

Pokyn
k zákonu č. 177/2004 Z.z. o európskom zoskupení hospodárskych
záujmov, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov
(ďalej „zákon č. 177/2004 Z.z.)

Podľa Článku II zákona č. 177/2004 Z.z. sa v súlade s článkom III tohto zákona od 1.5.2004 mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení zákona č. 43/2004 Z.z. (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) v nasledujúcich ustanoveniach:

- ✓ § 5 ods. 5 písm. a/
- ✓ § 16 ods. 4 v nadväznosti na § 44 ods. 2
- ✓ § 33 ods. 4, 5 a 7, § 36 ods. 2, § 37 ods. 1 písm. b), § 39 ods. 3,
- ✓ § 52 ods. 1 ,
- ✓ § 52 ods. 23 ,
- ✓ § 52 ods. 24.

K § 5 ods. 5 písm. a)

Ustanovenie § 5 ods. 5 písm. a) zákona o dani z príjmov sa dopĺňa a znie:

„cestovná náhrada poskytovaná v súvislosti s výkonom závislej činnosti do výšky, na ktorú vznikne zamestnancovi nárok podľa osobitných predpisov, ¹⁵⁾ vrátane vreckového poskytovaného pri zahraničnej pracovnej ceste do výšky 40 % nároku na stravné ustanovené týmito predpismi, ¹⁵⁾ .“

¹⁵⁾ Napríklad zákon 283/2002 Z.z. o cestovných náhradách.

Ustanovenie sa dopĺňa a spresňuje z dôvodu, aby nedochádzalo k jeho nesprávnej interpretácii v praxi. Podľa § 5 ods. 5 písm. a) zákona o dani z príjmov, predmetom dane nie sú cestovné náhrady, na ktoré vzniká zamestnancovi v súvislosti s výkonom závislej činnosti nárok. Sú to teda tie cestovné náhrady, ktoré majú charakter nárokových povinných (obligatorných) náhrad, zamestnávateľ je povinný ich zamestnancovi poskytnúť a tieto náhrady nepodliehajú zdaneniu.

Poskytovanie vreckového pri zahraničných pracovných cestách ustanovuje § 14 zákona č. 283/2002 Z. z. o cestovných náhradách (ďalej len „zákon o cestovných náhradách“), podľa ktorého zamestnávateľ môže zamestnancovi poskytnúť vreckové v cudzej mene v rozdielnej výške, a to od 5% do 40 % stravného ustanoveného podľa § 13 ods. 4 zákona o cestovných náhradách.

S účinnosťou od 1. januára 2004 je v platnosti Opatrenie Ministerstva financií SR č. 565/2003 Z. z., ktorým sa ustanovujú na rok 2004 základné sadzby stravného v inej ako slovenskej mene pri zahraničných pracovných cestách. Pre zahraničnú pracovnú cestu mimo územia SR je stravné ustanovené nasledovne:

- pri zahraničnej pracovnej ceste, ktorá trvala v kalendárnom dni viac ako 12 hodín vo výške **základnej sadzby stravného** v inej ako slovenskej mene,
- pri zahraničnej pracovnej ceste, ktorá trvala v kalendárnom dni nad 6 hodín až 12 hodín vo výške **sumy 50 % zo základnej sadzby stravného** v inej ako slovenskej mene, a

- v prípade zahraničnej pracovnej cesty, ktorá v kalendárnom dni trvala do 6 hodín vo výške **sumy 25 % zo základnej sadzby stravného** v inej ako slovenskej mene.

Na vreckové je právny nárok, len zamestnávateľ rozhodne, v akej výške poskytne túto paušálnu náhradu zamestnancom, ktorí ju nepreukazujú. Vreckové slúži najmä na úhradu osobných potrieb zamestnanca, na poplatok za použitie WC, sprchy, úschovu batožín, poštovné, výmenu valút resp. súkromný hovor.

Príklad

Zamestnávateľ vysielala zamestnanca, u ktorého častá zmena pracoviska (vodič z povolania) vyplýva z osobitnej povahy povolania na jednoduché zahraničné pracovné cesty do Českej republiky, pričom ide o pravidelné vysielanie zamestnanca, zahraničné pracovné cesty trvajú mimo územia Slovenskej republiky od 6 do 12 hodín vrátane a bežne poskytuje vreckové vo výške 35 % stravného.

a) **Suma stravného** pre zamestnanca na deň v druhom pásme bude vychádzať nasledovne:

50 % zo sumy 600,- CZK = 300,- CZK

b) **Suma vreckového** vo výške 35 % stravného bude vychádzať nasledovne:

35 % zo sumy 300,- CZK = 105,- CZK.

