

ČARNOGURSKÝ|ULC PRO BONO



december/2012

ZRUŠENIE ROVNEJ DANE A INÉ ZMENY V ZÁKONE Č. 595/2003 Z. Z. O DANI Z PRÍJMOV

Na základe Plánu legislatívnych úloh Vlády SR na druhý polrok 2012 bola vypracovaná a 4. 12. 2012 schválená novela zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Predmetná novela zavádza progresívne zdaňovanie príjmov fyzických osôb s dvoma sadzbami dane, osobitnú sadzbu dane vo výške 5 % pre vybraných ústavných činiteľov ako aj zvýšenie sadzby dane pre právnické osoby.

Novela taktiež obmedzuje možnosť uplatnenia 40 %-ných paušálnych výdavkov v maximálnej výške 5.040 Eur ročne a ruší možnosť paušálnych výdavkov pri nehnuteľnostiach. Naopak, opätovne zavádza zdaňovanie dividend.

Uvedené, ako i ďalšie zmeny v zákone o dani z príjmov budú účinné už od 1. januára 2013.

OBSAH

Daňová reforma 2004	2
Nové sadzby dane - zrušenie rovnej dane	2
Zdaňovanie prispievateľov do novín, časopisov, rozhlasu a televízie	3
Nezdaniteľná časť základu dane a daňový bonus	4
Paušálne výdavky	5
Zdaňovanie dividend	5

DAŇOVÁ REFORMA 2004

Pod daňovou sústavou je potrebné si predstaviť súhrn daní, ktoré sa vyberajú na území štátu v určitom období. Jej úlohou je zabezpečenie príjmov na krytie všetkých potrebných výdavkov štátu. Daňová sústava SR sa skladá **(1)** z priamych daní, ktoré platia subjekty za seba zo svojho príjmu alebo majetku a odvádzajú ich priamo štátu a **(2)** z nepriamych daní, ktoré subjekty platia v cene výrobkov alebo služieb, ale odvádzajú ich prostredníctvom inej osoby t.j. nepriamo (napr. DPH).

Od vzniku Slovenskej republiky bolo realizovaných niekoľko daňových reforiem. Slovenská daňová sústava je výsledkom daňovej reformy uskutočnenej **v roku 1993** v rámci transformácie našej ekonomiky na trhové hospodárstvo. Ostatná výrazná novelizácia, reflektujúca aj na legislatívu, je platná od začiatku roka **2004**, kedy bola prijatá **zá sada jednotnej sadzby** pre všetky druhy príjmov, ako aj pre všetky daňové subjekty. Táto sústava zodpovedá daňovým sústavám rozvinutých trhových ekonomík štátov združených v EU.

V roku 2004 spustená daňová reforma je označovaná za jednu z najdôležitejších iniciatív vtedajšej slovenskej vlády smerom k vytvoreniu vysoko konkurenčného a nedeformovaného trhového prostredia na Slovensku. Jej základným cieľom bolo **transformovať slovenský daňový systém** na jeden z najkonkurencieschopnejších v celej oblasti EÚ a OECD, a to nielen vďaka nízkej miere zdaňovania. Reforma daňového systému mala zabezpečiť konkurencieschopnosť hlavne kvôli vysokému stupňu efektívnosti a transparentnosti.

Daňová reforma od roku 2004 zahŕňa **daňový systém postavený na rovnej 19 % dani**. V porovnaní s predchádzajúcou sadzbou zdanenia fyzických osôb došlo k progresívnejšiemu zdaneniu príjmov do 90 000 Sk (2.987,45 Eur), ktoré boli predtým zdaňované 10 % sadzbou dane. Zvýšenie uvedenej progresie zdanenia malo byť kompenzované zvýšením nezdaniteľného minima. Došlo k zrušeniu dovtedajšieho zákona č. 366/1999 Z. z. o dani z príjmov, ktorý bol nahradený aktuálnym **zákonom č. 595/2003 Z. z.** s účinnosťou od 1. 1. 2004.

