

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
PODNIKOVĽHOSPODÁRSKA FAKULTA
SO SÍDLOM V KOŠICIACH**

Evidenčné číslo: 107003/I/2024/36124048427746820

**ŠPECIFIKÁ UPLATŇOVANIA DANE
Z PRÍJMOV A DPH V DAŇOVOM SYSTÉME
SR A VO VYBRANÝCH KRAJINÁCH EÚ**

Diplomová práca

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
PODNIKOVĽHOSPODÁRSKA FAKULTA
SO SÍDLOM V KOŠICIACH**

**ŠPECIFIKÁ UPLATŇOVANIA DANE
Z PRÍJMOV A DPH V DAŇOVOM SYSTÉME
SR A VO VYBRANÝCH KRAJINÁCH EÚ**

Diplomová práca

Študijný program: finančné riadenie podniku
Študijný odbor: ekonómia a manažment
Školiace pracovisko: Katedra finančného riadenia podniku
Vedúci záverečnej práce: doc. Ing. Jana Simonidesová, PhD.

Košice 2024

Bc. Dávid Tronka

Zadanie záverečnej práce (vo vytlačenej verzii nahradit' stranou z AIS-u).

Čestné vyhlásenie

Čestne vyhlasujem, že záverečnú prácu som vypracoval(a) samostatne a že som uviedol (uviedla) všetku použitú literatúru.

Dátum:

.....

(podpis študenta)

Podakovanie

Týmto by som sa rád poďakoval svojej vedúcej diplomovej práce, doc. Ing. Jane Simonidesovej, PhD., za jej ochotu, odborné rady, trpezlivosť a hlavne čas strávený konzultovaním tejto práce.

ABSTRAKT

TRONKA, Dávid: Špecifiká uplatňovania dane z príjmov a DPH v daňovom systéme SR a vo vybraných krajinách EÚ – Ekonomická univerzita v Bratislave. Podnikovohospodárska fakulta so sídlom v Košiciach; Katedra finančného riadenia podniku. – Vedúci záverečnej práce: doc. Ing. Jana Simonidesová, PhD.. – Košice: PHF EU, 2024, počet strán 91.

Cieľom záverečnej práce je: Cieľom inžinierskej záverečnej práce je analýza špecifik uplatňovania dane z príjmov a DPH v konkrétnom podniku v SR a vo vybraných krajinách EÚ s ich následnou komparáciou a návrhom konkrétnych možných riešení v danej oblasti. Práca je rozdelená do 5 kapitol. Obsahuje 13 grafov, 34 tabuliek a 1 prílohu. Prvá kapitola je venovaná: teoretickému opisu skúmanej problematiky

V ďalšej časti sa charakterizuje: hlavný cieľ záverečnej práce spolu s jednotlivými čiastkovými cieľmi, ktoré je potrebné naplniť aby bol splnený hlavný cieľ práce. Okrem samotných cieľov práce sa v nej opisuje metodika práce spolu s popisom jednotlivých použitých metód.

Záverečná kapitola sa zaoberá: analýzou a komparáciou získaných výsledkov. Ide prevažne o výsledky vypočítanej DPPO a DPH v rámci skúmaných krajín za sledované obdobie, teda 2018 – 2022 spolu s komparáciou daňových výnosov jednotlivých vybraných krajín.

Výsledkom riešenia danej problematiky je: sú návrhy a možné opatrenia pre zlepšenie podnikateľské prostredia na Slovensku v oblasti dane z príjmov právnických osôb a dane z pridanej hodnoty.

Kľúčové slová:

daň, zdaňovanie, daňový systém, daň z príjmov, daň z pridanej hodnoty

ABSTRACT

TRONKA, Dávid: Specifics of the application of income tax and VAT in the Slovak tax system and in selected EU countries – University of Economics in Bratislava. Faculty of Business Economics with seat in Košice; Department of Corporate Financial Management. – Thesis Advisor: Associate Professor Jana Simonidesová, PhD. – Košice: PHF EU, 2024, 92 pages.

The aim of the thesis is: The aim of the engineering thesis is to analyze the specifics of the application of income tax and VAT in a specific company in the Slovak Republic and selected EU countries, with a subsequent comparison and proposal of specific possible solutions in the given field. The thesis is divided into 5 chapters. It contains 13 graphs, 34 tables, and 1 appendix. The first chapter is dedicated to: a theoretical description of the examined issues.

The following section characterizes: the main objective of the thesis along with the individual sub-objectives that need to be met in order to achieve the main objective. Besides the objectives themselves, the section describes the methodology of the thesis along with a description of the various methods used.

The final chapter deals with: the analysis and comparison of the obtained results. This primarily involves the results of calculated corporate income tax and VAT in the examined countries during the observed period, namely 2018–2022, along with a comparison of tax revenues among the selected countries.

The result of addressing the given problem is: proposals and possible measures to improve the business environment in Slovakia in the area of corporate income tax and value-added tax.

Key words:

tax, taxation, tax system, income tax, value-added tax

OBSAH

Úvod	12
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....	13
1.1 <i>Daňový systém SR.....</i>	13
1.1.1 Daň a prvky daní.....	14
1.1.2 Funkcie daní a daňové zásady.....	17
1.1.3 Daňová politika EÚ.....	19
1.1.4 Daňová sústava Slovenskej republiky.....	21
1.1.5 Daňová sústava Českej republiky	22
1.1.6 Daňová sústava Rakúskej republiky	23
1.2 <i>Daň z príjmov právnickej osoby v Slovenskej republike.....</i>	23
1.2.1 Subjekt dane.....	23
1.2.2 Predmet dane.....	24
1.2.3 Základ dane a jeho výpočet.....	25
1.2.4 Sadzba dane	26
1.2.5 Daňovo uznateľné výdavky	27
1.3 <i>Daň z príjmov právnickej osoby v Českej republike.....</i>	28
1.3.1 Pripočítateľné a odpočítateľné položky	29
1.4 <i>Daň z príjmov právnickej osoby v Rakúskej republike</i>	29
1.4.1 Pripočítateľné a odpočítateľné položky	30
1.5 <i>Daň z pridanej hodnoty v Slovenskej republike.....</i>	31
1.5.1 Mechanizmus fungovania dane z pridanej hodnoty.....	31
1.5.2 Predmet dane.....	32
1.5.3 Dodanie tovaru.....	33
1.5.4 Dodanie služieb.....	34
1.5.5 Sadzba dane	35
1.5.6 Povinnosti pri DPH, DPH priznanie a výkazy k DPH	36
1.6 <i>Daň z pridanej hodnoty v Českej republike.....</i>	37
1.7 <i>Daň z pridanej hodnoty v Rakúskej republike</i>	38
2 Cieľ práce	39
3 Metodika práce a metódy skúmania	40
4 Výsledky práce	42
4.1 <i>Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty a komparácia</i>	42
4.1.1 Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty a komparácia za rok 2018	42
4.1.2 Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty a komparácia za rok 2019	48

4.1.3	Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty a komparácia za rok 2020	51
4.1.4	Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty a komparácia za rok 2021	55
4.1.5	Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty a komparácia za rok 2022	59
4.2	<i>Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia</i>	62
4.2.1	Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia za rok 2018	63
4.2.2	Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia za rok 2019	66
4.2.3	Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia za rok 2020	68
4.2.4	Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia za rok 2021	70
4.2.5	Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia za rok 2022	72
4.3	<i>Celkové daňové výnosy sledovaných krajín</i>	74
5	Diskusia	78
5.1	<i>Vyhodnotenie výsledkov</i>	78
5.2	<i>Návrhy a odporúčania</i>	80
5.2.1	Návrhy a odporúčania z pohľadu štátu a sledovanej firmy v oblasti DPH.....	80
5.2.2	Návrhy a odporúčania z pohľadu štátu a sledovanej firmy v oblasti DPPO	82
	Záver	86
	Bibliografické zdroje	88

Zoznam ilustrácií a zoznam tabuliek

Zoznam obrázkov:

Obrázok 1 Elektronický formulár daňového priznania k dani z DPH, platný od 1.1.2018. 43

Obrázok 2 Elektronický formulár daňového priznania k dani z DPH, platný od 1.1.2021. 55

Zoznam tabuliek:

Tabuľka 1 Hlavné priority daňovej politiky Európskej únie s dopadom na členské štáty ..20

Tabuľka 2 Daňová sústava Slovenskej republiky..... 21

Tabuľka 3 Daňová sústava Českej republiky 22

Tabuľka 4 Daňová sústava Rakúskej republiky 23

Tabuľka 5 Daňové odpisy v rámci Českej republiky 29

Tabuľka 6 Daňové odpisy v rámci Rakúskej republiky 31

Tabuľka 7 Štruktúra daňových priznaní k DPH za rok 2018 45

Tabuľka 8 Komparácia výstupu DPH s vybranými krajinami za rok 2018..... 46

Tabuľka 9 Komparácia vstupu DPH a vyhodnotenie s vybranými krajinami za rok 2018. 47

Tabuľka 10 Štruktúra daňových priznaní k DPH za rok 2019 48

Tabuľka 11 Komparácia výstupu DPH s vybranými krajinami za rok 2019..... 49

Tabuľka 12 Komparácia vstupu DPH a vyhodnotenie s vybranými krajinami za rok 2019
..... 50

Tabuľka 13 Štruktúra daňových priznaní k DPH za rok 2020 51

Tabuľka 14 Komparácia výstupu DPH s vybranými krajinami za rok 2020..... 52

Tabuľka 15 Komparácia vstupu DPH a vyhodnotenie s vybranými krajinami za rok 2020
..... 53

Tabuľka 16 Štruktúra daňových priznaní k DPH za rok 2021 56

Tabuľka 17 Komparácia výstupu DPH s vybranými krajinami za rok 2021..... 57

Tabuľka 18 Komparácia vstupu DPH a vyhodnotenie s vybranými krajinami za rok 2021
..... 58

Tabuľka 19 Štruktúra daňových priznaní k DPH za rok 2022	59
Tabuľka 20 Komparácia výstupu DPH s vybranými krajinami za rok 2022.....	60
Tabuľka 21 Komparácia vstupu DPH a vyhodnotenie s vybranými krajinami za rok 2022	61
Tabuľka 22 Popis vybraných riadkov daňového priznania DPPO	62
Tabuľka 23 Prepočet daňových odpisov podľa jednotlivých krajín za rok 2018.....	64
Tabuľka 24 Výpočet DPPO podľa jednotlivých krajín za rok 2018	64
Tabuľka 25 Prepočet daňových odpisov podľa jednotlivých krajín za rok 2019.....	66
Tabuľka 26 Výpočet DPPO podľa jednotlivých krajín za rok 2019	66
Tabuľka 27 Prepočet daňových odpisov podľa jednotlivých krajín za rok 2020.....	68
Tabuľka 28 Výpočet DPPO podľa jednotlivých krajín za rok 2020	68
Tabuľka 29 Prepočet daňových odpisov podľa jednotlivých krajín za rok 2021	70
Tabuľka 30 Výpočet DPPO podľa jednotlivých krajín za rok 2021	71
Tabuľka 31 Prepočet daňových odpisov podľa jednotlivých krajín za rok 2022.....	72
Tabuľka 32 Výpočet DPPO podľa jednotlivých krajín za rok 2022	73
Tabuľka 33 Vyhodnotenie sledovaných období v kontexte DPH	78
Tabuľka 34 Vyhodnotenie sledovaných období v kontexte DPPO	79

Zoznam grafov:

Graf 1 Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v Slovenskej republike.....	27
Graf 2 Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v Českej republike.....	28
Graf 3 Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v Rakúskej republike.....	30
Graf 4 Vývoj sadzby dane z pridanej hodnoty v Slovenskej republike.....	36
Graf 5 Vývoj sadzby dane z pridanej hodnoty v Českej republike	37
Graf 6 Vývoj sadzby dane z pridanej hodnoty v Rakúskej republike	38
Graf 7 Štruktúra základov dane podľa riadkov daňového priznania k DPH za rok 2018 ...	45

Graf 8 Štruktúra základov dane podľa riadkov daňového priznania k DPH za rok 2019 ...	48
Graf 9 Štruktúra základov dane podľa riadkov daňového priznania k DPH za rok 2020 ...	51
Graf 10 Štruktúra základov dane podľa riadkov daňového priznania k DPH za rok 2021 .	56
Graf 11 Štruktúra základov dane podľa riadkov daňového priznania k DPH za rok 2022 .	59
Graf 12 Priemer zdrojov daňových výnosov za obdobie 2018 – 2022.....	75
Graf 13 Priemer vybraných zdrojov daňových výnosov za obdobie 2018 – 2022.....	76

Úvod

Dane ako celok sú široko diskutovaná téma v súčasnosti, no rovnako tomu bolo aj v minulosti, keďže ovplyvňujú každého a neustále. Vysoké daňové zaťaženie neteší takmer nikoho, keďže zo zarobených peňazí ide veľká časť štátu. Naskytuje sa potom otázka či tie peniaze, ktoré sú vyberané štátom sú efektívne využívané a prinášajú to, čo by mali občanom prinášať vo forme služieb. Prevládajúci trend vo svete ukazuje, že štáty v pomernej väčšine hospodária zle a to čo by štát mal občanom zabezpečovať sa darí splniť vo veľmi obmedzenej miere.

Hlavným cieľom práce je analýza špecifik uplatňovania dane z príjmov a DPH v konkrétnom podniku v SR a vo vybraných krajinách EÚ s ich následnou komparáciou a návrhom konkrétnych možných riešení v danej oblasti. V práci sa budeme venovať trom členským krajinám EÚ a to Slovensku, Česku a Rakúsku. Sledované krajiny budú rozšírenie podľa stanovených kritérií pri porovnávaní daňových výnosov o tri dodatočné krajiny a to Luxembursko, Estónsko a Nemecko.

Samotná práca je rozdelená na 5 kapitol. V prvej kapitole sa zameriame na teoretický opis problematiky a obsiahneme v nej teoretické vymedzenia a pojmy súvisiace s danou problematikou.

Druhá kapitola obsahuje spracovaný hlavný cieľ práce spolu s jednotlivými vytýčenými čiastkovými cieľmi práce, ktoré je potrebné naplniť pre dosiahnutie hlavného cieľa práce.

Tretia kapitola je zameraná na výber vhodných metód, ktoré budú v práci použité spolu s výberom sledovaných krajín.

Štvrtá kapitola obsahuje výpočty a analýzy skúmanej problematiky, ktoré naplňajú čiastkové ciele a tým hlavný cieľ práce. Ide predovšetkým o analýzu daňových priznaní z pridanej hodnoty a daňových priznaní k dani z príjmov PO spolu s analýzou daňových výnosov sledovaných krajín.

V poslednej kapitole je vykonaná komparácia získaných výsledkov a taktiež sú tam uvedené návrhy pre zlepšenie daňovej legislatívy na Slovensku v oblasti dane z príjmov PO a DPH.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

Dane a ich legislatívne vymedzenie a úpravy sú témou nie len na Slovensku, ale aj v zahraničí. Snahou každej krajiny je vytvorenie a následne udržanie daňového systému s hlavným cieľom spravodlivého uplatňovania a zabezpečenia príjmov do štátneho rozpočtu. Štáty vynakladajú veľké úsilie aby tieto ciele dosiahli, keďže je to nevyhnuté pre správne fungovanie hospodárstva spolu so zvyšovaním životnej úrovne občanov.

Z pohľadu firiem je téma daní obzvlášť dôležitá, pričom sa prihliada na kvalitu aj kvantitu legislatívy. Čím má krajina zložitejšie zákony, tým menej firiem, spravidla malých o daný trh dokáže javiť relevantný záujem. Z hľadiska kvality je potrebné aby legislatíva bola čo najjasnejšia a nevznikali rozpory medzi jednotlivými daňovými zákonmi. Štát by mal vynakladať čo najväčšie úsilie v rámci zamedzovania a bojujaniu proti podvodom, aby bol daňový výber čo najvyšší.

Je kľúčové sledovať a porovnávať daňové systémy v rámci Európskej únie s cieľom porozumieť súčasnému stavu a nájdeniu možných zlepšení v rámci nášho systému. Jednou z hlavných úloh krajiny by malo byť vytvorenie efektívnejšej a spravodlivejšej daňovej politiky, ktorá by prispela k stabilizácii ekonomiky a zvýšeniu blahobytu občanov.

V rámci harmonizácie daní v krajinách Európskej únie, je možné pozorovať trend, kde k harmonizácií došlo, resp. dochádza najmä na strane nepriamych daní, zatiaľ čo priame dane ostávajú v kompetencií hlavne jednotlivých štátov s veľmi malou harmonizáciou. To vytvára lepšie konkurenčné prostredie v rámci jednotlivých štátov EÚ, kedy daňová legislatíva a rôzne typy úľav na daniach dokážu prilákať nových investorov.

1.1 Daňový systém SR

V nasledujúcej kapitole si predstavíme a vymedzíme určité pojmy ako napríklad daň, prvky daní, funkcie daní, daňové zásady, daňovú politiku Európskej únie, daňovú sústavu Slovenskej republiky, daňovú sústavu Českej republiky a daňovú sústavu Rakúskej republiky.

1.1.1 Daň a prvky daní

Dane vo všeobecnosti predstavujú jeden zo základných príjmov štátneho rozpočtu. Poslaním a cieľom takéhoto výberu dane je zabezpečenie chodu štátu v prospech obyvateľov. Predstavujú hlavný nástroj hospodárskej politiky štátu.

Dvořáková a spol. (2019) píše, že v súčasnosti nemáme jednotnú právnu definíciu pojmu daň a ani jednotne a právne zadefinované jej najvýznamnejšie náležitosti.

Podľa Širokého (2016) daň môžeme definovať ako zákonom určenú sumu, ktorá musí byť daňovníkom zaplatená vo vopred zákonne stanovenom termíne a má nenávratný charakter.

Simonidesová a Ferencová (2017) chápu a vymedzujú daň ako peňažnú úhradu, resp. hovoria o povinnom peňažnom plnení. V dnešných podmienkach nepoznáme daň ako formu nepeňažného plnenia. Daň je povinná, zákonom určená, neekvivalentná, spravila sa opakujúca platba, ktorú daňové subjekty odvádzajú vo vymedzenej výške a lehote splatnosti.

Babčák (2019) charakterizuje daň ako povinnú úhradu, ktorá ma nenávratný charakter. Takáto peňažná platba do štátneho rozpočtu má nenávratný charakter, resp. nie je možné platbu vrátiť v rovnakej alebo inej forme.

K základným, fundamentálnym prvkom dane, bez ktorých daňovo-právny vzťah nemôže v žiadnom prípade vzniknúť a existovať radíme:

- Subjekt dane.
- Objekt dane.
- Základ dane.
- Sadzba dane.

Lenártová (2015) popisuje, že daňovým subjektom môže byť právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá je povinná platiť daň. Priame dane špecifikujú presnú osobu alebo subjekt zodpovedný za platenie dane, ako je napríklad daň z príjmu fyzických osôb alebo daň z príjmu právnických osôb. Nepriame dane naproti tomu v zákone priamo neidentifikujú platcu dane. Pri výbere nepriamych daní vystupuje daňovník a daňový platiteľ. Daňovníkom je osoba, ktorá platí daň ako súčasť ceny tovaru alebo služby. Daňový platiteľom je fyzická alebo právnická osoba, ktorá musí zinkasovanú daň od

daňovníka odvieť do štátneho alebo obecného rozpočtu. Príklady nepriamych daní zahŕňajú daň z pridanej hodnoty a spotrebné dane.

Baštincová (2016) popisuje daňový subjekt ako osobu zo zákona povinnú platiť daň. Daňový subjekt je z povahy veci zároveň aj nositeľom daňového bremena. Dáva do pozornosti, že je potrebné pri subjekte dane rozlišovať dva pojmy a to daňovník a platiteľ dane.

Vavrová (2016) chápe daňovníka ako osobu fyzickú či právnickú, ktorá sa zdržiava na území Slovenskej republiky najmenej 183 dní príslušného kalendárneho roka.

Schultzová (2015) charakterizuje platiteľa dane ako osobu, ktorej hlavnou povinnosťou je vykalkulovať a odvieť daň príslušnému správcovi dane.

Predmetom dane podľa Schultzovej a kol. (2021) je objekt, z ktorého je vymeraný základ dane, napríklad majetok alebo príjem. Daňovému subjektu vzniká po určení predmetu dane daň zaplatiť. Každá daň má svoju samostatnú definíciu daňového subjektu, ktorú stanovuje zákonodarca.

Baštincová (2014) chápe predmet dane ako všetko z čoho sa platí daň. Väčšinou platí, že predmet dane je u každej dani zvyčajne iný.

Objekt dane je vymedzený ako hmotnoprávna skutočnosť s ktorou zákon spája daňovú povinnosť. Predmetom dane môže byť príjem, vlastníctvo, prevod vlastníctva, spotreba a podobne. Identifikácia daňového objektu je počiatočným krokom pri zisťovaní základu dane.

Základ dane podľa Buráka (2016) predstavuje hodnotu alebo sumu, z ktorej sa daň vypočítava. Výpočet základu dane sa líši v závislosti od konkrétnej dane. Firmy si napríklad upravujú výsledok hospodárenia o pripočítateľné a odpočítateľné položky a zohľadňujú daňovú stratu.

Výška dane sa podľa Schultzovej a kol. (2021) sa určí uplatnením sadzby dane na základ dane. Sadzby dane môžu byť pevné alebo percentuálne. Pevné sadzby dane sú konkrétnou sumou za jednotku základu dane, ako je napríklad spotrebná daň na základe objemu piva.

Percentuálne sadzby dane na druhej strane určujú výšku dane ako percento zo základu dane. Existujú rôzne typy percentuálnych sadzieb dane, napríklad:

- proporcionálna – pri ktorej je výška sadzby dane nemenná bez ohľadu na výšku základu dane,
- progresívna – pri ktorej sa sadzba dane mení v závislosti od výšky základu dane,
- degresívna - znižujúca sa so zvýšením základu dane. V daňových systémoch sa bežne nepoužíva.

Podľa Ficlovej (2009) sadzba dane je faktor, ktorý ovplyvňuje výšku dane zo základu dane. Môže byť kategorizovaný na formy s pevnou sadzbou a variabilnou sadzbou, ako je pomerná alebo percentuálna sadzba. Pevné sadzby sa používajú najmä pre nepriame dane, ako je selektívna spotreba alebo daň z pridanej hodnoty, kde sadzba zostáva konštantná bez ohľadu na výšku základu dane.

Niektoré odborné publikácie radia k základným prvkom aj:

- Korekčné prvky.
- Rozpočtové určenie.
- Správca dane.
- Podmienky platenia.

Korekčné prvky podľa Ficlovej (2009): *„predstavujú možnosť ovplyvnenia výšky dane použitím systému oslobodenia od dane, daňových úľav, ale môže predstavovať taktiež daňové zvýšenie. Môžu byť uplatnené na základe zákona, alebo taktiež na základe individuálneho správneho aktu správcu dane.“*

Správa daní podľa Bojňanského a kol. (2020) je proces súvisiaci so správnym zistením a následnou úhradou dane. Patria sem aj činnosti ako daňová kontrola alebo evidenciu daní ako preddavkov. V závislosti od toho o akú daň sa jedná môže byť správcom dane daňový úrad, mesto, obec alebo colný úrad. Daňový úrad je správcom dane pre daň z príjmov. Obecný alebo mestský úrad je správcom pre miestne dane. Colný úrad je správcom pre spotrebné dane.

