

Ekonomická univerzita v Bratislave
Národohospodárska fakulta

Evidenčné číslo: 101006/I/2021/36100138879236612

**Vybrané aspekty dane z príjmov právnických osôb v krajinách
EÚ**

Diplomová práca

Ekonomická univerzita v Bratislave
Národohospodárska fakulta

**Vybrané aspekty dane z príjmov právnických osôb v krajinách
EÚ**

Diplomová práca

Študijný program: Daňovníctvo a daňové poradenstvo

Študijný odbor: Ekonómia a manažment

Školiace pracovisko: Katedra financií

Vedúci záverečnej práce: Ing. Jana Kušnírová, PhD.

Bratislava 2021

Bc. Tatiana Ilavská

Čestné vyhlásenie

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

.....

podpis študenta

Pod'akovanie

Chcem sa veľmi pekne poďakovať vedúcej mojej diplomovej práce Ing. Jane Kušnírovej, PhD. za jej čas, pohotové reakcie, odbornú pomoc a cenné rady, vďaka ktorým som mohla vyhotoviť svoju diplomovú prácu.

ABSTRAKT

ILAVSKÁ, Tatiana: *Vybrané aspekty dane z príjmov právnických osôb v krajinách EÚ*. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; Katedra financií NHF – Vedúca záverečnej práce: Ing. Jana Kušnírová, PhD. – Bratislava: NHF EU, 2021, 73 s.

Cieľom diplomovej práce je charakterizovať vybrané aspekty dane z príjmu právnických osôb v Slovenskej republike, Českej republike a Rakúsku a následne si ich porovnať.

Práca je rozdelená do štyroch kapitol. Obsahuje 10 grafov, 21 tabuliek a 1 schému. Prvá kapitola sa zaoberá definíciou dane z príjmu právnických osôb a charakteristikou Slovenskej republiky, Českej republiky a Rakúska z makroekonomického hľadiska. Ďalej sa v tejto kapitole zameriame na charakteristiku daňovej sústavy vybraných krajín. V druhej časti charakterizujeme hlavný cieľ a čiastkové ciele práce, ktoré sme si vytýčili. Tretia kapitola vysvetľuje postupy a metódy, ktoré sme použili, aby sme dosiahli stanovený cieľ. Štvrtá kapitola sa zaoberá hlavným cieľom práce, ktorým je komparácia vybraných daňových techník pri dani z príjmu právnických osôb v Slovenskej republike, Českej republike a Rakúsku.

Výsledkom danej práce je nájdenie spoločných a odlišných znakov u dani z príjmu právnických osôb v sledovaných krajinách.

Kľúčové slová:

právnická osoba, daňové techniky, Slovenská republika, Česká republika, Rakúsko

ABSTRACT

ILAVSKÁ, Tatiana: - University of Economics in Bratislava. Faculty of National Economy; Department of finance. - Lecturer: Ing. Jana Kušnírová, PhD. - Bratislava: NHF EU, 2021, 73 p.

The aim of the diploma thesis is to characterize selected aspects of corporate income tax in the Slovak Republic, the Czech Republic and Austria and then compare them.

The work is divided into four chapters. It contains 10 graphs, 21 tables and 1 scheme. The first chapter deals with the definition of corporate income tax and the characteristics of the Slovak Republic, the Czech Republic and Austria from a macroeconomic point of view. Furthermore, in this chapter we will focus on the characteristics of the tax system of selected countries. In the second part, we characterize the main goal and partial goals of the work that we set. The third chapter explains the procedures and methods we used to achieve the set goal. The fourth chapter deals with the main goal of the work, which is a comparison of selected tax techniques in corporate income tax in the Slovak Republic, the Czech Republic and Austria.

The result of this work is to find common and different features of corporate income tax in the monitored countries.

Keywords:

legal entity, tax techniques, Slovak Republic, Czech Republic, Austria

Obsah

ÚVOD.....	11
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....	13
1.1 Daň z príjmu právnických osôb	13
1.1.2 Výhody a nevýhody dane z príjmu právnických osôb.....	14
1.2. Daňový systém Slovenskej republiky	15
1.2.1 Daň z príjmu fyzických osôb	17
1.2.2 Daň z príjmu právnických osôb	19
1.2.3 Miestne dane	20
1.2.4 Daň z nehnuteľností	20
1.2.5 Ostatné miestne dane.....	20
1.2.6 Nepriame dane	21
1.3 Daňový systém Českej republiky.....	22
1.3.1 Daň z príjmu fyzických osôb	24
1.3.2 Daň z príjmu právnických osôb	26
1.3.3 Majetkové dane	26
1.3.4 Cestná daň	27
1.3.5 Daň z pridanej hodnoty	27
1.3.6 Ekologické dane	28
1.3.7 Spotrebné dane	29
1.4 Daňový systém Rakúska.....	30
1.4.1 Daň z príjmu fyzických osôb	32
1.4.2 Daň z príjmu právnických osôb	34
1.4.3 Daň z pridanej hodnoty	34
1.4.4 Daň za digitálne služby	35
1.4.5 Spotrebné dane	35
1.4.6 Daň z motorového vozidla	36
1.4.7 Kolková daň	36
1.4.8 Daň z nadobudnutia nehnuteľnosti	37
1.4.9 Daň z nehnuteľností	37
2 Cieľ práce.....	38
3 Metodika práce a metódy skúmania	40

4 Vybrané aspekty dane z príjmu právnických osôb vo vybraných krajinách Európskej únie	41
4.1 Daňové príjmy vybraných štátov Európskej únie	41
4.2 Index „Paying taxes“ a efektívne daňové zaťaženie vo vybraných štátoch Európskej únie	45
4.3 Vybrané daňové techniky pri dani z príjmu právnických osôb vo vybraných krajinách Európskej únie	48
4.3.1 Nominálna sadzba dane	48
4.3.2 Daňová strata	53
4.3.3 Daňové výdavky	54
4.3.4 Postavenie daňových úľav a platenie preddavkov vybraných krajín Európskej únie	60
4.3.5 Podmienky vzniku spoločnosti vo vybraných krajinách Európskej únie.....	62
ZÁVER	66
POUŽITÁ LITERATÚRA	70

ZOZNAM TABULIEK

- Tabuľka č. 1: Základné makroekonomické ukazovatele Slovenska v rokoch 2015 – 2019
- Tabuľka č. 2: Daňová sústava Slovenskej republiky k 31.12.2020
- Tabuľka č. 3: Sadzby spotrebných daní v SR
- Tabuľka č. 4: Makroekonomické ukazovatele v Česku v rokoch 2015 – 2019
- Tabuľka č. 5: Štruktúra daňového systému v Českej republike
- Tabuľka č. 6: Sadzby spotrebných daní v ČR
- Tabuľka č. 7: Základné makroekonomické ukazovatele Rakúska v rokoch 2015 – 2019
- Tabuľka č. 8: Daňová sústava Rakúska k 31.12.2020
- Tabuľka č. 9: Progresívne daňové sadzby pre vybrané príjmy
- Tabuľka č. 10: Sadzby vybraných spotrebných daní
- Tabuľka č. 11: Sadzby kolkovej dane v Rakúsku
- Tabuľka č. 12: Daňové sadzby pri prevode majetku
- Tabuľka č.13 : Minimálna daň pre právnické osoby v Rakúsku
- Tabuľka č. 14: Daňová strata vo vybraných krajinách
- Tabuľka č. 15: Porovnanie výšky poistného hradeného zamestnávateľom vo vybraných krajinách v roku 2020
- Tabuľka č. 16: Rozdiely v dobe odpisovania vo vybraných krajinách
- Tabuľka č. 17: Rovnomerné odpisovanie v SR a ČR
- Tabuľka č. 18: Počet rokov pri odpisoch konkrétnych položiek vo vybraných krajinách
- Tabuľka č. 19: Rozdiely v platení preddavkov vo vybraných krajinách
- Tabuľka č. 20: Základné podmienky s.r.o. vo vybraných krajinách
- Tabuľka č. 21: Ukazovatele indexu „Strating a business“ vo vybraných krajinách

ZOZNAM SCHÉM

- Schéma č.1: Ciele diplomovej práce

ZOZNAM GRAFOV

Graf č. 1: Daňové príjmy v SR, ČR a Rakúsku s priemerom OECD v rokoch 2016 – 2019 (v %)

Graf č. 2: Podiel dane zo ziskov korporácií k HDP v SR, v ČR a Rakúsku s priemerom OECD v rokoch 2016 – 2019 (v %)

Graf č. 3: Podiel dane zo ziskov na celkových daňových príjmoch v SR, ČR a Rakúsku s priemerom OECD v rokoch 2016 – 2019 (v %)

Graf č. 5: Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v SR v rokoch 2000 – 2020

Graf č. 6 : Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v ČR v rokoch 2000 – 2020

Graf č. 7: Vývoj sadzby dane z príjmu právnických osôb v Rakúsku v rokoch 2000 – 2020

Graf č. 8: Porovnanie vývoja sadzby dane PO vo vybraných krajinách (v %)

Graf č. 9: Porovnanie daňových sadzieb PO v krajinách EÚ v roku 2020 (v %)

Graf č. 10: Výška odvodov zamestnávateľa v krajinách EÚ v roku 2020

ÚVOD

Dane od nepamäti patria medzi najvýznamnejšie nástroje každej daňovej politiky. Plnia veľké množstvo funkcií, ktoré dopomáhajú k správne fungovaniu štátu. Vo svete sa môžeme stretnúť s rôznymi daňovými systémami, ktoré uplatňujú rôzne princípy a zásady. V dôsledku snáh o harmonizáciu a štandardizáciu daňových systémov Európskej únie, dochádza v daňových systémoch k mnohým zmenám a to opatreniami k podpore ekonomiky alebo k zamedzeniu daňových únikov. Daňový systém, ktorý je spravodlivý a efektívny, dokáže zabezpečiť dostatočný príjem peňažných prostriedkov do štátneho rozpočtu.

V dnešnej dobe je minimálna znalosť daňovej problematiky nevyhnutná pre každú spoločnosť. Pre správnu aplikáciu daňových zákonov je nevyhnutné neustále sledovanie tejto problematiky a zachytávanie zmien v zákonoch. Je veľmi dôležité správne určiť a aplikovať nástroje, ktoré podnikom pomôžu znížiť daňovú povinnosť. Zákony vymedzujú položky odpočítateľné od základu dane a zľavy na dani, ktoré možno pri predpísaných podmienkach použiť. Rozhodujúce je správne ich určiť a aplikovať. Európska únia sa snaží dosiahnuť daňovú harmonizáciu v oblasti právnických osôb a eliminovať tak daňové úniky. Avšak každá z členských krajín má vo svojom daňovom systéme zakomponované jedinečné prvky o ktoré by úplnou harmonizáciou mohla prísť a stratila by tým aj mnohé výhody vyplývajúce z daňovej konkurencie.

Témou diplomovej práce je charakteristika aspektov pri dani z príjmu právnických osôb vo vybraných krajín Európskej únie. Pri dani z príjmov právnických osôb sa v každom štáte stretávame s rôznymi špecifikami. Tento fakt sme sa rozhodli ukázať na príklade troch krajín, a to Slovenskej republiky, Českej republiky a Rakúska. Základom diplomovej práce je teoretická charakteristika daňových systémov vybraných krajín.

Cieľom záverečnej práce je charakterizovať vybrané aspekty dane z príjmu právnických osôb vo vybraných krajinách a následne ich porovnať a nájsť tak spoločné a odlišné znaky. Daňové techniky, ktoré sú aplikované pre právnické osoby sú vo všeobecnosti podobné, no napriek tomu vnútorné rozdiely sú významné. Práca sa skladá zo štyroch častí. Prvá kapitola sa zaoberá definovaním dane z príjmu právnických osôb a taktiež charakteristikou Slovenskej republiky, Českej republiky a Rakúska z makroekonomického hľadiska a následne charakteristikou ich daňových sústav. Hlavným cieľom a čiastkovými cieľmi sa zaoberá druhá kapitola. Tretia kapitola vysvetľuje postupy a metódy, ktoré sme v práci použili. Záverečná, štvrtá kapitola sa venuje hlavnému cieľu práce, ktorým je

komparácia vybraných aspektov pri dani z príjmov právnických osôb na v SR, ČR a Rakúsku
a určenia ich spoločných a odlišných znakov.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

1.1 Daň z príjmu právnických osôb

Podľa Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (ďalej len „OECD“) sa daň z príjmu právnických osôb definuje ako daň platená z čistého zisku právnických osôb. Zahŕňa v sebe ekonomický, sociálny a politický rámec. Pre účely porovnávania krajín je vyjadrovaná v percentách celkového zdanenia alebo v percentách ako pomer k hrubému domácomu produktu (ďalej len „HDP“). Zaraďuje sa tu aj daň z kapitálových výnosov podniku. V súčasnosti je sadzba dane z príjmu právnických osôb v európskych krajinách OECD v priemere vo výške 21,9 %, čo je pod celosvetovým priemerom, ktorý v roku 2019 bol meraný v 176 krajinách a predstavoval 24,2 %. Európske krajiny OECD zaznamenali v posledných desaťročiach pokles sadzieb dane z príjmu právnických osôb. V roku 2000 bola priemerná sadzba dane z príjmu právnických osôb v európskych krajinách 31,6 % a neustále klesala na súčasnú úroveň 21,9 % v roku 2019.¹

Pri dani zo zisku spoločností sa tiež často stretávame s pojmom „dôchodková daň korporácií“ alebo „daň zo zisku korporácií“. V Slovenskej republike sa vyskytuje názov „daň z príjmu právnických osôb“. Pojmová nejednoznačnosť a nejasnosť má svoju logickú príčinu v odlišnej daňovej politike jednotlivých štátov voči korporáciám a v právnych rozdieloch medzi štátmi v oblasti kolektívneho investovania prostredníctvom rôznych druhov spoločností. Právnická osoba vzniká zákonom stanoveným spôsobom. Väčšinou sa jedná o zriadenie, resp. založenie zakladacou listinou alebo spoločenskou zmluvou. Právnické osoby vznikajú dňom, ku ktorému sú zapísané do obchodného alebo do iného zákonom určeného registra, ak osobitný zákon neustanovuje ich vznik inak.

Pojem spoločnosť môže byť používaná v dvojakom zmysle: širšom a užšom. V širšom slova zmysle ide o všetky právnické osoby, ktoré sú obchodnými spoločnosťami, ako akciová spoločnosť, verejná obchodná spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným a komanditná spoločnosť. V užšom slova zmysle je pojem „spoločnosť“ vyhradená len akciovým spoločnostiam, nazvaným korporácie. *„Vzhľadom k tomu, že v niektorých krajinách existuje zvláštna daň pre akciové spoločnosti a ostatné formy právnických osôb sú zdaňované odlišným spôsobom, existuje tiež zvláštna daň zo zisku korporácií. Niekedy sa však táto daň*

¹ TAX FOUNDATION. *Corporate Income Tax Rates in Europe* [online] [cit. 2020.20.8]. Dostupné na internete: <https://taxfoundation.org/2020-corporate-tax-rates-in-europe/>

*vzťahuje len na veľké akciové spoločnosti, zatiaľ čo menšie spoločnosti sú zdaňované odlišne od daní ostatných právnických osôb*²

1.1.2 Výhody a nevýhody dane z príjmu právnických osôb

Daň zo zisku spoločností je omnoho menšou daňou ako daň z osobného dôchodku. Z ekonomického hľadiska môžeme uviesť tieto hlavné výhody dane zo zisku korporácií:

- Spoločnosť platí za využívané verejné služby – spoločnosti využívajú niektoré verejné služby v mieste a krajine, kde majú sídlo a kde podnikajú. Daň z ich ziskov preto možno považovať za platbu za tieto služby.
- Daň kompenzuje obmedzenie ručenia právnických osôb za záväzky – za svoje záväzky, vyplývajúce z podnikania, ručia podnikajúce fyzické osoby celým svojím majetkom, zatiaľ čo obchodné spoločnosti ručia za záväzky len do výšky svojho základného imania. *„Z tohto dôvodu sa niekedy daň zo zisku korporácií považuje za kompenzáciu tejto výhody u tých, ktorí podnikajú prostredníctvom založenia spoločnosti. Preto takéto daňové zákony oddeľujú zvláštne spoločnosti, kde ručia členovia celým svojím imaním od ostatných typov spoločností.“*
- Sú zdaňované zisky, ktoré by na personálnej úrovni unikli zdaneniu.
- Daň možno využiť v hospodárskej politike. V súčasnosti sa považuje neutralita zdanenia za jednu z najdôležitejších vlastností daňového systému v mnohých krajinách. Podľa kontroverzného ekonomického učenia by dane nemali ovplyvňovať rozhodovanie ľudí a spôsobovať distorzie.

Za hlavné nedostatky dane zo zisku korporácii možno uviesť:

- *„Spoločnosti nemajú zvláštnu zdaňovaciu kapacitu“* – postačilo by zdaniť osobné dôchodky. Zisky spoločností nepredstavujú žiadny zvláštny príjem, pretože sa nakoniec premenia v príjmy jednotlivcov a u nich by mohli byť tiež celé zdanené.
- Presun dane na iné subjekty – daň zo zisku nemusí byť celá efektívne platená vlastníkmi týchto korporácií, ale môže sa presúvať dozadu na zamestnancov. Oba presuny môžu mať väčší dopad na chudobnejších ľudí, vo svojom dôsledku sú teda regresívne.
- Je náročné zdefinovať „zdaniteľný zisk“ – daň nie je preto neutrálna. Ak máme zdaniť zisk korporácií, vzniká nám predovšetkým otázka, čo je vlastne týmto ziskom?

² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika. 5. aktualizované vydání*. Praha: WoltersKluwer ČR, 2010, s. 186-187. ISBN 978-80-7357-574-8.

Definovať účtovný zisk nie je vôbec jednoduchý proces a previesť účtovný zisk na daňový základ je často zložitou operáciou, čo dáva práve dobre zarábať mnohým firmám daňových poradcov.

- Vzniká problém dvojitého zdanenia – ako ďalšiu nevýhodu možno uviesť tzv. dvojité zdanenie dividend.³

1.2 Daňový systém Slovenskej republiky

Slovenská republika (ďalej len „SR“) je krajina nachádzajúca sa v strednej Európe. Vznikla 1.1.1993 po rozpade Československa. Má otvorenú ekonomiku, ktorá je závislá od ekonomického vývoja v okolitých štátoch. SR sa od roku 2004 zaraďuje medzi členské štáty Európskej únie (ďalej len „EÚ“). Medzi najvýznamnejšie priemyselné odvetvia krajiny patria elektrotechnický, strojársky, chemický a automobilový priemysel. Do krajín EÚ smeruje až 85 % slovenského exportu. SR predstavuje najväčšieho svetového producenta osobných áut na hlavu. Základné makroekonomické ukazovatele sú sumarizované v tabuľke č.1.

Tabuľka č. 1: Základné makroekonomické ukazovatele Slovenska v rokoch 2015 – 2019

	2015	2016	2017	2018	2019
Tempo rastu HDP	4,8 %	2,1 %	3,0 %	3,9 %	2,4 %
Miera inflácie	- 0,3 %	- 0,5 %	1,3 %	2,5 %	2,7 %
Miera nezamestnanosti	11,5 %	9,7 %	8,1 %	6,6 %	5,8 %

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa <https://slovak.statistics.sk/>.

Pri HDP SR, väčšiu časť tvoria zisky firiem na úkor miezd obyvateľstva. Veľkú časť rastu spotreby domácností tvoria peniaze, ktoré posielajú domov občania SR, zamestnaní v zahraničí, čo je viac ako 2 mld. EUR ročne. Domáci dopyt v roku 2015 mal významnú úlohu pri udržaní rastu HDP. V roku 2016 bol rast HDP ťahaný aj čistým exportom zo SR. Ekonomika SR za rok 2017 posilnila o 3 %. Po vysokom raste HDP v roku 2018, došlo v roku 2019 k výraznému spomaleniu. HDP vzrástol o 2,4 %.

Inflácia v SR naposledy rástla na konci roku 2013. Potom nastalo obdobie deflácie a celková cenová hladina bola na nižšej úrovni. Podľa Morvaya, rozdielom v porovnaní s predchádzajúcimi rokmi bol podstatný príspevok k poklesu cenovej hladiny aj z domácej

³ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika. 5. aktualizované vydání*. Praha: WoltersKluwer ČR, 2010, s. 186-187. ISBN 978-80-7357-574-8.

ekonomiky, kým v minulosti sa na defláciu podieľali hlavne externé faktory. Miera inflácie v roku 2019 zaznamenala rast a dosiahla 2,7 %, čo ovplyvnilo medziročný nárast cien potravín a dopravy.

Čo sa týka nezamestnanosti, tá má v SR svoju špecifickú štruktúru. Špecifikom sú najmä regionálne odlišnosti medzi mierou nezamestnanosti v jednotlivých regiónoch krajiny. Najvyššiu nezamestnanosť dosahujú regióny na východe a juhu SR. Rok 2016 možno označiť za rok obnovy zamestnanosti. V tomto roku došlo k pokrízovému zotaveniu zamestnanosti a počet pracujúcich osôb prekonal predkrízové hodnoty.⁴ V roku 2019 nezamestnanosť SR zaznamenala najnižšiu mieru za sledované obdobie, bola vo výške 5,8 %. Problémom v súčasnosti však už nie je málo pracovných miest, ale nedostatok kvalifikovanej sily. V septembri roku 2020 miera evidovanej nezamestnanosti dosiahla 7,43 %. Od marca, keď sa začala koronakríza, bol najhorším mesiacom apríl. Vtedy pribudlo do evidencie nezamestnaných 33 600 ľudí, odvtedy neustále krivka klesala a zvrátila sa počas leta.

Vznik SR, ako samostatnej republiky, sa spája so vznikom prvej samostatnej daňovej sústavy, ktorá zahŕňa súhrn tých daní, ktoré sú vyberané len na území Slovenska. Od 1.1.1993 vstúpila v platnosť nová daňová reforma, kedy sa vytvorila daňová sústava, ktorá bola jednotná so súčasným štandardom v trhovách ekonomikách. V rámci tejto daňovej reformy z roku 2004 niektoré dane z daňovej sústavy boli vyradené, ako daň z dedičstva a daň z darovania a iné pribudli. Aktuálna podoba daňovej sústavy v SR je zobrazená v tabuľke č. 2.

