

UNIVERZITA PARDUBICE  
FAKULTA EKONOMICKO – SPRÁVNÍ

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

2022

Lucie Festová

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko – správní

Komparace daně z příjmů fyzických a právnických osob ve vybraných zemích  
Evropské Unie

Bakalářská práce

2022

Lucie Festová

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní  
Akademický rok: 2021/2022

# ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Lucie Festová**  
Osobní číslo: **E19453**  
Studijní program: **B0488A050001 Hospodářská politika a veřejná správa**  
Specializace: **Finanční správa**  
Téma práce: **Komparace daně z příjmů fyzických a právnických osob ve vybraných zemích Evropské unie**  
Zadávající katedra: **Ústav správních a sociálních věd**

## Zásady pro vypracování

Cílem práce je provést komparativní analýzu daně z příjmů fyzických a právnických osob v České republice a vybraných zemích EU. Součástí práce bude deskripce daňového systému a právní úpravy daně z příjmu v České republice a vybraných zemích EU. Na základě zjištěných poznatků bude provedena syntéza.

Osnova:

- Vymezení základních pojmů.
- Podstata a funkce daní.
- Charakteristika daňových systémů ve vybraných zemích.
- Komparace zdanění příjmů ve vybraných zemích.
- Formulace závěrů a doporučení.

Rozsah pracovní zprávy: **cca 35 stran**  
Rozsah grafických prací:  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

- JAROŠ, T. *Dañ z příjmů právníckých osob v kontextu aktuální judikatury*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2020. ISBN 978-80-7898-821-8.
- MACHÁČEK, I., DĚRGEL, M. *Daně, účetnictví, vzory a případy 3/2021: Odpočty a slevy na dani FO a PO, Silniční daň 2021*. Český Těšín: Poradce, 2020.
- MÍSAŘOVÁ PTÁČKOVÁ, P., OTAVOVÁ, M. *Dañ z příjmů srozumitelně*. 2. vydání. Moravská Ostrava: Key Publishing, 2018. ISBN 978-80-7418-295-2.
- NERUDOVA, D. *Daňová politika v Evropské unii*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018. ISBN 978-80-7552-682-3.
- ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges, 2018. ISBN 978-80-7502-274-5.
- ŠTOHL, P. *Daně 2020 – výklad a praktické příklady*. Znojmo: ŠTOHL-VZDĚLÁVACÍ STŘEDISKO ZNOJMO, 2020. ISBN 978-80-7610-002-2.

Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. Martin Šmíd, Ph.D.**  
Ústav správních a sociálních věd

Datum zadání bakalářské práce: **1. září 2021**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2022**

L.S.

**prof. Ing. Jan Stejskal, Ph.D.** v.r.  
děkan

**Ing. Jan Fuka, Ph.D.** v.r.  
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 1. září 2021

Prohlašuji:

Práci s názvem *Komparace daně z příjmů fyzických a právnických osob ve vybraných zemích Evropské Unie* jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 7/2019 Pravidla pro odevzdávání, zveřejňování a formální úpravu závěrečných prací, ve znění pozdějších dodatků, bude práce zveřejněna prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 29. 8. 2022

Lucie Festová v.r.

## **PODĚKOVÁNÍ**

Touto formou bych ráda poděkovala především svému vedoucímu bakalářské práce JUDr. Martinu Šmídovi, PhD. za jeho vstřícný a laskavý přístup, za cenné rady a poskytnutý materiál. Mé poděkování patří taktéž rodině, která mě ve studiu podporovala a poskytla mi neskutečnou psychickou podporu

## **ANOTACE**

*Tato bakalářská práce se zaměřuje na porovnání daně z příjmů fyzických a právnických osob v České republice, na Slovensku a v Rakousku. V rámci daně z příjmů se jedná konkrétně o zdanění příjmů ze samostatné činnosti. Teoretická část se zabývá popisem daňových soustav vybraných zemí a podrobně popisuje problematiku daně z příjmů fyzických a právnických osob v České republice, na Slovensku a v Rakousku. V praktické části je provedena analýza jednotlivých systémů zdaňování příjmů formou praktických příkladů, které mají ukázat dopady daňového zatížení na osoby samostatně výdělečně činné jako daňového poplatníka a právnické osoby. Příklady mají poukázat na nejvýraznější rozdíly ve zdaňování příjmů mezi těmito srovnávanými zeměmi.*

## **KLÍČOVÁ SLOVA**

*daň z příjmů, fyzická osoba, právnická osoba, Česká republika, Slovensko, Rakousko, daňová povinnost*

## **TITLE**

*Comparison of personal and corporate income tax in selected countries of the European Union*

## **ANNOTATION**

*This bachelor's thesis focuses on the comparison of personal and corporate income tax in the Czech Republic, Slovakia, and Austria. In the context of income tax, this is specifically the taxation of income from independent activities. The theoretical part deals with the description of the tax systems of selected countries and describes in detail the issue of personal and corporate income tax in the Czech Republic, Slovakia, and Austria. In the practical part, an analysis of individual income tax systems is carried out in the form of practical examples to show the effects of the tax burden on the self-employed as a taxpayer and legal entities. Examples are to highlight the most striking differences in income taxation between these comparison countries.*

## **KEYWORDS**

*income tax, physical person, corporate person, Czech republic, Slovakia, Austria, tax liability*

## OBSAH

ÚVOD .....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
1 ZÁKLADNÍ POJMY .....	14
1.1 Daň .....	14
1.1.1 Daňový subjekt .....	14
1.1.2 Sazba daně .....	14
1.1.3 Předmět daně.....	15
1.2 Podstata daní .....	15
Základní funkce státu.....	15
Doplňkové funkce státu .....	15
Fiskální funkce.....	16
Alokační funkce .....	16
Stabilizační funkce.....	16
Redistribuční funkce .....	17
1.3 Daně ve státním rozpočtu .....	17
2 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČR .....	18
2.1 Daň z příjmů fyzických osob .....	20
2.1.1. Poplatníci daně.....	20
2.1.2. Poplatník s neomezenou daňovou povinností (daňový rezident) .....	20
2.1.3. Poplatník s omezenou daňovou povinností (daňový nerezident) .....	20
2.1.4 Předmět daně.....	20
2.1.5 Osvobození od daně.....	21
2.1.6 Základ daně .....	22
2.1.7 Dílčí základ daně .....	23
2.1.8 Odčitatelné položky .....	24
2.1.9 Sazba daně .....	25
2.1.10 Slevy na dani.....	25



2.1.11	Daňové zvýhodnění .....	26
2.2	Daň z příjmů právnických osob .....	27
2.2.1	Poplatníci daně.....	27
2.2.2.	Zdaňovací období .....	27
2.2.3.	Předmět daně.....	27
2.2.4	Osvobození od daně.....	28
2.2.5.	Základ daně.....	28
2.2.6.	Odčitatelné položky .....	29
2.2.7.	Slevy na dani.....	30
2.2.8.	Sazba daně .....	31
3	DAŇOVÁ SOUSTAVA SLOVENSKA .....	33
3.1.	Daň z příjmů fyzických osob ve Slovenské republice .....	35
3.1.1	Poplatníci daně.....	35
3.1.2	Předmět daně.....	35
3.1.3	Osvobození od daně.....	35
3.1.4	Základ daně.....	36
3.1.5	Sazba daně .....	37
3.1.6.	Daňový bonus .....	38
3.2	Daň z příjmů právnických osob ve Slovenské republice .....	41
3.2.1	Poplatníci daně.....	41
3.2.2.	Zdaňovací období .....	41
3.2.3.	Předmět daně.....	42
3.2.4.	Osvobození od daně.....	42
3.2.5.	Základ daně.....	43
3.2.6.	Odčitatelné položky .....	44
3.2.7.	Slevy na dani.....	44
3.2.8.	Sazba daně .....	45

4	DAŇOVÁ SOUSTAVA RAKOUSKA.....	46
4.1.	Daň z příjmů fyzických osob .....	47
4.1.1.	Poplatník daně.....	47
4.1.2.	Předmět daně.....	47
4.1.3.	Osvobození od daně.....	47
4.1.4.	Základ daně.....	48
4.1.5.	Sazba daně .....	48
4.1.6.	Slevy na dani.....	48
4.2.	Daň z příjmů právnických osob .....	49
4.2.1.	Poplatníci daně.....	49
4.2.2.	Zdaňovací období .....	49
4.2.3.	Předmět daně.....	49
4.2.4.	Osvobození od daně.....	49
4.2.5.	Základ daně.....	50
4.2.6.	Odčitatelné položky .....	50
4.2.7.	Sazba daně .....	51
5	Komparace daní z příjmů vybraných zemí .....	52
	ZÁVĚR .....	62
	POUŽITÁ LITERATURA .....	64

## SEZNAM ILUSTRACÍ A TABULEK

OBRÁZEK 1 VÝŠE DANÍ VE STÁTNÍM ROZPOČTU ČR K 31.12. 2020 .....	17
OBRÁZEK 2 ROZDĚLENÍ PŘÍMÝCH DANÍ V ČR.....	18
OBRÁZEK 3 ROZDĚLENÍ NEPŘÍMÝCH DANÍ ČR.....	19
OBRÁZEK 4 VÝVOJ SAZBY DANĚ.....	31
OBRÁZEK 5 ROZDĚLENÍ PŘÍMÝCH DANÍ V SR .....	33
OBRÁZEK 6 ROZDĚLENÍ NEPŘÍMÝCH DANÍ V SR .....	34
OBRÁZEK 7 DAŇOVÉ ZATÍŽENÍ FO A PO .....	58
OBRÁZEK 8 DAŇOVÉ ZATÍŽENÍ FO .....	59
OBRÁZEK 9 DAŇOVÉ ZATÍŽENÍ PO .....	59
OBRÁZEK 10 VÝVOJ SAZEB PO V ČR A SR .....	60
OBRÁZEK 11 POVINNÉ ODVODY ZP A SP .....	60
TABULKA 1 PŘEHLED TVORBY ZÁKLADU DANĚ FO .....	23
TABULKA 2 PAUŠÁLNÍ VÝDAJE .....	24
TABULKA 3 SLEVY NA DANI Z PŘÍJMŮ FO K 1.1. 2021 .....	25
TABULKA 4 DAŇOVÉ ZVÝHODNĚNÍ NA DĚTI K 1.1. 2021.....	26
TABULKA 5 PŘEHLED TVORBY ZÁKLADU DANĚ PO .....	29
TABULKA 6 SAZBY DANĚ FO NA SLOVENSKU .....	38
TABULKA 7 SAZBY DANĚ FO .....	48
TABULKA 8 TVORBA ZÁKLADU DANĚ Z PŘÍJMŮ PO .....	50
TABULKA 9 VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI OSVČ V ČR .....	52
TABULKA 10 VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI PRO S.R.O. V ČR.....	53
TABULKA 11 VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI OSVČ V SR.....	54
TABULKA 12 VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI PRO S.R.O. V SR.....	55
TABULKA 13- VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI PRO OSVČ V RAKOUSKU .....	56
TABULKA 14 VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI PRO S.R.O. V RAKOUSKU .....	57

## **SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK**

€- euro

ČNB – Česká národní banka

ČR – Česká republika

DPH – daň z přidané hodnoty

EU – Evropská unie

FO – fyzická osoba

Kč – koruna česká

KStG – Körperschaftssteuergesetz

OSVČ – osoba samostatně výdělečně činná

PO – právnická osoba

SR – Slovenská republika

ZDP – zákon o dani z příjmů

## ÚVOD

Daně nás provázejí již po staletí, kdy pro panovníka byly hlavním zdrojem příjmů. Zprvu byly daně vybírány nepravidelně. Později se daně vybíraly pravidelně, jako tomu bylo například ve starověkém Řecku a Římě, kde vlastně vznikla první soustava daní.

Ve státním rozpočtu tvoří daně přes 50 % příjmů a je nezastupitelnou součástí státního rozpočtu. Kromě daně silniční, která se využívá na opravu silnic a dálnic, jsou tyto daně neúčelové. Daně tedy můžeme považovat za nejdůležitější příjem do státního rozpočtu.

V bakalářské práci je porovnávána Česká republika a sousední státy Slovensko a Rakousko. Českou republiku jsem si zvolila z důvodu, že zde žiji, Slovensko pro naši společnou minulost a Rakousko jako perspektivní zemi pro podnikání či zaměstnání. Všechny tyto země jsou členy Evropské unie. Daňové soustavy jsou ve zmíněných zemích podobné, ale najdeme zde i rozdíly, které jsem se rozhodla porovnat.

Cílem práce je provést komparativní analýzu daně z příjmů fyzických a právnických osob v České republice a vybraných zemích EU. Součástí práce bude deskripce daňového systému a právní úpravy daně z příjmu v České republice a vybraných zemích EU. Na základě zjištěných poznatků bude provedena syntéza. Tato práce bude rozdělena na část teoretickou a praktickou.

Práce je rozdělena do 5 kapitol. První kapitola je věnována základním obecným pojmům z oblasti daní, které je vhodné znát. Je zde zmíněna podstata a funkce daní. Ve druhé kapitole je rozebrána daňová soustava České republiky. Zde bude vysvětleno rozdělení daní a jejich stručný popis. Třetí kapitola je zaměřena na daňovou soustavou Slovenska a čtvrtá kapitola na daňovou soustavu Rakouska. Poslední praktická část práce bude zaměřena na komparaci daně z příjmů pro fyzické a právnické osoby. V případě fyzické osoby se bude jednat o drobného podnikatele OSVČ, v případě právnické osoby se bude jednat o formu podnikání v s.r.o.

V závěru jsou shrnuty veškeré získané informace a zjištění, které budou vyplývat z teoretické a praktické části

# 1 ZÁKLADNÍ POJMY

V této kapitole jsou uvedeny základní pojmy týkající se daní.

## 1.1 Daň

„Daň je povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelové a neekvivalentní.“ (Mísařová Ptáčková, Otavová 2018)

Jsou jedny z druhu příjmů veřejných rozpočtů a platí je každý. Daně slouží k úhradám pro společné potřeby. Daně ovlivňují individuální nabídku a poptávku a s tím související důchod. Při výběru daní dochází ke snížení disponibilního důchodu a má to především vliv na spotřebu. Povinnost platit daň je dána každému na základě všeobecně závazné normy. Daň je neúčelová z důvodu, že nikdo neví, na co budou tyto prostředky využity. Toto se netýká daně silniční, ze které jsou hrazeny opravy silnic a dálnic. Neekvivalentnost znamená, že poplatník nemá nárok na protihodnotu ve výši odpovídající platbě. Daň zahrnuje také daňový odpočet, daňovou ztrátu a příslušenství daně. Nenávratnost odlišuje daň od půjčky, kdy se majetek vrací po nějakém časovém horizontu zpět.

**Půjčka** je příjem veřejného rozpočtu ve formě úvěru. Jedná se o návratnou a nepravidelnou platbu, která může mít účelový nebo neúčelový charakter.

Pod pojmem **poplatek** se rozumí peněžní ekvivalent za služby poskytované veřejným sektorem. Je účelový, dobrovolný, nenávratný a nepravidelný.

### 1.1.1 Daňový subjekt

Jedná se o osobu, kterou za daňový subjekt, poplatníka nebo plátce daně označuje jiný zákon. Rozumí se jím také osoba, která vstupuje do právního postavení daňového subjektu, tedy jedná, jako by byla daňový subjekt. Obecně se za daňový subjekt rozumí fyzická nebo právnická osoba, která má daňová práva a povinnosti. V praxi to jsou plátcí a poplatníci daně. Plátce daně může být FO i PO, která má za úkol daň vypočítat, vybrat a odvést do státního rozpočtu. V případě nepřímých daní je plátce daně jiná osoba než poplatník. Poplatník daně je daňový subjekt, který je povinen odvádět daň nebo poplatek z vlastních prostředků.

Pod fyzickou osobou rozumíme skutečného jednotlivce. Každý se stává FO při narození, osoba tedy nevzniká. Z pohledu podnikající osoby hovoříme o OSVČ-osobě samostatně výdělečně činné. Z pohledu právnické osoby se nejedná o člověka, ale tato osoba musí být založena. Zpravidla jsou to obchodní korporace nebo různé instituce s určitou právní formou. Rozdíl také můžeme vidět v tom, že PO lze na rozdíl od FO prodat.

### 1.1.2 Sazba daně

Určitý algoritmus, kterým se ze základu daně stanoví daňová povinnost. Sazby mohou být pevné nebo relativní. U fyzické osoby pro rok 2021 platí sazba 15 % ze základu sníženého o nezdanitelné části základu daně a o odčitatelné položky. Sazba je stejná pro všechny bez ohledu na výši příjmů. V případě právnické osoby je tato daň stanovena pro rok 2020 na 19 % ze základu daně sníženého o položky snižující základ daně a odčitatelné položky. V roce 2021 došlo ke zrušení tzv. solidární přírážky, kterou odváděli všichni s nadprůměrnými výdělky. Limitem byla výše roční hrubé mzdy nebo zisk 1 672 080 v roce 2020, měsíčně tato částka

činila 139 340 Kč. U zaměstnanců se odváděla z hrubé mzdy, v případě OSVČ ze zisku. **Zdaňovací období** je časové období, ze kterého se určuje základ daně a daňová povinnost. Období, za které se daň platí. Pro fyzickou osobu je toto období vždy kalendářní rok. Pro právnickou osobu mohou být zdaňovací období různá.

### 1.1.3 Předmět daně

Příjmy FO jsou předmětem daně z příjmů FO. V případě PO jsou to příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s majetkem.

