

DAŇOVÁ PROBLEMATIKA PODNIKÁNÍ NA SLOVENSKU

I. DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Daň z příjmů je ve Slovenské republice upravena zákonem č. 595/2003 Z.Z., o dani z příjmov (<http://www.szsk.sk/legislativa/zakon-o-dani-z-prijmov/>). Tento zákon je dělen na dvě hlavní části, a to na daň fyzických osob a na daň právnických osob.

Slovenská republika a Česká republika uzavřely smlouvu o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku. Tato smlouva byla publikována ve Sbírce mezinárodních smluv pod č. 100/2003 (dále jen „Smlouva o zamezení dvojího zdanění“). Tato smlouva je nadřazena jak zákonu o daních z příjmů ve Slovenské republice, tak zákonu o daních z příjmů v České republice. Pokud Smlouva o zamezení dvojího zdanění stanoví jinak než lokální zákony, pak se uplatní ustanovení smlouvy.

1.1. Rozsah zdanění příjmů ve Slovenské republice

Daňový poplatník s neomezenou daňovou povinností (dále jen „daňový rezident“) zdaňuje ve Slovenské republice příjmy ze zdrojů na území Slovenské republiky, tak příjmy ze zdrojů v zahraničí.

Naopak daňový poplatník s omezenou daňovou povinností (dále jen „daňový nerezident“) zdaňuje ve Slovenské republice pouze příjmy ze zdrojů na území Slovenské republiky.

Rozsah toho, co je příjmem ze zdrojů na území Slovenské republiky stanoví slovenský zákon o daních z příjmů, jeho ustanovení jsou však limitována výčtem těchto příjmů uvedených ve Smlouvě o zamezení dvojího zdanění a oprávněním státu zdroje je zdanit.

1.2. Předmět daně z příjmů

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou (i) příjmy ze závislé činnosti, (ii) příjmy z podnikání, z jiné samostatné výdělečné činnosti a z pronájmu, (iii) příjmy z kapitálového majetku (iv) ostatní příjmy.

Předmětem daně nejsou kromě jiného podíly na zisku (dividendy) vyplácené ze zisku obchodní společnosti nebo družstva osobám, které se podílejí na jejich základním jmění, nebo členům statutárního nebo dozorčího orgánu této obchodní společnosti, a to i když jsou zaměstnanci této obchodní společnosti nebo družstva. Předmětem daně také nejsou vyrovnávací podíl, podíl na likvidačním zůstatku obchodní společnosti nebo družstva a podíl na výsledku podnikání vyplácený tichému společníkovi kapitálové společnosti. Osvobození se však netýká podílů společníků veřejných obchodních společností a komplementářů obchodních společností.

1.3. Kdo je daňovým rezidentem ve Slovenské republice

Kdo je daňovým rezidentem ve Slovenské republice stanoví zákon o dani z příjmů a Smlouva o zamezení dvojího zdanění.

Podle zákona o dani z příjmů je daňovým rezidentem ve Slovenské republice fyzická osoba, která má na území Slovenské republiky trvalý pobyt nebo se zde obvykle zdržuje, tzn. stráví ve Slovenské republice alespoň 183 dní v příslušném kalendářním roce. Do těchto dnů se započítává každý i započatý den.

Pokud je tato osoba rovněž daňovým rezidentem v České republice (tedy obvykle se v České republice zdržuje nebo zde má své bydliště), pak se určí, kde je fyzická osoba daňovým rezidentem, podle postupně aplikovaných kritérií článku 4 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Rozhodující bude to z kritérií, které pro jeden z obou smluvních států převáží. Těmito postupně aplikovanými kritérii jsou : (i) ve kterém státě má daná osoba stálý byt, (ii) kde se nachází středisko jejích životních zájmů, (iv) kde se obvykle zdržovala a (v) kterého státu státním příslušníkem.

1.4. Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je pro účely daně z příjmů fyzických osob vždy kalendářní rok.

1.5. Příjmy ze závislé činnosti

1.5.1. Co se považuje za příjem ze závislé činnosti

Příjem ze závislé činnosti zahrnuje zejména následující skupiny příjmů:

- Příjem ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního vztahu, služebního poměru, členského poměru nebo obdobného poměru, v nichž je poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu povinen dodržovat pokyny nebo příkazy plátce;
- Příjem za práci likvidátorů, prokuristů, nucených správců, členů družstev, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným a komanditistů komanditních společností, a to i když nejsou povinni při výkonu práce pro družstvo nebo pro společnost dodržovat pokyny jiné osoby;
- Obslužné;
- Příjmy plynoucí v souvislosti s minulým, současným nebo budoucím výkonem závislé činnosti nebo funkce bez ohledu na to, zda poplatník pro plátce skutečně vykonával, vykonává nebo bude vykonávat tuto závislou činnost nebo funkci;

- Nepeněžní plnění poskytnuté od bývalého zaměstnavatele, který je plátcem daně, osobě pobírající předčasný starobní důchod, starobní důchod, výsluhový důchod po dovršení důchodového věku podle zvláštního předpis, nebo osobě, na kterou přešlo právo na tato plnění;
- Kapesné při pracovních cestách poskytované podle zákona o cestovních náhradách.