K § 16 ods. 4 a § 44 ods. 2

V súlade s § 16 ods. 4 zákona o dani z príjmov platným od 1. mája 2004 je za príjem dosahovaný v stálej prevádzkarni považovaný aj príjem členov Európskeho zoskupenia hospodárskych záujmov so sídlom na území Slovenskej republiky (ďalej EZHZ), ktorého vznik a činnosť upravuje zákon č. 177/2004 Z.z., ktorí sú daňovníkmi s obmedzenou daňovou povinnosťou, a ktorý im plyní z členstva v tomto zoskupení, ako aj z úverov a pôžičiek poskytnutých tomuto zoskupeniu. Na zabezpečenie dane z uvedených príjmov sa použije ustanovenie § 44 ods. 2 zákona o dani z príjmov.

V súlade s ustanovením § 44 ods. 2 zákona o dani z príjmov, ak ide o podiel daňovníka ktorý je členom EZHZ, suma na zabezpečenie dane sa zráža, podobne ako u spoločníkov v.o.s. a komplementárov k.s., bez ohľadu na vyplatenie podielu na zisku najneskôr do troch mesiacov nasledujúcich po uplynutí zdaňovacieho obdobia.

K § 33

V ustanovení bola vykonaná úprava súvisiaca s nahradením odkazu iným, upresňujúcim odkazom. U daňovníka s príjmami zo závislej činnosti sa spresňuje výška zdaniteľného príjmu, aby mal nárok na uplatnenie daňového bonusu aj v nadväznosti na skutočnosť, či je poberateľom čiastočného invalidného alebo invalidného dôchodku, mladistvého zamestnanca alebo invalidného zamestnanca mladšieho ako 18 rokov.

K § 33 ods. 4

Novela zákona o dani z príjmov z dôvodu jednoznačnosti legislatívne spresňuje ustanovenie pri uplatňovaní daňového bonusu, ak v jednej domácnosti vyživujú deti viacerí daňovníci. Súčasne spresňuje postup pri uplatňovaní daňového bonusu, ak sa vyživované dieťa uplatňuje len po časť zdaňovacieho obdobia.

K § 33 ods. 5

Ustanovenie sa dopĺňa z dôvodu, aby daňovník nestratil nárok na uplatnenie daňového bonusu v prípade, ak nevyživuje dieťa počas celého kalendárneho mesiaca.

K § 35 ods. 7

Ustanovenie bolo legislatívne spresnené vo väzbe na znenie jeho textu, podľa ktorého zamestnávateľ žiada správcu dane o poukázanie sumy vo výške rozdielu medzi sumou daňového bonusu pre oprávnených zamestnancov a úhrnnou sumou preddavkov na daň, ktoré zrazil všetkým zamestnancom.

K § 36 ods. 2

Ustanovenie bolo legislatívne upravené v súvislosti s pojmom vyživované dieťa. Slovo „plnoleté“ sa vypúšťa ako nadbytočné vzhľadom na to, že na účely uplatnenia daňového bonusu sa vyživované dieťa nestotožňuje s pojmom plnoleté dieťa.

K § 37 ods. 1 písm. b)

Doplnené ustanovenie spresnilo jeho doterajšie znenie, ktoré nebolo jednoznačné. Novela zákona o dani z príjmov z dôvodu jednoznačnosti preukázania nároku na uplatnenie nezdaniteľnej časti zo základu dane na daňovníka spresnila ustanovenie, ktoré pojednáva o preukazovaní nároku.

Nárok na zníženie základu dane preukazuje zamestnanec - dôchodca predložením posledného rozhodnutia o priznaní dôchodku alebo dokladom o ročnom úhrne vyplateného dôchodku (potvrdenie poštového úradu resp. peňažného ústavu o vyplatení napr. starobného dôchodku).

Ak si zamestnanec uvedený v § 11 ods. 2 neuplatní nezdaniteľnú sumu na daňovníka, resp. rozdiel medzi vyplatenou sumou dôchodku a nezdaniteľnou sumou na daňovníka, o ktorú sa znižuje základ dane, nie je povinný preukazovať nárok zamestnávateľovi, ktorý je platiteľom dane.

