

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

Evidenčné číslo: 101006/I/2023/36122163606424068

ZDAŇOVANIE PRÍJMOV VO VYBRANÝCH ŠTÁTOCH
JUŽNEJ EURÓPY

Diplomová práca

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

ZDAŇOVANIE PRÍJMOV VO VYBRANÝCH ŠTÁTOCH
JUŽNEJ EURÓPY

Diplomová práca

Študijný program: Financie a dane

Študijný odbor: Ekonómia a manažment

Školiace pracovisko: Katedra financií

Vedúci záverečnej práce: doc. Ing. Kornélia Beličková, PhD.

Bratislava 2023

Bc. Alica Bartoň

Čestné vyhlásenie

Čestne vyhlasujem, že som diplomovú prácu vypracovala samostatne s použitím uvedených zdrojov v zozname použitej literatúry.

Dátum:

.....

podpis študenta

Pod'akovanie

Touto cestou by som chcela vyjadriť veľkú vďaku za pomoc, odborné vedenie a rady doc. Ing. Kornélii Beličkovej, PhD., ktoré mi poskytovala pri vypracovaní záverečnej práce.

ABSTRAKT

BARTOŇ, Alica: *Zdaňovanie príjmov vo vybraných štátoch južnej Európy*. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; Katedra financií. – Vedúca záverečnej práce: doc. Ing. Kornélia Beličková, PhD. – Bratislava: NHF EU, 2023, 66 s.

Záverečná práca je vypracovaná na tému zdaňovanie príjmov vo vybraných štátoch južnej Európy. Cieľom záverečnej práce bolo porovnanie a analyzovanie príjmov fyzických a právnických osôb (spoločností) pomocou využitia daňových nástrojov ovplyvňujúcich základ dane ako daňovú povinnosť subjektov v sledovaných štátoch. Vybrali sme si tri členské štáty Európskej únie, ktorými sú Španielsko, Taliansko a Portugalsko. Práca je rozdelená do troch kapitol, obsahuje 3 schémy a 17 tabuliek. Prvá kapitola je zameraná na vymedzenie teoretických poznatkov. Zaoberá sa princípmi daňovej politiky Európskej únie, harmonizácii, členeníu, funkcii a znakom daní. Taktiež sa zaoberá daňovým systémom jednotlivých štátov. Predmetom ďalšej časti je hlavný cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania. Posledná časť je zameraná na porovnanie a analyzovanie úrovne zdanenia príjmov fyzických osôb, právnických osôb (spoločností) a daňových nástrojov, ktoré ovplyvňujú výšku základu dane fyzických osôb a právnických osôb vo vybraných štátoch. Tiež je súčasťou tretej časti aj modelový príklad, kde môžeme vidieť základný model, ktorý je aplikovaný na všetky tri štáty. Výsledkom riešenia danej problematiky sú odporúčania, ktoré by mohli zlepšiť zdaňovanie príjmov vo vybraných štátoch.

Kľúčové slová:

Španielsko, Taliansko, Portugalsko, daň z príjmov fyzických osôb, daň z príjmov právnických osôb

ABSTRACT

BARTOŇ, Alica: *Income taxation in selected Southern European countries* . – University of Economics in Bratislava. Faculty of National Economy; Department of Finance. – Supervisor of the final thesis: doc. Ing. Kornélia Beličková, PhD. – Bratislava: NHF EU, 2023, 66 p.

The thesis is elaborated on the topic of income taxation in selected countries of Southern Europe. The aim of the thesis was to compare and analyze the income of individuals and legal entities (companies) using tax tools that influence the tax base as a tax obligation of subjects in the monitored states. We have chosen three member states of the European Union, namely Spain, Italy, and Portugal. The work is divided into three chapters, contains 3 schemes, and 17 tables. The first chapter focuses on defining theoretical knowledge. It deals with the principles of the tax policy of the European Union, harmonization, classification, functions, and characteristics of taxes. It also deals with the tax system of individual states. The subject of the next part is the main goal of the work, methodology of work, and research methods. The last part focuses on comparing and analyzing the level of taxation of individuals' income, legal entities' (companies') income, and tax tools that affect the tax base of individuals and legal entities in selected countries. A model example is also part of the third chapter, where we can see the basic model that is applied to all three states. The result of solving this issue is recommendations that could improve income taxation in selected states.

Key words:

Spain, Italy, Portugal, personal income tax, corporate income tax

OBSAH

ÚVOD	8
1 SÚČASNÝ STAV RIEŠENEJ PROBLEMATIKY DOMA A V ZAHRANIČÍ	10
1.1 VYMEDZENIE ZÁKLADNÝCH POJMOV A PRINCÍPOV DAŇOVEJ POLITIKY EURÓPSKEJ ÚNIE	10
1.2 ČLENENIE A FUNKCIE DANÍ V DAŇOVOM SYSTÉME	13
1.3 HARMONIZÁCIA A JEJ PÔVOD	15
1.3.1 <i>Teoretické aspekty daňovej harmonizácie</i>	17
1.4 ZNAKY DANÍ	21
1.4.1 <i>Základné znaky daní</i>	21
1.4.2 <i>Vedľajšie znaky daní</i>	22
1.5 DAŇOVÁ SÚSTAVA VYBRANÝCH ŠTÁTOV EURÓPSKEJ ÚNIE	23
1.5.1 <i>Daňová sústava Španielska</i>	23
1.5.2 <i>Daňová sústava Talianska</i>	24
1.5.3 <i>Daňová sústava Portugalska</i>	25
2 CIEĽ PRÁCE, METODIKA PRÁCE A METÓDY SKÚMANIA	27
3 VÝSLEDKY PRÁCE A DISKUSIA	28
3.1 SPÔSOB ZDAŇOVANIA PRÍJMOV V ŠPANIELSKU	28
3.1.1 <i>Zdaňovanie príjmov fyzických osôb v Španielsku</i>	28
3.1.2 <i>Zdaňovanie spoločností v Španielsku</i>	31
3.1.3 <i>Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov fyzických osôb</i>	33
3.1.4 <i>Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov právnických osôb</i>	35
3.2 SPÔSOB ZDAŇOVANIA PRÍJMOV V TALIANSKU	37
3.2.1 <i>Zdaňovanie príjmov fyzických osôb v Taliansku</i>	37
3.2.2 <i>Zdaňovanie spoločností v Taliansku</i>	40
3.2.3 <i>Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov fyzických osôb</i>	42
3.2.4 <i>Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov právnických osôb</i>	44
3.3 SPÔSOB ZDAŇOVANIA PRÍJMOV V PORTUGALSKU	47
3.3.1 <i>Zdaňovanie príjmov fyzických osôb v Portugalsku</i>	47
3.3.2 <i>Zdaňovanie spoločností v Portugalsku</i>	50
3.3.3 <i>Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov fyzických osôb</i>	52
3.3.4 <i>Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov právnických osôb</i>	55
3.4 MODELOVÝ PRÍKLAD	57
3.5 DISKUSIA	58
ZÁVER	61
ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY	62

Úvod

Predmetom diplomovej práce je zdaňovanie príjmov vo vybraných štátoch južnej Európy. Cieľom diplomovej práce je porovnanie a analyzovanie príjmov fyzických a právnických osôb (spoločností) pomocou využitia daňových nástrojov ovplyvňujúcich základ dane ako daňovú povinnosť subjektov v sledovaných štátoch.

Zdaňovanie príjmov je kľúčovou súčasťou ekonomiky a daňový systém je jedným z najdôležitejších nástrojov vlád na financovanie svojich verejných výdavkov. Zdaňovanie príjmov je jedným z najdôležitejších spôsobov, ako štát získava peniaze na pokrytie svojich výdavkov. V tomto kontexte sa zdaňovanie príjmov stalo významným predmetom záujmu či už pre politikov, podnikateľov, ekonómov a verejnosť všeobecne.

V našej práci sa budeme venovať zdaňovaniu príjmov v južnej Európe, konkrétne v štátoch ako Španielsko, Taliansko a Portugalsko. Tieto krajiny predstavujú dôležité ekonomiky v rámci Európskej únie a zároveň sú charakteristické rôznymi prístupmi k daňovému systému a zdaňovaniu príjmov. Taktiež cieľom tejto práce je poskytnúť ucelený pohľad na zdaňovanie príjmov v Španielsku, Taliansku a Portugalsku. Naša analýza bude založená na porovnaní daňových sadzieb, základov dane, predmetov dane a daňových zvýhodnení vo vybraných štátoch.

Naša diplomová práca sa skladá z troch kapitol. V teoretickej časti, zároveň aj prvej sme si vymedzili základné pojmy. Základné pojmy, ako daň, daňový systém a aktívna daňová politika sme definovali a vysvetlili. Ďalej sme sa zamerali na princípy daňovej politiky Európskej únie, ktoré zahŕňajú jednotlivé princípy, ktoré sme si každý samostatne definovali čo znamená. Okrem toho sme v práci členili dane podľa rôznych kritérií, pozreli sme sa bližšie na znaky a funkcie daní. Harmonizácia daňových systémov a koordinácia daňovej politiky medzi jednotlivými členskými štátmi Európskej únie predstavuje významnú tému v oblasti daňovej politiky. V práci sme sa preto venovali tomu, čo harmonizácia znamená a aké sú jej rôzne členenia. Záverečnú časť teoretickej časti práce sme venovali analýze daňovej sústavy vybraných štátov (Španielsko, Taliansko, Portugalsko). Touto prvou časťou práce sme si vytvorili potrebné teoretické zázemie pre ďalšie časti práce, ktoré sa zameriavajú už na konkrétne vybrané štáty.

V ďalšej, druhej kapitole sme si definovali ciele, ktoré sme si stanovili pre túto prácu. Takisto sme si uvedené ciele konkretizovali a rozpracovali do podrobnejších bodov. Pre dosiahnutie týchto cieľov sme použili rôzne metódy skúmania, ktoré nám pomohli pri písaní tejto práce.

V tretej kapitole sme sa zamerali na porovnanie a analýzu zdanenia príjmov fyzických a právnických osôb (spoločností) v sledovaných štátoch južnej Európy a na skúmanie daňových nástrojov, ktoré upravujú daňovú povinnosť a základ dane. Taktiež sme zahrnuli do tejto časti aj modelový príklad, ktorý bol aplikovaný na všetky tri krajiny. Súčasťou poslednej časti je aj diskusia, kde sme zhrnuli zdaňovanie príjmov vo vybraných štátoch a dali nejaké odporúčania na zlepšenie.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

1.1 Vymedzenie základných pojmov a princípov daňovej politiky Európskej únie

Práve **daň** je základným pojmom v celej diplomovej práci, preto by sme si ho mali zadefinovať ako prvý a pozrieť sa naň bližšie. V literatúre sa môžeme s týmto pojmom stretnúť ako v ekonomickej teórii, tak aj v právnej.

Dane tvoria a predstavujú neodmysliteľný základ ľudskej spoločnosti. Pokiaľ bude štát existovať, bude potrebovať na svoju existenciu určité množstvo finančných prostriedkov. Preto môžeme povedať, že je existencia daní opodstatnená. Keby sme sa pozreli trochu do histórie, tak talian L. Guetti v 16. storočí prvý raz zdôvodnil legitímnosť zdaňovania, keď tvrdil, že občania by mali platiť dane výmenou za služby poskytované štátom, ktorými bola ochrana ich osoby a majetku. Teória, z ktorej vychádzal sa nazýva ekvivalentná teória daní. Táto teória sa stále považuje za prijateľnú, keď sa vysvetľuje opodstatnenosť zdanenia. Ekvivalentnosť v tomto prípade znamená, že daň, ktorú zaplatí občan mu má priniesť rovnocenný prospech zo strany štátu. Opakom princípu ekvivalencie je princíp platobnej schopnosti. Tento princíp je adekvátny na zdôvodnenie len spôsobu zdanenia, nie však na zdôvodnenie existencie zdanenia. (Sivák, 2019)

Za takú všeobecnú charakteristiku dane by sme mohli považovať interpretáciu Schultzovej (2021), ktorá **daň** charakterizovala ako „povinnú, zákonom určenú, neekvivalentnú, zvyčajne sa opakujúcu platbu, ktorú daňové subjekty odvádzajú štátu v určenej výške a v stanovenom termíne.“

Daňový systém zahŕňa súbor všetkých daní, ktoré sa na danom území vyberajú. Taktiež existuje vzájomná prepojenosť medzi jednotlivými daňami a ich vzájomnými vzťahmi a pravidlami, na základe ktorých sú dane vyberané. Medzi kľúčové faktory pri hodnotení dobrého daňového systému patrí splnenie stanovených požiadaviek. Úspešný daňový systém by mal byť schopný poskytovať adekvátne daňové príjmy na bezproblémové udržanie chodu štátu. Túto vlastnosť daňového systému nemožno podceňovať, pretože je mimoriadne dôležitá. Hľadanie nových daňových subjektov na kompenzáciu nedostatočného príjmu je v súlade s touto požiadavkou bežnou záležitosťou. Ideálny daňový

system by mal byť spravodlivý, právne správny, efektívny, zrozumiteľný, jednoduchý, transparentný a odolný voči daňovým únikom. (Vančurová, 2020)

Rovnako ako zákony Slovenskej republiky, aj **daňové zákony** schvaľuje najvyšší zákonodarný orgán Národná rada Slovenskej republiky. Právne predpisy o zdaňovaní sú implementované právnymi predpismi nižšej úrovne, a to vyhláškami vydanými príslušnými ministerstvami, najčastejšie vyhláškami Ministerstva financií Slovenskej republiky. Právnymi predpismi o zdaňovaní sa zaoberajú aj ďalšie právne predpisy ako sú zákony a vyhlášky. Sú to hlavne opatrenia a výnosy Ministerstva financií Slovenskej republiky, nariadenia vlády Slovenskej republiky a iné. Právnou úpravou zdaňovania sa zaoberajú aj nariadenia vyšších územných celkov a obcí, ktoré sú všeobecne záväzné. (Schultzová, 2021)

Aktívna daňová politika sa dá realizovať prostredníctvom priamych aj nepriamych daní. Je to spôsob, ako sa vláda snaží dosiahnuť určité ekonomické alebo sociálne ciele. Hlavnou podstatou aktívnej daňovej politiky je úsilie vlády o poskytovanie výhod pre určité druhy činností alebo skupiny daňovníkov.

V prípade **priamych daní** existuje možnosť uplatniť aktívnu daňovú politiku prostredníctvom rôznych opatrení. Napríklad dôchodkové dane (daň z príjmu) môžu byť zavedené s nižšími sadzbami pre určité druhy príjmov. Iným prístupom by mohlo byť zavedenie špecifických podmienených opatrení, akými sú zvýhodnené zdanenie manželov alebo možnosť odpočtu výdavkov na účelové sporenie. Treťou najbežnejšou metódou je využitie výhod na strane nákladov.

