

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

Evidenčné číslo: 101006/B/2022/36124048428457220

**Daň z príjmu právnických osôb - porovnanie vybraných
krajín EÚ**

Bakalárska práca

Bratislava 2022

Karola Dorák

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

**Daň z príjmu právnických osôb - porovnanie vybraných
krajín EÚ**

Bakalárska práca

Študijný program: Financovanie, bankovníctvo a investovanie

Študijný odbor: Ekológia a manažment

Školiace pracovisko: Katedra financií

Vedúci záverečnej práce: Ing. Soňa Kleštincová

Čestné vyhlásenie

Čestne vyhlasujem, že záverečnú prácu som vypracovala samostatne, a že som uviedla všetku použitú literatúru.

Bratislava, 2022

.....

Karola Dorák

Pod'akovanie

Rada by som sa poďakovala všetkým, ktorí ma podporili pri písaní tejto práce. Moja vďaka patrí predovšetkým vedúcej záverečnej práce Ing. Soňi Kleštincovej, ktorá venovala svoj drahocenný čas a poskytla mi pomoc, odborné rady a spoluprácu pri tvorbe tejto bakalárskej práce.

Bratislava, 2022

.....

Karola Dorák

ABSTRAKT

DORÁK, Karola: *Daň z príjmu právnických osôb - porovnanie vybraných krajín EÚ*. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; katedra financií. – Vedúci záverečnej práce: Ing. Soňa Kleštincová, NHF EU v Bratislave. 2022. 49 s.

Cieľom záverečnej práce je na základe výsledkov získaných porovnaním vybraných daňových systémov pripraviť návrh na zlepšenie a zjednodušenie daňového systému SR, ktorý by zároveň prispel aj k zosúladieniu a harmonizácii daňových politík členských krajín EÚ. Práca porovnáva daň z príjmu právnických osôb vo vybraných krajinách – Slovensko a Česká republika. Práca je rozdelená do troch kapitol. Obsahuje 3 obrázky, 6 tabuliek a 2 grafy. Prvá kapitola je venovaná charakterizovaniu daňového systému, jeho zložiek, podstaty daní a definovaniu súvisiacich pojmov. Podkapitoly a oddiely prvej časti bakalárskej práce sa zaoberajú analýzou daňových systémov vybraných krajín. Záverečná kapitola obsahuje výsledky práce a zhrnutie zistených poznatkov. Výsledkom je zistenie, ktorý z daňových systémov je pre právnické osoby výhodnejší.

Kľúčové slová

Daň z príjmu právnických osôb, daň, daňovník, daňový systém, daňové priznanie.

ABSTRACT

DORÁK, Karola: Corporate income tax - comparison of selected EU countries. – University of Economics in Bratislava, Faculty of National Economy; Department of Finance. – Tutor: Ing. Soňa Kleštincová, University of Economics in Bratislava Faculty of National Economy. 2022. 49 p.

The aim of the final work is based on the results obtained by comparing selected tax systems to prepare a proposal to improve and simplify the tax system of the Slovak Republic, which would also contribute to the harmonization and harmonization of tax policies of EU member states. The work compares corporate income tax in selected countries - Slovakia and the Czech Republic. The work is divided into three chapters. It contains 3 pictures, 6 tables and 2 graphs. The first chapter is devoted to the characterization of the tax system, its components, the nature of taxes and the definition of related terms. The subchapters and sections in the first part of the bachelor thesis deal with the analysis of tax systems of selected countries. The final chapter contains the results of the work and a summary of the findings. The result is the finding which of the compared corporate taxes is more efficient and advantageous for businessmen.

Key words

Corporate Income Tax. Tax. Taxpayer. Tax System. Tax Declaration.

OBSAH

Úvod	8
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí	10
1.1 Charakteristika dane z príjmu právnických osôb	10
1.2 Zdanenie právnických osôb - Slovensko	12
1.2.1 Daňovník	12
1.2.2 Predmet dane	13
1.2.3 Základ dane	16
1.2.4 Sadzba dane	20
1.2.5 Daňové priznanie	21
1.3 Zdanenie právnických osôb – Česká republika	23
1.3.1 Daňová sústava Českej republiky	23
1.3.2 Daňovník	23
1.3.3 Predmet dane	24
1.3.4 Základ dane	26
1.3.5 Sadzba dane	28
1.3.6 Daňové priznanie	28
2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania	29
2.1. Cieľ práce	29
2.2 Metodika práce a metódy skúmania	29
3 Výsledky práce	31
3.1 Príklady výpočtu splatnej dane v ČR a v SR u vybranej spoločnosti	31
3.2 Výpočet výšky splatnej dane spoločnosti AVG s.ro. v Českej republike	33
3.3 Výpočet výšky splatnej dane spoločnosti AVG s.r.o. na Slovensku	35
3.4 Zhrnutie zistených poznatkov	37
Záver	45
Zoznam použitej literatúry	47

ÚVOD

Tému bakalárskej práce sme si zvolili z dôvodu, že sa zaujímate o daňovníctvo a chceli sme sa podrobnejšie venovať daňovému systému a lepšie spoznať princípy, na základe ktorých funguje daň z príjmov právnických osôb na Slovensku. Aby sme zistili pozitíva a prípadné nedostatky slovenského daňového systému, vybrali sme si pre porovnanie ďalšiu krajinu, a to Českú republiku. Zamerali sme sa na spoločné znaky a rozdiely vybraných daňových systémov. Výsledkom malo byť zistenie, ktorý z porovnávaných daňových systémov je z pohľadu právnických osôb efektívnejší a výhodnejší, zároveň aj vypracovanie návrhu na zjednodušenie a prípadnú harmonizáciu oboch daňových systémov.

Dane tvoria jeden z najdôležitejších zdrojov príjmov každej krajiny. Táto položka predstavuje rozhodujúci zdroj príjmov každého verejného rozpočtu. Daň z príjmov právnických osôb má významný podiel na príjmoch verejných financií a zároveň má zásadný vplyv na rozhodovanie podnikateľského sektora a tým aj na potenciálny rast ekonomiky.

Daňové systémy jednotlivých krajín sú komplexné a napriek tomu, že sa posledných rokoch EÚ snaží o harmonizáciu daňových sústav členských krajín, stále sú ešte výrazné rozdiely, ktoré sa týkajú aj oblasti dane z príjmov právnických osôb.¹ Tieto rozdiely niekedy vedú k takým rozhodnutiam, kedy podnikatelia jednej krajiny premiestnia sídlo podnikania do inej krajiny. Veľkú úlohu pri týchto rozhodnutiach zohrávajú práve výhodnejšie podmienky daňových systémov.

Cieľom bakalárskej práce bolo analyzovať a porovnať daňový systém dvoch vybraných krajín, so zameraním sa na oblasť dane z príjmu právnických osôb. Zámerom práce bolo predstaviť fungovanie daňových systémov v Slovenskej a Českej republike a na základe teoretických poznatkov analyzovať daňovú politiku týchto krajín, poukázať na zhody a odlišnosti v oblasti dane z príjmu právnických osôb. Praktická časť práce sa zamerala na vypracovanie konkrétnych príkladov z tejto oblasti a na základe výsledkov porovnania dvoch konkrétnych daňových systémov sme sa snažili o formuláciu návrhov na zlepšenie daňových politík oboch krajín.

¹ EURÓPSKY PARLAMENT. *Informačné listy o EÚ. Hospodárska a menová únia, daňová politika a politika hospodárskej súťaže*. [elektronický zdroj]. Október, 2021. [cit. 2021-03-11]. Dostupné na: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/sk/sheet/81/nepriame-dane>

Prvá kapitola sa zaoberá teoretickými základmi spracovanej problematiky a priblížením súčasného stavu na základe domácej a zahraničnej literatúry a súvisiacej legislatívy. Teoretická časť je venovaná charakteristike daní, ich historickému vývoju, vysvetleniu podstaty daní. Osobitné podkapitoly spracúvajú daňové systémy vybraných krajín a opisu fungovania týchto systémov. V tejto časti práce sú definované základné pojmy, ktoré s daňovníctvom súvisia: daňový rezident, predmet dane, odpočítateľné položky, základ dane, daňová strata, daňová úľava, sadzba dane a daňové priznanie. Naším zámerom v tejto časti práce bolo predstavenie daňových politík Slovenska a Českej republiky.

Druhá kapitola opisuje metodiku spracovania práce, formuláciu hlavného cieľa, ako aj čiastkových cieľov. Na dosiahnutie hlavného cieľa prostredníctvom čiastkových cieľov sme použili niekoľko teoretických metodických postupov – metóda selekcie pre výber relevantných zdrojov, štúdium, analýza a hodnotenie domácej a zahraničnej literatúry, literárna rešerš aktuálnej literatúry a jej rozbor. Metódou abstrakcie sme sa snažili o výber najpodstatnejších poznatkov. Analyzovali a porovnávali sme vybrané daňové systémy a na základe zistených poznatkov sme vyhodnotili stav daňových politík a po hodnotení sme pristúpili k formulácii návrhov a opatrení.

Záverečná kapitola obsahuje výsledky práce, ktoré sme prezentovali na základe príkladov výpočtu dane z príjmu právnických osôb v ČR a SR a ich porovnaním prostredníctvom modelového príkladu. V tejto kapitole sme zhrnuli zistené poznatky a na ich základe sme sformulovali návrhy a odporúčania na zefektívnenie daňových systémov, čo sa týka oblasti dane z príjmu právnických osôb.

Daňové politiky porovnávaných krajín majú svoje spoločné znaky, ktoré sa odvíjajú od bývalej jednotnej federálnej daňovej legislatívy. Spoločenský vývoj, ktorým obe krajiny od toho času prešli však spôsobil zmeny v daňových systémoch. Spracovaním problematiky dane z príjmu právnických osôb sme hľadali odpoveď na otázku, ktorá z týchto daňových sústav je pre právnické osoby výhodnejšia a či je možné očakávať v blízkej budúcnosti zjednotenie princípov v oblasti daní z príjmu právnických osôb v rámci krajín Európskej únie.²

² EURÓPSKY PARLAMENT. *Informačné listy o EU. Hospodárska a menová únia, daňová politika a politika hospodárskej súťaže*. [elektronický zdroj]. Október, 2021. [cit. 2021-03-11]. Dostupné na: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/sk/sheet/81/nepriame-dane>

1 SÚČASNÝ STAV RIEŠENEJ PROBLEMATIKY DOMA A V ZAHRANIČÍ

1.1 Charakteristika dane z príjmu právnických osôb

Daň je „povinná, zákonom určená, neekvivalentná, spravidla sa opakujúca platba, ktorú daňové subjekty odvádzajú štátu v určenej výške a v stanovenom termíne.“³

Daň z príjmov patrí medzi priame a pomerne mladé dane a predstavuje najdôležitejší príjem štátneho rozpočtu. Daň z príjmov má univerzálny charakter, t. j. zdaňujú sa ňou všetky druhy príjmov. Daň z príjmov upravuje zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších noviel. Daň z príjmov je mladou daňou v dnešných daňových systémoch. Dane z príjmov tvoria stabilný príjem do verejných rozpočtov a prostredníctvom nich možno vytvárať predpoklady na rozvoj podnikateľských aktivít jednotlivých ekonomických subjektov.

Zdaňovanie dôchodkov jednotlivých ekonomických subjektov má v každej krajine dôležité postavenie. Ide o priame formy zdanenia, to znamená že u každého daňovníka je možné určiť presnú sumu dane, ktorá mu znižuje objem disponibilných prostriedkov na uspokojovanie jeho potrieb. Najväčšie zmeny sa stali v rámci tzv. daňovej reformy prijatím zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, s účinnosťou od 1. januára 2004.⁴

Podľa Širokého, daň z príjmu právnických osôb je pokladaná v ekonomickej teórii za daň, ktorá najviac rozdeľuje názory na oboch stranách spektra. Jedná sa o podstatu samotnej dane, tak aj o jej umiestnenie v samotných daňových systémoch.⁵

Daň z príjmu právnických osôb možno podľa Kubátovej (2018) využiť aj v hospodárskej politike. Hlavne v angloamerických a postkomunistických krajinách neutralita tejto dane sa považuje za najdôležitejšiu vlastnosť daňového systému. Dane by nemali zasahovať do ekonomickej aktivity, mali by sa používať len na krytie

³ SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2021. *Daňovníctvo*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2021. 400 s. ISBN 978-80-7552-509-3.

⁴ STRÁŽOVSKÁ, Helena – CSOMOROVÁ, Denisa. Daňová politika a optimalizácia daňového systému. In *Ekonomika cestovného ruchu a podnikanie : vedecký časopis Obchodnej fakulty Ekonomickej univerzity v Bratislave : cestovný ruch – všeobecná ekonomika - obchod - služby - podnikanie - regionálny rozvoj*. Bratislava : Katedra služieb a cestovného ruchu OBF EU, 2014. Roč. 6, č. 4 (2014), s. 74-85. ISSN 1337-9313.

⁵ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teórie: s praktickou aplikáciou*. 2. vyd. Praha : C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.

neproduktívnych štátnych výdavkov (napr. bezpečnosť, obrana, súdnictvo, polícia). Podľa konzervatívneho ekonomického učenia, by daň nemala ovplyvňovať rozhodovanie ľudí a spôsobovať distorziu. Ťažko by sme hľadali krajinu, kde by neboli podporované určité investície. Medzi podporované aktivity možno zatriediť výskum a vývoj, podporu odborného vzdelávania, ekologické aktivity alebo podporu podnikania malých a stredných podnikov. Podniky si môžu cez odčítateľné položky či zľavy znížiť základ dane a tak aj svoju daňovú povinnosť.⁶

Daňový systém po roku 1989 – 1993 v SR

1. fáza – 1991 preberanie skúseností z iných štátov
2. fáza – 1992 zákon o sústave daní
3. fáza – s účinnosťou od 1. 1. 1993 nová daňová sústava SR

Prvá fáza reformy celého daňového systému sa začala v roku 1991. Bolo to obdobie spoločného štátu Čechov a Slovákov. Sformovali sa návrhy od niektorých krajín, v ktorých už dlho existoval daňový systém. Slovenské a dánske ministerstvo financií spolu vypracovali Hlavný plán tzv. Master Plan, v čom boli zahrnuté postupné implementácie daňovej reformy do reálnej ekonomiky.