Přeplatek daně je částka, která převyšuje úhrn plateb a vratek na kreditní straně daňového účtu převyšuje úhrn předpisů na debetní straně daňového účtu. Daňový řád odlišuje v tomto případě přeplatek, který můžeme označit jako vratitelný přeplatek. Nedoplatek daně je částka, která není uhrazena a uplynul den splatnosti. Rovněž za nedoplatek můžeme považovat neuhrazené příslušenství daně. **Sleva na dani** nám umožňuje si snížit vyměřenou daň. Některé slevy lze odečíst měsíčně, některé pouze ročně v daňovém přiznání, protože je potřeba je nějakým vhodným způsobem dokládat zpětně.

## 1.2 Podstata daní

Daně jsou nejdůležitější položkou v příjmech státního rozpočtu. Z vybraných daní se hradí výdaje. Zajišťují především příjem k plnění jeho funkcí, jsou důležité pro chod státu.

V neposlední řadě působí jako nepřímý nástroj řízení, kdy odrazují od činností, které stát považuje za škodlivé, např. kouření.

Důvod, proč daně existují je nutnost získat peněžní prostředky pro veřejný sektor na financování funkcí státu a pro potřeby veřejné správy.

### Základní funkce státu

Tyto funkce jsou nutné pro fungování a existenci státu:

#### 1. veřejná správa (moc)- vytváření a udržování zákonů a pravidel

- zákonodárné a řídicí orgány-volené zastupitelské sbory-ústřední, regionální, místní
- jejich zaměstnanci-úřady na různé úrovni působnosti

#### 2. vynucování dodržování určitých pravidel

- policie
- soudnictví
- vězeňství

### Doplňkové funkce státu

Jsou ponechávány především soukromé iniciativě, cíle bývají sociální a zároveň ovlivňování podnikání a ekonomiky vůbec.

1. **Sociální funkce** – zde probíhá přerozdělování peněžních prostředků mezi různé vrstvy obyvatelstva, hlavně jde o zmírňování rozdílů ve společnosti. Tato oblast je ve většině případů tou oblastí, která tvoří složku největších výdajů státu. Běžně jde o situace:

- pomoc sociálně slabým, sociální dávky
- pomoc tělesně postiženým
- pomoc starým občanům včetně starobních důchodů
- podpora v nezaměstnanosti
- zdravotní péče-následná, léčebná nebo preventivní, hygiena
- podpora vzdělávání
- ochrana přírodního bohatství a životního prostředí

**2. Ekonomická funkce** – metody a pohledy na hospodaření státu jsou nazývány jako fiskální politika

Jsou to především:

- výstavba, údržba a provoz infrastruktury
- mění výhodnost určitých činností (uvalováním daní, podporou prostřednictvím subvencí)

## **Funkce daní**

Daně jsou příjmem do veřejných rozpočtů, mohou se považovat za veřejné finance. Těmi nejdůležitějšími jsou:

- fiskální funkce,
- alokační funkce,
- stabilizační funkce,
- redistribuční funkce (Kubátová, 2018, s.19)

Nyní si jednotlivé funkce podrobně popíšeme.

### **Fiskální funkce**

Jde o nejstarší, ale zároveň nejpodstatnější funkci. Jedná se o primární funkci, která zajišťuje příjem do veřejných rozpočtů. Z těchto rozpočtů jsou následně hrazeny veřejné výdaje.

### **Alokační funkce**

Je uplatňována tedy, kdy trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů. Příčiny tržního selhání mohou být: existence veřejných statků, statků pod ochranou, externalit, nedokonalé konkurence. Pod touto funkcí si představíme buď vložení prostředků tam, kam jich vkládá stát málo, nebo na druhou stranu odejmutí prostředků z oblastí, kde jich je příliš mnoho. Stát může poskytovat zvýhodnění prostřednictvím daňových úlev tzv. nepřímou daňovou úlevou.

### **Stabilizační funkce**

Tato funkce má za úkol zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability. Vláda reguluje výši daňových příjmů podle



hospodářského cyklu. V období konjunktury daně odčerpávají do rozpočtů vyšší díl a zároveň dělají rezervu na horší časy. V období stagnace pomáhají ekonomiku zase naopak nastartovat.

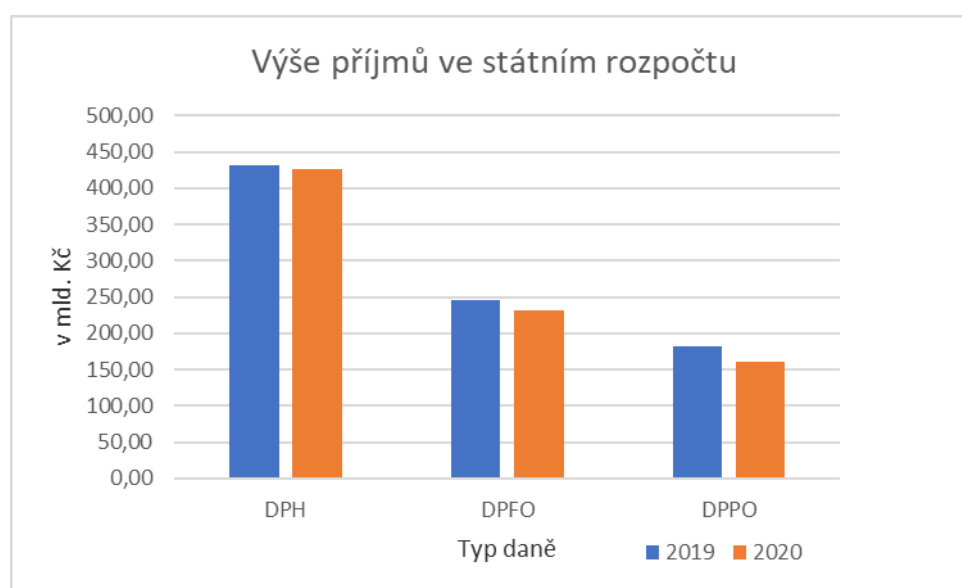
### Redistribuční funkce

Funkce je důležitá zejména protože lidé nepovažují rozdělení důchodů a bohatství vzniklých fungováním trhu za spravedlivé. Veřejné finance mají za úkol přesunout část důchodů, resp. bohatství směrem od bohatších jedinců k chudším. (Kubátová, 2018, s.19)

### 1.3 Daně ve státním rozpočtu

Výběr daní je nejdůležitější složkou státního rozpočtu. Daně se vybírají především proto, aby se získali finanční prostředky pro stát, ze kterých se poté financují veřejné statky a služby.

Viz **Obrázek 1** znázorňuje jaká část daní přispívá do státního rozpočtu.



**Obrázek 1** Výše daní ve státním rozpočtu ČR k 31.12. 2020

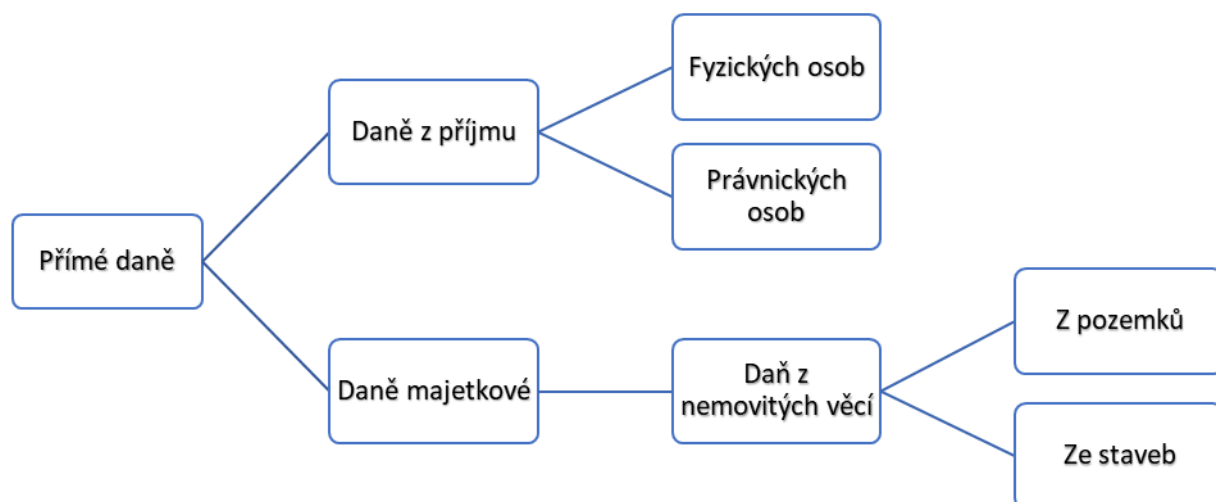
Zdroj: vlastní zpracování podle (Ministerstvo financí, 2021)

Z výše uvedeného grafu můžeme vidět, že největším přínosem a zároveň i největším příjmem v souvislosti s daněmi je daň z přidané hodnoty. Z grafu je také patrné, že výše DPH je v obou letech téměř na stejné výši, ovšem v roce 2020 je vidět lehký propad, který můžeme přisuzovat pandemii Covid-19. Následují daně z příjmů fyzických osob, které stejně jako daně z příjmů právnických osob evidují propad příjmů, který můžeme přisuzovat pandemii a pozastavení celé ekonomiky.

## 2 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČR

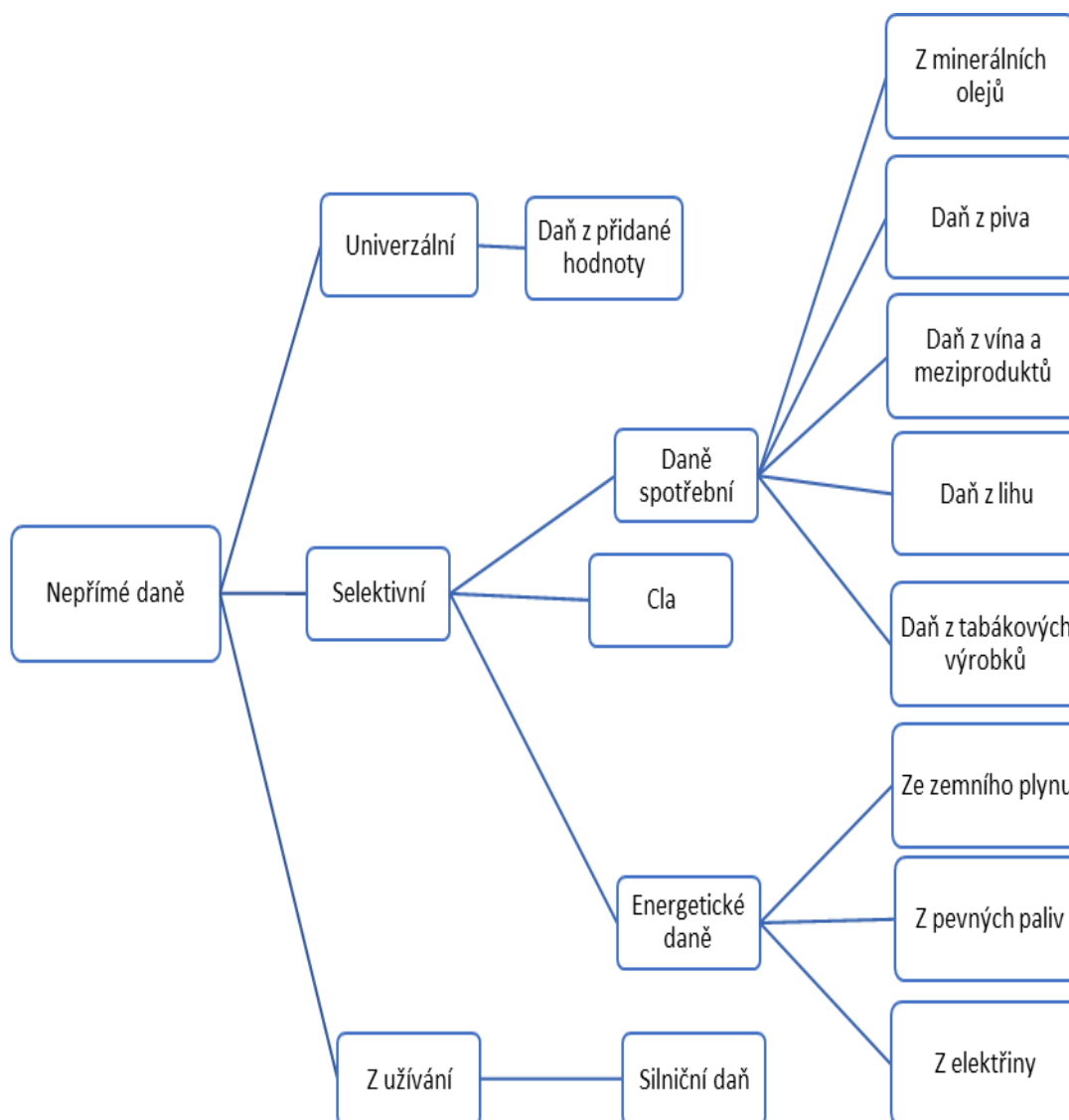
Pro správné pochopení problematiky daně z příjmů fyzických osob je vhodné nastínit rozdělení daňové soustavy v ČR. Toto přiblížení nám v mnohém pomůže zorientovat se v této oblasti.

Daně můžeme rozdělit na přímé a nepřímé. Dalším kritériem, jak můžeme daně rozdělit je podle předmětu daně, a to na majetkové a důchodové daně. **Přímé** daně zdaňují příjmy při jeho vzniku. Typickým znakem je i to, že nelze přenést na někoho jiného a jsou adresovány přímo na poplatníka, který dani podléhá příp. ji hradí. **Důchodovými** daněmi jsou typicky daň příjmů fyzických a právnických osob, poněvadž zde dochází ke zdanění příjmů těchto subjektů. Tyto daně jsou předmětem mé práce. **Majetkové** daně zdaňují jiný majetek. Mezi tyto daně patří daň z nemovitostí. Týká se to tedy movitých a nemovitých věcí. Mezi ostatní daně můžeme řadit daň silniční a daň z hazardních her. **Nepřímé** daně jsou charakteristické tím, že subjektem daně je jiná osoba než ta, na kterou je daň stanovena. Jsou uvalovány na spotřebu a hradí je výrobce nebo prodejce z objemu své produkce nebo svých produktů. Nepřímé daně můžeme vnitřně dělit na univerzální a selektivní. V případě **univerzálních** daní jsou to daně, které se vztahují na všechno zboží či služby nebo také plnění, s výjimkou osvobozených. V této souvislosti se bavíme o dani z přidané hodnoty. **Selektivních** daně, se vyznačují tím, že se vztahují na zboží, služby či plnění na výslovně vyjmenované. V naší daňové soustavě jsou to daně spotřební a energetické. V níže znázorněných schématech lze vidět kompletní daňovou soustavu platnou pro ČR.



**Obrázek 2** Rozdělení přímých daní v ČR

Zdroj: vlastní zpracování podle (Vančurová, Láchová, Zídková 2020)



**Obrázek 3** Rozdělení nepřímých daní ČR

Zdroj: vlastní zpracování podle (Vančurová, Láchová, Zídková 2020)

## 2.1 Daň z příjmů fyzických osob

Tuto daň upravuje Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, dále pouze „ZDP“. V následující podkapitole se budu zabývat základními konstrukčními prvky pro výpočet daně z příjmů FO, které uvádí § 2, 3, 4, 5 „ZDP“.

### 2.1.1. Poplatníci daně

Poplatníky daně z příjmů jsou všechny fyzické osoby, které jsou daňovým rezidentem či nerezidentem a jejich příjmy podléhají dani.

Poplatníky daně dělíme do dvou skupin a to:

### 2.1.2. Poplatník s neomezenou daňovou povinností (daňový rezident)

*„Poplatník, jehož daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.“* (Mísařová Ptáčková, Otavová 2018, s. 12)

Jsou to ti poplatníci, kteří mají na území ČR bydliště nebo zde obvykle pobývají (tato doba činí minimálně 183 dní v příslušném roce). Mezi státy je formou uzavření smlouvy obvykle ujednáno zamezení dvojího zdanění, aby se předešlo ke dvojímu zdaňování příjmů.

### 2.1.3. Poplatník s omezenou daňovou povinností (daňový nerezident)

*„Poplatník, jehož daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR.“*

Kritériem pro FO může být např., nemají zde bydliště, obvykle se zde nezdržují, nebo nejčastěji, že se zdržují méně než 183 dní v roce. Tito poplatníci zdaňují pouze příjmy ze zdrojů na území ČR (§ 22 ZDP). (Mísařová Ptáčková, Otavová 2018, s.12)

### 2.1.4 Předmět daně

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy uvedené v § 3 odst. 1 ZDP. Jedná se o tyto příjmy:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6)
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7)
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8)
- příjmy z nájmu (§ 9)
- ostatní příjmy (§ 10)

Příjmem rozumíme příjem peněžní i nepeněžní např. dosažený i směnou.

Příjmy, které jsou předmětem daně, se zdaňují, pokud nejsou od daně osvobozeny. (Štohl, 2020)

### 2.1.5 Osvobození od daně

Je hned několik typů příjmů, které lze osvobodit od daně, v této podkapitole budou zmíněny nejběžnější a nejčastější. Všechny osvobozené příjmy jsou uvedené v §4 ZDP.

