

Západočeská univerzita v Plzni

Fakulta právnická

Diplomová práce

Srovnání českých a slovenských přímých daní

Zpracovala: Lucie Benešová

Plzeň 2013

„Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci zpracovala samostatně, a že jsem vyznačila prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpala způsobem ve vědecké práci obvyklým.“

Plzeň, duben 2013

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala panu Ing. Josefu Nocarovi za jeho cenné rady, ochotu, pomoc a čas, který mi při psaní této diplomové práce věnoval.

OBSAH

1	ÚVOD.....	1
2	FUNKCE, DĚLENÍ A KONSTRUKČNÍ PRVKY DANĚ.....	2
2.1	Daňový subjekt	3
2.2	Předmět daně.....	3
2.3	Osvobození od daně.....	4
2.4	Základ daně a zdaňovací období.....	4
2.5	Sazba daně	5
2.6	Slevy na dani.....	6
2.7	Výběr daně a její optimalizace.....	6
2.8	Přímé a místní daně.....	7
3	DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	8
3.1	Předmět daně z příjmů právnických osob	8
3.2	Poplatníci daně z příjmů právnických osob	9
3.3	Osvobození od daně z příjmů právnických osob	9
3.4	Základ daně a zdaňovací období daně z příjmů právnických osob.....	10
3.5	Sazba daně	20
3.6	Slevy na dani.....	21
3.7	Výběr daně z příjmů právnických osob	21
3.8	Příklad k dani z příjmů právnických osob	22
4	DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB.....	25
4.1	Předmět daně z příjmů fyzických osob	25
4.2	Poplatníci daně z příjmů fyzických osob	26
4.3	Osvobození od daně z příjmů fyzických osob	26
4.4	Základ daně, sazba daně a zdaňovací období daně z příjmů fyzických osob ...	27
4.4.1	Příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků.....	28
4.4.2	Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti.....	29
4.4.3	Příjmy z kapitálového majetku	30
4.4.4	Příjmy z pronájmu.....	31

4.4.5	Ostatní příjmy	31
4.4.6	Výpočet základu daně a daně z příjmů fyzických osob	32
4.5	Slevy na dani z příjmů fyzických osob	34
4.6	Výběr daně z příjmů fyzických osob	35
4.7	Příklad k dani z příjmů fyzických osob	36
5	DAŇ SILNIČNÍ.....	39
5.1	Předmět daně silniční.....	39
5.2	Poplatníci daně silniční	39
5.3	Osvobození od daně silniční	40
5.4	Základ daně a zdaňovací období daně silniční.....	40
5.5	Sazba daně silniční.....	41
5.6	Slevy na dani silniční	41
5.7	Příklad k dani silniční	42
6	DAŇ DĚDICKÁ, DAROVACÍ A DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ.....	45
6.1	Výběr silniční daně	45
6.2	Předmět daně dědické	46
6.3	Předmět daně darovací.....	46
6.4	Předmět daně z převodu nemovitostí.....	47
6.5	Poplatníci daně dědické	47
6.6	Poplatníci daně darovací.....	47
6.7	Poplatníci daně z převodu nemovitostí	48
6.8	Osvobození od daně dědické, darovací a daně z převodu nemovitostí.....	48
6.9	Základ daně dědické	50
6.10	Základ daně darovací.....	51
6.11	Základ daně z převodu nemovitostí.....	51
6.12	Sazba daně dědické a darovací	52
6.13	Sazba daně z převodu nemovitostí.....	53
6.14	Prominutí a vrácení daně	53
6.15	Výběr daně dědické a darovací.....	54

6.16	Výběr daně z převodu nemovitostí	55
6.17	Příklad k dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí.....	55
7	DAŇ Z NEMOVITOSTÍ.....	57
7.1	Předmět daně z nemovitostí.....	57
7.2	Poplatníci daně z nemovitostí.....	58
7.3	Osvobození od daně z nemovitostí	58
7.4	Základ daně z nemovitostí	59
7.5	Sazba daně a zdaňovací období daně z nemovitostí	60
7.6	Výběr daně z nemovitostí	61
7.7	Příklad k dani z nemovitostí	63
8	ZÁVĚR A ZHODNOCENÍ	64
9	CIZOJAZYČNÉ RESUMÉ	66
10	LITERATURA	67

1 ÚVOD

V současné době, ovlivněné celosvětovou finanční krizí vystupuje problematika zdanění do popředí jako důležitý nástroj zákonodárců pro získávání peněžních prostředků do veřejných rozpočtů. Zároveň jejich vhodným nastavením ovlivňují chování jednotlivých subjektů. Téma mé diplomové práce je srovnání přímých daní České a Slovenské republiky, se kterou nás pojí dlouhá společná historie až do konce roku 1992.

V diplomové práci srovnám jednotlivé přímé daně – daň z příjmů právnických osob, daň z příjmů fyzických osob, daň z převodu nemovitostí, daň dědickou, daň darovací a daň silniční, z hlediska jejich konstrukčních prvků a dopadu na daňové subjekty podle zákonné úpravy účinné k 1. lednu 2012.

Cílem mé práce je analýza a vyhodnocení zatížení daňových subjektů přímými daněmi v obou zemích vzhledem k výši odvedené daně, náročnosti výpočtu, administrativě a nezbytných povinnostech zejména v podobě odvodu záloh.

Ve své práci nejprve jednotlivě popíši přímé daně v České republice, jejich konstrukční prvky a povinnosti, které z jejich právní úpravy vyplývají pro daňové subjekty. Dále budu analyzovat odlišnosti s přímými daněmi na Slovensku, které k příslušné problematice vždy uvedu a nakonec na názorných příkladech zhodnotím rozdíly ve zdanění přímými daněmi v obou zemích, jejich výhody, nevýhody a celkový ekonomický dopad.

Při srovnávání zjištěných údajů použiji jako jednotné měřítko průměrnou hrubou měsíční mzdu za rok 2012 každé z těchto dvou zemí, jejichž podíl použiji jako kurz pro přepočtení mezi měnami CZK a EUR.

Plzeň, duben 2013

2 FUNKCE, DĚLENÍ A KONSTRUKČNÍ PRVKY DANĚ

Daň je zákonem uložená povinná platba plynoucí do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová.¹ Z výtěžku daní jsou financovány zejména veřejné statky a služby, spotřebovávané každým subjektem bez ohledu na to, kolik peněz na ně prostřednictvím daní vynaložil a zda je vůbec užívá. Příkladem veřejné služby je veřejné osvětlení spotřebovávané každým, kdo se v jeho dosahu nachází. Z užívání těchto statků a služeb nelze některé subjekty vyloučit, ani stanovit míru, jakou by se měly na těchto statcích podílet. Jsou tedy financovány přerozdělením získaných prostředků, mezi něž patří kromě jiného právě výtěžky z daní. Stát dosahuje prostřednictvím daní několika cílů:

1. naplňuje veřejné rozpočty = **fiskální funkce daně**,
2. efektivněji rozmisťuje zdroje v případech, kdy tržní mechanismy selhávají = **alokační funkce**,
3. přerozděluje důchody od bohatších k chudším = **redistribuční funkce**,
4. ovlivňuje chování subjektů = **stimulační funkce**,
5. zmírňuje výkyvy ekonomických cyklů = **stabilizační funkce**.

Stát musí při ukládání daní respektovat všechny funkce daně v jejich vzájemných souvislostech, aby dosáhl stanovených cílů. Nejčastější snahou státu je získat co nejvíce prostředků. Přitom ovšem musí brát v úvahu dopad na subjekty ať již v rovině jejich chování nebo únosnosti daňového zatížení. Způsobů, kterými lze kýžených výsledků dosáhnout je více. Ne vždy dochází při zvýšení daní také k větším výtěžkům a naopak snížení daňového zatížení může vést k vyššímu naplnění veřejných rozpočtů. Na chování subjektů má vliv i administrativní náročnost, složitost výpočtu i srozumitelnost samotného zákona. Konstrukční prvky daně určují míru dopadu na jednotlivé subjekty. Lze je rozdělit následovně:²

- daňový subjekt,
- předmět daně,

¹ Vančurová, A., Láchová, L. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2012. ISBN 978-80-87480-05-2. S. 9

² Vančurová, A., Láchová, L. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2012. ISBN 978-80-87480-05-2. S. 13

- osvobození od daně,
- základ daně a období, za které se stanoví, tj. zdaňovací období,
- odpočty od základu daně,
- sazba daně,
- slevy na dani.

2.1 Daňový subjekt

Daňovými subjekty jsou dvě skupiny osob. Ti, kteří daň platí, jejich příjem nebo majetek je dani přímo podroben (nesou daňové břemeno) jsou **daňovými poplatníky**. Druhou skupinu tvoří osoby, které jsou povinny daň vybrat (často od jiných osob) a odvést ji státu. Nazýváme je **daňovými plátcí**. Daňovým plátcem a poplatníkem může být jak právnická osoba, tak fyzická osoba a v některých případech může jít i o skupinu osob. Plátce daně může být zároveň i poplatníkem.

2.2 Předmět daně

„Předmětem zdanění je veličina, ze které se daň vybírá. Může jím být:

- hlava,
- majetek,
- důchod,
- spotřeba.“³

Daní z hlavy je daň vybraná od každé jednotlivé osoby bez ohledu na její věk, příjem nebo množství majetku. V dnešních daňových systémech se již příliš nevyskytuje z důvodu porušování některých funkcí daní a tím také nemožností jejího plného výběru. Někdy je nazývána též paušální daní, neboť její výpočet vyplývá z požadovaného výtěžku, který se vydělí počtem osob, od nichž má být vybrána. V České republice je tento předmět daně využíván některými obcemi např. u místních poplatků za odvoz komunálního odpadu.

Majetek je předmětem daně v případech, kdy se jeho stanovení může opřít o veřejnou evidenci, zejména katastr nemovitostí. Tento majetek se nedá zatajit, ani nikam odnést, majitel a tedy i poplatník je v evidenci zanesen.

Důchod jako předmět daně je v dnešní době oblíbeným ekonomickým nástrojem. Může postihovat jak příjem fyzických, tak právnických osob.

³ Vančurová, A., Láchová, L. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2012. ISBN 978-80-87480-05-2. S. 16

Daně vybírané ze spotřeby jsou považovány za nejméně viditelné a nejlépe snášené. Promítají se do ceny zboží a služeb, čímž je dosaženo odpovídajícího podílu jedince na přerozdělované částce.

Předmět daně musí být definován co nejpřesněji, aby se daňové subjekty nemohly zdanění vyhnout. Tvůrce daňových zákonů pro tento účel používá negativního vymezení předmětu daně, kterým konkretizuje, co do předmětu daně patří a tím zajišťuje právní jistotu daňových subjektů a zároveň zamezuje dvojímu zdanění téhož předmětu. K tomuto upřesnění používá tzv. vynětí z předmětu daně, jímž určuje, co již předmětem daně není.

2.3 Osvobození od daně

Osvobozením od daně je část předmětu daně vyloučena ze základny pro výpočet částky daně. Z této částky se nevybírání daň, ovšem nelze ani daň snížit uplatněním položek, které se k osvobozenému předmětu daně vztahují. Osvobození může být úplné nebo částečné. Při úplném osvobození musí být splněny všechny podmínky zároveň, jinak se osvobození vůbec nepoužije. Při částečném osvobození postačí splnění pouze podmínek některých. Povahu úplného osvobození má také tzv. nezdanitelné minimum nebo minimální výše daně, stanovící hranici základu daně nebo výši daně, do níž se daň nevybírání.

2.4 Základ daně a zdaňovací období

Základem daně je předmět daně vyjádřený v měřitelných jednotkách upravený dle zákonem stanovených pravidel. Nejčastěji je vyjádřen v jednotkách peněžních, ale také v m², kusech, tunách, hektolitrech apod. Stanoví se buď k určitému okamžiku, např. k prvnímu dni zdaňovacího období, nebo za určitý časový úsek, po jehož dobu se načítá. Toto období se nazývá obdobím zdaňovacím. „Zdaňovací období je pravidelný časový interval, za který nebo na který se základ daně stanoví a daň vybírání.“⁴ Ne všechny daně jsou vybírání za určité časové období, jejich výběr může být závislý na konkrétní události.

⁴ Vančurová, A., Láchová, L. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2012. ISBN 978-80-87480-05-2. S. 20

Zákonodárce využívá pro sociální a stimulační účely tzv. odpočty ze základu daně, a to zejména u daní z příjmů. Dělíme je na odpočty standardní, snižující základ daně o konkrétně nebo procentuálně stanovenou částku v případě, že daňový subjekt splní stanovené podmínky. Druhým typem odpočtů jsou odpočty nestandardní, odčítané od základu daně v prokazatelně vynaložené výši při současně stanovené maximální hranici těchto odpočtů. Nestandardní odpočty mají daňový subjekt motivovat k celospolečensky žádoucímu chování, zatímco odpočty standardní zohledňují jejich sociální postavení.

2.5 Sazba daně

„Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně (sniženo o odpočty) stanoví základní částka daně.“⁵ Může být pro všechny typy a druhy předmětu daně stejná, neboli **jednotná**. Nebo se může lišit podle druhu předmětu daně či podle daňového subjektu. Taková sazba se nazývá **diferencovaná**. Převážně u specifických základů daně vztažených k některé z fyzikálních měrných jednotek je využívána pevná sazba daně vyjádřená v korunách. Je-li v korunách vyjádřen již základ daně, bývá sazba daně vyjádřena v procentech. Označujeme ji pak jako **lineární**, pokud roste daň stejně rychle jako základ daně, nebo jako **progresivní**, pokud roste daň relativně rychleji než její základ. Progresivní sazba daně se dělí na stupňovitou a klouzavou progresi. U stupňovité je použito vyšší procento v případě, že celá částka základu daně odpovídá vyššímu pásmu zdanění zákonem předvídaným. U klouzavé progresi jsou zdaňovány částky základu daně jednotlivě dle pásma, do kterého spadají jeho části. Např. při základu daně 60 tis. Kč, jednotlivých pásmech oddělených po deseti tisících při sazbě prvních deset tisíc 1 %, dvacet tisíc 2 % apod. bude při použití stupňovité progresi zdaněno celých 60 tis. Kč sazbou 6 %, zatímco u klouzavé se zdaní prvních deset tisíc jedním procentem, dalších deset tisíc dvěma procenty a tak dále.

Od sazby daně je nutné odlišovat průměrnou sazbu daně, stanovenou jako podíl daně na základu daně. Touto veličinou se měří dopad daně na daňového poplatníka. Na rozdíl mezi sazbou daně a průměrnou sazbou daně mají vliv především odpočty od základu daně a slevy na dani.

⁵ Vančurová, A., Láchová, L. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2012. ISBN 978-80-87480-05-2. S. 22

2.6 Slevy na dani

Sleva na dani snižuje vypočtenou částku daně. Stanoví se buď pevnou částkou jako sleva absolutní, nebo jako určitý díl obvykle vyjádřený procentem, označovaná jako sleva relativní. Slevy na dani dělíme na standardní a nestandardní. Standardní slevu lze použít při splnění zákonem stanovených podmínek, zatímco nestandardní slevy jsou založeny na prokazatelně vynaložených výdajích při současném omezení její maximální částky ať již absolutně vyjádřenou částkou či procentním podílem.

Pokud zákonodárce umožňuje uplatnění daňového bonusu, může daň nabývat i záporných hodnot a být poté hrazena poplatníkovi. Platba daně od státu směrem k poplatníkovi přichází v úvahu také v případě přeplatků ať již z důvodu vyšších zálohových plateb než samotné daňové povinnosti, nebo vychází ze samotného výpočtu, který tuto možnost předvídá.

2.7 Výběr daně a její optimalizace

Daňové výnosy tvoří příjmy veřejných rozpočtů, jejichž výběr zajišťuje plynulé pokrytí veřejných výdajů. K tomuto účelu jsou používána u jednotlivých druhů daní odlišná zdaňovací období, termíny pro daňová tvrzení (přiznání) a splatnost daně. Zároveň zohledňuje administrativní a jinou náročnost pro daňové subjekty. U některých daní je stanovena povinnost platit během zdaňovacího období zálohy na základě předpokládané daňové povinnosti nebo dle výše daně předchozího zdaňovacího období. V daňovém přiznání jsou pak zálohy zúčtovány a rozdíl ve formě přeplatku vrácen daňovému subjektu (obvykle na žádost) nebo ve formě nedoplatku doplacen správcem daně. Je-li daňová povinnost stanovena na začátku zdaňovacího období, může být její úhrada rozdělena na takzvané splátky daně se stanovením částky a data úhrady jednotlivých splátek.

Každý daňový poplatník se snaží státu odvádět co nejnižší daň. Pokud využívá zákonem předvídaných možností, dochází k daňové úspoře. Využije-li však mezery v zákoně, jedná se již o vyhnutí se dani. Toto jednání není v rozporu se zákonem a obvykle vede ke změnám a tedy i zdokonalování daňových zákonů. Nejhorší způsob, který může poplatník zvolit pro snížení své daňové povinnosti je daňový únik, tedy protiprávní jednání vedené s cílem neoprávněně daň zkrátit. Je-li toto jednání daňového subjektu úmyslné, může být stíhán za trestný čin zkrácení daně.

2.8 Přímé a místní daně

Daně dělíme na přímé, které platí poplatník sám na vlastní účet a daně nepřímé, které od poplatníka na jeho účet vybere a odvede plátce. V České republice známe tyto druhy přímých daní:

- daně z příjmů
 - daň z příjmů právnických osob
 - daň z příjmů fyzických osob
- majetkové daně
 - daň z nemovitosti
 - daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí
 - daň silniční

Od daní je nutné odlišovat poplatky za úkony veřejné správy. V České republice jsou jako poplatky označovány i takzvané místní poplatky, které mají svou povahou blíže k daním ukládaným na místní úrovni. Na Slovensku jsou označovány jako daně místní a z výše uvedených jsou mezi ně řazeny daně majetkové.