Toto obdobie znamenalo veľkú zmenu aj v oblasti daňovej politiky štátu. Zmenila sa aj úloha daňovej správy a preto museli vyškoliť profesionálnych pracovníkov, ktorí spravovali daňové záležitosti a kontrovali zvyšujúci sa počet daňovníkov. Druhá fáza začala v roku 1992, vtedy bol prijatý zákon Federálneho zhromaždenia č. 212/1992 Zb. o sústave daní v znení neskorších predpisov, v ktorom rozčlenili daní tvoriacich novú daňovú sústavu na priamu a nepriamu. Po júnových voľbách sa v roku 1992 začala tretia fáza, prijatím daňovej sústavy skladajúcej sa z nasledujúcich druhov daní:

- priama
 - dôchodková (daň z príjmov fyzických osôb, daň z príjmov právnických osôb)
 - majetková (daň z pozemkov, daň zo stavieb, daň z dedičstva, daň z darovania, daň z prevodu a prechodu nehnuteľností, cestná daň)
- nepriama (daň z pridanej hodnoty, spotrebná daň z vína, spotrebná daň z piva, spotrebná daň z liehu a liehovín, spotrebná daň z tabaku a tabakových výrobkov, spotrebná daň z uhlíkových palív a mazív)

⁶ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha : Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3.

Nová daňová sústava, ktorá bola prijatá 1. januára 1993 pozostávala v oblasti dôchodkových daní len z dvoch druhov daní – daň z príjmov fyzických osôb a daň z príjmov právnických osôb. Znížil sa počet dovtedy platených druhov daní. Súčasne bol zjednotený systém vyčíslovania a vyrubovania daní a daň z príjmov právnických osôb nahradila do reformy dôchodkovú daň, poľnohospodársku daň a odvod zo zisku.

V priebehu rokov dochádzali zmeny nielen v sústave daní, ale najmä v spôsobe zdaňovania. Do systému boli prijaté rôzne preferencie, oslobodenia a úľavy, z ktorých sa niektoré nachádzajú aj v dnešnej dobe a niektoré už zanikli. Dvojité zdanenia príjmov a majetku bolo významným pokrokom v zdaňovaní príjmov v jednotlivých štátoch. Jedným z hlavných úloh dane z príjmov je zabezpečiť tok príjmov do štátneho rozpočtu a spolupodieľať sa na zabezpečení peňažných vzťahov súvisiacich s plnením funkcií štátu.

1.2 Zdanenie právnických osôb - Slovensko

1.2.1 Daňovník

Daňovníkmi dane z príjmov právnickej osoby sú predovšetkým právnické osoby - podnikateľské subjekty zapísané do obchodného registra. Právnickými osobami považujeme napr. spoločnosti s ručením obmedzeným, akciové spoločnosti, komanditné spoločnosti a družstvá. Daňovníkmi môžu byť aj iné právnické osoby, ktorým to ustanovuje zákon. Ako príklad možno spomenúť združenie právnických osôb, prípadne právnické osoby založené na základe práva Európskeho spoločenstva. Daňovníkmi dane z príjmov právnických osôb môžu byť aj subjekty nezapísané v obchodnom registri, ak vykonávajú činnosti podnikateľského charakteru a majú z tejto činnosti príjmy. Ako príklad možno uviesť obec, občianske združenie, rôzne rozpočtové alebo príspevkové organizácie, nadácie, neziskové organizácie a verejnoprávne inštitúcie. Významnú časť daňových subjektov v rámci dane z príjmov právnických osôb uplatňovanej v Slovenskej republike predstavujú obce ako základné jednotky územnej samosprávy.

Mikrodaňovníci môžu hmotné majetky, ktoré sú v odpisovej skupine 0-4 odpisovať v ľubovoľnej výške tak ako aj iný majetok. Môžu využiť aj zvýhodnený daňový odpis a na mikrodaňovníka sa nevzťahuje obmedzenie, že odpočet daňovej straty možno uplatniť najviac do výšky 50 % základu dane.⁷

⁷ SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2021. *Daňovníctvo: Daň z príjmov právnickej osoby*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2021. 400 s. ISBN 978-80-7552-509-3.

Z hľadiska zdaňovania príjmov, t. j. podľa účelu rozdeľujeme daňovníkov na dve skupiny:

- Právnické osoby zriadené na podnikanie – právnické osoby zriadené na podnikanie, zapísané do Obchodného registra podľa podmienok v Obchodnom zákonníku. Sú to rôzne typy obchodných spoločností a družstiev. Sem patria aj štátne podniky.
- Právnické osoby a iné subjekty nezriadené na podnikanie – právnické osoby nezriadené na podnikanie, za predpokladu, že okrem činnosti, ktorá je ich hlavným poslaním (napr. výchovno-vzdelávacia činnosť), vykonávajú aj činnosti, pri ktorých je naplnená podstata podnikateľskej činnosti (ide o činnosti, ktorými sa dosahuje alebo sa dá dosiahnuť zisk). Tu patrí záujmové združenie právnických osôb, politické strany, obce, VÚC, rozpočtové a príspevkové organizácie, štátne fondy, vysoké školy, do skupiny patria aj právnické osoby so špecifickými znakmi napr. Sociálna poisťovňa, Rozhlas a televízia Slovenska, Fond ochrany vkladov.⁸

Z hľadiska zdroja príjmov, t. j. podľa rezidencie:

- Daňový rezidenti – majú na území Slovenskej republiky neobmedzenú povinnosť a tvoria právnické osoby so sídlom na území Slovenskej republiky a stále prevádzkarne zriadené na tomto území právnickými osobami so sídlom v zahraničí.
- Daňový nerezidenti – majú na území Slovenskej republiky obmedzenú povinnosť a tvoria právnické osoby, ktoré nemajú na území Slovenskej republiky sídlo a ani im nevzniká povinnosť zriadiť na daňové účely na našom území stálu prevádzkareň.

1.2.2 Predmet dane

Predmet dane z príjmov právnickej osoby je výnos zo všetkých činností daňovníka, výnos z nakladania s majetkom daňovníka okrem osobitne vymedzeného predmetu dane daňovníkov nezaložených alebo nezriadených na podnikanie a výnos z činností, ktorými dosahujú zisk, alebo ktorými sa dá zisk dosiahnuť, vrátane príjmov z predaja majetku, z nájomného, reklám, členských príspevkov, príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou a príjmov na základe zmluvy o sponzorstve v športe.⁹

⁸ KUŠNÍROVÁ, Jana. *Teoretické a praktické aspekty zdanenia právnických osôb v Slovenskej republike*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2017. 200 s. ISBN 978-80-7552-490-4.

⁹ JAKÚBEK, Peter – GUZOŇOVÁ, Viera. *Daňovníctvo I.: Daň z príjmov právnickej osoby*. 1. vydanie, 2013. Dubnica nad Váhom : Dubnický technologický inštitút v Dubnici nad Váhom, s. r. o., 2013. 97 s. ISBN 978-80-89400-55-3.

Predmetom dane daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou je príjem plynúci zo zdrojov na území Slovenskej republiky a s neobmedzenou daňovou povinnosťou je príjem plynúci zo zdrojov na území Slovenskej republiky a zo zdrojov v zahraničí. V SR sa zdaňuje iba príjem plynúci zdrojov v SR, ako sú príjmy z činnosti vykonávaných prostredníctvom stálej prevádzkarne, pričom môžu nastať dve situácie:

1. právnická osoba je rezident štátu, ale nemá podpísanú dohodu o zamedzení dvojitého zdanenia, v tejto situácii sa aplikuje výlučne zákon o DzP,

2. právnická osoba je rezident štátu a má podpísanú dohodu o zamedzení dvojitého zdanenia, v prvom rade sa aplikuje obsah zmluvy potom zákon o DzP; zo závislej činnosti uskutočňovanej na území SR, ktoré sú prevádzkované daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou; zo služieb vrátane technického, obchodného a rôzneho poradenstva, z sprostredkovacej a riadiacej činnosti, ktoré nie sú poskytované prostredníctvom stálej prevádzkarne; z prevodu, nájomného a z iného využitia nehnuteľnosti ležiacej na území SR; z prevodu členského práva v družstve na území SR, z prevodu účasti alebo obchodného podielu na obchodné spoločnosti a z prevodu akcií.¹⁰

Príjem je vlastne peňažné a nepeňažné plnenie dosiahnuté aj zámenou, ocenené cenami bežne používanými v mieste a čase plnenia alebo spotreby, a to podľa druhu, kvality, prípadne miery opotrebenia predmetného plnenia. Zdaniteľný príjem je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa zákona o dani z príjmov ani podľa medzinárodnej zmluvy.

Predmetom dane sú aj príjmy dosahované správcovskou spoločnosťou, ktorá vytvára podielové fondy; dôchodkovou správcovskou spoločnosťou, ktorá vytvára dôchodkový fond; doplnkovou dôchodkovou spoločnosťou, ktorá vytvára doplnkové dôchodkové fondy a investičným fondom s premenlivým základným imaním.

Subjekty nezaložené, resp. nezriadené na podnikanie zdaňujú tieto príjmy: príjem z reklamy, príjem z nájomného s výnimkou nájmu štátneho majetku, príjem z predaja majetku, príjem členských príspevkov, príjmy, z ktorých sa daň vyberá zážkou.

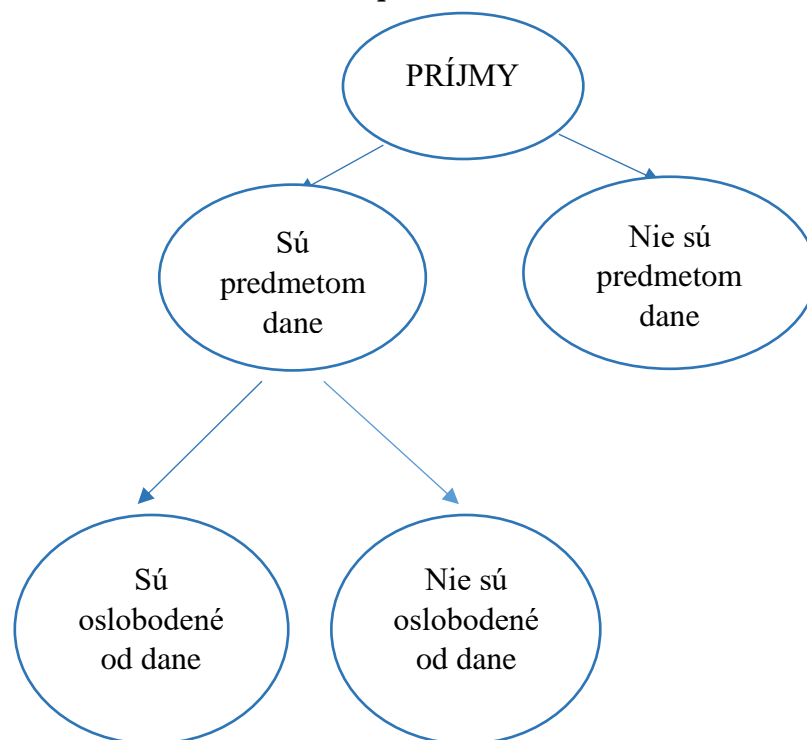
Príjmy, ktoré sú oslobodené od dane z príjmov právnickej osoby sú uvedené v § 13 zákona o dani z príjmov napr.: príjmy obcí a VÚC z prenájmu a predaja ich majetku, príjmy rozpočtových organizácií z prenájmu a predaja majetku (zahrnuté v rozpočte zriaďovateľa), výnosy z kostolných zbierok, príjmy štátnych fondov, úroky z preplatku na dani zapríčineného správcom dane, finančné prostriedky plynúce z grantov

¹⁰ KUŠNÍROVÁ, Jana. *Teoretické a praktické aspekty zdanenia právnických osôb v Slovenskej republike*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2017. 200 s. SBN 978-80-7552-490-4.

poskytovaných na základe medzinárodných zmlúv, licenčné poplatky plynúce daňovníkom z obmedzenou daňovou povinnosťou zo zdrojov na území SR, členské príspevky podľa stanov, štatútu, zriaďovacích listín alebo zakladateľských listín prijaté záujmovými združeniami právnických osôb, profesijnými komorami, občianskymi združeniami, výnosy z verejného zdravotného poistenia, finančné prostriedky plynúce z grantov.

Oslobodený od dane môže byť len ten príjem, ktorý je predmetom dane. Príjmy, ktoré nie sú predmetom dane právnickej osoby sú uvedené v § 12 ods. 7 zákona o dani z príjmov: príjem získaný darom alebo dedením, príjmy plynúceho z dôvodu nadobudnutia nových podielov a akcií, podiel dane na verejnoprospešné účely.

Obrázok č. 1 Členenie príjmov subjektov nezaložených (nezriadených) na podnikanie



Zdroj: SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2021. Daňovníctvo: Daň z príjmov právnickej osoby, Bratislava : Wolters Kluwer, 2021. s. 110. ISBN 978-80-7552-509-3.

Príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, ktoré nie sú u právnickej osoby predmetom dane, vymedzuje § 12 ods. 7 zákona o dani z príjmov. Ide o: príjem získaný z podielu zaplatenej dane, príjem získaný darovaním, príjem získaný dedením a podiel na zisku (dividenda) vyplácaný zo zisku obchodnej spoločnosti alebo družstva príjem plynúci z

dôvodu nadobudnutia nových akcií a podielov ako aj príjem plynúci z dôvodu ich výmeny pri zrušení daňovníka bez likvidácie.

1.2.3 Základ dane

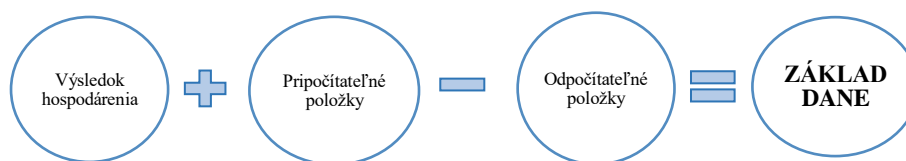
Pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty sa vychádza ak právnická osoba vedie jednoduché účtovníctvo z rozdielu medzi príjmami a výdavkami, ak právnická osoba vedie podvojnú účtovníctvo tak z výsledku hospodárenia, osobitného predpisu (zákona o účtovníctve) vykazuje výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo, z tohto výsledku hospodárenia upraveného spôsobom ustanoveným vo všeobecne záväznom právnom predpise alebo z výsledku hospodárenia, ktorý by vyčíslil, ak by účtoval v sústave podvojnú účtovníctva, u daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou, ktorý nemá povinnosť viesť účtovníctvo podľa osobitného predpisu (zákona o účtovníctve) a nerozhodne sa postupovať podľa prvých dvoch bodov, z rozdielu medzi príjmami a výdavkami.¹¹

Daňová legislatíva vymedzuje, že do základu dane nezahŕňa: príjem, kde sa daň vybraná zrážkou pokladá za splnenie daňovej povinnosti; príjem z nákupu vlastných akcií, ak je hodnota nižšia ako ich menovitá hodnota, pri znížení základného imanie; suma, ktorá už bola zdanená u toho istého daňovníka; DPH týkajúca sa hmotného a nehmotného majetku; dotácia, ktorá bola poskytnutá na obstaranie odpisovaného hmotného majetku v zdaňovacom období; suma, ktorá sa rovná 45 % z rozdielu, o ktorý sa zvyšujú náklady príjmy z prevádzky vlastného stravovacieho zariadenia.¹²

¹¹ FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SR. *Informovanie o dani z príjmov právnických osôb: základ dane*. [elektronický zdroj]. 19. 3. 2019. [cit. 2021-10-02]. Dostupné na: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-prijmov/pravnicke-osoby/informovanie-dan-prijem-po#PredmetDane>

¹² KUŠNÍROVÁ, Jana. *Teoretické a praktické aspekty zdanenia právnických osôb v Slovenskej republike*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2017. 200 s. SBN 978-80-7552-490-4.