Ficlová (2009) tvrdí, že Stanovenie rozpočtu zahŕňa smerovanie daní do konkrétnych verejných rozpočtov a určenie pomeru, v akom sa pridelujú. Dane môžu prúdiť nielen do štátneho rozpočtu, ale aj do rozpočtov orgánov samosprávy či štátneho fondu.

Platobné podmienky zahŕňajú splatnosť dane, zásady platby a ďalšie zákonom stanovené podmienky na zabezpečenie riadneho a včasného zaplatenia dane podľa Ficlovej (2009).

1.1.2 Funkcie daní a daňové zásady

Simonidesová a Ferencová (2017) chápu dane ako jeden z kľúčových ekonomických nástrojov v rukách štátu, z čoho plynú ich právno-ekonomické funkcie:

1. alokačná funkcia,
2. distribučná a redistribučná,
3. stabilizačná,
4. stimulačná a regulačná.

Huňady (2020) predstavuje fiškálnu funkciu ako jednu z hlavných funkcií daní, nakoľko prioritou štátu je získanie príjmov do štátneho rozpočtu s cieľom zabezpečenia základného fungovania štátu a verejných služieb. Medzi ďalšie funkcie zaraďuje:

1. alokačná funkcia,
2. redistribučná funkcia,
3. stabilizačná funkcia.

Huňady (2020) chápe alokačnú funkciu tak, že prostredníctvom daní je štát schopný eliminácie neefektívnosti pri alokácii zdrojov, napríklad kvôli existencii externalit alebo nedokonalkej konkurencii na trhu. Sem môžeme zaradiť aj využívanie environmentálnych daní s cieľom dosiahnutia zníženia výroby a spotreby statkov a služieb, ktoré majú negatívny dopad na životné prostredie.

Podľa Simonidesovej a Fencovej (2017) sa alokačná funkcia zameriava na určenie toho akým spôsobom a ako dochádza k prerozdeleniu vládnych výdavkov. Následne rieši optimálne rozdelenie medzi súkromnou a verejnou spotrebou. Aby vláda dosiahla svoje ciele, jej kroky musia mať vplyv na ekonomiku a zároveň vláda musí vlastniť určité prostriedky.

Huňady (2020) charakterizuje redistribučnú funkciu tak, že štát je schopný prerozdelenia príjmov a bohatstva v hospodárstve smerom od bohatých k chudobným.

Burák (2016) popisuje, že redistribúcia je ďalší termín používaný na označenie distribučnej funkcie. Táto funkcia umožňuje prerozdelenie dôchodkov a bohatstva od bohatších jednotlivcov k tým, ktorí sú sociálne znevýhodnení. Dane by mali zohľadňovať sociálny aspekt, ktorý môže byť často v rozpore s daňovou efektívnosťou a spravodlivosťou.

Stabilizačná funkcia podľa Huňádyho (2020) súvisí s tým, že dane slúžia ako efektívny nástroj aj pri eliminácii cyklických výkyvov v ekonomike s cieľom podpory zamestnanosti, ekonomického rastu a cenovej stability.

Stabilizačná funkcia podľa Bojňanského (2017) súvisí s fungovaním trhového mechanizmu, čo má tendenciu viesť k nestabilite makroekonomického vývoja. Dá sa to vidieť na kolísaní miery nezamestnanosti, ekonomického rastu a inflácie. Stabilizačná funkcia má za cieľ ovplyvniť vzťah medzi agregátnym dopytom a možným objemom produkcie.

Huňady (2020) o samotnom daňovom systéme hovorí, že samotný systém je schopný ovplyvnenia makroekonomických ukazovateľov. Efektívnosť a spravodlivosť radíme medzi základné princípy optimálneho daňového systému.

V rámci daňových zásad rozlišujeme rôzne druhy princípov.

Princíp zákonnosti Schultzová (2018) definuje tento princíp aj ako optimálne nastavenie legislatívy, pričom poukazuje na fakt, že zákonodarcovia by mali brať ohľad na aplikačnú rovinu prijatej legislatívy, ktorá sa premieta do daňovej praxe. Zákonná perfektnosť noriem a právna úprava daní v legislatíve je kľúčová.

Princíp jednoduchosti a jednoznačnosti zdaňovania Babčák (2019) hovorí, že primárnym cieľom uvedených dvoch princípov je vytvoriť pre daňovníkov čo najpriaznivejšie podmienky na plnenie ich daňových povinností a najefektívnejšie podmienky pre správcov a správu dane. Všetky daňové subjekty by mali mať jasné určené dane a daňové normy by mali byť ľahko pochopiteľné. Nižšie náklady pre právnické osoby a orgány verejnej správy by mali byť výsledkom zefektívnenia daňovej správy.

Daňová výnosnosť podľa Kubátovej (2018) by sa mala prejavovať ako snaha danej krajiny nastaviť daňovú sústavu tak, aby bola schopná vyprodukovať taký príjem do štátneho rozpočtu, ktorý je schopný pokryť výdavky a zároveň aj znižovať verejný dlh.

Daňovú spravodlivosť chápe Babčák (2019) ako jeden z hlavných pilierov, ktorá podporuje zdravé fungovanie daňových sústav. Je dôležité aby hospodárska politika nenahliadala len na krátkodobé a dlhodobé daňové faktory, ale aby zabezpečila daňovníkom v primeranej miere uhrádzať celospoločenské potreby.

1.1.3 Daňová politika EÚ

Medzi hlavný cieľ Európskej únie patrí predovšetkým podpora zamestnanosti, hospodárskeho rastu, voľný pohyb tovarov a služieb a kapitálu. Samotná Európska únia vyvíja snahu o vytvorenie spravodlivosti v podnikovej oblasti, aby podniky nemali v jednom štáte také výhody, ktoré by boli nespravodlivé voči svojim konkurentom v inom štáte. Snahou je aj to, aby samotné daňové pravidlá neboli diskriminačné voči spotrebiteľom, zamestnancom a podnikateľom z iných krajín spoločenstva. (Taxation, 2015)

V rámci princípov daňovej politiky EÚ Schultzová (2012) popisuje, že už pri samotnom vzniku Európskeho spoločenstva sa spomínalo vytvorenie spoločného trhu, realizáciu spoločnej politiky, vytvorenie menovej únie, vyššia miera zamestnanosti, vyrovnaný a trvalo udržateľný rozvoj či zlepšenie životného prostredia. Na splnenie týchto cieľov využíva Európska únia nasledovné princípy:

- Princíp subsidiarity - Európska únia by mala riešiť iba záležitosti, ktoré sú v porovnaní s členskými štátmi riešené efektívnejšie na úrovni spoločenstva. Aj keď existuje snaha zaviesť spoločné postupy v daňovej politike, stále viac sa kladie dôraz na koncepciu rôznorodej Európy, kde sa členské štáty snažia zachovať zvyky, tradície a zaužívané postupy.
- Princíp suverenity - je založený na tom, že každý členský štát má kontrolu nad vlastným daňovým systémom, čo môže viesť k rôznym úrovniam zdaňovania medzi štátmi. Cieľom Európskej únie je však harmonizovať daňové predpisy v určitých oblastiach, pričom dane z dôchodkov fyzických osôb zostávajú v kompetencii jednotlivých štátov. Pokiaľ ide o dane z príjmu právnických osôb, cieľom je zabrániť škodlivej daňovej konkurencii medzi členskými štátmi, pričom najvyšší stupeň harmonizácie sa prejavuje v nepriamych daniach, ktoré priamo ovplyvňujú jednotný trh. Princíp

rešpektovania zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia má prednosť pred národnou legislatívou.

- Princíp nediskriminácie - zakazuje diskrimináciu založenú na faktoroch, akými sú rasa, pohlavie, etnický pôvod, náboženstvo a národnosť.
- Princíp transparentnosti - zaručuje občanom, fyzickým a právnickým osobám v členských štátoch právo na prístup k dokumentom Rady, Komisie a Európskeho parlamentu.
- Princíp neutrality - má za cieľ vytvoriť rovnaké konkurenčné podmienky pre subjekty na spoločnom trhu, vrátane daňových podmienok.

Schultzová (2018) spomína v knihe hlavné priority daňovej politiky Európskej únie s dopadom na všetky členské štáty, tieto priority môžeme vidieť v tabuľke nižšie.

Tabuľka 1 Hlavné priority daňovej politiky Európskej únie s dopadom na členské štáty

Označenie	Priorita
1.	Boj proti škodlivej daňovej konkurencii.
2.	Eliminácia daňových únikov a daňových podvodov.
3.	Podpora užšej spolupráce medzi daňovými správami v procese kontroly a boja proti daňovým podvodom.
4.	Odstránenie daňových prekážok pre cezhraničnú hospodársku činnosť.

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa Schultzovej (2018)

Schultzová (2018) prioritizuje fakt, že výber daní je jedným zo suverénnych prvkov členských štátov, Európska únia sa snaží harmonizovať daňové systémy rôznymi formami spolupráce. Medzi ne patrí:

- Daňová koordinácia - zahŕňa odporúčania na zmenu a doplnenie vnútroštátnych daňových zákonov s cieľom obmedziť škodlivú hospodársku súťaž a uľahčiť výmenu daňových informácií.
- Daňová aproximácia - sa zameriava na zosúladenie daňových predpisov, najmä v oblasti priamych daní, vzhľadom na výzvy harmonizácie v tejto oblasti.
- Daňová harmonizácia - predstavuje najvyššiu úroveň spolupráce a zahŕňa zjednotenie daňových systémov členských štátov, ako je zakotvené v Zmluve o Európskych spoločenstvách z roku 1957.

Hlavným cieľom daňovej politiky EÚ podľa Schultzovej (2018) je zabezpečiť hladké fungovanie jednotného trhu. Snahy o daňovú harmonizáciu sa sústreďujú najmä na nepriame dane, ako sú spotrebné dane a daň z pridanej hodnoty, pričom zásada nediskriminácie sa dodržiava predovšetkým v oblasti priamych daní, ako je daň z príjmu.

1.1.4 Daňová sústava Slovenskej republiky

Daňová sústava Slovenskej republiky je legislatívne vymedzená v zákone č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, v znení neskorších predpisov, zákone č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších právnych predpisov, v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, v znení neskorších právnych predpisov. Jednotlivé spotrebné dane sú samostatne vymedzené v príslušnom zákone o spotrebnej dani, zákonov vymedzujúcich tieto dane je teda šesť. Súčasne platnú daňovú sústavu v rámci Slovenskej republiky môžeme vidieť v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 2 Daňová sústava Slovenskej republiky

Priame dane	Nepriame dane
<p>Príjmové dane (dôchodkové):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. daň z príjmov fyzickej osoby, 2. daň z príjmov právnickej osoby. <p>Majetkové dane (miestne):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. daň z nehnuteľnosti 2. daň za psa 3. daň za užívanie verejného priestranstva 4. daň za ubytovanie 5. daň za predajné automaty 6. daň za nevýherné hracie prístroje 7. daň za vjazd motorového vozidla v historickej časti mesta 8. daň za jadrové zariadenie 9. daň z motorových vozidiel 	<p>Daň z pridanej hodnoty</p> <p>Spotrebné dane (akcízy):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. daň z vína 2. daň z liehu 3. daň z tabakových výrobkov 4. daň z piva 5. daň z minerálnych olejov 6. daň z elektriny, uhlia a zo zemného plynu

ZDROJ: Vlastné spracovanie na základe platných daňových zákonov na území Slovenskej republiky

Daňovú sústavu Slovenskej republiky tvoria dane priame a nepriame. Priame dane ďalej členíme na dane dôchodkového a majetkového typu. Nepriame dane s prihliadnutím na rôzne typy daňových sústav členiť na:

1. nepriame dane všeobecné – sem patrí najmä daň z pridanej hodnoty alebo daň z obratu
2. nepriame dane selektívne – vlastné spotrebné dane (akcízy)
3. ekologické dane – boli zavedené v roku 2008 v Českej republike

Priame dane podľa Ficlovej (2009): „sú priamo vymeriavané poplatníkovi na základe jeho dôchodkovej a majetkovej situácie, sú adresné. Je možné o nich hovoriť i vtedy, ak pre toho, kto dani podlieha, resp. kto ju hradí, neexistuje žiadna iná možnosť preniesť daňovú povinnosť na iný subjekt. Prihliadajú k majetkovej situácii poplatníka.“

Nepriame dane podľa Ficlovej (2009): „sú tie dane, kde platca dane je iná osoba ako tá, ktorá daň skutočne nesie, na ktorú daň ekonomický dopadá. Sú to tie dane, ktoré sa uvažujú na spotrebu, a ktoré hradí výrobca alebo predajca z objemu svojej produkcie alebo svojich predajov. Prostredníctvom ceny tovaru sú prenesené na iný subjekt, predovšetkým na spotrebiteľa. Sú neadresné. Pričom nezohľadňujú osobnú situáciu poplatníka. Ďalej ich možno členiť na dane všeobecné spotrebné dane a osobitné spotrebné dane (tzv. akcízy).“

1.1.5 Daňová sústava Českej republiky

Daňový systém vznikol v Českej republike v roku 1993 rovnako ako daňový systém Slovenskej republiky, teda po rozpade Československej republiky.

Tabuľka 3 Daňová sústava Českej republiky

Priame	Nepriame
<p>Príjmové dane (dôchodkové):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. daň z príjmu fyzických osôb 2. daň z príjmu právnických osôb <p>Majetkové dane (miestne):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. daň z nehnuteľností 2. daň z darovania 3. daň dedičská 4. daň z prevodu nehnuteľností 	<p>Daň z pridanej hodnoty</p> <p>Spotrebné dane (akcízy):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. daň z uhl'ovodíkových palív a mazív 2. daň z liehu a destilátov 3. daň z piva 4. daň z tabaku a tabakových výrobkov <p>Ekologické dane:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. daň zo zemného plynu

5. cestná daň	2. daň z pevných palív 3. daň z elektriny
---------------	----------------------------------------------

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe platných daňových zákonov na území Českej republiky

1.1.6 Daňová sústava Rakúskej republiky

O rakúskom systéme je známe, že aplikuje progresívny spôsob zdaňovania, teda je založený na princípe spravodlivosti. Patrí medzi atraktívne daňové systémy, spravidla z pohľadu investovania.

Tabuľka 4 Daňová sústava Rakúskej republiky

Priame	Nepriame
Príjmové dane (dôchodkové): <ol style="list-style-type: none"> 1. daň z príjmu fyzických osôb 2. daň z príjmu právnických osôb 3. daň z kapitálových výnosov Majetkové dane (miestne): <ol style="list-style-type: none"> 1. daň z nehnuteľností 2. daň z prevodu nehnuteľností 	Daň z pridanej hodnoty Spotrebné dane (akcízy): <ol style="list-style-type: none"> 1. daň z liehu 2. daň z piva 3. daň zo šumivého vína 4. daň na výrobky z ropy 5. daň na nové automobily 6. daň z tabakových výrobkov

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe platných daňových zákonov na území Českej republiky

1.2 Daň z príjmov právnickej osoby v Slovenskej republike

Podľa Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky bol v roku 2023 výber daní z príjmov právnických osôb v súhrnnej hodnote 4,32 miliárd eur. Hrubý výnos daní bol vo výške 15,13 miliárd eur. Oproti hrubému výnosu daní predstavuje daň z príjmov právnických osôb 28,55 % podiel. (Výročná správa finančnej správy, 2023)

1.2.1 Subjekt dane

Subjektom dane z príjmov právnických osôb sú právnické osoby.

Podľa Občianskeho zákonníka na zriadenie právnickej osoby je potrebná písomná zmluva alebo zakladacia listina, jej vznik je podmienený zápisom od určeného registra.

Právnickými osobami podľa § 18 zákona č. 40/1964, Občianskeho zákonníka sú:

- a) združenia fyzických alebo právnických osôb (obchodné spoločnosti, družstvá, občianske združenia, politické strany a iné),
- b) účelové združenia majetku (nadácie a fondy),
- c) jednotky územnej samosprávy,
- d) iné subjekty, o ktorých to ustanovuje zákon.

Z dôvodu správneho stanovenia dane je potrebné určiť, či je daňovník daňový rezident alebo nerezident. Z hľadiska zdrojov príjmov podliehajúcich zdaneniu sa daňové subjekty členia na:

- daňovníkov s neobmedzenou daňovou povinnosťou,
- daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou.

Daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou ide o právnickú osobu, ktorá má sídlo alebo miesto skutočného vedenia na území Slovenskej republiky, miesto skutočného vedenia chápeme ako miesto, kde dochádza k vytvoreniu alebo prijímaniu zásadných riadiacich a obchodných rozhodnutí ako celku. Predmetom dane sú nielen príjmy plynúce zo zdrojov na území SR, ale aj zo zdrojov v zahraničí.

Daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou je právnická osoba, ktorá má sídlo alebo miesto skutočného vedenia mimo Slovenskej republiky. Predmetom dane sú príjmy plynúce daňovníkovi len zo zdrojov na území SR.

Okrem typických podnikateľských subjektov s povinnosťou zápisu v obchodnom registri existujú aj právnické osoby, ktoré neboli založené či zriadené na podnikanie. Podľa § 12 ods. 3 ZDP môže ísť o občianske združenia, obce, vyššie územné celky, pozemkové spoločenstvá, zdravotné poisťovne, nadácie a iné. Ich primárnym cieľom nie je dosahovanie zisku, ale vzdelávacia či verejnoprospešná činnosť. Aj napriek ich primárnemu cieľu môžu mať tieto subjekty príjem z podnikania.

1.2.2 Predmet dane

Predmet dane z príjmov právnickej osoby sa líši na základe toho, či ide o subjekt zriadený na podnikanie alebo subjekt, ktorý nebol zriadený na podnikanie. Pri prvej skupine sa zdaňujú príjmy zo všetkých činností PO, ktoré sú predmetom dane z príjmov

právnických osôb, no pri druhej skupine je rozsah zdaňovaných príjmov obmedzený. U subjektov, ktoré neboli zriadené na podnikanie, sú zdaňované príjmy z činností, ktorými dosahujú zisk. Patria medzi nich aj príjmy z predaja majetku, nájomného, reklám, členských príspevkov a príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou.

Do predmetu dane sa nezahŕňajú príjmy, ktoré právnická osoba získala rôznymi formami privatizácie a podiel na zisku, ktorý je vyplácaný spoločnosťou po jeho zdanení.

Predmetom dane z príjmov právnických osôb nie sú:

- príjmy získané darovaním alebo dedením,
- príjmy plynúce zo zisku po zdanení, o okrem výnimiek uvedených v § 12 ods. 7 písm. c) v bode 1 a 2,
- podiel na likvidačnom zostatku,
- príjmy získané poskytnutím podielu zaplatenej dane podľa § 50 ZDP,
- príjmy plynúci z dôvodu nadobudnutia nových akcií a podielov.

1.2.3 Základ dane a jeho výpočet

Daňové výdavky, na rozdiel od tých účtovných, môžu významne pomôcť regulovať objem základu dane a výšku daňovej povinnosti. Nie všetky vynaložené výdavky sú ale daňovo uznateľné a rozlišovanie medzi daňovo uznateľnými a neuznateľnými výdavkami je často náročné aj pre odborníkov. (Burák, 2016)

Vo všeobecnosti je základom dane rozdiel medzi zdaniteľnými príjmami a daňovými výdavkami v príslušnom zdaňovacom období. Reálne je ale výpočet mierne komplikovanejší a závisí od spôsobu vedenia účtovníctva.

Zatiaľ čo pripočítateľné položky zvyšujú výsledok hospodárenia, odpočítateľné položky ho naopak znižujú. V zákone o dani z príjmov sú viac menej upravené od § 17 po § 21a, pričom pri ich uplatňovaní je nutné vychádzať aj z iných paragrafov zákona o dani z príjmov, keďže jednotlivé ustanovenia na seba môžu odkazovať, resp. odkazujú aj na osobitné predpisy.

Keďže je taxatívny výpočet všetkých položiek upravujúcich základ dane pomerne rozsiahly, v nasledujúcej časti sú položky zvyšujúce základ dane rozdelené do troch kategórií:

- Náklady, ktoré nie sú uznateľnými daňovými výdavkami. Patria sem napríklad dary, náklady na reprezentáciu, pokuty a penále, poplatky z omeškania, rezervy a opravné položky (okrem výnimiek).
- Náklady, ktoré môžu byť daňovými výdavkami, no boli medzi daňové výdavky zahrnuté v nesprávnej výške. Ide najmä o výdavky, ktorých maximálna výška je limitovaná osobitnými predpismi. Patria sem napríklad výdavky na pracovné cesty, náhrada spotrebovaných pohonných hmôt nad stanovený limit, odpisy, príspevky na stravovanie, príspevky na doplnkové dôchodkové sporenie, prídely do sociálneho fondu.
- Sumy, ktoré síce nie sú súčasťou výsledku hospodárenia, no sú súčasťou základu dane. Patria sem napríklad nepeňažné príjmy. Položky znižujúce výsledok hospodárenia.

Položky znižujúce výsledok hospodárenia možno taktiež zaradiť do jednej z troch kategórií:

- Sumy, ktoré boli medzi daňové výdavky zahrnuté v nesprávnej výške (účtovné odpisy v nižšej hodnote ako daňové).
- Sumy, ktoré síce sú súčasťou výsledku hospodárenia, no podľa zákona o dani z príjmov nie sú zahrňované do základu dane, nie sú predmetom dane alebo sú od dane oslobodené (napr. príjmy získané darovaním, plynúce podiely na zisku).
- Sumy, ktoré nie sú súčasťou výsledku hospodárenia, no sú súčasťou základu dane. Jedná sa napríklad o nájomné a provízie, ktoré boli zaúčtované do nákladov v predchádzajúcich účtovných obdobiach a neboli uhradené. Preto sa stali pripočítateľnou položkou. Po ich úhrade v ďalšom zdaňovacom období sa stávajú odpočítateľnou položkou.

1.2.4 Sadzba dane

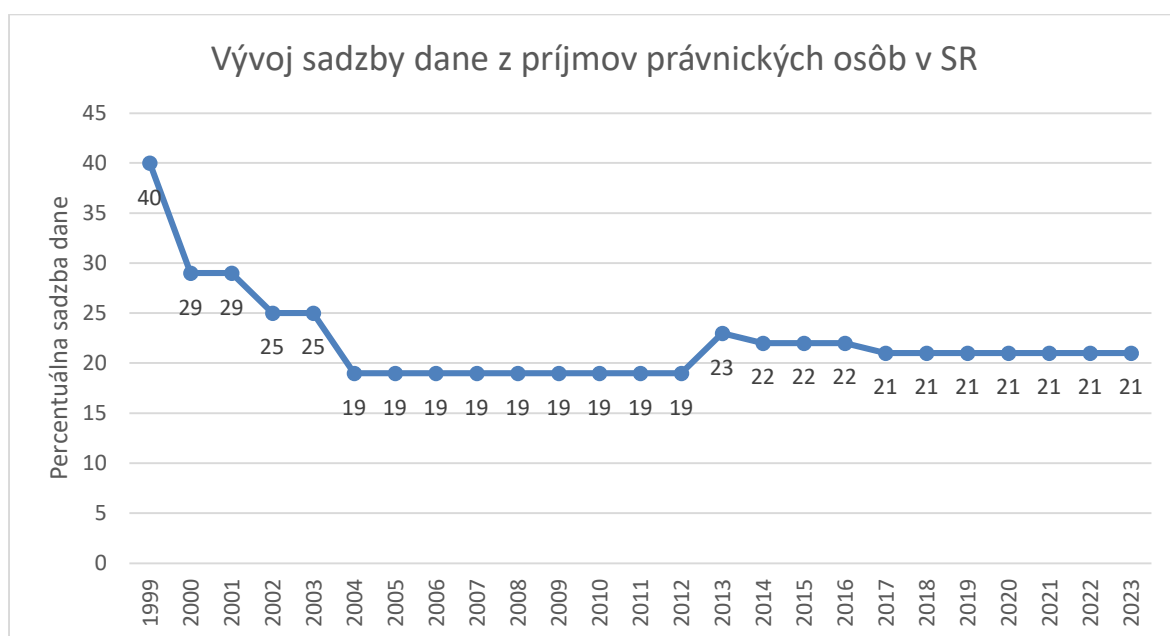
Sadzba dane je nástroj, prostredníctvom ktorého z dosiahnutého základu dane je možné vypočítať výšku daňovej povinnosti.