Od 1. 1. 2004 tak na Slovensku platí daňový systém založený na piatich kľúčových opatreniach, a to na **(1)** zavedení rovnej sadzby dane z príjmov, tak pre právnické aj pre fyzické osoby na úrovni 19 % (predtým pre fyzické osoby 5 pásiem od 10 % do 38 %, právnické osoby 25 % vrátane množstva výnimiek a špeciálnych sadzieb), **(2)** zjednotení sadzieb DPH na úrovni 19 % (predtým 14 % a 20 %), **(3)** na zrušení dane z dividend, **(4)** zrušení dane z darovania, dedičstva a prevodu a prechodu nehnuteľností a **na (5)** odstránení väčšiny výnimiek, odpočítateľných položiek, špeciálnych režimov a sadzieb.

NOVÉ SADZBY DANE – ZRUŠENIE ROVNEJ DANE

Rovná daň zavedená zákonom č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov sa stáva minulosťou. Novela zákona o dani z príjmov schválená Národnou radou SR dňa 4.12.2012 zavádza **progresívne zdanenie príjmu fyzických osôb s dvoma sadzbami dane**.

Novela sa dotkla ustanovení § 15 zákona o dani z príjmov upravujúceho sadzbu dane. Od 1. januára 2013 bude účinná úprava, podľa ktorej sadzba dane zo zisteného základu dane **fyzickej osoby** bude **(1) 19 %** z tej časti základu dane, ktorá nepresiahne 176,8-násobok sumy platného životného minima vrátane, **(2) 25 %** z tej časti základu dane, ktorá presiahne 176,8-násobok platného životného minima. **Právnickým osobám** sa sadzba dane zo základu dane zníženého o daňovú stratu z **pôvodných 19 % zvýši na 23 %**.

Osobitná sadzba

V rámci konsolidácie verejných financií je zavedená **osobitná sadzba dane z príjmov zo závislej činnosti vybraných ústavných činiteľov**, a to prezidentovi Slovenskej republiky, poslancovi Národnej rady Slovenskej republiky, členovi vlády Slovenskej republiky, predsedovi a podpredsedovi Najvyššieho kontrolného úradu Slovenskej republiky. Znamená to, že zdaniteľný príjem zo závislej činnosti plynúci vybranému ústavnému činiteľovi podlieha okrem zdanenia sadzbou dane pre fyzické osoby aj osobitnej sadzbe dane 5 %.

Suma osobitnej dane vybraného ústavného činiteľa vypočítaná zo zdaniteľného príjmu zo závislej činnosti pri výpočte základu dane **nebude znižovať úhrn zdaniteľných príjmov** zo závislej činnosti vybraného ústavného činiteľa. **Za správnosť výpočtu**, zrazenia a odvedenia osobitnej dane bude **zodpovedať zamestnávateľ**, ktorý je platiteľom dane. Osobitnú daň vybraného ústavného činiteľa odvedie zamestnávateľ správcovi dane v lehote **najneskôr do piatich dní po dni výplaty**, poukázania alebo pripísania zdaniteľnej mzdy v prospech zamestnanca k dobru, ak správca dane na žiadosť zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, neurčí inak.

Zavedená vyššia sadzba dane pri dosiahnutí základu dane fyzickej osoby presahujúceho 176,8 násobok platného životného minima sa použije aj pri výpočte mesačných preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti. **Preddavok na daň zo zdaniteľnej mzdy** zaokrúhlenej podľa § 47, zúčtovanej a vyplatenej za kalendárny mesiac alebo zdaňovacie obdobie je 19 % z tej časti zdaniteľnej mzdy, ktorá **nepresiahne 1/12 sumy 176,8-násobku** platného životného minima vrátane a 25 % z tej časti zdaniteľnej mzdy, ktorá **presiahne 1/12 sumy 176,8-násobku** platného životného minima.