Obrázok č. 2 Postup pri výpočte základu dane z príjmov právnických osôb



Zdroj: vlastné spracovanie

Výsledok hospodárenia môže byť: zisk, ak výnosy sú väčšie ako náklady; strata, ak výnosy sú nižšie ako náklady a ak výnosy sú na úrovni nákladov výsledok je nulový. Je dôležité poukázať na rozdiel medzi podvojným a jednoduchým účtovníctvom. V jednoduchom resp. daňovom účtovníctve po uzatvorení účtovných kníh z peňažného denníka je možné vypočítať základ dane ako rozdiel medzi daňovými príjmami a výdavkami. V podvojnóm účtovníctve nie je to tak jednoduché vypočítať, a to z odlišného chápania výnosov a nákladov v podvojnóm účtovníctve v porovnaní s jednoduchým účtovníctvom. Výsledok hospodárenia nie je možné mýliť si so základom dane.

Výsledok hospodárenia, je rozdiel medzi výnosmi a nákladmi, ktorý tvorí základ dane. Pre účel výpočtu základu dane je potrebné upraviť výsledok hospodárenia o pripočítateľné a odpočítateľné položky, pretože počas príslušného účtovného obdobia boli do nákladov zaúčtované aj také výdavky, ktoré nie je možné daňovo uznať podľa § 19 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov.

Pripočítateľné položky zvyšujú základ dane právnickej osoby. Patria sem náklady, ktoré nesúvisia so zdaniteľnými príjmami daňovníka alebo ktorých súvis nie je dostatočne preukázaný, náklady presahujúce limity vyplatenia napr. poskytnutie vyšších výdavkov, t. j. nad rámec osobitného predpisu, zamestnávateľom na stravné, výdavky na pracovné cesty, príspevky do fondov zamestnancov, alebo rozdiel medzi vyššími účtovnými odpismi a nižšími daňovými odpismi, odpisy hmotného a nehmotného majetku, zaplatená daň z príjmov, zvýšenie dane, nezmluvné pokuty, penále, rozdiel vyplývajúci zo stanovenia odlišných cien za poskytnuté tovary, služby, pôžičky a úvery pri obchodných vzťahoch medzi závislými osobami v porovnaní s cenami za podobné obchodné transakcie dohodnuté medzi nezávislými osobami, ak tým došlo k zníženiu základu dane alebo k zvýšeniu daňovej straty, náklady na osobnú spotrebu a iné.

Opravy chýb z prechádzajúcich zdaňovacích období môže ovplyvniť základ dane. V každej spoločnosti treba upraviť významnosť chyby na strane nákladov aj na strane výnosov formou internej smernice. Ak je chyba z pohľadu spoločnosti nevýznamná, tak je možné ju zaúčtovať do bežného zdaňovacieho obdobia bez dodatočných úprav základu dane právnickej osoby. Keď je výška chyby výnosov významná, spoločnosť môže zvoliť z dvoch riešení. Prvým je zdaniť chybu výnosov formou pripočítateľnej položky bez toho, aby sa otváralo zdaňovacie obdobie, v ktorom chyba vznikla. Druhým je otvorenie zdaňovacieho obdobia, kedy chyba vznikla a podať dodatočné daňové priznanie.

Neuhradený daňový záväzok, nepeňažný príjem za predaj tovaru závislej osobe za netrhovú cenu a nepeňažný príjem v podobe zostatkovej ceny technického zhodnotenia prenajatej veci tiež môže byť pripočítateľnou položkou.

Niektoré položky môžu byť pripočítateľnou aj odpočítateľnou položkou, príkladom je rozdiel medzi účtovnými a daňovými odpismi. Keď účtovné odpisy sú vyššie ako daňové odpisy, rozdiel je pripočítateľnou položkou a v opačnom prípade je odpočítateľnou položkou základu dane.¹³

Odpočítateľné položky znižujú základ dane právnickej osoby. Patria sem príjmy, ktoré nie sú predmetom dane a oslobodené príjmy, kreditné úroky pripísané na bankový účet, významné opravy chýb nákladov v minulých obdobiach, podiel na likvidačnom zostatku obchodnej spoločnosti alebo družstva, príjmy, pri ktorých je daň vyberaná zrážkou a takto zdanený príjem sa považuje za vysporiadanie daňovej povinnosti a iné.

Z vyčísleného základu dane môže daňovník odpočítať daňovú stratu alebo jej časť. Do roku 2004 základ dane bolo možné znižovať o dary poskytnuté iným právnickým osobám, ale výška poskytnutého daru mohla byť v maximálnej výške 2 % základu dane. V daňovom systéme SR v súčasnosti nepripúšťa. V súčasnosti uplatňuje systém tzv. asignácie, resp. použitia podielu zaplatenej dane na osobitné účely. Právnická osoba môže v daňovom priznaní vyhlásiť, že podiel zaplatenej dane do výšky 2 % sa má poukázať ním určenému prijímateľovi. Podiel zaplatenej dane vo výške 2 % však možno poukázať len za predpokladu, že právnická osoba, ktorá poukazuje 2 % v príslušnom zdaňovacom období, darovala finančné prostriedky už počas zdaňovacieho obdobia najmenej vo výške 0,5 zaplatenej dane ním určeným daňovníkom (napr. na podporu vzdelávania, na podporu a rozvoj kultúry, na ochranu ľudských práv). Ak uvedenú skutočnosť nepreukáže, môže poukázať podiel zaplatenej dane na osobitné účely len vo

¹³ KUŠNÍROVÁ, Jana. Teoretické a praktické aspekty zdanenia právnických osôb v Slovenskej republike. Bratislava : Wolters Kluwer, 2017. 200 s. SBN 978-80-7552-490-4.

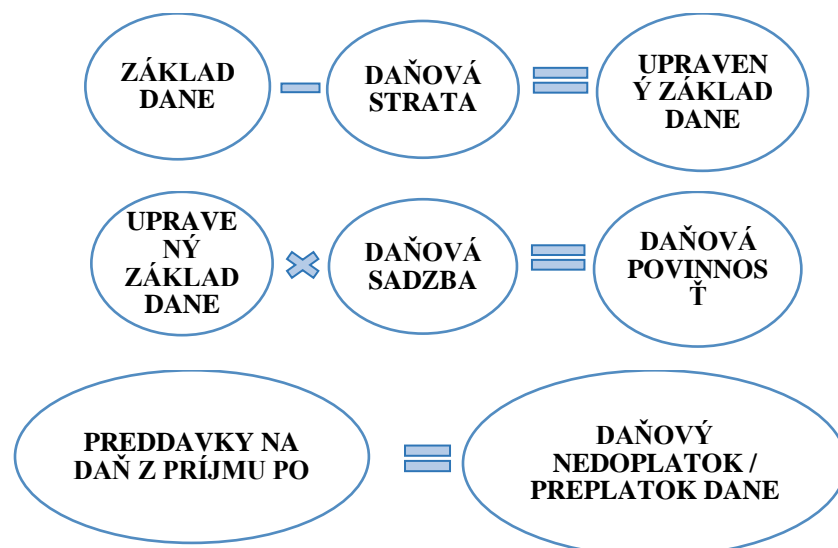
výške 1 %. Zoznam subjektov každý rok zverejňuje Notárska komora SR. Osoba, ktorá poukazuje podiel zaplatenej dane tzv. asignačnú daň prijímateľovi: nemá nárok na doplatok na dani, je povinná uviesť správne údaje o prijímateľovi asignačnej dane a vo vyhlásení je povinná uviesť prijímateľa podielu zaplatenej dane s uvedením príslušnej sumy podielu.

Treba venovať pozornosť ustanoveniam týkajúcich sa zisťovania základu dane resp. osobitného základu dane právnickej osoby:

- závislej osoby na území SR,
- daňovníka, ktorý predáva alebo kupuje podnik, alebo jeho časť,
- nepeňažného vkladu v reálnych hodnotách,
- v prípade zmeny obchodnej spoločnosti, alebo družstva v pôvodných cenách,
- v prípade zmeny obchodnej spoločnosti, alebo družstva v reálnych cenách,
- vkladateľa nepeňažného vkladu v pôvodných cenách,
- pri presune majetku daňovníka, obchode daňovníka alebo podnikateľskej činnosti do zahraničia.

Zo základu dane daňovník vypočíta svoju daňovú povinnosť, na ktorú má vplyv platná sadzba dane z príjmov právnickej osoby.¹⁴

Obrázok č. 3 Postup pri výpočte daňovej povinnosti zo základu dane



Zdroj: vlastné spracovanie

¹⁴ SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2021. Daňovníctvo: Daň z príjmov právnickej osoby. Bratislava : Wolters Kluwer, 2021. 400 s. ISBN 978-80-7552-509-3.

1.2.4 Sadzba dane

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, ktorých zdaniteľné príjmy za zdaňovacie obdobie neprevyšovali sumu 49 790 eur. Sadzba dane z osobitného základu dane zisteného podľa § 17f ods. 1 a 2 je 21% ak prevyšujú sumu 49 790 eur.¹⁵

V období od roku 1993 až po súčasnosť prešla daňová sústava SR v oblasti dane z príjmu PO viacerými zmenami. Vývoj sadzby dane a zníženej sadzby dane z príjmov PO sme prehľadne znázornili v tabuľke č. 1. Údaje v tabuľke svedčia o tom, že sadzba dane z príjmov sa pomerne často upravovala. Tieto úpravy však neboli vždy v prospech PO, keď tieto sadzby porovnávame s inými krajinami.¹⁶

Tabuľka č. 1 Vývoj sadzby dane z príjmov PO a zníženej sadzby príjmov PO v SR od 1993 – 2022

Rok/obdobie	Sadzba dane z príjmov právnických osôb	Znížená sadzba dane z príjmov právnických osôb
1993	45 %	-
1994 - 1999	40 %	20 %
2000 - 2001	29 %	15 %, 18%
2002 - 2003	25 %	15 %, 18%
2004 - 2012	19 %	-
2013	23 %	-
2014 - 2016	22 %	-
2017 - doteraz	21 %	15% (od roku 2020)

Zdroj: SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2021. *Daňovníctvo: Daň z príjmov právnickej osoby*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2021. s. 118. ISBN 978-80-7552-509-3.

¹⁵ FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SR. *Informovanie o dani z príjmov právnických osôb: sadzba dane*. [elektronický zdroj]. 19. 3. 2019. [cit. 2021-10-02]. Dostupné na: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-prijmov/pravnicke-osoby/informovanie-dan-prijem-po>

¹⁶ SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2021. *Daňovníctvo: Daň z príjmov právnickej osoby*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2021. 400 s. ISBN 978-80-7552-509-3.

Najvyššia sadzba dane z príjmov právnických osôb bola 45% v roku 1993 a právnické osoby vždy boli zdaňované lineárnou sadzbou dane.

Zľavy - daňovník môže uplatniť zľavu na dani do výšky dane pripadajúcej na pomernú časť základu dane podľa osobitného predpisu, keď mu bolo vydané rozhodnutie o investičnej pomoci vo forme zľavy na dani. Zľavu vypočítame tak, že základ dane vynásobíme koeficientom, ktorý sa vypočíta ako podiel:

- a) nákladov vykázaných v účtovnej závierke daňovníka hradených z jeho vlastných prostriedkov na účel podľa osobitného predpisu a
- b) súčtu týchto nákladov a dotácie poskytnutej na základe rozhodnutia o schválení poskytnutia stimulov podľa osobitného predpisu.¹⁷

1.2.5 Daňové priznanie

Daňové priznanie má zákonom určenú formu. Daňové priznanie je tlačivo, na ktorom subjekt dane vypočíta daň a ktoré predkladá správcovi dane. Daňové priznanie upravuje zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Právnické osoby s neobmedzenou daňovou povinnosťou založené za účelom podnikania, právnická osoba s obmedzenou daňovou povinnosťou a právnická osoba nezaložené za účelom podnikania, ale ak dosiahli zdaniteľné príjmy musia odovzdať daňové priznanie. Daňové priznanie nemusí odovzdať právnická osoba nezriadená na podnikanie, občianske združenie, Národná banka Slovenska a Fond národného majetku Slovenskej republiky, rozpočtová a príspevková organizácia a registrovaná cirkev, ak tieto spoločnosti dosahujú iba príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, a príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou.

Riadne daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby sa podáva do 3 mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia. V tejto lehote musí daňovník zaplatiť aj daň. Predĺžiť lehotu je možné o 3 kalendárne mesiace, ak sa to vopred oznámi daňovému úradu; alebo predĺžiť najviac o 6 kalendárnych mesiacov, keď sú súčasťou aj príjmy zo zdrojov v zahraničí. Zdaňovacím obdobím je spravidla kalendárny rok, môže ním byť aj hospodársky rok. Hospodársky rok - je obdobie nepretržite po sebe idúcich 12 kalendárnych mesiacov, ktoré nie je zhodné s kalendárnym rokom, napr. od 1. apríla 2019 do 30. júna 2020. Posledný termín odovzdanie daňového priznania je 31. marca nasledujúceho kalendárneho roku. Ak pripadne na sobotu či nedeľu, tak sa termín posúva

¹⁷ ĎURIŠ, Daniel. *Srovnání daně z příjmů právnických osob ve vybraných státech EU*: diplomová práce. Školitel: Ing. Lucie Wadurová, LL.M. Praha, 2019. 71 s.

na nasledujúci pracovný deň po 31. marci. Opravné daňové priznanie sa podáva pred 31. marcom a opravujú sa ním chyby v riadnom daňovom priznaní.¹⁸

Lehotu na podanie daňového priznanie môže predĺžiť právnická osoba, ktorá je v konkurze alebo v likvidácii, ale len na základe žiadosti podanej správcovi dane najneskôr do 15 dní pred uplynutím lehoty. Predĺženie môže byť najviac o tri kalendárne mesiace. Dôležitá je ešte, ak sa daňové priznanie podáva pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania, daň je splatná až v lehote na podanie daňového priznania.

