EURÓPSKA
KOMISIA

V Bruseli 22. 12. 2021
COM(2021) 823 final

2021/0433 (CNS)

Návrh

SMERNICA RADY

o zabezpečení globálnej minimálnej úrovne zdaňovania nadnárodných skupín v Únii

{SWD(2021) 580 final}

DÔVODOVÁ SPRÁVA

1. KONTEXT NÁVRHU

• Dôvody a ciele návrhu

Rada vo svojich záveroch Rady z 27. novembra 2020 potvrdila, že naďalej podporuje prácu v inkluzívnom rámci OECD/G20 pre boj proti narúšaniu základu dane a presunu ziskov (ďalej len „BEPS“), ktorý je zameraný na dosiahnutie globálneho konsenzuálneho riešenia, s ohľadom na záujmy všetkých členských štátov s cieľom zabezpečiť, aby všetky spoločnosti platili svoj spravodlivý podiel dane zo ziskov vytvorených ich činnosťami v EÚ.

V tejto smernici sa stanovujú pravidlá na zabezpečenie minimálnej úrovne efektívneho zdaňovania právnických osôb pre veľké nadnárodné skupiny a veľké, výhradne vnútroštátne skupiny pôsobiace na jednotnom trhu, ktoré sú v súlade s dohodou, ktorú dosiahol inkluzívny rámec 8. októbra 2021, a ktoré sú úzko späté so vzorovými pravidlami OECD schválenými inkluzívnym rámcom a uverejnenými 20. decembra 2021.

Inkluzívny rámec sa ako rozšírenie projektu OECD v oblasti narúšania základu dane a presunu ziskov z roku 2015 zaoberal riešením výziev v oblasti daní vyplývajúcich z digitalizácie hospodárstva. Rokovania boli zamerané na dva pracovné okruhy: prvý pilier, v rámci ktorého sa navrhuje čiastočné prerozdelenie práv zdaňovania trhovým jurisdikciám, a druhý pilier, v ktorom sa navrhuje zaviesť minimálne efektívne zdanenie veľkých nadnárodných skupín. Cieľom týchto dvoch pilierov je riešiť rôzne, ale súvisiace otázky spojené s rastúcou globalizáciou a digitalizáciou hospodárstva. Účelom paralelných politických cieľov prvého a druhého piliera je zaoberať sa zostávajúcimi výzvami v oblasti narúšania základu dane a presunu ziskov a obmedziť neprimeranú daňovú konkurenciu medzi jurisdikciami.

Druhý pilier pozostáva z dvoch pravidiel určených na zavedenie do vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti daní a z pravidla založeného na zmluve. Dve vnútroštátne daňové pravidlá, pravidlo zahrnutia príjmov (IIR, z angl. *Income Inclusion Rule*) a jeho zabezpečovací mechanizmus, pravidlo pre nedostatočne zdanené platby (UTPR, z angl. *Under Taxed Payments Rule*), sú spolu známe ako globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane (pravidlá GloBE). Pravidlo podliehania dani (STTR, z angl. S*ubject to Tax Rule*) je pravidlo založené na zmluve, ktoré umožňuje jurisdikciám zdroja uložiť obmedzené zdaňovanie pri zdroji na určité platby prepojených strán, ktoré podliehajú nižšej dani ako minimálna sadzba. Vzorové pravidlá OECD obsahujú ustanovenia, ktoré sa týkajú len vzorových globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane.

V podrobnom pláne vykonávania zahrnutom vo vyhlásení inkluzívneho rámca z októbra 2021 sa uvádza, že vnútroštátne vykonávacie ustanovenia pre vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane by mali byť zavedené a uplatniteľné od 1. januára 2023.

Keďže Európska únia s jednotným trhom je úzko integrované hospodárstvo, je dôležité zaistiť, aby sa táto dvojpilierová dohoda v jednotlivých členských štátoch vykonávala koherentným a konzistentným spôsobom. Aby sa zabezpečila táto úroveň vykonávania v rámci EÚ a zlučiteľnosť s právom EÚ, je hlavnou metódou vykonávania druhého piliera v EÚ smernica. Smernicou sa vykonávajú len vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane. Pravidlo podliehania dani je svojou povahou vhodné na to, aby sa ním zaoberali bilaterálne daňové zmluvy. V smernici sa premieta globálna dohoda OECD s určitými nevyhnutnými úpravami, ktorými sa má zaručiť súlad s právom EÚ.

- **Súlad s existujúcimi ustanoveniami v tejto oblasti politiky**

Táto smernica vychádza z oznámenia Komisie Európskemu parlamentu a Rade *Zdaňovanie podnikov v 21. storočí*, ktoré Komisia predložila 18. mája 2021[1].

Vykonávanie vzorových globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane v EÚ by mohlo mať vplyv na existujúce ustanovenia smernice o opatreniach proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam (ďalej len „ATAD“)[2] a osobitne na pravidlá pre kontrolované zahraničné spoločnosti, ktoré by mohli interagovať so základným pravidlom druhého piliera – pravidlom zahrnutia príjmov. Komisia preskúmala, ako čo najlepšie zladiť interakciu medzi pravidlom týkajúcim sa kontrolovaných zahraničných spoločností smernice ATAD a pravidlom zahrnutia príjmov, a dospela k záveru, že v tejto súvislosti nie je potrebné meniť smernicu ATAD. Navyše pokračovanie v uplatňovaní pravidla týkajúceho sa kontrolovaných zahraničných spoločností podľa smernice ATAD súčasne so vzorovými globálnymi pravidlami proti narúšaniu základu dane je v súlade so vzorovými pravidlami OECD. V praxi to znamená, že najprv sa budú uplatňovať pravidlá týkajúce sa kontrolovaných zahraničných spoločností podľa smernice ATAD a akékoľvek doplňujúce dane zaplatené materskou spoločnosťou v rámci režimu pre kontrolovanú zahraničnú spoločnosť v danom finančnom roku sa zohľadnia vo vzorových globálnych pravidlách proti narúšaniu základu dane tak, že sa priradia príslušnému nízko zdanenému subjektu na účely výpočtu jeho efektívnej sadzby dane danej jurisdikcie.

Po druhé, transpozíciou vzorových globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane v EÚ by sa mala pripraviť pôda na schválenie existujúceho návrhu na prepracovanie smernice o výplate úrokov a licenčných poplatkov (IRD)[3], o ktorom sa v Rade rokuje od roku 2011. Cieľom prepracovaného znenia smernice bolo podmieniť výhody smernice (ktorou sa odstraňujú súvisiace so zrážkovou daňou pre cezhraničné výplaty úrokov a licenčných poplatkov v rámci skupiny spoločností) tým, že úroky budú podliehať zdaneniu v štáte určenia. Niektoré členské štáty zastávali názor, že smernica o výplate úrokov a licenčných poplatkov by mala ísť ďalej a stanoviť minimálnu úroveň dane v cieľovom štáte ako podmienku na získanie výhody z neexistencie zrážkovej dane. Vykonávaním vzorových globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane v EÚ by sa mal vyriešiť problém, o ktorom sa diskutuje v rámci prepracovania smernice IRD.

2. PRÁVNY ZÁKLAD, SUBSIDIARITA A PROPORCIONALITA

- **Právny základ**

Článok 115 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ZFEÚ) je právnym základom pre legislatívne iniciatívy v oblasti priameho zdaňovania. Hoci článok 115 neobsahuje výslovný odkaz na priame zdaňovanie, spomínajú sa v ňom smernice na aproximáciu vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré priamo ovplyvňujú vytvorenie alebo fungovanie vnútorného trhu. Na to, aby bola táto podmienka splnená, je potrebné, aby sa navrhované právne predpisy EÚ v oblasti priameho zdaňovania zameriavali na nápravu existujúcich nezrovnalostí pri fungovaní vnútorného trhu. V súčasnom scenári sú takouto existujúcou nezrovnalosťou

[1] COM(2021) 251 final.

[2] Smernica Rady (EÚ) 2016/1164 z 12. júla 2016, ktorou sa stanovujú pravidlá proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré majú priamy vplyv na fungovanie vnútorného trhu (Ú. v. EÚ L 193, 19.7.2016, s. 1 – 14).

[3] Návrh smernice Rady o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom na výplaty úrokov a licenčných poplatkov medzi pridruženými spoločnosťami rôznych členských štátov (prepracované znenie) [KOM(2011) 714 final – 2011/0314 (CNS)].

chýbajúce pravidlá, ktorými by sa zabezpečilo minimálne efektívne zdaňovanie právnických osôb na celom jednotnom trhu. V článku 115 sa stanovuje, že právne opatrenia aproximácie podľa uvedeného článku majú právnu podobu smernice.

- **Subsidiarita (v prípade inej ako výlučnej právomoci)**

Tento návrh je v súlade so zásadou subsidiarity, ako sa stanovuje v článku 5 Zmluvy o Európskej únii (ZEÚ). Povaha predmetu úpravy si vyžaduje spoločnú iniciatívu pre celý vnútorný trh.

Touto smernicou sa zavádza minimálne efektívne zdaňovanie najmä ziskov veľkých nadnárodných spoločností pôsobiacich na vnútornom trhu aj mimo neho. Vytvára sa ňou spoločný rámec na koordinované zavedenie vzorových pravidiel OECD do vnútroštátnych právnych predpisov členských štátov, s úpravou podľa požiadaviek práva EÚ.

Opatrenia na úrovni EÚ sú potrebné, pretože je nevyhnutné zabezpečiť jednotné vykonávanie vzorových pravidiel OECD v EÚ. V prvom rade vzorové pravidlá OECD predstavujú „spoločný prístup“, takže je dôležité mať jeden súbor jednotných pravidiel a spoločnú minimálnu úroveň ochrany v rámci vnútorného trhu. V EÚ, na trhu vysoko integrovaných hospodárstiev, sú potrebné spoločné strategické prístupy a koordinované opatrenia, aby sa zabezpečilo lepšie fungovanie vnútorného trhu a maximalizoval sa pozitívny vplyv minimálneho efektívneho zdanenia podnikových ziskov. To sa môže dosiahnuť len vtedy, ak sa právne predpisy prijmú centrálne a transponujú jednotne.

Okrem toho, keďže nadnárodné skupiny sú obvykle prítomné vo viacerých členských štátoch EÚ a vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane majú cezhraničný rozmer, je dôležité, aby pri používaní pravidiel nevznikali žiadne rozdiely, napr. v spôsobe výpočtu efektívnej sadzby dane alebo daňovej povinnosti k dodatočnej dani. Takéto rozdiely môžu vytvoriť nesúlad a narušiť spravodlivú hospodársku súťaž na vnútornom trhu. Je preto nevyhnutné prijať riešenia, ktoré by fungovali pre vnútorný trh ako celok, a tie sa môžu dosiahnuť len na úrovni Únie.

Iniciatíva EÚ by priniesla pridanú hodnotu v porovnaní s tým, čo by sa dalo dosiahnuť mnohými vnútroštátnymi spôsobmi vykonávania. Keďže vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane majú silný cezhraničný rozmer, opatrenia na úrovni EÚ by nastolili rovnováhu medzi rozdielnymi záujmami na vnútornom trhu a zohľadňovali by celkovú situáciu, pričom ich cieľom by bolo identifikovať spoločné ciele a riešenia. A napokon, opatrenia na vykonávanie vzorových pravidiel OECD musia byť prijaté v súlade s primárnym právom a mať spoločnú líniu v celej Únii, aby daňovníkom poskytli právnu istotu, že nový právny rámec je zlučiteľný so základnými slobodami EÚ vrátane slobody usadiť sa.

- **Proporcionalita**

Návrh je v súlade so zásadou proporcionality stanovenou v článku 5 ZEÚ.

Vzorové pravidlá OECD sa uplatňujú na nadnárodné podniky s kombinovaným obratom skupiny minimálne 750 miliónov EUR na základe konsolidovaných účtovných závierok. Predpokladané opatrenia neprekračujú rámec zabezpečenia minimálneho efektívneho zdanenia takýchto subjektov pôsobiacich na vnútornom trhu a sú v súlade so vzorovými pravidlami OECD, ako aj s požiadavkami práva EÚ. Očakáva sa, že rozšírenie pravidla zahrnutia príjmov na veľké vnútroštátne skupiny (s kombinovaným obratom skupiny minimálne 750 miliónov EUR) sa dotkne obmedzeného počtu daňovníkov, a obmedzí sa len základné minimum na zaistenie zlučiteľnosti pravidiel smernice s právom EÚ. Smernica preto neprekračuje rámec nevyhnutný na dosiahnutie jej cieľov a rešpektuje zásadu proporcionality.

- **Výber nástroja**

Ide o návrh smernice, ktorá je jediným dostupným nástrojom podľa právneho základu v článku 115 ZFEÚ.

3. VÝSLEDKY HODNOTENÍ *EX POST*, KONZULTÁCIÍ SO ZAINTERESOVANÝMI STRANAMI A POSÚDENÍ VPLYVU

- **Konzultácie so zainteresovanými stranami**

Väčšina členských štátov sú členmi OECD a zúčastňovali sa na rozsiahlych technických diskusiách o pracovnom okruhu druhého piliera v rokoch 2019 až 2021. Navyše experti z OECD pravidelne aktualizujú informácie a odpovedajú na otázky Rady súvisiace s projektom.

V decembri 2019 a januári 2021 OECD usporiadala verejné konzultácie o niektorých prvkoch koncepcie druhého piliera, ktoré v oboch prípadoch zavŕšili verejné online konferencie. Ďalej Komisia interne diskutovala s niektorými členskými štátmi a expertmi z OECD, najmä keď mala Komisia pochybnosti o určitých technických aspektoch navrhovaných riešení.

Okrem toho GR TAXUD 6. novembra 2019 zorganizovalo stretnutie pracovnej skupiny IV a členské štáty mohli diskutovať o: cieľoch a zásadách modernizácie medzinárodného zdaňovania podnikov, právnych aspektoch a dôsledkoch judikatúry Súdneho dvora EÚ na možné prístupy k modernizácii medzinárodného zdaňovania podnikov a špecifických možnostiach koncepcie modernizácie medzinárodného zdaňovania podnikov.

Keďže smernicou venovanou druhému pilieru sa bude vykonávať medzinárodne dohodnutý štandard na zaistenie minimálneho efektívneho zdaňovania podnikových ziskov veľkých nadnárodných skupín a OECD už o tejto téme viedla rozsiahle verejné konzultácie, Komisia sa vzhľadom na veľmi tesný harmonogram vykonávania takéhoto štandardu rozhodla predložiť tento návrh smernice bez verejnej konzultácie.

- **Posúdenie vplyvu**

Z ďalej uvedených dôvodov sa pre tento návrh nevykonalo žiadne posúdenie vplyvu.

Sekretariát OECD 12. októbra 2020 uverejnil posúdenie hospodárskeho vplyvu, ktoré bolo vypracované ako podklad pre rokovania inkluzívneho rámca o otázkach koncepcie súvisiacich s návrhmi prvého a druhého piliera. Posúdenie hospodárskeho vplyvu vypracoval sekretariát OECD po konzultácii s členmi inkluzívneho rámca, s pracovnou skupinou OECD č. 2, inými medzinárodnými organizáciami, akademickou obcou a s ďalšími zainteresovanými stranami.

Komisia za týchto okolností nevypracovala vlastné úplné posúdenie vplyvu. Útvary Komisie však vykonali vlastný predbežný odhad vplyvu druhého piliera navrhovaných medzinárodných reforiem OECD/inkluzívneho rámca v oblasti dane z príjmov právnických osôb, ktorý predložili Rade 25. októbra 2019.

Dôležité politické rozhodnutia už boli v zásade prijaté na úrovni inkluzívneho rámca, ako aj na najvyššej politickej úrovni (ministri financií G20 a hlavy štátov G20). Všetky členské štáty EÚ, ktoré sú členmi inkluzívneho rámca[4], sa už dohodli na hlavných aspektoch druhého piliera a zaviazali sa k uplatňovaniu vzorových pravidiel OECD. EÚ by nemala na výber

[4] Znamená to všetky členské štáty okrem Cypru. Cyprus však uviedol, že proti obsahu vyhlásenia inkluzívneho rámca nemá námietky.

žiadne možnosti politiky, keďže hlavné prvky rámca, ako sú rozsah pôsobnosti alebo sadzby a základ dane, boli už predpísané a dohodnuté.

Okrem toho je mimoriadne politicky naliehavé, aby projekt pokročil, t. j. aby sa vzorové pravidlá OECD uplatňovali v EÚ už od začiatku roka 2023, ako sa dohodlo v inkluzívnom rámci. To znamená, že je nevyhnutné, aby členské štáty EÚ mali k dispozícii rýchly postup prispôsobenia a zavedenia iniciatívy.

4. VPLYV NA ROZPOČET

Tento návrh smernice nemá žiaden vplyv na rozpočet EÚ.

5. ĎALŠIE PRVKY

- **Podrobné vysvetlenie konkrétnych ustanovení návrhu**

Cieľom smernice je poskytnúť pravidlá na zaistenie minimálnej úrovne zdaňovania veľkých nadnárodných podnikov a veľkých vnútroštátnych skupín v súlade s globálnou dohodou, ktorú dosiahol inkluzívny rámec 8. októbra 2021, a v nadväznosti na vzorové pravidlá OECD schválené inkluzívnym rámcom a uverejnené 20. decembra 2021, v situáciách, keď je členský štát povinný uplatňovať vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane.

Všeobecná štruktúra druhého piliera

Druhý pilier pozostáva z dvoch pravidiel určených na zavedenie do vnútroštátneho daňového práva a z pravidla založeného na zmluve. Obe vnútroštátne daňové pravidlá, teda pravidlo zahrnutia príjmov a jeho zabezpečovací mechanizmus, pravidlo pre nedostatočne zdanené platby, sú spolu známe ako vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane. Pravidlo podliehania dani je pravidlo založené na zmluve, ktoré umožňuje jurisdikciám zdroja uložiť obmedzené zdaňovanie pri zdroji na určité platby prepojených strán, ktoré podliehajú nižšej ako minimálnej sadzbe dane. Keďže však tento postup majú jurisdikcie vykonávať individuálne, nebude existovať žiadne opatrenie EÚ v súvislosti s pravidlom podliehania dani a tento návrh sa tohto pravidla netýka.

Druhý pilier sa uplatňuje na nadnárodné skupiny podnikov (MNE) a veľké vnútroštátne skupiny, v prípade ktorých je kombinovaný ročný obrat skupiny aspoň 750 miliónov EUR na základe konsolidovaných účtovných závierok. O tejto prahovej hodnote rozhodol inkluzívny rámec, aby sa zaistil súlad s existujúcimi medzinárodnými politikami v oblasti dane z príjmov právnických osôb, ako sú pravidlá týkajúce sa podávania správ podľa jednotlivých štátov. Vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane sa nevzťahujú na vládne subjekty, medzinárodné organizácie, neziskové organizácie, dôchodkové fondy a investičné fondy, ktoré sú hlavnými materskými subjektmi nadnárodnej skupiny podnikov.

Pravidlo zahrnutia príjmov funguje tak, že materskému subjektu sa uloží dodatočná daň v súvislosti s nízko zdanenými príjmami subjektov skupiny (ktoré sa označujú ako základné subjekty). Pravidlo zahrnutia príjmov sa uplatňuje na základe princípu zhora dole, čo znamená, že ho uplatňuje subjekt, ktorý je na vrchole alebo čo najbližšie k vrcholu reťazca vlastníctva v nadnárodnej skupine podnikov, a tým je obvykle hlavný materský subjekt. Keď však hlavný materský subjekt neuplatňuje pravidlo zahrnutia príjmov, bude musieť pravidlo zahrnutia príjmov uplatniť na svoje nízko zdanené základné subjekty jeden alebo viac medzistupňových materských subjektov. Pravidlo zahrnutia príjmov podlieha pravidlu rozdeleného vlastníctva pre akciové podiely nižšie ako 80 %. To znamená, že pravidlo zahrnutia príjmov bude uplatňovať čiastočne vlastnený materský subjekt na svoje

kontrolované dcérske spoločnosti podskupiny nadnárodnej skupiny podnikov, prednostne pred hlavným materským subjektom, keď takýto čiastočne vlastnený materský subjekt je z viac ako 20 % vo vlastníctve akcionárov mimo danej nadnárodnej skupiny podnikov. Ak je v nadnárodnej skupine podnikov niekoľko čiastočne vlastnených materských subjektov, pravidlo zahrnutia príjmov bude uplatňovať čiastočne vlastnený materský subjekt, ktorý je v reťazci vlastníctva najbližšie k nízko zdanenému základnému subjektu.

Pravidlo pre nedostatočne zdanené platby funguje ako zabezpečovací mechanizmus pre pravidlo zahrnutia príjmov a uplatňuje sa v situáciách, keď v jurisdikcii hlavného materského subjektu neexistuje oprávnené pravidlo zahrnutia príjmov alebo keď v jurisdikcii hlavného materského subjektu vzniká nízka úroveň zdanenia. Pravidlo pre nedostatočne zdanené platby funguje vo forme priradenia dodatočnej dane jurisdikcii, pokiaľ nízko zdanený príjem základného subjektu nepodlieha dani na základe pravidla zahrnutia príjmov. Podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby sa dodatočná daň priraďuje jurisdikciám na základe vzorca s dvomi prvkami – účtovnou hodnotou hmotného majetku v jurisdikcii a počtom zamestnancov v jurisdikcii. Kým snahou globálnej dohody je, aby sa pravidlo zahrnutia príjmov začalo uplatňovať od 1. januára 2023, zavedenie pravidla pre nedostatočne zdanené platby sa vyžaduje o rok neskôr.

Vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane fungujú vo forme uloženia dodatočnej dane podľa jurisdikcie, pričom sa použije test efektívnej sadzby dane. Ak sa efektívna sadzba dane základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov vypočítaná pre všetky spoločne ako jedna sadzba v jurisdikcii ocitne pod minimálnou sadzbou dane 15 %, v súvislosti s každým zo základných subjektov v tejto jurisdikcii je splatná dodatočná daň tak, aby sa efektívna sadzba dane danej jurisdikcie zvýšila na minimálnu sadzbu. Efektívna sadzba dane za určité obdobie sa vypočíta vydelením podnikových a rovnocenných daní prisúditeľných za toto obdobie danej jurisdikcii (označované ako upravené zahrnuté dane) upravenými príjmami danej nadnárodnej skupiny podnikov pre túto jurisdikciu. Na základe testu efektívnej sadzby dane sa aktivuje uplatňovanie pravidiel druhého piliera, a slúži aj na vymeranie výšky doplňujúcej dane, ktorá je splatná nadnárodnou skupinou podnikov.

Vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane umožňujú aj vyňatie ekonomickej podstaty na základe vzorca, ktorého cieľom je znížiť vplyv druhého piliera na nadnárodné skupiny podnikov v jurisdikcii, v ktorej vykonávajú skutočné hospodárske činnosti.

Vykonávanie v EÚ – možnosti koncepcie a iné voľby

Smernicou sa vykonávajú vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane v EÚ na základe vzorových pravidiel OECD a so zreteľom na špecifiká práva EÚ a jednotného trhu. Keďže smernicou sa vykonáva medzinárodne dohodnutý štandard zaistenia minimálneho efektívneho zdanenia veľkých nadnárodných skupín, v koncepcii smernice boli k dispozícii len obmedzené možnosti a voľby.

Hoci smernica všeobecne úzko nadväzuje na vzorové pravidlá OECD, jej rozsah pôsobnosti sa rozširuje na veľké, výhradne vnútroštátne skupiny, aby sa zaistil súlad so základnými slobodami. Okrem toho sa v smernici využíva možnosť ponúkaná v poznámkovom aparáte k vzorovým pravidlám, ktorou sa od členského štátu základného subjektu uplatňujúceho pravidlo zahrnutia príjmov, ktorým je obvykle jurisdikcia hlavného materského subjektu, vyžaduje, aby zaistil efektívne zdaňovanie na minimálnej dohodnutej úrovni nielen v prípade zahraničných dcérskych spoločností, ale aj všetkých základných subjektov, ktoré sú rezidentmi v danom členskom štáte, a stálych prevádzkarní nadnárodnej skupiny podnikov usadených v danom členskom štáte. Vo

vzorových pravidlách OECD sa stanovuje, že jurisdikcia, v ktorej sa uplatňuje pravidlo zahrnutia príjmov, berie do úvahy efektívnu sadzbu dane len zahraničných základných subjektov.

Kapitola I Všeobecné ustanovenia

Kapitola I smernice sa zaoberá všeobecnými ustanoveniami, a to predmetom úpravy, rozsahom pôsobnosti, vymedzením pojmov a umiestnením základného subjektu.

Rozsah pôsobnosti smernice je vymedzený na základe základných subjektov nachádzajúcich sa v Únii, ktoré sú súčasťou nadnárodných skupín podnikov alebo veľkých vnútroštátnych skupín (pozostávajúcich zo základných subjektov ako členov), pričom konsolidovaný výnos skupiny dosahuje aspoň 750 miliónov EUR v minimálne dvoch zo štyroch predchádzajúcich rokov. Z rôznych politických dôvodov, ako je zachovanie zásady daňovej neutrality, a v súlade so vzorovými pravidlami OECD sú z rozsahu pôsobnosti smernice vylúčené tieto subjekty: vládne subjekty, medzinárodné organizácie, neziskové organizácie, dôchodkové fondy a za predpokladu, že sú na vrchole štruktúry skupiny, investičné subjekty a investičné nástroje v oblasti nehnuteľností. Z rozsahu pôsobnosti smernice sú vylúčené aj subjekty, ktorých aspoň 95 % je vo vlastníctve vylúčených subjektov.

V súvislosti s umiestnením základného subjektu vrátane stálej prevádzkarne sa podľa smernice usudzuje, že základný subjekt iný ako stála prevádzkareň alebo subjekt s prvkom daňovej transparentnosti sa nachádza v tej jurisdikcii, v ktorej sa považuje za rezidenta na daňové účely. Ak na základe tohto pravidla nie je možné zistiť, kde sa základný subjekt nachádza, potom sa považuje za subjekt nachádzajúci sa v tej jurisdikcii, v ktorej bol založený. V smernici sa takisto určuje umiestnenie základného subjektu, ak je stálou prevádzkarňou, a smernica obsahuje rozhodné pravidlá daňovej zmluvy pre špecifické situácie.

Kapitola II Uplatňovanie pravidla zahrnutia príjmov a pravidla pre nedostatočne zdanené platby

V kapitole II sa stanovujú pravidlá uplatňovania pravidla zahrnutia príjmov a pravidla pre nedostatočne zdanené platby členskými štátmi.

Pravidlo zahrnutia príjmov (IIR)

Podľa pravidiel smernice sa pravidlo zahrnutia príjmov uplatňuje v týchto situáciách:

1. Hlavný materský subjekt v EÚ

   Ak sa hlavný materský subjekt nachádza v EÚ, bude podliehať dodatočnej dani, pokiaľ ide o jeho nízko zdanené základné subjekty v tom istom členskom štáte a v iných členských štátoch EÚ, ako aj v jurisdikciách tretích krajín.

2. Medzistupňový materský subjekt/čiastočne vlastnený materský subjekt v EÚ s hlavným materským subjektom mimo EÚ

   Ak v EÚ nie je žiadny hlavný materský subjekt, nízko zdanené základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov v EÚ by v skutočnosti zohľadňoval hlavný materský subjekt skupiny v tretej krajine, ak bude uplatňovať pravidlo zahrnutia príjmov. Ak je však v EÚ aspoň jeden čiastočne vlastnený materský subjekt alebo aspoň jeden medzistupňový materský subjekt (ak jurisdikcia, v ktorej sa nachádza hlavný materský subjekt, neuplatňuje pravidlo zahrnutia príjmov), medzistupňový materský subjekt/čiastočne vlastnený materský subjekt bude podliehať dodatočnej dani, pokiaľ ide o ich nízko zdaňované priamo alebo nepriamo vlastnené základné subjekty v EÚ a v jurisdikciách tretích krajín.

3. Čiastočne vlastnený materský subjekt v EÚ s hlavným materským subjektom v EÚ

Hoci sa dodatočná daň obvykle ukladá hlavnému materskému subjektu nachádzajúcemu sa v EÚ, pokiaľ ide o jeho nízko zdanené základné subjekty (pozri bod 1), existuje aj možnosť, že primárne právo zdanenia má členský štát čiastočne vlastneného materského subjektu. V týchto prípadoch sa pri určení čiastočne vlastneného materského subjektu, ktorý podlieha daňovej povinnosti, musí použiť metóda „zdola nahor“. Musí sa začať od úplne vlastnených základných subjektov na najnižšej úrovni a pokračovať nahor k prvému čiastočne vlastnenému materskému subjektu, ktorý bude podliehať dodatočnej dani podľa pravidla zahrnutia príjmov, pokiaľ ide o jeho nízko zdanené základné subjekty. Nasledujúce čiastočne vlastnené materské subjekty až po hlavný materský subjekt budú takisto podliehať pravidlu zahrnutia príjmov, ale s právom uplatniť si zápočet za dodatočnú daň splatnú iným čiastočne vlastneným materským subjektom na nižšej úrovni v reťazci.

V smernici sa určuje, akú výšku dodatočnej dane základného subjektu je materský subjekt oprávnený vybrať na základe pravidla zahrnutia príjmov. Tento priraditeľný podiel je vo všeobecnosti založený na podiele úrokov materského subjektu na príjmoch nízko zdaneného základného subjektu.

Okrem toho v prípade veľkých vnútroštátnych skupín hlavný materský subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte podlieha dodatočnej dani podľa pravidla zahrnutia príjmov, pokiaľ ide o jeho nízko zdanené základné subjekty.

Vnútroštátna dodatočná daň

V záujme zachovania suverenity členských štátov sa v smernici stanovuje, že členský štát si môže zvoliť, či bude uplatňovať dodatočnú daň vnútroštátne na základné subjekty, ktoré sa nachádzajú na jeho území (vnútroštátna dodatočná daň). Takto zvolené rozhodnutie umožňuje, aby sa dodatočná daň účtovala a vyberala v jurisdikcii, v ktorej došlo k nízkej úrovni zdanenia, namiesto výberu celej doplňujúcej dane na úrovni hlavného materského subjektu. Keď sa zvolí takéto rozhodnutie, materský subjekt uplatňujúci pravidlo zahrnutia príjmov bude povinný pri výpočte dodatočnej dane v súvislosti s príslušnou jurisdikciou poskytnúť zápočet kvalifikovanej vnútroštátnej dodatočnej dane.