⁴ MORVAY a kolektív. EKONOMICKÝ ÚSTAV SLOVENSKEJ AKADÉMIE VIED. *Hospodársky vývoj Slovenska v roku 2017 a výhľad do roku 2019*. VEDA, vyd. Slovenskej akadémie vied, 2017, s. 32-57. ISBN 978-80-224-1601-6

Tabuľka č. 2: Daňová sústava Slovenskej republiky k 31.12.2020

A) PRIAME DANE	B) NEPRIAME DANE
1. Daň z príjmov: <ul style="list-style-type: none"> • daň z príjmu fyzickej osoby • daň z príjmu právnickej osoby 	1. daň z pridanej hodnoty
2. Miestne dane: <ul style="list-style-type: none"> • daň z nehnuteľností • daň za psa • daň za užívanie verejného priestranstva • daň za ubytovanie • daň za nevýherné automaty • daň za predajné automaty • daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta • daň z motorových vozidiel • daň za jadrové zariadenie 	2. Spotrebné dane: <ul style="list-style-type: none"> • daň z alkoholických nápojov • daň z tabakových výrobkov • daň z minerálneho oleja • daň z elektriny, uhlia a zemného plynu
	Ostatné dane: <ul style="list-style-type: none"> • daň z poistenia

Zdroj: Vlastné spracovanie.

1.2.1 Daň z príjmu fyzických osôb

Daň z príjmu fyzických osôb upravuje zákon č. 595/2003 Z. z. Daňovým subjektom je fyzická osoba, ktorej plynú príjmy podliehajúce dani podľa tohto zákona.

Daňovníci:

- rezidenti – fyzické osoby, ktoré majú na území SR trvalý pobyt alebo sa na tomto území zdržiavajú aspoň 183 dní v kalendárnom roku. Tieto osoby majú neobmedzenú daňovú povinnosť a teda sa im zdaňujú všetky príjmy.
- nerezidenti – „fyzické osoby, ktoré nemajú na území SR trvalý pobyt a ani sa na území SR nezdržiavajú aspoň 180 dní v roku.“⁵

Predmetom dane sú príjmy dosiahnuté z rôznych druhov činností.

Príjmy fyzickej osoby podľa daňového zákona delíme na:

- „§ 5 príjmy zo závislej činnosti,
- §6 príjmy z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti a z prenájmu,

⁵ SCHULTZOVÁ, Anna a kol. *Daňovníctvo: daňová teória a politika I*. Bratislava: WoltersKluwer, Bratislava 2018. s. 43 – 44. ISBN 978-80-8078-407-2

- § 7 príjmy z kapitálového majetku,
- § 8 ostatné príjmy.⁶

Medzi oslobodené príjmy patria napríklad transfery a sociálne príjmy, výnosy zo štátnych dlhopisov, prijaté náhrady a škody alebo finančné prostriedky plynúce z grantov. Podľa § 15 zákona 595/2003 Z. z. je daňová sadzba podľa výšky základu dane stanovená takto:

- „19 % z tej časti základu dane, ktorá nepresiahne 176,8-násobok sumy platného životného minima vrátane,
- 25 % z tej časti základu dane, ktorá presiahne 176,8-násobok sumy platného životného minima.“⁷

V SR, daň z príjmu fyzických osôb patrí medzi podielové dane. Je definovaná ako daň, ktorej výnos sa rozdeľuje medzi viacerých príjemcov. Z výnosu dane vyšším územným celkom plynie 29,2 % a obci dostávajú 68,5 %. Zvyšný podiel 2,3 % smeruje do štátneho rozpočtu na strane daňových príjmov.⁸

Nezdaniteľná časť základu dane - Podľa § 11 ZDP má daňový subjekt nárok na uplatnenie nezdaniteľnej časti základu dane (ďalej len „NČZD“) na daňovníka od čiastkového základu dane z aktívnych príjmov, a to v závislosti od vykázaného základu dane. Nárok na NČZD má každý daňovník, ktorý v príslušnom zdaňovacom období dosiahol základ dane, ktorý:

- sa rovná alebo je nižší ako 92,8-násobok sumy platného životného minima (ďalej len „PŽM“) k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia. Pre rok 2020 je suma PŽM vo výške 210,20 EUR - potom je ročná NČZD na daňovníka suma, ktorá zodpovedá 21-násobku sumy PŽM, (v roku 2020 je to suma vo výške 4 414,20 EUR).
- je vyšší ako 92,8-násobok PŽM, NČZD na daňovníka je suma, ktorá je vo výške rozdielu 44,2-násobku PŽM a jednej štvrtiny základu dane; ak je táto suma nižšia ako 0, ročná NČZD na daňovníka sa rovná 0.

Pre rok 2020 je mesačná suma NČZD vo výške 367,85 EUR.

V príslušnom zdaňovacom období si daňovník môže uplatniť aj NČZD na manželku (manžela), ak spĺňa tieto podmienky:

Ak daňovníkov základ dane je vyšší ako 176,8-násobok PŽM, čo je 37 163,36 EUR a manželka (manžel) nemá vlastný príjem:

⁶ Zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, § 3

⁷ Zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, § 15

⁸ spracovanie podľa zákona č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samospráve

- NČZD ročne na manželku (manžela) je suma vo výške 19,2-násobku PŽM, čo je 4035,84 EUR.

Ak manželka (manžel) má vlastný príjem:

- nepresahujúci sumu zodpovedajúcu 19,2-násobku PŽM, ročná NČZD na manželku (manžela) = $19,2 \times \text{PŽM} - \text{vlastný príjem manželky (manžela)}$
- presahujúci sumu zodpovedajúcu 19,2-násobku PŽM, NČZD na manželku (manžela) = 0.

Ak daňovníkov základ dane je vyšší ako 176,8-násobok PŽM a jeho manželka (manžel):

- nemá vlastný príjem, NČZD na manželku (manžela) = $63,4$ (t.j. $13 \times 326,68 \text{ EUR}$) \times PŽM – $\frac{1}{4}$ základu dane; ak je táto suma nižšia ako nula, NČZD na manželku (manžela) = 0,
- má vlastný príjem, NČZD na manželku (manžela) = $63,4 \times \text{PŽM} - \frac{1}{4} \text{ základu dane} - \text{vlastný príjem manželky (manžela)}$; ak táto suma je nižšia ako nula, NČZD na manželku (manžela) = 0.⁹

Daňový bonus – spadá pod § 33 ZDP. Môže si ho uplatniť daňovník na každé vyživované dieťa, ktoré sa považuje za nezaopatrené dieťa a žije spolu s daňovníkom v domácnosti a zároveň daňovník dosahuje zdaniteľné príjmy z aktívnych príjmov vo výške 6-násobku minimálnej mzdy a vykázal základ dane. Pre rok 2020 je 6-násobok minimálnej mzdy vo výške 3 480 EUR. Mesačná suma daňového bonusu na jedno vyživované dieťa stanovená vo výške 22,72 EUR, ročná suma je 272,64 EUR. Výška daňového bonusu na dieťa do 6 rokov sa zdvojnásobuje – v roku 2020 je výška daňového bonusu pre tieto deti vo výške 45,44 EUR mesačne, respektíve 545,28 EUR ročne.

1.2.3 Daň z príjmu právnických osôb

Daň z príjmov právnických osôb upravuje zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov. Subjektmi dane z príjmov právnických osôb sú tie, ktoré sa zapisujú do obchodného registra SR. Patria tu obchodné spoločnosti, družstvá a iné právnické osoby, o ktorých to ustanovuje zákon. Tomuto typu dani sa budeme bližšie venovať v 4. kapitole záverečnej práce.

⁹Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov § 11

1.2.4 Miestne dane

Miestne dane sú v slovenskej legislatíve zakotvené v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Ich súčasný systém bol ovplyvnený fiškálnou decentralizáciou od 1.1.2005. „Predstavuje zvýšenie právomoci územnej samosprávy. Samospráve zabezpečuje určitú finančnú samostatnosť, ktorá je výsledkom zodpovedného prístupu k uplatňovaniu miestnych daní.“¹⁰

1.2.5 Daň z nehnuteľností

Daň z nehnuteľností sa využíva na zdaňovanie majetku fyzických a právnických osôb, ktorý sa nachádza na území SR.

Daň z nehnuteľností členíme na:

- daň z pozemkov,
- daň zo stavieb,
- daň z bytov a nebytových priestorov v bytovom dome.

„Daň z pozemkov sa vypočíta ako súčin sadzby dane a základu dane. V súčasnosti je sadzba dane vo výške 0,25 % zo základu dane. Základom dane je hodnota pozemku, ktorá sa určí vynásobením výmer pozemku v m² a príslušnej hodnoty pozemku za m².“ Základom dane pri dani zo stavieb je zastavaná plocha, pod ktorou sa rozumie pôdorys stavby na úrovni najrozsiahlnejšej časti. Ročná sadzba dane je stanovená vo výške 0,033 EUR za každý m² zastavanej plochy. Základ dane pri dani z bytov a nebytových priestorov predstavuje podlahová plocha bytu alebo nebytového priestoru v m², kde ročná sadzba dane, je vo výške 0,033 EUR/m².¹¹

1.2.6 Ostatné miestne dane

Medzi ďalšie miestne dane zaradíme daň za ubytovanie, daň za psa, daň za užívanie verejného priestranstva, daň za predajné automaty, daň za jadrové zariadenie, daň za nevýherné hracie prístroje a daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta.

¹⁰MEDVEĎ, Jozef a kol. *Daňová teória a daňový systém*. Bratislava: Sprint dva, 2009, s. 235. ISBN 978-80-89393-09-1.

¹¹SCHULTZOVÁ, Anna a kol. *Daňovníctvo, daňová teória a politika I*. Bratislava: WoltersKluwer, 2018. s. 100. ISBN 978-80-7598-107-3.

1.2.7 Nepriame dane

Daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) je upravená v zákone č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty. Patrí medzi nepriamu daň, ktorú uhrádza spotrebiteľ v cene nakupovaných tovarov a služieb. Platiteľom dane je zdaniteľná osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť podľa zákona o DPH.

Podľa § 2 tohto zákona, predmetom dane sú:

- *„dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku, uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,*
- *poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku, uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,*
- *nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie, dovoz tovaru do tuzemska.“¹²*

Sadzba dane sa delí na:

- základnú - na tovary a služby sa uplatňuje vo výške 20% zo základu dane.
- zníženú - uplatňuje sa vo výške 10% zo základu dane. Vztahuje sa na niektoré produkty ako napríklad na maslo, antibiotiká, farmaceutické výrobky a mäso.

Spotrebné dane v súčasnom daňovom systéme SR upravujú viaceré zákony. Napríklad:

„Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov.

Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov,

Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja,

Zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.“

Sadzbu spotrebných daní načrtáva tabuľka č.3.

¹² Zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, §2

Tabuľka č. 3: Sadzby spotrebných daní v SR

Predmet dane	Sadzba dane
Lieh	- základná sadzba - 1080 EUR/hl
Pivo	- základná sadzba - 3,587 EUR/hl
Víno	- šumivé víno s obsahom alkoholu menej ako 8,5 % objemu 54,16 EUR/hl - šumivé víno 79,65 EUR/hl,
Cigarety	- špecifická časť - 64,10 EUR/1 000 kusov - percentuálna časť - 23% z ceny cigariet
Motorový benzín	- podľa obsahu biogénnej látky: 554 EUR/1000 l; 514,50 EUR/1000 l - 597,49 EUR/1 000 l
Elektrina	- 1,32 EUR/MWh
Uhlie	- 10,62 EUR/t
Zemný plyn	- 1,32 EUR/MWh

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa Finančnej správy SR. Dostupné na: <https://www.financnasprava.sk/sk>.

1.3 Daňový systém Českej republiky

Česká republika (ďalej len „ČR“) je vyspelý stredoeurópsky štát, ktorý sa od roku 2004 radí medzi členské krajiny EÚ. Priemyselná výroba je najdôležitejším odvetvím krajiny, na tvorbe HDP sa podieľa v pomere 50 % a zamestnáva 30 % ekonomicky činného obyvateľstva. Rozhodujúce postavenie v priemysle má strojárstvo. Rýchly rozvoj zaznamenal chemický a gumársky priemysel. V súčasnosti má hospodárstvo ČR nedostatok energetických zdrojov. Poľnohospodárska výroba sa na tvorbe HDP podieľa vo výške 10 %. Hodnotu svojej produkcie má v rovnováhe rastlinná i živočíšna výroba. Vzhľadom na to, že 83 % českého exportu smeruje do krajín EÚ (z toho približne tretina do Nemecka), je česká ekonomika silno závislá od vývozu a v dôsledku toho mimoriadne citlivá na hospodársky vývoj v Európe.¹³ Makroekonomické ukazovatele krajiny sú uvedené v nasledujúcej tabuľke (č. 4).

¹³EURÓPSKA ÚNIA. [online] [cit. 2020.22.8]. Dostupné na: https://europa.eu/european-union/about-eu/countries/member-countries/czechia_sk

Tabuľka č. 4: Makroekonomické ukazovatele v Česku v rokoch 2015 – 2019

	2015	2016	2017	2018	2019
Tempo rastu HDP	4,3 %	2,3 %	4,4 %	3,0 %	2,5 %
Miera inflácie	0,3 %	0,7 %	2,5 %	2,1 %	2,8 %
Miera nezamestnanosti	5,1 %	5,5 %	4,3 %	2,2 %	2,8 %

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa Czech statistical office. Dostupné na: <https://www.czso.cz/csu/czso/home>.

Česká ekonomika v roku 2015 rástla najrýchlejšie za posledných osem rokov, kedy sa HDP zvýšilo o 4,3 %. V tomto období zároveň rástla ekonomika krajiny najrýchlejšie zo všetkých štátov EÚ. Pre rok 2016 HDP predstavoval výšku 2,3 %. Štruktúra ekonomického rastu sa v tomto roku zásadne zmenila. Hlavným ťahúňom hospodárskeho rastu bol zahraničný obchod, na ktorý priaznivo pôsobilo zvýšenie exportnej výkonnosti. V roku 2018 HDP vzrástlo o 3 %. Oproti 4,4 % dosiahnutým v roku 2017 ide o značné spomalenie, spôsobené nedostatkom pracovných kapacít a rastúcimi neistotami vonkajšieho prostredia.

V rámci ukazovateľa nezamestnanosti bola v krajine za celý rok 2015 priemerná miera nezamestnanosti vo výške 5,1 %, čo bol najnižší ročný priemer od roku 2008. V roku 2018 bola miera nezamestnanosti vo výške 2,2 % a zostala najnižšia v rámci EÚ. Rozhodujúcim faktorom rastu ekonomiky bol domáci dopyt, pričom vyššia spotreba bola spojená s rastom zamestnanosti a miezd a optimistickou náladou spotrebiteľov. K rastu ekonomiky prispela aj tvorba hrubého fixného kapitálu, keď rýchlu dynamiku si udržali najmä investície do stavieb, vďaka spolufinancovaniu z európskych fondov. V krajine majú zamestnávateľia problém nájsť nových zamestnancov v potrebnom množstve a kvalifikáciou. Počet voľných pracovných miest sa už vyše roka pohybuje nad hranicou 300 tisíc miest.

Pri ukazovateli inflácie, priemerná miera v roku 2016 dosiahla 0,7 % po 0,3 % v roku 2015. Na znižovaní medziročnej cenovej hladiny pôsobil pokles cien potravín, nealkoholických nápojov a dopravy. Pokles cien pokračoval v oddiele pošty a telekomunikácie. V roku 2019 vzrástla medziročne o 2,8 %, čo bola druhá najvyššia za 11 rokov, vyššia bola len v roku 2012, keď dosiahla 3,3 %.¹⁴

V súvislosti s koronakrízou, pre rok 2020 Česká národná banka predpokladá výraznejší pokles ekonomiky o 8 %, pretože čaká pomalší rast v druhej polovici roka. Na trhu sa vyskytujú aj odhady poklesu ekonomiky o viac ako 10 %. Podľa guvernéra centrálnej banky, Jiřího Rusnoka, súčasné dáta zodpovedajú očakávaniam.

¹⁴ MINISTERSTVO PRUMYSLU A OBCHODU. *Analýza vývoje ekonomiky ČR duben 2019*. [online] [cit. 2020.22.8]. Dostupné na: https://www.mpo.cz/assets/cz/rozcestnik/analyticke-materialy-a-statistiky/analyticke-materialy/2019/4/Analyza-vyvoje-ekonomiky-CR_duben-2019.pdf

So vznikom ČR je spojený aj vznik jej prvej samostatnej daňovej sústavy. Predstavuje súhrn tých daní, ktoré možno vyberať na území krajiny. Posledná reforma daňového systému ČR je platná od roku 1993 až dodnes. V krajine však prebiehali úpravy daní kvôli príprave pre vstup do EÚ. Snahou bolo priblížiť jednotlivé druhy daní a daňové zaťaženie krajinám EÚ. Daňová sústava bola doplnená o niektoré druhy daní. Je vytvorená ako systém, ktorého cieľom je vyberaním daní zabezpečiť príjmy štátnemu rozpočtu, príjmy rozpočtov krajov, miest a obcí. Získané prostriedky štát používa na zabezpečenie chodu štátnej správy a verejného sektora. Tabuľka č. 5 znázorňuje súčasnú podobu daňového systému krajiny.

Tabuľka č. 5: Štruktúra daňového systému v Českej republike

A) PRIAME DANE	B) NEPRIAME DANE
3. Daň z príjmov: <ul style="list-style-type: none"> • daň z príjmu fyzickej osoby • daň z príjmu právnickej osoby 	2. daň z pridanej hodnoty 3. Energetické dane: <ul style="list-style-type: none"> • Daň zo zemného plynu • Daň z uhlia • Daň z elektriny
2. Miestne dane: <ul style="list-style-type: none"> • daň z nehnuteľností • cestná daň • transferové dane 	4. Spotrebné dane: <ul style="list-style-type: none"> • daň z vína • daň z liehu • daň z piva • daň z tabakových výrobkov • daň z minerálneho oleja

Zdroj: Vlastné spracovanie.

1.3.1 Daň z príjmu fyzických osôb

Právna úprava zdanenia príjmov fyzických osôb sa nachádza v zákone č. 586/1992 o daniach z príjmu.

Daňovníkmi pri dani z príjmu fyzických osôb, sú fyzické osoby, ktoré sú daňovými rezidentmi ČR alebo daňovými nerezidentmi. Daňovník považujúci sa za daňového rezidenta, má na území ČR bydlisko alebo sa tu zvyčajne zdržiava aspoň 183 dní v príslušnom kalendárnom roku, do ktorého je započítavaný každý začatý deň v roku. Daňový rezident má neobmedzenú daňovú povinnosť, čo znamená, že dani z príjmov fyzických osôb podliehajú

príjmy, plynúce zo zdrojov na území ČR a príjmy zo zahraničných zdrojov. Daňoví nerezidenti podliehajú daňovej povinnosti, ktorá sa vzťahuje len na príjmy, ktoré plynú zo zdrojov na území ČR.

Predmetom dane z príjmu fyzických osôb upraveným v § 3 ZDP sú:

- príjmy zo závislej činnosti,
- príjmy zo samostatnej činnosti,
- príjmy z kapitálového majetku,
- príjmy z nájmu,
- ostatné príjmy.¹⁵

Pre rok 2020 je sadzba dane vo výške 15 % zo základu dane. Okrem tejto sadzby upravuje zákon tiež zvýšenie dane vo výške 7 % z rozdielu medzi základom dane a maximálnym vymeriavacím základom na sociálne poistenie.

Zľava na dani - podľa § 35 ZDP je daňovníkovi umožnené uplatniť si zľavu na dani. Rozumie sa pod tým zníženie základu dane po zdanení. Daňovník si môže uplatniť:

- **základnú zľavu** - pre rok 2020 je vo výške 24 840 Kč (938,74 EUR)¹⁶. Daňovník si môže uplatniť zníženie dane o sumu vo výške jednej dvanástiny za každý kalendárny mesiac, na ktorého začiatku boli podmienky pre uplatnenie nároku na zníženie dane splnené,
- **zľavu na manželku (manžela)** - vo výške 24 840 Kč (938,74 EUR) žijúcu s daňovníkom v spoločnej domácnosti, pokiaľ nemá vlastný príjem presahujúci za zdaňovacie obdobie 68 000 Kč (2 569,82 EUR). Ak je manželke (manželovi) priznaný nárok na preukaz ZŤP, suma sa zvyšuje z 24 840 Kč (938,74 EUR) na dvojnásobok.

Daňové zvýhodnenie na dieťa – podľa zákona má fyzická osoba možnosť uplatniť si daňové zvýhodnenie na vyživované dieťa, žijúce s ním v spoločnej domácnosti. Daňové zvýhodnenie si môže uplatniť vždy len jeden z rodičov. Zvýhodnenie je možné využiť už od mesiaca, v ktorom sa dieťa narodilo. Zľava sa zdvojnásobuje, ak je dieťa zdravotne postihnuté. Daňové zvýhodnenie na dieťa je pre rok 2020 vo výške:

- 15 204 Kč (582,98 EUR) na prvé dieťa (1 267 Kč mesačne/ 48,58 EUR),
- 19 404 Kč (744,02 EUR) na druhé dieťa (1 617 Kč mesačne/62 EUR),

¹⁵ Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., §2,§3

¹⁶ Pri uvádzaní českých korún sme použili hodnotu kurzu Národnej banky Slovenska ku 31.12.2020 kde 1 EUR = 26,08 CZK.

- 24 204 Kč (928,07 EUR) na tretie diet'a a každé ďalšie diet'a (2 017 Kč mesačne/77,34 EUR).¹⁷

1.3.2 Daň z príjmu právnických osôb

Povinnosť k dani z príjmov právnických osôb sa riadi zákonom č. 586/1992 Zb. o daniach z príjmov. Predmetom dane sú príjmy zo všetkých činností a nakladania so všetkým majetkom z podnikateľskej činnosti, ak nie je zákonom o daniach z príjmov stanovené inak. Pre rok 2020 je sadzba dane pri právnických osobách vo výške 19 %. Tomuto typu dane sa budeme bližšie venovať v 4.kapitole záverečnej práce.

1.3.3 Majetkové dane

Medzi majetkové dane v ČR zahrňujeme: daň z nehnuteľnosti, cestnú daň a daň z nadobudnutia nehnuteľných vecí, ktorá v roku 2014 nahradila tzv. "Trojdaň", teda daň z prevodu nehnuteľnosti, darovaciu a dedičskú. Avšak príjmy z nich tvoria len malý podiel na celkových príjmoch štátneho rozpočtu.