Prílohy, ktoré sú povinné na podanie daňové priznanie sú súvaha, výkaz ziskov a strát, poznámky k účtovnej závierke, príloha týkajúca sa asignácie dane (len vtedy, ak právnická osoba daruje časť zaplatenej dane viac ako jednej organizácii) a príloha sumarizujúca projekty zamerané na vedu a vývoj.

Daňové priznanie právnickej osoby tvorí päť častí. Prvá časť zahŕňa identifikačné údaje daňovníka. Druhá časť zameraná na určenie základu dane a výpočet daňovej povinnosti spoločnosti. Tretiu časť daňového priznania tvoria odpisy, umorovanie daňovej licencie a daňovej straty a sumarizácia výdavkov na vedu a vývoj. Žiadať vrátenie daňového preplatku je možné v štvrtej časti. V poslednej časti môžeme nájsť osobitné záznamy spoločnosti, pečiatku a podpisový vzor daňovníka, vyhlásenie o úplnosti a správnosti údajov.

Daňovník môže podať dodatočné daňové priznanie, keď jeho daň má byť vyššia, ako bola ním priznaná. Daňovník je povinný podať najneskôr do 10 rokov počítaných od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie. Po uplynutí jedného roka od ukončenie daňovej kontroly nemožno podať daňové priznanie. Daňové priznanie môže podať štyrmi spôsobmi: osobne, poštou, faxom a elektronicky.

Daňová strata sa vypočíta ako rozdiel medzi daňovými nákladmi prevyšujúce zdaniteľné výnosy pri časovej a vecnej súvislosti zdaniteľných výnosov a nákladov v zdaňovacom období. Pojmy daňová strata a účtovná strata nie sú rovnaké. Najprv každá spoločnosť vypočíta svoj výsledok hospodárenia pred zdanením či dosiahla účtovný zisk alebo účtovnú stratu a tento výsledok hospodárenia sa preformuje na základ dane alebo na daňovú stratu. Odpočet daňovej straty je pre spoločnosť právom a môže umorovať najviac počas štyroch po sebe nasledujúcich zdaňovacích období v rovnomernej výške.¹⁹

¹⁸ JAKÚBEK, Peter – GUZOŇOVÁ, Viera. *Daňovníctvo I.: Daň z príjmov právnickej osoby*. Dubnický technologický inštitút v Dubnici nad Váhom, 2013. 97 s. ISBN 978-80-89400-55-3.

¹⁹ KUŠNÍROVÁ, Jana. *Teoretické a praktické aspekty zdanenia právnických osôb v Slovenskej republike*.

1.3 Zdanenie právnických osôb – Česká republika

1.3.1 Daňová sústava Českej republiky

Koncom 90. rokov 20. storočia sa začala reforma daňového systému a nadobudla účinnosť v roku 1993. Vtedy bola jednotná daňová sústava ČSFR, aj pre územie Slovenska ako aj pre Českú republiku. Dnešná daňová sústava v Českej republike je oveľa komplikovanejšia, lebo obsahuje viaceré výnimky a podmieňujúce ustanovenia, ktoré znižujú daňové povinnosti subjektov. Daňovú sústavu ČR tvoria priame dane (daň z príjmov fyzických osôb, daň z príjmov právnických osôb, cestná daň, majetkové dane ako daň z nehnuteľnosti a daň z prevodu a nehnuteľnosti) a nepriame dane (daň z pridanej hodnoty, spotrebné dane a ekologické dane ktoré sú daň zo zemného plynu a niektorých ďalších plynov, daň z elektriny a daň z pevných palív.

Povinnosť k dani z príjmov právnických osôb sa riadi zákonom č. 586/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení platnom pre príslušné zdaňovacie obdobie (ďalej len „zákon o daniach z príjmov“).

1.3.2 Daňovník

Príjmy z akejkoľvek činnosti spoločnosti, ako aj z nakladania s majetkom spoločnosti sú zdanené. Daňovníkmi dane z príjmov právnickej osoby sú aj spoločnosti zapísané v obchodnom registri aj subjekty, ktoré nie sú založené na podnikateľské účely.

Poplatníkmi dane z príjmu právnických osôb podľa §17 zákona č. 586/1992 o daniach z príjmu sú: právnické osoby; organizačné zložky štátu; podielové fondy; podfond akciovej spoločnosti s premenným základným kapitálom; fond penzijnej spoločnosti, ktorým sa pre účely tohto zákona rozumie fond obhospodárený penzijnou spoločnosťou podľa zákona upravujúceho doplnkové penzijné sporenie; zverenecký fond podľa občianskeho zákonníku; jednotka, ktorá je podľa právneho poriadku štátu, podľa ktorého je založená alebo zriadená, poplatníkom; fond v správe Garančného systému finančného trhu podľa zákona upravujúceho ozdravné postupy a riešenia krízy na finančnom trhu. Okrem vymenovaných poplatníkov rozlišuje zákon ešte dva ďalšie typy. Je to verejne prospešný poplatník a základný investičný fond.

Bratislava : Wolters Kluwer, 2017. 200 s. SBN 978-80-7552-490-4.

²⁰ SCHULTZOVÁ, Anna. *Daňové sústavy štátov Európskej únie*. Bratislava : EKONÓM, 2018. 193 s. ISBN 978-80-225-4505-1.

Daňovníci môžu byť daňovými rezidentmi Českej republiky, alebo daňovými nerezidentmi. Daňovými rezidentmi sú daňovníci Českej republiky, keď majú na území Slovenskej republiky svoje sídlo alebo miesto svojho vedenia. Tieto osoby majú daňovú povinnosť aj z príjmov plynúcich zo zdroja na území Českej republiky, ako aj z príjmov plynúcich zo zdrojov v zahraničí. Daňovými nerezidentmi sú daňovníci, ktorí nemajú na území Slovenskej republiky svoje sídlo alebo to o nich ustanovujú medzinárodné zmluvy. Daňovú povinnosť majú iba z príjmov zo zdrojov na území Českej republiky.²¹

Verejne prospešný poplatník - verejne prospešným daňovníkom je daňovník, ktorý v súlade so svojim zakladateľským právnym konaním, stanovami, štatútom, zákonom alebo rozhodnutím orgánu verejnej moci vykonáva činnosť, ktorá nie je podnikaním.

Medzi verejne prospešných daňovníkov patria spolky (predtým občianske združenia); odborové organizácie; politické strany a politické hnutia; registrované cirkvi a náboženské spoločnosti; verejné vysoké školy; kraje, obce, verejné výskumné inštitúcie. Medzi verejne prospešných poplatníkov patria aj záujmové združenia právnických osôb, pokiaľ neboli zriadené za účelom podnikania len v prípade, že sú u nich členské príspevky oslobodené od dane.

1.3.3 Predmet dane

Predmetom dane z príjmov právnických osôb sú príjmy z celej činnosti a z nakladania s celým majetkom, ak nie je ďalej ustanovené inak. U verejne prospešného poplatníka je predmetom dane vždy príjem z reklamy; z členského príspevku; v podobe úroku; z nájomného s výnimkou nájmu štátneho majetku.

Predmetom dane nie sú:

- a) príjmy získané nadobudnutím akcií,
- b) príjmy získané s vydaním pohľadávky, a to do výšky náhrad podľa osobitných zákonov, do výšky nárokov na vydanie základného podielu, a ďalej príjmy z vydania ďalšieho podielu v nepeňažnej forme (len u daňovníkov, ktorí majú postavenie oprávnenej osoby na základe osobitného zákona),
- c) príjmy z vlastnej činnosti Správy úložísk rádioaktívnych odpadov s výnimkou príjmov podliehajúcich osobitnej sadzbe dane vyberanej zrážkou,

²¹ § 2 odsek 4 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

- d) príjmy plynúce z titulu spravodlivého zadosťučinenia priznaného Európskym súdom pre ľudské práva vo výške, ktorú je Česká republika povinná uhradiť,
- e) príjmy zdravotnej poisťovne,
- f) príjmy spoločenstiev vlastníkov jednotiek z: dotácií, príspevkov vlastníkov jednotiek na správu domu a pozemku, úhrad za plnenia spojené s užívaním bytu a nebytových priestorov, poistného plnenia z poistenia domu dojednaného spoločenstvom vlastníkov jednotiek.

U verejne prospešného poplatníka nie sú predmetom dane:

- a) príjmy z nepodnikateľskej činnosti za podmienky, ak výdavky vynaložené podľa tohto zákona v súvislosti s vykonávaním tejto činnosti sú vyššie,
- b) dotácia, príspevok, podpora alebo iné obdobné plnenia z verejných rozpočtov,
- c) podpora od Vinárskeho fondu,
- d) výnos dane, poplatku alebo iného obdobného peňažného plnenia plynúceho kraju alebo obci,
- e) odplata, ktorá je príjmom štátneho rozpočtu za: prevod alebo užívanie štátneho majetku medzi organizačnými zložkami štátu a štátnymi organizáciami, nájom a predaj štátneho majetku,
- f) príjmy z bezodplatného nadobudnutia vecí podľa zákona o majetkovom vyrovnaní s náboženskými spoločnosťami a cirkvami.²²

Nie všetky príjmy sú zdaňované., ktoré sú predmetom dane. Príjmy, ktoré sú podľa § 19 ZDP oslobodené od dane z príjmov právnickej osoby sú: členské príspevky podľa stanov, štatútu, zriaďovacích alebo zakladateľských listín, prijaté záujmovými združeniami právnických osôb, politickou stranou, odborovou organizáciou; výnosy kostolných zbierok, príjmy za cirkevné úkony a príspevky členov registrovaných cirkví a náboženských spoločností; príjmy z úrokov z preplatkov zavinených správcom dane; príjmy z úrokov z preplatkov zavinených orgánom sociálneho zabezpečenia; príjmy štátnych fondov stanovené osobitnými predpismi; príjmy materskej spoločnosti pri znížení základného kapitálu dcérskej spoločnosti, maximálne do výšky, o ktorú bol zvýšený vklad spoločníka alebo nominálna hodnota akcie pri zvýšení základného kapitálu z vlastných zdrojov spoločnosti.²³

²² VYCHOPENĚ, Jiří. *Meritum Daň z příjmů 2021: Poplatníci daně z příjmů právnických osob*. 4. vyd. Bratislava : Wolters Kluwer, 2021. 580 s. ISBN 978-80-7676-084-4.

²³ § 19 odsek 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

1.3.4 Základ dane

Základom dane z príjmov právnických osôb je rozdiel, o ktorý príjmy (s výnimkou príjmov, ktoré nie sú predmetom dane, a príjmov oslobodených od dane) prevyšujú výdavky (náklady) a to pri rešpektovaní a časovej súvislosti v danom zdaňovacom období. U daňovníka dane z príjmov právnických osôb, ktorý je účtovnou jednotkou, sú:

- príjmy jeho výnosy podľa právnych predpisov upravujúcich účtovníctvo,
- výdavkami jeho náklady podľa právnych predpisov upravujúcich účtovníctvo, s výnimkou v sústave jednoduchého účtovníctva.

Základ dane zistíme z rozdielu medzi príjmami a výdavkami u daňovníkov, ktorí nevedú účtovníctvo alebo vedú jednoduché účtovníctvo alebo z výsledku hospodárenia (zisk alebo strata) u daňovníkov, ktorí vedú účtovníctvo. Základ dane verejnej obchodnej spoločnosti a komanditnej spoločnosti vychádza z výsledku hospodárenia upraveného o prevod podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom verejnej obchodnej spoločnosti alebo komplementárom komanditnej spoločnosti. Základ dane u daňovníkov, ktorí odpisujú majetok metódou komponentného odpisovania podľa právnych predpisov upravujúcich účtovníctvo, vychádza z výsledku hospodárenia bez vplyvu tejto účtovnej metódy odpisovania.

Tabuľka č. 2 Výsledok hospodárenia pred zdanením

-	Oslobodené príjmy
-	Príjmy nezhrňované do základu dane
-	Príjmy zdanené zrážkovou daňou
+	Daňovo neuznatelné náklady
-	Daňovo neuznatelné výnosy
-+	Vylúčenie zaúčtovaných položiek, ktoré sú uznané len po zaplatení
=	ZÁKLAD DANE

Zdroj: vlastné spracovanie

Výsledok hospodárenia sa upraví o pripočítateľné a odpočítateľné položky. Medzi položky zvyšujúce výsledok hospodárenia patria hodnoty zaúčtovaných, ale daňovo neúčinných nákladov a hodnoty nezaúčtovaných, ale zdaniteľných výnosov. Medzi položky znižujúce výsledok hospodárenia patria hodnoty zaúčtovaných výnosov, ktoré nie sú zahrňované do základu dane a hodnoty nezaúčtovaných, ale daňovo účinných výdavkov.

Základ dane verejne prospešný daňovník môže znížiť ďalej až o 30 %, maximálne však o 1 000 000 CZK, ak použije prostriedky získané touto úsporou na dani v nasledujúcom zdaňovacom období na krytie nákladov (výdavkov) uskutočnených nepodnikateľských činností. Ak 30% zníženie je menej ako 300 000 CZK, tak možno odpočítať čiastku vo výške 300 000 CZK, maximálne do výšky základu dane.²⁴

Daňovú stratu možno odpočítať od základu dane, ktorá vznikla a bola stanovená za predchádzajúce zdaňovacieho obdobia alebo jeho časť, a to v 2 zdaňovacích obdobiach alebo najdlhšie v 5 zdaňovacích obdobiach nasledujúcich bezprostredne po období, za ktoré sa daňová strata určí. Túto daňovú stratu možno odpočítať od základu dane iba do súhrnnej výšky nepresahujúcej 30 000 000 CZK.

