



Finančné riaditeľstvo SR

1/MZ/2022/MU

INFORMÁCIA

k vybraným otázkam zdaňovania príjmov štátnych občanov Ukrajiny a ich rodinných príslušníkov, ktorým bolo na území Slovenskej republiky poskytnuté dočasné útočisko (odídencom)

1. Osobný a vecný rozsah informácie (osoba odídenca a jeho príjmy)

- (1) Táto informácia sa vzťahuje na zdaňovanie zdaniteľných príjmov odídenca na území Slovenskej republiky, plynúcich z činnosti odídenca vykonávanej na tomto území, v období odo dňa poskytnutia jeho dočasného útočiska na území Slovenskej republiky, do dňa jeho zániku na tomto území (ďalej len „predmetné obdobie“).
- (2) Odídencom na účely tejto informácie je štátny občan Ukrajiny alebo jeho rodinný príslušník, ktorému bolo poskytnuté dočasné útočisko na území Slovenskej republiky, a to počas obdobia poskytnutia tohto dočasného útočiska.
- (3) Táto informácia sa primerane vzťahuje aj na zdaňovanie zdaniteľných príjmov odídenca, ktorým je na účely tejto informácie (i) cudzinec, ktorý nie je štátnym občanom Ukrajiny, má na území Ukrajiny medzinárodnú ochranu alebo rovnocennú vnútroštátnu ochranu alebo jeho rodinný príslušník, a (ii) cudzinec, ktorý nie je štátnym občanom Ukrajiny, má na území Ukrajiny udelený trvalý pobyt a nemôže sa vrátiť do svojej krajiny alebo regiónu pôvodu za bezpečných a stabilných podmienok, ktorému bolo poskytnuté dočasné útočisko na území Slovenskej republiky, a to počas obdobia poskytnutia tohto dočasného útočiska.
- (4) V súvislosti s prebiehajúcim vojenským konfliktom na Ukrajine Vláda Slovenskej republiky svojím Uznesením č. 185/2022 zo dňa 16.03.2022 vyhlásila poskytovanie dočasného útočiska štátnym občanom Ukrajiny a ich rodinným príslušníkom, a aj ustanoveným cudzincom, ktorí nie sú štátnymi občanmi Ukrajiny, so začiatkom poskytovania tohto dočasného útočiska od 17.03.2022 a skončením jeho poskytovania dňa 04.03.2023, ktoré sa automaticky predlžuje o 6 mesiacov, najdlhšie však o jeden rok, pokiaľ Rada EÚ nerozhodne inak.
- (5) Podľa zákona o azyle sa dočasné útočisko poskytuje na účely ochrany cudzincov pred vojnovým konfliktom, endemickým násilím, následkami humanitárnej katastrofy alebo sústavným, alebo hromadným porušovaním ľudských práv v krajine ich pôvodu.
Cudzinec, ktorému bolo poskytnuté dočasné útočisko, sa považuje za cudzinca, ktorému sa udelil tolerovaný pobyt na území Slovenskej republiky.
Doklad (preukaz) pre odídenca vydáva príslušný útvar Úradu hraničnej a cudzineckej polície Prezídia policajného zboru, a slúži na preukázanie uvedenej skutočnosti.
- (6) Táto informácia sa nevzťahuje, a odídencom na účely tejto informácie nie je, štátny občan Ukrajiny alebo jeho rodinný príslušník, a tiež ustanovený cudzinec, ktorý nie je štátnym občanom Ukrajiny, ktorý v období poskytovania dočasného útočiska Vládou Slovenskej republiky, má na území Slovenskej republiky prechodný pobyt (napr. na účely podnikania) alebo trvalý pobyt, alebo ktorý na tomto území žiada o azyl, alebo ktorý azyl alebo doplnkovú ochranu na území Slovenskej republiky už získal.