Preddavok na zabezpečenie dane

Ďalej sa v súvislosti so zavedením progresívnej sadzby dane sa v ustanovení § 44 ods. 1 zákona o dani z príjmov zavádza **osobitná sadzba dane vo výške 9,5 % platná pre zabezpečenie dane**, určená rozhodnutím správcu dane voči fyzickým alebo právnickým osobám. **Osobitná sadzba dane vo výške 19 %** bude podľa nového znenia ust. § 44 ods. 2 zákona o dani z príjmov platná **na zabezpečenie dane z príjmu, ktorý plynie daňovníkovi s obmedzenou daňovou povinnosťou**. Ak sa jedná o podiel daňovníka, ktorý je spoločníkom verejnej obchodnej spoločnosti, komplementárom komanditnej spoločnosti alebo členom európskeho zoskupenia hospodárskych záujmov, suma na zabezpečenie dane sa bude zrážať bez ohľadu na vyplatenie podielu na zisku najneskôr do troch mesiacov nasledujúcich po uplynutí zdaňovacieho obdobia.

ZDAŇOVANIE PRISPIEVATEĽOV DO NOVÍN, ČASOPISOV, ROZHLASU A TELEVÍZIE

Na základe požiadavky Ministerstva kultúry SR sa pre **autorov príspevkov do novín, časopisov, rozhlasu a televízie** novelou upravila **možnosť rozhodnúť sa** na základe písomnej dohody s platiteľom dane či **(1) chcú z príspevku zraziť daň** po odpočítaní odvodu do literárneho fondu, pričom v tomto prípade bude ich daňová povinnosť vysporiadaná, **alebo (2) im platiteľ dane daň nezrazí** a oni si aj príjmy za predmetné príspevky zahrnú medzi príjmy podľa § 6 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov. **K vysporiadaniu** tak musia autori príspevkov a pod. pristúpiť **sami v daňovom priznaní** po skončení zdaňovacieho obdobia. Pri druhej voľbe musí autor s platiteľom dane uzavrieť **písomnú dohodu vopred**, t.j. pred vyplatením príjmu a nie až po skončení zdaňovacieho obdobia. V takomto prípade bude už daňovník platiť aj sociálne a zdravotné odvody. Uvedená zmena sa dotýka len tých autorov, ktorých príspevky sú vyplácané na základe zmluvy o vytvorení diela, alebo ak budú mať uzatvorenú zmluvu o vytvorení diela spolu s licenčnou zmluvou, ale odmena bude stanovená tak za dielo ako za jeho následné použitie len ako jedna suma.

Súčasne sa medzi príjmy na účely dane z príjmu novelou zahrnuli opätovne i **príjmy autorov z vydávania, rozmnožovania a rozširovania literárnych diel** a iných diel **na vlastné náklady a príjmy autorov za príspevky** do novín, časopisov, rozhlasu, pri ktorých daňovník využil postup uvedený v § 43 ods. 15 zákona o dani z príjmu. Uvedený postup platil aj v minulosti do 31. 12. 2011.

Daň vyberaná zrážkou

Základom dane pre **daň vyberanú zrážkou z príjmu** podľa ust. § 43 ods. 5 písm. b) zákona o dani z príjmov bude od 1. januára 2013 príjem autorov za príspevky do novín, časopisov, rozhlasu alebo televízie, ak nejde o umelecký výkon **znížený o zrazený príspevok** podľa § 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 13/1993 Z. z. o umeleckých fondoch. Príjmy autorov sa tým **nebudú znižovať o paušálne výdavky daňovníka**, ako upravuje súčasne účinná právna úprava.