Od vypočítanej daňovej povinnosti môže ešte uplatniť zľavy na dani. Daňovníkom dane z príjmov právnických osôb sa daň znižuje o sumu 18 000 CZK za každého zamestnanca so zdravotným postihnutím a o sumu 60 000 CZK za každého zamestnanca s ťažším zdravotným postihnutím.²⁵

Samostatný základ dane - využije daňovník vtedy, keď za príslušné zdaňovacie obdobie dosiahol príjmy z podielu na zisku, vyrovnávacie podiely a podiely na likvidačnom zostatku zo zdroja v zahraničí. Do samostatného základu dane sa započítava aj daň, ktorá bola zrazená v zahraničí, ale do samostatného základu dane sa nezahrňajú príjmy oslobodené od dane. Do samostatného základu dane spadajú aj príjmy spoločníka komplementára komanditnej spoločnosti alebo verejnej obchodnej spoločnosti podľa toho ako je rozdeľovaný zisk podľa spoločenskej zmluvy.²⁶

²⁴VYCHOPEŇ, Jiří. *Meritum Daň z příjmů 2021: Poplatníci daně z příjmů právnických osob*. 4. vyd. Bratislava : Wolters Kluwer, 2021. 580 s. ISBN 978-80-7676-084-4.

²⁵FINANČNÍ SPRÁVA. *Daň z příjmů: právnické osoby*. [elektronický zdroj]. [cit. 2021-11-16].

Dostupné na: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/obecne-informace>

²⁶VYCHOPEŇ, Jiří. *Meritum Daň z příjmů 2021: Poplatníci daně z příjmů právnických osob*. 4. vyd. Bratislava : Wolters Kluwer, 2021. 580 s. ISBN 978-80-7676-084-4.

1.3.5 Sadzba dane

Sadzba dane z príjmov právnických osôb v roku 2021 je 19 %. Daň sa vypočíta ako súčin základu dane upravujúce o položky znižujúce základ dane a o odpočítateľnej položky od základu dane zaokrúhleného na celé tisíce CZK dole a sadzby dane, ktorá činí 19 %, pri základnom investičnom fonde 5 % a pri fonde dôchodkovej spoločnosti. V inštitúcii dôchodkového poistenia s okrem penzijnej spoločnosti alebo obdobnej spoločnosti obhospodarujúcej fondy podobné fondom penzijného poistenia je 0 %. Na určenie dane sa použije sadzba dane platná k prvému dňu zdaňovacieho obdobia alebo obdobia, za ktoré sa podáva daňové priznanie.²⁷

1.3.6 Daňové priznanie

Zdaňovacím obdobím dane z príjmov právnických osôb je kalendárny rok, hospodársky rok, obdobie od rozhodného dňa fúzie alebo rozdelenia obchodnej korporácie alebo prevodu imania na spoločníka do konca kalendárneho roku alebo hospodárskeho roku, v ktorom sa premena alebo prevod imania stali účinnými, alebo účtovné obdobie, ak je toto účtovné obdobie dlhšie ako nepretržite po sebe nasledujúcich 12 mesiacov. Daňovník z príjmov právnických osôb je povinný podať priznanie k dani z príjmov právnických osôb. Daňové priznanie nie je povinný podať:

- verejnoprospešný daňovník a spoločenstvo vlastníkov jednotiek, pokiaľ má iba príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, príjmy od dane oslobodené alebo príjmy, z ktorých je daň vyberaná zrážkou podľa osobitnej sadzby dane,
- verejná obchodná spoločnosť,
- zanikajúca alebo rozdeľovaná obchodná korporácia za obdobie od rozhodného dňa premeny do dňa zápisu premeny do obchodného registra.

O uplatnenie hospodárskeho roka je povinné oznámiť zámer zmeny účtovného obdobia správcovi dane z príjmov minimálne 3 mesiace pred plánovanou zmenou. Daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie sa podáva najneskôr do 3 mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia. Keď ide o daňový subjekt, ktorý má povinnosti mať účtovnú závierku overenú audítorom, sa táto lehota zvyšuje na 6 mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia.

²⁷VYCHOPENĚ, Jiří. *Meritum Daň z příjmů 2021: Poplatníci daně z příjmů právnických osob*. 4. vyd. Bratislava : Wolters Kluwer, 2021. 580 s. ISBN 978-80-7676-084-4.

2 CIEĽ PRÁCE, METODIKA PRÁCE A METÓDY SKÚMANIA

2.1. Cieľ práce

Na základe porovnania dvoch vybraných daňových systémov so zameraním sa na daň z príjmu PO sme chceli zistiť, ktorý z porovnávaných daňových systémov je jednoduchší a výhodnejší. Na základe teoretických poznatkov sme sa zamerali na fungovanie daňových systémov v Slovenskej a Českej republike, zisťovali sme pozitívne a negatívne stránky daňových politík v oblasti dane z príjmu právnických osôb. Praktická časť práce sa venovala vypracovaniu modelových príkladov, ktorých výsledky boli základom pre formuláciu návrhov. Cieľom práce bolo na základe porovnania pripraviť návrh na zlepšenie a zjednodušenie daňového systému SR, ktorý by zároveň prispel aj k zosúladieniu a harmonizácii daňových politík členských krajín EÚ.

V teoretickej časti práce sme sa zamerali na definovanie základných pojmov, ktoré súvisia so spracovanou tematikou: daňovníci, predmet, základ, sadzba dane a opísali sme aj povinnosti daňovníkov v zmysle platnej legislatívy vybraných krajín. Podrobnejšie sme vysvetlili ako funguje spracovanie daňového priznania na Slovensku a v Českej republike. Poukázali sme na povinnosti v zmysle zákona ako aj na možnosti, prostredníctvom ktorých si právnické osoby – podnikateľské subjekty môžu znižovať základ dane, vymenovali sme odpočítateľné položky a daňové úľavy. Optimalizácia daňového zaťaženia podnikov je jedným z cieľov podnikateľov, ktorého dosiahnutím získajú prostriedky na ďalší rozvoj a posilnenie svojho postavenia na trhu.

Na dosiahnutie hlavného cieľa stanoveného v bakalárskej práci sme si vytýčili nasledovné čiastkové ciele:

- vysvetlenie podstaty, dôvodov existencie dane z príjmov,
- analýza položiek ovplyvňujúcu výsledok hospodárenia,
- porovnanie daňových priznaní dani z príjmov právnických osôb vo vybraných krajinách,
- zhodnotenie, zhrnutie dosiahnutých výsledkov a vypracovanie návrhov.

2.2 Metodika práce a metódy skúmania

Cieľom bakalárskej práce bolo na základe prieskumu dostupnej odbornej domácej a zahraničnej literatúry a štúdiom platných legislatív preskúmať fungovanie daňových

systemov vybraných krajín a na základe získaných poznatkov porovnať oblasť dane z príjmu právnických osôb.

V procese spracovania práce sme využili viacero metodických postupov a prvkov. Prvým krokom bolo podrobné štúdium domácej a zahraničnej literatúry, zhromažďovanie informácií z preštudovanej odbornej literatúry, ktoré sa dotýkajú skúmaného problému. Ďalej sme museli preskúmať aj aktuálne platnú legislatívu oboch krajín, vzťahujúcu sa na oblasť daňovníctva. Poznatky sme získali aj z rôznych publikácií vydaných Ministerstvom financií SR, z rôznych internetových zdrojov, najmä zo stránok EÚ.

Pri analýze dane z príjmov sme mali možnosť nahliadnuť do účtovných dokumentov jednej firmy, ktorá však neudelila súhlas so zverejnením svojho obchodného mena a sídla. Preto sme pre účely tejto práce zvolili fiktívny názov AVG s.r.o. Vybraná spoločnosť má svoje záujmy aj na Slovensku aj v Čechách. Na základe získaných účtovných dokumentov sme zostavili modelové príklady výpočtu dane a vyčíslili daňovú povinnosť právnickej osoby podľa legislatívy v SR a podľa legislatívy v ČR. Na základe vzorových príkladov výpočtu daňovej povinnosti sme získali údaje potrebné k porovnaniu oboch daňových systémov.

K tomu, aby sme dosiahli čiastkové ciele a hlavný cieľ práce sme si určili nasledovné metodické postupy:

- Výber vhodných odborných zdrojov,
- Literárna rešerš aktuálnej literatúry, zaoberajúcej sa problematikou daní a daňových systémov v rámci EÚ,
- Abstrakcia - výber najdôležitejších a najvhodnejších poznatkov,
- Štúdium, analýza, rozbor a triedenie získaných informácií,
- Štúdium vzťahujúcich sa legislatívnych predpisov a opatrení,
- Spracovanie teoretickej metodiky zdanenia príjmov právnickej osoby a vymedzenie jednotlivých položiek použitých pri výpočte daňovej povinnosti,
- Analýza účtovných dokumentov,
- Komparácia - porovnanie získaných údajov,
- Formulácia námetov a opatrení.

3 VÝSLEDKY PRÁCE

Daňové systémy Slovenskej a Českej republiky vykazujú mnoho spoločných znakov. Jednou z takýchto oblastí je oblasť priamych daní, ktorá je v oboch krajinách zastúpená daňou z príjmov, ďalej miestnymi a majetkovými daňami. Daň z príjmov v SR legislatívne upravuje zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Prednosť pred týmto zákonom má medzinárodná zmluva, ktorá bola schválená, ratifikovaná a vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom alebo dohoda, ktorá bola uzatvorená alebo schválená vládou Slovenskej republiky a ktorá upravuje zdanenie a s tým súvisiace právne vzťahy vo vzťahu k nesamosprávnym územiám, ktoré v medzinárodných vzťahoch vystupujú samostatne.²⁸

Daň z príjmov v Českej republike upravuje zákon č. 586/1992 Sb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov. Aj v prípade ČR sa ustanovenia predmetného zákona aplikujú ak medzinárodná zmluva, ktorou je ČR viazaná, neustanoví inak.²⁹

Zákon o dani z príjmov v oboch krajinách upravuje zdaňovanie príjmov fyzických a právnických osôb. Záverečnú kapitolu sme venovali sumarizácii zhôd a rozdielov v daňovom systéme v ČR a na Slovensku. Na základe zistených skutočností sme dospeli k záveru, že ČR je o krok vpred pred Slovenskom, čo sa týka daňového systému a to predovšetkým z pohľadu podnikateľov.

3.1 Príklady výpočtu splatnej dane v ČR a v SR u vybranej spoločnosti

Túto časť práce sme zamerali na porovnanie daňových systémov vybraných krajín formou praktickej aplikácie výpočtu konečne splatnej dane. Výpočet sme vykonali na základe údajov získaných z účtovných dokumentov, ktoré nám poskytla spoločnosť podnikajúca v oblasti stavebníctva a výrobe stavebných strojov. Vybraný podnik nesúhlasil so zverejnením svojho obchodného mena, preto sme pre účely vypracovania praktickej časti bakalárskej práce zmenili obchodné meno spoločnosti na fiktívny názov AVG s.r.o.

AVG s.r.o. vykonáva podnikateľské aktivity vo viacerých oblastiach stavebného priemyslu. V roku 2019 investovali finančné prostriedky na nákup nového moderného zariadenia na výrobu malých strojov na vyrovnávanie podláh, nakoľko tento produkt je na trhu veľmi žiadaný. Na príklade výpočtu splatnej dane sme skúmali, či sa firme oplatí

²⁸ § 1 odsek 2 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

²⁹ § 37 zákona č. 586/1992 Sb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov

podnikať na Slovensku, alebo skôr v ČR – t. j. či je významný rozdiel v konečnej efektívnej daňovej sadzbe v porovnávaných krajinách vychádzajúc z rovnakých účtovných položiek, potrebných pre výpočet splatnej dane. Vychádzali z údajov za druhé zdaňovacie obdobie. Tento krok nám umožnil názornejšie zobrazit' rozdiely v porovnávaných daňových systémoch a taktiež, sme vedeli implementovať viac mimo-účtovných položiek.

Ako východisko pre výpočet splatnej dane a získanie reálnej úrovne efektívnej daňovej sadzby boli nastavené nasledovné parametre:

- Spoločnosť AVG s.r.o. investuje do inovácie výroby malých stavebných strojov na vyrovnávanie podláh formou nákupu nového výrobného zariadenia,
- AVG s.r.o. je rezidentom vybraného štátu,
- Zámerom spoločnosti je zníženie základu dane v čo najväčšej miere, z dôvodu výšky vynaložených investícií,
- Vybrané zdaňovacie obdobie od 1.1.2019 – 31.12.2019,
- Výsledok hospodárenia pred zdanením činí 12 000 000 CZK,
- AVG s.r.o. prijala od svojej dcérskej spoločnosti podiel vo výške 500 000 CZK,
- Spoločnosť zamestnáva vo výrobnjej jednotke 12 zamestnancov na plný úväzok, z čoho jeden zamestnanec spadá do kategórie zdravotne postihnutý,
- Dňa 1.4.2019 uviedli do výroby nové zariadenie, ktorého nákupná hodnota bola 6 000 000 CZK,
- Za 9 mesiacov v roku 2019 vyrobili 7 000 ks predmetných malých strojov, preto sme pri tejto položke uplatnili účtovné odpisy prostredníctvom výkonovej metódy,
- AVG s.r.o. utratila na reklamu 20 000 CZK, ktorej cieľom bolo získanie nových obchodných partnerov a posilnenie pôsobenia na trhu,
- Marketingové aktivity sa prejavili aj v oblasti vzťahu s verejnosťou, čo sa prejavilo formou poskytnutia darov vo výške 90 000 CZK,
- V minulom roku mala spoločnosť daňovú stratu 80 000 CZK,
- Na vývoj a výskum AVG s.r.o. investovala v sledovanom zdaňovacom období 400 000 CZK, čo znamená medziročný nárast o 10 000 CZK,
- Predstavenstvu boli vyplatené odmeny vo výške 450 000 CZK,
- Na daňové poradenstvo spoločnosť minula 30 000 CZK.

Výsledky hospodárenia sme upravili o rôzne položky v súlade s legislatívou jednotlivých krajín. Mechanizmy prechodu od hospodárskeho výsledku ku konečnej dani sme použili vychádzajúc z poznatkov získaných počas vypracovania teoretickej časti bakalárskej práce. Poznatky sme premietli do praktického výpočtu. Pri prepočte CZK na € sme vychádzali z kurzu NB Slovenska k prvému dňu tretieho kvartálu 2019 – 1 EUR = 25,514 CZK.³⁰

3.2 Výpočet výšky splatnej dane spoločnosti AVG s.r.o. v Českej republike

V Českej republike je východiskom pre výpočet dane z príjmu právnických osôb účtovný hospodársky výsledok. Účtovný hospodársky výsledok sa následne transformuje na základ dane pomocou mimo-účtovných operácií. Za mimo-účtovnú operáciu sa považujú aj daňovo neuznatelné náklady, ktoré takto zvyšujú základ dane, ako napríklad náklady na reklamu, dary neziskovým organizáciám ap. Taktiež sa za mimo-účtovnú operáciu považuje aj rozdiel medzi daňovými a účtovnými odpismi. Základ dane tvoria uznané daňové odpisy, ktoré sa v Českej republike riadia odpisovými skupinami a koeficientami. V ČR sú odpisovým skupinám priradené maximálne ročné odpisové sadzby. Ak daňový poplatník spĺňa určité podmienky môže v prvom roku odpisovania uplatniť zvýšený odpis, vo výške 20 %, 15 % alebo 10 %.