Daň z nehnuteľnosti obsahuje daň z pozemkov a daň zo stavieb. Dani z pozemkov podliehajú pozemky, ktoré sa nachádzajú na území ČR a sú zapísané v katastri nehnuteľností. Oslobodenie sa vzťahuje na pozemky vo vlastníctve kraja, obce a štátu. Základom dane je buď priemerná cena pôdy stanovená na 1 m² vynásobená skutočnou výmerou pozemku v m² alebo je to cena pozemku, ktorá bola zistená k 1.1 príslušného zdaňovacieho obdobia. Pre rok 2020 je skutočná výmera pozemku v m² x 3,80 Kč (0,14 EUR). Sadzby sú stanovené v percentách alebo v Kč podľa druhu pozemku. Sadzba sa násobia koeficientmi, napríklad koeficientom, ktorý sa jednotlivým obciam priraduje podľa počtu obyvateľov.

Pri dani zo stavieb tu zaraďujeme stavby, ktoré sa nachádzajú na území ČR. Medzi ne patria stavby, byty a nebytové priestory vedené v katastri nehnuteľností krajiny. Oslobodenie sa týka stavieb, ktoré sú napríklad vo vlastníctve štátu, kraja, obce, stavby určené školám a galériám. Základom dane je výmera pôdorysu nadzemnej časti stavby v m². Pri byte a nebytovom priestore je výmera podlahovej plochy bytu v m² vynásobená koeficientom 1,20. Obec môže určiť pre jednotlivé druhy stavieb koeficient až do výšky 1,5.¹⁸

¹⁷ Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. §35 c

¹⁸ ZÁKONY PRO LIDI. Zákon č. 338/1992 Sb. §5, §6, §7, §10, §11 [online] [cit. 2020.22.8]. Dostupné na: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-338>

Do majetkových daní v krajině zařadíme aj transferové dane, kde je platitelem dane převodca vlastnického práva k nehnuteľnosti vtedy pokiaľ:

- ide o nadobudnutie vlastnického práva kúpu alebo zmenou,
- ide o nadobudnutie vlastnického práva k nehnuteľnosti,
- převodca a nadobúdateľ sa v kúpnej zmluve nedohodnú, že platiteľom dane je nadobúdateľ.

V ostatných prípadoch je daňovníkom nadobúdateľ vlastnického práva k nehnuteľnosti. Základ dane z nadobudnutia nehnuteľnosti tvorí nadobúdacia hodnota znížená o uznateľný výdaj. Sadzba dane je vo výške 4 % a vypočíta sa ako súčin základu dane a sadzby dane.¹⁹

1.3.4 Cestná daň

Medzi priame dane v ČR radíme aj cestnú daň, ktorú upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Predmetom dane sú všetky motorové vozidlá, ktoré sa využívajú na podnikanie alebo na inú samostatnú zárobkovú činnosť. Daňovníkom je prevádzkovateľ vozidla, ktorý je zapísaný vo svojom technickom preukaze. U osobných automobilov je sadzba dane stanovená podľa obsahu motora a objemu valcov v motore, pri nákladných autách závisí od hmotnosti celého vozidla a počtu náprav. Od cestnej dane sú oslobodené napríklad vozidlá ozbrojených síl, vozidlá diplomatických misií alebo vozidlá zabezpečujúcu osobnú vnútroštátnu prepravu.²⁰

1.3.5 Daň z pridanej hodnoty

Medzi nepriame dane zařadíme daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktorá tvorí jeden z najdôležitejších príjmov štátneho rozpočtu. Zavedená bola 1. januára 1993 a nahradila tak používanú daň z obratu. Legislatívne spadá pod zákon č. 235/2004 Zb. O dani z pridanej hodnoty. Predmetom dane je dodanie tovaru, prevod nehnuteľnosti alebo poskytovanie služieb za odplatu fyzickou alebo právnickou osobou, ktorá samostatne uskutočňuje ekonomické činnosti, s miestom plnenia v tuzemsku.

Daňovú sadzbu delíme do troch skupín:

¹⁹ ZÁKONY PRO LIDI. Zákon č. 340/2013 Sb. §2, §26 [online] [cit. 2020.22.8]. Dostupné na: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-340>

²⁰ ZÁKONY PRO LIDI. Zákon č. 16/1993 Sb. [online] [cit. 2020.22.8]. Dostupné na: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1993-16>

- základná sadzba vo výške 21 % - platcovia DPH musia na svoje uskutočnené zdaniteľné plnenia uplatňovať základnú sadzbu DPH, pokiaľ zákon neustanovuje inak.
- prvá znížená sadzba DPH vo výške 15 % - uplatňuje sa na teplo, chlad a tovar uvedený v prílohe č. 3 zákona o DPH. Patria sem aj služby fitnesscentier, ubytovacie služby, stravovacie služby a podávanie nealkoholických nápojov.
- druhá znížená sadzba DPH vo výške 10 % - platná od roku 2015, patria sem napríklad knihy, lieky alebo suroviny určené na výrobu potravín pre ľudí s celiakiou.²¹

1.3.6 Ekologické dane

V súlade s podmienkami členstva v EÚ vznikla v Česku k 1. januáru 2008 povinnosť zaviesť daň z elektriny, zo zemného plynu a z pevných palív. Ekologické dane v súčasnom daňovom systéme ČR upravuje Zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.

Daň zo zemného plynu - základom dane je množstvo plynu v MWh spaľovacieho tepla. Sadzba je vo výške 264,80 Kč/MWh (10,01 EUR) spaľného tepla pre plyn uvedený pod kódy nomenklatúry 2711 a 2705. Od dane je oslobodený napríklad plyn určený na výrobu elektriny, pre kombinovanú výrobu elektriny a tepla v generátoroch s minimálnou stanovenou účinnosťou, ak je teplo z kombinovanej výroby elektriny a tepla dodávané domácnostiam alebo v metalurgických procesoch či mineralogickej postupoch.

Daň z pevných palív - predmetom dane je napríklad čierne uhlie, brikety, hnedé uhlie, hnedouhoľné brikety, koks a polokoks z čierneho uhlia. Sadzba dane je vo výške 8,50 Kč/GJ (0,32 EUR) spaľného tepla v pôvodnom vzorke. Základom dane je množstvo pevných palív vyjadrené v GJ spaľného tepla v pôvodnom vzorke. Od dane sú oslobodené napríklad palivá určená na výrobu elektriny, v chemických, metalurgických či mineralogických procesoch alebo na technologické účely v podniku, v ktorom boli pevné palivá vyrobené.

Daň z elektriny – základom dane z elektriny je množstvo elektriny v MWh. Sadzba dane je vo výške 28,30 Kč/MWh (1,07 EUR). Od dane je oslobodená elektrina určená napríklad na technologické účely potrebných na výrobu elektriny alebo kombinovanú výrobu

²¹ AVALARATA VAT. *Czech Republic VAT rates*. [online] [cit. 2020.22.8]. Dostupné na: <https://www.avalara.com/vatlive/en/country-guides/europe/czech-republic/czech-vat-rates.html>

elektriny a tepla alebo pri prevádzkovaní dráhy a dopravy na prepravu osôb a vecí na dráhe železničnej, električkovej a trolejbusovej.²²

1.3.7 Spotrebné dane

Spotrebné dane taktiež spadajú pod nepriame dane, v ČR sú zavedené od 1. 1. 1993. Sústava spotrebných daní je v súčasnosti upravená zákonom č. 353/2003 Sb., o spotrebných daniach, ktorého súčasťou sú:

- daň z minerálnych olejov - Predmetom dane sú motorové benzíny, ťažké vykurovacie oleje, stredné oleje a ťažké plynové oleje, odpadové oleje, skvapalnené ropné plyny a skvapalnený bioplyn.
- daň z tabakových výrobkov - Medzi tabakové výrobky sa zaraďujú cigarety, cigary, cigarillos a tabak na fajčenie. Výška dane u cigár, cigarillos a tabaku na fajčenie sa vypočíta ako súčin základu dane a pevnej sadzby dane. Výška dane u cigariet sa vypočíta ako súčet percentuálnej a pevnej časti dane. Pre rok 2020 bola hodnota váženého cenového priemeru cigariet stanovená na 4,556 Kč (0,17 EUR) za jeden kus. V prípade jednotkového balenia cigariet o počtu 20 kusov, vážený cenový priemer predstavoval pre konečného spotrebiteľa cenu vo výške 91,12 Kč (3,44 EUR).
- daň z liehu - Základom dane je množstvo čistého liehu vyjadrené v hektolitroch.
- daň z piva - Základom dane je potom množstvo piva, ktoré je vyjadrené v hektolitroch.
- daň z vína a medziproduktov - Predmetom dane sú vína a fermentované nápoje a medziprodukty, ktoré majú najmenej 1,2 % objemu alkoholu a maximálne 22 % objemu alkoholu.²³ Sadzby spotrebných daní načrtáva tabuľka č. 6.

²² CELNÍ SPRÁVA ČR. *Ekologické dane*. [online] [cit.2020.9.21]. Dostupné na: <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/ekologicke-dane/Stranky/default.aspx>

²³ PODNIAKTEL.CZ. *Zákon o spotrebných daniach č. 353/2003 Sb.* [online] [cit.2020.9.21]. Dostupné na: podnikatel.cz/zakony/zakon-c-353-2003-sb-o-spotrebnich-danich/

Tabuľka č. 6: Sadzby spotrebných daní v ČR

Tovar	Sadzba dane
Lieh	28 500 Kč/hl (1 077,06 EUR) etanolu - základná sadzba
Pivo	32 Kč/hl (1,21 EUR) - základná sadzba
Víno	šumivé víno a medziprodukty - 2340 Kč/hl (88,43 EUR), tiché víno 0 Kč/hl
Cigarety	pevná časť - 1,42 Kč/kus (0,05 EUR) percentuálna časť - 27 % z ceny cigariet
Tabak na fajčenie	2 236 Kč/kg (84,5 EUR)
Motorový benzín	12 840 Kč/1000 l (485,24 EUR)
Stredné oleje a ťažké plynové oleje	10 950 Kč/1000 l (413,82 EUR)

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa zákona č.353/2003Sb.

1.4 Daňový systém Rakúska

Rakúsko je federatívna parlamentná republika, ktorá sa nachádza v Strednej Európe. Patrí medzi najvyspelejšie a najbohatšie krajiny na svete. Ich ekonomický systém sa označuje ako sociálne trhové hospodárstvo, s pomerne vysokými štátnymi výdavkami a daňami. Krajina je členským štátom EÚ od roku 1995. Rozhodujúci podiel v národnom hospodárstve predstavuje sektor služieb a to vo výške 62 %. Podiel výrobného sektora vo výške 25 % sa považuje za nadpriemerný. Produkty s označením „Made in Austria“ sú celosvetovo žiadané. Obchod v rámci EÚ predstavuje 71 % vývozu Rakúska, zatiaľ čo v rámci obchodu s krajinami mimo EÚ sa 6 % vyváža do Spojených štátov a 5 % do Švajčiarska. Základné makroekonomické ukazovatele Rakúska sú sumarizované v tabuľke č.7.

Tabuľka č. 7: Základné makroekonomické ukazovatele Rakúska v rokoch 2015 – 2019

	2015	2016	2017	2018	2019
Tempo rastu HDP	1,0 %	2,1 %	2,5 %	2,4 %	1,4 %
Miera inflácie	0,8 %	1,0 %	2,2 %	2,1 %	1,5 %
Miera nezamestnanosti	5,7 %	6,0 %	5,5 %	4,9 %	4,5 %

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa businessinfo.cz.

Vďaka daňovej reforme sa rakúske HDP v roku 2016 zvýšilo o 2,1 %. V roku 2018 zaznamenala krajina rast HDP na úrovni 2,4 %. Najvýraznejšie rástli dodávky energie a vody, stavebníctvo a sektor služieb. Domáca spotreba bola porovnateľná s rokom 2017. V roku 2019 rástlo hospodárstvo krajiny tempom 1,4 % čo bolo spôsobené hlavne zložitým medzinárodným prostredím. Na jar 2020 bola rakúska ekonomika citeľne zasiahnutá preventívnymi opatreniami rakúskej vlády v súvislosti s krízou pandémie koronavírusu, najmä sektor služieb stále vykazuje vysoký nárast nezamestnanosti. V dôsledku dopadov koronavírusu HDP kleslo o 6,8 %.

Miera inflácie za rok 2019 dosiahla 1,5 %. Najväčší podiel na inflácii mali v roku 2019 rastúce ceny bývania, vody, energií a reštauračných a hotelových zariadení. V menšej miere k zdražovaniu prispeli ceny potravín a nealkoholických nápojov. Medziročný pokles cien zaznamenali poplatky za telefónne služby. K poklesu inflácie z 2,1 % hodnoty v roku 2018 v najväčšej miere prispel ľahký pokles v náraste cien pohonných hmôt.

Z dlhodobého hľadiska Rakúsko patrí medzi krajiny s nízkou nezamestnanosťou. Situácia na trhu práce sa v roku 2019 vyvíjala pozitívne, miera nezamestnanosti bola vo výške 4,5 %. Zaznamenala tak najnižšiu hodnotu za posledných 11 rokov a ľahký pokles oproti roku 2018, kedy bola vo výške 4,9 %. Zvýšil sa počet osôb pracujúcich na plný úväzok, nárast bol však nižší, než v predošlom roku. Najviac rástla zamestnanosť v odvetví gastronómie a ubytovacích služieb, v stavebníctve, obchode a v ďalších službách. Do februára 2020 nezamestnanosť ešte klesala, od polovice marca zaznamenala v dôsledku vládnych opatrení a uzatvorenie obchodov a reštaurácií výrazný nárast, ktorý vrcholil v polovici apríla.²⁴

Rakúsky daňový systém je charakterizovaný pomerne vysokým daňovým zaťažením. Aplikuje progresívny spôsob zdaňovania a je založený na princípe spravodlivosti. Rakúsko si vedie veľmi dobre v porovnaní členskými štátmi EÚ, ktoré lákajú investorov na výrazné zníženie daní. Daňová morálka je považovaná za jednu z najväčších medzi krajinami západnej Európy. Je to spôsobené národnou hrdosťou a mierou dôvery v právny systém štátu. Daňový únik je v tejto krajine považovaný za niečo veľmi neadekvátne, čomu zodpovedá aj nízka šedá ekonomika. Svojou povestou patrí medzi atraktívne daňové systémy z pohľadu investovania. Dane sú príjmy štátneho rozpočtu, ktoré potom slúžia na financovanie verejných výdavkov. Príjmy z daní sú rozdelené štátu, spolkovým krajinám a obciam. Tabuľka č. 8 zobrazuje súčasnú podobu daňovej sústavy Rakúska.

²⁴ MINISTERSTVO ZAHRANIČNÝCH VECÍ. *Rakúska republika*. [online] [cit.2020.9.21]. Dostupné na: <https://www.mzv.sk/documents/10182/620840/Rak%C3%BAsko+-ekonomick%C3%A9+inform%C3%A1cie+o+terit%C3%B3riu+2020>

Tabuľka č. 8: Daňová sústava Rakúska k 31.12.2020

A) PRIAME DANE	B) NEPRIAME DANE
1. Dôchodkové: <ul style="list-style-type: none"> • daň z príjmu fyzických osôb • daň z príjmu právnických osôb • daň z kapitálových výnosov 	1. daň z pridanej hodnoty
2. Miestne dane: <ul style="list-style-type: none"> • daň z nehnuteľností • daň z prevodu nehnuteľnosti • ostatné dane 	2. Spotrebné dane: <ul style="list-style-type: none"> • daň z alkoholických nápojov • daň z tabakových výrobkov • daň z minerálneho oleja • daň z elektriny, uhlia a zemného plynu 3. daň z motorových vozidiel

Zdroj: Vlastné spracovanie.

1.4.1 Daň z príjmu fyzických osôb

V Rakúsku legislatívne spadá daň z príjmu fyzických osôb pod zákon o dani z príjmov. Rezidentom sa rozumie fyzická osoba, ktorá má bydlisko v Rakúsku alebo ktorá je v krajine dlhšie ako 6 mesiacov. Obyvatelia podliehajú dani z ich celosvetových príjmov, zatiaľ čo nerezidenti podliehajú dani iba z určitých príjmov z Rakúska. Nerezidenti však spravidla nemajú nárok na osobné odpočty.

Fyzické osoby, pre ktoré je príjem zo zamestnania jediným zdrojom príjmu, nie sú povinné podať daňové priznanie k dani z príjmu. Takíto daňovníci však môžu získať čiastočné vrátenie daní vyplnením daňového priznania k dani z príjmu, ak im vznikli odpočítateľné alebo špeciálne výdavky alebo ak nemali konštantný plat 12 mesiacov.

Štát sa snaží prostredníctvom ďalších daňových úľav na deti kompenzovať výpadok príjmov v rodine. Pri splnení predpísaných podmienok poskytuje ako zľavu z dane tzv. daňový odpočet pre samoživiteľa. Týmito podmienkami sú:

- daňovník alebo jeho manžel/manželka poberá minimálne 7 mesiacov rodinné prídavky na jedno alebo viac detí,
- daňovník je najmenej 7 mesiacov v kalendárnom roku v manželstve, pričom nesmú žiť dlhodobo oddelene,

- daňovník má manžela/manželku ktorého/ktorej príjmy neprekračujú sumu 6 000 EUR za rok.

Ak má manželský pár s jedným príjmom nárok na rodinný prídavok viac ako šesť mesiacov, zrazená mesačná daň sa zníži o:

- 41,17 EUR pri jednom dieťati,
- 55,75 EUR pri dvoch deťoch,
- 74,08 EUR pri troch deťoch.

V rakúskom daňovom systéme sa uplatňuje syntetické zdanenie. To znamená, že pri zdanení sa nezdaňuje každý typ príjmu zvlášť, ale všetky príjmy podliehajúce zdaneniu sa spočítajú. Príjem je zdaňovaný progresívnou daňovou sadzbou. Cieľom je aby daňovníci s vysokým zárobkom odvedli na dani oveľa viac ako daňovník s priemernou mzdou. Zákon vytyčuje tzv. existenčné minimum – nulovou sadzbou je zdanených prvých 11 000 EUR príjmu. Daňové sadzby platné pre mesačné platy vychádzajú z nižšie uvedených sadzieb dane z príjmu (tabuľka č. 9).²⁵

Tabuľka č. 9: Progresívne daňové sadzby pre vybrané príjmy

Ročný príjem (EUR)	Sadzba dane (%)
11 000 a menej	0
11 001 až 18 000	25
18 001 až 31 000	35
31 001 až 60 000	42
60 001 až 90 000	48
90 001 až 1 000 000	50
nad 1 000 000	55

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa pwc.com.

V krajine je ročný daňový bonus na dieťa vo výške:

- 1 500 EUR pre deti do 18 rokov;
- 500 EUR pre deti vo veku od 19 do 24 rokov (v niektorých prípadoch do 25 rokov).

K dispozícii je niekoľko osobných a rodinných prídavkov: prvé majú vo všeobecnosti formu daňových úľav a druhé sa vyplácajú daňovníkovi v hotovosti.

²⁵ PWC. *Austria. Individual – taxes on personal income*. [online] [cit.2020.9.21]. Dostupné na <https://taxsummaries.pwc.com/austria/individual/taxes-on-personal-income>

Za výdavky spojené s prácou sa poskytuje štandardný odpočet vo výške 132 EUR. Automatické daňové úľavy sa poskytujú na základe počtu jednotlivcov a detí v domácnosti, ktoré zarábajú. Straty z podnikania alebo straty z prenájmu je možné vyrovať inými kategóriami príjmov. Ostatné odpočty zahŕňajú cirkevnú daň, ktorá je obmedzená na 400 EUR alebo dary, ktoré sú obmedzené na 10 % zo zdaniteľného príjmu bežného roka.

Daňová úľava sa poskytuje daňovníkom, ktorým vzniknú mimoriadne výdavky. Ide napríklad o výdavky vzniknuté počas vážneho ochorenia dieťaťa, výdavky na nápravu škôd spôsobených prírodnou katastrofou, náklady na ťažko postihnuté dieťa, zahraničné vzdelanie detí, ktoré sa poskytujú s obmedzeniami v závislosti od príjmu a rodinného stavu. Tieto výdavky môžu byť uplatnené v rozmedzí od 6 % do 12 % ročných príjmov.²⁶

1.4.2 Daň z príjmu právnických osôb

Daň z príjmu právnických osôb v Rakúsku spadá pod zákon Körperschaftsteuergesetz 1988 – KStG, ktorý je založený na zákone o dani z príjmov (EStG). Pre rok 2020 je sadzba dane pri právnických osobách vo výške 25 %. Tejto dani sa budeme bližšie venovať v 4. kapitole záverečnej práce.

1.4.3 Daň z pridanej hodnoty

Podľa rakúskeho zákona o DPH sú spoločnosti a fyzické osoby, ktoré trvale podnikajú, kvalifikované ako podnikatelia na účely DPH. Za dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb svojim zákazníkom musia účtovať rakúsku DPH, ktorá je vo výške 20 %. Určité produkty a služby podliehajú nasledujúcim sadzbám:

- Prvá znížená sadzba je vo výške 10 %. Patria sem napríklad potraviny, stravovanie reštauráciách, knihy, preprava osôb, lieky, alebo ubytovanie v hoteloch,
- Druhá znížená sadzba je vo výške 13 %. Uplatňuje sa napríklad na zvieratá, rastliny, kultúrne služby, múzeá, premietania filmov alebo drevo.

Od 1. januára 2020 vstúpilo do platnosti niekoľko zmien rakúskeho zákona o DPH ako napríklad znížená sadzba DPH o 10 % pri dodávke elektronických kníh a papierov.