První příjem, který více popíšu je osvobození příjmů z prodeje rodinného domu s pozemkem nebo bytové jednotky, zároveň abychom dosáhli osvobození od daně nesmí dům či bytová jednotka obsahovat nebytové prostory (kromě garáže, sklepu, komory). Tento majetek nesmí být 2 roky před prodejem zařazen do obchodního majetku. Úkolem tohoto osvobození je zvýhodnit poplatníky, kteří prodali nemovitost, ve které alespoň 2 roky před prodejem bydleli a finance získané prodejem investují opět do svého bydlení. Pro účely osvobození příjmů z prodeje rodinného domu nebo jednotky není podstatné, jestli je poplatník přihlášen k trvalému pobytu, ale důležitá je skutečnost, zdali poplatník v domě nebo jednotce bydlel alespoň dva roky bezprostředně před jejich prodejem. Pokud byl rodinný dům nebo jednotka zařazeny do obchodního majetku, příjmy jsou poté osvobozeny **po dvou letech od jejich vyřazení z obchodního majetku**. U příjmů, kde nelze použít osvobození od daně z příjmů dle výše uvedeného kritéria, jsou od daně z příjmů osvobozeny, **přesáhne-li doba mezi nabytím a prodejem dobu 5 let**. Do této skupiny můžeme řadit například chaty, chalupy, garáže, vinné sklepy. V případě, že takováto nemovitost byla zařazena v obchodním majetku, potom jsou příjmy osvobozeny až **po pěti letech od jejího vyřazení z obchodního majetku**. (Štohl, 2020)

Je mnoho příjmů, které jdou osvobodit, ale jejich popis by byl velice obsáhlý, proto budou pouze vyjmenovány. Jedná se o tyto příjmy:

- příjem z prodeje hmotné movité věci (cenné papíry)  
pouze pokud byl ve vlastnictví poplatníka minimálně 3 roky
- příjmy z dědictví
- příjmy ze stipendia
- výživné
- příležitostné příjmy do 30 000 Kč
- příjmy z prodeje movitých věcí  
prodej motorových vozidel je osvobozen v případě, pokud byla doba mezi nabytím a prodejem minimálně 1 rok
- náhrady majetkové a nemajetkové újmy
- výhry z hazardu a veřejných loterijních soutěží do 1 000 000 Kč

- dávky z nemocenského a důchodového pojištění

### 2.1.6 Základ daně

Základ daně je částka, o kterou příjmy přesahují výdaje poplatníka ve zdaňovacím období prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud u jednotlivých příjmů podle § 6 až § 10 není stanoveno jinak. Základem daně rozumíme součet upravených všech dílčích základů daně z výše uvedených paragrafů. Může nastat situace kdy součet všech dílčích základů daně je nižší než dílčí základ daně ze závislé činnosti, poté tedy bereme základ daně pouze dílčí základ daně ze závislé činnosti. Celkový základ daně může být kladný, ale i záporný.

V případě, kdy je celkový základ daně nižší než dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti, tak se jedná o situaci, kdy vznikla **daňová ztráta**. Daňová ztráta vzniká pouze u dílčího základu daně ze samostatné činnosti a u nájmu a vzniká tím, kdy jsou příjmy nižší než výdaje na jejich dosažení nebo udržení. Pokud je v rámci celkového základu vykázán dílčí základ daně dle § 6 ZDP, pak celková výše nemůže být nižší než tato hodnota. Hodnota případných ztrát může být kompenzována oproti ostatním dílčím základům daně s výjimkou dílčího základu daně dle § 6 ZDP. Daňovou ztrátu lze odečíst od základu daně nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po zdaňovacím období, za které se daňová ztráta vyměřuje. Nelze vykázat ztrátu z kapitálového majetku či ostatních příjmů (Štohl, 2020).

**Tabulka 1** Přehled tvorby základu daně FO

+ Příjmy ze závislé činnosti (§6) + Pojistné na zdravotní pojištění, sociální pojištění a státní politiku zaměstnanosti <b>= Dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti</b>
+ Příjmy ze samostatné činnosti (§7) - Výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů <b>= Dílčí základ daně ze samostatné činnosti</b>
+ Příjmy z kapitálového majetku (§8) <b>= Dílčí základ daně z kapitálového majetku</b>
+ Příjmy z nájmu (§9) - Výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů <b>= Dílčí základ daně z nájmu</b>
+ Ostatní příjmy (§10) -Výdaje na dosažení (maximálně do výše daného druhu příjmu) <b>= Dílčí základ daně z ostatních příjmů (minimálně 0 Kč)</b>
<b>Základ daně (minimálně ve výši dílčího základu daně z příjmů ze závislé činnosti)</b>

Zdroj: (Vančurová, Láchová, Zídková, 2020)

### 2.1.7 Dílčí základ daně

Základ daně v ČR se utváří z 5 dílčích základů daně. Vzhledem k tomu, že tato práce se zabývá daní z příjmů FO a je zde zastoupena OSVČ, detailněji je rozebrán dílčí základ ze samostatné činnosti.

V uvedeném dílčím základu daně své příjmy přiznávají především podnikatelé, dále to jsou zemědělci, společníci ve veřejné obchodní společnosti a komplementáři komanditních společností. Do tohoto dílčího základu daně zařazujeme taktéž příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku a příjem z užití nebo poskytnutí průmyslových či autorských práv.

Poplatníci si příjmy snižují o výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, udržení a zajištění, toto lze činit až do záporného rozdílu, kterou je daňová ztráta. Podnikatelé mají možnost uplatňovat výdaje dvěma způsoby, a záleží na něm, který si vybere. (ZDP,1992)

**První možnost**, kterou podnikatel má, že si uplatňuje **výdaje ve skutečné výši**. Zde své výdaje prokazuje tím, že si vede účetnictví a poté dílčí základ daně odvodí os výsledku

hospodaření. Podnikatel si může vést i daňovou evidenci, kde se sledují příjmy a výdaje a eviduje se zde majetek a dluhy. Tato možnost je poněkud administrativně náročná, vzhledem ke schraňování a evidenci dokladů.

**Druhou možností**, kterou může podnikatel využít je, že **výdaje uplatňuje paušálem z příjmů**. Oproti předchozí variantě je jednodušší, co se administrativy týče, a proto jí většinou využívají drobní podnikatelé. Podnikatel nevede účetnictví ani daňovou evidenci. Řídí se výší paušálu a výdaje uplatňuje procentuálně, které je závislé na dané činnosti podnikatele.

Přehled výší paušálu viz **Tabulka 2-**

**Tabulka 2** Paušální výdaje

Druh výdělečné činnosti	Výše paušálu	Maximální zisk
Zemědělská výroba, lesní a vodní hospodářství, podnikání řemeslné	80 %	1 600 000 Kč
Živnostenské podnikání	60 %	1 200 000 Kč
Příjem z nájmu zařazeného v obch. majetku	30 %	600 000 Kč
Jiné příjmy ze samostatné činnosti	40 %	800 000 Kč

Zdroj: vlastní zpracování podle (ÚZ,2021)

**Třetí možností**, která se v roce 2021 zavedla, je využití paušální daně. Zde je rozdíl oproti předchozím variantám v tom, že zálohy, které OSVČ odvádí se odvádí v jedné platbě. Pro rok 2021 tato částka činí 5 469 Kč. Tyto zálohy, které paušální daň tvoří jsou složeny ze zálohy na dani, pojistného na ZP a důchodového pojištění. Pokud si poplatník zvolí tuto možnost nemusí podávat daňové přiznání k dani z příjmů FO, přehled o příjmech a výdajích na OSSZ a zdravotní pojišťovnu. V tomto případě nemůže poplatník využít slevu na manželku/a, taktéž nelze uplatnit daňové zvýhodnění na vyživované děti. Podmínky nalezneme v § 15 zákona o daních z příjmů.

### 2.1.8 Odčitatelné položky

Ze základu daně lze odečíst též odčitatelné položky. Lze je rozdělit do dvou typů. Tím prvním je daňová ztráta. Tato ztráta vzniká, pokud výdaje přesáhnou příjmy. Poplatník, kterému daňová ztráta vznikla si ji může v následujících pěti zdaňovacích obdobích uplatnit a lze si ji od základu daně odečíst, avšak stále do výše dílčího základu z příjmů ze samostatné činnosti.



Druhým typem odčitatelných položek jsou odpočty, které souvisí s výzkumem, vývojem a vzděláváním. V případě tohoto typu si poplatník může odečíst výdaje, které vynaložil na výzkum a vývoj, pořídil majetek nebo se odborně vzdělával. (ÚZ,2021)

### 2.1.9 Sazba daně

Sazba daně v roce 2021 činí 15 % ze základu daně, který je snížen o nezdanitelné části základu daně a o odčitatelné položky zaokrouhleného na celá sta koruny dolů. Výše sazby je stejná pro všechny bez ohledu na výši příjmu. Před rokem 2008 byla uplatňována sazba progresivní, která se odvíjela od výše příjmu. Od roku 2008 byla zavedena daň lineární. V roce 2021 byla zrušena tzv. solidární daň. Tuto daň, odváděli ti, kteří měli nadstandardní příjmy. Tato sazba činila 7 % z rozdílu mezi svými příjmy a 48násobkem průměrné mzdy. (Pragoecon consulting, 2019)

### 2.1.10 Slevy na dani

Slevou na dani si lze snížit vypočtenou daň. Určité slevy lze uplatňovat měsíčně, některé naopak pouze ročně při podání daňového přiznání, jelikož je potřeba je nějakým způsobem zpětně dokládat. Slevy mohou vypočtenou daň snížit maximálně na nulu, to znamená tedy, že pokud jsou slevy vyšší než daň, poplatník od státu žádné peníze navíc nedostane. Všechny typy slev jsou zpracovány v **Tabulce 3** a nejčastější jsou dále podrobně popsány. (Macháček,2021)

**Tabulka 3** Slevy na dani z příjmů FO k 1.1. 2021

Základní sleva na poplatníka	27 840 Kč
Sleva na manželku	24 840 Kč
Manželka s průkazem ZTP/P	+24 840 Kč
Základní sleva na invaliditu	2 520 Kč
Rozšířená sleva na invaliditu	5 040 Kč
Sleva na držitele průkazu ZTP/P	16 140 Kč
Sleva na studenta	4 020 Kč
Sleva za umístění dítěte	Max. do výše min. mzdy
Sleva na evidenci tržeb	5 000 Kč

Zdroj: vlastní zpracování podle (ÚZ, 2021)

#### Základní sleva na poplatníka

Na slevu na poplatníka ve výši 27 840 Kč má nárok, kdo má povinnost odvádět daň z příjmů, a to v plné výši, bez ohledu na to, jak dlouho pracoval. V případě OSVČ tuto slevu uplatní při

ročním výpočtu daně z příjmů. Roční sleva se uplatní ve výpočtu daně z příjmů za rok 2021, tedy v roce 2022. U zaměstnance se tato sleva projeví každý měsíc ve výpočtu čisté mzdy. Pokud chce zaměstnanec tuto slevu uplatňovat, musí podepsat u zaměstnavatele podepsat růžový formulář Prohlášení poplatníka. Pokud má zaměstnanec několik zaměstnání, je tato sleva uplatňována pouze u jednoho zaměstnavatele. (Kurzy.cz, 2021)

### **Sleva na manžela**

Tuto slevu lze odečíst v případě, že manžel žije s poplatníkem ve společné domácnosti, pokud nemá vlastní příjmy, které nepřesáhly za zdaňovací období hranici 68 000 Kč. V případě, že je manželovi uznán nárok na průkaz ZTP/P, zvyšuje se částka 24 840 Kč na dvojnásobek. Do vlastního příjmu manžela nelze zahrnout rodičovský příspěvek, dávky státní sociální podpory, dávky pěstounské péče, dávky pomoci v hmotné nouzi a spoustu jiných sociálních dávek uvedených v § 15 ZDP. Do tohoto příjmu lze ovšem zahrnout všechny druhy důchodů, peněžitou pomoc v mateřství, nemocenskou.

Výše slevy se odvíjí od doby trvání manželství, pokud manželství trvá během zdaňovacího období méně než 12 měsíců, sleva se krátí. Slevu můžeme uplatnit pouze po konci zdaňovacího období v daňovém přiznání.

#### **2.1.11 Daňové zvýhodnění**

Toto zvýhodnění umožňuje poplatníkům, kteří vyživují děti si uplatnit ještě další slevu, v závislosti na tom, kolik dětí vyživuje. Dítětem rozumíme nezletilé dítě a zletilé dítě do 26 let, kteří se připravují soustavně na své budoucí povolání, ale zároveň jim není přiznán invalidní důchod 3. stupně. Podobně jako u školkovného může slevu uplatnit pouze jeden z rodičů, s tím rozdílem, že daňové zvýhodnění je možno uplatňovat i měsíčně.

Výše ročního daňového zvýhodnění je shrnuta v tabulce. Pokud byl dítěti přiznán nárok na ZTP/P, částka se zdvojnásobuje. (ÚZ, 2021)

**Tabulka 4** Daňové zvýhodnění na děti k 1.1. 2021

1. dítě	15 204 Kč
2. dítě	19 404 Kč
3. dítě a další	24 404 Kč

Zdroj: vlastní zpracování podle (ÚZ, 2021)

## **2.2 Daň z příjmů právnických osob**

Tuto daň stejně jako daň z příjmů fyzických osob upravuje zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů, dále pouze ZDP. Sazba daně u právnických osob je stanovena na 19 %.

### **2.2.1 Poplatníci daně**

Poplatníkem daně z příjmů PO mohou být:

- právnické osoby
- organizační složka státu
- podílový fond
- podfond akciové společnosti
- ostatní poplatníci stanoveni ZDP (4, § 17)

Stejně jako u daně z příjmů FO se poplatníci dělí na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. V případě daňových rezidentů má PO sídlo nebo vedení na území ČR, pokud smlouva o zamezení dvojího zdanění nestanoví jinak. Daný poplatník má v ČR neomezenou daňovou povinnost a dani z příjmů podléhají celosvětové příjmy. Naopak daňový nerezident nemá sídlo nebo místo vedení v ČR a dani z příjmů podléhají pouze příjmy ze zdrojů na území ČR.

Dále poplatníky můžeme rozdělit na podnikatelské subjekty a nepodnikatelské subjekty. Podnikatelské subjekty jsou založeny za účelem podnikání, jsou právnickou osobou a podléhají dani z příjmů PO. Nepodnikatelské subjekty nemají podnikání jako hlavní činnost. Od roku 2014 je pro ně zaveden v ZDP zaveden pojem veřejně prospěšný poplatník.

### **2.2.2. Zdaňovací období**

Zdaňovací období může být následující:

- kalendářní rok
- hospodářský rok
- období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace
- účetní období, pokud je toto období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsících

### **2.2.3. Předmět daně**

Předmětem daně z příjmů PO jsou veškeré příjmy z činnosti a z nakládání s majetkem (4, § 18).

ZDP uvádí některé příjmy, které nejsou předmětem daně: Jedná se především o:

- Příjmy zdravotní pojišťovny plynoucí ve stanovené formě
- příjmy ze SVJ z:
  - dotací,

- příspěvků vlastníků jednotek na správu domu a pozemku,
- úhrad za plnění spojená s užíváním bytu a nebytových prostor,
- pojistného plnění z pojištění domu sjednaného SVJ (Mísařová, Ptáčková, 2018)

#### **2.2.4 Osvobození od daně**

Daňové osvobození znamená, že konkrétní poplatník je osvobozen od platební povinnosti. Dani sice podléhá, ale z důvodů, které jsou stanovené zákonem je v daném případě osvobozen. Osvobození může být úplné pro určité subjekty nebo věcné, které je vázáno na určitý předmět daně.

Úplné osvobození od daně z příjmů právnických osob se týká ústřední banky České republiky, tj. České národní banky a také veřejných neziskových zdravotnických zařízení, které jsou zřizovány podle zvláštního předpisu.

Věcné osvobození od daně z příjmů právnických osob je vyjmenováno v § 19 ZDP. Jedná se např. o:

- členský příspěvek podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin
- výnosy kostelních sbírek
- výnos nadace, která je veřejně prospěšným poplatníkem
- příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně
- příjmy z podílu na zisku, vyplácené dceřinou společností, která je rezidentem ČR, mateřské společnosti
- příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, plynoucí od dceřiné společnosti rezidenta jiného členského státu EU

#### **2.2.5. Základ daně**

Základ daně vychází z účetního výsledku hospodaření dle účetnictví, bez vlivu Mezinárodních účetních standardů a bez vlivu účtové skupiny 59. V tomto případě také vycházíme pro zjištění základu daně z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta) u poplatníků, kteří vedou účetnictví nebo z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví.

Je důležité, aby se respektovala věcná a časová souvislost výnosů a nákladů. Základem daně rozumíme rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje (náklady). (Mísařová Ptáčková, Otavová 2018)

**Tabulka 5** Přehled tvorby základu daně PO

	Výnosy
-	Náklady
=	Účetní Výsledek před zdaněním
+	Daňově neúčinné náklady:
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cestovné nad limit stanovený v zákoníku práce</li> <li>• Náklady na reprezentaci</li> <li>• Ostatní sociální náklady (platby za nadstandardní zdravotní péče poskytnuté zaměstnancům)</li> <li>• Dary</li> <li>• Ostatní pokuty a penále (mimo smluvních)</li> <li>• Manka a provozní škody (převyšující výši náhrady)</li> <li>• Tvorba a čerpání jiných než zákonných rezerv</li> <li>• Tvorba a čerpání jiných než zákonných opravných položek</li> <li>• Kladný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy</li> </ul>
-	Daňově neúčinné výnosy (zaúčtované, ale ne vyinkasované smluvní pokuty a úroky z prodlení)
	Odpočet ztráty minulých let
	Odpočet darů dle ZDP
=	<b>Základ daně</b>

Zdroj: vlastní zpracování podle (Vančurová, Láchová, Zídková, 2020)

### 2.2.6. Odčitatelné položky

Právnícká osoba může využít při dodržení zákonem stanovených podmínek snížení základu daně. Od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, odpočet na podporu výzkumu a vývoje a taktéž odpočet na podporu odborného vzdělávání. (Macháček, 2020)

Podle § 34 ZDP a § 20 odst. 7 a 8 patří mezi položky odčitatelné od základu daně a položky snižující základ daně v současnosti:

- odečet daňové ztráty
- odpočet výdajů na projekty výzkumu a vývoje
- odpočet na odborné vzdělávání
- odečet u neziskových subjektů
- odečet darů na obecně prospěšné účely (Jaroš, 2020)

### Daňová ztráta

Poplatník si může od základu daně odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla mu vyměřena. Poplatník se sám rozhodne, zda tuto odčitatelnou položku si odečte a v jaké výši a v jakém

zdaňovacím období. Daňovou ztrátu může ovšem uplatnit maximálně do pěti let bezprostředně následujícím po roce, kdy tato ztráta vznikla.

