



Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

13/PO/2024/IM

Informácia k plateniu minimálnej dane

S účinnosťou od 1.1.2024 došlo k opätovnému zavedeniu **minimálnej dane pre právnické osoby** ustanovením § 46b zákona č.595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“). Minimálnou daňou právnickej osoby je daň po odpočítaní úľav na dani a po zápočte dane zaplatenej v zahraničí, ktorú platí daňovník za každé zdaňovacie obdobie, za ktoré vykázal:

- daňovú stratu
- alebo jeho daňová povinnosť je nižšia ako stanovená výška minimálnej dane

Výška minimálnej dane závisí len od výšky zdaniteľných príjmov (výnosov), ktoré daňovník dosiahol za zdaňovacie obdobie.

Minimálnu daň platí daňovník, ktorý dosiahol za zdaňovacie obdobie zdaniteľné príjmy (výnosy):

| Výška zdaniteľných príjmov | Výška minimálnej dane |
|------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| neprevyšujúce sumu 50 000 eur, a to vo výške | 340 eur |
| prevyšujúce sumu 50 000 eur a neprevyšujúce sumu 250 000 eur, a to vo výške | 960 eur |
| prevyšujúce sumu 250 000 eur a neprevyšujúce sumu 500 000 eur, a to vo výške | 1 920 eur |
| prevyšujúce sumu 500 000 eur, a to vo výške | 3 840 eur |

Príklad č. 1:

Spoločnosť s ručením obmedzeným so zdaňovacím obdobím kalendárny rok sa k 1.8.2024 zlúčila s inou spoločnosťou so zdaňovacím obdobím kalendárny rok. Za zdaňovacie obdobie od 1.1.2024 do 31.7.2024 dosiahla daňovú stratu a zdaniteľné príjmy vo výške 125 000 eur. Zrušený daňovník má povinnosť podať daňové priznanie v lehote podľa § 49 ods. 2 alebo 3 zákona o dani z príjmov a zaplatiť minimálnu daň za toto zdaňovacie obdobie v pomernej výške, t. j. vo výške 560 eur ($960/12 \cdot 7$).

Vzhľadom na skutočnosť, že pre daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby, ktorého lehota na podanie uplynie v priebehu roka 2024 sa použije vzor určený pre zdaňovacie obdobie 2022 a 2023 označený ako vzor DPPOv22, ktorý nezohľadňuje inštitút minimálnej dane a takémuto daňovníkovi vznikne povinnosť platiť minimálnu daň (pomernú časť minimálnej dane), uvedie túto skutočnosť v tlačive daňového priznania v VII. Časti – Miesto na osobitné záznamy, kde uvedie výpočet minimálnej dane. Takto vypočítanú minimálnu daň porovná so sumou dane na riadku 800 tlačiva daňového priznania (vypočítaná informačným systémom).

V prípade, ak suma dane uvedená na riadku 800 tlačiva daňového priznania je nižšia ako vypočítaná minimálna daň (pomerná časť minimálnej dane), daňovník uvedie vypočítanú minimálnu daň (pomernú časť minimálnej dane) v riadkoch 1050 a 1080 tlačiva daňového priznania. Sumu dane v riadku 800 tlačiva daňového priznania (vypočítanú informačným systémom) neupravuje (neprepisuje).

Splatnosť minimálnej dane

Minimálna daň je splatná v lehote na podanie daňového priznania. Ak si daňovník predĺži lehotu na podanie daňového priznania podľa § 49 ods. 3 zákona o dani z príjmov, predlžuje sa aj splatnosť minimálnej dane. **Prvýkrát sa minimálna daň bude platiť za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 1. januára 2024.**

Pomerná časť minimálnej dane

Za zdaňovacie obdobie kratšie ako 12 po sebe nasledujúcich mesiacov sa minimálna daň vypočíta pomernou časťou podľa počtu kalendárnych mesiacov zdaňovacieho obdobia.

Príklad č. 2:

Dve obchodné spoločnosti so zdaňovacím obdobím kalendárny rok sa zlúčia k 1.8.2025. Povinnosť podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie od 1.1.2025 do 31.7.2025 vzniká v lehote do 31.10.2025. Za predpokladu, že zrušená spoločnosť vykáže ku koncu zdaňovacieho obdobia (k 31.7.2025) daňovú stratu a zdaniteľné príjmy (výnosy) vo výške 185 500 eur, vznikne jej povinnosť platiť minimálnu daň vo výške $7/12$ zo sumy 960 eur, teda 560 eur ($960/12*7$).