Za příjem se považuje jak příjem peněžité, tak nepeněžité příjem.

Nepeněžité příjem se oceňuje obvykle tržní cenou, v případě poskytnutého motorového vozidla k používání na služební a soukromé účely je příjmem zaměstnance 1 % ze vstupní ceny vozidla pro účely daňových odpisů zvýšené o DPH za každý započatý měsíc.

1.5.2. Příjem, který není předmětem daně

Předmětem daně nejsou především:

- Cestovní náhrady poskytované v souvislosti s výkonem závislé činnosti, na něž vznikne zaměstnanci nárok podle zákona o cestovních náhradách s výjimkou kapesného;
- Nepeněžní plnění ve výšce hodnoty ochranných pracovních prostředků podle zvláštních předpisů včetně úhrad na jejich udržování;
- Hodnota rekondičních pobytů, rehabilitačních pobytů, kondičních rehabilitací, preventivních prohlídek podle zvláštního předpisu.
-

1.5.3. Příjem osvobozený od daně

Příjmem osvobozeným od daně jsou především:

- Částky vynaložené zaměstnavatelem na doškolování zaměstnance, které souvisí s činností nebo s podnikáním zaměstnavatele;
- Použití rekreačního, zdravotnického, vzdělávacího, předškolního, tělovýchovného nebo sportovního zařízení poskytnutého zaměstnavatelem zaměstnanci;
- Podíl na zisku vyplacený obchodní společností nebo družstvem zaměstnanci bez účasti na základním jmění této společnosti nebo družstva;
- Pojistné na zdravotní pojištění, sociální pojištění, sociální zabezpečení a příspěvky na starobní důchodové spoření podle zvláštního předpisu, jakož i pojistné a příspěvky na zahraniční pojistné stejného druhu, které je povinen platit zaměstnavatel za zaměstnance.

1.5.4. Základ daně z příjmů ze závislé činnosti

Základ daně z příjmů ze závislé činnosti se vypočítá jako součet příjmů ze závislé činnosti snížený o část pojistného na zdravotní pojištění, sociální pojištění, sociální zabezpečení, příspěvky na starobní důchodové spoření, které zaměstnavatel srazil zaměstnanci.

1.5.5. Příjem českého daňového rezidenta ze závislé činnosti za práci ve Slovenské republice podle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Rozsah zdanění příjmu ze závislé činnosti českého daňového rezidenta za práci ve Slovenské republice stanoví zákon o daních z příjmů a Smlouva o zamezení dvojího zdanění.

Podle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění (článek 14) mohou být příjmy českého daňového rezidenta za práci zdaněny ve Slovenské republice, pokud je tam práce vykonávána.

Z tohoto pravidla se uplatní výjimka, jsou-li zároveň splněny následující tři podmínky:

(i) český daňový rezident je zaměstnán ve Slovenské republice po jedno nebo více období nepřesahující v úhrnu 183 dny v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období začínajícím nebo končícím v příslušném daňovém roce, a (ii) odměny jsou vypláceny zaměstnavatelem nebo za zaměstnavatele, který není daňovým rezidentem Slovenské republiky, a (iii) odměny zaměstnanec nejdou k tíži stálé provozovny, kterou má zaměstnavatel ve Slovenské republice. Jakmile je jedna z těchto podmínek porušena, zdaní se příjem ze závislé činnosti českého daňového rezidenta za práci ve Slovenské republice vždy.

Do výše uvedených 183 dní se zahrnují jak dny fyzické přítomnosti včetně dní příjezdů a odjezdů, tak i dny strávené mimo stát výkonu zaměstnání, jako jsou soboty a neděle, státní svátky, dovolené, a služební cesty přímo spojené se zaměstnáním příjemce ve Slovenské republice, po kterých bylo v činnosti na území Slovenské republiky pokračováno.

Zaměstnavatelem se rozumí osoba, která má právo na vykonanou práci a která nese odpovědnost a riziko spojené s vykonáváním práce. Pokud má zaměstnanec takového zaměstnavatele pro účely zdanění, jedná se o tzv. mezinárodní pronájem pracovní síly.

Příjem slovenského daňového rezidenta za práci ve Slovenské republice se zdaní ve Slovenské republice vždy.

Bez ohledu na výše uvedená pravidla stanoví Smlouva o zamezení dvojího zdanění, že příjmy ze závislé činnosti pobírané z důvodu zaměstnání vykonávaného na palubě lodi, člunu, letadla nebo v železničním nebo silničním vozidle, které je provozováno v mezinárodní dopravě, se zdaní jen v České republice, pokud se místo skutečného (hlavního) vedení tohoto podniku provozujícího tuto dopravu nachází v České republice.

1.5.6. Příjem českého daňového rezidenta vyslaného do Slovenské republiky českým zaměstnavatelem

Příjem zaměstnance - českého daňového rezidenta vyslaného do Slovenské republiky bude podléhat tedy zdanění vždy, pokud ve Slovenské republice stráví zaměstnanec více než 183 dní (k počítání těchto dní viz podrobně bod 1.5.5.).