2. Právny rámec zdaňovania príjmov odídencia

- (7) Aktuálne daňové právne predpisy neobsahujú osobitné ustanovenia upravujúce práva a povinnosti daňových subjektov aplikovateľné v situáciách obdobných vojenskému konfliktu na Ukrajine, či aplikovateľné konkrétne vo vzťahu k príjmom odídencov, ktorí sú „ekonomicky“, a inak, prítomní na území Slovenskej republiky.
- (8) Pri zdaňovaní príjmov odídencia na území Slovenskej republiky sa preto (hmotnoprávne a procesnoprávne) postupuje rovnako, a podľa rovnakých ustanovení platných daňových právnych predpisov vrátane medzinárodných zmlúv, ako pri zdaňovaní rovnakých príjmov akýchkoľvek iných daňovníkov.
- (9) Právny rámec zdaňovania príjmov odídencia na území Slovenskej republiky predstavuje najmä zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) a tiež Zmluva medzi Vládou Slovenskej republiky a Vládou Ukrajiny o zamedzení dvojitého zdanenia a zabránení daňovému úniku v odbore daní z príjmov a z majetku, uverejnená v Zbierke zákonov pod č. 173/1997 Z. z. (ďalej len „medzinárodná zmluva“), vychádzajúc z predpokladu, že odídenc je osobou, na ktorú sa táto medzinárodná zmluva vzťahuje.
- (10) Pri interpretácii medzinárodnej zmluvy, na účely jej uplatnenia pri zdanení príjmov odídencia plynúcich v predmetom období, finančná správa primerane uplatňuje Komentár k Modelovej daňovej zmluve o príjmoch a majetku OECD.

3. Rezidencia odídencia

- (11) Príslušnosť odídencia k určitej jurisdikcii (napr. k územiu Ukrajiny) určená na účely zákona o dani z príjmov ovplyvňuje určenie rozsahu, zdaniteľnosti, spôsobu zdaňovania a výberu dane príjmov tohto odídencia, uplatnenie výhod pri zdaňovaní, resp. výhod súvisiacich so zdaňovaním týchto príjmov podľa zákona o dani z príjmov (napr. podľa § 33 tohto zákona) alebo medzinárodnej zmluvy (napr. podľa článku 7 alebo 15 tejto zmluvy), a tiež práv a povinností dotknutých daňových subjektov súvisiacich so zdaňovaním týchto príjmov na území Slovenskej republiky.
- (12) Kritériá pre určenie rezidencie odídencia, ktorý je fyzickou osobou, sú na účely zákona o dani z príjmov explicitne ustanovené v § 2 písm. d) prvý bod tohto zákona.
Pri interpretácii a posudzovaní kritérií pre určenie rezidencie podľa § 2 písm. d) prvý bod zákona o dani z príjmov finančná správa postupuje podľa 2. Dielu metodického usmernenia č. 2/MZ/2020/MU z januára 2020, uverejneného na webovom sídle Finančnej správy Slovenskej republiky.
- (13) Keďže výsledok určenia rezidencie odídencia výlučne podľa zákona o dani z príjmov môže byť modifikovaný medzinárodnou zmluvou (pozri § 2 písm. e) prvý bod tohto zákona), ak podľa zákona o dani z príjmov a podľa daňových právnych predpisov Ukrajiny je odídenc v predmetnom období podľa bodu (1) tejto informácie súčasne rezidentom Slovenskej republiky a Ukrajiny, dvojitá rezidencia odídencia sa rozhraničí podľa kritérií ustanovených v článku 4 ods. 2 medzinárodnej zmluvy.
Výsledok určenia (rozhraničenia dvojitej) rezidencie odídencia podľa článku 4 ods. 2 medzinárodnej zmluvy je relevantný nielen na účely tejto zmluvy, ale aj na účely zákona o dani z príjmov. Aj odídenc, ktorý má trvalý pobyt, bydlisko a/alebo sa obvykle zdržiava na území Slovenskej republiky, tak môže byť na účely zákona o dani z príjmov považovaný za nerezidenta.
Pri interpretácii a posudzovaní kritérií pre určenie (rozhraničenie) rezidencie podľa článku 4 ods. 2 medzinárodnej zmluvy finančná správa postupuje podľa 3. Dielu metodického usmernenia č. 2/MZ/2020/MU z januára 2020, uverejneného na webovom sídle Finančnej správy Slovenskej republiky.
- (14) Pri absencii relevantných faktov a okolností jednotlivých prípadov zdaňovania príjmov odídencov na území Slovenskej republiky (napr. dĺžky a formy pobytu odídencov na tomto území), je možné túto všeobecnú

informáciu založiť (iba) na predpokladoch, ktoré vyplývajú z charakteru, rozsahu a okolností prítomnosti odídencom na tomto území, ktorá je dočasná, a vznikla na základe mimoriadnej (osobitnej) situácie.