V prípade **nepriamych daní** sa aktívna daňová politika zvyčajne uplatňuje prostredníctvom zmeny daňových sadzieb. Napríklad daň z pridanej hodnoty je daň, ktorá ovplyvňuje akúkoľvek spotrebu komplexne. Vo svojej čistej forme sa bude pripisovať spotrebe akéhokoľvek statku. Avšak dôležitou otázkou je, aká sadzba by mala byť vhodná sadzba tejto dane. (Zubaľová, 2012)

Princípy daňovej politiky Európskej únie

Na naplnenie stanovených cieľov musí Európska únia využívať isté pravidlá postupu, ktoré sa nazývajú aj princípy. Európska únia sa snaží riadiť tými princípmi, ktoré sú najdôležitejšie a to sú:

- „princíp subsidiarity,
- princíp suverenity,

- princíp nediskriminácie,
- princíp transparentnosti,
- princíp neutrality.“ (Schultzová, 2018)

Princíp subsidiarity – podľa tohto princípu by sa Európska únia mala zaoberať len tými problémami, ktoré vie riešiť lepšie ako individuálne členské štáty. V prípade niektorých problémov bude potrebné posúdiť, či sú opatrenia členských štátov dostatočné na ich riešenie alebo či sú potrebné efektívnejšie riešenia v rámci Európskej únie. Tento princíp sa môže vzťahovať aj na daňovú politiku Európskej únie, ktorej implementácia zostáva v kompetencii týchto krajín, ale členské štáty prijali spoločné postupy Európskej únie (napr. nariadenia a smernice) v oblasti zdaňovania a daňových postupov. Skoro na konci 20. storočia daňové systémy väčšiny vyspelých krajín Európy uskutočnili daňové reformy. Tieto reformy mali priamy súvis s dôchodkovými daňami. Faktory, ktoré podporujú rozvoj stimulov pre podnikateľskú činnosť, vytváranie pracovných miest, či uplatňovanie zrážok, ktoré osobitne zohľadňujú sociálne faktory, zostali naďalej v kompetencii členských štátov. (Schultzová, 2018)

Princíp suverenity – tento princíp predstavuje istú nadradenosť daného členského štátu nad svojím daňovým systémom. Tento princíp je nezlučiteľný s rešpektovaním zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia príjmov a majetku, ktoré má z právneho hľadiska prednosť pred tuzemským daňovým zákonom. Túto skutočnosť rešpektujú všetky členské štáty. Rozdielne daňové sadzby dane, teda daňové pásma, ktoré sú uplatňované v štátoch Európskej únie zodpovedajú princípu suverenity. (Schultzová, 2018)

Princíp nediskriminácie – znamená, že je zakázané akékoľvek znevýhodňovanie ľudí na základe národnosti, rasy, pohlavia, etnicity, náboženstva alebo iných dôvodov. Práve Rada EÚ má právomoc jednomyselne prijímať opatrenia na elimináciu a odstránenie diskriminácie. Komisia, na základe návrhu Rady, prijíma nariadenia, ktoré majú za cieľ zakázať alebo eliminovať akékoľvek formy diskriminácie. Tieto návrhy sú potom predložené Európskemu parlamentu a Rade na schválenie. (Schultzová, 2018)

Princíp transparentnosti – sa týka prístupu k dokumentom Európskeho parlamentu, Komisie a Rady. Podľa tohto princípu má každá fyzická osoba s trvalým pobytom v členskom štáte a právnická osoba so sídlom v členskom štáte právo na prístup k týmto

dokumentom. To znamená, že tieto osoby majú možnosť preštudovať a získať informácie z dokumentov týchto inštitúcií. Práve nedostatok transparentnosti môže byť niekedy aj na škodu, napríklad pri prijímaní nejakých opatrení. Tento princíp vie eliminovať daňové úniky a vie zabráňovať škodlivým daňovým praktikám v rámci Európskej únie prostredníctvom výmeny informácií. (Schultzová, 2018)

Princíp neutrality – je ťažké nájsť daň, ktorá je neutrálna a nijak by neovplyvňovala správanie jednotlivých subjektov. Neutralitu možno vymedziť v zmysle uplatňovania zámerov Európskej nie v oblasti daňovej politiky z pohľadu vytvárania rovnakých alebo porovnateľných konkurenčných podmienok zdaňovania subjektov. Ako príklad možno uviesť zneužívanie dominantného postavenia na spoločnom trhu jedným alebo viacerými subjektmi, ak to nepriaznivo ovplyvňuje obchod medzi členskými štátmi. (Schultzová, 2018)

1.2 Členenie a funkcie daní v daňovom systéme

Podľa Schultzovej (2021) môžeme dane členiť pomocou rôznych kritérií, ktoré zohľadňujú rôzne hľadiská. Sú to tieto:

- a) „podľa vzťahu medzi výškou dane a veľkosťou základu dane členíme:
 - dane stanovené bez ohľadu na vyčíslený základ dane
 - jednotkové, tzv. špecifické dane
 - dane ad valorem (k hodnote)
- b) podľa klasifikácii daní OECD
 - dane z dôchodkov, z kapitálových výnosov a zo ziskov,
 - dane z miezd a pracovných síl,
 - príspevky na sociálne zabezpečenie,
 - spotrebné dane,
 - dane z majetkov,
 - ostatné dane.
- c) podľa územného aspektu určenia daní, podľa tohto rozlišujeme dane, ktoré sú príjmom:
 - štátneho rozpočtu,
 - rozpočtu mesta alebo obce,
 - rozpočtu vyššieho územného celku.

d) podľa hľadiska prerozdelených procesov, podľa ktorého členíme dane na:

- podielové dane,
- celostné dane.

e) podľa vplyvu daní na daňové subjekty:

- priame,
- nepriame.

f) podľa predmetu dane:

- dôchodkové dane,
- dane zo spotreby,
- dane z majetku.“

Ďalšie členenie okrem vyššie spomínaných, ktoré hovorí Sivák (2019) je členenie podľa periodicity platenia dane:

- „pravidelné dane,
- jednorazové (nepravidelné) dane.“

Funkcie daní

Dane by mali pomôcť verejným financiám plniť tri funkcie v ekonomike:

- alokačnú,
- redistribučnú,
- stabilizačnú. (Široký, 2008)

Alokačná funkcia sa zaoberá riešením problému investícií vo verejnom sektore a optimalizácie rozdelenia medzi verejnou a súkromnou spotrebou. Keďže vláda potrebuje zdroje na dosiahnutie svojich cieľov, príliš veľký verejný sektor môže viesť k neefektívnemu využitiu zdrojov, ktoré by bolo možné efektívnejšie a ekonomicky výhodnejšie alokovať prostredníctvom trhu. (Široký, 2008)

Redistribučná funkcia má dôležitú úlohu v dôsledku nespravodlivého vnímania rozdelenia bohatstva a príjmov, ktoré vznikajú v dôsledku fungovania trhu. Ľudia často považujú toto rozdelenie za nedostatočne spravodlivé. V tejto súvislosti majú dane za úlohu presunúť časť bohatstva a príjmov od bohatších jednotlivcov k tým chudobnejším. Týmto

spôsobom sa snaží dosiahnuť väčšiu rovnosť a sociálnu spravodlivosť vo spoločnosti. (Kubátová, 2006)

Cieľom zabezpečiť plnú zamestnanosť, stabilné ceny a zmiernovať cyklické výkyvy ekonomiky je úlohou **stabilizačnej funkcie**. O tejto funkcii stabilizačnej funkcie existuje veľmi veľa diskusií. Oponenti tvrdia, že nestabilita vzniká práve snahou po stabilizácii. (Kubátová, 2006)

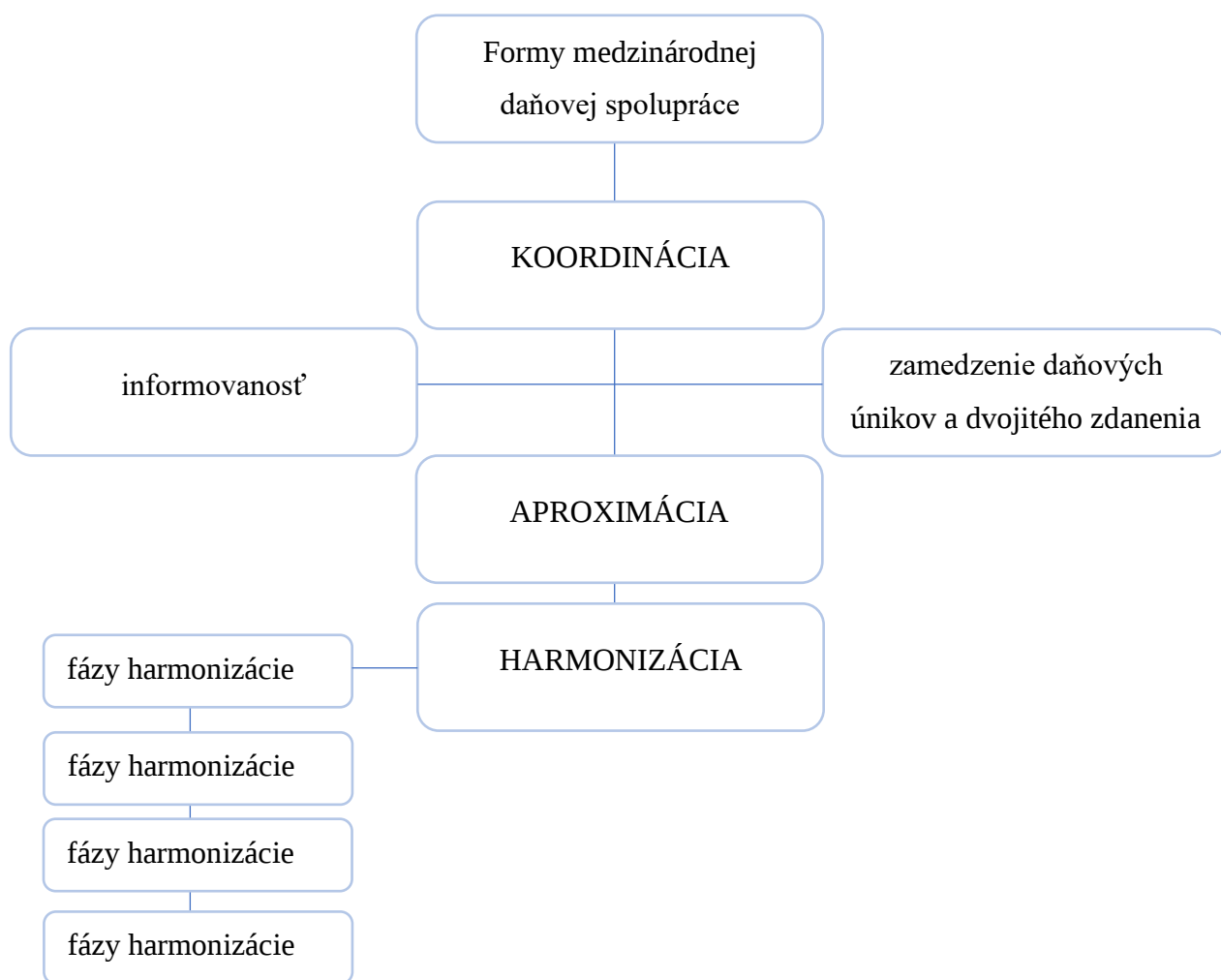
1.3 Harmonizácia a jej pôvod

Nástup globalizácie a vzostup medzinárodného obchodu spolu so vznikom nadnárodných korporácií a presunom kapitálu medzi krajinami viedli aj k stretom s odlišnými daňovými systémami. Tieto firmy musia pri zvyšovaní objemu medzinárodného obchodu reagovať nielen na daňové systémy krajín, v ktorých pôsobia, ale musia brať ohľad aj na daňové systémy krajín svojich obchodných partnerov. Znamená to tiež, že vlády musia spolupracovať v oblasti zdaňovania, najmä pokiaľ ide o daňové úniky a ich vplyv na daňové príjmy.

V daňovej oblasti podľa hĺbky zladenia jednotlivých daňových systémov môžeme rozdeliť stupne medzinárodnej spolupráce na:

- daňovú koordináciu,
- daňovú aproximáciu,
- daňovú harmonizáciu. (Široký, 2018)

Schéma č. 1: Rozlíšenie foriem medzinárodnej daňovej spolupráce



Zdroj: vlastné spracovanie podľa Širokého (2018)

Daňová koordinácia je prvým krokom k dosiahnutiu koordinácie daňových systémov. Je charakterizovaná implementáciou bilaterálnych a multilaterálnych schém, ktoré majú za cieľ obmedziť arbitrážne obchodovanie. Táto koordinácia zahŕňa aj odporúčania a dohody s cieľom eliminovať pranie špinavých peňazí a obmedziť škodlivú daňovú konkurenciu. Je dôležité zdôrazniť, že daňová koordinácia nie je obmedzená len na členské štáty Európskej únie, ale je využívaná aj v mnohých krajinách OECD. Vzorová zmluva o zamedzení dvojitého zdanenia je typickým príkladom daňovej koordinácie, ktorá pomáha predchádzať situáciám, kde by rovnaký príjem bol zdaňovaný dvakrát v rôznych jurisdikciách. **Daňovou aproximáciou** sa označuje smerovanie rozvoja spolupráce v oblasti zdaňovania, ale konečným cieľom nemusí byť zjednotenie daňových systémov. Takúto spoluprácu je potrebné hlavne v krajinách, ktoré sú členmi integračných zoskupení, ako je Európska únia a jej spoločný vnútorný trh. Pod pojmom **daňová harmonizácia** môžeme

rozumieť úpravu a koordináciu daňových systémov a individuálneho zdaňovania na základe princípu dodržiavania spoločných pravidiel zúčastnených krajín. Harmonizácia sa vzťahuje na proces dosahovania jednotnosti alebo zhody v oblasti administratívy a štruktúry daní. Príklady zahŕňajú harmonizáciu v oblasti správy daní, ako je daňová kontrola, inkaso dane a povinnosti platiteľov daní. Daňovej harmonizácii sa budeme venovať bližšie a obsiahnejšie v ďalšej kapitole diplomovej práce. (Široký, 2018)

1.3.1 Teoretické aspekty daňovej harmonizácie

Podľa Nerudovej (2008) sa daňová harmonizácia dá charakterizovať ako proces zbližovania daňových sústav štátov na základe spoločných pravidiel.

Podľa Schultzovej (2018) sa daňová harmonizácia dá vyjadriť ako nejaký najvyšší stupeň spájania daňových sústav štátov, ktoré majú spoločné pravidlá Európskej únie.

Daňová harmonizácia každej dane podľa Širokého (2018) prebieha v troch fázach:

- vymedzenie dane, ktorá má prejsť harmonizáciou,
- harmonizácia základu dane,
- harmonizácia sadzby dane.

Dosiahnutie hladkého fungovania jednotného trhu je hlavným cieľom Európskej únie v oblasti daňovej harmonizácie medzi jej členskými štátmi. Na dosiahnutie tohto cieľa existujú podľa Baštinčovej (2016) dva typy daňovej harmonizácie:

- pozitívna daňová harmonizácia – zahŕňa zbližovanie daňových systémov štátov Európskej únie pomocou legislatívnych nástrojov, akými sú smernice a nariadenia; vo všetkých členských štátoch si pozitívna harmonizácia presadzuje jednotné pravidlá;
- negatívna daňová harmonizácia – za negatívnu harmonizáciu je zodpovedný Európsky súdny dvor, v rámci ktorého sa vnútroštátne daňové systémy upravujú na základe judikatúry Európskeho súdneho dvoru namiesto obchodných smerníc alebo nariadení; tento typ harmonizácie nemožno kategorizovať ako skutočnú harmonizáciu, pretože nedokáže vytvoriť jednotné pravidlá vo všetkých členských štátoch.

Na základe teórie európskeho práva možno metódy harmonizácie členiť z hľadiska dôležitosti takto:

- minimálna harmonizácia,
- alternatívna harmonizácia,
- opčná harmonizácia,
- úplná harmonizácia. (Vondráčková, 2016)

Minimálna harmonizácia je príznačná pre politiky citlivé oblasti. Štáty majú možnosť zaviesť prísnejšie predpisy na základe individuálnych rozhodnutí. Táto metóda nevedie k zjednoteniu daňových systémov, ale skôr k ich priblíženiu. Je dôležité poznamenať, že táto metóda nesie so sebou riziko obrátenej diskriminácie, kde sa štáty s prísnejšími opatreniami môžu ocitnúť v nevýhode v porovnaní s inými členskými štátmi. Na dosiahnutie harmonizačného cieľa je potrebný výber z niekoľkých možných východísk, v ktorom spočíva **alternatívna harmonizácia**. Najväčším rozdielom oproti predchádzajúcej metóde je, že štát si musí vybrať jednu z dostupných možností a nemá možnosť vymyslieť si vlastnú alternatívu. Výsledkom tejto metódy je opäť priblíženie systémov, avšak ak by sa všetky členské štáty dohodli na jednej alternatíve, nedochádzalo by k takémuto priblíženiu. **Opčná harmonizácia** dáva členským štátom na výber, či chcú ponechať svoje národné predpisy. V dôsledku toho si daňové subjekty vyberú, ktoré predpisy chcú dodržiavať. Výber národných predpisov znamená, že obchodovanie s tovarom alebo službami by bolo povolené len na vnútroštátnom trhu, nie na celom vnútornom trhu. Tak isto ako aj minimálna harmonizácia, tiež zahŕňa riziko obrátenej diskriminácie.

