

Daň z příjmů právnických osob, její průběh a srovnání se zahraničím

Patricie Náplavová

Bakalářská práce
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Patricie NÁPLAVOVÁ**
Osobní číslo: **M09179**
Studijní program: **B 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**

Téma práce: **Daň z příjmů právnických osob, její průběh
a srovnání se zahraničím**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Proveďte rešerši literárních pramenů a zpracujte teoretická východiska práce týkající se obecně daně z příjmů právnických osob a jejího průběhu v ČR.

II. Praktická část

- Proveďte srovnání daně z příjmů právnických osob v ČR se zahraničím.
- Zhodnoťte výsledky srovnávání a na jejich základě navrhněte možnosti vedoucí ke změnám u daně z příjmů právnických osob v ČR.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

VANČUROVÁ, Alena a SLINTÁKOVÁ, Barbora. Daňový systém ČR: [cvičebnice]. Vyd. 1. Praha: VOX, 2010. 92 s. ISBN 978-80-86324-90-6.
ŠIROKÝ, Jan. Daňové teorie: s praktickou aplikací. 2. vyd. Praha: C.H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
LÁCHOVÁ, Lenka. Daňové systémy v globálním světě. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2007. 271 s. ISBN 978-80-7357-320-1.
ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES. 4., aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2010. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.
RYLOVÁ, Zuzana, et al. Daňové zákony 2011. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 2011. 248 s. ISBN 978-80-251-3388-0.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **2. dubna 2012**
Termín odevzdání bakalářské práce: **18. května 2012**

Ve Zlíně dne 2. dubna 2012


prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka




prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohou užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 14. 5. 2012.....

.....

⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídně k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Bakalářská práce je zaměřena na porovnání sazby daně z příjmů právnických osob v České republice a zahraničí. Práce je rozdělena na dvě části - na teoretickou a praktickou. V první části byla provedena rešerše literárních pramenů týkající se obecně daně z příjmů právnických osob a jejího průběhu v České republice.

Ve druhé části jsem provedla srovnání sazby daně z příjmů právnických osob se zahraničím. Závěrečná část pak obsahuje vyhodnocení výsledků komparace a návrhy na změny u daně z příjmů právnických osob v České republice.

Klíčová slova: daň, daňová teorie, historie daně, daň z příjmů právnických osob, daň z příjmů fyzických osob, daň z přidané hodnoty, daňové zatížení.

ABSTRACT

This thesis focuses on comparison of corporate income tax in Czech republic and foreign countries. The thesis is divided into two parts – theoretical and practical part. In the first part literature search relating to the general corporate income tax and its course of the Czech republic is realized.

In the second part, I made a comparison of corporate income tax rates with foreign countries. Closing part contains results evaluation and amendment of corporate income tax of the Czech republic.

Keywords: tax, tax theory, history of tax, corporate income tax, income tax, VAT, tax burden.

Chtěla bych poděkovat Mgr. Evě Kolářové, Ph.D. za vstřícnost a ochotu při náhlé změně tématu.

Motto: "In this world nothing is certain but death and taxes." Benjamin Franklin

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 DAŇ A JEJÍ VLASTNOSTI	12
1.1 FUNKCE DANÍ	12
1.1.1 Alokační funkce	12
1.1.2 Re(distribuční) funkce.....	12
1.1.3 Stabilizační funkce	12
1.1.4 Fiskální funkce	12
1.1.5 Stimulační funkce.....	13
1.2 KONSTRUKČNÍ PRVKY DANĚ	13
1.2.1 Daňový subjekt.....	13
1.2.1.1 Poplatníci daně.....	13
1.2.1.2 Plátcí daně.....	13
1.2.2 Základ daně	14
1.2.2.1 Zdaňovací období	14
1.2.2.2 Standardní odpočty	14
1.2.2.3 Nestandardní odpočty	14
1.2.3 Sazba daně.....	15
1.2.4 Sleva na dani	15
2 GENEZE DANĚ Z PŘÍJMŮ NA ÚZEMÍ ČESKÉ REPUBLIKY	16
2.1 HISTORICKÉ SOUVISLOSTI OD 10. STOLETÍ DO ROKU 1848.....	16
2.2 HISTORICKÉ SOUVISLOSTI OD ROKU 1848 PO KONEC 2. SVĚTOVÉ VÁLKY	16
2.3 VÝVOJ DANÍ Z PŘÍJMŮ OD 2. SVĚTOVÉ VÁLKY DO ROKU 1989	17
2.4 VÝVOJ PO ROCE 1989	18
3 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	20
3.1 SAZBA DPPO A JEJÍ VÝVOJ OD ROKU 1993.....	20
3.2 POPLATNÍCI DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	21
3.3 ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ.....	22
3.4 PŘÍJMY PRÁVNICKÝCH OSOB A ZPŮSOB JEJICH ZDANĚNÍ.....	22
3.4.1 Předmět daně	22
3.4.2 Osvobozené příjmy	23
3.4.3 Základ daně a jeho úpravy	24
3.4.3.1 Metodika stanovení základu daně.....	25
3.4.4 Daňová účinnost nákladů (výdajů).....	26
3.5 POLOŽKY ODČITATELNÉ OD ZÁKLADU DANĚ A POLOŽKY SNIŽUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ	26
3.5.1 Daňová ztráta	26
3.5.2 Výdaje na výzkum a vývoj.....	26
3.5.3 Vypořádání majetkových podílů	27
3.5.4 Dary.....	27
3.6 SLEVA NA DANI	28
3.7 PŘIZNÁNÍ K DPPO	28
II PRAKTICKÁ ČÁST	29

4	SROVNÁNÍ SAZBY DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	30
4.1	SROVNÁNÍ SAZBY DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB VE VYBRANÝCH STÁTECH EVROPSKÉ UNIE.....	30
4.1.1	Francie.....	31
4.1.2	Německo	32
4.1.3	Velká Británie	33
4.1.4	Polsko.....	35
4.1.5	Švédsko	36
4.1.6	Rakousko.....	37
4.1.7	Slovensko	39
4.1.8	Belgie	40
4.1.9	Finsko.....	41
4.1.10	Nizozemí	43
4.1.11	Evropská unie celkově	44
4.2	SROVNÁNÍ SAZBY DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB S OSTATNÍMI VYBRANÝMI STÁTY	45
4.2.1	Kanada.....	45
4.2.2	USA.....	46
4.2.3	Švýcarsko	48
4.2.4	Rusko.....	50
4.2.5	Japonsko.....	51
4.2.6	Austrálie	52
4.2.7	Jihoafrická republika	54
5	KOMPARACE SAZBY DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB S VYBRANÝMI STÁTY	56
5.1	KOMPARACE PODLE SAZBY DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB A JEJÍHO PODÍLU NA HDP	56
5.2	KOMPARACE PODLE INDEXU CELKOVÉ DAŇOVÉ ZÁTĚŽE	57
5.3	ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ KOMPARACE A NÁVRH MOŽNÝCH ZMĚN U SAZBY DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	58
	ZÁVĚR	59
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	60
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	62
	SEZNAM OBRÁZKŮ	63
	SEZNAM GRAFŮ	64
	SEZNAM TABULEK.....	66
	SEZNAM PŘÍLOH.....	67

ÚVOD

Za téma své bakalářské práce jsem si zvolila srovnání daně z příjmů, především velikosti sazby, právnických osob v České republice s ostatními státy. Hlavním cílem mé práce je zjištění, zda je, či naopak není sazba daně z příjmů právnických osob úměrná pro náš stát. Sám Karel Engliš kdysi pronesl: „*Účinný a spravedlivý daňový systém je základem demokratického státu.*“, což v dnešní době platí dvojnásob.

Daně jsou s lidstvem spojovány téměř už od jeho první existence. Zprvu sice neměly přesnou a uzákoněnou podobu jako dnes, ale náznaky můžeme spatřit již ve Starém Egyptě nebo Řecku. Daně považujeme za jeden ze základních pilířů hospodaření států, neboť bez daní by nebyly dostatečné příjmy státního rozpočtu a bez státního rozpočtu nemůže stát samostatně fungovat a vůbec existovat.

Práce je rozdělena na dvě části - na teoretickou a praktickou.

V první části provedu rešerši literárních pramenů. Vysvětlím, co si obecně můžeme představit pod slovem daň, dále se konkrétně zaměřím na daň z příjmů právnických osob, její historii a celkový průběh v České republice.

Ve druhé části pak budu srovnávat sazby vybraných států, a to nejen Evropské unie, která je však pro komparaci nejdůležitější, ale i ostatních států, jako jsou například USA či Japonsko. Zvolila jsem si státy Evropy, Ameriky, Asie a Afriky z jednoho hlavního důvodu, abych mohla v globálu ukázat, jak až se sazby u jednotlivých států v závislosti na jejich umístění ve světě liší. I když je mým primárním tématem sazba daně z příjmů právnických osob, uvedu zde také pro srovnání sazby hlavních daní – vedle daně z příjmů právnických osob to bude daň z příjmů fyzických osob a daň z přidané hodnoty.