Příjem zaměstnance – českého daňového rezidenta vyslaného do Slovenské republiky bude vždy zdaněn ve Slovenské republice, pokud má český zaměstnavatel ve Slovenské republice stálou provozovnu, k jejíž tíži jde mzda zaměstnance.

Příjem zaměstnance – českého rezidenta vyslaného do Slovenské republiky v režimu mezinárodního pronájmu pracovní síly bude zdaněn ve Slovenské republice od prvního dne práce ve Slovenské republice.

1.5.7. Příjem českého daňového rezidenta od slovenského zaměstnavatele

Jakmile má český daňový rezident příjmy od slovenského daňového rezidenta na základě lokální pracovní smlouvy, podléhají jeho příjmy ze závislé činnosti zdanění ve Slovenské republice od prvního dne výkonu práce ve Slovenské republice.

1.5.8. Příjem českého daňového rezidenta z odměny jako člena statutárního orgánu slovenské společnosti

Právo Slovenské republiky na zdanění příjmu českého daňového rezidenta z odměny jako člena statutárního nebo jakéhokoliv jiného orgánu slovenské společnosti dává článek 15 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Bez ohledu na to, zda je činnost vykonávána ve Slovenské republice nebo v České republice, bude odměna zdaněna ve Slovenské republice.

1.5.9. Plátce příjmu a jeho povinnosti

Zaměstnavatel je obvykle považován za plátce daně a má obvykle povinnost vybírat zálohy na daň z příjmů ze základu daně z příjmů ze závislé činnosti sníženého o nezdanitelnou část základu daně, který činí pro rok 2013 € 311,32 €.

Záloha na daň z příjmů činí 19 % z částky, která nepřesáhne 1/12 176,8-násobku platného životního minima včetně (pro rok 2013 € 2 866,812) a 25 % z částky, která přesáhne tento limit.

Záloha na daň se srazí při výplatě nebo při poukázání nebo při připsání zdanitelné mzdy zaměstnanci k dobru. Zálohu na daň sníží zaměstnavatel o částku daňového bonusu na vyživované dítě zaměstnanci, který podepsal prohlášení daně u zaměstnavatele, a má na ni nárok.

Lhůta pro odvod zálohy na daň je nejpozději 5 dní po dni výplaty, poukázání nebo připsání zdanitelné mzdy zaměstnanci k dobru. Správce daně lze požádat o stanovení delší lhůty.

Plátcem daně je i fyzická nebo právnická osoba se sídlem v zahraničí, která má ve Slovenské republice stálou provozovnu nebo zde zaměstnává zaměstnance po dobu delší než 183 dní, a to souvisle nebo v několika obdobích v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období („zahraniční plátce daně“). To neplatí u poskytování služeb a u zahraničních zastupitelských úřadů na území Slovenska.

Plátcem daně je u mezinárodního pronájmu pracovní síly slovenský uživatel pracovní síly, tj. slovenský daňový rezident, k němuž je zaměstnanec přidělen českým zaměstnavatelem, a zaměstnanec vykonává práci podle pokynů a příkazů slovenského uživatele.

Výjimkou, kdy zaměstnavatel není plátcem daně, je situace, kdy česká společnost zaměstná ve Slovenské republice slovenského daňového rezidenta na dobu kratší než 183 dní.

V takovém případě si zaměstnanec hradí zálohy na daň sám, a to měsíčně. Lhůta pro úhradu záloh na daň je však delší, a to do konce měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zaměstnanci příjem vyplacen, poukázán nebo připsán na účet. Stejný princip platí, pokud je do Slovenské republiky vyslán český daňový rezident českým zaměstnavatelem, který není zahraničním plátcem daně.

1.5.10. „Švarcsystém“ a riziko doměrku daně z příjmů fyzických osob

Finanční úřady mají ve Slovenské republice stejné nástroje k doměřování daně z příjmů fyzických osob, které pracují na základě živnostenského listu v závislém postavení pro plátce příjmu. Definice příjmu ze závislé činnosti je obdobná jako v České republice, proto nelze riziko doměření daně vyloučit, ačkoliv v praxi jsou kontroly tohoto typu zatím méně časté než v České republice.

1.5.11. Odpočty ze základu daně, slevy na dani z příjmů fyzických osob

1.5.11.1. Nezdánitelná část základu daně na poplatníka

Je-li základ daně nižší než 100-násobek sumy životního minima platného k 1. lednu příslušného zdaňovacího období, které činí € 194,58 (platné životní minimum), tj. € 19 458 pro rok 2013, může poplatník uplatnit 19,2 násobek platného životního minima, tj. € 3 735,936 za rok.

Má-li poplatník základ daně vyšší než 100-násobek sumy platného životního minima, výše nezdánitelné části základu daně se vypočítá jako kladný rozdíl mezi 44,2-násobku platného životního minima a $\frac{1}{4}$ základu daně.

Příklad výpočtu: € 8 600,436 – $\frac{1}{4}$ základu daně, např. tedy pokud měl poplatník základ daně € 20 000, nezdánitelná část základu daně se vypočítá jako rozdíl mezi € 8 600,436 a € 5 000 a bude činit € 3 600,436.