Podľa § 15 ZDP je hodnota dane z príjmov právnických osôb 21 % zo základu dane zníženého o daňovú stratu. Sadzba dane z osobitného základu dane zisteného podľa § 17f

ods. 1 a 2 ZDP sa vzťahuje na presun majetku, podnikateľskej činnosti alebo jej časti alebo na zmenu daňového rezidenta na daňového nerezidenta. Jej hodnota je 21 %.

Sadzba dane z osobitného základu dane zisteného podľa § 51e ods. 4 ZDP je vo výške 35 %. Spravidla uplatňovaná voči daňovníkovi s obmedzenou daňovou povinnosťou.

Sadzba dane zo základu dane právnickej osoby zníženého o daňovú stratu vykázaného za zdaňovacie obdobie začínajúce najskôr od 1. januára 2021, je 15 % pre daňovníka, ktorý dosiahol za zdaňovacie obdobie zdaniteľné príjmy (výnosy) neprevyšujúce sumu 49 790 eur.



Graf 1 Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v Slovenskej republike

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe dát z webu Trading Economics, 2024

1.2.5 Daňovo uznateľné výdavky

Daňové výdavky sú v Slovenskej daňovej sústave upravené v § 19 ZDP.

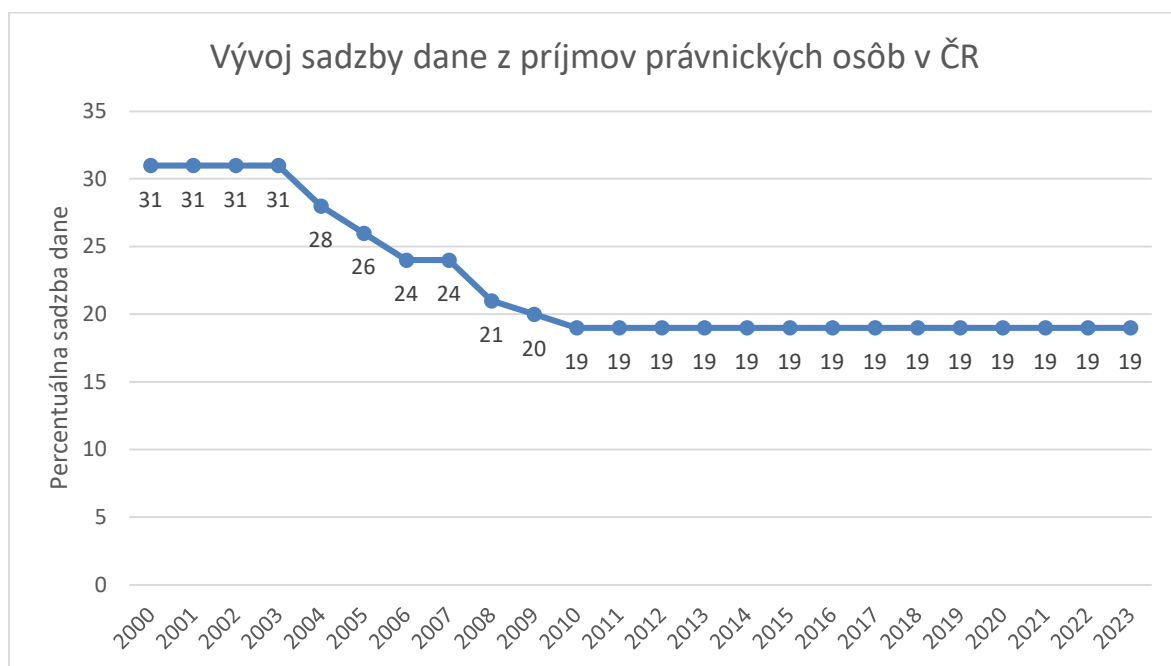
Daňovým výdavkom je výdavok vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom a zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka, pričom pri využívaní majetku, ktorý môže mať charakter osobnej potreby a s ním súvisiacich výdavkov, je daňový výdavok uznaný len v pomernej časti.

Zákon pritom nestanovuje taxatívne, ktoré výdavky sú uznanými daňovými výdavkami. V § 19 sú uvedené priamo výdavky, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v ZDP. Ide napr. o:

- výdavky (náklady), ktoré je daňovník povinný uhradiť podľa osobitných predpisov,
- výdavky (náklady) na prevádzku vlastného zariadenia na ochranu životného prostredia podľa osobitných predpisov,
- výdavky (náklady) na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie vynaložené v rámci zákona,
- odpisy hmotného majetku a nehmotného majetku (§ 22 až 29), s ďalšími obmedzeniami popísanými v § 19,
- zostatková cena (§ 25 ods. 3) alebo pomerná časť zostatkovej ceny hmotného majetku a nehmotného majetku pri jeho vyradení s ďalšími obmedzeniami popísanými v § 19.

1.3 Daň z príjmov právnickej osoby v Českej republike

V rámci platnej legislatívy, dochádza k nárastu sadzby dane z príjmu právnických osôb na úroveň 21 % od 1.1.2024.



Graf 2 Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v Českej republike

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe dát z webu Trading Economics, 2024

1.3.1 Pripočítateľné a odpočítateľné položky

V rámci českého zákona o dani z príjmov sú daňovo uznateľné iba rezervy na opravy, bankové a poisťné rezervy, elektro odpad z fotovoltaických panelov a rezervy súvisiace so zalesňovaním a obnovou životného prostredia.

Medzi daňovo neuznané výdavky (náklady) patria:

- výdavky na reprezentáciu,
- náklady súvisiace s príjmov, ktorý nepodlieha zdaneniu,
- náklady súvisiace s obstaraním akcií (TPA, 2024)

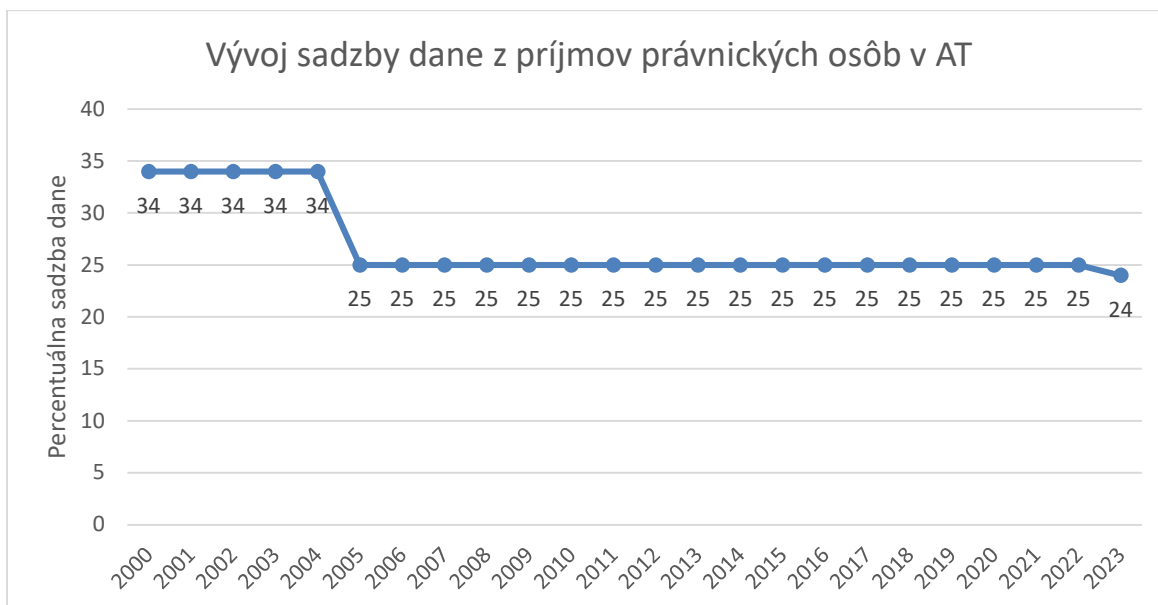
Tabuľka 5 Daňové odpisy v rámci Českej republiky

Číslo odpisovej skupiny	Druh majetku	Ročný odpis (pomer rokov)
1	Výpočtová technika a kancelárske zariadenia a pod.	1/3
2	Motory, autá, stroje a pod.	1/5
3	Výtahy, turbíny, elektrické motory a generátory a pod.	1/10
4	Stavby vyrobené z dreva a plastu, diaľkové vedenia a potrubia a pod.	1/20
5	Stavby okrem stavieb uvedených v skupine č. 4 a 6, cesty, mosty a tunely	1/30
6	Administratívny budovy, historické budovy, hotely a obchodné domy	1/50

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe PWC, 2024

1.4 Daň z príjmov právnickej osoby v Rakúskej republike

V rámci platnej legislatívy, dochádza k poklesu sadzby dane z príjmu právnických osôb na úroveň 23 % od 1.1.2024.



Graf 3 Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v Rakúskej republike

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe dát z webu Trading Economics, 2024

1.4.1 Pripočítateľné a odpočítateľné položky

V rámci Rakúskej legislatívy sa za daňovo neuznatel'né výdavky považujú:

- výdavky, ktoré sa nepovažujú za výdavky za účelom získania a udržania príjmu,
- pokuty a penále,
- výdavky na reprezentáciu,
- poskytnuté dary,
- rezervy a opravné položky, ktoré sú tvorené podľa vlastného uváženia.

Rezervy, ktoré sú uznané ako daňové sú rezervy na odchodné a dohad potenciálnej straty v rámci otvorených transakcií

Medzi odpočítateľné položky patrí:

- zníženie opravných položiek k pohľadávkam a daňovo neuznatel'ných rezerv,
- výnosy z úrokov a dividend podliehajúce končenému zdaneniu. (TPA, 2024)

V rámci daňových odpisov v Rakúsku platí, že sa účtovné odpisy = daňovým odpisom, za predpokladu, že je spoločnosť povinná deklarovat' skutočnú dobu životnosti majetku. V rámci zákona sú daňové odpisy vymedzené len pre určité druhy majetku, ktoré môžeme vidieť v tabuľke nižšie.

Tabuľka 6 Daňové odpisy v rámci Rakúskej republiky

Druh majetku	Ročný odpis (%)
Stavby	2,5
Stavby (obytné budovy)	1,5
Dopravné prostriedky	12,5

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe PWC, 2024

1.5 Daň z pridanej hodnoty v Slovenskej republike

Daň z pridanej hodnoty popisuje Bánociová (2022) ako nepriamu daň, ktorá má spotrebný charakter a je súčasťou ceny, ktorú je spotrebiteľ povinný zaplatiť pri nákupe tovarov a služieb. V rámci Európskej únie ide o najviac harmonizovanú daň, ktorú bližšie upravuje smernica Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH, v ktorej sú obsiahnuté všetky mechanizmy fungovania systému DPH.

V rámci príjmov štátneho rozpočtu je z pohľadu štátu daň z pridanej hodnoty najviac kľúčová. V roku 2023 bol výber DPH na úrovni 15,31 miliárd eur, z toho 9,32 miliárd eur bolo vrátených ako nadmerný odpočet, spolu čistý výber DPH bol na úrovni 5,99 miliárd eur. Hrubý výnos daní predstavoval sumu 15,13 miliárd eur. V percentuálnom vyjadrení DPH tvorilo 39,59 % hrubých výnosov. (Výročná správa finančnej správy, 2023)

1.5.1 Mechanizmus fungovania dane z pridanej hodnoty

Bánociová (2022) popisuje, že výrobca je platiteľom dane, zatiaľ čo daňové bremeno padá na spotrebiteľa. K zdaňovaniu dochádza v rámci každej stupňa, no daní sa len pridaná hodnota konkrétneho účastníka. Pridanú hodnotu môžeme charakterizovať ako vklad podniku, ktorý je vyjadrený ako hodnota výstupov – hodnota vstupov.

Pridanú hodnotu tvoria napríklad:

- náklady na pracovnú silu,
- režijné náklady podniku,
- zisková prirážka.

1.5.2 Predmet dane

V rámci zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, sa vymedzuje predmet dane ako:

- a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- b) poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie
- d) dovoz tovaru do tuzemska

V odseku č. 2 sa definuje:

- a) tuzemsko ako územie Slovenskej republiky,
- b) zahraničie ako územie, ktoré nie je tuzemskom,
- c) územie Európskej únie tuzemsko a územie ostatných členských štátov, ktoré sú zákonmi týchto členských štátov vymedzené na účely dane ako tuzemsko týchto členských štátov,
- d) územie tretích štátov ako územie, ktorá nie je územím Európskej únie.

Zdaniteľná osoba je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť podľa odseku 2 bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.

Ekonomickou činnosťou sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Za podnikanie sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku; ak je majetok v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov,

považuje sa jeho využívanie na účel dosahovania príjmu za podnikanie v rovnakom pomere u každého z manželov, ak sa manželia nedohodnú inak.

V rámci registračnej povinnosti má zdaniteľná osoba, ktorá ma sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň v tuzemsku, a ak nemá takéto miesto, ale ma bydlisko v tuzemsku alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, a ktorá dosiahla za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov obrat 49 790 eur, je povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň, o registráciu môže požiadať aj dobrovoľne.

V rámci SR je možné vytváranie DPH skupín. Transakcie medzi členmi DPH skupiny nie sú predmetom dane.

Základ dane je podľa zákona pri dodaní tovaru alebo služby všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. Do základu dane sa zahŕňa aj dotácia alebo príspevok, ktorý dodávateľ prijal alebo má prijať k cene tovaru alebo služby.

1.5.3 Dodanie tovaru

Miesto dodania tovaru je v zásade miesto kde sa daný tovar v momente prenosu vlastníckych práv nachádza (statická dodávka).

V prípade odoslania tovaru alebo jeho prepravy dodávateľom, resp. odberateľom, je miesto dodania určené ako miesto, kde sa jeho odoslanie, resp. preprava začína (pohyblivá dodávka).

Dovoz z tretích krajín, za predpokladu, že dodávateľ dlží clo je miesto dodania určené ako krajina dovozu.

V prípade prepravy lietadlom, loďou alebo vlakom v rámci EÚ je miesto dodania určené ako miesto odoslania.

Špeciálne prípady sa uplatňujú v prípade reťazových transakcií, predaja na diaľku, resp. zásielkové predaja v rámci schémy iOSS – import One Stop Shop a trojstranných transakcií. (TPA, 2023)

1.5.4 Dodanie služieb

Pre určenie miesta dodania služby rozlišujeme, či je služba dodaná zdaniteľnej osobe (Business to business, B2B) alebo osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou (Business to customer, B2C). Zdaniteľná osoba je každá osoba v rámci EÚ, ktorá má pridelené IČ DPH. Ak zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, má pridelené IČ DPH alebo musí požiadať o registráciu, považujeme za zdaniteľnú osobu.

Štandardné pravidlo:

- B2B – miesto, kde má príjemca zriadené sídlo
- B2C – miesto, kde má dodávateľ zriadené sídlo

V rámci platnej legislatívy sú určité výnimky, ktoré nie sú v súlade so štandardným pravidlom pre určenie miesta dodania. (TPA, 2023)

V rámci zjednodušenia obchodovania, boli v rámci EÚ vytvorené schémy známe ako Mini-One-Stop-Shop (MOSS) a One-Stop-Shop (OSS). V rámci týchto schém zdaniteľná osoba, ktorá je členom EÚ alebo je z tretej krajiny na diaľku dodáva tovary alebo služby, alebo zásielkovo dodáva tovar spotrebiteľom v rámci EÚ (B2C), môže za určitých podmienok využiť zjednodušenie v rámci schémy OSS. V rámci schémy bude zdaniteľná osoba registrovaná pre daň iba v krajine kde má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a nie je povinná sa registrovať pre daň v každom členskom štáte EÚ, v ktorom dodáva tovar alebo služby svojim zákazníkom. (TPA, 2023)

Schéma umožňuje zdaniteľným osobám priznať a zaplatiť DPH, ktorá je splatná v členských štátoch, v ktorých tieto zdaniteľné osoby vo všeobecnosti nemajú sídlo, prostredníctvom webového portálu v členskom štáte EÚ, v ktorom sú identifikované prostredníctvom predloženého výkazu OSS vrátane všetkých dodávok, ktoré je možné v rámci schémy deklarovať. (TPA, 2023)

Schéma One Stop Shop zahŕňa:

- non-Union scheme,
- Union scheme,
- import scheme.

V rámci EÚ sa uplatňuje aj systém samozdanenia, uplatňuje sa predovšetkým v prípadoch dodávky služieb, prác a tovarov zahraničnou osobou. Pre možnosť samozdanenia musia byť splnené podmienky:

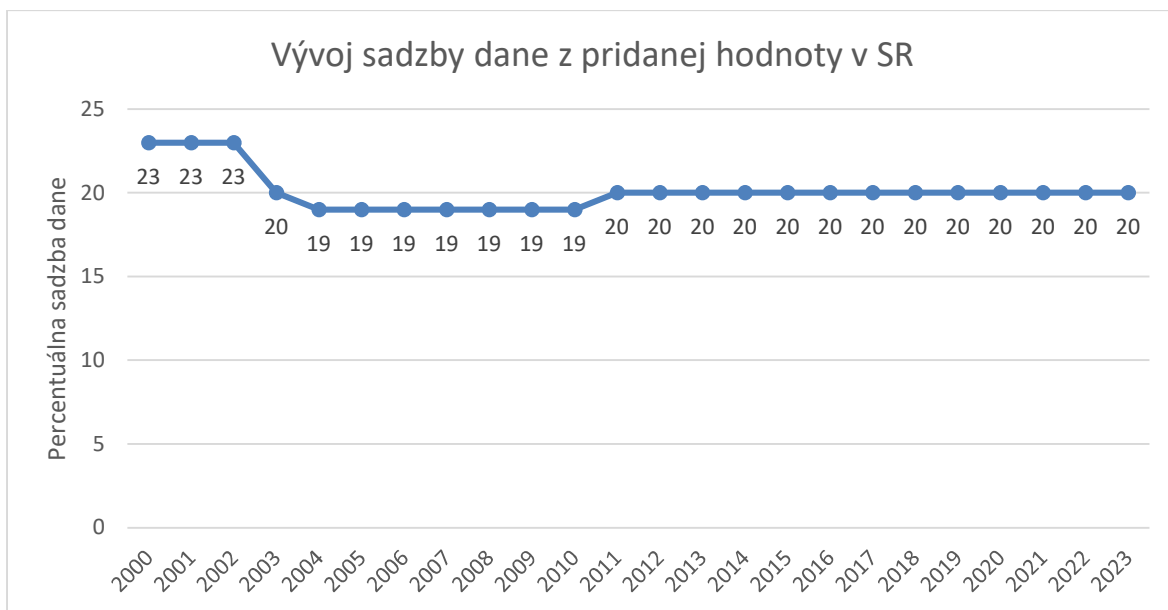
1. Dodávateľ služieb alebo tovarov nemá na území Slovenskej republiky sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň podieľajúcu sa na poskytovaní služby.
2. Prijímateľ služby alebo tovaru je zdaniteľná osoba registrovaná pre daň na Slovensku (aj v prípade nezdaniteľných činností), alebo ide o zdaniteľnú osobu, ktorá nie je platiteľom. (TPA, 2023)

V rámci tuzemska sa samozdanenie využíva v rámci stavebného sektora a transakcií, ktoré v rámci sektora prebiehajú, za predpokladu, že obe zúčastnené strany sú registrované pre účely DPH. (TPA, 2023)

1.5.5 Sadzba dane

Základná sadzba pre DPH je vo výške 20 %.

Znížená sadzba vo výške 10 % sa uplatňuje napr. na niektoré základné potraviny (mäso, mlieko, maslo), niektoré farmaceutické produkty, niektoré zdravotné pomôcky, niektoré knihy či podobné produkty, špecificky vymedzené ubytovacie služby, určité zdravé potraviny (napr. mliečne výrobky, ovčia bryndza, med, veľká časť ovocia a zeleniny, ovocné a zeleninové šťavy a i.) a printové médiá. (TPA, 2023)



Graf 4 Vývoj sadzby dane z pridanej hodnoty v Slovenskej republike

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe dát z webu Trading Economics, 2024

1.5.6 Povinnosti pri DPH, DPH priznanie a výkazy k DPH

Priznania k DPH musia byť podávané na mesačnej báze v prípade, že uplynulo viac než 12 kalendárnych mesiacov od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom sa stal platiteľ DPH platiteľom. Za predpokladu, že za predchádzajúcich a po sebe idúcich 12 mesiacov nedosiahol obrat 100 000 eur, sa môže platiteľ DPH rozhodnúť pre štvrtročné zdaňovacie obdobie. (PWC, 2023)

Priznanie k DPH musí byť podané do 25 dní od skončenie zdaňovacieho obdobia, zároveň daňová povinnosť musí byť vyrovnaná v tom istom čase. (PWC, 2023)

Súhrnný výkaz podáva platiteľ DPH, ak uskutočnil intrakomunitárne dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu Európskej únie, premiestnil, resp. dodal tovar v režime call-off stock, dodal tovar ako prvý odberateľ v rámci trojstranného obchodu alebo dodal službu s miestom dodania v inom členskom štáte EÚ inej zdaniteľnej osobe a táto osoba je povinná platiť daň. Výkaz sa podáva elektronicky, najneskôr do 25 dní po skončení obdobia, na ktoré sa vzťahuje. (PWC, 2023)

Kontrolný výkaz predstavuje podrobný súpis vystavených a prijatých faktúr. Povinnosť podania kontrolného výkazu majú všetci platelia dane vrátane zahraničných osôb

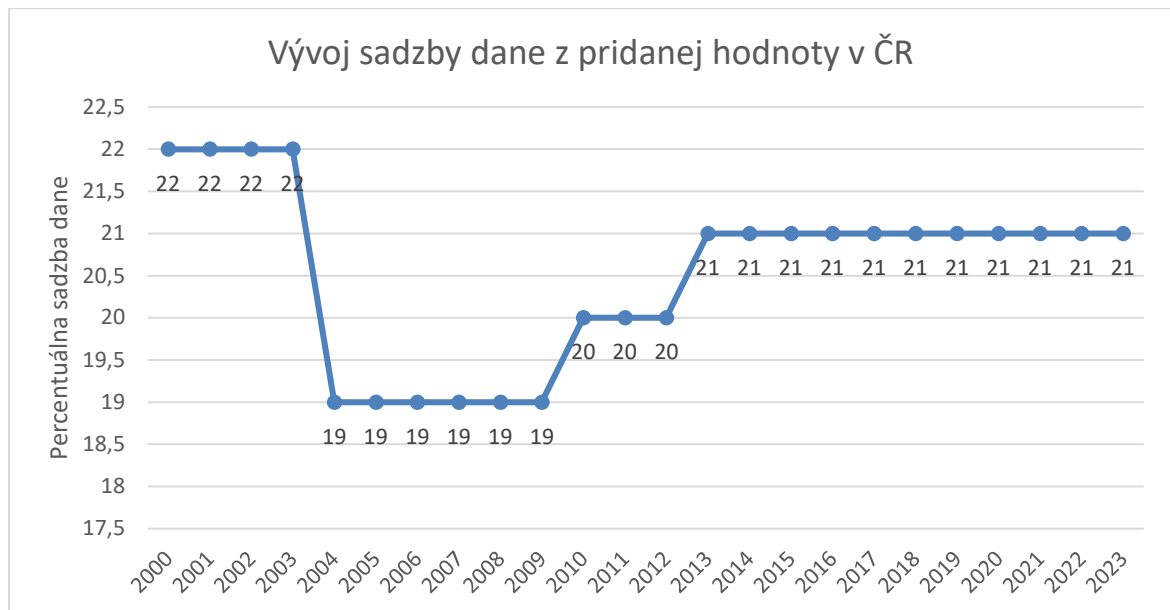
registrovaných na účely DPH v SR. Kontrolný výkaz sa podáva elektronicky do 25 dní po skončení príslušného zdaňovacieho obdobia. (PWC, 2023)

1.6 Daň z pridanej hodnoty v Českej republike

V rámci Českej republiky a jej platnej legislatívy, zákon rozlišuje rovnako ako na Slovensku niekoľko sadzieb DPH. V grafe nižšie môžeme vidieť vývoj základnej sadzby DPH od roku 2000. V rámci zníženej sadzby DPH, ČR rozlišovala 2 sadzby a to 15 % a 10 %. Zmenou legislatívy platnej od 1.1.2024, došlo k zjednoteniu znížených sadzieb na úroveň 12 %.