Kvôli pandémie COVID-19 rakúska vláda oznámila a už čiastočne zaviedla niekoľko opatrení vrátane zníženia DPH na posilnenie ekonomiky ako napríklad zníženie sadzby DPH

²⁶ SANTANDER. *Austria. Tax system*. [online] [cit.2020.9.21]. Dostupné na: <https://santandertrade.com/en/portal/establish-overseas/austria/tax-system>

na určité dodávky respirátorov z 20 % na 0 %, zníženú sadzbu DPH 5 % na dodávky všetkých potravín a nápojov v reštauráciách a iných stravovacích zariadeniach, vstup do múzeí, kín alebo na hudobné podujatia na obmedzené obdobie od 1. júla 2020 do 31. decembra 2020.²⁷

1.4.4 Daň za digitálne služby

V rakúskom daňovom systéme bola v januári 2020 zavedená daň za digitálne služby. Veľké nadnárodné spoločnosti s celosvetovým príjmom najmenej 750 miliónov EUR a ročným domácim príjmom najmenej 25 miliónov EUR z poskytovania online reklamných služieb podliehajú 5 % dani z digitálnych služieb.²⁸

1.4.5 Spotrebné dane

Dane z použitia alebo spotreby určitého tovaru sú známe ako spotrebné dane. Medzi výrobky podliehajúce spotrebnej dani patrí napríklad alkohol a niektoré alkoholické nápoje, minerálne oleje a tabak. Tabuľka č. 10 zobrazuje vybrané daňové sadzby spotrebných daní v Rakúsku.

Tabuľka č. 10: Sadzby vybraných spotrebných daní

Predmet dane	Sadzba dane
lieh	Štandardná sadzba: 12 EUR/1 l čistého alkoholu
šumivé víno	0 EUR/hl
pivo	2 EUR/ hl piva
cigarety	Percentuálna časť: 7,5 % z maloobchodnej predajnej ceny; Špecifická časť: 58 eur/ 1 000 kusov
benzín	Štandardná sadzba: 1000 l/482 EUR

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa becompliant.tax.

²⁷ AVALARA. *Austrian VAT rates* [online] [cit.2020.9.21]. Dostupné na: <https://www.avalara.com/vatlive/en/country-guides/europe/austria/austrian-vat-rates.html>

²⁸ PWC. *Austria Corporate - Other taxes*. [online] [cit.2020.9.21]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/austria/corporate/other-taxes>

1.4.6 Daň z motorového vozidla

Základom dane sú motorové vozidlá a prívesy s hmotnosťou viac ako 3,5 ton. Sadzba dane je pre vozidlá s hmotnosťou do 12 ton vo výške 1,55 EUR, pre vozidlá s maximálnou celkovou povolenou hmotnosťou od 12 ton do 18 ton je vo výške 1,70 EUR a pre vozidlá s maximálnou celkovou povolenou hmotnosťou viac ako 18 ton 1,90 EUR.²⁹

1.4.7 Kolková daň

Kolková daň sa ukladá v súvislosti s určitými zákonom vopred určenými transakciami, pre ktoré bola uzatvorená písomná zmluva ako sú napríklad nájomné zmluvy, zmenky, alebo postúpenie pohľadávok. Pochopenie „písomnej zmluvy“ rakúskou správou je veľmi široké a zahŕňa nielen papierové zmluvy, ale aj zmluvy uzavreté elektronickými prostriedkami ako napríklad elektronicky podpísané e-maily. Kolková daň sa spustí pri vytvorení právneho vzťahu, ak je zmluvne zapojená najmenej jedna rakúska strana, alebo, aj keď je zmluva uzavretá iba medzi rakúskymi stranami, ak sa predmet zmluvy týka Rakúska. Môže to byť napríklad nájomná zmluva rakúskej nehnuteľnosti. Pre väčšinu právnych transakcií podliehajúcich kolkovej dani však existujú rôzne možnosti, ako ich štruktúrovať tak, aby sa kolkové dane nemuseli platiť (napr. uzatváranie zahraničných zmlúv). Úverové zmluvy kolkovej dani nepodliehajú.³⁰ Sadzby kolkovej dane pre najbežnejšie právne transakcie sú uvedené v tabuľke č. 11.

Tabuľka č. 11: Sadzby kolkovej dane v Rakúsku

Právne transakcie	Kolková daň
Nájomné zmluvy	1 %
Osvedčenia o obligáciách / zárukách	1 %
Zmenka	0,13 %
Postúpenie pohľadávok	0,80 %

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa PWC.

²⁹ BUSINESS SERVICE PORTAL. *Vehicle tax* [online] [cit.2020.9.21]. Dostupné na: <https://www.usp.gv.at/en/steuern-finanzen/weitere-steuern-und-abgaben/kraftfahrzeugsteuer.html>

³⁰ PWC. *Austria Corporate - Other taxes*. [online] [cit.2020.9.21]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/austria/corporate/other-taxes>

1.4.8 Daň z nadobudnutia nehnuteľnosti

Daň sa všeobecne vyberá vo výške 3,5 % z transakcií, ktoré spôsobujú zmenu vlastníctva rakúskych nehnuteľností alebo zmenu osoby oprávnenej disponovať s takýmto majetkom. Vyberá sa z nadobudnutia nehnuteľností vrátane pozemkov a budov alebo akýchkoľvek oprávnení stavať na rakúskych nehnuteľnostiach. Daň z prevodu a prechodu nehnuteľností sa všeobecne počíta na základe obstarávacej ceny. Základom dane však musí byť minimálne hodnota majetku. Od dane sú oslobodené transakcie s nehnuteľnosťou, ktorých základ dane je 1 100 EUR alebo nižší.

V prípade prevodov nehnuteľností v užšom rodinnom kruhu sa za základ dane považuje trojnásobne stanovená zdaniteľná hodnota (obmedzená na 30 % reálnej trhovej hodnoty) a uplatňuje sa sadzba dane 2 %. Základom Sadzba za prevody podlieha rôznym úrovniam (tabuľka č. 12).

Tabuľka č. 12: Daňové sadzby pri prevode majetku

Hodnota majetku	Sadzba dane
0 až 250 000 EUR	0,5 %
250 001 až 400 000 EUR	2 %
400 001 EUR a viac	3,5 %

Zdroj: Vlastné spracovanie.

1.4.9 Daň z nehnuteľností

Miestne orgány každoročne vyrubujú daň z nehnuteľností zo všetkých rakúskych nehnuteľností. Daň sa vyberá zo stanovenej štandardnej zdaniteľnej hodnoty nehnuteľného majetku. Posudzovaná hodnota je zvyčajne podstatne nižšia ako trhová hodnota. Efektívna sadzba dane závisí od zamýšľaného použitia nehnuteľnosti a počíta sa pomocou špeciálneho multiplikátora. Vymeriavací základ je 0,1 % až 0,2 % z vymeranej hodnoty nehnuteľnosti. Táto suma sa vynásobí mierou hodnotenia stanovenou každou obcou, ktorá sa môže pohybovať až do 500 %. Maximálna ročná výška dane z nehnuteľností je 1 % z vymeranej hodnoty. Splátky sa vyberajú štvrťročne, ak daň z nehnuteľností presiahne 75 EUR ročne.³¹

³¹ BUSINESS SERVICE PORTAL. *Real estate transfer tax*. [online] [cit.2020.9.21]. Dostupné na: <https://www.usp.gv.at/en/steuern-finanzen/grunderwerbsteuer.html>

2 Cieľ práce

Hlavným cieľom diplomovej práce je porovnanie vybraných aspektov dane z príjmov právnických osôb v Slovenskej republike, v Českej republike a Rakúsku. Na dosiahnutie hlavného cieľa, ktorý sme si vytýčili v tejto práci je potrebné, aby sme si postupne stanovili a následne dosiahli čiastkové (parciálne) ciele.

Prvým čiastkovým cieľom bolo oboznámenie sa s problematikou, ktorou sa v práci zaoberáme. Tento cieľ sme zahrnuli do prvej kapitoly s názvom Súčasný stav doma a v zahraničí. Jeho súčasťou je charakteristika dane z príjmu právnických osôb zo všeobecného hľadiska a taktiež základná charakteristika vybraných krajín z makroekonomického hľadiska za uplynulých 5 rokov (druhý čiastkový cieľ). Základné makroekonomické ukazovatele, ktoré boli v práci charakterizované boli tempo rastu HDP, miera inflácie a miera nezamestnanosti v SR, ČR a v Rakúsku.

Druhým čiastkovým cieľom je charakteristika daňových systémov vybraných krajín, ktorý sa taktiež nachádza v prvej kapitole diplomovej práce. Tu si charakterizujeme jednotlivé dane (priame a nepriame) podľa platných daňových zákonov krajín a ich použitie v súčasnosti.

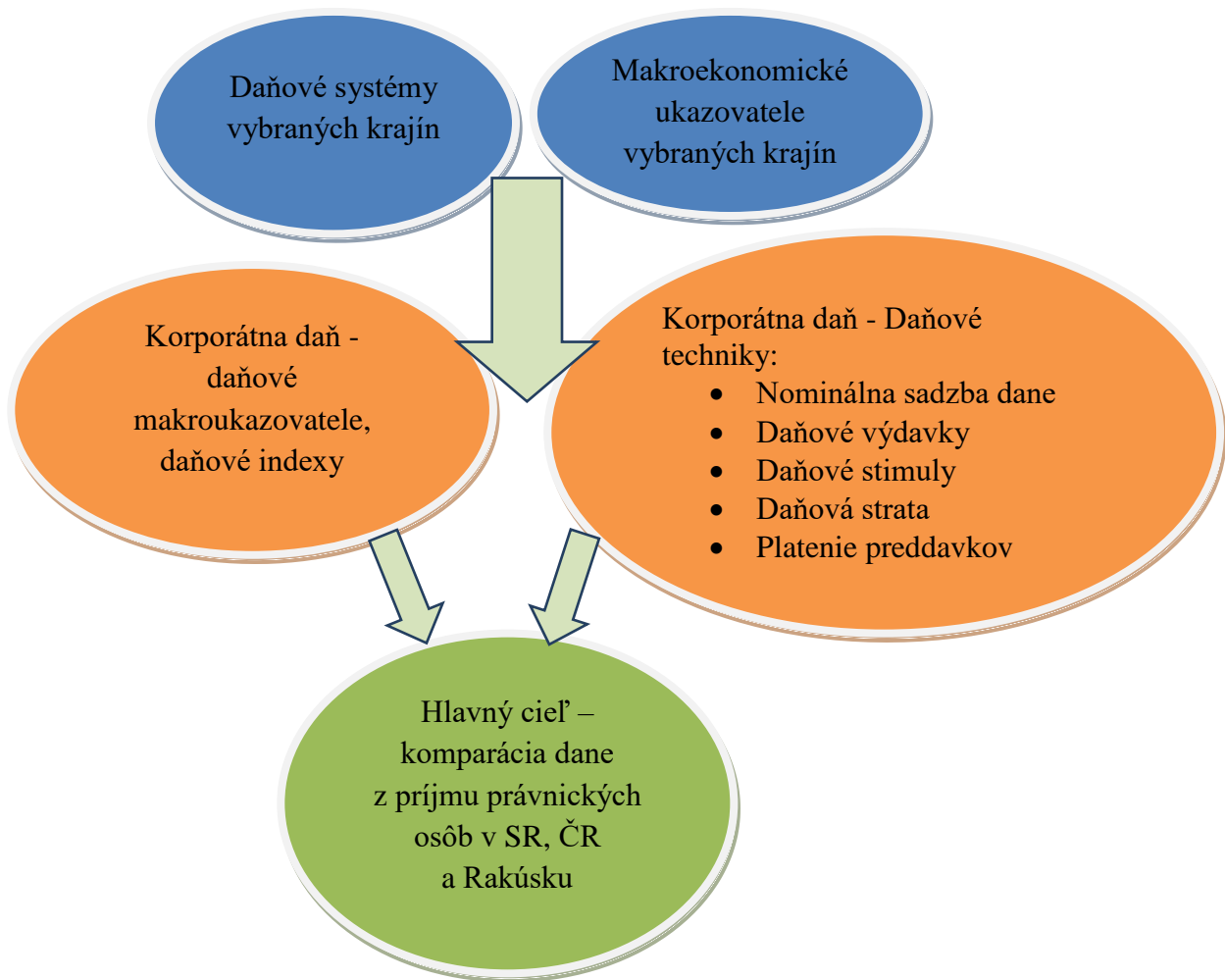
Nasledujúce dva parciálne ciele sa v práci nachádzajú v štvrtej kapitole s názvom Vybrané aspekty dane z príjmu právnických osôb vo vybraných krajinách EÚ. Za tretí čiastkový cieľ sme si stanovili komparáciu vybraných krajín s dôrazom na daň z príjmu právnických osôb. Pri tomto type dane sme si stanovili komparáciu v rámci:

- štruktúry jednotlivých daňových príjmoch vybraných štátov,
- podielu dane zo ziskov korporácií k HDP,
- podielu dane zo ziskov korporácií k celkovým daňovým príjmom,
- indexu „Paying taxes“ a efektívneho daňového zaťaženia.

V štvrtom čiastkovom ciele sme si charakterizovali vybrané základné daňové techniky pri dani z príjmu právnických osôb v každom z vybraných štátov podľa ich platných zákonov. Vypracovaním spomenutých čiastkových cieľov sa dostávame k hlavnému cieľu, ktorým je porovnanie vybraných aspektov dane z príjmov právnických osôb vo vybraných štátoch a nájdenie tak spoločných a odlišných znakov tohto typu dane.

Sumár hlavého cieľa a čiastkových (parciálnych) cieľov je znázornený v schéme č. 1.

Schéma č. 1: Ciele diplomovej práce



Zdroj: Vlastné spracovanie.

3 Metodika práce a metódy skúmania

Pre splnenie vytýčených čiastkových (parciálnych) cieľov a hlavného cieľa sme v diplomovej práci použili viaceré metódy.

Metódou selekcie sme vybrali vhodné zdroje domácej a zahraničnej literatúry a elektronických publikácií pri spracovaní prvej kapitoly, teda pri charakteristike jednotlivých makroekonomických ukazovateľov krajín a ich daňových systémov podľa ich platných daňových zákonov. Údaje, ktoré sa týkali daňovej legislatívy, sme získavali najmä triedením v zákonoch Slovenskej republiky, Českej republiky a Rakúska, ale aj v elektronických článkoch a publikáciách (PWC, Deloitte). Metódu selekcie sme využili aj v štvrtej kapitole.

Metódou analýzy sme si charakterizovali jednotlivé daňové pojmy a daňové systémy vybraných štátov pomocou jednotlivých daňových zákonov.

V práci sme použili aj štatistické metódy na vytvorenie grafov a tabuliek v programe Microsoft Excel, ktoré sme využili v teoretickej a praktickej časti práce. Pomocou nich sme pozorovali údaje vo vymedzenom časovom období. Pri získavaní údajov sme čerpali najmä z databáz OECD a Trading Economics. Pri charakteristike jednotlivých grafov a tabuliek sme použili popisnú metódu.

Metódu komparácie využívame v štvrtej časti záverečnej práce. Prostredníctvom tejto metódy sme porovnali jednotlivé daňové príjmy a výšky podielu dane zo ziskov korporácií vo vybraných krajinách za uplynulých 5 rokov. Potrebné údaje sme získali z elektronickej databázy OECD. Následne si charakterizujeme a komparujeme jednotlivé daňové techniky vo vybraných krajinách podľa platných daňových zákonov. Údaje sú tu taktiež doplnené o grafy a tabuľky.

Pri vyvodení záveru sme prostredníctvom syntézy zistené fakty zrekapitulovali a stanovili spoločné a odlišné znaky vybraných aspektov dane z príjmu právnických osôb v SR, ČR a Rakúsku.

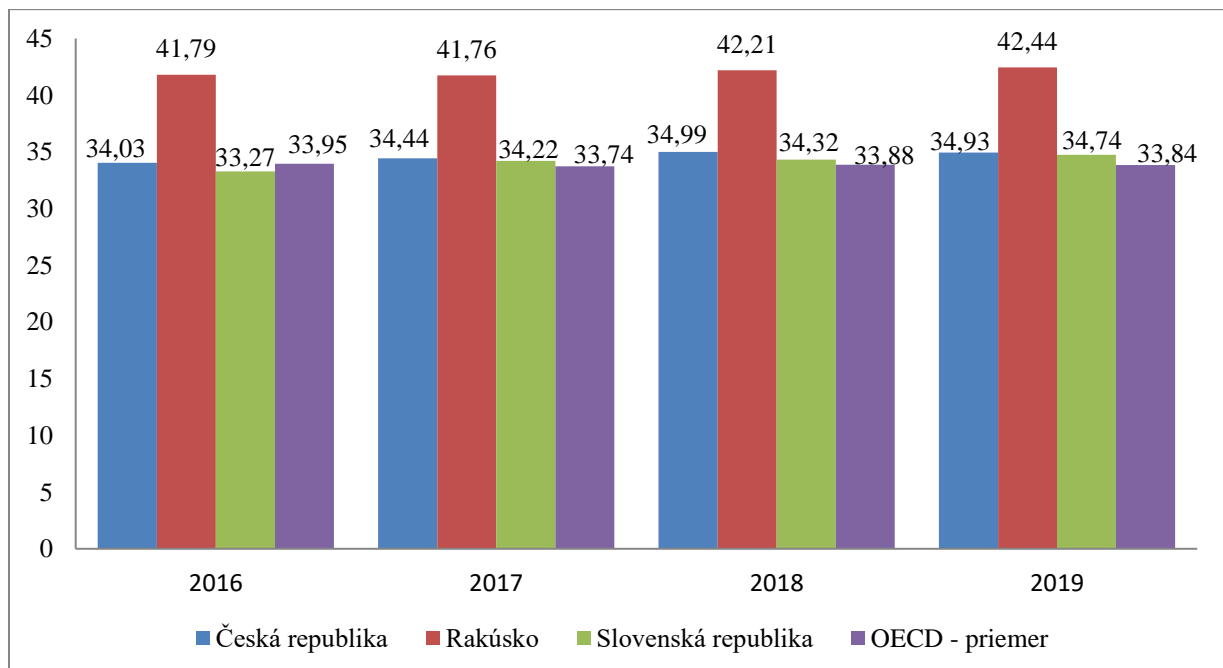
4 Vybrané aspekty dane z príjmu právnických osôb vo vybraných krajinách Európskej únie

V nasledujúcej časti si charakterizujeme jednotlivé daňové techniky, ktoré ovplyvňujú výpočet dane z príjmu právnických osôb v Slovenskej republike, v Českej republike a v Rakúsku.

4.1 Daňové príjmy vybraných štátov Európskej únie

Daňové príjmy definujeme ako výnosy z daní z príjmov a ziskov, daní z tovaru a služieb, príspevky na sociálne zabezpečenie, z vlastníctva, prevodu majetku a iné dane. Celkové daňové príjmy vyjadrené ako percento z HDP a naznačujú podiel produkcie krajiny, ktoré vyberá vláda prostredníctvom daní. Tento ukazovateľ sa týka všetkých vládnych úrovní. Graf č. 1 porovnáva výšku daňových príjmov v Slovenskej republike, v ČR a Rakúsku vo vybraných rokoch.

Graf č. 1: Daňové príjmy v SR, ČR a Rakúsku s priemerom OECD v rokoch 2016 – 2019 (v %)



Zdroj: Vlastné spracovanie podľa OECD statistics.

Štruktúra daňových príjmov vo vybraných krajinách je prezentovaná veľkou odlišnosťou. V slovenskom daňovom systéme je pred zdaňovaním výroby uprednostnené

zdaňovanie spotreby, čoho dôsledkom je pozitívny stimulačný efekt na podporu podnikateľskej činnosti. SR sa umiestnila v roku 2019 na 19. mieste z 37 krajín OECD, kde kritériom bol pomer daní k HDP. Bol vo výške 34,74 % v porovnaní s priemerom OECD 33,84 %, čo zobrazuje aj graf č.1. V rámci sledovaných rokov si daňové príjmy v SR udržali približne rovnakú pozíciu ako je priemer OECD. Celkový prírastok daňových príjmov predstavoval 30,14 miliónov EUR.

Daňová štruktúra v SR je v porovnaní s priemerom OECD charakterizovaná:

- nižším podielom príjmov hlavne z daní z nehnuteľností a daní zo služieb a tovaru (bez DPH), výrazne nižšími výnosmi z daní z príjmov fyzických osôb.
- podstatne vyššími výnosmi z príspevkov na sociálne zabezpečenie a vyššími príjmami z daní z príjmov a ziskov právnických osôb a DPH,

Daňové príjmy SR by mali v roku 2020 v porovnaní s minulým rokom klesnúť o 5,6 %, čo predstavuje 1,6 miliardy EUR. Príjmy verejnej správy by sa tak mali dostať na úroveň 27,4 miliardy EUR. Súvisí to predovšetkým z dôvodu negatívneho vplyvu koronavírusu na ekonomický vývoj. Najväčšie odchýlky súvisia s položkami naviazanými na mzdovú bázu a s daňou z príjmov právnických osôb, v ktorej je veľká neistota s ohľadom na makroekonomický vývoj. Podľa ministra financií SR Eduarda Hegera by sa v oblasti daní mali uskutočniť viaceré reformy, pretože daňový systém nevie reagovať na dlhodobé výzvy dostatočne pružne a je čoraz menej konkurencieschopný. „Slovensko sa stále väčšmi spolieha na dane, ktoré výraznejšie brzdia ekonomickú aktivitu. Naopak, majetkové a spotrebné dane, ktoré sú menej škodlivé pre hospodársky rast, sú využívané relatívne menej“, tvrdí Eduard Heger.³²

V rámci daňových výnosov krajín OECD sa ČR v roku 2019 umiestnila na 17. mieste. Pomer daní k HDP bol vo výške 34,9 %, v porovnaní s priemerom OECD 33,8 %. Celkový prírastok daňových príjmov predstavoval 72,05 miliónov EUR.

V porovnaní s priemerom OECD je daňová štruktúra v Českej republike charakterizovaná:

- podstatne vyššími výnosmi z príspevkov na sociálne zabezpečenie a vyššími výnosmi z daní z príjmov a ziskov spoločností.
- nižším podielom výnosov z daní z nehnuteľností a daní z tovarov a služieb a podstatne nižšími príjmami z daní z príjmov fyzických osôb.³³

³² TERAZ.SK. *Na to, aby sa SR stala modernou a úspešnou, potrebuje reformy* [online] [2020.11.1]. Dostupné na internete: <https://www.teraz.sk/ekonomika/e-heger-na-to-aby-sa-slovensko-stalo/497973-clanok.html>

³³ OECD. *Revenue Statistics 2019 - the Slovak Republic* [online] [2020.11.1]. Dostupné na internete: <https://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-slovak-republic.pdf>

Podľa ministerky financií ČR, Aleny Schillerovej, sa ministerstvo snaží o zjednodušenie a elektronizáciu daňového systému a zavádzanie takých opatrení, ktoré uľahčia život daňovníkom a spríjemnia im kontakt so štátnou správou. Okrem toho sa ministerstvo snaží pokračovať v zavádzaní ďalších opatrení proti daňovým únikom veľkých medzinárodných korporácií a realizáciu akčného plánu proti tzv. prevodným cenám, ktorý bol jedným zo zásadných krokov v tejto oblasti v roku 2014. Inkaso daňových príjmov je medziročne pozitívne ovplyvnené dopadom zavedenia elektronickej evidencie tržieb, a to na úrovni štátneho rozpočtu v celkom odhadovanej výške cca 1,3 mld. Kč (50 292 080,93 EUR).³⁴

Rakúsko sa v roku 2019 umiestnilo na 6. mieste z 37 krajín OECD. V roku 2019 malo Rakúsko pomer daní k HDP vo výške 42,4 % v porovnaní s priemerom OECD 33,8 %. Celkový prírastok daňových príjmov predstavoval 155,8 miliónov EUR. Daňová štruktúra Rakúska je v porovnaní s priemerom OECD charakterizovaná:

- vyššími výnosmi z odvodov na sociálne zabezpečenie a dane zo mzdy,
- nižším podielom výnosov z dane z príjmu právnických osôb; majetkových daní a daní z DPH.