Pokud je rozdíl vyšší než nula, nemá poplatník nárok na nezdánitelnou část základu daně.

1.5.11.2. Nezdánitelná část základu daně na vyživovanou manželku/manžela

Poplatník, jehož základ daně se rovná nebo je nižší než 176,8 násobek platného životního minima (€ 34 401,74) může uplatnit nezdánitelnou část základu daně:

- na manželku (manžela), která nemá vlastní příjem v částce odpovídající 19,2-násobku platného životního minima (tj. € 3 735,94).
- na manželku (manžela), která má vlastní příjem nepřesahující € 3 735,94 ve výši kladného rozdílu 19,2-násobku platného životního minima (tj. € 3 735,94) a příjmu manželky.

Pokud má manželka/manžel příjem přesahující částku tj. € 3 735,94, nezdánitelná část základu daně na vyživovanou manželku/manžela se neuplatní.

Poplatník, jehož základ daně je vyšší než € 34 401,74 za rok může uplatnit nezdánitelnou část základu daně na :

- Manželku (manžela), která nemá vlastní příjem, ve výšce odpovídající kladnému rozdílu mezi 63,4-násobku platného životního minima (€12 336,372) a ¼ základu daně poplatníka.
- Manželku (manžela), která má vlastní příjem, a to ve výšce kladného rozdílu mezi € 12 336,372 a ¼ základu daně poplatníka a vlastního příjmu manželky (manžela).

Příspěvek na manželku/manžela je však omezen pouze na případy, kdy se manželka/manžel stará o dítě ve věku do 3 let, resp. 6 let, má-li dítě zdravotní postižení, nebo pokud pobírá manželka/manžel ve zdaňovacím období příspěvek na péči, byla evidovaná na úřadu práce nebo je zdravotně postižená.

1.5.11.3. Dobrovolné příspěvky na starobní důchodové spoření

Do konce roku 2016 je možné uplatnit jako nezdanitelnou část základu daně sumu prokazatelně zaplacených příspěvků na starobní důchodové spoření, nejvíce však do výšky 2 % ze základu daně ze závislé činnosti a z podnikání, maximálně však z 60-násobku průměrné měsíční mzdy v hospodářství Slovenské republiky platné dva roky před zjištěním základu daně (pro rok 2013 se jedná o částku € 786, tedy maximální částka nezdanitelného minima může činit € 943,20).

1.5.11.4. Daňový bonus na vyživované dítě

Poplatník může uplatnit daňový bonus na vyživované dítě může uplatnit poplatník s příjmy ze závislé činnosti ve výši alespoň 6-násobku minimální mzdy (tj. € 2 026,20) nebo se zdanitelnými příjmy z podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti ve výši alespoň € 2 026,20 a vykázal základ daně.

Daňový bonus činí € 21,03 na každé dítě, podmínkou jeho uplatnění je u zaměstnance, že výše jeho hrubých měsíčních příjmů činí alespoň polovinu měsíční minimální mzdy, tj. € 168,85.

1.5.11.5. Omezení uplatnění nezdanitelné části základu daně a daňového bonusu na vyživované dítě pro daňové nerezidenty

Nezdanitelnou část základu daně na poplatníka nebo na vyživovanou manželku/manžela či daňový bonus na vyživované dítě může uplatnit daňový nerezident za podmínky, že má příjmy ze zdrojů na území Slovenské republiky v příslušném zdaňovacím období nejméně ve výši 90 % ze svých celkových celosvětových příjmů. Uplatnění těchto položek je možné jen v přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

1.6. Sazba daně z příjmů fyzických osob

Sazba daně z příjmů fyzických osob je 19 % ze základu daně, který nepřesáhne 176,8-násobek sumy platného životního minima včetně, tj. z částky € 34 401,744, 25 % z částky přesahující 176,8-násobek platného životního minima, tedy z částky vyšší než € 34 401,744.

1.7. Lhůta pro podání přiznání k dani z příjmů fyzických osob

Daňové přiznání se podává ve lhůtě do 3 kalendářních měsíců po uplynutí zdaňovacího období, tedy do 31. 3. roku následujícího po roce, za který se přiznání podává. Pokud má poplatník, daňový rezident, příjmy ze zdrojů v zahraničí, může před uplynutím základní lhůty pro podání přiznání k dani z příjmů oznámit správci daně, že bude podávat přiznání ve lhůtě prodloužené až o 3 kalendářní měsíce. Správce daně může tuto lhůtu prodloužit v odůvodněných případech o dalších 3 měsíce.

1.8. Zamezení dvojího zdanění u příjmů fyzických osob ze závislé činnosti

Český daňový rezident, který má příjmy ze závislé činnosti ze zdrojů ze Slovenské republiky, které byly zdaněny na Slovensku, má nárok na uplatnění metody zamezení dvojího zdanění podle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Její článek 22 stanoví, že se uplatní metoda zápočtu daně.