V rámci prvej zníženej sadzby Radvan (2020) popisuje, že táto sadzba sa uplatňuje na vybrané tovary a služby, ako napr. zdravotnícke prostriedky, farmaceutické výrobky pre určené zdravotné služby, letecká hromadná doprava pravidelná doprava cestujúcich a pod.

Radvan (2020) píše, že druhá znížená sadzba je uplatňovaná na vybrané tovary a služby, ktorými sú napríklad knihy, noviny, časopisy, ubytovacie služby, holičské služby a pod.



Graf 5 Vývoj sadzby dane z pridanej hodnoty v Českej republike

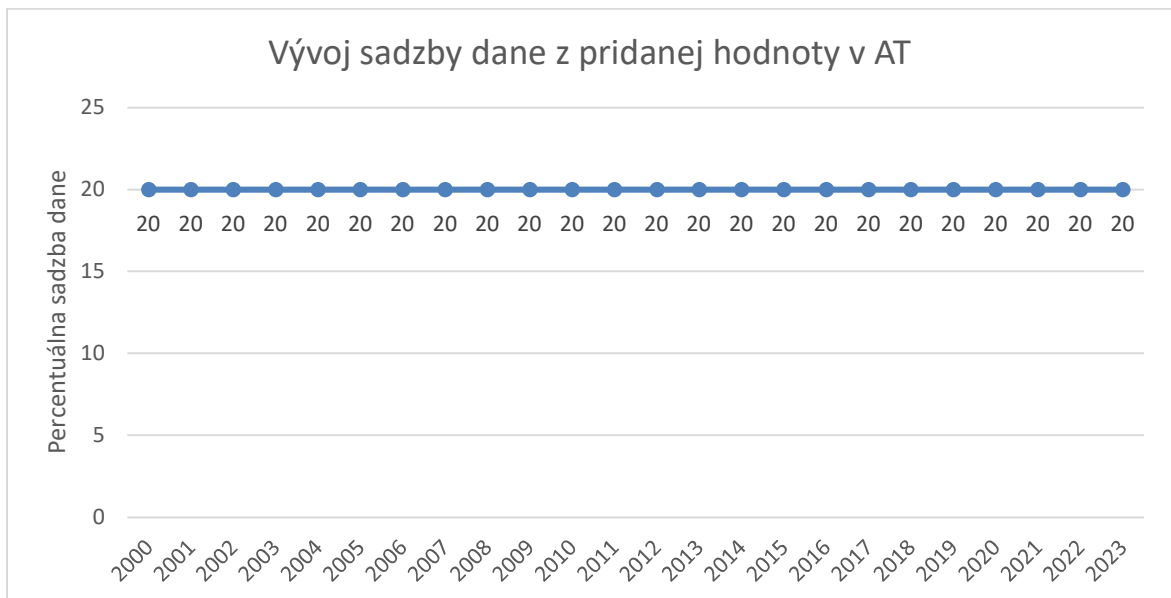
Zdroj: Vlastné spracovanie na základe dát z webu Trading Economics, 2024

1.7 Daň z pridanej hodnoty v Rakúskej republike

V rámci platnej legislatívy Rakúskej republiky okrem základnej sadzby DPH, ktorej vývoj môžeme vidieť na nasledujúcom grafe nižšie od roku 2000, pozná aj 2 znížené sadzby, a to 10 % a 13 %.

V rámci prvej zníženej sadzby na úrovni 10 %, tá sa uplatňuje na tovary a služby v rámci vybraných reštauračných služieb, ubytovacích služieb, kníh, elektronických kníh, novín, vybraných opravárenských služieb

Druhá znížená sadzba na úrovni 13 %, sa aplikuje na služby týkajúce sa kultúrnych a voľnočasových aktivít, umenia, živých zvierat a rastlín.



Graf 6 Vývoj sadzby dane z pridanej hodnoty v Rakúskej republike

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe dát z webu Trading Economics, 2024

2 Cieľ práce

Cieľom inžinierskej záverečnej práce je analýza špecifik uplatňovania dane z príjmov a DPH v konkrétnom podniku v SR a vo vybraných krajinách EÚ s ich následnou komparáciou a návrhom konkrétnych možných riešení v danej oblasti.

V súlade s dosiahnutím hlavného cieľa boli stanovené nasledujúce vedľajšie ciele:

1. Teoretické vymedzenie špecifik uplatňovania dane z príjmov a DPH v podmienkach Slovenskej republiky, Českej republiky a Rakúskej republiky spolu s vymedzením základných pojmov súvisiacich s daňami ako celku.
2. Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty za sledované obdobie 2018-2022 spolu s výkazmi, ktoré tvoria neoddeliteľnú súčasť daňového priznania s následnou komparáciou a porovnaním jednotlivých daňových legislatív a kvantifikovanie prípadných zmien v rámci sledovanej firmy pri uplatnení inej ako slovenskej legislatívy.
3. Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby za sledované obdobie 2018-2022 s následnou komparáciou a porovnaním jednotlivých daňových legislatív a kvantifikovanie prípadných zmien v rámci sledovanej firmy pri uplatnení inej ako slovenskej legislatívy.
4. Zozbieranie výsledkov vykonaných analýz a predstavenie zistení.
5. Vyhodnotenie analyzovaných výsledkov, problémových oblastí spolu s možnými návrhmi a odporúčaniami.

3 Metodika práce a metody skúmania

Medzi hlavné objekty skúmania patrí najmä Slovenská republika. Medzi ďalšie skúmané objekty patria Česká republika a Rakúska republika.

V rámci práce sa v podkapitole 4.3 skúmajú dodatočne objekty ako Luxembursko, Nemecko a Estónsko.

Postup pri spracovaní diplomovej práce:

1. Určenie hlavného cieľa a jeho čiastkových cieľov, ktoré sa budeme v práci snažiť naplniť aby sme sa dopracovali k hlavnému cieľu práce.
2. Spracovanie teoretickej časti práce týkajúcej sa skúmanej problematiky.
3. Výber objektov skúmania diplomovej práce
4. Zber dát potrebných na spracovanie hlavného a čiastkových cieľov práce.
5. Spracovanie získaných informácií a dát do tabuliek a grafov pre ich efektívnejšiu a prehľadnejšiu organizáciu.
6. Po spracovaní dát sme jednotlivé údaje porovnali medzi jednotlivými krajinami, ktoré sú objektmi skúmania.
7. Ako posledný krok sme navrhli a spracovali možné riešenia a odporúčania do budúcnosti.

Zber informácií a dát bol uskutočnený z aktuálnych a oficiálnych databáz dostupných na internete. Pri zbere a spracovaní všetkých informácií a údajov boli použité nasledovné metódy:

1. Indukcia – jeden zo základných poznávacích postupov, pričom umožňuje rozvoj teórií a hypotéz. Hlavný účelom je vytvoriť spojenia medzi rôznymi časťami informácií pri vyvodzovaní záverov z viacerých zdrojov údajov. Indukcia bola aplikovaná v diskusii práce.
2. Dedukcia – chápaná ako opak indukcie. Výsledkom je, že konkrétne fakty alebo informácie slúžia ako základ všeobecných vedomostí, napriek tomu, že priebeh a postup je presne opačný. Táto metóda bola využitá v prvej kapitole pri spracovaní teoretickej časti.

3. Abstrakcia – metóda na zbavenie sa nadbytočných prvkov skúmaného problému. Táto metóda bola použitá v prvej kapitole pri vypracovávaní teoretickej časti práce.
4. Porovnávací (komparatívna) metóda – metóda na komparáciu javov a jednotlivých rozdielov medzi nimi. Komparatívna metóda bola využitá v štvrtej kapitole a v závere práce.
5. Analýza – metóda aplikovaná na rozbor a rozklad zložitých pojmov a dát. Táto metóda bola využitá vo štvrtej kapitole pri každom zo skúmaných štátov.
6. Syntéza – metóda využívaná na spájanie alebo zlučovanie časti do jedného celku, je to opak analýzy. Táto metóda bola využitá vo štvrtej kapitole.

4 Výsledky práce

V praktickej časti práce v súlade s hlavným cieľom práce a jeho nadväzujúcich čiastkových cieľoch budeme v rámci skúmanej firmy analyzovať daňové priznania k dani z pridanej hodnoty za sledované obdobie, teda 2018 – 2022 spolu s výkazmi, ktoré tvoria ich neoddeliteľnú súčasť s následnou komparáciou daňových legislatív vybraných krajín, teda Česka a Rakúska a kvantifikovaním prípadných zmien daňových povinností. V práci ďalej zozbierame výsledky a predstavím jednotlivé zistenia a určíme, ktorá daňová legislatíva je voči firme priaznivejšia. Rovnako budeme postupovať pri analýze daňových priznaní k dani z príjmov PO. Následne vyhodnotíme výsledky spolu s návrhom na prípadné zmeny s cieľom identifikácie oblastí, ktoré by v rámci slovenskej legislatívy mohli byť zakomponované a spravili by prostredie viac konkurencieschopné.

V rámci skúmanej problematiky mi firma, ktorá si želala aby zostala v anonymite, poskytla všetky podklady, ktoré som v rámci analýz využil. Táto firma bude v práci oslovovaná ako spoločnosť ABC, s. r. o.

4.1 Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty a komparácia

V podkapitole sa budeme venovať skúmaniu daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty za sledované obdobia, teda 2018 – 2022 v rámci sledovaných krajín, teda Slovenska, Česka a Rakúska. Nakoľko je firma ABC, s. r. o. mesačným platcom DPH, budeme v rámci skúmania na ročnej báze zjednocovať mesačné priznania dokopy.

4.1.1 *Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty a komparácia za rok 2018*

Na nasledujúcom obrázku môžeme vidieť elektronický formulár daňového priznania k dani z pridanej hodnoty.

		Základ dane		Daň	
Dodanie tovaru a služby podľa § 8 a 9 zákona	znižena sadzba dane	01	*	02	*
	základná sadzba dane	03	*	04	*
Nadobudnutie tovaru v tuzemsku podľa § 11 a 11a zákona	znižena sadzba dane	05	*	06	*
	základná sadzba dane	07	*	08	*
Tovary a služby, pri ktorých príjemca platí daň podľa § 69 ods. 2 a 9 až 12 zákona		09	*	10	*
Služby, pri ktorých príjemca platí daň podľa § 69 ods. 3 zákona		11	*	12	*
Tovary, pri ktorých druhý odberateľ platí daň podľa § 69 ods. 7 zákona		13	*	14	*
Dodanie tovarov a služieb s oslobodením od dane		15	*		
z toho:	podľa § 43 ods. 1 a 4 zákona	16	*		
	podľa § 46, 47 a § 48 ods. 8 zákona	17	*		
Daňová povinnosť pri zrušení registrácie podľa § 81 zákona				18	*
Daň celkom				19	*
Odpočítanie dane celkom podľa § 49 až 54a zákona		znižena sadzba dane		20	*
		základná sadzba dane		21	*
z toho:	podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona	znižena sadzba dane		22	*
		základná sadzba dane		23	*
	podľa § 51 ods. 1 písm. d) zákona	znižena sadzba dane		24	*
		základná sadzba dane		25	*
Rozdiel v základe dane a v ňom po oprave podľa § 25 ods. 1 až 3 zákona (+/-)		26	*	27	*
Oprava odpočítanej dane podľa § 53 zákona (+/-)				28	*
Odpočítanie dane pri registrácii platiteľa dane podľa § 55 zákona				29	*
Vrátenie dane cestujúcim pri vývoze tovaru podľa § 60 zákona				30	*
Vlastná daňová povinnosť				31	*
Nadmerný odpočet	Splnenie podmienok podľa § 79 ods. 2 zákona (vyznačí sa x)			32	*
Nadmerný odpočet odpočítaný od vlastnej daňovej povinnosti podľa § 79 zákona				33	*
Vlastná daňová povinnosť na úhradu				34	*
Trojstranný obchod podľa § 45 zákona		35	*	36	*
ÚDAJE DODATOČNÉHO DAŇOVÉHO PRIZNANIA:		Rozdiel oproti poslednej zmlúvej vlastnej daňovej povinnosti alebo nadmernému odpočtu (+/-)		37	*
				38	*
				38	*

MF/016923/2017-731

Strana 2

Obrázok 1 Elektronický formulár daňového priznania k dani z DPH, platný od 1.1.2018

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

Dodanie tovaru a služby podľa § 8 predstavuje dodanie tovaru a § 9 predstavuje dodanie služieb. V rámci daňového priznania tieto skutočnosti značíme do riadkov 1, 2 v prípade, že dodané tovary a služby spadajú do výnimky a uplatňuje sa pri nich znížená sadzba DPH. Ak výnimku nemožno uplatniť, vyplníme riadok 3 a 4.

Nadobudnutie tovaru v tuzemsku podľa § 11 predstavuje nadobudnutie z iného členského štátu, pričom dochádza k prenosu daňovej povinnosti na odberateľa, inak známe ako reverse charge.

Podľa § 11a ide o nadobudnutie tovaru z iného členského štátu v osobitnom prípade. Zmenou legislatívy, ktorá je účinná od 1.1.2020, tento paragraf je definovaný ako nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu v režime call-off stock. Tento režim je harmonizovaný v rámci EÚ a je aplikovaný vtedy, ak zahraničný dodávateľ premiestni svoj tovar z iného ČŠ EÚ do skladu na Slovensku pre vopred známeho odberateľa bez toho, aby na neho previedol vlastnícke právo k danému tovaru. K dodaniu dôjde až v momente, kedy odberateľ tovar vyskladní.

Tieto skutočnosti značíme do riadkov 5 a 6 v prípade zníženej sadzby. V prípade, ak podmienky pre zníženu sadzbu nie sú splnené, vyplňame riadky 7 a 8.

Riadky 9, 10 a 11, 12 sú v rámci legislatívy popísané veľmi rozšírene v princípe ide o prenesenie daňovej povinnosti na odberateľa, ktorý je pri nákupe tovaru alebo služby povinný odvieť daň v rámci Slovenska, resp. uplatniť samozdanenie.

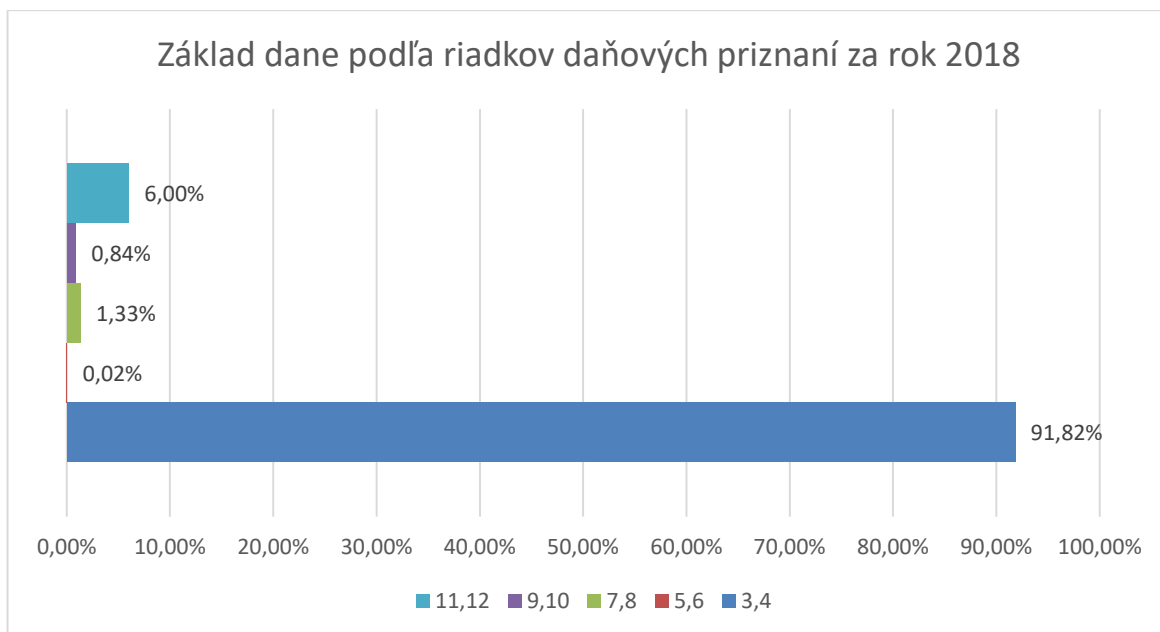
Riadky 13 a 14 vyplňame v prípade, že sme druhý odberateľ v rámci trojstranného obchodu.

Riadky 20 a 21 vyplňame v prípade, že sú splnené podmienky, ktoré sú popísané v jednotlivých paragrafoch, vo všeobecnosti platí, že odpočet je možný, ak nami vynaložené výdavky súvisia s ekonomickou činnosťou, je možné ich zahrnúť na stranu vstupu pri výpočte DPH.

Nadmerný odpočet vzniká ak vstup > výstup, v tomto prípade nám daňový úrad vyplatí rozdiel.

Daňová povinnosť vzniká ak vstup < výstup, v tomto prípade sme povinný vzniknutý rozdiel zaplatiť daňovému úradu.

Spoločnosť ABC, s. r. o. mala nasledovnú štruktúru daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty za rok 2018.



Graf 7 Štruktúra základov dane podľa riadkov daňového priznania k DPH za rok 2018

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

Z grafu vyplýva, že spoločnosť v roku 2018 nedodávala tovary a služby so zníženou sadzbou DPH, avšak vo veľmi malej miere nadobudla tovary alebo služby v režime prenesenia daňovej povinnosti v sume 32 eur pri zníženej sadzbe DPH so základom dane 321 eur. V rámci základnej sadzby DPH základ dane pri výstupe bol v zložení z 91,82 % z riadku 3 základu dane na úrovni 1 633 514 eur, riadku 7 základu dane v sume 23 632 eur, čo predstavuje 1,33 %, riadku 9 základu dane v sume 14 896 eur, čo predstavuje 0,84 % a riadku 11 základu dane v sume 106 679 eur, čo predstavuje 6,00 %.

V nasledujúcej tabuľke môžeme vidieť zlučenú štruktúru všetkých dvanástich daňových priznaní podaných spoločnosťou ABC, s. r. o. za rok 2018.

Tabuľka 7 Štruktúra daňových priznaní k DPH za rok 2018

Oblasť	Sadzba	Základ dane	Daň
Výstup	Znížená sadzba	321	32
	Základná sadzba	1 778 721	355 744
	Spolu	1 779 042	355 776
Odpočet na vstupe	Znížená sadzba	-	94
	Základná sadzba	-	232 463

	Spolu	-	232 557
Opravy	Spolu	-	11 558
Vlastná daňová povinnosť	Spolu	-	150 577
Nadmerný odpočet	Spolu	-	15 800
Vlastná daňová povinnosť na úhradu	Spolu	-	134 777

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

V nasledujúcej tabuľke môžeme vidieť detailný rozpis podľa riadkov daňového priznania za celý rok 2018, spolu s výpočtom dane podľa pravidiel vybraných krajín, teda Českej republiky a Rakúskej republiky. Štandardná sadzba DPH v rámci Českej republiky je na úrovni 21 %, znížená sadzba je na úrovni 15 % alebo 10 %. Rakúska republika je v rámci daňovej sadzby harmonizovaná a rovnaká ako v rámci Slovenskej republiky.

V rámci povahy transakcií spoločnosti ABC, s. r. o. a v komparácií jednotlivých daňových systémov sledovaných krajín, nachádzame prienik, kde z povahy slovenskej legislatívy pre uplatňovanie zníženej sadzby DPH a to 10 %, patria transakcie spoločnosti v rámci legislatívy českej a rakúskej pod rovnakú sadzbu DPH a to 10 %.

Tabuľka 8 Komparácia výstupu DPH s vybranými krajinami za rok 2018

Riadok/Krajina	Slovenská republika		Česká republika	Rakúska republika
Riadky	Základ dane	Daň (20/10)	Daň (21/10)	Daň (20/10)
3,4	1 633 514	326 703	343 038	326 703
5,6	321	32	32	32
7,8	23 632	4 726	4 963	4 726
9,10	14 896	2 979	3 128	2 979
11,12	106 679	21 336	22 403	21 336
19 (A)	-	355 776	373 563	355 776
Opravy (B)	-	11 558	11 558	11 558

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

V ďalšej tabuľke nižšie môžeme vidieť rozpis po riadkoch, ktoré súvisia s daňou na vstupe, teda odpočtom s následnou komparáciou a porovnaním rozdielov daní medzi vybranými krajinami.