Pravidlo pre nedostatočne zdanené platby (UTPR)

V smernici sa stanovuje, že za okolností, keď sa hlavný materský subjekt nachádza mimo EÚ v jurisdikcii, v ktorej sa neuplatňuje kvalifikované pravidlo zahrnutia príjmov, všetky jeho základné subjekty v jurisdikciách s príslušným rámcom pravidla pre nedostatočne zdanené platby budú podliehať pravidlu pre nedostatočne zdanené platby. Za týchto okolností budú základné subjekty takejto nadnárodnej skupiny podnikov, ktoré sa nachádzajú v členskom štáte, rozdelené a budú musieť vo svojom členskom štáte zaplatiť podiel dodatočnej dane súvisiacej s nízko zdaňovanými dcérskymi spoločnosťami danej nadnárodnej skupiny podnikov.

V smernici sa stanovuje, že pravidlo pre nedostatočne zdanené platby sa bude uplatňovať aj na situácie, keď sa v jurisdikcii hlavného materského subjektu uplatňuje kvalifikované pravidlo zahrnutia príjmov, ale hlavný materský subjekt spolu so svojimi dcérskymi spoločnosťami, ktoré sa nachádzajú v tej istej jurisdikcii, sú nízko zdaňované. Dodatočná daň zodpovedajúca nízko zdanenému hlavnému materskému subjektu a jeho vnútroštátnym dcérskym spoločnostiam sa bude účtovať prostredníctvom pravidla pre nedostatočne zdanené platby všetkým oprávneným subjektom v nadnárodnej skupine podnikov vrátane subjektov, ktoré sa nachádzajú v členskom štáte. K tomuto by malo dôjsť len vtedy, keď sa hlavný materský subjekt nachádza mimo EÚ, pretože hlavný materský subjekt nachádzajúci sa v EÚ

buď na seba a na svoje vnútroštátne dcérske spoločnosti uplatňuje zásady pravidla zahrnutia príjmov, alebo uzná, že dodatočná daň sa vymeria na miestnej úrovni prostredníctvom vnútroštátnej dodatočnej dane. Keď sa hlavný materský subjekt nachádza v EÚ, nemala by sa teda priraďovať žiadna dodatočná daň podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby.

V súlade so vzorovými pravidlami OECD je výpočet a priradenie dodatočnej dane podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby v smernici založený na dvoch faktoroch: počte zamestnancov a účtovnej hodnote hmotného majetku.

Kapitola III Výpočet oprávneného príjmu alebo oprávnenej straty

Kapitola III obsahuje pravidlá na určenie „**oprávneného príjmu**“, t. j. upraveného príjmu, ktorý sa zohľadní pri výpočte efektívnej sadzby dane. Pri výpočte tohto príjmu sa začína čistým príjmom alebo stratou základného subjektu z finančného účtovníctva za finančný rok, ktoré boli stanovené na účely vypracovania konsolidovaných účtovných závierok. Potom sa vykonajú úpravy tohto príjmu alebo straty, ako sa vymedzuje v článku 15.

Smernicou sa v súlade so vzorovými pravidlami OECD z uplatňovania vzorových globálnych pravidiel proti narušaniu základu dane vylučuje **príjem z medzinárodnej námornej dopravy** a **čiastočne vedľajší príjem z medzinárodnej námornej dopravy**. Toto vylúčenie sa riadi zásadou, pri ktorej sa vo vnútroštátnych daňových systémoch príjem z námornej dopravy často zdaňuje podľa súboru pravidiel oddeleného od pravidiel hlavného systému dane z príjmov právnických osôb.

Táto kapitola obsahuje aj špecifické pravidlá pre základné subjekty, ktoré sú stálou prevádzkarňou alebo subjektom s prvkom daňovej transparentnosti. V týchto prípadoch sú potrebné osobitné pravidlá, aby sa zabránilo dvojitému započítaniu alebo nezapočítaniu príjmov prisúditeľných týmto subjektom. Týmito osobitnými pravidlami sa obmedzia aj príležitosti na vyhýbanie sa daňovým povinnostiam.

Kapitola IV Výpočet upravených zahrnutých daní

V kapitole IV sa vymedzujú zahrnuté dane a koncipujú sa pravidlá výpočtu „**upravených zahrnutých daní**“ základného subjektu za finančný rok. Základnou zásadou pri priraďovaní zahrnutých daní je priradiť ich tej jurisdikcii, v ktorej boli vytvorené príslušné zisky podliehajúce týmto daniam.

Na zabezpečenie dodržiavania tejto zásady sa v smernici stanovujú aj osobitné pravidlá v súvislosti s cezhraničnými daňami alebo tokmi príjmov v prípade stálej prevádzkarne, transparentného subjektu, kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, hybridného subjektu alebo daní z dividend.

Kapitola V Výpočet efektívnej sadzby dane a dodatočnej dane

Kapitola V obsahuje pravidlá výpočtu efektívnej sadzby dane nadnárodnej skupiny podnikov v určitej jurisdikcii za finančný rok. Efektívna sadzba sa vypočíta vydelením upravených zahrnutých daní skupiny upraveným príjmom, ktorý skupina dosiahla v konkrétnej jurisdikcii za finančný rok.

V súlade s globálnou dohodou sa v smernici stanovuje **minimálna efektívna sadzba dane** na účely globálnych vzorových pravidiel proti narušaniu základu dane vo výške 15 %.

Kapitola V sa zaoberá aj výpočtom a priradením dodatočnej dane. Najprv sa vypočíta percentuálna sadzba dodatočnej dane pre danú jurisdikciu ako rozdiel medzi minimálnou efektívnou sadzbou dane vo výške 15 % a efektívnou sadzbou dane príslušnej jurisdikcie. Táto percentuálna sadzba dodatočnej dane sa potom vynásobí príjmom na účely globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane danej jurisdikcie za predmetný rok.

Od tejto sumy sa odpočíta aj (prípadné) **vylúčenie príjmov na základe ekonomickej podstaty** s cieľom dospieť k dodatočnej dani jurisdikcie. V súlade so vzorovými globálnymi pravidlami proti narúšaniu základu dane sa v smernici stanovuje vylúčenie príjmov na základe ekonomickej podstaty na základe mzdových nákladov a hmotného majetku. Podávajúci subjekt nadnárodnej skupiny podnikov sa môže rozhodnúť, že pre určitú jurisdikciu neuplatní vylúčenie príjmov na základe ekonomickej podstaty.

Napokon dodatočná daň pre každý základný subjekt v jurisdikcii sa získa podielnym pridelením dodatočnej dane jurisdikcie medzi základné subjekty v danej jurisdikcii na základe príjmu každého základného subjektu v danej jurisdikcii na účely globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane.

V smernici sa stanovuje, že keď v dôsledku úpravy vykonanej na zahrnutých daniach alebo oprávnenom príjme alebo strate za predchádzajúci finančný rok vzniká doplňujúca dodatočná daň, ktorú treba vybrať, s takouto dodatočnou daňou by sa malo zaobchádzať ako s doplňujúcou **dodatočnou daňou za posudzovaný finančný rok**.

S cieľom znížiť regulačné zaťaženie v situáciách, ktoré predstavujú nízke riziko, sa uplatňuje vylúčenie na minimálne sumy zisku: **vylúčenie príjmu *de minimis*.** To je prípad, keď sú zisky základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov v jurisdikcii nižšie ako 1 milión EUR a výnosy sú nižšie ako 10 miliónov EUR. Za takýchto okolností a za predpokladu, že sa zvolí možnosť vylúčenia príjmu *de minimis*, dodatočná daň základných subjektov v tejto jurisdikcii sa na účely globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane považuje za nulovú.

Kapitola VI Osobitné pravidlá pre fúzie a nadobudnutia

Táto kapitola obsahuje osobitné pravidlá, pokiaľ ide o fúzie, nadobudnutia, spoločné podniky a nadnárodné skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi. Stanovuje sa v nej uplatnenie prahovej hodnoty konsolidovaného výnosu pre členov skupiny v situácii zlúčenia alebo rozdelenia. Keď nadnárodná skupina podnikov nadobúda alebo predáva základný subjekt v rozsahu daných pravidiel, takýto základný subjekt by sa mal počas daného roka považovať za súčasť oboch skupín s určitými úpravami hodnôt atribútov používaných pri uplatňovaní vzorových globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane (zahrnuté dane, uznané mzdové náklady, uznaný hmotný majetok, odložené daňové pohľadávky v rámci globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane). Existujú pravidlá na zaúčtovanie zisku alebo straty a účtovných hodnôt pri prevode aktív a záväzkov vrátane reorganizácií. Existuje špeciálne ustanovenie na zahrnutie spoločných podnikov, ktoré by inak neboli zahrnuté do vymedzenia nadnárodnej skupiny podnikov na účely globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane. A napokon, existuje osobitné pravidlo pre nadnárodné skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi v tom zmysle, že subjekty skupiny sa považujú sa súčasť jednej nadnárodnej skupiny podnikov.

Kapitola VII Režimy daňovej neutrality a distribučné systémy

Kapitola VII obsahuje pravidlá, pokiaľ ide o režimy daňovej neutrality a distribučné daňové systémy.

S cieľom zabrániť nežiaducim výsledkom, ako je povinnosť odviesť neúmernú dodatočnú daň podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby v nadnárodnej skupine podnikov, sa v smernici stanovujú osobitné pravidlá výpočtu príjmu hlavného materského subjektu, keď je takýto subjekt subjektom s prvkom daňovej transparentnosti alebo podlieha režimu odpočítateľných dividend.

Pokiaľ ide o **investičné subjekty**, existujú osobitné pravidlá na určenie efektívnej sadzby dane, dodatočnej dane, možnosť zvoliť si zaobchádzať s nimi ako s daňovo transparentnými subjektmi a možnosť zvoliť si uplatňovať metódu zdaniteľného rozdelenia výnosov.

V súvislosti so **distribučnými daňovými systémami**[5] sa v smernici stanovuje, že na základe každoročného rozhodnutia podávajúci subjekt v súvislosti so základnými subjektmi podliehajúcimi uznanému distribučnému daňovému systému, sa daň z predpokladaného rozdelenia výnosov zahrnie do výpočtu upravených zahrnutých daní príslušných základných subjektov. Zahŕňa to vedenie účtu znovuzahrnutia dane z predpokladaného rozdelenia výnosov za každý finančný rok, v ktorom sa zvolilo toto rozhodnutie. Ak sa počas štvorročného obdobia nezaplatí žiadna daň pri minimálnej sadzbe z takéhoto domnelého rozdelenia výnosov a základnému subjektu nevznikne prípustná strata, dodatočná daň je potom splatná na základe nevyrovnaného zostatku na účte znovuzahrnutia za predmetný rok.

Kapitola VIII Správne ustanovenia

Kapitola VIII obsahuje správne ustanovenia vrátane povinností týkajúcich sa podávania informácií a oznámení.

Smernicou sa stanovuje povinnosť, aby základný subjekt nadnárodnej skupiny podnikov, ktorý sa nachádza v členskom štáte, podal **priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane**, pokiaľ priznanie nepodá daná nadnárodná skupina podnikov v inej jurisdikcii, s ktorou má členský štát dohodu o výmene informácií.

Požadované priznanie môže podať buď základný subjekt, alebo v jeho mene iný určený miestny subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte.

Ak je základný subjekt oslobodený od podania priznania, jednako musí svojej daňovej správe oznámiť totožnosť a umiestnenie základného subjektu, ktorý podáva priznanie za danú nadnárodnú skupinu podnikov.

Priznania sa musia podať do 15 mesiacov po skončení finančného roku, ktorého sa týkajú.

V smernici sa stanovujú aj sankcie, ak nadnárodná skupina podnikov nesplní povinnosti uložené v smernici.

Kapitola IX Prechodné pravidlá

Kapitola IX obsahuje prechodné pravidlá. V týchto pravidlách sa uvádza, ako určiť niektoré aspekty vzorových globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane, keď ich má skupina uplatniť prvýkrát [s cieľom znížiť regulačné zaťaženie]. Kapitola obsahuje aj prechodné pravidlá týkajúce sa vylúčenia príjmov na základe ekonomickej podstaty; parametre na

[5] Zjednodušene systémy dane z príjmov právnických osôb na základe rozdelenia výnosov znamenajú, že zdaňovanie ziskov sa odkladá dovtedy, kým sa zisky nerozdelia vo forme dividend alebo inak.

vyňatie príjmov dosiahnutých na domácom trhu z pravidla zahrnutia príjmov v prípade veľkých vnútroštátnych skupín a z pravidla pre nedostatočne zdanené platby v prípade nadnárodných skupín podnikov v počiatočnej fáze ich činnosti; prechodnú úľavu pre povinnosti týkajúce sa podávania informácií a oznámení a portfóliové podiely.

Kapitola X Osobitné uplatňovanie pravidla zahrnutia príjmov na veľké vnútroštátne skupiny

Touto kapitolou sa rozširuje uplatňovanie pravidla zahrnutia príjmov na výhradne vnútroštátne skupiny nachádzajúce sa v členskom štáte, ak dosiahnu prahovú hodnotu 750 miliónov EUR. Zámerom tohto špecifického aspektu pravidiel EÚ je zabrániť akémukoľvek riziku diskriminácie v členskom štáte medzi subjektom, ktorý patrí do skupiny s cezhraničnými činnosťami, a skupinou s výhradne vnútroštátnymi činnosťami. Tieto veľké vnútroštátne skupiny vypočítajú svoju efektívnu sadzbu dane a v náležitých prípadoch im bude účtovaná prípadná dodatočná daň splatná podľa pravidla zahrnutia príjmov.

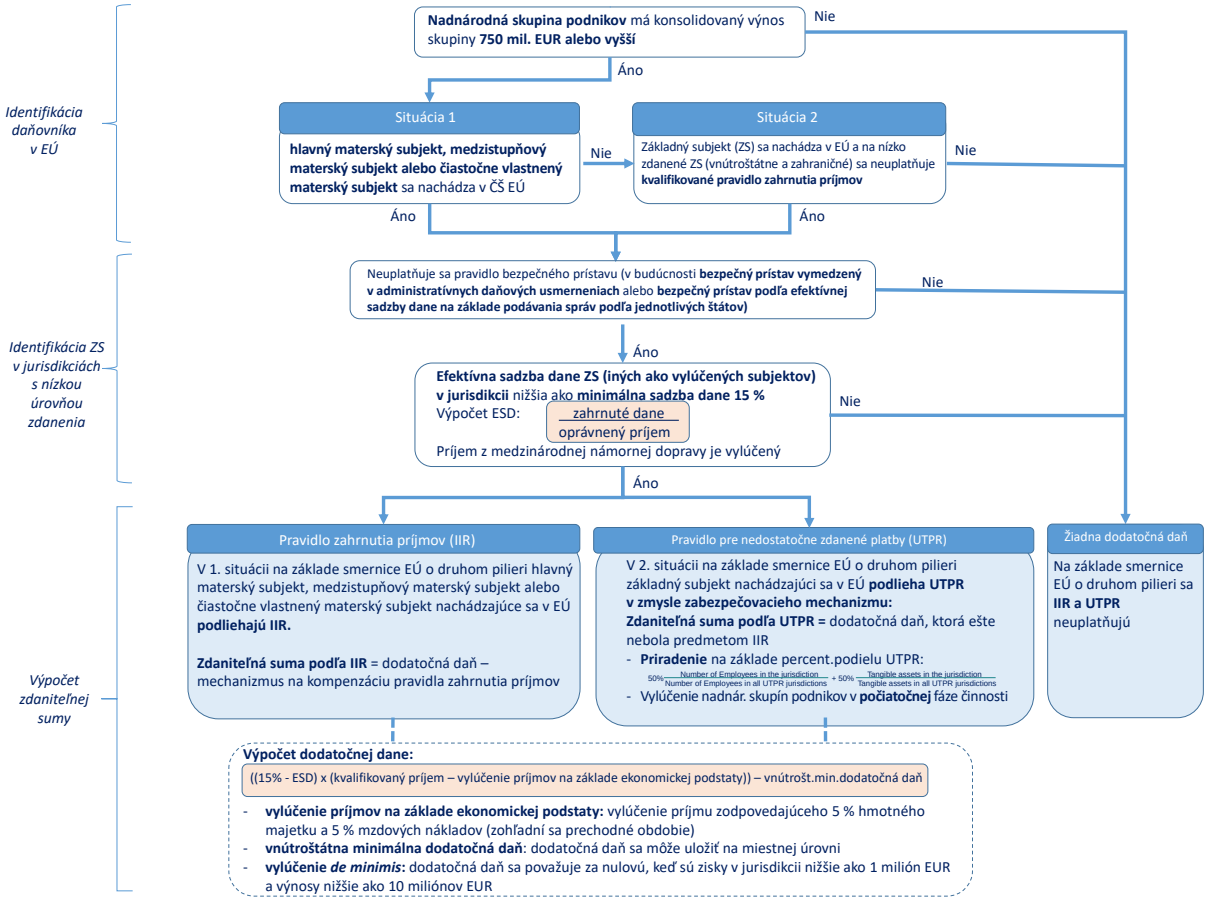
V snahe zachovať rovnaké zaobchádzanie v súvislosti s nadnárodnými skupinami podnikov, ktoré sú v prvých fázach svojich medzinárodných činnosti, sa v tejto kapitole veľkým vnútroštátnym skupinám takisto udeľuje päťročné prechodné obdobie, počas ktorého budú ich nízko zdaňované vnútroštátne činnosti vylúčené z uplatňovania daných pravidiel.

Kapitola XI Záverečné ustanovenia

Predpokladá sa, že členovia inkluzívneho rámca zavedú vzorové pravidlá, v ktorých je začlenená dohoda o *globálnej minimálnej úrovni zdaňovania nadnárodných skupín podnikov v Únii*, do konca roku 2022. Predpokladá sa, že následne a v náležitom čase inkluzívny rámec OECD vykoná partnerské preskúmanie pravidiel transpozície do vnútroštátneho práva zúčastnených členov inkluzívneho rámca s cieľom určiť, či možno tieto vnútroštátne pravidlá považovať za „kvalifikované“; konkrétne, či sú v súlade s literou a duchom vzorových pravidiel.

Navyše inkluzívny rámec OECD samostatným postupom stanoví podmienky, za ktorých bude režim US GILTI existovať súbežne s globálnymi pravidlami proti narúšaniu základu dane, aby sa zaistili rovnaké podmienky. Vychádza to z očakávanej požiadavky Spojených štátov považovať ich právny rámec, ktorý je v súčasnosti v procese revízie, za rovnocenný obsahu globálnej dohody, najmä základnému pravidlu, ktorým je „pravidlo zahrnutia príjmov“. V smernici sa stanovujú podmienky, ktoré Komisii umožnia posúdiť rovnocennosť systémov tretích krajín a zahrnúť jurisdikcie, ktoré spĺňajú príslušné podmienky do zoznamu v prílohe k smernici. Komisii bude mať takisto za úlohu upraviť zoznam v prílohe na základe následného posúdenia, keď jurisdikcie tretích krajín pozmenia svoj právny rámec. Zmena prílohy sa bude musieť vykonať v súlade s pravidlami pre delegované akty.

Táto kapitola sa týka aj začiatku uplatňovania pravidiel smernice, ktorý je stanovený na 1. január 2023, okrem pravidla pre nedostatočne zdanené platby, ktorého uplatňovanie sa posúva na 1. január 2024.



Obrázok 1 Vývojový diagram fungovania pravidiel v EÚ

2021/0433 (CNS)

Návrh

SMERNICA RADY

o zabezpečení globálnej minimálnej úrovne zdaňovania nadnárodných skupín v Únii

RADA EURÓPSKEJ ÚNIE,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie, a najmä na jej článok 115,

so zreteľom na návrh Európskej komisie,

po postúpení návrhu legislatívneho aktu národným parlamentom,

so zreteľom na stanovisko Európskeho parlamentu[6],

so zreteľom na stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru[7],

konajúc v súlade s mimoriadnym legislatívnym postupom,

keďže:

(1) Únia v posledných rokoch prijala zásadné opatrenia na posilnenie boja proti agresívnemu daňovému plánovaniu v rámci vnútorného trhu. V smerniciach o opatreniach proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam boli stanovené pravidlá proti narúšaniu základov dane na vnútornom trhu a presunu ziskov mimo vnútorného trhu. V podobe týchto pravidiel sa premietli do práva Únie odporúčania Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD) v rámci iniciatívy proti narúšaniu základu dane a presunu ziskov (BEPS) s cieľom zaistiť, aby sa zisky nadnárodných podnikov (MNE) zdaňovali tam, kde sa vykonávajú hospodárske činnosti vytvárajúce zisky a kde sa tvorí hodnota.

(2) OECD ako súčasť svojho sústavného úsilia o zahatanie daňových praktík nadnárodných podnikov, ktoré im umožňujú presunúť zisky do jurisdikcií, kde podliehajú nulovému alebo veľmi nízkemu zdaneniu, ďalej vypracovala súbor medzinárodných daňových pravidiel, ktoré majú zaistiť, aby nadnárodné podniky platili spravodlivý podiel dane bez ohľadu na to, kde pôsobia. Cieľom tejto významnej reformy je obmedziť konkurenciu v oblasti sadzieb dane z príjmov právnických osôb zavedením globálnej minimálnej úrovne zdanenia. Tým, že reforma spočívajúca v zavedení globálnej minimálnej dane zruší podstatnú časť výhod spojených s presunom ziskov do jurisdikcií s nulovým alebo veľmi nízkym zdanením, sa dosiahnu rovnaké podmienky pre podniky na celom svete a jurisdikciám sa umožní lepšie chrániť ich základy dane.

(3) Tento politický cieľ sa premietol do vzorových globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane (ďalej aj vzorové pravidlá GloBE) schválených 14. decembra 2021 inkluzívnym rámcom OECD/G20 pre boj proti BEPS, ku ktorým sa zaviazali členské štáty. Rada v záveroch Rady zo 7. decembra 2021[8] zopakovala svoju pevnú podporu

---

6 Ú. v. EÚ C , , s. .

7 Ú. v. EÚ C , , s. .

8 Závery Rady 14767/21 zo 7. decembra 2021.

reforme spočívajúcej v zavedení globálnej minimálnej dane a zaviazala sa k rýchlemu vykonávaniu dohody prostredníctvom právnych predpisov Únie. V tejto súvislosti je dôležité, aby členské štáty efektívne plnili svoj záväzok s cieľom dosiahnuť globálnu minimálnu úroveň zdanenia.

(4) V Únii úzko integrovaných hospodárstiev je veľmi dôležité, aby sa reforma spočívajúca v zavedení globálnej minimálnej dane realizovala dostatočne koherentným a koordinovaným spôsobom. Vzhľadom na rozsah, podrobnosť a technické aspekty týchto nových medzinárodných daňových pravidiel by sa pri ich vykonávaní zabránilo rozdrobenosti vnútorného trhu len spoločným rámcom Únie. Spoločný rámec navrhnutý tak, aby bol v súlade so základnými slobodami zaručenými Zmluvou o fungovaní Európskej únie, by navyše poskytol daňovníkom právnu istotu pri vykonávaní pravidiel.

(5) Je nevyhnutné stanoviť pravidlá s cieľom zaviesť efektívny a koherentný rámec pre globálnu minimálnu úroveň zdanenia na úrovni Únie. Týmto rámcom sa vytvára systém dvoch vzájomne prepojených pravidiel, spoločne označovaných ako globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane, na základe ktorých by sa mala vždy, keď je efektívna sadzba dane nadnárodného podniku v určitej jurisdikcii nižšia ako 15 %, vyberať doplňujúca suma dane nazývaná dodatočná daň. V takomto prípade sa jurisdikcia považuje za jurisdikciu z nízkym zdanením. Tieto dve pravidlá sa nazývajú pravidlo zahrnutia príjmov (IIR, z angl. *Income Inclusion Rule*) a pravidlo pre nedostatočne zdanené platby (UTPR, z angl. *Under Taxed Payments Rule*). V rámci tohto systému má materský subjekt nadnárodného podniku, ktorý sa nachádza v členskom štáte, povinnosť uplatňovať pravidlo zahrnutia príjmov na svoj podiel dodatočnej dane týkajúcej sa ktoréhokoľvek subjektu v skupine, ktorý je nízko zdanený, bez ohľadu na to, či sa nachádza v Únii alebo mimo nej. Pravidlo pre nedostatočne zdanené platby by malo pôsobiť ako zabezpečovací mechanizmus pre pravidlo zahrnutia príjmov prostredníctvom prerozdelenia prípadnej zostatkovej sumy dodatočnej dane v prípadoch, keď materské subjekty nemohli na základe uplatnenia pravidla zahrnutia príjmov vybrať celú sumu dodatočnej dane týkajúcej sa nízko zdanených subjektov.

(6) Je nevyhnutné, aby sa vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane (GloBE) dohodnuté členskými štátmi vykonávali v čo najväčšej možnej zhode s globálnou dohodou. Táto smernica sa obsahom a štruktúrou úzko drží vzorových globálnych pravidiel proti narúšaniu základu dane. Aby sa zabezpečila zlučiteľnosť s primárnym právom Únie, a presnejšie so slobodou usadiť sa, pravidlá tejto smernice by sa mali uplatňovať na subjekty, ktoré sú rezidentmi v členskom štáte, ako aj na subjekty materského subjektu nachádzajúce sa v danom členskom štáte, ktoré v ňom nie sú rezidentmi. Táto smernica by sa mala takisto uplatňovať aj na veľmi veľké, výhradne vnútroštátne skupiny. Takto koncipovaným právnym rámcom by sa predchádzalo riziku diskriminácie medzi cezhraničnými a vnútroštátnymi situáciami. Všetky subjekty vrátane materského subjektu, ktorý uplatňuje pravidlo zahrnutia príjmov, nachádzajúce sa v členskom štáte s nízkou úrovňou zdanenia, by podliehali dodatočnej dani. Dodatočnej dani by rovnako podliehali aj základné subjekty toho istého materského subjektu, ktoré sa nachádzajú v inom členskom štáte s nízkou úrovňou zdaňovania.

(7) Hoci treba zabezpečiť odrádzanie od praktík vyhýbania sa daňovým povinnostiam, malo by sa zároveň zabrániť nepriaznivým vplyvom na menšie nadnárodné podniky na vnútornom trhu. S týmto zámerom by sa táto smernica mala uplatňovať len na subjekty nachádzajúce sa v Únii, ktoré sú členmi nadnárodných skupín podnikov,

alebo na veľké vnútroštátne skupiny, ktoré dosahujú ročný prah konsolidovaných výnosov aspoň 750 000 000 EUR. Táto prahová hodnota by bola v súlade s prahovou hodnotou existujúcich medzinárodných daňových pravidiel, ako sú pravidlá týkajúce sa podávania správ podľa jednotlivých štátov[9]. Subjekty, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti tejto smernice, sa označujú ako základné subjekty. Určité subjekty by sa mali na základe ich konkrétneho účelu a postavenia vylúčiť z rozsahu pôsobnosti. Vylúčenými subjektmi by boli neziskové subjekty vykonávajúce činnosti vo všeobecnom záujme, ktoré z týchto dôvodov pravdepodobne v členskom štáte, v ktorom nachádzajú, nepodliehajú dani. V záujme ochrany uvedených osobitných záujmov je potrebné z rozsahu pôsobnosti tejto smernice vylúčiť vládne subjekty, medzinárodné organizácie, neziskové organizácie a dôchodkové fondy. Vylúčiť by sa mali aj investičné fondy a investičné nástroje v oblasti nehnuteľností, ak sa nachádzajú na vrchole reťazca vlastníckych vzťahov, keďže v prípade tzv. subjektov s prvkom daňovej transparentnosti sa dosiahnutý príjem zdaňuje na úrovni vlastníkov.

(8) Ústredným prvkom systému je hlavný materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny, ktorý priamo alebo nepriamo vlastní kontrolný podiel vo všetkých ostatných základných subjektoch danej nadnárodnej skupiny podnikov alebo danej veľkej vnútroštátnej skupiny. Keďže sa od hlavného materského subjektu obvykle vyžaduje, aby konsolidoval finančné účty všetkých subjektov nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny, alebo ak to tak nie je, vyžadovalo by sa to od neho na základe prípustného finančného účtovného štandardu, má tento subjekt kľúčové informácie a bol by najvhodnejším subjektom na zabezpečenie toho, aby bola úroveň zdanenia skupiny v jednotlivých jurisdikciách v súlade s dohodnutou minimálnou sadzbou. Ak sa hlavný materský subjekt nachádza v Únii, mala by mu preto podľa tejto smernice pripadnúť primárna povinnosť uplatniť pravidlo zahrnutia príjmov na jeho priraditeľný podiel dodatočnej dane v súvislosti so všetkými nízko zdanenými základnými subjektmi nadnárodnej skupiny podnikov bez ohľadu na to, či sa nachádzajú v Únii alebo mimo nej. Hlavný materský subjekt na vrchole veľkej vnútroštátnej skupiny by uplatňoval pravidlo zahrnutia príjmov na celú sumu dodatočnej dane vo vzťahu k svojím nízko zdaneným základným subjektom.

(9) Za určitých okolností by sa táto povinnosť musela presunúť na nižšiu úroveň na iné základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúce sa v Únii. Po prvé, ak sa hlavný materský subjekt nachádza v jurisdikcii tretej krajiny, ktorá nezaviedla vzorové globálne pravidlá proti narúšaniu základu dane ani rovnocenné pravidlá, a preto nemá kvalifikované pravidlo zahrnutia príjmov, medzistupňové materské subjekty nachádzajúce sa v Únii, ktoré sa v reťazci vlastníckych vzťahov nachádzajú pod hlavným materským subjektom, by mali mať podľa smernice povinnosť uplatňovať pravidlo zahrnutia príjmov do výšky svojho priraditeľného podielu dodatočnej dane, pokiaľ medzistupňový materský subjekt, ktorý je povinný uplatňovať pravidlo zahrnutia príjmov, nevlastní kontrolný podiel v inom medzistupňovom materskom subjekte, pričom v tomto prípade by mal pravidlo zahrnutia príjmov uplatňovať posledný uvedený subjekt.

(10) Po druhé, bez ohľadu na to, či sa hlavný materský subjekt nachádza v jurisdikcii, ktorá má kvalifikované pravidlo zahrnutia príjmov, alebo nie, mali mať podľa tejto smernice povinnosť uplatňovať pravidlo zahrnutia príjmov do výšky svojho priraditeľného

[9] Smernica Rady (EÚ) 2016/881 z 25. mája 2016, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ, pokiaľ ide o povinnú automatickú výmenu informácií v oblasti daní (Ú. v. EÚ L 146, 3.6.2016, s. 8) [DAC 4].

podielu dodatočnej dane čiastočne vlastnené materské subjekty nachádzajúce sa v Únii, ktorých viac ako 20 % vlastnia držitelia podielov mimo nadnárodnej skupiny podnikov. Takéto čiastočne vlastnené materské subjekty by však nemali uplatňovať pravidlo zahrnutia príjmov, ak sú v úplnom vlastníctve iného čiastočne vlastneného materského subjektu, ktorý je povinný uplatňovať pravidlo zahrnutia príjmov. Po tretie, ak sa hlavný materský subjekt nachádza v jurisdikcii, ktorá nemá kvalifikované pravidlo zahrnutia príjmov, základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov by mali uplatňovať pravidlo pre nedostatočne zdanené platby na každú zostatkovú sumu dodatočnej dane, ktorá nebola predmetom pravidla zahrnutia príjmov, úmerne k rozdeľovaciemu kľúču na základe počtu ich zamestnancov a hmotného majetku. Po štvrté, ak sa hlavný materský subjekt nachádza v jurisdikcii tretej krajiny s kvalifikovaným pravidlom zahrnutia príjmov, základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov by mali uplatňovať pravidlo pre nedostatočne zdanené platby na základné subjekty nachádzajúce sa v jurisdikcii danej tretej krajiny vtedy, ak ide o jurisdikciu tretej krajiny s nízkou úrovňou zdanenia podľa efektívnej sadzby dane všetkých základných subjektov v danej jurisdikcii vrátane hlavného materského subjektu.