### **Odpočet na podporu a výzkumu a vývoje**

Výzkumem a vývojem rozumíme určitou tvůrčí činnost, kterou vymezí svoji činnost. Tato činnost je konaná za účelem získání nových znalostí případně jejich použití. Projekt, který slouží jako důkazní materiál musí být vyhotoven v písemné podobě.

O výdajích, které využil při realizaci projektu je poplatník povinen vést oddělenou evidenci, která se člení na jednotlivé projekty a jednotlivé účetní případy.

Odpočet na podporu výzkumu a vývoje činí součet:

- 100 % výdajů vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje v období při realizaci zahrnovaných do odpočtu, které nepřesáhnou úhrn výdajů vynaložených na realizaci projektu v minulém období
- 110 % výdajů vynaložených v období na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu, které převyšují úhrn vynaložených výdajů v minulém období.

Jako kritérium pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních činností lze vnímat přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty.

### **Odpočet na podporu odborného vzdělávání**

Odpočet na podporu odborného vzdělávání činí součet odpočtu na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání a odpočtu na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání. (ÚZ,2021)

Pro účely odpočtu na podporu odborného vzdělávání se rozumí vzdělávací činnost v rámci:

- Praktické vyučování ve středním vzdělávání
- Části akreditovaného studijního programu vysoké školy (ÚZ,2021)

Poplatník má povinnost vést třídní knihu či jinou evidenci, která dokazuje údaje o poskytnutí vzdělávací činnosti a jejím průběhu.

Odpočet na podporu výdajů na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání se vypočte jako součin počtu hodin uskutečněných na pracovišti poplatníka a částky 200 Kč. (ÚZ,2021)

### **2.2.7. Slevy na dani**

Poplatník daně z příjmů právnických osob si může daňovou povinnost snížit o slevy na dani. Slevou na dani se rozumí snížení už konkrétní daňové povinnosti, má tedy velký význam při propočtu daňové optimalizace. Vzhledem k tomu, že slev na dani je vícero a jsou poměrně obsáhlé, zaměřím se pouze na nejčastěji se vyskytující.

## Zaměstnanci se zdravotním postižením

Poplatník, který je daňovým rezidentem v České republice, si může uplatnit slevu na dani z titulu zaměstnávání osob se zdravotním postižením. (ÚZ,2021)

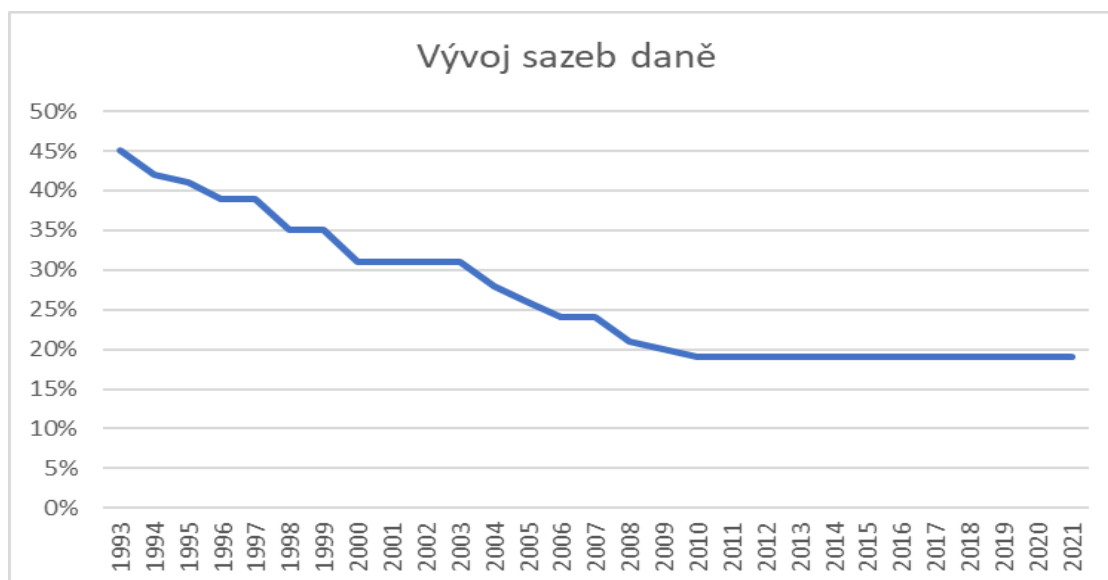
Daňová povinnost se za zdaňovací období snižuje o:

- částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, vyjma zaměstnance s těžším zdravotním postižením
- částku 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením (ÚZ,2021)

Pro výpočet slev je rozhodný průměrný přepočtený roční stav zaměstnanců se zdravotním postižením. Přepočtený stav se vypočítává samostatně za každou skupinu zaměstnanců jako podíl celkového počtu hodin, kterým těmto zaměstnancům vyplývá z rozvržení pracovní doby po dobu trvání pracovního poměru v příslušném zdaňovacím období a celkového ročního fondu pracovní doby, která připadá na jednoho zaměstnance pracujícího na plnou pracovní dobu. (Haas Kubátová, 2019)

### 2.2.8. Sazba daně

V ČR je zavedena pouze jedna výše sazby daně, která činí 19 %, pokud v § 21 odst. 2 a 3 zákona o dani z příjmu není uvedeno jinak. Daň se vypočítá, jako součin základu daně sníženého o položky, kterými lze snížit základ daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů. V tomto případě je aplikována 19% sazba daně. V případě základního investičního fondu je to 5 % a u fondu penzijní společnosti nebo instituce penzijního pojištění s výjimkou penzijní společnosti obhospodařující fondy obdobné fondům penzijního pojištění 0 %. Na **Obrázku 4** je znázorněn vývoj sazby daně.



**Obrázek 4** Vývoj sazby daně

Zdroj: vlastní zpracování podle (Pragoecon, 2019)

Ve výše uvedeném grafu lze vidět, jak se sazba daně postupně snižovala. V roce 1993 byla sazba daně takto vysoká z důvodu zavedení standardního daňového systému. V tomto období se jednalo o zásadní daňovou reformu. V období mezi roky 2003 a 2004 došlo k implementaci daňového práva Evropské unie. Rok 2008 byl rokem rychlé fáze přizpůsobení daňového systému v rámci konsolidace veřejných rozpočtů. Od roku 2010 zůstala sazba daně v nynější výši.



### 3 DAŇOVÁ SOUSTAVA SLOVENSKA

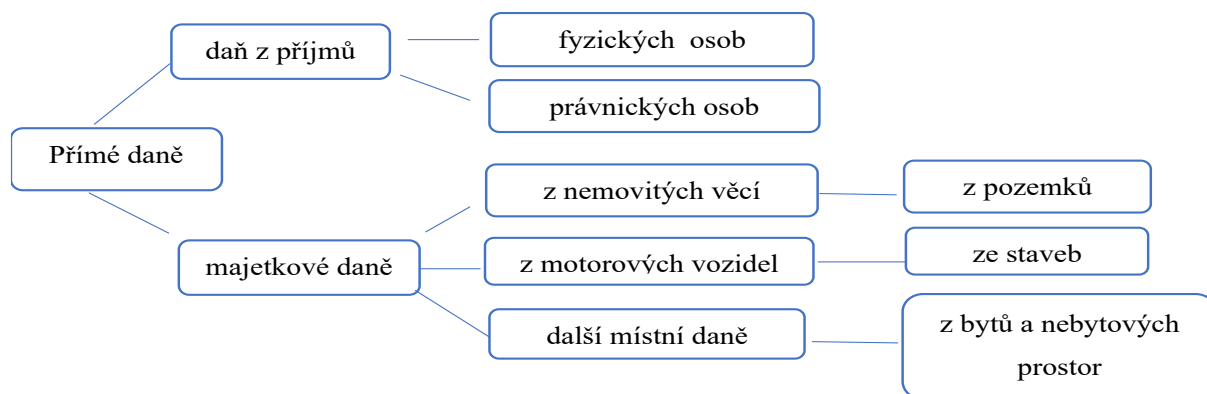
Tato kapitola se zabývá strukturou daňové soustavy na SR. Stejně jako ČR má i Slovenská republika svoji daňovou soustavu. Pokud se na strukturu podíváme blíže, velmi se podobá daňové soustavě ČR. Ovšem najdeme zde lehké rozdíly, kdy daně, které u nás neexistují jsou u nás ve formě poplatků. V současné době má Slovensko uzavřeny bilaterální smlouvy s ČR o zamezení dvojího zdanění. (Nerudová, 2018, s. 205)

Ve schématu, který bude následovat uvedu daně, které jsou popsány jako, další místní daně“, ale které to jsou konkrétně nyní zmíním: (Poradca s.r.o., 2019)

- daň ze psa
- daň z užívání veřejného prostranství
- daň za jaderné zařízení
- daň za nevýherní hrací přístroje
- daň za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města

Tak jako daňová soustava České republiky, tak i daňová soustava Slovenské republiky se dělí na daně přímé a nepřímé. Přímé daně můžeme rozdělit ještě na daně z příjmů a majetkové daně. Obě tato rozdělení se dále člení na konkrétní daně podle toho, čeho se týkají. U nepřímých daní se taktéž setkáme s dvojitým dělením, a to na daně univerzální a daně spotřební. Tyto daně se opět dělí na konkrétní daně, v závislosti na tom, čeho se týkají. Pro lepší přehlednost a představu je vytvořeno schéma daňové soustavy SR viz **Obrázek 5**.

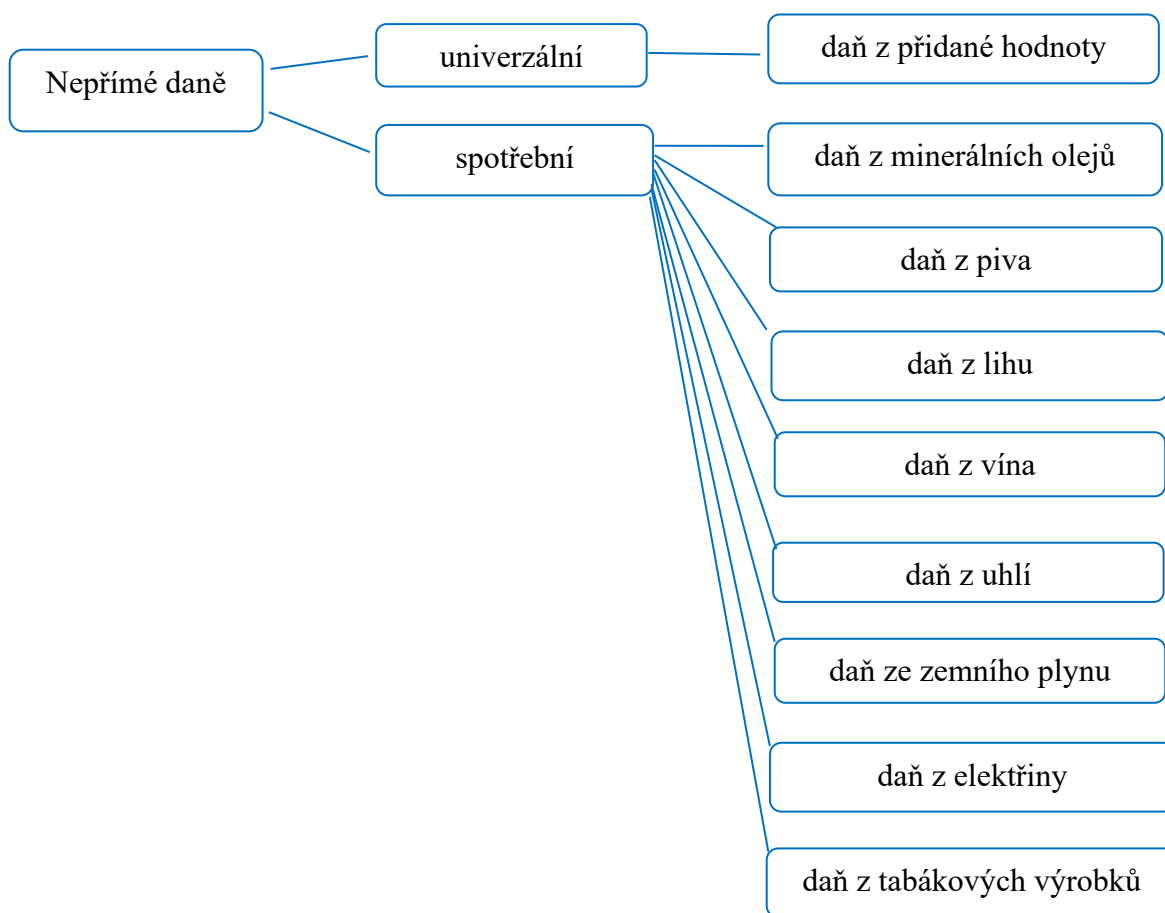
Ve schématu bude znázorněno rozdělení přímých daní.



**Obrázek 5** Rozdělení přímých daní v SR

Zdroj: vlastní zpracování podle (Poradca s.r.o., 2019)

V následujícím schématu bude znázorněno rozdělení nepřímých daní.



**Obrázek 6** Rozdělení nepřímých daní v SR

Zdroj: vlastní zpracování podle (Poradca s.r.o., 2019)

Z **Obrázku 6** lze vidět, rozdělení přímých, ale i nepřímých daní je velice obdobné. V případě Slovenské republiky můžeme vidět rozdíl v rozdělení přímých daní. Jedná se o rozdíl v majetkových daních, kde oproti ČR jsou kromě daně z nemovitých věcí zahrnuta i daň z motorových vozidel a další místní daně, které jsou v ČR vybírány formou poplatků. Následně pokud se porovná rozdělení nepřímých daní, zde vidíme rozdíl, že v ČR zde nalezneme více podskupin a tím i větší segmentaci. Oproti ČR se dělí pouze na univerzální daně a daně spotřební.

Největší rozlišení je ve spotřebních daních, kde v případě ČR, je nalezneme společně s clem a energetickými daněmi ve skupině selektivních daní. Slovenská republika nemá cla v daních zahrnuta a energetické daně spadají do spotřebních daní. Co se týče typů spotřebních daní, ty můžeme považovat za totožné jako je tomu v ČR.

### **3.1. Daň z příjmů fyzických osob ve Slovenské republice**

Daň z příjmů fyzických osob je upravena zákonem č. 595/2003 Z. z., o dani z příjmov, v znění najskorších predpisov. Tento zákon prošel daňovou reformou a je účinný od 1. ledna 2004, již není tak obsáhlý. Taktéž jako v ČR jsou zdaňovány příjmy poplatníků a daň se odvíjí od jejich výše.

#### **3.1.1 Poplatníci daně**

Poplatníky jsou stejně jako v případě ČR fyzické osoby, které jsou buď daňovými rezidenty nebo daňovými nerezidenty. Daňovým rezidentem rozumíme fyzickou osobu, která má na SR trvalé bydliště nebo se zde zdržovala po dobu minimálně 183 dní, a to během kalendářního roku. Daňová povinnost je vztažena na všechny příjmy, jak na příjmy ze SR, tak i ze zahraničí. Daňovým nerezidentem je fyzická osoba, která je občanem jiného státu a na území SR nemá bydliště a ani se zde obvykle nezdržuje. Daňová povinnost se v tomto případě vztahuje pouze na příjmy ze SR. (Webový portál Finančná správa Slovenská republika, 2020)

#### **3.1.2 Předmět daně**

**Předmětem daně** z příjmů fyzických osob v SR jsou příjmy, které vznikly z různých druhů činností včetně nakládání s majetkem fyzické osoby, ze které může plynout výnos. Příjmy jsou rozděleny podle § 3 odst. 1 Zákona o dani z příjmov do následujících sekcí: (Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmov)

- příjmy ze závislé činnosti
- příjmy z kapitálového majetku
- příjmy z podnikání, jiné samostatné výdělečné činnosti, z pronájmu a z použití díla a uměleckého výkonu
- ostatní příjmy

Do předmětu daně se dále zahrnují vyplácené dividendy, podíly ze zisku tichému společníkovi, společníkovi veřejné obchodní společnosti a také komplementáři komanditní společnosti. Podle (Široký, 2018) nejsou předmětem daně přijaté náhrady, příjmy z dědictví a darování, úvěry a půjčky a podíly na zisku vyplacené po zdanění obchodní společností nebo družstva.