V roku 2020 rakúske daňové príjmy klesajú po prvýkrát za posledných desať rokov. Do konca augusta boli vládne daňové príjmy takmer o 2 miliardy EUR nižšie ako v rovnakom období minulého roka. Naposledy takto prudko daňové príjmy poklesli pred viac ako 10 rokmi, keď globálna finančná kríza negatívne poznačila ekonomiky na celom svete.

S cieľom pomôcť spoločnostiam a prekonať krízu, zriadilo Rakúsko fond núdze v objeme 2 miliárd EUR. Platby z fondu sú nenávratný grant bez dane. „Comeback bonus“ je vo výške maximálne 500 EUR mesačne počas šiestich mesiacov. Kritériom pre poskytnutie tohto príspevku sú ekonomicky významné straty v dôsledku pandémie vírusu COVID-19, kedy podniky už nie sú schopné pokryť prevádzkové náklady alebo pokles ich predaja klesol minimálne o 50 % v porovnaní s rovnakým mesiacom predchádzajúceho roka.³⁵

O podporu zo záložného fondu je možné požiadať v dvoch fázach:

- Fáza 1: Núdzová pomoc - žiadosť bola možná od 27. marca 2020 do 17. apríla 2020.

Okamžitá platba bola vo výške:

- 500 EUR mesačne (ročný čistý príjem medzi 5 528 EUR až 6 000 EUR)
- 1 000 EUR mesačne (ročný čistý príjem od 6 000 EUR)

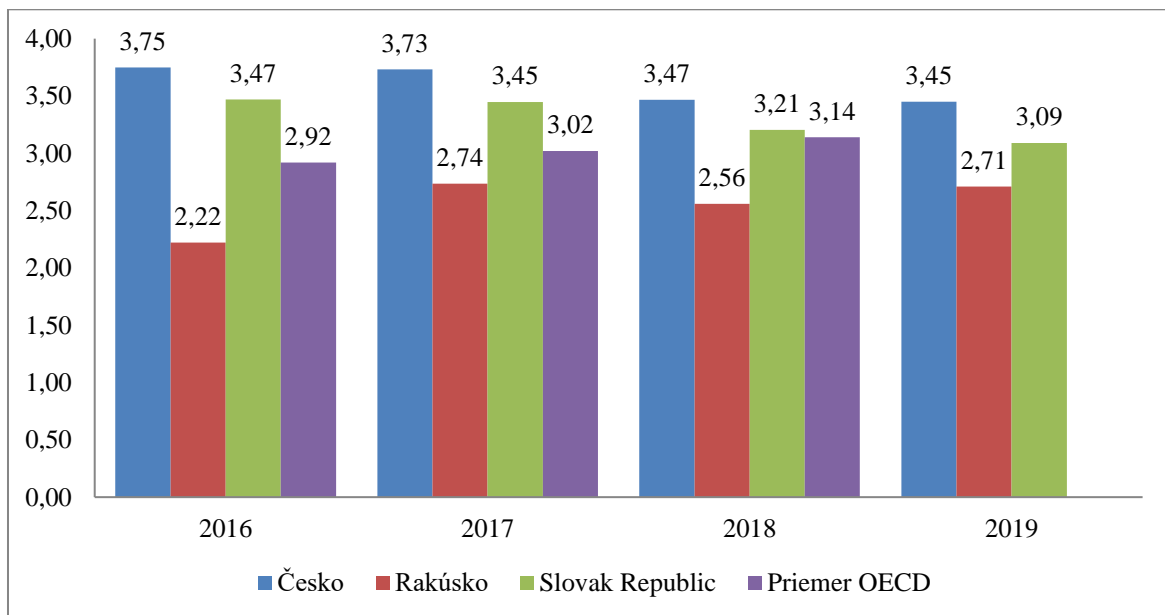
³⁴ MINISTERSTVO FINANCIÍ ČR. *Státní rozpočet 2019 v kostce* [online] [2020.11.1]. Dostupné na internete: <https://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/vzdelavani/rozpocet-v-kostce/statni-rozpocet-v-kostce-2019-34784>

³⁵ INVEST IN AUSTRIA. *Support measures for companies affected by COVID-19*. [online] [2020.11.1].

Dostupné na internete: <https://investinaustria.at/en/blog/2020/03/covid-19-support-measures-companies.php>

- Fáza 2: Platila od 20. apríla 2020 do polovice decembra 2020. Platby boli vo výške 80 % ušlého príjmu až do maximálnej výšky 2 000 EUR mesačne počas šiestich mesiacov.

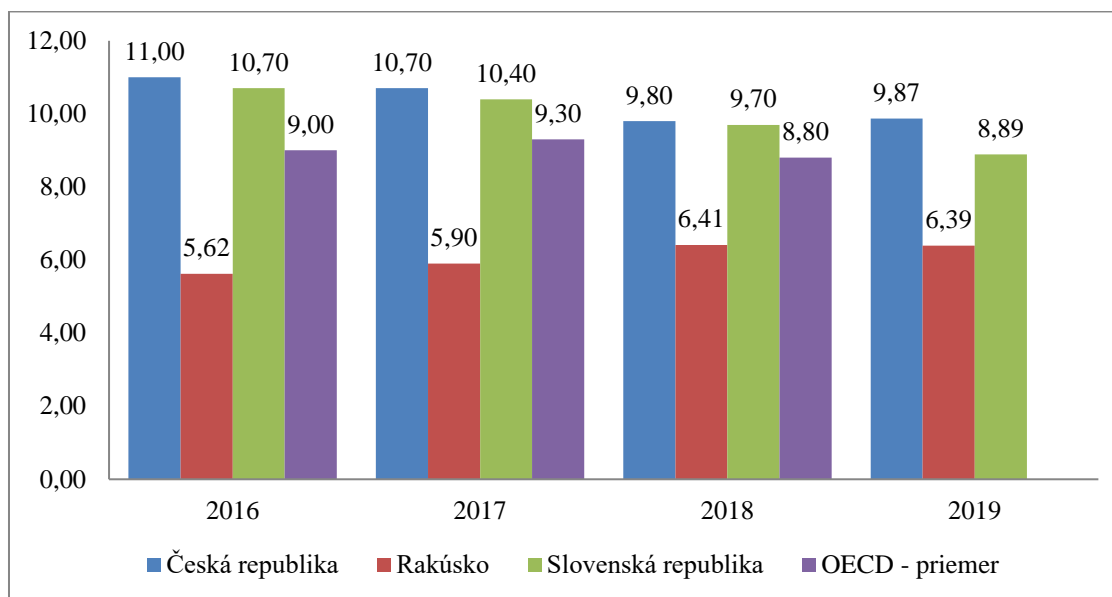
Graf č. 2: Podiel dane zo ziskov korporácií k HDP v SR, v ČR a Rakúsku s priemerom OECD v rokoch 2016 – 2019 (v %)



Zdroj: Vlastné spracovanie podľa <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>.

V rámci ukazovateľa podielu dane zo ziskov korporácií k HDP, (graf č. 2) najvyšší podiel bol v roku 2019 dosiahnutý v ČR a to vo výške 3,45 %. V SR činil výšku 3,09 %. V Rakúsku bol vo výške 2,71 %. V rokoch 2016 – 2019 bol podiel dane v SR a ČR nad priemerom OECD, v Rakúsku bol v týchto rokoch podiel nižší ako je priemer OECD. Od roku 2016 má tento podiel dane v Rakúsku spolu s priemerom OECD stúpajúcu tendenciu, naopak v SR má klesajúci charakter.

Graf č. 3 : Podiel dane zo ziskov na celkových daňových príjmoch v SR, ČR a Rakúsku s priemerom OECD v rokoch 2016 – 2019 (v %)



Zdroj: Vlastné spracovanie podľa OECD Data. Dostupné na: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>.

Graf č. 3 nám ukazuje výšku podielu dane zo ziskov na celkových daňových príjmoch vo vybraných krajinách. V rokoch 2015 – 2018, bol v SR a ČR podiel dane nad priemerom OECD, ktorý činil 8,80 %. V Rakúsku bol podiel za sledované roky nižší ako je priemer OECD. Rakúsky podiel dane zo ziskov mal v sledovaných rokoch stúpajúcu tendenciu. Naopak v SR a ČR má podiel tejto dane od roku 2015 klesajúci charakter.

4.2 Index „Paying taxes“ a efektívne daňové zaťaženie vo vybraných štátoch Európskej únie

Index Svetovej banky, „Paying taxes“, zaznamenáva dane a povinné príspevky, ktoré je povinná stredne veľká spoločnosť zaplatiť v danom roku, ako aj administratívne zaťaženie spojené s povinnosťou platenia daní a príspevkov. *Paying Taxes 2020* je spoločnou výročnou publikáciou skupiny Svetovej banky a spoločnosti PwC. Publikácia sa zameriava na daňové režimy v 190 ekonomikách a poskytuje globálnu databázu. Index zahŕňa celkovú sadzbu dane a príspevku (náklady na všetky zaplatené dane ako percento z komerčného zisku), čas potrebný na splnenie administratívy ohľadom daní a počet platieb daní. Celkové skóre platenia daní je založené na skóre spomenutých štyroch zložiek. Umiestnenie ekonomík sa určuje triedením ich skóre za platenie daní. Ukazovateľ daňových platieb odráža celkový počet platených daní a príspevkov, spôsob platenia, frekvenciu platieb a frekvenciu splácania.

Ukazovateľ „čas“ určuje čas potrebný na prípravu, vyplácanie a platenie hlavných typov daní a príspevkov. Celková sadzba dane meria výšku daní a povinných príspevkov platených spoločnosťou v druhom roku fungovania, vyjadrená ako podiel na komerčných ziskoch.³⁶ Jednotlivé ukazovatele sumarizuje tabuľka č. 12.

Tabuľka č. 12 : Index „Paying taxes“ vybraných krajín pre rok 2020

Ukazovateľ:	Rakúsko	ČR	SR
Celkové umiestnenie	44	53	55
Celkové skóre	83,5	81,4	80,6
Počet platieb daní za rok	12	8	8
Čas potrebný na administratívu (hodiny)	131	230	192
Celková daň a sadzba príspevku (% zo zisku)	51,4 %	46,1 %	49,7 %

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa <http://www.doingbusiness.org>.

V rámci tejto štatistiky, pre rok 2020 najlepšie dopadlo Rakúsko, ktoré sa umiestnilo na 44. mieste so skóre 83,5 bodov. ČR sa umiestnila na 53. mieste so skóre 81,4 bodov. SR obsadila 55. miesto s celkovým skóre 80,6 bodov. V rámci ukazovateľa času potrebného na administratívu je na tom výrazne horšie ČR, kde administratíva zaberie podnikateľom priemerne až 230 hodín v roku. Podľa odborníkov môže českým firmám pomôcť k obmedzeniu administratívnej záťaže napríklad zníženie počtu kontrol. Podľa hlavného ekonóma a riaditeľa sekcie hospodárskej politiky Zväzu priemyslu a dopravy ČR, Bohuslav Čížeka, *"určité šance na zníženie byrokracie existujú, ak sa podarí dotiahnuť projekty ako napríklad Moje dane, a firmám skutočne ubudnú duplicitné účtovné záväzky. Pomôže tiež, keď sa podarí minimalizovať rezortizmus a vykonať sa zásadné rekonštrukcie stavebného práva. Firmám by výrazne uľavila aj elektronizácia štátnej správy"*. Podľa Asociácie malých a stredných podnikateľov a živnostníkov ČR, dochádza v niektorých oblastiach k zlepšeniu, ale pozitívny efekt oslabuje nástup ďalších povinností. V mnohom sa krajina zlepšuje, ale medzitým sa zavádzajú nové opatrenia, ktoré prinášajú novú byrokraciu.

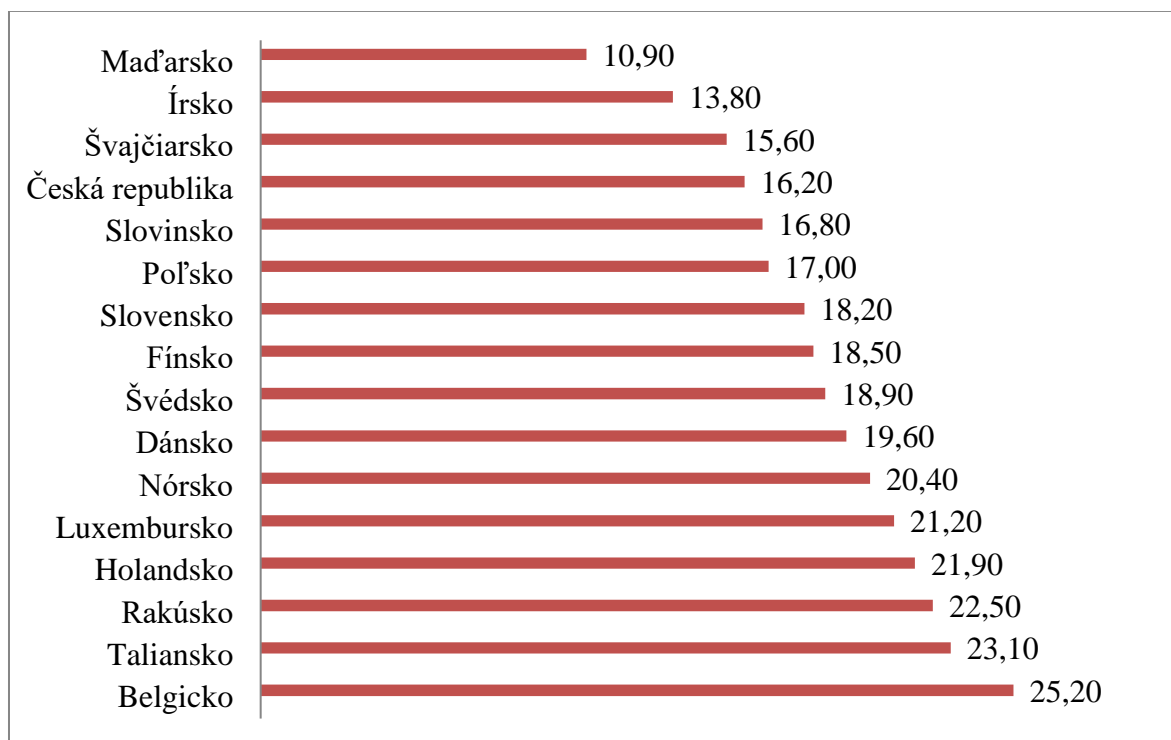
Aj v Slovenskej republike podnikatelia už roky označujú byrokraciu za jeden z najväčších problémov slovenského biznis prostredia. Aj keď sa ju vláda snaží zmierniť rôznymi balíčkami, zásadné zmeny neprináša. V priemere sa každé dva týždne mení niektorý z kľúčových zákonov, ktorý sa dotýka podnikateľského prostredia. Podľa Združenia

³⁶ THE WORLD BANK. *Paying taxes* [online] [cit. 2020.11.10]. Dostupné na internete: <http://www.doingbusiness.org/en/data/exploretopics/paying-taxes>

podnikateľov Slovenska ročne hovoríme až o 400 zmenách. Buď sú to novely, nových legislatívy alebo vládne nariadenia.³⁷

BAK Economics AG (BAK) je nezávislý švajčiarsky inštitút pre ekonomický výskum, ktorý zostavuje komplexné ekonomické štúdie. Kľúčový ukazovateľ daňového indexu BAK pre spoločnosti predstavuje efektívne daňové zaťaženie ako percento zo zisku vysoko ziskovej investície.

Graf č. 4: Priemerné efektívne daňové zaťaženie spoločností vo vybraných krajinách EÚ v roku 2019 (v %)



Zdroj: Vlastné spracovanie podľa BAK taxation index 2019.

Výpočet zahŕňa bežné dane zo zisku, dane z kapitálu a prípadne dane z majetku na rôznych vládnych úrovniach. Ďalej výpočet zohľadňuje hlavné ustanovenia upravujúce stanovenie vymeriavacieho základu (napríklad špeciálne pravidlá pre odpisovanie).³⁸ V rámci tohto daňového indexu pre rok 2019 (graf č. 4), zo sledovaných krajín najlepšie dopadlo Česko, ktoré sa v rámci štátov EÚ umiestnilo na 4. mieste. Efektívne daňové zaťaženie spoločnosti tu dosahuje výšku 16,20 %. SR sa umiestnila na 7. mieste s hodnotou daňového

³⁷ BUSINESS INFO.CZ. *Byrokracie roste*. [online] [cit. 2020.11.10]. Dostupné na internete:

<https://www.businessinfo.cz/clanky/byrokracie-roste-podnikatelum-vzala-o-33-hodin-vice-nez-pred-rokem/>

³⁸ BAK. *BAK taxation index 2019*. [online] [cit. 2020.11.10]. Dostupné na internete: https://www.bak-economics.com/fileadmin/user_upload/Oeffentliches_Executive_Summary_BAK_Taxation_Index_2019_CH_International_en.pdf

zaťaženia 18,20 %. Na 14. mieste sa nachádza Rakúsko, kde efektívne daňové zaťaženie spoločnosti je vo výške 22,50 %.

4.3 Vybrané daňové techniky pri dani z príjmu právnických osôb vo vybraných krajinách Európskej únie

V nasledujúcej časti si charakterizujeme vybrané daňové techniky pri dani z príjmov právnických osôb v Slovenskej republike, v ČR a Rakúsku. Mohlo by sa javiť, že daň z príjmu právnických osôb v uvedených krajinách bude mať veľa spoločného vzhľadom k tomu, že sú susedné štáty a aj tomu, že po vzniku samostatných štátov v roku 1993, SR a ČR mali podobný ekonomický vývoj. Rakúsky daňový systém je však omnoho starší než ten slovenský a český a preto prešiel aj väčšími zmenami. Daň z príjmu právnických osôb je v SR a Česku zakotvená v jednom zákone, a to v zákone o daniach z príjmov, v ktorom možno nájsť aj sekciu pre daň z príjmu fyzických osôb. Spoločností zdaňované v Rakúsku spadajú pod zákon o dani z príjmov právnických osôb - KStG. Tento zákon v určitých oblastiach odkazuje na zákon o dani z príjmov fyzických osôb (EStG).

4.3.1 Nominálna sadzba dane

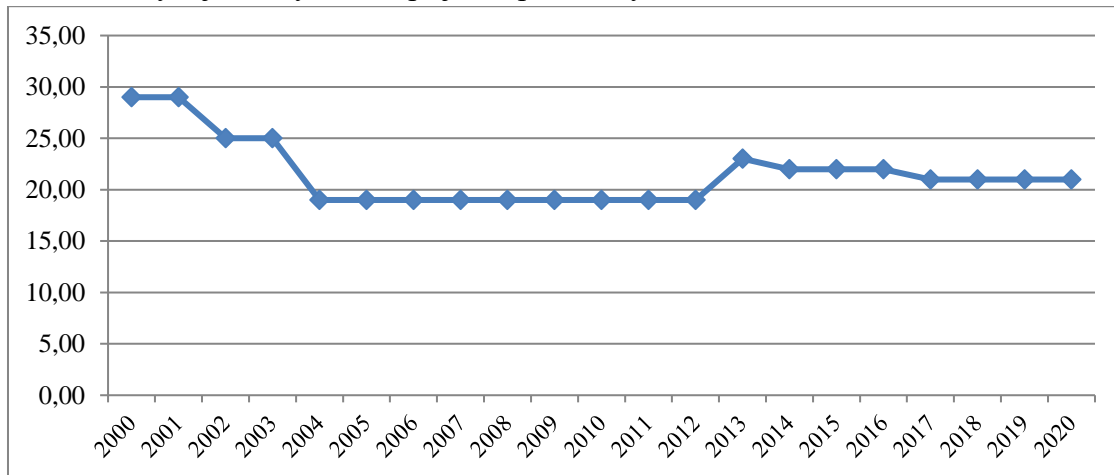
Aby bol daňový systém ako tak dôveryhodný v očiach daňovníkov, mal by zabezpečiť stabilitu daní a to, aby príliš časté zmeny daňových systémov nevzbudzovali v ich očiach nedôveru. Najčastejšie zmeny sa uskutočňujú práve zmenami sadzieb dane.

Sadzba dane pre právnické osoby v SR je upravená v § 15 ZDP. *„Zdaňovanie ako také, ako aj sadzby daní sa postupne menili. Je takmer neuveriteľné, že systém mohol v roku 1993 fungovať pri 45 % dani z príjmov právnických osôb a následnom zdanení podielov na zisku 15 % sadzbou. Spolu išlo o 60 % zdanenie podnikateľov.“*³⁹ V roku 2000 zákon o daniach z príjmov určil sadzbu dane z príjmov pre právnické osoby vo výške 29 %, ktorá postupne klesala. V roku 2004 nadobudol účinnosť zákon o dani z príjmov. Od tohto roku do konca roka 2012 bola platná sadzba dane z príjmov vo výške 19 %. Od 1.1.2013 došlo k jej zvýšeniu na 23 %. Neskôr od roku 2014 sa sadzba dane znížila opäť na 22 %. V súčasnosti je základná sadzba dane vo výške 21 %. V roku 2021 sa v SR zaviedla sadzba vo

³⁹ SLOVENSKÁ KOMORA DAŇOVÝCH PORADCOV. BLOG: 25 rokov daňového systému SR – podnikatelia kedysi platili 60% dane. [online] [cit. 2020.11.1]. Dostupné na internete: <https://skdp.sk/webnew/main.nsf/0/79FE0D515040F2E1C12582470036ED90>

výške 15 % pre daňovníka, ktorý dosiahol za zdaňovacie obdobie príjmy neprevyšujúce sumu 49 790 EUR. Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v SR v jednotlivých rokoch sumarizuje graf č. 5.