Český zákon o daních z příjmů (586/1992 Sb.) stanoví v § 38f odst. 4, že v případě, že by to bylo pro poplatníka výhodnější, může uplatnit metodu vynětí s výhradou progresu, za podmínky, že byl příjem ve Slovenské republice zdaněn a že (i) plynul od slovenského daňového rezidenta nebo (ii) od českého daňového rezidenta, kterému vznikla ve Slovenské republice stálá provozovna. Tato možnost se týká i situace, kdy byl zdaňován příjem ve Slovenské republice v režimu mezinárodního pronájmu pracovní síly.

II. DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Z pohledu českého daňového rezidenta je podstatné vědět, kdy mu vzniká ve Slovenské republice stálá provozovna. Aktivní příjmy (tedy příjmy z podnikání) českého daňového rezidenta realizované na území Slovenska tam totiž mohou být zdaněny jen v případě, že českému rezidentovi vznikla z tohoto titulu na území Slovenska stálá provozovna.

2.1. Stálá provozovna

Podle článku 5 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění vzniká stálá provozovna českého podnikatele na Slovensku v případě, že má na Slovensku trvalé místo nebo zařízení k výkonu činnosti, jehož prostřednictvím zcela nebo zčásti vykonává svou činnost. Takovým místem může být zejména místo vedení části podniku, pobočka, kancelář, továrna, dílna, důl atd.

Za stálou provozovnu se považuje také staveniště nebo stavební, montážní nebo instalační projekt nebo dozor s tím spojený, pokud trvají déle než 12 měsíců.

Stálou provozovnu založí také poskytování služeb, včetně poradenských a manažerských, českým podnikatelem prostřednictvím jeho zaměstnanců nebo jiných pracovníků jím najatých pro tento účel, avšak pouze, pokud tyto činnosti trvají na Slovensku po jedno nebo více období přesahující v úhrnu šest měsíců v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období. Slovenský zákon o daních z příjmů k tomu upřesňuje, že k naplnění vzniku stálé provozovny by měly být služby vykonávány na jednom místě.

Stálou provozovnu založí i závislý zástupce, který na Slovensku bude jednat na účet českého podnikatele a bude mít a obvykle používat oprávnění uzavírat smlouvy jeho jménem.

Pro doplnění je vhodné uvést, že stálá provozovna může vzniknout nejen právnické osobě, ale i podnikající fyzické osobě. Článek 5 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění totiž nerozlišuje mezi příjmy z podnikání fyzické a právnické osoby.

Smlouva o zamezení dvojího zdanění obsahuje i výjimky, kdy trvalé místo k výkonu činnosti není považováno za stálou provozovnu, jedná se zejména o případ, kdy je takové místo udržováno pouze za účelem činností přípravného nebo pomocného charakteru nebo za účelem shromažďování informací pro podnik.

2.2. Lhůta pro registraci stálé provozovny

Poplatník má povinnost zaregistrovat stálou provozovnu do konce kalendářního měsíce po měsíci, v němž vznikla. Pokud je již poplatník ve Slovenské republice registrován, např. proto, že má organizační složku, která není považována za stálou provozovnu, a tato se stálou provozovnou stane, je poplatník povinen oznámit to správci daně do 1 měsíce následujícím po měsíci, v němž stálá provozovna vznikla.

2.3. Základ daně stálé provozovny právnické osoby

Základ daně se podle slovenského zákona o daniach z príjmov vypočítává u stálé provozovny obdobně jako u slovenských daňových rezidentů, právnických podnikajících osob. Základem daně stálé provozovny právnické osoby je výsledek hospodaření na základě individuální účetní závěrky nebo výsledku hospodaření v individuální účetní závěrce podle mezinárodních standardů pro finanční výkaznictví, který je upraven podle opatření Ministerstva financí Slovenské republiky. Obdobně jako v České republice musí být hospodářský výsledek upraven o daňově neuznatelné výdaje.

Základ daně stálé provozovny, která je považována za zahraniční závislou osobu, musí být vyčíslen v souladu s tržními principy a podle metod uvedených v zákoně o daniach z príjmov, které vychází z metodiky OECD. O použité metodě je povinen český daňový rezident, který má stálou provozovnu ve Slovenské republice, vést dokumentaci.

Základ daně stálé provozovny, do něhož se zahrnuje příjem dosažený činností stálé provozovny, nemůže být nižší než výsledek, který by dosáhla nezávislá osoba při stejné nebo podobné činnosti nezávisle od zřizovatele (českého podnikatele). Do daňově uznatelných nákladů je možné zahrnout i náklady prokazatelně vynaložené zřizovatelem stálé provozovny na její účely, a to bez ohledu na místo jejich vzniku. Je však nutné prokázat úhrnnou výšku těchto nákladů za podnik jako celek a zdůvodnit jejich dělení mezi jednotlivé části podniku.

Zákon o daniach z príjmov připouští pro případ, kdy není možné určit základ daně klasickým způsobem, i náhradní způsob jeho určení, a to poměrem zisku nebo ztráty k nákladům nebo hrubým příjmům při porovnatelných činnostech u porovnatelných daňových poplatníků nebo porovnatelnou výšku obchodního rozpětí a podobné ukazatele. Rovněž je možné použít metodu rozdělení celkových zisků podniku různým částem poplatníka při dodržení principu

nezávislého vztahu. Konkrétní metodu určení základu daně stálé provozovny si může nechat daňový poplatník na základě písemné žádosti odsouhlasit správcem daně.