Závěrem provedu komparaci u vybraných zemí, které jsou typově podobné České republice, a zhodnotím výsledky. Pokud bude třeba, navrhnou případné změny, které by mohly být pro náš stát na základě komparace přínosné.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DAŇ A JEJÍ VLASTNOSTI

Každý autor používá jinou definici pojmu daně. Obecně však můžeme říct, že daň je povinná, zákonem předem stanovená částka, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomickému subjektu. (Široký, 2008, s. 9)

Daň označujeme také jako:

- neekvivalentní – nelze očekávat protihodnotu – tzn. velikost daně, kterou odvedeme, si nemůžeme vynahradiť (vyčerpat) stejnou hodnotou v podobě veřejných statků a služeb,
- neúčelovou – konkrétní zaplacená daň nebude využita na přesně daný a dopředu známý projekt, který je financován z veřejných financí. (Stejskal, 2008, s. 7)

1.1 Funkce daní

Daně mají za úkol napomáhat v ekonomice veřejným financím a měly by plnit určité funkce. Široký (2008) uvádí tři funkce daní: alokační, (re)distribuční a stabilizační; Stejskal (2008) rozšiřuje funkci daní ještě o fiskální a Vančurová (2010) o stimulační.

1.1.1 Alokační funkce

Vychází z potřeby existence veřejného sektoru, který řeší tržní selhání – kolektivní statky, externality, monopoly, asymetrické informace atd.

1.1.2 Re(distribuční) funkce

Vychází z úvahy, že rozdělení důchodů ve společnosti není spravedlivé a chce využít daně jako vhodný nástroj k odstranění těchto rozdílů.

1.1.3 Stabilizační funkce

Její význam spočívá v úvaze, že daně mohou přispívat např. ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice (v době konjunktury vyšší daně – tvorba rezervy pro období recese). (Široký, 2008, s. 13)

1.1.4 Fiskální funkce

Podle Stejskala je právě tato funkce neoddiskutovatelně základní a vyjadřuje schopnost daně naplnit veřejný rozpočet. (Stejskal, 2008 s. 24)

1.1.5 Stimulační funkce

Stimulační funkce vychází z toho, že jsou daně subjekty vnímány jako újma, a tak jsou ochotny udělat hodně pro to, aby svou daňovou povinnost zmenšily. Zde jim vychází stát vstříc pomocí daňových úspor, daňových prázdnin; nebo naopak – pokud jsou subjekty nezodpovědné, vystavuje je vyššímu zdanění. (Láchová a Vančurová, 2010, s. 12)

1.2 Konstrukční prvky daně

U daní se nejedná jenom o to, zda stát vybere potřebný objem prostředků od subjektů, ale důležité je vědět, jak daně působí na ekonomické subjekty, od koho a také kdy jsou vybírány a v neposlední řadě jak moc jsou tyto daně pro určité sociální skupiny zatěžující.

Mezi základní konstrukční prvky řadíme: daňový subjekt, předmět daně, osvobození od daně, základ daně a zdaňovací období, odpočty od základu daně, sazby daně a slevy na dani. (Láchová a Vančurová, 2010, s. 13)

1.2.1 Daňový subjekt

Za daňový subjekt podle zákona považujeme osobu, která je povinná strpět, odvádět nebo platit daň. Pod daňovými subjekty si můžeme představit dvě skupiny osob:

- osoby, jejichž předmět je podroben dani,
- osoby, které jsou pověřeny daň odvádět.

Daňovými subjekty jsou z hlediska daňové techniky:

1.2.1.1 Poplatníci daně

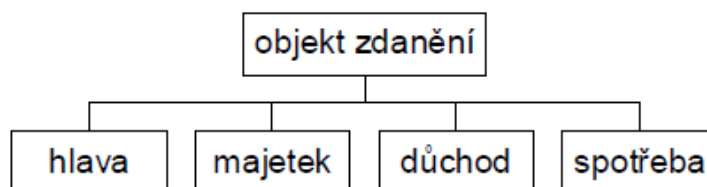
Za poplatníka daně považujeme daňový subjekt, jehož předmět daně (zejména příjem nebo majetek) je dani podroben. Zjednodušeně je poplatník osoba, která podle záměru společnosti nese daňové břemeno a zpravidla ji i sama odvádí.

1.2.1.2 Plátcí daně

Za plátce daně považujeme daňový subjekt, který má ze zákona povinnost odvést do veřejného rozpočtu daň, kterou vybral od jiných subjektů, nebo která byla sražena jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností. (Láchová a Vančurová, 2010, s. 14)

1.2.2 Základ daně

Pod předmětem zdanění si můžeme představit veličinu, ze které je určitá daň vybírána. Předměty daně (tzv. objekty zdanění) rozdělujeme do čtyř skupin:



Obr. 1 Objekty zdanění (Láchová a Vančurová, 2010, s.15)

Základ daně musíme vyjádřit v měřitelných jednotkách, buď ve fyzikálních jednotkách, nebo v hodnotovém vyjádření – koruny. (Chudý, 2010, s. 15)

1.2.2.1 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je pravidelný časový interval, za který nebo na který základ daně stanovíme a odvádíme. Za základní daňové období považujeme 12 měsíců, čili tzv. kalendářní rok, který se používá u všech přímých daní. U daní ze spotřeby nejčastěji používáme kalendářní měsíc, popřípadě čtvrtletí. (Kubátová, 2010)

1.2.2.2 Standardní odpočty

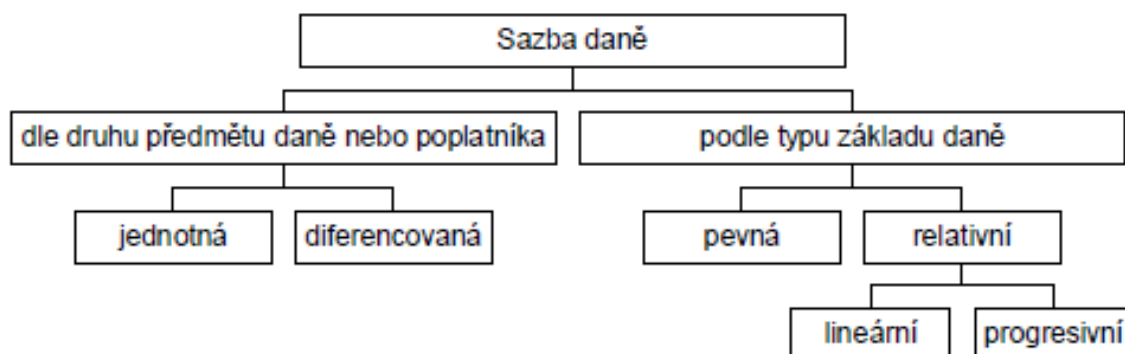
Standardní odpočty mají za úkol snížit základ o předem stanovenou částku (za předpokladu splnění určitých podmínek daňovým subjektem). Standardní odpočty používáme především u daně z osobních důchodů, kde zohledňují sociální postavení poplatníka – např. invaliditu.

1.2.2.3 Nestandardní odpočty

Nestandardní odpočty jsou položky, které si může daňový subjekt odečíst od základu daně v určité prokazatelné výši. Jde například o dary na veřejně prospěšné účely či úroky z úvěrů na bytovou potřebu. Velikost odpočtu je limitována buď absolutní (např. u úroků z úvěrů na bytové potřeby nemůže odpočet přesáhnout 300 000 Kč) nebo relativní částkou (např. dary na veřejně prospěšné účely mohou být u daně z příjmů fyzických osob uplatněny maximálně do 10 % základu daně). (Láchová a Vančurová, 2010, s. 20)

1.2.3 Sazba daně

Sazba daně je určitý algoritmus, díky kterému se ze základu daně (který snížíme o odpočty) stanoví základní částka daně.



Obr. 2 Druhy sazeb daně (Láchová a Vančurová, 2010)

Jednotná sazba daně je stejná pro všechny typy a druhy předmětu daně, nezávisle na jeho kvalitě. Jednotná sazba se týká např. daně z převodu nemovitostí, daně fyzických osob či daně z elektřiny. Naopak diferencovaná se liší podle druhu předmětu daně, resp. jeho kvality. Takovou daní je např. daň z přidané hodnoty, kde máme dvě sazby, a to 14% a 20%.

Pevná sazba daně je vztažena k fyzikální jednotce základu daně tzn., že sazba daně je vyjádřena kupříkladu v m² (zastavěná plocha), hl (pivo, víno), kusech (cigarety). Relativní sazbu daně používáme tam, kde je základ daně hodnotový. Může být buď lineární (sazba daně roste ve stejném poměru se základem), nebo progresivní. (Chudý, 2010, s. 17)

1.2.4 Sleva na dani

Sleva na dani je možnost, díky které můžeme snížit částku daně za určitých podmínek. Slevy můžeme mít absolutní nebo relativní. Absolutní sleva je stanovena pevnou částkou. Relativní představuje určité rozhraní (procentní, korunové), které je závislé na určité podmínce.

Je však třeba rozlišovat odpočet od základu daně a slevu na dani. Odpočet od základu daně nám umožňuje snížit základ daně, sleva na dani výši základní částky daně.