V kontexte predpisov Európskej únie si **úplná harmonizácia** vyžaduje odstránenie vnútroštátnych predpisov v prospech únijných predpisov. To znamená, že opatrenia sú uplatniteľné na celom jednotnom trhu. V rámci tohto procesu sa členské štáty vzdávajú svojej legislatívnej právomoci a presúvajú ju v oblasti harmonizácie na úroveň Európskej únie (napr. colná únia, menová politika Eurozóny). Problémom v tejto metóde môže byť riziko poklesu štandardu ochrany z toho dôvodu, že členské štáty strácajú možnosť uplatňovať prísnejšie opatrenia. (Vondráčková, 2016)

V oblasti daňovej harmonizácie sú diskutované dva typy ďalšej harmonizácie:

- priama harmonizácia – je klasickým procesom harmonizácie, ktorá sa uskutočňuje prostredníctvom daňových smerníc, ide o snahu o dosiahnutie jednotnosti v daňových predpisoch a ustanoveniach medzi členskými štátmi,
- nepriama harmonizácia – sa zaoberá dosiahnutím harmonizácie daňových predpisov prostredníctvom iných oblastí (právných), napríklad obchodné právo; nepriamu harmonizáciu možno v súčasnosti vidieť predovšetkým v zdaňovaní právnických osôb, pričom čoraz zreteľnejšie sú snahy o harmonizáciu základu dane prostredníctvom účtovníctva a obchodného práva. (Nerudová, 2008)

Z územného hľadiska možno harmonizáciu rozdeliť na:

- vertikálnu harmonizáciu – harmonizácia daňových systémov na úrovni štátnej samosprávy je známa ako vertikálna harmonizácia,
- horizontálnu harmonizáciu – vnútroštátne daňové systémy sú harmonizované v horizontálnom modeli. (Nerudová, 2008)

Daňovú harmonizáciu možno z pohľadu daňového systému rozdeliť na dve formy:

- celková harmonizácia – sa vzťahuje na snahu o dosiahnutie jednotného daňového systému medzi členskými štátmi,
- čiastková harmonizácia – sa zameriava iba na harmonizáciu konkrétnych častí alebo aspektov daňových systémov. (Nerudová, 2008)

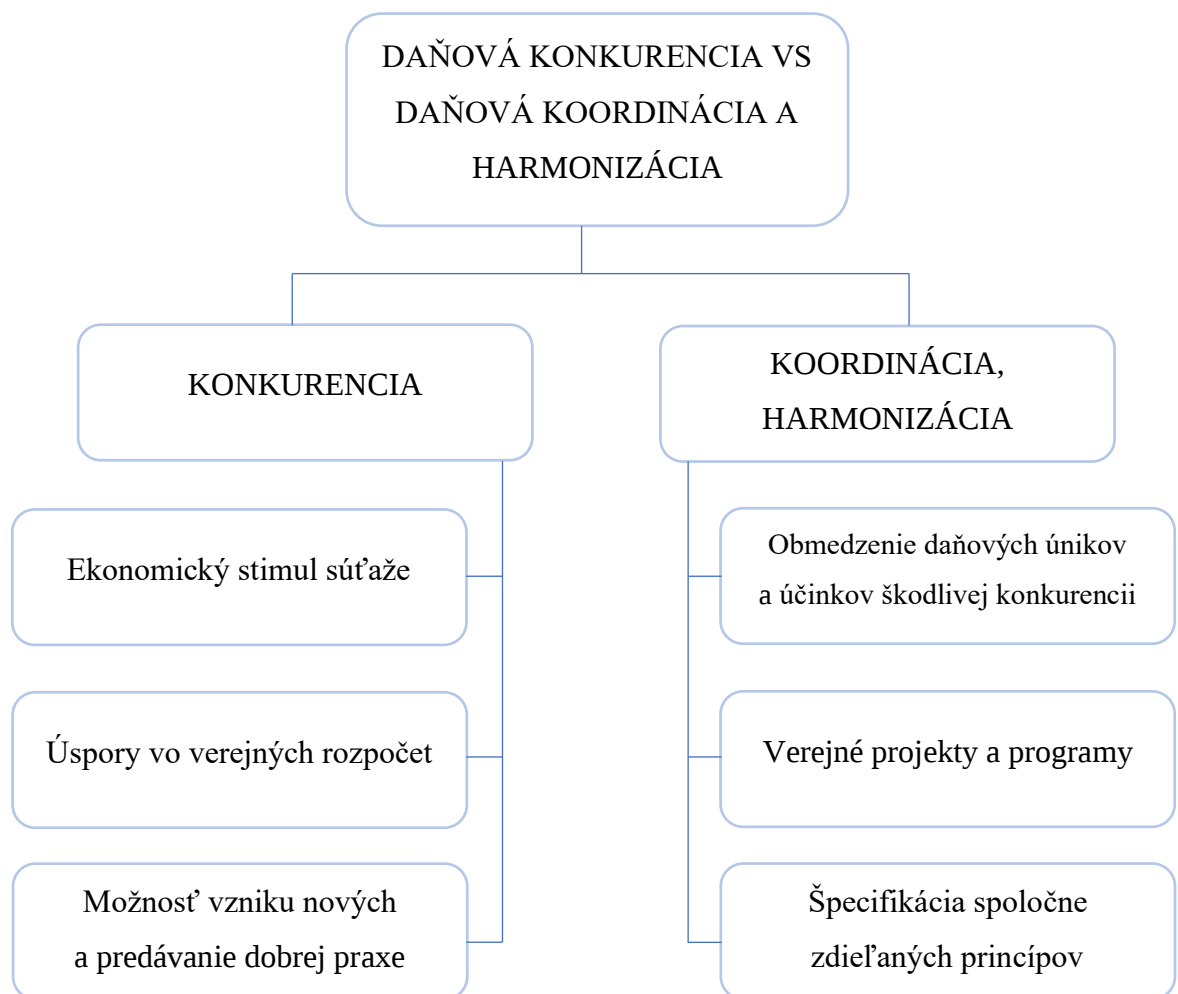
Harmonizácia môže mať niektoré negatívne aspekty, ktoré možno definovať takto:

- bez konkurenčného tlaku dochádza v dôsledku harmonizácie k vyšším daňovým sadzbám;
- vyššie daňové sadzby vyplývajúce z harmonizácie majú negatívny vplyv na produktivitu aj zahraničné investície, čo vedie k pomalšiemu hospodárskemu rastu, preto treba k harmonizácii pristupovať opatrne, pretože môže odradiť zahraničný kapitál a brániť celkovej produktivite;
- strata fiškálnej autonómie je výsledkom harmonizácie, ktorá prekáža aj národnej suverenite členských štátov. (Baštincová, 2016)

Pri diskusii o prekážkach postupov daňovej harmonizácie odborníci niekedy používajú frázu „aproximácia daňových systémov“. Táto fráza vyjadruje myšlienku, že

daňová spolupráca smeruje k spoločnému cieľu a nie k jeho okamžitému dosiahnutiu. Je to spôsob postupného premost'ovania rozdielov medzi daňovými systémami bez toho, aby sa nevyhnutne dosiahla úplná harmonizácia. Zatiaľ čo spolupráca v oblasti daní zostáva všeobecne akceptovanou a nevyhnutnou praxou, niektorí zástancovia daňovej konkurencie ju odmietajú. Tvrdia, že daňová harmonizácia nesmie ísť za určité hranice, pretože prekročenie týchto hraníc by spôsobilo, že celý systém by bol neefektívny a zbytočne neehospodárny – najmä vo svetle nových problémov, ako je zdaňovanie elektronického obchodu, reforma dôchodkového systému. Pridŕžajúc sa liberálnych teórií považujú za nadbytočné vládne zásahy – ako to predpokladá daňová harmonizácia. Zástancovia tohto presvedčenia zdôrazňujú potenciálne výhody „voľnej“ súťaže medzi daňovými systémami, ktorá môže podporiť individuálne daňové stimuly a ušetriť prostriedky z verejného rozpočtu. (Široký, 2018)

Schéma č. 2: Potencionálne prínosy daňovej konkurencie a daňovej harmonizácie



Zdroj: vlastné spracovanie podľa Širokého (2018)

1.4 Znaky daní

V tejto časti teoretickej časti diplomovej práce, ktorá bola zameraná najmä vymedzeniu základných všeobecných pojmov je nutné vypísať základné znaky daní, nakoľko sa budeme touto problematikou zaoberať priamo vo vzťahu k dani z príjmov fyzických osôb a právnických osôb v ďalšej časti diplomovej práce. V ďalšej časti práce sa budeme už priamo zameriavať na vybrané štáty, teda Španielsko, Taliansko a Portugalsko. Tieto základné znaky daní si môžeme predstaviť ako hlavné body každej dane, na základe ktorých vieme vymedziť konkrétnu daň.

1.4.1 Základné znaky daní

„Medzi základné znaky daní patrí:

- predmet dane,
- subjekt dane,
- základ dane,
- sadzba dane.“ (Schultzová, 2021)

Predmet dane predstavuje základný kľúčový prvok, ktorý tvorí základ pre vznik, zmenu a zánik daňového a právneho vzťahu. Je to konkrétny aspekt alebo charakteristika, na základe ktorého vzniká daňová povinnosť pre subjekt. Predmet dane je definovaný pre každý druh dane samostatne. Môže to byť napríklad zisk, mzda, majetok alebo príjmy z iných zdrojov. Pre každý druh dane platí presné vymedzenie predmetu dane, ktoré ustanovuje zákonodarca, teda orgán zodpovedný za tvorbu zákonov. Ak fyzická osoba získava príjem, ktorý spadá do určitého predmetu dane, ako napríklad príjem o závislej činnosti alebo z iných samostatných zárobkových činností, vzniká pre ňu daňová povinnosť. (Schultzová, 2021)

Subjektom dane je osoba, ktorá je povinná platiť daň, teda fyzická osoba alebo právnická osoba. V niektorých prípadoch môže byť daňovým subjektom aj zákonný zástupca, daňový ručiteľ či právny nástupca fyzickej alebo právnickej osoby. V terminológii sa často stretávame aj s pojmami ako platiteľ dane a daňovník. Pod platiteľom dane si môžeme predstaviť osobu, ktorá je zodpovedná za výpočet a zaplatenie dane príslušnému správcovi dane. Daňovník predstavuje osobu, ktorej príjmy, činnosť alebo majetok podlieha

priamo dani a osobu, ktorá sama znáša daňové bremeno a nie je možné ho preniesť na iný daňový subjekt. (Schultzová, 2021)

Základ dane predstavuje číselné vyjadrenie predmetu dane. Daň sa vypočíta zo základu dane. Základ dane sa pre jednotlivé druhy daní vypočítava inak a niekedy je potrebné ho ešte pre daňové účely upraviť. (Schultzová, 2021)

Sadzba dane na základe vypočítaného základu dane nám ukazuje výšku jednotlivej dane. Poznáme tieto druhy sadzieb dane:

- pevná sadzba dane – túto sadzbu možno vyjadriť sumou, ktorá je stanovená na pevno v menovej jednotke na dané množstvo,
- nulová sadzba dane – táto sadzba sa využíva veľmi zriedka,
- percentuálna sadzba dane – je vyjadrená ako percento zo základu dane. (Zubaľová, 2012)

Percentuálnu sadzbu dane možno ďalej rozdeliť na:

- proporčionálnu sadzbu dane, známu aj ako lineárnu sadzbu dane, predstavuje typ daňovej sadzby, kde percentuálna hodnota dane je určená pevným percentom z daňovej základne. V prípade proporčionálnej sadzby je táto hodnota vždy rovnaká, čo znamená, že percentuálna sadzba dane sa nezvyšuje ani neznižuje v závislosti od veľkosti príjmu alebo základu dane. Tento koncept sa často uplatňuje pri dani z príjmov právnických osôb;
- progresívnu sadzbu dane, v ktorej sa percentuálna hodnota dane mení v závislosti od zmien základu dane. Tento prístup sa používa pri dani z príjmov fyzických osôb, kde sa sadzba dane postupne zvyšuje s rastom príjmu. To znamená, že ľudia s vyššími príjmami budú platiť vyššie percento dane ako tí s nižšími príjmami. Cieľom tejto progresívnej sadzby dane je dosiahnuť väčšiu daňovú spravodlivosť a prerozdelenie bohatstva od bohatších jednotlivcov k tým s nižšími príjmami. (Schultzová, 2021)

1.4.2 Vedľajšie znaky daní

Tieto znaky daní sa veľmi často označujú aj ako doplnkové náležitosti daní a pomáhajú nám objasniť jednotlivé dane. Tak isto ako základné znaky daní, tak aj tieto

vedľajšie znaky daní môžeme nájsť v jednotlivých daňových zákonoch. Poznáme napríklad tieto vedľajšie znaky daní:

- určenie správcu dane,
- splatnosť dane,
- minimálna výška dane,
- daňové minimum (nezdaniteľné minimum),
- zaokrúhľovanie dane a zaokrúhľovanie základu dane. (Schultzová, 2021)

1.5 Daňová sústava vybraných štátov Európskej únie

Všeobecne daňové systémy konkrétnych európskych štátov sú dosť rozličné, nakoľko prešli všelijakými štádiami vývoja, či už z politického alebo historického hľadiska. Jednotlivé štáty sa pri nastavovaní svojich daňových systémov riadia princípmi a odporúčaniami Európskej únie. V našej práci sa budeme zameriavať na štáty južnej Európy. Daňové systémy južnej Európy sú pomerne zložité a môžu sa líšiť v závislosti od konkrétneho štátu. V ďalších kapitolách našej práce sa bližšie pozrieme na daňové sústavy vybraných štátov južnej Európy, ktorými sú Španielsko, Taliansko a Portugalsko.

1.5.1 Daňová sústava Španielska

Španielsko dlhým tvarom Španielske kráľovstvo tvorí 17 autonómnych regiónov a dve špeciálne územia so špeciálnym štatútom sú Baskicko a Navarra. Tieto osobitné územia používajú širšie autonómne práva vrátane právomoci nezávisle určovať a uplatňovať určité dane – najmä dane z príjmu. Ostatné územia ako Kanárske ostrovy, Baleárske ostrovy, Ceuta a Melilla majú tiež svoje špecifické daňové systémy. Je zaujímavé, že tieto regióny sa riadia vlastnými odlišnými daňovými pravidlami, čo prispieva k rôznorodému finančnému prostrediu krajiny. Španielske kráľovstvo v 90. rokoch zaviedlo pozoruhodné zmeny vo svojom daňovom systéme, ktoré zahŕňali zmeny v zdaňovaní a správe daní. Hlavným cieľom správy daní bolo poskytovanie primeraných a dostupných informácií daňovým subjektom, najmä tým, ktoré začínajú. Informácie pokrývajú základné povinnosti daňových subjektov, ich oprávnenia, protokoly na podávanie daňových priznaní a formáty podávania daňových priznaní na mieru pre rôzne daňové subjekty. Iniciatíva zahŕňa aj zostavovanie dôležitých častých otázok o rôznych aspektoch účtovníctva, vedenia záznamov, podnikania a ďalších. Španielsko zvýšilo svoju pracovnú silu v boji proti daňovým podvodom tým, že

zamestnalo viac pracovníkov daňovej správy. Táto skupina je rozdelená na daňových inšpektorov a daňových agentov, pričom prví majú širšiu jurisdikciu, ale aj viac zodpovedností, ktoré spoločnosť vysoko uznáva a sú finančne lukratívne. Daňoví agenti sú zodpovední za organizáciu úloh, zhromažďovanie údajov, vyplňanie formulárov na účely auditu a správu harmonogramov. Hlavným zdrojom daňových príjmov štátneho rozpočtu v Španielsku je daň z príjmov vyberaná od fyzických osôb, daň z príjmov právnických osôb, dane z pridanej hodnoty a spotrebné dane. Ostatné dane ako napríklad daň z dedičstva, majetkové dane sú vyberané do regionálneho rozpočtu, teda do rozpočtu obce alebo mesta. (Schultzová, 2018)

Daňová sústava v Španielsku sa skladá najmä z týchto daní:

Tabuľka č. 1: Daňová sústava Španielska

Priame dane		Nepriame dane	
Dane z príjmov			
-	Daň z príjmov fyzických osôb		Daň z pridanej hodnoty
-	Daň z príjmov právnických osôb		
Majetkové dane			
-	Daň z čistého bohatstva		
-	Daň z nehnuteľností		Spotrebné dane
-	Daň z dedičstva		
-	Daň z darovania		

Zdroj: vlastné spracovanie podľa Schultzovej (2018)

1.5.2 Daňová sústava Talianska

Taliansko dlhým tvarom Talianska republika je rozdelené na 20 regiónov a väčšina súčasného daňového systému sa vytvorila na konci 80. rokov 20. storočia. Od nepamäti v Taliansku existuje tradícia vyberania daní. V skorších obdobiach bolo zdaňovania obmedzené iba na mesto Rím a jeho obyvateľov. Výška dane sa určovala na základe majetku obyvateľa a vyberali ju úradníci na základe vyhlásení, ktoré obyvatelia Ríma predkladali. Už vtedy sa vyberali aj miestne dane vo formách komunálnych daní, ktoré sa zvykli vyberať v kolóniách. S prestavbou finančného hospodárstva a daňového systému začal Iulius Caesar. V rímskych provinciách boli pozemkové dane najdôležitejším zdrojom príjmov. Existovali

aj osobitné formy zdaňovania, ako napríklad zdaňovanie podľa množstva ovocných stromov a vinohradov. Okrem toho sa zdaňoval aj iný majetok ako živý inventár, ktorý zahŕňal aj otrokov a cenné veci. Niektoré mestá mali výhody v podobe daňových úľav. Cisár Augustus zaviedol do Talianska dedičnú daň vo výške 5 %, ktorú platili iba občania Ríma. Táto daň mala špecifický účel, a to zabezpečenie penzijného fondu pre profesionálnych vojakov. Okrem toho bola zavedená osobitná daň, tzv. akcíz, pri nákupe otrokov, ako aj osobitná daň zo soli a akcízy na iné tovary. Cisár Augustus zaviedol aj colné poplatky na dovoz a vývoz tovarov vo všetkých provinciách. (Schultzová, 2018)

Daňová sústava Talianska pozostáva z veľkej väčšiny z týchto daní:

Tabuľka č. 2: Daňová štruktúra daňovej sústavy Talianska

Priame dane	Nepriame dane
Dane z príjmov	
- Daň z príjmov fyzických osôb	Daň z pridanej hodnoty
- Daň z príjmov spoločností	
	Spotrebné dane
	- Spotrebná daň z minerálneho oleja
	- Spotrebná daň z vína
Majetkové dane	- Spotrebná daň z tabakových výrobkov
- Daň z nehnuteľností	- Spotrebná daň z alkoholu
- Registračná daň	- Spotrebná daň z piva
- Katastrálna daň	- Enviromentálne dane
	- z elektrickej energie
	- Z nafty a z produktov z nej

Zdroj: vlastné spracovanie podľa Schultzovej (2018)

1.5.3 Daňová sústava Portugalska

Portugalsko, demokratická republika na Pyrenejskom polostrove je dlhým tvarom Portugalská republika. Skladá sa z 18 okresov a dvoch autonómnych oblastí (Azory a Madeira). Jeho hlavným mestom je Lisabon. Oficiálnym jazykom Portugalska je portugalčina a menou je euro. V čase portugalského kráľovstva v 12. storočí sa začali

v meste Lisabon vyberať prvé dane v hotovosti, ktoré sa používali na výstavbu a udržiavanie verejných budov a infraštruktúry. V 15. storočí sa stalo Portugalsko jednou z najbohatších krajín v Európe. V tej dobe bol zavedený práve daňový systém založený na obchodovaní s exotickými tovarmi (korenie, zlato, slonovina a iné). Portugalsko bolo v 15. a 16. storočí globálnou námornou veľmocou, no veľa zo svojho bohatstva a postavenia stratilo po zničení Lisabonu zemetrasením v roku 1755. Portugalský daňový systém je regulovaný portugalskou daňovou správou, ktorá zabezpečuje plnenie daňových povinností a sleduje porušovanie daňových predpisov. V súčasnosti portugalský daňový systém podlieha pravidelných revíziám a zmenám na zabezpečenie spravodlivého a efektívneho výberu daní, ktoré pomáhajú financovať verejné služby a infraštruktúru a prispievajú k hospodárskej stabilite krajiny. (PwC)

Daňová sústava Portugalska sa člení nasledovne:

Tabuľka č. 3: Daňová sústava v Portugalsku

Priame dane		Nepriame dane
Dane z príjmov		Daň z pridanej hodnoty
-	Daň z príjmov fyzických osôb	
-	Daň z príjmov právnických osôb	
Daň z príjmov právnických osôb		
Majetková daň		Spotrebné dane
-	Daň z nehnuteľností	

Zdroj: vlastné spracovanie podľa Schultzovej (2018)

2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania

Hlavný cieľ diplomovej práce sa zameriava na analýzu a porovnanie príjmov fyzických osôb, právnických osôb (spoločností) v sledovaných štátoch a cieľom je aj skúmanie daňových nástrojov a ich vplyv na základ dane a daňovú povinnosť subjektov. V našom prípade sú sledované štáty Španielsko, Taliansko a Portugalsko.

Na dosiahnutie hlavného cieľa boli definované nasledujúce čiastkové ciele, ktorými sú:

- porovnanie úrovne zdanenia príjmov fyzických osôb a právnických osôb v jednotlivých štátoch,
- skúmanie daňovej povinnosti subjektov a identifikovanie rozdielov v daňových systémoch v sledovaných štátoch,
- analyzovanie daňových nástrojov, ktoré ovplyvňujú výšku základu dane pre fyzické osoby a právnické osoby vo vybraných štátoch,
- vypracovanie odporúčaní na zlepšenie daňových systémov v sledovaných štátoch založených na výsledkoch analýzy a porovnania príjmov fyzických a právnických osôb.

Pri písaní teoretickej časti diplomovej práce sme využívali znalosti, ktoré sme nadobudli najmä z odbornej literatúry. Pre dosiahnutie nášho hlavného cieľa sme v teoretickej časti záverečnej práce využili metódu analýzy literatúry. Túto metódu sme využili ihneď v prvej časti našej práce. Táto metóda nám bola nápomocná pri zhromažďovaní informácií a poznatkov z literárnych zdrojov.

V praktickej časti záverečnej práce sme čerpali zdroje najmä z rôznych zahraničných internetových stránok (PwC, EY a iné), oficiálnych stránok jednotlivých sledovaných štátoch alebo z oficiálnych výročných správ o príjmoch fyzických a právnických osôb. V tejto časti práce sme využívali rôzne metódy skúmania na získanie potrebných dát a informácií. Využívali sme metódu analýzy, pomocou ktorej sme porovnávali jednotlivé štáty. Metóda syntézy nám bola nápomocná pri vytváraní nových poznatkov a odporúčaní pre jednotlivé štáty.

3 Výsledky práce a diskusia

3.1 Spôsob zdaňovania príjmov v Španielsku

V Španielsku existuje veľa druhov daní z príjmu ako napríklad daň z príjmu fyzických osôb, daň z príjmu právnických osôb, daň z kapitálových príjmov, daň z dedičstva a darovania. Dá sa povedať, že toto sú také hlavné štyri kategórie, ale okrem týchto daní existujú aj ďalšie dane a poplatky ako napríklad daň z nehnuteľností daň z pridanej hodnoty a iné. V našej diplomovej práci sa budeme ďalej zaoberať dvomi daňami a to daň z príjmu fyzických osôb a daň z príjmu právnických osôb (spoločností).

3.1.1 Zdaňovanie príjmov fyzických osôb v Španielsku

Daň z príjmu fyzických osôb, po španielsky Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) predstavuje štátnu daň. Ide o priamu, osobnú, subjektívnu, progresívnu a pravidelnú daň, ktorá zodpovedá za všetky príjmy dosiahnuté za daný rok a vzťahuje sa na každého španielskeho daňového rezidenta. Je to priama daň, pretože sa účtuje priamo daňovníkovi; osobná, pretože závisí od jednotlivca, nie od produktu; subjektívna pretože zohľadňuje fyzické podmienky daňovníka; progresívna pretože dôležitá je základná daň; pravidelná pretože sa odpočítava v pravidelných intervaloch počas celého roka. (tas-consultoria)

Španielsky systém priameho zdaňovania fyzických osôb pozostáva najmä z dvoch daní z príjmu fyzických osôb:

- PIT – daň z príjmu fyzických osôb pre jednotlivcov, ktorí sú rezidentmi v Španielsku na daňové účely,
- NRIT – daň z príjmu fyzických osôb pre jednotlivcov, ktorí nie sú rezidentmi v Španielsku na daňové účely.

Tieto osoby, ktoré dosahujú príjem v Španielsku sú povinné platiť španielsky PIT alebo španielsky NRIT.

Obyvatelia Španielska vo všeobecnosti podliehajú dani z príjmov fyzických osôb zo svojich celosvetových príjmov, bez ohľadu na to, kde sa vytvára, ktorý sa po zákonných zníženiach zdaňuje progresívnymi sadzbami.

Nerezidenti podliehajú dani z príjmov fyzických osôb len z ich príjmu zo Španielska. (PwC)

Predmet dane z príjmu fyzických osôb v Španielsku (PIT) je práve zdaniteľný príjem a ten sa rozdeľuje v Španielsku na dve časti, ktorými sú všeobecný zdaniteľný príjem a zdaniteľný príjem z úspor.

Všeobecný zdaniteľný príjem zahŕňa:

- všetky príjmy, ktoré nie sú zdaniteľným príjmom z úspor,
- kapitálové zisky, ktoré nie sú generované prevodmi aktív,
- rozdelenie príjmov, priradenia alebo imputácie podľa zákona,
- úroky a iné príjmy plynúce z prevodu vlastného imania na daňovníka do prepojenej spoločnosti, ak kapitál prevyšuje trojnásobok vlastného imania tejto spoločnosti.

Zdaniteľný príjem z úspor zahŕňa:

- dividendy a iné príjmy plynúce z podielov v spoločnostiach,
- úroky a iné príjmy plynúce z prevodu vlastného kapitálu daňovníka na tretie strany,
- príjmy z kapitalizačných transakcií, životného a dôchodkového poistenia,
- kapitálové zisky generované prevodmi aktív. (PwC)

Podľa daňového práva Španielska sa osoba považuje za rezidenta v Španielsku, ak spĺňa aspoň jedno z nasledujúcich kritérií:

1. Osoba, ktorá pobudne viac ako 183 dní v kalendárnom roku v Španielsku, bez ohľadu na to, či má alebo nemá trvalý pobyt v krajine.
2. Osoba, ktorá má v Španielsku svoju základňu alebo stredisko jej záujmov, bez ohľadu na počet dní strávených v krajine.
3. Osoba, ktorá má v Španielsku obvyklé miesto pobytu svojho manžela/ky alebo registrovaného partnera, detí alebo rodičov, ktoré sú na nej závislé.

Ak osoba spĺňa aspoň jedno z vyššie uvedených kritérií, tak sa považuje za rezidenta Španielska a je povinná platiť daň z príjmu fyzických osôb (IRPF) zo všetkých svojich celosvetových príjmov. Okrem toho je povinnosťou rezidenta registrácia na miestnom daňovom úrade a samozrejme podávanie daňového priznania. (EY)

Sadzby dane

V tabuľke nižšie sú vyobrazené sadzby pre rok 2023 pre všeobecný zdaniteľný príjem. Regionálnu sadzbu si každý región v Španielsku môže upraviť podľa seba a stanoviť vlastné regionálne sadzby. Tieto sadzby, ktoré sú vyobrazené v tabuľke predstavujú minimálnu hranicu, ktorá je určená pre regionálnu sadzbu. Zdaňuje sa progresívnymi sadzbami. Progresívne daňové sadzby sú súčtom platnej sadzby schválenej štátom a platnej sadzby schválenej každou autonómnou komunitou Španielska v ich stupniciach progresívnych daňových sadzieb. Výsledná konečná sadzba sa môže preto líšiť v rôznych autonómnych oblastiach.

Tabuľka č. 4: Sadzby dane z príjmov fyzických osôb v Španielsku pre rok 2023

Daňový základ (€)		Štátna	Regionálna	Konečná
Od	Do	sadzba (%)	sadzba (%)	sadzba (%)
0	12 450	9,50	9,50	19,00
12 450	20 200	12,00	12,00	24,00
20 200	35 200	15,00	15,00	30,00
35 200	60 000	18,50	18,50	37,00
60 000	300 000	22,50	22,50	45,00
300 000	+	23,50	23,50	47,00

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa europeaccountants.com

Zdaniteľný príjem z úspor sa zdaňuje týmito sadzbami:

- prvých 6 000 € zdaniteľného príjmu – 19 %,
- 6 000 – 50 000 € zdaniteľného príjmu – 21 %,
- 50 000 – 200 000 € zdaniteľného príjmu – 23 %,
- 200 000 – viac € zdaniteľného príjmu – 26 %. (PwC)

Podanie daňového priznania

Daňové priznanie k dani z príjmov fyzických osôb by mala podať osoba, ktorá má bydlisko v Španielsku, ktorej hrubý príjem zo zamestnania presiahne 22 000 € počas kalendárneho roka alebo 14 000 € u daňovníkov, ktorí poberajú príjmy zo zamestnania od viacerých zamestnávateľov, ak príjmy získané druhým a ďalším zamestnávateľom presiahnu 1 500 €. Základným spôsobom podania daňového priznania je podanie individuálne, ale

členovia jednej rodiny sa môžu rozhodnúť pre spoločné daňové priznanie. Na spoločné daňové priznanie má nárok a podáva na základe týchto pravidiel:

- rodiny, ktoré sa skladajú z manželov a majú:
 - maloleté deti,
 - dospelé deti so zdravotným postihnutím,
- v prípade rozvedených rodičov alebo ak neexistuje manželský zväzok, tak rodiny tvorené otcom alebo matkou a všetkými deťmi, ktoré žijú s ktorýmkoľvek z nich a zároveň musia spĺňať vyššie spomenuté požiadavky,
- osoba nesmie byť súčasťou dvoch rodín zároveň,
- členovia rodiny sa určujú podľa rodinnej situácie každoročne vždy k 31. decembru.

Nerezidenti sa nemôžu rozhodnúť pre podanie spoločného daňového priznania, musia ho podať len individuálne. (PwC)

3.1.2 Zdaňovanie spoločností v Španielsku

Zdaňovanie spoločností v Španielsku zahŕňa viacero daní, vrátane dani z príjmu právnických osôb, dane z obratu a miestnych daní. My sa budeme v tejto časti diplomovej práce zaoberať daňou z príjmu právnických osôb po španielsky Impuesto sobre Sociedades. Všeobecne je daň z príjmu právnických osôb základnou daňou pre väčšinu spoločností v Španielsku a závisí na zisku danej spoločnosti. Všeobecne platí, že sadzba dane z príjmu právnických osôb je 25 %, ale pre niektoré spoločnosti a podniky s nízkymi príjmami môže byť nižšia. Okrem toho existujú určité zákonné ustanovenia, ktoré umožňujú získanie rôznych zvýhodnení, znížení sadzieb a oslobodení od dane.

Spoločnosť je rezidentom v Španielsku a podlieha dani z príjmov spoločností z jej celosvetového príjmu, ak bola založená v súlade so španielskym právom a má svoje sídlo alebo hlavné riadiace stredisko svojej činnosti v Španielsku. Rezidentské spoločnosti sú zdaňované zo svojich celosvetových príjmov. Subjekty, ktoré nie sú rezidentmi podliehajú zdaneniu len z príjmov zo španielskych zdrojov, ktoré zahŕňajú príjmy akéhokoľvek druhu podnikateľskej činnosti vykonávanej v Španielsku prostredníctvom pobočky, kancelárie alebo inej stálej prevádzkarne. (PwC)

Novovzniknuté spoločnosti

Ak novozałożená spoločnosť dosiahne zisk v prvom zdaňovacom období, bude sa jej účtovať 15 % sadzba dane za toto obdobie, ako aj za to nasledujúce. Táto sadzba sa však nevzťahuje na kapitálové spoločnosti alebo novozałożené spoločnosti, ktoré patria do národnej alebo medzinárodnej skupiny. Znížená sadzba taktiež nemusí mať uplatnenie v prípade, ak podnikateľskú činnosť spoločnosti predtým vykonávala prepojená spoločnosť alebo fyzická osoba. Tiež sa neuplatňuje aj na subjekty, ktoré sa kvalifikujú ako pasívne subjekty, čo sú subjekty, ktorých viac ako 50 % aktív tvoria akcie alebo iné aktíva, ktoré nie sú spojené s podnikateľskou činnosťou. (PwC)

Stanovenie zdaniteľného príjmu

Vo všeobecnosti možno od hrubého príjmu príjmu odpočítať všetky nevyhnutné výdavky, ktoré vznikli pri dosahovaní príjmu v priebehu roka a odpisy majetku. Avšak niektoré položky nie sú odpočítateľné od hrubého príjmu, ako napríklad:

- pokuty a penále,
- platby dane z príjmu právnických osôb,
- dary a dotácie (dary zákazníkom sú odpočítateľné do výšky 1 % obratu spoločnosti),
- výdavky na zlepšenie alebo zhodnotenie investičného majetku,
- sumy priamo alebo nepriamo odmeňujúce vlastný kapitál,
- výdavky súvisiace so službami poskytovanými osobami alebo subjektmi, ktoré sú rezidentmi v daňovom raji, pokiaľ daňovník nepreukáže, že výdavky súvisia skutočne s vykonanou platbou,
- úrokové náklady na vnútro skupinové financovanie súvisiace s nadobudnutím účasti v subjektoch skupiny, pokiaľ sa nepreukážu platné obchodné dôvody pre takéto transakcie,
- straty zo zahraničných stálych prevádzkarní, pokiaľ sa stála prevádzkareň neprevedie alebo nezruší,
- kapitálové straty z predaja stálej prevádzkarne,
- straty členom dočasných podnikateľských zväzov, ktoré pôsobia v zahraničí, pokiaľ nepríde k prevodu podielu alebo zrušenie príslušného dočasného podnikateľského zväzu. (PwC)

Podanie daňového priznania

Podanie daňového priznania musí byť uskutočnené do 25. júla nasledujúceho roka po daňovom období, ktoré v Španielsku zodpovedá kalendárnemu roku. Spoločnosti musia vykonať tri zálohové platby v prvých dvadsiatich dňoch apríla, októbra a decembra. Existuje však výnimka napríklad pre investičné spoločnosti, ktoré nemusia vykonávať zálohové platby ani podávať príslušné daňové priznanie. Síce daň z príjmu právnických osôb je v Španielsku pomerne zložitá, vyplnenie daňového priznania je pomerne jednoduché. Stačí vyplniť jednotlivé formuláre, ktoré je možné vyplniť elektronicky. (expatica)

3.1.3 Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov fyzických osôb

V Španielskom daňovom systéme existuje niekoľko spôsobov, ako upraviť základ dane a daňovú povinnosť. Zohľadňujú sa rôzne faktory ako vek, výška príjmu, množstvo detí, zdravotná situácia, výška príjmu a podobne.