3 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Dani z příjmů právnických osob podléhají všechny právnické osoby včetně osob založených za jiným účelem, než je podnikáním. Je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen zákon o daních z příjmů), ve znění pozdějších předpisů, který kromě daně z příjmů právnických osob upravuje i daň z příjmů osob fyzických.

V Slovenské republice daň z příjmů právnických osob upravuje zákon č. 595/2003 Z. z., o dani z příjmů (dále jen zákon o daních z příjmů SR), ve znění pozdějších předpisů.

3.1 Předmět daně z příjmů právnických osob

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou dle § 18 zákona o daních z příjmů, příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s majetkem. Předmětem daně nejsou zejména příjmy:

- z nabytí akcií, zděděním nebo darováním nemovitostí nebo movitých věcí a majetkových práv, kromě příjmů z nich plynoucích,
- z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor z veřejných rozpočtů, z prostředků poskytnutých státními fondy, z rozpočtu Evropské unie nebo rozpočtů jiných států,
- z úplatného užívání a úplatných převodů státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi, z prodeje a pronájmu státního majetku, které jsou příjmem státního rozpočtu,
- z bezúplatného nabytí movitých a nemovitých věcí dle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi a z jejich prvního prodeje,
- z úroků z vkladů na běžném účtu,

Dále zákon upřesňuje předmět daně pro konkrétní daňové subjekty a případy, např. veřejnou obchodní společnost, komanditní společnost, pojišťovny či právnické osoby založené za jiným účelem než je podnikání.

Slovenská republika vymezuje předmět daně obdobně jako Česká republika negativním vymezením případů, které předmětem daně nejsou, a to pro konkrétní poplatníky – právnické osoby založené za jiným účelem než je podnikání, komanditní a veřejné obchodní společnosti, správcovské společnosti,

doplňkové důchodové společnosti a důchodové správcovské společnosti. Právnícké osoby na Slovensku mohou část své daně hrazené státu poukázat na veřejně prospěšné účely (obvykle ve výši 2 %). Tento příjem není předmětem daně.

3.2 Poplatníci daně z příjmů právnických osob

Poplatníci daně z příjmů právnických osob jsou rozděleni do několika skupin. První z nich je taxativně vymezena v § 17 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Jedná se o organizační složky státu, podílové fondy, fondy obhospodařované penzijní společnostmi a transformovaný fond a jiné osoby než osoby fyzické. Ústřední banka České republiky je osvobozena. Další dvě skupiny jsou rozděleny podle toho, zda jsou na území České republiky zdaňovány všechny jejich příjmy, nebo jen příjmy plynoucí ze zdrojů na tomto území. Všechny příjmy jsou zdaňovány u poplatníků se sídlem nebo místem svého vedení na území České republiky. Místem vedení je místo, ze kterého je poplatník řízen. U podílového fondu se má za to, že má na našem území sídlo v případě, že podléhá dohledu České národní banky. Ostatní poplatníci zdaňují v ČR pouze příjmy ze zdrojů na tomto území.

3.3 Osvobození od daně z příjmů právnických osob

Osvobození od daně je v § 19 zákona o daních z příjmů rozsáhle vymezeno, proto uvedu pouze několik příkladů. Pro některé druhy osvobození je potřeba splnit hned několik podmínek současně. „Od daně jsou osvobozeny:

- členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími odborových organizací, politickými stranami a politickými hnutími,
- výnosy z kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů registrovaných církví a náboženských společností,
- příjmy z cenově regulovaného nájemného z bytů, z nájemného z garáží a z úhrad za plnění poskytovaná s užíváním těchto bytů a garáží v domech ve vlastnictví a spoluvlastnictví bytových družstev, zřízených po roce 1958,

- příjmy z nájemného z bytů a garáží v domech ve vlastnictví a spoluvlastnictví bytových družstev, označovaných podle dřívějších předpisů jako lidová bytová družstva,
- příjmy plynoucí z odpisu závazků při oddlužení nebo reorganizaci, pokud jsou zaúčtovány ve prospěch výnosů,
- podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání, pokud jsou použity k doplnění vkladu sníženého o podíly na ztrátách do původní výše,
- příjmy státních fondů stanovené zvláštními předpisy,
- příjmy plynoucí dlužníkovi ve zdaňovacím období, ve kterém bylo rozhodnuto o povolení reorganizace, a ve zdaňovacím období následujícím bezprostředně po zdaňovacím období, ve kterém bylo rozhodnuto o povolení reorganizace, pokud v něm nedošlo ke skončení reorganizace,
- příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, vyplácené dceřinou společností, která má své sídlo nebo místo vedení na území České republiky, mateřské společnosti,
- příjmy z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti plynoucí poplatníkovi, který má sídlo nebo místo vedení na území České republiky, nebo společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie,
- příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, plynoucí od dceřiné společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie, mateřské společnosti, která má své sídlo nebo místo vedení na území České republiky.⁶

3.4 Základ daně a zdaňovací období daně z příjmů právnických osob

Základem daně je rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje, respektive výnosy převyšují náklady. U daně z příjmů právnických osob je pro stanovení daňové povinnosti využíváno účetnictví či jiná obdobná evidence, ze které čerpáme data pro následnou úpravu dle daňových pravidel, a to způsobem uvedeným v tabulce č. 1. Účetní výsledek hospodaření musí respektovat věcnou a časovou souvislost daného zdaňovacího období a být očištěn od vlivu Mezinárodních účetních standardů.

⁶ § 19 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Tabulka č. 1 – Výpočet daně z účetního výsledku hospodaření⁷

Účetní výsledek hospodaření před zdaněním (příjmy - výdaje / výnosy - náklady)
- příjmy, které nejsou předmětem daně (dary, dědictví) - příjmy osvobozené od daně - příjmy nezahrnované do základu daně včetně samostatných základů daně + daňově neuznatelné náklady zahrnuté v účetnictví + - úprava rezerv, opravných položek a odpisů do daňově uznatelné výše + nezaplacené náklady, které jsou daňově uznatelné pouze zaplacené
= základ daně
- položky odčitatelné od základu daně (ztráta, výdaje na výzkum a vývoj)
= základ pro posouzení odpočtu darů na veřejně prospěšné účely
- dary na veřejně prospěšné účely
= základ daně snížený o odpočty (zaokrouhuje se na celé tisícikoruny dolů)
x sazba daně
= daň před odečtením slev na dani
- slevy na dani (za zaměstnance se zdravotním postižením)
= DAŇ ODVÁDĚNÁ SPRÁVCI DANĚ

Zdroj: vlastní zpracování

Příjmy nezahrnované do základu daně a samostatný základ daně

Do základu daně se nezahrnují ty příjmy, které již byly u téhož poplatníka podle zákona o daních z příjmů zdaněny, pokud jsou zahrnuty ve výnosech. Shodně je tomu u příjmů tvořících samostatný základ daně, které jsou zdaňovány prostřednictvím plátce daně za použití zvláštní sazby daně ve výši 15 %. Tato daň je nazývána daní srážkovou. Poplatníkovi je vyplacen čistý příjem po zdanění. Příkladem jsou přijaté dividendy nebo podíly na zisku obchodních společností či družstev.

Daňově uznatelné náklady

Aby mohly náklady snížit základ daně a být tak daňově uznatelným nákladem, musí splnit podmínky stanovené zákonem o daních z příjmů. V účetnictví jsou evidovány všechny náklady, a proto je pro výpočet daně

⁷ Vančurová, A., Láchová, L. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2012. ISBN 978-80-87480-05-2. S. 16-05-2. S. 91

z příjmů potřeba, zvýšit účetní základ daně o položky, které daňové podmínky nesplňují. Náklady musí souviset se zdanitelnými příjmy. Nelze tedy uplatnit náklady vážící se k příjmům osvobozeným, vyňatým nebo s podnikáním nesouvisejícím. Náklady lze uplatnit i v poměrné výši, ve které se k příjmům váží. Všechny náklady zahrnuté v základu daně musí být poplatník schopen dostatečně prokázat. K tomu využívá především smlouvy, výpisy z bankovních účtů, účetní doklady apod. Zákon o daních příjmů vymezuje většinu nákladů, které jsou způsobilé snížit daňový základ, jako náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Pod touto definicí je skryto pro každý typ podnikání něco jiného. Obecně sem můžeme zahrnout reklamní předměty s jednotkovou cenou nižší než 500 Kč opatřené obchodní firmou nebo ochrannou známkou dárce a naopak vyloučit náklady na reprezentaci, dary a částky hrazené ze zisku. Výše některých daňově uznatelných nákladů může být limitovaná stanovením maximální hranice, o kterou lze základ daně snížit. Takto omezeny jsou například odpisy majetku, opravné položky, rezervy a příspěvky na stravování zaměstnanců. Uplatnění jiných nákladů může být podmíněno jejich zaplacením. To se týká závazkových pokut, penále, úroků z prodlení nebo daně z nemovitostí a daně z převodu nemovitostí.

Slovensko stanoví daňové výdaje obdobně s konkrétním vyjmenováním některých daňových výdajů, především těch, jejichž uplatnění je závislé na splnění další podmínky. Po zaplacení lze uplatnit smluvní pokuty, úroky a poplatky z prodlení, zprostředkovatelské provize a nájemné placené fyzické osobě. Výdajem je také pořizovací cena akcií a jiných cenných papírů ve zdaňovacím období, ve kterém dojde k jejich prodeji až do výše příjmů z jejich prodeje. Obdobně jako v ČR upravuje zákon o dani z příjmů SR reklamní předměty, které jsou daňovými náklady ve výši nejvíce 16,60 EUR za jeden předmět.

Rezervy a opravné položky

Rezervy a opravné položky, které lze zahrnout do základu daně včetně stanovení jejich výše upravuje zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o rezervách). Jedná se o bankovní rezervy, rezervy v pojišťovnictví, rezervy na opravy hmotného majetku, rezervy na pěstební činnost a ostatní rezervy (na odbahnění rybníka, na sanaci pozemků dotčených těžbou, na vypořádání důlních škod). Pro

běžný podnikatelský subjekt je nejvýznamnější rezerva na opravy hmotného majetku, jehož doba odepisování je alespoň 5 let. Rezervy se nevytvářejí na pořízení nového majetku, na technické zhodnocení majetku, na pravidelně se opakující opravy, na nahodilé nebo nepředvídatelné škody, na majetek určený k likvidaci a na majetek zahrnutý v konkursní podstatě. Rezervy se tvoří ve stejných částkách nejméně ve dvou zdaňovacích obdobích před obdobím, kdy je provedení opravy plánováno. Zákon o rezervách stanoví maximální dobu tvorby rezerv podle odpisových skupin v rozmezí tři až deseti let. Částka rezervy musí být po dobu její tvorby uložena na zvláštním účtu a daňový subjekt s ní nesmí disponovat. Zúčtování rezervy musí být provedeno nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po období, kdy bylo provedení opravy plánováno a to bez ohledu na to, zda byla oprava započata. Pokud oprava počne běžet v plánovaném zdaňovacím období a trvá i v období následujícím, je možné čerpání rezervy rozdělit.

Daňové rezervy i opravné položky na Slovensku jsou upraveny v zákoně o daních z příjmů SK. Mezi daňové rezervy patří rezervy v pojišťovnictví, rezervy vytvářené zdravotními pojišťovnami, rezervy na nevyčerpané dovolené včetně pojistného a příspěvků, které hradí poplatník za zaměstnance, na nevyfakturované dodávky a služby, sestavení, ověření, zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy, na sestavení daňového přiznání, lesní pěstební činnost, likvidaci hlavních důlních děl, lomů a na rekultivaci pozemků po těchto činnostech, na uzavření, rekultivaci a monitorování skládek, na nakládání s odevzdaným elektroodpadem z domácností a jiné. Tvorba, čerpání a rozpuštění rezerv je mnohem benevolentnější než v České republice.⁸

Nejčastějším případem opravných položek snižujících základ daně, jsou opravné položky k pohledávkám. Pohledávky vznikají tak, že daňový subjekt zaúčtuje výnos, ale platba je uskutečněna až později. K tomu je stanoveno datum splatnosti, které z různých důvodů není vždy dodrženo. Daňový subjekt tak zdaňuje výnosy, jejichž zaplacení se nemusí vůbec dočkat. K odstranění této tvrdosti slouží opravné položky nebo odpisy pohledávek uskutečněné zahrnutím do daňových nákladů. Opravné položky lze tvořit jednorázově nebo postupně. Jednorázově je možné opravnou položku vytvořit například ve zdaňovacím období, ve kterém na výzvu soudu přihlásil svou pohledávku do insolvenčního

⁸ § 19 opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92

řízení a to až do výše přihlášených pohledávek nebo k pohledávce nepřevyšující 30 tis. Kč, je-li po splatnosti více než 12 měsíců. Častěji jsou opravné položky vytvářeny postupně podle doby, kterou jsou po splatnosti tak, jak je znázorněno v tabulce č. 2. Vytváří se pouze k nepromlčeným pohledávkám, zaúčtovaným při jejich vzniku do výnosů. Vyloučena je tvorba opravných položek k pohledávkám z titulu cenných papírů, úvěrů, půjček, záloh a ručení, různých sankcí a v dalších případech stanovených zákonem o rezervách. Principy tvorby a rozpouštění jsou obdobné jako u rezerv. Opravnou položku ve výši 33 % a více lze tvořit, pouze pokud poplatník učinil opatření k jejich vymožení (zahájení soudního, rozhodčího nebo správního řízení). Odpis pohledávky jednorázově a přímo do daňových nákladů se provádí zejména v případě jejího postoupení, prodeje nebo na základě ukončeného insolvenčního řízení. Odpis je omezen výší ceny u postoupené pohledávky a výší příjmu získaného jejím prodejem.

Tabulka č. 2 – Daňové opravné položky k pohledávkám v České republice

Doba po splatnosti	Výše daňové opravné položky
Více než 6 měsíců	20 % z rozvahové hodnoty neuhrazené pohledávky
Více než 12 měsíců	33 % z rozvahové hodnoty neuhrazené pohledávky
Více než 18 měsíců	50 % z rozvahové hodnoty neuhrazené pohledávky
Více než 24 měsíců	66 % z rozvahové hodnoty neuhrazené pohledávky
Více než 30 měsíců	80 % z rozvahové hodnoty neuhrazené pohledávky
Více než 36 měsíců	100 % z rozvahové hodnoty neuhrazené pohledávky

Zdroj: vlastní zpracování podle § 8a odst. 2, zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Obdobným způsobem jako u pohledávek se postupuje také u závazků. Základ daně se o výši závazku zvýší, pokud byl promlčen nebo od jeho splatnosti uplynulo více než 36 měsíců.

Opravné položky k pohledávkám na Slovensku vytváří poplatník k pohledávkám, u nichž je riziko, že ji dlužník plně nebo částečně neuhradí. Tuto možnost má i poplatník, který vykonává obchodní činnost spočívající v poskytování spotřebitelských úvěrů podle zvláštních předpisů, kterému je dokonce umožněno vytvořit opravnou položku k úrokové části příslušenství. Opravné položky k pohledávkám se vytvářejí postupně podle doby, která uplynula po jejich splatnosti tak, jak je uvedeno v tabulce č. 3 v procentem vyjádřené výši

jmenovité hodnoty pohledávky nebo její nesplacené části bez příslušenství. Opravné položky k pohledávkám lze, při splnění zákonem o daních z příjmů SK stanovených podmínek uplatnit v plné výši k pohledávkám vůči dlužníkům v konkurzním nebo restrukturalizačním řízení.

Tabulka č. 3 – Daňové opravné položky k pohledávkám v Slovenské republice

Doba po splatnosti	Výše daňové opravné položky
Více než 360 dní	20 % jmenovité hodnoty pohledávky
Více než 720 dní	50 % jmenovité hodnoty pohledávky
Více než 1080 dní	100 % jmenovité hodnoty pohledávky

Zdroj: vlastní zpracování podle § 20 odst. 14 zákona č. 595/2003 Z. z., o dani z příjmov, ve znění pozdějších předpisů

Odpisy hmotného a nehmotného majetku

Výdaje spojené s pořízením dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou do daňových nákladů přenášeny postupně prostřednictvím odpisů stanovených zákonem o daních z příjmů. Dlouhodobý hmotný majetek je pro účely daňově uznatelných nákladů vymezen pro samostatné movité věci a jejich soubory jako majetek se vstupní cenou vyšší než 40 000 Kč a provozně-technickou funkcí delší než 1 rok. Dále budovy, domy, byty a nebytové prostory, stavby (s některými výjimkami), pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, dospělá zvířata a skupiny zvířat se vstupní cenou vyšší než 40 000 Kč a další majetek zahrnující zejména technické zhodnocení. Za nehmotný majetek se považují zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok. Nehmotný majetek musí být nabyt úplatně, vkladem, přeměnou, darováním, děděním nebo vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování. Jiný majetek, který nesplňuje zákonem stanovené podmínky, nejčastěji limity vstupní ceny je označován jako majetek drobný a je do daňových nákladů zahrnut přímo při jejich pořízení nebo v souladu s účetními předpisy. Zákon stanoví také majetek z odpisování vyloučený. Příkladem jsou pozemky, movité kulturní památky nebo umělecká díla.