NEZDANITEĽNÁ ČASŤ ZÁKLADU DANE A DAŇOVÝ BONUS

Nezdaniteľná časť základu dane

Zákon o dani z príjmov v ust. § 11 ods. 1 upravuje, že základ dane alebo súčet čiastkových základov dane sa znižuje o nezdaniteľnú časť základu dane. Bez zmeny ostáva ust. § 11 ods. 2, podľa ktorého ak daňovník v príslušnom zdaňovacom období **dosiahne základ dane**, ktorý **(1) sa rovná alebo je nižší ako 100-násobok sumy životného minima** platného, nezdaniteľná časť základu dane na daňovníka ročne je suma zodpovedajúca **19,2-násobku sumy životného minima** platného k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia, **(2) je vyšší ako 100-násobok platného životného minima**, nezdaniteľná časť základu dane ročne na daňovníka je suma zodpovedajúca **rozdielu 44,2-násobku platného životného minima a jednej štvrtiny základu dane**. V prípade, ak takto vypočítaná suma bude menšia ako nula, nezdaniteľná časť základu dane sa bude rovnať nule.

Podmienky na uplatnenie **nezdaniteľnej časti základu dane na manželku či manžela** novela sprísňuje. Na účely uplatnenia nezdaniteľnej časti základu dane sa bude za manželku/manžela považovať ten z manželov, ktorý **(1)** žije v spoločnej domácnosti a stará sa o dieťa do dovŕšenia 3, resp. 6 rokov života dieťaťa (dieťa, na ktoré sa poskytuje rodičovský príspevok podľa zákona č. 571/2009 Z. z. o rodičovskom príspevku) **alebo (2)** poberá príspevok na opatrovanie podľa zákona č. 447/2008 Z. z. o peňažných príspevkoch na kompenzáciu ťažkého zdravotného postihnutia **alebo (3)** je evidovaná ako uchádzač o zamestnanie, **alebo (4)** sa považuje za občana so zdravotným postihnutím za občana s ťažkým zdravotným postihnutím.

Za **vlastný príjem** manžela/manželky sa považuje príjem znížený o zaplatené poisťné a príspevky, ktoré bol dotknutý z manželov v príslušnom zdaňovacom období povinný z tohto príjmu zaplatiť. **Do vlastného príjmu sa nezahŕňa** zamestnanecká prémie, daňový bonus, zvýšenie dôchodku pre bezvládnosť, štátne sociálne dávky a štipendium poskytované študentovi, ktorý sa sústavne pripravuje na budúce povolanie.

Daňový bonus

Daňovník, ktorý v zdaňovacom období **(1)** mal zdaniteľné príjmy podľa ust. § 5 aspoň vo výške 6-násobku minimálnej mzdy **alebo (2)** ktorý mal zdaniteľné príjmy podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 aspoň vo výške 6-násobku minimálnej mzdy a vykázal základ dane z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2, si môže uplatniť daňový bonus v sume **19,32 Eura mesačne** na každé **vyživované dieťa žijúce s daňovníkom v domácnosti**. Od 1. januára 2013 tak bude možné priznávať daňový bonus len v prípade dosiahnutia **minimálnej výšky aktívnych príjmov**, t.j. príjmov zo závislej činnosti a z podnikania a inej samostatne zárobkovej činnosti. Pokiaľ by daňovník v zdaňovacom období dosiahol len tzv. pasívne príjmy, t.j. iné zdaniteľné príjmy uvedené v ust. § 6 ods. 3 až ods. 8, daňový bonus mu nebude môcť byť priznaný.

PAUŠÁLNE VÝDAVKY

Zmeny sa dotknú i určenia tzv. paušálnych výdavkov daňovníkom. Predovšetkým novela ohraničuje hornú hranicu uvedených výdavkov na sumu **5.040 Eur ročne**. Podľa novej úpravy ak si daňovník, ktorý nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty alebo daňovník, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty len časť zdaňovacieho obdobia neuplatní preukázateľné daňové výdavky, bude si môcť uplatniť výdavky vo výške **40 % z úhrnu príjmov** podľa ust. § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov, **najviac však do** spomínanej výšky **5.040 Eur ročne**.