(11) V súlade s politickými cieľmi reformy spočívajúcej v zavedení globálnej minimálnej dane z hľadiska spravodlivej daňovej konkurencie medzi jurisdikciami by sa mal výpočet efektívnej sadzby dane vykonať na úrovni jurisdikcie. Touto smernicou by sa mal na účely výpočtu efektívnej sadzby dane stanoviť spoločný súbor osobitných pravidiel výpočtu základu dane, označovaného ako oprávnený príjem alebo strata, a zaplatených daní, označovaných ako zahrnuté dane. Východiskovým bodom sú finančné účty používané na konsolidačné účely, ktoré sú následne predmetom radu úprav vrátane zohľadnenia časových rozdielov, aby sa predišlo akýmkoľvek narušeniam medzi jurisdikciami. Oprávnený príjem alebo strata a zahrnuté dane určitých subjektov sa môžu okrem toho prisúdiť iným príslušným subjektom v rámci nadnárodnej skupiny podnikov s cieľom zabezpečiť neutralitu daňového zaobchádzania s oprávneným príjmom alebo stratou, ktoré môžu byť predmetom zahrnutých daní vo viacerých jurisdikciách, či už z dôvodu povahy subjektov (subjekty s prvkom daňovej transparentnosti, hybridné subjekty alebo stála prevádzkareň), alebo v dôsledku osobitného daňového zaobchádzania s príjmom (vyplácanie dividend alebo daňový režim pre kontrolovanú zahraničnú spoločnosť).

(12) Efektívna sadzba dane nadnárodnej skupiny podnikov v každej jurisdikcii, v ktorej vykonáva svoje činnosti, alebo efektívna sadzba dane veľkej vnútroštátnej skupiny by sa mala porovnať s dohodnutou minimálnou sadzbou dane vo výške 15 %, aby sa určilo, či nadnárodnej skupine podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupine vzniká povinnosť zaplatiť dodatočnú daň, a následne by sa malo uplatniť pravidlo zahrnutia príjmov alebo pravidlo pre nedostatočne zdanené platby. Minimálna sadzba dane vo výške 15 % dohodnutá v inkluzívnom rámci OECD/G20 pre boj proti BEPS predstavuje vyváženie medzi sadzbami dane z príjmov právnických osôb na celom svete. Ak efektívna sadzba dane nadnárodnej skupiny podnikov klesne v určitej jurisdikcii pod úroveň minimálnej sadzby dane, dodatočná daň by sa mala priradiť subjektom v nadnárodnej skupine podnikov, ktoré majú povinnosť zaplatiť daň v súlade s uplatnením pravidla zahrnutia príjmov a pravidla pre nedostatočne zdanené platby, s cieľom dodržať globálne dohodnutú minimálnu efektívnu sadzbu 15 %. Ak efektívna sadzba dane veľkej vnútroštátnej skupiny klesne pod úroveň minimálnej sadzby dane, hlavný materský subjekt na vrchole tejto veľkej vnútroštátnej skupiny by mal uplatniť pravidlo zahrnutia príjmov vo vzťahu k svojim nízko zdaneným základným

subjektom, aby sa zabezpečilo, že takáto skupina bude povinná zaplatiť daň pri efektívnej minimálnej sadzbe 15 %.

(13) Aby sa členským štátom umožnilo využívať príjmy z dodatočných daní vybraných od ich nízko zdanených základných subjektov nachádzajúcich sa na ich území, mali by si môcť zvoliť uplatňovanie systému vnútroštátnej dodatočnej dane. Základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúce sa v členskom štáte, ktorý sa rozhodol uplatňovať pravidlá rovnocenné s pravidlom zahrnutia príjmov a pravidlom pre nedostatočne zdanené platby v rámci vlastného vnútroštátneho daňového systému, by mali dodatočnú daň odvádzať tomuto členskému štátu. Hoci sa členským štátom ponecháva určitá miera flexibility pri technickom vykonávaní systému vnútroštátnej dodatočnej dane, takýmto systémom by sa malo zabezpečiť minimálne efektívne zdanenie oprávneného príjmu alebo straty základných subjektov rovnakým alebo rovnocenným spôsobom v porovnaní s pravidlom zahrnutia príjmov alebo pravidlom pre nedostatočne zdanené platby tejto smernice.

(14) Pri tomto postupe by sa v záujme zabezpečenia primeraného prístupu mal brať ohľad na určité špecifické situácie, v ktorých je riziko narušania základu dane a presunu ziskov nižšie. Súčasťou smernice by preto malo byť vyňatie ekonomickej podstaty založené na nákladoch spojených so zamestnancami a hodnote hmotného majetku v danej jurisdikcii. Do určitej miery by sa tým umožnilo riešenie situácií, keď nadnárodná skupina podnikov alebo veľká vnútroštátna skupina vykonáva hospodárske činnosti, ktoré si vyžadujú fyzickú prítomnosť v jurisdikcii s nízkou úrovňou zdanenia, keďže v takom prípade by sa praktikám BEPS pravdepodobne nedarilo. Zohľadniť by sa mal aj špecifický prípad nadnárodných skupín podnikov nachádzajúcich sa v ranných fázach svojej medzinárodnej činnosti, aby tieto nadnárodné skupiny podnikov, ktoré využívajú nízku úroveň zdanenia vo svojich vnútroštátnych jurisdikciách, v ktorých prevažne pôsobia, neboli odrádzané od rozvoja cezhraničných činností. Nízko zdaňované vnútroštátne činnosti takýchto skupín by sa preto mali vylúčiť z uplatňovania pravidiel počas prechodného obdobia piatich rokov a za predpokladu, že nadnárodná skupina podnikov nemá základné subjekty vo viac ako v šiestich ďalších jurisdikciách. Aby sa zabezpečilo rovnaké zaobchádzanie s veľkými vnútroštátnymi skupinami, príjem z činností takýchto skupín by sa mal takisto vylúčiť počas prechodného obdobia piatich rokov.

(15) Odvetvie námornej dopravy je pre svoju veľmi nestabilnú povahu a dlhý hospodársky cyklus zvyčajne predmetom alternatívnych alebo doplnkových daňových režimov v členských štátoch. Aby sa predišlo oslabeniu tohto politického odôvodnenia a aby sa členským štátom umožnilo pokračovať v uplatňovaní osobitného daňového zaobchádzania v prípade odvetvia námornej dopravy v súlade s medzinárodnými postupmi a pravidlami štátnej pomoci, príjem z námornej dopravy by sa mal zo systému vylúčiť.

(16) Touto smernicou by malo v záujme dosiahnutia rovnováhy medzi cieľmi reformy spočívajúcej v zavedení globálnej minimálnej dane a administratívnou záťažou pre daňové správy a daňovníkov stanoviť vylúčenie *de minimis* nadnárodných skupín podnikov alebo veľkých vnútroštátnych skupín s priemerným výnosom nepresahujúcim 10 000 000 EUR a priemerným oprávneným príjmom alebo stratou nižším(-ou) ako 1 000 000 EUR v určitej jurisdikcii. Takéto nadnárodné skupiny podnikov alebo veľké vnútroštátne skupiny by nemali platiť dodatočnú daň, a to ani vtedy, ak ich efektívna sadzba dane nedosahuje v uvedenej jurisdikcii úroveň minimálnej sadzby dane.

(17) Uplatňovaním pravidiel tejto smernice na nadnárodné skupiny podnikov a veľké vnútroštátne skupiny, ktoré patria do rozsahu jej pôsobnosti po prvýkrát, by mohli vzniknúť narušenia vyplývajúce z existencie daňových atribútov, a to vrátane strát z predchádzajúcich finančných rokov alebo z časových rozdielov, a na odstránenie takýchto narušení sú nutné prechodné pravidlá. Počas obdobia 10 rokov by sa malo uplatňovať aj postupné znižovanie mier vyňatia mzdových nákladov a hmotného majetku, aby sa umožnil bezproblémový prechod na nový daňový systém.

(18) Pokiaľ ide o účinné uplatňovanie systému, kľúčovou je koordinácia postupov na úrovni skupiny. Bude potrebné prevádzkovať systém, ktorým sa zabezpečí neobmedzený tok informácií v rámci nadnárodnej skupiny podnikov a smerom k daňovým správam v mieste, kde sa nachádzajú základné subjekty. Primárnu zodpovednosť za podávanie priznania s informáciami by mal niesť samotný základný subjekt. Ak však nadnárodná skupina podnikov určila iný subjekt, aby podal a sprístupnil priznanie s informáciami, malo by sa uplatňovať upustenie od takejto zodpovednosti. Mohlo by ísť o miestny subjekt alebo subjekt z inej jurisdikcie, ktorý má s členským štátom základného subjektu uzavretú dohodu o príslušnom orgáne. Komisia by mala preskúmať túto smernicu počas prvých 12 mesiacov od nadobudnutia jej účinnosti v súlade s dohodou dosiahnutou inkluzívnym rámcom o požiadavkách na podávanie podľa vykonávacieho rámca pravidiel GloBE. Vzhľadom na úpravy, ktoré sú nutné na dosiahnutie súladu s týmto systémom, by sa malo skupinám, ktoré po prvýkrát patria do rozsahu pôsobnosti tejto smernice, udeliť obdobie 18 mesiacov na splnenie požiadaviek na informácie.

(19) Vzhľadom na prínosy transparentnosti v daňovej oblasti je povzbudzujúce, že sa daňovým orgánom vo všetkých zúčastnených jurisdikciách podá značné množstvo informácií. Nadnárodné skupiny podnikov, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti tejto smernice, by mali byť povinné poskytovať komplexné a podrobné informácie o svojich ziskoch a efektívnej sadzbe dane v každej jurisdikcii, v ktorej majú základné subjekty. Možno očakávať, že takýmto rozsiahlym podávaním informácií sa zvýši transparentnosť.

(20) Praktický účinok a spravodlivosť reformy spočívajúcej v zavedení globálnej minimálnej dane do veľkej miery závisia od jej celosvetového vykonávania. Bude preto mimoriadne dôležité, aby všetci hlavní obchodní partneri Únie uplatňovali buď kvalifikované pravidlo zahrnutia príjmov, alebo rovnocenný súbor pravidiel týkajúcich sa minimálneho zdanenia. V tejto súvislosti, ako aj na podporu právnej istoty a účinnosti pravidiel týkajúcich sa globálnej minimálnej dane, je dôležité ďalej vymedziť podmienky, za ktorých možno pravidlám zavedeným v jurisdikcii tretej krajiny, ktorá netransponuje pravidlá globálnej dohody, priznať rovnocennosť s kvalifikovaným pravidlom zahrnutia príjmov. V smernici by sa na tento účel malo stanoviť, že Komisia posúdi kritériá rovnocennosti na základe určitých parametrov spolu so zoznamom jurisdikcií tretích krajín, ktoré spĺňajú kritériá rovnocennosti. Tento zoznam by sa menil delegovaným aktom v nadväznosti na každé nasledujúce posúdenie právneho rámca, ktorý jurisdikcia tretej krajiny zaviedla do svojho vnútroštátneho práva.

(21) S cieľom pozmeniť určité nepodstatné prvky tejto smernice by sa na Komisiu mala delegovať právomoc prijímať akty v súlade s článkom 290 Zmluvy o fungovaní Európskej únie. Cieľom by malo byť na základe posúdenia Komisie umožniť zmeny prílohy, v ktorej sa uvádza zoznam jurisdikcií s vnútroštátnym právnym rámcom, ktorý možno považovať za rovnocenný s kvalifikovaným pravidlom zahrnutia príjmov.

(22) Pravidlá uplatňovania pravidla pre nedostatočne zdanené platby by sa mali uplatňovať od 1. januára 2024, aby sa jurisdikciám tretích krajín umožnilo uplatňovanie pravidla zahrnutia príjmov v prvej fáze vykonávania vzorových pravidiel GloBE.

(23) Cieľ tejto smernice, ktorým je vytvoriť spoločný rámec globálnej minimálnej úrovne zdanenia v Únii na základe spoločného prístupu obsiahnutého vo vzorových pravidlách GloBE, nemožno uspokojivo dosiahnuť, ak budú jednotlivé členské štáty konať samostatne. Nezávislé kroky členských štátov by ďalej mohli viesť k riziku rozdrobenia vnútorného trhu. Keďže je zásadné prijať riešenia, ktoré budú fungovať pre vnútorný trh ako celok, tento cieľ možno vzhľadom na rozsah reformy spočívajúcej v zavedení globálnej minimálnej dane lepšie dosiahnuť na úrovni Únie. Únia preto môže prijímať opatrenia v súlade so zásadou subsidiarity podľa článku 5 Zmluvy o Európskej únii.

(24) V súlade s článkom 42 ods. 1 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2018/1725 sa uskutočnila konzultácia s európskym dozorným úradníkom pre ochranu údajov[10]. Na spracúvanie osobných údajov vykonávané v rámci tejto smernice sa uplatňuje právo na ochranu osobných údajov podľa článku 8 Charty základných práv EÚ, ako aj nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2016/679[11],

PRIJALA TÚTO SMERNICU:

KAPITOLA I
VŠEOBECNÉ USTANOVENIA

Článok 1
Predmet úpravy

Touto smernicou sa stanovujú spoločné opatrenia týkajúce sa minimálneho efektívneho zdanenia nadnárodných skupín podnikov v podobe:

a) pravidla zahrnutia príjmov, v súlade s ktorým materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny vypočítava a vyberá svoj priraditeľný podiel dodatočnej dane vo vzťahu k nízko zdaneným základným subjektom skupiny, a

b) pravidla pre nedostatočne zdanené platby, v súlade s ktorým základný subjekt nadnárodnej skupiny podnikov vyberá priraditeľný podiel dodatočnej dane vypočítanej hlavným materským subjektom skupiny, ktorá nebola uložená podľa pravidla zahrnutia príjmov, vo vzťahu k nízko zdaneným základným subjektom skupiny.

Článok 2
Rozsah pôsobnosti

1. Táto smernica sa vzťahuje na základné subjekty nachádzajúce sa v Únii, ktoré sú členmi nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny, ktoré dosahujú v konsolidovaných účtovných závierkach ročný výnos aspoň

[10] Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001 z 18. decembra 2000 o ochrane jednotlivcov so zreteľom na spracovanie osobných údajov inštitúciami a orgánmi Spoločenstva a o voľnom pohybe takýchto údajov (Ú. v. ES L 8, 12.1.2001, s. 1).

[11] Smernica Európskeho parlamentu a Rady 95/46/EHS z 24. októbra 1995 o ochrane fyzických osôb pri spracovaní osobných údajov a voľnom pohybe týchto údajov (Ú. v. ES L 281, 23.11.1995, s. 31).

750 000 000 EUR v najmenej dvoch z posledných štyroch po sebe nasledujúcich finančných rokov.

2. Ak je jeden alebo viaceré zo štyroch finančných rokov uvedených v odseku 1 dlhší alebo kratší ako 12 mesiacov, ročný výnos uvedený v uvedenom odseku sa pre každý z týchto finančných rokov pomerne upraví.

3. Táto smernica sa neuplatňuje na tieto subjekty (ďalej len „vylúčené subjekty“), pokiaľ sa podávajúci základný subjekt nerozhodol, že s nimi nebude zaobchádzať ako s vylúčenými v súlade s článkom 43 ods. 1:

   a) vládny subjekt, medzinárodná organizácia, nezisková organizácia, dôchodkový fond, investičný subjekt, ktorý je hlavným materským subjektom, a investičný nástroj v oblasti nehnuteľností, ktorý je hlavným materským subjektom, alebo

   b) subjekt, ktorého najmenej 95 % vlastní jeden alebo viac subjektov uvedených v písmene a), priamo alebo prostredníctvom viacerých takýchto subjektov, okrem subjektov dôchodkových služieb, a ktorý:

      i) pôsobí výlučne alebo takmer výlučne s cieľom držať aktíva alebo investovať finančné prostriedky v prospech subjektu alebo subjektov uvedených v písmene a), alebo

      ii) vykonáva výlučne doplnkové činnosti k tým, ktoré vykonáva subjekt alebo subjekty uvedené v písmene a), alebo

   c) subjekt, ktorého najmenej 85 % vlastní jeden alebo viac subjektov uvedených v písmene a), priamo alebo prostredníctvom jedného alebo viacerých takýchto subjektov, za predpokladu, že v podstave všetok jeho príjem pochádza z dividend alebo zo ziskov alebo strát vo vlastnom imaní, ktoré sú vylúčené z výpočtu oprávneného príjmu v súlade s článkom 15 ods. 2 písm. b).

Článok 3
Vymedzenie pojmov

Na účely tejto smernice sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

1. „subjekt“ je každá právnická osoba alebo právne usporiadanie, ktoré vypracúva samostatné finančné účty;

2. „základný subjekt“ je subjekt alebo stála prevádzkareň, ktorý je súčasťou nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny;

3. „skupina“ je:

   a) zoskupenie subjektov, ktoré sú prepojené prostredníctvom vlastníctva alebo kontroly, ako sa vymedzuje v prípustnom účtovnom rámci na vypracovanie konsolidovaných účtovných závierok hlavným materským subjektom, vrátane každého subjektu, ktorý mohol byť vylúčený z konsolidovaných účtovných závierok hlavného materského subjektu len na základe svojej malej veľkosti, z dôvodov súvisiacich s významom, alebo z dôvodu, že je určený na predaj, a

   b) subjekt, ktorý má jednu alebo viac stálych prevádzkarní za predpokladu, že nie je súčasťou inej skupiny podľa vymedzenia v písmene a);

4. „nadnárodná skupina podnikov“ je každá skupina, ktorej súčasťou je aspoň jeden subjekt alebo jedna stála prevádzkareň, ktoré sa nenachádzajú v jurisdikcii hlavného materského subjektu;

5. „veľká vnútroštátna skupina“ je každá skupina, ktorej všetky subjekty sa nachádzajú v tom istom členskom štáte;

6. „konsolidované účtovné závierky“ sú:

   a) účtovné závierky vypracované subjektom v súlade s prípustným finančným účtovným štandardom, v ktorých sa majetok, záväzky, príjem, náklady a peňažné toky uvedeného subjektu a všetkých subjektov, ktoré kontroluje, predkladajú, akoby sa týkali jedinej hospodárskej jednotky;

   b) pokiaľ ide o skupiny vymedzené v bode 3 písm. b), účtovné závierky vypracované hlavným subjektom v súlade s prípustným finančným účtovným štandardom;

   c) účtovné závierky, ktoré nie sú vypracované hlavným materským subjektom v súlade s prípustným finančným účtovným štandardom a ktoré boli následne upravené s cieľom predísť akýmkoľvek podstatným narušeniam hospodárskej súťaže, alebo

   d) ak hlavný materský subjekt nevypracováva účtovné závierky, ako sa opisuje v písmenách a), b) alebo c), účtovné závierky, ktoré by hlavný materský subjekt vypracoval, ak by sa od neho bolo vyžadovalo vypracovanie takýchto účtovných závierok v súlade s:

      i) prípustným finančným účtovným štandardom alebo

      ii) iným finančným účtovným štandardom a za predpokladu, že takéto účtovné závierky boli upravené s cieľom predísť akýmkoľvek podstatným narušeniam hospodárskej súťaže;

7. „finančný rok“ je účtovné obdobie, za ktoré:

   a) hlavný materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov alebo veľkej vnútroštátnej skupiny vypracúva svoje konsolidované účtovné závierky, alebo v prípade, ak hlavný materský subjekt nevypracúva konsolidované účtovné závierky, kalendárny rok, a

   b) sa vypočítava efektívna sadzba dane a dodatočná daň;

8. „podávajúci základný subjekt“ je subjekt, ktorý podáva priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane v súlade s článkom 42 tejto smernice;

9. „subjekt s prvkom daňovej transparentnosti“ je subjekt, ktorý sa považuje za fiškálne transparentný subjekt v súvislosti s jeho príjmom, výdavkami, výsledkom hospodárenia v jurisdikcii, v ktorej bol založený, a ktorý nie je daňovým rezidentom a podlieha zahrnutej dani zo svojho príjmu alebo zisku v inej jurisdikcii.

   Na účely tohto vymedzenia fiškálne transparentný subjekt je subjekt, na ktorého príjem, výdavky, výsledok hospodárenia sa vzťahujú právne predpisy jurisdikcie rovnakým spôsobom, ako keby boli plynuli alebo vznikli priamo vlastníkovi tohto subjektu;

10. „stála prevádzkareň“ je:

    a) miesto podnikania alebo predpokladané miesto podnikania nachádzajúce sa v jurisdikcii, v ktorej sa považuje za stálu prevádzkareň v súlade s uplatniteľnou platnou daňovou zmluvou za predpokladu, že takáto jurisdikcia

zdaňuje príjem prisúditeľný subjektu v súlade s ustanovením, ktoré je podobné článku 7 Modelovej zmluvy OECD o zdaňovaní príjmov a majetku[12];

b) ak v platnosti nie je žiadna uplatniteľná daňová zmluva, miesto podnikania alebo predpokladané miesto podnikania nachádzajúce sa v jurisdikcii, ktorá zdaňuje príjem prisúditeľný takémuto miestu podnikania na čistom základe podobným spôsobom, akým zdaňuje vlastných daňových rezidentov;

c) ak jurisdikcia nemá žiaden systém dane z príjmov právnických osôb, miesto podnikania alebo predpokladané miesto podnikania nachádzajúce sa na jej území, ktoré by sa podľa Modelovej zmluvy OECD o zdaňovaní príjmov a majetku považovalo za stálu prevádzkareň, a to za predpokladu, že takáto jurisdikcia by mala právo zdaniť príjem, ktorý by bol prisúditeľný danému miestu podnikania v súlade článkom 7 uvedenej zmluvy, alebo

d) iné miesto podnikania alebo predpokladané miesto podnikania, ktorého prostredníctvom sa vykonávajú operácie mimo jurisdikcie, v ktorej sa nachádza hlavný subjekt, ak takáto jurisdikcia oslobodzuje príjem prisúditeľný takýmto operáciám;

11. „hlavný materský subjekt“ je:

a) subjekt, ktorý vlastní, priamo alebo nepriamo, kontrolný podiel v akomkoľvek ďalšom subjekte a ktorý nie je priamo alebo nepriamo vlastnený iným subjektom s kontrolným podielom v ňom, alebo

b) hlavný subjekt;

12. „minimálna sadzba dane“ je pätnásť percent (15 %);

13. „dodatočná daň“ je dodatočná daň vypočítavaná pre jurisdikciu alebo základný subjekt podľa článku 26;

14. „daňový režim pre kontrolovanú zahraničnú spoločnosť“ je súbor daňových pravidiel, podľa ktorých priamy alebo nepriamy akcionár zahraničného subjektu podlieha zdaneniu svojho podielu časti alebo celého príjmu, ktorý daný zahraničný subjekt dosiahol, bez ohľadu na to, či sa daný príjem vypláca akcionárovi;

15. „kvalifikované pravidlo zahrnutia príjmov“ je súbor pravidiel, ktoré sú zavedené vo vnútroštátnom práve jurisdikcie a ktoré:

a) sú rovnocenné s pravidlami stanovenými v tejto smernici, v súlade s ktorými materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov vypočítava a vyberá svoj priraditeľný podiel dodatočnej dane v súvislosti s nízko zdanenými základnými subjektmi skupiny;

b) sa zavádzajú a spravujú spôsobom, ktorý je v súlade s pravidlami stanovenými v tejto smernici, a jurisdikcii neumožňujú poskytovať žiadne výhody súvisiace s týmito pravidlami;

16. „nízko zdanený základný subjekt“ je:

a) základný subjekt nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúci sa v jurisdikcii s nízkou úrovňou zdanenia, alebo

b) základný subjekt bez štátnej príslušnosti, ktorý má v súvislosti s finančným rokom efektívnu sadzbu dane nižšiu ako minimálna efektívna sadzba dane;

[12] Modelová zmluva OECD o zdaňovaní príjmov a majetku, v znení zmien.

17. „medzistupňový materský subjekt“ je základný subjekt, ktorý vlastní, priamo alebo nepriamo, vlastnícky podiel v inom základnom subjekte v rámci tej istej nadnárodnej skupiny podnikov a ktorý nemožno považovať za hlavný materský subjekt, čiastočne vlastnený materský subjekt, stálu prevádzkareň ani investičný subjekt;

18. „kontrolný podiel“ je vlastnícky podiel v subjekte, na základe ktorého sa od držiteľa podielu vyžaduje alebo by sa vyžadovalo, aby konsolidoval majetok, záväzky, príjem, náklady a peňažné toky subjektu riadok po riadku, a to v súlade s prípustným finančným účtovným štandardom.

    Predpokladá sa, že hlavný subjekt má kontrolné podiely vo svojich stálych prevádzkarňach;

19. „čiastočne vlastnený materský subjekt“ je základný subjekt, ktorý priamo alebo nepriamo vlastní vlastnícky podiel v inom základnom subjekte v rámci tej istej nadnárodnej skupiny podnikov, viac ako 20 % jeho vlastníckeho podielu na jeho ziskoch priamo alebo nepriamo držia osoby, ktoré nie sú základnými subjektmi tejto nadnárodnej skupiny podnikov, a ktorý nemožno považovať za hlavný materský subjekt, stálu prevádzkareň ani investičný subjekt;

20. „vlastnícky podiel“ sú všetky práva na zisky, kapitál alebo rezervný fond subjektu alebo stálej prevádzkarne;

21. „materský subjekt“ je hlavný materský subjekt, ktorý nie je vylúčeným subjektom, medzistupňovým materským subjektom ani čiastočne vlastneným materským subjektom;

22. „prípustný finančný účtovný štandard“ sú medzinárodné štandardy finančného výkazníctva [IFRS a IFRS prijaté EÚ podľa nariadenia (ES) č. 1606/2002] a všeobecne uznávané účtovné zásady Austrálie, Brazílie, Čínskej ľudovej republiky, členov Európskeho hospodárskeho priestoru, členských štátov Európskej únie, Hongkongu (Čína), Indickej republiky, Japonska, Kanady, Kórejskej republiky, Mexika, Nového Zélandu, Ruska, Singapuru, Spojeného kráľovstva, Spojených štátov amerických a Švajčiarska;

23. „kvalifikovaná vnútroštátna dodatočná daň“ je dodatočná daň, ktorá je zavedená vo vnútroštátnom práve jurisdikcie a ktorou sa:

    a) stanovuje určenie nadmerných ziskov základných subjektov nachádzajúcich sa v danej jurisdikcii v súlade s pravidlami stanovenými v tejto smernici a uplatňovanie minimálnej sadzby dane na tieto nadmerné zisky, pokiaľ ide o jurisdikciu a základné subjekty, v súlade s pravidlami stanovenými v tejto smernici, a

    b) ktorá je zavedená a spravovaná spôsobom, ktorý je v súlade s pravidlami stanovenými v tejto smernici a neumožňuje jurisdikcii poskytovať žiadne výhody súvisiace s týmito pravidlami;

24. „investičný subjekt“ je:

    a) investičný fond alebo investičný nástroj v oblasti nehnuteľností;

    b) subjekt, ktorý je aspoň z 95 % vlastnený, priamo alebo nepriamo, subjektom uvedeným v písmene a) alebo prostredníctvom jedného alebo viacerých takýchto subjektov a ktorý pôsobí výlučne alebo takmer výlučne s cieľom držať aktíva alebo investovať finančné prostriedky v ich prospech;

    c) subjekt, ktorého najmenej 85 % vlastní subjekt uvedený v písmene a) za predpokladu, že v podstave všetok jeho príjem pochádza z dividend alebo zo ziskov alebo strát vo vlastnom imaní, ktoré sú vylúčené z výpočtu oprávneného príjmu na účely tejto smernice;

25. „investičný fond“ je subjekt alebo usporiadanie, ktoré spĺňa tieto podmienky:

a) je určený na zhromažďovanie finančného alebo nefinančného majetku od viacerých prevažne neprepojených investorov;

b) investuje v súlade s vymedzenou investičnou politikou;

c) investorom umožňuje znížiť náklady späté s transakciou, výskumom a analýzou alebo kolektívne rozložiť riziko;

d) prvotne je určený na vytváranie príjmov alebo ziskov z investícií alebo ochranu pred konkrétnou alebo všeobecnou udalosťou alebo výsledkom;

e) jeho investori majú na základe svojho vkladu právo na návratnosť z aktív fondu alebo z príjmu dosiahnutého z týchto aktív;

f) sám osebe alebo jeho správa podlieha regulačnému režimu pre investičné fondy v jurisdikcii, v ktorej je vytvorený alebo spravovaný, a

g) spravujú ho odborníci na správu investičných fondov v mene investorov;

26. „investičný nástroj v oblasti nehnuteľností“ je subjekt so širokou vlastníckou štruktúrou, ktorý má v držbe predovšetkým nehnuteľný majetok a ktorý podlieha jednotnej úrovni zdanenia, na svoju ťarchu alebo na ťarchu držiteľov podielu, s odkladom najviac jeden rok,

27. „dôchodkový fond“ je:

a) subjekt, ktorý je vytvorený a prevádzkovaný v jurisdikcii výlučne alebo takmer výlučne na spravovanie alebo vyplácanie dôchodkov a doplnkových alebo vedľajších dávok jednotlivcom a ktorý:

i) je regulovaný v danej jurisdikcii alebo

ii) drží fiduciárne dojednanie alebo zriaďovateľ a ktorý poskytuje uvedené dávky v súlade vnútroštátnymi právnymi predpismi;

b) subjekt dôchodkových služieb;

28. „subjekt dôchodkových služieb“ je subjekt, ktorý je vytvorený a prevádzkovaný výhradne alebo takmer výhradne na investovanie finančných prostriedkov v prospech subjektov uvedených v bode 27 alebo na vykonávanie regulovaných činností, ktoré sú doplnkové k činnostiam uvedeným v bode 27, pričom subjekt dôchodkových služieb tvorí časť tej istej skupiny ako subjekty vykonávajúce tieto činnosti;

29. „jurisdikcia s nízkou úrovňou zdanenia“ je členský štát alebo jurisdikcia tretej krajiny, v ktorých sa v danom finančnom roku na nadnárodnú skupinu podnikov vzťahuje efektívna sadzba dane nižšia ako minimálna sadzba dane;

30. „oprávnený príjem alebo strata“ je príjem alebo strata z finančného účtovníctva základného subjektu upravené v súlade s pravidlami vymedzenými v kapitole III a v kapitolách VI a VII tejto smernice;

31. „nekvalifikovaná refundovateľná imputačná daň“ je každá daň iná ako kvalifikovaná imputačná daň, vykázaná základnému subjektu alebo ktorú základný subjekt zaplatil, ktorá je:

a) refundovateľná konečnému vlastníkovi dividendy vyplácanej takýmto základným subjektom v súvislosti s danou dividendou alebo započítateľná konečným vlastníkom voči daňovej povinnosti inej ako daňovej povinnosti týkajúcej sa takejto dividendy, alebo

b) refundovateľná vyplácajúcej spoločnosti po vyplatení dividendy akcionárovi.