#### **3.1.3 Osvobození od daně**

Stejně jako v ČR existuje mnoho příjmů, které lze osvobodit. Veškeré osvobozené příjmy nalezneme v § 9 Zákona o dani z příjmov, zde jsou představeny ty nejtypičtější:

- Z prodeje nemovitosti, pokud nebyla zahrnuta v obchodním majetku, pokud v obchodním majetku byla, pak až po 5 letech od vyřazení

- Z prodeje movité věci, která byla zahrnuta v obchodním majetku a to do 5 let od jejího vyřazení
- Dávky, podpory a služby z veřejného zdravotního pojištění
- Dávky a příspěvky na zabezpečení základních životních podmínek a řešení hmotné nouze
- Stipendia
- Přijaté náhrady škod, náhrady nemajetkové újmy
- Výhry v loteriích

Důležité je zmínit, že jsou osvobozeny i příjmy, které nepřesahují částku 500 €. Pokud poplatník tuto hranici překročí, daní pouze část, která limit překročí. (Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmov)

### 3.1.4 Základ daně

Základ daně je součet dílčích základů daně dle jednotlivých typů příjmů. Tento základ daně lze ještě snížit o daňovou ztrátu, kterou ovšem nelze uplatnit u příjmů ze závislé činnosti. (Široký, 2018)

Daňový subjekt si může snížit základ daně za účelem nižšího zdanění o položky, které jsou nezdanitelnou částí základu daně.

Abychom mohli provést výpočet nezdanitelné části musíme znát údaje o minimální měsíční mzdě a měsíčnímu životnímu minimu. Podle (Revue pro sociální politiku a výzkum, 2020) byla minimální mzda k 1. lednu 2021 stanovena na částku 623 €. Částka životního minima byla stanovena ve výši 218,06 €. Tato částka je vždy upravována k 1.7. běžného kalendářního roku. (Ministerstvo práce a sociálních věcí a rodiny)

Mezi nezdanitelné části základu daně podle zákona č. 595/2003 Z.z. ve Slovenské republice patří:

- Sleva na poplatníka – pokud je základ daně z příjmů FO v roce 2021 rovný nebo nižší než 19 936,22 €, nezdanitelná část základu daně na poplatníka je v částce 4 511,43 €. Pokud je základ daně vyšší než 19 936,22 €, nezdanitelnou částí je rozdíl mezi sumou 9 495,49 € a  $\frac{1}{4}$  základu daně poplatníka, maximálně však do nuly.
- Sleva na manžela/lku – jestliže poplatník dosáhne ve zdaňovacím období v roce 2021 základu daně rovného nebo nižšího, než je 37 981,94 €, nezdanitelnou částí základu daně je:

- 4 214,74 €, pokud manžel/ka žije ve společné domácnosti a nemá žádný vlastní příjem
- rozdíl mezi sumou 4 214,74 € a vlastním příjmem manžel/ky, žijící v domácnosti, pokud manžel/ka měla vlastní příjem nepřesahující částku 4 214,74 €
- nula, pokud manžel/ka měla vlastní příjem přesahující sumu 4 214,74 €

Jestliže byl základ daně za zdaňovací období v roce vyšší, než je částka 37 981,94 €, nezdanitelnou částí základu daně je:

- rozdíl mezi sumou 13 620,22 € (63,4- násobek životního minima) a  $\frac{1}{4}$  základu daně poplatníka, pokud manžel/ka žijící s ním v domácnosti neměla žádný vlastní příjem, pokud je tato suma nižší než nula, nezdanitelná část základu daně na manžela/lku se rovná nule
  - rozdíl mezi sumou 13 620,22 € a  $\frac{1}{4}$  základu daně poplatníka snížený o vlastní příjem manžela/lky žijící v domácnosti, pokud manžel/ka měla vlastní příjem, jestliže tato suma je nižší než nula, nezdanitelná část základu daně na manžela/lku se rovná nule
- Příspěvky na doplňkové důchodové spoření – aby si mohl poplatník uplatnit nárok na tyto nezdanitelné části základu daně, musí splnit dvě podmínky. První podmínkou je, že příspěvky na důchodové spoření zaplatil na základě podepsané smlouvy, která byla uzavřena po 31. prosinci 2013. Od základu daně lze odečíst příspěvky, které poplatník zaplatil do maximální výše 180 € za rok. Druhou podmínkou je, že poplatník nemá uzavřenou jinou smlouvu podle zákona, která nesplňuje podmínky stanovené novelou zákona o doplňkovém důchodovém spoření. (Finančná správa SK, 2022)

Dle (Schultzové, 2015) se poplatníkovi ze základu daně vypočítá daň. Poplatník, který má příjmy ze závislé činnosti je daň sražená zálohami u zaměstnavatele. V ostatních případech se daň vybírá srážkou přímo u zdroje příjmů.

### 3.1.5 Sazba daně

Do roku 2004 byly příjmy FO zdaňovány progresivní sazbou daně. Od roku 2004 do roku 2013 se využívala lineární jednotná sazba daně ve výši 19 %. Od roku 2013 se přešlo opět k progresivní sazbě daně. V současné době existují jen sazby daně, které jsou závislé

na druhu příjmu a některé se odvozují od výše základu daně poplatníka a od násobku sumy platného životního minima. Pro lepší přehlednost uvedu sazby daně v následující tabulce.

**Tabulka 6** Sazby daně FO na Slovensku

Sazba daně	Druh příjmů	Poznámka
19 %	ze závislé činnosti, z pronájmu, ostatních příjmů	z části ZD, který nepřesáhne 176,8násobek sumy platného životního minima
	z podnikání, ze samostatné a jiné výdělečné činnosti	z části ZD, který nepřesáhne 176,8násobek sumy platného životního minima, pokud úhrn
	z kapitálového majetku	příjmů za ZO nepřesáhne 100 000 €
	ze závislé činnosti, z pronájmu, ostatních příjmů	z části ZD, který přesáhne 176,8násobek sumy platného životního minima
25 %	z podnikání, ze samostatné a jiné výdělečné činnosti	z části ZD, který přesáhne 176,8násobek sumy platného životního minima, pokud úhrn
	z kapitálového majetku	příjmů za ZO přesáhne 100 000 €
	z podnikání, ze samostatné a jiné výdělečné činnosti	úhrn příjmů za zdaňovací období nepřesahuje 100 000 €

Zdroj: vlastní zpracování podle Finančná správa SK: Sadzba dane za rok 2022. *Finančná správa SK: Sadzba dane za rok 2022* [online]. [cit. 2022-07-06]. Dostupné z: <https://podpora.financnasprava.sk/160572-Sadzba-dane-za-rok-2022>

### 3.1.6. Daňový bonus

Daňový bonus je obdobou slev na dani v ČR. Poplatníkovi snižují již vypočtenou daň. Zde je podmínka pro uplatnění obou druhů daňových bonusů mít příjem ze závislé činnosti či příjem z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti nejméně ve výši 6násobku minimální mzdy, která je pro rok 2021 stanovena na částku 623 €. V roce 2021 je to tedy 3 738 €. (Minimální mzda.sk, 2022)

#### Daňový bonus na vyživované dítě

Daňový bonus si může poplatník uplatnit na každé vyživované dítě, žijící s ním v domácnosti, které se považuje za nezaopatřené, přičemž přechodný pobyt nemá vliv na uplatnění daňového bonusu. Nezaopatřeným dítětem je i dítě osvojené, dítě převzaté do péče nahrazující péči rodičů a dítě druhého z manželů. Pro uplatnění daňového bonusu na vyživované dítě je nutné doložit kopii rodného listu dítěte, příp. potvrzení o studiu, pokud se připravuje na povolání studiem. (Finančná správa SK, 2022)

Pro splnění podmínky výše dosažených příjmů ze závislé činnosti a samostatně výdělečné činnosti se příjmy nesčítají. Zdanitelné příjmy mohou být i ze zdrojů v zahraničí.

Poplatník, který vyživuje dítě ve věku od 6 do 15 let má od 1.8.2021 možnost se rozhodnout, zda bude pobírat daňový bonus na vyživované dítě, nebo zda si uplatní dotaci na stravování dítěte. Poskytne-li se na vyživované dítě dotace na stravování, tak podle zákona 544/2010 Z.z, § 4 odst. 3, písm c) o dotacích ve znění pozdějších předpisů nelze uplatnit nárok na daňový bonus.

Výška daňového bonusu je stanovena pro rok 2022 na částku 47,14 € měsíčně pro dítě do 6 let věku, pro dítě od 6 do 15 let tato částka činí 43,60 € měsíčně a pro dítě nad 15 let je stanovena částka na sumu 23,57 € měsíčně. Bonus bude vyplacena i v případě, kdy je vyšší než vypočtená daň. Nárok na daňový bonus vzniká již při narození dítěte. (Finančná správa SK, 2022)

### **Daňový bonus na zaplacené úroky z hypotéky**

Poplatník si může uplatnit daňový bonus na zaplacené úroky, které jsou vypočítané z výše poskytnutého úvěru na bydlení na základě jedné smlouvy o úvěru na bydlení, nejvýše z částky 50 000 € na jednu tuzemskou nemovitost, kterou je byt nebo rodinný dům.

Poplatník má nárok na daňový bonus, pokud splní následující podmínky:

- Poplatníkovi je v den podání žádosti o úvěr 18 až 35 let,
- Průměrný měsíční příjem v předchozím roce nepřesahoval 1,3násobek průměrné měsíční mzdy v roce před podáním žádosti

Nárok na daňový bonus nevzniká v případě, kdy je poplatník současně spoludlužníkem na jiné smlouvě o úvěru na bydlení, na kterou se uplatňuje daňový bonus na zaplacené úroky.

Daňový bonus na zaplacené úroky si může uplatnit také poplatník s omezenou daňovou povinností, pokud úhrn zdanitelných příjmů ze zdrojů na území Slovenské republiky v příslušném zdaňovacím období tvoří nejméně 90 % ze všech příjmů tohoto poplatníka, které mu plynou ze zdrojů na území Slovenské republiky a ze zdrojů v zahraničí. (Finančná správa SK, 2022)

Pokud poplatník splní výše uvedené podmínky může si od své daně odečíst 50 % svých zaplacených úroků v příslušném zdaňovacím období, avšak nejvýše do částky 400 € za rok. V roce, kdy je zahájeno úročení úvěru má poplatník nárok na poměrnou část daňového bonusu na zaplacené úroky připadající na počet kalendářních měsíců ve zdaňovacím období, a to od měsíce, ve kterém začalo úročení úvěru na bydlení. Stejně bude postupovat poplatník i v roce, kdy uplyne pětiletá lhůta na uplatnění daňového bonusu na zaplacené úroky, přičemž uplatní pouze poměrnou část tohoto daňového bonusu připadající na počet kalendářních měsíců ve zdaňovacím období, a konče měsícem kdy pětiletá lhůta skončila. O sumu

daňového bonusu se poplatníkovi snižuje daň. Daňový bonus na zaplacené úroky se zaokrouhluje na dvě desetinná místa matematicky. (Finančná správa SK, 2022)



## **3.2 Daň z příjmů právnických osob ve Slovenské republice**

Daň z příjmů právnických osob upravuje stejný předpis jako je tomu u fyzických osob a tím je zákon č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov. Právníckými osobami jsou organizace osob či majetku, která je vytvářena k určitému účelu a jejíž objektivní právo přiznává vlastní právní subjektivitu. V souladu s § 18 Občianskeho zákonníka jsou právnickými osobami:

- sdružení právnických a fyzických osob
- účelové sdružení majetku
- jednotky územní samosprávy
- subjekty, o kterých to ustanovuje zákon

Mezi nejčastější obchodní společnosti sdružující fyzické a právnické osoby patří společnost s ručením omezeným, veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, akciová společnost a družstva. Jejich podrobná úprava je obsažena v příslušném ustanovení Obchodného zákonníka.

Zvláštní skupinou právnických osob z pohledu daně z příjmů jsou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeny za účelem podnikání a jsou definováni v § 12 odst. 3 zákona o dani z příjmov. (Finančná správa SK, 2022)

### **3.2.1 Poplatníci daně**

Ve slovenském zákoně nenajdeme přímou definici poplatníka daně. Všeobecně se dá říct, že jsou to obchodní společnosti, občanská sdružení, obce, banky a jiné. Podobně jako v České republice se i zde poplatníci dělí do dvou typů. Tím prvním je poplatník s omezenou daňovou povinností. V tomto případě poplatníci daní pouze příjmy plynoucí ze zdrojů Slovenské republiky. Druhým a rozšířenějším typem je poplatník s neomezenou daňovou povinností. Jedná se o právnickou osobu, která má sídlo nebo místo skutečného vedení na Slovensku. Místem skutečného vedení je místo, kde se uskutečňují řídicí a obchodní rozhodnutí statutárních orgánů a dozorových orgánů právnické osoby. U poplatníků s neomezenou daňovou povinností se zdaňují příjmy plynoucí ze zdrojů Slovenské republiky, ale také příjmy plynoucí ze zahraničí.

Zákon vymezuje také i poplatníka členského státu EU. Jedná se o právnickou osobu, které podléhá zdanění na území tohoto členského státu EU z příjmů plynoucích ze zdrojů na území tohoto členského státu i ze zdrojů mimo území tohoto členského státu. (Babčák, 2012)

### **3.2.2. Zdaňovací období**

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Pokud došlo ke změně účetního období na hospodářský rok v souladu se zákonem o účetnictví, je současně hospodářský rok

i zdaňovacím obdobím. Ovšem mohou nastat i situace, kdy zdaňovací období je jiné. Jedná se například o případ, kdy poplatník se zrušuje s likvidací, pak zdaňovací období, které začalo před vstupem poplatníka do likvidace, konče dnem předcházejícím dni jeho vstupu do likvidace. Další častou situací je, kdy poplatník vstoupil do likvidace. Zdaňovací období poplatníka, který vstoupil do likvidace, začíná dnem jeho vstupu do likvidace a končí dnem jeho skončení. Zdaňovací období je jiné i při změně právní formy. Pokud poplatník mění právní formu končí zdaňovací období dnem předcházejícím dni zápisu změny do obchodního rejstříku. Nové zdaňovací období začíná dnem zápisu do obchodního rejstříku a trvá do doby, kdy by skončilo zdaňovací období poplatníka, pokud by ke změně nedošlo. Toto nelze aplikovat při změně právní formy společnosti s ručením omezeným na akciovou společnost nebo na družstvo, akciové společnosti na společnost s ručením omezeným či družstvo, prosté společnosti na akcie na akciovou společnost, nebo družstva na společnost s ručením omezeným nebo na akciovou společnost. (Finančná správa SK, 2022)

### **3.2.3. Předmět daně**

Předmětem daně jsou všechny příjmy nebo výnosy z činnosti poplatníka nebo nakládáním s majetkem poplatníka. Předmět daně se ovšem liší u poplatníků nezřízených za účelem podnikání, kteří jsou uvedeni v § 12 odst. 2 zákona č. 595/2003 Z.z o dani z příjmů. V tomto případě podléhají zdanění pouze příjmy z činností, kterými lze dosáhnout zisku nebo kterými dosahují zisku. Jde například o prodej majetku, příjem z nájmu majetku.

Do předmětu daně jsou zahrnuty správcovské společnosti, které vytváří podílové fondy, doplňkové penzijní společnosti vytvářející doplňkové penzijní fondy, penzijní správcovské společnosti vytvářející a spravující penzijní fondy a investiční fondy s proměnlivým základním kapitálem.

Předmětem daně nejsou příjmy, které jsou nabyty darem nebo dědictvím. Předmětem daně nejsou příjmy z podílu na zisku, vyrovnávací podíl a podíl na likvidačním zůstatku. Do předmětu daně nelze zahrnout také příjem plynoucí z nabytí nových akcií a podílů jakož i příjem plynoucí z důvodu jejich výměny při zrušení poplatníka bez likvidace, a to i tehdy, pokud součástí splynutí je i majetek společnosti se sídlem v členských státech EU. (Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů)

### **3.2.4. Osвобоzení od daně**

Všechny příjmy, které jsou osvobozené od daně z příjmu nalezneme v § 13, § 13a, § 13b a §13c zákona o dani příjmů. Osvobodit lze pouze ty příjmy, které jsou předmětem daně. Jsou to příjmy plynoucí poplatníkům, kteří nebyli založeni za účelem podnikání, kromě

výše uvedených příjmů. V § 13 nalezneme například osvobozené příjmy rozpočtových organizací z pronájmu a z prodeje majetku, osvobozeny jsou i příjmy z reklam, které mají charitativní účel, ovšem nejvýše do 20 000 € za zdaňovací období, dále jsou členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích či zakladatelských listin, ale mohou to být i úroky z přeplatku na dani zapříčiněného správcem daně. Dle § 13a jsou osvobozeny příjmy z úplat za poskytnutí práva na použití nebo za použití počítačového programu, který je výsledkem vývoje vykonávaného poplatníkem a podléhá autorskému právu podle zvláštního předpisu, a to ve výšce 50 % z těchto příjmů. V § 13b jsou uvedeny příjmy, které jsou obstarané od osob, kterým poplatník jako vlastník umožnil při jejich výrobě používat vynález chráněný patentem nebo technické řešení chráněné užitkovým vzorem či vytvořené vlastní tvorbou poplatníka. Podle § 13c se jedná o osvobozené příjmy z prodeje akcií nebo kmenových akcií u akcionáře akciové společnosti. Osvobození lze uplatnit nejdříve po uplynutí 24 měsíců bezprostředně po sobě následujících kalendářních měsíců, ode dne nabytí přímého podílu v hodnotě nejméně 10 % na základním kapitálu obchodní společnosti.

### **3.2.5. Základ daně**

Při zjišťování základu daně se vychází u poplatníka účtujícího v jednoduchém účetnictvím z rozdílu mezi příjmy a výdaji, u poplatníka, který vede podvojný účetnictví z výsledku hospodaření, u poplatníka, který na základě povinnosti podle zvláštního předpisu vykazuje výsledek hospodaření účetní závěrkou a u poplatníka s omezenou daňovou povinností, který nemá povinnost vést účetnictví podle zvláštního předpisu a nerozhodne se postupovat podle rozdílu mezi příjmy a výdaji.