(Láchová a Vančurová, 2010, s. 27)

2 GENEZE DANĚ Z PŘÍJMŮ NA ÚZEMÍ ČESKÉ REPUBLIKY

2.1 Historické souvislosti od 10. století do roku 1848

Historicky nejstarší zmínka o zavedení dávky daňového charakteru na našem území pochází z dob vlády knížete Václava (10. století), kdy byl vytvořen celní regál. Daně v českých zemích byly původně dobrovolnou naturální platbou svobodných občanů a obyvatel královských měst. První povinnou daň – tzv. „daň z míru“ zavedl až Boleslav I.

První zmínky daně z příjmů sahají do 12. století, kdy je datován vznik kontribucí. Kontribuce měly charakter majetkových a výnosových daní, který označujeme za předchůdce daně z příjmů. Výnosové daně se stanovovaly na základně vnějších znaků (počet tovaryšů, oken či pozemková výměra). Církev a šlechta byla díky teorie o „trojím lidu“ daňově osvobozena.

V roce 1517 vydal stavovský sněm Berní předpis, který je považován za první náznak české daňové soustavy. Tímto předpisem byla stanovena jak všeobecná daň z majetku, tak i daň z výnosu kapitálu. V roce 1522 můžeme mluvit o existenci tří přímých daní – daň z majetku, daň z hlavy a daň z příjmů. Na přelomu 16. a 17. století se objevovala také daň důchodová (ta v sobě obsahovala daň z kapitálu stanovenou pevnou částkou) a daň z peněz uložených na úrok.

V době vlády Marie Terezie a Josefa II. nahradila kontribuční daň „řádná daň“. Tato daň měla dvě formy:

- militare ordinarium (půda rustikální) - povinná, postihovala výtěžky půdy v držbě poddaných a měšťanů,
- militare extraordinarium (půda dominikální) – dobrovolná, postihovala výtěžky půdy v držbě vrchnostenské půdy.

Ke konci 18. století můžeme nalézt daň úrokovou a daň třídní, která byla stanovena podle druhů příjmů a počátkem 19. století se dělila na daň výdělkovou a daň osobní. Předmětem této daně se však namísto příjmu stala existence jedince a dosažení věku 17 let. (Široký, 2010, s. 34-36)

2.2 Historické souvislosti od roku 1848 po konec 2. světové války

V roce 1848 bylo zřízeno ministerstvo financí a daňová soustava prošla mnoha změnami. V oblasti daní z příjmů byla zavedena osobní daň z příjmů postihující pouze fyzické osoby

a byla rozdělena do čtyř tříd, které se lišily základem daně. Došlo tak prakticky k dvojitmu zdanění příjmů jedince, který byl nejprve zatížen daní výnosovou a podruhé osobní daní z příjmů. (Široký, 2010, s. 37)

Poslední úpravu daňové soustavy v rámci rakousko-uherské monarchie provedl národohospodář Böhm-Bawerk. V roce 1886 byl vydán zákon o osobních daních přímých, který vytvořil ucelenou soustavu daní výnosových, doplněných o daň důchodovou – tzv. „osobní daň z příjmů“. Předmětem daně výnosové byl čistý úhrnný důchod jedince (úhrn všech peněžitých a nepeněžitých příjmů včetně nájemné hodnoty bytu a hodnoty výrobků, které živnostník vyrobil a užil pro vlastní potřebu). Poprvé zákon umožňoval odečíst od tohoto úhrnu přípustné srážky = výdaje na dosažení, zabezpečení a udržení těchto příjmů včetně úroků z dluhů. Předmětem osobní daně z příjmů se stal důchod, jehož výše byla zdaňována progresivní sazbou od 0,6% do 5%.

V roce 1916 došlo k zavedení válečné daně, kterou byly podrobeny válečné zisky podnikatelů a společností, a to progresivní sazbou od 5% do 45%.

V roce 1927 proběhla daňová reforma, která rozdělila přímé daně na:

- daň důchodovou
 - předmětem byly veškeré příjmy fyzické osoby
 - sazba daně byla progresivní s dvaceti stupni progresse od 1% do 29%
 - byla vybírána na základě daňového přiznání podávaného po uplynutí ročního zdaňovacího období a poplatník byl povinen platit čtvrtletní zálohy,
- daň výnosovou
 - jednalo se o daně postihující zvláštní druhy příjmu jako např. výnos individuálního podniku, příjem z pronájmu, odměny členů společných orgánů akciové společnosti, služební platy atd.
 - patřily sem: všeobecná daň výdělková, zvláštní daň výdělková, pozemková daň, domovní daň, daň rentová, daň z tantiém, daň z vyššího služebného a daň z obohacení. (Mikulášek, 2008, s. 9)

2.3 Vývoj daní z příjmů od 2. světové války do roku 1989

Po druhé světové válce byl v roce 1946 vydán zákon o dávce z majetku, která představovala tzv. milionářskou dávku vybíranou za účelem odstranění válečných škod.

V roce 1948 odstartovala tendence „diskriminace“ příjmů z podnikatelské činnosti. U daně z příjmů nejprve došlo k mírnějšímu daňovému zatížení příjmů z pracovního poměru než příjmů kapitálových, ale po provedení daňové reformy 1. 1. 1954 se daňový systém rozdělil na „daně“, které platila podnikatelská sféra a „poplatky“ placené obyvatelstvem. Podnikatelská sféra měla totiž za úkol plnit roli hlavního zdroje veřejných rozpočtů, což mělo za následek neúměrné zatížení vysokým daňovým břemenem. Naopak zdroje z přímého zdanění obyvatelstva hrály v rámci veřejných rozpočtů pouze okrajovou roli.

Stejně neúměrně jako podnikatelská sféra bylo daňově zatíženo i soukromé podnikání. Reforma zavedla taktéž důchodovou daň družstev a jiných organizací, daň z obrátu a u podniku socialistického charakteru daň z výkonu.

2.4 Vývoj po roce 1989

V roce 1990 daň z příjmů představovala systém odvodů do státního rozpočtu pomocí důchodové a zemědělské daně, daně ze mzdy, z příjmů z literární a umělecké činnosti a v neposlední řadě daní z příjmů obyvatelstva. Tento systém tedy zahrnoval odvody z objemu mezd, zisků, z odpisů základních prostředků, odvody cenové a regulační, které podniky musely ve stanovené době odvádět do státního rozpočtu (např. obecná sazba z odvodu mezd činila 50%, sazba odvodu ze zisku 55%).

Důchodové dani podléhaly podniky, které byly založeny národním výběrem, nebo družstva, obchodní společnosti, zájmová sdružení občanů a další. Předmětem daně byl zisk, který byl zdaněn progresivní sazbou dle jeho výše, a to:

Tabulka 1 Progresivní zdanění zisku

Zisk	Sazba daně
< 200 000 Kčs	20%
> 200 000 Kčs	55%

(vlastní zpracování)

Daň ze mzdy se vztahovala na mzdy a platy. Sazba byla určena jako klouzavě progresivní a činila maximálně 20% ze mzdy, která přesáhla výši 2 400 Kč, s možností jejího zvýšení či snížení až o 70% dle počtu vyživovaných osob, pohlaví a věku. Dani z příjmů obyvatelstva podléhali soukromí podnikatelé, jejichž příjmy byly zdaňovány klouzavě progresivní sazbou od 15% do 55% dle výše základu daně. (Široký, 2010, s. 45)

Po listopadu 1989 začal stát znovu podporovat soukromé podnikání a pro jeho rozvoj vznikla v roce 1991 řada úlev, odpočitatelných položek, možnosti rychlého odpisování, výdajových paušálů včetně odkladu placení daně ve výši 60% v prvním roce podnikání, 40% ve druhém roce podnikání a 20% ve třetím roce podnikání.

Z důvodu nutnosti modernizace daňového systému, a také kvůli přiblížení k evropským standardům, bylo rozhodnuto o vytvoření zcela nové daňové soustavy, která vešla v platnost 1. 1. 1993. V oblasti daně z příjmů byl zaveden systém, který máme dodnes. Daň z příjmů byla rozdělena do dvou základních skupin:

- daň z příjmů fyzické osoby (slučující daň ze mzdy, daň z příjmů z literární a umělecké činnosti a daň z příjmů obyvatelstva),
- daň z příjmů právnické osoby (slučující odvody do státního rozpočtu, důchodovou daň a zemědělskou daň). (Široký, 2010, s. 46)

3 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Jestliže mluvíme o dani ze zisku společnosti, často se setkáváme také s jiným pojmem, a to „důchodová daň korporací“ (Corporation income tax) nebo „daň ze zisku korporací“. V České republice se však vyskytuje název „daň z příjmů právnických osob“. (Kubátová, 2009, s. 60)

Daň z příjmů právnických osob (též daň z firemních příjmů) je jednou z nejmladších v daňových systémech. Historicky sahá až do středověku, kde navazuje na výnosové daně. Na rozdíl od výnosových daní se však zdaňuje firemní zisk zjištěný podle účetních pravidel. (Široký 2008, str. 136)

3.1 Sazba DPPO a její vývoj od roku 1993

Daň z příjmů právnických osob (DPPO) je přímou daní, která nabyla účinnosti 1. 1. 1993. Nahradila předcházející odvody ze zisku, důchodovou daň a zemědělskou daň. Z principu stanovení základu daně z příjmů tedy můžeme vidět, že DPPO je daní ze zisku. (Boněk et al., 2001)