Tabuľka 9 Komparácia vstupu DPH a vyhodnotenie s vybranými krajinami za rok 2018

Riadok/Krajina	Slovenská republika		Česká republika	Rakúska republika
Riadky	Základ dane	Daň (20/10)	Daň (21/10)	Daň (20/10)
20	939	94	94	94
21	1 162 315	232 463	244 086	232 463
Odpočet na vstupe (C)	-	232 557	244 180	232 557
Daňová povinnosť (A+B-C)	-	134 777	140 941	134 777
Rozdiel	-	0	6 164	0

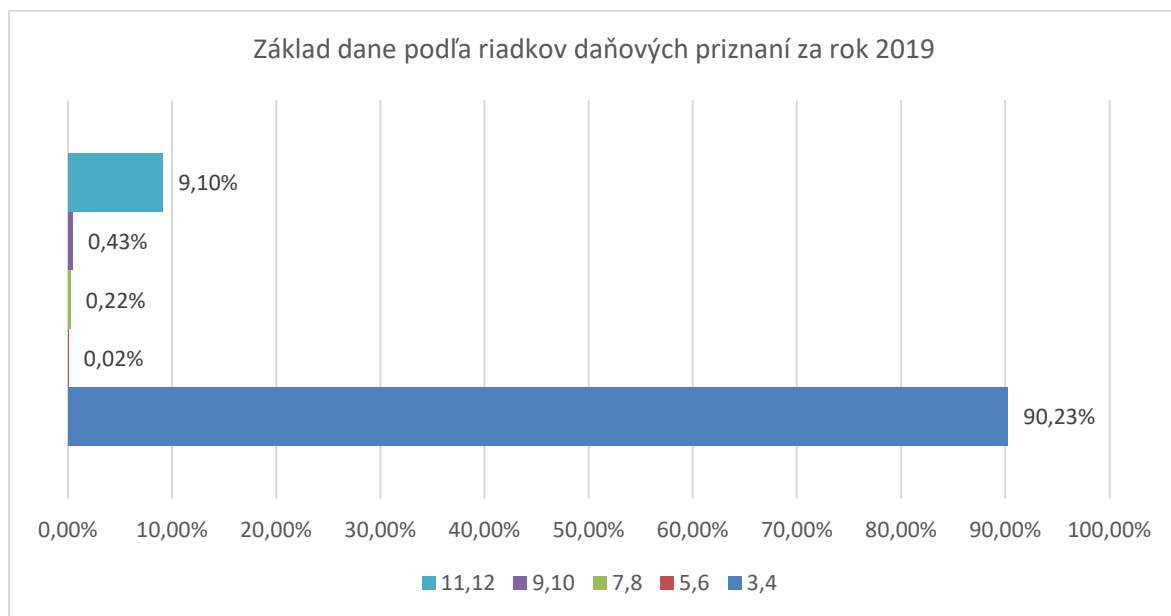
Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

Pri zachovaní rovnakých výnosov a nákladov môžeme z tabuľky pozorovať, že v rámci roku 2018 by spoločnosť ABC, s. r. o., musela vynaložiť a odvieť o 6 164 eur viacej, než v rámci Slovenska alebo Rakúska. Z pohľadu DPH a jeho uplatňovania v rámci Slovenska a Rakúska je firma indiferentná.

Za predpokladu rovnakej konkurencie a zachovania ceny s DPH v rámci dodania alebo nákupu tovarov a služieb je Česká republika menej konkurencieschopná než krajiny ako Slovensko alebo Rakúsko. Z tohto titulu by obrat síce bol rovnaký ale výnosy by klesli a súčasne by daňová povinnosť vzrástla, no nie tak vysoko ako pri modeli zachovania výnosov a nákladov.

4.1.2 Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty a komparácia za rok 2019

Spoločnosť ABC, s. r. o. mala nasledovnú štruktúru daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty za rok 2019.



Graf 8 Štruktúra základov dane podľa riadkov daňového priznania k DPH za rok 2019

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

Z grafu vyplýva, že spoločnosť v roku 2019 nedodávala tovary a služby so zníženou sadzbou DPH, avšak vo veľmi malej miere nadobudla tovary alebo služby v režime prenesenia daňovej povinnosti v sume 31 eur pri zníženej sadzbe DPH so základom dane 307 eur. V rámci základnej sadzby DPH základ dane pri výstupe bol v zložení z 90,23 % z riadku 3 základu dane na úrovni 1 512 890 eur, riadku 7 základu dane v sume 3 772 eur, čo predstavuje 0,22 %, riadku 9 základu dane v sume 7 253 eur, čo predstavuje 0,43 % a riadku 11 základu dane v sume 152 517 eur, čo predstavuje 9,23 %.

V nasledujúcej tabuľke môžeme vidieť zlučenú štruktúru všetkých dvanástich daňových priznaní podaných spoločnosťou ABC, s. r. o. za rok 2019.

Tabuľka 10 Štruktúra daňových priznaní k DPH za rok 2019

Oblasť	Sadzba	Základ dane	Daň
Výstup	Znížená sadzba	307	31

	Základná sadzba	1 676 433	335 286
	Spolu	1 676 740	335 317
Odpočet na vstupe	Znížená sadzba	-	436
	Základná sadzba	-	139 475
	Spolu	-	139 910
Opravy	Spolu	-	- 1 648
Vlastná daňová povinnosť	Spolu	-	193 759
Nadmerný odpočet	Spolu	-	0
Vlastná daňová povinnosť na úhradu	Spolu	-	193 759

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

V nasledujúcej tabuľke môžeme vidieť detailný rozpis podľa riadkov daňového priznania za celý rok 2019, spolu s výpočtom dane podľa pravidiel vybraných krajín, teda Českej republiky a Rakúskej republiky. Štandardná sadzba DPH v rámci Českej republiky je na úrovni 21 %, znížená sadzba je na úrovni 15 % alebo 10 %. Rakúska republika je v rámci daňovej sadzby harmonizovaná a rovnaká ako v rámci Slovenskej republiky.

V rámci povahy transakcií spoločnosti ABC, s. r. o. a v komparácií jednotlivých daňových systémov sledovaných krajín, nachádzame prienik, kde z povahy slovenskej legislatívy pre uplatňovanie zníženej sadzby DPH a to 10 %, patria transakcie spoločnosti v rámci legislatívy českej a rakúskej pod rovnakú sadzbu DPH a to 10 %.

Tabuľka 11 Komparácia výstupu DPH s vybranými krajinami za rok 2019

Riadok/Krajina	Slovenská republika		Česká republika	Rakúska republika
Riadky	Základ dane	Daň (20/10)	Daň (21/10)	Daň (20/10)
3,4	1 512 890	302 578	317 707	302 578
5,6	307	31	31	31
7,8	3 772	754	792	754

9,10	7 253	1 451	1 523	1 451
11,12	152 517	30 503	32 029	30 503
19 (A)	-	335 317	352 082	335 317
Opravy (B)	-	- 1 648	- 1 648	- 1 648

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

V ďalšej tabuľke nižšie môžeme vidieť rozpis po riadkoch, ktoré súvisia s daňou na vstupe, teda odpočtom s následnou komparáciou a porovnaním rozdielov daní medzi vybranými krajinami.

Tabuľka 12 Komparácia vstupu DPH a vyhodnotenie s vybranými krajinami za rok 2019

Riadok/Krajina	Slovenská republika		Česká republika	Rakúska republika
Riadky	Základ dane	Daň (20/10)	Daň (21/10)	Daň (20/10)
20	4 358	436	436	436
21	697 373	139 475	146 448	139 475
Odpočet na vstupe (C)	-	139 910	146 884	139 910
Daňová povinnosť (A+B-C)	-	193 759	203 550	193 759
Rozdiel	-	0	9 791	0

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

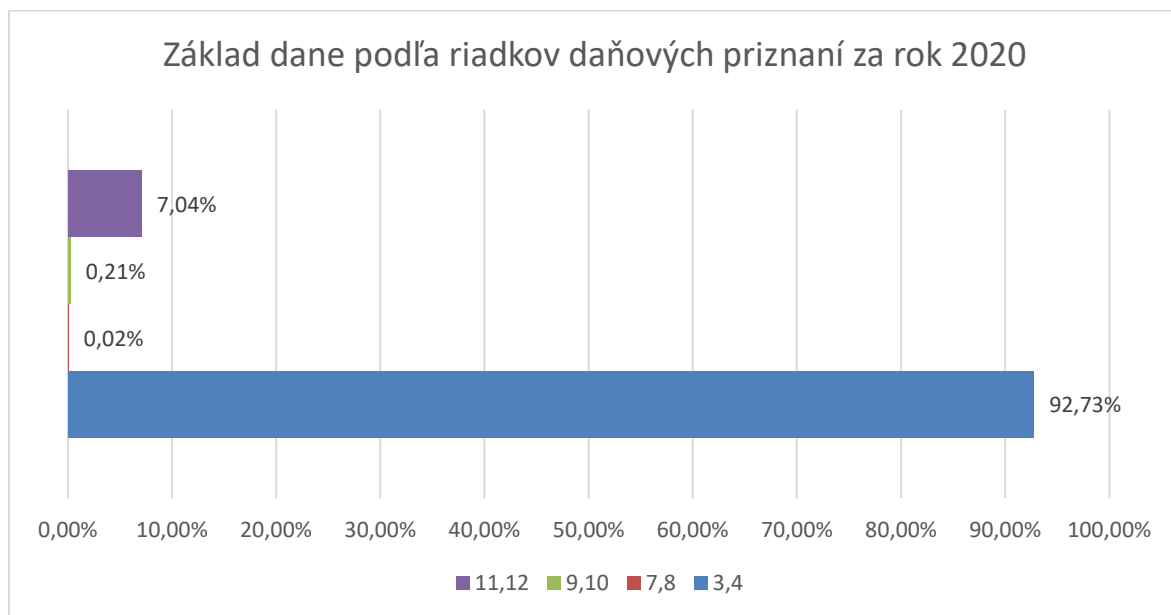
Pri zachovaní rovnakých výnosov a nákladov môžeme z tabuľky pozorovať, že v rámci roku 2019 by spoločnosť ABC, s. r. o., musela vynaložiť a odvieť o 9 791 eur viacej, než v rámci Slovenska alebo Rakúska. Z pohľadu DPH a jeho uplatňovania v rámci Slovenska a Rakúska je firma indiferentná.

Za predpokladu rovnakej konkurencie a zachovania ceny s DPH v rámci dodania alebo nákupu tovarov a služieb je Česká republika menej konkurencieschopná než krajiny ako Slovensko alebo Rakúsko. Z tohto titulu by obrat síce bol rovnaký ale výnosy by klesli

a súčasne by daňová povinnosť vzrástla, no nie tak vysoko ako pri modeli zachovania výnosov a nákladov.

4.1.3 Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty a komparácia za rok 2020

Spoločnosť ABC, s. r. o. mala nasledovnú štruktúru daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty za rok 2020.



Graf 9 Štruktúra základov dane podľa riadkov daňového priznania k DPH za rok 2020

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

Z grafu vyplýva, že spoločnosť v roku 2020 nedodávala tovary a služby so zníženou sadzbou DPH a ani nenadobudla tovar podľa § 11. V rámci základnej sadzby DPH základ dane pri výstupe bol v zložení z 92,73 % z riadku 3 základu dane na úrovni 1 527 395 eur, riadku 7 základu dane v sume 293 eur, čo predstavuje 0,02 %, riadku 9 základu dane v sume 3 496 eur, čo predstavuje 0,21 % a riadku 11 základu dane v sume 115 899 eur, čo predstavuje 7,04 %.

V nasledujúcej tabuľke môžeme vidieť zlučenú štruktúru všetkých dvanástich daňových priznaní podaných spoločnosťou ABC, s. r. o. za rok 2020.

Tabuľka 13 Štruktúra daňových priznaní k DPH za rok 2020

Oblasť	Sadzba	Základ dane	Daň
--------	--------	-------------	-----

Výstup	Znížená sadzba	0	0
	Základná sadzba	1 647 082	329 417
	Spolu	1 647 082	329 417
Odpočet na vstupe	Znížená sadzba	-	160
	Základná sadzba	-	127 960
	Spolu	-	128 120
Opravy	Spolu	-	1 073
Vlastná daňová povinnosť	Spolu	-	202 369
Nadmerný odpočet	Spolu	-	0
Vlastná daňová povinnosť na úhradu	Spolu	-	202 369

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

V nasledujúcej tabuľke môžeme vidieť detailný rozpis podľa riadkov daňového priznania za celý rok 2020, spolu s výpočtom dane podľa pravidiel vybraných krajín, teda Českej republiky a Rakúskej republiky. Štandardná sadzba DPH v rámci Českej republiky je na úrovni 21 %, znížená sadzba je na úrovni 15 % alebo 10 %. Rakúska republika je v rámci daňovej sadzby harmonizovaná a rovnaká ako v rámci Slovenskej republiky.

V rámci povahy transakcií spoločnosti ABC, s. r. o. a v komparácií jednotlivých daňových systémov sledovaných krajín, nachádzame prienik, kde z povahy slovenskej legislatívy pre uplatňovanie zníženej sadzby DPH a to 10 %, patria transakcie spoločnosti v rámci legislatívy českej a rakúskej pod rovnakú sadzbu DPH a to 10 %.

Tabuľka 14 Komparácia výstupu DPH s vybranými krajinami za rok 2020

Riadok/Krajina	Slovenská republika		Česká republika	Rakúska republika
Riadky	Základ dane	Daň (20/10)	Daň (21/10)	Daň (20/10)
3,4	1 527 395	305 479	320 753	305 479
5,6	0	0	0	0

7,8	293	59	62	59
9,10	3 496	699	734	699
11,12	115 899	23 180	24 339	23 180
19 (A)	-	329 417	345 887	329 417
Opravy (B)	-	1 073	1 073	1 073

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

V ďalšej tabuľke nižšie môžeme vidieť rozpis po riadkoch, ktoré súvisia s daňou na vstupe, teda odpočtom s následnou komparáciou a porovnaním rozdielov daní medzi vybranými krajinami.

Tabuľka 15 Komparácia vstupu DPH a vyhodnotenie s vybranými krajinami za rok 2020

Riadok/Krajina	Slovenská republika		Česká republika	Rakúska republika
Riadky	Základ dane	Daň (20/10)	Daň (21/10)	Daň (20/10)
20	1 598	160	160	160
21	639 801	127 960	134 358	127 960
Odpočet na vstupe (C)	-	128 120	134 358	128 120
Daňová povinnosť (A+B-C)	-	202 369	212 442	202 369
Rozdiel	-	0	10 073	0

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

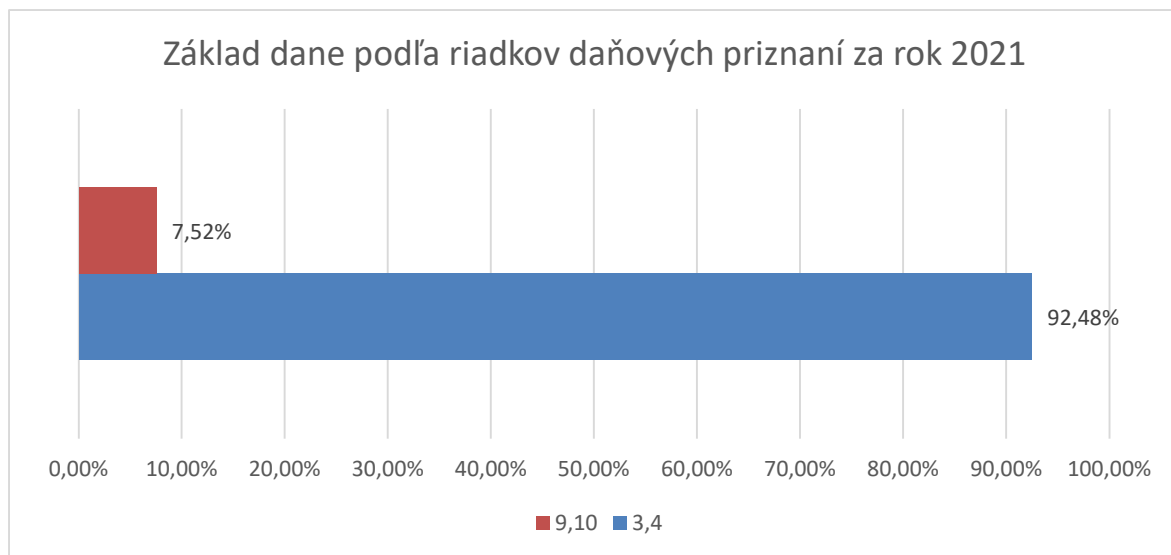
Pri zachovaní rovnakých výnosov a nákladov môžeme z tabuľky pozorovať, že v rámci roku 2020 by spoločnosť ABC, s. r. o., musela vynaložiť a odvieť o 10 073 eur viacej, než v rámci Slovenska alebo Rakúska. Z pohľadu DPH a jeho uplatňovania v rámci Slovenska a Rakúska je firma indiferentná.

Za predpokladu rovnakej konkurencie a zachovania ceny s DPH v rámci dodania alebo nákupu tovarov a služieb je Česká republika menej konkurencieschopná než krajiny

ako Slovensko alebo Rakúsko. Z tohto titulu by obrat síce bol rovnaký ale výnosy by klesli a súčasne by daňová povinnosť vzrástla, no nie tak vysoko ako pri modeli zachovania výnosov a nákladov.

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

Spoločnosť ABC, s. r. o. mala nasledovnú štruktúru daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty za rok 2021.



Graf 10 Štruktúra základov dane podľa riadkov daňového priznania k DPH za rok 2021

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

Z grafu vyplýva, že spoločnosť v roku 2021 nedodávala tovary a služby so zníženou sadzbou DPH a ani nenadobudla tovar podľa § 11. V rámci základnej sadzby DPH základ dane pri výstupe bol v zložení z 92,48 % z riadku 3 základu dane na úrovni 1 757 283 eur, riadku 9 základu dane v sume 142 877 eur, čo predstavuje 7,52 %.

V nasledujúcej tabuľke môžeme vidieť zlučenú štruktúru všetkých dvanástich daňových priznaní podaných spoločnosťou ABC, s. r. o. za rok 2021.

Tabuľka 16 Štruktúra daňových priznaní k DPH za rok 2021

Oblasť	Sadzba	Základ dane	Daň
Výstup	Znížená sadzba	0	0
	Základná sadzba	1 900 159	380 032
	Spolu	1 900 159	380 032
Odpočet na vstupe	Znížená sadzba	-	153
	Základná sadzba	-	144 273

	Spolu	-	144 426
Opravy	Spolu	-	- 1 216
Vlastná daňová povinnosť	Spolu	-	234 390
Nadmerný odpočet	Spolu	-	0
Vlastná daňová povinnosť na úhradu	Spolu	-	234 390

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

V nasledujúcej tabuľke môžeme vidieť detailný rozpis podľa riadkov daňového priznania za celý rok 2021, spolu s výpočtom dane podľa pravidiel vybraných krajín, teda Českej republiky a Rakúskej republiky. Štandardná sadzba DPH v rámci Českej republiky je na úrovni 21 %, znížená sadzba je na úrovni 15 % alebo 10 %. Rakúska republika je v rámci daňovej sadzby harmonizovaná a rovnaká ako v rámci Slovenskej republiky.

V rámci povahy transakcií spoločnosti ABC, s. r. o. a v komparácií jednotlivých daňových systémov sledovaných krajín, nachádzame prienik, kde z povahy slovenskej legislatívy pre uplatňovanie zníženej sadzby DPH a to 10 %, patria transakcie spoločnosti v rámci legislatívy českej a rakúskej pod rovnakú sadzbu DPH a to 10 %.

Tabuľka 17 Komparácia výstupu DPH s vybranými krajinami za rok 2021

Riadok/Krajina	Slovenská republika		Česká republika	Rakúska republika
Riadky	Základ dane	Daň (20/10)	Daň (21/10)	Daň (20/10)
3,4	1 757 283	351 457	369 029	351 457
5,6	0	0	0	0
7,8	0	0	0	0
9,10	142 877	28 575	30 004	28 575
11,12	0	0	0	0
17 (A)	-	380 032	399 033	380 032
Opravy (B)	-	- 1 216	- 1 216	- 1 216

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

V ďalšej tabuľke nižšie môžeme vidieť rozpis po riadkoch, ktoré súvisia s daňou na vstupe, teda odpočtom s následnou komparáciou a porovnaním rozdielov daní medzi vybranými krajinami.

Tabuľka 18 Komparácia vstupu DPH a vyhodnotenie s vybranými krajinami za rok 2021

Riadok/Krajina	Slovenská republika		Česká republika	Rakúska republika
Riadky	Základ dane	Daň (20/10)	Daň (21/10)	Daň (20/10)
18	1 533	153	153	153
19	721 364	144 273	151 486	144 273
Odpočet na vstupe (C)	-	144 426	151 639	144 426
Daňová povinnosť (A+B-C)	-	234 390	246 178	234 390
Rozdiel	-	0	11 788	0

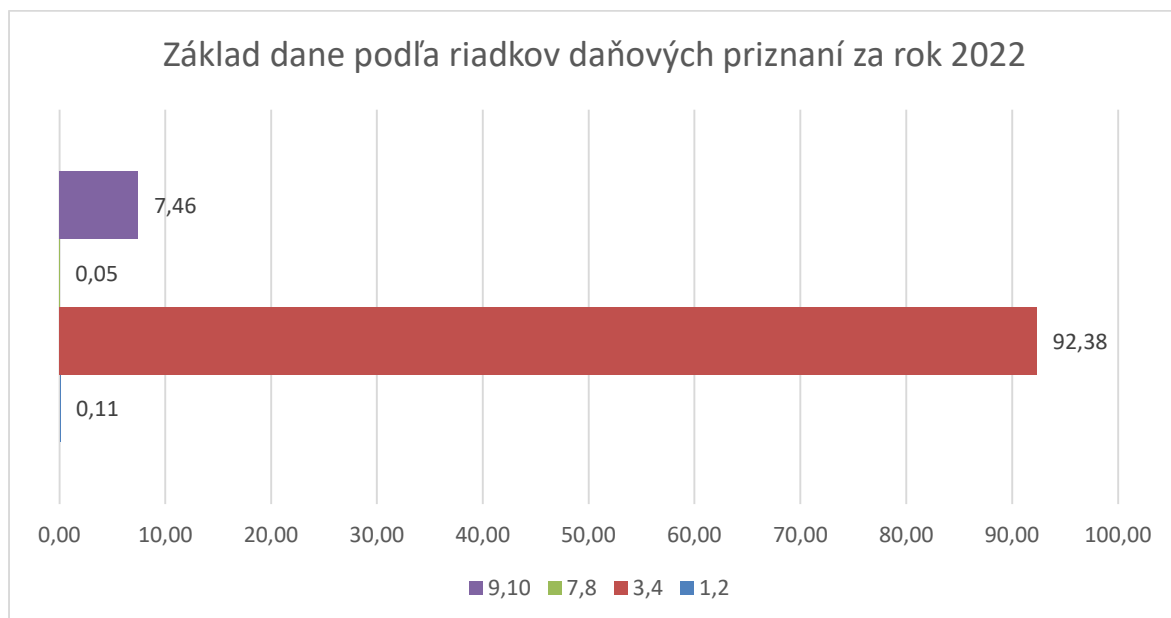
Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

Pri zachovaní rovnakých výnosov a nákladov môžeme z tabuľky pozorovať, že v rámci roku 2021 by spoločnosť ABC, s. r. o., musela vynaložiť a odvieť o 11 788 eur viacej, než v rámci Slovenska alebo Rakúska. Z pohľadu DPH a jeho uplatňovania v rámci Slovenska a Rakúska je firma indiferentná.

Za predpokladu rovnakej konkurencie a zachovania ceny s DPH v rámci dodania alebo nákupu tovarov a služieb je Česká republika menej konkurencieschopná než krajiny ako Slovensko alebo Rakúsko. Z tohto titulu by obrat síce bol rovnaký ale výnosy by klesli a súčasne by daňová povinnosť vzrástla, no nie tak vysoko ako pri modeli zachovania výnosov a nákladov.

4.1.5 Analýza daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty a komparácia za rok 2022

Spoločnosť ABC, s. r. o. mala nasledovnú štruktúru daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty za rok 2022.



Graf 11 Štruktúra základov dane podľa riadkov daňového priznania k DPH za rok 2022

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

Z grafu vyplýva, že spoločnosť v roku 2022 dodala tovary a služby so zníženou sadzbou DPH čo vyplýva z riadku 1 základu dane na úrovni 2 965, čo predstavuje 0,11 %, zároveň nenadobudla tovar podľa § 11. V rámci základnej sadzby DPH základ dane pri výstupe bol v zložení z 92,38 % z riadku 3 základu dane na úrovni 2 383 654 eur, riadku 7 základu dane v sume 1 193 eur, čo predstavuje 0,05 % a riadku 9 základu dane v sume 192 584 eur, čo predstavuje 7,46 %.