Príklad

Daňovník je už dva roky poberateľom starobného dôchodku vo výške 5 700 Sk mesačne, na začiatku zdaňovacieho obdobia (1.1.2004) bol poberateľom starobného dôchodku. V máji 2004 sa zamestnal, zamestnávateľ priebežne nemôže uplatniť rozdiel na nezdaniteľnej sume na daňovníka v priebehu kalendárneho roka, ale na túto sumu (rozdiel) prihladiadne pri ročnom zúčtovaní preddavkov na daň za zdaňovacie obdobie kalendárneho roka 2004.

Údaje zamestnanca

<i>Úhrnná výška dôchodku za kalendárny rok</i>	<i>5 700 Sk x 12 mesiacov</i>	<i>68 400 Sk</i>
<i>Rozdiel medzi nezdaniteľnou sumou a</i>	<i>80 832 Sk - 68 400 Sk</i>	<i>12 432 Sk</i>

ročnou výškou dôchodku

Zamestnávateľ môže zamestnancovi, poberateľovi starobného dôchodku, uplatniť po ukončení zdaňovacieho obdobia (kalendárneho roka) pri vykonaní ročného zúčtovania nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka vo výške rozdielu medzi touto nezdaniteľnou časťou základu dane a ročného úhrnu dôchodku, t.j. 12 432 Sk.

K § 39 ods. 3

Novela zákona upravila a spresnila ustanovenie, toto ustanovenie rešpektuje spôsob vykazovania údajov podľa osobitného predpisu u vybranej skupiny daňovníkov. Ak je to nevyhnutné napr. pre utajenie činnosti alebo totožnosti policajtov, alebo plnenie úloh Policajného zboru, môže služobný úrad používať osobitné spôsoby vykazovania údajov pri priznávaní daní z príjmov zo závislej činnosti fyzických osôb.

Príklad

Zamestnanec plní u zamestnávateľa (SIS) špeciálne úlohy. Z dôvodu utajenia jeho totožnosti a ochrany jeho rodiny na mzdovom liste nebudú uvedené údaje, ako napr. jeho meno a priezvisko, ročné číslo, ale ani mená, priezviská a rodné čísla osôb, na ktoré zamestnanec uplatňuje nezdaniteľnú sumu na (na manželku) a daňový bonus (na vyživované dieťa).

K § 52 ods. 1

Z ustanovenia § 52 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení platnom do 1.5.2004 vyplýva, že na daňové povinnosti vrátane penále za rok 2003 a predchádzajúce roky sa použije zákon č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov. Tento zákon v § 55 na časovom princípe výpočtu určuje výšku penále za oneskorené alebo v nesprávnej výške uhradené preddavky na daň, resp. oneskorene alebo v nesprávnej výške uhradenú daň.

V zákone č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení zákona č. 609/2003 Z.z. (ďalej len „zákon o správe daní“) je s účinnosťou od 1.1.2004 upravený jednotný sankčný systém u všetkých druhov daní, vrátane dane z príjmov. Sankcie (pokuty a sankčný úrok) sú upravené v ustanovení § 35 a § 35b) zákona o správe daní.

Podľa § 110c ods. 3 zákona o správe daní sa na penále za nezaplatenie preddavku na daň podľa osobitného zákona vyrubené do 31.12.2003 a na sankčný úrok za nezaplatenie preddavku na daň podľa osobitného zákona vyrubené za obdobie od 1. januára 2004 do 31. marca 2004 vzťahuje zákon účinný do 31.12.2003, t.j. zákon č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov.

Podľa § 52 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení platnom do 1. mája 2004 sa na daňové povinnosti vrátane penále za rok 2003 a predchádzajúce roky použije zákon č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov. Zákomom č. 177/2004 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov, sa **s účinnosťou od 1. mája 2004 § 52 ods. 1 novelizoval tak, že na sankcie vyrubené od 1. januára 2004 sa použijú ustanovenia osobitného predpisu, a to § 35 – správne delikty a § 35b – sankčný úrok zákona o správe daní.**

Podľa § 1 ods. 2 zákona o správe daní sa podľa tohto zákona postupuje len vtedy, ak osobitný predpis neustanovuje inak. To znamená, že rozhodnutia vydané správcom dane po 1. máji

2004 musia byť v súlade s vyššie uvedeným znením § 52 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení účinnom od 1. mája 2004.

