

Oznámenie k zdaňovaniu príjmov zo závislej činnosti vykonávanej v zahraničí

Pre určenie rozsahu daňových povinností určitej osoby na území určitého štátu je rozhodujúce stanovenie miesta jeho daňovej rezidencie (daňového domicilu). Daňoví rezidenti Slovenskej republiky sú zdaňovaní z celosvetových príjmov, kým daňoví nerezidenti sú zdaňovaní len z príjmov zo zdrojov na území Slovenskej republiky.

Podľa § 2 písm. d) bod 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou (daňovým rezidentom Slovenskej republiky) daňovník, ktorý má na území Slovenskej republiky trvalý pobyt alebo sa tu obvykle zdržiava.

Pokiaľ je ale daňovník považovaný v súlade s ustanoveniami vnútroštátnych právnych predpisov druhého štátu tiež za daňového rezidenta vzniká konflikt dvojitej rezidencie.

Ak Slovenská republika má s týmto druhým štátom uzatvorenú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia (zoznam je uverejnený na internete www.drsr.sk) konflikt dvojitej rezidencie je potrebné riešiť podľa rozhraničovacích kritérií definovaných v ustanovení príslušnej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, ktoré sa zvyčajne označuje ako článok 4 ods. 2.

Rozhraničovacie kritériá sa použijú pri posudzovaní určitého prípadu v poradí, v akom sú uvedené v odseku 2 článku 4 zmluvy: stály byt, stredisko životných záujmov, miesto kde sa obvykle osoba zdržiava, štátne občianstvo, vzájomná dohoda príslušných úradov zmluvných štátov.

Ak Slovenská republika nemá s týmto druhým štátom uzatvorenú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia pri posudzovaní rezidencie sa postupuje výlučne podľa § 2 písm. d) bod 1 zákona o dani z príjmov.

Daňovník si v žiadnom prípade nemôže sám vybrať štát, v ktorom bude príjmy zo závislej činnosti zdaňovať. Príslušná zmluva o zamedzení dvojitého zdanenia vymedzuje v ustanovení článku, ktorý sa obvykle označuje ako článok 15 (ďalej článok 15 zmluvy) podmienky po splnení ktorých má príslušný štát právo na zdanenie príjmov zo závislej činnosti.

Všeobecné pravidlo článku 15 ods. 1 zmluvy stanovuje, že mzdy, platy a iné podobné odmeny zo zamestnania sa môžu zdaňovať v štáte skutočného výkonu činnosti (v štáte zdroja). Takže ak rezident Slovenskej republiky vykonáva závislú činnosť v zahraničí, príjem za túto činnosť je podľa zmluvy zdaniteľný v zahraničí. Spôsob zdaňovania vymedzia následne vnútroštátne právne predpisy platné v zahraničí.

Predmetný článok vymedzuje tiež výnimku z vyššie uvedeného všeobecného pravidla. Podľa článku 15 ods. 2 zmluvy odmeny zo zamestnania vykonávaného v zahraničí (v druhom zmluvnom štáte), podliehajú zdaneniu len v štáte rezidencie daňovníka ak sú súčasne splnené nasledovné podmienky:

- a) zamestnanec je zamestnaný v zahraničí počas jedného alebo viacerých období, ktoré nepresiahnu spolu 183 dní v akomkoľvek dvanásťmesačnom období, resp. v kalendárnom roku (závisí od znenia ustanovenia v príslušnej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia)
a
- b) odmeny vypláca zamestnávateľ alebo sa vyplácajú v mene zamestnávateľa, ktorý nie je rezidentom v zahraničí, a
- c) odmeny nejdú na ťarchu stálej prevádzkarne, ktorú má zamestnávateľ v zahraničí.

Ak je daňovník považovaný za daňovníka z neobmedzenou daňovou povinnosťou v Slovenskej republike postup pri zdaňovaní príjmov zo závislej činnosti je nasledovný:

Podľa § 2 písm. f) zákona o dani z príjmov predmetnom dane daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou je príjem (výnos) plynúci zo zdrojov na území Slovenskej republiky a zo zdrojov v zahraničí.

Podľa § 32 ods. 2 písm. b) zákona o dani z príjmov daňové priznanie je povinný podať aj daňovník, ktorý za zdaňovacie obdobie dosiahol zdaniteľné príjmy len podľa § 5 (príjmy zo závislej činnosti) presahujúce 50 % sumy podľa § 11 ods. 2 písm. a) ak plynú zo zdrojov v zahraničí. Prílohu daňového priznania tvoria doklady preukazujúce výšku príjmov zo zdrojov v zahraničí a výšku zaplatenej dane v zahraničí.