Dlouhodobý majetek je odepisován ze vstupní nebo zůstatkové ceny majetku. **Vstupní cena** se liší dle způsobu nabytí majetku. Nejčastěji se jedná o

cenu pořizovací (cena pořízení plus pořizovací náklady) v případě úplatného nabytí. Vlastními náklady se oceňuje majetek vyrobený poplatníkem. Při nabytí majetku z titulu dědění nebo darování je majetek oceněn podle zákona o oceňování a stejně tak v ostatních případech při ocenění reprodukční pořizovací cenou. Vstupní cena se může v průběhu odepisování změnit, nejčastěji z důvodu změny odpisovaného souboru nebo technického zhodnocení. **Technickým zhodnocením** rozumíme výdaje na dokončené stavební úpravy, nástavby a přístavby, výdaje na rekonstrukci (změna technických parametrů) a modernizaci (zvyšuje vybavenost nebo použitelnost majetku). Technickým zhodnocením nejsou opravy. Dojde-li ke změně vstupní ceny v průběhu zdaňovacího období, kdy byl majetek zařazen do užívání, změní se o částku výdajů vstupní cena. Při změně v letech následujících již hovoříme o tzv. zvýšené vstupní ceně, se kterou je spojena změna ve výpočtu odpisů. Technické zhodnocení, jehož cena u dlouhodobého hmotného majetku překročí částku 40 tis. Kč v daném zdaňovacím období, je do nákladů přenášeno prostřednictvím odpisů. V případě částky nižší záleží na vůli poplatníka, zda náklady zahrne přímo do daňových nákladů nebo je uplatní prostřednictvím odpisů. Vstupní cena majetku se sníží, pokud byly na jeho pořízení poskytnuté dotace a granty poskytnuté z veřejných rozpočtů nebo z Evropské unie. **Zůstatkovou cenou** rozumíme vstupní cenu sníženou o odpisy uplatněné v předchozích zdaňovacích obdobích. **Zvýšenou zůstatkovou cenou** je zůstatková cena zvýšená o hodnotu technického zhodnocení.

Tabulka č. 4 – Minimální doba odepisování jednotlivých odepisových skupin v ČR

Odpisová	Doba odepisování	Příklad majetku
1	3 roky	počítače, faxy, kancelářské stroje
2	5 let	osobní a nákladní vozidla, nábytek
3	10 let	trezory, lodě, jeřáby, výtahy
4	20 let	telekomunikační, elektrická vedení
5	30 let	budovy, dálnice, tunely, fontány
6	50 let	budovy hotelů, administrativní

Zdroj: § 30 odst. 1, příloha č. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Daňové odpisy hmotného majetku mohou být počítány různými způsoby. Pro účely této práce budeme brát v úvahu pouze běžně používané - rovnoměrné a zrychlené odpisy. Majetek nejprve zařadíme do příslušné odepisové skupiny podle přílohy č. 1 zákona o daních z příjmů. Pro každou odepisovou skupinu je stanoven

počet let odpisování, roční odpisové sazby u rovnoměrného odpisování a koeficienty u zrychleného odpisování, vždy rozdílné pro první rok a další roky odpisování a pro zvýšenou vstupní cenu. Způsob odpisování si poplatník zvolí pro každý jednotlivý majetek, ale nesmí jej po dobu odpisování měnit. Zákonem stanovené sazby jsou maximálními hodnotami, uplatnit lze i hodnoty nižší, případně odpisování přerušit. Minimální doba odpisování jednotlivých odpisových skupin je uvedena v tabulce č. 4.

Rovnoměrný roční odpis hmotného majetku spočítáme jako jednu setinu násobku vstupní ceny a příslušné roční odpisové sazby uvedené v tabulce č. 5.

Tabulka č. 5 – Roční odpisová sazba pro rovnoměrné odpisování v ČR

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: § 31 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Odpis při zrychleném odpisování se počítá pro první rok odpisování jako podíl vstupní ceny a koeficientu pro první rok odpisování. Koeficienty jsou uvedeny v tabulce č. 6. Další roky je výpočet trochu odlišný. Odpis je vypočítán jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny majetku a rozdílu mezi příslušným koeficientem a počtem let, po které byl již majetek odpisován.

Tabulka č. 6 – Koeficienty pro zrychlené odpisování v ČR

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: § 32 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

U některého, konkrétně stanoveného hmotného majetku je umožněno zvýšit v prvním roce odpisování odpis o 10, 15 nebo 20 procent vstupní ceny. Poplatník musí být prvním vlastníkem tohoto majetku.

Vstupní cena hmotného dlouhodobého majetku na Slovensku musí činit více než 1 700 EUR. Majetek je zařazen do jedné ze čtyř odpisových skupin uvedených v tabulce č. 7 a odpisován rovnoměrně nebo zrychleně dle výběru poplatníka. Nejvyšší hodnota minimální doby odpisování je v Slovenské republice stanovena na 20 let oproti České republice, kde je hodnota více jak dvojnásobná. Slovenský poplatník si tak může do základu daně zahrnout vyšší hodnotu odpisů.

Tabulka č. 7 – Doba odpisování jednotlivých odpisových skupin v SR

Odpisová skupina	Doba odpisování	Příklad majetku
1	4	počítače, osobní a nákladní vozidla
2	6	nábytek, letadla, motocykly
3	12	elektrická a telekomunikační vedení
4	20	budovy a inženýrské stavby

Zdroj: § 26 odst. 1, příloha č. 1 zákona č. 595/2003 Z. z., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Rovnoměrné roční odpisy hmotného majetku na Slovensku se počítají jako podíl vstupní ceny a doby odpisování, tedy pro majetek v první odpisové skupině 1/4, pro majetek ve druhé odpisové skupině 1/6 a tak dále. Výpočet zrychlených odpisů je shodný jako v České republice, pouze koeficienty jsou odlišné. Pro srovnání je uvádím v tabulce č. 8. Odpisy v prvním roce zvýšit nelze.

Tabulka č. 8 - Koeficienty pro zrychlené odpisování v SR

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	4	5	4
2	6	7	6
3	12	13	12
4	20	21	20

Zdroj: § 28 odst. 1 zákona č. 595/2003 Z. z., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Nehmotný majetek odpisuje vlastník nebo poplatník, který k němu za úplaty nabyl právo užívání. Odpisy jsou stanoveny rovnoměrně podílem vstupní ceny a příslušného počtu měsíců podle druhu majetku:

- u majetku s právem užívání na dobu určitou podle doby sjednané smlouvou,
- audiovizuální dílo 18 měsíců,
- software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců,
- zřizovací výdaje 60 měsíců,
- ostatní nehmotný majetek 72 měsíců.

Při zvýšení ceny nehmotného majetku technickým zhodnocením se pokračuje v odpisování podle původního plánu se zvýšením částky odpisů. Zákon ovšem pro jednotlivé druhy majetku stanoví minimální počet měsíců, po které se musí v případě technického zhodnocení odpisovat. Doba odpisování se tak může prodloužit.

Vstupní cena nehmotného majetku pro odpisování na Slovensku činí 2 400 EUR. Daňové odpisy provádí v souladu s odpisy účetními v maximální délce 5 let.

Položky odčitatelné od základu daně

Od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu a výdaje na výzkum a vývoj. O daňovou ztrátu se jedná, jestliže je základ daně před zdaněním záporným číslem. V tomto případě převýšily daňově uznatelné náklady výši zdanitelných příjmů. Daňovou ztrátu lze odečíst nejdéle v 5 obdobích následujících po období, za které byla daňová ztráta vyměřena. Výdaje na výzkum a vývoj lze odečíst až ve 3 obdobích následujících po jejich vynaložení. Náklady musí být daňově uznatelné a nesmí ani na část z nich být poskytnuta podpora z veřejných zdrojů.

Poplatník daně z příjmů na Slovensku si může daňovou ztrátu uplatnit až v sedmi obdobích následujících po období, v němž daňovou ztrátu vykázali.

Dary

Možnost odečíst si od základu daně poskytnuté dary je omezena řadou kritérií. Dary musí být poskytnuty pro účely humanitární, pro ochranu životního prostředí, pro podporu a ochranu mládeže, kulturu, pro zdravotnické nebo jiné veřejně prospěšné účely. Limitem je minimální výše daru jednomu subjektu v částce 2 000 Kč a maximálním odpočtem ve výši 5 % ze základu daně sníženého

o položky odčitatelné od základu daně. Až o dalších 5 % si mohou dary odečíst podnikatelské subjekty při poskytnutí daru středním vyšším odborným nebo vysokým školám nebo veřejným výzkumným institucím.

Dary na Slovensku jsou upraveny odlišným způsobem. Poplatník může určit, komu bude zaplacená částka ve výši maximálně 2 % z jeho daňové povinnosti za dané zdaňovací období, přitom 0,5 % z těchto 2 % musí být poukázáno osobě nezřízené za účelem dosažení zisku. K zaplacení daru musí dojít v průběhu zdaňovacího období, nejdéle však ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Pro daňový subjekt je tak výhodné, že může dar poukázat až po zjištění své daňové povinnosti.

Zdaňovacím obdobím u daně z příjmů právnických osob může být:

- kalendářní rok = 1. ledna až 31. prosince,
- hospodářský rok = 12 po sobě jdoucích měsíců,
- účetní období = období delší než 12 po sobě jdoucích měsíců, obvykle z důvodu změny účetního období (z kalendářního na hospodářský rok a opačně),
- období od rozhodného dne fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení společnosti do konce kalendářního či hospodářského roku.

Zdaňovacím obdobím daně z příjmů právnických osob na Slovensku je kalendářní nebo hospodářský rok. Při změně zdaňovacího období z kalendářního na hospodářský rok se období od počátku kalendářního roku do dne předcházejícího změně zdaňovacího období považuje za samostatné zdaňovací období.

3.5 Sazba daně

V České republice je sazba daně rozdílná pro 3 různé případy a pro její výši je rozhodující sazba platná k prvnímu dni zdaňovacího období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání:

- **15 %** pro samostatný základ daně,
- **5 %** pro investiční fondy, podílové fondy, zahraniční fondy kolektivního investování za splnění určitých podmínek, penzijní fondy, fondy penzijní společnosti a instituce penzijního pojištění,
- **19 %** pro ostatní (obchodní společnosti aj.).

Na Slovensku je zavedena jednotná daň pro všechny poplatníky daně z příjmů, ať právnických či fyzických osob a zároveň pro všechny základy daně, ve výši **19 %**.

3.6 Slevy na dani

Vypočtenou daň lze snížit o 18 000 Kč na jednoho přepočteného zaměstnance se zdravotním pojištěním nebo o 60 000 Kč na jednoho přepočteného zaměstnance s těžkým zdravotním pojištěním. Průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců je maximálně číslo 1 nebo nižší desetinné místo. Při přepočtu se vychází z fondu pracovní doby nebo ze sjednané pracovní doby, která může být kratší.⁹

Slovensko umožňuje snížení daně z příjmů právnických osob pouze v případech příjemců investiční pomoci a příjemců stimulů. Tyto osoby musí splnit mnoho podmínek a úlevu na dani spočítat v závislosti na výdajích na investici, základu daně a jiných hodnotách.

3.7 Výběr daně z příjmů právnických osob

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob obsahuje samotný výpočet daně a podává se i v případě, že je daňový základ roven nule nebo je výsledkem daňová ztráta. Veřejná obchodní společnost tuto povinnost nemá. Termín podání je do konce třetího měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období nebo po měsíci, kdy došlo k rozhodnému dni fúze, převodu jmění na společníka, rozdělení společnosti nebo družstva anebo jiné obdobné přeměně společnosti. Je-li zdaňovacím obdobím kalendářní rok, podává se do 1. dubna následujícího kalendářního roku. Společnosti, které mají povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem nebo ty, kterým daňové přiznání zpracovává daňový poradce, mají lhůtu do konce 6. měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období a je-li jím kalendářní rok, je tato lhůta až 1. července.

Od poslední známé daňové povinnosti se odvozuje výše a četnost placení záloh. Pro termíny placení záloh je rozhodující stanovení zálohového období počínající běžet následující den po uplynutí lhůty pro podání přiznání nebo po dni, kdy je podáno opožděné daňové přiznání. Končí posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání za následující zdaňovací období. Poslední známou

⁹ § 35 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

daňovou povinností je ta, která byla naposledy pravomocně vyměřena nebo uvedena v daňovém přiznání. Poplatníci, jejich poslední známá daňová povinnost nedosáhla částky 30 000 Kč, zálohy neplatí. Do 15. dne šestého a dvanáctého dne zdaňovacího období platí zálohy ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč a nepřevýšila 150 000 Kč. Je-li poslední známá daňová povinnost vyšší, platí zálohy ve výši $\frac{1}{4}$ poslední známé daňové povinnosti vždy do 15. dne třetího, šestého, devátého a dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

Daňové přiznání na Slovensku se podává do konce 3. měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období. V této lhůtě je daň také splatná. Správce daně může tuto lhůtu na žádost poplatníka prodloužit o 3 kalendářní měsíce a plynou-li poplatníkovi příjmy ze zdrojů v zahraničí, až o 6 kalendářních měsíců. Placení záloh se také odvíjí od poslední známé daňové povinnosti. Nepřesáhla-li částku 1 659,70 EUR, zálohy se neplatí. Mezi 1 659,70 EUR a 16 596,96 EUR se platí čtvrtletní zálohy ve výši $\frac{1}{4}$ daně za předchozí zdaňovací období, splatné do konce příslušného kalendářního čtvrt roku. Měsíční zálohy ve výši $\frac{1}{12}$ daně za předchozí zdaňovací období se platí, pokud daň přesáhla částku 16 596,96 EUR. Splatné jsou do konce příslušného kalendářního měsíce.

3.8 Příklad k dani z příjmů právnických osob

Zadání

Společnost Beta s.r.o. vykázala za zdaňovací období roku 2012 účetní výsledek hospodaření ve výši 1 mil. Kč (32 070,43 EUR)*, který obsahoval:

- 10 000 Kč (320,70 EUR) náklady na reprezentaci,
- 50 000 Kč (1 603,52 EUR) rezervu na nevyčerpanou dovolenou,
- 20 000 Kč (641,41 EUR) účetní opravnou položku k pohledávce, která je 26 měsíců (780 dní) po splatnosti, rozvahová hodnota pohledávky je 50 000 Kč (1 603,52 EUR),
- 90 000 Kč (2 886,34 EUR) účetní odpis automobilu, jehož vstupní cena byla 500 000 Kč (16 035,22 EUR), odepisován je rovnoměrně třetím rokem,

* Částky pro výpočet v eurech jsou přepočteny kurzem zjištěným podílem průměrných hrubých mezd za rok 2012, který činí 31,18137 CZK/ 1 EUR

- 30 000 Kč (962,11 EUR) účetní odpis počítače, jehož vstupní cena byla 55 000 Kč (1763,87 EUR), odepisován je zrychleně druhým rokem,
- všechny ostatní výdaje i příjmy jsou v souladu s daňovými předpisy,
- společnost zaměstnává jednoho zaměstnance se zdravotním postižením na plný úvazek.

Řešení

Jednotlivé výdaje zahrnuté v účetním výsledku hospodaření jsem porovnávala s daňovými předpisy jednotlivých zemí a úpravy jednotlivých nákladů jsem zaznamenala do tabulky č. 9. Celý výpočet je doveden až k částce daně zaplacené státu v jednotlivých zemích, včetně porovnání daní převedením zpět do částek v CZK.

Tabulka č. 9 – Úprava výsledku hospodaření podle zadání

		ČR		SR
Účetní výsledek hospodaření		1.000.000,00 Kč		32.070,43 €
Náklady na reprezentaci	+	0,00 Kč	+	320,70 €
Rezerva na nevyčerpanou dovolenou	+	50.000,00 Kč		0,00 €
Opravná položka k pohledávkám	+	13.000,00 Kč	+	160,35 €
Odpis automobilu	+	21.250,00 Kč	+	1.122,66 €
Odpis počítače	-	5.556,00 Kč	-	300,11 €
Základ daně po úpravách	=	1.078.694,00 Kč	=	33.374,03 €
Základ daně po zaokrouhlení		1.078.000,00 Kč		33.374,03 €
Daň 19 %		204.820,00 Kč		6.341,07 €
Zaměstnanec se zdrav. postižením	-	18.000,00 Kč		0,00 €
Daň odvedená státu	=	186.820,00 Kč	=	6.341,07 €
Přepočtení zpět na Kč *		186.820,00 Kč		197.723,12 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Společnost Beta s.r.o. by v našem případě zaplatila na dani z příjmů právnických osob na Slovensku téměř o 11 000 Kč více než v České republice. Zde je patrný významný vliv slevy na dani na zaměstnance se zdravotním postižením, který daň v České republice snížil o 18 000 Kč. V České republice podá společnost Beta s.r.o. daňové přiznání do 1. dubna 2013 a v téže lhůtě daň zaplatí. Na Slovensku tak musí učinit do konce března roku 2013, ovšem 2 %

* Částky jsou přepočteny kurzem zjištěným podílem průměrných hrubých mezd za rok 2012, který činí 31,18137 CZK/ 1 EUR

z daně (126,82 EUR) může poukázat jako dar, z toho však minimálně 31,71 EUR na veřejně prospěšné účely. Zálohy v České republice bude platit ve výši 46 705 Kč do 15. června 2013, 15. září 2013, 15. prosince 2013 a 15. března 2014. Zálohy na Slovensku ve výši 1 585,26 EUR zaplatí do konce měsíce června, září a prosince roku 2013 a do konce měsíce března roku 2014.

4 DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Daň z příjmů fyzických osob je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen zákon o daních z příjmů), ve znění pozdějších předpisů. Vztahuje se na veškeré příjmy fyzických osob, které kromě této daně podléhají také sociálnímu a ve většině případů také zdravotnímu pojištění.

Na Slovensku je úprava daně z příjmů fyzických osob obsažena v zákoně č. 595/2003 Z. z., o dani z příjmov, ve znění pozdějších předpisů.

4.1 Předmět daně z příjmů fyzických osob

„Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6),
- příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- příjmy z pronájmu (§ 9),
- ostatní příjmy (§ 10).“¹⁰

Za příjem se pro účely daně z příjmů fyzických osob považují nejen příjmy peněžní, ale také příjmy nepeněžní.

Předmětem daně nejsou příjmy z dědictví, přijaté půjčky a úvěry, dary, které nebyly získány v souvislosti s výkonem závislé činnosti a funkčních požitků, s podnikáním nebo jinou samostatně výdělečnou činností, příjmy z vypořádání, rozdělení nebo zúžení společného jmění manželů, cestovní náhrady do výše zákonem určených limitů u příjmů ze závislé činnosti a jiné.