Má-li poplatník více stálých provozoven na území Slovenské republiky, základ daně se vyčísľuje jako součet základů daně a daňových ztrát jednotlivých stálých provozoven.

Výše uvedený postup je v souladu s článkem 7 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění, která stanoví především, že zisky dosažené českým podnikatelem ve Slovenské republice by v každém případě měly zahrnovat částky, které by mohla stálá provozovna docílit, kdyby byla samostatným podnikem a vykonávala stejné nebo obdobné činnosti za stejných a obdobných podmínek, a byla zcela nezávislá ve styku s českým podnikatelem, jehož je stálou provozovnou. Ustanovení smlouvy jsou v souladu i s postupem vyčíslení základu daně podle slovenského zákona o daních z příjmů.

2.4. Sazba daně z příjmů právnických osob

Sazba daně z příjmů právnických osob je ve Slovenské republice 23 %.

2.5. Lhůta pro podání přiznání k dani z příjmů českým daňovým rezidentem za stálou provozovnu

Daňové přiznání se podává ve lhůtě do 3 kalendářních měsíců po uplynutí zdaňovacího období, tedy do 31. 3. roku následujícího po roce, za který se přiznání podává. Pokud má poplatník, daňový rezident, příjmy ze zdrojů v zahraničí, může před uplynutím základní lhůty pro podání přiznání k dani z příjmů oznámit správci daně, že bude podávat přiznání ve lhůtě prodloužené až o 3 kalendářní měsíce. Správce daně může tuto lhůtu prodloužit v odůvodněných případech o dalších 3 měsíce.

Pokud český daňový rezident ruší stálou provozovnu umístěnou na území Slovenské republiky a nemá jiné zdanitelné příjmy, s výjimkou příjmů, z nichž je vybírána daň srážkou, lhůta pro podání přiznání k dani z příjmů je do 3 kalendářních měsíců následujících po měsíci, v němž byla stálá provozovna zrušena. Pokud ale má poplatník, který zrušuje stálou provozovnu, i jiné příjmy, pak podává přiznání ve standardní lhůtě.

Dojde-li k situaci, že vznikne stálá provozovna podle zákona o daniach z príjmov, resp. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění až ve zdaňovacím období, které následuje po zdaňovacím období, v němž začal český daňový rezident vykonávat činnost ve Slovenské republice, je povinen podat daňové přiznání do konce měsíce následujícího po měsíci, v němž vznikla stálá provozovna.

III. SOCIÁLNÍ A ZDRAVOTNÍ POJIŠTĚNÍ

Ve Slovenské republice platí stejně, jako v ostatních členských státech Nařízení EP a Rady (ES) č. 883/2004, o koordinaci systémů sociálního zabezpečení (dále jen Nařízení) a Nařízení EP a Rady (ES) č. 987/2009, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení č. 883/2004). Obě tato nařízení jsou přímo účinná a přímo aplikovatelná ve všech členských státech, tedy i ve Slovenské republice a vztahují se jak na sociální tak na zdravotní pojištění.

Jedním ze základních principů těchto nařízení je aplikace právního řádu jediného státu, což znamená, zaměstnanci podléhají předpisům pouze jednoho státu, ačkoliv pracují v jiném státě, než bydlí nebo pracují ve více státech.

Je-li podle pravidel výše uvedených nařízení určena jako příslušná slovenská legislativa, pak musí český podnikatel zaregistrovat u zdravotní a sociální pojišťovny ve Slovenské republice a odvádět tam pojistné podle slovenských předpisů. Nejčastěji k této situaci dojde, pokud zaměstná česká společnost slovenského zaměstnance na práci na Slovensku či pokud bude zaměstnanec souběžně vykonávat činnost ve Slovenské republice a v České republice a jeho bydliště bude ve Slovenské republice. Konkrétní podmínky určení příslušnosti k předpisům sociálního zabezpečení lze nalézt na stránkách České správy sociálního zabezpečení (<http://www.cssz.cz/cz/evropska-unie/urceni-statu-pojisteni/>).

Slovenská Republika má obdobně jako Česká republika oddělené zdravotní pojištění od pojištění sociálního. Zdravotní pojištění řeší zákon č. 580/2004 Z.z., o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z.z. o poisťovníctve, sociální pojištění řeší zákon č. 461/2003 Z.z., o sociálnom poistení, zákon č. 43/2004 Z.z. o starobnom dochodkovom sporení a zákon č. 650/2004 Z.z. o doplnkovom dochodkovom sporení.

3.1. Zdravotní pojištění

V současné době jsou ve Slovenské republice 3 zdravotní pojišťovny, které mají povinně formu akciové společnosti. Jedná se o pojišťovnu Union (www.union.sk), Doveru (www.dovera.sk) a Všeobecnou zdravotnou poisťovňu (www.vszp.sk).