Upozornenie:

V súlade s ustanovením § 47 zákona o dani z príjmov pri viacstupňovom výpočte dochádza k zaokrúhľovaniu s presnosťou na dve desiatinné miesta matematicky na každom stupni výpočtu.

Minimálna daň v priebehu roka 2024

Ak v priebehu roka 2024 vznikne povinnosť platiť minimálnu daň daňovníkovi, ktorý mení zdaňovacie obdobie z kalendárneho roka na hospodársky rok za zdaňovacie obdobie ukončené dňom predchádzajúcim dňu zmeny, túto minimálnu daň uhradí spolu s minimálnou daňou za bezprostredne nasledujúce zdaňovacie obdobie v nadväznosti na prechodné ustanovenie **§ 52zzz ods. 7** zákona o dani z príjmov.

Daňovník, ktorý sa **v priebehu roka 2024** zrušuje bez likvidácie s právnym nástupníctvom, (od 1.3.2024 zaniká v dôsledku premeny alebo cezhraničnej premeny), **je povinný platiť minimálnu daň v pomernej výške** v súlade s ustanovením § 46b ods. 6 zákona o dani z príjmov. K uvedenej problematike vydalo FR SR usmernenie 14/DZPaU/2024/MU, ktoré je zverejnené na portáli finančnej správy v časti daňoví a colní špecialisti v podkategórii dane a účtovníctvo.

Upozornenie:

V súlade s ustanovením § 46b ods. 8 zákona o dani z príjmov právny nástupca nemá nárok na zápočet minimálnej dane alebo kladného rozdielu medzi daňou vypočítanou v daňovom priznaní a minimálnou daňou, ktorú bol povinný platiť daňovník zrušený bez likvidácie za zdaňovacie obdobie ukončené dňom predchádzajúcim rozhodnému dňu.

Príklad č. 3:

Daňovník, ktorý vznikol 23.8.2020, zmenil zdaňovacie obdobie z kalendárneho roka na hospodársky rok 1.8.2024. Za zdaňovacie obdobie od 1.1.2024 do 31.7.2024 dosiahol daňovú stratu a zdaniteľné príjmy (výnosy) vo výške 123 521 eur. Pomernú časť minimálnej dane vo výške $7/12$ ($960/12 \cdot 7 = 560$ eur) za toto kratšie zdaňovacie obdobie uhradí až v lehote na podanie daňového priznania za hospodársky rok, ktorý začal v roku 2024 a skončí v roku 2025.

Príklad č. 4:

Daňovník, ktorý vznikol 23.8.2020, zmenil zdaňovacie obdobie z kalendárneho roka na hospodársky rok 1.8.2024. V daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie od 1.1.2024 do 31.7.2024 vykázal daňovú povinnosť 260 eur a dosiahol obrat vo výške 123 521 eur. Daňovú povinnosť vo výške 260 eur uhradí v lehote na podanie daňového priznania za skrátené zdaňovacie obdobie (do 31.10.2024). Rozdiel medzi pomernou výškou minimálnej dane (560 eur) a daňovou povinnosťou (260 eur) vo výške 300 eur uhradí daňovník až v lehote na podanie daňového priznania za hospodársky rok, ktorý začal v roku 2024 a skončí v roku 2025.