Kvalifikovaná imputačná daň na účely tohto vymedzenia pojmu je zahrnutá daň vzniknutá základnému subjektu alebo stálej prevádzkarni alebo zaplatená základným subjektom alebo stálou prevádzkarňou, ktorá je refundovateľná alebo započítateľná príjemcovi dividendy, ktorú vypláca základný subjekt alebo hlavný subjekt, a to za predpokladu, že vrátenie je splatné, alebo sa poskytne zápočet:

a) jurisdikciou inou ako jurisdikcia, ktorá uvalila zahrnuté dane;

b) podnikovému konečnému vlastníkovi dividendy, ktorá podlieha zdaneniu pri nominálnej sadzbe rovnajúcej sa minimálnej sadzbe dane alebo presahujúcej minimálnu sadzbu dane z prijatej dividendy podľa vnútroštátneho práva jurisdikcie, ktorá základnému subjektu uložila zahrnuté dane;

c) jednotlivcovi, ktorý je konečným vlastníkom dividendy a daňovým rezidentom v jurisdikcii, ktorá základnému subjektu uložila zahrnuté dane, a ktorý podlieha zdaneniu pri nominálnej sadzbe rovnajúcej sa štandardnej sadzbe dane uplatniteľnej na bežný príjem alebo ju presahujúcej, alebo

d) vládnemu subjektu, medzinárodnej organizácii, neziskovej organizácii, dôchodkovému fondu, investičnému subjektu, ktorý nie je súčasťou nadnárodnej skupiny podnikov, alebo životnej poisťovni, pokiaľ sa dividenda prijíma v spojení s činnosťami dôchodkového fondu, ktorý podlieha zdaneniu rovnakým spôsobom ako dôchodkový fond;

32. „kvalifikovaný refundovateľný zápočet dane“ je:

a) refundovateľný zápočet dane navrhnutý takým spôsobom, že je splatný ako platba v hotovosti alebo peňažný ekvivalent základnému subjektu do štyroch rokov odo dňa, keď základnému subjektu vznikol nárok na refundovateľný zápočet dane podľa práva jurisdikcie, ktorá zápočet udeľuje, alebo

b) ak je zápočet dane refundovateľný čiastočne, jeho podiel, ktorý je splatný ako platba v hotovosti alebo peňažný ekvivalent základnému subjektu do štyroch rokov odo dňa, keď základnému subjektu vznikol nárok na čiastočný refundovateľný zápočet dane;

33. „hlavný subjekt“ je subjekt, ktorý do svojej účtovnej závierky zahŕňa čistý príjem alebo stratu stálej prevádzkarne z finančného účtovníctva;

34. „daňovo transparentný subjekt“ je:

a) subjekt s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý sa považuje za fiškálne transparentný v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza jeho vlastník;

b) subjekt, ktorý nie je daňovým rezidentom a nepodlieha zahrnutej dani ani kvalifikovanej vnútroštátnej dodatočnej dani na základe svojho miesta vedenia, miesta založenia alebo podobných kritérií, pokiaľ v súvislosti s jeho príjmom, výdavkami, ziskom alebo stratou:

i) sa jeho vlastníci nachádzajú v jurisdikcii, ktorá daný subjekt považuje za fiškálne transparentný;

ii) nemá miesto podnikania v jurisdikcii, v ktorej bol založený, a

iii) príjem, výdavky, zisk alebo strata nie sú prisúditeľné stálej prevádzkarni;

35. „základný subjekt, ktorý je vlastníkom“, je základný subjekt, ktorý vlastní, priamo alebo nepriamo, vlastnícky podiel v inom základom subjekte tej istej nadnárodnej skupiny podnikov;

36. „uznaný distribučný daňový systém“ je systém dane z príjmov právnických osôb, ktorý:

a) ukladá daň z príjmov na zisky len vtedy, ak sa dané zisky vyplácajú alebo sa považujú za vyplácané akcionárom, alebo vtedy, ak podniku vzniknú určité náklady nesúvisiace s podnikaním;

b) ukladá daň pri sadzbe rovnajúcej sa minimálnej sadzbe dane alebo ju presahujúcej a

c) bol účinný 1. júla 2021 alebo pred týmto dátumom;

37. „kvalifikované pravidlo pre nedostatočne zdanené platby“ je súbor pravidiel zavedených do vnútroštátneho práva jurisdikcie, ktoré:

a) sú rovnocenné s pravidlami stanovenými v tejto smernici, v súlade s ktorými jurisdikcia vyberá svoj priraditeľný podiel dodatočnej dane nadnárodnej skupiny podnikov, ktorá nebola uložená podľa pravidla zahrnutia príjmov, v súvislosti s nízko zdanenými základnými subjektmi takejto skupiny;

b) sú zavedené a spravované spôsobom, ktorý je v súlade s pravidlami stanovenými v tejto smernici, a jurisdikcii neumožňujú poskytovať žiadne výhody súvisiace s týmito pravidlami;

38. „určený podávajúci subjekt“ je základný subjekt iný ako hlavný materský subjekt, ktorý bol poverený nadnárodnou skupinou podnikov, aby v mene tejto nadnárodnej skupiny podnikov plnil povinnosti týkajúce sa podávania informácií a oznámení stanovené v článku 42.

Článok 4

Umiestnenie základného subjektu

1. Základný subjekt iný ako subjekt s prvkom daňovej transparentnosti sa považuje za subjekt nachádzajúci sa v jurisdikcii, v ktorej sa považuje za rezidenta na daňové účely na základe svojho miesta vedenia, miesta založenia alebo podobných kritérií.

Ak umiestnenie základného subjektu iného ako subjekt s prvkom daňovej transparentnosti nemožno určiť na základe prvého pododseku, považuje sa za subjekt nachádzajúci sa v jurisdikcii, v ktorej bol založený.

2. Subjekt s prvkom daňovej transparentnosti sa považuje za subjekt bez štátnej príslušnosti, pokiaľ nejde o hlavný materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov alebo pokiaľ sa od neho nepožaduje uplatňovanie pravidla zahrnutia príjmov v súlade článkami 5, 6 a 7, pričom v takom prípade sa subjekt s prvkom daňovej transparentnosti považuje za nachádzajúci sa v jurisdikcii, v ktorej bol založený.

3. Stála prevádzkareň vymedzená v článku 3 bode 10 písm. a) sa považuje za nachádzajúcu sa v jurisdikcii, v ktorej sa s ňou zaobchádza ako so stálou prevádzkarňou a kde podlieha dani podľa uplatniteľnej platnej daňovej zmluvy.

Stála prevádzkareň vymedzená v článku 3 bode 10 písm. b) sa považuje za nachádzajúcu sa v jurisdikcii, v ktorej podlieha dani z príjmov na základe svojej obchodnej prítomnosti.

Stála prevádzkareň vymedzená v článku 3 bode 10 písm. c) sa považuje za nachádzajúcu sa v jurisdikcii, v ktorej je umiestnená.

Stála prevádzkareň vymedzená v článku 3 bode 10 písm. d) sa považuje za stálu prevádzkareň bez štátnej príslušnosti.

4. Ak možno základný subjekt považovať za subjekt, ktorý sa nachádza v dvoch jurisdikciách, a tieto jurisdikcie majú uplatniteľnú daňovú zmluvu, základný subjekt sa považuje za nachádzajúci sa v tej jurisdikcii, v ktorej sa podľa danej daňovej zmluvy považuje za rezidenta na daňové účely.

Ak sa v uplatniteľnej daňovej zmluve vyžaduje, aby príslušné orgány dosiahli vzájomnú dohodu o predpokladanej rezidencii základného subjektu na daňové účely, a nedospejú k žiadnej dohode, uplatňuje sa odsek 5.

Ak podľa uplatniteľnej daňovej zmluvy neexistuje úľava od dvojitého zdanenia, keďže základný subjekt je rezidentom na daňové účely v oboch jurisdikciách, ktoré sú zmluvnými stranami uvedenej daňovej zmluvy, uplatňuje sa odsek 5.

5. Ak možno základný subjekt považovať za nachádzajúci sa v dvoch jurisdikciách, pričom tieto jurisdikcie nemajú uplatniteľnú daňovú zmluvu, základný subjekt sa považuje za nachádzajúci sa v tej jurisdikcii, ktorá uložila vyššiu sumu zahrnutých daní za daný finančný rok.

Na účely výpočtu sumy zahrnutých daní uvedenej v prvom pododseku sa nezohľadňuje výška dane zaplatenej v súlade s daňovým režimom pre kontrolovanú zahraničnú spoločnosť.

Ak je suma splatných zahrnutých daní v oboch jurisdikciách rovnaká alebo nulová, základný subjekt sa považuje za subjekt nachádzajúci sa v jurisdikcii, v ktorej dosahuje vyššiu sumu vylúčenia príjmov na základe ekonomickej podstaty vypočítaného pre jednotlivé subjekty v súlade s článkom 27.

Ak je suma vylúčenia príjmov na základe ekonomickej podstaty v oboch jurisdikciách rovnaká alebo nulová, základný subjekt sa považuje za subjekt bez štátnej príslušnosti, pokiaľ nejde o hlavný materský subjekt, pričom v tom prípade sa považuje za subjekt nachádzajúci sa v jurisdikcii, v ktorej bol založený.

6. Ak sa materský subjekt v dôsledku uplatnenia odsekov 4 a 5 považuje za nachádzajúci sa v jurisdikcii, v ktorej nepodlieha kvalifikovanému pravidlu zahrnutia príjmov, považuje sa za podliehajúci kvalifikovanému pravidlu zahrnutia príjmov tej druhej jurisdikcie, pokiaľ uplatniteľná platná daňová zmluva nezakazuje uplatnenie takéhoto pravidla.

7. Ak základný subjekt zmení svoje umiestnenie počas finančného roka, považuje sa za subjekt nachádzajúci sa v jurisdikcii, v ktorej sa považoval za nachádzajúci sa podľa tohto článku na začiatku daného finančného roka.

KAPITOLA II
PRAVIDLO ZAHRNUTIA PRÍJMOV A PRAVIDLO NIŽSIEHO ZDANENIA

Článok 5

Hlavný materský subjekt v Únii

1. Členské štáty zabezpečia, aby hlavný materský subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte podliehal dodatočnej dani (ďalej „dodatočná daň podľa pravidla zahrnutia príjmov“) za finančný rok vo vzťahu k svojim nízko zdaneným základným subjektom nachádzajúcim sa v inom členskom štáte alebo v jurisdikcii tretej krajiny.

2. Členské štáty zabezpečia, aby hlavný materský subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte, ktorý je nízko zdaneným základným subjektom, podliehal za finančný rok dodatočnej dani podľa pravidla zahrnutia príjmov spolu so svojimi nízko zdanenými základnými subjektmi nachádzajúcimi sa v tom istom členskom štáte.

Článok 6

Medzistupňový materský subjekt v Únii

1. Členské štáty zabezpečia, aby medzistupňový materský subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte a v držbe hlavného materského subjektu, ktorý sa nachádza v jurisdikcii tretej krajiny, podliehal dodatočnej dani podľa pravidla zahrnutia príjmov za daný finančný rok vo vzťahu ku svojim nízko zdaneným základným subjektom nachádzajúcim sa v inom členskom štáte alebo v jurisdikcii tretej krajiny.

2. Keď medzistupňový materský subjekt, ktorý sa nachádza v členskom štáte a je v držbe hlavného materského subjektu nachádzajúceho sa v jurisdikcii tretej krajiny, je nízko zdaneným základným subjektom, členské štáty zabezpečia, aby podliehal dodatočnej dani podľa pravidla zahrnutia príjmov za daný finančný rok spolu so svojimi nízko zdanenými základnými subjektmi nachádzajúcimi sa v tom istom členskom štáte.

3. Odseky 1 a 2 sa neuplatňujú, keď:

   a) hlavný materský subjekt podlieha kvalifikovanému pravidlu zahrnutia príjmov za daný finančný rok v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza, alebo

   b) iný medzistupňový materský subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte alebo v jurisdikcii tretej krajiny, kde podlieha kvalifikovanému pravidlu zahrnutia príjmov za daný finančný rok, priamo alebo nepriamo vlastní kontrolný podiel v medzistupňovom materskom subjekte.

Článok 7

Čiastočne vlastnený materský subjekt v Únii

1. Členské štáty zabezpečia, aby čiastočne vlastnený materský subjekt nachádzajúci sa v členskom štát podliehal dodatočnej dani podľa pravidla zahrnutia príjmov za daný finančný rok vo vzťahu k jeho nízko zdaneným základným subjektom.

2. Členské štáty zabezpečia, aby čiastočne vlastnený materský subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte, ktorý je nízko zdaneným základným subjektom, podliehal dodatočnej dani podľa pravidla zahrnutia príjmov za daný finančný rok spolu

so svojimi nízko zdanenými základnými subjektmi nachádzajúcimi sa v tom istom členskom štáte.

3. Odseky 1 a 2 sa neuplatňujú, keď sú vlastnícke podiely čiastočne vlastneného materského subjektu priamo alebo nepriamo úplne v držbe iného čiastočne vlastneného materského subjektu, ktorý sa nachádza buď v členskom štáte, alebo v jurisdikcii tretej krajiny a podlieha kvalifikovanému pravidlu zahrnutia príjmov za daný finančný rok.

Článok 8

Pridelenie dodatočnej dane podľa pravidla zahrnutia príjmov

1. Dodatočná daň podľa pravidla zahrnutia príjmov splatná materským subjektom v súvislosti s nízko zdaneným základným subjektom podľa článkov 5, 6 a 7 sa rovná dodatočnej dani nízko zdaneného základného subjektu, ktorá sa vypočíta v súlade s článkom 26, vynásobenej priraditeľným podielom materského subjektu na takejto dodatočnej dani za daný finančný rok.

2. Priraditeľný podiel materského subjektu na dodatočnej dani v súvislosti s nízko zdaneným základným subjektom úmerne zodpovedá podielu materského subjektu na príjme nízko zdaneného základného subjektu.

3. Popri sume priradenej materskému subjektu v súlade s odsekom 1 dodatočná daň podľa pravidla zahrnutia príjmov splatná materským subjektom podľa článku 5 ods. 2, článku 6 ods. 2 a článku 7 ods. 2 zahŕňa plnú výšku dodatočnej dane vypočítanej pre tento materský subjekt v súlade s článkom 26.

Článok 9

Mechanizmus na kompenzáciu pravidla zahrnutia príjmov

1. Keď má medzistupňový materský subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte v držbe vlastnícky podiel v nízko zdanenom základnom subjekte prostredníctvom iného medzistupňového materského subjektu nachádzajúceho sa v členskom štáte alebo v jurisdikcii tretej krajiny, kde podlieha kvalifikovanému pravidlu zahrnutia príjmov za daný finančný rok, dodatočná daň splatná podľa článku 6 ods. 1 sa zníži o sumu rovnajúcu sa časti priraditeľného podielu medzistupňového materského subjektu na dodatočnej dani splatnej iným medzistupňovým materským subjektom.

2. Keď má materský subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte v držbe vlastnícky podiel v nízko zdanenom základnom subjekte prostredníctvom čiastočne vlastneného materského subjektu nachádzajúceho sa v členskom štáte alebo v jurisdikcii tretej krajiny, kde podlieha kvalifikovanému pravidlu zahrnutia príjmov za daný finančný rok, dodatočná daň splatná podľa článku 5 ods. 1, článku 6 ods. 1 alebo článku 7 ods. 1 sa zníži o sumu rovnajúcu sa časti priraditeľného podielu materského subjektu na dodatočnej dani splatnej daným čiastočne vlastneným materským subjektom.

Článok 10

Rozhodnutie uplatňovať kvalifikovanú vnútroštátnu dodatočnú daň

1. Členské štáty sa môžu rozhodnúť uplatňovať kvalifikovanú vnútroštátnu dodatočnú daň.

Ak sa členský štát, v ktorom sa nachádzajú základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov, rozhodne uplatňovať kvalifikovanú vnútroštátnu dodatočnú daň, všetky nízko

zdanené základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov v uvedenom členskom štáte podliehajú uvedenej vnútroštátnej dodatočnej dani za daný finančný rok.

2. Ak sa materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov nachádza v členskom štáte a jeho nízko zdanené základné subjekty, ktoré má priamo alebo nepriamo v držbe, nachádzajúce sa v inom členskom štáte alebo v jurisdikcii tretej krajiny podliehajú kvalifikovanej vnútroštátnej dodatočnej dani za daný finančný rok v uvedenej jurisdikcii, suma akejkoľvek dodatočnej dane vypočítanej v súlade s článkom 26 splatnej materským subjektom podľa článkov 5, 6 a 7 sa zníži až na nulu o sumu dodatočnej dane splatnej uvedenými základnými subjektmi.

3. Ak suma kvalifikovanej vnútroštátnej dodatočnej dane zohľadnená pri výpočte dodatočnej dane jurisdikcie v súlade s článkom 26 za finančný rok nebola v plnej výške zaplatená do troch nasledujúcich finančných rokov, suma vnútroštátnej dodatočnej dane, ktorá nebola zaplatená, sa pripočíta k dodatočnej dani jurisdikcie vypočítanej v súlade s článkom 26 ods. 3.

4. Členské štáty, ktoré sa rozhodnú pre uplatňovanie vnútroštátnej dodatočnej dane, oznámia toto rozhodnutie Komisii do štyroch mesiacov po prijatí svojich vnútroštátnych zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení potrebných na dosiahnutie súladu s touto smernicou.

Článok 11

Uplatňovanie pravidla pre nedostatočne zdanené platby v celej nadnárodnej skupine podnikov

Keď sa hlavný materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov nachádza v jurisdikcii tretej krajiny, v ktorej sa neuplatňuje kvalifikované pravidlo zahrnutia príjmov, členské štáty zabezpečia, aby jeho základné subjekty nachádzajúce sa v Únii podliehali v členskom štáte, v ktorom sa nachádzajú, dodatočnej dani za daný finančný rok (ďalej len „dodatočná daň podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby“) zo sumy pridelenej tomuto členskému štátu v súlade s článkom 13.

Základné subjekty, ktoré sú investičnými subjektmi a dôchodkovými fondmi, nepodliehajú dodatočnej dani podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby.

Článok 12

Uplatňovanie pravidla pre nedostatočne zdanené platby v jurisdikcii hlavného materského subjektu

Ak sa hlavný materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov nachádza v jurisdikcii s nízkou úrovňou zdanenia, členské štáty zabezpečia, aby jeho základné subjekty nachádzajúce sa v členskom štáte podliehali dodatočnej dani podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby za daný finančný rok a zo sumy pridelenej uvedenému členskému štátu v súlade s článkom 13 v súvislosti s nízko zdanenými základnými subjektmi, ktoré sa nachádzajú v jurisdikcii hlavného materského subjektu, bez ohľadu na to, či sa v tejto jurisdikcii uplatňuje kvalifikované pravidlo zahrnutia príjmov.

Základné subjekty, ktoré sú investičnými subjektmi a dôchodkovými fondmi, nepodliehajú dodatočnej dani podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby.

Článok 13

Výpočet a pridelenie sumy dodatočnej dane podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby

1. Suma dodatočnej dane podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby pridelená členskému štátu sa vypočítava vynásobením celkovej dodatočnej dane podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby stanovenej v súlade s odsekom 2 percentuálnym podielom členského štátu podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby stanoveným v súlade s odsekom 5.

2. Celková dodatočná daň podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby za daňový rok je tvorená súčtom dodatočnej dane všetkých nízko zdanených základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov za daný finančný rok stanovenej v súlade s článkom 26 s výhradou úprav uvedených v odsekoch 3 a 4.

3. Dodatočná daň podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby nízko zdaneného základného subjektu sa rovná nule v prípade, že v danom finančnom roku je celý tento nízko zdanený základný subjekt priamo v držbe hlavného materského subjektu alebo nepriamo prostredníctvom jedného alebo viacerých materských subjektov, ktoré sa nachádzajú buď:

   a) v členskom štáte, alebo

   b) v jurisdikcii tretej krajiny, kde sa vyžaduje uplatňovanie kvalifikovaného pravidla zahrnutia príjmov v súvislosti s jeho nízko zdaneným základným subjektom za daný finančný rok.

4. Keď sa neuplatňuje odsek 3, dodatočná daň podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby nízko zdaneného základného subjektu sa zníži o sumu dodatočnej dane priradenej materskému subjektu nachádzajúcemu sa v jurisdikcii tretej krajiny, od ktorého sa vyžaduje uplatňovanie kvalifikovaného pravidla zahrnutia príjmov v súvislosti s týmto základným subjektom.

5. Percentuálny podiel členského štátu týkajúci sa pravidla pre nedostatočne zdanené platby sa vypočítava za každý finančný rok a pre každú nadnárodnú skupinu podnikov podľa tohto vzorca:

$$50\ \% \ x \frac{(počet\ zamestnancov\ v\ členskom\ štáte)}{počet\ zamestnancov\ vo\ všetkých\ jurisdikciách\ uplatňujúcich\ UTPR}$$
$$+ 50\ \% \ x \frac{hmotný\ majetok\ v\ členskom\ štáte}{hmotný\ majetok\ vo\ všetkých\ jurisdikciách\ uplatňujúcich\ UTPR}$$

   kde:

   a) počet zamestnancov v členskom štáte je celkový počet zamestnancov všetkých základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúcich sa v uvedenom členskom štáte;

   b) počet zamestnancov vo všetkých jurisdikciách s kvalifikovaným pravidlom pre nedostatočne zdanené platby je celkový počet zamestnancov všetkých základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúcich sa v jurisdikcii, ktorá má platné kvalifikované pravidlo pre nedostatočne zdanené platby na daný finančný rok;

   c) celková hodnota hmotného majetku v členskom štáte je súčtom čistej účtovnej hodnoty hmotného majetku všetkých základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúcich sa v uvedenom členskom štáte;

d) Celková hodnota hmotného majetku vo všetkých jurisdikciách s kvalifikovaným pravidlom pre nedostatočne zdanené platby je súčtom čistej účtovnej hodnoty hmotného majetku všetkých základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúcich sa v jurisdikcii, ktorá má platné kvalifikované pravidlo pre nedostatočne zdanené platby na daný finančný rok.

6. Počet zamestnancov je počet zamestnancov na základe ekvivalentu plného pracovného času všetkých základných subjektov nachádzajúcich sa v príslušnej jurisdikcii vrátane nezávislých dodávateľov za predpokladu, že sa zúčastňujú na bežných prevádzkových činnostiach základného subjektu.

   Hmotný majetok zahŕňa hmotný majetok všetkých základných subjektov nachádzajúcich sa v príslušnej jurisdikcii, nezahŕňa však peňažné prostriedky ani peňažný ekvivalent, nehmotný ani finančný majetok.

7. Stálej prevádzkarni sa priraďujú zamestnanci, ktorých mzdové náklady sú zahrnuté, a hmotný majetok, ktorý je zahrnutý v jej samostatných finančných účtoch podľa článku 17 ods. 1 upravených v súlade s článkom 17 ods. 2.

   Počet zamestnancov a čistá účtovná hodnota hmotného majetku v držbe investičného subjektu sú vylúčené z prvkov vzorca.

   Počet zamestnancov a čistá účtovná hodnota hmotného majetku subjektu s prvkom daňovej transparentnosti sú vylúčené z prvkov vzorca, pokiaľ nie sú pridelené stálej prevádzkarni alebo, ak neexistuje stála prevádzkareň, základným subjektom nachádzajúcim sa v jurisdikcii, v ktorej bol daný subjekt s prvkom daňovej transparentnosti založený.

8. Odchylne od odseku 5 percentuálny podiel členského štátu podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby pre nadnárodnú skupinu podnikov sa považuje za nulový za finančný rok, v ktorom daný členský štát od príslušných základných subjektov nevybral sumu dodatočnej dane podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby, ktorá mu bola pridelená v niektorom predchádzajúcom finančnom roku.

   Počet zamestnancov a čistá účtovná hodnota hmotného majetku základných subjektov nadnárodnej skupiny podnikov, ktorá sa nachádza v členskom štáte s nulovým percentuálnym podielom podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby za finančný rok, sú vylúčené z prvkov vzorca na pridelenie celkovej dodatočnej dane podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby pre nadnárodnú skupinu podnikov za daný finančný rok.

KAPITOLA III
VÝPOČET OPRÁVNENÉHO PRÍJMU ALEBO STRATY

Článok 14

Stanovenie oprávneného príjmu alebo straty

1. Oprávnený príjem alebo strata každého základného subjektu sa vypočíta tak, že sa vykonajú úpravy čistého príjmu alebo straty základného subjektu z finančného účtovníctva za daný finančný rok uvedené v článkoch 15, 16, 17 a 18 pred akýmikoľvek konsolidačnými úpravami pre vnútroskupinové transakcie, ako sa stanovujú podľa účtovného štandardu použitého pri vypracúvaní konsolidovaných účtovných závierok hlavného materského subjektu.

2. Keď nie je možné primerane stanoviť čistý príjem alebo stratu základného subjektu z finančného účtovníctva na základe účtovného štandardu použitého pri vypracúvaní

konsolidovaných účtovných závierok hlavného materského subjektu, čistý príjem alebo strata základného subjektu z finančného účtovníctva za daný finančný rok sa môžu odchylne od odseku 1 stanoviť pomocou iného prípustného finančného účtovného štandardu alebo schváleného finančného účtovného štandardu za predpokladu, že:

a) finančné účty základného subjektu sú vedené na základe tohto iného účtovného štandardu;

b) informácie obsiahnuté vo finančných účtoch sú spoľahlivé a

c) dlhodobé rozdiely väčšie ako 1 000 000 EUR, ktoré vyplývajú z uplatňovania konkrétnej zásady alebo štandardu na príjmové, nákladové alebo transakčné položky, ktoré sa odlišujú od finančného štandardu použitého pri vypracúvaní konsolidovanej účtovnej závierky hlavného materského subjektu, sa upravia tak, aby zodpovedali zaobchádzaniu s touto položkou vyžadovanému podľa účtovného štandardu použitého pri vypracúvaní konsolidovaných účtovných závierok.

Schválený finančný účtovný štandard v súvislosti so subjektom je súbor všeobecne prijateľných účtovných zásad povolených schváleným účtovným orgánom v jurisdikcii, v ktorej sa tento subjekt nachádza. Na tento účel je schváleným účtovnom orgánom orgán, ktorý má v jurisdikcii zákonnú právomoc nariaďovať, stanovovať alebo prijímať účtovné štandardy na účely finančného výkazníctva.

3. Ak hlavný materský subjekt nevypracoval svoje konsolidované účtovné závierky v súlade s prípustným finančným účtovným štandardom uvedeným v článku 3 bode 6, konsolidované účtovné závierky hlavného materského subjektu sa upravia tak, aby sa predišlo akémukoľvek závažnému narušeniu hospodárskej súťaže.

Ak hlavný materský subjekt nevypracúva konsolidované účtovné závierky, za konsolidované účtovné závierky hlavného materského subjektu sa považujú závierky, ktoré by sa vypracovali, keby hlavný materský subjekt bol povinný vypracúvať takéto konsolidované účtovné závierky v súlade s:

a) prípustným finančným účtovným štandardom alebo

b) iným finančným účtovným štandardom za predpokladu, že takéto konsolidované účtovné závierky sú upravené tak, aby sa predišlo akémukoľvek závažnému narušeniu hospodárskej súťaže.

Ak uplatňovanie konkrétnej zásady alebo postupu podľa súboru všeobecne uznávaných účtovných zásad spôsobí závažné narušenie hospodárskej súťaže, postup účtovania akejkoľvek položky alebo transakcie podliehajúcej tejto zásade alebo tomuto postupu sa upraví tak aby zodpovedal zaobchádzaniu s touto položkou alebo transakciou vyžadovanému podľa medzinárodných štandardov finančného výkazníctva (IFRS).

Závažné narušenie hospodárskej súťaže v súvislosti s uplatňovaním určitej zásady alebo postupu podľa súboru všeobecne prípustných účtovných zásad znamená uplatňovanie, ktoré vedie k odchýlke viac ako 10 % výnosu alebo 75 000 000 EUR v porovnaní so sumou, ktorá by bola stanovená uplatnením zodpovedajúcej zásady alebo postupu.