Na Slovensku tvoří příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti společně s příjmy z pronájmu pouze jednu skupinu příjmů, k nimž jsou navíc přiřazeny příjmy z použití díla a uměleckého výkonu. Z předmětu daně jsou vyňaty podíly na zisku (dividendy), vyplácené ze zisku obchodní společnosti nebo družstva, určeného k rozdělení mezi osoby s majetkovou účastí ve společnosti nebo družstva a mezi členy statutárního a kontrolního orgánu této obchodní společnosti nebo družstva. Předmětem daně není také vyrovnací podíl a podíl na likvidačním zůstatku obchodní společnosti nebo družstva a podíly na výsledku hospodaření tichého společníka, pokud se nejedná o veřejnou obchodní společnost.

¹⁰ § 3 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

4.2 Poplatníci daně z příjmů fyzických osob

Pro určení poplatníků daně z příjmů fyzických osob je důležité rozlišení osob na daňové rezidenty a nerezidenty. Daňovou povinnost k dani z příjmů fyzických osob ze všech svých celosvětových příjmů mají všechny fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště nebo na tomto území v průběhu kalendářního roku pobývají alespoň 183 dní. Tyto osoby označujeme jako daňové rezidenty. Osoby, které nesplňují výše uvedené podmínky, nazýváme daňovými nerezidenty. Nerezidenti mají omezenou daňovou povinnost v rozsahu příjmů plynoucích ze zdrojů na území ČR.

4.3 Osvobození od daně z příjmů fyzických osob

Ze zákona vyplývá celá řada od daně osvobozených příjmů. Mezi nejdůležitější z nich patří:

- příjmy z prodeje rodinného domu, bytu a souvisejícího pozemku pokud zde měl prodávající trvalé bydliště alespoň 2 roky bezprostředně před prodejem nebo dobu kratší přičemž získané finanční prostředky musí použít k uspokojení své bytové potřeby,
- příjmy z prodeje nemovitostí, bytů a nebytových prostor, přesáhne-li doba mezi jejich nabytím a prodejem 5 let,
- příjmy z prodeje movitých věcí, které musí v konkrétních případech prodeje motorových vozidel, vozidel a lodí splňovat roční časový test mezi okamžikem nabytí a prodejem,
- příjmy z prodeje cenných papírů, je-li doba mezi jejich nabytím a prodejem více než 6 měsíců,
- na výše uvedené se osvobození od daně nevztahuje v případě, že se jedná o obchodní majetek pro výkon podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti a dále je osvobození od daně podmíněno časovým intervalem po okamžiku vyřazení z obchodního majetku,
- přijaté náhrady škody včetně úmrtného a příspěvku na pohřeb, náhrada nemajetkové újmy, pojistné plnění z pojištění majetku a z pojištění odpovědnosti za škody,
- ceny z veřejné soutěže, z reklamních soutěží nebo z reklamních slosování vyjma spotřebitelské loterie,

- příjmy ve formě dávek a služeb z nemocenského pojištění, důchodového pojištění, státní sociální podpory, sociálního zabezpečení, příspěvky v nezaměstnanosti a všeobecného zdravotního pojištění, plnění vyživovací povinnosti,
- odměny dárcům krve a jiných biologických materiálů,
- stipendia,
- státní příspěvky na stavební spoření,
- dotace ze státního rozpočtu a státních fondů, z rozpočtů obcí a krajů,
- reklamní předměty označené obchodním jménem nebo ochrannou známkou společnosti, pokud pořizovací hodnota jednoho předmětu nepřesahuje 500 Kč,
- příjem ve formě daňového bonusu,
- příjem daru pro provoz zoologické zahrady a darů poskytnutých fyzickým osobám k poskytování veřejných kulturních služeb.

Slovenská republika osvobozuje obdobné příjmy jako Česká republika. U příjmů z prodeje nemovitostí stanoví 5 letý časový test vlastnictví nebo vyřazení z obchodního majetku. Movité věci jsou osvobozeny (vyjma cenných papírů) a pokud byly zahrnuty v obchodním majetku, platí pro ně shodný časový test jako pro nemovitosti. Příjmy z pronájmu nemovitých věcí a jejich příslušenství, příjmy z příležitostných činností, příjmy z převodu opcí, cenných papírů a účasti ve společnosti s ručením omezeným, komanditní společnosti nebo z členských práv družstva jsou osvobozeny do výše 500 EUR celkem za všechny tyto kategorie příjmů. Zdaňuje se vždy až příjem, který je vyšší, přičemž se výdaje počítají poměrem příjmů zahrnovaných do základu daně k celkovým příjmům. Kromě výher v loteriích a jiných podobných hrách provozovaných na základě povolení se osvobozují jiné přijaté ceny nebo výhry nepřevyšující částku 165,97 EUR za cenu nebo výhru. Osvobozena je také zaměstnanecká prémie.

4.4 Základ daně, sazba daně a zdaňovací období daně z příjmů fyzických osob

Základ daně z příjmů fyzických osob se člení na 5 dílčích základů daně odlišených podle druhů příjmů, ze kterých poplatníkovi plynou. Pro určení každého z nich platí jiná pravidla.

Zdaňovacím obdobím daně z příjmů fyzických osob je kalendářní rok.

4.4.1 Příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků

Příjmy ze závislé činnosti jsou definovány jako „příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce“¹¹. Jedná se především o zdanění mezd a platů. Do této skupiny příjmů řadíme také příjmy za práci členů družstev, komanditistů komanditních společností, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným, i když nejsou povinni dbát příkazů plátce, odměny členů statutárních a jiných orgánů, příjmy za práci likvidátora. Funkčními požitky jsou odměny za výkon funkce (poslanců, členů vlád, jednatelů občanských sdružení apod.).

Z této skupiny příjmů jsou vyňaty náhrady cestovních výdajů do výše zákonem stanovených limitů, ochranné a pracovní pomůcky, pracovní oděvy a jiné příjmy. Osvobozeny jsou například příspěvky od jednoho zaměstnavatele na penzijní a životní pojištění ve výši 24 000 Kč za rok nebo nepeněžní plnění v podobě poskytování nealkoholických nápojů na pracovišti, závodní stravování, sportovní vyžití a rekreace. Pro většinu těchto osvobození platí podmínka jejich financování ze zisku zaměstnavatele po zdanění. Mezi nepeněžní příjmy řadíme také rozdíly z poskytování zvýhodněných cen a cenou obvyklou u zboží, služeb nebo nájmu. Velmi běžné je užívání motorového vozidla zaměstnancem k soukromým účelům. V tom případě se základ daně zvyšuje o 1 % ze vstupní ceny vozidla za každý započatý měsíc jeho užívání.

Dílčí základ daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků nelze snižovat o výdaje vynaložené na jeho získání (např. cesta do zaměstnání). Tento dílčí základ tedy nemůže nabývat záporných hodnot. Naopak je počítán jako příjem ze závislé činnosti snížený o příjmy vyňaté a osvobozené, z čehož získáme zdanitelnou mzdu. Zdanitelná mzda slouží jako základna pro výpočet sociálního a zdravotního pojistného a základu daně, kterým je tzv. **superhrubá mzda** tvořící zdanitelnou mzdu zvýšenou o pojistné hrazené za zaměstnance zaměstnavatelem. Pojistné placené zaměstnavatelem tvoří v součtu 34 %.

V Slovenské republice je příjmem ze závislé činnosti také příjem z prostředků sociálního fondu, který není jako v České republice tvořen ze zisku,

¹¹ § 6 odst. 1 a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

ale v závislosti na příjmech ze závislé činnosti. Dílčí základ daně tvoří příjmy ze závislé činnosti snížené o pojistné placené zaměstnancem (9,4 %). Takto zjištěný základ daně se sníží o roční **nezdanitelné části základu daně** odvozeného od základu daně a životního minima následovně:

- při základu daně do 100 násobku životního minima je nezdanitelná část základu daně 19,2 násobek životního minima,
- při základu daně vyšším než 100 násobek životního minima je nezdanitelná část základu daně suma odpovídající rozdílu 44,2 násobku životního minima a jedné čtvrtiny základu daně,
- při základu daně nižším než 176,8 násobek životního minima a jeho manželka (manžel) nemá vlastní příjem, nezdanitelná část základu daně je 19,2 násobek životního minima, pokud manžel příjem má, ale nepřesahuje 19,2 násobek životního minima, bude nezdanitelnou částí základu daně rozdíl mezi 19,2 násobkem životního minima a příjmem manžela,
- při základu daně vyšším než 176,8 násobek životního minima bude nezdanitelná část základu daně na manžela suma rozdílu 63,4 násobku životního minima a jedné čtvrtiny základu daně, pokud manžel příjem má, bude od částky rozdílu odečten,
- u všech bodů může být odečten pouze kladný výsledek nezdanitelné části základu daně.

Nezdanitelná část základu daně je obdobou českých slev na dani ovšem v podobě odčitatelných položek od základu daně.

4.4.2 Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti

Mezi příjmy z podnikání patří podle § 7 zákona o daních z příjmů příjmy ze živností, ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, podíly komplementářů komanditní společnosti a společníků veřejné obchodní společnosti, příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů (příjmy advokátů, auditorů, lékařů, daňových poradců apod.) a příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, pokud nejsou příjmem ze závislé činnosti a funkčních požitků. Jedná se o příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví včetně práv autorských, příjmů za umělecká a literární díla apod. Radíme sem také příjmy z pronájmu majetku, pokud je zahrnut v majetku obchodním a příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není podnikáním ani

živností podle zvláštních předpisů, příjmy tlumočnicků, znalců, rozhodců, zprostředkovatelů kolektivních sporů a insolvenčních správců.

Tyto příjmy se pro výpočet dílčího základu daně snižují o výdaje na jejich dosažení, zajištění a udržení obdobně jako u daně z příjmů právnických osob. Poplatník má pro snížení svých příjmů ještě jednu možnost, využívanou buď z důvodu nižší administrativní a početní náročnosti nebo větší výhodnosti. Touto možností je uplatnění výdajů paušálně procentem z dosažených příjmů. Výše paušálních výdajů je závislá na typu příjmu:

- 80 % u zemědělské výroby a řemeslných živností,
- 60 % u ostatních živností,
- 40 % u příjmů z převodu a využití práv, nezávislého povolání a jiného podnikání,
- 30 % z pronájmu majetku zařazeného do majetku obchodního.

Pokud v jednom měsíci nepřesáhnou příjmy za autorské příspěvky do novin, časopisů, televize a rozhlasu částku 7 000 Kč od jednoho plátce, tvoří samostatný základ daně a podléhají zvláštní sazbě daně ve výši 15 %.

Jak již bylo zmíněno výše, patří do této skupiny příjmů na Slovensku také příjmy z pronájmu a z použití díla a uměleckého výkonu. Základ daně se zjišťuje odečtením příjmů a výdajů vynaložených na jejich dosažení, zajištění a udržení. Pouze poplatníci, kteří nejsou plátcí daně z přidané hodnoty, nebo nebyli plátcí této daně celé zdaňovací období, si mohou uplatnit namísto skutečných výdajů výdaje paušální ve výši 40% z příjmů. K tomuto paušálu mohou uplatnit výdaje na skutečně zaplacené pojistné, které jsou povinni platit. Pouze od této kategorie příjmů mohou poplatníci odečíst daňovou ztrátu předchozích období. Od základu daně z příjmů z podnikání a samostatné výdělečné činnosti lze odečíst také nezdanitelné části základu daně. Odečíst je nemůžeme u příjmů z pronájmu ani příjmů z použití díla a uměleckého výkonu.

4.4.3 Příjmy z kapitálového majetku

Do příjmů z kapitálového majetku řadíme pouze příjmy, které plynou z držby tohoto majetku, zejména účastí a podílů na obchodních společnostech a družstvech. Příjmy pak tvoří podíly na zisku, výnosy z držby cenných papírů, úroky, výhry a další výnosy z peněžních prostředků na vkladovém účtu, na vkladních knížkách a z vkladových listů, úroky a jiné výnosy a sankce

z poskytnutých úvěrů a půjček a mnoho dalších. Převážná většina příjmů z kapitálového majetku tvoří samostatné základy daně a je podrobena srážkové dani ve výši 15 % přímo u zdroje. Jedná se především o tyto příjmy:

- úroky z vkladů na běžných účtech, které nejsou určeny k podnikání a úroky z vkladů na úsporných účtech,
- podíly na zisku tichého společníka, kapitálových společností a družstev včetně dividend,
- úroky a jiné výnosy z obligací, vkladních listů, směnek určených k zajištění vkladu.

Úroky z vkladů na běžných účtech určených k podnikání, úroky a jiné výnosy z poskytnutých půjček a úvěrů jsou nejvýznamnějšími příjmy zdaňovanými v rámci dílčího základu daně příjmů z kapitálového majetku. Od těchto příjmů nelze odečíst žádné vynaložené výdaje a dílčí základ daně tak může nabývat pouze kladných hodnot.

Na Slovensku je pro konkrétní případy srážkové daně umožněno použít takto sraženou daň jako zálohu na daň. Sazba srážkové daně je 19 %.

4.4.4 Příjmy z pronájmu

Do tohoto dílčího základu daně zahrnujeme příjmy z pronájmu nemovitostí, bytů a nebytových prostor i jejich částí a příjmy z pronájmu movitých věcí (nepatří sem jejich příležitostný pronájem). Příjmy se pro zjištění základu daně snižují o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů nebo uplatnit výdaje paušálem ve výši 30 % z příjmů. Příjmem z pronájmu je také výhoda získaná namísto nájemného, například úhradou opravy namísto nájmu. Majetek nemusí být zahrnut v obchodním majetku.

4.4.5 Ostatní příjmy

Všechny ostatní příjmy nezahrnované do výše uvedených dílčích základů daně jsou příjmem ostatním. Ostatním příjmem jsou také příležitostné příjmy z pronájmu movitého majetku, ze zemědělské výroby a jiné nahodilé činnosti, příjmy z prodeje movitého i nemovitého majetku a cenných papírů, přijaté výživné nebo důchod nejsou-li poskytnuty podle zákona o rodině a důchody a jiné dávky poskytované z veřejných rozpočtů. Příležitostné příjmy jsou od daně osvobozeny, pokud v součtu za zdaňovací období nepřekročily částku 20 000 Kč. Při překročení tohoto limitu budou zdaněny v celé částce. Příjmy chovatele včel

jsou osvobozeny ve výši 500 Kč na jedno včelstvo, pokud ve zdaňovacím období nechová více než 40 včelstev. Příjmy z prodeje majetku lze snížit o prokazatelné výdaje na jeho pořízení a výdaje na opravy, údržbu a technické zhodnocení souvisejících s jeho prodejem. Důchody z důchodového pojištění jsou částečně osvobozeny do částky 288 000 Kč ročně. Při překročení je zdaněn rozdíl. Pokud je součet dílčích základů daně důchodce (dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti se pro tento výpočet sníží o pojistné hrazené zaměstnavatelem) vyšší než 840 000 Kč, bude zdaněn celý jeho příjem z důchodového pojištění. Ostatním příjmem tvořícím samostatný základ daně jsou různé výhry a ceny z veřejných a sportovních soutěží, přičemž jsou ceny ze sportovní soutěže osvobozeny do výše 10 000 Kč a výhry z loterií, sázek a podobných her provozovaných na základě povolení, ceny z veřejné a reklamní soutěže (kromě ceny ze spotřebitelské soutěže) jsou osvobozeny plně.

Výdaje na dosažení příjmů lze uplatnit pouze v rámci jednotlivého druhu příjmu a to maximálně do jeho výše. Pouze u příležitostných příjmů ze zemědělské výroby lze uplatnit paušální výdaje ve výši 80 % z příjmů.

Shodně jako v České republice, i na Slovensku může být tento dílčí základ daně pouze kladný nebo nulový. Uplatnit lze pouze náklady skutečně vynaložené na jejich dosažení. Některé druhy příjmů jsou osvobozeny do výše 500 EUR, jak je uvedeno v kapitole 4.3.

4.4.6 Výpočet základu daně a daně z příjmů fyzických osob

Pro zjištění základu daně z dílčích základů daně platí zvláštní pravidla, která jsou včetně nejdůležitějších zásad výpočtu jednotlivých dílčích základů (po odečtení příjmů vyňatých z předmětu daně a příjmů osvobozených) shrnuta následovně:

- 1. dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků** – výdaje se neuplatňují, zvýší se o pojistné na zdravotní a sociální pojištění hrazené zaměstnavatel ve výši 34 %, může být pouze kladný, neodečítají se od něj ostatní dílčí základy,
- 2. dílčí základ daně z příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti** – výdaje se uplatňují v prokazatelné výši nebo paušální částkou, může být kladný i záporný,
- 3. dílčí základ daně z příjmů z kapitálového majetku** – nelze odečíst žádné výdaje, může nabývat pouze kladných hodnot,

4. **dílčí základ daně z příjmů z pronájmu** – výdaje se uplatňují v prokazatelné výši nebo paušální částkou, může být kladný i záporný,
5. **dílčí základ daně z příjmů z ostatních příjmů** – výdaje lze uplatnit prokazatelné výši, pouze u příležitostných příjmů ze zemědělské výroby si poplatník výdaje může vybrat mezi skutečnými výdaji a paušálem, může nabývat pouze nulových nebo kladných hodnot.