Výsledek hospodaření či rozdíl mezi příjmy a výdaji se může zvýšit o sumy, které nelze zahrnout do daňových výdajů. Základ daně lze upravit o sumy, které nejsou součástí výsledku hospodaření, ale jsou zahrnovány do základu daně. Základ daně lze taktéž upravit o sumy, kterými jsou součástí výsledku hospodaření, ale podle zákona o dani z příjmů se nezahrnují do základu daně.

Daňově uznatelné náklady najdeme v zákoně o dani z příjmů pod §2 písm. i) jako výdaj na dosažení, zabezpečení a udržení zdanitelných příjmů, prokazatelně vynaložený poplatníkem, zaúčtovaný v účetnictví poplatníka nebo zaevidovaný v evidenci poplatníka. Zda je výdaj daňově uznatelným nalezneme v §19, zpravidla je limitován nebo je uznán za splnění určitých podmínek. Rozdílnost daňově uznatelných výdajů oproti ČR můžeme spatřit například v nákladech na příspěvku zaměstnanci na rekreaci a příspěvku na sportovní činnost dítěte podle zvláštního předpisu. Daňově neuznatelnými výdaji jsou výdaje, které nesouvisí se zdanitelným příjmem i když tyto výdaje poplatník účtoval. Jedná se například o úplatky nebo

jiné neoprávněné výhody poskytnuté jiné osobě nebo přímo zprostředkovateli. Může se jednat taktéž o výdaj na technické zhodnocení a výdaj, který se považuje za technické zhodnocení.

### **3.2.6. Odčitatelné položky**

Za odčitatelnou položku lze považovat daňovou ztrátu. Tuto ztrátu má možnost poplatník odečíst po dobu pěti let bezprostředně po sobě následujících zdaňovacích obdobích, pokud tuto ztrátu poplatník vykázal za zdaňovací období, která začínají nejdříve 1. ledna 2021. Daňovou ztrátu může uplatnit do výše základu daně. Pokud je zdaňovací období kratší než jeden rok, poplatník může uplatnit celý roční odpočet daňové ztráty. Poplatník, který začal odpočítávat daňovou ztrátu nebo mu vznikl nárok na odpočet daňové ztráty a změnil právní formu má nárok na pokračování v jejím odpočtu. Jestliže poplatník, který začal odpočítávat daňovou ztrátu nebo mu vznikl nárok na odpočet, zanikl v důsledku zrušení bez likvidace, daňovou ztrátu odpočítává právní nástupce. Pokud je právních nástupců více, daňová ztráta se odpočítává v poměrné výši vzhledem k výši vlastního jmění zaniklého poplatníka.

### **3.2.7. Slevy na dani**

Mezi slevy na dani se dle slovenského zákon o dani z příjmu řadí slevy na dani pro příjemce investiční pomoci a slevy na dani pro příjemce pobídek.

#### **Sleva na dani pro příjemce investiční pomoci**

Podmínky pro uplatnění slevy na dani pro příjemce investiční pomoci jsou obsaženy v zákoně č. 595/2003 Z.z. § 30a. Poplatník si může uplatnit nárok na slevu na dani do výšky daně připadající na poměrnou část základu daně. Poměrná část se vypočítá, že základ daně se vynásobí koeficientem 0,5 a procentuálním vyjádřením úhrnné výše způsobilých nákladů. Nárok na slevu na dani lze uplatnit nejvíc na deset bezprostředně po sobě následujících zdaňovacích období.

#### **Sleva na dani pro příjemce pobídek**

V tomto případě nalezneme shodu s ČR. V ČR tuto slevu upravuje zákon č. 72/2000 Sb. o investičních pobídkách. Na Slovensku tuto slevu na dani upravuje zákon č. 185/2009 Z.z. o stimulech pre výskum a vývoj doplněný o zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z příjmov. Poplatník si může uplatnit nárok na slevu na dani do výše daně připadající na poměrnou část základu daně. Poměrná část základu daně se vypočítá pomocí koeficientu, kterým se vynásobí základ daně. Vypočítá se jako podíl nákladů vykázaných v účetní závěrce poplatníka hrazených z jeho vlastních prostředků za příslušné zdaňovací období, ve kterém si uplatňuje nárok na slevu na dani.

### **3.2.8. Sazba daně**

Slovensko má na rozdíl od ČR zavedeno vícero sazeb daně. Tyto sazby daně se liší v závislosti na výši zdanitelných příjmů (výnosů). Základní sazbou daně, kterou se zdaňují příjmy právnických osob je 21 %. Jedná se o sazbu daně, kdy si právnická osoba snížila o daňovou ztrátu základ daně a zdaňovací období začalo nejdříve 1. ledna 2017. Sazbu daně ve výši 15 % aplikuje poplatník, který snížil základ daně o daňovou ztrátu vykázanou za zdaňovací období začínající nejdříve 1. ledna 2021 a dosáhl za zdaňovací období zdanitelných příjmů nepřevyšující částku 49 790 €. Poplatník, jehož zdanitelné příjmy v období od 1. ledna 2020 nepřesahují částku 100 000 € taktéž využije 15% sazbu daně.

## 4 DAŇOVÁ SOUSTAVA RAKOUSKA

Daňová soustava Rakouska se nepříliš liší od daňových soustav předešlých států. Stejně jako u ČR a SR, lze i tady daně rozdělit na přímé a nepřímé. Do přímých daní jsou zahrnuty důchodové daně, které obsahují daň ze zisku korporací a osobní důchodové daně, které mají progresivní sazby. Do nepřímých daní spadá daň z přidané hodnoty a akcízy. Daňová soustava je doplněna o majetkové daně, daň z motorových vozidel a řadu místních daní. Odlišnost oproti ČR a SR spatřuji v bankovní dani, která byla zavedena v roce 2011 a je zakotvena v zákoně Stabilitätsabgabegesetz (StabAbgG). Cílem bylo pokrýt náklady na sanaci bank, kterou způsobila ekonomická krize. Bankovní daň platí všechny bankovní instituce, které mají na území Rakouska sídlo nebo pobočku. Základ daně je bilanční suma, která je očištěna o transakce s trusty, zajištěných vkladů a hodnotu vlastního kapitálu. Bankovní daň je uložena do zvláštního státního fondu. Daňová povinnost vzniká k 1. lednu téhož roku a přiznání se podává do 31. října daného roku. Stejně jako Slovensko má i Rakousko uzavřenou bilaterální smlouvu s Českou republikou o zamezení dvojího zdanění. (Nerudová, 2018, s. 205)

## **4.1. Daň z příjmů fyzických osob**

Daň z příjmů je zakotvena v právní úpravě Einkommensteuergesetz 1988. V následujících podkapitolách se budu zabývat základními konstrukčními prvky.

### **4.1.1. Poplatník daně**

Poplatníky daně jsou všechny fyzické osoby, které pobývají v Rakousku déle než 6 měsíců nebo zde mají obvyklé místo pobytu. Manželé, ale i děti se zdaňují odděleně. Poplatník, který je daňovým rezidentem odvádí daň z příjmů ze zdanitelných příjmů, které zahrnují jejich celosvětové příjmy. U nerezidentů jsou pak příjmy, které jsou dosaženy na území Rakouska. Jedná se především o příjmy vykázané za kalendářní rok, od kterých lze odečíst ztrátu, zvláštní a mimořádné výdaje.

### **4.1.2. Předmět daně**

Předmětem daně jsou příjmy, které jsou rozděleny celkem do 7 skupin. Jedná se o tyto příjmy:

- příjmy ze zemědělské činnosti a lesního hospodářství
- příjmy z výkonu odborných a jiných nezávislých služeb
- příjmy z podnikání
- zaměstnanecké příjmy
- kapitálové příjmy
- příjmy z pronájmů a licenčních poplatků
- ostatní příjmy (kapitálové výnosy ze soukromého majetku) (Široký, 2018, s. 308,309)

### **4.1.3. Osvobození od daně**

V Rakousku existuje celá řada příjmů, které lze od daně osvobodit. Jedná se např. o sociální příspěvky a pomoci, platby obdržené z nadací nebo z veřejných fondů pro přímou podporu umění, vědy nebo výzkumu a stipendia. Příjmy lze snížit o zvláštní výdaje. Jsou to výdaje, které lze odečíst v částce 60 € bez jakéhokoliv dokladu. Všechny zvláštní výdaje jsou uvedeny v § 18 zákona o dani z příjmů. Pokud by si chtěl poplatník odečíst více než je stanovená částka, musí k tomu doložit odpovídající doklad. Za zvláštní výdaje lze považovat příspěvky na životní či úrazové pojištění nebo penzijní pojištění, které byly zaplacené, jedná se taktéž o nákup cenných papírů a akcií firem, které byly nově zřízeny, ale může to být i ztráta z předminulých let. Dalšími výdaji, kterými si může poplatník snížit svůj základ daně patří mimořádné výdaje. Jsou to výdaje, které vznikly nevyhnutelně za mimořádných okolností a ovlivnily jeho hospodářskou činnost. Tyto výdaje jsou vyjmenovány v § 34 a § 35 zákona o dani z příjmů.

#### 4.1.4. Základ daně

Základem je součet všech uvedených kategorií příjmů, snížené o uznatelné výdaje, částky osvobozené od daně, ztráty z jednotlivých kategorií příjmů a další úlevy. „*Určité skupiny poplatníků si mohou zvolit paušální odpočet výdajů namísto standardního odpočtu výdajů. Paušální suma je kalkulována jako procento z hrubého příjmu po odečtení plateb sociálního pojištění a činí u umělců a hudebníků 5 %, maximálně však 2 628 €, u novinářů, televizních reportérů 7,5 %, maximálně však 3 942 €, u obchodních zástupců 5 %, maximálně však 2 190 €.*“ (Široký, 2018, s.309)

#### 4.1.5. Sazba daně

V rakouském daňovém systému existuje progresivní zdanění v závislosti na výši příjmu. Pro přehlednost tyto sazby uvedu v následující tabulce.

**Tabulka 7** Sazby daně FO

Zdanitelný příjem (EUR)	Sazba (%)
do 11 000	0
dalších 7 000	25
dalších 13 000	35
dalších 29 000	42
dalších 30 000	48
dalších 910 000	50
dalších 1 000 000	55

Zdroj: zpracováno dle (Široký, 2018)

#### 4.1.6. Slevy na dani

rakouský daňový systém umožňuje snížit si základ daně o slevy na dani. Mezi nejtypičtější slevu na dani patří sleva na dani na dítě. Výše slevy činí 494 € na 1 dítě, 669 € na 2 děti a 220 € na další každé dítě. Poplatníci, kteří jsou sezdaní mohou uplatnit slevu na dani ve výši 494 €, avšak za podmínky, že příjem manžela/lky nepřesahuje 6 000 €. Tuto slevu mohou uplatnit i rodiče samozivitelé, za podmínky, že příjem nepřekračuje 6 000 €. (Široký, 2018, s.309)



## **4.2. Daň z příjmů právnických osob**

Na rozdíl od ČR je daň z příjmů právnických osob upravena samostatným zákonem o dani z příjmů právnických osob (Körperschaftsteuergesetz 1988).

### **4.2.1. Poplatníci daně**

Poplatníky daně v tomto případě jsou obchodní společnosti. Nejčastěji jsou to akciové společnosti (AG), společnosti s ručením omezeným (GmbH), ale jsou to i soukromé nadace, asociace či různé obchodní podniky provozované veřejnými subjekty. Veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti jsou taktéž zdaňovány. Společnost, která je daňovým rezidentem má sídlo na území Rakouska nebo zde má místo skutečného vedení společnosti. Toto místo je určeno podle umístění strategického managementu nikoliv kde je místo běžného vedení společnosti. (Široký, 2018, s.307)

### **4.2.2. Zdaňovací období**

Zdaňovacím obdobím je obvykle kalendářní rok, ale může to být i rok hospodářský, který nezačíná 1. lednem daného roku. Daňové přiznání má společnost povinnost podat do 30. dubna následujícího roku. Pokud společnost podává daňové přiznání elektronicky je tato doba prodloužena do 30. června následujícího roku. Má-li společnost daňového poradce, který musí být certifikován lze podat daňové přiznání do 31. března druhého následujícího roku následujícím po skončení zdaňovacího období. (PwC, 2018)

### **4.2.3. Předmět daně**

Předmětem daně z příjmů právnických osob v Rakousku je veškerý příjem, který je hlavní, doplňkový či obdrženy v penězích a naturální nebo jiné nepeněžní podobě. U společností s neomezenou daňovou povinností jsou to celosvětové příjmy, u společností s omezenou daňovou povinností jsou to příjmy, které vznikly na území Rakouska.

### **4.2.4. Osvobození od daně**

Mezi osvobozené příjmy patří např. sociální příspěvky a pomoci nebo platby obdrženy z nadací či veřejných fondů pro přímou podporu umění, vědy, výzkumu a stipendia. Dle §10 odst. 1 KStG jsou taktéž osvobozeny příjmy z podílových účastí jako jsou dividendy či úrokové příjmy poplatníka na jiných kapitálových společnostech se sídlem v Rakousku. V rámci evropské legislativy tento paragraf umožňuje také osvobodit příjmy z podílových účastí právnické osoby na zahraničních kapitálových společnostech, pokud ovšem právnická osoba vlastní více než 10% podílu v době delší, která je delší než 12 kalendářních měsíců.

#### 4.2.5. Základ daně

Zdanitelný příjem u daně z příjmů právnických osob je součet celkových příjmů všech kategorií, které jsou sníženy o uznatelné výdaje, částky osvobozené od daně, ztráty z jednotlivých kategorií či jiné úlevy. Pro lepší představu vytvořím tabulku tvorby základu daně.

**Tabulka 8** Tvorba základu daně z příjmů PO

	Účetní výsledek hospodaření
+	Neuznatelné daně (např. korporátní daně)
+	Neuznatelné výdaje
-	Speciální příspěvky a daňově neuznatelné příjmy
=	Zdanitelný příjem
-	Zaplacené zálohy
=	<b>Výsledná daňová povinnost</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle KStG

Po výpočtu daňové povinnosti, která poplatníkovi vyšla, je nutné tuto výslednou daň porovnat s minimální daní. Je-li výsledná daň nižší než minimální daň, hradí se daň v minimální výši. Je-li konečná daňová povinnost vyšší než minimální daň, hradí se daň dle výpočtu. Roční minimální daň pro GmbH (s.r.o.) činí 1 750 € a pro AG (a.s.) činí 3 500 €. (Široký, 2018, s.308)

#### 4.2.6. Odčitatelné položky

Mezi odčitatelné položky, kterými si může právnická osoba snížit základ daně jsou např. **licenční poplatky a úroky**. Tyto položky jsou vypláceny i spřízněné osobě, která má v zahraničí rezidentství. Omezení je zavedeno v případech, kdy má příjemce úroků nižší než 10 % zdanění. Pokud taková situace nastane, nejsou poté licenční poplatky ani úroky daňově uznatelným nákladem. Aby byly tyto položky daňově uznatelným nákladem, musí mít zahraniční spřízněný subjekt minimálně 10 % výši zdanění. Další odčitatelnou položkou mohou být **náklady na vzdělání**. Aby náklady na vzdělání byly daňově uznatelné, musí být vzdělání poskytováno externí společností, nikoliv vlastním člověkem. V současné době tato sleva činí 6 % z vynaložených nákladů na zmíněné služby. Poslední nejčastější odčitatelnou položkou jsou **náklady na výzkum a vývoj**. Aby společnost prosperovala, je vhodné vyvíjet nové inovace. Od daně z příjmů si může poplatník odečíst 10 % z nákladů, které se vztahují k výzkumu a vývoji, avšak tato částka je v maximální výši 100 000 €. Do těchto nákladů lze zahrnout i mzdové náklady na pracovníky výzkumu.

#### **4.2.7. Sazba daně**

Sazba daně pro právnické osoby v současné době je stanovena ve výši 25 %, avšak tomuto nebylo vždycky. Před daňovou reformou v roce 2005 tato sazba činila 34 %. Dle navrhované daňové reformy by se měla sazba daně snížit na 23 %. Společnost musí zaplatit minimální daň ať je zisková či nikoliv. Rozdílem oproti ČR a SR vidím ve skupinovém zdanění. Toto zdanění lze aplikovat, pokud podíl mateřské společnosti na kapitálu a hlasovacích právech přesahuje 50 %. Skupinové zdanění platí taktéž pro zahraniční sdružené společnosti. Rakouská sdružená společnost, která je na vrcholu skupiny může využít ztráty zahraničních sdružených společností. Tato ztráta může být maximálně 75 % zisku dosaženého v Rakousku.

## 5 Komparace daní z příjmů vybraných zemí

V této kapitole se budu věnovat komparaci daní z příjmů FO a PO jednotlivých zemí. Tuto komparaci provedu na modelových situacích. Pro každou zemi provedu zhodnocení, zda je pro poplatníka lepší být OSVČ nebo právnickou osobou, v tomto případě bude jeho právní forma společnost s ručením omezeným. Vzhledem k tomu abych mohla provést zhodnocení musím provést přepočty měn, budou modelové situace v případě SR a Rakouska přepočteny na české koruny kurzem 24,6 Kč=1 €, platný k 29.7.2022. <https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/index.html?date=29.07.2022>

### První modelová situace – příjmy z podnikání v ČR

V případě této fiktivní modelové situace je poplatníkem paní Marie, která podle živnostenského oprávnění provozuje služby finančního poradenství. Paní Marie žije s manželem a vychovává s ním pětiletou dceru a osmiletého syna. Manžel je doma s dětmi a nepobírá žádné sociální dávky či příspěvky. Paní Marie si vede daňovou evidenci a uplatňuje si skutečné výdaje. Příjmy paní Marie byly za kalendářní rok v částce 454 068, což je 12násobek průměrné mzdy v roce 2021 a výdaje měla ve výši 180 000 Kč. V daňovém priznání si uplatňuje životní pojištění a penzijní připojištění, obojí ve výši 12 000 Kč.