Článok 15

Úpravy na stanovenie oprávneného príjmu alebo straty

1. Na účely tohto článku sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

a) „čistý daňový výdavok“ je čistá suma týchto položiek:

   i) zahrnuté dane vykázané ako náklad;

   ii) odložené daňové pohľadávky pripísateľné strate za daný finančný rok;

   iii) kvalifikované vnútroštátne dodatočné dane vykázané ako náklad;

   iv) dane vyplývajúce z pravidiel tejto smernice a

   v) nekvalifikované refundovateľné imputačné dane vykázané ako náklad;

b) „vylúčená dividenda“ je dividenda alebo iná forma rozdelenia výnosov prijatá alebo vzniknutá v súvislosti s vlastníckym podielom s výnimkou dividendy alebo inej formy rozdelenia výnosov prijatej alebo vzniknutej v súvislosti s:

   i) vlastníckym podielom v subjekte menším ako 10 % (ďalej len „portfóliový podiel“), v súvislosti s ktorým má základný subjekt nárok na všetky alebo v podstate všetky práva na zisky, kapitál alebo rezervný fond bez ohľadu na to, či má tento základný subjekt právne vlastníctvo takéhoto portfólia, menej ako rok od dátumu rozdelenia výnosov, a

   ii) vlastníckym podielom v investičnom subjekte, ktorý podlieha rozhodnutiu podľa článku 41;

c) „vylúčený zisk alebo strata vo vlastnom imaní“ je čistý zisk alebo strata zahrnutá v čistom príjme alebo strate základného subjektu z finančného účtovníctva vyplývajúca zo:

   i) ziskov a strát vyplývajúcich zo zmien reálnej hodnoty vlastníckeho podielu s výnimkou portfóliového podielu;

   ii) ziskov alebo strát v súvislosti s vlastníckym podielom, ktorý je zahrnutý v metóde vlastného imania používanej v účtovníctve, a

   iii) ziskov a strát zo scudzenia vlastníckeho podielu s výnimkou scudzenia portfóliového podielu;

d) „zahrnuté zisky alebo straty s uplatnením metódy precenenia“ sú zisk alebo strata navýšená alebo znížená o akékoľvek súvisiace zahrnuté dane za daný finančný rok vyplývajúca z uplatňovania účtovnej metódy alebo postupu, pri ktorých sa v súvislosti s nehnuteľnosťami, strojmi a zariadeniami:

   i) účtovná hodnota takéhoto majetku pravidelne upravuje na jeho reálnu hodnotu;

   ii) zaznamenávajú zmeny hodnoty inej zložky úplného príjmu a

   iii) následne nenahlasuje zisk alebo strata vykázaná v inej zložke úplného príjmu prostredníctvom výsledkov hospodárenia;

e) „asymetrický zisk alebo strata v cudzej mene“ je zisk alebo strata v cudzej mene, ktoré sú:

   i) zahrnuté vo výpočte zdaniteľného príjmu alebo straty základného subjektu a ktoré možno pripísať kolísaniu výmenného kurzu medzi účtovnou funkčnou menou a daňovou funkčnou menou základného subjektu;

   ii) zahrnuté vo výpočte čistého príjmu alebo straty základného subjektu z finančného účtovníctva a ktoré možno pripísať kolísaniu výmenného

kurzu medzi účtovnou funkčnou menou a daňovou funkčnou menou základného subjektu;

iii) zahrnuté vo výpočte čistého príjmu alebo straty základného subjektu z finančného účtovníctva a ktoré možno pripísať kolísaniu výmenného kurzu medzi cudzou menou a účtovnou funkčnou menou základného subjektu, a

iv) pripísateľné kolísaniu výmenného kurzu medzi cudzou menou a daňovou funkčnou menou základného subjektu;

f) „zákonom neuznaný výdavok“ je:

i) výdavok, ktorý základný subjekt vykázal za nezákonné platby vrátane úplatkov a nezákonných provízií, a

ii) výdavok, ktorý základný subjekt vykázal za pokuty a sankcie, ktorý dosahuje alebo presahuje sumu 50 000 EUR alebo zodpovedajúcu sumu vo funkčnej mene, v ktorej sa vypočítava čistý príjem alebo strata základného subjektu z finančného účtovníctva;

g) „chyba predchádzajúceho obdobia alebo zmena v účtovných zásadách“ je zmena počiatočného vlastného imania základného subjektu na začiatku finančného roka, ktorú možno pripísať:

i) oprave chyby pri stanovovaní čistého príjmu alebo straty z finančného účtovníctva v niektorom predchádzajúcom finančnom roku, ktorá ovplyvnila príjem alebo náklady zahrnuté vo výpočte oprávneného príjmu alebo straty v uvedenom predchádzajúcom finančnom roku s výnimkou prípadu, keď takáto oprava viedla k podstatnému zníženiu povinnosti k zahrnutým daniam podľa článku 24, a

ii) zmene účtovných zásad alebo politiky, ktorá ovplyvnila príjem alebo náklady zahrnuté vo výpočte oprávneného príjmu alebo straty;

h) „vykázaný dôchodkový náklad“ je rozdiel medzi výškou nákladu zahrnutého v čistom príjme alebo strate z finančného účtovníctva a sumou príspevku do dôchodkového fondu za daný finančný rok.

2. Čistý príjem alebo strata základného subjektu z finančného účtovníctva sa na účely stanovenia jeho oprávneného príjmu alebo straty upraví o výšku týchto položiek:

a) čisté daňové výdavky;

b) vylúčené dividendy;

c) vylúčené zisky alebo straty vo vlastnom imaní;

d) zahrnuté zisky alebo straty s uplatnením metódy precenenia;

e) zisky alebo straty zo scudzenia majetku a záväzkov vylúčených podľa článku 33;

f) asymetrické kurzové zisky a straty;

g) zákonom neuznané výdavky;

h) chyby predchádzajúceho obdobia a zmeny v účtovných zásadách a

i) vykázané dôchodkové náklady.

3. Podávajúci základný subjekt sa môže rozhodnúť, že výšku kompenzačného výdavku založeného na akciách, ktorý bol povolený ako odpočet základného subjektu na daňové účely za finančný rok, možno odpočítať od čistého príjmu alebo straty tohto základného subjektu z finančného účtovníctva pri výpočte jeho oprávneného príjmu alebo straty za ten istý finančný rok.

   Keď sa nevyužije možnosť opcie na akcie, výška kompenzačného výdavku založeného na akciách, ktorá sa odpočítala od čistého príjmu alebo straty základného subjektu z finančného účtovníctva pri výpočte jeho oprávneného príjmu alebo straty za finančný rok, sa spätne pripočíta vo finančnom roku, v ktorom táto možnosť uplynula.

   V prípade, že výška kompenzačného výdavku založeného na akciách sa vykázala vo finančných účtoch základného subjektu vo finančných rokoch predchádzajúcich finančnému roku, v ktorom sa zvolilo toto rozhodnutie, suma rovnajúca sa rozdielu medzi celkovou výškou kompenzačného výdavku založeného na akciách, ktorá bola odpočítaná na účely výpočtu jeho oprávneného príjmu alebo straty v uvedených predchádzajúcich finančných rokoch, a celkovou výškou kompenzačného výdavku založeného na akciách, ktorý by sa odpočítal na účely výpočtu jeho oprávneného príjmu alebo straty v uvedených predchádzajúcich finančných rokoch, keby sa toto rozhodnutie prijalo v takýchto finančných rokoch, sa zahrnie do výpočtu oprávneného príjmu alebo straty tohto základného subjektu za daný finančný rok.

   Rozhodnutie sa prijíma v súlade s článkom 43 ods. 1 a uplatňuje sa jednotne na všetky základné subjekty nachádzajúce sa v tej istej jurisdikcii pre rok, v ktorom sa rozhodnutie zvolilo, a pre všetky nasledujúce finančné roky.

   Vo finančnom roku, v ktorom sa toto rozhodnutie zruší, sa výška nezaplateného kompenzačného výdavku založeného na akciách, ktorá presahuje vzniknutý finančný účtovný náklad, zahrnie na účely výpočtu oprávneného príjmu alebo straty základného subjektu.

4. Transakcie medzi základnými subjektmi nachádzajúcimi sa v rôznych jurisdikciách sa vykazujú v tej istej výške vo finančných účtoch základných subjektov, a to vo výške, ktorá je v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

   Strata z predaja alebo iného prevodu aktíva medzi základnými subjektmi nachádzajúcimi sa v tej istej jurisdikcii sa vykazuje vo výške, ktorá je v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

5. S kvalifikovaným refundovateľným zápočtom dane sa pri výpočte oprávneného príjmu alebo straty základného subjektu zaobchádza ako s príjmom. S refundovateľnými zápočtami dane, ktoré nezodpovedajú vymedzeniu kvalifikovaného refundovateľného zápočtu dane, ako sa stanovuje v článku 3 bode 32, sa pri výpočte oprávneného príjmu alebo straty základného subjektu nezaobchádza ako s príjmom.

6. Podávajúci základný subjekt sa môže rozhodnúť, že zisky a straty súvisiace s aktívami a záväzkami podliehajúcimi účtovaniu reálnej hodnoty alebo zníženia hodnoty v konsolidovaných účtovných závierkach základného subjektu za finančný rok možno stanoviť na základe zásady realizácie pri výpočte oprávneného príjmu alebo straty tohto základného subjektu za ten istý finančný rok.

   Zisky alebo straty vyplývajúce z uplatňovania účtovania reálnej hodnoty alebo zníženia hodnoty v súvislosti s aktívom alebo záväzkom sa z výpočtu oprávneného príjmu alebo straty základného subjektu podľa prvého pododseku vylúčia.

Účtovná hodnota aktíva alebo záväzku na účely stanovenia zisku alebo straty podľa prvého pododseku je účtovná hodnota v čase nadobudnutia aktíva alebo vzniku záväzku alebo v prvý deň finančného roku, v ktorom sa zvolí rozhodnutie, podľa toho, čo nastane neskôr.

Rozhodnutie sa prijíma v súlade s článkom 43 ods. 1 a uplatňuje sa na aktíva a záväzky všetkých základných subjektov nachádzajúcich sa v jurisdikcii, pokiaľ sa podávajúci základný subjekt nerozhodne obmedziť rozhodnutie na hmotný majetok základných subjektov alebo na investičné subjekty.

Vo finančnom roku, v ktorom sa rozhodnutie zruší, sa suma rovnajúca sa rozdielu medzi reálnou hodnotou aktíva alebo záväzku v prvý deň finančného roka, v ktorom dôjde k zrušeniu, a účtovnou hodnotou aktíva alebo záväzku stanovenou podľa rozhodnutia zahrnie do výpočtu oprávneného príjmu alebo straty základných subjektov.

7. Podávajúci základný subjekt sa môže rozhodnúť, že oprávnený príjem alebo stratu základného subjektu nachádzajúceho sa v jurisdikcii vyplývajúce zo scudzenia nehnuteľného majetku nachádzajúceho sa v uvedenej jurisdikcii týmto základným subjektom v prospech tretích strán za finančný rok možno upraviť nasledujúcim spôsobom.

Čistý zisk vyplývajúci zo scudzenia nehnuteľného majetku, ako sa uvádza v prvom pododseku, vo finančnom roku, v ktorom sa zvolí rozhodnutie, sa započíta voči akejkoľvek čistej strate vyplývajúcej zo scudzenia nehnuteľného majetku, ako sa uvádza v prvom pododseku, vo finančnom roku, v ktorom sa zvolí rozhodnutie, a v štyroch finančných rokoch predchádzajúcich tomuto finančnému roku (ďalej len „päťročné obdobie“). Čistý zisk sa započíta najskôr voči čistej strate, ku ktorej došlo v prvom finančnom roku päťročného obdobia, ak existuje. Akákoľvek zostatková suma čistého zisku sa prenesie a započíta voči akýmkoľvek čistým stratám, ktoré vznikli v nasledujúcich finančných rokoch päťročného obdobia.

Akákoľvek zostatková suma čistého zisku, ktorá zvýši po uplatnení druhého pododseku, sa pri výpočte oprávneného príjmu alebo straty každého základného subjektu v uvedenej jurisdikcii, ktorý dosiahol čistý zisk zo scudzenia nehnuteľného majetku, ako sa uvádza v prvom pododseku, vo finančnom roku, v ktorom sa zvolí rozhodnutie, rovnomerne rozloží na dané päťročné obdobie. Zostatková suma čistého zisku prideleného základnému subjektu je suma rovnajúca sa čistému zisku uvedeného základného subjektu vydelená čistým ziskom všetkých základných subjektov.

Ak žiadny základný subjekt v jurisdikcii nedosiahol vo finančnom roku, v ktorom sa zvolí rozhodnutie, čistý zisk zo scudzenia nehnuteľného majetku, ako sa uvádza v prvom pododseku, zostatková suma čistého zisku, ako sa uvádza v treťom pododseku, sa pri výpočte oprávneného príjmu alebo straty každého z týchto základných subjektov rovným dielom pridelí každému základnému subjektu v tejto jurisdikcii a rovnomerne sa rozloží na päťročné obdobie.

Akýkoľvek zisk alebo strata za finančné roky predchádzajúce roku prijatia rozhodnutia podlieha úpravám v súlade s článkom 28 ods. 1. Rozhodnutie sa zvolí každoročne v súlade s článkom 43 ods. 2.

8. Akýkoľvek náklad súvisiaci s finančným dojednaním, v rámci ktorého jeden alebo viacero členov nadnárodnej skupiny podnikov poskytuje úver jednému alebo viacerým členom tej istej skupiny (ďalej len „mechanizmus financovania vnútri skupiny“), sa pri výpočte oprávneného príjmu alebo straty základného subjektu nezohľadňuje, ak sú splnené tieto podmienky:

a) základný subjekt sa nachádza v jurisdikcii s nízkou úrovňou zdanenia alebo v jurisdikcii, ktorá by bola jurisdikciou s nízkou úrovňou zdanenia, keby náklad základnému subjektu nevznikol;

b) možno primerane predpokladať, že počas trvania mechanizmu financovania vnútri skupiny výška nákladov, ktoré by sa pri výpočte oprávneného príjmu alebo straty museli zohľadňovať, by sa zvýšila bez toho, aby to viedlo k značnému zvýšeniu zdaniteľného príjmu základného subjektu;

c) základný subjekt je protistranou mechanizmu financovania vnútri skupiny, ktorý sa nachádza v jurisdikcii s vysokou úrovňou zdanenia alebo v jurisdikcii, ktorá by nebola jurisdikciou s nízkou úrovňou zdanenia, keby náklad základnému subjektu nevznikol.

9. Hlavný materský subjekt sa môže rozhodnúť, že bude uplatňovať svoje postupy konsolidovaného účtovania príjmu, nákladov, ziskov a strát vyplývajúcich z transakcií medzi základnými subjektmi, ktoré sa nachádzajú v tej istej jurisdikcii a sú súčasťou daňovej konsolidačnej skupiny na účely výpočtu čistého oprávneného príjmu alebo straty uvedených základných subjektov.

Toto rozhodnutie sa prijíma v súlade s článkom 43 ods. 1.

Vo finančnom roku, v ktorom sa rozhodnutie prijme alebo zruší, sa vykonajú náležité úpravy tak, aby sa položky oprávneného príjmu alebo straty nezohľadňovali viac než raz alebo aby sa v dôsledku takéhoto rozhodnutia alebo zrušenia neopomenuli.

10. Poisťovňa z výpočtu svojho oprávneného príjmu alebo straty vylúči akúkoľvek sumu účtovanú poistníkom za dane zaplatené poisťovňou v súvislosti s výnosmi vyplatenými poistníkom. Poisťovňa do výpočtu svojho oprávneného príjmu alebo straty zahrnie akékoľvek výnosy vyplatené poistníkom, ktoré nie sú zohľadnené v jej čistom príjme alebo strate z finančného účtovníctva, v rozsahu, v akom sa v jej čistom príjme alebo strate z finančného účtovníctva premietlo príslušné zvýšenie alebo zníženie záväzku voči poistníkom.

11. So sumou, ktorá sa vykáže ako zníženie vlastného imania základného subjektu a ktorá je výsledkom rozdelenia výnosov vyplatených alebo splatných v súvislosti s nástrojom vydaným týmto základným subjektom podľa prudenciálnych regulačných požiadaviek (ďalej len „dodatočný kapitál Tier 1“), sa bude pri výpočte jeho oprávneného príjmu alebo straty zaobchádzať ako s nákladom.

Akákoľvek suma, ktorá je uznaná za zvýšenie vlastného imania základného subjektu a je výsledkom rozdelenia výnosov, ktoré sa prijali alebo sa majú prijať v súvislosti s dodatočným kapitálom Tier 1 v držbe základného subjektu, sa zahrnie do výpočtu jeho oprávneného príjmu alebo straty.

Článok 16

Vylúčenie príjmu z medzinárodnej námornej dopravy

1. Na účely tohto článku sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

a) „príjem z medzinárodnej námornej dopravy“ je čistý príjem nadobudnutý základným subjektom z týchto činností:

i) preprava cestujúcich alebo nákladu loďou v rámci medzinárodnej dopravy v prípade, že takáto preprava sa neuskutočňuje po

vnútrozemských vodných cestách v tej istej jurisdikcii, pričom loď vlastní, prenajíma alebo inak ňou disponuje základný subjekt;

ii) prenájom plne vybavenej lode s posádkou a so zásobami používanej na nájomnú prepravu cestujúcich alebo nákladu v rámci medzinárodnej dopravy;

iii) prenájom lode bez posádky používanej na prepravu cestujúcich alebo nákladu v rámci medzinárodnej dopravy inému základnému subjektu;

iv) účasť v poole, spoločnom podniku alebo medzinárodnej agentúre prevádzkujúcej prepravu cestujúcich alebo nákladu loďou v rámci medzinárodnej dopravy, a

v) predaj lode uvedenej v písmene a) za predpokladu, že základný subjekt mal loď v držbe a používal ju najmenej jeden rok;

b) „kvalifikovaný vedľajší príjem z medzinárodnej námornej dopravy“ je čistý príjem nadobudnutý základným subjektom z nasledujúcich činností za predpokladu, že takéto činnosti sa vykonávajú primárne v súvislosti s lodnou prepravou cestujúcich alebo nákladu v rámci medzinárodnej dopravy:

i) prenájmu lode bez posádky inému podniku lodnej dopravy, ktorý nie je základným subjektom, za predpokladu, že prenájom netrvá dlhšie než tri roky;

ii) dohôd o prenájme priestoru na palube plavidiel;

iii) predaja lístkov vydaných inými podnikmi lodnej dopravy na vnútroštátny úsek medzinárodnej plavby;

iv) prenájmu a krátkodobého uskladnenia kontajnerov alebo poplatkov za zadržanie v pri oneskorenom vrátení kontajnerov;

v) poskytovania služieb iným podnikom lodnej dopravy technikmi, pracovníkmi údržby, manipulantmi nákladu, pracovníkmi cateringu a personálom zákazníckych služieb, a

vi) príjmu z investícií v prípade, že investícia, ktorá vytvára príjem, sa uskutočňuje ako neoddeliteľná súčasť obchodnej prevádzky lodí v rámci medzinárodnej dopravy.

2. Príjem z medzinárodnej námornej dopravy a kvalifikovaný vedľajší príjem z medzinárodnej námornej dopravy základného subjektu sa vylúči z výpočtu jeho oprávneného príjmu alebo straty za predpokladu, že tento základný subjekt preukáže, že strategické alebo obchodné riadenie všetkých dotknutých lodí sa účinne vykonáva z jurisdikcie, v ktorej sa základný subjekt nachádza.

3. Keď je výsledkom výpočtu príjmu z medzinárodnej námornej dopravy a kvalifikovaného vedľajšieho príjmu z medzinárodnej námornej dopravy základného subjektu strata, táto strata sa vylúči z výpočtu oprávneného príjmu alebo straty základného subjektu.

4. Ak celkový kvalifikovaný vedľajší príjem z medzinárodnej námornej dopravy základných subjektov nachádzajúcich sa v určitej jurisdikcii presahuje 50 % ich celkového príjmu z medzinárodnej námornej dopravy, prevyšujúci príjem sa zahrnie do výpočtu ich oprávneného príjmu alebo straty.

5. Náklady, ktoré vznikli základnému subjektu a ktoré priamo vyplývajú z jeho činností medzinárodnej námornej dopravy a kvalifikovaných vedľajších činností medzinárodnej námornej dopravy uvedených v odseku 1, sa na účely výpočtu čistého

príjmu z medzinárodnej námornej dopravy a čistého kvalifikovaného vedľajšieho príjmu z medzinárodnej námornej dopravy základného subjektu pripíšu takýmto činnostiam.

Náklady, ktoré vznikli základnému subjektu a ktoré nepriamo vyplývajú z jeho činností medzinárodnej námornej dopravy a kvalifikovaných vedľajších činností medzinárodnej námornej dopravy uvedených v odseku 1, sa na účely výpočtu čistého príjmu z medzinárodnej námornej dopravy a čistého kvalifikovaného vedľajšieho príjmu z medzinárodnej námornej dopravy základného subjektu pridelia takýmto činnostiam na základe jeho výnosov z takýchto činností úmerne k jeho celkovým výnosom.

6. Všetky priame a nepriame náklady, ktoré vznikli základnému subjektu, ktoré sú pridelené jeho príjmu z medzinárodnej námornej dopravy alebo kvalifikovanému vedľajšiemu príjmu z medzinárodnej námornej dopravy v súlade s odsekom 5, sa pri výpočte jeho oprávneného príjmu alebo straty nezohľadňujú.

Článok 17

Rozdelenie oprávneného príjmu alebo straty medzi hlavný subjekt a stálu prevádzkareň

1. Ak je základný subjekt stálou prevádzkarňou, ako sa vymedzuje v článku 3 bode 10 písm. a), b) alebo c), jeho čistý príjem alebo strata z finančného účtovníctva sa rovná čistému príjmu alebo strate uvedeným v jeho samostatných finančných účtoch.

   Ak stála prevádzkareň nemá samostatné finančné účty, jej čistý príjem alebo strata z finančného účtovníctva sa rovná sume, ktorá by bola zohľadnená v týchto samostatných finančných účtoch, keby sa boli vypracovali samostatne a v súlade s účtovným štandardom používaným pri vypracúvaní konsolidovaných finančných účtov hlavného materského subjektu.

2. Ak základný subjekt zodpovedá vymedzeniu stálej prevádzkarne v článku 3 bode 10 písm. a) alebo b), jeho čistý príjem alebo strata z finančného účtovníctva sa upravia tak, aby v nich boli zohľadnené len tie príjmové a nákladové položky, ktoré mu možno prisúdiť v súlade s uplatniteľnou daňovou zmluvou alebo vnútroštátnym právom jurisdikcie, v ktorej sa nachádza, bez ohľadu na výšku príjmu podliehajúceho dani a na výšku odpočítateľných nákladov v danej jurisdikcii.

   Ak základný subjekt zodpovedá vymedzeniu stálej prevádzkarne v článku 3 bode 10 písm. c), jeho čistý príjem alebo strata z finančného účtovníctva sa upravia tak, aby v nich boli zohľadnené len tie príjmové a nákladové položky, ktoré by mu bolo možno prisúdiť v súlade s článkom 7 Modelovej zmluvy OECD o zdaňovaní[13].

3. Ak základný subjekt zodpovedá vymedzeniu stálej prevádzkarne v článku 3 bode 10 písm. d), jeho čistý príjem alebo strata z finančného účtovníctva sa vypočítava na základe príjmových položiek, ktoré sú oslobodené v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza hlavný subjekt, a ktoré možno pripísať operáciám vykonávaným mimo tejto jurisdikcie, a nákladových položiek, ktoré nie sú odpočítateľné na daňové účely v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza hlavný subjekt, a ktoré možno pripísať takýmto operáciám mimo tejto jurisdikcie.

4. Čistý príjem alebo strata stálej prevádzkarne z finančného účtovníctva sa pri stanovovaní oprávneného príjmu alebo straty hlavného subjektu nezohľadňujú.

[13] Modelová zmluva OECD o zdaňovaní príjmov a majetku, v znení zmien.

5. Ak sa s oprávnenou stratou stálej prevádzkarne zaobchádza ako s nákladom hlavného subjektu pri výpočte jeho vnútroštátneho zdaniteľného príjmu a nezapočítava sa voči vnútroštátnemu zdaniteľnému príjmu stálej prevádzkarne a hlavného subjektu, s takouto oprávnenou stratou sa pri výpočte oprávneného príjmu alebo straty hlavného subjektu zaobchádza ako s nákladom hlavného subjektu.

   S oprávneným príjmom, ktorý následne nadobudne stála prevádzkareň, sa odchylne od odseku 4 zaobchádza ako s oprávneným príjmom hlavného subjektu až do výšky oprávnenej straty, s ktorou sa predtým podľa prvého pododseku zaobchádzalo ako s nákladom hlavného subjektu.

Článok 18

Pridelenie a výpočet oprávneného príjmu alebo straty subjektu s prvkom daňovej transparentnosti

1. Čistý príjem alebo strata základného subjektu z finančného účtovníctva, ktorý je subjektom s prvkom daňovej transparentnosti, sa zníži o sumu priraditeľnú jeho vlastníkom, ktorí nie sú súčasťou danej nadnárodnej skupiny podnikov a ktorí majú v držbe vlastnícky podiel v takomto subjekte s prvkom daňovej transparentnosti buď priamo, alebo prostredníctvom jedného alebo viacerých daňovo transparentných subjektov, okrem prípadov, keď:

   a) subjekt s prvkom daňovej transparentnosti je hlavným materským subjektom, alebo

   b) subjekt s prvkom daňovej transparentnosti je priamo alebo prostredníctvom jedného alebo viacerých daňovo transparentných subjektov v držbe hlavného materského subjektu.

2. Čistý príjem alebo strata základného subjektu z finančného účtovníctva, ktorý je subjektom s prvkom daňovej transparentnosti, sa zníži o čistý príjem alebo stratu z finančného účtovníctva, ktoré sú pridelené inému základnému subjektu.

3. Ak subjekt s prvkom daňovej transparentnosti vykonáva úplne alebo sčasti činnosť prostredníctvom stálej prevádzkarne, jeho čistý príjem alebo strata z finančného účtovníctva, ktoré zvýšia po uplatnení odseku 1, sa pridelia uvedenej stálej prevádzkarni v súlade s článkom 17.

4. Ak daňovo transparentný subjekt nie je hlavným materským subjektom, čistý príjem alebo strata subjektu s prvkom daňovej transparentnosti z finančného účtovníctva, ktoré zvýšia po uplatnení odseku 3, sa pridelia jeho základným subjektom, ktorí sú vlastníkmi, v súlade s ich vlastníckymi podielmi v subjekte s prvkom daňovej transparentnosti.

5. Keď je reverzný hybridný subjekt alebo daňovo transparentný subjekt hlavným materským subjektom, čistý príjem alebo strata subjektu s prvkom daňovej transparentnosti z finančného účtovníctva, ktoré zvýšia po uplatnení odseku 3, sa pridelia danému reverznému hybridnému subjektu alebo daňovo transparentnému subjektu.

   Reverzný hybridný subjekt je subjekt s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý sa v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza jeho vlastník, nepovažuje za fiškálne transparentný.

6. Odseky 3, 4 a 5 sa uplatňujú samostatne v súvislosti s jednotlivým vlastníckym podielom v subjekte s prvkom daňovej transparentnosti.

KAPITOLA IV
VÝPOČET UPRAVENÝCH ZAHRNUTÝCH DANÍ

Článok 19
Zahrnuté dane

1. Zahrnuté dane základného subjektu zahŕňajú:

   a) dane vykázané vo finančných účtoch základného subjektu v súvislosti s jeho príjmom alebo ziskom alebo jeho podielom na príjme alebo zisku základného subjektu, v ktorom vlastní vlastnícky podiel;

   b) dane z rozdelených ziskov, predpokladaných rozdelení ziskov a iných ako podnikových nákladov uložené podľa uznaného distribučného daňového systému;

   c) dane uložené namiesto všeobecne uplatniteľnej dane z príjmu právnických osôb, a

   d) dane vyberané v súvislosti s nerozdelenými ziskami a vlastným imaním spoločnosti vrátane daní z viacerých zložiek na základe príjmu a vlastného imania.

2. Zahrnuté dane základného subjektu nezahŕňajú:

   a) dodatočnú daň vykázanú materským subjektom podľa kvalifikovaného pravidla zahrnutia príjmov;

   b) dodatočnú daň vykázanú základným subjektom v rámci kvalifikovanej vnútroštátnej dodatočnej dane;

   c) dane, ktoré možno pripísať úprave uskutočnenej základným subjektom v dôsledku uplatnenia kvalifikovaného pravidla pre nedostatočne zdanené platby;

   d) nekvalifikovanú refundovateľnú imputačnú daň a

   e) dane zaplatené poisťovňou v súvislosti s výnosmi vyplatenými poistníkom.

3. Zahrnuté dane v súvislosti s akýmkoľvek čistým ziskom alebo stratou vyplývajúcou zo scudzenia nehnuteľného majetku, ako sa uvádza v prvom pododseku článku 15 ods. 7, vo finančnom roku, v ktorom sa zvolí rozhodnutie, sa vylučujú z výpočtu upravených zahrnutých daní.

Článok 20
Upravené zahrnuté dane

1. Upravené zahrnuté dane základného subjektu za daný finančný rok sa určia úpravou súčtu daňových výdavkov vzniknutých v jeho čistom príjme alebo strate z finančného účtovníctva v súvislosti so zahrnutými daňami za daný finančný rok o:

   a) čistú výšku jeho položiek zvyšujúcich a znižujúcich zahrnuté dane za daný finančný rok, ako sa uvádza v odsekoch 2 a 3;

   b) celkovú výšku úpravy týkajúcej sa odloženej dane, ako sa uvádza v článku 21, a

   c) akékoľvek zvýšenie alebo zníženie zahrnutých daní vykázané v súvislosti s vlastným imaním alebo inými zložkami komplexného účtovného výsledku v súvislosti so sumami zahrnutými do výpočtu oprávneného príjmu alebo straty, ktoré budú podliehať dani.

2. Položky zvyšujúce zahrnuté dane základného subjektu za finančný rok zahŕňajú:

a) výšku zahrnutých daní, ktoré sa vykázali ako náklad v rámci zisku pred zdanením vo finančných účtoch;

b) výšku oprávnenej odloženej daňovej pohľadávky súvisiacej so stratou, ktorá sa použila podľa článku 22 ods. 3;

c) výšku zahrnutých daní súvisiacu s neistou daňovou situáciou, ktoré boli predtým vylúčené podľa odseku 3 písm. d), ktoré sú zaplatené za finančný rok, a

d) výšku zápočtu alebo vrátenia v súvislosti s kvalifikovaným refundovateľným zápočtom dane, ktorý sa vykázal ako položka znižujúca daňový výdavok.

3. Položky znižujúce zahrnuté dane základného subjektu za finančný rok zahŕňajú:

a) výšku daňového výdavku v súvislosti s príjmom vylúčeným z výpočtu oprávneného príjmu alebo straty podľa kapitoly III;

b) výšku zápočtu alebo vrátenia v súvislosti s refundovateľným zápočtom dane, ktorý nepredstavuje kvalifikovaný refundovateľný zápočet dane, ktorý sa nevykázal ako položka znižujúca daňový výdavok;

c) výšku zahrnutých daní, ktoré boli základnému subjektu vrátené alebo boli predmetom započítania, pri ktorom nešlo o úpravu daňového výdavku, pokiaľ sa netýka kvalifikovaného refundovateľného zápočtu dane;

d) výšku daňového výdavku, ktorá súvisí s neistou daňovou situáciou, a

e) výšku daňového výdavku, pri ktorom sa neočakáva, že bude uhradený do troch rokov po skončení daného finančného roka.

4. Ak je výška zahrnutej dane uvedená vo viac ako jednom písmene v odsekoch 1 až 3, na účely výpočtu upravených zahrnutých daní sa zohľadní len raz.

5. Ak za finančný rok existuje v určitej jurisdikcii čistá oprávnená strata a výška upravených zahrnutých daní je pre túto jurisdikciu záporná a nižšia ako suma rovnajúca sa čistej oprávnenej strate vynásobenej minimálnou sadzbou dane (ďalej len „očakávané upravené zahrnuté dane“), suma rovnajúca sa rozdielu medzi výškou upravených zahrnutých daní a výškou očakávaných upravených zahrnutých daní sa považuje za doplňujúcu dodatočnú daň za daný finančný rok. Výška doplňujúcej dodatočnej dane sa priradí každému základnému subjektu v danej jurisdikcii v súlade s článkom 28 ods. 3.