Základ daně z dílčích základů daně zjistíme jejich součtem při respektování výše uvedených pravidel. Od základu daně odečteme nestandardní odpočty v prokazatelně vynaložené výši:¹²

- příspěvky na penzijní připojištění zaplacené poplatníkem v částce přesahující 6 000 Kč, maximálně však 12 000 Kč v daném zdaňovacím období,
- příspěvky na penzijní pojištění a soukromé životní pojištění v maximální výši 12 000 Kč, je-li výplata sjednána nejdříve na 60. rok věku poplatníka a od uzavření smlouvy do výplaty uběhne více než 60 měsíců,
- úroky z úvěrů pro financování bytových potřeb poskytnutých podle zákona o stavebním spoření nebo z hypotečních úvěrů a jiných obdobných úvěrů – uplatnit lze úroky v daném zdaňovacím období skutečně zaplacené v maximální výši 300 000 Kč na celou domácnost (uplatní buď jeden člen celou částku, nebo každý rovným dílem) za předpokladu, že je úvěr poskytnut na celé zdaňovací období, jinak se poměrně snižuje,
- dary poskytnuté na veřejně prospěšné účely – stanovena je minimální výše souhrnu darů v absolutní výši 1 000 Kč nebo relativně 2 % ze základu daně, maximálně však do 10 % ze základu daně, pro darování krve bezpříspěvkového plátce se odečte 2 000 Kč za každý odběr,
- zaplacené členské příspěvky člena odborové organizace v maximální výši 1,5 % ze zdanitelných příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků, ale ne více než 3 000 Kč za zdaňovací období,

¹² § 15 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

- úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání – v částce nejvýše 10 000 Kč, u osoby se zdravotním postižením 13 000 Kč a u osoby s těžkým zdravotním pojištěním až 15 000 Kč,
- daňovou ztrátu a výdaje na výzkum a vývoj obdobně jako u právnických osob, odečíst je však nelze z dílčího základu daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků.

Po odečtení nestandardních odpočtů získáme základ daně pro zdanění. Zaokrouhluje se na celé stovky korun dolů. Vynásobíme jej daňovou sazbou, která ve všech případech, ať už se jedná o sazbu běžnou či zvláštní, činí 15 % ze základu daně.

Základ daně z dílčích základů daně na Slovensku zjistíme sečtením dílčího základu daně z příjmů ze závislé činnosti a dílčího základu daně z příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Od těchto dvou základů daně můžeme odečíst nezdanitelné části základu daně. Daňovou ztrátu můžeme odečíst pouze od dílčího základu daně z příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Přičtením zbylých dílčích základů získáme celkový základ daně, zaokrouhlíme jej na eurocenty dolů a spočítáme daň. Daňová sazba je 19 %.

4.5 Slevy na dani z příjmů fyzických osob

Z částky daně odečítáme slevy na dani v roční výši, případně stanovené poměrem za měsíce, ve kterých byly podmínky pro jejich uplatnění splněny, z částky:¹³

- 24 840 Kč na poplatníka,
- 4 020 Kč na studenta,
- 2 520 Kč na invaliditu prvního a druhého stupně,
- 5 040 Kč na invaliditu třetího stupně,
- 16 140 Kč na poplatníka s průkazem ZTP/P,
- 24 840 Kč na manžela (manželku), pokud jeho příjmy nepřevyšují částku 68 000 Kč, pokud je držitelem průkazu ZTP/P, zvyšuje se částka na dvojnásobek,

¹³ § 35ba zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

- 18 000 Kč za zaměstnance se zdravotním postižením a 60 000 Kč za zaměstnance s těžkým zdravotním postižením obdobně jako u daně z příjmů právnických osob.

Daňový poplatník má nárok na daňové zvýhodnění ve výši 13 404 Kč na vyživované dítě žijící s ním ve společné domácnosti. Uplatnit jej může formou slevy na dani, daňového bonusu nebo jejich kombinace. Je-li dítě držitelem průkazu ZTP/P, zvyšuje se částka na dvojnásobek. Daňové zvýhodnění může uplatnit pouze jeden z rodičů. Obdobně je možné uplatnit slevy na dani pouze u jednoho zaměstnavatele.

V Slovenské republice jsou upravena pouze dvě zvýhodnění fyzických osob, které mají povahu daňového bonusu. Nejdůležitějším z nich je daňový bonus na každé vyživované dítě v měsíční výši 19,32 EUR. Uplatnit si jej může poplatník s příjmy ze závislé činnosti nejméně ve výši 6 násobku minimální mzdy, nebo pokud měl příjmy z podnikání a samostatně výdělečné činnosti, z pronájmu a z použití díla a uměleckého výkonu ve výši alespoň 6 násobku minimální mzdy a z těchto příjmů vykázal základ daně. Druhou možností je takzvaná zaměstnanecká prémie pro poplatníky, kteří dosáhli pouze příjmů ze závislé činnosti při současném omezení mnoha dalšími kritérii. Tato prémie slouží pro zaměstnance, kteří dosáhli příjmů v rozmezí mezi 6 násobkem a 12 násobkem minimální mzdy, tedy sociálně slabší občany. Její výše se odvíjí od minimální mzdy, nezdanitelné části základu daně a základu daně z příjmů ze závislé činnosti.

4.6 Výběr daně z příjmů fyzických osob

Termín pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob je do 1. dubna následujícího po skončení zdaňovacího období. Pokud je daňové přiznání zpracováno daňovým poradcem, posouvá se termín na 1. července. V daňovém přiznání se zúčtují zálohy uhrazené v průběhu zálohového období, které počíná běžet dnem následujícím po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání. Daňové přiznání podává každý, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně, přesáhly částku 15 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy osvobozené nebo z nich není vybírána daň srážkou podle zvláštní sazby. Daňové přiznání se podává i v případě, kdy nebylo dosaženo výše uvedených příjmů, ale byla vykázána daňová ztráta. Zákon v § 38g stanoví mnoho dalších výjimek, ve kterých se přiznání podává.

Poplatník hradí zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků prostřednictvím plátce mzdy každý měsíc současně se mzdou. Obvykle je plátcem provedeno také roční zúčtování a podáno daňové přiznání. Dále hradí zálohy podle výše poslední známé daňové povinnosti:

- do 30 000 Kč zálohy neplatí,
- mezi 30 000 Kč a 150 000 Kč zaplatí 40 % z poslední známé daňové povinnosti do 15. dne šestého měsíce a do 15. dne dvanáctého měsíce daného zdaňovacího období,
- nad 150 000 Kč zaplatí $\frac{1}{4}$ z poslední známé daňové povinnosti vždy do 15. dne třetího, šestého, devátého a dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

Do poslední známé daňové povinnosti se nezahrnuje dílčí základ daně z příjmů z ostatních příjmů a výše záloh je ovlivněna také poměrem dílčího základu příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků k ostatním dílčím základům.

Daňové přiznání k dani z příjmů se na Slovensku podává do konce 3. Měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období. V této lhůtě je daň také splatná. Z příjmů ze závislé činnosti se zálohy platí měsíčně současně s pobíráním mzdy. Další zálohy jsou odvozeny od výše poslední známé daňové povinnosti shodně jako u daně z příjmů právnických osob. Zálohy na daň neplatí poplatník, který za předchozí zdaňovací období neměl příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, z pronájmu a z použití díla a uměleckého výkonu a poplatník, jehož dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti činil více jak 50 % z celkového základu daně. Pokud tento dílčí základ daně tvoří 50 % a méně, platí se zálohy v poloviční výši.

4.7 Příklad k dani z příjmů fyzických osob

Zadání

Pan Radek měl v roce 2012 roční hrubou mzdu ve výši 480 000 Kč (15 393,81 EUR). Také provozoval ostatní živnost, čímž získal příjem ve výši 200 000 Kč (6 414,09 EUR). Není plátcem DPH a výdaje uplatňuje v paušální výši. K podnikání používá běžný účet, kde mu byly připsány úroky v částce 5 000 Kč (160,35 EUR). Dále pronajímá byt, z čehož získal příjem 100 000 Kč (3 207,04 EUR). V tomto roce v něm provedl opravy za 40 000 Kč (1 282,82 EUR).

Příležitostně prodal jablka ze zahrádky za 15 000 Kč (481,06 EUR). Pan Radek je rozvedený a má jedno nezaopatřené dítě ve své péči.

Řešení

Jednotlivé příjmy jsem zařadila do jednotlivých skupin, k nim přiřadila výdaje v zákonem stanovených mezích a celý výpočet až k výsledné dani jsem zanesla do tabulky č. 10 pro Českou republiku a do tabulky č. 11 pro Slovenskou republiku.

Tabulka č. 10 – Výpočet daně z příjmů fyzických osob v České republice

Příjmy z/ ze	ČR (v CZK)		
	Příjmy	Výdaje	Dílčí základ daně
závislé činnosti a funkčních požitků	480.000	0	643.200
podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti	200.000	120.000	80.000
kapitálového majetku	5.000	0	5.000
pronájmu	100.000	40.000	60.000
ostatní příjmy	0	0	osvobozené
Základ daně			788.200
Daň			118.230
Slevy na dani			24.840
Daňové zvýhodnění (bonus) na dítě			13.404
Daň odvedená státu			79.986

Zdroj: vlastní zpracování

Příjmy ze závislé činnosti jsou v České republice zvýšeny o pojistné hrazené zaměstnavatelem ve výši 34 %. Na Slovensku jsou oproti tomu sníženy o pojistné hrazené zaměstnancem ve výši 9,4 %. U příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti byl v ČR uplatněn 60 % paušální výdaj. Na Slovensku jsou do těchto příjmů zahrnuty také příjmy z pronájmu a paušální výdaj činí pouze 40 %. Úroky z vkladů na běžném účtu používaném pro podnikání patří v obou případech do příjmů z kapitálového majetku, srážkové dani nepodléhají. Příjmy z prodeje jablek podléhají osvobození v obou zemích. Slevy na dani na poplatníka v ČR jsou na Slovensku suplované nezdanitelnou částí základu daně, která se ovšem neodečítá od daně, ale od základu daně. Daňové zvýhodnění na nezaopatřené dítě bylo od daně odečteno v obou zemích. Pan Radek podá daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob do 1. dubna 2013 v České republice a do konce března roku 2013 na Slovensku.

Tabulka č. 11 – Výpočet daně z příjmů fyzických osob v Slovenské republice

Příjmy z/ ze	SR (v EUR)		
	Příjmy	Výdaje	Dílčí základ daně
závislé činnosti a funkčních požitků	15.393,81	1.447,02	13.946,79
podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti a pronájmu	9.621,13	3.848,45	5.772,68
kapitálového majetku	160,35	0,00	160,35
ostatní příjmy			osvobozené
Základ daně			19.879,82
Nezdanitelná část základu daně			3.630,48
Základ daně před zdaněním			16.249,34
Daň			3.087,37
Daňové zvýhodnění (bonus) na dítě			231,84
Daň odvedená státu			2.855,53
Přepočet do CZK			89.039 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Zálohy na daň z příjmů fyzických osob nebude hradit ani v jedné zemi, neboť jeho příjmy ze závislé činnosti činí více než 50 % celkového základu daně.

5 DAŇ SILNIČNÍ

Silniční daň je v České republice upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Na Slovensku je úprava zahrnuta v jedenácté části zákona č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o místních daních). Vzhledem ke své povaze blízké místnímu poplatku je daň z motorových vozidel dobrým příkladem odlišné konstrukce daně, kdy zákonodárce upravuje pouze rámec této daně a konkrétní úpravu ponechává v rukou vyšších územních celků (krajů), které tak činí všeobecně závazným nařízením. Příjmy z výtěžků této daně plynou v České republice do Státního fondu dopravní infrastruktury, zatímco na Slovensku do rozpočtů vyšších územních celků.

5.1 Předmět daně silniční

Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v České republice. Kromě registrace a provozování v ČR musí být vozidla používána k podnikání, v přímé souvislosti s podnikáním nebo jiné samostatně výdělečné činnosti anebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů. Toto vymezení je důležité zejména pro nepodnikatelské subjekty, jimž vznikne povinnost platit silniční daň v okamžiku, kdy vozidlo poprvé použijí pro podnikatelskou činnost (bude předmětem daně z příjmů). Vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů, jsou předmětem daně vždy, bez ohledu na souvislost s podnikáním. Vyňaty jsou z předmětu daně speciální pásové automobily, zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla a vozidla se zvláštní registrační značkou.

5.2 Poplatníci daně silniční

Poplatníky daně silniční jsou především tři kategorie fyzických nebo právnických osob:

- provozovatel vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel, zapsaný v technickém průkazu,
- zaměstnavatel, pokud svému zaměstnanci za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla vyplácí cestovní náhrady za

předpokladu, že daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla,

- stálá provozovna nebo jiná organizační složka osoby s trvalým pobytem nebo sídlem v zahraničí.

5.3 Osvobození od daně silniční

Zákonodárce se osvobozením od daně snaží především motivovat daňové subjekty k využívání ekologicky šetrných vozidel, užívaných pro dopravu osob nebo nákladů s největší povolenou hmotností méně než 12 tun, která mají elektrický pohon, hybridní pohon, používají jako palivo zkapalněný ropný plyn (LPG) nebo stlačený zemní plyn (CNG), případně mají motor ke spalování automobilového benzínu a ethanolu 85 (E85). Kromě toho jsou osvobozena vozidla s méně než čtyřmi koly zapsaná jako kategorie L a jejich přípojná vozidla, vozidla bezpečnostních složek, policie, hasičů, poskytovatelů zdravotních služeb a jiná obdobná vozidla, vozidla určená k údržbě komunikací, při zaručení vzájemnosti také vozidla diplomatických misí a konzulárních úřadů a v neposlední řadě vozidla zabezpečující linkovou osobní vnitrostátní přepravu, pokud pro tento účel ujedou více jak 80 % z celkem ujetých kilometrů.

Na Slovensku jsou přímo zákonem osvobozeny pouze vozidla diplomatických misí a konzulárních úřadů při zaručení vzájemnosti a vozidla, jejichž držitelem je vyšší územní celek, do jehož rozpočtu daň z motorových vozidel plyne. Ostatní případy jsou obdobné jako v Čechách a zákon umožňuje vyšším územním celkům rozhodnout, zda budou osvobozeny, případně daň pouze snížit. Místo vozidel se zvláštním ekologickým pohonem užívá emisní limity EURO 3, 4, 5, 6 a EEV.

5.4 Základ daně a zdaňovací období daně silniční

Základ daně je v obou zemích odlišen typem vozidla. U osobních automobilů je základem daně zdvihový objem motoru v cm^3 . U návěsů součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav. Pro ostatní vozidla je základem daně největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Rozdílly jsou však při vzniku, změně či zániku daňové povinnosti. V ČR se daň vybírá za měsíc, kdy ke vzniku či zániku došlo a při změně v osobě poplatníka zaniká povinnost původního poplatníka měsíc před změnou. Na Slovensku je daňová povinnost stanovena

s přesností na dny. Vzniká dnem použití vozidla k podnikání, zaniká posledním dnem použití k podnikání. U právního nástupce poplatníka zrušeného bez likvidace vzniká jeho povinnost den po jeho zániku.

5.5 Sazba daně silniční

Sazba daně je v obou zemích vyjádřena pevnou částkou v závislosti na velikosti základu daně. Zatímco v ČR jsou sazby stanoveny zákonem, na Slovensku jsou v příloze č. 4, zákona o místních daních uvedeny nejnižší povolené hranice a každý vyšší územní celek si konkrétní sazby pro daný kraj stanoví sám. Sazby pro návěšové a přívěšové soupravy jsou stanoveny odděleně od ostatních užitkových a obdobných motorových vozidel včetně autobusů. Pro osobní vozidla minimální sazby zákon nestanoví.

Zaměstnavatel má při vyplácení náhrad za použití vozidla zaměstnanci možnost použít sazby 25 Kč za každý den použití osobního vozidla nebo jeho přípojného vozidla, pokud je to pro něj výhodnější.

Sazba daně se dále snižuje o:

- 25 % u vozidel určených pro výrobu v rostlinné výrobě,
- 48 % po dobu 36 měsíců následujících po datu jejich první registrace, o 40 % dalších 36 měsíců a o 25 % následujících 36 měsíců,
- 100 % u nákladních vozidel včetně tahačů, nákladních přívěsů a návěsů s největší povolenou hmotností v rozmezí 3,5 až 12 tun a o 48 % je-li jejich hmotnost více jak 12 tun, pokud nejsou používána k podnikání, jeho přímé souvislosti nebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů.

Sazba daně se o 25 % zvýší u vozidel poprvé registrovaných do 31. prosince 1989.

5.6 Slevy na dani silniční

Motivačním prvkem k ekologicky šetrnému chování daňových subjektů jsou také slevy na dani u kombinované dopravy. Jedná se o přepravu kontejneru nebo vozidla i s nákladem po železnici nebo vodě. Stanoveny jsou konkrétní vzdálenosti jak pro část přepravy po silnici, tak pro dopravu po železnici či vodě. Výše slevy je závislá na počtu jízd uskutečněných v rámci kombinované přepravy takto:

- při použití výlučně pro kombinovanou přepravu => 100 % sleva,
- více než 120 jízd => 90 % sleva,
- 91 až 120 jízd => 75 % sleva,
- 61 až 90 jízd => 50 % sleva,
- 31 až 60 jízd => 25 % sleva,

Na Slovensku je pouze jedna sleva pro alespoň 60 jízd ve výši 50 %.

5.7 Příklad k dani silniční

Zadání

Podnikatel má v roce 2012 v obchodním majetku tahač se 2 nápravami o celkové hmotnosti 18 tun, a návěs se 3 nápravami o celkové hmotnosti 36 tun. Obě vozidla byla poprvé registrována 15. listopadu 2011 a splňují limity EURO 3. V roce 2012 pořídil osobní automobil se zdvihovým objemem motoru 1560 m³. K jeho první registraci došlo 23. února 2012 a k podnikání byl poprvé použit dne 25. února 2012. Dále bude vypočítána silniční daň v České a Slovenské republice včetně uvedení všech povinností daňového subjektu. Sídlo podnikatele je v Praze v rámci České republiky a v Bratislavě pro Slovensko.

Řešení

V České republice se platí zálohy na daň silniční vždy po skončení části zdaňovacího období. Proto budeme v roce 2012 poprvé počítat zálohu na silniční daň před termínem pro její platbu (v období mezi 1. a 14. dubnem). Názorně jsou částky za jednotlivá vozidla uvedena v tabulce č. 12.