Príspevky na sociálne zabezpečenie sa môžu odpočítať pri výpočte zdaniteľného príjmu zo zamestnania daňových rezidentov. Nižšie vypísané sumy sa môžu líšiť napríklad pre zdravotne postihnutých daňovníkov, konkrétne môžu byť vyššie. Okrem toho španielsky daňový systém umožňuje tieto úľavy:

- štandardná úľava vo výške 5 565 €, ak ročný čistý príjem daňovníka zo zamestnania nepresiahne 13 115 €,
- štandardná zrážka vo výške 2 000 €, ak čistý príjem zo zamestnania presahuje 16 825 €,
- zníženie o 5 565 € mínus výsledok vynásobenia 1,5 rozdielom medzi čistým príjmom zo zamestnania presahujúcim 13 115 € v prípade čistého príjmu v rozmedzí od 13 115 € do 16 825 €. (EY)

Základ dane daňovníka sa môže znížiť aj príspevkami do regulovaného dôchodkového systému. Zníženie je obmedzené na 30 % čistého príjmu zo zamestnania daňovníka a zároveň 1 500 € ročne. Avšak tento limit 1 500 € ročne sa môže zvyšovať za týchto podmienok:

- do 8 500 €, ak toto zvýšenie pochádza z príspevkov zamestnávateľa alebo z príspevkov zamestnancov do toho istého zamestnaneckého dôchodkového systému

podporovaného zamestnávateľom v sume rovnajúcej sa alebo nižšej ako výsledok uplatnenia nasledujúcich sadzieb na sumu príspevkov zamestnávateľa:

- do 500 € - 2,5 %,
 - 500 až 1 000 € - 2 %,
 - 1 000 až 1 500 € - 1,5 %,
 - nad 1 500 € - 1 %.
- do 4 250 € za predpokladu, že takéto zvýšenie pochádza z príspevkov od samostatne zárobkovo činných osôb.

Okrem týchto daňových zvýhodnení majú možnosť príspevku fyzické osoby, ktorých manželia nepresiahne čistý príjem zo zamestnania 8 000 € môžu rozhodnúť prispievať do výšky 1 000 € ročne na dôchodkové plány, v ktorých je manžel/ka príjemcom a tieto príspevky si môžu uplatniť ako zníženie základu dane daňovníka, ktorý príspevok platí. Všeobecne platí, že tieto príspevky sa môžu prenášať maximálne päť rokov. (EY)

Osobné položky upravujúce základ dane

Nižšie uvedené úľavy (EY) majú možnosť znižovať daňovú povinnosť jednotlivca o sumu vyplývajúcu z uplatnenia progresívnych sadzieb dane na celkovú sumu úľav, teda sa nezapočítavajú do hrubého základu dane. Zároveň tieto položky majú možnosť upravovať miestne samosprávy.

- | | |
|--|-------------|
| • úľava na daňovníka | 5 500 € |
| • úľava na daňovníka, ktorého vek presiahol 65 rokov | 6 700 € |
| • úľava na daňovníka, ktorého vek presiahol 75 rokov | 6 950 € |
| • úľava na daňovníka, ktorého stupeň zdravotného postihnutia presahuje 65 % alebo je rovné | 9 000 € |
| • úľava na daňovníka, ktorého stupeň zdravotného postihnutia nepresahuje 65 % | 3 000 € |
| • úľava na daňovníka, ktorý je zdravotne postihnutý a potrebuje pomoc s mobilitou | 3 000 € |
| | (dodatočne) |
| • úľava na každého člena rodiny, ktorý žije s daňovníkom, ktorého ročný príjem je nižší ako 8 000 €: | |
| ○ > 65 rokov | 1 150 € |

- > 75 rokov 1 140 €
- úľava na každé zdravotne postihnuté nezaopatrené dieťa alebo člena rodiny, ktorý žije s daňovníkom, ktorého ročný príjem je nižší ako 8 000 €:
 - jednotlivci, ktorých stupeň zdravotného postihnutia presahuje 65 % 9 000 €
(dodatočne)
 - iní jednotlivci, ktorí sú zdravotne postihnutí 3 000 €
(dodatočne)
 - každý jednotlivec, ktorý je zdravotne postihnutý a je odkázaný na pomoc s mobilitou 3 000 €
(dodatočne)
- úľava na každé nezaopatrené dieťa do 25 rokov, ktoré žije s daňovníkom, ktorého ročný príjem je nižší ako 8 000 €
 - prvé dieťa 2 400 €
 - druhé dieťa 2 700 €
 - tretie dieťa 4 000 €
 - štvrté dieťa a každé ďalšie dieťa 4 500 €
- úľava na dieťa do troch rokov veku 2 800 €
(dodatočne)

3.1.4 Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov právnických osôb

Väčšina daňových úľav, ktoré boli zavedené na podporu určitých investícií bola zrušená. Najväčšie skupiny daňových úľav však zostali zachované: oslobodenie od dane/odpočet na zamedzenie dvojitého zdanenia v rámci krajiny a v zahraničí, daňová úľava na technologické inovácie a daňová úľava na výskum a vývoj. Samozrejme v Španielsku je jednou z úľav aj odpisovanie majetku.

V Španielsku existuje veľa druhov oslobodení od dane z príjmov právnických osôb, medzi hlavné oslobodenia patria: oslobodenia od dane z príjmov zahraničných pobočiek, oslobodenie od dane z príjmov z dividend, oslobodenie od dane z príjmov z určitých druhov aktivít (napríklad kultúrne alebo sociálne podniky), oslobodenie od dane z príjmov zo zahraničných investícií a iné.

Daňová úľava na výskum a vývoj je určená pre spoločnosti, ktoré vykonávajú určité výskumné a vývojové aktivity. Táto úľava sa vzťahuje na náklady súvisiace s výskumom a vývojom a umožňuje spoločnostiam znížiť svoju daňovú povinnosť o určitú percentuálnu hodnotu. Jednotlivé oblasti, ktoré spadajú pod daňovú úľavu na výskum a vývoj sú vypísané v zákone č. 27/2014. Konkrétna hodnota úľavy sa môže líšiť na základe rôznych faktorov, ako napríklad veľkosť spoločnosti, typ činnosti a iné. Zvyčajne to je v rozmedzí 25 až 42 %. Dodatočnú daňovú úľavu vo výške 17 % možno využiť na personálne výdavky na zamestnancov, ktorí vykonávajú výlučne činnosti v oblasti výskumu a vývoja a sú na ne kvalifikovaní. Ak výdavky na výskum a vývoj za rok prekročia 10 % obratu, tak možno uplatniť alebo vyplatiť dodatočnú daňovú úľavu na výskum a vývoj vo výške dvoch miliónov ročne bez obmedzenia a s 20 % zľavou.

Daňová úľava na technologické inovácie je pre spoločnosti, ktoré vykonávajú určité aktivity v oblasti technologického vývoja a inovácií. Cieľom tejto úľavy je podporovať investície do technologických inovácií a zvyšovať konkurencieschopnosť španielskych spoločností. Takisto ako aj daňová úľava na výskum aj vývoj aj hodnota tejto úľavy sa môže líšiť na základe takých istých faktorov. Všeobecne sa úľava pohybuje v rozmedzí 12 % až 20 % nákladov súvisiacich s technologickým vývojom a inováciami. (PwC)

Pri odpisoch sa zvyčajne používa metóda rovnomerného odpisovania. V nasledujúcej tabuľke sú uvedené niektoré aktíva, ktoré si môžu spoločnosti v Španielsku odpisovať:

Tabuľka č. 5: Odpisovanie majetku v Španielsku

Majetok	Miera odpisovania	Maximálny počet rokov odpisovania
Priemyselné budovy	3 %	68
Sklady	7 %	30
Administratívne budovy	2 %	100
Nábytok	10 %	20
Počítače	25 %	8
Softvér	33 %	6
Nástroje	25 %	8

Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC

3.2 Spôsob zdaňovania príjmov v Taliansku

Daňový systém v Taliansku sa skladá z viacerých druhov daní, vrátane dani z príjmu fyzických osôb, dani z príjmu právnických osôb a zdaňovania kapitálových príjmov. V Taliansku sa príjmy zdaňujú na základe progresívneho daňového systému. V tejto kapitole diplomovej práce si ďalej rozoberieme zdaňovanie príjmov fyzických osôb a zdaňovanie príjmov spoločností. Ďalej sa pozrieme na daňové úľavy, či už pri fyzických alebo právnických osobách.

3.2.1 Zdaňovanie príjmov fyzických osôb v Taliansku

Daň z príjmu fyzických osôb (Imposta sul reddito delle persone fisiche) je jednou z hlavných daní v Taliansku. Daň sa vypočítava na základe tzv. daňového bonusu, ktorý zohľadňuje osobné a rodinné okolnosti daňového poplatníka. Taliansko využíva progresívne zdaňovanie.

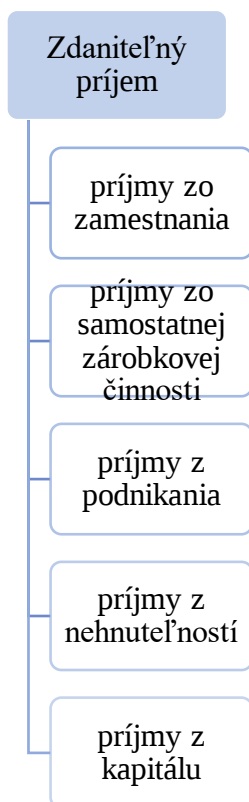
Fyzická osoba sa považuje za daňového rezidenta na účely dane z príjmov, ak počas väčšej časti zdaňovacieho obdobia spĺňa niektorú z nasledujúcich podmienok:

- obvyklý pobyt sa nachádza v Taliansku,
- centrum životných záujmov sa nachádza v Taliansku,
- je registrovaná na Úrade evidencie obyvateľov s trvalým pobytom v Taliansku.

Daňoví rezidenti v Taliansku podliehajú dani z celosvetových príjmov. Osoby, ktoré nie sú daňovými rezidentmi Talianska podliehajú dani len zo svojich príjmov, ktoré pochádzajú z Talianska. V prípade, že sa talianski občania presťahujú do krajín kategorizovaných ako „krajiny čiernej listiny“ teda krajiny, ktoré sú považované za daňové raje na daňové účely, sú štandardne považovaní za talianskych daňových rezidentov, pokiaľ neposkytnú presvedčivú dokumentáciu o svojom postavení nerezidenta. (EY)

Zdaniteľný príjem na účely dane z príjmov fyzických osôb pozostáva z príjmov z nasledujúcich kategórií. Každá kategória príjmov je definovaná zákonom.

Schéma č. 3: Zdaniteľný príjem a jeho kategórie



Zdroj: vlastné spracovanie podľa EY

Príjem zo zamestnania sa klasifikuje ako príjem z práce vykonávanej pre zamestnávateľa. Patria sem všetky formy peňažných a nepeňažných odmien poskytnutých v príslušnom zdaňovacom období, vrátane platieb vykonaných ako odmeny alebo náhrada výdavkov vynaložených pri dosahovaní príjmu. Za príjem zo zamestnania sa považuje aj kompenzácia vyplatená treťou stranou (napríklad materské). Do zdaniteľného príjmu zo zamestnania sa nezahrňajú nasledujúce položky:

- povinné príspevky platené zamestnávateľom a zamestnancom na sociálne zabezpečenie (podľa zákona),
- príspevky do výšky 3 615,20 €, ktoré zamestnávateľ alebo zamestnanec platí subjektom alebo fondom výlučne na účely zdravotnej pomoci (v súlade s kolektívnymi pracovnými zmluvami),
- tovary a služby poskytnuté zamestnancovi, ak celková hodnota tovarov a služieb nepresiahne 258,23 € za rok,
- cestovné náklady pri služobnej ceste do výšky 46,48 € v rámci Talianska a pri cestách do zahraničia do 77,47 €,

- určité vecné plnenia vrátane stravovania v závodných jedálňach a dopravných služieb poskytovaných zamestnávateľom (na základe stanovených podmienok).

Príjmy zo samostatne zárobkovej činnosti pozostávajú z príjmov z povolania vrátane účtovníctva, práva a medicíny. (EY)

Sadzby dane

V Taliansku jednotlivec podlieha týmto daniam z príjmu:

- národná daň z príjmu,
- dodatočná regionálna daň z príjmu,
- dodatočná obecná daň z príjmu.

Národná daň z príjmu využíva progresívne zdaňovanie pre štyri daňové pásma.

V tabuľke nižšie môžeme vidieť jednotlivé sadzby dane, ktoré sa pohybujú od najnižšej 23,00 % až po najvyššie pásmo 43,00 %. (PwC)

Tabuľka č. 6: Sadzby dane pre národnú daň z príjmu

Od (€)	Do (€)	Sadzba (%)
0	15 000	23,00
15 000	28 000	25,00
28 000	50 000	35,00
50 000	+	43,00

Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC

Regionálna daň z príjmu závisí od regiónu bydliska. Regionálna sadzba dane z príjmu sa pohybuje od 1,23 % do 3,33 %.

Obecná daň z príjmu závisí od obce bydliska. Sadzba dane z príjmu obce sa pohybuje od 0 % do 0,9 %. Obce môžu zaviesť progresívne daňové sadzby platné pre národnú príjmovú skupinu. (PwC)

V Taliansku existuje dodatočná daň z príjmu z pohyblivých odmien zamestnancov, ktorí pracujú vo finančnom sektore. Dodatočná daň z príjmu je vo výške 10 % a ukladá sa zamestnancom a spolupracovníkom (samostatne zárobkovo činným osobám, ktoré nie sú registrované pre účely DPH) pracujúcim vo finančnom sektore z ich pohyblivých odmien

(napríklad peňažné bonusy, opcie na akcie alebo podiely) presahujúcich ročnú fixnú odmenu.

Nerezidenti zdaňujú svoje príjmy z talianskych zdrojov podľa vyššie uvedených sadzieb. (EY)

Podanie daňového priznania

Daňové priznanie k dani z príjmov sa v Taliansku podáva elektronicky. Existujú dva druhy tlačív daňového priznania. Jedno sa nazýva „Mod. 730“ a druhé je nazývané „Modello Redditi PF“. Prvý typ je určený pre osoby, ktoré spĺňajú podmienky talianskeho daňového rezidenta a možno ho podať len za konkrétne príjmy, teda príjmy, ktoré podliehajú bežnému zdaneniu. Toto daňové priznanie je potrebné podať talianskemu daňovému úradu do 30. septembra prostredníctvom elektronického podania. Manželské páry môžu tento typ daňového priznania podávať spoločne. Druhý typ daňového priznania by mal podávať každý kto je platený z inej ako talianskej mzdy. Termín podania daňového priznania je 30. novembra. Zostatok dane splatnej za daňový rok je splatný do 30. júna nasledujúceho roka, daňový úrad akceptuje oneskorené platby do 30 dní (30. júla) s nízkym príplatkom 0,4 %. Je možné splácať aj v splátkach. Na bežný rok sa platia dve zálohové platby. K 30. júnu je splatných 40 % z daňovej povinnosti za predchádzajúci rok a k 30. novembru je splatných 60 %. Zostatok sa vypočíta ako rozdiel medzi skutočnou daňou z príjmu a zálohovými platbami. V tomto prípade nie je možné spoločného zdanenia manželov. (kpmg)

3.2.2 Zdaňovanie spoločností v Taliansku

V Taliansku právnické osoby podliehajú:

- dani z príjmov právnických osôb, po taliansky nazývanej ako imposta sul reddito sulle società (IRES) a
- regionálnej dani, známej ako imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

Rezidentom pri dani z príjmu spoločností v Taliansku je spoločnosť, ktorá ma svoje sídlo, riadiace orgány alebo hlavnú prevádzku na území Talianska. Podľa talianskych daňových zákonov sa takáto spoločnosť považuje za rezidenta a je povinná platiť daň z príjmu v Taliansku zo svojich celosvetových príjmov. Spoločnosti, ktoré nie sú rezidentmi, podliehajú dani z príjmov právnických osôb len na príjmy, ktoré pochádzajú z Talianska.

Zahraničné subjekty, ktoré majú spoločnosť v Taliansku sa môžu taktiež považovať za rezidentov v Taliansku (tzv. Esterovestizione), ak je splnená jedna z nasledujúcich podmienok:

- zahraničný subjekt je priamo alebo nepriamo kontrolovaný subjektmi alebo fyzickými osobami, ktoré sú rezidentmi v Taliansku,
- väčšina členov predstavenstva, ktorí riadia zahraničný subjekt sa považujú za rezidentov Talianska.

Štandardná sadzba pre IRES predstavuje 24 % (do roku 2016 bola sadzba 27,5 %). Na banky a iné finančné subjekty platia osobitné pravidlá. (EY)

IRAP je regionálna daň z podnikateľskej činnosti v Taliansku, ktorá sa platí na úrovni jednotlivých regiónov. Sadzba IRAP sa môže líšiť v závislosti od regiónu a odvetvia, v ktorom podnikáte. Štandardná sadzba pre IRAP je 3,9 %. Pre jednotlivé odvetvia sa môže tiež uplatňovať zvýšená sadzba dane, napríklad:

- korporácie a subjekty, ktorým boli udelené koncesné práva (nevzťahuje sa na tých, čo prevádzkujú diaľnice a tunely) – 4,2 %,
- banky, holdingy a iné finančné subjekty – 4,65 %,
- poisťovne – 5,9 %,
- subjekty verejnej správy, ktoré vykonávajú podnikateľskú činnosť – 8,5 %.