Sazba daně z příjmů právnických osob v roce 2012 činí 19 % (s výjimkou investičního fondu, podílového fondu, zahraničního fondu kolektivního investování a penzijního fondu, pro které platí 5 %). U příjmů zahrnutých do samostatného základu daně podle § 20b činí sazba daně 15 %. (Brychta, 2005)

Tabulka 2 Vývoj sazby DPPO 1993 – 2002

Rok	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Sazba	43%	42%	41%	39%	39%	35%	35%	31%	31%	31%

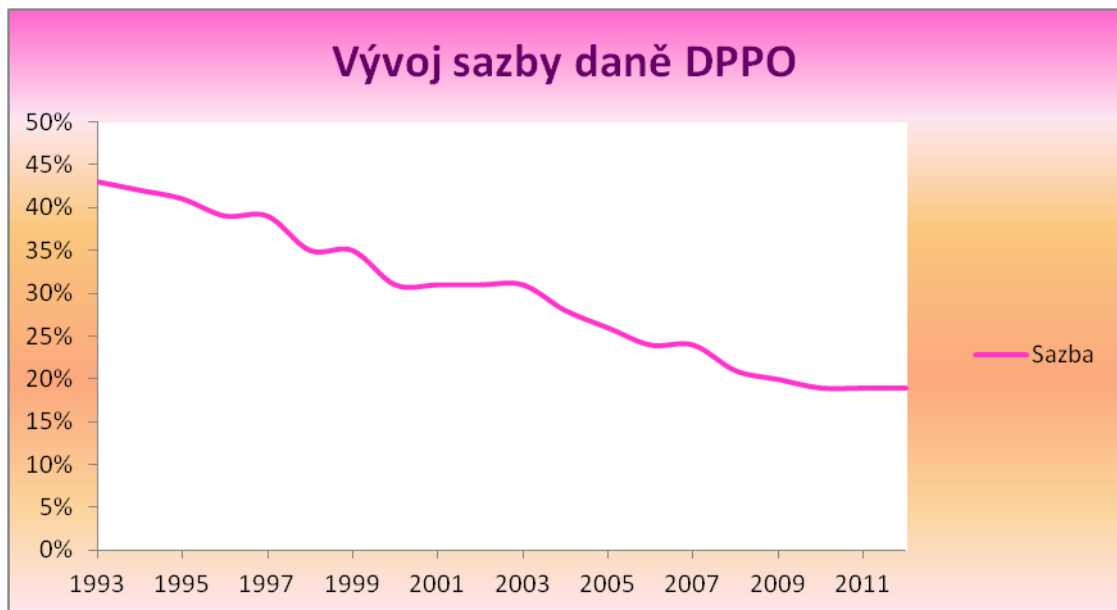
(vlastní zpracování)

Tabulka 3 Vývoj sazby DPPO 2003 - 2012

Rok	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Sazba	31%	28%	26%	24%	24%	21%	20%	19%	19%	19%

(vlastní zpracování)

(Účetní kavárna, 2012; Brychta, 2005)



Obrázek 2 Vývoj sazby daně DPPO (vlastní zpracování)

3.2 Poplatníci daně z příjmů právnických osob

Podle §17 se podle zákona o dani z příjmů považují

- osoby, které nejsou fyzickými osobami
- organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu
- podílové fondy

(zákon č. 586/1992 Sb., 2012)

Právnické osoby jsou vymezeny v §18 Občanského zákoníku a můžeme sem zařadit zejména obchodní společnosti (veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciová společnost, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení), družstva, občanská sdružení, obecně prospěšné společnosti, politické strany a politická hnutí, zájmová sdružení právnických osob, komory, nadace a nadační fondy, církve a náboženské společnosti, příspěvkové organizace. (Jaroš, 2010, s. 10)

Od daně z příjmů právnických osob se absolutně osvobozuje ústřední banka České republiky – Česká národní banka (ČNB).

Za poplatníka se rozumí osoba, která má na území ČR své sídlo nebo místo svého vedení, tedy adresa místa, ze kterého je poplatník řízen. Daňová povinnost poplatníku se vztahuje

jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

Poplatníci, kteří zde (v ČR) své sídlo nemají, mají daňovou povinnost vztahující se pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky

Osvobození od daně mají veřejné neziskové ústavní zdravotnická zařízení, která jsou zřízena podle zvláštního právního předpisu. (Kaniová a Schillerová, 2005)

3.3 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím u DPPO může být:

- kalendářní rok,
- hospodářský rok,
- *období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze nebo převod jmění na společníka anebo rozdělení zapsány v obchodním rejstříku, nebo*
- účetní období, pouze za předpokladu, že je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců. (zákon č. 586/1992 Sb., 2012)

3.4 Příjmy právnických osob a způsob jejich zdanění

3.4.1 Předmět daně

Podle §18 Zákona o dani z příjmů jsou předmětem DPPO příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a nakládání s veškerým majetkem. Jde tedy jak o příjmy peněžní, tak i nepeněžní, a to podle 6. odstavce §23 ZDP.

Předmětem daně nejsou:

- příjmy, které byly získány nabytím akcií podle zákona č. 92/1991 Sb. (v rámci „velké privatizace“),
- příjmy, které byly získány dědictvím nebo darováním nemovitosti či movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů,
- příjmy, které byly získány s vydáním pohledávky, a to do výše náhrad podle zvláštních zákonů, dále do výše nároků na vydání základního podílu a příjmy z

vydání dalšího podílu v nepeněžní formě u poplatníků mající postavení oprávněné osoby na základě zákona č. 229/1991 Sb.,

- příjmy, které byly získány z vlastní činnosti Správy uložišť radioaktivních odpadů,
- příjmy, které plynou z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva v takové výši, v které je ČR povinna uhradit, nebo z titulu smírného urovnání záležitostí před Evropským soudem pro lidská práva v takové výši, v jaké se ČR zavázala uhradit. (zákon č. 586/1992 Sb., 2012)

3.4.2 Osvobozené příjmy

Od daně z příjmů právnických osob jsou osvobozeny:

- *členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími včetně odborových organizací, politickými stranami a politickými hnutími,*
- *výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností,* (zákon č. 586/1992 Sb., 2012)
- 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,
- příjmy z dividend podle § 36 odst. 1 a 2 plynoucí příjmy z dividend
 - penzijnímu fondu,
 - fondu penzijní společnosti
 - instituci penzijního pojištění, která je skutečným vlastníkem zdaňovaných příjmů podle odstavce 6, s výjimkou penzijní společnosti nebo obdobné společnosti obhospodařující fondy obdobné fondům penzijního pojištění (Tato novelizace nabývá účinnosti 1. ledna 2013.)
- *příjmy státních fondů stanovené zvláštními předpisy,*
- *příjmy Fondu dětí a mládeže,* (zákon č. 586/1992 Sb., 2012)
- příjmy ze všech vsazených částek ze všech poplatníkem provozovaných loterií a jiných podobných her, u nichž bylo povolení k provozování vydáno podle § 4 odst. 2 zákona č. 202/1990 Sb.,

- příjmy plynoucí z odpisu závazků při oddlužení nebo reorganizaci provedené podle zvláštního právního předpisu, pokud jsou zaúčtovány ve prospěch výnosů,
- *příjmy poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, které jim plynou jako odvod části výtěžku loterií a jiných podobných her povolených podle zvláštního právního předpisu, (zákon č. 586/1992 Sb., 2012)*
- úrokové příjmy poplatníků, které jim plynou z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v ČR nebo Českou republikou. (Zákon č. 586/1992 Sb., 2012)

3.4.3 Základ daně a jeho úpravy

Základem daně jsou příjmy (výjimku tvoří příjmy, které nejsou předmětem daně a příjmy osvobozené od daně), které se sníží o výdaje (náklady) prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. (Finance Media, 2012b)

Pro daňové účely se výsledek hospodaření upravuje o některé položky. Vedle sociálního a zdravotního pojištění, smluvní sankce ze závazkových vztahů, dodanění zaniklých či neuhrazených závazků se výsledek hospodaření může zvyšovat např. o:

- částky, které neoprávněně zkracují příjmy,
- částky, které nemůžeme podle zákona zahrnout do nákladů (výdajů),
- částky, o které byl snížen výsledek hospodaření za předchozí zdaňovací období, a to ve zdaňovacím období, kdy byla oprava nesprávnosti v účetnictví provedena, a kdy také ovlivnila výsledek hospodaření.

Na druhou stranu také můžeme výsledek pro daňové účely snížit o částky dalších nákladů (výdajů), které lze uplatnit jako náklady (výdaje) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, ovšem pouze za předpokladu, že byly zaplacené, nebo k jejich zaplacení dojde v jiném zdaňovacím období, než ve kterém ovlivnily výsledek hospodaření.

Základ daně však nelze snížit o zaplacené úroky, které nebyly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Poplatník má však možnost snížit svůj výsledek hospodaření o:

- částky, díky kterým byly nesprávně zvýšeny příjmy,

- částky, které nebyly zahrnuty do nákladů (výdajů), ale podle zákona je lze do nákladů (výdajů) zahrnout.