Tabulka č. 12 – Výpočet daně silniční v České republice

Česká republika (v CZK)			
	Tahač	Návěs	Osobní automobil
Základní roční sazba	23 700	43 500	3 000
Snížení (48 % za 1. registraci)	11 376	20 880	1 440
Roční sazba daně po slevě	12 324	22 620	1 560
Měsíční sazba daně	1 027	1 885	130
Odvedeno za rok 2012	12 324	22 620	1 430
% z průměrné mzdy za rok 2012*	49 %	90 %	6 %

Zdroj: vlastní zpracování

* Pro výpočet byla použita měsíční průměrná hrubá mzda ve výši 25 101 Kč vyhlášená Českým statistickým úřadem

Jednotlivá vozidla zařadíme podle zákona o dani silniční do příslušné sazby daně. U všech těchto vozidel můžeme sazbu daně snížit o 48 % po dobu 36 měsíců následujících po datu jejich první registrace, což zahrnuje celý rok 2012. Takto spočítáme roční sazbu daně, ze které vydělením dvanácti získáme sazbu měsíční.

Z této sazby vycházíme při výpočtech jednotlivých záloh na daň a doplatku při podávání daňového přiznání. Zálohy a doplatek budou placeny v následujících termínech a částkách:

- do 15. dubna 2012 platíme zálohu za leden až březen v částce $3 \times 1027 + 3 \times 1885 + 2 \times 130 = 8\,996$ Kč,
- do 15. července 2012 platíme zálohu za duben až červen v částce $3 \times 1027 + 3 \times 1885 + 3 \times 130 = 9\,126$ Kč,
- do 15. října shodně jako v předchozím období,
- do 15. prosince 2012 za říjen a listopad v částce $2 \times 1027 + 2 \times 1885 + 2 \times 130 = 6\,084$ Kč,
- do 31. ledna 2013 podá daňové přiznání na částku 36 374 Kč a doplatí rozdíl mezi celkovou částkou daně a zaplacenými zálohami ve výši 3 042 Kč.

Na Slovensku vycházíme z místní příslušnosti k jednomu daňovému úřadu pro Bratislavu. Každý kraj si sazby daně v mezích zákona stanoví sám. V případě místní příslušnosti k daňovému úřadu v jiném kraji bude částka vypočtené daně jiná. Již pro stanovení základní sazby daně zákon stanoví, že se po zařazení tahače a návěsu do příslušné sazby použije sazba o kategorii nižší. To neplatí pro osobní automobil. Vypočtené částky jsou uvedeny v tabulce č. 13.

Tabulka č. 13 – Výpočet daně z motorových vozidel na Slovensku¹⁴

Slovenská republika (v EUR)			
	Tahač	Návěs	Osobní automobil
Základní roční sazba	1 003,57	2 347,25	155,36
Snížení (limity EURO 3)	0,00	0,00	0,00
Roční sazba daně po slevě	1 003,57	2 347,25	155,36
Měsíční sazba daně	83,63	195,60	12,95
Odvedeno za rok 2012	1 003,57	2 347,25	132,01

¹⁴ Všeobecne záväzné nariadenie Bratislavského samosprávneho kraja č. 38/2010, o dani z motorových vozidiel

% z průměrné mzdy za rok 2012*	125 %	292 %	16 %
---------------------------------------	--------------	--------------	-------------

Zdroj: vlastní zpracování

Pro stanovení četnosti záloh vycházíme z předpokládané výše daně placené jednomu správci daně podle stavu k 1. lednu daného roku. Proto nebudeme zohledňovat osobní automobil pořízení v únoru. Měsíční zálohy jsou splatné do konce příslušného kalendářního měsíce, proto musíme předpokládanou výši zálohy ověřit do 30. ledna daného roku. Bratislavský kraj neumožňuje snížení sazby daně při splnění limitů EURO 3 ani žádných jiných. Předpokládaná částka daně tak bude činit 3350,82 EUR. Poplatník zaplatí zálohy a doplatek daně v těchto termínech a částkách:

- do 31. března, do 30. června, do 30. září a do 31. prosince 2012 ve výši $\frac{1}{4}$ což činí 837,70 EUR (zaokrouhuje se na eurocenty dolů),
- do 31. ledna 2013 podá daňové přiznání na výši 3 482,83 EUR a doplatí rozdíl po odečtení záloh v částce 132,03 EUR.

Pro srovnání výše daně v jednotlivých zemích jsem jako měřítko použila procentuální podíl na průměrné měsíční hrubé mzdě za rok 2012 v částce 25 101 Kč pro Českou republiku a 805 EUR pro Slovensko. Hodnoty jsou uvedeny v tabulkách pro výpočet daní za jednotlivá vozidla. V obou zemích je výrazněji zdaňována nákladní a jiná obdobná doprava, ovšem při celkovém srovnání vypočtené silniční daně z použitého příkladu činí silniční daň v České republice 145 % průměrné hrubé měsíční mzdy, zatímco na Slovensku je to 433 %.

* Pro výpočet byla použita měsíční průměrná hrubá mzda ve výši 805 EUR vyhlášená Slovenským statistickým úřadem

6 DAŇ DĚDICKÁ, DAROVACÍ A DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ

Daň dědická náleží společně s daní darovací a daní z převodu nemovitostí do skupiny tzv. převodových daní. Jsou vybírány při převodu vlastnických práv k určitému majetku, tedy pouze pokud nastane situace, kterou zákon předpokládá. Upraveny jsou zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Tyto daně mají mnoho společných prvků, a proto jsou uvedeny společně.

Cena majetku pro daň dědickou, darovací a daň z převodu nemovitostí se stanoví v souladu se zákonem č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o oceňování majetku). Tímto zákonem se řídí také oceňování práv odpovídajících věcnému břemeni nebo opěťujícího se plnění zřízeného jinak.

Slovenská vláda zrušila daň dědickou a darovací v roce 2004. Její obnovení bylo v roce 2012 velmi diskutováno, nakonec však nebylo schváleno. Daň z převodu nemovitostí je na Slovensku upravena zákonem č. 554/2003 Z.z., o dani z prevodu a prechodu nehnuteľností a o zmene a doplnení zákona č. 36/1967 Zb. o znalcoch a tlmočníkoch v znení zákona č. 238/2000 Z. z.

6.1 Výběr silniční daně

Daňové přiznání k dani silniční i k dani z motorových vozidel se podává do 31. ledna a v této lhůtě je daň také splatná. V ČR se již v průběhu zdaňovacího období platí zálohy na daň ve výši 1/12 za každý kalendářní měsíc, splatné do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince. Počítají se vždy za celé uplynulé měsíce zdaňovacího období. Slovensko pro stanovení záloh využívá předpokládané daně k 1. lednu daného roku, placené jednomu správci daně následovně:

- do 660 EUR a ten, komu vznikne daňová povinnost v průběhu zdaňovacího období, neplatí žádné zálohy,
- 661 – 8292 EUR platí zálohy ve výši $\frac{1}{4}$ předpokládané daně, splatné do konce příslušného kalendářního čtvrtroku,
- více než 8292 EUR platí zálohy měsíčně ve výši 1/12 předpokládané daně, splatné do konce daného kalendářního měsíce.

Nový poplatník má vůči správci daně registrační povinnost ve lhůtě splatnosti první zálohy silniční daně. Na Slovensku mají poplatníci namísto registrační povinnosti povinnost oznamovací, tedy neregistrují se u správce daně k dani, ale ve 30 denní lhůtě oznamují, že jim vznikla nebo zanikla povinnost odvádět daň za konkrétní vozidlo.

6.2 Předmět daně dědické

Dani dědické podléhá nabytí majetku děděním ze zákona i ze závěti. Za majetek se považují jak věci movité – peněžní prostředky na účtech, cenné papíry, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty, tak i věci nemovité – domy, pozemky, byty a nebytové prostory.

Zdaňuje se veškerý nemovitý majetek, nacházející se na území České republiky, bez ohledu na státní občanství nebo pobyt zůstavitele. Nemovitosti nacházející se v cizině se nezdaňují.

U movitého majetku je rozhodující občanství a trvalý pobyt zůstavitele v době jeho smrti. Pokud měl zůstavitel v České republice trvalý pobyt a byl českým občanem, vybírá se daň z celého majetku jak v tuzemsku, tak v zahraničí. V případě českého občana, který neměl v České republice trvalý pobyt, se daň vybírá z majetku nacházejícího se v tuzemsku. Dani podléhá také majetek na území ČR u zůstavitele, který není českým občanem. Výjimku může stanovit pouze mezinárodní smlouva.

6.3 Předmět daně darovací

Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí nemovitostí, movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu na základě právního úkonu nebo v souvislosti s ním. Dani darovací podléhají také práva odpovídající věcnému břemeni nebo jemu obdobná plnění. Byl-li uvedený majetek bezúplatně nabyt v tuzemsku, bude předmětem daně bez ohledu na státní příslušnost, pobyt nebo sídlo dárce nebo nabyvatele. U majetku bezúplatně nabytého mimo Českou republiku postačí, aby měl dárce nebo obdarovaný na území ČR sídlo u právnické osoby, trvalý pobyt nebo české občanství u osoby fyzické. Z nemovitostí ležících na území ČR se daň darovací vybere vždy.

Předmětem daně darovací nejsou plnění poskytnutá na základě povinností stanovených právním předpisem (např. výživné rodičů a dětí), vyplácené důchody, příspěvky a podpory z veřejných rozpočtů ČR i cizích států, prostředky

z rozpočtu Evropské unie nebo Národního fondu, prostředky poskytnuté pojišťovny na zábranná opatření a prevenci, bezúplatné nabytí majetku, které podléhá dani z příjmů nebo dani dědické.

V roce 2011 a 2012 bylo do předmětu daně zahrnuto také bezúplatné nabytí povolenek na emise skleníkových plynů pro výrobu elektřiny.

6.4 Předmět daně z převodu nemovitostí

Na rozdíl od předchozích dvou daní podléhá dani z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem ležících na území České republiky. Předmětem daně je také úplatný převod nebo přechod podílu či jeho části při zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k nemovitostem, snížený o hodnotu podílu převodce, kterou měl před vypořádáním. Daň se vztahuje také na převody na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva nebo přechod vlastnictví v souvislosti s postoupením pohledávky. Následné odstoupení od smlouvy nemá na výběr daně žádný vliv. Při výměně nemovitostí se daň vybere pouze z převodu té nemovitosti, u níž je daň vyšší. Tyto vzájemné převody se považují za jeden převod. V případě vyvlastnění nemovitosti, kdy je náhradou namísto peněžního plnění nemovitost, se daň vybírá pouze z přechodu nemovitosti z vlastnictví vyvlastňovaného.

Předmětem daně z převodu nemovitostí na Slovensku jsou úplatné převody a přechody vlastnictví k nemovitostem na území Slovenské republiky a také vklady nemovitostí do obchodních společností a družstev. Z předmětu daně jsou vyňaty převody vlastnictví k nemovitostem včetně přílehlých pozemků a v případě bytů i části společných prostor, pokud se jedná o první převod od osoby, jejímž předmětem činnosti výstavba anebo prodej staveb. Dani nepodléhají ani převody nemovitostí na základě smlouvy s právem koupě pronajaté věci, pokud byl převod do vlastnictví pronajímatele předmětem této daně.

6.5 Poplatníci daně dědické

Poplatníkem daně dědické je dědic, který podle pravomocného rozhodnutí příslušného orgánu, jímž bylo řízení o dědictví skončeno, nabytí část nebo celé dědictví ze závěti, ze zákona nebo kombinací těchto právních důvodů.

6.6 Poplatníci daně darovací

V běžných případech je poplatníkem daně darovací nabyvatel a dárce ručitelem. Je-li však dárce fyzická nebo právnická osoba se sídlem nebo trvalým pobytem v tuzemsku a obdarovaným je osoba bez trvalého pobytu nebo sídla v ČR, platí daň vždy dárce.

6.7 Poplatníci daně z převodu nemovitostí

U daně z převodu nemovitostí rozlišujeme 5 typů poplatníků:

- převodce (prodávající) je nejčastější, nabyvatel je zde ručitelem,
- nabyvatel v případech vyvlastnění, vydržení, ve veřejné dražbě, v insolvenčním řízení po rozhodnutí o úpadku, při výkonu rozhodnutí, exekuci, při zrušení právnické osoby bez likvidace nebo pokud byla zrušena s likvidací, tak při rozdělení likvidačního zůstatku, při zajištění převodu práva v souvislosti s postoupením pohledávky,
- převodce i nabyvatel společně a nerozdílně jedná-li se o výměnu nemovitostí,
- každý z manželů stejným dílem jako samostatný poplatník při přechodu ze společného jmění manželů nebo do něj,
- každý spoluvlastník je samostatným poplatníkem v rozsahu svého podílu u podílových spoluvlastníků.

Slovensko přidává do našeho výčtu věřitele při zabezpečení závazku převodem práva a člena družstva nebo společníka obchodní společnosti pro případ vkladu nemovitosti do družstva či obchodní společnosti. Tyto vklady jsou v České republice při splnění následné pětileté účasti ve společnosti nebo družstvu od daně osvobozeny. U manželů na Slovensku nevzniká při uzavření manželství společné jmění manželů, ale bezpodílové spoluvlastnictví¹⁵. Při přechodech nemovitostí z něj anebo do něj jsou poplatníky oba dva společně a nerozdílně, nikoliv každý jako samostatný poplatník. Poplatníkem daně z převodu nemovitostí není Slovenská republika, vyšší územní celek, obec, rozpočtová a příspěvková organizace a různé státní fondy.

6.8 Osvobození od daně dědické, darovací a daně z převodu nemovitostí

¹⁵ § 136 zákona č. 40/1964 Zb., občiansky zákonník, ve znění pozdějších předpisů

Pro výpočet všech tří daní je důležité rozdělení osob podle vztahu poplatníka k zůstaviteli, dárci (obdarovanému) nebo nabyvateli (převodci). Vztahy založené osvojením jsou jim rovny. Osoby se rozdělují do těchto skupin:

- I. skupina** – příbuzní v řadě přímé (děti, rodiče, vnoučata atd.) a manželé,
- II. skupina** – příbuzní v řadě pobočné (konkrétně sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety), manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů, osoby, které s nabyvatelem, dárcem nebo zůstavitelem žily nejméně 1 rok před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti, o domácnost pečovaly nebo byly výživou odkázány na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele,
- III. skupina** – ostatní fyzické a právnické osoby.

Od daně dědické a darovací je osvobozeno nabytí:

- mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině v plné výši,
- movitých věcí osobní potřeby pro osoby zařazené ve III. skupině, pokud tyto věci nebyly součástí obchodního majetku zůstavitele alespoň 1 rok před nabytím, ve výši maximálně 20 tis. Kč u každého jednotlivého poplatníka,
- vkladů na účtech u bank (vyjma vkladů zřízených pro podnikatelské účely), peněžních prostředků v české i cizí měně a cenných papírů v maximální výši 20 tis. Kč u každého jednotlivého poplatníka,
- právnickou osobou na veřejně prospěšné účely, například nabytí:
 - Českou republikou, jiným členským státem Evropské unie, Norkem, Islandem, územním samosprávným celkem a jím zřízenou příspěvkovou organizací, obcí nebo svazky obcí,
 - právnickou osobou se sídlem v tuzemsku nebo v jiném evropském státu, zřízenou pro účely humanitární, vzdělávací, kulturní, školství, zdravotnictví, ekologie aj., je-li nabytý majetek určen k zabezpečování těchto činností,
 - státem registrovanou církví, obecně prospěšnou společností, politickou stranou a politickým hnutím, nadací a nadačním fondem se sídlem v tuzemsku nebo na území jiného evropského státu, je-li nabytý majetek určen k činnostem v souladu se zákonem nebo stanovami,

- fyzickou osobou na veřejně prospěšné účely (provozování zdravotnických a školských zařízení, zařízení na ochranu opuštěných zvířat nebo ohrožených druhů zvířat.

Od daně darovací je navíc osvobozeno nabytí příležitostných darů a jiného majetkového prospěchu do výše 3 000 Kč, nabytí peněžních prostředků fyzickou osobou pro účely zvýšení nebo změnu kvalifikace, studium, léčení, úhradu sociálních služeb nebo k zakoupení pomůcek pro zdravotně postižené a obdobně také přímé poskytnutí takové pomůcky.

Osvobození u daně darovací a daně z převodu nemovitostí se vztahuje i na vklady do obchodních společností nebo družstev, přičemž u vkladu nemovitosti je podmínkou účast společníka ve společnosti následujících pět let. Osvobozeny jsou také přechody a převody jmění obchodních společností a družstev při jejich přeměně, sloučení, splynutí, rozdělení anebo při převodech rodinných domků, garáží a bytů z majetku družstva na fyzickou osobu po splacení členského podílu.

Od daně z převodu nemovitostí jsou dále osvobozeny převody a přechody vlastnictví k nemovitostem:

- při likvidaci státních podniků, u obchodních společností s plnou majetkovou účastí státu,
- v souvislosti s rozdělováním a slučováním obcí,
- která je novou stavbou a jde o první úplatný převod nebo přechod vlastnictví,
- při provádění reorganizace v rámci insolvenčního řízení, pokud se jedná o převody mezi věřiteli a dlužníkem.

Slovenská republika nestanoví pro převody a přechody nemovitostí žádná osvobození, vše je dáno předmětem daně a případy z něj vyňatými.

6.9 Základ daně dědické

Základem daně dědické je cena majetku nabytého každým jednotlivým dědicem, dále snižena o tyto položky v poměru, v jakém připadají na konkrétní dědický podíl po odečtení majetku osvobozeného:

- prokázané dluhy zůstavitele, jež na dědice zůstavitelovou smrtí přešly,
- přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele,

- odměnu a hotové výdaje soudem pověřeného notáře k provádění úkonů v řízení o dědictví a cenu jiných povinností s řízením spojených,
- cizímu státu prokazatelně zaplacenou dědickou dávkou z nabytí majetku děděním v cizině, pokud je tento majetek předmětem daně dědické také v tuzemsku.