Minimálnu daň neplatí

1. novovzniknutý daňovník, okrem právneho nástupcu daňovníka zrušeného bez likvidácie (od 1.3.2024 zaniknutého v dôsledku premeny alebo cezhraničnej premeny). Ak právnická osoba vznikla v priebehu roku 2024, za zdaňovacie obdobie roku 2024 minimálnu daň neplatí. Ak vznikne v r. 2025, rovnako za toto zdaňovacie obdobie minimálnu daň neplatí;
2. organizácie, ktoré nie sú zriadené alebo založené na podnikanie uvedené v § 12 ods. 3 zákona o dani z príjmov, ktorých nezisková činnosť vyplýva z osobitných predpisov, na základe ktorých vznikli (napr. občianske združenia, neziskové organizácie poskytujúce všeobecne prospešné služby, nadácie, obce a VÚC atď.);
3. verejné obchodné spoločnosti a Národná banka Slovenska;
4. daňovník prevádzkujúci chránenú dielňu alebo chránené pracovisko, ak disponuje rozhodnutím obvodného úradu o ich zriadení podľa § 55 zákona č. 5/2004 Z. z. o službách v zamestnanosti;
5. daňovník za zdaňovacie obdobie likvidácie a konkurzu; daňovník, u ktorého po skončení konkurzu začne likvidácia alebo pokračuje v likvidácii;
6. daňovník, u ktorého dôjde k zamietnutiu návrhu na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku neplatí minimálnu daň za zdaňovacie obdobie, ktoré končí dňom zamietnutia návrhu na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku;
7. daňovník, u ktorého dôjde k zrušeniu zastavením konkurzného konania pre nedostatok majetku neplatí minimálnu daň za zdaňovacie obdobie, ktoré končí dňom zverejnenia oznamu o nadobudnutí právoplatnosti uznesenia o zastavení konkurzného konania pre nedostatok majetku v Obchodnom vestníku;
8. daňovník pri zmene sídla alebo miesta skutočného vedenia obchodnej spoločnosti alebo družstva, ak prestáva byť daňovým rezidentom a súčasne mu vzniká na území Slovenskej republiky stála prevádzkareň neplatí minimálnu daň za zdaňovacie obdobie podľa § 41 ods. 12 zákona o dani z príjmov;
9. daňovník, ktorému bolo vydané rozhodnutie o zrušení daňovníka a zverejnené oznámenie o predpoklade úpadku spoločnosti alebo družstva a nebol podaný návrh na ustanovenie likvidátora spolu so zloženým preddavkom a nebol ani podaný návrh na vyhlásenie konkurzu na majetok daňovníka neplatí minimálnu daň za zdaňovacie obdobie ukončené dňom výmazu daňovníka z obchodného registra;
10. daňovník za zdaňovacie obdobie dodatočnej likvidácie;

11. pozemkové spoločenstvo, ak dosahuje len príjmy z činností podľa §19 ods.1 a ods. 2 zákona č. 97/2013 Z. z. o pozemkových spoločenstvách v znení neskorších predpisov, pričom jeho zdaniteľné príjmy (výnosy) neprevyšujú sumu 10 000 eur;
12. daňovník počnúc zdaňovacím obdobím, v ktorom bolo daňovníkovi doručené oznámenie o začatí konania o zrušení spoločnosti. Ak bol daňovník po zverejnení oznámenia o zrušení spoločnosti upovedomený o ukončení konania o zrušení spoločnosti a súčasne nevstúpil do likvidácie pred rozhodnutím súdu o zrušení spoločnosti, je povinný podať dodatočné daňové priznanie za zdaňovacie obdobia, za ktoré neplatil minimálnu daň, počnúc zdaňovacím obdobím, v ktorom bolo daňovníkovi doručené oznámenie o začatí konania o zrušení spoločnosti do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bol daňovník upovedomený o ukončení konania o zrušení spoločnosti a súčasne nevstúpil do likvidácie, pričom v tejto lehote je priznaná minimálna daň splatná;
13. ak v priebehu roku 2024 daňovník vstúpi do likvidácie alebo konkurzu, za zdaňovacie obdobie, ktoré končí dňom predchádzajúcim vstupu do likvidácie alebo konkurzu neplatí minimálnu daň podľa § 52 zzzz ods. 6 zákona o dani z príjmov. Uvedené platí len v prípade vstupu daňovníka do likvidácie alebo konkurzu v kalendárnom roku 2024. Podľa § 46b ods. 7 písm. d) zákona o dani z príjmov počas celého obdobia likvidácie a konkurzu daňovník neplatí minimálnu daň.
14. registrovaný sociálny podnik (doplnený novelou zákona o dani z príjmov č.278/2024 Z. z.. V zmysle prechodného ustanovenia platné už pre zdaňovacie obdobie roka 2024)

Polovičná výška minimálnej dane

U daňovníka – právnickej osoby, ktorého priemerný evidenčný počet zamestnancov vo fyzických osobách so zdravotným postihnutím za zdaňovacie obdobie je najmenej 20 % z celkového priemerného počtu zamestnancov vo fyzických osobách (Vyhláška Štatistického úradu SR č.425/2023 Z. z. a štvrtročný Výkaz o práci „Práca/A 2- 04) sa výška minimálnej dane znižuje na polovicu.

