľavu na dani pre prijímateľa stimulov, odpočet nákladov na výskum a vývoj a odpočet výdavkov na investície.

## 7. Zásadná pripomienka k čl. I, § 39 ods. 1 písm. c) a d)

Navrhujeme nové znenie písmena c) a písmena d):

„c) o daňovníkovi potrebné na výpočet efektívnej sadzby dane v Slovenskej republike a dorovnávej dane daňovníka, d) o daňovníkovi potrebné na výpočet efektívnej sadzby dane v Slovenskej republike za skupinu spoločného podniku podľa § 21, ktoré sú súčasťou tej istej skupiny a dorovnávej dane daňovníka,“

### Odôvodnenie:

Navrhované znenie stanovuje daňovníkovi oznamovať citlivé informácie aj za iné subjekty, čo v praxi považujeme za nerealizovateľné. Daňovník nedisponuje požadovanými informáciami o svojich sesterských podnikoch a vzhľadom na zachovávanie daňového tajomstva by nimi ani disponovať nemal. Navrhujeme, aby každý daňovník oznamoval informácie potrebné na výpočet efektívnej sadzby dane a dorovnávej dane sám za seba a identifikoval nadnárodnú skupinu podnikov alebo veľkú vnútroštátnu skupinu, ktorej je súčasťou.

#### **8. Pripomienka k čl. I., § 39 ods. 2**

Navrhujeme slová "13 mesiacov" nahradiť slovami "15 mesiacov"

#### **Odôvodnenie:**

Navrhujeme stanoviť lehotu na 15 mesiacov ako je aj uvedené v Smernici Rady (EÚ) 2022/2523.

#### **9. Pripomienka k čl. I., § 39 ods. 2**

Navrhujeme na konci poslednej vety doplniť slová "najneskôr 90 dní pred termínom na podanie oznámenia".

#### **Odôvodnenie:**

Navrhujeme presne stanoviť lehotu pre zverejnenie formulára, aby daňové subjekty mali dostatok času na prípravu.

#### **10. Zásadná pripomienka k čl. I., § 40**

Navrhujeme v texte ustanovenia špecifikovať, kto je povinný podať daňové priznanie, doplniť ustanovenia v súvislosti s vyrubením výšky dorovnávej dane daňovníka správcom dane a stanoviť inú splatnosť dorovnávej dane.

#### **Odôvodnenie:**

V zmysle navrhovaného znenia zákona je potrebné pre výpočet dorovnávej dane daňovníka disponovať citlivými informáciami aj o ďalších subjektoch nadnárodnej skupiny podnikov / veľkej vnútroštátnej skupiny, ktorej je súčasťou. Takýto postup považujeme v praxi za nerealizovateľný a z nášho pohľadu nebude možné podávať daňové priznanie s informáciami týkajúcimi sa iných subjektov (keďže ich daňovník nebude mať k dispozícii) a priamym výpočtom dorovnávej dane daňovníka. Zároveň bude potrebné, aby správca dane vypočítal a vyrubil dorovnávaciu daň daňovníka na základe informácií od subjektov patriacich do jednej skupiny a následne určil aj inú lehotu splatnosti dane (lehotu odlišnú od termínu na podanie daňového priznania). Navrhované znenie zákona bližšie nešpecifikuje, ktorí daňovníci sú povinní podávať daňové priznanie. Navrhované znenie sa dá interpretovať v tom zmysle, že daňové priznanie musia podávať všetci daňovníci definovaní podľa tohto zákona a to aj napriek tomu, že si budú plniť notifikačnú povinnosť podľa § 39 a nevznikne im žiadna dorovnávacía daň. V prípade, že by dorovnávacía daň vznikla, navrhované znenie sa dá interpretovať tak, že zaplatiť ju musí každý jeden daňovník za všetky subjekty patriace do jednej skupiny – daň by teda bola zaplatená viackrát.

#### **11. Pripomienka k čl. I., § 40 ods. 1**

Navrhujeme slová "13 mesiacov" nahradiť slovami "15 mesiacov".

#### **Odôvodnenie:**

Navrhujeme stanoviť lehotu na 15 mesiacov, aby bola v súlade s lehotou na podanie oznámenia s informáciami na určenie dorovnávej dane ako je špecifikovaná v Smernica Rady (EÚ) 2022/2523.

<https://www.slov-lex.sk/legislativne-procesy/SK/LP/2023/477>