K § 52 ods. 23

Ide o zosúladenie tohto prechodného ustanovenia so znením § 36 ods. 2 písm. e) zákona č. 366/1999 Z.z. v znení neskorších predpisov, ktoré upravuje zdanenie úroku alebo iného výnosu plynúceho fyzickej osobe z vkladu, s dohodnutou dobou viazanosti najmenej troch rokov, pri splnení ďalších podmienok vo výške 5 %.

K § 52 ods. 24

Podľa § 3 ods. 2 písm. c) a § 12 ods. 7 písm. c) zákona o dani z príjmov **podiel na zisku** vyplácaný po zdanení obchodnou spoločnosťou, alebo družstvom alebo obdobnou právnickou osobou v zahraničí **nie je od 1.1.2004 predmetom dane z príjmov** (obdobne vyrovnací podiel a podiel na likvidačnom zostatku obchodnej spoločnosti alebo družstva). Ak podiely na zisku plynú daňovníkovi zo zahraničia, nie sú predmetom dane, ak sú vyplácané spoločnosťou so sídlom v zahraničí, ktorá vykazuje základ dane na podobnom princípe ako akciové spoločnosti, spoločnosti s ručením obmedzeným a družstvá, pri ktorých je vykázaný hospodársky výsledok podľa predpisov príslušnej krajiny zdanený.

Podľa prechodného ustanovenia § 52 ods. 24 k zákonu o dani z príjmov však *ustanovenia, podľa ktorých uvedené plnenia nie sú zdaňované, sa použijú na podiely na zisku, vykazanom za zdaňovacie obdobie po nadobudnutí účinnosti zákona o dani z príjmov*, na vyrovnacie podiely a na podiely na likvidačnom zostatku, na vyplatenie ktorých vznikol nárok po nadobudnutí účinnosti tohto zákona (prvýkrát za rok 2004). Vzhľadom na odlišnú úpravu zdanenia podielov na zisku v prechodnom ustanovení k zákonu o dani z príjmov *nevyplatené podiely na zisku*, určené na základe hospodárskeho výsledku (výsledku hospodárenia) vykazaného do konca roka 2003, vyplácané po 31.12.2003 *sa zdania ako súčasť základu dane príjemcu platnou sadzbou dane podľa § 15 zákona o dani z príjmov vo výške 19%*. Tento postup sa podľa poslednej vety ustanovenia mal použiť aj na prípady vyplácania týchto príjmov subjektom so sídlom alebo bydliskom mimo územia Slovenskej republiky.

Uvedený postup bol riešený v 2. bode Usmernenia MFSR číslo 2634/2004-72 k zákonu č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov a k zákonu č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov k niektorým problematickým oblastiam pri posudzovaní vyčíslenia výšky základu dane z príjmov, ktoré bolo uverejnené vo FS č. 2/2004.

1. Zdaňovanie podielov na zisku plynúcich daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou (s trvalým pobytom alebo sídlom na území SR) vykazaných za zdaňovacie obdobia do 31. decembra 2003

Podľa § 52 ods. 24 zákona o dani z príjmov platného od 1.1.2004 *podieľ na zisku prijaté zo zahraničia zo zisku vykazaného do 31.12.2003, vyplácané po 31.12.2003 sa rovnako zahrnujú do základu dane*, s tým, že daň, ktorá bola zrazená v zahraničí sa vysporiada v zmysle príslušných zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia.

Zákon č. 177/2004 Z.z. od 1.5.2004 (vstup SR do EÚ) doplnil znenie ust. § 52 ods. 24 zákona o dani z príjmov. Do 30.4.2004 podiely na zisku vyplatené daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou za zdaňovacie obdobia do konca roku 2003 po 1. 1.2004 sú vždy predmetom dane (bez ohľadu na podmienku majetkovej účasti a bez ohľadu na to, odkiaľ plynú) a zdania sa ako súčasť základu dane vykázaného za zdaňovacie obdobie r. 2004.

V prípade, ak *podiel na zisku* vykazanom za zdaňovacie obdobia do 31.12.2003 *plynie* daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou *od subjektu, ktorý má sídlo v inom členskom štáte Európskej únie a tento daňovník má v čase výplaty, poukázania alebo pripísania takého príjmu v jeho prospech aspoň 25 % priamy podiel na základnom imaní subjektu, od ktorého mu takýto príjem plynie, tento príjem odo dňa nadobudnutia účinnosti zmluvy o pristúpení SR k EÚ tzn. od 1.5.2004 nie je predmetom dane.* Vzhľadom na doplnenie § 52 ods. 24 sa príjmy z podielov na zisku plynúcich zo spoločností so sídlom v niektorom z členských štátov EÚ materskej spoločnosti so sídlom na území SR od 1.5.2004 nezдания, aj keď ide o podiely na zisku vykazanom za zdaňovacie obdobie do 31.12.2003.