Vychádzajúc preto z predpokladu, že odídenec podľa daňových právnych predpisov Ukrajiny je v predmetnom období podľa bodu (1) tejto informácie považovaný za rezidenta Ukrajiny, a pobyt a obydlie (ubytovanie) tohto odídenca na území Slovenskej republiky v tomto období nemá dostatočný stupeň stálosti a kontinuity (pobyt je dočasný a vznikol na základe mimoriadnej situácie), na účely tejto informácie predpokladáme, že poskytnutím dočasného útočiska a tolerovaným (dočasným) pobytom odídenca na území Slovenskej republiky v tomto predmetnom období nedošlo k zmene jeho osobnej daňovej príslušnosti (rezidencie) na účely medzinárodnej zmluvy, a tiež zákona o dani z príjmov, a že odídenec je na území Slovenskej republiky daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou a rezidentom Ukrajiny.

- (15) V konkrétnych prípadoch určovania rezidencie daňovníkov je potrebné vychádzať z relevantných faktov a okolností jednotlivých prípadov a postupovať individuálne („prípád od prípadu“).

Preto vo výnimočných prípadoch (napr. v prípade náhle, neočakávanej a definitívnej straty stáleho bytu na Ukrajine, resp. zmeny strediska životných záujmov odídenca v predmetnom období), ak správca dane má pochybnosti o určení rezidencie odídenca založenom na základe vyššie uvedených predpokladov, resp. o určení rezidencie samotným odídencom, môže byť rezidencia odídenca predmetom preverenia správcom dane.

4. Zdanenie príjmov odídenca zo závislej činnosti vykonávanej na území Slovenskej republiky

- (16) Vychádzajúc z predpokladu uvedeného v bode (14) tejto informácie, ak odídenec je na území Slovenskej republiky daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou a rezidentom Ukrajiny, rozhodujúcou podmienkou zdaniteľnosti jeho príjmov zo závislej činnosti podľa § 5 zákona o dani z príjmov (ďalej len „predmetné príjmy odídenca“) je fyzický výkon závislej činnosti odídenca na tomto území (pozri § 16 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov a článok 15 ods. 1 medzinárodnej zmluvy).

- (17) Predmetné príjmy odídenca plynúce zo závislej činnosti vykonávanej na území Slovenskej republiky sú zdaniteľné na tomto území, ak podľa ustanovení § 2 písm. g), § 3 ods. 1, § 5 a § 9 zákona o dani z príjmov sú predmetom tejto dane a nie sú oslobodené od tejto dane.

- (18) Výnimkou zo zdaniteľnosti predmetných príjmov odídenca na území Slovenskej republiky je prípad krátkodobého výkonu závislej činnosti odídenca na tomto území a jeho zdržiavania sa na území Slovenskej republiky menej ako 183 dní v akomkoľvek dvanásťmesačnom období, v rozsahu príjmov z tejto (krátkodobej) činnosti odídenca, ktoré nie je možné na tomto území uplatniť ako odpočítateľný daňový výdavok u jeho zamestnávateľa, ktorý je zahraničnou osobou, resp. nie je rezidentom Slovenskej republiky, a nemá na tomto území stálu prevádzkareň (pozri § 5 ods. 7 písm. g) zákona o dani z príjmov a článok 15 ods. 2 medzinárodnej zmluvy).

- (19) Moment vzniku zdaniteľnosti predmetných príjmov odídenca je potrebné viazať na výkon jeho činnosti na území Slovenskej republiky, t.j. už na deň začatia výkonu závislej činnosti odídenca na tomto území (nie až na deň uplynutia časovej podmienky pre zdaniteľnosť predmetných príjmov odídenca).

- (20) Zákon o dani z príjmov ustanovuje priebežný spôsob zdaňovania predmetných zdaniteľných príjmov odídenca na území Slovenskej republiky, t.j. zrážanie, resp. platenie preddavkov na daň z predmetných príjmov už v priebehu príslušného zdaňovacieho obdobia, a to prostredníctvom zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane podľa § 35 ods. 1, resp. osobne odídencom podľa § 35 ods. 11, ak zamestnávateľ odídenca nie je platiteľom dane.