Základ daně se po všech sníženích a úpravách zaokrouhluje na celé tisíce Kč dolů. (Jaroš, 2010, s. 14-17)

3.4.3.1 Metodika stanovení základu daně

Tabulka 4 Metodika stanovení základu daně

+ -	Účetní výsledek hospodaření
+	Položky zvyšující ZD (připočitatelné)
-	Položky snižující ZD (odčitatelné)
=	Základ daně před úpravou
-	Část ZD připadající na komplementáře
-	Vyňaté příjmy podléhající zdanění v zahraničí
=	Upravený ZD
-	Odpočet daňové ztráty
-	Odpočet nákladů
=	Snížený ZD
-	Daňový odpočet u nepodnikajících subjektů
-	Hodnota daru
=	Výsledný ZD
x	Sazba daně
=	Daň
-	Slevy
=	Daň po slevách

(vlastní zpracování)

(Chudý, 2010)

3.4.4 Daňová účinnost nákladů (výdajů)

Mezi náklady (výdaje) můžeme zahrnout například: odpisy či zůstatkovou cenu hmotného majetku, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem, nájemné s některými výjimkami, zákonné rezervy a opravné položky, výdaje (náklady) na pracovní a sociální podmínky, na pracovní cesty, na ubytování, na dopravu hromadnými dopravními prostředky, na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem zahrnutým v obchodním majetku poplatníka nebo v nájmu, výdaje (náklady) na zabezpečení požární ochrany atd.

Obecné podmínky daňové účinnosti nákladů (výdajů):

- výdaj byl skutečně vynaložen,
- výdaj byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů,
- výdaj je prokazatelný,
- výdaj ještě nebyl uplatněn v daňových výdajích. (Jaroš, 2010, s. 17-18)

3.5 Položky odčitatelné od základu daně a položky snižující základ daně

Od základu daně můžeme kromě nákladů (výdajů) prokazatelně vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů odečíst daňovou ztrátu, výdaje na výzkum a vývoj, vypořádání majetkového podílu či snížit základ daně o položku „dary“.

3.5.1 Daňová ztráta

Od základu daně můžeme odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo její část, a to nejdéle v dalších pěti zdaňovacích období následujících bezprostředně po období, za které byla daňová ztráta vyměřena.

3.5.2 Výdaje na výzkum a vývoj

Od základu daně také můžeme odečíst 100 % výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, při realizaci projektů výzkumu a vývoje.

3.5.3 Vypořádání majetkových podílů

Dále můžeme od základu daně odečíst 50 % částky, kterou poplatník ve zdaňovacím období vypořádá v peněžní nebo v nepeněžní formě oprávněným osobám jejich majetkový podíl. (Jaroš, 2010, s. 17-25)

3.5.4 Dary

Základ daně upravený o položky odečitatelné od základu daně je možné ještě snížit o hodnotu darů a to:

- *středním školám a vyšším odborným školám na pořízení materiálu nebo zařízení nebo na opravy a modernizaci zařízení využívaných pro účely praktického vyučování,*
- *na financování vědy a vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství,*
- *na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví,*
- *na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti,*
- *tělovýchovné a sportovní, dále politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost a další aktivity uvedené v zákoně. (zákon č. 586/1992 Sb., 2012)*

Základ daně můžeme snížit o položku „dary“ však nejvýše o 5 %.

Pokud jsou ale dary poskytnuty středním školám a vyšším odborným školám na pořízení materiálu, zařízení nebo na opravy a modernizaci zařízení využívaných pro účely praktického vyučování, vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, lze základ daně snížit ještě o dalších 5 %. Hodnota jednoho daru přitom musí činit alespoň 2 000 Kč.

Platí to i pro dary poskytnuté právnickým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území jiného členského státu Evropské unie, Norska nebo Islandu, pokud příjemce daru a účel daru splňují výše uvedené podmínky. (zákon č. 586/1992 Sb., 2012)

Poplatníci, kteří nebyli a nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, si mohou základ daně, který byl upravený o položky odčitatelné od základu daně, dále snížit až o 30%, maximálně však o 1 000 000 Kč. Podmínkou je ale použití uspořené prostředků ke krytí nákladů (výdajů), které souvisejí s činnostmi, ze kterých získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.

Pokud však 30% snížení činí < 300 000 Kč, je možné odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. (Jaroš, 2010, s. 17-25)

3.6 Slevy na dani

Daň z příjmů právnických osob lze snížit o slevu na dani, neboli částku:

- 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo,
- 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo.

Pro výpočet slev je důležitý průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením.

Částka slevy na dani se zaokrouhluje na celé Kč dolů. (Finance Media, 2012a)

3.7 Přiznání k DPPO

Formulář k dani z příjmů právnických osob nalezneme v příloze č. I.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 SROVNÁNÍ SAZBY DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

4.1 Srovnání sazby daně z příjmů právnických osob ve vybraných státech Evropské unie

Daňová politika hraje v rámci uskupení jednotného vnitřního trhu velmi důležitou oblast. V současnosti zahrnuje Evropská unie 27 členských zemí, mezi které patří: Francie, Belgie, Nizozemí, Lucembursko, Itálie, Německo, Velká Británie, Irsko, Dánsko, Řecko, Španělsko, Portugalsko, Rakousko, Švédsko, Finsko, Polsko, Česká republika, Slovensko, Maďarsko, Slovinsko, Litva, Lotyšsko, Estonsko, Malta, Kypr, Bulharsko a Rumunsko.

Hlavním úkolem daňové politiky je bezbariérový pohyb zboží, lidí, kapitálu a služeb.

Daňová politika je upravena v těchto smlouvách a člancích:

- Smlouva o Evropských společenstvích (1957),
- Smlouva o založení Evropského hospodářského společenství,
- články 95-98 kapitoly 2 – Daňová ustanovení,
- články 100-102 kapitoly 3 – Sbližování právních předpisů,
- Smlouva o Evropské unii (Maastrichtská smlouva),
- Amsterodamská smlouva.

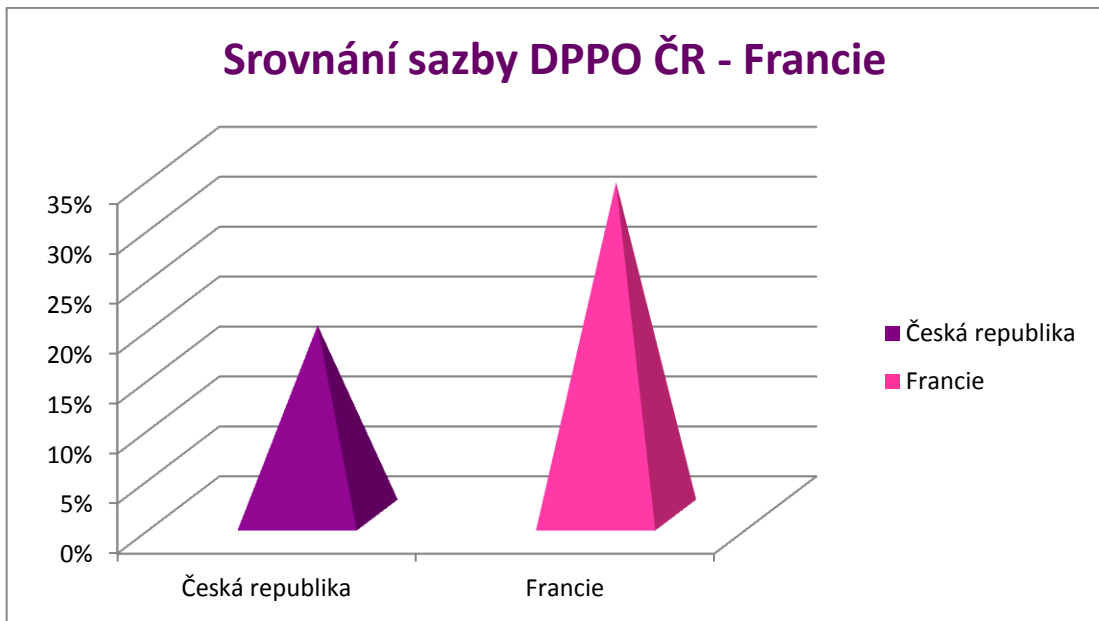
(Láchová, 2007)

Všechny grafy v praktické části jsou ve vlastním zpracování.