Na príklade výpočtu splatnej dane v prípade spoločnosti AVG s.r.o sme pracovali so zrýchlenou metódou odpisovania. Pri tejto metóde sú v sledovaných krajinách odlišné len koeficienty. Zatiaľ čo sa v SR a ČR kalkuluje hodnota účtovných odpisov a daňových odpisov majetku, Takto sme vedeli znížiť základ dane o najväčšiu možnú mieru. Zakúpený nový výrobný stroj sme zaradili do druhej odpisovej skupiny. Podnikateľský subjekt má stanovené účtovné odpisy vo vnútro podnikovej smernici a to na základe výkonnosti, prípadne životnosti nového stroja. V ČR daňové odpisy v prvom roku odpisovania si stanovuje podnikateľská jednotka sama vo svojej smernici na základe životnosti alebo výkonnosti stroja. Pri metóde zvýšeného odpisu v prvom roku je ich výška 900 000 CZK. Využitím metódy výkonnosti sme sa dopracovali k výške účtovného odpisu 350 000 CZK, pri výrobe 7000 ks malých stavebných strojov. Vznikol tak rozdiel medzi daňovými a účtovnými odpismi vo výške 550 000 CZK, o ktorý sme mohli znížiť základ dane.

³⁰ https://www.nbs.sk/sk/statisticke-udaje/kurzovy-listok/kalkulacka/_CZK/2019-11-01/g

Ako sme na to už poukázali, odmeny vo výške 450 000, ktoré boli vyplatené členom predstavenstva, sa považujú za daňovo uznateľné náklady a takisto aj suma 30 000 CZK vynaložená na služby v oblasti daňového poradenstva. Tieto sumy teda nebolo potrebné zahrnúť do súm, ktoré majú vplyv na úpravu výsledku hospodárenia.

Základ dane v zmysle platnej daňovej legislatívy v ČR môže byť znížený formou odpočítateľných položiek. Túto skupinu tvorili na nami vyráтанom príklade nasledovné položky: daňová strata, výdavky na vývoj a výskum, dary pre verejnosť na dobročinné účely, ktoré takisto spĺňajú podmienky uznateľnosti. Základ dane teda bol sme znížili o daňovú stratu vo výške 80 000 CZK, o náklady na výskum a vývoj vo výške 400 000 CZK, t. j. 105 % vynaložených výdajov, pretože tieto náklady sú aktuálne vyššie, ako výdaje na túto oblasť z predošlého daňového obdobia a sumu 90 000 CZK (náklady na dary ap.) Základ dane upravený o odpočítateľné položky sme zaokrúhli na celé tisícky dolu a vynásobili sme ho daňovou sadzbou vo výške 19 % platnú pre právnické osoby v sledovanom období. Od výslednej dane si ešte odpočítame úľavu na ľahko zdravotne postihnutého zamestnanca vo výške 18 000 CZK. Celý hore uvedený mechanizmus prechodu od výsledku hospodárenia k výslednej dani je zobrazený v tabuľke č. 3.

Tabuľka č. 3 Výpočet dane spoločnosti AVG s.r.o v Českej republike v CZK

Výsledok hospodárenia pred zdanením	12 000 000
- Oslobodené príjmy	500 000
+ Daňovo neuznateľné náklady	110 000
- Rozdiel medzi DO a ÚO	550 000
= Základ dane pred odpočtami	11 060 000
- Odpočet na daňovú stratu	80 000
- Odpočet na výskum a vývoj	440 000
-Odpočet na bezúplatné plnenia	90 000
= Upravený základ dane x 19 % (daň z príjmu právnických osôb)	10 450 000
= Zaokrúhlený základ dane 10 450 000 x 19 % (daň z príjmu právnických osôb)	1 985 500
Úľava na dani	18 000 – za zamestnanca so ZŤP
= Splatná daň	1 967 500

Zdroj: vlastné spracovanie

Na základe výpočtu dane spoločnosti AVG s.r.o., nám vyšla suma vo výške 1 967 500 CZK, na základe ktorej je možné určiť výšku efektívnej daňovej sadzby, ktorej výpočet sme znázornili v tabuľke č.4. Táto tabuľka nám umožnila výpočet efektívnej daňovej sadzby vo forme podielu výslednej dane na výsledku hospodárenia pred zdanením. Táto sadzba činí 16,39 % a je menšia než zákonom stanovená sadzba právnických osôb vo výške 19 %.

Tabuľka č. 4 Výpočet efektívnej daňovej sadzby spoločnosti AVG s.r.o. v Českej republike (v CZK)

Daň / výsledok hospodárenia pred zdanením	1 967 500/12 000 000
Efektívna daňová sadzba v %	16,39%

Zdroj: vlastné spracovanie

3.3 Výpočet výšky splatnej dane spoločnosti AVG s.r.o. na Slovensku

Aby sme vedeli porovnať daňové systémy oboch vybraných krajín, vypočítali sme modelovo opätovne príklad dane spoločnosti AVG s.r.o, ak by podnikala na Slovensku. Pri výpočte dane sme vychádzali z platnej legislatívy na Slovensku v sledovanom zdaňovacom období. Aj v tomto prípade sme uplatnili výpočet na základe výsledku hospodárenia, ktorý bol upravený o pripočítateľné a odpočítateľné položky.

Do kategórie pripočítateľných položiek boli zaradené náklady na reklamu a dary vo výške 110 000 CZK (4 311 €). Tieto výdavky sú v zmysle slovenskej legislatívy považované za daňovo neuznatelné náklady, nakoľko nesúvisia so zdaniteľnými príjmami. Na Slovensku sa daňové odpisy rátajú s presnosťou na mesiace. V prípade spoločnosti AVG s.r.o. sme sledovali obdobie tri štvrté roka. Zakúpený nový výrobný stroj bol zaradený do odpisovej skupiny 2, s koeficientom 6.

Slovenský zákon o dani neumožňuje v prvom roku zvýšený odpis. Daňovník (AVG s.r.o.) zaradil hmotný majetok (výrobné zariadenie) do užívania v mesiaci apríl. Obstarávacía cena zariadenia bola 6 000 000 CZK (235 165 €). Hmotný majetok je zaradený do druhej odpisovej skupiny. Celkový daňový odpis v prvom roku činí 750 000 CZK (29 395 €). Aplikovali sme metódu prepočtu výkonnosti nového zariadenia, kde sme pri výrobe 7 000 ks dospeli k účtovnému odpisu vo výške 350 000 CZK (13 717 €). Základ dane bol znížený o rozdiel medzi daňovými a účtovnými odpismi vo výške

400 000 CZK (15 677 €). Odmeny pre členov predstavenstva a výdaje na daňové poradenstvo sme takisto zaradili do základu dane, pričom tieto výdavky sú považované za daňovo uznateľné náklady. Prostredníctvom vyššie uvedených mimo-účtovných operácií sme sa dopracovali k upravenému základu dane, ktorý sa ďalej znižoval o špecifické položky. Na Slovensku sa využíva možnosť odpočtu daňovej straty. Na rozdiel od Českej republiky sa však tento odpočet neuplatňuje jednorazovo, ale je rovnomerne rozložený. V sledovanom období sme zarátali štvrtinu výšky daňovej straty vo výške 20 000 CZK (783 €).

Ďalšou odpočítateľnou položkou je aj na Slovensku suma vynaložená na výskum a vývoj, s tým, že pri tejto položke sa môže uznať aj medziročné navýšenie nákladov. V súvislosti s nákladmi na vývoj a výskum sme považovali za potrebné vyzdvihnúť skutočnosť, že predmetné navýšenie môže byť uznané iba v nasledujúcom zdaniteľnom období. V našom prípade to znamenalo zahrnutie výdajov na výskum a vývoj v sledovanom zdaniteľnom období vo výške 100 %, čiže v sume 400 000 CZK (15 677 €). Aj na Slovensku existujú iné daňové úľavy, ale v zmysle platnej legislatívy iné formy odpočtov nie sú aplikovateľné. Výpočet výslednej dane sme uzatvorili vynásobením základu dane daňovou sadzbou platnou pre právnické osoby vo výške 21 %. Takto nám vyšla daň vo výške 2 265 898 CZK (88 810 €). Postup výpočtu dane sme znázornili v tabuľke č. 5.

Tabuľka č. 5 Výpočet dane spoločnosti AVG s.r.o na Slovensku (v €)

Výsledok hospodárenia pred zdanením	470 330
- Oslobodené príjmy	19 597
+ Daňovo neuznateľné náklady	4 311
- Rozdiel medzi DO a ÚO	15 677
= Základ dane pred odpočtami	439 367
- Odpočet na daňovú stratu	783
- Odpočet na výskum a vývoj	15 677
= Zaokrúhlený základ dane	422 907
= Zaokrúhlený základ dane x 21 % daň z príjmu právnických osôb (splatná daň)	88 810

Zdroj: vlastné spracovanie

Výpočet dane v Slovenskej republike sa od výpočtu dane v Českej republike odlišuje vo viacerých smeroch:

- Oblasť výpočtu odpisov,
- Menší počet možných odpočtových položiek,
- Menší počet daňových úľav.

Výsledná daň vyšla v prepočte 2 265 898 CZK (88 810 €). Efektívna daňová sadzba je vypočítaná v tabuľke č. 6 a činí 18,88 %.

Tabuľka č. 6 Výpočet efektívnej daňovej sadzby spoločnosti AVG s.r.o na Slovensku (v €)

Daň / výsledok hospodárenia pred zdanením	88 810/470 330
Efektívna daňová sadzba v %	18,88 %

Zdroj: vlastné spracovanie

3.4 Zhrnutie zistených poznatkov

V predloženej bakalárskej práci sme sa zamerali na teoretickú analýzu daňových sústav Českej a Slovenskej republiky. Špecificky sme sa zaoberali daňou z príjmu právnických osôb. Inštitút dane z príjmu právnických osôb je využívaný vo všetkých vyspelých krajinách. Tento typ dane plní všetky základné funkcie daní: stabilizačnú, lokálnu, redistribučnú a fiškálnu.

Na základe teoretického šetrenia zvolenej témy sme dospeli k záveru, že zdaňovanie príjmov funguje v sledovaných krajinách na podobných princípoch, je však potrebné poukázať na to, že v daňových systémoch je možné nájsť aj množstvo významných odlišností. V praktickej časti práce sme sa venovali aplikácii českému a slovenskému daňovému systému, vo vzťahu k dani z príjmov právnických osôb v uvedených krajinách. Na základe získaných teoretických poznatkov a po preštudovaní daňovej legislatívy oboch vybraných krajín sme na príklade konkrétneho daňovníka (daňového poplatníka) poukázali na efektívnosť českej a slovenskej daňovej sústavy z pohľadu právnických osôb. Na konkrétnych príkladoch sme ukázali ako a v čom sa líši zdaňovanie príjmov v jednotlivých krajinách. Najprv sme vypočítali daňové zaťaženie vybraného daňovníka v českých korunách a podľa platnej českej daňovej legislatívy

a následne sme s rovnakými parametrami urobili výpočet splatnej dane v eurách a v zmysle slovenských právnych úprav. V závere sme výsledky výpočtu splatnej dane podľa českej legislatívy premenili na euro podľa platnej kurzovej tabuľky NB Slovenska platnej k prvému dňu tretieho kvartálu 2019 – 1 EUR = 25,514 CZK. Porovnaním oboch modelových prípadov sme chceli poukázať na to, ako sa líšia podmienky pre daň z príjmu právnických osôb.

Zistenie výsledku hospodárenia za sledované zdaňovacie obdobie bolo spoločné pre obe krajiny, pričom jeho hodnota sa môže líšiť v závislosti od spôsobu kalkulácie, prípadne uznania jednotlivých položiek. Výsledok hospodárenia bol pre účely výpočtu dane ďalej upravovaný o položky, ktoré znižujú alebo zvyšujú daňový základ.

Odmeny vyplatené pre členov predstavenstva sú v ČR od dane oslobodené, kým na Slovensku nie sú predmetom dane. Hodnota darov sa k základu dane pripočítava, ale následne je možné ju v prípade ČR odrátať od základu dane a to do výšky max. 5 %.

Rozdiel medzi daňovým systémom SR a ČR je aj čo sa týka hodnoty účtovných a daňových odpisov. Ak sú daňové odpisy vyššie ako účtovné odpisy, firma si uplatní nižšiu sumu na odpisoch ako na daňových nákladoch, čiže odpisy môžu byť odpočítané od základu dane.

Na základe výpočtu splatnej dane sme zistili, že v SR zaplatí firma vyššiu daň, ako v ČR. Je to dané predovšetkým rozdielom v percentuálnej sadzbe na dani (ČR – 19%, SR – 21%), ďalej skutočnosťou, že v sledovanom období sa v zmysle platnej daňovej legislatívy SR nemohli odpočítať náklady na výskum a vývoj. Táto situácia sa v roku 2020 zmenila v prospech SR, kedy sa v zmysle platnej legislatívy zmenili podmienky na odpočítanie nákladov na výskum a vývoj od základu dane a to až do výšky 200%. Táto legislatívna zmena tzv. „superodpočet“ umožňuje odpočítať si od základu dane oprávnené výdavky vynaložené na výskum a vývoj až do výšky 200%. Reálne to znamená, že pri aktuálnej sadzbe dane z príjmov právnických osôb na úrovni 21% je možné aplikovaním „superodpočtu“ ušetriť od roku 2020 až 42 % na každom uplatnenom náklade. To znamená, že ak by spoločnosť AVG s.r.o. vynaložila sumu 15 677 € uvedenú v modelovom príklade až v roku 2020, mohla by si od základu dane odpočítať dvojnásobok tejto sumy, ako extra odpočítateľnú položku. V účtovníctve zostáva výška nákladov nezmenená. Nejedná sa teda o duplikáciu nákladov, ale je to len odpočet zo

základu dane o hodnotu, ktorá je vypočítaná ako 200% nákladov. Táto možnosť teda nemá vplyv na výsledok hospodárenia, ovplyvní len výšku základu dane.³¹

Reformu daňového systému v SR znamenala novelizácia zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov od 1.1. 2004 – kedy bola daňová sadzba na úrovni 19% až do roku 2012, v roku 2013 sa sadzba zvýšila na 23 % zo základu dane. V roku 2014 SR znížilo sadzbu na 22 %, čo platilo do roku 2016. Od roku 2017 platí výška sadzby dane 21%, kým v ČR bola je sadzba na úrovni 19 %.