V nasledujúcej tabuľke môžeme vidieť zlúčenú štruktúru všetkých dvanástich daňových priznaní podaných spoločnosťou ABC, s. r. o. za rok 2022.

Tabuľka 19 Štruktúra daňových priznaní k DPH za rok 2022

Oblasť	Sadzba	Základ dane	Daň
Výstup	Znížená sadzba	2 965	297
	Základná sadzba	2 577 430	515 486

	Spolu	2 580 395	515 783
Odpočet na vstupe	Znížená sadzba	-	673
	Základná sadzba	-	172 230
	Spolu	-	172 903
Opravy	Spolu	-	211
Vlastná daňová povinnosť	Spolu	-	343 091
Nadmerný odpočet	Spolu	-	0
Vlastná daňová povinnosť na úhradu	Spolu	-	343 091

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

V nasledujúcej tabuľke môžeme vidieť detailný rozpis podľa riadkov daňového priznania za celý rok 2022, spolu s výpočtom dane podľa pravidiel vybraných krajín, teda Českej republiky a Rakúskej republiky. Štandardná sadzba DPH v rámci Českej republiky je na úrovni 21 %, znížená sadzba je na úrovni 15 % alebo 10 %. Rakúska republika je v rámci daňovej sadzby harmonizovaná a rovnaká ako v rámci Slovenskej republiky.

V rámci povahy transakcií spoločnosti ABC, s. r. o. a v komparácií jednotlivých daňových systémov sledovaných krajín, nachádzame prienik, kde z povahy slovenskej legislatívy pre uplatňovanie zníženej sadzby DPH a to 10 %, patria transakcie spoločnosti v rámci legislatívy českej a rakúskej pod rovnakú sadzbu DPH a to 10 %.

Tabuľka 20 Komparácia výstupu DPH s vybranými krajinami za rok 2022

Riadok/Krajina	Slovenská republika		Česká republika	Rakúska republika
Riadky	Základ dane	Daň (20/10)	Daň (21/10)	Daň (20/10)
1,2	2 965	297	297	297
3,4	2 383 654	476 731	500 567	476 731
5,6	0	0	0	0
7,8	1 193	239	251	239

9,10	192 584	38 517	40 443	38 517
11,12	0	0	0	0
17 (A)	-	515 783	541 557	515 783
Opravy (B)	-	211	211	211

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

V ďalšej tabuľke nižšie môžeme vidieť rozpis po riadkoch, ktoré súvisia s daňou na vstupe, teda odpočtom s následnou komparáciou a porovnaním rozdielov daní medzi vybranými krajinami.

Tabuľka 21 Komparácia vstupu DPH a vyhodnotenie s vybranými krajinami za rok 2022

Riadok/Krajina	Slovenská republika		Česká republika	Rakúska republika
Riadky	Základ dane	Daň (20/10)	Daň (21/10)	Daň (20/10)
18	6 728	673	673	673
19	861 148	172 230	180 841	172 230
Odpočet na vstupe (C)	-	172 903	181 514	172 903
Daňová povinnosť (A+B-C)	-	343 091	360 254	343 091
Rozdiel	-	0	17 163	0

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

Pri zachovaní rovnakých výnosov a nákladov môžeme z tabuľky pozorovať, že v rámci roku 2022 by spoločnosť ABC, s. r. o., musela vynaložiť a odvieť o 17 163 eur viacej, než v rámci Slovenska alebo Rakúska. Z pohľadu DPH a jeho uplatňovania v rámci Slovenska a Rakúska je firma indiferentná.

Za predpokladu rovnakej konkurencie a zachovania ceny s DPH v rámci dodania alebo nákupu tovarov a služieb je Česká republika menej konkurencieschopná než krajiny ako Slovensko alebo Rakúsko. Z tohto titulu by obrat síce bol rovnaký ale výnosy by klesli

a súčasne by daňová povinnosť vzrástla, no nie tak vysoko ako pri modeli zachovania výnosov a nákladov.

4.2 Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia

V rámci skúmania v tejto časti práce budeme vychádzať z daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby za sledované obdobie, teda 2018-2022. Spoločnosť ABC, s. r. o. v sledovaných obdobiach neumorovala daňovú stratu a neuplatňovala úľavy na dani, resp. zápočet dane zaplatenej v zahraničí. Spoločnosť vykonala úpravu základu dane iba o položky zvyšujúce a znižujúce základ dane.

V práci ďalej sledujeme daňové priznania po jednotlivých riadkoch, pričom:

- riadok 100 predstavuje základ dane,
- riadky 110 – 170 predstavujú položky zvyšujúce výsledok hospodárenia a riadok 200 predstavuje súčet týchto položiek,
- riadky 210 – 290 predstavujú položky znižujúce výsledok hospodárenia a riadok 300 predstavuje súčet týchto položiek,
- riadok 301 predstavuje upravený základ dane o položky zvyšujúce a znižujúce výsledok hospodárenia,
- riadok 800 predstavuje splatnú daň z príjmu po všetkých úpravách.

Tabuľka 22 Popis vybraných riadkov daňového priznania DPPO

Číslo riadku	Popis riadku
110	Sumy, ktoré neoprávnene znížili príjmy vrátane rozdielu podľa § 17 ods. 5 zákona a sumy nepeňažných plnení, ak nie sú súčasťou sumy v r. 100
130	Výdavky (náklady), ktoré nie sú daňovými výdavkami podľa § 21 alebo § 21a zákona alebo ktoré boli vynaložené v rozpore s § 19 zákona, okrem súm uvedených v r. 140, 150 a 180
140	Sumy podľa § 17 ods. 19 zákona, ktoré neboli zaplatené do konca zdaňovacieho obdobia
150	Rozdiel, o ktorý odpisy hmotného majetku uplatnené v účtovníctve prevyšujú daňové odpisy tohto majetku

170	Úprava (zvýšenie) základu dane pri zrušení daňovníka s likvidáciou, pri vyhlásení konkurzu (§ 17 ods. 8 zákona), predaji podniku (§ 17a zákona), nepeňažnom vklade (§ 17b a 17d zákona) alebo zrušení bez likvidácie (§ 17c a 17e zákona)
180	Ostatné položky zvyšujúce r. 100, neuvedené v r. 110 až 170
210	Príjmy, ktoré nie sú predmetom dane podľa § 12 ods. 7 zákona, ak sú súčasťou sumy v r. 100 a príjmy nezahrňované do základu dane podľa § 17 ods. 3 písm. a) zákona
220	Príjmy, ktoré nie sú predmetom dane u daňovníka nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie (§ 12 ods. 3 zákona), ak sú súčasťou sumy v r. 100 a nie sú uvedené v r. 210
230	Príjmy oslobodené od dane podľa § 13 zákona, ak sú súčasťou sumy v r. 100
240	Príjmy oslobodené od dane podľa § 13a a 13b zákona, ak sú súčasťou sumy v r. 100 (z r. 3 prílohy k § 13a a 13b zákona)
250	Rozdiel, o ktorý daňové odpisy hmotného majetku prevyšujú odpisy tohto majetku uplatnené v účtovníctve
260	Príjmy oslobodené od dane podľa § 13c zákona, ak sú súčasťou sumy v r. 100
270	Sumy podľa § 17 ods. 19 zákona v znení účinnom do 31. decembra 2014, podľa § 52 ods. 12 a § 17 ods. 19 zákona, ktoré boli zaplatené v zdaňovacom období, ak nie sú súčasťou sumy v r. 100
280	Úprava (zníženie) základu dane pri zrušení daňovníka s likvidáciou, pri vyhlásení konkurzu (§ 17 ods. 8 zákona), predaji podniku (§ 17a zákona), nepeňažnom vklade (§ 17b a 17d zákona) alebo zrušení bez likvidácie (§ 17c a 17e zákona)
290	Ostatné položky znižujúce r.100, neuvedené v r. 210 až 280

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňového priznania k DPPO

4.2.1 Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia za rok 2018

Nakoľko sledované krajiny majú rozličné daňové skupiny a prístup k odpisovaniu, tak bol vykonaný prepočet daňových odpisov v rámci jednotlivých legislatív, ktorý môžeme vidieť v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 23 Prepočet daňových odpisov podľa jednotlivých krajín za rok 2018

Druh majetku	Účtovné odpisy (SK)	Daňové odpisy (SK)	Daňové odpisy (CZ)	Daňové odpisy (AT)
Softvér a ostatný dlhodobý nehmotný majetok	8 002	8 002	8 002	8 002
Stroje a zariadenia (výpočtová technika)	47 259	28 897	38 530	47 259
Dopravné prostriedky	5 335	5 335	4 268	2 667
Inventár	2 223	2 223	2 964	2 223
Spolu	62 819	44 458	53 764	60 151
Rozdiel účtovné - daňové odpisy	-	18 361	9 055	2 667

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe registra majetku

Počas teoretického zisťovania sme sa dopracovali k záveru, že rezervy na nevyčerpané dovolenky, ktoré sú daňovo uznané v rámci slovenskej legislatívy, nie sú uznané v Česku ani Rakúsku, preto budú tvoriť pripočítateľnú položku.

Tabuľka 24 Výpočet DPPO podľa jednotlivých krajín za rok 2018

Výpočet daňovej povinnosti/krajina	SK	CZ	AT
100	657 227	657 227	657 227
Položky zvyšujúce VH	-	-	-
110	-	-	-
130	91 718	105 934	105 934
140	24 161	24 161	24 161
150	18 361	9 055	2 667
170	-	-	-
180	33 824	33 824	33 824
200	168 064	172 974	166 586
Položky znižujúce VH	-	-	-
270	23 454	23 454	23 454
290	69 985	69 985	69 985
300	93 439	93 439	93 439
Výpočet základu dane a dane	-	-	-

301 (100+200-300)	731 851	736 761	730 374
800 (301 x sadzba dane)	153 689	139 985	182 593
Rozdiel daňovej povinnosti	-	- 13 704	28 905

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňového priznania

Súčasťou riadku 130 boli náklady vo výške 71 470 eur, ktoré predstavovali rezervy, ktoré nie sú daňovo uznateľným nákladom, v sume 6 600 eur náklady súvisiace s poskytnutím darov, v sume 13 064 eur náklady súvisiace s reprezentáciou a iné náklady neuvedené v príslušných riadkov prílohy riadku 130 v sume 584. Zákonné rezervy boli tvorené vo výške 14 216 €, ktoré tvorili pripočítateľnú položku v rámci CZ a AT výpočtu.

Riadky 140, 180, 270 a 290 sú totožné v rámci legislatív.

V rámci výpočtu základu dane upraveného o pripočítateľné a odpočítateľné položky, tvoril tento základ dane v rámci SK sumu 731 851 eur, sumu 736 761 eur v rámci CZ a sumu 730 374 eur v rámci AT.

Daňová povinnosť v rámci SK bola na úrovni 153 689 eur, v rámci CZ v sume 139 985, čo predstavovalo pokles daňovej povinnosti o 13 704 eur, sumu 182 593 eur v rámci AT, čo predstavovalo nárast daňovej povinnosti o 28 905 eur.

Z hľadiska porovnávania sledovaných krajín vyplýva, že Česká legislatíva má v roku 2018 priaznivejšie podmienky v rámci výpočtu DPPO, najmä z dôvodu, že sadzba dane je na úrovni 19 % a daňové odpisy je možné uplatňovať vo vyššej miere než na SK v rámci firmy ABC, s. r. o., keďže na Slovensku, zákon dovoľuje firme uplatniť odpis na úrovni 44 458 eur, zatiaľ čo český zákon povoľuje odpis na úrovni 53 764 eur v konečnom dôsledku sa toto pozitívum neguje v dôsledku, že CZ legislatíva neuznáva rezervy na nevyčerpané dovolenky.

Pri porovnaní SK a AT môžeme pozorovať, že AT legislatíva nie je priaznivejšia než tá na SK v roku 2018. Najmä z dôvodu vysokej sadzby dane a to na úrovni 25 %, pričom odpisovanie je voľnejšie, kde by firma dosiahla odpisy na úrovni 60 151 eur, čo sa čiastočne neguje z dôvodu rezerv ako pri CZ.

4.2.2 Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia za rok 2019

Nakoľko sledované krajiny majú rozličné daňové skupiny a prístup k odpisovaniu, tak bol vykonaný prepočet daňových odpisov v rámci jednotlivých legislatív, ktorý môžeme vidieť v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 25 Prepočet daňových odpisov podľa jednotlivých krajín za rok 2019

Druh majetku	Účtovné odpisy (SK)	Daňové odpisy (SK)	Daňové odpisy (CZ)	Daňové odpisy (AT)
Softvér a ostatný dlhodobý nehmotný majetok	12 359	12 359	12 359	12 359
Stroje a zariadenia (výpočtová technika)	48 548	49 434	65 912	48 548
Dopravné prostriedky	7 997	7 997	6 397	3 998
Inventár	2 908	2 908	3 877	2 908
Spolu	71 811	72 697	88 545	67 813
Rozdiel účtovné - daňové odpisy	-	- 886	- 16 734	3 998

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe registra majetku

Počas teoretického zisťovania sme sa dopracovali k záveru, že rezervy na nevyčerpané dovolenky, ktoré sú daňovo uznané v rámci slovenskej legislatívy, nie sú uznané v Česku ani Rakúsku, preto budú tvoriť pripočítateľnú položku.

Tabuľka 26 Výpočet DPPO podľa jednotlivých krajín za rok 2019

Výpočet daňovej povinnosti/krajina	SK	CZ	AT
100	794 249	794 249	794 249
Položky zvyšujúce VH	-	-	-
110	-	-	-
130	33 525	47 067	47 067
140	49 936	49 936	49 936
150	-	-	3 998
170	-	-	-

180	12 138	12 138	12 138
200	95 600	109 142	113 140
Položky znižujúce VH	-	-	-
210	-	-	-
220	-	-	-
230	-	-	-
240	-	-	-
250	886	16 734	-
260	-	-	-
270	24 161	24 161	24 161
280	-	-	-
290	71 524	71 524	71 524
300	96 571	112 419	95 685
Výpočet základu dane a dane	-	-	-
301 (100+200-300)	793 278	790 972	811 704
800 (301 x sadzba dane)	166 588	150 285	202 926
Rozdiel daňovej povinnosti		- 16 304	36 338

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňového priznania

Súčasťou riadku 130 boli náklady vo výške 20 300 eur, ktoré predstavovali rezervy, ktoré nie sú daňovo uznateľným nákladom, v sume 3 300 eur náklady súvisiace s poskytnutím darov, v sume 8 579 eur náklady súvisiace s reprezentáciou a iné náklady neuvedené v príslušných riadkov prílohy riadku 130 v sume 1 346. Záonné rezervy boli tvorené vo výške 13 542 €, ktoré tvorili pripočítateľnú položku v rámci CZ a AT výpočtu.

Riadky 140, 180, 270 a 290 sú totožné v rámci legislatív.

V rámci výpočtu základu dane upraveného o pripočítateľné a odpočítateľné položky, tvoril tento základ dane v rámci SK sumu 793 278 eur, sumu 790 972 eur v rámci CZ a sumu 811 704 eur v rámci AT.

Daňová povinnosť v rámci SK bola na úrovni 166 588 eur, v rámci CZ v sume 150 285, čo predstavovalo pokles daňovej povinnosti o 16 304 eur, sumu 202 296 eur v rámci AT, čo predstavovalo nárast daňovej povinnosti o 36 338 eur.

Z hľadiska porovnávania sledovaných krajín vyplýva, že Česká legislatíva má v roku 2019 priaznivejšie podmienky v rámci výpočtu DPPO, najmä z dôvodu, že sadzba dane je na úrovni 19 % a daňové odpisy je možné uplatňovať vo vyššej miere než na SK v rámci firmy ABC, s. r. o., keďže na Slovensku, zákon dovoľuje firme uplatniť odpis na úrovni 72 697 eur, zatiaľ čo český zákon povoľuje odpis na úrovni 88 545 eur v konečnom

dôsledku sa toto pozitívum neguje v dôsledku, že CZ legislatíva neuznáva rezervy na nevyčerpané dovolenky.

Pri porovnaní SK a AT môžeme pozorovať, že AT legislatíva nie je priaznivejšia než tá na SK v roku 2019. Najmä z dôvodu vysokej sadzby dane a to na úrovni 25 %, pričom v rámci štruktúry majetku by daňové odpisy dosiahli len úroveň 67 813 eur, čo je menej než v rámci SK, pričom rezervy na nevyčerpanú dovolenku nie sú uznateľné.

4.2.3 Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia za rok 2020

Nakoľko sledované krajiny majú rozličné daňové skupiny a prístup k odpisovaniu, tak bol vykonaný prepočet daňových odpisov v rámci jednotlivých legislatív, ktorý môžeme vidieť v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 27 Prepočet daňových odpisov podľa jednotlivých krajín za rok 2020

Druh majetku	Účtovné odpisy (SK)	Daňové odpisy (SK)	Daňové odpisy (CZ)	Daňové odpisy (AT)
Softvér a ostatný dlhodobý nehmotný majetok	10 002	10 002	10 002	10 002
Stroje a zariadenia (výpočtová technika)	61 030	60 845	81 127	61 030
Dopravné prostriedky	9 168	9 168	7 335	4 584
Inventár	3 334	3 334	4 445	3 334
Spolu	83 534	83 349	102 909	78 950
Rozdiel účtovné - daňové odpisy	-	185	- 19 375	4 584

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe registra majetku

Počas teoretického zisťovania sme sa dopracovali k záveru, že rezervy na nevyčerpané dovolenky, ktoré sú daňovo uznané v rámci slovenskej legislatívy, nie sú uznané v Česku ani Rakúsku, preto budú tvoriť pripočítateľnú položku.

Tabuľka 28 Výpočet DPPO podľa jednotlivých krajín za rok 2020

Výpočet daňovej povinnosti/krajina	SK	CZ	AT

100	756 561	756 561	756 561
Položky zvyšujúce VH	-	-	-
110	-	-	-
130	101 080	112 995	112 995
140	102 531	102 531	102 531
150	185	-	4 584
170	-	-	-
180	84 509	84 509	84 509
200	288 305	300 035	304 620
Položky znižujúce VH	-	-	-
210	-	-	-
220	-	-	-
230	-	-	-
240	-	-	-
250	-	19 375	-
260	-	-	-
270	54 495	54 495	54 495
280	-	-	-
290	17 096	17 096	17 096
300	71 591	90 966	71 591
Výpočet základu dane a dane	-	-	-
301 (100+200-300)	973 275	965 631	989 590
800 (301 x sadzba dane)	204 388	183 470	247 397
Rozdiel daňovej povinnosti	-	- 20 918	43 010

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňového priznania

Súčasťou riadku 130 boli náklady vo výške 95 763 eur, ktoré predstavovali rezervy, ktoré nie sú daňovo uznateľným nákladom, v sume 1 760 eur náklady súvisiace s poskytnutím darov, v sume 3 241 eur náklady súvisiace s reprezentáciou a iné náklady neuvedené v príslušných riadkoch prílohy riadku 130 v sume 316. Zákonné rezervy boli tvorené vo výške 11 915 €, ktoré tvorili pripočítateľnú položku v rámci CZ a AT výpočtu.

Riadky 140, 180, 270 a 290 sú totožné v rámci legislatív.

V rámci výpočtu základu dane upraveného o pripočítateľné a odpočítateľné položky, tvoril tento základ dane v rámci SK sumu 973 275 eur, sumu 965 631 eur v rámci CZ a sumu 989 590 eur v rámci AT.

Daňová povinnosť v rámci SK bola na úrovni 204 388 eur, v rámci CZ v sume 183 470, čo predstavovalo pokles daňovej povinnosti o 20 918 eur, sumu 247 397 eur v rámci AT, čo predstavovalo nárast daňovej povinnosti o 43 010 eur.

Z hľadiska porovnávania sledovaných krajín vyplýva, že Česká legislatíva má v roku 2020 priaznivejšie podmienky v rámci výpočtu DPPO, najmä z dôvodu, že sadzba dane je na úrovni 19 % a daňové odpisy je možné uplatňovať vo vyššej miere než na SK v rámci firmy ABC, s. r. o., keďže na Slovensku, zákon dovoľuje firme uplatniť odpis na úrovni 83 349 eur, zatiaľ čo český zákon povoľuje odpis na úrovni 102 909 eur v konečnom dôsledku sa toto pozitívum čiastočne neguje v dôsledku, že CZ legislatíva neuznáva rezervy na nevyčerpané dovolenky.

Pri porovnaní SK a AT môžeme pozorovať, že AT legislatíva v roku 2020 nie je priaznivejšia než tá na SK. Najmä z dôvodu vysokej sadzby dane a to na úrovni 25 %, pričom v rámci štruktúry majetku by daňové odpisy dosiahli len úroveň 78 950 eur, čo je menej než v rámci SK, pričom rezervy na nevyčerpanú dovolenku nie sú uznateľné.

4.2.4 Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia za rok 2021

Nakoľko sledované krajiny majú rozličné daňové skupiny a prístup k odpisovaniu, tak bol vykonaný prepočet daňových odpisov v rámci jednotlivých legislatív, ktorý môžeme vidieť v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 29 Prepočet daňových odpisov podľa jednotlivých krajín za rok 2021

Druh majetku	Účtovné odpisy (SK)	Daňové odpisy (SK)	Daňové odpisy (CZ)	Daňové odpisy (AT)
Softvér a ostatný dlhodobý nehmotný majetok	12 480	12 480	12 480	12 480
Stroje a zariadenia (výpočtová technika)	52 551	52 260	69 679	52 551
Dopravné prostriedky	8 580	8 580	6 864	4 290
Inventár	4 680	4 680	6 240	4 680
Spolu	78 290	77 999	95 263	74 000

Rozdiel účtovné - daňové odpisy	-	291	- 16 973	4 290
---------------------------------	---	-----	----------	-------

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe registra majetku

Počas teoretického zisťovania sme sa dopracovali k záveru, že rezervy na nevyčerpané dovolenky, ktoré sú daňovo uznané v rámci slovenskej legislatívy, nie sú uznané v Česku ani Rakúsku, preto budú tvoriť pripočítateľnú položku.

Tabuľka 30 Výpočet DPPO podľa jednotlivých krajín za rok 2021

Výpočet daňovej povinnosti/krajina	SK	CZ	AT
100	1 077 741	1 077 741	1 077 741
Položky zvyšujúce VH	-	-	-
110	-	-	-
130	154 603	170 781	170 781
140	34 362	34 362	34 362
150	291	-	4 290
170	-	-	-
180	47 383	47 383	47 383
200	236 639	252 526	256 816
Položky znižujúce VH	-	-	-
210	-	-	-
220	-	-	-
230	-	-	-
240	-	-	-
250	-	16 973	-
260	-	-	-
270	102 531	102 531	102 531
280	-	-	-
290	98 883	98 883	98 883
300	201 414	218 387	201 414
Výpočet základu dane a dane	-	-	-
301 (100+200-300)	1 112 967	1 111 881	1 133 144
800 (301 x sadzba dane)	233 723	211 257	283 286
Rozdiel daňovej povinnosti	-	- 22 466	49 563

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňového priznania

Súčasťou riadku 130 boli náklady vo výške 138 496 eur, ktoré predstavovali rezervy, ktoré nie sú daňovo uznateľným nákladom, v sume 1 760 eur náklady súvisiace s poskytnutím darov, v sume 4 494 eur náklady súvisiace s reprezentáciou a iné náklady neuvedené v príslušných riadkov prílohy riadku 130 v sume 9 853. Zákonné rezervy boli tvorené vo výške 16 178 €, ktoré tvorili pripočítateľnú položku v rámci CZ a AT výpočtu.