Zdravotní pojištění funguje ve Slovenské republice obdobně jako v České republice, pojištěncům jsou z pojištění hrazena zdravotní péče a léky.

Zdravotní pojištění	Sazba pojistného zaměstnanec	Sazba pojistného zaměstnavatel
	4 %	10 %

Maximální vyměřovací základ činí € 3 930 měsíčně.

3.2. Sociální pojištění

Sociální pojištění zajišťuje Sociálna poisťovňa (www.socpoist.sk) a její síť poboček po celé Slovenské republice.

Sociální pojištění	Sazba pojistného zaměstnanec	Sazba pojistného zaměstnavatel
Nemocenské pojištění	1,4 %	1,4 %
Starobní pojištění	4 %	14 % (případně 10 %, pokud je zaměstnanec účasten druhého pilíře, do něhož odvede 4 % *)
Invalidní pojištění	3 %	3 %
Pojištění v nezaměstnanosti	1 %	1 %
Úrazové pojištění	neplatí	0,8 %

Garanční pojištění	neplatí	0,25 %
Rezervní fond solidarity	neplatí	4,75 %

Maximální vyměřovací základ činí € 3 930 měsíčně s výjimkou úrazového pojištění, kde je vyměřovací základ neomezený.

*) Důchodový systém na Slovensku je postaven na třech pilířích. První, průběžný pilíř, představuje důchodové pojištění, které patří do kompetence Sociální pojišťovny. Druhý, spořicí pilíř představuje starobní důchodové spoření, které spravují důchodové správcovské společnosti. Pokud je zaměstnanec účasten druhého důchodového pilíře, pak zaměstnavatel odvádí o 4 % méně do průběžného pilíře, které namísto toho odvede do druhého pilíře. Třetím pilířem je doplňkové důchodové spoření, které spravují doplňkové důchodové společnosti.

Základní důchodový věk je 62 let u žen i u mužů. Tento limit se uplatňuje u mužů narozených v období počínaje rokem 1946, u žen narozených počínajíc rokem 1962 (u některých žen dříve podle počtu vychovaných dětí). Pro pojištěnce narozené před těmito roky byl věk pro odchod do důchodu nižší a postupně se zvyšoval.

IV. DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Slovenský zákon č. 222/2004 Z.z., o dani z přidané hodnoty vychází ze směrnic a nařízení Evropské Unie, především ze směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, nařízení Rady /EU) 282/2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, směrnice Rady 2008/9/ES, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES. Principy, které známe z českého zákona o DPH, proto platí i ve Slovenské republice.

4.1. Sazby daně

Slovenská republika má 2 sazby daně, základní ve výši 20 % (jedná se o dočasné zvýšení z 19 % na základě přechodného ustanovení k novelizaci zákona o DPH účinné od 1. ledna 2011), která se uplatní na zboží i služby. Snížená sazba ve výši 10 % ze základu daně se uplatní zejména u léčiv, zdravotních pomůcek a knih.

4.2. Lhůty pro registraci k DPH pro české podnikatele

Osoby povinné k dani („zdanitelné osoby“), které mají sídlo, místo podnikání, provozovnu nebo bydliště ve Slovenské republice (případně se ve Slovenské republice obvykle zdržují) mají registrační povinnost k DPH, jakmile jejich obrat za maximálně 12 předcházejících měsíců přesáhne částku € 49 790. V takovém případě je zdanitelná osoba povinna podat přihlášku k registraci k DPH do 20. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž dosáhla tohoto obratu.

Zdanitelné osoby, které nemají ve Slovenské republice sídlo, místo podnikání, provozovnu, bydliště ani se ve Slovenské republice obvykle nezdržují („zahraniční osoby“), jsou povinny podat žádost o registraci u finančního úřadu Bratislava před započítáním vykonávání činnosti, která je předmětem daně. Finanční úřad Bratislava má povinnost zahraniční osobu

zaregistrovat nejpozději do 7 dní od doručení žádosti o registraci. Dnem uvedeným v osvědčení o registraci se zahraniční osoba stává plátcem daně.

Ve většině případů však, pokud zahraniční osoba, tedy i český podnikatel, dodává služby nebo zboží příjemcům ve Slovenské republice, tuto povinnost registrace nemá, protože povinnost odvodu DPH přechází z českého plátce daně na příjemce služby nebo kupujícího, který je slovenským plátcem DPH. Jedná se zejména o dodání služeb, dodání zboží s instalací nebo montáží či dodání zboží. Zda je příjemce služby nebo kupující služby lze ověřit na následující stránce : <http://www.drsr.sk>.

4.3. Zdaňovací období

Základním zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Osoby, které se zaregistrovaly k DPH po 1. říjnu 2012, jsou povinny mít nejméně 12 měsíců měsíční zdaňovací období. Pokud v průběhu tohoto období jejich obrat nepřekročí 100 000 EUR, mohou se stát čtvrtletními plátcí DPH. Daňoví poplatníci, kteří měli před 1. říjnem 2012 čtvrtletní zdaňovací období, jej mají zachováno za podmínky, že jejich obrat za předcházejících 12 měsíců nepřesáhl limit 100 000 EUR, a to do konce kalendářního měsíce, kdy tento obrat přesáhne.