Článok 21

Celková výška úpravy odloženej dane

1. Na účely tohto článku sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

a) „neuznané časové rozlíšenie“ je presun odloženého daňového výdavku, ktorý sa vykázal vo finančných účtoch základného subjektu a ktorý súvisí s neistou daňovou situáciou a rozdelením výnosov od základného subjektu;

b) „nenárokované časové rozlíšenie“ je zvýšenie odloženého daňového záväzku vykázaného vo finančných účtoch základného subjektu za finančný rok, pri ktorom sa neočakáva, že bude zaplatený v lehote stanovenej v odseku 7, a ktorý sa podávajúci základný subjekt rozhodne nezahrnúť do celkovej výšky úpravy odloženej dane za takýto finančný rok.

2. Ak je vnútroštátna sadzba dane v jurisdikcii nižšia ako minimálna efektívna sadzba dane, celková výška úpravy odloženej dane, ktorá sa má pripočítať k upraveným

zahrnutým daniam základného subjektu za finančný rok podľa článku 20 ods. 1 písm. b), je odložený daňový výdavok, ktorý sa vykázal v jeho finančných účtoch v súvislosti so zahrnutými daňami, s výhradou úprav podľa odsekov 3 až 6.

Ak je vnútroštátna sadzba dane v jurisdikcii vyššia ako minimálna sadzba dane, celková výška úpravy odloženej dane, ktorá sa má pripočítať k upraveným zahrnutým daniam základného subjektu za finančný rok podľa článku 20 ods. 1 písm. b), je odložený daňový výdavok, ktorý sa vykázal v jeho finančných účtoch v súvislosti so zahrnutými daňami prepočítanými podľa minimálnej sadzby dane, s výhradou úprav podľa odsekov 3 až 6.

3. Celková výška úpravy odloženej dane sa zvýši o:

   a) sumu neuznaného časového rozlíšenia alebo nenárokovaného časového rozlíšenia zaplatenú počas finančného roka a

   b) sumu znovuzahrnutého odloženého daňového záväzku stanovenú v predchádzajúcom finančnom roku, ktorá bola zaplatená počas finančného roka.

4. Ak sa za finančný rok nevykázala vo finančných účtoch odložená daňová pohľadávka súvisiaca so stratou z dôvodu nesplnenia kritérií vykazovania, celková výška úpravy odloženej dane sa zníži o sumu, o ktorú by sa celková výška úpravy odloženej dane znížila v prípade, keby sa za finančný rok vykázala odložená daňová pohľadávka súvisiaca so stratou.

5. Celková výška úpravy odloženej dane nezahŕňa:

   a) výšku odloženého daňového výdavku v súvislosti s položkami vylúčenými z výpočtu oprávneného príjmu alebo straty podľa kapitoly III;

   b) výšku odloženého daňového výdavku v súvislosti s neuznaným časovým rozlíšením a nenárokovaným časovým rozlíšením;

   c) výšku vplyvu úpravy ocenenia alebo úpravy vykázania vo finančnom účtovníctve v súvislosti s odloženou daňovou pohľadávkou;

   d) výšku odloženého daňového výdavku vyplývajúcu z prepočtu v súvislosti so zmenou uplatniteľnej vnútroštátnej sadzby dane, a

   e) výšku odloženého daňového výdavku v súvislosti s vytvorením a použitím zápočtov dane.

6. Ak sa odložená daňová pohľadávka, ktorá je pripísateľná oprávnenej strate základného subjektu, vykázala za finančný rok s nižšou sadzbou, ako je minimálna sadzba, môže sa v tom istom finančnom roku prepočítať s minimálnou sadzbou.

   Ak sa odložená daňová pohľadávka podľa prvého pododseku zvýši, celková výška úpravy odloženej dane sa zodpovedajúcim spôsobom zníži.

7. Odložený daňový záväzok, ktorý nie je zaplatený ani zrušený počas piatich nasledujúcich finančných rokov, sa znovu zahrnie v rozsahu, v akom bol zohľadnený v celkovej výške úpravy odloženej dane základného subjektu.

   Výška znovu zahrnutého odloženého daňového záväzku určená za finančný rok sa považuje za položku znižujúcu upravenú zahrnutú daň za piaty predchádzajúci finančný rok a efektívna sadzba dane a dodatočná daň za uvedený finančný rok sa prepočítajú v súlade s článkom 28 ods. 1.

8. Odchylne od odseku 7, ak odložený daňový záväzok, ktorý sa nezaplatí počas piatich nasledujúcich rokov, predstavuje časové rozlíšenie podliehajúce výnimke zo

znovuzahrnutia, nevykoná sa jeho znovuzahrnutie. Časové rozlíšenie podliehajúce výnimke zo znovuzahrnutia je výška vzniknutého daňového výdavku, ktorá je pripísateľná zmenám v súvisiacich odložených daňových záväzkoch, pokiaľ ide o tieto položky:

a) náklad týkajúci sa zníženia hodnoty hmotného majetku;

b) náklady na licenciu alebo podobnú úpravu udelenú štátnou správou na užívanie nehnuteľného majetku alebo využívanie prírodných zdrojov, vyžadujúce značné investície do hmotného majetku;

c) náklady na výskum a vývoj;

d) náklady na vyradenie z prevádzky a sanáciu;

e) zaúčtovanie reálnej hodnoty nerealizovaných čistých ziskov;

f) čisté zisky z výmenných kurzov;

g) poistné rezervy a odložené obstarávacie náklady z poistných zmlúv;

h) zisky z predaja hmotného majetku nachádzajúceho sa v tej istej jurisdikcii ako základný subjekt, ktoré sú opätovne investované do hmotného majetku v tej istej jurisdikcii, a

i) dodatočné sumy vykázané v dôsledku zmien účtovných zásad v súvislosti s položkami uvedenými v písmenách a) až h).

Článok 22

Rozhodnutie týkajúce sa oprávnenej straty

1. Odchylne od článku 21 si môže podávajúci základný subjekt zvoliť v jurisdikcii rozhodnutie týkajúce sa oprávnenej straty, na základe ktorého sa oprávnená odložená daňová pohľadávka súvisiaca so stratou určí za každý finančný rok, v ktorom v danej jurisdikcii existuje čistá oprávnená strata. Na tento účel sa oprávnená odložená daňová pohľadávka súvisiaca so stratou rovná čistej oprávnenej strate za finančný rok v jurisdikcii vynásobenej minimálnou sadzbou.

   Rozhodnutie týkajúce sa oprávnenej straty si nemožno zvoliť v jurisdikcii, v ktorej sa uplatňuje uznaný distribučný daňový systém vymedzený v článku 38.

2. Oprávnená odložená daňová pohľadávka súvisiaca so stratou stanovená podľa odseku 1 sa použije v každom nasledujúcom finančnom roku, v ktorom v danej jurisdikcii existuje čistý oprávnený príjem, vo výške rovnajúcej sa čistému oprávnenému príjmu vynásobenému minimálnou sadzbou, alebo vo výške oprávnenej odloženej daňovej pohľadávky súvisiacej so stratou, ktorá je k dispozícii, podľa toho, ktorá je nižšia.

3. Oprávnená odložená daňová pohľadávka súvisiaca so stratou sa zníži o sumu, ktorá je použitá za finančný rok, a zostatok sa prenesie do nasledujúcich finančných rokov.

4. V prípade zrušenia rozhodnutia týkajúceho sa oprávnenej straty sa akákoľvek zostávajúca oprávnená odložená daňová pohľadávka súvisiaca so stratou zníži na nulu od prvého dňa prvého finančného roka, v ktorom sa už rozhodnutie týkajúce sa oprávnenej straty neuplatňuje.

5. Rozhodnutie týkajúce sa oprávnenej straty sa podáva s prvým priznaním nadnárodnej skupiny podnikov s informáciami na určenie dodatočnej dane, ktoré zahŕňa jurisdikciu, v prípade ktorej sa k rozhodnutiu pristúpilo.

6. Ak si subjekt s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý je hlavným materským subjektom nadnárodnej skupiny podnikov, zvolí rozhodnutie týkajúce sa oprávnenej straty podľa tohto článku, oprávnená odložená daňová pohľadávka súvisiaca so stratou sa vypočíta s ohľadom na oprávnenú stratu subjektu s prvkom daňovej transparentnosti po znížení podľa článku 36 ods. 3.

Článok 23

Osobitné pridelenie zahrnutých daní, ktoré vznikli určitým typom základných subjektov

1. Stálej prevádzkarni sa pridelí suma akýchkoľvek zahrnutých daní, ktoré obsahujú finančné účty základného subjektu a ktoré súvisia s oprávneným príjmom alebo stratou stálej prevádzkarne.

2. Základnému subjektu, ktorý je vlastníkom, sa pridelí suma akýchkoľvek zahrnutých daní, ktoré sú uvedené vo finančných účtoch daňovo transparentného subjektu a ktoré súvisia s oprávneným príjmom alebo stratou pridelenou základnému subjektu, ktorý je vlastníkom, v súlade s článkom 18 ods. 4.

3. Základnému subjektu sa pridelí suma akýchkoľvek zahrnutých daní, ktoré sú uvedené vo finančných účtoch jeho priamych alebo nepriamych základných subjektov, ktorí sú vlastníkmi, podliehajúcich daňovému režimu pre kontrolovanú zahraničnú spoločnosť, pokiaľ takéto zahrnuté dane súvisia s oprávneným príjmom alebo stratou základného subjektu.

4. Základnému subjektu, ktorý je hybridným subjektom, sa pridelí suma akýchkoľvek zahrnutých daní, ktoré sú uvedené vo finančných účtoch jeho základného subjektu, ktorý je vlastníkom, a ktoré súvisia s oprávneným príjmom hybridného subjektu.

   Hybridný subjekt je subjekt, ktorý je v jurisdikcii, kde sa nachádza, považovaný za samostatnú osobu na účely dane z príjmu, ale v jurisdikcii, kde sa nachádza jeho vlastník, je považovaný za fiškálne transparentný subjekt.

5. Základnému subjektu, ktorý počas finančného roka uskutočnil rozdelenie výnosov, sa pridelí suma akýchkoľvek zahrnutých daní, ktoré sa z takéhoto rozdelenia výnosov vykázali vo finančných účtoch jeho priamych základných subjektov, ktorí sú vlastníkmi.

6. Základný subjekt, ktorému boli pridelené zahrnuté dane podľa odsekov 3 a 4 v súvislosti s pasívnym príjmom, zahrnie takéto zahrnuté dane vo výške rovnajúcej sa zahrnutým daniam prideleným v súvislosti s takýmto pasívnym príjmom.

   Odchylne od prvého pododseku základný subjekt zahrnie sumu vyplývajúcu z vynásobenia percentuálnej sadzby dodatočnej dane v jurisdikcii sumou pasívneho príjmu základného subjektu, zahrnutého v rámci daňového režimu pre kontrolovanú zahraničnú spoločnosť alebo pravidla fiškálnej transparentnosti, ak je výsledok nižší ako suma určená podľa prvého pododseku. Na účely tohto pododseku sa percentuálna sadzba dodatočnej dane v jurisdikcii určuje bez ohľadu na zahrnuté dane, ktoré vznikli v súvislosti s takýmto pasívnym príjmom základného subjektu, ktorý je vlastníkom.

   Akékoľvek zahrnuté dane základného subjektu, ktorý je vlastníkom, ktoré vznikli v súvislosti s takýmto pasívnym príjmom, ktoré zostávajú po uplatnení tohto odseku, sa nepridelia podľa odsekov 3 a 4.

   Na účely tohto odseku sú pasívnym príjmom tieto položky príjmu, pokiaľ podliehajú dani v rámci daňového režimu pre kontrolovanú zahraničnú spoločnosť alebo z dôvodu, že subjekt, ktorý takýto príjem vypláca, sa považuje za hybridný subjekt:

a) dividenda alebo ekvivalenty dividend;

b) úrok alebo ekvivalenty úrokov;

c) nájomné;

d) licenčný poplatok;

e) anuita alebo

f) čisté zisky z majetku takého druhu, ktorý vytvára príjem opísaný v písmenách a) až e).

7. Ak sa oprávnený príjem stálej prevádzkarne považuje za oprávnený príjem hlavného subjektu v súlade s článkom 17 ods. 5, všetky zahrnuté dane vzniknuté v jurisdikcii, v ktorej sa stála prevádzkareň nachádza, a súvisiace s takýmto príjmom sa považujú za zahrnuté dane hlavného subjektu vo výške nepresahujúcej takýto príjem vynásobený najvyššou vnútroštátnou sadzbou dane z bežného príjmu v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza hlavný subjekt.

Článok 24

Úpravy po podaní a zmeny sadzby dane

1. Ak základný subjekt vo finančných účtoch za niektorý predchádzajúci finančný rok zaznamená úpravu svojich zahrnutých daní, táto úprava sa považuje za úpravu zahrnutých daní vo finančnom roku, v ktorom sa vykoná, pokiaľ sa úprava netýka finančného roka, v ktorom došlo k zníženiu zahrnutých daní pre danú jurisdikciu.

   Ak dôjde k zníženiu zahrnutých daní, ktoré sú zahrnuté do upravených zahrnutých daní základného subjektu za niektorý predchádzajúci finančný rok, efektívna sadzba dane a dodatočná daň za takýto finančný rok sa prepočítajú v súlade s článkom 28 ods. 1 znížením upravených zahrnutých daní o sumu zníženia zahrnutých daní. Oprávnený príjem za finančný rok a všetky príslušné finančné roky sa zodpovedajúcim spôsobom upravia.

   Na základe rozhodnutia podávajúceho základného subjektu sa zníženie zahrnutých daní, ktoré je nepodstatné, môže považovať za úpravu zahrnutých daní vo finančnom roku, v ktorom sa úprava vykonáva. Nepodstatným znížením zahrnutých daní je zníženie o menej ako 1 000 000 EUR v upravených zahrnutých daniach určených pre danú jurisdikciu za finančný rok.

2. Ak sa uplatniteľná vnútroštátna sadzba dane zníži pod minimálnu sadzbu dane a takéto zníženie má za následok odložený daňový výdavok, výška tohto odloženého daňového výdavku sa považuje za úpravu záväzku základného subjektu v súvislosti so zahrnutými daňami, ktoré sa zohľadňujú podľa článkov 19 a 20 za niektorý predchádzajúci finančný rok.

3. Ak bol odložený daňový výdavok zohľadnený pri nižšej sadzbe, ako je minimálna efektívna sadzba dane, a uplatniteľná sadzba dane sa následne zvýši, výška odloženého daňového výdavku, ktorá vyplýva z takéhoto zvýšenia, sa pri platbe považuje za úpravu záväzku základného subjektu v súvislosti so zahrnutými daňami uplatnenými za niektorý predchádzajúci finančný rok v súlade s článkami 19 a 20.

   Úprava podľa prvého pododseku nesmie presiahnuť sumu rovnajúcu sa odloženému daňovému výdavku prepočítanému pri minimálnej sadzbe.

4. Ak sa do troch rokov po skončení daného finančného roka nezaplatí viac ako 1 000 000 EUR zo sumy, ktorú základný subjekt vykázal ako daňový výdavok

a ktorá je zahrnutá do upravených zahrnutých daní za finančný rok, efektívna sadzba dane a dodatočná daň za finančný rok, v ktorom sa nezaplatená suma uplatnila ako zahrnutá daň, sa prepočítajú v súlade s článkom 28 ods. 1 tak, že takáto nezaplatená suma sa vylúči z upravených zahrnutých daní.

KAPITOLA V
VÝPOČET EFEKTÍVNEJ SADZBY DANE A DODATOČNEJ DANE

Článok 25
Určenie efektívnej sadzby dane

1. Efektívna sadzba dane nadnárodnej skupiny podnikov sa vypočítava za každý finančný rok a za každú jurisdikciu za predpokladu, že existuje čistý oprávnený príjem, podľa tohto vzorca:

$$efektívna\ sadzba\ dane = \frac{upravené\ zahrnuté\ dane\ základných\ subjektov\ v\ jurisdikcii}{čistý\ oprávnený\ príjem\ základných\ subjektov\ v\ jurisdikcii}$$

kde upravené zahrnuté dane základných subjektov sú súčtom upravených zahrnutých daní všetkých základných subjektov nachádzajúcich sa v jurisdikcii, ktoré sú určené v súlade s kapitolou IV.

2. Čistý oprávnený príjem základných subjektov v jurisdikcii za finančný rok sa určí podľa tohto vzorca:

$$čistý\ oprávnený\ príjem\ alebo\ strata = oprávnený\ príjem\ základných\ subjektov - oprávnená\ strata\ základných\ subjektov$$

kde:

a) oprávnený príjem základných subjektov je súčtom oprávnených príjmov všetkých základných subjektov nachádzajúcich sa v jurisdikcii, ktoré sú určené v súlade s kapitolou III, pričom v náležitých prípadoch sa zohľadní vylúčenie príjmu z medzinárodnej námornej dopravy v súlade s článkom 16;

b) oprávnené straty základných subjektov sú súčtom oprávnených strát všetkých základných subjektov nachádzajúcich sa v jurisdikcii, ktoré sú určené v súlade s kapitolou III.

3. Upravené zahrnuté dane a oprávnený príjem alebo strata základných subjektov, ktoré sú investičnými subjektmi, sú vylúčené z výpočtu efektívnej sadzby dane v súlade s odsekom 1 a z výpočtu čistého oprávneného príjmu v súlade s odsekom 2.

4. Efektívna sadzba dane základných subjektov bez štátnej príslušnosti nachádzajúcich sa v jurisdikcii sa vypočítava za každý finančný rok, a to oddelene od efektívnej sadzby dane základných subjektov nachádzajúcich sa v tej istej jurisdikcii.

Článok 26

Výpočet dodatočnej dane

1. Ak je efektívna sadzba dane jurisdikcie, v ktorej sa nachádzajú základné subjekty, nižšia ako minimálna sadzba dane za finančný rok, nadnárodná skupina podnikov vypočíta dodatočnú daň zvlášť pre každý zo svojich základných subjektov, ktorý má oprávnený príjem zahrnutý do výpočtu čistého oprávneného príjmu danej jurisdikcie. Dodatočná daň sa vypočítava podľa jurisdikcie.

2. Percentuálna sadzba dodatočnej dane pre jurisdikciu za finančný rok sa vypočíta podľa tohto vzorca:

$$percentuálna\ sadzba\ dodatočnej\ dane = minimálna\ sadzba\ dane - efektívna\ sadzba\ dane$$

kde efektívna sadzba dane je sadzba vypočítaná v súlade s článkom 25.

3. Dodatočná daň jurisdikcie za finančný rok sa vypočíta podľa tohto vzorca:

$$dodatočná\ daň\ jurisdikcie = (percentuálna\ sadzba\ dodatočnej\ dane\ x\ nadmerný\ zisk) + doplňujúca\ dodatočná\ daň - vnútroštátna\ dodatočná\ daň$$

kde:

a) doplňujúca dodatočná daň je výška dane určená v súlade s článkom 28;

b) vnútroštátna dodatočná daň je výška dane určená v súlade s článkom 10.

4. Nadmerný zisk pre jurisdikciu za finančný rok uvedený v odseku 3 sa vypočíta podľa tohto vzorca:

$$nadmerný\ zisk = čistý\ oprávnený\ príjem - vylúčenie\ príjmov\ na\ základe\ ekonomickej\ podstaty$$

kde:

a) čistý oprávnený príjem je príjem určený v súlade s článkom 25 ods. 2;

b) vylúčenie príjmov na základe ekonomickej podstaty je suma určená v súlade s článkom 27.

Na účely tohto odseku nadmerný zisk je suma rovnajúca sa rozdielu medzi čistým oprávneným príjmom základných subjektov vypočítaným na úrovni jurisdikcie, v ktorej sa základné subjekty nachádzajú, a vylúčením príjmov na základe ekonomickej podstaty takýchto základných subjektov v danej jurisdikcii.

5. Dodatočná daň základného subjektu za finančný rok sa vypočíta podľa tohto vzorca:

$$dodatočná\ daň\ základného\ subjektu = dodatočná\ daň\ jurisdikcie\ x\ \frac{oprávnený\ príjem\ základného\ subjektu}{celkový\ oprávnený\ príjem\ všetkých\ základných\ subjektov}$$

kde:

a) oprávnený príjem základného subjektu je príjem určený v súlade s kapitolou III;

b) celkový oprávnený príjem všetkých základných subjektov je súčet oprávnených príjmov základných subjektov.

6. Ak dodatočná daň jurisdikcie vyplýva z prepočítania podľa článku 28 ods. 1 a v jurisdikcii bola za finančný rok čistá oprávnená strata, dodatočná daň sa priradí každému základnému subjektu s použitím vzorca uvedeného v odseku 5 na základe oprávneného príjmu základných subjektov vo finančných rokoch, za ktoré sa vykonávajú prepočítania podľa článku 28 ods. 1.

7. Dodatočná daň základných subjektov bez štátnej príslušnosti nachádzajúcich sa v jurisdikcii sa vypočíta za každý finančný rok, a to oddelene od dodatočnej dane všetkých ostatných základných subjektov nachádzajúcich sa v tej istej jurisdikcii.

Článok 27

Vylúčenie príjmov na základe ekonomickej podstaty

1. Na účely tohto článku sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

   a) „uznaní zamestnanci“ sú zamestnanci základného subjektu na plný alebo čiastočný úväzok a nezávislí dodávatelia, ktorí sa zúčastňujú na bežných prevádzkových činnostiach nadnárodnej skupiny podnikov pod vedením a kontrolou nadnárodnej skupiny podnikov;

   b) „uznané mzdové náklady“ sú výdavky na odmeňovanie zamestnancov vrátane platov, miezd a iných výdavkov, ktoré predstavujú priame a samostatné osobné požitky zamestnanca, ako je zdravotné poistenie a príspevky na dôchodkové poistenie, dane zo mzdy a zo závislej činnosti a príspevky zamestnávateľa na sociálne zabezpečenie;

   c) „uznaný hmotný majetok“ sú:

      i) nehnuteľnosti, stroje a zariadenia nachádzajúce sa v danej jurisdikcii;

      ii) prírodné zdroje nachádzajúce sa v danej jurisdikcii;

      iii) právo nájomcu na užívanie hmotného majetku nachádzajúceho sa v danej jurisdikcii a

      iv) licencia alebo podobná úprava udelená štátnou správou na užívanie nehnuteľného majetku alebo využívanie prírodných zdrojov, vyžadujúce značné investície do hmotného majetku.

2. Pokiaľ sa podávajúci subjekt nadnárodnej skupiny podnikov rozhodne, že neuplatní vylúčenie príjmov na základe ekonomickej podstaty, čistý oprávnený príjem pre jurisdikciu sa na účely výpočtu dodatočnej dane zníži o sumu rovnajúcu sa sume vyňatia mzdových nákladov a vyňatia hmotného majetku v prípade každého základného subjektu nachádzajúceho sa v jurisdikcii.

3. Vyňatie mzdových nákladov základného subjektu nachádzajúceho sa v jurisdikcii sa rovná 5 % jeho uznaných mzdových nákladov na uznaných zamestnancov, ktorí vykonávajú činnosti pre nadnárodnú skupinu podnikov v takejto jurisdikcii s výnimkou uznaných mzdových nákladov, ktoré sú:

   a) kapitalizované a zahrnuté do základu vyňatia uznaného hmotného majetku a

   b) pripísateľné príjmu, ktorý je vylúčený v súlade s článkom 16.

   Predpokladá sa, že uznaní zamestnanci sa nachádzajú v tej jurisdikcii, v ktorej vykonávajú činnosti pre nadnárodnú skupinu podnikov.

4. Vyňatie hmotného majetku základného subjektu nachádzajúceho sa v jurisdikcii sa rovná 5 % účtovnej hodnoty uznaného hmotného majetku, ktorý sa nachádza v danej jurisdikcii, s výnimkou:

a) účtovnej hodnoty majetku vrátane pozemku a budov, ktoré sa držia na predaj, prenájom alebo na účely investovania;

b) účtovnej hodnoty hmotného majetku použitého na dosiahnutie príjmu, ktorý je vylúčený v súlade s článkom 16.

5. Na účely odseku 4 účtovná hodnota uznaného hmotného majetku predstavuje priemer účtovnej hodnoty uznaného hmotného majetku na začiatku a účtovnej hodnoty uznaného hmotného majetku na konci finančného roka vykázaných v účtovných závierkach hlavného materského subjektu, so znížením o každé kumulované odpisovanie, amortizáciu a zníženie a s navýšením o každú sumu pripísateľnú kapitalizácii mzdových nákladov.

6. Na účely odsekov 3 a 4 uznané mzdové náklady a uznaný hmotný majetok základného subjektu, ktorý je stálou prevádzkarňou, sú tie, ktoré sú zahrnuté do jeho samostatných finančných účtov v súlade článkom 17 ods. 1 a článkom 17 ods. 2 za predpokladu, že sa nachádzajú v rovnakej jurisdikcii ako stála prevádzkareň.

Hlavný subjekt nezohľadňuje uznané mzdové náklady a uznaný hmotný majetok stálej prevádzkarne.

Ak bol príjem stálej prevádzkarne vylúčený podľa článku 18 ods. 1 a článku 36 ods. 5, uznané mzdové náklady a uznaný hmotný majetok takejto stálej prevádzkarne sa vylúčia z výpočtu podľa tohto článku týkajúceho sa danej nadnárodnej skupiny podnikov v rovnakom pomere.

7. Uznané mzdové náklady na uznaných zamestnancov, ktoré platí subjekt s prvkom daňovej transparentnosti, ako aj uznaný hmotný majetok, ktorý tento subjekt vlastní, ktoré nie sú pridelené podľa odseku 6, sa pridelia:

a) základným subjektom, ktoré sú vlastníkom subjektu s prvkom daňovej transparentnosti, úmerne k sume, ktorá im bola pridelená podľa článku 18 ods. 4 za predpokladu, že uznaní zamestnanci a uznaný hmotný majetok sa nachádzajú v jurisdikcii základných subjektov, ktorí sú vlastníkmi, a

b) subjektu s prvkom daňovej transparentnosti, ak je hlavným materským subjektom, znížené úmerne k príjmu vylúčenému z výpočtu oprávneného príjmu subjektu s prvkom daňovej transparentnosti podľa článku 36 ods. 1 a článku 36 ods. 2, a to za predpokladu, že uznaní zamestnanci a uznaný hmotný majetok sa nachádzajú v jurisdikcii subjektu s prvkom daňovej transparentnosti.

Všetky ostatné uznané mzdové náklady a uznaný hmotný majetok subjektu s prvkom daňovej transparentnosti sa vylučujú z výpočtov vylúčenia príjmov na základe ekonomickej podstaty nadnárodnej skupiny podnikov.

8. Vylúčenie príjmu na základe ekonomickej podstaty základných subjektov bez štátnej príslušnosti nachádzajúcich sa v jurisdikcii sa vypočíta za každý finančný rok oddelene od vylúčenia príjmov na základe ekonomickej podstaty všetkých ostatných základných subjektov nachádzajúcich sa v tej istej jurisdikcii.

9. Vylúčenie príjmov na základe ekonomickej podstaty vypočítané podľa tohto článku nezahŕňa vyňatie mzdových nákladov a vyňatie hmotného majetku investičných subjektov.

Článok 28

Doplňujúca dodatočná daň

1. Ak podľa článku 15 ods. 7, článku 21 ods. 7, článku 24 ods. 1, článku 24 ods. 4 a článku 38 ods. 5 úprava zahrnutých daní alebo oprávneného príjmu alebo straty povedie k prepočítaniu efektívnej sadzby dane a dodatočnej dane nadnárodnej skupiny podnikov za niektorý predchádzajúci finančný rok, efektívna sadzba dane a dodatočná daň sa prepočítajú v súlade s pravidlami stanovenými v článkoch 25 až 27. Každá suma prírastku dodatočnej dane vyplývajúca z takéhoto prepočítania sa na účely článku 25 ods. 3 považuje za doplňujúcu dodatočnú daň za finančný rok, v ktorom sa prepočítanie vykonalo.

2. Ak je výsledkom prepočítania podľa odseku 1 doplňujúca dodatočná daň a existuje čistá oprávnená strata pre jurisdikciu, oprávnený príjem každého základného subjektu nachádzajúceho sa v jurisdikcii je suma rovnajúca sa dodatočnej dani priradenej takýmto základným subjektom podľa článku 26 ods. 5 a ods. 6, ktorá sa vydelí minimálnou sadzbou dane.

3. Ak je podľa článku 20 ods. 5 splatná doplňujúca dodatočná daň, oprávnený príjem každého základného subjektu nachádzajúceho sa v jurisdikcii predstavuje sumu rovnajúcu sa dodatočnej dani priradenej takémuto základnému subjektu, ktorá sa vydelí minimálnou sadzbou dane. Priradenie sa vykoná pomerne každému základnému subjektu na základe tohto vzorca:

$$(oprávnený\ príjem\ alebo\ strata\ x\ minimálna\ sadzba\ dane) - upravené\ zahrnuté\ dane$$

Doplňujúca dodatočná daň sa priradí len základným subjektom, ktoré vykazujú výšku upravenej zahrnutej dane nižšiu ako nula a nižšiu ako oprávnený príjem alebo strata takýchto základných subjektov, ktoré sa vynásobia minimálnou sadzbou dane.

4. Ak sa základnému subjektu priradí doplňujúca dodatočná daň v súlade s týmto článkom, na účely kapitoly II sa považuje za nízko zdanený základný subjekt.

Článok 29

Vylúčenie de minimis

1. Odchylne od článkov 25 až 28 na základe rozhodnutia podávajúceho základného subjektu sa dodatočná daň splatná za základné subjekty nachádzajúce sa v jurisdikcii rovná za finančný rok nule, ak za daný finančný rok:

   a) priemerný oprávnený výnos základných subjektov nachádzajúcich sa v danej jurisdikcii je nižší ako 10 000 000 EUR a

   b) priemerný oprávnený príjem alebo strata danej jurisdikcie je strata alebo je nižší ako 1 000 000 EUR.

   Rozhodnutie sa zvolí každoročne v súlade s článkom 43 ods. 2.

2. Priemerný oprávnený výnos alebo priemerný oprávnený príjem alebo strata uvedené v odseku 1 predstavujú priemer oprávneného výnosu alebo oprávneného príjmu alebo straty základných subjektov nachádzajúcich sa v jurisdikcii za daný finančný rok a dva predchádzajúce finančné roky.

   Ak sa v prvom alebo druhom predchádzajúcom finančnom roku v jurisdikcii nenachádzajú žiadne základné subjekty s oprávneným výnosom alebo oprávnenou

stratou, tieto finančné roky sa vylúčia z výpočtu priemerného oprávneného výnosu alebo oprávneného príjmu alebo straty danej jurisdikcie.