Při dodatečném projednání dědictví se cena majetku nabytého na tomto základě sčítá s cenou majetku nabytého v předchozím dědickém řízení, přičemž se daň vyměřená v původním řízení započítá na daň vyměřenou z celkově nabytého majetku.

Základ daně se u všech tří daní zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru.

6.10 Základ daně darovací

Pro výpočet daně darovací je základem cena majetku, jenž je předmětem této daně, snížená o cenu majetku osvobozeného, prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se k předmětu daně váží. U movitých věcí darovaných nebo dovezených z ciziny se daň snižuje také o clo a daň placené při dovozu. Snížení základu daně o prokázané dluhy a cenu jiných povinností se provádí v poměru k části majetku konkrétního obdarovaného poté, co se odečte majetek osvobozený. Dojde-li v průběhu dvou po sobě jdoucích kalendářních roků k opětovnému darování movitého majetku mezi tímž dárce i obdarovaným, ceny majetku se sčítají a základ daně je pouze jeden. Pokud již byla daň vyměřena, pak daň dříve vyměřená započítá. Cena jiného majetkového prospěchu, kterým je opětovné plnění na dobu neurčitou, dobu života nebo na dobu delší než 5 let, se stanoví jako pětinasobek ceny ročního plnění. Cenou majetku je cena obvyklá, při bezúplatném nabytí majetkové hodnoty spojené s převodem členských práv a povinností v bytovém družstvu.

Základ daně u bezúplatně nabytých povolenek je prostým násobkem počtu povolenek a jejich průměrné tržní hodnoty, stanovené k 28. únoru příslušného roku Ministerstvem životního prostředí.

6.11 Základ daně z převodu nemovitostí

Základ daně z převodu nemovitostí se liší dle konkrétního případu. U běžných převodů je základem daně cena zjištěná dle zákona o oceňování majetku platná v den nabytí nemovitosti nebo cena dohodnutá. Z těchto dvou možností je

to vždy cena vyšší. Zákon o oceňování majetku je podkladem pro zjištění ceny také v případě vydržení, při nabytí nemovitosti na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci a na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva anebo v souvislosti s postoupením pohledávky. Cena dosažená vydražením nebo předražkem je základem daně v případech vydražení nemovitosti při výkonu rozhodnutí, exekuci nebo ve veřejné dražbě. Jde-li o převod nemovitostí z anebo do vlastnictví územního samosprávného celku, použije se cena sjednaná. Náhrada nebo podíl na výtěžku z prodeje nemovitosti určený soudem je základem daně v případě zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem. Posudek znalce se využívá, je-li nemovitost vkladem do společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti. Při zvyšování základního kapitálu společnosti je jednou z možností stanovení základu daně. V rámci insolvenčního řízení je základem daně u prodeje mimo dražbu cena dosažená prodejem nemovitosti.

Základem daně z převodu nemovitostí na Slovensku je dohodnutá cena nebo cena stanovená podle vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 86/2002 Z. z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku. Z těchto dvou vždy ta vyšší. Cena se uvádí ve smlouvě k návrhu na vklad nebo v pravomocném rozhodnutí příslušného orgánu. U výměny nemovitostí a nabytí nemovitostí v rámci konkurzního řízení nebo výkonu rozhodnutí se postupuje shodně jako v České republice. Od základu daně si však poplatníci mohou odečíst prokázané výdaje za vyhotovení znaleckého posudku.

6.12 Sazba daně dědické a darovací

Pro daň dědickou a darovací jsou stanoveny shodné sazby daně pouze s tím rozdílem, že při výpočtu daně dědické se výsledná částka vynásobí koeficientem 0,5. Oproti dani darovací je tedy její výše poloviční. Zákon uvádí různé sazby daně pro jednotlivé příbuzenské skupiny osob. První a druhá skupina je však od daně osvobozena. Proto v tabulce č. 14 uvádím sazby pouze pro III. příbuzenskou skupinu. Sazby daně dědické a darovací jsou klouzavě progresivní.

Tabulka č. 14 – Sazba daně dědické a darovací u osob zařazených do III. skupiny

Základ daně		Výše daně – III. skupina
Přes Kč	Do Kč	

0	1 mil.	7 %
1 mil.	2 mil.	70 000 Kč + 9 % ze základu přesahujícího 1 mil. Kč
2 mil.	5 mil.	160 000 Kč + 12 % ze základu přesahujícího 2 mil. Kč
5 mil.	7 mil.	520 000 Kč + 15 % ze základu přesahujícího 5 mil. Kč
7 mil.	10 mil.	820 000 Kč + 18 % ze základu přesahujícího 7 mil. Kč
10 mil.	20 mil.	1 360 000 Kč + 21 % ze základu přesahujícího 10 mil. Kč
20 mil.	30 mil.	3 460 000 Kč + 25 % ze základu přesahujícího 20 mil. Kč
30 mil.	40 mil.	5 960 000 Kč + 30 % ze základu přesahujícího 30 mil. Kč
40 mil.	50 mil.	8 960 000 Kč + 35 % ze základu přesahujícího 40 mil. Kč
50 mil.	a více	12 460 000 Kč + 40 % ze základu přesahujícího 50 mil. Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle § 12 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

6.13 Sazba daně z převodu nemovitostí

Bez ohledu na zařazení osob do jednotlivých skupin činí sazba daně z převodu nemovitostí 3 % ze základu daně. Tato sazba je v obou zemích shodná.

6.14 Prominutí a vrácení daně

Daň darovací a daň z převodu nemovitostí může být za určitých okolností daňovému subjektu prominuta. Jedná se o situace, kdy dojde k odstoupení od smlouvy, vrácení daru pro vady, zrušení rozhodnutí o vyvlastnění nebo pokud dojde ke zpětnému nabytí vlastnického práva původním vlastníkem z titulu uzavření smlouvy s rozvazovací podmínkou, smlouvy s výhradou zpětného převodu vlastnictví apod. Důležitou podmínkou pro prominutí daně je podání žádosti daňovým subjektem nebo podnětu ručitelem daně generálnímu finančnímu ředitelství ve lhůtě 3 let od skutečnosti, rozhodné pro původní nabytí vlastnických práv (právní účinky vkladu práva do katastru nemovitostí, den nabytí účinnosti smlouvy o úplatném či bezúplatném převodu nemovitostí, den kdy došlo k bezúplatnému nabytí věci movité, den nabytí právní moci rozhodnutí o vyvlastnění). Prominutí daně je u nemovitosti zapsané do katastru nemovitostí podmíněno zápisem vlastnictví k nemovitosti ve prospěch původního vlastníka. Generální finanční ředitelství může daň prominout také z důvodu odstranění tvrdosti při řešení důsledků živelních pohrom nebo jiných mimořádných situací, a to jak na žádost daňového subjektu, z podnětu ručitele daně nebo z moci úřední.

Slovenský správce daně může na žádost poplatníka daň z převodu nemovitostí vrátit v případě, že do 3 let ode dne zápisu vlastnického práva do katastru nemovitostí dojde k odstoupení od smlouvy, nebo pokud je soudem smlouva určena jako neplatná.

6.15 Výběr daně dědické a darovací

Daňové přiznání k dani dědické a darovací je poplatník povinen podat do 30 dnů ode dne, v němž došlo k rozhodné skutečnosti pro převod vlastnických práv (den pravomocně skončeného dědického řízení, den účinnosti smlouvy o převodu vlastnictví, vklad do katastru nemovitostí nebo den, kdy byla daňovému subjektu doručena smlouva o bezúplatném převodu vlastnictví s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí u daně darovací).

Právnícké osoby, které nejsou založeny za účelem dosažení zisku (nadace a nadační fondy, církve, obecně prospěšné společnosti, politické strany a politická hnutí aj.) a fyzické osoby, u nichž je přijetí veřejně prospěšných darů osvobozeno od daně (zařízení na ochranu opuštěných zvířat nebo ochranu ohrožených druhů zvířat) podávají daňové přiznání vždy do 30 dnů od konce příslušného kalendářního roku. Jedná se o osoby, na které se vztahuje osvobození od daně z důvodu jejich obecně prospěšné činnosti. V převážné většině převodů a přechodů vlastnických práv osvobozených od daně dědické a darovací se daňové přiznání nepodává (osvobození osob v I. a II. skupině u daně dědické, bezúplatné nabytí majetku z veřejných sbírek nebo na humanitární a charitativní účely apod.). V ostatních případech daň podle rozhodných skutečností uvedených v daňovém přiznání vypočte a vyměří správce daně. Učiní tak platebním výměrem, který je poplatník povinen do 30 dnů od jeho doručení zaplatit. Vůči správci daně mají, co se týče zápisů vlastnických a jiných věcných práv oznamovací povinnost jak katastrální úřady, tak celní orgány pokud se jedná o darování majetku z ciziny nebo do ciziny.

Za bezúplatně nabyté emisní povolenky se daňové přiznání podává do 31. března příslušného kalendářního roku. Daň je pak splatná do 30 dnů od doručení platebního výměru.

Výsledná částka daně se u všech tří druhů převodových daní zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Pokud daň nepřesáhne částku 100 Kč, daňové přiznání se sice podá, ale daň se neplatí.

6.16 Výběr daně z převodu nemovitostí

Daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí se podává do konce 3. měsíce ode dne, kdy došlo k již zmiňované rozhodné skutečnosti pro převod či přechod vlastnických práv. Na rozdíl od daně dědické a darovací poplatník v daňovém přiznání sám daň vypočte a ve stejné lhůtě, v jaké podává přiznání, ji musí také zaplatit.

Daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí se na Slovensku podává do 90 dní ode dne vzniku daňové povinnosti, kterým je den:

- zápisu do katastru nemovitostí,
- nabytí platnosti smlouvy o převodu vlastnictví rozestavěné stavby, nezkolaudované stavby nebo stavby, která není zapsaná v katastru nemovitostí,
- nesplnění závazku zabezpečeného převodem práva.

V této lhůtě je daň z převodu nemovitostí také splatná. Poplatníci při výměně nemovitostí anebo manželé se dohodnou, kdo z nich daňové přiznání podá, jinak rozhodne správce daně.

Správce daně se o převodu nemovitosti dozví od správy katastru nemovitostí, která jej o změnách vlastnictví včetně ceny nemovitosti informuje v 30 denní lhůtě od povolení vkladu nebo od vykonání zápisu.

6.17 Příklad k dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí

Zadání

Pan Ondřej je společníkem společnosti Alfa s.r.o. a jako vklad do této společnosti použil pozemek, který byl znaleckým posudkem oceněn v hodnotě 500 000 Kč (16 035,22 EUR)¹⁶. Paní Alena prodala byt panu Petrovi za 3 000 000 Kč (96 211,30 EUR). Hodnota bytu byla znaleckým posudkem oceněna na 2 800 000 Kč (89 797,21 EUR). Za každý znalecký posudek zaplatili poplatníci

¹⁶ Částky v EUR byly vypočítány prostřednictvím kurzu získaného podílem průměrných hrubých mezd České republiky a Slovenské republiky

10 000 Kč (320,70 EUR). Vklady do katastru nemovitostí byly provedeny ke dni 15. lednu 2012. Pan Bořek zdědil od své babičky 200 000 Kč. Také získal dar od svého zámožného známého dar ve výši 300 000 Kč.

Řešení

V České republice je pozemek od daně z převodu nemovitostí osvobozen, pokud bude pan Ondřej společníkem ve společnosti Alfa s.r.o. ještě následujících 5 let. Na Slovensku se od hodnoty pozemku odečtou výdaje na znalecký posudek, čímž získáme základ daně ve výši 15 714,52 EUR. Daň ve výši 3 % ze základu daně pak činí 471,44 EUR.

V případě prodeje bytu je poplatníkem paní Alena jako prodávající. Základem daně je cena prodeje, neboť je vyšší než hodnota bytu stanovená znaleckým posudkem, na Slovensku snižena o výdaje za zhotovení znaleckého posudku. Ze základu daně se vypočítá 3 % daň, která činí v České republice 90 000 Kč a na Slovensku 2 876,72 EUR. Daňová přiznání poplatníci podají a do tohoto dne daň uhradí poplatníci v obou příkladech shodně. V České republice do 30. dubna 2012 a na Slovensku do 14. dubna 2012.

Dědictví pana Bořka je v České republice od daně dědické osvobozeno. Na Slovensku není dědění ani darování předmětem žádné daně. Dar bude v České republice zdaněn 7 % daní, což je 21 000 Kč. Daňové přiznání k dani dědické pan Bořek vůbec podávat nemusí a k dani darovací jej podá do 30 dnů ode dne nabytí. Správce daně následně vyměří daň a pan Bořek ji zaplatí do 30 dnů ode dne, kdy mu byl platební výměr doručen.

7 DAŇ Z NEMOVITOSTÍ

Daň z nemovitostí je majetkovou daní, jejíž výhodou je výběr z předmětů stálých, nemobilních, podléhajících zápisu do katastrálního rejstříku. Přestože její výnos není tak významnou položkou jako výnosy z daní důchodových, je příjmem stabilním, nezávislým na důchodech poplatníků. Daň z nemovitostí je upravena zákonem ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů a její výtěžek plyne do rozpočtů municipalit, v jejichž teritoriu se nachází. Jim je také umožněno ovlivňovat její výši. Je tvořena dvěma skupinami daní – daní ze staveb a daní z pozemků.

Na Slovensku daň z nemovitostí upravuje druhá část zákona č. 582/2004 Z. z., o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o místních daních). Oproti české úpravě člení daň na tři části tím, že přidává daň z bytů a nebytových prostor v obytném domě (dále jen daň z bytů), které jsou v České republice zahrnuty do daní ze staveb. Stejně jako v České republice tvoří příjem místních rozpočtů a jejich výše může být v mezích zákona stanovena na místní úrovni.

7.1 Předmět daně z nemovitostí

Předmětem daně jsou pozemky a stavby na území daného státu. Pozemky podléhající dani z nemovitostí jsou určeny negativně vyjmenováním pozemků z předmětu daně vyňatých. Jedná se o pozemky podléhající dani ze staveb v rozsahu půdorysu těchto staveb, lesy ochranné a lesy zvláštního určení, vodní plochy vyjma rybníků určených k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb a pozemky určené k obraně státu.

Ze staveb jsou předmětem daně z nemovitostí stavby podléhající kolaudaci – po vydání kolaudačního souhlasu nebo dříve pokud jsou užívány, stavby podléhající oznámení stavebnímu úřadu i před oznámením jsou-li užívány, stavby nepodléhající ohlášení ani nevyžadující stavební povolení pokud jsou užívány a stavby dokončené podle dříve vydaných právních předpisů. Předmětem daně jsou také byty a samostatné nebytové prostory, včetně podílu na společných částech stavby, evidované v katastru nemovitostí.

Vybírá-li se daň z bytů a nebytových prostor, není stavba, v níž se nacházejí předmětem daně. Kromě toho jsou vyloučeny stavby zpevněných ploch pozemků, přehrad, kanalizací, vodovodních a vodárenských objektů, rozvody energií, stavby sloužící na ochranu před povodněmi, k veřejné dopravě apod.

7.2 Poplatníci daně z nemovitostí

Zákon o dani z nemovitostí rozlišuje 4 typy poplatníků:

- **vlastník**, pokud je vlastníkem Česká republika pak organizační složka státu, státní organizace zřízená podle zvláštních právních předpisů nebo právnická osoba s právem trvalého užívání i právnická osoba, již se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku,
- **spoluvlastník** buď samostatně za svůj podíl, nebo za všechny podíly dohromady – v tom případě však platí daň společně a nerozdílně a správce daně může daň vymáhat po kterémkoliv z nich,
- **nájemce**, jde-li o pronájem pozemků a staveb evidovaných v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem nebo spravovaných Správou státních hmotných rezerv, obhospodařovaných Státním pozemkovým úřadem nebo převedených na Ministerstvo financí na základě rozhodnutí o privatizaci,
- **uživatel** pokud není vlastník pozemku znám.

U poplatníků daně na Slovensku jsou pouze drobné odchylky. Pro nemovitosti ve vlastnictví státu je poplatníkem **správce** zapsaný do katastru nemovitostí. Rozsah nájemců jako poplatníků je rozšířen na nájemní vztahy, které trvají nebo mají trvat alespoň 5 let a nájemce je zapsaný do katastru nemovitostí.

7.3 Osvobození od daně z nemovitostí

Zákon osvobozuje od daně z nemovitostí nemovitosti ve vlastnictví určitých typů subjektů nebo sloužících k veřejně prospěšným účelům, zlepšení sociální situace zdravotně postižených osob, ochraně životního prostředí anebo nemovitosti s omezenou možností využití. Typicky je to stát, obce a kraje pokud je nemovitost v jejich katastrálním území, církve a náboženské společnosti, sdružení občanů a obecně prospěšné společnosti, nadace a občanská sdružení zdravotně postižených občanů, školy a školská zařízení, muzea a galerie, státní archivy, knihovny, zdravotnická zařízení a zařízení sociální péče, veřejné

výzkumné instituce, stavby sloužící k zajištění hromadné osobní přepravy, ke zlepšení stavu životního prostředí a jiné. Stanoveny jsou také další podmínky pro osvobození. Například nesmí být pronajímány nebo využívány k podnikání.

Obec může obecně závaznou vyhláškou rozšířit osvobození také na pozemky orné půdy, vinic, chmelnic, ovocných sadů a trvalých travních porostů nebo na jakoukoliv nemovitost při řešení důsledků živelních pohrom.

Slovensko oproti České republice ponechává volbu osvobození nebo snížení daně většiny výše uvedených případů v rukou správce daně. Jedná se například o hřbitovy, nemovitosti subjektů založených za jiným účelem než je podnikání včetně škol a školských zařízení, zdravotnických zařízení, nemovitostí ve vlastnictví občanů v hmotné nouzi, nebo starších 62 let a jiné.