Zápočet minimálnej dane

Kladný rozdiel medzi minimálnou daňou a daňou vypočítanou v daňovom priznaní bude možné započítať na daňovú povinnosť pred uplatnením preddavkov na daň najviac v troch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, nasledujúcich po zdaňovacom období, za ktoré bola daňová licencia zaplatená na tú časť daňovej povinnosti, ktorá prevyšuje sumu minimálnej dane. Nárok na zápočet minimálnej dane daňovníkovi zaniká, ak mu nevznikne možnosť odpočítať minimálnu daň a tiež ku dňu zrušenia daňovníka bez likvidácie (od 1.3.2024 premeny obchodných spoločností alebo družstiev), ku dňu vstupu do konkurzu alebo ku dňu vstupu do likvidácie.

Minimálna daň a podiel zaplatenej dane

Daňovník, ktorý je povinný platiť minimálnu daň, má právo poukázať podiel zaplatenej dane podľa podmienok uvedených v § 50 zákona o dani z príjmov a to z celej výšky zaplatenej minimálnej dane.

Uplatnenie minimálnej dane vo vzťahu k daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou

Napriek skutočnosti, že zákon o dani z príjmov osobitne neustanovuje povinnosť platiť minimálnu daň vo vzťahu k zahraničným právnickým osobám, povinnosť platiť minimálnu daň sa vzťahuje aj na tieto osoby. Je potrebné rozlišovať, či sa jedná o daňovníka štátu, s ktorým má SR uzavretú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia (ďalej len „ZZDZ“), alebo nie.

Daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou z tzv. zmluvného štátu platí minimálnu daň

- ak mu plynú zdaniteľné príjmy zo zdrojov na území SR, ktoré sa vysporiadajú prostredníctvom daňového priznania k dani z príjmov právnických osôb a
- ak ZZDZ neustanovuje inak

To znamená, že minimálnu daň platí:

1. organizačná zložka zahraničnej právnickej osoby na území SR, ktorá je zároveň stálou prevádzkarňou
2. stála prevádzkareň zahraničnej právnickej osoby na území SR (bez existencie organizačnej zložky)
3. zahraničná právnická osoba, ktorej plynú zdaniteľné príjmy zo zdrojov na území SR (bez existencie organizačnej zložky a stálej prevádzkarne na našom území)

Príklad č. 5:

Právnická osoba (rezident ČR) má na území SR umiestnenú organizačnú zložku, ktorá nie je stálou prevádzkarňou tohto daňovníka umiestnenou na území SR. Organizačná zložka českej právnickej osoby bola zrušená a vymazaná z obchodného registra v priebehu zdaňovacieho obdobia a to k 23.05.2024. Vznikne zahraničnej právnickej osobe povinnosť platiť minimálnu daň?

Samotná existencia a registrácia organizačnej zložky podniku zahraničnej osoby na území SR nemá vplyv na povinnosť tejto osoby platiť minimálnu daň. Povinnosť platiť minimálnu daň je vo vzťahu k rezidentovi ČR podmienená existenciou príjmov tohto nerezidenta plynúcich v tomto zdaňovacom období zo zdrojov na území SR, ktoré sú zdaniteľné na tomto území nielen podľa zákona o dani z príjmov, ale aj podľa zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia s ČR, a ktoré sú zdaňované na území SR prostredníctvom daňového priznania podaného za toto zdaňovacie obdobie. Ak v predložennom prípade v roku 2024 nerezidentnému daňovníkovi žiadne takéto zdaniteľné príjmy (napr. príjmy z činností vykonávaných prostredníctvom jeho stálej prevádzkarne umiestnenej na území SR alebo z akéhokoľvek nakladania s majetkom tejto stálej prevádzkarne) neplynú, resp. plynúť nebudú, minimálnu daň na území SR platiť nebude. Nerezidentný daňovník v predložennom prípade podá (z dôvodu existencie organizačnej zložky jeho podniku na území SR v období od 01.01.2024 do 23.05.2024) daňové priznanie za zdaňovacie obdobie od 01.01.2024 do 31.12.2024 v lehote do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí tohto zdaňovacieho obdobia (do 31.03.2025), a to na tlačive platnom pre rok 2024, ktoré je, resp. bude určené ministerstvom financií a uverejnené na jeho webovom sídle.

Daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou zo štátu, s ktorým SR nemá platnú a účinnú ZZDZ platí minimálnu daň

- vždy, keď mu vznikne povinnosť podať daňové priznanie na území SR (aj v prípade, že nedosahuje zdaniteľné príjmy na území SR), bez ohľadu na skutočnosť, či mu vzniká na území SR stála prevádzkareň

Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR
Centrum podpory pre dane
Október 2024