Z pohľadu náročnosti daňovej legislatívy je česká legislatíva rozsiahlejšia a takisto náročnejšia oproti slovenskej a je možné uviesť, že zdaňovanie príjmov je v ČR oveľa komplikovanejšie a to z dôvodu fungovania systému dvojitého vnútroštátneho zdanenia.

Nakoľko sú Slovensko aj ČR členmi EÚ vzťahujú sa na obe krajiny medzinárodne platné legislatívne opatrenia v oblasti daní. Ako uvádza Široký európska integrácia pojednáva aj o integračných daňových snahách, ktoré zahŕňajú nielen obyčajnú spoluprácu v oblasti obmedzovania daňových únikov, zamedzenie prania tzv. „špinavých peňazí“, cez upresňovanie zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia až po daňovú harmonizáciu.³²

Snaha o integráciu daňových systémov v rámci EU sa datuje do roku 1987, kedy bola vypracovaná Zmluva o založení EHS, ktorá obsahovala štyri články o nepriamych daniach a jeden článok o daniach priamych. V týchto článkoch bol sformulovaný zákaz pre členské krajiny EHS prijať daňové zvýhodnenie domácich produktov pred produktami z ostatných krajín EHS.³³

Aj na základe snáh EÚ o medzinárodnú spoluprácu v oblasti daní sa daňové systémy ČR a Slovenska neustále upravujú aby sa tak čo najviac priblížili spoločnej európskej myšlienke ohľadne nasledovných oblastí:

- daňová koordinácia,
- daňová aproximácia,
- daňová harmonizácia.³⁴

³¹ <https://www.podnikajte.sk/dan-z-prijmov/superodpocet-vydavkov-na-vyskum-a-vyvoj>

³² ŠIROKÝ, Jan. 2018. Daně v Evropské unii. Praha : Vydavatelství Lages, 2018. 384 s. ISBN 978-80-75-02274-5.

³³ ŠIROKÝ, Jan. 2018. Daně v Evropské unii. Praha : Vydavatelství Lages, 2018. 384 s. ISBN 978-80-75-02274-5.

³⁴ PROGRAM FISCALIS. [elektronický zdroj]. Október, 2021. [cit. 2021-03-13]. Dostupné na: <https://www.mfsr.sk/sk/dane-cla-uctovnictvo/programy/program-fiscalis/?forceBrowserDetector=pc>

Snahy o daňovú harmonizáciu v rámci EÚ sa zameriavajú na prispôsobenie a zosúladenie národných daňových systémov a jednotlivých typov daní na základe princípu dodržiavania všeobecne platných pravidiel pre krajiny EÚ.

Čo sa týka subjektov skúmania bakalárskej práce sme zistili, že napriek celoeurópskym snahám sa daňové systémy dvoch vybraných krajín ešte stále značne odlišujú a je pomerne ťažké hľadať oblasti, v ktorých oba daňové systémy vykazujú znaky harmonizácie. Môžeme povedať, že v oblasti dane z príjmu právnických osôb sa v súčasnosti rozdiely skôr prehlbujú. V ČR sa daňové reformy realizujú oveľa rýchlejšie, ako na Slovensku. Na Slovensku zostáva vláda len pri plánoch. V ČR bol vypracovaný tamojším ministerstvom financií nový daňový balíček, ktorého zmeny sa týkali tak bežných ľudí ako aj podnikateľského sektora ešte koncom roku 2019, čím vláda ČR rýchlo reagovala na negatívne dôsledky pandémie.

Predmetný balíček obsahoval veľa zmien, ako napríklad zrušenie „superhrubej“ mzdy (túto nahradia dva typy sadzby dane z príjmu fyzických osôb – 15 % a 23 %). Štátny rozpočet ČR tak síce stratil takmer 87,5 miliardy CZK – 3,33 miliardy eur), touto reformou prišli o peniaze aj obce a kraje. Občania a podnikatelia však touto reformou získali), je v nej úprava paušálu na stravu a zabezpečenie rovnakých podmienok pre domácich a zahraničných investorov, čo sa týka oblasti zdaňovania dlhopisov. Na Slovensku sa takéto zmeny len plánujú, ale ich realizácia sa posunula na začiatok roku 2022.

Tu sme sa rozhodli spomenúť aj ďalšiu medzinárodnú zmenu, na ktorej sa dohodla ČR aj Slovensko s ďalšími viac než 100 krajinami sveta začiatkom októbra 2021. Za podpory OECD a G20 sa krajiny dohodli na novom systéme zdanenia ziskov nadnárodných korporácií. Pre najväčšie firmy v zmysle novej dohody vznikla možnosť tzv. „záplaty“ na súčasný systém v podobe minimálnej dane vo výške 15 percent. Novo dohodnutá reforma má veľký potenciál ovplyvniť pozitívne celkové daňové príjmy vlád.

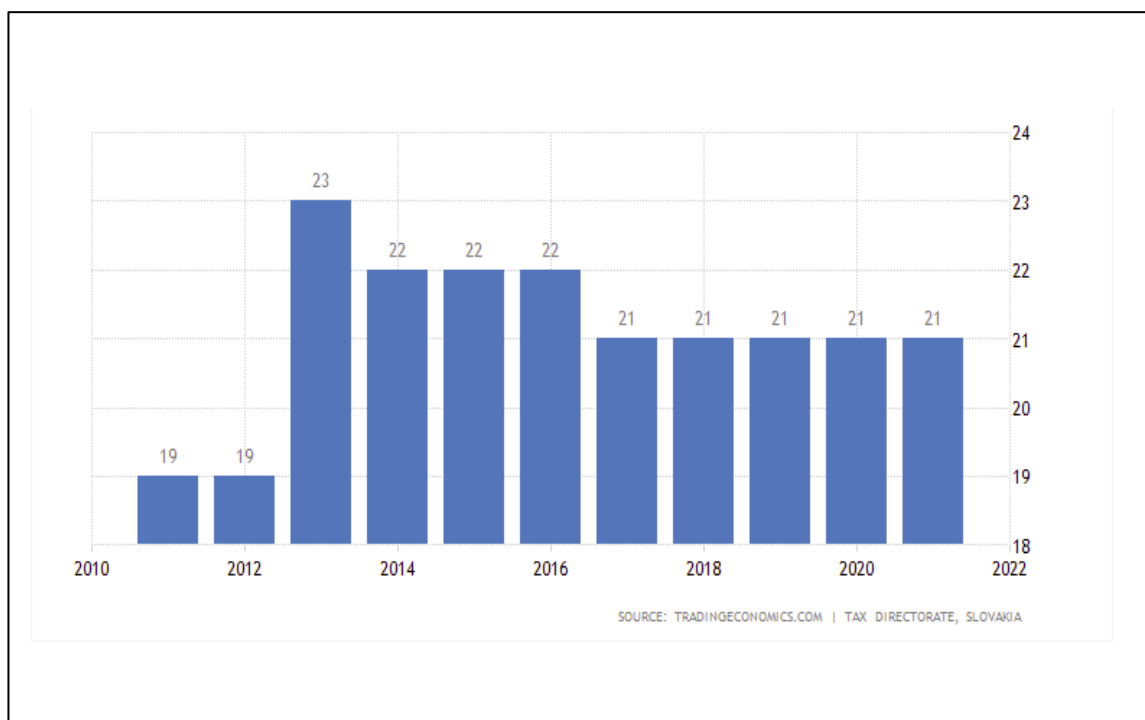
Začiatkom decembra 2020 prešla v slovenskom parlamente na poslednú chvíľu novela zákona o dani z príjmov. Najväčšia zmena sa týkala 15-percentnej sadzby dane, ktorá sa od roku 2021 ponechala len pre právnické osoby a fyzické osoby s príjmami z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti, ak ich ročné príjmy nepresahujú sumu 49 790 eur. Pre porovnanie pre rok 2020 ešte platila hranica príjmu až 100-tisíc eur. V praxi to znamená rovnakú hranicu výšky príjmov, ako bola stanovená v prípade mikrodaňovníkov, na uplatnenie zníženej sadzby 15 percent však neplatia ďalšie

limitujúce podmienky. Nie je teda podstatné, či daňovník bude alebo nebude využívať status mikrodaňovníka.

Na Slovensku boli takisto prijaté určité novinky, ktoré vstúpili do platnosti v roku 2021. Je to napríklad zníženie ročnej úrokovej sadzby pri odklade platenia dane a platenia dane v splátkach z 10 % na 3 %. Bolo zrušené aj zvýhodnenie 13. a 14. plátov, oslobodenie od dane bolo posledný raz použité 31.12.2020. Bol zrušený aj príspevok na kúpeľnú starostlivosť od roku 2021 v sume 50 eur ako nezdaniteľná časť základu dane platná od januára 2018. Vláda SR si síce uvedomuje potrebu zavádzania rôznych reforiem vo viacerých oblastiach, ale ohľadne daňového systému bola posledná zmena prijatá v októbri tohto roku.

Novela zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov bola schválená dňa 27.10.2021, návrh predložilo Ministerstvo financií SR ešte v apríli 2021. Primárnym cieľom bolo vytvoriť efektívne nástroje na boji proti daňovým podvodom a motivácia daňových subjektov k dobrovoľnému plneniu svojich daňových povinností. Väčšina zmien daňového poriadku začne platiť od 1.1.2022.

Graf č. 1: Sadzba dane z príjmu právnických osôb na Slovensku

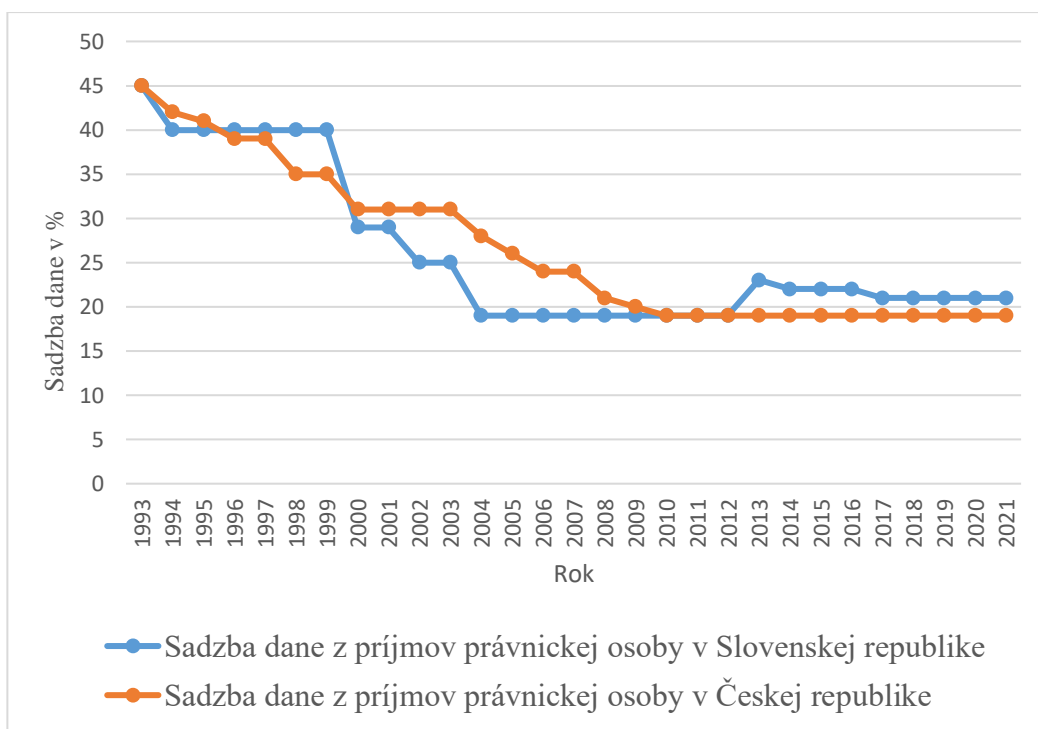


Zdroj: Slovakia Corporate ... <https://tradingeconomics.com/slovakia/corporate-tax-rate>

Zmeny sa netýkajú len daňového poriadku, ale okrem iného aj dane z príjmov či DPH. Zmeny daňového poriadku vstupujú do platnosti v troch etapách - od 15. novembra 2021, od 1. januára 2022 a od júla 2022.

Môžeme konštatovať, že aj v SR je výrazný trend smerujúci k zefektívneniu a k zlepšeniu daňového systému, ktorý by mal vytvoriť oveľa priaznivejšie podmienky pre právnické osoby. Nasledovný graf je názornou ukážkou vývoja výšky daňových sadzieb v nami sledovaných krajinách.

Graf č. 2 Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v ČR a SR



Zdroj: Trading Economics <https://tradingeconomics.com/>

ČR zmenami v daňovom systéme plánovala oživiť ekonomiku, ktorá v dôsledku dopadov pandémie COVID-19 citelne oslaba. 22. decembra 2020 schválila česká poslanecká snemovňa zmeny v daniach z príjmu, čo malo viesť k oživeniu hospodárstva. Významnou zmenou bola zmena týkajúca sa stravných lístkov.

Počnúc rokom 2021 bolo umožnené, aby zamestnanci v ČR dostávali namiesto stravných lístkov priamo peniaze. Zamestnávateľia môžu okrem zabezpečenia závodného stravovania a poskytovania stravných lístkov poskytnúť svojim zamestnancom aj príspevok na stravovanie priamo v mzde. Paušál na stravovanie je oslobodený od daní aj

odvodov a môže tak byť využitý aj takými zamestnancami, ktorí predtým nemohli využiť ani závodné stravovanie a nemali zabezpečené ani stravné lístky. Naďalej zostali v platnosti aj gastrolístky, iba sa možnosti daňového zvýhodnenia stravovania zamestnancov doplnili o ďalšie možnosti.