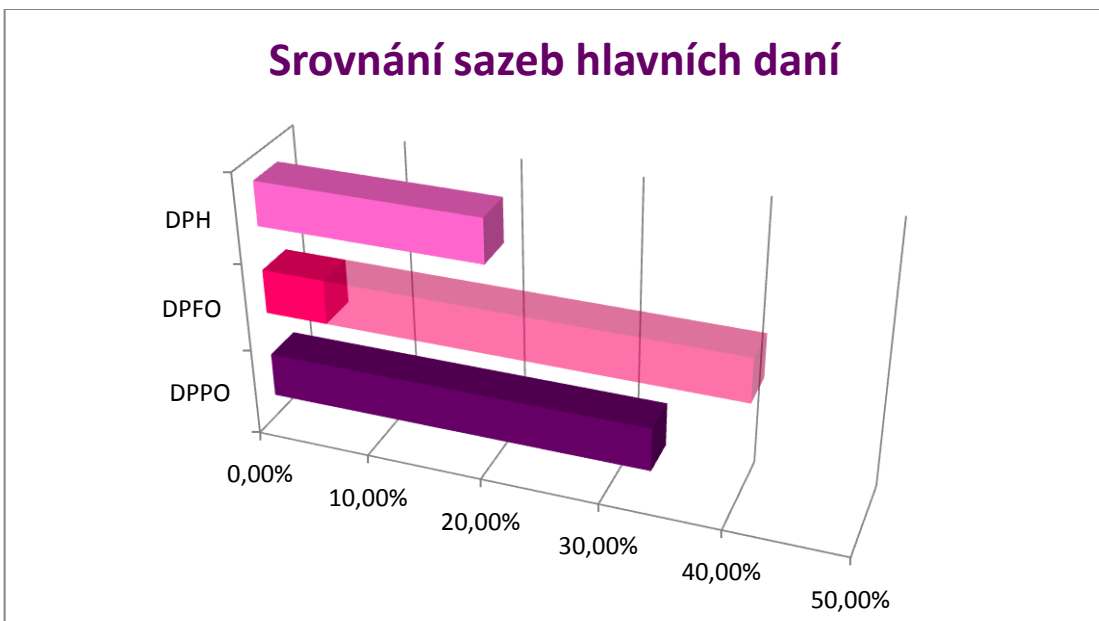
Všechna data určená pro srovnání (komparaci) sazeb pochází z „World Tax Inc., 2012.

4.1.1 Francie

Standardní sazba „daně ze společností“ (Impot sur les sociétés) činí ve Francii 33,33%. Sazba se zvyšuje o 3% daňové přírážky z příjmu právnických osob platné pro všechny společnosti. Dále se platí 3,3% jako odvod daně z příjmů právnických osob na sociální účely. (MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 1 Srovnání sazby DPPO ČR - Francie



Graf 2 Srovnání sazeb hlavních daní (Francie)

Data určená pro srovnání sazeb:

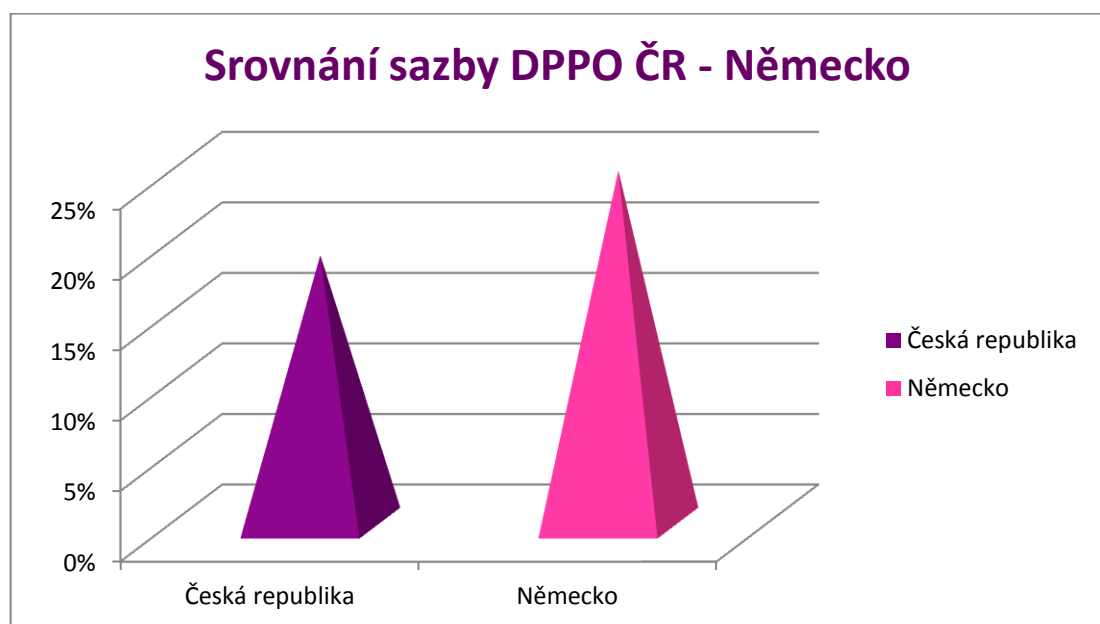
- daň z příjmů společností: 33,33%
- daň z příjmů individuální: 5,5 – 41%
- daň z přidané hodnoty: 19,6%

4.1.2 Německo

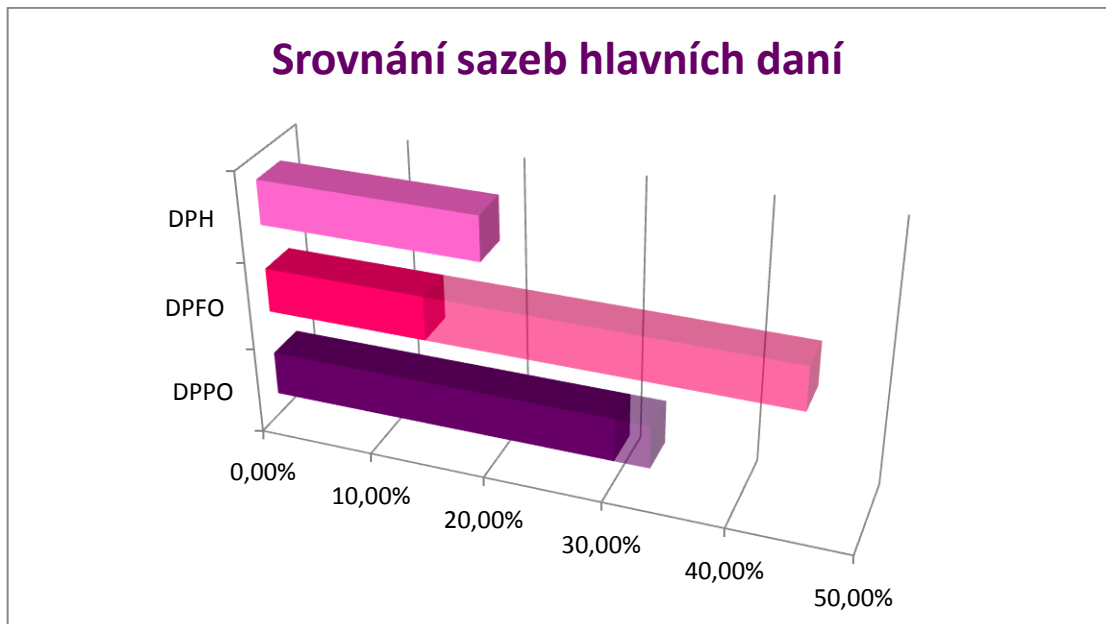
Daň z příjmů, která zahrnuje daň z příjmů fyzických a právnických osob (korporační daň včetně příplatku solidarity) představuje nejvýznamnější přímou daň, vybíranou v Německu. Na celkovém výběru daní se podílí cca 40 %. Vybírají ji spolkové země a přerozdělují ve prospěch spolku - 42,5% u daně z příjmů fyzických osob a 50% u korporální daně.

Sazba korporální daně v Německu je stanovena ve výši 25% ze zisku. Dividendy jsou zahrnovány jen z poloviny do vyměřovacího základu pro osobní daň z příjmu (příjmy společníků se zdaňují podle zákona o dani z příjmu). Poloviční zahrnování těchto příjmů bylo zavedeno počátkem roku 2001 na základě požadavků EU.

Dále je třeba ještě upozornit na solidární příplatek, který činí 5,5% ze zisku, který platí nejenom podniky, ale i fyzické osoby ve všech spolkových zemích. (MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 3 Srovnání sazby DPPO ČR - Německo



Graf 4 Srovnání sazeb hlavních daní (Německo)