3. Oprávnený výnos základných subjektov nachádzajúcich sa v jurisdikcii za finančný rok je súčet výnosov základných subjektov nachádzajúcich sa v danej jurisdikcii znížený alebo zvýšený podľa každej úpravy vykonanej v súlade s kapitolou III.

4. Oprávnený príjem alebo strata základného subjektu nachádzajúceho sa v jurisdikcii za finančný rok je čistý oprávnený príjem alebo strata danej jurisdikcie podľa výpočtu v súlade článkom 25 ods. 2.

5. Vylúčenie *de minimis* sa neuplatňuje na subjekty bez štátnej príslušnosti a na investičné subjekty. Výnos a oprávnený príjem takýchto subjektov sa vylúči z výpočtu vylúčenia *de minimis*.

Článok 30

Menšinovo vlastnené základné subjekty

1. Na účely tohto článku sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

   a) „menšinovo vlastnený základný subjekt“ je základný subjekt, na ktorom má hlavný materský subjekt priamy alebo nepriamy vlastnícky podiel najviac 30 %;

   b) „menšinovo vlastnený materský subjekt“ je menšinovo vlastnený základný subjekt, ktorý má, priamo alebo nepriamo, v držbe kontrolné podiely iného menšinovo vlastneného základného subjektu s výnimkou prípadov, keď sú kontrolné podiely prvého uvedeného subjektu v držbe, priamo alebo nepriamo, iného menšinovo vlastneného základného subjektu;

   c) „menšinovo vlastnená podskupina“ je menšinovo vlastnený materský subjekt a jeho menšinovo vlastnené dcérske spoločnosti, a

   d) „menšinovo vlastnená dcérska spoločnosť“ je menšinovo vlastnený základný subjekt, ktorého kontrolné podiely sú, priamo alebo nepriamo, v držbe menšinovo vlastneného materského subjektu.

2. Výpočet efektívnej sadzby dane a dodatočnej dane jurisdikcie v súlade s kapitolami III až VII vo vzťahu k menšinovo vlastnenej podskupine sa uplatňuje tak, akoby každá menšinovo vlastnená podskupina bola samostatnou nadnárodnou skupinou podnikov.

   Upravené zahrnuté dane a oprávnený príjem alebo strata členov menšinovo vlastnenej podskupiny sa vylučujú zo stanovenia zostatkovej sumy efektívnej sadzby dane nadnárodnej skupiny podnikov vypočítanej v súlade s článkom 25 ods. 1 a z čistého oprávneného príjmu vypočítaného v súlade s článkom 25 ods. 2.

3. Efektívna sadzba dane a dodatočná daň menšinovo vlastneného základného subjektu, ktorý nie je členom menšinovo vlastnenej podskupiny, sa vypočítava pre jednotlivé subjekty v súlade s kapitolami III až VII.

   Upravené zahrnuté dane a oprávnený príjem alebo strata menšinovo vlastneného základného subjektu sa vylučujú zo stanovenia zostatkovej sumy efektívnej sadzby dane nadnárodnej skupiny podnikov vypočítanej v súlade s článkom 25 ods. 1 a z čistého oprávneného príjmu vypočítaného v súlade s článkom 25 ods. 2.

Tento článok sa neuplatňuje na menšinovo vlastnený základný subjekt, ktorý je investičným subjektom.

KAPITOLA VI
OSOBITNÉ PRAVIDLÁ TÝKAJÚCE SA REŠTRUKTURALIZÁCIE PODNIKOV A HOLDINGOVÝCH ŠTRUKTÚR

Článok 31

Uplatňovanie prahovej hodnoty konsolidovaných výnosov na fúzie a rozdelenie skupín

1. Na účely tohto článku sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

   a) „fúzia“ je každé usporiadanie, ktorým:

      i) všetky alebo v podstate všetky subjekty dvoch samostatných skupín sa dostanú pod spoločnú kontrolu tak, že predstavujú subjekty kombinovanej skupiny, alebo

      ii) subjekt, ktorý nie je členom skupiny, sa dostane pod spoločnú kontrolu spoločne s iným subjektom alebo skupinou tak, že predstavujú základné subjekty kombinovanej skupiny,

   b) „rozdelenie“ je každé usporiadanie, podľa ktorého sa subjekty jednej skupiny rozdelia na dve alebo viacero skupín, ktoré už nie sú konsolidované v rámci toho istého hlavného materského subjektu.

2. Ak v ktoromkoľvek z posledných štyroch po sebe nasledujúcich finančných rokov dôjde k fúzii dvoch alebo viacerých skupín do jednej skupiny, prahová hodnota konsolidovaného výnosu nadnárodnej skupiny podnikov podľa článku 2 ods. 1 sa za daný rok považuje za dosiahnutú vtedy, keď je súčet výnosov zahrnutých v každej z ich konsolidovaných účtovných závierok za daný finančný rok 750 000 000 EUR alebo viac.

3. Ak sa subjekt, ktorý nie je členom skupiny (ďalej len „cieľový subjekt“), zlúči vo finančnom roku so subjektom alebo skupinou (ďalej len „nadobúdateľ“) a ani cieľový subjekt, ani nadobúdateľ nekonsolidoval účtovné závierky v žiadnom z posledných štyroch po sebe nasledujúcich finančných rokov, prahová hodnota konsolidovaného výnosu nadnárodnej skupiny podnikov sa za daný rok považuje za dosiahnutú vtedy, keď je súčet výnosov zahrnutých v každej z ich účtovných závierok alebo konsolidovaných účtovných závierok za daný rok 750 000 000 EUR alebo viac.

4. Ak dôjde k rozdeleniu jednej nadnárodnej skupiny podnikov na dve alebo viaceré skupiny (každá z nich je „oddelená skupina“), prahová hodnota konsolidovaného výnosu sa považuje za dosiahnutú každou oddelenou skupinou, ak vykáže:

   a) ročný výnos vo výške 750 000 000 EUR alebo viac v prvom finančnom roku po rozdelení, a

   b) ročný výnos vo výške 750 000 000 EUR alebo viac v najmenej dvoch rokoch medzi druhým až štvrtým po sebe idúcim finančným rokom po rozdelení.

Článok 32

Vstup základných subjektov do nadnárodnej skupiny podnikov a ich vystúpenie z nej

1. Ak sa subjekt (ďalej len „cieľový subjekt“) stane základným subjektom nadnárodnej skupiny podnikov alebo ním prestane byť v dôsledku prevodu priamych alebo nepriamych vlastníckych podielov v cieľovom subjekte počas finančného roka (ďalej len „rok nadobudnutia“), cieľový subjekt sa na účely tejto smernice považuje za člena nadnárodnej skupiny podnikov za predpokladu, že časť jeho majetku, záväzkov, príjmu, nákladov a peňažných tokov je zahrnutá po jednotlivých riadkoch v konsolidovanej účtovnej závierke hlavného materského subjektu v roku nadobudnutia.

   Efektívna sadzba dane a dodatočná daň cieľového subjektu sa vypočítava v súlade s odsekmi 2 až 8.

2. Čistý príjem alebo strata z finančného účtovníctva a upravené zahrnuté dane cieľového subjektu sa v roku nadobudnutia zahrnú do konsolidovanej účtovnej závierky hlavného materského subjektu.

3. Oprávnený príjem alebo strata a upravené zahrnuté dane cieľového subjektu sú v roku nadobudnutia a v každom nasledujúcom finančnom roku založené na historickej účtovnej hodnote jeho aktív a záväzkov.

4. Vo výpočte uznaných mzdových nákladov cieľového subjektu podľa článku 27 ods. 3 sa v roku nadobudnutia zohľadňujú náklady premietnuté v konsolidovaných účtovných závierkach hlavného materského subjektu.

5. Výpočet účtovnej hodnoty uznaného hmotného majetku cieľového subjektu sa podľa článku 27 ods. 4 prípadne upraví úmerne k časovému obdobiu, počas ktorého bol cieľový subjekt v roku nadobudnutia členom nadnárodnej skupiny podnikov.

6. S výnimkou oprávnenej straty vyplývajúcej z odloženej daňovej pohľadávky nadobúdajúca nadnárodná skupina podnikov zohľadní odložené daňové pohľadávky a odložené daňové záväzky cieľového subjektu prevádzané medzi nadnárodnými skupinami podnikov rovnakým spôsobom a v rovnakom rozsahu, ako keby nadobúdajúca nadnárodná skupina podnikov mala kontrolu nad základným subjektom vtedy, keď takéto pohľadávky a záväzky vznikli.

7. S odloženými daňovými záväzkami cieľového subjektu, ktoré boli predtým zahrnuté do celkovej sumy úpravy odloženej dane, sa podľa článku 21 ods. 7 zaobchádza tak, akoby boli v roku nadobudnutia odpočítané scudzujúcou nadnárodnou skupinou podnikov a pripočítané nadobúdajúcou nadnárodnou skupinou podnikov, s výnimkou toho, že každé ďalšie zníženie zahrnutých daní má účinok v roku, v ktorom dôjde k znovuzahrnutiu tejto sumy.

8. Ak je cieľový subjekt v roku nadobudnutia materským subjektom v dvoch alebo vo viacerých nadnárodných skupinách podnikov, uplatňuje samostatne pravidlo zahrnutia príjmov na svoje priraditeľné podiely dodatočnej dane nízko zdanených základných subjektov určené pre každú nadnárodnú skupinu podnikov.

9. Nadobudnutie alebo scudzenie kontrolného podielu v cieľovom subjekte sa považuje za nadobudnutie alebo scudzenie aktív a záväzkov za predpokladu, že jurisdikcia, v ktorej sa nachádza cieľový subjekt, alebo v prípade daňovo transparentného subjektu jurisdikcia, v ktorej sa nachádzajú aktíva, zaobchádza s nadobudnutím alebo so scudzením daného kontrolného podielu rovnako alebo podobne ako s nadobudnutím alebo so scudzením aktív a záväzkov, pričom predávajúcemu ukladá

zahrnutú daň na základe rozdielu medzi základom dane a odplatou zaplatenou za daný kontrolný podiel alebo reálnou hodnotou aktív a záväzkov.

Článok 33
Prevod aktív a záväzkov

1. Na účely tohto článku „reorganizácia“ je premena alebo prevod aktív a záväzkov výmenou za emisiu akcií alebo prípadne inú metódu platby, ktorá nepresahuje 10 % nominálnej hodnoty uvedených akcií, nadobúdajúcim základným subjektom alebo osobou prepojenou s nadobúdajúcim základným subjektom, pričom zisk alebo strata vyplývajúce z prevodu nie sú, úplne alebo čiastočne, zdanené, a od nadobúdajúceho základného subjektu sa pri výpočte zdaniteľného príjmu po prevode podľa miestnych pravidiel vyžaduje použiť historickú hodnotu prevádzaných aktív, ktorá je upravená o každý zdaniteľný zisk alebo stratu z prevodu.

2. Základný subjekt, ktorý scudzuje aktíva a záväzky (ďalej len „prevádzajúci subjekt“) zahrnie zisk alebo stratu vyplývajúcu z takéhoto scudzenia do výpočtu svojho oprávneného príjmu alebo straty.

   Základný subjekt, ktorý nadobudne aktíva a záväzky (ďalej len „nadobúdajúci subjekt“), určí svoj oprávnený príjem alebo stratu na základe svojej účtovnej hodnoty nadobudnutých aktív a záväzkov stanovenej podľa prípustného finančného účtovného štandardu hlavného materského subjektu.

3. Odchylne od odseku 2, ak sa scudzenie alebo nadobudnutie aktív a záväzkov vykonáva v kontexte reorganizácie:

   a) prevádzajúci subjekt vylúči z výpočtu svojho oprávneného príjmu alebo straty každý zisk alebo stratu vyplývajúce z takéhoto scudzenia, a

   b) nadobúdajúci subjekt určí svoj oprávnený príjem alebo stratu na základe účtovnej hodnoty nadobudnutých aktív a záväzkov pri prevode.

4. Odchylne od odseku 2 a 3, ak sa prevod aktív a záväzkov vykonáva v kontexte reorganizácie, ktorej výsledkom je zdaniteľný zisk alebo strata prevádzajúceho subjektu:

   a) prevádzajúci subjekt zahrnie do výpočtu svojho oprávneného príjmu alebo straty zisk alebo stratu vyplývajúce z takéhoto scudzenia do výšky časti zisku, ktorý je zdaniteľný, alebo do výšky časti straty, ktorou sa znižuje zdaniteľný základ v jurisdikcii prevádzajúceho subjektu, a

   b) nadobúdajúci subjekt určí svoj oprávnený príjem alebo stratu na základe účtovnej hodnoty nadobudnutých aktív a záväzkov pri prevode, so znížením o časť zisku, ktorý je zdaniteľný, alebo zvýšením o časť straty, ktorou sa znižuje zdaniteľný základ v jurisdikcii prevádzajúceho subjektu.

5. Podávajúci základný subjekt môže rozhodnúť, že keď je základný subjekt povinný alebo oprávnený upraviť základ svojich aktív a sumu svojich záväzkov na reálnu hodnotu na daňové účely v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza, takýto základný subjekt môže:

   a) do výpočtu svojho oprávneného príjmu alebo straty zahrnúť výšku zisku alebo straty v súvislosti s každým zo svojich aktív a záväzkov, ktorá sa rovná rozdielu medzi účtovnou hodnotou aktíva alebo záväzku na účely finančného účtovníctva bezprostredne pred dátumom udalosti, ktorá zapríčinila daňovú

úpravu (ďalej len „aktivujúca udalosť“), a reálnou hodnotou aktíva alebo záväzku bezprostredne po aktivujúcej udalosti;

b) použiť reálnu hodnotu aktíva alebo záväzku na účely finančného účtovníctva bezprostredne po aktivujúcej udalosti na výpočet oprávneného príjmu alebo straty vo finančných rokoch nasledujúcich po aktivujúcej udalosti;

c) zahrnúť celkovú čistú výšku súm určených podľa písmena a) do výpočtu oprávneného príjmu alebo straty, či už zahrnutím čistých celkových súm vo finančnom roku, v ktorom došlo k aktivujúcej udalosti, alebo zahrnutím jednej pätiny celkovej čistej výšky týchto súm vo finančnom roku, v ktorom došlo k aktivujúcej udalosti, a v štyroch nasledujúcich finančných rokoch.

Suma stanovená podľa písmena a) sa upraví o každý zdaniteľný zisk alebo stratu z prevodu na výpočet zdaniteľného príjmu po prevode podľa miestnych pravidiel, ak existujú, ktorý vznikne v súvislosti s aktivujúcou udalosťou.

Ak základný subjekt vystúpi z nadnárodnej skupiny podnikov vo finančnom roku skôr, ako bola zahrnutá celá suma určená podľa písmena a) do výpočtu jeho oprávneného príjmu alebo straty, zostávajúca suma sa zahrnie v danom finančnom roku.

Článok 34
Spoločné podniky

1. Na účely tohto článku sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

a) „spoločný podnik“ je iný subjekt ako hlavný materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov, ktorého finančné výsledky sa vykazujú podľa metódy vlastného imania v konsolidovanej účtovnej závierke hlavného materského podniku za predpokladu, že hlavný materský subjekt má, priamo alebo nepriamo, v ňom v držbe aspoň 50 % vlastnícky podiel;

b) „pridružený spoločný podnik“ je:

i) subjekt, ktorého majetok, záväzky, príjem, náklady a peňažné toky sú konsolidované v účtovných závierkach spoločného podniku na základe prípustného finančného účtovného štandardu alebo by boli konsolidované, ak by sa na základe prípustného finančného účtovného štandardu vyžadovalo, aby spoločný podnik konsolidoval takýto majetok, záväzky, príjem, náklady a peňažné toky, alebo

ii) stála prevádzkareň, ktorej hlavným subjektom je spoločný podnik alebo subjekt uvedený v písmene a).

2. Materský subjekt, ktorý má v držbe priamy alebo nepriamy vlastnícky podiel v spoločnom podniku alebo pridruženom spoločnom podniku (spoločne označovaných ako skupina spoločného podniku), uplatňuje pravidlo zahrnutia príjmov v súvislosti so svojím priraditeľným podielom dodatočnej dane každého člena skupiny spoločného podniku v súlade s článkami 5 až 9.

3. Výpočet dodatočnej dane spoločného podniku a jeho pridružených spoločných podnikov sa vykoná v súlade s kapitolami III až VII, ako keby išlo o základné subjekty samostatnej nadnárodnej skupiny podnikov a spoločný podnik bol hlavným materským subjektom uvedenej skupiny.

4. Splatná dodatočná daň, ktorú má zaplatiť skupina spoločného podniku, sa zníži o priraditeľný podiel každého materského subjektu na dodatočnej dani každého člena

skupiny spoločného podniku v zmysle odsekov 2 a 3. Akákoľvek zostávajúca suma dodatočnej dane sa pripočíta k celkovej sume dodatočnej dane podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby podľa článku 13.

Článok 35

Nadnárodné skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi

1. Na účely tohto článku sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

   a) „nadnárodná skupina podnikov s viacerými materskými subjektmi“ sú dve alebo viaceré skupiny, v ktorých hlavné materské subjekty týchto skupín uzavrú dojednanie, ktoré je viazanou štruktúrou alebo dojednaním o dvojitom kótovaní, ktoré zahŕňa aspoň jeden subjekt alebo stálu prevádzkareň, ktoré sa nachádzajú v inej jurisdikcii;

   b) „viazaná štruktúra“ je usporiadanie, v rámci ktorého:

      i) 50 % alebo viac vlastníckych podielov v hlavných materských subjektoch samostatných skupín, ktoré, ak sú kótované na burze, sú kótované za jednotnú cenu, a z dôvodu formy vlastníctva, obmedzení prevodu alebo iných podmienok sú navzájom prepojené a nemožno ich previesť ani s nimi obchodovať samostatne, a

      ii) jeden z hlavných materských subjektov zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku, v ktorej sa majetok, záväzky, príjem, náklady a peňažné toky subjektov vo všetkých príslušných skupinách predkladané spoločne ako majetok, záväzky, príjem, náklady a peňažné toky jedinej hospodárskej jednotky, a

   c) „dojednanie o dvojitom kótovaní“ je dojednanie uzavreté dvomi alebo viacerými hlavnými materskými subjektmi samostatných skupín, na základe ktorého:

      i) hlavné materské subjekty sa dohodnú na zlúčení svojich podnikateľských činností len na základe zmluvy;

      ii) činnosti hlavných materských subjektov sú riadené ako jedna hospodárska jednotka na základe zmluvných dojednaní, pričom sa zachovajú samostatné právne subjekty každého hlavného materského subjektu;

      iii) vlastnícke podiely hlavných materských subjektov, ktoré tvoria dojednanie, sú kótované, obchodované alebo prevádzané nezávisle na rôznych kapitálových trhoch, a

      iv) hlavné materské subjekty sú povinné vypracovať konsolidovanú účtovnú závierku, v ktorej sa majetok, záväzky, príjem, náklady a peňažné toky subjektov vo všetkých skupinách predkladajú spoločne ako majetok, záväzky, príjem, náklady a peňažné toky jedinej hospodárskej jednotky.

2. Ak sú základné subjekty súčasťou nadnárodnej skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi, subjekty a základné subjekty každej skupiny sa považujú za členov jednej nadnárodnej skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi.

   Subjekt, ktorý nie je vylúčeným subjektom, sa považuje za základný subjekt, ak je riadok po riadku konsolidovaný v rámci nadnárodnej skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi alebo ak jeho kontrolné podiely vlastnia subjekty v nadnárodnej skupine podnikov s viacerými materskými subjektmi.

3. Konsolidovaná účtovná závierka nadnárodnej skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi je kombinovaná konsolidovaná účtovná závierka uvedená vo vymedzení pojmov viazanej štruktúry alebo dojednania o dvojitom kótovaní v odseku 1, zostavená podľa prípustného finančného účtovného štandardu, ktorý sa považuje za účtovný štandard hlavného materského subjektu.

4. Hlavné materské subjekty samostatných skupín, ktoré tvoria nadnárodnú skupinu podnikov s viacerými materskými subjektmi, sú hlavnými materskými subjektmi nadnárodnej skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi.

   Pri uplatňovaní tejto smernice v súvislosti s nadnárodnou skupinou podnikov s viacerými materskými subjektmi sa všetky odkazy na hlavný materský subjekt v náležitých prípadoch uplatňujú ako odkazy na viaceré materské subjekty.

5. Materské subjekty nadnárodnej skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi, ktoré sa nachádzajú v členskom štáte, vrátane každého hlavného materského subjektu uplatňujú pravidlo zahrnutia príjmov v súlade s článkami 5 až 9, pokiaľ ide o ich priraditeľný podiel dodatočnej dane nízko zdanených základných subjektov.

6. Základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi, ktoré sa nachádzajú v členskom štáte, uplatňujú pravidlo pre nedostatočne zdanené platby v súlade s článkami 11, 12 a 13, pričom zohľadňujú dodatočnú daň každého nízko zdaneného základného subjektu, ktorý je členom nadnárodnej skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi.

7. Hlavné materské subjekty nadnárodnej skupiny podnikov s viacerými materskými subjektmi podávajú priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane v súlade s článkom 42 ods. 2, pokiaľ na to neurčia jeden určený podávajúci subjekt. Uvedené priznanie obsahuje informácie týkajúce sa každej zo skupín, ktoré tvoria nadnárodnú skupinu podnikov s viacerými materskými subjektmi.

KAPITOLA VII
REŽIMY DAŇOVEJ NEUTRALITY A DISTRIBUČNÉ SYSTÉMY

Článok 36

Hlavný materský subjekt, ktorý je subjektom s prvkom daňovej transparentnosti

1. Oprávnený príjem subjektu s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý je hlavným materským subjektom, sa za finančný rok zníži o sumu oprávneného príjmu, ktorý je pridelený držiteľovi vlastníckeho podielu (ďalej len „držiteľ vlastníckeho podielu“) v subjekte s prvkom daňovej transparentnosti, za predpokladu, že:

   a) príjem podlieha zdaneniu do 12 mesiacov po skončení tohto finančného roka nominálnou sadzbou, ktorá je rovnaká alebo vyššia ako minimálna sadzba dane, alebo

   b) možno odôvodnene očakávať, že celková suma zahrnutých daní a daní zaplatených držiteľom vlastníckeho podielu z príjmu sa rovná sume rovnajúcej sa tomuto príjmu vynásobenému minimálnou sadzbou dane alebo ju prevyšuje.

2. Oprávnený príjem subjektu s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý je hlavným materským subjektom, sa za finančný rok zníži o sumu oprávneného príjmu, ktorý je pridelený držiteľovi vlastníckeho podielu v subjekte s prvkom daňovej transparentnosti, za predpokladu, že držiteľ vlastníckeho podielu je:

   a) fyzická osoba, ktorá je daňovým rezidentom jurisdikcie, v ktorej sa nachádza hlavný materský subjekt, a vlastní vlastnícke podiely predstavujúce právo na 5 % alebo menej ziskov a aktív hlavného materského subjektu, alebo

   b) vládny subjekt, medzinárodná organizácia, nezisková organizácia alebo dôchodkový fond iný ako subjekt dôchodkových služieb, ktoré sú daňovým rezidentom v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza hlavný materský subjekt, a ktoré majú v držbe vlastnícke podiely predstavujúce právo na 5 % alebo menej ziskov a aktív hlavného materského subjektu.

3. Oprávnená strata subjektu s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý je hlavným materským subjektom, sa za finančný rok zníži o sumu oprávnenej straty, ktorá je pridelená držiteľovi vlastníckeho podielu v subjekte s prvkom daňovej transparentnosti.

   Prvý pododsek sa neuplatňuje, ak držiteľ vlastníckeho práva nie je oprávnený použiť takúto stratu pri výpočte svojho zdaniteľného príjmu v jurisdikcii, v ktorej je daňovým rezidentom.

4. Zahrnuté dane subjektu s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý je hlavným materským subjektom, sa znížia úmerne k výške oprávneného príjmu zníženého v súlade s odsekom 1.

5. Odseky 1, 2, 3 a 4 sa uplatňujú na stálu prevádzkareň, prostredníctvom ktorej subjekt s prvkom daňovej transparentnosti, ktorý je hlavným materským subjektom, úplne alebo čiastočne vykonáva svoju činnosť alebo prostredníctvom ktorej sa vykonáva úplne alebo sčasti činnosť daňovo transparentného subjektu, za predpokladu, že vlastnícky podiel hlavného materského subjektu v tomto daňovo transparentnom subjekte je v držbe priamo alebo prostredníctvom jedného alebo viacerých daňovo transparentných subjektov.

Článok 37

Hlavný materský subjekt podliehajúci režimu odpočítateľných dividend

1. Na účely tohto článku sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

   a) „režim odpočítateľných dividend“ je daňový režim, ktorý uplatňuje jednotnú úroveň zdanenia príjmov vlastníkov alebo príjemcov subjektu tak, že z príjmov subjektu odpočíta alebo vylúči zisky rozdelené vlastníkom alebo príjemcom, alebo tak, že oslobodí družstvo od dane;

   b) „odpočítateľná dividenda“ je v súvislosti so základným subjektom, ktorý podlieha režimu odpočítateľných dividend:

      i) rozdelenie ziskov držiteľovi vlastníckeho podielu v základnom subjekte, ktoré je odpočítateľné od zdaniteľného príjmu základného subjektu podľa právnych predpisov jurisdikcie, v ktorej sa nachádza, alebo

      ii) patronátne dividendy členovi družstva a

   c) „družstvo“ je subjekt, ktorý kolektívne uvádza na trh alebo nadobúda tovar alebo služby v mene svojich členov a ktorý podlieha daňovému režimu

v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza, ktorý zabezpečuje daňovú neutralitu, pokiaľ ide o tovar alebo služby, ktoré členovia predávajú alebo nadobúdajú prostredníctvom družstva.

2. Hlavný materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov, ktorý podlieha režimu odpočítateľných dividend, zníži za finančný rok svoj oprávnený príjem až na nulu o sumu, ktorú vyplatí ako odpočítateľné dividendy do 12 mesiacov po skončení finančného roka, za predpokladu, že:

   a) dividenda podlieha zdaneniu na strane príjemcu za zdaňovacie obdobie, ktoré sa končí do 12 mesiacov po skončení finančného roka, nominálnou sadzbou, ktorá je rovnaká alebo vyššia ako minimálna sadzba dane, alebo

   b) možno odôvodnene očakávať, že celková suma zahrnutých daní a daní zaplatených príjemcom z takýchto dividend sa rovná sume rovnajúcej sa tomuto príjmu vynásobenému minimálnou sadzbou dane alebo ju prevyšuje.

3. Hlavný materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov, ktorý podlieha režimu odpočítateľných dividend, zníži za finančný rok svoj oprávnený príjem až na nulu aj o sumu, ktorú vyplatí ako odpočítateľné dividendy do 12 mesiacov po skončení finančného roka, za predpokladu, že príjemcom je:

   a) fyzická osoba a prijatá dividenda je patronátnou dividendou od dodávateľského družstva;

   b) fyzická osoba, ktorá je daňovým rezidentom v tej istej jurisdikcii, v ktorej sa nachádza hlavný materský subjekt, a ktorá vlastní vlastnícke podiely predstavujúce právo na 5 % alebo menej ziskov a aktív hlavného materského subjektu, alebo

   c) vládny subjekt, medzinárodná organizácia, nezisková organizácia alebo dôchodkový fond iný ako subjekt dôchodkových služieb, ktorý je daňovým rezidentom v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza hlavný materský subjekt, a ktorý má v držbe vlastnícke podiely predstavujúce právo na 5 % alebo menej ziskov a aktív hlavného materského subjektu.

4. Zahrnuté dane hlavného materského subjektu, iné ako dane, v prípade ktorých sa umožnil odpočet dividend, sa znížia pomerne k výške oprávneného príjmu zníženého v súlade s odsekom 2.

5. Ak má hlavný materský subjekt v držbe vlastnícky podiel v inom základnom subjekte, ktorý podlieha režimu odpočítateľných dividend, priamo alebo prostredníctvom jedného alebo viacerých základných subjektov, odseky 2 a 3 sa uplatňujú na akýkoľvek iný základný subjekt nachádzajúci sa v jurisdikcii hlavného materského subjektu, ktorý podlieha režimu odpočítateľných dividend, v rozsahu, v akom jeho oprávnený príjem hlavný materský subjekt ďalej rozdeľuje príjemcom, ktorí spĺňajú požiadavky stanovené v odseku 2.

6. Na účely odseku 4 sa patronátne dividendy vyplatené dodávateľským družstvom považujú za podliehajúce dani na strane príjemcu, pokiaľ takéto dividendy znižujú odpočítateľný výdavok alebo náklad pri výpočte zdaniteľného príjmu alebo straty príjemcu.

Článok 38

Uznané distribučné daňové systémy

1. Podávajúci základný subjekt môže rozhodnúť vo vzťahu k základnému subjektu, ktorý podlieha uznanému distribučnému daňovému systému, že suma určená ako predpokladaná daň z rozdelenia výnosov v súlade s odsekom 2 tohto článku sa zahrnie do upravených zahrnutých daní daného základného subjektu za finančný rok.

   Rozhodnutie sa zvolí každoročne v súlade s článkom 43 ods. 2 a vzťahuje sa na všetky základné subjekty, ktoré sa nachádzajú v danej jurisdikcii.

2. Suma predpokladanej dane z rozdelenia výnosov je tá z týchto súm, ktorá je nižšia:

   a) suma upravených zahrnutých daní potrebná na zvýšenie efektívnej sadzby dane vypočítanej v súlade s článkom 26 ods. 2 pre jurisdikciu za finančný rok na minimálnu sadzbu dane, alebo

   b) suma dane, ktorá by bola zaplatená, keby základné subjekty rozdelili svoj celkový príjem podľa uznaného distribučného daňového systému počas finančného roka.

3. Keď sa zvolí rozhodnutie podľa odseku 1, zriadi sa účet pre znovuzahrnutie dane z predpokladaného rozdelenia výnosov pre každý finančný rok, v ktorom sa takéto rozhodnutie uplatňuje. Suma predpokladanej dane z rozdelenia výnosov zaplatená v jurisdikcii sa pripočíta k účtu pre znovuzahrnutie dane z predpokladaného rozdelenia výnosov za finančný rok, v ktorom bol zriadený.

   Na konci každého nasledujúceho finančného roka sa suma na účtoch pre znovuzahrnutie dane z predpokladaného rozdelenia výnosov vytvorených za predchádzajúce finančné roky zníži až na nulu o dane zaplatené základnými subjektmi počas finančného roka v súvislosti so skutočným alebo predpokladaným rozdelením výnosov.

   Akákoľvek zostatková suma na účtoch pre znovuzahrnutie dane z predpokladaného rozdelenia výnosov, ktorá zostane po uplatnení prvého pododseku, sa zníži až na nulu o sumu rovnajúcu sa čistej oprávnenej strate pre jurisdikciu vynásobenú minimálnou sadzbou dane.