Zrazené, resp. zaplatené preddavky na daň z predmetných zdaniteľných príjmov odídenca sú, za podmienok ustanovených zákonom o dani z príjmov, predmetom povinného ročného zúčtovania a výpočtu dane odídenca podľa § 38 (Ročné zúčtovanie), resp. § 32 (Daňové priznanie) zákona o dani z príjmov.

- (21) Podľa § 49a ods. 3 zákona o dani z príjmov neregistrovaný zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, je povinný v lehote do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po uplynutí mesiaca, v ktorom vznikla povinnosť zrážať preddavky na daň, požiadať správcu dane o registráciu ako platiteľ dane. Uvedené platí aj v prípade, ak zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, je zahraničná osoba, t.j. fyzická osoba s bydliskom alebo právnická osoba so sídlom mimo územia Slovenskej republiky.
Podľa § 35 ods. 11 zákona o dani z príjmov začatie poberania predmetných zdaniteľných príjmov odídencu, z ktorých odídenec platí preddavky na daň osobne, je odídenec povinný oznámiť miestne príslušnému správcovi dane do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom mu po prvýkrát bol takýto príjem vyplatený, poukázaný alebo pripísaný.
- (22) Predmetné zdaniteľné príjmy odídencu za príslušné zdaňovacie obdobie sú súčasťou jeho základu dane podľa § 5 ods. 8 zákona o dani z príjmov, vyčísleného v ročnom zúčtovaní alebo daňovom priznaní za príslušné zdaňovacie obdobie, a to bez ohľadu na vyberanie, resp. platenie preddavkov na daň v priebehu zdaňovacieho obdobia. Sú tak zahrnuté do úhrnu zdaniteľných príjmov odídencu uvedeného v potvrdení o zdaniteľných príjmoch podľa § 39 ods. 5 zákona o dani z príjmov a zdanených na území Slovenskej republiky aj v prípade, ak z nich neboli zrazené alebo zaplatené preddavky na daň.
- (23) Základ dane (čiastkový základ dane) odídencu sa znižuje o nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka podľa § 11 ods. 2 zákona o dani z príjmov, s výnimkou uvedenou v § 11 ods. 6 tohto zákona.
Sumu zodpovedajúcu 1/12 predmetnej nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka je možné uplatniť v rámci priebežného spôsobu zdaňovania predmetných zdaniteľných príjmov odídencu, t.j. už v priebehu príslušného zdaňovacieho obdobia, v rámci zrážania, resp. platenia preddavkov na daň v príslušnom kalendárnom mesiaci.
- (24) Ak úhrn zdaniteľných príjmov odídencu plynúcich zo zdrojov na území Slovenskej republiky v príslušnom zdaňovacom období tvorí najmenej 90 % zo všetkých príjmov tohto odídencu, ktoré mu plynú zo zdrojov na území Slovenskej republiky a zo zdrojov v zahraničí,
- základ dane (čiastkový základ dane) odídencu sa znižuje o nezdaniteľnú časť základu dane na manželku (manžela) podľa § 11 ods. 3 a príspevky odídencu podľa § 11 ods. 8 zákona o dani z príjmov (napr. tuzemské alebo zahraničné doplnkové dôchodkové sporenie),
- odídenec si môže uplatniť daňový bonus podľa § 33 a § 33a zákona o dani z príjmov a
- pri zdanení príjmov odídencu sa uplatní zvýhodnenie podľa § 46a zákona o dani z príjmov.
Tieto daňové zvýhodnenia je možné uplatniť až po skončení príslušného zdaňovacieho obdobia, v rámci ročného zúčtovania dane odídencu (s výnimkou zvýhodnenia podľa § 46a zákona o dani z príjmov), resp. podania jeho daňového priznania.
- (25) Ak vo výnimočných prípadoch zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, má pochybnosti o určení rezidencie odídencu založenom na základe predpokladov uvedených v bode (15) tejto informácie, resp. o určení a deklarovaní rezidencie samotným odídencom, môže vyzvať odídencu na preukázanie faktov a okolností relevantných pre určenie jeho rezidencie.