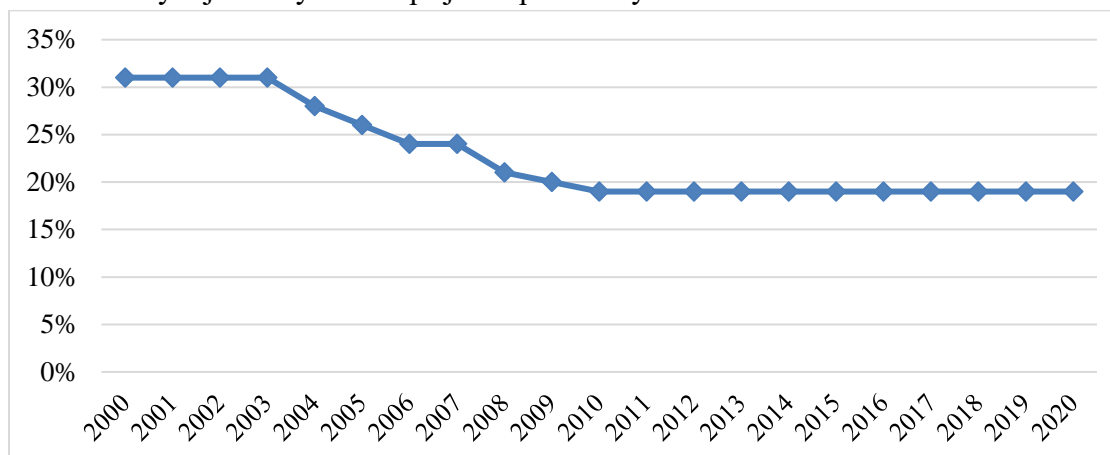
Graf č. 5: Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v SR v rokoch 2000 – 2020 (v %)



Zdroj: Vlastné spracovanie podľa <https://tradingeconomics.com/>.

Po roku 1989, v ČR boli vzorom vyspelé európske štáty a bola zavedená štandardná daň z príjmu právnických osôb vo výške až 45 %. Od roku 1993 bola daň postupne znižovaná, v roku 1995 klesla na 41 %, v roku 1997 na 39 %. Historický vývoj sadzby dane mal klesajúcu tendenciu, nakoľko ešte v roku 2000 bola sadzba na úrovni 31 %. Cieľom znižovania daňových sadzieb bola najmä podpora podnikateľského prostredia a rýchly vzrast výkonnosti ekonomiky. Od roku 2010 až po súčasnosť je sadzba dane vo výške 19 %. Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v ČR od roku 2000 sumarizuje nasledujúci graf (č. 6). V súčasnosti je v krajine aj zavedená samostatná sadzba dane na základný investičný fond vo výške 5 %. Sadzba dane fondu penzijnej spoločnosti alebo inštitúcie penzijného poistenia je až na niektoré výnimky zdaňovaná 0 % sadzbou.

Graf č.6 : Vývoj sadzby dane z príjmov právnických osôb v ČR v rokoch 2000 – 2020

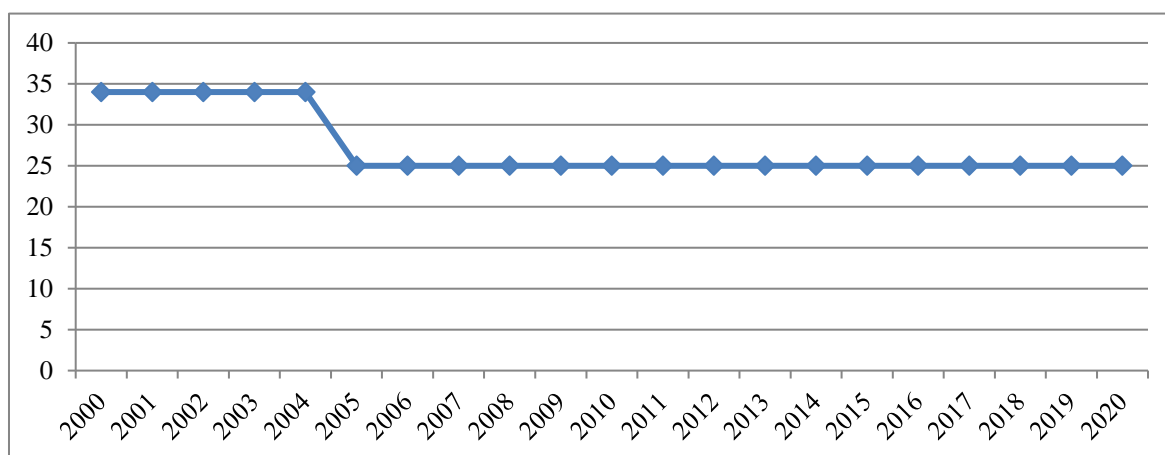


Zdroj: Vlastné spracovanie podľa <https://tradingeconomics.com/>.

Rakúska sadzba dane podliehala mnohým zmenám. Až do konca roka 1980 Rakúsko disponovalo vysokými daňovými sadzbami a to až do výšky 62 %, hlavne z dôvodu veľkých daňových úľav. Daňová reforma z roku 1989 predstavovala zníženie sadzby a bola vytvorená stupnica piatich daňových pásiem vo výške 10, 22, 32, 42, a 50 %. Vývoj daňovej sadzby od roku 2000 zobrazuje tabuľka č. 14. V roku 2005 sa v krajine uskutočnila daňová reforma, ktorej hlavným cieľom bolo zníženie sadzby dane z príjmov právnických osôb z 34 % na 25 % (graf č. 7). Odkedy bola sadzba dane z príjmu právnických osôb takto znížená, Rakúsko sa katapultovalo do najvyšších priečok krajín, ktoré sú k podnikaniu najpriaznivejšie.

Rakúska vláda chystá ďalšiu daňovú reformu, ktorá zahŕňa zníženie sadzby dane z príjmu právnických osôb z 25 % na 23 % v roku 2022, po ktorom nasleduje zníženie na 21 % v roku 2023. Do roku 2023 by tak malo dôjsť k poklesu ročného daňového zaťaženia o 1,6 mld. EUR.

Graf č. 7: Vývoj sadzby dane z príjmu právnických osôb v Rakúsku v rokoch 2000 – 2020



Zdroj: Vlastné spracovanie podľa <https://tradingeconomics.com/>.

Skupinové zdanenie - daňový systém Rakúska umožňuje pre firmy v skupine spoločné zdanenie. Výhodou je, že straty jednej spoločnosti sa môžu započítať so ziskom druhej. Taktiež je možné zohľadniť stratu dcérskej spoločnosti v zahraničí. Zákon o príjme právnických osôb podporuje činnosť rakúskych firiem v zahraničí. Výsledky hospodárenia sú zoskupené za všetky spoločnosti za splnenia určitých podmienok medzi ktoré patria:

- materská spoločnosť vlastní aspoň 50 % podiel na kapitále alebo právach svojej dcérskej spoločnosti,
- zisky a straty zo zahraničných spoločností sú pripísané materskej spoločnosti,
- zdaňovacie obdobie musí trvať minimálne 3 roky.

Aj keď sa zdanenie odohráva na úrovni materskej spoločnosti, neodpadá tak povinnosť podávať daňové priznanie pre dcérske spoločnosti. V prípade, že spoločnosť opustí skupinu pred 3 ročným obdobím, k tejto spoločnosti sa bude prihliadať ako keby v tejto skupine nikdy nebola.⁴⁰

Rakúsky daňový systém zaviedol aj minimálnu daň, ktorú musí firma zaplatiť v prípade, že jej vypočítaná daň nedosahuje túto úroveň alebo je nulová. Výška dane je diferencovaná podľa dĺžky existencie spoločnosti. Dôvod minimálnej dane spočíva v zamedzení počtu zakladajúcich sa spoločnosti s ručením obmedzeným. Špeciálne podmienky platia pre banky, ktorých daň je niekoľkonásobne vyššia. Podrobný prehľad je znázornený v tabuľke č. 13.

Tabuľka č.13 : Minimálna daň pre právnické osoby v Rakúsku

Druh právnickej osoby	Ročná výška dane
s. r. o., ktorá má: <ul style="list-style-type: none"> • menej než 5 rokov • viac ako 5 rokov a zároveň menej ako 10 rokov • viac ako 10 rokov 	500 EUR 1000 EUR 1 750 EUR
akciová spoločnosť	3 500 EUR
banky a poisťovne	5 452 EUR

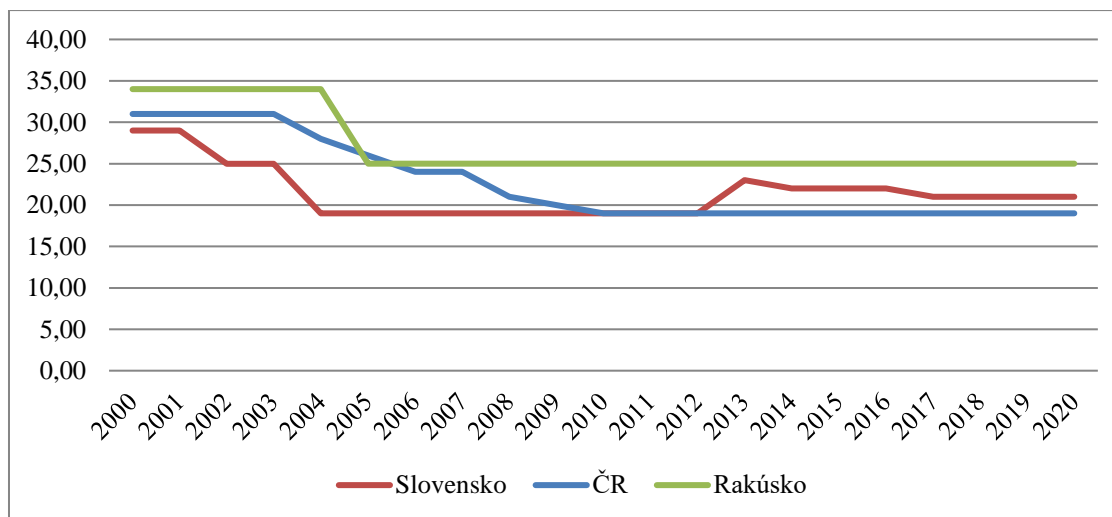
Zdroj: Vlastné spracovanie podľa <https://iclg.com>.

Graf č. 8 komparuje vývoj daňovej sadzby v spomínaných krajinách. V SR od roku 2013 došlo k jej prudšiemu nárastu na 23 %, ale v nasledujúcich rokoch poklesla na hranicu

⁴⁰ PWC. *Austria. Corporate – group taxation* [online] [cit. 2020.11.1]. Dostupné na internete: <https://taxsummaries.pwc.com/austria/corporate/group-taxation>

21 %. V ČR sa sadzba od roku 2000 neustále znižovala. Pre Rakúsko je významný rok 2005, kedy túto daň štát znížil z 34 % až o 9 % na 25 %. Na grafe č. 8 môžeme vidieť, že Rakúsko daňovú sadzbu nemenilo od roku 2005, ČR od roku 2009 a SR od roku 2017.

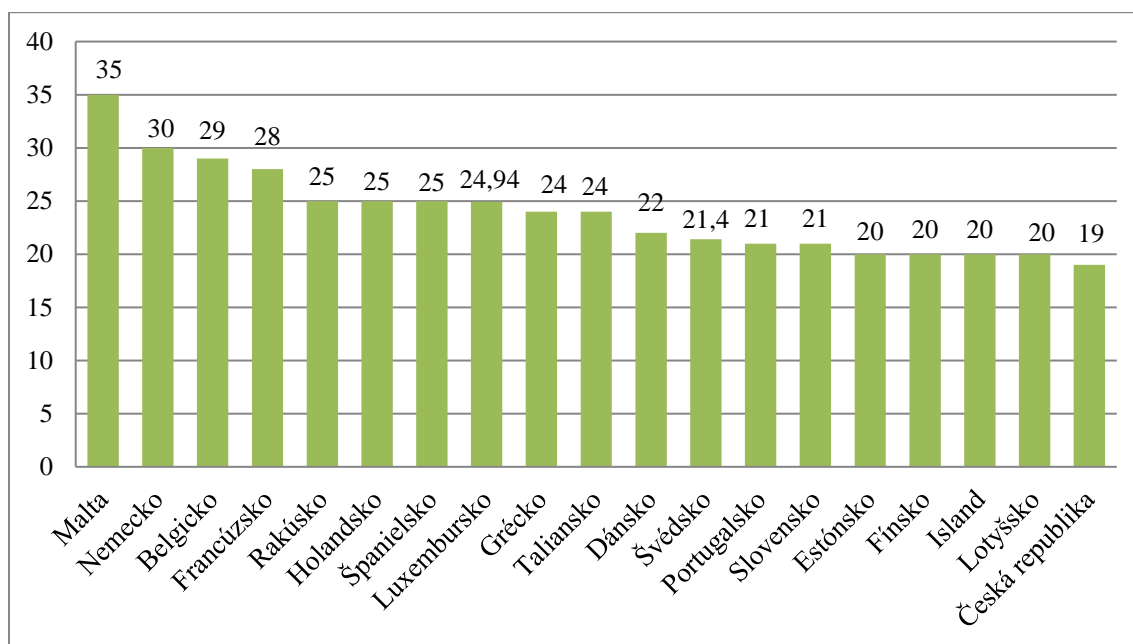
Graf č. 8: Porovnanie vývoja sadzby dane PO vo vybraných krajinách (v %)



Zdroj: Vlastné spracovanie podľa <https://tradingeconomics.com/>.

Na grafe č. 9 môžeme vidieť porovnanie výšky daňových sadzieb právnických osôb v krajinách EÚ. Rakúsko má spolu s Holandskom a Španielskom 5. najvyššiu daňovú sadzbu z 27 krajín EÚ. SR spolu s Holandskom má 10. najvyššiu daňovú sadzbu vo výške 21 %. ČR sa umiestnila na 12. mieste s výškou 19 %.

Graf č. 9: Porovnanie daňových sadzieb PO v krajinách EÚ v roku 2020 (v %)



Zdroj: Vlastné spracovanie podľa <https://tradingeconomics.com/>.

4.3.2 Daňová strata

Daňová strata vzniká vtedy, keď za príslušné zdaňovacie obdobie daňové výdavky prevýšia zdaniteľné príjmy. O dosiahnutú daňovú stratu môže právnická osoba znížiť základ dane, ktorý vyčíslí v budúcich zdaňovacích obdobiach. Vo všetkých troch krajinách si právnická osoba môže od základu dane odpočítať daňovú stratu. Spôsob jej uplatnenia je však rozdielny. Rozdiely sumarizuje tabuľka č. 14.

Tabuľka č. 14: Daňová strata vo vybraných krajinách

	SR	ČR	Rakúsko
Výška	najviac 50 % základu dane	bez obmedzenia	najviac do 75 % príjmu
Počet rokov	5 rokov	5 rokov	neobmedzene

Zdroj: vlastné spracovanie podľa platných daňových legislatív.

V SR je možné daňovú stratu odpočítať rovnomerne počas 4 bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach. V prípade strát vykázaných za obdobia začínajúce sa najskôr 1. januára 2020 bude možné odpočítavať vykázanú daňovú stratu počas 5 bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období, najviac však do výšky 50 % základu dane vykázaného za príslušné zdaňovacie obdobie. Mikrodaňovníci (právnické

osoby, ktorých príjmy za zdaňovacie obdobie nepresiahnu výšku 49 790 EUR) si môžu umoriť daňovú stratu až do výšky základu dane. Platí to pre daňové straty vykázané najskôr za zdaňovacie obdobie od 1.1.2021.

V rámci opatrení s koronakrízou, v SR bola v apríli 2020 prijatá novela zákona, ktorá upravuje odpočet doteraz neuplatnených daňových strát. Týka sa podnikateľov ktorí v predošlých zdaňovacích obdobiach dosiahli daňovú stratu, pričom v bežnom zdaňovacom období vykázali kladný základ dane. Ide o odpočet daňových strát, ktoré doteraz neboli uplatnené a nárok na ich uplatnenie nezanikol. Odpočet doteraz neuplatnených strát je možný v daňovom priznaní, ktorého posledný deň lehoty na podanie daňového priznania k dani z príjmov za dané zdaňovacie obdobie uplynul v období od 1.1.2020 do 31.12.2020, a to v úhrnnej hodnote najviac 1 000 000 €.

V ČR je možné daňovú stratu uplatniť v ľubovoľnej výške počas 5 zdaňovacích období bezprostredne nasledujúcich po dosiahnutí daňovej straty. V súvislosti s koronakrízou si právnické osoby v ČR od 1.7.2020 môžu uplatniť daňovú stratu ako položku odpočítateľnú od základu dane, a to na 2 zdaňovacie obdobie bezprostredne predchádzajúce daňovému obdobiu, za ktoré sa daňová strata stanovuje. Takto uplatniteľná daňová strata je obmedzená čiastkou 30 000 000 Kč (115 589 EUR).

V Rakúsku, daňové straty, ktoré vzniknú tuzemským spoločnostiam, môžu byť prenesené bez časového obmedzenia, avšak nie dozadu. Výška odpočtu daňovej straty môže dosiahnuť maximálne 75 % zo základu dane. V rámci opatrení v súvislosti s koronakrízou v Rakúsku, môžu byť všetky straty z dane z príjmu právnických osôb, ktoré vzniknú v roku 2020 a ktoré nie je možné uplatniť proti príjmom v roku 2020, spätne započítané a započítané proti zdaniteľným príjmom v roku 2019, a to až do maximálnej výšky 5 miliónov EUR.

4.3.3 Daňové výdavky

Daňové výdavky sú z hľadiska právnických osôb veľmi dôležitou súčasťou pri výpočte daňovej povinnosti. Spoločným znakom v sledovaných daňových systémoch je to, že si daňovníci môžu odpočítať výdavky vynaložené na dosiahnutie, zaistenie a udržanie príjmov a tým tak znížiť svoju daňovú povinnosť. Všetky tri zákony vymedzujú daňovníkom oblasť výdavkov, ktoré si môžu odpočítať v plnej výške a takisto oblasť výdavkov, ktorú si môžu odpočítať len do určitého limitu.

Daňovým výdavkom vo všetkých vybraných štátoch sú poisťné príspevky hradené zamestnávateľom (spoločnosťou) za zamestnanca. V SR a ČR sa minimálne odlišujú poisťné

na sociálne zabezpečenie a zdravotné poistenie hradené zamestnávateľom (tabuľka č. 15). Výrazný rozdiel však môžeme vidieť pri Rakúsku, kde je zdravotné poistenie hradené zamestnávateľom len vo výške 3,78 %. Sociálne poistenie hradené zamestnávateľom je tam taktiež výrazne nižšie.

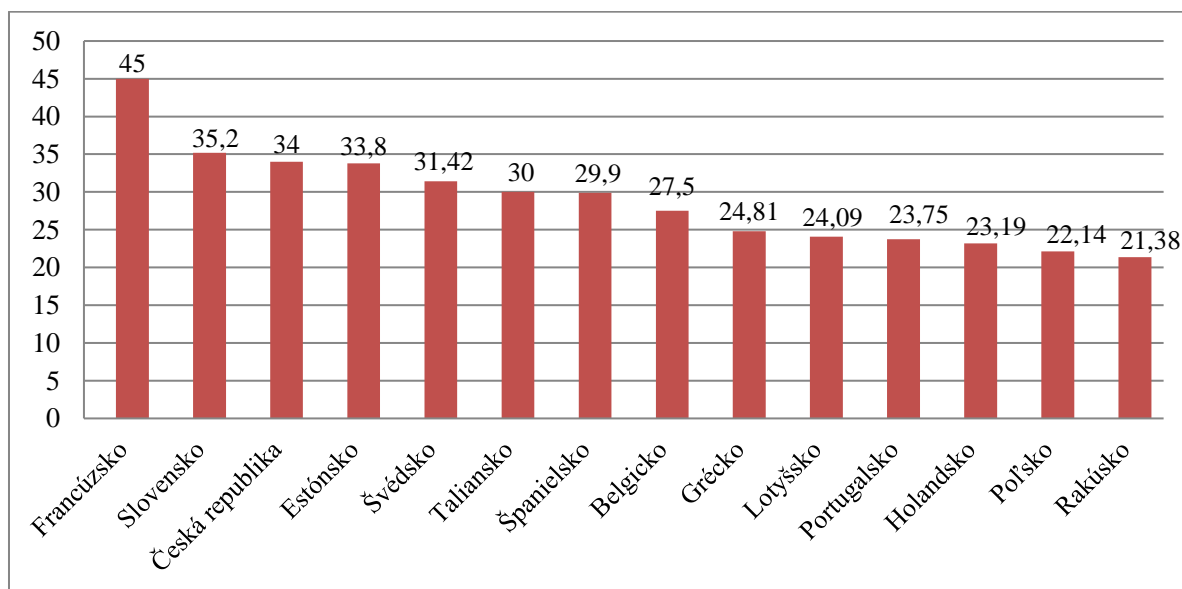
Tabuľka č. 15: Porovnanie výšky poistného hradeného zamestnávateľom vo vybraných krajinách v roku 2020

	SR	ČR	Rakúsko
Zdravotné poistenie	10 %	9 %	3,78 %
Sociálne poistenie	25,20 %	24,8 %	17,7 %
Spolu	35,2 %	34,7 %	21,38 %

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Na grafe č. 10 sa nachádzajú čiastky odvodov hradených zamestnávateľom v krajinách EÚ. Z 27 krajín EÚ dosahuje 2. najvyššiu výšku odvodov SR (35,2 %), po ňom nasleduje ČR s výškou 34 %. Rakúsko sa umiestnilo až na 14. mieste s výškou odvodov 21,38 %.

Graf č. 10: Výška odvodov zamestnávateľa v krajinách EÚ v roku 2020 (v %)



Zdroj: Vlastné spracovanie podľa tradingeconomics.com.