4. Akákoľvek zostatková suma čistej oprávnenej straty, ktorá zostane po uplatnení posledného pododseku odseku 3, sa prenesie do nasledujúcich finančných rokov a zníži sa o akúkoľvek zostatkovú sumu na účtoch pre znovuzahrnutie dane z predpokladaného rozdelenia výnosov, ktorá zostane po uplatnení odseku 3.

5. Prípadný nesplatený zostatok na účte pre znovuzahrnutie dane z predpokladaného rozdelenia výnosov na konci štvrtého finančného roka po zriadení takéhoto účtu sa považuje za položku znižujúcu upravené zahrnuté dane v súlade s článkom 28 ods. 1 za finančný rok, v ktorom bol takýto účet zriadený.

6. Dane, ktoré sa zaplatia počas finančného roka v súvislosti so skutočným alebo predpokladaným rozdelením výnosov, sa nezahŕňajú do upravených zahrnutých daní v rozsahu, v akom znižujú účet pre znovuzahrnutie dane z predpokladaného rozdelenia výnosov v súlade s odsekom 3.

7. Ak základný subjekt, ktorý je predmetom rozhodnutia podľa odseku 1, vystúpi z nadnárodnej skupiny podnikov alebo ak sa v podstate všetky jeho aktíva prevedú na osobu, ktorá nie je základným subjektom tej istej nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúcim sa v tej istej jurisdikcii, s prípadným nesplateným zostatkom na účtoch pre znovuzahrnutie dane z predpokladaného rozdelenia výnosov

v predchádzajúcich finančných rokoch, v ktorých bol takýto účet zriadený, sa zaobchádza ako s položkou znižujúcou upravené zahrnuté dane za každý z týchto finančných rokov v súlade s článkom 28 ods. 1.

Akákoľvek doplňujúca splatná suma dodatočnej dane sa vynásobí nasledujúcim pomerom, aby sa určila splatná doplňujúca dodatočná daň pre danú jurisdikciu:

$$\frac{\textit{oprávnený príjem základného subjektu}}{\textit{čistý oprávnený príjem pre jurisdikciu}}$$

kde:

a) oprávnený príjem základného subjektu sa určí v súlade s kapitolou III za každý finančný rok, v ktorom existuje nesplatený zostatok na účtoch pre znovuzahrnutie dane z predpokladaného rozdelenia výnosov pre danú jurisdikciu, a

b) čistý oprávnený príjem pre jurisdikciu sa určí v súlade s článkom 25 ods. 2 za každý finančný rok, v ktorom existuje nesplatený zostatok na účtoch pre znovuzahrnutie dane z predpokladaného rozdelenia výnosov pre jurisdikciu.

Článok 39

Určenie efektívnej sadzby dane a dodatočnej dane investičného subjektu

1. Ak je základným subjektom nadnárodnej skupiny podnikov investičný subjekt, ktorý nie je daňovo transparentným subjektom a ktorý neprijal rozhodnutie v súlade s článkami 40 a 41, efektívna sadzba dane takéhoto investičného subjektu sa vypočíta oddelene od efektívnej sadzby dane jurisdikcie, v ktorej sa nachádza.

2. Efektívna sadzba dane investičného subjektu podľa odseku 1 sa rovná jeho upraveným zahrnutým daniam po vydelení sumou rovnajúcou sa priraditeľnému podielu nadnárodnej skupiny podnikov na oprávnenom príjme alebo strate investičného subjektu.

   Ak sa v jednej jurisdikcii nachádza viac ako jeden investičný subjekt, ich efektívna sadzba dane sa vypočíta kombináciou ich upravených zahrnutých daní, ako aj priraditeľného podielu nadnárodnej skupiny podnikov na ich oprávnenom príjme alebo strate.

3. Upravené zahrnuté dane investičného subjektu uvedeného v odseku 1 sú upravené zahrnuté dane, ktoré možno pripísať priraditeľnému podielu nadnárodnej skupiny podnikov na oprávnenom príjme investičného subjektu, a zahrnuté dane priradené investičnému subjektu v súlade s článkom 23.

4. Dodatočná daň investičného subjektu uvedeného v odseku 1 predstavuje sumu rovnajúcu sa percentu dodatočnej dane investičného subjektu po vynásobení sumou rovnajúcou sa rozdielu medzi priraditeľným podielom nadnárodnej skupiny podnikov na oprávnenom príjme investičného subjektu a vylúčením príjmov na základe ekonomickej podstaty vypočítaným pre investičný subjekt.

   Ak sa v jurisdikcii nachádza viac ako jeden investičný subjekt, ich dodatočná daň sa vypočíta kombináciou súm ich vylúčených príjmov na základe ekonomickej podstaty, ako aj priraditeľného podielu nadnárodnej skupiny podnikov na ich oprávnenom príjme alebo strate,

   Percento dodatočnej dane investičného subjektu sa rovná rozdielu medzi minimálnou sadzbou dane a efektívnou sadzbou dane takéhoto investičného subjektu.

5. Vylúčenie príjmov na základe ekonomickej podstaty investičného subjektu sa určí v súlade s článkom 27 ods. 1 až 7. Uznaný hmotný majetok a uznané mzdové náklady na uznaných zamestnancov zohľadnené pre takýto subjekt sa znížia úmerne k priraditeľnému podielu nadnárodnej skupiny podnikov na oprávnenom príjme investičného subjektu, ktorý sa vydelí celkovým oprávneným príjmom takéhoto investičného subjektu.

6. Na účely tohto článku sa priraditeľný podiel nadnárodnej skupiny podnikov na oprávnenom príjme alebo strate investičného subjektu určuje v súlade s článkom 8.

Článok 40

Rozhodnutie o zaobchádzaní s investičným subjektom ako s daňovo transparentným subjektom

1. Na účely tohto článku je poisťovacím investičným subjektom subjekt, ktorý by spĺňal vymedzenie pojmu investičného fondu podľa článku 3 bodu 25 alebo investičného nástroja v oblasti nehnuteľností podľa článku 3 bodu 26, keby nebol zriadený v súvislosti so záväzkami z poistnej zmluvy alebo zmluvy o vyplácaní dôchodku a bol v úplnom vlastníctve subjektu, ktorý podlieha regulácii v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza ako poisťovňa.

2. Na základe rozhodnutia podávajúceho základného subjektu sa s investičným subjektom alebo poisťovacím investičným subjektom môže zaobchádzať ako s daňovo transparentným subjektom, ak základný subjekt, ktorý je vlastníkom, podlieha dani v jurisdikcii, v ktorej sa nachádza, na základe reálnej trhovej hodnoty alebo podobného režimu založeného na ročných zmenách reálnej hodnoty jeho vlastníckych podielov v takomto subjekte a daňová sadzba uplatniteľná na základný subjekt, ktorý je vlastníkom, z takéhoto príjmu je rovnaká alebo vyššia ako minimálna sadzba dane.

3. Základný subjekt, ktorý nepriamo vlastní vlastnícky podiel v investičnom subjekte alebo v poisťovacom investičnom subjekte priamo prostredníctvom iného investičného subjektu alebo poisťovacieho investičného subjektu, sa považuje za subjekt podliehajúci dani podľa reálnej trhovej hodnoty alebo podobného režimu, pokiaľ ide o jeho nepriamy vlastnícky podiel v prvom uvedenom subjekte alebo poisťovacom investičnom subjekte, ak podlieha reálnej trhovej hodnote alebo podobnému režimu, pokiaľ ide o jeho priamy vlastnícky podiel v druhom uvedenom subjekte alebo poisťovacom investičnom subjekte.

4. Toto rozhodnutie sa prijíma v súlade s článkom 43 ods. 1.

Ak sa rozhodnutie zruší, akýkoľvek zisk alebo strata zo scudzenia majetku alebo záväzku v držbe investičného subjektu alebo poisťovacieho investičného subjektu sa určuje na základe reálnej trhovej hodnoty majetku alebo záväzku k prvému dňu roka, v ktorom sa rozhodnutie zrušilo.

Článok 41

Rozhodnutie o uplatňovaní metódy zdaniteľného rozdelenia výnosov

1. Na základe rozhodnutia podávajúceho základného subjektu môže základný subjekt, ktorý je vlastníkom investičného subjektu, uplatňovať metódu zdaniteľného rozdelenia výnosov, pokiaľ ide o jeho vlastnícky podiel v investičnom subjekte, za predpokladu, že základný subjekt, ktorý je vlastníkom, nie je investičným subjektom, a možno odôvodnene očakávať, že bude podliehať dani z rozdelenia výnosov od

investičného subjektu so sadzbou dane, ktorá je rovnaká alebo vyššia ako minimálna sadzba dane.

2. Podľa metódy zdaniteľného rozdelenia výnosov sa rozdelené výnosy a predpokladané rozdelené výnosy z oprávneného príjmu investičného subjektu zahrnú do oprávneného príjmu základného subjektu, ktorý je vlastníkom, ktorému boli výnosy vyplatené.

   Suma zahrnutých daní, ktoré vznikli investičnému subjektu, ktorú je možné započítať voči daňovej povinnosti základného subjektu, ktorý je vlastníkom, vyplývajúcej z rozdelenia výnosov, sa zahrnie do oprávneného príjmu a upravených zahrnutých daní základného subjektu, ktorý je vlastníkom, ktorému boli výnosy vyplatené.

   S podielom základného subjektu, ktorý je vlastníkom, na nerozdelenom čistom oprávnenom príjme investičného subjektu, ktorý vznikol v treťom roku predchádzajúcom finančnému roku (ďalej len „analyzovaný rok“), sa zaobchádza ako s oprávneným príjmom uvedeného investičného subjektu za finančný rok. So sumou rovnajúcou sa takémuto oprávnenému príjmu vynásobenou minimálnou sadzbou dane sa na účely kapitoly II zaobchádza ako s dodatočnou daňou nízko zdaneného základného subjektu za finančný rok.

   Oprávnený príjem alebo strata investičného subjektu a upravené zahrnuté dane, ktoré možno priradiť k takémuto príjmu za finančný rok, sa vylúčia z výpočtu efektívnej sadzby dane v súlade s kapitolou V a s článkom 39 ods. 1 až 4, s výnimkou sumy zahrnutých daní podľa druhého pododseku.

3. Nerozdelený čistý oprávnený príjem investičného subjektu za finančný rok je suma oprávneného príjmu uvedeného investičného subjektu za analyzovaný rok znížená až na nulu o:

   a) zahrnuté dane investičného subjektu;

   b) rozdelenie výnosov a predpokladané rozdelenie výnosov akcionárom, ktorí nie sú investičnými subjektmi, počas obdobia od začiatku tretieho roka, ktorý predchádza finančnému roku, do konca finančného roka (ďalej len „analyzované obdobie“);

   c) oprávnené straty vzniknuté počas analyzovaného obdobia a

   d) akúkoľvek zostatkovú sumu oprávnených strát, ktorá zatiaľ neznížila nerozdelený čistý oprávnený príjem uvedeného investičného subjektu za niektorý predchádzajúci analyzovaný rok („prenos investičnej straty“).

      Nerozdelený čistý oprávnený príjem investičného subjektu sa nezníži o rozdelenie výnosov alebo predpokladané rozdelenie výnosov, ktoré už znížili nerozdelený čistý oprávnený príjem tohto investičného subjektu za niektorý predchádzajúci analyzovaný rok pri uplatňovaní písmena b) prvého pododseku.

      Nerozdelený čistý oprávnený príjem investičného subjektu sa nezníži o sumu oprávnených strát, ktoré už znížili nerozdelený čistý oprávnený príjem tohto investičného subjektu za niektorý predchádzajúci analyzovaný rok pri uplatňovaní písmena c) prvého pododseku.

4. Na účely tohto článku sa predpokladané rozdelenie výnosov považuje za vzniknuté, keď sa priamy alebo nepriamy vlastnícky podiel v investičnom subjekte prevedie na subjekt, ktorý nepatrí do nadnárodnej skupiny podnikov, pričom sa rovná podielu nerozdeleného čistého oprávneného príjmu, ktorý možno prisúdiť k takémuto

vlastníckemu podielu v deň takéhoto prevodu, ktorý sa určí bez ohľadu na predpokladané rozdelenie výnosov.

5. Toto rozhodnutie sa prijíma v súlade s článkom 43 ods. 1.

Ak sa rozhodnutie zruší, s podielom základného subjektu, ktorý je vlastníkom, na nerozdelenom čistom oprávnenom príjme investičného subjektu za analyzovaný rok predchádzajúci zrušeniu sa zaobchádza ako s oprávneným príjmom investičného subjektu za finančný rok. So sumou rovnajúcou sa takémuto oprávnenému príjmu vynásobenou minimálnou sadzbou dane sa na účely kapitoly II zaobchádza ako s dodatočnou daňou nízko zdaneného základného subjektu za daný finančný rok.

KAPITOLA VIII
SPRÁVNE USTANOVENIA

Článok 42

Povinnosti týkajúce sa podávania informácií a oznámení

1. Na účely tohto článku sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

   a) „určený miestny subjekt“ je základný subjekt nadnárodnej skupiny podnikov, ktorý sa nachádza v členskom štáte a ktorý ostatné základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov nachádzajúce sa v tom istom členskom štáte určili, aby v ich mene podával priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane a predkladal oznámenia v súlade s týmto článkom;

   b) „dohoda príslušných kompetentných orgánov“ je dvojstranná alebo mnohostranná dohoda alebo dojednanie medzi dvomi alebo viacerými jurisdikciami, ktorou sa zabezpečuje automatická výmena ročných priznaní s informáciami.

2. Základný subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte podáva priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane svojej daňovej správe v súlade s odsekom 5.

   Takéto priznanie môže podať v mene základného subjektu určený miestny subjekt.

3. Odchylne od odseku 2 nie je základný subjekt povinný podať svojej daňovej správe priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane, ak bolo takéto priznanie podané v súlade s požiadavkami stanovenými v odseku 5:

   a) hlavným materským subjektom nachádzajúcim sa v jurisdikcii, ktorá má uzavretú platnú dohodu príslušných kompetentných orgánov s členským štátom, v ktorom sa nachádza základný subjekt, alebo

   b) určeným podávajúcim subjektom, ktorý sa nachádza v jurisdikcii, ktorá má uzavretú platnú dohodu príslušných kompetentných orgánov s členským štátom, v ktorom sa nachádza základný subjekt.

4. Ak sa uplatňuje odsek 3, základný subjekt alebo určený miestny subjekt v jeho mene oznamuje svojej daňovej správe totožnosť subjektu, ktorý podáva priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane, ako aj jurisdikciu, v ktorej sa nachádza.

5. Priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane obsahuje tieto informácie týkajúce sa nadnárodnej skupiny podnikov:

a) identifikačné údaje základných subjektov vrátane ich daňových identifikačných čísel, ak existujú, jurisdikciu, v ktorej sa nachádzajú, a ich postavenie podľa pravidiel tejto smernice;

b) informácie o celkovej podnikovej štruktúre nadnárodnej skupiny podnikov vrátane kontrolných podielov v základných subjektoch, ktoré majú v držbe iné základné subjekty;

c) Informácie potrebné na výpočet:

i) efektívnej sadzby dane pre každú jurisdikciu a dodatočnej dane každého základného subjektu;

ii) dodatočnej dane člena skupiny spoločného podniku;

iii) priradenia dodatočnej dane podľa pravidla zahrnutia príjmov a sumy dodatočnej dane podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby jednotlivým jurisdikciám, a

d) záznam o rozhodnutiach zvolených v súlade s príslušnými ustanoveniami tejto smernice.

6. Odchylne od odseku 5, ak sa základný subjekt nachádza v členskom štáte s hlavným materským subjektom nachádzajúcim sa v jurisdikcii tretej krajiny, ktorá uplatňuje pravidlá, ktoré boli posúdené za rovnocenné s pravidlami tejto smernice podľa článku 51, základný subjekt alebo určený miestny subjekt podáva priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane obsahujúce tieto informácie:

a) všetky informácie potrebné na uplatňovanie článku 7 vrátane:

i) identifikačných údajov všetkých základných subjektov, v ktorých má čiastočne vlastnený materský subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte v držbe priamo alebo nepriamo vlastnícky podiel kedykoľvek počas finančného roka, a štruktúry takýchto vlastníckych podielov;

ii) všetkých informácií, ktoré sú potrebné na výpočet efektívnej sadzby dane v jurisdikciách, v ktorých má čiastočne vlastnený materský subjekt nachádzajúci sa v členskom štáte v držbe základné subjekty určené v bode i), a splatnej dodatočnej dane, a

iii) všetkých informácií, ktoré sú na daný účel relevantné v súlade s článkami 8, 9 alebo 10;

b) všetky informácie potrebné na uplatňovanie článku 12 vrátane:

i) identifikačných údajov všetkých základných subjektov nachádzajúcich sa v jurisdikcii hlavného materského subjektu a štruktúry takýchto vlastníckych podielov;

ii) všetkých informácií, ktoré sú potrebné na výpočet efektívnej sadzby dane jurisdikcie hlavného materského subjektu a splatnej dodatočnej dane, a

iii) všetkých informácií potrebných na priradenie takejto dodatočnej dane na základe vzorca na priradenie podľa pravidla pre nedostatočne zdanené platby uvedeného v článku 13.

7. Priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane uvedené v odsekoch 5 a 6 a všetky príslušné oznámenia sa podávajú daňovej správe členského štátu, v ktorom sa nachádza základný subjekt, najneskôr 15 mesiacov po poslednom dni finančného roka.

Článok 43

Rozhodnutia

1. Rozhodnutie uvedené v článku 2 ods. 3, článku 15 ods. 3, článku 15 ods. 6, článku 15 ods. 9, článku 40 ods. 4 a článku 41 ods. 5 je platné počas piatich rokov počnúc rokom, v ktorom sa zvolilo. Rozhodnutie sa automaticky obnovuje, pokiaľ ho podávajúci základný subjekt na konci päťročného obdobia nezruší. Zrušenie rozhodnutia je platné počas obdobia piatich rokov počnúc rokom, v ktorom bolo zrušenie vykonané.

2. Rozhodnutia uvedené v článku 15 ods. 7, článku 29 ods. 1 a článku 38 ods. 1 sú platné počas obdobia jedného roka. Rozhodnutie sa automaticky obnovuje, pokiaľ ho podávajúci základný subjekt na konci roka nezruší.

3. Rozhodnutie sa oznamuje daňovej správe členského štátu, v ktorom sa nachádza podávajúci základný subjekt.

Článok 44

Sankcie

1. Členské štáty stanovia pravidlá na ukladanie uplatniteľných sankcií za porušenie vnútroštátnych predpisov prijatých podľa tejto smernice a prijmú všetky potrebné opatrenia, aby zabezpečili ich účinné uplatňovanie. Stanovené sankcie musia byť účinné, primerané a odrádzajúce.

2. Základnému subjektu, ktorý nesplní povinnosť podať priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane podľa článku 42 za daňový rok v stanovenej lehote alebo podá nepravdivé vyhlásenie, sa uloží administratívna peňažná sankcia vo výške 5 % jeho obratu v príslušnom finančnom roku. Táto sankcia sa uplatní až vtedy, keď základný subjekt nepredloží priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane podľa článku 42 v lehote šiestich mesiacov po zaslaní prípadnej upomienky.

KAPITOLA IX
PRECHODNÉ USTANOVENIA

Článok 45

Daňové atribúty v prechodnom období

1. Na účely tohto článku je prechodným rokom prvý finančný rok, v ktorom nadnárodná skupina podnikov patrí do rozsahu pôsobnosti tejto smernice.

2. Na účely tohto článku sú daňové atribúty:

   a) odložené daňové pohľadávky;

   b) odložené daňové záväzky a

   c) prevedené aktíva.

3. Pri určovaní efektívnej sadzby dane pre jurisdikciu v prechodnom roku a pre každý nasledujúci finančný rok nadnárodná skupina podnikov zohľadní odložené daňové pohľadávky a odložené daňové záväzky, ktoré sú vykázané alebo zverejnené vo finančných účtoch základných subjektov v jurisdikcii za prechodný rok.

   Odložené daňové pohľadávky a odložené daňové záväzky sa zohľadňujú pri nižšej zo sadzieb minimálnej sadzby dane a uplatniteľnej vnútroštátnej sadzby dane.

Odložená daňová pohľadávka, ktorá sa vykázala pri nižšej sadzbe dane, ako je minimálna sadzba dane, sa však môže zohľadniť pri minimálnej sadzbe dane, ak daňovník môže preukázať, že odložená daňová pohľadávka je priraditeľná k oprávnenej strate.

Na vplyv akejkoľvek úpravy ocenenia alebo úpravy vykázania vo finančnom účtovníctve v súvislosti s odloženou daňovou pohľadávkou sa neprihliada.

4. Odložené daňové pohľadávky vyplývajúce z položiek vylúčených z výpočtu oprávneného príjmu alebo straty v súlade s kapitolou III sa vylúčia z výpočtu uvedeného v odseku 3, ak takéto odložené daňové pohľadávky vznikli pri transakcii, ktorá sa uskutočnila po 15. decembri 2021.

5. V prípade prevodu aktív medzi základnými subjektmi po 15. decembri 2021 a pred začiatkom prechodného roka sa hodnota nadobudnutých aktív stanovuje na základe účtovnej hodnoty prevádzaných aktív prevádzajúceho subjektu v čase prevodu.

Článok 46

Prechodná úľava pre vylúčenie príjmov na základe ekonomickej podstaty

1. Na účely článku 27 ods. 3 sa hodnota 5 % nahrádza hodnotami uvedenými v tejto tabuľke:

2023	10 %
2024	9,8 %
2025	9,6 %
2026	9,4 %
2027	9,2 %
2028	9,0 %
2029	8,2 %
2030	7,4 %
2031	6,6 %
2032	5,8 %

2. Na účely uplatňovania článku 27 ods. 4 sa hodnota 5 % nahrádza hodnotami uvedenými v tejto tabuľke:

2023	8 %
2024	7,8 %
2025	7,6 %
2026	7,4 %
2027	7,2 %
2028	7,0 %
2029	6,6 %
2030	6,2 %
2031	5,8 %
2032	5,4 %

Článok 47

Vylúčenie nadnárodných skupín podnikov z pravidla zahrnutia príjmov a pravidla pre nedostatočne zdanené platby v počiatočnej fáze ich medzinárodnej činnosti

1. Dodatočná daň splatná hlavným materským subjektom nachádzajúcim sa v členskom štáte v súlade s článkom 5 ods. 2 sa zníži na nulu počas prvých piatich rokov počiatočnej fázy medzinárodnej činnosti danej nadnárodnej skupiny podnikov bez ohľadu na požiadavky stanovené v kapitole V.

2. Ak sa hlavný materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov nachádza v jurisdikcii tretej krajiny, dodatočná daň splatná základným subjektom nachádzajúcim sa v členskom štáte v súlade s článkom 13 ods. 2, sa zníži na nulu počas prvých piatich rokov počiatočnej fázy medzinárodnej činnosti uvedenej nadnárodnej skupiny podnikov bez ohľadu na požiadavky stanovené v kapitole V.

3. Nadnárodná skupina podnikov sa považuje za nadnárodnú skupinu podnikov v počiatočnej fáze svojej medzinárodnej činnosti, ak:

   a) má základné subjekty najviac v šiestich jurisdikciách a

   b) súčet čistej účtovnej hodnoty hmotného majetku všetkých základných subjektov danej nadnárodnej skupiny podnikov iných, ako sú základné subjekty nachádzajúce sa v referenčnej jurisdikcii, nepresahuje 50 000 000 EUR.

   Na účely písmena b) je referenčnou jurisdikciu jurisdikcia, v ktorej majú základné subjekty nadnárodnej skupiny podnikov najvyšší súčet čistej účtovnej hodnoty hmotného majetku vo finančnom roku, v ktorom daná nadnárodná skupina podnikov po prvýkrát patrí do rozsahu pôsobnosti tejto smernice.

4. Obdobie piatich finančných rokov uvedené v odsekoch 1 a 2 sa začína od začiatku finančného roka, v ktorom nadnárodná skupina podnikov po prvýkrát patrí do rozsahu pôsobnosti tejto smernice.

Pre nadnárodné skupiny podnikov, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti tejto smernice v čase jej nadobudnutia účinnosti, sa päťročné obdobie uvedené v odseku 1 začína 1. januára 2023.

Pre nadnárodné skupiny podnikov, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti tejto smernice v čase jej nadobudnutia účinnosti, sa päťročné obdobie uvedené v odseku 2 začína 1. januára 2024.

5. Hlavný materský subjekt informuje daňovú správu členského štátu, v ktorom sa nachádza, o začiatku počiatočnej fázy svojej medzinárodnej činnosti.

Článok 48

Prechodná úľava pri povinnostiach týkajúcich sa podávania informácií a oznámení

Bez ohľadu na článok 42 ods. 7 sa priznanie s informáciami na určenie dodatočnej dane a oznámenia uvedené v článku 42 podávajú daňovej správe členských štátov najneskôr 18 mesiacov po poslednom dni finančného roka, ktorý je prechodným rokom.

KAPITOLA X
OSOBITNÉ UPLATŇOVANIE PRAVIDLA ZAHRNUTIA PRÍJMOV NA VEĽKÉ VNÚTROŠTÁTNE SKUPINY

Článok 49

Veľké vnútroštátne skupiny

Členské štáty zabezpečia, aby hlavný materský subjekt veľkej vnútroštátnej skupiny nachádzajúci sa v členskom štáte podliehal vo vzťahu k jej nízko zdaneným základným subjektom za finančný rok dodatočnej dani podľa pravidla zahrnutia príjmov podľa článku 5 ods. 2, vypočítanej v súlade s kapitolami III, IV a V.

Článok 50

Prechodné ustanovenia

1. Dodatočná daň splatná hlavným materským subjektom nachádzajúcim sa v členskom štáte v súlade s článkom 49 sa zníži na nulu počas prvých piatich finančných rokov počnúc prvým dňom finančného roka, v ktorom daná veľká vnútroštátna skupina po prvýkrát patrí do rozsahu pôsobnosti tejto smernice.

2. Pre veľké vnútroštátne skupiny, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti tejto smernice v čase jej nadobudnutia účinnosti, sa uvedené päťročné obdobie začína 1. januára 2023.

KAPITOLA XI
ZÁVEREČNÉ USTANOVENIA

Článok 51

Posúdenie rovnocennosti

1. Právny rámec zavedený vo vnútroštátnom práve jurisdikcie tretej krajiny sa považuje za rovnocenný s kvalifikovaným pravidlom zahrnutia príjmov stanoveným v kapitole II, ak spĺňa tieto podmienky:

a) presadzuje súbor pravidiel, v súlade s ktorými materský subjekt nadnárodnej skupiny podnikov vypočítava a vyberá svoj priraditeľný podiel dodatočnej dane vo vzťahu k nízko zdaneným základným subjektom nadnárodnej skupiny podnikov;

b) stanovuje minimálnu efektívnu sadzbu dane na úrovni najmenej 15 %, pod ktorou sa základný subjekt považuje za nízko zdanený subjekt;

c) na účely výpočtu minimálnej efektívnej sadzby dane povoľuje len spojenie príjmov subjektov nachádzajúcich sa v tej istej jurisdikcii a

d) stanovuje úľavu v prípade akejkoľvek dodatočnej dane, ktorá bola zaplatená v členskom štáte pri uplatnení pravidla zahrnutia príjmov stanoveného v tejto smernici.

2. Jurisdikcie tretích krajín, ktoré vo svojom vnútroštátnom práve zaviedli právny rámec, ktorý možno považovať za rovnocenný s kvalifikovaným pravidlom zahrnutia príjmov v súlade s odsekom 1, sú uvedené v zozname v prílohe.

3. Tento zoznam sa môže meniť na základe neskoršieho posúdenia právneho rámca, ktorý jurisdikcia tretej krajiny zaviedla do svojho vnútroštátneho práva. Posúdenie vykoná Komisia v súlade s podmienkami stanovenými v odseku 1. V nadväznosti na takéto posúdenie je Komisia s cieľom zmeniť príslušnú prílohu splnomocnená prijímať delegované akty v súlade s článkom 52.

Článok 52

Vykonávanie delegovania právomoci

1. Komisii sa udeľuje právomoc prijímať delegované akty za podmienok stanovených v tomto článku.

2. Právomoc prijímať delegované akty uvedené v článku 51 ods. 3 sa Komisii udeľuje na dobu neurčitú od dátumu nadobudnutia účinnosti tejto smernice.

3. Delegovanie právomoci uvedené v článku 51 ods. 3 môže Rada kedykoľvek odvolať. Rozhodnutím o odvolaní sa ukončuje delegovanie právomoci, ktoré sa v ňom uvádza. Rozhodnutie nadobúda účinnosť dňom nasledujúcim po jeho uverejnení v *Úradnom vestníku Európskej únie* alebo k neskoršiemu dátumu, ktorý je v ňom určený. Nie je ním dotknutá platnosť delegovaných aktov, ktoré už nadobudli účinnosť.

4. Komisia oznamuje delegovaný akt hneď po prijatí Rade.

5. Delegovaný akt prijatý podľa článku 51 ods. 3 nadobudne účinnosť, len ak Rada voči nemu nevzniesla námietku v lehote dvoch mesiacov odo dňa oznámenia uvedeného aktu Rade alebo ak pred uplynutím uvedenej lehoty Rada informovala Komisiu o svojom rozhodnutí nevzniesť námietku. Na podnet Rady sa táto lehota predĺži o dva mesiace.

Článok 53

Informovanie Európskeho parlamentu

Európsky parlament je informovaný o prijatí delegovaných aktov Komisiou, o akejkoľvek námietke vznesenej proti uvedeným aktom a o odvolaní delegovania právomocí Radou.

Článok 54

Dvojstranná dohoda o zjednodušených oznamovacích povinnostiach

Únia môže uzavrieť dohody s jurisdikciami tretích krajín uvedenými v prílohe s cieľom vytvoriť rámec na zjednodušenie postupov oznamovania stanovených v článku 42 ods. 6.

Článok 55

Transpozícia

Členské štáty uvedú do účinnosti zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou do 31. decembra 2022.

Členské štáty bezodkladne oznámia Komisii znenie týchto ustanovení.

Tieto ustanovenia uplatňujú od 1. januára 2023.

Ustanovenia potrebné na dosiahnutie súladu s článkami 11, 12 a 13 však uplatňujú od 1. januára 2024.

Tieto zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia obsahujú odkaz na túto smernicu alebo je takýto odkaz uvedený pri ich úradnom uverejnení. Podrobnosti o odkaze upravia členské štáty.

Článok 56

Nadobudnutie účinnosti

Táto smernica nadobúda účinnosť dňom nasledujúcim po jej uverejnení v *Úradnom vestníku Európskej únie*.

Článok 57

Adresáti

Táto smernica je určená členským štátom.

V Bruseli

Za Radu
predseda