4.1. Zdanenie príjmov zo závislej činnosti vykonávanej pre rezidentného zamestnávateľa

- (26) Ak zamestnávateľom, ktorý je platiteľom dane, odídencu je osoba, ktorá je rezidentom Slovenskej republiky, relevantnou okolnosťou pre posúdenie zdaniteľnosti predmetných príjmov tohto odídencu je samotný fyzický výkon závislej činnosti odídencu na tomto území, pričom výnimka z tejto zdaniteľnosti, resp. oslobodenie od dane, podľa § 5 ods. 7 písm. g) zákona o dani z príjmov a podľa článku 15 ods. 2 medzinárodnej zmluvy (pozri bod (19) tejto informácie) nie je aplikovateľná.
- (27) Ak v takomto prípade odídenec fyzicky vykonáva závislú činnosť na území Slovenskej republiky, podľa § 16 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov a článku 15 ods. 1 medzinárodnej zmluvy predmetné príjmy odídencu sú predmetom jeho dane na tomto území, a to bez ohľadu na dĺžku zdržiavania sa, či zamestnávania odídencu na území Slovenskej republiky.

- (28) Rezidentný zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, uplatňuje priebežný spôsob zdaňovania predmetných zdaniteľných príjmov odídencu, pričom postupuje podľa ustanovení § 35 až § 40 zákona o dani z príjmov v princípe (ale so zohľadnením určitých špecifik) rovnako, ako v prípade akýchkoľvek iných zamestnancov.
- (29) Zrazené preddavky na daň z príjmov odídencu sú, za podmienok ustanovených zákonom o dani z príjmov, predmetom ich konečného vysporiadania prostredníctvom ročného zúčtovania podľa § 38 zákona o dani z príjmov vykonaného zamestnávateľom, ktorý je platiteľom dane, resp. daňového priznania podľa § 32 tohto zákona podaného odídencom.

4.2. Zdanenie príjmov zo závislej činnosti vykonávanej pre nerezidentného zamestnávateľa, ktorý nemá na území Slovenskej republiky stálu prevádzkareň

- (30) V mnohých prípadoch vykonáva odídenec závislú činnosť pre nerezidentného zamestnávateľa v jeho (dočasnom) obydľí lokalizovanom na území Slovenskej republiky, formou „práce z domu“.
- S ohľadom na dočasný charakter, rozsah a okolnosti prítomnosti odídencu na území Slovenskej republiky v predmetnom období podľa bodu (1) tejto informácie, na účely tejto informácie predpokladáme, že závislá činnosť vykonávaná prostredníctvom (dočasného) obydľia odídencu na tomto území nemá dostatočný stupeň stálosti a continuity, zamestnávateľ nemá oprávnenie a možnosť využívať toto obydľie odídencu na výkon jeho činnosti, a preto v súvislosti s touto činnosťou odídencu vykonávanou v tomto (dočasnom) obydľí nedochádza k vzniku stálej prevádzkarne jeho nerezidentného zamestnávateľa umiestnenej na území Slovenskej republiky.
- V iných prípadoch, resp. v prípadoch pochybností o existencii stálej prevádzkarne nerezidentného zamestnávateľa na území Slovenskej republiky môže správca dane túto (iba) predpokladanú skutočnosť preveriť.
- (31) Ak zamestnávateľom odídencu je osoba, ktorá nie je rezidentom Slovenskej republiky, a ktorá na tomto území nemá stálu prevádzkareň, relevantnou okolnosťou pre posúdenie zdaniteľnosti predmetných príjmov tohto odídencu je nielen fyzický výkon závislej činnosti odídencu na tomto území, ale tiež posúdenie časového obdobia fyzického zdržiavania sa, či zamestnávania odídencu na území Slovenskej republiky podľa § 5 ods. 7 písm. g) zákona o dani z príjmov a podľa článku 15 ods. 2 medzinárodnej zmluvy .
- (32) Ak v konkrétnom prípade odídenec fyzicky vykonáva závislú činnosť na území Slovenskej republiky, a na tomto území sa zdržiava, resp. sa bude zdržiavať počas jedného obdobia alebo viacerých období, ktoré presiahnu v úhrne 183 dní v akomkoľvek dvanásťmesačnom období, predmetné príjmy odídencu sú zdaniteľné na území Slovenskej republiky, ak podľa ustanovení § 3, § 5 a § 9 zákona o dani z príjmov sú predmetom tejto dane a nie sú oslobodené od tejto dane.
- Ak ale celková prítomnosť odídencu na území Slovenskej republiky nepresiahne ustanovené časové obdobie, predmetné príjmy odídencu nie sú zdaniteľné na tomto území.
- Pre výpočet „obdobia 183 dní“ sa používa „metóda počítania dní fyzickej prítomnosti odídencu na území Slovenskej republiky“, pričom do predmetného obdobia sa započítava časť dňa, deň príchodu, deň odchodu a všetky ostatné dni prítomnosti odídencu na tomto území.
- (33) Pri určení spôsobu zdaňovania predmetných zdaniteľných príjmov odídencu je potrebné vychádzať z ustanovení § 35 až § 40 zákona o dani z príjmov, a v kontexte osoby zamestnávateľa tiež § 48 tohto zákona. Daň z predmetných zdaniteľných príjmov odídencu sa vyberá priebežne pri výplate týchto príjmov, t.j. v priebehu zdaňovacieho obdobia prostredníctvom zrážania, resp. platenia preddavkov na daň z týchto príjmov.
- Ak nerezidentný zamestnávateľ odídencu, ktorý je zahraničnou osobou, a ktorý nemá na území Slovenskej republiky stálu prevádzkareň, zamestnáva, resp. bude zamestnávať na tomto území zamestnancov dlhšie ako 183 dní v akomkoľvek dvanásťmesačnom období, podľa § 48 ods. 1 zákona o dani z príjmov je platiteľom dane, a predmetné zdaniteľné príjmy (mzda) odídencu sú v priebehu zdaňovacieho obdobia zdaňované formou vyberania preddavkov na daň prostredníctvom tohto zamestnávateľa podľa ustanovení § 35 až 40