Okrem toho si jednotlivé regióny môžu zvyšovať alebo znižovať sadzbu IRAP, avšak maximálne o 0,9176 percentuálneho bodu. (Deloitte)

Podanie daňového priznania

Právnické osoby v Taliansku musia podať daňové priznanie elektronicky. Daňové priznanie k dani z príjmu spoločností sa musí podať na daňový úrad online najneskôr v posledný deň jedenásteho mesiaca po skončení zdaňovacieho obdobia. Keď sa zdaňovacie obdobie zhoduje s kalendárnym rokom, tak termín na podanie daňového priznania je do 30. novembra nasledujúceho roka, v ktorom vznikol príjem. Daň sa platí pomocou dvoch zálohových platieb: 40 % do konca šiesteho mesiaca a 60 % do konca jedenásteho mesiaca nasledujúceho roka po skončení daňového roka. (agenziaentrate)

3.2.3 Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov fyzických osôb

Daňové úľavy si môže uplatniť fyzická osoba, ktorá spĺňa podmienky talianskeho daňového rezidenta a ak sú splnené všetky podmienky požadované talianskym daňovým zákonom. Rozlišujeme:

- daňové úľavy zo zamestnania,
- rodinné daňové úľavy a
- ostatné daňové úľavy na výdavky. (PwC)

Daňové úľavy zo zamestnania sa líšia v závislosti od týchto príjmov:

- príjmy zo zamestnania,
- príjmy z dôchodku,
- príjmy zo samostatne zárobkovej činnosti. (EY)

V nasledujúcej tabuľke môžeme vidieť daňovú úľavu pri príjmoch zo zamestnania.

Tabuľka č. 7: Úľava na dani z príjmu zo zamestnania

Príjem zo zamestnania (€)	Výška daňovej úľavy (€)
Do 15 000	1 880
15 001 – 28 000	$1\,910 + 1\,190 \times (28\,000 \times \text{hrubý príjem}) / 13\,000$
28 001 – 50 000	$1\,910 \times (50\,000 - \text{hrubý príjem}) / 13\,000$
Nad 50 000 €	0

Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC

Úľava na dani z príjmu z dôchodku sa určuje nasledovne:

Tabuľka č. 8: Úľava na dani z príjmu z dôchodkov

Dôchodok (€)	Výška daňovej úľavy (€)
Do 8 500	$(1\,880 \times \text{dni}) / 365$ (daňová úľava nesmie byť nižšia ako 713 €)

8 501 – 28 000	$700 + (1\,225 \times \text{pomer}); \text{pomer} = (28\,000 - \text{hrubý príjem}) / (28\,000 - 8\,500)$
28 001 – 50 000	$700 \times \text{pomer}; \text{pomer} = (50\,000 - \text{hrubý príjem}) / (50\,000 - 28\,000)$
Nad 50 000	0

Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC

Samostatne zárobkovo činné osoby si môžu uplatniť nasledovné úľavy:

Tabuľka č. 9: Úľava na dani z príjmu zo samostatne zárobkovej činnosti

Príjmy mimo pracovného pomeru (€)	Výška daňovej úľavy (€)
Do 5 500	1 265
5 501 – 28 000	$500 + 765 \times (28\,000 - \text{hrubý príjem}) / (28\,000 - 5\,500)$
28 001 – 50 000	$500 \times (50\,000 - \text{hrubý príjem}) / (50\,000 - 28\,000)$
Nad 50 000	0

Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC

Rodinné daňové úľavy sa taktiež poskytujú daňovým rezidentom Talianska a líšia sa v závislosti od počtu a veku závislých osôb a príjmu daňového poplatníka.

Manžel/manželka alebo dieťa daňovníka sa považuje za vyživovanú osobu, ak zarába menej ako 2 841 € (v prípade detí do 24 rokov je limit 4 000 €). Od 1. marca 2022 sa rodinné daňové úľavy uplatňujú len na deti vo veku 21 rokov a viac. Pre nezaopatrené deti, ktorých vek nedosiahol ešte 21 rokov zaviedla talianska vláda iný sociálny program, tento program sa začal uplatňovať v roku 2022. Na základe tohto programu je možné požiadať o mesačnú príspevok od talianskych orgánov sociálneho zabezpečenia a jej výška závisí od ekonomickej situácie rodiny. Mesačný príspevok je vo výške od 50 € do 175 € na dieťa. (EY)

Tabuľka č. 10: Rodinné daňové úľavy

Typ daňovej úľavy	Výška daňovej úľavy (€)
Závislý manžel/ka	Maximálne 800 € (znižovanie na základe zvyšujúceho sa zdaniteľného príjmu až do výšky 80 000 €)
Každé nezaopatrené dieťa	Maximálne 950 € (znižovanie na základe zvyšujúceho sa príjmu do výšky 95 000 €)

Zdroj: vlastné spracovanie podľa EY

Na **ostatné daňové úľavy** sa poskytuje úľava do výšky 19 % a poskytuje sa na tieto vybrané výdavky:

- úroky zaplatené európskym subjektom z hypotekárnych úverov na nehnuteľnosti nachádzajúce sa v Taliansku, ktoré sa používajú ako hlavné bydlisko – maximálne do 4 000 €,
- lekárske výdavky, ktoré zahŕňajú špecializovanú lekársku starostlivosť, výdavky na chirurgické zákroky a protézy pre daňovníka ak výdavky presahujú 129,11 €,
- poistné na životné a zdravotné poistenie – maximálne do 530 €, 750 € alebo 1 291,14 € (suma závisí od typu poistnej zmluvy),
- univerzitné školné výdavky nepresahujúce stanovené limity a školné – maximálne do 800 €,
- poplatky športového združenia pre deti vo veku od 5 do 18 rokov – maximálne do 210 €,
- náklady na pohreb – maximálne do 1 550 € . (EY)

3.2.4 Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov právnických osôb

Odpisy nesmú prekročiť stanovené sadzby, ktoré stanovuje Ministerstvo financií. Okolité náklady ako clo, preprava a inštalácia sa tiež zahŕňajú do základu odpisov. Odpisy sa počítajú metódou rovnomerného odpisovania. Medzi majetok, ktorý sa odpisuje patria stroje, zariadenia a budovy, ktoré sa počas prevádzky postupne opotrebovávajú a ich hodnota sa znižuje. Sadzby pre stroje a zariadenia sa pohybujú v rozmedzí od 3 % do 15 %. Všeobecne platí, že budovy sa odpisujú sadzbou 3 %. Pozemky sa v Taliansku nemôžu

odpisovať. Ak bol majetok zakúpený spoločne s pozemkom, musí sa hrubá hodnota rozdeliť medzi zložka, ktorá sa odpisuje a ktorá sa neodpisuje. (PwC)

V Taliansku existuje daňová úľava, ktorá je určená na investície do nového investičného majetku. Je rozdelená na „bežný“ hmotný majetok, hmotný majetok „4.0“ a nehmotný majetok „4.0“.

„Bežný“ hmotný majetok

Podniky a daňovníci, ktorých hlavnou činnosťou je umelecká činnosť a investujú do hmotného majetku, ktorého obstarávacia cena nepresiahne 2 milióny eur alebo do nehmotného majetku s obstarávacou cenou do jedného milióna eur, si môžu uplatniť nasledovnú daňovú úľavu:

- 10 % z obstarávacej ceny, ak sa investície uskutočnia od 16. novembra 2020 do 31. decembra 2021, resp. do 30. júna 2022 (iba v prípade, ak predávajúci prijal objednávku do 31. decembra 2021 a kupujúci zaplatil minimálne 20 % z obstarávacej ceny),
- 6 % z obstarávacej ceny, ak sa investície uskutočnia od 1. januára 2022 do 31. decembra 2022, resp. do 30. júna 2023 (za predpokladu splnených podmienok ako v predchádzajúcom prípade). (PwC)

Hmotný majetok „4.0“

Takto nazývanú úľavu môžu využívať spoločnosti, ktoré investujú do nového hmotného majetku uvedeného v zákone č. 232/2016 v prílohe A (tzv. „majetok 4.0“). Rôzne zvýhodnenia sa určujú na základe zdaňovacieho obdobia a na základe obstarávacej ceny. Presnejšie ak sa investície realizujú od 16. novembra 2020 do 31. decembra 2021, resp. do 31. decembra 2022 (iba v prípade, ak do 31. decembra 2021 predávajúci prijal objednávku a kupujúci zaplatil splátku minimálne vo výšky 20 % obstarávacej ceny):

Tabuľka č. 11: Daňové úľavy pri investíciách v rokoch 2020 - 2022

Percento nákladov	Výška investície
50 %	do 2 500 000 €
30 %	2 500 000 € - 20 000 000 €
10 %	10 000 000 € - 20 000 000 €

Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC

Ak sa investície uskutočnia od 1. januára 2022 do 31. decembra 2022, resp. do 30. septembra 2023 (za predpokladu, že budú splnené podmienky ako v predchádzajúcom prípade do 31. decembra 2022):

Tabuľka č. 12: Daňové úľavy pri investíciách v rokoch 2022 - 2023

Percento nákladov	Výška investície
40 %	do 2 500 000 €
20 %	2 500 000 € - 10 000 000 €
10 %	10 000 000 € - 20 000 000 €

Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC

V poslednom prípade, ak sa investície uskutočnia od 1. januára 2023 do 31. decembra 2025, resp. do 30. júna 2026 (len v prípade ak budú splnené podmienky ako v predchádzajúcich prípadoch do 31. decembra 2025):

Tabuľka č. 13: Daňové úľavy pri investíciách v rokoch 2023 – 2026

Percento nákladov	Výška investície
20 %	do 2 500 000 €
10 %	2 500 000 € - 10 000 000 €
5 %	10 000 000 € - 20 000 000 €

Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC

Nehmotný majetok „4.0“

Veľmi podobná úľava ako na hmotný majetok existuje aj pre nehmotný majetok, ktorý je vymedzený v zákone č. 232/2016 v prílohe B. Tak isto sa to líši na základe zdaňovacieho obdobia a to konkrétne pre investície uskutočnené v nasledujúcich obdobiach:

- od 16. novembra 2020 do 31. decembra 2023 – daňová úľava sa poskytuje vo výške 20 % nákladov (do výšky ročného limitu oprávnených nákladov vo výške 1 milión eur), výška úľavy sa zvyšuje na 50 % v prípade nákupov uskutočnených počas finančného roka 2022,
- 2023 – pre tento rok sa tak isto poskytuje úľava vo výške 20 %,
- 2024 – hodnota daňovej úľavy sa znižuje na 15 %,

- 2025 – investície uskutočnené v tomto roku sa budú dať odpočítať len vo výške 10%. (PwC)

Okrem predchádzajúcich daňových úľav existujú v Taliansku aj ďalšie, ako napríklad:

- daňová úľava na investície do výskumu a vývoja, technologických inovácií, dizajnu a estetických nápadov,
- daňová úľava s názvom „Priemysel 4.0“,
- daňová úľava na reklamu,
- daňová úľava s názvom „Old patent box“,
- daňová úľava s názvom „New patent box“,
- a mnoho iných. (EY)

3.3 Spôsob zdaňovania príjmov v Portugalsku

Zdaňovanie príjmov je veľmi dôležitou súčasťou daňového systému Portugalska a slúži na financovanie verejných výdavkov, ako napríklad vzdelávanie, podpora sociálnych potrieb obyvateľov, bezpečnosť, zdravotníctvo a iné. Zdaňovanie príjmov v Portugalsku je regulované daňovými zákonmi a podlieha kontrole daňových úradov. Portugalský daňový systém sa neustále mení a prispôsobuje sa zmenám v spoločenskom a ekonomickom prostredí, aby bol schopný zabezpečiť primerané financovanie verejných výdavkov a zároveň aby bol spravodlivý a transparentný pre daňovníkov. Zdaňovanie príjmov v Portugalsku sa všeobecne vykonáva formou dani z príjmu fyzických osôb a dani z príjmu právnických osôb. Toto sú formy dane, ktoré si bližšie v ďalších podkapitolách rozoberieme.

3.3.1 Zdaňovanie príjmov fyzických osôb v Portugalsku

Daň z príjmu fyzických osôb sa vzťahuje na portugalských rezidentov, ktorí podliehajú dani z celosvetového príjmu a nerezidentov Portugalska, ktorí podliehajú dani z príjmu fyzických osôb z príjmu, ktorý im vznikol v Portugalsku. Fyzické osoby, ktoré spĺňajú nasledujúce podmienky, sa spravidla stávajú daňovými rezidentmi Portugalska od prvého dňa trvalého pobytu v Portugalsku a zas od posledného dňa trvalého pobytu sa stávajú nerezidentmi. Fyzická osoba sa považuje za rezidenta Portugalska ak spĺňa aspoň jednu z nasledujúcich podmienok:

- zdržiava sa v Portugalsku viac ako 183 dní počas akéhokoľvek dvanásť mesačného obdobia, ktoré sa začína alebo končí v príslušnom daňovom roku,
- bez ohľadu na to, že strávi v Portugalsku menej ako 183 dní, tak si udržiava bydlisko v Portugalsku. (EY)

Pre cudzincov, ktorí majú v úmysle prísť žiť do Portugalska alebo pre štátnych príslušníkov, ktorí žijú mimo krajiny a chcú sa vrátiť, existuje osobitný režim zdaňovania príjmov štatút neobývaného rezidenta (neobvyklý rezident). Tento osobitný štatút sa vzťahuje na nerezidentov v Portugalsku, ktorí neboli zdanení ako daňoví rezidenti počas piatich rokov pred podaním žiadosti o štatút a zahŕňa určité daňové výhody, ako napríklad nižšiu sadzbu dane z príjmov, ak sa činnosť považuje za činnosť s vysokou pridanou hodnotou. (Portugal gov)

V Portugalsku podliehajú dani z príjmov fyzických osôb tieto príjmy:

- príjmy zo zamestnania – daň z príjmov fyzických osôb sa ukladá na príjmy zo zamestnania fyzických osôb a zahŕňajú všetky platby zamestnávateľa (mzda, prémie, provízie, odstupné, dôchodky, príspevky, vecné plnenia a iné) bez ohľadu na to odkiaľ platba pochádza,
- príjmy z podnikania a zo slobodných povolání – medzi zdaniteľné príjmy môžeme zaradiť všetky zárobkové príjmy fyzickej osoby z povolania (z obchodnej, priemyselnej alebo poľnohospodárskej činnosti) vrátane provízií a ziskov zo živnosti (vrátane vedeckých, technických a umeleckých činností),
- príjmy z kapitálových ziskov – spravidla podliehajú zdaneniu paušálnou sadzbou vo výške 28 % a zdaneniu bude podliehať len 50 % kapitálových ziskov z predaja akcií držaných malými spoločnosťami nekótovanými na burze,
- príjmy z dividend a úrokov – dividendy a úroky podliehajú zdaneniu paušálnou sadzbou 28 %, daňovník sa však môže rozhodnúť, či bude zdaňovať prijaté dividendy a úroky hraničnými sadzbami v rozmedzí od 14,50 % do 48 % a prípadne aj solidárnou sadzbou dane (v roku 2023),
- príjmy z prenájmu – podliehajú spravidla osobitnej sadzbe dane vo výške 28 %, ale v niektorých situáciách je možné zahrnúť tieto príjmy do celkového súhrnného príjmu a za predpokladu splnenia určitých podmienok sa môžu uplatniť osobitné ustanovenia. (PwC)

Sadzby dane

Rezidenti v Portugalsku sú na daňové účely zdaňovaní zo svojho celosvetového príjmu progresívnou sadzbou v rozmedzí od 14,5 % do 48 % pre rok 2023. Nerezidenti podliehajú dani z príjmu len z príjmu portugalského pôvodu, ktorý zahŕňa nielen tú časť odmeny, ktorú možno prideliť činnosti vykonávanej v Portugalsku, ale aj odmenu, ktorú znáša portugalská spoločnosť alebo stála prevádzkareň. Nerezidenti sú v roku 2023 zdaňovaní paušálnou sadzbou 25 % z ich zdaniteľnej odmeny. (sableinternational)

Tabuľka č. 14: Sadzby pre daň z príjmov fyzických osôb

Od (€)	Do (€)	Sadzba (%)
0	7 479	14,50
7 479	11 284	21,00
11 284	15 992	26,50
15 992	20 700	28,50
20 700	26 355	35,00
26 355	38 632	37,00
38 632	50 483	43,50
50 483	78 834	45,00
78 834	+	48,00

Zdroj: vlastné spracovanie podľa sableinternational

V rámci sadzieb pre daň z príjmov fyzických osôb nastali v roku 2023 tieto zmeny:

- aktualizovali sa daňové pásma, napríklad v prvom daňovom pásme sa zvýšila suma z 7 116 € na 7 479 a v poslednom daňovom pásme z 75 009 € na 78 834 €, t. j. zvýšenie o 5,1 %,
- v druhom daňovom pásme sa znížila sadzba dane z 23 % na 21 %. (macedovitorino)

Podanie daňového priznania

Daňovým rokom v Portugalsku je kalendárny rok. Avšak na daňové účely je možné rok rozdeliť. Rezidenti aj nerezidenti majú povinnosť podať daňové priznanie k dani z príjmov fyzických osôb medzi 1. aprílom a 30. júnom nasledujúceho roka. Následne do 31. júla daného roka by portugalské daňové úrady mali vydať daňový výmer a následne by mala byť zaplatená do 31. augusta. Ak však daňové úrady nevydajú daňový výmer do 31.

júla, tak daňovník má daňovú povinnosť zaplatiť do jedného mesiaca od vydania uvedeného daňového výmeru.