Ak daňovník získa **povolenie alebo oprávnenie na podnikanie alebo začne vykonávať inú samostatnú zárobkovú činnosť** alebo poberať príjmy z použitia diela a použitia umeleckého výkonu v priebehu zdaňovacieho obdobia, bude si môcť uplatniť tieto výdavky najviac vo výške **420 Eur mesačne**, a to počnúc mesiacom, kedy uvedené skutočnosti nastali.

Novela **vypustila možnosť uplatnenia paušálnych výdavkov u daňovníkov**, ktorí dosahujú **príjmy z prenájmu**, pričom uvedení si budú môcť i naďalej uplatňovať preukázateľné výdavky a to či už na základe vedeného účtovníctva alebo preukázanej evidencie.

Pokiaľ si daňovník uplatní paušálne výdavky, v ich sumách budú **zahrnuté všetky daňové výdavky daňovníka okrem zaplateného poistného a príspevkov**, ktoré je daňovník povinný platiť v súvislosti s dosahovaním príjmov podľa §6 ods. 1 a 2, ak uvedené poistné a príspevky neboli zahrnuté do základu dane v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach. Daňovník počas uplatňovania výdavkov týmto spôsobom je povinný si **viest evidenciu o príjmoch** v časovom slede, o zásobách a o pohľadávkach.

ZDAŇOVANIE DIVIDEND

Zákon č. 595/2003 Z. z. zrušil platenie dane z dividend. Od roku 2013 bude opäť predmetná povinnosť zavedená. **Príjmami zahrňovanými do samostatného základu dane tak budú aj podiely na zisku, tzv. dividendy**, obchodnej spoločnosti alebo družstva vykázanom **za zdaňovacie obdobie najneskôr do 31. 12. 2003**. Jedná sa o dividendy spoločností vykázané za zdaňovacie obdobie najneskôr do konca roka 2003, ktoré ich zdržiavali vo vlastnom imaní. Podmienkou je, že o ich vyplatení rozhodlo valné zhromaždenie po 31. decembri 2012, okrem podielov na zisku spoločníkov verejných obchodných spoločností a komplementárov komanditných spoločností.

Jedná sa o **dividendy vyplácané (1)** daňovníkom, ktorým je právnická osoba so sídlom na území Slovenskej republiky alebo miestom skutočného vedenia daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou na území Slovenskej republiky, **(2)** daňovníkom, ktorým je právnická osoba so sídlom na území Slovenskej republiky alebo miestom skutočného vedenia daňovníkovi s obmedzenou daňovou povinnosťou na území Slovenskej republiky, **(3)** daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou zo zdrojov v zahraničí.

V prípade dividend vyplácaných daňovníkom podľa bodov (1) a (2) predchádzajúceho odseku sa bude daň vyberať zrážkou podľa § 43 **so sadzbou dane vo výške 15 %**. Na zdanenie podielov na zisku (dividend) sa uplatní postup podľa § 43 a vyplácajúca obchodná spoločnosť alebo družstvo sa bude považovať za platiteľa dane podľa § 43, na ktorého sa vzťahujú povinnosti vyplývajúce z daného ustanovenia.

V prípade, ak sa dividendy vyplácajú daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou zo zdrojov v zahraničí, budú súčasťou samostatného základu dane na zdanenie **pri podaní daňového priznania** podľa ust. § 32 alebo 41 zákona o dani z príjmov. Samostatným základom dane sa rozumie príjem neznižený o výdavky. **Sadzba dane** zo samostatného základu dane bude rovnako ako v predchádzajúcom prípade **15 %**.