Riadky 140, 180, 270 a 290 sú totožné v rámci legislatív.

V rámci výpočtu základu dane upraveného o pripočítateľné a odpočítateľné položky, tvoril tento základ dane v rámci SK sumu 1 112 967 eur, sumu 1 111 881 eur v rámci CZ a sumu 1 133 144 eur v rámci AT.

Daňová povinnosť v rámci SK bola na úrovni 233 723 eur, v rámci CZ v sume 211 257, čo predstavovalo pokles daňovej povinnosti o 22 466 eur, sumu 283 286 eur v rámci AT, čo predstavovalo nárast daňovej povinnosti o 49 563 eur.

Z hľadiska porovnávania sledovaných krajín vyplýva, že Česká legislatíva má v roku 2021 priaznivejšie podmienky v rámci výpočtu DPPO, najmä z dôvodu, že sadzba dane je na úrovni 19 % a daňové odpisy je možné uplatňovať vo vyššej miere než na SK v rámci firmy ABC, s. r. o., keďže na Slovensku, zákon dovoľuje firme uplatniť odpis na úrovni 77 999 eur, zatiaľ čo český zákon povoľuje odpis na úrovni 95 263 eur v konečnom dôsledku sa toto pozitívum čiastočne neguje v dôsledku, že CZ legislatíva neuznáva rezervy na nevyčerpané dovolenky.

Pri porovnaní SK a AT môžeme pozorovať, že AT legislatíva v roku 2021 nie je priaznivejšia než tá na SK. Najmä z dôvodu vysokej sadzby dane a to na úrovni 25 %, pričom v rámci štruktúry majetku by daňové odpisy dosiahli len úroveň 74 000 eur, čo je menej než v rámci SK, pričom rezervy na nevyčerpanú dovolenku nie sú uznateľné.

4.2.5 Analýza daňových priznaní k dani z príjmov právnickej osoby a komparácia za rok 2022

Nakoľko sledované krajiny majú rozličné daňové skupiny a prístup k odpisovaniu, tak bol vykonaný prepočet daňových odpisov v rámci jednotlivých legislatív, ktorý môžeme vidieť v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 31 Prepočet daňových odpisov podľa jednotlivých krajín za rok 2022

Druh majetku	Účtovné odpisy (SK)	Daňové odpisy (SK)	Daňové odpisy (CZ)	Daňové odpisy (AT)
Softvér a ostatný dlhodobý nehmotný majetok	12 023	12 023	12 023	12 023
Stroje a zariadenia (výpočtová technika)	47 956	47 340	63 119	47 956

Dopravné prostriedky	11 271	11 271	9 017	5 636
Inventár	4 509	4 509	6 011	4 509
Spolu	75 758	75 142	90 171	70 122
Rozdiel účtovné - daňové odpisy	0	616	- 14 412	5 636

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe registra majetku

Počas teoretického zisťovania sme sa dopracovali k záveru, že rezervy na nevyčerpané dovolenky, ktoré sú daňovo uznané v rámci slovenskej legislatívy, nie sú uznané v Česku ani Rakúsku, preto budú tvoriť pripočítateľnú položku.

Tabuľka 32 Výpočet DPPO podľa jednotlivých krajín za rok 2022

Výpočet daňovej povinnosti/krajina	SK	CZ	AT
100	1 221 686	1 221 686	1 221 686
Položky zvyšujúce VH	-	-	-
110	-	-	-
130	139 018	177 096	177 096
140	26 605	26 605	26 605
150	616	-	5 636
170	-	-	-
180	48 902	48 902	48 902
200	215 140	252 602	258 237
Položky znižujúce VH	-	-	-
210	-	-	-
220	-	-	-
230	-	-	-
240	-	-	-
250	-	14 412	-
260	-	-	-
270	19 318	19 318	19 318
280	-	-	-
290	41 416	41 416	41 416
300	60 734	75 147	60 734
Výpočet základu dane a dane	-	-	-
301 (100+200-300)	1 376 092	1 399 141	1 419 190
800 (301 x sadzba dane)	288 979	265 837	354 797
Rozdiel daňovej povinnosti	0	-23 143	65 818

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňového priznania

Súčasťou riadku 130 boli náklady vo výške 122 911 eur, ktoré predstavovali rezervy, ktoré nie sú daňovo uznateľným nákladom, v sume 2 160 eur náklady súvisiace s poskytnutím darov, v sume 2 820 eur náklady súvisiace s reprezentáciou a iné náklady neuvedené v príslušných riadkov prílohy riadku 130 v sume 11 127. Záonné rezervy boli tvorené vo výške 38 078 €, ktoré tvorili pripočítateľnú položku v rámci CZ a AT výpočtu.

Riadky 140, 180, 270 a 290 sú totožné v rámci legislatív.

V rámci výpočtu základu dane upraveného o pripočítateľné a odpočítateľné položky, tvoril tento základ dane v rámci SK sumu 1 376 092 eur, sumu 1 399 141 eur v rámci CZ a sumu 1 419 190 eur v rámci AT.

Daňová povinnosť v rámci SK bola na úrovni 288 979 eur, v rámci CZ v sume 265 837, čo predstavovalo pokles daňovej povinnosti o 23 143 eur, sumu 354 797 eur v rámci AT, čo predstavovalo nárast daňovej povinnosti o 65 818 eur.

Z hľadiska porovnávania sledovaných krajín vyplýva, že Česká legislatíva má v roku 2022 priaznivejšie podmienky v rámci výpočtu DPPO, najmä z dôvodu, že sadzba dane je na úrovni 19 % a daňové odpisy je možné uplatňovať vo vyššej miere než na SK v rámci firmy ABC, s. r. o., keďže na Slovensku, zákon dovoľuje firme uplatniť odpis na úrovni 75 142 eur, zatiaľ čo český zákon povoľuje odpis na úrovni 90 171 eur v konečnom dôsledku sa toto pozitívum čiastočne neguje v dôsledku, že CZ legislatíva neuznáva rezervy na nevyčerpané dovolenky.

Pri porovnaní SK a AT môžeme pozorovať, že AT legislatíva v roku 2021 nie je priaznivejšia než tá na SK. Najmä z dôvodu vysokej sadzby dane a to na úrovni 25 %, pričom v rámci štruktúry majetku by daňové odpisy dosiahli len úroveň 70 122 eur, čo je menej než v rámci SK, pričom rezervy na nevyčerpanú dovolenku nie sú uznateľné.

4.3 Celkové daňové výnosy sledovaných krajín

S cieľom zistenia a určenie trendu budeme v tejto kapitole vykonávať analýzy s cieľom zistenia štruktúry celkových daňových výnosov na úrovni sledovaných krajín, kde v rámci benchmarku budeme sledovať 3 ďalšie krajiny, ktoré sú dominantné v jednej z troch nasledujúcich oblastí:

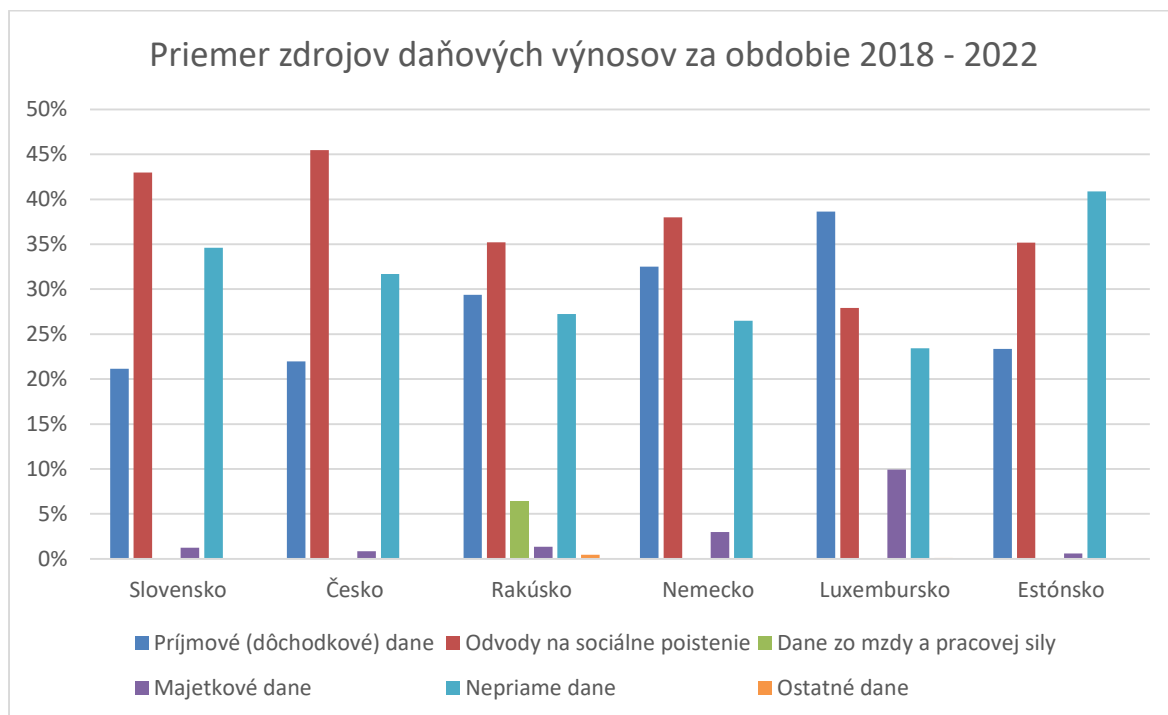
1. krajina s najlepším hodnotením daňovým systémom v rámci EÚ,
2. krajina s najvyšším HDP na obyvateľa v rámci EÚ,

3. krajina s najvyšším HDP v rámci EÚ.

Zvolené dodatočné krajiny pre skúmanie, boli krajiny Estónsko, Lotyšsko a Nemecko.

Dáta k vybranej podkapitole sú súčasťou prílohy č. 1.

V nasledujúcej tabuľke môžeme pozorovať priemer zdrojov daňových výnosov jednotlivých krajín za obdobie 2018 - 2022



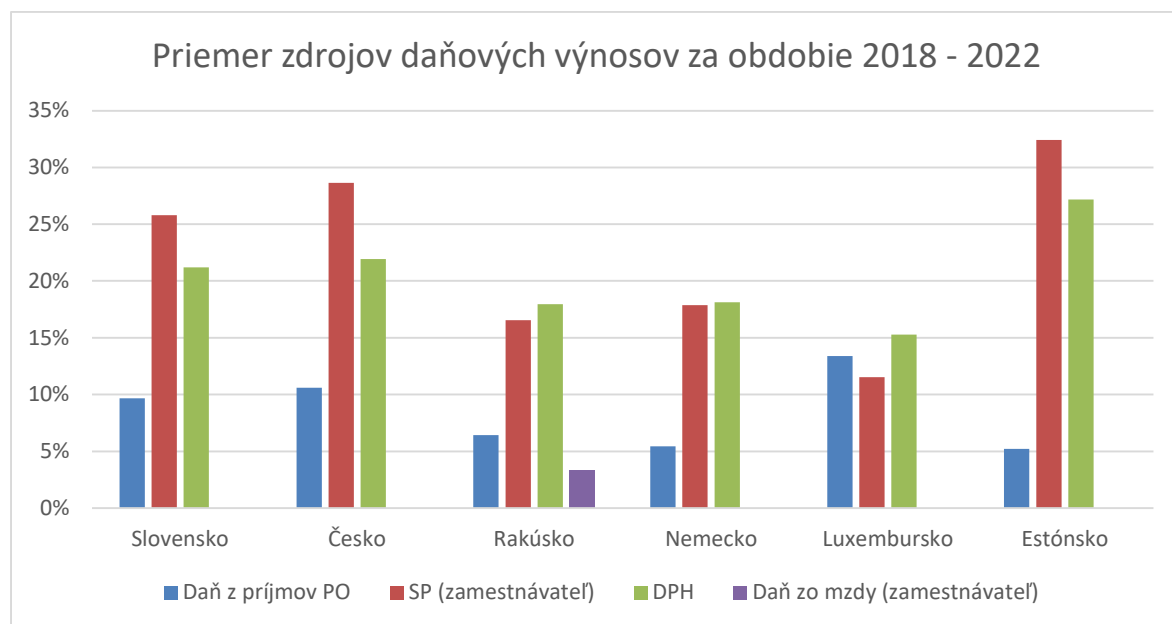
Graf 12 Priemer zdrojov daňových výnosov za obdobie 2018 – 2022

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe dát stats.oecd.org, 2024

Z grafu vyplýva, že za sledované obdobie skladba daňových výnosov Slovenska bola prevažne tvorená odvodmi na sociálne poistenie, ktoré tvorilo 43 %, nepriamymi daňami na úrovni 35 % a príjmovými daňami na úrovni 21 % a majetkovými daňami na úrovni 1 %. Rovnaká štruktúru s malými odchýlkami má aj Česko. V rámci Rakúska pozorujeme, že najväčšiu položku tvoria odvody na sociálne poistenie na úrovni 35 %, zároveň je vyberaná aj daň zo mzdy a pracovnej sily na úrovni 6 %, zároveň dochádza k posunu oproti Slovensku a Česku, kde príjmové dane tvoria väčšiu časť výnosov než nepriame dane. Rovnako skladbu ako Rakúsko má aj Nemecko s menšími odchýlkami, pričom daň zo mzdy a pracovnej sily v Nemecku nie je. V rámci výberu Luxemburska dochádza k zmene, kde výber príjmových daní tvorí najväčšiu položku výnosov na úrovni

39 %, nasledujú odvody na sociálne poistenie, ktoré tvoria 28 %, nepriame dane na úrovni 23 % a majetkové dane na úrovni 10 % čo predstavuje najvyššie číslo z pomedzi sledovaných krajín. V rámci Estónska je štruktúra tvorená najmä nepriamymi daňami, ktoré sú na úrovni 41 %, nasledujú odvody na sociálne poistenie 35 % a príjmové dane vo výške 23 %.

V rámci bližšie skúmania boli sledované aj vybrané dane ako daň z príjmov PO, DPH a odvody platené zamestnávateľom.



Graf 13 Priemer vybraných zdrojov daňových výnosov za obdobie 2018 – 2022

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe dát stats.oecd.org, 2024

V rámci dane z príjmov PO malo najvyšší výber na úrovni 13% Luxembursko a najmenší Estónsko na úrovni 5 %. Sociálne poistenie platené zamestnávateľom dominovalo v Estónsku kde úroveň výberu dosiahla 32 % a najmenšiu dosiahlo Luxembursko o úrovni 12 %. Z pohľadu DPH malo najvyšší výber Estónsko na úrovni 27 % a najnižší Luxembursko o výške 15 %.

Z hľadiska daňovo-odvodového zaťaženia a z hľadiska celkového výberu z pohľadu štátu najviac zaťažení podnikatelia v rámci Česka, kde úroveň dosiahla 40 %, Estónska 37 %, Slovenska 36 %, Rakúska 26 %, Luxemburska 25 %, Nemecka 23 % a Estónska.

V rámci bližšieho skúmania môžeme pozorovať výrazné nepomery pri výbere dane z príjmov, kde v rámci Slovenska je výber na úrovni 21 %, kde z toho DPPO je 10 %,

Česka 22 % a z toho DPPO 11 %. Dalo by sa všeobecne povedať, že Česko a Slovensko má výber DPFO a DPPO polovičný, výrazné rozdiely nastávajú v ostatných sledovaných krajinách, kde Rakúsko má výber na úrovni 29 %, kde z toho DPPO len o výške 6 %, Nemecko 33 %, kde DPPO tvorí 5 %, Luxembursko má výber o výške 39 %, kde z toho DPPO len 13 % a Estónsko výber o úrovni 23 %, kde DPPO tvorí iba 5%.

Rovnaká situácia nastáva aj z pohľadu odvodov na sociálne zabezpečenie, kde Slovensko má výber na úrovni 43 %, z toho platené zamestnávateľom 26 % obdobne je to u Česka kde je výber o úrovni 45 %, z toho platené zamestnávateľom 29 % z čoho vyplýva, že zamestnávatelia odvádzajú prevažnú väčšinu z celkového výberu na sociálnom poistení (60-65 %). Zmena nastáva pri ostatných krajinách ako Rakúsko, kde je výber na úrovni 35 % z toho zamestnávateľ 17 %, Nemecko o úrovni 38 %, z toho zamestnávateľ 18 %, Luxembursko o úrovni 28 %, z toho zamestnávateľ 12 %. U Estónska je výber na úrovni 35 %, z toho zamestnávateľ 32 %.

Pri porovnaní so zahraničím môžeme konštatovať, že podnikatelia sú menej zaťažení v krajinách ako Rakúsko, Nemecko a Luxembursko a skôr dochádza k presunu daňovo-odvodového zaťaženia na FO. Dá sa povedať, že takéto odbremenenie prispieva k rýchlejšiemu ekonomickému rastu jednak samotných firiem ale aj štátu z dlhodobého hľadiska, keďže vo firmách ostáva viac zdrojov, kde tieto zdroje môžu byť použité na ďalší rozvoj alebo vyplatené zamestnancom čo má konečný vplyv v rámci celkovej ekonomiky a daňového výberu štátu, môžeme preto konštatovať, že momentálne nastavenie daňového systému z pohľadu štátu v krajinách ako Slovensko a Česko nie je efektívne a dlhodobo udržateľné.

5 Diskusia

V rámci diskusie je kapitola rozdelená na 2 časti a to vyhodnotenie výsledkov z pohľadu DPH a dane z príjmov a druhá časť návrhy a odporúčania v rámci jednotlivých sledovaných daní z pohľadu štátu a firmy.

5.1 Vyhodnotenie výsledkov

V rámci skúmania sme dospeli k záverom, že charakter biznisu a povaha jednotlivých transakcií vykonávaných spoločnosťou ABC, s. r. o., je do značnej miery harmonizovaná so sledovanými krajinami, teda Českom a Rakúskom.

V rámci komparácie spoločnosti, sme zistili, že platná legislatíva je z pohľadu sledovanej firmy, totožná s povahami transakcií, ktoré firma vykonáva spolu so sadzbami DPH. V tomto kontexte skúmania nepredstavuje Rakúsko žiadnu konkurenčnú výhodu, resp. nevýhodu voči sledovanej firme.

Pri komparácii spoločnosti s platnou legislatívou v Česku, sme sa dopracovali k výsledkom, z ktorých je zrejmé, že z pohľadu DPH a jej aplikačnej praxe predstavuje ČR menej konkurenčné prostredie oproti zákonom na Slovensku voči sledovanej firme. Je to najmä z dôvodu, že základná sadzba DPH je v ČR vyššia, konkrétne na úrovni 21%.

Za predpokladu zachovania výnosov a nákladov, sme pri aplikácii jednotlivých legislatív došli k nasledujúcim záverom, ktoré sú prezentované v tabuľke nižšie.

Tabuľka 33 Vyhodnotenie sledovaných období v kontexte DPH

Sledované obdobie	Česká republika	Rakúska republika
2018	6 164	0
2019	9 791	0
2020	10 073	0
2021	11 788	0
2022	17 163	0
Spolu	54 979	0

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní k DPH

Z tabuľky vyplýva, že v rámci sledovaných období je Slovensko a Rakúsko z pohľadu DPH a sledovanej firmy indiferentné. Z hodnotenie Slovenska a Česka vyplýva, že daňová legislatíva Česka z pohľadu DPH a povaha transakcií vykonaných sledovanou firmou je menej konkurencieschopná. Za sledovanie obdobie by spoločnosti daňový záväzok stúpol o takmer 55 tisíc eur viac než na Slovensku v rámci modelu, ktorý zohľadňuje rovnaké výnosy a náklady. Z tohto modelu vyplýva, že pri zachovaní rovnakých výnosov a nákladov, by finálna cena statku alebo služby musela byť navýšená o 55 tisíc eur v rámci 5 ročného sledovaného obdobia, inými slovami, by odberatelia museli zaplatiť viac v Česku, než na Slovensku alebo v Rakúsku.

Z iného uhľ'a pohľadu, teda teoretického modelu, kde by ostala zachovaná predajná cena s DPH by síce záväzok voči daňovému úradu stúpol, no nie o sumu 55 tisíc, pričom by zároveň klesli výnosy, náklady a samotný potencionálny zisk spoločnosti.

V rámci skúmania sme dospeli k záverom, že charakter biznisu a povaha jednotlivých transakcií vykonávaných spoločnosťou ABC, s. r. o. by v rámci platnej legislatívy Česka a Rakúska predstavovala zásadné rozdiely z pohľadu vyčíslenia DPPO. Kvantifikácia týchto rozdielov je zobrazená v tabuľke nižšie.

Tabuľka 34 Vyhodnotenie sledovaných období v kontexte DPPO

Sledované obdobie	Česká republika	Rakúska republika
2018	- 13 704	28 905
2019	- 16 304	36 338
2020	- 20 918	43 010
2021	- 22 466	49 563
2022	- 23 143	65 818
Spolu	- 96 535	223 634

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe daňových priznaní

Z tabuľky je zrejmé, že v sledovanom období by firma z pohľadu českej legislatívy dosiahla úsporu na DPPO v celkovej sume 96 535 eur. Najväčší vplyv má predovšetkým sadzba dane, ktorá v Česku za skúmané obdobie bola na úrovni 19 % oproti slovenskej 21 %. V rámci skladby majetku spoločnosti poskytuje česká legislatíva výrazne zrýchlenie v rámci odpisovania, kde firemné stroje a zariadenia (výpočtová technika), ktorá tvorí

najvýznamnejšiu časť odpisov povoľuje dobu odpisovania na minimálnej úrovni 3 rokov, zatiaľ čo slovenská na úrovni 4 rokov. Na druhej strane menej významnú položku na celkových odpisoch predstavovali dopravné prostriedky, kde daňový zákon v Česku umožňuje odpisovanie minimálne počas 5 rokov, zatiaľ čo na Slovensku sú to 4 roky. Česko za daňový náklad nepovažuje rezervy na nevyčerpané dovolenky, čo v čiastočnej miere negovalo lepšie daňové odpisovanie v rámci firmy ABC, s. r. o.

Z tabuľky vyplýva, že v rámci porovnania s Rakúskom, je slovenský daňový zákon priaznivejší, nakoľko pri uplatnení rakúskej legislatívy by spoločnosti vzrástol daňový záväzok o 223 634 eur za sledované obdobie, čo predstavuje z pohľadu firmy významnú časť. Je to najmä z dôvodu vysokej dane z príjmov PO na úrovni 25 % počas sledovaného obdobia. Samotné daňové odpisy sú voľnejšie, pričom okrem vybraného majetku uvedeného v zákone, kde je stanovená minimálne doba odpisovania je odpisovanie určené podľa životnosti majetku, ktoré je potrebné preukázať. Z pohľadu firmy boli v rámci analýzy daňových odpisov ovplyvnené dopravné prostriedky, pretože zákonom určená minimálna doba odpisovania je na úrovni 8 rokov v Rakúsku. Rovnako ako pri Česku rezervy na nevyčerpané dovolenky nie sú daňovým nákladom.