**Tabulka 9** Výpočet daňové povinnosti OSVČ v ČR

TVORBA ZÁKLADU DANĚ	
Příjmy z podnikání	454 068 Kč
Výdaje z podnikání	180 000 Kč
Základ daně	274 068Kč
NEZDANITELNÁ ČÁST ZÁKLADU DANĚ	
Penzijní připojištění	12 000 Kč
Životní pojištění	12 000 Kč
Souhrn nezdanitelných částí	24 000 Kč
Základ daně po odčitatelných položkách	226 000Kč
DAŇ PŘED SLEVAMI (15 %)	33 900 Kč
SLEVY NA DANI	
Sleva na poplatníka	27 840 Kč
Sleva na manžela/lku	24 840 Kč
DAŇ PO SLEVÁCH	0 Kč
DAŇOVÉ ZVÝHODNĚNÍ	
Daňové zvýhodnění na 1. dítě	15 204 Kč
Daňové zvýhodnění na 2. dítě	19 404 Kč
Daňová povinnost/Daňový bonus	34 608 Kč
Odvody ZP a SP	68 712Kč
Celkové odvody OSVČ	34 104 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

## Druhá modelová situace – podnikání v s.r.o.

Ke komparaci daně z příjmů PO je vycházeno z předchozí modelové situace, avšak paní Marie se rozhodla, že začne podnikat jako PO v právní formě společnost s ručením omezeným. Její výnosy byly v částce 454 068 Kč a náklady dosahovaly částky 180 000 Kč. V rámci vytvoření si dobrého jména uspořádala akci, kde bylo pohoštění v hodnotě 15 000 Kč. Dále poskytla dar v hodnotě 8 000 Kč. Během zúčtovacího období musela zaplatit nesmluvní pokutu v částce

2 000 Kč, ale taktéž jí vznikla škoda nad rámec ve výši 10 000 Kč.

**Tabulka 10** Výpočet daňové povinnosti pro s.r.o. v ČR

Výnosy	454 068 Kč
Náklady	180 000 Kč
Výsledek hospodaření před zdaněním	274 068 Kč
<b>POLOŽKY ZVYŠUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ</b>	
Náklady na reprezentaci	15 000 Kč
Pokuty a penále	2 000 Kč
Manka a škody	10 000 Kč
Mezisosčet	27 000 Kč
<b>POLOŽKY SNIŽUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ</b>	
Dary	8 000 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ PO ÚPRAVĚ</b>	<b>293 000 Kč</b>
<b>DANĚ (19 %)</b>	<b>55 670 Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování

## Zhodnocení modelových situací

Z vytvořených modelací je patrné, že bude pro paní Marii lepší, pokud zůstane jako OSVČ. Pokud by si chtěla snížit daňovou povinnost mohla by zaměstnat osobu se zdravotním postižením, na kterou by mohla uplatnit slevu a tím si snížit daňový základ.

## Třetí modelová situace – příjmy z podnikání v SR

V následující modelové situaci je paní Marie OSVČ. Za kalendářní rok si vydělala 14 532 € (357 487 Kč). Jedná se o 12násobek průměrné mzdy, která byla v roce 2021 stanovena na částku 1211 €. Její výdaje, které si eviduje v daňové evidenci jsou 7 317 € (180 000 Kč). Princip výpočtu základu daně je totožný jako v ČR, od příjmů se odečtou skutečně vynaložené výdaje. Stejně jako v případě ČR jsou nezdanitelnou částí ZD penzijní připojištění. V SR si může poplatník odečíst zaplacené příspěvky na penzijní připojištění

v maximální částce 180 €. Dále si může uplatnit slevu na poplatníka (4 511,73 €) a slevu na manžela (4 214,74 €). Daňová povinnost vznikne výpočtem tak, že se od základu daně odečtou nezdanitelné části ZD a vypočte se 15% sazbou daně, vzhledem k tomu, že příjmy nepřesáhly za sledované zdaňovací období 100 000 €. Aby si paní Marie mohla odečíst od základu daně i daňový bonus, který představuje daňové zvýhodnění na děti, musí její příjmy být vyšší než 6násobek minimální mzdy, tedy více než 3 738 €. Daňové zvýhodnění na 1 dítě činí 266,04 €/ ročně, za obě děti to bude činit sumu 532,08 €. V následující tabulce je proveden výpočet daňové povinnosti pro paní Marii.

**Tabulka 11** Výpočet daňové povinnosti OSVČ v SR

TVORBA ZÁKLADU DANĚ		
Příjmy z podnikání	14 532 €	357 487 Kč
Výdaje z podnikání	7 317 €	180 000 Kč
Základ daně	7 215 €	177 487 Kč
NEZDANITELNÁ ČÁST ZÁKLADU DANĚ		
Penzijní připojištění	180 €	4 428 Kč
Sleva na poplatníka	4 511,43 €	110 981,18 Kč
Sleva na manžela	4214,74 €	103 682,60 Kč
ZÁKLAD DANĚ po odečtení NČZD	- 1691,17 €	-41 604,78 Kč
DAŇ (15 %)	-253,67 €	-6 240,71 Kč
DAŇOVÉ ZVÝHODNĚNÍ		
Daňové zvýhodnění na děti	532,08 €	13 089,16 Kč
Daňová povinnost (daňový bonus)	-785,75 €	- 19 329,87Kč
SP a ZP zaplacené poplatníkem (SP=167,89 €/měsíc, ZP= 70,91 €/měsíc)	2865,6 €	70 493, 76 Kč
<b>Celkové odvody OSVČ</b>	<b>2 079,85 €</b>	<b>51 163,89 Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování

## Čtvrtá modelová situace – podnikání v s.r.o. v SR

Stejně jako v ČR se paní Marie rozhodla založit si společnost s ručením omezeným. Její výnosy za kalendářní rok dosahovaly částky 14 532 € (357 487 Kč) a náklady 7 317 € (180 000 Kč). V rámci vytvoření si dobrého jména uspořádala akci, kde bylo pohoštění v částce 600 € (14 760 Kč). Dále poskytla dar v hodnotě 300 € (7 380 Kč). Během účtovacího období musela zaplatit nesmluvní pokutu v částce 81 € (1 992 Kč). Vznikla jí škoda nad rámec ve výši 406 € (10 000 Kč).

**Tabulka 12** Výpočet daňové povinnosti pro s.r.o. v SR

Výnosy	14 532 €	357 487 Kč
Náklady	7 317 €	180 000 Kč
Výsledek hospodaření před zdaněním	7 215 €	177 487 Kč
<b>POLOŽKY ZVYŠUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ</b>		
Náklady na reprezentaci	600 €	14 760 Kč
Penále, pokuty	81 €	1 992 Kč
Škoda nad náhradu	406 €	9 987 Kč
Mezisoučet	1 087 €	26 739 Kč
<b>POLOŽKY SNIŽUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ</b>		
Dary	300 €	7 380 Kč
ZÁKLAD DANĚ PO ÚPRAVĚ	8 002 €	196 846 Kč
DANĚ (15 %)	1 200 €	29 526 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

### Zhodnocení modelových situací

Je patrné, že podnikání jako OSVČ v SR není tak výhodné jako v ČR. Největší rozdíl vidím v možnosti odečtu penzijního připojištění, kde v případě ČR si může poplatník odečíst zaplacené příspěvky v maximální výši 24 000 Kč za rok, kdežto poplatník v SR pouze zhruba 4 400 Kč. Další položkou mající vliv na výši celkových odvodů OSVČ spatřuji ve výši sociálního pojištění. Oproti tomu podnikání jako s.r.o. se více vyplatí na Slovensku. Důvodem může být nižší sazba daně.

### Pátá modelová situace – příjmy z podnikání OSVČ

V následující modelové situaci je paní Marie OSVČ. Za kalendářní rok si vydělala 37 296 € (917 482 Kč). Jedná se o 12násobek průměrné mzdy, která byla v roce 2021 ve výši 3 108 €. Její výdaje, které si eviduje v daňové evidenci jsou 7 317 € (180 000 Kč). Princip výpočtu základu daně je totožný jako v ČR, od příjmů se odečtou skutečně vynaložené výdaje. Stejně

jako v případě ČR jsou nezdanitelnou částí ZD penzijní připojištění. V Rakousku si může poplatník odečíst zaplacené příspěvky na penzijní připojištění v maximální částce 1 129,32 €. Dále si může uplatnit slevu na poplatníka (494 €). Daňová povinnost vznikne výpočtem tak, že se od základu daně odečtou nezdanitelné části ZD a vypočte se 25% sazbou daně. Daňové zvýhodnění na 2 děti činí 669 €. V následující tabulce opět provedu výpočet daňové povinnosti pro paní Marii.

**Tabulka 13-** Výpočet daňové povinnosti pro OSVČ v Rakousku

Příjmy	37 296 €	917 482 Kč
Výdaje	7 317 €	180 000 Kč
Základ daně	29 979 €	737 482 Kč
<b>NEZDANITELNÁ ČÁST ZÁKLADU DANĚ</b>		
Sleva na poplatníka	494 €	12 152,4 Kč
Penzijní pojištění	1 129,32 €	27 781 Kč
ZÁKLAD DANĚ po odečtení NČZD	28 355,68 €	697 548,6 Kč
DANĚ (42 %)	11 909,38 €	292 970,41Kč
<b>DANOVÉ ZVÝHODNĚNÍ</b>		
Sleva na děti	669 €	16 457,4 Kč
Daňová povinnost/daňový bonus	11 240,38€	276 513Kč
SP a ZP zaplacené poplatníkem	592,44 €	14 574 Kč
Celkové odvody OSVČ	11 832,82€	291 087 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

### **Šestá modelová situace – podnikání v s.r.o. v Rakousku**

Stejně jako v ČR se paní Marie rozhodla založit si společnost s ručením omezeným. Její výnosy za kalendářní rok dosahovaly částky 37 296 € (917 482 Kč) a náklady 7 317 € (180 000 Kč). V rámci vytvoření si dobrého jména uspořádala akci, kde bylo pohoštění v částce 600 € (14 760 Kč). Dále poskytla dar v hodnotě 300 € (7 380 Kč). Během zúčtovacího období musela zaplatit nesmluvní pokutu v částce 81 € (1992Kč). Vznikla jí škoda nad rámec ve výši 406 € (10 000 Kč).



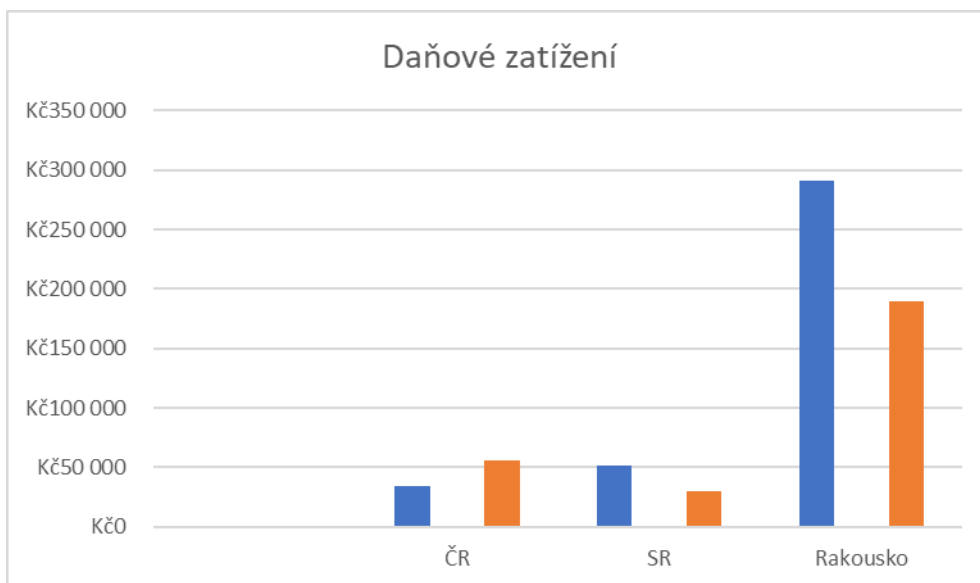
**Tabulka 14** Výpočet daňové povinnosti pro s.r.o. v Rakousku

Výnosy	37 296 €	917 482 Kč
Náklady	7 317 €	180 000 Kč
Výsledek hospodaření před zdaněním	29 979€	737 482 Kč
<b>POLOŽKY ZVYŠUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ</b>		
Náklady na reprezentaci	600 €	14 760 Kč
Penále, pokuty	81 €	1 992 Kč
Škoda nad náhradu	406 €	9 987 Kč
Mezisosoučet	1 087 €	26 739 Kč
<b>POLOŽKY SNIŽUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ</b>		
Dary	300 €	7 380 Kč
ZÁKLAD DANĚ PO ÚPRAVĚ	30 766 €	756 841 Kč
<b>DANĚ (25 %)</b>	<b>7 691,5 €</b>	<b>189 210 Kč</b>
Minimální daň (roční)	1 750 €	43 050 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

**Zhodnocení modelových situací**

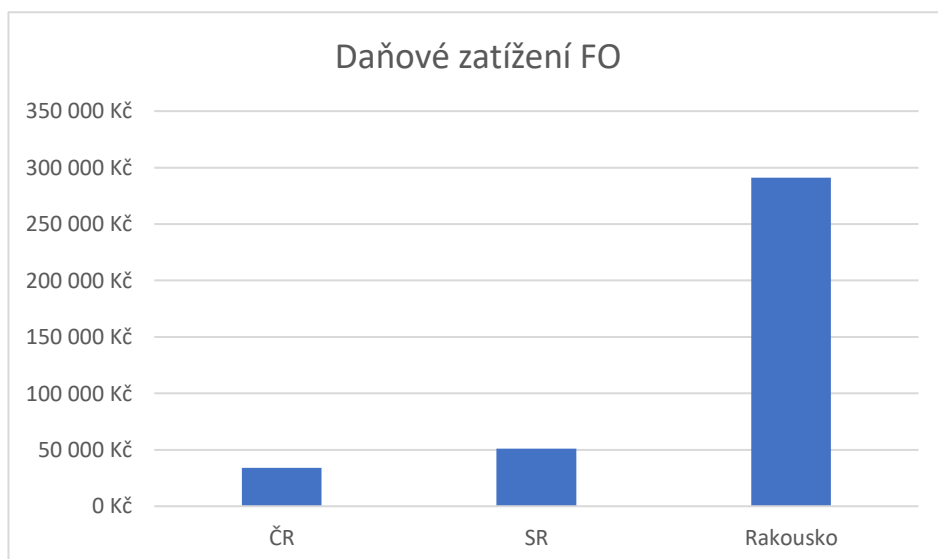
Jak lze z výpočtů vidět podnikání v Rakousku není příliš efektivní. V případě OSVČ si nemohou poplatníci uplatnit příliš velké slevy na dani jako je tomu např. v ČR. Svůj podíl na tom má také zřejmě vysoká sazba daně, která činí v tomto případě 42 % a je určena výší zdanitelného příjmu. V případě s.r.o. je taktéž vysoká sazba daně, s tím, že musí tato společnost zaplatit roční minimální daň ve výši 1 750 €, což spatřuji jako velký rozdíl oproti ČR a Slovensku. Tuto daň musí společnost zaplatit ať je zisková či nikoliv. V následujícím grafu graficky znázorním daňové zatížení jednotlivých situací.



**Obrázek 7** Daňové zatížení FO a PO

Zdroj: vlastní zpracování

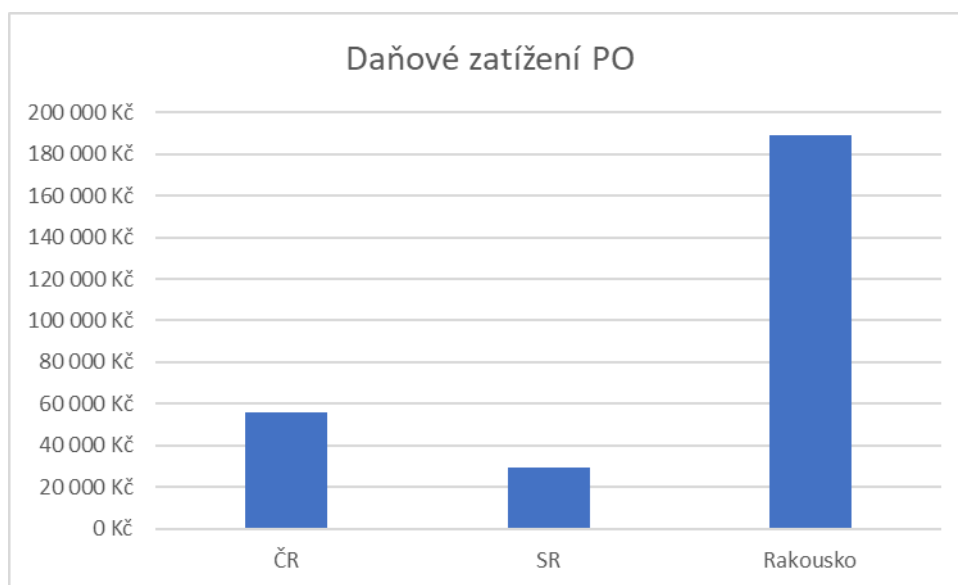
Z grafu vyplývá, že největší daňovou zátěž mají fyzické osoby v Rakousku. Zajisté je to dáno tím, že mají vysoké procento sazby daně, která se určuje dle výše příjmu. Fyzické osoby taktéž nemají možnost si odečíst tak vysoké částky na slevách na daních jako je tomu v případě ČR. Ačkoliv mají poplatníci v Rakousku poměrně nízké povinné odvody, tak daň oproti ČR a Slovensku mají příliš vysokou. V případě právnických osob mají nejmenší daňovou zátěž poplatníci na Slovensku. Je to dáno nízkou sazbou daně, která činí 15 %, pokud poplatník nepřesáhl hranici příjmu 100 000 €. Pokud bych měla udělat celkové zhodnocení, tak podnikání v Rakousku se příliš nevyplatí z důvodu vysokého odvodu daní. V případě ČR je lepší podnikat jako OSVČ, kdežto na Slovensku je efektivnější podnikat jako právnická osoba. Zajisté je to zapříčiněno tím, že OSVČ odvádí příliš velké povinné odvody zdravotního a sociálního pojištění.