Príklad

Obchodná spoločnosť so sídlom v SR má obchodný podiel v dvoch českých spoločnostiach. Koncom mája 2004 na základe rozhodnutia valného zhromaždenia vyplatia tieto spoločnosti slovenskej spoločnosti podiely na zisku. Ide o ešte nevyplatené podiely na zisku za zdaňovacie obdobie roka 2002 a podiel na zisku, ktorý bol vytvorený v r. 2003. Slovenská spoločnosť má
A/ 20 % priamy podiel na základnom imaní českej spoločnosti I.
B/ 30 % priamy podiel na základnom imaní českej spoločnosti II.

Podľa doplneného ustanovenia § 52 ods. 24 zákona o dani z príjmov pokiaľ slovenská spoločnosť v čase výplaty príjmu má aspoň 25 % priamy podiel na základnom imaní spoločnosti, ktorá podiely vypláca tento príjem nebude u nášho subjektu predmetom dane (variant B), v opačnom prípade bude súčasťou základu dane v zdaňovacom období r. 2004 (variant A).

2. Zdaňovanie podielov na zisku plynúcich daňovníkovi s obmedzenou daňovou povinnosťou zo zdrojov na území Slovenskej republiky vykázaných za zdaňovacie obdobia do 31. decembra 2003

V súlade s ustanovením § 52 ods. 24 zákona o dani z príjmov platným do 31. apríla 2004 v nadväznosti na Usmernenie MF SR číslo 2634/2004-72, podiely na zisku, vykazané do konca roka 2003 a **vyplácané** daňovníkovi s obmedzenou daňovou povinnosťou **od 1. januára 2004 do 31. marca 2004**, *nie sú príjmom zo zdrojov na území Slovenskej republiky podľa § 16 zákona o dani z príjmov.*

V súlade s ustanovením § 52 ods. 24 zákona o dani z príjmov platným od 1. mája 2004 podiely na zisku vykazanom za zdaňovacie obdobia do 31. decembra 2003, **vyplácané** daňovníkovi s obmedzenou daňovou povinnosťou **od 1. apríla 2004 sú príjmami zo zdrojov na území Slovenskej republiky** zdaňované daňou vyberanou zrážkou (§ 43 zákona o dani z príjmov).

V súlade s ustanovením § 52 ods. 24 zákona o dani z príjmov platným od 1. mája 2004 podiely na zisku vykazanom za zdaňovacie obdobia do 31. decembra 2003 **vyplácané** daňovníkovi so sídlom v členskom štáte Európskej únie, ktorý má v čase výplaty, poukázania alebo pripísania takého príjmu v jeho prospech aspoň 25 % priamy podiel na základnom imaní subjektu, od ktorého mu takýto príjem plynie, **nie sú od 1. apríla 2004 predmetom dane** podľa zákona o dani z príjmov.

Príloha

Príklady k uplatňovaniu § 52 ods. 24 zákona o dani z príjmov

Príklad 1

Spoločnosť s ručením obmedzeným so sídlom na území Slovenskej republiky vyplatila dňa 12. februára 2004 fyzickej osobe - rezidentovi Spolkovej republiky Nemecko podiely na zisku vykazanom za zdaňovacie obdobie roku 2003 vo výške 20 000,- Sk. Akému daňovému režimu podlieha vyplatenie predmetných podielov?

Predmetné podiely na zisku nie sú považované za príjmy zo zdrojov na území Slovenskej republiky a nemeckému daňovníkovi sú vyplácané v plnej výške bez povinnosti zraziť daň na území Slovenskej republiky.

Príklad 2

Zadanie príkladu je identické so zadaním príkladu 1, avšak podiely na zisku boli vyplatené dňa 15. apríla 2004.

Uvedené podiely na zisku sú považované za príjmy zo zdrojov na území Slovenskej republiky.