Podľa § 31 ods. 2 zákona o dani z príjmov sa môže daňovník, ktorému plynú príjmy zo závislej činnosti zo zdrojov v zahraničí rozhodnúť, aký prepočítací kurz použije pri prepočte týchto príjmov z cudzej meny na slovenskú menu. Môže použiť nasledovné kurzy:

- priemerný kurz za kalendárny mesiac, v ktorom bol poskytnutý príjem, alebo
- kurz platný v deň, v ktorom bol prijatý príjem v cudzej mene alebo bol pripísaný bankou, alebo
- ročný priemerný kurz za zdaňovacie obdobie, za ktoré sa podáva daňové priznanie, alebo
- priemer z priemerných mesačných kurzov za kalendárne mesiace, v ktorých daňovník poberal príjmy, za ktoré podáva daňové priznanie.

Podľa § 45 ods. 1 zákona o dani z príjmov ak plynú daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou príjmy zo závislej činnosti so štátu, s ktorým SR má uzavretú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia pri zamedzení dvojitého zdanenia postupuje sa podľa tejto zmluvy. Uplatní sa buď metóda zápočtu dane, alebo metóda vyňatia príjmov.

Ak sa podľa zmluvy uplatňuje metóda zápočtu dane, daň zaplatená v druhom zmluvnom štáte sa započíta na úhradu dane podľa zákona o dani z príjmov najviac sumou, ktorá môže byť v druhom zmluvnom štáte vyberaná v súlade so zmluvou, pričom zápočet dane sa vykoná najviac v sume dane pripadajúcej na príjmy plynúce zo zdrojov v zahraničí.

Podľa uvedeného ak daň zaplatená (v súlade so zahraničnými vnútroštátnymi daňovými predpismi a zmluvou) do štátneho rozpočtu v zahraničí je vyššia ako daňová povinnosť vypočítaná podľa zákona o dani z príjmov, Slovenská republika nemôže vrátiť tento rozdiel (daň) zaplatenú do štátneho rozpočtu v zahraničí.

Ak daň zaplatená (v súlade so zahraničnými vnútroštátnymi daňovými predpismi a zmluvou) do štátneho rozpočtu v zahraničí je nižšia ako daňová povinnosť vypočítaná podľa zákona o dani z príjmov daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou je povinný doplatiť vzniknutý rozdiel, je povinný zdaňovať predmetné príjmy podľa zákona o dani z príjmov.

Podľa § 45 ods. 3 zákona o dani z príjmov ak plynú daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou príjmy zo závislej činnosti zo zdrojov v zahraničí, zo štátu, s ktorým SR nemá uzavretú zmluvu a tieto príjmy boli v zahraničí preukázateľne zdanené, uplatní sa pri zamedzení dvojitého zdanenia metóda vyňatia.

Ak daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou plynú príjmy zo zdrojov v zahraničí, zo štátu, ktorý má iné zdaňovacie obdobie, odporúčame tomuto daňovníkovi požiadať o predĺženie lehoty na podanie daňového priznania. Podľa § 49 ods. 3 zákona o dani z príjmov ak súčasťou príjmov uvedených v daňovom priznaní sú príjmy plynúce zo zdrojov v zahraničí, môže správca dane predĺžiť lehotu na podanie daňového priznania najviac o šesť mesiacov. Žiadosť o predĺženie lehoty musí daňovník podať najneskôr 15 dní pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania t.j. do 17.3.2008.

Ak je daňovník považovaný za daňovníka z obmedzenou daňovou povinnosťou v Slovenskej republike postup pri zdaňovaní príjmov zo závislej činnosti je nasledovný:

V súlade s § 2 písm. h) zákona o dani z príjmov zdaniteľným príjmom na území Slovenskej republiky je príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa zákona ani medzinárodnej zmluvy.

Podľa § 2 písm. g) zákona o dani z príjmov predmetom dane daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou je príjem (výnos) plynúci zo zdrojov na území Slovenskej republiky (§ 16).

Podľa § 16 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov príjmom zo zdrojov na území Slovenskej republiky daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou je príjem zo závislej činnosti vykonávanej na území Slovenskej republiky alebo na palubách lietadiel alebo lodí, ktoré sú prevádzkované daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou.

Podľa uvedeného príjem zo závislej činnosti, ktorý plynie daňovníkovi s obmedzenou daňovou povinnosťou zo zdrojov v zahraničí, nie je zdaniteľným príjmom na území Slovenskej republiky.