zákona o dani z príjmov v princípe (ale so zohľadnením špecifik) rovnako, ako v prípade akýchkoľvek iných zamestnancov.

Ak ale tento nerezidentný zamestnávateľ nie je platiteľom dane podľa § 48 ods. 1 zákona o dani z príjmov (osobou zodpovednou za daň odídencia), odídenc platí preddavky na daň z predmetných zdaniteľných príjmov osobne podľa § 35 ods. 11 tohto zákona.

- (34) Ak z právnych vzťahov medzi nerezidentným zamestnávateľom a odídencom (napr. z pracovnej zmluvy), resp. inými osobami, či z iných súvisiacich skutočností nie je zrejmé, že odídenc sa bude zdržiavať na území Slovenskej republiky viac ako 183 dní v akomkoľvek dvanásťmesačnom období (pozri § 35 ods. 11 písm. b) zákona o dani z príjmov), nerezidentný zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, začne vyberať (zrážať) preddavok na daň zo zdaniteľnej mzdy odídencia, resp. odídenc osobne platí preddavky na daň z predmetných zdaniteľných príjmov (až) od prvého dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po uplynutí 183 dní zdržiavania sa odídencia na tomto území (nie (už) od prvého dňa začatia výkonu závislej činnosti odídencia na území Slovenskej republiky).
- (35) Nerezidentný (rovnako ako rezidentný) zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, je povinný viesť pre odídencia mzdový list. Keďže moment vzniku zdaniteľnosti predmetných príjmov odídencia je potrebné viazať už na deň začatia výkonu závislej činnosti odídencia na území Slovenskej republiky (pozri bod (20) tejto informácie), mzdový list odídencia musí na daňové účely obsahovať údaje týkajúce sa všetkých dní výkonu práce odídencia na tomto území.
- (36) Po skončení príslušného zdaňovacieho obdobia predmetné zdaniteľné príjmy odídencia sú predmetom ich konečného vysporiadania prostredníctvom ročného zúčtovania podľa § 38 zákona o dani z príjmov vykonaného zamestnávateľom, ktorý je platiteľom dane, resp. daňového priznania podľa § 32 tohto zákona podaného odídencom.
- (37) Aj v prípade, ak v priebehu príslušného zdaňovacieho obdobia zamestnávateľ nevyberal, resp. odídenc neplatil preddavky na daň z týchto príjmov, predmetné zdaniteľné príjmy odídencia sú súčasťou jeho základu dane podľa § 5 ods. 8 zákona o dani z príjmov, vyčísleného v ročnom zúčtovaní alebo daňovom priznaní za príslušné zdaňovacie obdobie.