V súlade s článkom 10 ods. 2 zmluvy medzi Slovenskou republikou a Spolkovou republikou Nemecko dividendy sa môžu zdaňovať v zmluvnom štáte, v ktorom má spoločnosť, ktorá ich vypláca a to podľa zákonov tohto štátu. Takto ustanovená daň však nesmie presiahnuť:

- a) 5 % hrubej sumy dividend, ak príjemcom je spoločnosť, ktorá vlastní priamo najmenej 25 % majetku spoločnosti vyplácajúcej dividendy
- b) 15 % hrubej sumy dividend vo všetkých ostatných prípadoch.

Zrážku dane vo výške 15 % hrubej sumy dividend je povinný vykonať platiteľ dane pri výplate, poukázaní alebo pri pripísaní úhrady v prospech nemeckého daňovníka (skutočného vlastníka dividend) v súlade s príslušnými ustanoveniami § 43 zákona o dani z príjmov.

Príklad 3

Akciová spoločnosť so sídlom na území Slovenskej republiky vyplatí dňa 20. júna 2004 svojim akcionárom dividendy za zdaňovacie obdobie roku 2003. Akcionármi uvedenej spoločnosti sú tiež právnická osoba so sídlom na Ukrajine (25 % podiel na základnom imaní) a fyzická osoba s bydliskom v Nórsku (30 % podiel na základnom imaní). Ako postupovať pri zdanení dividend plynúcich v prospech týchto osôb?

Podiely na zisku vykazanom za zdaňovacie obdobia do 31. decembra 2003, ktoré plynú od 1. apríla 2004 daňovníkovi s obmedzenou daňovou povinnosťou sú považované za príjmy zo zdrojov na území Slovenskej republiky, pričom výnimku predstavujú podiely na zisku plynúce daňovníkom

so sídlom v členskom štáte Európskej únie, ktorý má v čase výplaty, poukázania alebo pripísania takého príjmu v jeho prospech aspoň 25 % priamy podiel na základnom imaní subjektu, od ktorého mu takýto príjem plyníe.

V súlade s článkom 10 ods. 2 zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia medzi Slovenskou republikou a Ukrajinou dividendy sa môžu zdaňovať aj v zmluvnom štáte, v ktorom je spoločnosť, ktorá ich vypláca rezidentom, a to podľa právnych predpisov tohto štátu, ak je však príjemca skutočným vlastníkom dividend, takto uložená daň nepresiahne 10 % hrubej sumy dividend.

V súlade s článkom 10 ods. 2 zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia medzi Slovenskou republikou a Nórskom dividendy sa môžu zdaňovať aj v zmluvnom štáte, v ktorom je spoločnosť, ktorá ich vypláca rezidentom, a to podľa právnych predpisov tohto štátu, daň takto uložená nesmie presiahnuť:

- a) 5 % hrubej sumy dividend, ak príjemcom je spoločnosť (iná než osobná spoločnosť, ktorá nie je právnickou osobou), ktorá vlastní priamo najmenej 25 % majetku spoločnosti vyplácajúcej dividendy,
- b) 15 % hrubej sumy dividend vo všetkých prípadoch.

Nakoľko nórsky daňovník je fyzickou osobou a Nórsko nie je členským štátom Európskej únie, nie je možné uplatniť zníženú sadzbu dane podľa článku 10 ods. 2 písm. a) zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia medzi Slovenskou republikou a Nórskom ani oslobodenie od dane, v prípade minimálne 25 % priameho podielu za základnom imaní spoločnosťou so sídlom v členskom štáte Európskej únie.

Zrážku dane vo výške 10 % hrubej sumy dividend vyplatených v prospech ukrajinského daňovníka a 15 % hrubej sumy dividend vyplatených v prospech nórskeho daňovníka, ktorý nie je právnickou osobou, (skutočných vlastníkov dividend) je povinný vykonať platiteľ dane (platiteľ príjmu – slovenská akciová spoločnosť) pri výplate, poukázaní alebo pri pripísaní úhrady v prospech týchto daňovníkov v súlade s ustanoveniami § 43 zákona o dani z príjmov.

Rozhodujúcou podmienkou pre uplatnenie uvedených zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia je preukázanie miesta daňovej rezidencie daňovníka v príslušnom zmluvnom štáte. Preukazným dokladom tejto skutočnosti je napr. potvrdenie o mieste daňovej rezidencie daňovníka vydané príslušným správcom dane.