V Portugalsku majú manželia alebo spoločné páry možnosť podať daňové priznanie spoločne. Podľa portugalského práva sú spoločné páry klasifikované ako daňovníci, ktorí nie sú manželmi, ale žijú spolu minimálne dva roky. V prípade ak sa daňovníci nerozhodnú podať spoločné daňové priznanie, tak by sa vyživované osoby mali uviesť v ročnom zúčtovaní dane z príjmov oboch rodičov. (EY)

3.3.2 Zdaňovanie spoločností v Portugalsku

V Portugalsku sa daň z príjmu právnických osôb nazýva Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC). Táto daň sa vyberá v Portugalsku od rezidentských aj nerezidentských subjektov, ktorí sú portugalskými právnickými osobami, vrátane spoločností s ručením obmedzeným, akciových spoločností a zahraničných spoločností so základňou v Portugalsku. Za rezidentský subjekt možno považovať spoločnosti a iné subjekty (neprávnické osoby), ktorých hlavnou činnosťou je obchodná, priemyselná alebo poľnohospodárska činnosť. Rezidentské spoločnosti podliehajú dani z príjmu spoločností z ich celosvetových ziskov. Avšak aj spoločnosti, ktorých hlavnou činnosťou nie je obchodná, priemyselná alebo poľnohospodárska činnosť vo všeobecnosti podliehajú dani z celosvetového zisku. Za nerezidentov sa považujú spoločnosti alebo iné subjekty, ktoré síce pôsobia v Portugalsku, ale prostredníctvom stálej prevádzkarne, podliehajú dani z príjmov spoločností zo ziskov, ktoré sa pripisujú stálej prevádzkarni. Spoločnosti, ktoré nemajú stálu prevádzkareň v Portugalsku podliehajú dani z príjmov, ktoré sa považujú za dosiahnuté v Portugalsku. Podľa portugalského práva je stála prevádzkareň spoločnosti definovaná ako stále miesto podnikania, v ktorom je vykonávaná celá alebo časť hospodárskej činnosti danej spoločnosti. Tieto spoločnosti by mali vykonávať obchodná, priemyselnú alebo poľnohospodársku činnosť. Stála prevádzkareň môže byť zriadená prostredníctvom pobočky, zastúpenia, závodu alebo inej organizačnej jednotky. (EY)

Štandardnou sadzbou dane z príjmu právnických osôb je:

- 21 % v pevninskom Portugalsku,
- 20 % v autonómnej oblasti Madeira,
- 16,8 % v autonómnej oblasti Azory.

Na prvých 250 000 € sa uplatňuje sadzba 17 % pre malé alebo stredné podniky, ktorých hlavnou činnosťou je poľnohospodárska, obchodná alebo priemyselná hospodárska činnosť. Na zvyšok sa potom uplatňuje štandardná sadzba. (portugalgov)

Na spoločnosti bez sídla alebo stálej prevádzkarne v Portugalsku sa vzťahuje sadzba 25 %, s výnimkou nasledujúcich príjmov, pri ktorých je sadzba 35 %:

- výhry zo žrebovania, lotérií alebo z akéhokoľvek žrebovania, či súťaže,
- príjmy vyplatené alebo sprístupnené na účtoch otvorených na meno jedného alebo viacerých majiteľov, ale v mene neidentifikovateľných tretích strán,
- príjmy dosiahnuté spoločnosťami usadenými v krajine, na území alebo v regióne, na ktoré sa vzťahuje výrazne výhodnejší daňový režim. (portugalgov)

Pri dani z príjmov právnických osôb sú aj subjekty, ktoré sú oslobodené od tejto dane, sú to:

- subjekty verejnej správy,
- súkromné charitatívne inštitúcie a právne rovnocenné inštitúcie,
- charitatívne, opatrovateľské, sociálne, enviromentálne a agropotravinárske subjekty verejnoprospešných služieb, ktoré vykonávajú najmä vedeckú alebo kultúrnu činnosť
- subjekty námornej a leteckej navigácie, ktoré nie sú usadené v Portugalsku v prípade, že rovnaké oslobodenie sa udeľuje spoločnostiam usadeným v Portugalsku v ich krajine pôvodu. (portugalgov)

Zisky subjektov so sídlom v Portugalsku sú oslobodené od dane, ak sú poskytnuté subjektu:

- so sídlom v inom členskom štáte Európskej únie,
- so sídlom v členskom štáte Európskeho hospodárskeho priestoru, ktorý je viazaný administratívnou spoluprácou v oblasti zdaňovania
- so sídlom v štáte, s ktorým je platná dohoda o zamedzení dvojitého zdanenia (uplatnená daň z príjmu právnických osôb s minimálnou sadzbou 60 % dane uplatňovanej v Portugalsku),
- ktorý počas predchádzajúceho roka vlastní minimálne 10 % základného imania alebo hlasovacích práv subjektu, ktorý poskytuje zisky. (portugalgov)

Podanie daňového priznania

Daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb sa podáva elektronicky do konca mája nasledujúceho roka, v ktorom boli dosiahnuté príjmy. Ak sa daňový rok nekončí 31. decembra, tak sa ročné daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb podáva do posledného dňa piateho mesiaca od skončenia roka a podáva sa taktiež elektronicky. Daň sa platí v splátkach. Zálohové platby sú splatné v júli, septembri a do 15. decembra (resp. v siedmom, deviatom a do 15. dňa v dvanástom mesiaci) v tom roku, v ktorom vznikol zdaniteľný príjem, zodpovedajúci 95 % vymeranej dane z príjmov právnických osôb za predchádzajúci rok pre daňovníkov s obratom nad 500 000 €, ak je obrat nižší ako táto suma, tak 80 %. Zálohové platby nie sú nutné ak je vymeraná daň z príjmov právnických osôb za predchádzajúci rok nižšia ako 200 €. Posledná splátka sa platí alebo prijíma prostredníctvom samozdanenia pri podaní ročného daňového priznania v máji nasledujúceho roka. V prípade autonómnych oblastí Madeira a Azory sa vykonávajú tri dodatočné platby, ktoré sú splatné v rovnakých termínoch ako vyššie uvedené zálohové priebežné platby. Dodatočné platby sú vo výške 2,5 % zdaniteľného zisku nad 1,5 milióna eur – 7,5 milióna eur, 4,5 % zdaniteľného zisku od 7,5 milióna eur – 35 miliónov eur a 8,5 % zdaniteľného zisku nad 35 miliónov eur vymeraného v predchádzajúcom roku. (PwC)

3.3.3 Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov fyzických osôb

V Portugalsku existuje niekoľko všeobecne stanovených úľav, ktorých cieľom je znížiť základ dane alebo daňovú povinnosť pre daňovníkov a zlepšiť ich finančnú situáciu. Rezidenti si môžu uplatniť rôzne nezdaniteľné časti základu dane či daňové bonusy. Nižšie sa bližšie pozrieme na daňové bonusy, ktoré si môže fyzická osoba odpočítvať pre rok 2023 v Portugalsku. Tieto daňové bonusy si môže daňovník uplatniť neobmedzene len do výšky 7 479 € jeho zdaniteľného príjmu. Ak má daňovník vyšší zdaniteľný príjem ako táto suma, tak sa jednotlivé úľavy musia krátiť na základe vzorca, ktorý sme uviedli v tabuľke nižšie. Môže si uplatniť nasledujúce osobné daňové úľavy (EY):

- na každé dieťa 600 €
 - na prvé dieťa, ak má menej ako 3 roky 726 €
 - na druhé a ďalšie dieťa, ak má menej ako 3 roky 900 €
- na každé dieťa, ak dohoda o výkone rodičovských povinností spoločnú zodpovednosť a striedavý pobyt 300 €

- na prvé dieťa, ak má menej ako 3 roky 363 €
 - na druhé a ďalšie dieťa, ak má menej ako 3 roky 450 €
- na druhé dieťa, ak má viac ako 3 roky, ale k 31. decembru má menej ako 6 rokov 150 €
 - na každé ďalšie dieťa, ak má viac ako 3 roky, ale k 31. decembru má menej ako 6 rokov 75 €
- na závislú osobu, ktorá žije s daňovníkom a nepoberá príjem vyšší príjem ako minimálny starobný dôchodok 525 €
 - ak vyššie uvedené podmienky spĺňa len jeden 635 €
- 35 % všeobecných výdavkov, ktoré znáša ktorýkoľvek člen domácnosti s limitom 250 €
 - 45 % v prípade neúplných rodín s limitom 335 €
- na zdravotné výdavky 1 000 €
- 15 % úrokov z určitých pôžičiek a nájomného s limitom 296 €
- 15 % nájomného zaplateného vlastníkom rezidencie v Portugalsku alebo v krajine EÚ s limitom 502 €
- 30 % výdavkov na vzdelanie daňovníka alebo akéhokoľvek člena domácnosti s limitom 800 €
 - zvýšenie limitu v prípade ak ide o členov domácnosti mladších ako 25 rokov, ktorí navštevujú školu vzdialenú viac ako 50 km od trvalého bydliska domácnosti 1 000 €
- 25 % výdavkov na domovy dôchodcov s limitom 403,75 €
- 15 % DPH zaplatenej v nasledujúcich odvetviach s limitom 250 €
 - údržba a oprava motorových vozidiel
 - údržba a oprava motocyklov
 - ubytovacie a stravovacie služby
 - kaderníctva a salóny krásy
 - športové a rekreačné aktivity, športové kluby, telocvične a fitness
- 100 % DPH, ktorú znáša akýkoľvek člen domácnosti na mesačné cestovné lístky na používanie hromadnej verejnej dopravy 250 €
(limit 250 € sa vzťahuje na súčet tohto a predchádzajúceho bodu, teda súčet 15 % DPH zaplatenej v týchto sektoroch a 100 % DPH zaplatenej v súvislosti s mesačnými cestovnými

lístkami)

- 35 % DPH za veterinárne služby s limitom 250 €
(limit 250 € sa vzťahuje súčasne so stropom predchádzajúcich dvoch bodov)
- 20 % príspevkov do dôchodkových fondov
 - na daňovníka do 35 rokov 400 €
 - na daňovníka od 35 rokov do 50 rokov 350 €
 - na daňovníka nad 50 rokov 300 €
- 20 % zo sumy zaplateného výživného za určitých podmienok bez limitu
- 25 % z darov náboženským inštitúciám, verejnoprospešným zbierkam, školám, múzeám, knižniciam, kultúrnym združeniam bez limitu
- 25 % z darov štátu alebo obciam bez limitu
- 20 % z investícií tzv. „business angels“ bez limitu

Tabuľka č. 15: Výpočet na uplatnenie daňového bonusu

Zdaniteľný príjem daňovníka	*Limit pre uplatnenie daňového bonusu (€)
Do 7 479 €	bez obmedzenia
7 479 € - 78 834 €	$1\,000 + [(2\,500 - 1\,000) * [(80\,000 - \text{zdaniteľný príjem}) / (80\,000 - 7\,479)]]$
Nad 78 834 €	1000

Zdroj: vlastné spracovanie podľa PwC

* Limit pre uplatnenie daňového bonusu sa zvyšuje o 5 % za každú závislú osobu, na ktorú sa nevzťahuje daň z príjmu fyzických osôb v prípade domácností s tromi alebo viacerými závislými osobami.

Všeobecné povolené odpočítateľné položky v daňovom priznaní:

- nezdaniteľná časť základu dane vo výške 4 104 €,
- 150 % sumy, ktorá bola zaplatená na odborových poplatkoch,
- príspevky na sociálne zabezpečenie, ak sú vyššie ako 4 104 € (obmedzené na 1 % príjmu zo zamestnania),
- výdavky vynaložené na údržbu a ochranu nehnuteľností, ktoré prinášajú príjem z prenájmu. (expatica)

V štátnom rozpočte na rok 2019 bol zavedený nový daňový režim na podporu návratu emigrantov do Portugalska. Tento režim pozostáva z 50 % úľavy na zdanení príjmu zo zamestnania alebo samostatnej zárobkovej činnosti po ich návrate do Portugalska. Táto daňová úľava sa vzťahuje na príjem dosiahnutý v prvom roku pobytu po návrate do Portugalska a v nasledujúcich štyroch rokoch, ktoré po tomto období uplynú. Emigranti, ktorí sa vrátili do Portugalska v rokoch 2019, 2020, 2021 alebo 2022 alebo tí, ktorí sa vracajú v roku 2023 a ktorí sa v týchto rokoch stanú portugalskými daňovými rezidentmi, majú prístup k tomuto režimu za predpokladu, že:

- nekvalifikovali sa ako daňoví rezidenti počas troch rokov pred ich návratom,
 - kvalifikovaní ako daňoví rezidenti v Portugalsku pred 31. decembrom 2015 pre tých, ktorí sa vrátili v rokoch 2019 a 2020, alebo pred rokmi 2017, 2018 a 2019 pre tých, ktorí sa vrátili v roku 2021, 2022 a 2023, v uvedenom poradí,
 - ich daňová situácia bola upravená,
 - nepožiadali o registráciu v osobitnom daňovom režime s nezvyknutým pobytom.
- (PwC)

3.3.4 *Položky upravujúce daňovú povinnosť a základ dane z príjmov právnických osôb*

Jednou z možností ako znížiť základ dane pri právnických osobách je odpisovanie majetku. V Portugalsku sa väčšina majetku odpisuje lineárne, teda rovnomerne počas celého obdobia. Odpisové sadzby sú stanovené zákonom. Sadzby odpisov hmotného majetku sa môžu zvýšiť v prípade podnikov s dvojzmennou prevádzkou o 25 % a v prípade trojzmennej prevádzky o 50 %, na základe rýchlejšieho opotrebenia majetku. Majetok s obstarávacou cenou nižšou ako 1 000 € možno odpísať v tom roku, v ktorom sa obstaral, ak teda nie je súčasťou nejakého celku, ktorý by sa mal odpisovať ako celok. V tabuľke uvádzame niekoľko príkladov maximálnych rovnomerných odpisových sadzieb.

Tabuľka č. 16: Miera odpisovania v Portugalsku

Majetok	Miera odpisovania
Komerčné budovy	2 %
Priemyselné budovy	5 %
Kancelárske zariadenia	12,5 % - 25 %

Elektronické zariadenia	20 %
Počítače a softvér	33,33 %

Zdroj: vlastné spracovanie podľa portugalglobal

V nasledujúcej časti sa bližšie pozrieme na niektoré daňové úľavy, ktoré majú portugalské spoločnosti k dispozícii.

Systém daňových stimulov pre podnikateľský výskum a vývoj (SIFIDE II) – v rámci tejto úľavy je zahrnutá aj úľava zodpovedajúca výške výdavkov vynaložených na činnosti v oblasti výskumu a vývoja, ktorý je obmedzený na 32,5 % výdavkov, 50 % prebytku výdavkov, najviac 1 500 000 €. Hlavnými požiadavkami tejto úľavy sú, že výdavky musia byť vynaložené rezidentskými spoločnosťami, výdavky nemôžu byť predmetom finančnej pomoci od štátu, žiadosť sa musí predložiť do mája nasledujúceho roku a iné.

Patentový box – čiastočné oslobodenie od dane z príjmu spoločností vo výške 50 % zo ziskov z licencií aj predaja pre spoločnosti, ktoré využívajú patentované vynálezy a iné inovácie, ako sú modely chránené právami duševného vlastníctva (doba nadobudnutia po 1. januári 2014). Medzi hlavné požiadavky tejto úľavy možno zaradiť, že držiteľ licencie nesmie mať bydlisko v jurisdikcii, ktorá je na čiernej listine; daňovník musí mať vypracovanú účtovnú organizáciu, ktorá identifikuje výnosy alebo straty z investície a ak je nadobúdateľ licencie spriazneným subjektom, duševné vlastníctvo nemožno použiť na vytvorenie odpočítateľných.