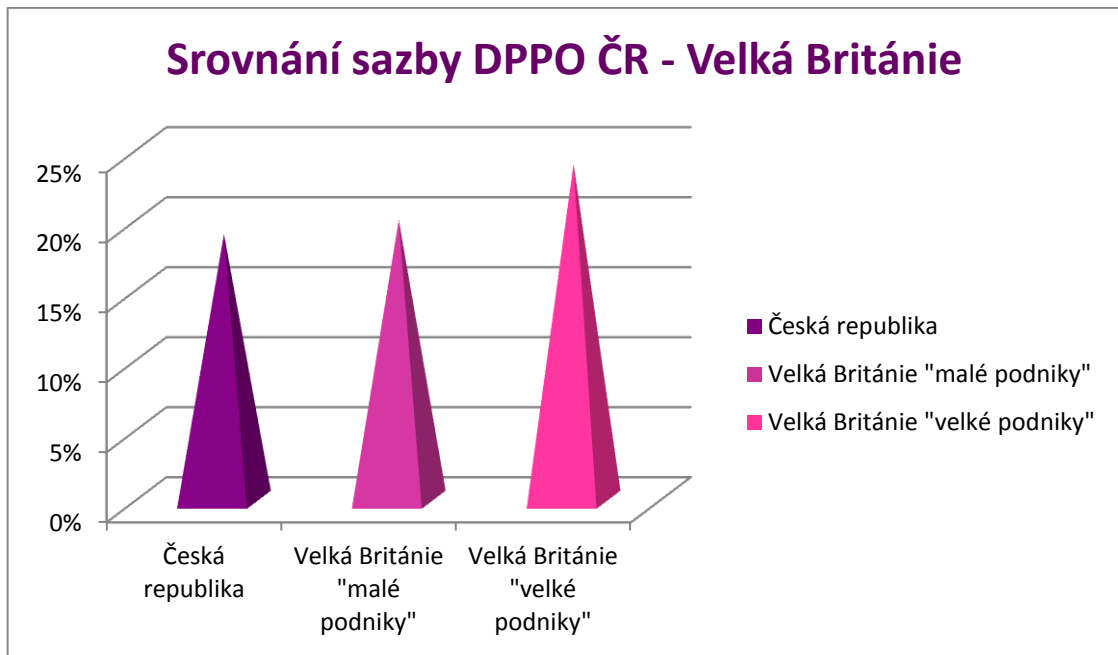
Data určená pro srovnání sazeb:

- daň z příjmů společností: 30 – 33% (efektivní)
- daň z příjmů individuální: 14 – 45%
- daň z přidané hodnoty: 19%

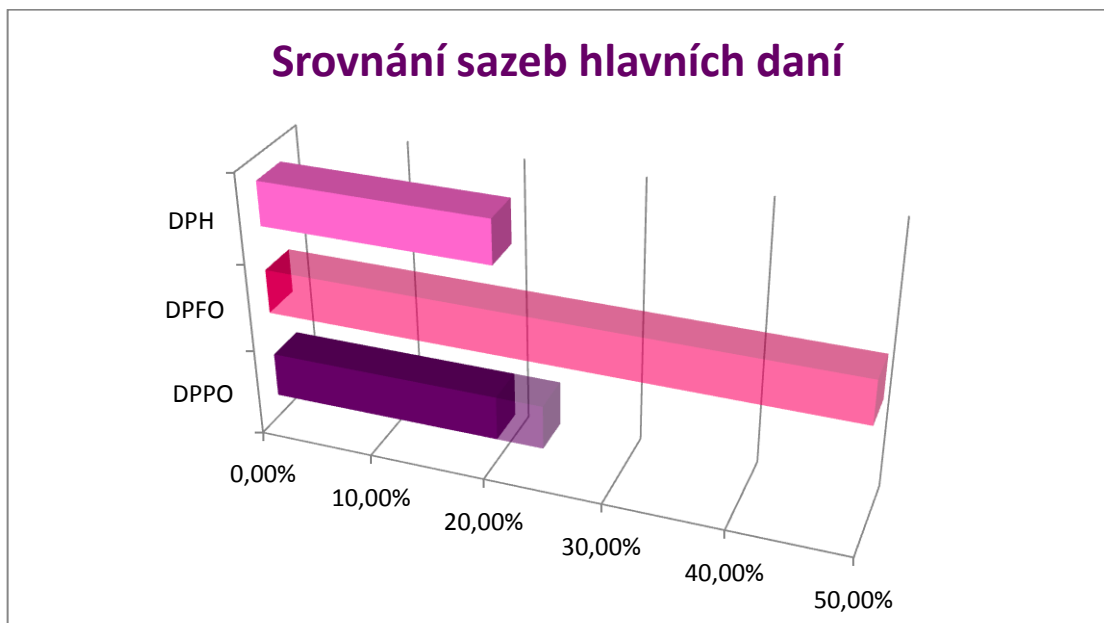
4.1.3 Velká Británie

Daň z příjmů právnických osob je splatná 9 měsíců a 1 den po konci účetního roku. Většině firem v UK končí účetní rok 31.3. Malé firmy (zisk do 1,5 mil. GBP) proto platí Corporation Tax dne 1. 1. Velké firmy (zisk nad 1,5 mil. GBP) musí tuto daň platit dříve, a to ve čtvrtletních splátkách.

Obecná sazba daně z korporací činí 24%. Tato sazba se uplatňuje až u zdanitelných zisků nad 1 500 000 GBP. Sazba daně pro malé podniky (do 300 000 GBP) činí 20% a společnosti se ziskem mezi 300 tisíci GBP a 1,5 mil. GBP mají sazbu daně nastavenou dle samostatného výpočtu (viz www.hmrc.gov.uk/rates/corp.htm). Firmy těžící ropu a zemní plyn ze Severního moře platí od roku 2005 daň ze zisku 50%. Investiční společnosti platí daň ze zisku 20%. (MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 5 Srovnání sazby DPPO ČR – Velká Británie



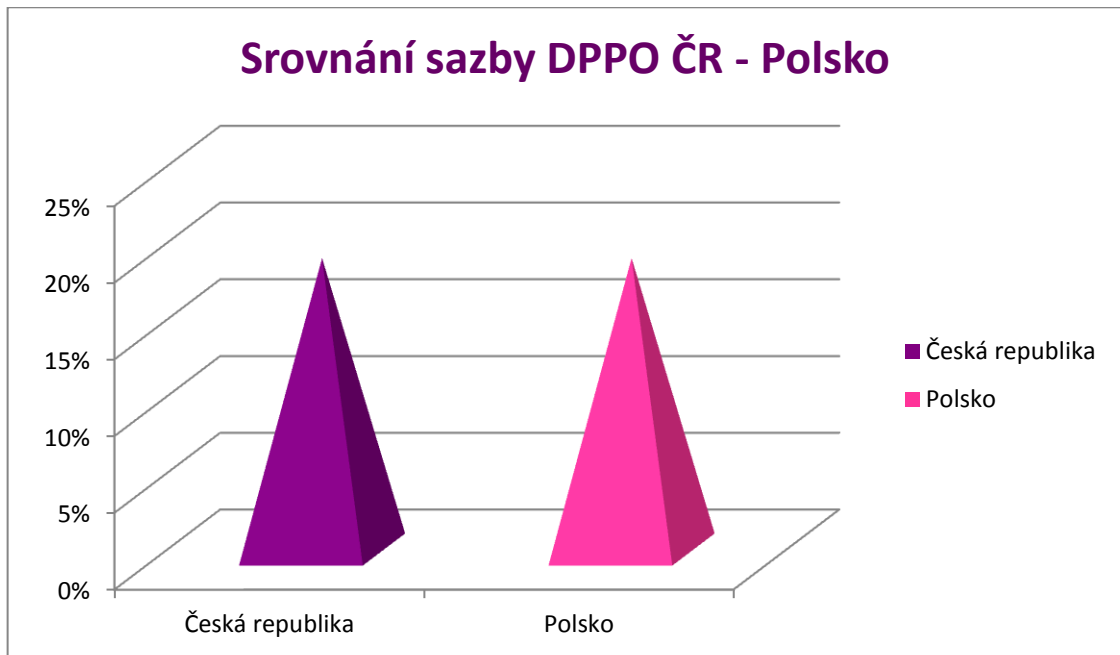
Graf 6 Srovnání sazeb hlavních daní (Velká Británie)

Data určená pro srovnání sazeb

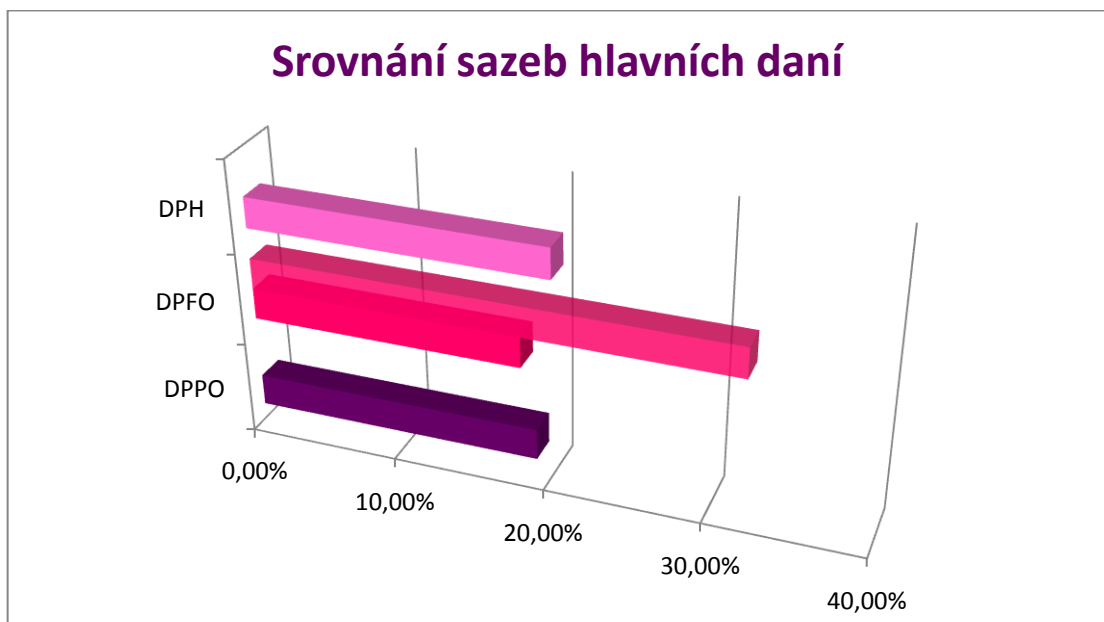
- daň z příjmů společností: 24%, 20%
- daň z příjmů individuální: 0 – 50%
- daň z přidané hodnoty: 20%

4.1.4 Polsko

Sazba daně ze zisku korporací je jednotná, a to ve výši 19%.