5. Zdanenie príjmov odídencia z nezávislej činnosti vykonávanej na území Slovenskej republiky

- (38) Vychádzajúc z predpokladu uvedeného v bode (14) tejto informácie, ak odídenc je na území Slovenskej republiky daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou a rezidentom Ukrajiny, rozhodujúcou podmienkou zdaniteľnosti jeho príjmov z nezávislej (podnikateľskej alebo inej samostatnej zárobkovej) činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov (ďalej len „predmetné príjmy odídencia“) je výkon tejto činnosti prostredníctvom jeho stálej prevádzkarne umiestnenej na území Slovenskej republiky (pozri § 16 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov a článok 7 medzinárodnej zmluvy).
- (39) Ak odídenc v predmetnom období podľa bodu (1) tejto informácie nevykonáva svoju nezávislú činnosť na území Slovenskej republiky prostredníctvom stálej prevádzkarne podľa § 16 ods. 2 zákona o dani z príjmov a článku 5 medzinárodnej zmluvy tu umiestnenej, predmetné príjmy odídencia nie sú predmetom dane a nie sú zdaniteľné na území Slovenskej republiky.
- (40) V mnohých prípadoch odídenc, v jeho (dočasnom) obydli lokalizovanom na území Slovenskej republiky, vykonáva v predmetnom období podľa bodu (1) tejto informácie, nezávislú (podnikateľskú) činnosť formou „práce z domu“.
- S ohľadom na dočasný charakter, rozsah a okolnosti prítomnosti odídencia na území Slovenskej republiky v predmetnom období, na účely tejto informácie predpokladáme, že nezávislá činnosť vykonávaná prostredníctvom (dočasného) obydli odídencia na tomto území nemá dostatočný stupeň stálosti a kontinuity, odídenc nemá oprávnenie a možnosť využívať toto obydlie na výkon svojej činnosti, a preto v súvislosti

s touto činnosťou odídencia vykonávanou v tomto (dočasnom) obydli nedochádza k vzniku stálej prevádzkarne odídencia umiestnenej na území Slovenskej republiky.

- (41) V konkrétnych prípadoch posudzovania vzniku stálej prevádzkarne nerezidentných daňovníkov je potrebné vychádzať z relevantných faktov a okolností jednotlivých prípadov a postupovať individuálne („prípád od prípadu“).

Preto v iných prípadoch, resp. v prípadoch, ak správca dane má pochybnosti o posúdení existencie stálej prevádzkarne odídencia založenej na základe vyššie uvedených predpokladov, resp. o posúdení existencie stálej prevádzkarne samotným odídencom, môže byť táto skutočnosť predmetom preverenia správcom dane.

6. Miestna príslušnosť správcu dane a jej delegovanie na iného správcu dane

- (42) Miestna príslušnosť správcu dane je upravená v ustanovení § 7 daňového poriadku, pričom základnými všeobecnými kritériami pre jej určenie v prípade fyzickej osoby je miesto jej trvalého pobytu, miesto, kde sa nachádza jej organizačná zložka alebo miesto, kde vykonáva prevažnú časť svojej činnosti na území Slovenskej republiky. Ak nemožno určiť miestnu príslušnosť správcu dane na základe týchto primárnych kritérií, miestne príslušným správcom dane je Daňový úrad Bratislava.

- (43) Vychádzajúc z uvedeného a zo skutočnosti, že odídenc v predmetnom období nemá trvalý pobyt na území Slovenskej republiky,

- v prípade odídencia vykonávajúceho nezávislú činnosť na území Slovenskej republiky sa miestna príslušnosť správcu dane riadi miestom sídla jeho organizačnej zložky zapísanej v obchodnom registri, inak miestom, v ktorom odídenc na tomto území vykonáva prevažnú časť svojej nezávislej činnosti, pričom ak takto nemožno určiť miestnu príslušnosť, miestne príslušným správcom dane odídencia je Daňový úrad Bratislava (pozri § 7 ods. 2 a 3 daňového poriadku) a
- v prípade odídencia vykonávajúceho závislú činnosť na území Slovenskej republiky miestne príslušným správcom dane je Daňový úrad Bratislava (pozri § 7 ods. 3 daňového poriadku).

- (44) Na návrh odídencia alebo na podnet správcu dane môže byť miesta príslušnosť správcu dane delegovaná na iného správcu dane, ak takýto návrh je možné z dôvodu hospodárnosti a efektívnosti správy daní považovať za opodstatnený (pozri § 8 ods. 1 daňového poriadku).

Vypracoval: Odbor daňovej metodiky FR SR
December 2022