Daňový režim na podporu investícií (RFAI) – platí do 31. decembra 2027 a zavádza niekoľko daňových úľav pre investície realizované v rámci konkrétnych podnikateľských odvetví (cestovný ruch alebo ťažobný priemysel). Okrem iných stimulov môžu spoločnosti, ktoré investujú v určitých regiónoch využiť odpočet dane z príjmov právnických osôb vo výške 25 % v prípade kvalifikovaných investícií nižších ako 15 miliónov eur alebo 10 % v prípade kvalifikovaných investícií presahujúcich limit. (portugalglobal)

Spoločnosti majú možnosť si odpočítať čisté finančné náklady len do nasledujúcej výšky:

- 1 milión eur alebo
- 30 % zisku pred zdanením, odpismi a amortizáciou upraveného na daňové účely. (PwC)

3.4 Modelový príklad

V tabuľke nižšie sme si pripravili modelový príklad pre daň z príjmov fyzických osôb pre jednotlivé štáty.

Všeobecné informácie pre všetky tri štáty:

- daňovník je rezidentom,
- vek daňovníka je 34 rokov,
- ročný hrubý príjem predstavuje 24 000 €,
- daňovník má jedno dieťa vo veku 4 roky.

Tabuľka č. 17: Modelový príklad pre daň z príjmov fyzických osôb pre vybrané štáty pre rok 2023

	Španielsko	Taliansko	Portugalsko
Región	Andalúzia	Abruzzo	-
Hrubý príjem za rok	24 000 €	24 000 €	24 000 €
Odvody na sociálne zabezpečenie	-894,89 €	-2 400 €	-2 640 €
Odpočítateľné položky na deti	-2 400 €	-	-600 €
Všeobecná úľava	-2 000 €	-	-
Zdaniteľný príjem	18 705,11 €	21 600 €	20 760 €
Daň	3 866,73 €	5 581,68 €	3 152,13 €
NČZD	-1 054,50 € (5550x19%)	-	-
Daň z príjmu	2 812,23 €	5 581,68 €	3 152,13 €
Celkové daňové zaťaženie	3 707,12 €	7 981,68 €	5 792,13 €
Príjem po zdanení	20 292,88 €	16 018,32 €	18 207,87 €

Zdroj: vlastné spracovanie

V tabuľke môžeme vidieť vypočítanú daň z príjmu fyzických osôb. Túto sumu bude musieť daňovník zaplatiť na základe svojho hrubého príjmu a daňových pravidiel daného štátu. Pre Španielsko je táto suma vo výške 2 812,23 €, pre Taliansko 5 581,68 € a pre

Portugalsko 3 152,13 €. Z týchto údajov vyplýva, že Španielsko má najnižšiu daň z príjmu medzi týmito tromi krajinami, zatiaľ čo Taliansko má najvyššiu daň z príjmu.

Celkovo táto tabuľka slúži na zobrazenie rozdielov v daniach z príjmu medzi týmito tromi štátmi na základe zadanych informácií o hrubom príjme, rezidencii daňovníka, veku daňovníka a počtu detí.

3.5 Diskusia

Španielsko, Taliansko a Portugalsko sú všetko štáty, ktoré sú členmi Európskej únie a majú podobné hospodárstvo a príjmovú úroveň. Vo všetkých krajinách existuje progresívny daňový systém. V Španielsku sa daňová sadzba pohybuje v rozmedzí od 19 % do 47 %. V Taliansku je sadzba dane v rozmedzí od 23 % do 43 % a v Portugalsku od 14,5 % do 48 %. Celkovo by sme mohli povedať, že daňové sadzby pre fyzické osoby sú v týchto troch štátoch relatívne podobné, s maximálnymi daňovými sadzbami od 43 % do 48 %. Taliansko je špecifické v tom, že má tri druhy daní z príjmu fyzických osôb: národnú daň z príjmu, dodatočnú regionálnu daň z príjmu a dodatočnú obecnú daň z príjmu. Regionálna daň sa pohybuje od 1,23 % do 3,33 % a pri obecnej dani z príjmu sa sadzba pohybuje od 0 % do 0,9 %.

Portugalsko ako jediné z týchto troch krajín ponúka daňové výhody pre zahraničných jednotlivcov, ktorí sa rozhodnú presťahovať do Portugalska a stať sa rezidentmi. Medzi tieto výhody patrí napríklad Regime Fiscal para Residentes Não Habituais, čo predstavuje špeciálny daňový režim pre neobvyklých rezidentov, ktorí sa rozhodnú stať sa rezidentmi Portugalska. Tento režim ponúka zvýhodnené sadzby dane pre určité príjmy, ktoré sú získané mimo Portugalska.

Čo sa týka podávania daňového priznania pri dani z príjmu fyzických osôb môžeme povedať, že proces podávania daňového priznania v týchto troch štátoch je pomerne podobný, s niektorými malými rozdielmi v termínoch a formulároch. Taktiež vo všetkých troch štátoch je možné podávať spoločné daňové priznanie.

Španielsko, Taliansko a Portugalsko majú podobný systém položiek upravujúcich daňovú povinnosť a základ dane z príjmov fyzických osôb. Najväčším rozdiel predstavuje Taliansko v tom, že nemá na deti do 21 rokov úľavu, ale len príspevok, ktorý je v značne

nižšej sume ako úľavy na diéťa v Španielsku alebo Portugalsku. Naopak jednou z výhod Talianska môže byť, že Taliansko má relatívne vysoké limity pre zdaniteľné náklady.

Daň z príjmov právnických osôb (spoločností) v Španielsku, Taliansku a Portugalsku sa líši v závislosti od niektorých faktorov, vrátane výšky sadzieb, daňových povinností a podobne. Sadzba daní v Španielsku je vo výške 25 %, ale výhodu majú novovzniknuté spoločnosti, ktoré sa zdaňujú len 15 % sadzbou dane za dve zdaňovacie obdobia. V Taliansku sa odvádza okrem štandardnej dani z príjmov spoločností, ktorá je vo výške 24 % aj regionálna daň vo výške 3,9 % (v závislosti od jednotlivých odvetví sa môže sadzba dane zvyšovať). V Portugalsku je sadzba dane 21 %, v autonómnej oblasti Madeira je to 20 % a v autonómnej oblasti Azory 16,8 %. Taktiež majú výhodu malé alebo stredné podniky, ktoré majú hlavnú činnosť poľnohospodársku, obchodnú alebo priemyselnú – prvých 250 000 € sa zdaňuje 17 % sadzbou dane.

Podobne ako u daní z príjmov fyzických osôb, aj v prípade daní z príjmov právnických osôb evidujeme len minimálne rozdiely v podaní daňových priznaní v Španielsku, Taliansku a Portugalsku. Rozdiely sa týkajú najmä termínov podania. Vo všetkých troch krajinách musia spoločnosti zvyčajne podávať pravidelné mesačné alebo štvrťročné zálohové platby.

V oblasti úpravy daňovej povinnosti a základu dane z príjmov právnických osôb má každá krajina svoje vlastné pravidlá a špecifiká, ktoré môžu byť výhodné alebo nevýhodné pre spoločnosti. V Španielsku majú právnické osoby výhodu v tom, že môžu uplatniť daňové odpisy na všetky náklady ktoré sú potrebné na získanie príjmu.

Španielsko má pomerne zložitý daňový systém, preto jednou z možných zmien, ktoré by mohli zlepšiť zdaňovanie príjmov fyzických osôb v Španielsku je zjednodušenie daňového systému. Španielsky daňový systém má mnoho zložitých pravidiel a podmienok, čo môže byť pre daňových poplatníkov frustrujúce a odradzujúce. Zjednodušenie tohto systému by mohlo zlepšiť transparentnosť a zefektívniť procesy podávania daňových priznaní. Ďalej jednou z najjednoduchších a najefektívnejších zmien by mohlo byť znižovanie daňovej záťaže pre fyzické osoby, najmä pre tých s nižšími príjmami. To by mohlo podporiť spotrebu a hospodársky rast.

V Taliansku a Portugalsku by sa dalo navrhnúť zvýšenie daňových úľav pre rodiny s deťmi a pre starších ľudí. Momentálne platí v Taliansku maximálna úľava pre deti vo výške 950 € aj to len pre deti vo veku 21 rokov a viac. V Portugalsku, je maximálna úľava na jedno dieťa vo výške 600 €. V porovnaní s inými krajinami Európskej únie ako napríklad aj v našom prípade so Španielskom sa táto suma javí ako malé zvýhodnenie.

Záver

Hlavný cieľ záverečnej práce predstavoval analýzu a porovnanie príjmov fyzických osôb, právnických osôb (spoločností) v sledovaných štátoch a cieľom bolo aj skúmanie daňových nástrojov a ich vplyv na základ dane a daňovú povinnosť subjektov. V našom prípade sme si vybrali Španielsko, Taliansko a Portugalsko. Aby sme splnili hlavný cieľ práce, tak sme najprv v prvej časti, teoretickej časti práce vymedzili základné pojmy, ktoré boli potrebné aby sme porozumeli danej problematike a skúmali sme daňové systémy vybraných štátov.

V ďalšej časti sme sa venovali porovnávaniu úrovne zdanenia príjmov fyzických osôb, právnických osôb v jednotlivých štátoch. Taktiež sme sa venovali aj analyzovaniu daňových nástrojov. V rámci tejto časti sme vypracovali aj modelový príklad, ktorý sme aplikovali na všetky tri krajiny. Použili sme taký základný model, kde bol daňovník rezidentom a mal jedno dieťa, aby sme videli aký rozdiel je pri dani z príjmu fyzických osôb v jednotlivých štátoch. V diskusii sme vypracovali návrhy na zlepšenie zdaňovania príjmov v sledovaných štátoch, ktoré sme získali na základe výsledkov analýzy a porovnania príjmov fyzických osôb a právnických osôb. Celkovo zhodnotiť, ktorý z týchto troch daňových systémov je lepší alebo výhodnejší, predstavuje veľkú výzvu, nakoľko všetky tri štáty majú svoje špecifické aspekty a zároveň sú si tieto tri štáty pomerne podobné. Rozhodovanie o tom, ktorý z týchto štátov má najlepší daňový systém závisí od individuálnych potrieb a situácií jednotlivcov a spoločností. Pretože pre niektorých jednotlivcov a spoločnosti môže byť dôležité mať nižšie daňové sadzby, ktoré by im umožnili ušetriť viac peňazí, zatiaľ čo pre iných môže byť dôležitá úroveň daňových zvýhodnení a stimulov pre určité oblasti, ako je podnikanie alebo investovanie.

Zoznam použitej literatúry

Knižné zdroje:

1. BAŠTINCOVÁ, Anna. *Účtovníctvo a dane právnických osôb*. Bratislava: Wolters Kluwer, 2016, 258 s. ISBN 978-80-8168-398-5.
2. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4. aktualiz. vyd. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2006, 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
3. NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2008, 257 s. ISBN 978-80-7357-386-7.
4. SCHULTZOVÁ, Anna, Marcela RABATINOVÁ, Denisa IHNATIŠINOVÁ a Juraj VÁLEK. *Daňovníctvo*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2021, 399 s. ISBN 978-80-7552-509-3.
5. SCHULTZOVÁ, Anna. *Daňové sústavy štátov Európskej únie*. 3. aktualizované vydanie. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2018, 193 s. ISBN 978-80-225-4505-1.
6. SIVÁK, Rudolf, Pavol OCHOTNICKÝ, Kornélia BELIČKOVÁ, et al. *Financie*. 2. doplnené a rozšírené vydanie. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, 436 s. ISBN 978-80-7598-533-0.
7. ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 7. vydání. Praha: Leges, 2018, 384 s. ISBN 978-80-7502-274-5.
8. ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.
9. VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2020, 408 s. ISBN 978-80-7598-887-4.

10. VONDRÁČKOVÁ, Aneta. *Perspektivy harmonizace daní z příjmu v Evropské unii*. Praha: Leges, 2016, 160 s. ISBN 978-80-7502-175-5.
11. ZUBAĽOVÁ, Alena, Lukrécia GERULOVÁ a Martin GEŠKO. *Daňové teórie a ich využitie v praxi: daňová teória a politika II*. 2. preprac. a dopl. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2012, 198 s. ISBN 978-80-8078-487-4.

Internetové zdroje:

12. AGENZIA ENTRATE. When the Corporate Income Tax Return must be filed. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/english/when-the-corporate-income-tax-return-must-be-filed?fbclid=IwAR3urLKLfnMgLirgX4AqPPI1nkINFIdh_rARArmWv_n14W2Nis80v4rKk
13. EXPATICA. A guide to the Spanish tax system. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://www.expatica.com/es/finance/taxes/taxes-in-spain-471614/>
14. EXPATICA. How to file your income taxes in Portugal in 2023. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://www.expatica.com/pt/finance/taxes/portuguese-income-tax-filing-a-portuguese-tax-return-as-an-expat-105172/>
15. EY. Worldwide Corporate Tax Guide. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: https://www.ey.com/en_gl/tax-guides/worldwide-corporate-tax-guide
16. EY. Worldwide Personal Tax and Immigration Guide. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: https://www.ey.com/en_gl/tax-guides/worldwide-personal-tax-and-immigration-guide
17. MACEDOVITORINO. Portuguese state budget. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://www.macedovitorino.com/en/knowledge/news/2023-Portuguese-State-Budget/6336/>

18. PORTUGAL GOV. Corporate income tax. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na:
<https://eportugal.gov.pt/en/cidadãos-europeus-viajar-viver-e-fazer-negocios-em-portugal/impostos-para-atividades-economicas-em-portugal/imposto-sobre-o-rendimento-das-pessoas-coletivas-irc-em-portugal?fbclid=IwAR3IrhcKzXnB2Mn--agZjueyv8cvfjIEXIjMiRXNt7tvX9J8tmNAYsMWJ8>
19. PORTUGAL GOV. Personal income tax. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na:
<https://eportugal.gov.pt/en/cidadãos-europeus-viajar-viver-e-fazer-negocios-em-portugal/trabalho-e-reforma-em-portugal/imposto-sobre-o-rendimento-das-pessoas-singulares-irs-em-portugal>
20. PWC. Worldwide tax summaries – Italy – Corporate – Deductions. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na:
<https://taxsummaries.pwc.com/italy/corporate/deductions>
21. PWC. Worldwide tax summaries – Italy – Corporate – Tax credits and incentives. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na:
<https://taxsummaries.pwc.com/italy/corporate/tax-credits-and-incentives>
22. PWC. Worldwide tax summaries – Italy – Individual – Other tax credits and incentives. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na:
<https://taxsummaries.pwc.com/italy/individual/other-tax-credits-and-incentives>
23. PWC. Worldwide tax summaries – Italy – Individual – Taxes on personal income. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na:
<https://taxsummaries.pwc.com/italy/individual/taxes-on-personal-income>
24. PWC. Worldwide tax summaries – Portugal – Corporate – Deductions. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na:
<https://taxsummaries.pwc.com/portugal/corporate/deductions>
25. PWC. Worldwide tax summaries – Portugal – Corporate – Tax administration. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na:
<https://taxsummaries.pwc.com/portugal/corporate/tax-administration>

26. PWC. Worldwide tax summaries – Portugal – Individual – Deductions. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/portugal/individual/deductions>
27. PWC. Worldwide tax summaries – Portugal – Individual – Income determination. . [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/portugal/individual/income-determination>
28. PWC. Worldwide tax summaries – Portugal – Individual – Other tax credits and incentives. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/portugal/individual/other-tax-credits-and-incentives>
29. PWC. Worldwide tax summaries – Portugal – Individual – Significant developments. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/portugal/individual/significant-developments>
30. PWC. Worldwide tax summaries – Portugal. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/portugal>
31. PWC. Worldwide tax summaries – Spain – Corporate – Corporate residence. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/spain/corporate/corporate-residence>
32. PWC. Worldwide tax summaries – Spain – Corporate – Deductions. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/spain/corporate/deductions>
33. PWC. Worldwide tax summaries – Spain – Corporate – Taxes on corporate income. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/spain/corporate/taxes-on-corporate-income>
34. PWC. Worldwide tax summaries – Spain – Individual – Tax administration. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/spain/individual/tax-administration>

35. PWC. Worldwide tax summaries – Spain – Individual – Taxes on personal income. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/spain/individual/taxes-on-personal-income>
36. REPÚBLICA PORTUGUESA. Fiscal system. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: https://www.portugalglobal.pt/EN/InvestInPortugal/fiscalsystem/Paginas/CorporateIncomeTaxIRC.aspx?fbclid=IwAR0oM4UzM4a81qBIrQAA9w9_vST6IwR8FC3P_l3RnT43SxoNz0MQCnz_iCsM
37. SABLE INTERNATIONAL. A guide to Portugal's tax system. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://www.sableinternational.com/wealth/portugal/portugal%27s-tax-system>
38. SPAIN ACCOUNTANTS. Income tax. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: <https://www.europeaccountants.com/spain/income-tax>
39. TAS CONSULTORIA. Income tax (IRPF) in Spain. [online]. [cit. 2023-03-10]. Dostupné na: https://www.tas-consultoria.com/en/set-up-business-spain_en/creation/administration/prelevement/fisc/income-tax/