4.4. Náležitosti faktur

Náležitosti faktur a pravidla fakturace vycházejí z článku 219a - 230 směrnice Rady 2006/112/ES. Daňový doklad („fakturu“) je povinen plátce daně vyhotovit nejpozději do 15 dní od vzniku daňové povinnosti. Pokud vznikne v jednom kalendářním měsíci plátcí daňová povinnost přijetím více plateb a zároveň dodáním služeb nebo služby, může vystavit plátce daně pouze jednu fakturu, a to nejpozději do 15 dní od vzniku poslední daňové povinnosti vztahující se k tomuto dodání zboží nebo služby v tomto kalendářním měsíci.

Náležitosti faktur se neliší od náležitostí, které musí na daňových dokladech uvádět plátce daně v České republice. Samozřejmě, s ohledem na to, že platnou měnou ve Slovenské republice je EUR, daň musí být vyčíslena v EUR.

V případě, že český plátce DPH vystaví pro slovenského plátce fakturu (daňový doklad) se všemi náležitostmi, které ukládá český zákon o DPH, slovenský plátce DPH může na faktuře doplnit přepočtení ceny bez daně na EUR, sazbu daně, případně osvobození od daně, a výšku daně v EUR.

V. DAŇ Z MOTOROVÝCH VOZIDEL

Slovensko nemá speciální zákon o silniční dani, daň z motorových vozidel, kterou mohou ukládat vyšší územní celky, je považována za místní daň a je součástí zákona č. 582/2004 Z.z., o místních daních a místním poplatku za komunální odpady a drobné stavební odpady. Daň z motorových vozidel je upravena v části jedenácté tohoto zákona.

5.1. Předmět daně

Předmětem daně z motorových vozidel je motorové vozidlo a přípojně vozidlo kategorie M, N a O, které je evidované ve Slovenské republice a je používáno k podnikání nebo činnosti, z níž plynou příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů.

5.2. Poplatník daně

Poplatníkem daně je zejména fyzická nebo právnická osoba, nebo jejich organizační složka zapsaná do obchodního rejstříku ve Slovenské republice, která :

- je zapsaná jako držitel vozidla v osvědčení o evidenci část I a osvědčení o evidenci část II vozidla,
- používá vozidlo jiné osoby zapsané jako držitele, pro své podnikání
- je zaměstnavatel, který vyplácí cestovní náhrady zaměstnanci za použití vozidla
- je stálá provozovna nebo jiná organizační složka osoby s trvalým pobytem nebo sídlem v zahraničí.

5.3. Sazba daně

Sazby daně jsou vyhlašovány vyšším územním celkem, který se rozhodne daň z motorových vozidel zavést, všeobecně závazným nařízením. Zákon o místních daních stanoví v příloze č. 4 sazby daně jako maximální.

Minimální sazby daně se rozlišují podle počtu náprav a maximální přípustné celkové hmotnosti naloženého vozidla a podle druhu hnací nápravy (se vzduchovým pružením či s ekvivalentním zařízením nebo s jiným systémem pružení).

U motorového vozidla s dvěma nápravami a maximální přípustnou celkovou hmotností naloženého vozidla 14 t činí při dvou nápravách minimálně € 31 za rok, v případě maximální celkové hmotnosti 18 t činí např. € 121.

Konkrétní sazby je však třeba zjistit vždy na webových stránkách vyšším územním celku.

VI. DAŇOVÝ ŘÁD

Správu daní, práva a povinnosti daňových subjektů upravuje ve Slovenské republice zákon č. 563/2009 Z.z., o správě daní (daňový řád). Konstrukce tohoto zákona a jeho základní zásady jsou obdobné principům platným pro daňové řízení v České republice.

Podstatným rozdílem je délka prekluzivní lhůty, tj. uplynutí doby, po níž není možné, aby správce daně ve Slovenské republice vyměřil nebo doměřil daň. Podle slovenského daňového řádu základní prekluzivní lhůta 5 let od konce roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo v němž byl daňový subjekt povinen daň zaplatit bez povinnosti podat daňové přiznání.

Pokud však daňový subjekt uplatnil daňovou ztrátu, je lhůta prodloužena na 7 let od konce roku, v němž vznikla povinnost podat přiznání, v němž byla tato ztráta vykázána.

Překvapivým může být prodloužení lhůty pro případy, kdy se uplatňovala mezinárodní smlouva v oblasti daní (tedy smlouva o zamezení dvojího zdanění), kdy je možno daň doměřit nebo vyměřit nejpozději do 10 let od konce roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo v němž byl daňový subjekt povinen zaplatit daň bez povinnosti podat přiznání k dani.

**Kontaktní osoba: Ing. Tomáš Tuček, tel.: 476 206 538, fax: 476 706 331,
e-mail: tucek@rra.cz, Enterprise Europe Network při Regionální rozvojové
agentuře Ústeckého kraje, a.s., Budovatelů 2830, 434 37 Most**