Nezdaňované dividendy

Zdaňovanie sa nebude týkať takých dividend, ak sa príjem bude vyplácať **(1)** daňovníkovi so sídlom v inom členskom štáte Európskej únie, ktorý bude mať v čase výplaty, poukázania alebo pripísania takého príjmu v jeho prospech aspoň 10 %-ný priamy podiel na základnom imaní subjektu, od ktorého mu takýto príjem plyní alebo **(2)** daňovníkovi podľa § 2 písm. d) zákona o dani z príjmov 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 10 %-ný priamy podiel na základnom imaní subjektu, od ktorého mu takýto príjem plyní.

Podiely na zisku vyplácané daňovníkom podľa nového ust. § 51d ods. 4 zákona o dani z príjmov **sa naďalej nebudú zdaňovať** za podmienok upravených v tomto ustanovení, pričom sa bude v danom konkrétnom prípade prihliadať na ustanovenie § 52 ods. 24 zákona o dani z príjmov.



Bratislava - Slovensko **Brescia - Taliansko**
Tvarožkova 5, P.O. Box 21 Via Val Giudicarie 4
814 99 Bratislava, Slovensko 251 23 Brescia, Taliansko
Tel.: +421-2-5720 1717 Tel.: +39-030-221 932 33
Fax: +421-2-5720 1777 Fax: +39-030-221 932 02
Skype: ulcbratislava Skype: ulcbrescia
E-mail: office@ulclegal.com E-mail: brescia@ulclegal.com

Kyjev - Ukrajina
172 Gorkogo St., Suite 1316
031 50 Kyjev, Ukrajina
Tel.: +380-44-361 30 21
Fax: +380-44-529 17 32
Skype: ulckyiv
E-mail: kyiv@ulclegal.com

www.ulclegal.com

Informácie uvedené v predmetnom bulletine boli spracované advokátskou kanceláriou Čarnogurský ULC ako bonus pre všetkých jej klientov a tiež pre pravidelných čitateľov bulletinu Čarnogurský ULC PRO BONO z radov odbornej i laickej verejnosti. Aj napriek tomu, že tento bulletin bol zostavovaný s maximálnou starostlivosťou, advokátska kancelária Čarnogurský ULC nepreberá zodpovednosť za prípadné chyby či nepresnosti, ani za akékoľvek škody vzniknuté z aktivít konaných na základe informácií uvedených v tomto dokumente.

Informácie uvedené v tomto bulletine nie sú poskytovaním právnych rád ani inou formou poradenstva. Žiadna z informácií uvedených v tomto bulletine Čarnogurský ULC PRO BONO Špeciál nie je ponukou, návrhom, obchodom ani odporúčaním pred rozhodnutím. Z obsahu tohto bulletinu nemožno odvodzovať žiadne práva a povinnosti. Materiál obsiahnutý v tomto dokumente je informatívnej povahy, neobsahuje komplexnú analýzu oblastí, ktoré sú v ňom spomínané, a preto aplikácia vyššie uvedených informácií bude vždy špecifická v závislosti od konkrétnych okolností prípadu. Z uvedených dôvodov pri konkrétnych krokoch či postupoch preto vždy odporúčame vyhľadať a využiť profesionálne konzultácie a poradenstvo.

Zobrazovaný, tlačený a akýmkoľvek iným spôsobom použitý obsah alebo súčasť obsahu tohto bulletinu môžu byť využité len na súkromný účel. Obsah alebo súčasť obsahu tohto bulletinu Čarnogurský ULC PRO BONO Špeciál nie je možné využívať pre účely zisku, alebo ponúkať svojim klientom ako svoj vlastný bez predchádzajúceho písomného súhlasu advokátskej kancelárie Čarnogurský ULC. Podmienka predchádzajúceho súhlasu sa vzťahuje i na odberateľov z oblasti poskytovateľov tlačových a informačných služieb a médií.

V prípade akýchkoľvek otázok kontaktujte, prosím, JUDr. Paulínu Ondrášikovou: ondrasikova@ulclegal.com alebo Mgr. Tomáša Škrinára: skrinar@ulclegal.com.

© Čarnogurský ULC, 2012