Z hľadiska konkurencieschopnosti sa z porovnaní javí český zákon ako najlepší, nasleduje slovenský a na poslednom mieste je rakúsky.

Je dôležité poznamenať, že trend vývoja sadzby dane je v rámci Rakúska klesajúci, keďže pre rok 2023 bola sadzba dane na úrovni 24 %, teda poklesla o 1 % a rovnako poklesla aj v roku 2024, teda na úroveň 23 %. V rámci Českej republiky je trend stúpajúci, keďže sadzba pre rok 2024 vzrástla o 2 % body na úroveň 21 %, slovenská sadzba dane je zatiaľ stabilná. Z tohto pohľadu môžeme konštatovať, že z hľadiska konkurencieschopnosti ČR výrazne stratila svoj náskok oproti sledovaným krajinám.

5.2 Návrhy a odporúčania

5.2.1 Návrhy a odporúčania z pohľadu štátu a sledovanej firmy v oblasti DPH

Podľa bilancie štátneho rozpočtu boli rozpočtované daňové príjmy v roku 2022 na úrovni 14,35 miliárd eur, kde DPH predstavovalo 8,13 miliárd eur čo predstavuje 56,66 % celkových daňových príjmov. (Bilancia ŠR, 2022)

Zo správy EÚ, ktorá je vydávaná každoročne a venuje sa daňovej medzere odhaduje daňovú medzeru pri dani z pridanej hodnoty na úrovni 871 miliónov za rok 2021. Ak vychádzame z predpokladu, že daňová medzera bude obdobná aj v roku 2022, štát prichádza o 6 % daňových príjmov, resp. 10,71 % daňových príjmov z DPH. (VAT GAP report, 2023)

Ak si to porovnáваме so sledovanými krajinami nominálne je na tom horšie Česko, kde je odhadovaná daňová medzera na úrovni 1,36 miliárd eur a pri Rakúsku sa odhaduje 883 miliónov, čo je nominálne priaznivejšie. Je dôležité poznamenať, že Rakúsko má takmer štyrikrát väčšiu ekonomiku ako Slovensko a Česko takmer dvaapokrát väčšiu. Pre porovnanie Fínsko má daňovú medzeru na úrovni 90 miliónov, pričom ekonomika je veľkostne na úrovni Česka.

Pri formulácii prípadných zmien sa ponúka otázka zmeny sadzby dane, kde si musíme položiť otázku či je táto zmena optimálne riešenie. Ak by sadzba klesla je zrejmé len to, že štát bude mať nižší výber, avšak to, či ceny klesnú je otázne, keďže neplatí, že nižšia sadzba = nižšia finálna cena statku alebo služby. Podnikatelia môžu cenu znížiť no nemusia, keďže všetko záleží od konkurencie a trhu samotného, čo ak cenu znížia len krátkodobo? Spotrebiteľia tým pádom nedosiahnu žiadnu úsporu, štát príde o daňové príjmy a to čo by mal mať štát pred znížením sadzby ostane vo firmách.

Ak by sadzba klesla na úroveň 19 % odhadovaný daňový výber by klesol na úroveň 7,72 miliárd, teda rozdiel 410 miliónov. Tento rozdiel ostáva vo firmách, ktoré môžu použiť na ďalší rozvoj, čo bude mať pozitívny vplyv na vývoj a rast samotnej ekonomiky, čo môže vyústiť v budúce väčšie príjmy a rýchlosť rastu týchto príjmov štátneho rozpočtu. Je ale otázne či je táto zmena to optimálne riešenie, keďže Slovensko má podľa bilancie schodok štátneho rozpočtu na úrovni 5,4 miliárd eur a ten by stúpol na 5,81 miliárd eur v roku 2022. To by pre firmu ABC, s. r. o. znamenalo pokles daňovej povinnosti z 343 091 na úroveň 325 936 eur za rok 2022, teda úsporu o úrovni 17 155 eur za predpokladu, že by finálne ceny ostali nezmenené.

Ak sa pozrieme na súčasnú ekonomickú situáciu na Slovensku pozorujeme zásadné problémy v oblasti bývania a samotných cien statkov a služieb. Je preto otázne či zmena tejto sadzby by dokázali vo výraznej miere ovplyvniť súčasný stav, podľa môjho názoru ak vôbec, tak len krátkodobo. Na druhej strane otázky bývania by mohla byť omnoho efektívnejšie riešiteľná, kde dávam do pozornosti fakt, že prebytok, ktorý sa v bilancii

sociálnej poisťovňa vytvára z príjmov rezervného poistenia je vo veľkej miere rozdaný vo forme 13 dôchodku, ten bol na úrovni takmer 514 miliónov eur v roku 2022.

Pri bývaní môžeme pozorovať, že ceny samotných nehnuteľností sú takmer totožné s rozdielom, že novostavby sú síce priemerne drahšie, ale len kvôli samotnej DPH, ktorá sa pri starých nehnuteľnostiach neuplatňuje. V Q3 2022 bola cena starých nehnuteľností na úrovni 2 948 eur za m² a nových nehnuteľností v sume 3 449 eur za m² pri dvojizbových bytoch v Košiciach. Pokladá sa teda otázka či by štát nemal prijať zmeny a adresne riešiť problém, ktorý sa na realitnom trhu vyskytuje. Teda DPH, ktorá je vybraná a je príjmom štátneho rozpočtu nemala by byť vo forme príspevku vrátená kupujúcemu novej nehnuteľnosti? Ak by k takejto zmene došlo mohlo by to vo výraznej miere ovplyvniť samotný trh s nehnuteľnosťami a mohlo by dôjsť k poklesu ceny starých bytov. Tento výpadok štátnych príjmov by mohol byť vykrytý práve z rezervného poistenia, ktorého prebytok sa rozdáva vo forme 13 dôchodku, samozrejme po zmene legislatívy.

Je dôležité poznamenať, že daňová medzera pri výbere DPH je obrovská a štát každoročne stráca množstvo daňových príjmov, ktoré by mohli byť adresne použité pri riešení napríklad problému bývania a zefektívnenia života mladých ľudí na Slovensku, keďže sa odhaduje, že za posledných 15 rokov, odišlo viac ako 350 tisíc Slovákov do zahraničia, prevažne do Česka. Ak by štát zefektívnil tento výber o polovicu, dokázal by získať zdroje vo výške 436 miliónov eur, ktoré by mohol použiť na podporu bývania na Slovensku a docieľiť to, aby Slováci každoročne neodchádzali. Na druhej strane zefektívnenie dostupnosti bývania by prilákalo naspäť aj Slovákov, ktorý už v zahraničí sú naspäť na Slovensko.

5.2.2 Návrhy a odporúčania z pohľadu štátu a sledovanej firmy v oblasti DPPO

Priemerne sa výber z DPPO drží na úrovni 10 % celkových daňových výnosov štátu, kde podľa bilancie daňových príjmov štátneho rozpočtu boli daňové príjmy v roku 2022 na úrovni 14,35 miliárd eur, kde z toho DPPO tvorilo 3,17 miliárd eur, čo predstavuje 22,09 %. Zatiaľ čo na rozdiel od DPH, ktorá je nepriamou daňou a zaťažuje všetkých, daň z príjmov je priamou daňou a v našom prípade zaťažuje podnikateľov a teda firmy. Zmeny v oblasti sadzby dane sú u priamych daní logickejšie, keďže je možné odhadovať, že samotné zníženie bude mať pozitívny vplyv pre samotnú firmu ale aj pre zamestnancov. Vyššie daňové zaťaženie má nepriaznivý vplyv na podnikateľské prostredie a krajina sa

stáva menej prijateľnejšia z pohľadu investorov, či už domácich alebo zahraničných. Platí, že pri znížení sadzby dane vo firmách ostáva viac zdrojov na investovanie z čoho plynie rýchlejší ekonomický rast firmy a v konečnom dôsledku krajiny a ich občanov.

Ak by sadzba klesla zo súčasných 21 % na úroveň 19 % došlo by k pomyselnému poklesu daňových príjmov z 3,17 miliárd na úroveň 2,87 miliárd eur, teda rozdiel 300 miliónov eur. Treba poznamenať, že pri takomto znížení neplatí priama úmera, keďže takéto pozitívne zlepšenie podnikateľského prostredia priláka aj nových investorov, rozdiel teda môže byť omnoho nižší. Pri deficite štátneho rozpočtu by teda z pôvodných 5,4 miliárd stúpol na 5,7 miliárd pre rok 2022, čo môže byť kompenzované čiastočne z prebytku rezervného poistenia alebo zlepšením výberu DPH.

Takého zníženie sadzby dane by pozitívne ovplyvnilo firmu, ktorá by v roku 2022 dosiahla pokles daňovej povinnosti z dane z príjmov z 288 979 eur na úroveň 261 457 eur, teda úsporu 27 522 eur. Tieto zdroje môžu ostať vo firme pre ďalší rozvoj a čiastočne vyplatené zamestnancom vo forme podielu na zisku.

V rámci hodnotenia krajín OECD za rok 2023 z pohľadu daní sa Slovensko umiestnilo na 12 mieste z celkových 38 krajín. Z pohľadu dane z príjmov PO obsadilo 18 miesto, Česko 6 miesto a Rakúsko 20 miesto. Keďže Česko zvýšilo sadzbu dane z príjmov PO na úroveň 21 % z pôvodných 19 % sa Slovensku naskytuje príležitosť dominovať z hľadiska daní v rámci strednej Európy, keďže z pohľadu dani fyzických osôb obsadilo 2 miesto, v rámci majetkových daní 3 miesto. Pri znížení sadzby dane podľa návrhu na 19 % by sa z pôvodného 12 miesta mohlo posunúť aj pred pozíciu Česka, ktorá je na celkovom 5 mieste.

Z pohľadu pripočítateľných a odpočítateľných položiek sú snád' najvýznamnejším aspektom daňové odpisy. Súčasná právna úprava je z pomedzi sledovaných krajín najlepšia. V súčasnosti platí právna úprava, ktorá daňovo uznáva životnosť stavieb na úrovni 40 rokov. Percentuálny ročný výnos z nehnuteľností sa drží na úrovni 5 % ročne. Teda je možné v súčasnosti uznať polovicu výnosov ako daňový náklad vo forme odpisov. Ak by došlo k zmene, že nehnuteľnosti by bolo možno daňovo odpisovať po dobu 33 rokov, bolo by možno uznať až 3,03 % ročne. Takáto zmena by výrazne podporila stavbu nových nehnuteľností, ktoré sú na Slovensku potrebné. Výber dane z príjmov pri realitnom sektore by klesol o 21,2 %.

Samotný zákon o dani z príjmov a zákon o dani z pridanej hodnoty sa veľmi často menia, čo vytvára tlak na podnikateľské prostredie v negatívnom ponímaní. Je trend, že tieto zmeny v daných zákonoch iba predlžujú rozsahu textu a sú zbytočne dlhé. Na úrovni okresných súdov sa odhaduje, že priemerná dĺžka konania v obchodnej agende je v dĺžke 30 mesiacov, kde medián je na úrovni 16 mesiacov. Pre porovnanie trestná agenda dosahuje priemer 7 mesiacov a medián 1,6 mesiaca. Ak je priemerná dĺžka obchodnej agendy len na okresnom súde v dĺžke 30 mesiacov vyvoláva to otázku či je vymožitelnosť práva v tejto oblasti kvalitná. Samotná vymožitelnosť práva v tejto oblasti je taktiež zásadným faktorom pri rozhodovaní sa veľkých investorov. Štát by sa mal snažiť tento pretrvávajúci problém riešiť, pretože v obchodnej agende je tento trend rastúci už viac ako 10 rokov.

V rámci zlepšenia konkurencieschopnosti v oblasti dane z príjmov PO medzi jednotlivými krajinami strednej Európy by sa štát mohol sústrediť na poskytovanie daňových prázdnin pre veľké investície na Slovensku v omnoho väčšej miere ako doteraz s cieľom prilákať tieto investície na Slovensko. Poskytnutie takýchto daňových prázdnin vo výške mimoriadneho odpočtu daňovej povinnosti vo výške 75 %, resp. aj 100 % v závislosti od výšky investície, ktorá by platila počas prvého alebo prvých dvoch rokoch výrazne podporila a vytvorila konkurenčnú výhodu pre Slovensko.

Z pohľadu firmy ABC, s. r. o. je dôležité poznamenať, že oproti EBITDE na úrovni 1 307 247 eur má CAPEX len vo výške 52 590 eur pri odpisoch 75 758 eur za rok 2022, spoločnosť teda vo výraznej miere neinvestuje do dlhodobého majetku. Spoločnosť disponuje úverom vo výške 171 599 eur. Ak by v rámci strategického riadenia spoločnosť čerpala úver vo výške 1 000 000 eur pri 5 % úrokovej sadzbe dokázala by ročne ušetriť na dani okolo 10 500 eur ročne. Vybrané získané zdroje z úveru by mohla použiť na rozvoj iného biznisu ako toho, v ktorom momentálne podniká.

V rámci medzinárodného daňového plánovania sa naskytuje možnosť vytvorenia holdingovej štruktúry, v rámci ktorej by potencionálne po spracovaní TPD bolo možné fakturovať matke 5 % ročne ako dodatočný náklad vo forme „management fee“ z celkových výnosov spoločnosti, ktoré predstavovali v roku 2022 sumu 3 176 467 eur. Spoločnosť by tak dokázala presunúť časť zisku na holdingovú spoločnosť, ktorá má sídlo napríklad na Cypre, kde je daň z príjmov na úrovni 12,5 %. Také prenesenie zisku by ušetrilo spoločnosti dodatočne sumu 13 500 eur na dani z príjmov PO.

Spoločnosť ABC, s. r. o. podľa riadku 140 daňového priznania v sume 26 605 eur eviduje náklady, ktoré sú daňovo uznateľné až po zaplatení, nakoľko spoločnosť mala výrazný disponibilný cash-flow ku koncu roka 2022, tak mohla tieto náklady uhradiť v dôsledku čoho by dokázala ušetriť na dani z príjmov sumu 5 587 eur v roku 2022. Je dôležité poznamenať, že úhrada takýchto nákladov v roku 2023 bude tvoriť odpočítateľnú položku.

Záver

Hlavným cieľom inžinierskej práce bola analýza špecifik uplatňovania dane z príjmov a DPH v konkrétnom podniku v SR a vo vybraných krajinách EÚ s ich následnou komparáciou a návrhom konkrétnych možných riešení v danej oblasti. Išlo o tri krajiny a to Slovensko, Česko a Rakúsko. V oblasti DPH sa kladie dôraz na najmä na princípy v uplatňovaní samotnej dane, ktoré sú harmonizované smernicou Rady 2006/112/ES. Ďalšou oblasťou je samotná základná sadzba dane, ktorá sa v jednotlivých krajinách líši, pričom krajiny poznajú aj zníženú sadzbu dane a tovary a služby oslobodené od tejto dane. V oblasti dane z príjmov PO je dôležitým aspektom sadzba dane spolu s rozoznávaním pripočítateľných a odpočítateľných položiek základu dane, ktoré sa v sledovaných krajinách líšia. Pri zameraní sa na problematiku v daných oblastiach sa bral dôraz najmä na identifikáciu rozdielov a ich kvantifikáciu. Analýza pozostávala z analýzy daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty v rámci sledovaných krajín za obdobie 2018 až 2022 a analýzy daňových priznaní k dani z príjmov PO za rovnaké sledované obdobie.

Inžiniersku záverečnú prácu sme rozdelili do 5 kapitol. V prvej sme sa zameriavali na teoretický opis skúmanej problematiky. Vymedzili sme si základné pojmy a potrebné znalosti na spracovanie záverečnej práce. V druhej kapitole bol spracovaný hlavný cieľ práce spolu s jeho čiastkovými cieľmi. Čiastkové ciele práce zahŕňajú výber sledovaných krajín pre komparáciu dane z príjmov PO a DPH a samotné analýzy daňových priznaní spolu s návrhmi a odporúčaniami. V tretej kapitole bol uskutočnený výber členských krajín EÚ, pre ktoré boli analýzy vykonané. Okrem toho boli rozpísané jednotlivé použité metódy spolu s popisom kde bola daná metóda použitá. Štvrtá kapitola obsahuje všetky výpočty vykonaných analýz. Táto kapitola pozostávala z analýzy daňových priznaní k dani príjmov PO a DPH v sledovanom období s následnou komparáciou medzi sledovanými krajinami a kvantifikáciou rozdielov. V poslednej, teda piatej, kapitole bola vykonaná komparácia výsledkov zo štvrtej spolu s návrhmi a odporúčaniami pre zlepšenie daňovej legislatívy na Slovensku.

Medzi hlavné odporúčania v oblasti DPH patrí zlepšenie výberu a zníženie daňovej medzery ako jeden z kľúčových aspektov pre ďalší rozvoj krajiny. Ďalším návrhom je forma dotácie pri kúpe nehnuteľnosti, pri ktorých bola platená DPH fyzickou osobou, ktorá by mali byť vrátená FO s cieľom zníženia cien starých nehnuteľnosti na Slovensku. Medzi návrhy v oblasti dane z príjmov PO patrí zníženie sadzby dane, ktoré bude mať pozitívny

vplyv na celkové podnikateľské prostredie. Ďalším návrhom je zlepšenie daňových odpisov v šiestej daňovej odpisovej skupine.

Bibliografické zdroje

- [1] BABČÁK, V. Daňové právo na Slovensku a v EÚ. Bratislava: Epos, 2019. 30 s. ISBN 978-80-5620-247-0.
- [2] Bánociová, A et al. Prierez daňami v Slovenskej republike. [CD-ROM]. 1.vyd – Košice: Technická univerzita v Košiciach, Ekonomická fakulta. 2022. 237 s. ISBN 978-80-553-4069-2.
- [3] BAŠTINCOVÁ, Anna. 2014. Účtovníctvo a dane fyzických osôb. Bratislava : Wolters Kluwer, 2014. 224 s. ISBN 978-80-8168-132-5.
- [4] BAŠTINCOVÁ, Anna. 2016. Účtovníctvo a dane právnických osôb. Bratislava : Wolters Kluwer, 2016. 260 s. ISBN 978-80-8168-398-5.
- [5] BOJŇANSKÝ, Jozef 2017. Dane podnikateľských subjektov. Nitra : SPU, 2017. 252 s. ISBN 978-80-52-1670-6.
- [6] BOJŇANSKÝ, Jozef. 2020. Dane podnikateľských subjektov. Nitra : SPU, 2020. 252 s. ISBN 978-80-552-2258-5.
- [7] BURÁK, E. 2016. Daňovníctvo: daňová teória, daňová politika a daňové riziká. Trenčín : Inštitút aplikovaného manažmentu, 2016. 105 s. ISBN 978-80-89600-26-7.
- [8] Dvořáková Veronika, Pitterling Marcel, Skalická Hana: Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-315-2.
- [9] EUROPEAN COMMISSION: [online] [cit. 2023-11-12] Taxatio – Promoting the internal market and economic growth, 2015 Dostupné na: <<https://publications.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/b075f231-bd9b-4e10-b4a3-7f248360c5ae>>
- [10] FICLOVÁ, E., [online] [cit. 2024-2-12] Spotřebné dane v Európe, 2009. Dostupné na: <https://is.muni.cz/th/116695/pravf_d/vysledna_praca.pdf>
- [11] FRSR: [online] [cit. 2024-2-12] Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2023. Dostupná na: <https://www.financnasprava.sk//_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocn_e_spravy/FS/2024/2024.04.04_VSFS_2023.pdf>

- [12] HUŇADY, Ján, IŠTOK, Michal. Daňový systém. 1. vyd. Banská Bystrica: Belianum, 2020, s. 198. ISBN 978-80-557-1725-8.
- [13] Kubátová, Květa: Daňová teorie a politika. 7. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018. ISBN 978-80-9058-996-4.
- [14] LÉNÁRTOVÁ, G. 2015. Daňové systémy. Bratislava : EKONÓM, 2015. 299 s. ISBN 978-80-225-4029-2.
- [15] PWC: [online] [cit. 2024-2-12] Austria tax overview, 2023. Dostupné na <<https://taxsummaries.pwc.com/austria>>
- [16] PWC: [online] [cit. 2024-2-12] Czech Republic tax overview, 2023. Dostupné na <<https://taxsummaries.pwc.com/czech-republic>>
- [17] PWC: [online] [cit. 2024-2-12] Dane do vrecka 2023. Dostupné na <https://www.pwc.com/sk/sk/assets/PDFs/dane_do_vrecka_digital_version.pdf>
- [18] PWC: [online] [cit. 2024-2-12] Slovak Republic tax overview, 2023. Dostupné na <<https://taxsummaries.pwc.com/slovak-republic>>
- [19] Radvan, M. Czech Tax Law. [online]. 2020. [cit. 2024-04-07]. Dostupné na internete: <https://science.law.muni.cz/knihy/monografie/Radvan_Czech_Tax_Law.pdf> ISBN 978-80-210-9673-8.
- [20] SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2021. Daňovníctvo. Bratislava: Wolters Kluwer, 2021. 400 s. ISBN 978-80-7552-509-3.
- [21] SCHULTZOVÁ, Anna a kolektív. 2015. Daňovníctvo – daňová teória a politika 1. Praha : Wolters Kluwer, 2015. 308 s. ISBN 978-80-7478-867-3.
- [22] SCHULTZOVÁ, Anna. Daňové sústavy štátov Európskej únie. 2. dopl. a preprac. vyd. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2012, 224 s. ISBN 978-80-225-3457-4.
- [23] SCHULTZOVÁ, Anna: Daňovníctvo daňová teória a politika I. Bratislava: Wolters Kluwer SR, 2018. ISBN 978-80-896-0304-6.
- [24] SIMONIDESOVÁ, J. - FERANECOVÁ, A. – DUDÁŠ PAJERSKÁ, E.: Tax systems in the international context, Ostrava: VŠB TU 2018. 216 s. ISBN 987-80-248-4198-4.
- [25] SIMONIDESOVÁ, J. – FERANECOVÁ, A. 2017. Dane podnikateľských subjektov. Bratislava : EKONÓM, 2017. 172 s. ISBN 978-80-225-4402-3.

- [26] Smernica rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty
- [27] ŠIROKÝ, Ján: Daně v Evropské unii. Praha: Leges, 2018. ISBN 978-80-7502-274-5.
- [28] TPA TAX CHECKER: [online] [cit. 2024-2-12] Investing in Austria, 2023. Dostupné na: <<https://www.tax-checker.com/country/austria/?template=overview>>
- [29] TPA TAX CHECKER: [online] [cit. 2024-2-12] Investing in Czech Republic, 2023. Dostupné na: <<https://www.taxchecker.com/country/czech/?template=overview>>
- [30] TPA TAX CHECKER: [online] [cit. 2024-2-12] Investing in Slovakia, 2023. Dostupné na: <<https://www.tax-checker.com/country/slovakia/?template=overview>>
- [31] VAVROVÁ, Katarína. 2016. Zdaňovanie v štátoch Európskej únie a efektívnosť daňovej správy. Bratislava : EKONÓM, 2016. 222 s. ISBN 978-80-225-4355-2.
- [32] Zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších právnych predpisov
- [33] Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z pridanej hodnoty a o zmene a doplnení niektorých zákonov
- [34] Zákon č. 40/1964 Zb. Občiansky zákonník v znení neskorších predpisov
- [35] Zákon č. 511/1992 Zb., o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších právnych predpisov
- [36] Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, v znení neskorších predpisov