Náklady na reprezentáciu sa charakterizujú ako výdavky napríklad na pohostenie, dary, občerstvenie a podobne. V SR sú výdavky na reprezentáciu nedaňovými výdavkami, okrem výnimky – výdavkov na zakúpenie reklamných predmetov v hodnote neprevyšujúcej

17 EUR za kus. Existuje však aj výnimka z toho, čo sa myslí reklamným predmetom pre tento účel. V ČR je reklamný predmet alebo propagačný materiál považovaný za daňovo uznateľný výdavok, pokiaľ je označený logom firmy. Cena tohto predmetu však nesmie prekročiť 500 Kč (19,11 EUR) a tento predmet nesmie podliehať spotrebnej dani. V Rakúsku je možné uplatniť 50 % výdavkov na pohostenie a na odmeny dozornej rade. V SR sa na rozdiel od ČR a Rakúska nemôžu odpočítať od základu dane z príjmov dary poskytnuté na vymedzené účely. Podnik v ČR si môže odpočítať od základu dane dary poskytnuté na vymedzené účely vo výške 5 % zo základu dane, avšak zníženého o ostatné položky odpočítateľné od základu dane. Ide o dary poskytnuté napríklad obciam a krajom na financovanie vedy, vzdelávania, výskumu, pokiaľ hodnota darov presahuje aspoň 2 000 Kč (76,69 EUR). Dary, ktoré sú určené na humanitné účely alebo na rozvojovú spoluprácu a pomoc pri mimoriadnych udalostiach sú v Rakúsku odpočítateľné až do výšky 10 % zo zisku alebo z príjmu predchádzajúceho daňového obdobia.

Rozdiel je badať aj v príspevkoch na stravovanie. V SR sú príspevky na stravovanie povinné, zatiaľ čo v Česku a Rakúsku to závisí od rozhodnutia zamestnávateľa. V SR je daňovo uznateľným výdavkom príspevok na stravovanie vo výške 55 % z 5,10 EUR (2,81 EUR) pre časové pásmo 5-12 hodín.

Odlíšnosť pri Rakúsku môžeme vidieť v oblasti uznateľnosti platieb členom predstavenstva či inému zodpovednému orgánu, kde polovica týchto platieb spadá do daňovo uznateľných výdavkov a druhá polovica do daňovo neuznateľných. V slovenskej a českej daňovej legislatíve patria tieto platby medzi plne uznateľné.

Ohľadne dopravy cestným motorovým vozidlom, podľa slovenskej legislatívy ak je automobil alebo iný majetok využívaný aj na súkromné účely, daňový subjekt si môže uplatniť daňový výdavok vo forme paušálnych výdavkov vo výške 80 %. V ČR je možné uplatniť si tento výdavok ako paušálny a to vo výške 5 000 Kč (191,12 EUR). V Rakúsku ak je vozidlo v súkromnom majetku a na podnikateľskú činnosť je využitých menej ako 50 % ročne najjazdených kilometrov, môže sa oficiálny príspevok na kilometer použiť ako obchodný náklad. V zásade existuje právo zvoliť si medzi vyúčtovaním príspevku na kilometrový výkon a uplatnením skutočných nákladov v rozsahu prevádzkového využitia.

Vo vybraných sústavách je taktiež možné po splnení všetkých podmienok odpočítať od základu dane výdavky na výskum a vývoj. V ČR je možné odpočítať hodnotu bezplatného plnenia poskytnutého vybraným subjektom na zákonom vymedzené účely, ako sú napríklad vzdelávanie, výskum alebo kultúra. V Rakúsku je možné uplatniť bezplatné plnenia smerované výskumným a vzdelávacím inštitúciám, ktoré sú považované za odpočet, ktorý

možno uplatniť vo výške 10 % z čiastky ročného príjmu predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia.

Odpisy - Daňové odpisy vyjadrujú, koľko zo vstupnej ceny majetku si môžu právnické osoby v danom roku uplatniť do daňových výdavkov. Vo všetkých vybraných sústavách sú odpisy daňovo uznateľným výdavkom a znižujú základ dane.

Na Slovensku je odpisovaný hmotný majetok, ktorého vstupná cena je vyššia ako 1700 EUR a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok. Pri hmotnom majetku, ktorého vstupná cena je nižšia ako 1 700 EUR, ale doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok sa môžu podnikatelia rozhodnúť, že ho zaradia do dlhodobého hmotného majetku a budú odpisovať. Nehmotný majetok je vymedzený od hranice 2 500 EUR. V prípade, ak spoločnosť obstará majetok do podnikania v priebehu roka, nemôže si v prvom roku uplatniť do daňových výdavkov celú výšku ročného odpisu, ale len jeho pomernú časť.

V Českej legislatíve je dlhodobý hmotný majetok vymedzený od hranice vstupnej ceny 60 000 Kč (2 292,44 EUR) a dlhodobý nehmotný od 40 000 Kč (1 528,29 EUR). V Rakúsku sa možnosť odpisu v zásade vzťahuje na všetky aktíva, ktoré majú obstarávaciu hodnotu 800 EUR a sú v spoločnosti využívané dlhšie ako rok.

Odpisovaný majetok sa musí podľa slovenskej a českej legislatívy zaradiť do jednej z odpisových skupín podľa zákona o dani z príjmov. V rakúskej daňovej legislatíve odpisové skupiny neexistujú. Tabuľky č. 16 a 17 nám znázorňujú jednotlivé rozdiely v odpisovaní vo vybraných štátoch.

Tabuľka č. 16: Rozdiely v dobe odpisovania vo vybraných krajinách

Odpisová skupina	Doba odpisovania v SR v rokoch	Doba odpisovania v ČR v rokoch	Doba odpisovania v Rakúsku v rokoch
0	2	neexistuje	Odpisové skupiny neexistujú
1	4	3	
2	6	5	
3	8	10	
4	12	20	
5	20	30	
6	40	50	

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa platných daňových legislatív.

V roku 2020 v SR pribudla do zákona nová odpisová skupina označená ako odpisová skupina „0“ ako reakcia na schválený akčný plán rozvoja elektromobility. Týmto krokom

sa zvyhodňuje odpisovanie elektromobilov na Slovensku. Doba odpisovania pre odpisovú skupinu 0 sú 2 roky.

Právnické osoby v SR majú na výber metódu rovnomerného odpisovania alebo zrýchleného odpisovania, to však platí len pre majetok, ktorý sa zaradí do odpisovej skupiny 2 alebo 3. Pri ostatných odpisových skupinách je možné používať len rovnomernú metódu. V ČR je možné zrýchlené odpisovanie uplatňovať pri všetkých odpisových skupinách. V oboch spomenutých krajinách sa prvom roku odpisovania uplatní len pomerná časť z ročného odpisu v závislosti od počtu mesiacov, počnúc mesiacom jeho zaradenia do užívania.

Mikrodaňovníci v SR si od 1.1.2021 môžu výšku odpisov pre majetok zaradený do odpisových skupín 0 až 4 určiť v ľubovoľnej výške, najviac do výšky vstupnej ceny. Podmienkou je, aby bol majetok zaradený do užívania počas zdaňovacieho obdobia, kedy bola právnická osoba mikrodaňovníkom, a aby nešlo o luxusné automobily (automobily so vstupnou cenou nad 48 000 EUR).

V tabuľke č. 17 môžeme vidieť rozdiel pri rovnomernom odpisovaní hmotného majetku v SR a ČR. Na Slovensku sa odpis určí ako podiel vstupnej ceny hmotného majetku a stanovenej doby odpisovania pre danú odpisovú skupinu. V Česku sa odpis vypočíta vynásobením vstupnej ceny hmotného majetku a ročnej odpisovej sadzby podľa príslušnej odpisovej skupiny.

Tabuľka č. 17: Rovnomerné odpisovanie v SR a ČR

Odpisová skupina	Slovensko	Česká republika	
	Ročný odpis	Sadzba v 1.roku odpisovania	Sadzba a ďalších rokoch odpisovania
0	1/2	-	-
1	1/4	20 %	40 %
2	1/6	11 %	22,25 %
3	1/8	5,5 %	10,5 %
4	1/12	2,15 %	5,15 %
5	1/20	1,4 %	3,4 %
6	1/40	1,02 %	2,02 %

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa platných daňových legislatív.

Podľa rakúskych daňových zákonov, odpisy musia byť lineárne, to znamená rovnomerne rozložené po celú dobu používania. Uplatňované sú polročné až ročné odpisy, záleží to od dátumu, kedy bol majetok zakúpený. Ak bol zakúpený po 1. júli, bude to znamenať ročný odpis a ak bol zakúpený pred 1. júlom, bude to polročný odpis. Na budovy

ako nebytové priestory sa používa sadzba 2,5 % ročne, avšak na rezidenčne využívané budovy sa využíva sadzba vo výške 1,5 % ročne. Ročná sadzba daňového odpisu pre priemyselné a poľnohospodárske budovy, ako aj budovy pre banky a poisťovne spoločnosti sú 3 % rovnomerne za predpokladu, že minimálne 80 % budovy sa používa na podnikateľské činnosti. Ak sa využíva menej ako 80 % budovy pre podnikateľské účely, ročná miera odpisovania klesá na 2 % pre priemyselné a poľnohospodárske budovy alebo na 2,5 % pre banky a poisťovacie spoločnosti. Špeciálny odpis sa uplatňuje na výdavky vynaložené na údržbu budov klasifikovaných ako historické pamiatky, môže byť rozložený a odpísaný na 10 rokov. Pre autá sa používa odpisová sadzba vo výške 12,5 %. U ostatného majetku sa doba odpisovania stanovuje individuálne. Zákon hovorí, že majetok, ktorý chceme odpisovať musí byť určený na podnikateľské účely a musí sa dokázať doba používania daného majetku. Daňový úrad Rakúska má pre toto individuálne stanovenie dĺžky doby odpisov interné smernice. Tabuľka č. 18 nám sumarizuje rozdiel v počte rokov pri odpisovaní automobilu a budovy vo vybraných krajinách.

Tabuľka č. 18: Počet rokov pri odpisoch konkrétnych položiek vo vybraných krajinách

	automobil	budova
Slovensko	2 alebo 4	20 - 40
ČR	5	30 - 50
Rakúsko	8	50

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa platných daňových legislatív.

Kvôli pandémie koronavírusu, Rakúsko v roku 2020 urobilo zmeny v spôsobe odpisovania budov a iného majetku. Od 1. júla 2020 môžu podniky uplatniť zrýchlené odpisy budov a znížiť si tak cez nich o väčšiu výšku svoju daňovú povinnosť. V prvom roku, v ktorom sa budova používa, sa odpisy strojnásobia (od 2,5 do 7,5 % v prípade nebytových budov a od 1,5 % do 4,5 % v prípade bytových budov), v druhom roku sa zdvojnásobia (5 % pre nebytové budovy a 3 % pre obytné budovy). Počnúc tretím rokom sa program vracia k pravidelnému rovnomernému odpisovaniu. Tabuľka č. 18 porovnáva dobu odpisovania položiek vo vybraných štátoch.

4.3.4 Postavenie daňových úľav a platenie preddavkov vybraných krajín Európskej únie

Daňové úľavy znižujú právnickým osobám už vypočítanú daň. Rozdiely môžeme nájsť aj v tejto kategórii.

V súčasnosti právnické osoby v Slovenskej republike využívajú tieto typy daňových úľav:

- Pre príjemcu investičnej pomoci – daňová úľava môže byť poskytnutá pre prijímateľov, ktorí budú realizovať investičný zámer v SR. Oblasťou poskytnutia investičnej pomoci môže byť napríklad priemyselná výroba, cestovný ruch alebo technologické centrá. Nárok na daňovú úľavu môže uplatniť najviac na desať bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období.
- Pre prijímateľa stimulov – daňová úľava predstavuje najmä podporu stimulácie investícií v znevýhodnených regiónoch SR a aj podporu tvorby nových pracovných miest. Daňovú úľavu môže uplatniť maximálne tri po sebe nasledujúce zdaňovacie obdobia.
- Na odpočet výdavkov na výskum a vývoj – je určený pre tých daňovníkov, ktorí majú záujem realizovať projekty vývoja a výskumu. Vo svojom projekte daňovník vymedzí predmet výskumu. Po splnení podmienok môže daňovník od základu dane zníženého o odpočet daňovej straty odpočítať:
 - 200 % výdavkov, ktoré boli vynaložené na výskum a vývoj v zdaňovacom období, za ktoré sa podáva daňové priznanie,
 - 100 % kladného rozdielu medzi priemerom úhrnu výdavkov vynaložených v zdaňovacom období na výskum a vývoj zahrňovaných do odpočtu a úhrnom výdavkov vynaložených v bezprostredne predchádzajúcom zdaňovacom období na výskum a vývoj zahrňovaných do odpočtu a dvoch bezprostredne predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach na výskum a vývoj zahrňovaných do odpočtu.⁴¹

V ČR je možné poskytnúť daňovú úľavu na podporu výskumu a vývoja na obdobie maximálne 10 rokov. Výška odpočtu na podporu výskumu a vývoja sa rovná súčtu:

„ a) 100 % výdavkov vynaložených v období na výskum a vývoj zahrňovaných do odpočtu, ktoré neprevyšujú úhrn výdavkov vynaložených v danom čase na výskum a vývoj zahrňovaných do odpočtu, a

⁴¹ SCHULTZOVÁ, Anna a kol. *Daňovníctvo, daňová teória a politika I*. Bratislava: WoltersKluwer, 2018. s. 97. ISBN 978-80-7598-107-3.

b) 110 % výdavkov vynaložených v období na výskum a vývoj zahrňovaných do odpočtu, ktoré prevyšujú úhrn výdavkov vynaložených v danom čase na výskum a vývoj zahrňovaných do odpočtu.“⁴²

Podľa rakúskeho daňového zákona je možné spoločnostiam poskytnúť daňové stimuly a prémie za výdavky na výskum a vývoj vo výške 14 % z výdavkov, najviac však do sumy výdavkov 120 000 EUR ročne (výdavky na výskum a vývoj x 14% = prémie za výskum a vývoj).

V SR a ČR sa taktiež uplatňujú odpočty výdavkov vynaložených na žiaka. V SR má právnická osoba, ktorá poskytuje praktické vyučovanie v systéme duálneho vzdelávania, nárok na zníženie základu dane o tento výdavok. Za každého žiaka, s ktorým má zamestnávateľ uzatvorenú učebnú zmluvu, môže zamestnávateľ znížiť základ dane pre daň z príjmov o:

- „3 200 € na žiaka, ak daňovník poskytne v zdaňovacom období viac ako 400 hodín praktického vyučovania alebo
- 1 600 € na žiaka, ak daňovník poskytne v zdaňovacom období viac ako 200 hodín praktického vyučovania.“⁴³

V ČR sa taktiež uplatňuje odpočet výdavkov vynaložených na žiaka alebo študenta v rámci odborného vzdelávania, ktorý je súčinom 200 Kč (7,56 EUR) a počtu hodín uskutočnených v období na pracovisku spoločnosti v rámci praktického vyučovania alebo odbornej praxe. V Rakúsku namiesto odpočtu existujú pre právnické osoby dotácie na vzdelávanie žiakov až do výšky 2 000 EUR ročne.

Ďalšou formou úľavy v ČR je úľava na zamestnancov so zdravotným postihnutím v sume 18 000 Kč (687,29 EUR) za každého zamestnanca so zdravotným postihnutím a sumu 60 000 Kč (2 290,95 EUR) za každého zamestnanca s ťažším zdravotným postihnutím. Táto forma daňovej úľavy sa v SR a Rakúsku právnickým osobám neposkytuje.

Príspevok na vzdelanie sa v Rakúsku poskytuje na výdavky spojené so vzdelávaním a školením zamestnancov. Úľava pre výdavky na vzdelávanie a tréning zamestnancov je jednou z ďalšej podpory štátu vo firemnej sfére. Úľava je rovná 20 % výdavkov na tieto účely.

V roku 2016 rakúska vláda schválila balíček stanovujúci početné opatrenia financovania pre začínajúce podniky. Pre zamestnávateľov platí daňová úľava na vedľajšie mzdové náklady pre prvých troch zamestnancov na tri roky. Do kumulatívneho investovania

⁴² Zákon č. 586/1992 Sb., § 34a

⁴³ Zákon č. 595/2003, § 17, ods. 37

až do výšky 250 000 EUR ročne do základného imania startupov sú poskytované dotácie až do výšky 20 %.

Právnické osoby v ČR a SR sú povinné podávať daňové priznanie do konca tretieho mesiaca po skončení daňového obdobia. V Rakúsku musia spoločnosti podať daňové priznanie k dani z príjmov do 4 mesiacov po skončení zdaňovacieho obdobia.

V SR a ČR sa za splnenia podmienok platia mesačné alebo štvrťročné preddavky na daň, v Rakúsku len štvrťročné. Výška preddavkov na daň sa v SR a ČR sa odvíja od poslednej známej daňovej povinnosti. Preddavky v ČR a Rakúsku sú vždy splatné do 15. dňa posledného mesiaca príslušného obdobia, v SR k 30. respektíve 31. dňu daného mesiaca. V Rakúsku plateniu preddavkov podliehajú všetky spoločnosti. V tabuľke č. 19 sú sumarizované jednotlivé výšky daňových záloh vo vybraných krajinách.

Tabuľka č. 19: Rozdiely v platení preddavkov vo vybraných krajinách

Krajina	Výška poslednej známej daňovej povinnosti	Počet platieb	Výška zálohy
SR:	5000 – 16 600 EUR	4	¼ poslednej známej daňovej povinnosti
	viac ako 16 600 EUR	12	1/12 poslednej známej daňovej povinnosti
ČR:	30 000 – 150 000 Kč (1 140 – 5 702 EUR)	2	40 % poslednej známej daňovej povinnosti
	viac ako 150 000 Kč (5 702 EUR)	4	25 % poslednej známej daňovej povinnosti
Rakúsko:	125 EUR (minimálna daň) a viac	4	posledná známa daňová povinnosť zvýšená o 4 % v nasledujúcom roku a o 5 % v ďalších rokoch

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa platných daňových legislatív vybraných krajín.

4.3.5 Podmienky vzniku spoločnosti vo vybraných krajinách Európskej únie

V jednotlivých štátoch podliehajú dani z príjmu právnických osôb spoločnosti explicitne vymenované v zákone. Medzi najdôležitejšie možno zaradiť spoločnosť s ručením obmedzeným alebo akciovú spoločnosť. Spoločnosti typu verejná obchodná spoločnosť a

komanditná spoločnosť môžeme nájsť vo všetkých štátoch, ich príjem je však zdanený na úrovni spoločníka, tým pádom nespadá do mechanizmu zdanenia právnických osôb.

V slovenskej legislatíve sú obchodné spoločnosti upravené v Obchodnom zákonníku v zákone č. 513/1991 Zb., v českom právnom poriadku ich upravuje zákon č. 90/2012 Zb. O obchodných korporáciách a v Rakúsku spadajú pod obchodný zákonník Unternehmensgesetzbuch.

Obchodná spoločnosť sa považuje za združenie dvoch alebo viacerých podnikateľov alebo aj právnických osôb, ktorí budú vykonávať podnikateľskú činnosť pod spoločným názvom. Spoločnosť s ručením obmedzeným a akciovú spoločnosť považujeme za obchodné kapitálové spoločnosti. Kapitálovým spoločnostiam zákon predpisuje povinnosť vytvárania základného imania. Spoločníci buď vôbec alebo len obmedzene ručia za záväzky spoločnosti.

V SR môže spoločnosť s ručením obmedzeným založiť jedna osoba alebo môže mať maximálne 50 spoločníkov. Vzniká dňom zápisu do obchodného registra. Pri viacosobnej spoločnosti minimálny vklad každého spoločníka je 750 EUR. Pred jej zápisom sú zakladatelia povinní splatiť najmenej 30 % svojich peňažných vkladov. Ak spoločnosť zakladá len jeden zakladateľ, je pred zápisom povinný splatiť celý vklad. Základné imanie spoločnosti musí byť minimálne 5 000 EUR.

V ČR môže spoločnosť založiť jedna osoba a maximálny počet spoločníkov nie je obmedzený. Minimálna výška základného imania je 1 Kč (približne 0,04 EUR). Výšku vkladovej povinnosti spoločníka zákon neustanovuje, je teda vecou spoločenských zmlúv, aby určila, aký veľký vklad musí do spoločnosti spoločných vnieť. Nepeňažný vklad musí byť do spoločnosti vnesený pred každým vznikom (zápis do obchodného registra), peňažný vklad musí platiť spoločník v stanovenom termíne stanovenom spoločenskú zmluva, najneskoršie množstvo do 5 rokov odo dňa vzniku spoločnosti alebo prevzatia vkladovej povinnosti za trvania spoločnosti.

Rakúska legislatíva umožňuje spoločnosť s ručením obmedzeným (označuje sa ako GmbH) založiť jednej osobe, pričom maximálny počet spoločníkov nie je obmedzený. Zákon určuje minimálnu výšku základného imania spoločnosti, ktorá má veriteľom, poskytnúť určitý stupeň zaistenia. Je vo výške 35 000 EUR, pričom polovica vo výške 17 500 EUR musí byť splatená ešte pred zápisom do obchodného registra. Minimálny vklad jedného spoločníka do základného imania je 70 EUR. Podmienkou pre založenie GmbH sú spoločenská zmluva a splatené základné imanie. Spoločenská zmluva musí mať formu notárskej zápisnice. Spoločnosť musí byť zapísaná v obchodnom registri. Dozorným orgánom je dozorná rada, ktorá sa povinne zriaďuje v spoločnostiach, ktoré majú základné imanie vyššie ako 70 000

EUR a viac ako 50 spoločníkov alebo ktoré majú v priemere viac ako 300 zamestnancov. V súvislosti so schránkovými spoločnosťami je tiež dôležité vedieť, že konateľ ručí osobne do výšky 100 000 EUR, ak štát príde o odvody z dôvodu nesprávneho/nezákonného konania konateľa – napríklad, keď konateľ včas nenahlásil platobnú neschopnosť svojej spoločnosti. Jednotlivé podmienky vzniku spoločnosti s ručeným obmedzením vo vybraných krajinách sú zhrnuté v tabuľke č. 20.

Tabuľka č. 20: Základné podmienky s.r.o. vo vybraných krajinách

Podmienky	SR	ČR	Rakúsko
počet spoločníkov	1-50	neobmedzený	neobmedzený
minimálna výška základného imania	5 000 EUR	1 Kč (0,04 EUR)	35 000 EUR
minimálna výška vkladu	250 EUR	nie je vymedzená	70 EUR

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa daňových legislatív vybraných krajín.