Takáto zmena sa zaviedla aj na Slovensku. Bola prijatá novela Zákonníka práce č. 311/2001 Z.z. v znení neskorších predpisov, ktorá vstúpila do účinnosti 1. marcom 2021, ktorá umožňuje zamestnancom aj na Slovensku vybrať si medzi stravnými lístkami a finančným príspevkom na stravovanie. Finančný príspevok na stravovanie je alternatívnou formou zabezpečenia stravovania zamestnávateľom, ale v tomto prípade zamestnávateľ nie je povinný zabezpečiť stravovanie.

Čo sa týka zdaňovania príspevkov na stravovanie v SR, tie budú od dane z príjmov oslobodené až od 1.1.2022 a to jednotne pre všetky formy zabezpečenia stravy, aktuálne podľa Zákonníka práce najviac do výšky 2,81 eura. V prípade podnikateľov bola prijatá zmena, že bez dokladovania si môžu uplatniť stravné vo výške 2,81 € na každý pracovný deň, ale ak si chcú tieto náklady uplatniť v daňovom priznaní, môžu si ich uplatniť bez povinnosti zdanenie do výšky 100 %, v tom prípade však prostriedky vynaložené na stravovanie musia vydokladovať.

Daňový systém ČR prechádza permanentne zmenami, ktoré podľa nášho názoru sú do určitej miery podmienené aj negatívnymi dopadmi pandémie, ktorá postihuje národného hospodárstvo krajiny. Poslanecká snemovňa ČR schválila 8.12.2021 návrh nového zákona o kompenzačnom bonuse pro živnostníkov, drobných podnikatelův a zamestnancov pracujících na dohodu. Predmetný zákon umožňuje podnikateľom, aby požiadali o 1000 CZK, alebo 500 CZK, denne počas dvoch nových bonusových období. Ďalej došlo aj k zmene dane z príjmu z predaja rodinného domu alebo bytu. Tieto podmienky boli sprísnené. Ak teda chce niekto uplatniť nárok na oslobodenie dane z príjmu pochádzajúceho z predaja nehnuteľnosti, musí spĺňať podmienky ustanovené v novele zákona.

Boli prijaté zmeny aj v uplatňovaní DPH v rezorte služieb cestovného ruchu v rámci zvláštneho režimu pre cestovnú službu podľa zákona o DPH - § 89, ktoré budú platiť od 1.1.2022. V zmysle novelizácie sa ruší možnosť stanoviť dane súhrnne za zdaňovacie obdobie za použitia zvláštneho režimu, zavádza sa povinnosť priznať daň z prijatej platby vpred (zálohy) na cestovnú službu podliehajúcu zvláštnemu režimu a upravujú sa aj podmienky pro oslobodenie od dane u cestovnej služby vo zvláštnom

režime týkajúcej sa leteckej prepravy poskytnutej v rámci EU a zároveň aj v tretích krajinách.

V ČR majú podnikatelia aj zamestnanci viac daňových výhod, na Slovensku sa pre podporu podnikania sa pripravili skôr len menšie, ktoré nie sú vždy v ich prospech. V ČR sa sadzba dane z príjmu právnických osôb rovná dani vyberanej od podnikateľských subjektov. Jej výška vychádza z čistého príjmu, ktorý spoločnosti dosiahnu pri výkone svojej podnikateľskej činnosti, spravidla počas obdobia jedného obchodného roka. Výnosy zo sadzby dane z príjmov právnických osôb sú dôležitým zdrojom príjmov vlády ČR.

Podľa štruktúry daňovej sústavy ČR sme sa zamerali na daň z príjmov FO, ktorá má veľa spoločných prvkov s daňovou sústavou SR. Táto časť daňového poriadku je do značnej miery totožná a to aj vďaka spoločnému postupu v rámci EÚ. Líšia sa predovšetkým v terminológii rezidentúry. V českom zákone sa používajú termíny rezident a nerezident v SR sa používa slovné spojenie daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou a daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou. Za markantný rozdiel je možné ešte považovať delenie predmetu daňových sústav: kým v SR sa delí daňový systém na 4 kategórie, v ČR je ich päť.

ZÁVER

Cieľom záverečnej práce bol teoretický prieskum problematiky dane z príjmu právnických osôb v Českej republike a na Slovensku a na základe výsledkov komparácie sme pripravili návrh na zlepšenie stavu riešenej problematiky. Vypracovaním tejto práce sme hľadali súlady a odlišnosti vybraných daňových systémov. Aj keď daňové sústavy týchto krajín majú spoločné historické korenie, odvíjajúce sa od pôvodnej federálnej legislatívy, ktorá bola jednotná pre obe krajiny. Od čias federálneho Československa ubehlo niekoľko desaťročí, ktoré mali vplyv aj vývoj daňových systémov.

V prvej kapitole sme sa zaoberali teoretickými aspektami zdaňovania, sumarizáciou zistení z prieskumu platných legislatív skúmaných krajín. Tieto teoretické vedomosti boli základom pre spracovanie praktickej časti práce. V teoretickej časti sme sa venovali vypracovaniu uceleného pohľadu na dane, daňové systému, definovali sme jednotlivé prvky daní, definovali sme základné pojmy súvisiace s oblasťou zdaňovania, daňových sadzieb a dane z príjmu právnických osôb. Venovali sme sa aj problematike daňovej harmonizácie v rámci EÚ, nakoľko vidíme aktuálne snahy v oblasti daňovej politiky EÚ, ktorých cieľom je harmonizácia národných daňových systémov členských krajín. Analyzovali sme daňové systémy Slovenskej republiky a Českej republiky, ktoré majú v oblasti daňových trendov v rámci EÚ mnohé spoločné znaky. Vybrali sme si konkrétny typ dane – daň z príjmu právnických osôb. Prostredníctvom konkrétnych modelových príkladov sme poukázali na niektoré výrazné rozdiely, akými je daňové zaťaženie právnických osôb. Na základe porovnania dane z príjmov právnických osôb vo vybraných krajinách boli identifikované rôzne výhody a nevýhody zdaňovania v jednotlivých porovnávaných štátoch. Modelové príklady nám dopomohli k tomu, aby sme vedeli poukázať na výhody a nevýhody dane z príjmov PO v ČR a SR, pričom sme predpokladali, že rozdiely v zdanení príjmov PO nebudú veľmi výrazné.

Dane sú nevyhnutnou súčasťou každého spoločenského zradenia v každej krajine venuje tejto oblasti osobitú pozornosť. Dane sú najvýznamnejšou zložkou verejných príjmov, ktorými sú financované verejné výdavky. Na základe komparácie daňových systémov Slovenskej republiky a Českej republiky so zameraním sa na zdaňovanie príjmov právnických osôb sme sa snažili na modelovom príklade posúdiť výšku daňového zaťaženia právnických osôb. Zamerali sme sa na spoločné znaky a rozdiely vybraných daňových systémov. Výsledkom malo byť zistenie, ktorý z porovnávaných daňových systémov je z pohľadu právnických osôb efektívnejší a výhodnejší, zároveň aj

vypracovanie návrhu na zjednodušenie a prípadnú harmonizáciu oboch daňových systémov. Na základe zistených skutočností a porovnaní modelových príkladov sme dospeli k záveru, že napriek podobným výsledkom hospodárenia modelovej firmy sú rozdiely predovšetkým v oblasti výpočtu výšky splatnej dane. Na základe výpočtu splatnej dane sme zistili, že v SR zaplatí firma vyššiu daň, ako v ČR. Zistili sme, že efektívna dňová sadzba v ČR je 16,39% a v SR je to 18,88%. Vychádza to predovšetkým z rozdielu v percentuálnej sadzbe na dani, ktorá je v ČR 19% a na Slovensku – 21%.

Vypracovaním tejto bakalárskej práce sme dospeli k záveru, že daňový systém ČR je efektívnejší a daňové zaťaženie PO je v porovnaní s podmienkami na Slovensku nižšie. ČR prijala v decembri 2020 množstvo opatrení, ktoré sú pre daňovníkov pozitívne. Na základe preskúmania daňového systému ČR navrhujeme, aby aj vláda SR pristúpila k zníženiu dane z príjmov PO z úrovne 21% na 19% aj v prípade PO, ktoré nespĺňajú kategóriu daňovníkov, ktorí si môžu uplatniť zníženú 15% sadzbu dane. Ďalej navrhujeme zavedenie paušálnej dane (podobnej paušálnej dani v ČR s obratom do milión CZK – 38 222 €) pre daňovníkov s obratom do 100 000 €. Paušálnu daň navrhujeme zostaviť tak, aby táto kategória daňovníkov mohla formou jednej paušálnej platby uhradiť okrem dane z príjmov aj sociálne a zdravotné poistenie. Znížilo by to do značnej miery administratívnu záťaž PO ako aj ich náklady. K zníženiu administratívneho zaťaženia daňovníkov, ale aj daňových orgánov by sa dalo predísť anulovaním potreby podávania daňového priznania. Tu by sme ponechali vybrať si možnosť využiť zníženú 15% sadzbu dane alebo využiť paušálnu daň.

Na základe aktuálneho stavu riešenej problematiky sme toho názoru, že zainteresované inštitúcie na národných úrovniach, ale aj na úrovni EÚ by mali pokračovať v snahe o zjednodušenie a harmonizáciu daňových systémov. Navrhujeme, aby sa zlepšila vzájomná informovanosť, výmena skúseností a vedomostí. Predpokladáme, že skvalitnenie informačných tokov by vo veľkej miere posilnilo vykonávanie právnych predpisov EÚ. Sme toho názoru, že vzájomná informovanosť členských krajín o národných daňových systémoch by zlepšila vzájomnú spoluprácu v tejto oblasti, zvýšila by šance pri hľadaní riešení otázok harmonizácie daní na európskej úrovni. Ďalej navrhujeme, aby sa znížilo administratívne zaťaženie daňových orgánov a samotných daňovníkov, aby sa prijali opatrenia na zníženie nákladov daňovníkov, aby sa prijali legislatívne opatrenia na zamedzenie prípadov dvojitého zdaňovania a aby sa spolupráca členských krajín v oblasti daní zamerala aj na boj proti daňovým únikom a podvodom a agresívnemu daňovému plánovaniu.

ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY

ĎURIŠ, Daniel. *Srovnání daně z příjmů právnických osob ve vybraných státech EU*: diplomová práce. Školitel: Ing. Lucie Wadurová, LL.M. Praha, 2019. 71 s.

JAKÚBEK, Peter – GUZOŇOVÁ, Viera. Daňovníctvo I.: *Daň z príjmov právnickej osoby*. 1. vydanie, 2013. Dubnica nad Váhom: Dubnický technologický inštitút v Dubnici nad Váhom, s. r. o., 2013. ISBN 978-80-89400-55-3.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 9788075981653.

KUŠNÍROVÁ, Jana. *Teoretické a praktické aspekty zdanenia právnických osôb v Slovenskej republike*. Bratislava: Wolters Kluwer, 2017. 200 s. SBN 978-80-7552-490-4.

SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2021. *Daňovníctvo*. Bratislava: Wolters Kluwer, 2021. 400 s. ISBN 978-80-7552-509-3.

STRÁŽOVSKÁ, Helena – CSOMOROVÁ, Denisa. Daňová politika a optimalizácia daňového systému. In *Ekonomika cestovného ruchu a podnikanie : vedecký časopis Obchodnej fakulty Ekonomickej univerzity v Bratislave : cestovný ruch – všeobecná ekonomika - obchod - služby - podnikanie - regionálny rozvoj*. Bratislava : Katedra služieb a cestovného ruchu OBF EU, 2014. Roč. 6, č. 4 (2014), s. 74-85. ISSN 1337-9313.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠIROKÝ, Jan. 2018. *Daně v Evropské unii*. Praha : Vydavatelství Lages, 2018. 384 s. ISBN 978-80-75-02274-5.

VYCHOPENĚ, Jiří. *Meritum Daň z příjmů 2021: Poplatníci daně z příjmů právnických osob*. 4. vyd. Bratislava: Wolters Kluwer, 2021. 580 s. ISBN 978-80-7676-084-4.

INTERNETOVÉ ZDROJE

TRADING ECONOMICS. *Czech Republic Corporate Tax Rate*. [elektronický zdroj]. 19. 3. 2019. [cit. 2022-02-02]. Dostupné na: <https://tradingeconomics.com/czech-republic/corporate-tax-rate>

EURÓPSKY PARLAMENT. *Informačné listy o EU. Hospodárska a menová únia, daňová politika a politika hospodárskej súťaže*. [elektronický zdroj]. Október, 2021. [cit. 2021-03-11]. Dostupné na: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/sk/sheet/81/nepriame-dane>

FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SR. *Informovanie o dani z príjmov právnických osôb: základ dane*. [elektronický zdroj]. 19. 3. 2019. [cit. 2021-10-02]. Dostupné na: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-prijmov/pravnicke-osoby/informovanie-dan-prijem-po>.

FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SR. *Informovanie o dani z príjmov právnických osôb: sadzba dane*. [elektronický zdroj]. 19. 3. 2019. [cit. 2021-10-02]. Dostupné na: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-prijmov/pravnicke-osoby/informovanie-dan-prijem-po>.

FINANČNÍ SPRÁVA. *Daň z příjmů: právnické osoby*. [elektronický zdroj]. [cit. 2021-11-16]. Dostupné na: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/obecne-informace>.

NARIADENIE EURÓPSKEHO PARLAMENTU A RADY (EÚ) Č. 1286/2013 z 11. decembra 2013, ktorým sa ustanovuje akčný program na zlepšenie fungovania daňových systémov v Európskej únii na obdobie rokov 2014 – 2020. [elektronický zdroj]. [cit. 2021-03-11]. Dostupné na: <https://www.mfsr.sk/sk/dane-cla-uctovnictvo/programy/program-fiscalis/?forceBrowserDetector=pc>

PROGRAM FISCALIS. [elektronický zdroj]. Október, 2021. [cit. 2021-03-13]. Dostupné na: <https://www.mfsr.sk/sk/dane-cla-uctovnictvo/programy/program-fiscalis/?forceBrowserDetector=pc>

SLOVAKIA CORPORATE ... [elektronický zdroj]. 19. 3. 2019. [cit. 2022-02-02]. Dostupné na: <https://tradingeconomics.com/slovakia/corporate-tax-rate>

SUPERODPOČET VÝDAVKOV NA VÝSKUM A VÝVOJ – ČO MUSÍTE VEDIETĚ

[elektronický zdroj]. 19. 3. 2019. [cit. 2022-02-02]. Dostupné na:

<https://www.podnikajte.sk/dan-z-prijmov/superodpocet-vydavkov-na-vyskum-a-vyvoj>

ZÁKONY

Zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daniach z príjmov