**Obrázek 8** Daňové zatížení FO

Zdroj: vlastní zpracování

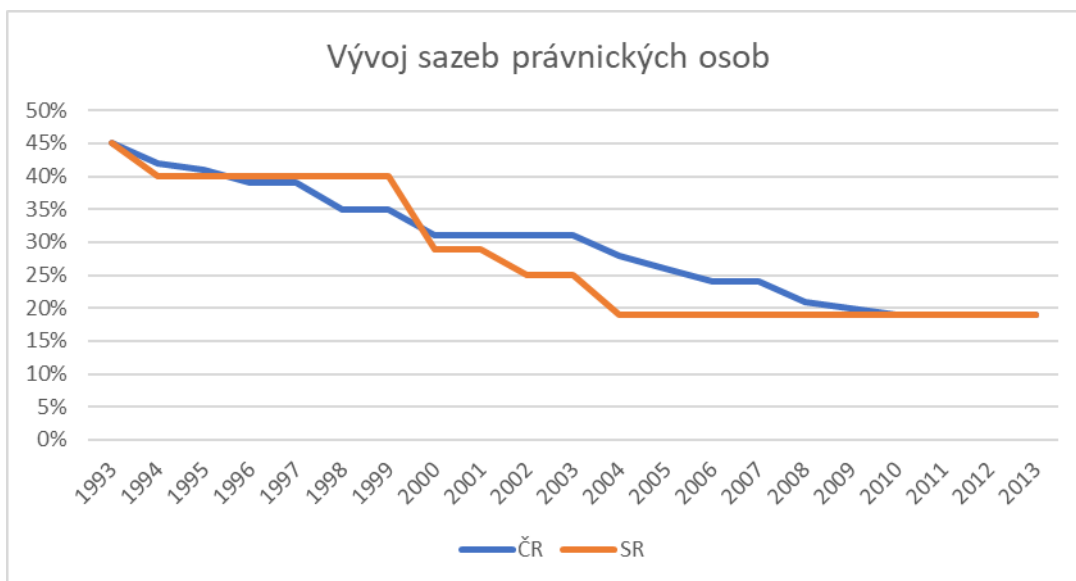
Z **Obrázku 8** je patrné, že největší daňovou zátěž mají poplatníci v Rakousku. Odvod daně je více než 3/4 výdajů. Důvodem je vysoká sazba daně a menší možnost uplatnění slev na dani. Dalším důvodem, který má vliv na výši daně je výše průměrné mzdy, která je oproti ČR více než 2x vyšší a v případě SR 3x vyšší. Nejmenší daňové zatížení mají poplatníci v ČR.



**Obrázek 9** Daňové zatížení PO

Zdroj: vlastní zpracování

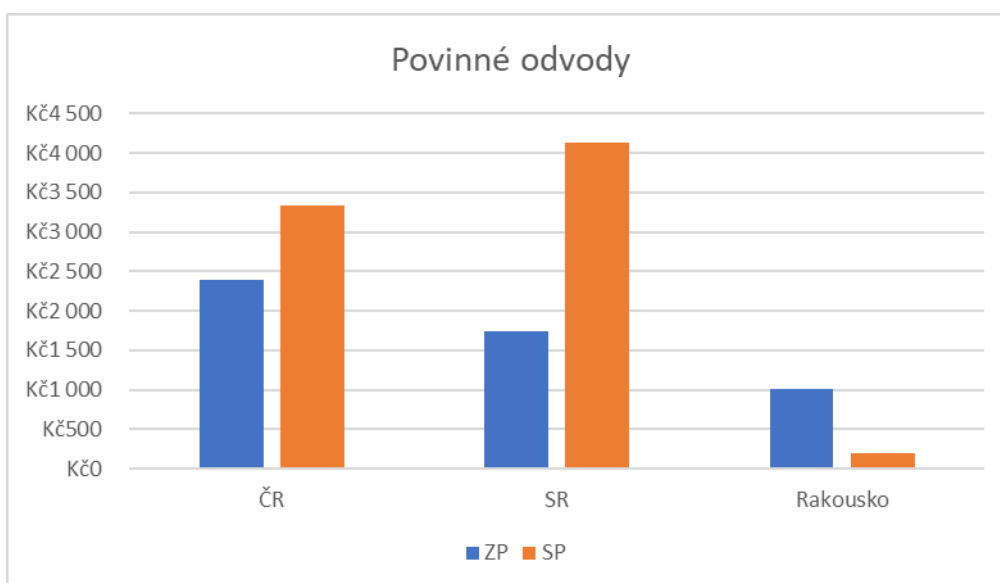
Z **Obrázku 9** vyplývá, že rozdíl u PO není již tak velký. Poplatníci v Rakousku jsou stále více daňově zatíženi, avšak rozdíl nastal v případě ČR a SR. Je to dáno tím, že PO na Slovensku nepřekročila hranici 100 000 €, tudíž uplatňuje 15% sazbu daně.



**Obrázek 10** Vývoj sazeb PO v ČR a SR

Zdroj: vlastní zpracování

Z **Obrázku 10** lze vidět, že stejnou sazbu daně z příjmů měly tyto republiky pouze v roce 1993, kde sazba daně činila 45 %. Od roku 1994 ČR postupně sazbu daně snižovala, kdežto Slovensko mělo od roku 1994 až do roku 1999 zavedenou 40 % sazbu daně. V roce 1998-1999 lze spatřovat velký rozdíl, a to ve výši 5 % ve prospěch ČR. Další větší rozdíl ve výši sazby daně lze spatřit v roce 2004, kde byl rozdíl 9 %, ovšem tentokrát ve prospěch Slovenska. Z grafu lze také vyčíst, že Slovensko zavedlo jednotnou 19 % sazbu daně od roku 2004, kdežto ČR k tomuto kroku přistoupila až v roce 2010. Vzhledem k tomu, že tato sazba zůstala stejná až do nynější doby nejsou v grafu zobrazeny. Ačkoliv od začátku mělo vyšší sazbu daně Slovensko v roce 2000 se tato situace obrátila a vyšší sazbu měla ČR. V dalším grafu jsou znázorněny povinné odvody pro OSVČ.



**Obrázek 11** Povinné odvody ZP a SP

Zdroj: vlastní zpracování

Pro jednodušší porovnání jsou částky v eurech převedeny na české koruny, dle kurzu ČNB, stanoveného viz výše. Z vytvořeného grafu je patrné, že jednoznačně ČR a Slovensko odvádí mnohem větší zdravotní a sociální pojištění než poplatníci v Rakousku. Největší rozdíl je vidět v placení sociálního pojištění na Slovensku a v Rakousku. Zde je rozdíl téměř 4 000Kč v přepočtu na české koruny.

## ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo porovnat daňové zatížení poplatníků ČR, Slovenska a Rakouska. Pro účely porovnání byl vybrán poplatník, který je samostatně výdělečně činný jako fyzická osoba a v případě právnické osoby to byla nejtypičtější právní forma a to s.r.o. Teoretická část byla rozdělena celkem do čtyř kapitol.

V první kapitole jsou vymezeny základní pojmy, které je nutné znát a prostupují celou bakalářskou prací. Popis základních pojmů vycházel ve většině případů ze zákona o dani z příjmů či obdobných či odborných publikací. Po tomto vymezení základních pojmů následovala část, kde je popsána funkce daní.

Ve druhé kapitole je popsán a graficky znázorněn daňový systém v ČR. Následovala část, kde jsou popsány jednotlivé konstrukční prvky pro fyzickou a právnickou osobu, které mají největší vliv na stanovení výše daně.

Ve třetí kapitole je blíže popsána daňová soustava Slovenska. Stejně jako pro ČR jsou zde zmíněny jednotlivé konstrukční prvky pro fyzickou a právnickou osobu. Zde byly zjištěny patrné rozdíly ve výpočtu daňové povinnosti mezi ČR a Slovenskem. Největší rozdíl byl shledán v sazbě daně a v systému daňových úlev. Tyto úlevy mají v obou zemích různou podobu. V ČR jsou tyto úlevy řešeny formou slev na dani, ale na Slovensku mají formu nezdanitelné části základu daně. Poplatník v ČR má více možností uplatnění daňových úlev než poplatník na Slovensku.

Ve čtvrté kapitole je popsána daňová soustava Rakouska. Rakouská daňová soustava není příliš rozdílná od české a slovenské daňové soustavy. Největší rozdíl oproti nim je shledán v bankovní dani, kterou má Rakousko zavedenou. Odlišnost lze najít i v platbě minimální daně pro akciovou společnost a společnost s ručením omezeným.

Poslední pátá kapitola byla věnována praktické části. Zde je vytvořena modelová situace pro jednotlivé daně z příjmů vybraných států. Poplatníkem byla paní Marie, která podnikala ve finančním poradenství. Výsledkem mělo být, zda bude pro ni lepší podnikat jako fyzická osoba či jako osoba právnická. Tyto výpočty se poté aplikovaly i na zbylé státy. Z těchto výpočtů vyplývá závěr, že paní Marii se vyplatí podnikat jako OSVČ v ČR. Pokud by chtěla

podnikat jako jednočlenné s.r.o. lépe by jí vycházela situace na Slovensku. Naopak v Rakousku se dle výpočtů nevyplatí podnikat. Fyzické osoby mají příliš velkou sazbu daně v závislosti na výši příjmu a nemohou si uplatnit tolik daňových úlev jako předešlé státy. V případě právnické osoby musí platit minimální roční daň ať je její společnost zisková či nikoliv.

Překvapující bylo zjištění, jak vysoké povinné odvody musí odvádět OSVČ na Slovensku, naopak poplatníci v Rakousku mají ze sledovaných zemí odvody nejnižší. Státy se taktéž liší výší sazby daně, která ovlivňuje podstatným dílem výpočet daňové povinnosti. Zajímavé bylo zjištění, že v Rakousku se sazby daně pro fyzické osoby odvíjí od celkového příjmu, tedy progresivně. Rozdílnost také vidím v možnosti uplatnění slev na dani, kde český poplatník má více možností, jak si snížit základ daně a tím i daňovou povinnost. Jedná se především o situaci, kdy má poplatník děti, protože ČR oproti Slovensku a Rakousku zvýhodňuje mnohem lépe.

# POUŽITÁ LITERATURA

## Knižní zdroje

- BABČÁK, Vladimír, 2012, *Slovenské daňové právo*. Bratislava: Epos, 670 s. ISBN 978-80-8057-971-5
- JAROŠ, Tomáš, 2020. *Daň z příjmů právnických osob v kontextu aktuální judikatury*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7898-821-8
- KUBÁTOVÁ, Květa, 2018. *Daňová teorie a politika*. 7., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7598-165-3
- MACHÁČEK, Ivan a Martin DĚRGEL, 2020. *Daně, účetnictví, vzory a případy 3/2021: Odpočty a slevy na dani FO a PO, Silniční daň 2021*. Český Těšín: Poradce. ISBN anon
- MÍSAŘOVÁ PTÁČKOVÁ, PETRA a MILENA OTAVOVÁ, 2018. *Daň z příjmů srozumitelně*. 2. vydání. Moravská Ostrava: Key Publishing. ISBN 978-80-7418-295-2
- NERUDOVÁ, Danuše, 2018. *Daňová politika v Evropské unii*. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7552-682-3
- Poradca s.r.o.: *Dane odvody mzdy bez chýb, pokút a penále*, 2019. Žilina: Poradca. ISBN 978-80-8162-070-6.
- ŠIROKÝ, Jan, 2018. *Daně v Evropské unii*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges. ISBN 978-80-7502-274-5.
- ŠTOHL, Pavel, 2020. *Daně 2020 výklad a praktické příklady*. Znojmo: ŠTOHL-VZDĚLÁVACÍ STŘEDISKO ZNOJMO. ISBN 978-80-7610-002-2
- VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ Lenka, ZÍDKOVÁ Hana, 2020. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7598-887-4

## Legislativní zdroje

- Einkommensteuergesetz, 1988
- Körperschaftssteuergesetz 1988
- Úplné Znění Daně z příjmů 2021
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů



## Internetové zdroje

Aktuálně.cz: Češi mají ze zemí Visegrádu nejvyšší průměrný výdělek v eurech, ukazuje studie, 2021. *Aktuálně.cz: Češi mají ze zemí Visegrádu nejvyšší průměrný výdělek v eurech, ukazuje studie* [online]. 19.7.2021 [cit. 2022-08-24]. Dostupné z: <https://zpravy.aktualne.cz/finance/studie-ze-zemi-visegradu-ma-cesko-nejvyssi-prumerny-vydelek/r~98d8b36ee87d11eb8a900cc47ab5f122/>

Bundesministerium Finanzen [online]. [cit. 2022-08-15]. Dostupné z: <https://www.bmf.gv.at/>  
Finančná správa SK: Daňový bonus na zaplatené úroky, 2022. *Finančná správa SK: Daňový bonus na zaplatené úroky* [online]. [cit. 2022-07-09]. Dostupné z: <https://podpora.financnasprava.sk/797363-Podmienky-na-uplatnenie-da%C5%88ov%C3%A9ho bonusu-na-zaplacen%C3%A9-%C3%BAroky>

Finančná správa SK: Informovanie o dani z príjmov právnických osôb, 2022. *Finančná správa SK: Informovanie o dani z príjmov právnických osôb* [online]. [cit. 2022-07-19]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-prijmov/pravnicke-osoby/informovanie-dan-prijem-po#ZdanovacieObdobie>

Finančná správa SK: Informovanie o dani z príjmov právnických osôb, 2022. *Finančná správa SK: Informovanie o dani z príjmov právnických osôb* [online]. 2022 [cit. 2022-07-15]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-prijmov/pravnicke-osoby/informovanie-dan-prijem-po>

Finančná správa SK: Nárok na daňový bonus na rok 2022, 2022. *Finančná správa SK: Nárok na daňový bonus na rok 2022* [online]. [cit. 2022-07-06]. Dostupné z: <https://podpora.financnasprava.sk/307028-N%C3%A1rok-na-da%C5%88ov%C3%BD-bonus-na-rok-2022>

Finančná správa SK: Sadzba dane za rok 2022. *Finančná správa SK: Sadzba dane za rok 2022* [online]. [cit. 2022-07-06]. Dostupné z: <https://podpora.financnasprava.sk/160572-Sadzba-dane-za-rok-2022>

Finančná správa SK: Všeobecné informácie o dani z príjmov [online], 2022. [cit. 2022-06-05]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/obciana/dane/dan-z-prijmov/informovanie-dan-prijem#PrijemOslobodeneOdDane>

Finančná správa SK: Výška daňového bonusu na zaplatené úroky, 2022. *Finančná správa SK: Výška daňového bonusu na zaplatené úroky* [online]. 2022 [cit. 2022-07-09]. Dostupné z:

<https://podpora.financnasprava.sk/501237-V%C3%BD%C5%A1ka-da%C5%88ov%C3%A9ho-bonusu-na-zaplacen%C3%A9-%C3%BAroky>

Kurzy.cz: *Sleva na poplatníka v roce 2021* [online], 2021. [cit. 2021-11-21]

Minimálna mzda.sk: Minimálna mzda, 2022. *Minimálna mzda.sk: Minimálna mzda* [online]. [cit. 2022-07-06]. Dostupné z: <https://www.minimalnamzda.sk/>

Ministerstvo práce a sociálnych vecí a rodiny: Životné minimum. *Ministerstvo práce a sociálnych vecí a rodiny: Životné minimum* [online]. nedatováno [cit. 2022-06-02]. Dostupné z: <https://www.employment.gov.sk/showdoc.do?docid=591&forceBrowserDetector=pc>

Pragoecon consulting: *Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob* [online], 2019. [cit. 2021-11-21]. Dostupné z: <https://www.pragoecon.cz/informace/sazba-dane-fyz-osob-vyvoj/>

*Rechtsinformationssystem des Bundes* [online], 1988. [cit. 2022-08-15]. Dostupné z: <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10004570>

Revue pro sociální politiku a výzkum: Minimální mzda na Slovensku stoupne na 623 EUR, 2020. *Revue pro sociální politiku a výzkum* [online]. 26.8.2020 [cit. 2022-06-02]. Dostupné z: <https://socialnipolitika.eu/2020/08/minimalni-mzda-na-slovensku-stoupne-na-623-eur/>

Webový portál Finančná správa Slovenská republika: *Všeobecné informácie o dani z príjmov* [online], 2020. [cit. 2022-05-18]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/obcania/dane/dan-z-prijmov/informovanie-dan-prijem#UrcenieRezidencieDanovnika>