Príklad 4

Akciová spoločnosť so sídlom na území Slovenskej republiky vykazuje nerozdelený zisk za roky 2002 a 2003 vo výške 1 000 000,- Sk. Valné zhromaždenie rozhodlo, že predmetné podiely na zisku vyplátí dňa 15. apríla 2004. Akcionárom uvedenej spoločnosti je tiež spoločnosť so sídlom v Poľsku, ktorá má priamy podiel na základnom imaní slovenskej spoločnosti vo výške 35 %. Akému daňovému režimu podlieha vyplatenie predmetných podielov?

Poľská republika ku dňu výplaty predmetných podielov na zisku nebola ešte členským štátom Európskej únie.

Podiely na zisku vykázanom za zdaňovacie obdobia do 31. decembra 2003, ktoré plynú od 1. apríla 2004 daňovníkovi s obmedzenou daňovou povinnosťou sú považované za príjmy zo zdrojov na území Slovenskej republiky.

V súlade s článkom 10 ods. 2 zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia medzi Slovenskou republikou a Poľskou republikou dividendy možno zdaňovať aj zmluvnom štáte, ktorého je spoločnosť vyplácajúca dividendy rezidentom, a to podľa právnych predpisov tohto štátu, ak však príjemca je skutočným vlastníkom dividend, takto stanovená daň nepresiahne 5 % hrubej sumy dividend, ak skutočným vlastníkom je spoločnosť (iná než v.o.s.), ktorá priamo vlastní najmenej 20 % majetku spoločnosti vyplácajúcej dividendy.

Zrážku dane vo výške 5 % hrubej sumy dividend je povinný vykonať platiteľ dane (platiteľ príjmu – slovenská akciová spoločnosť) pri výplate, poukázaní alebo pri pripísaní úhrady v prospech poľského daňovníka (skutočného vlastníka dividend) v súlade s ustanoveniami § 43 zákona o dani z príjmov.

Rozhodujúcou podmienkou pre uplatnenie príslušnej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia je preukázanie miesta daňovej rezidencie daňovníka v Poľskej republike. Preukazným dokladom tejto skutočnosti je napr. potvrdenie o mieste daňovej rezidencie daňovníka vydané poľským správcom dane.

Príklad 5

Zadanie príkladu je identické so zadaním príkladu 4, avšak valné zhromaždenie slovenskej akciovej spoločnosti rozhodlo, že podiely budú vyplatené až v druhom polroku 2004.

Ak by predmetné podiely na zisku za zdaňovacie obdobia rokov 2002 a 2003 boli vyplatené v prospech poľského daňovníka až po nadobudnutí účinnosti zmluvy o pristúpení Slovenskej republiky k Európskej únii, tzn. po 1.5.2004 (vrátane), takéto príjmy by neboli predmetom dane, nakoľko uvedený daňovník je spoločnosťou so sídlom v členskom štáte Európskej únie (Poľská republika) a má priamy podiel na základnom imaní presahujúci 25 %.

Príklad 6

EZHZ je právnickou osobou so sídlom na území Slovenskej republiky a jeho členmi sú rovnakým podielom právnická osoba so sídlom na území Slovenskej republiky, právnická osoba so sídlom v Spolkovej republike Nemecko a právnická osoba so sídlom v Maďarskej republike.

Uvedené zoskupenie vykázalo za zdaňovacie obdobie roku 2004 zisk vo výške 1 mil. Sk. Ako sa postupuje pri zdanení príjmov členov tohto zoskupenia, ktorí sú daňovníkmi s obmedzenou daňovou povinnosťou?

Príjem členov EZHZ so sídlom na území Slovenskej republiky, ktorí sú daňovníkmi s obmedzenou daňovou povinnosťou, a ktorý im plyní z členstva v tomto zoskupení, ako aj z úverov a pôžičiek poskytnutých tomuto zoskupeniu je považovaný za príjem dosahovaný v stálej prevádzkarni.

Platiteľ príjmu (EZHZ – slovenská právnická osoba) je povinný zraziť na zabezpečenie dane sumu zodpovedajúcu sadzbe dane podľa § 15 z peňažného plnenia v momente výplaty, poukázania alebo pripísania uvedených príjmov v prospech daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou, resp. do troch mesiacov nasledujúcich po uplynutí zdaňovacieho obdobia v prípade nevyplatenia predmetných podielov.

Členovia predmetného zoskupenia – daňovníci s obmedzenou daňovou povinnosťou sú povinní vysporiadať si svoju daňovú povinnosť na území Slovenskej republiky prostredníctvom podaného daňového priznania.