7.4 Základ daně z nemovitostí

Základ daně z nemovitostí je stanoven odlišně pro jednotlivé typy pozemků nebo staveb. U orné půdy, zahrad, chmelnic, vinic, ovocných sadů a trvalých travních porostů je základem daně skutečná výměra pozemku vynásobená průměrnou cenou půdy na 1 m² stanovenou pro jednotlivá katastrální území ve vyhlášce ministerstva zemědělství. Pro pozemky hospodářských lesů a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb se základ daně stanoví buď jakou součin částky 3,80 Kč a skutečné výměry pozemku nebo jako cena zjištěná podle cenových předpisů platných k 1. lednu kalendářního roku. U ostatních pozemků je základem daně skutečná výměra pozemků v m².

Pro stavby se jako základ daně využívá tzv. zastavěná plocha, určená výměrou půdorysu nadzemní části stavby v m². Půdorysem je u staveb se svislou nosnou konstrukcí plocha ohraničená průmětem obvodového pláště stavby na pozemek a u staveb bez svislé nosné konstrukce průmětem obvodu stavby dotýkající se povrchu pozemku ve vodorovné rovině. Základem daně u bytů a samostatných nebytových prostor je výměra podlahových ploch v m² případně tzv. upravená podlahová plocha u samostatných nebytových prostor, vypočtená jako násobek koeficientu 1,20 a výměry podlahových ploch v m².

Základ daně z pozemků na území Slovenské republiky je násobkem výměry pozemku v m² a hodnotou pozemku nebo půdy stanovené v příloze č. 1 a příloze č. 2, zákona o místních daních nebo hodnotou stanovenou podle předpisů

o stanovení všeobecné hodnoty majetku v závislosti na druhu pozemku. Tyto hodnoty však mohou správci daně všeobecně závazným nařízením upravit odlišně.

Základem daně ze staveb je výměra zastavěné plochy v m², čímž se rozumí půdorys stavby v její nejrozsáhlejší části. K přečnávající střešní konstrukci se nepřihlíží. U daně z bytů a nebytových prostor je základem daně výměra podlahové plochy bytu nebo nebytového prostoru v m².

7.5 Sazba daně a zdaňovací období daně z nemovitostí

Sazba je v závislosti na základu daně stanovena v procentech nebo v korunách za 1 m² dále upravovaná nejčastěji násobením různými koeficienty. Základní sazba daně činí:

- 0,25 % u rybníků s intenzivním a průmyslových chovem ryb, hospodářských lesů a trvalých travních porostů,
- 0,75 % u pozemků vinic, chmelnic, zahrad, orné půdy a ovocných sadů,
- 0,20 Kč u zastavěných ploch a nádvoří a ostatních pozemkových ploch,
- 1 Kč u zpevněných ploch pozemků užívaných v souvislosti s podnikáním, sloužících pro zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství,
- 2 Kč u stavebních pozemků, obytných domů a z části jejich příslušenství přesahující výměru 16 m² zastavěné plochy, u staveb plnících doplňkovou funkci ke stavbám pro rodinnou rekreaci, ze zastavěné nebo upravené podlahové plochy staveb a samostatných nebytových prostor, užívaných v souvislosti s podnikáním, sloužících pro zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství, u bytů a ostatních nebytových prostor,
- 5 Kč u pozemků užívaných v souvislosti s podnikáním pro účely stavebnictví, průmyslu, dopravy, energetiky, ostatní zemědělské výroby a jinou podnikatelskou činnost,
- 6 Kč zastavěné plochy u staveb včetně rodinných domů sloužících pro rodinnou rekreaci a ostatních staveb,
- 8 Kč zastavěné nebo upravené podlahové plochy u garáží postavených samostatně,
- 10 Kč zastavěné nebo upravené podlahové plochy u staveb a samostatných nebytových prostor užívaných v souvislosti s podnikáním

pro účely stavebnictví, průmyslu, dopravy, energetiky, ostatní zemědělské výroby a jinou podnikatelskou činnost.

Sazby daně u staveb se dále zvyšují o 0,75 Kč na 1 m² za každé další nadzemní podlaží u všech staveb s výjimkou bytů a ostatních samostatných nebytových prostor, přičemž u staveb nesloužících k podnikání se sazba zvyšuje pouze v případě, že zastavěná plocha nadzemního podlaží přesáhne 2/3 zastavěné plochy.

Všechny základní sazby daně ze staveb a stavebních pozemků se dále násobí koeficientem v rozmezí 1 až 4,5 přiřazeným k jednotlivým obcím podle počtu obyvatel. Obce mohou tento koeficient obecně závaznou vyhláškou při zachování stanoveného rozčlenění snížit o jednu nebo zvýšit až o tři kategorie. Maximálním koeficientem při zvýšení je 5. Také mohou daň u některých staveb na celém území obce zvýšit koeficientem 1,5. Veškeré nemovitosti na svém území kromě vinic, zahrad, chmelnic apod. mohou zatížit zvýšením daně z nemovitostí stanovením koeficientu 2 až 5. Sazba daně je dále zvýšena u rekreačních staveb umístěných v národních parcích a zónách chráněných krajinných oblastí.

Základ daně i daň se zaokrouhlují na celé koruny nahoru a je-li základ daně vyjádřen v m², zaokrouhluje se na celé m² nahoru.

Zdaňovacím obdobím daně z nemovitostí je kalendářní rok. Přitom je rozhodující stav k 1. lednu roku, na který je vyměřovaná.

Na Slovensku činí sazba daně z pozemků stanovená zákonem 0,25 % ze základu daně. Správce daně však může sazbu daně v obci, její jednotlivé části nebo jednotlivém katastrálním území a stejně tak pro jednotlivé druhy pozemků snížit nebo zvýšit až na pětinašobek této sazby.

Obdobně je tomu u staveb, bytů a nebytových prostor, kde je sazba ve výši 0,033 EUR za každý i započatý m² zastavěné plochy nebo podlahové plochy bytu a nebytového prostoru. Správce daně ji může snížit anebo zvýšit až na desetinašobek. Správce daně má dále možnost určit příplatek za každé další nadzemní podlaží (kromě prvního nadzemního) v maximální částce 0,33 EUR.

7.6 Výběr daně z nemovitostí

Poplatník podává daňové přiznání do 31. ledna příslušného kalendářního roku. Další daňové přiznání podává pouze v případě, že oproti zdaňovacímu období předchozímu došlo ke změně okolností, které mají vliv na vyměření daně

(změna subjektu poplatníka, změna druhu pozemku, další přistavěné patro stavby apod.). Při změnách sazeb daně, průměrné ceny půdy, koeficientu, zániku osvobození nebo změně místní příslušnosti se daňové přiznání nepodává, správce daně vyměří daň s těmito úpravami podle poslední známé daňové povinnosti. Spoluvlastníci mohou podat daňové přiznání společně nebo každý za svůj podíl. Ke skutečnostem uvedeným v daňovém přiznání se váže oznamovací povinnost poplatníka. Pokud přestane být poplatníkem z důvodu převodu či přechodu vlastnických práv, oznámí tuto skutečnost správci daně nejpozději do 31. ledna následujícího zdaňovacího období. U ostatních změn je lhůta 30 dní ode dne, kdy ke změně došlo. V případě neukončeného dědického řízení podává přiznání společný zástupce či společný zmocněnec anebo dědic do konce 3. měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo dědické řízení pravomocně ukončeno.

Splatnost daně z nemovitostí je závislá na typu daňového subjektu, výši daně případně jiných skutečnostech. Je-li vyměřená daň nižší než 30 Kč u jednoho správce daně, pak se nehradí. Pokud daň za spoluvlastnický podíl vyměřil správce daně z moci úřední a nejedná se o podíl od daně osvobozený, bude daň vždy činit minimálně 50 Kč. Roční daň z nemovitostí v roční částce nepřevyšující 5 tisíc Kč je splatná do 31. května běžného zdaňovacího období. Při vyšší daňové povinnosti je splatná ve dvou stejných splátkách, a to ke konci měsíce května a měsíce listopadu běžného zdaňovacího období. Pro poplatníky provozující zemědělskou výrobu a chov ryb je květnový termín přesunut na konec srpna. V ostatních případech je daň z nemovitostí splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Poplatník daně z nemovitostí na Slovensku podává daňové přiznání do 31. ledna daného zdaňovacího období, kterým je shodně jako v České republice kalendářní rok. Rozhodující je stav k 1. lednu daného roku. Správce daně následně vyměří daň, která je splatná do 15 dnů od nabytí právní moci výměru. V něm může správce daně také určit, zda lze daň platit ve splátkách a určí termíny jejich splatnosti. Dojde-li během roku ke vzniku, změně nebo zániku skutečností rozhodných pro vyměření daně, oznámí tuto skutečnost formou částečného daňového přiznání správci daně ve lhůtě 30 dní od vzniku daňové povinnosti. V částečném přiznání se uvádí pouze změny oproti poslednímu podanému daňovému přiznání. Daňová povinnost přitom vzniká 1. ledna zdaňovacího období následujícího po období, v němž došlo ke vzniku, změně nebo zániku skutečností rozhodných pro vyměření daně. Pro nabytí nemovitosti vydražením

platí jiná pravidla. V tomto případě vzniká daňová povinnost prvním dnem měsíce následujícího po měsíci, kdy se poplatník stal vlastníkem vydražené nemovitosti. Obdobně je tomu u zániku daňové povinnosti. Při vydražení nemovitosti je dnem zániku daňové povinnosti poslední den měsíce, ve kterém k vydražení došlo, v ostatních případech je to 31. prosince. Pokud poplatník podá částečné přiznání včas, je původnímu vlastníkovvi vydražené nemovitosti vrácena zaplacená daň za měsíce, které již poplatníkem není. Nový vlastník naopak daň za tuto část období doplatí.

7.7 Příklad k dani z nemovitostí

Zadání

Pro srovnatelnost příkladu v jednotlivých zemích jsou porovnávány hodnoty na území Starého města Prahy a Starého města Bratislavy. Paní Naďa, zdravotně postižená žena (držitelka průkazu ZTP/P) vlastní tři podlažní dům o zastavěné ploše 225 m² se zahradou o výměře 100 m², které využívá výhradně pro svou potřebu. Pan Jiří vlastní byt o výměře podlahových ploch 80 m².

Řešení

Paní Naďa je v České republice osvobozena od placení daně ze svého domu. Na Slovensku je osvobozena pouze z 50 %. Daň tedy vypočte jako součin zastavěné plochy v m² a sazby daně zvýšené o příplatek za každé nadzemní podlaží kromě prvního, tedy $225 \times (0,48 + 0,17 \times 2)$. Výše daně po polovičním osvobození činí 92 EUR. Z pozemku odvede daň v obou zemích. Výměru pozemku vynásobí cenou pozemku, stanovenou vyhláškou Ministerstva zemědělství v ČR a přílohou č. 2, zákona o místních daních na Slovensku a z tohoto základu spočte daň. V České republice je to $100 \times 12,22 \times 0,0075$. Daň z pozemků bude činit 10 Kč. Na Slovensku je výsledná daň 7 EUR, zjištěná jako součin částek $100 \times 5,97 \times 0,012$. Pan Jiří za svůj byt zaplatí daň z nemovitostí v České republice v částce 800 Kč, kterou zjistí vynásobením výměry podlahových ploch, sazbou daně a koeficientem pro hlavní město Prahu ($80 \times 2 \times 5$). Na Slovensku žádný koeficient není, daň činí 37 EUR ($80 \times 0,47$). Celkově bude na dani z nemovitostí v ČR odvedeno 810 Kč (3,23 % průměrné hrubé mzdy) a na Slovensku 136 EUR (16,89 % průměrné hrubé mzdy). Zdanění na Slovensku je tak pětinasobně vyšší než v České republice.

8 ZÁVĚR A ZHODNOCENÍ

Česká a Slovenská republika jsou rozděleny již deset let a přesto v konstrukci jejich daní zůstala převážná většina institutů shodná. Rozdíly jsou v konstrukci celého daňového systému, který na Slovensku v mnohem větším měřítku umožňuje zasáhnout do konstrukčních prvků daně také vyšším územním celkům nebo správcům daně a tím ovlivnit nejen příjem do veřejných rozpočtů, ale také lépe reagovat na sociálně demografickou situaci dané oblasti či případná další hlediska konkrétního regionu. Příkladem je osvobození starších občanů od daně z nemovitostí nebo možnost stanovit výši silniční daně. Tuto konstrukci považuji za velmi vhodnou, neboť ulevuje zákonodárcům a přesouvá rozhodující vliv do rukou těch, kteří jsou s místní situací lépe obeznámeni a mohou rychleji reagovat na nastalé změny. Slovenská republika také zrušila zdanění darů a dědictví, neboť na ně pohlíží jako na příjmy, které již někdy v minulosti, i když u jiné osoby, zdanění podlely. Dědictví a dary v České republice podléhají zdanění pouze, pokud jde o přesun majetkových hodnot mezi osobami, jež mezi sebou nemají bližší příbuzenský vztah, a proto je považuji za správné.

Rezervy v daňových příjmech České republiky spatřuji u daně silniční, kde jsem u použitého příkladu zjistila zdanění téměř trojnásobně nižší oproti Slovenské republice. Shodně je tomu i v případě daně z nemovitostí, kde je zdanění vybraného příkladu pětinásobně nižší. U obou těchto daní je nižší zdanění dáno výší sazeb a u daně z nemovitostí také plným osvobozením, které je na Slovensku pouze poloviční. Při srovnávání jsem vycházela z obdobných oblastí, abych dosáhla srovnatelných výsledků. Pokud bych porovnávala hodnoty z jiných regionů, mohl by být výsledek zcela jiný. Právě to považuji za velkou přednost daňového systému na Slovensku. Jeho možnost reagovat na konkrétní podmínky a potřeby dané oblasti a kompenzovat nižší výtěžky daně jednoho regionu vyššími výnosy z daní v regionu jiném. Vyššího zdanění dosahují na Slovensku také u příjmových daní, kde využívají rovnou 19 % sazbu daně. V České republice je sazba daně z příjmů právnických osob až na výjimky shodná, ale u daně z příjmů fyzických osob činí 15 %. Od roku 2013 přibyla v České republice 7 % solidární daň osob s vyššími příjmy. To podle mého názoru povede ke zvýšené snaze osob, jejichž příjem bude této dani podroben, o umělé snížení jejich příjmů pod

stanovenou hranici ať již v mezích zákona či mimo ně. Toto je v případě jednotné sazby vyloučené. Zvýšena byla také daň z převodu nemovitostí na 4 %.

Pokud budu hodnotit naplnění veřejných rozpočtů, vrhnu se tím do nerovného boje se stále rostoucími výdaji z veřejných rozpočtů, které v České republice v dohledné době nejspíš nebudou zcela pokryty do nich plynoucími příjmy. Zákodárci by se dle mého názoru měli zamýšlet spíše nad snižováním výdajů, než nad zvyšováním příjmů.

Oblast, kterou považuji za ne zcela optimální, je úprava daní v samotných zákonech. Úprava je nepřehledná, komplikovaná a obsahuje velké množství výjimek.

Daňová povinnost vyplývající ze všech příkladů uvedených v této práci byla na Slovensku o 21 % vyšší než v České republice. Doporučila bych proto českým zákonodárcům, aby se úpravou našich státních sousedů nechali inspirovat.

9 CIZOJAZYČNÉ RESUMÉ

This diploma work compares Czech and Slovak direct taxes, which are personal income tax, corporate income tax, road tax, inheritance tax, donation tax, property tax and property transfers tax. Among compared points belong tax object, tax subject, tax exemption, tax base, taxation period, tax rate, tax discount and another liabilities, which have taxpayers. Structure of this diploma work is based on description of compared points of individual taxes in Czech republic, analysis and searching for differences in these taxes in contrast to Slovak republic taxes and emphasizing of these differences. Demonstration examples are created for every individual tax.

For comparison was used economical indicator of average gross monthly wage. This indicator was useful for conversion to same currency and as the base for comparison of selected data.

Structure of tax system in both countries is similar, because they were conjoined in one state till the end of the year 1992. Now there are some differences at tax systems. Slovak republic invalidated inheritance tax and donation tax and allowed to regions, so as they could carry out changes in structural points of many taxes. This is positive progress, because every area is specific and has special needs. If regions have possibility to do changes, they can better and faster react for conditions changes.

This work suggests, that taxation of direct taxes in Czech republic is about 21 % lower than taxation in Slovak republic, if we compare data from all used examples. The biggest differences are at road tax, where is taxation in our example 3 x higher in Slovak republic than in Czech republic. Same case is by property tax, where is taxation 5 x higher. At these taxes I see reserves for incomes to public budgets.

Czech tax laws are chaotic, complicated and include many exceptions. For ordinary people is very hard to understand them and to observe these regulations.

10 LITERATURA

Knižní zdroje

Kubátová, K. *Daňová teorie*. 5. aktual. vyd. Praha: ASPI, 2011. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8

Petrišová, M. *Daňový systém SR a jeho dopad na podnikateľské subjekty*. Prešov. Fakulta manažmentu PU. Bakalárska práca. 2011.

Široký, J. *Daně v Evropské unii*. 5. vyd. Praha: Linde Praha, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9

Vančurová, A., Láchová, L. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2012. ISBN 978-80-87480-05-2.

Legislativa ve znění účinném k 1. lednu 2012

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

Zákon ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí

Obecně závazná vyhláška hlavního města Prahy č. 16/2001, o výši koeficientu pro výpočet sazby daně z nemovitostí

Zákon č. 582/2004 Z.z., o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady

Zákon č. 554/2003 Z.z., o dani z prevodu a prechodu nehnuteľností a o zmene a doplnení zákona č. 36/1967 Zb. o znalcoch a tlmočníkoch v znení zákona č. 238/2000 Z. z.

Všeobecne záväzné nariadenie Bratislavského samosprávneho kraja č. 38/2010 o dani z motorových vozidiel

Zákon č. 40/1964 Zb., občiansky zákonník

Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve

Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92

Všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 1/2012 o dani z nehnuteľností

Internetové zdroje

Český statistický úřad: www.czso.cz

Portál sekcie daňovej Finančného riaditeľstva SR: www.drsr.sk

Štatistický úrad Slovenskej republiky: www.statistics.sk