Svetová banka v roku 2019 uskutočnila index „Starting a business“. Táto téma zaznamenáva počet postupov a čas pre začatie podnikania a formálne pôsobenie v najväčšom obchodnom meste každej ekonomiky. Údaje boli získané v 190 ekonomikách. Ukazovateľ „Postup“ je definovaný ako akákoľvek interakcia zakladateľov spoločnosti s externými stranami (napríklad s právnikmi, audítormi alebo notármi). Ukazovateľ „Čas“ stanovuje celkový počet dní potrebných na to, aby sa daňovníci zaregistrovali do firmy. Toto opatrenie zachytáva strednú dobu trvania, ktorú právni zástupcovia podľa zákona označujú za nevyhnutnú na dokončenie postupu. V rámci tohto indexu sa zo sledovaných krajín najlepšie umiestnila SR (118. miesto). Rakúsko sa umiestnilo na 127. mieste a Česko na 134. mieste. Pri ukazovateli „postup“ dosahuje v rámci krajín EÚ. Tabuľka č. 21 sumarizuje dané ukazovatele vybraného indexu.

Tabuľka č. 21: Ukazovatele indexu „Starting a business“ vo vybraných krajinách

Ukazovatele	SR	ČR	Rakúsko
Skóre (0-100)	84,8	82,1	83,2
Postup (počet)	7	9	8
Čas (dni)	21,5	24,5	21

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa <https://www.doingbusiness.org/>.

Pri akciovej spoločnosti je základné imanie rozdelené na určitý počet podielov – akcií. Zakladatelia akciovej spoločnosti teda predávajú akcie, čím získavajú kapitál od veľkého počtu osôb – akcionárov. Akciová spoločnosť ručí za porušenie svojich záväzkov celým svojím majetkom, ale akcionár neručí vôbec za záväzky spoločnosti. Orgánmi spoločnosti je valné zhromaždenie, dozorná rada a predstavenstvo.

Slovenský zákon uvádza, že do dňa vzniku akciovej spoločnosti musí byť upísané celé základné imania a splatených minimálne 30 % zo základného imania. Spoločnosť môže založiť jeden alebo viacerí zakladatelia. Hodnota základného imania akciovej spoločnosti je minimálne 25 000 EUR. Pri vzniku musí mať akciová spoločnosť vytvorený rezervný fond minimálne vo výške 10% zo základného imania.

V ČR môže spoločnosť taktiež založiť jeden alebo viacerí zakladatelia. Je potrebné, aby každý zakladateľ splatil aspoň 30% hodnoty upísaných akcií v čase určenom v stanovách, najneskôr však do okamihu podania návrhu na zápis spoločnosti do obchodného registra. Minimálna výška základného imania akciovej spoločnosti je 2 000 000 Kč (76 645,97 EUR).

V Rakúskej legislatíve je akciová spoločnosť (označovaná ako AG) právnou formou zaisťujúcou svojim spoločníkom taktiež len obmedzené ručenie. Prevod akcií nemusí byť zapísaný v obchodnom registri. Minimálne základné imanie akciovej spoločnosti je vo výške 70 000 EUR. 25 % základného imania musí byť pri založení splatené v hotovosti. AG sa formálne zakladá na rokovaní valného zhromaždenia, na ktorom sa tiež volá dozorná rada. AG sa stane právnickou osobou po tom, čo je zapísaná do obchodného registra.

ZÁVER

Táto diplomová práca bola zameraná na komparáciu vybraných aspektov pri dani z príjmu právnických osôb v Slovenskej republike, v Českej republike a Rakúsku. Na základe získaných a spracovaných informácií môžeme konštatovať, že sa nedá jednoznačne usúdiť, ktorá z vybraných krajín má lepšie spôsoby zdaňovania. Všetky tri majú v systéme zdaňovania množstvo špecifik v oblasti daňových techník.

V teoretickej časti sme si charakterizovali jednotlivé makroekonomické ukazovatele a daňové systémy vybraných krajín. Ich daňové sústavy majú podobné rozdelenie daní. Niektoré druhy daní však v slovenskom a českom daňovom systéme nenájdeme. Je ňou napríklad daň z nadobudnutia nehnuteľnosti alebo kolková daň, ktoré sú v Rakúsku známe a prispievajú k vyšším daňovým príjmom štátu.

V štvrtej kapitole sme sa zamerali na samotnú korporátnu daň vo zvolených krajinách. Výsledky analýzy preukázali, že Rakúsko spomedzi sledovaných krajín dosahuje najvyššie daňové výnosy (42,44 % za rok 2019). V rámci ukazovateľa podielu dane zo ziskov korporácií k HDP dosiahla Česká republika najvyšší podiel, ktorý bol vo výške 3,45 % v roku 2019. Pri podieli dane zo ziskov na celkových daňových príjmoch dosiahla najvyšší podiel Slovenská republika, pričom bol pre rok 2019 vo výške 8,89 %. V rámci indexu „Doing business“, v roku 2020 je na tom výrazne horšie ČR, kde administratíva zaberie podnikateľom priemerne až 230 hodín v roku. Výrazne lepšie je na tom Rakúsko, kde administratíva podnikateľom zaberie 131 hodín a v SR im administratíva zaberie v priemere 192 hodín ročne. Česká republika uskutočňuje v súčasnosti modernizáciu a zlepšovanie svojho daňového systému v plnom rozsahu. Jej cieľom je zníženie administratívnych nákladov a nastavenie systému, tak aby zabezpečil spravodlivosť z pohľadu zdaňovania príjmov. Pri ukazovateli priemerného efektívneho daňového zaťaženia spoločnosti zo sledovaných krajín najlepšie dopadla ČR, ktorá sa v rámci štátov EÚ za rok 2020 umiestnila na 4. mieste. Efektívne daňové zaťaženie spoločnosti tu dosahuje výšku 16,20 %. SR sa umiestnila na 7. mieste s hodnotou daňového zaťaženia 18,20 %. Horšie je na tom Rakúsko, ktoré sa umiestnilo na 14. mieste, efektívne daňové zaťaženie spoločnosti tu dosahuje 22,50 %.

Prechod od základu dane ku konečnej výške dane sprevádza rôzne množstvo operácií, ktoré sú dôležité pre tento výpočet. Za špecifické daňové techniky vo vybraných krajinách uvádzame napríklad skupinové zdanenie spoločností v Rakúsku, ktoré motivuje podniky investovať do zahraničia - strata zo zahraničia sa dvakrát uplatní na podporu investovania do

zahraničia. Ďalej je to minimálna daň, ktorú právnické osoby v Rakúsku musia uhradiť v prípade, že ich vymeraná daň nedosiahla zákonom stanovenej úrovne alebo bola nulová. Dôvod zavedenia minimálnej dane spočíva v zamedzení počtu zakladajúcich sa spoločnosti s ručením obmedzeným.

Slovenská republika ako jediná krajina z EÚ poskytuje možnosť asignácie dane. Daňovníci teda môžu poskytnúť podiel zaplatenej dane vo výške 2 % alebo 1 % vymedzeným organizáciám ako sú napríklad občianske združenie, nadácia alebo neziskové organizácie. Minimálna výška asignácie je 8 EUR. Asignáciou dane by sa mohli inšpirovať mnohé štáty EÚ, pretože podiel zaplatenej dane smeruje priamo vybranej organizácii alebo nadácii, čím im môže finančne napomôcť. Ďalej Slovenská legislatíva ako jediná z vybraných krajín poskytuje právnickým osobám aj zníženú daňovú sadzbu vo výške 15 %. Podmienkou sú príjmy za zdaňovacie obdobie neprevyšujúce 49 790 EUR.

Aj Česká republika má svoje špecifické daňové techniky, ktorými sa odlišuje od SR a Rakúska. Je ňou napríklad zavedená samostatná sadzba dane na základný investičný fond vo výške 5 %. Sadzba dane fondu penzijnej spoločnosti alebo inštitúcie penzijného poistenia je zdaňovaná 0 % sadzbou. Krajina poskytuje aj daňovú úľavu na zamestnancov so zdravotným postihnutím, čo je veľmi prospešné. Tento typ úľavy vysiela správny impulz smerom k podnikom a pomáha tak ku lepšiemu začleneniu týchto osôb na pracovný trh.

Hlavným rozdielom u dani z príjmov právnických osôb je sadzba dane, ktorá je pre každý štát rozdielna. Daňové sadzby stanovené daňovým zákonom sú v sledovaných krajinách rozličnej výšky a všetky mali svoj historický vývoj. V Rakúsku priniesla reforma z roku 2004 zníženie sadzby dane z príjmov právnických osôb, čo bolo prítlačlivé hlavne pre zahraničných investorov. Keďže Slovensko a Česká republika boli dlhé roky komunistickými štátmi, z tohto režimu si so sebou odniesli vysoké daňové sadzby, ktoré klesali od vzniku jednotlivých štátov až do súčasnosti. Hlavným dôvodom pre ich znižovanie bolo prilákanie zahraničného kapitálu na domáci trh cez zvýhodnené daňové podmienky. Rakúska daňová sadzba stanovená zákonom sa v súčasnosti nachádza na úrovni 25 %, čo je najviac spomedzi sledovaných štátov – SR má sadzbu vo výške 21 % a v ČR je to 19 %. Spomedzi krajín EÚ má Rakúsko 5. najvyššiu daňovú sadzbu, SR 10. najvyššiu a ČR sa umiestnila na 12. mieste.

Daňová politika sa využíva aj v rámci rozširovania základu dane, kedy si podniky môžu znížiť svoju daňovú povinnosť cez rôzne odpočty, úľavy a ďalšie operácie. V rámci daňových výdavkov, v Rakúsku si musia podniky navýšiť základ dane o 50 % vyplatených odmien členom predstavenstva či inému zodpovednému orgánu spoločnosti. Daňovým

výdavkom sú aj príspevky na stravovanie, ktoré sú v SR povinné, zatiaľ čo v ČR a Rakúsku to závisí od rozhodnutia zamestnávateľa.

V oblasti odvodov platených zamestnávateľom za zamestnanca dosahuje Slovenská republika 2. najvyššiu výšku v rámci krajín EÚ (35,2 %). Po nej nasleduje Česká republika s výškou odvodov 34,7 %. V Rakúsku sú odvody oveľa nižšie, dosahujú výšku 21,38 % a z krajín EÚ sa krajina umiestnila na 14. mieste.

Všetky tri štáty povoľujú odpočet daňovej straty, v ČR môže byť jej výška ľubovoľná počas 5 zdaňovacích období nasledujúcich po dosiahnutí daňovej straty. Na Slovensku a v Rakúsku môže byť daňová strata odpočítaná len do určitej hranice. V Rakúskom daňovom systéme, straty, ktoré vzniknú tuzemským spoločnostiam, môžu byť prenesené bez časového obmedzenia, avšak nie dozadu. Mikrodaňovníci v SR si môžu umoriť daňovú stratu až do výšky základu dane.

Odpisy sú daňovo uznateľným výdavkom vo všetkých troch vybraných krajinách. Najväčší rozdiel však vidíme pri rakúskych odpisoch, kde neexistujú odpisové skupiny. Slovensko sa od ČR odlišuje tým, že má zavedenú 0. odpisovú skupinu pre elektromobily s dobou odpisovania 2 roky. V oboch krajinách sa prvom roku odpisovania uplatní len pomerná časť z ročného odpisu v závislosti od počtu mesiacov, počnúc mesiacom jeho zaradenia do užívania. V Rakúsku sú uplatňované polročné odpisy na majetok, ktorý bol zakúpený pred 1. júlom a ročné odpisy sa uplatňujú na majetok zakúpený po 1. júli.

V ČR je možné zrýchlene odpisovať hmotný majetok vo všetkých odpisových skupinách. V SR je to možné len v 2. a 3. odpisovej skupine. Pri odpisovaní v ČR sa používajú odpisové sadzby, pričom v 1. roku odpisovania sú stanovené v inej výške než v ďalších rokoch. Mikrodaňovníci v SR si môžu výšku odpisov pre majetok zaradený do odpisových skupín 0 až 4 určiť v ľubovoľnej výške, najviac do výšky vstupnej ceny. V rámci odpisovania majetku, Rakúsko poskytuje najväčšiu voľnosť, pevne stanovená odpisová sadzba je určená len na budovy, autá a goodwill.

Daňové úľavy v SR aj v ČR sú poskytované na odpočet výdavkov na výskum a vývoj. Rozdiel je vo výške, právnická osoba v SR si môže odpočítať až 200 % výdavkov, v ČR si môže odpočítať 100 %. Rakúsky daňový zákon umožňuje spoločnostiam poskytnúť daňové prémie za výdavky na výskum a vývoj vo výške 14 % z výdavkov, najviac však do sumy výdavkov 120 000 EUR ročne. V Rakúsku je zavedená daňová úľava pre startupy a to na vedľajšie mzdové náklady pre prvých troch zamestnancov na tri roky.

V SR a ČR sa taktiež uplatňujú odpočty výdavkov vynaložených na žiaka. V Rakúsku sa poskytuje príspevok na výdavky spojené so vzdelávaním a školením zamestnancov, ktorá je rovná 20 % výdavkov na tieto účely.

V rámci platenia preddavkov na daň, v SR a ČR ich právnické osoby platia od určitej hranice výšky daňovej povinnosti, a to buď v mesačných alebo štvrťročných splátkach. V Rakúsku táto hranica nie je stanovená a preddavky sa platia len v štvrťročných splátkach.

Pri založení spoločnosti s ručením obmedzeným dáva najväčšiu voľnosť Česká republika, kde je minimálna výška základného imania vo výške symbolickej 1 Kč a minimálna výška vkladu spoločníka nie je stanovená. V Rakúsku je minimálna výška základného imania vymedzená až vo výške 35 000 EUR. Pri akciovej spoločnosti je hodnota minimálnej výšky základného imania výrazne nižšia v SR (25 000 EUR) než v ČR a Rakúsku.

Každá z vybraných krajín uplatňuje vo svojich daňových zákonoch rôzne špecifiká, čím sa jej daňový systém stáva jedinečným. Podľa môjho názoru má rakúsky daňový systém navrch nad slovenským a českým daňovým systémom, a to v podobe väčšom uplatňovaní strát v neobmedzenom časovom období a taktiež vo väčšej voľnosti pri odpisovaní majetku. Takisto by SR a ČR mohli inšpirovať väčšou daňovou jednoduchosťou a nižšou byrokraciou podnikateľov, ako je tomu v Rakúsku. V tejto krajine sú však zavedené pomerne vysoké pokuty za daňové úniky a taktiež morálka daňovníkov patrí medzi jednu z najväčších.

POUŽITÁ LITERATÚRA

BURÁK, Emil. *Daňovníctvo: daňová teória, daňová politika a daňové riziká*. Trenčín: Inštitút aplikovaného manažmentu, 2016. 201 s. ISBN 978-80-89600-26-7.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika. 5. aktualizované vydání*. Praha: WoltersKluwer ČR, 2010. 276s. ISBN 978-80-7357-574-8.

MEDVEĎ, Jozef a kol. *Daňová teória a daňový systém*. Bratislava: Sprint dva, 2009. 288 s. ISBN 978-80-89393-09-1.

MORVAY a kolektív. EKONOMICKÝ ÚSTAV SLOVENSKEJ AKADÉMIE VIED. *Hospodársky vývoj Slovenska v roku 2016 a výhľad do roku 2018*. VEDA, vyd. Slovenskej akadémie vied, 2017, 120 s. ISBN 978-80-224-1601-6

SCHULTZOVÁ, Anna a kol. *Daňovníctvo daňová teória a politika I*. Bratislava: WoltersKluwer, spol. s.r.o., 2018. 360 s. ISBN 978-80-7598-107-3.

Zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty

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

Zákon č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samospráve

Internetové zdroje

AVALARA. *Austrian VAT rates* [online]. Dostupné na: <https://www.avalara.com/vatlive/en/country-guides/europe/austria/austrian-vat-rates.html>

AVALARATA VAT. *Czech Republic VAT rates*. [online]. Dostupné na: <https://www.avalara.com/vatlive/en/country-guides/europe/czech-republic/czech-vat-rates.html>

BAK. BAK taxation index 2019. [online]. Dostupné na: https://www.bak-economics.com/fileadmin/user_upload/Oeffentliches_Executive_Summary_BAK_Taxation_Index_2019_CH_International_en.pdf

BECOMPLIANT. *Excise duties representative in Austria* [online]. Dostupné na: <https://becompliant.tax/excise-duties-representative-in-austria/>

BUSINESS INFO.CZ. *Byrokracie roste*. [online]. Dostupné na: <https://www.businessinfo.cz/clanky/byrokracie-roste-podnikatelum-vzala-o-33-hodin-vice-nez-pred-rokem/>

BUSINESS SERVICE PORTAL. *Real estate transfer tax*. [online]. Dostupné na: <https://www.usp.gv.at/en/steuern-finanzen/grunderwerbsteuer.html>

BUSINESS SERVICE PORTAL. *Vehicle tax* [online]. Dostupné na:
<https://www.usp.gv.at/en/steuern-finanzen/weitere-steuern-und-abgaben/kraftfahrzeugsteuer.html>

CELNÍ SPRÁVA ČR. *Ekologické dane*. [online]. Dostupné na:
<https://www.celnisprava.cz/cz/dane/ekologicke-dane/Stranky/default.aspx>

DELOITTE. *Tax. Austria highlights* [online]. Dostupné na:
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-austriahighlights-2020.pdf>

DOING BUSINESS. *Starting a business* [online]. Dostupné na:
<https://www.doingbusiness.org/en/data/exploretopics/starting-a-business>

EURÓPSKA ÚNIA. [online]. Dostupné na: https://europa.eu/european-union/about-eu/countries/member-countries/czechia_sk

EU-stratups. [online]. Dostupné na: <https://www.eu-startups.com/2016/07/austrian-government-passes-a-comprehensive-startup-program-to-make-the-country-more-attractive-for-startups/>

FINANČNÁ SPRÁVA SLOVENSKEJ REPUBLIKY. *Zákony o spotrebných daniach*. [online]. Dostupné na: <https://www.financnasprava.sk/sk/obciana/dane/spotrebne-dane#ZakonySD>

FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SR. *Korona opatrenia*. [online]. Dostupné na:
https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Infoservis/Aktualne_informacie/Covid19/2020.05.19_korona_DzP.pdf

FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace k protikrizovému balíčku MF*. [online]. Dostupné na:
https://www.financnisprava.cz/cs/dane/novinky/2020/Informace_k_protikrizovemu_balicku_MF-10779

INVEST IN AUSTRIA. *Support measures for companies affected by COVID-19*. [online]. Dostupné na: <https://investinaustria.at/en/blog/2020/03/covid-19-support-measures-companies.php>

KPMG. *Austria: Tax loss carrybacks (COVID-19)*. [online]. Dostupné na:
<https://home.kpmg/us/en/home/insights/2020/09/tnf-austria-tax-loss-carrybacks.html>

LEGAL GUDIES [online]. Dostupné na: <https://iclg.com>

MINISTRSTVO FINANCIÍ ČR. *Státní rozpočet 2019 v kostce* [online]. Dostupné na internete: <https://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/vzdelavani/rozpocet-v-kostce/statni-rozpocet-v-kostce-2019-34784>

MINISTERSTVO PRUMYSLU A OBCHODU. *Analýza vývoje ekonomiky ČR duben 2019*. [online]. Dostupné na: https://www.mpo.cz/assets/cz/rozcestnik/analyticke-materialy-a-statistiky/analyticke-materialy/2019/4/Analyza-vyvoje-ekonomiky-CR_duben-2019.pdf

MINISTERSTVO ZAHRANIČNÝCH VECÍ. *Rakúska republika*. [online]. Dostupné na: <https://www.mzv.sk/documents/10182/620840/Rak%C3%BAsko+-+ekonomick%C3%A9+inform%C3%A1cie+o+terit%C3%B3riu+2020>

OECD. Revenue Statistics 2019 - the Slovak Republic [online]. Dostupné na: <https://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-slovak-republic.pdf>

OECD DATA [online]. Dostupné na internete: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>.

PODNIAKTEL.CZ. *Zákon o spotřebních daních č. 353/2003 Sb.* [online]. Dostupné na: podnikatel.cz/zakony/zakon-c-353-2003-sb-o-spotrebnich-danich/

PWC. *Austria. Individual – taxes on personal income*. [online]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/austria/individual/taxes-on-personal-income>

PWC. *Austria. Corporate - Group taxation*. [online]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/austria/corporate/group-taxation>

PWC. *Austria Corporate - Other taxes*. [online]. Dostupné na: <https://taxsummaries.pwc.com/austria/corporate/other-taxes>

SANTANDER. *Austria. Tax system*. [online]. Dostupné na: <https://santandertrade.com/en/portal/establish-overseas/austria/tax-system>

SLOVENSKÁ KOMORA DAŇOVÝCH PORADCOV. BLOG: 25 rokov daňového systému SR – podnikatelia kedysi platili 60% dane. [online]. Dostupné na internete: <https://skdp.sk/webnew/main.nsf/0/79FE0D515040F2E1C12582470036ED90>

TAX FOUNDATION. *Corporate Income Tax Rates in Europe* [online]. Dostupné na internete: <https://taxfoundation.org/2020-corporate-tax-rates-in-europe/>

TAX FOUNDATION. *New Accelerated Depreciation Policies to Spur Investment in Australia, Austria, Germany, and New Zealand*. [online]. Dostupné na internete: <https://taxfoundation.org/new-accelerated-depreciation-policies-to-spur-investment-australia-austria-germany-new-zealand/>

TERAZ.SK. Na to, aby sa SR stala modernou a úspešnou, potrebuje reformy [online]. Dostupné na internete: <https://www.teraz.sk/ekonomika/e-heger-na-to-aby-sa-slovensko-stalo/497973-clanok.html>

TRADING ECONOMICS. Dostupné na internete: <https://tradingeconomics.com/>.

THE WORLD BANK. *Paying taxes* [online]. Dostupné na internete: <http://www.doingbusiness.org/en/data/exploretopics/paying-taxes>

ZÁKONY PRO LIDI. Zákon č. 16/1993 Sb. [online]. Dostupné na: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1993-16>

ZÁKONY PRO LIDI. *Zákon č. 338/1992 Sb.* [online]. Dostupné na:
<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-338>

ZÁKONY PRO LIDI. *Zákon č. 340/2013 Sb.* §2, §26 [online]. Dostupné na:
<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-340>

ZÁKONY PRO LIDI. *Zákon č. 586/1992 Sb.* § 34. [online]. Dostupné na internete:
<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#cast2>