Graf 7 Srovnání sazby DPPO ČR - Polsko



Graf 8 Srovnání sazeb hlavních daní (Polsko)

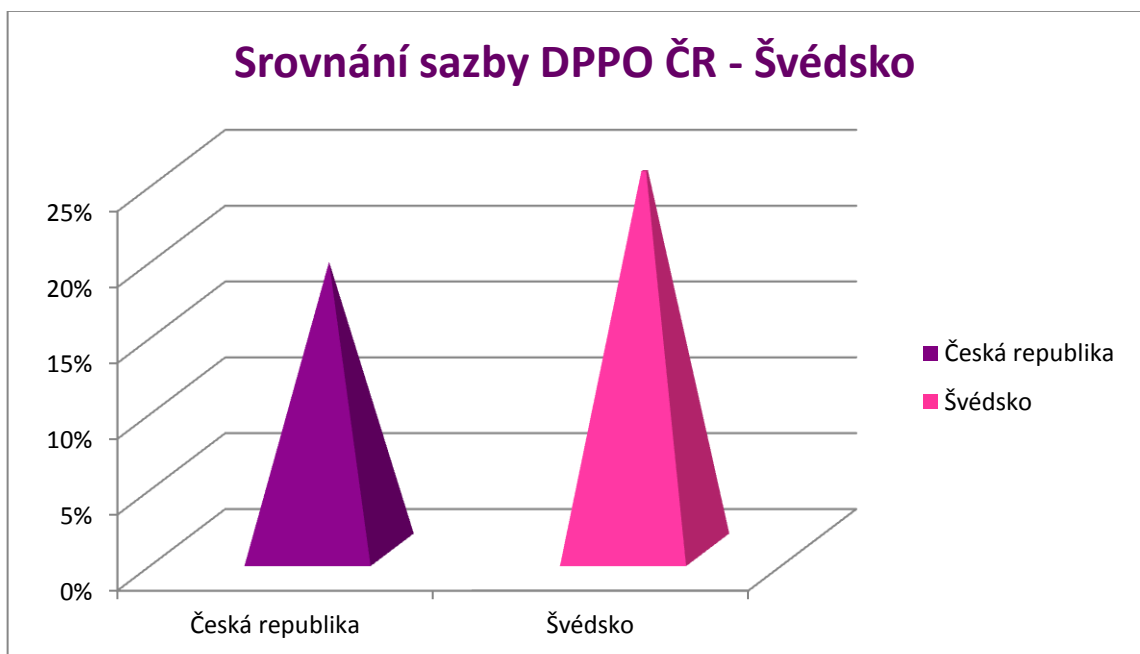
Data určená pro srovnání sazeb:

- daň z příjmů společností: 19%
- daň z příjmů individuální: 18%, 32%
- daň z přidané hodnoty: 23%

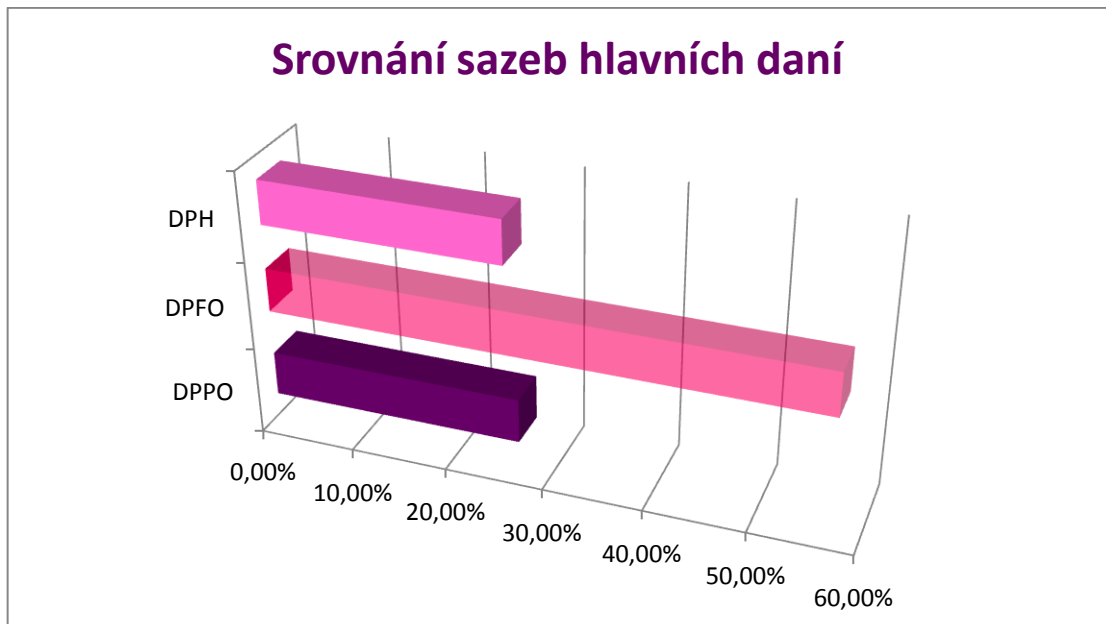
4.1.5 Švédsko

Sazba 28 % patří mezi nejnižší v zemích OECD. Efektivně činí okolo 26 % po odečtení 25 procent z čistého zdanitelného příjmu, které jsou odváděny do tzv. „fondu růstu“. Prostředky z fondu musí být použity nejpozději do 6 let. Podnikové příjmy a kapitálové zisky jsou zdaňovány jako obchodní příjmy.

Pro životní pojišťovny platí od 1. ledna 2002 nový zákon. Byl postaven na principu nediskriminace - daň je vyměřována z čistého základu. Rovněž se změnilo předpisy týkající se účetnictví, auditu a zpráv. Podle švédských zákonů musí být účty vedeny ve Švédsku. Jejich zavedení mimo daňové autority je možné jen za určitých okolností. (MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 9 Srovnání sazby DPPO ČR – Švédsko



Graf 10 Srovnání sazeb hlavních daní (Švédsko)

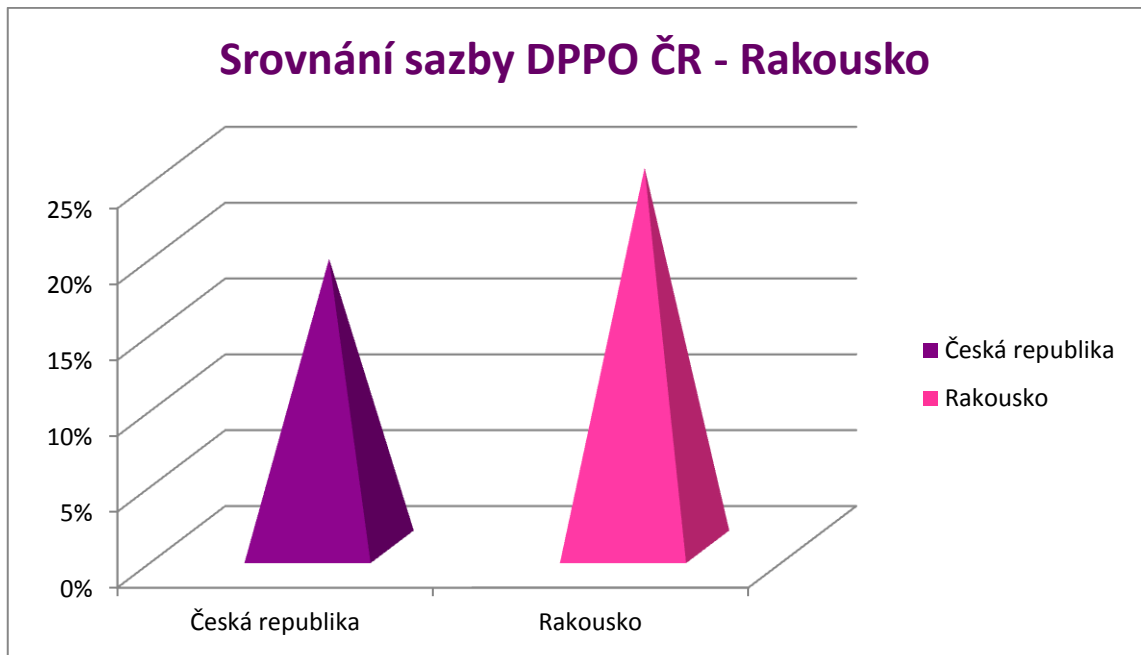
Data určená pro srovnání sazeb

- daň z příjmů společností: 26,3%
- daň z příjmů individuální: 0 – 57%
- daň z přidané hodnoty: 25%

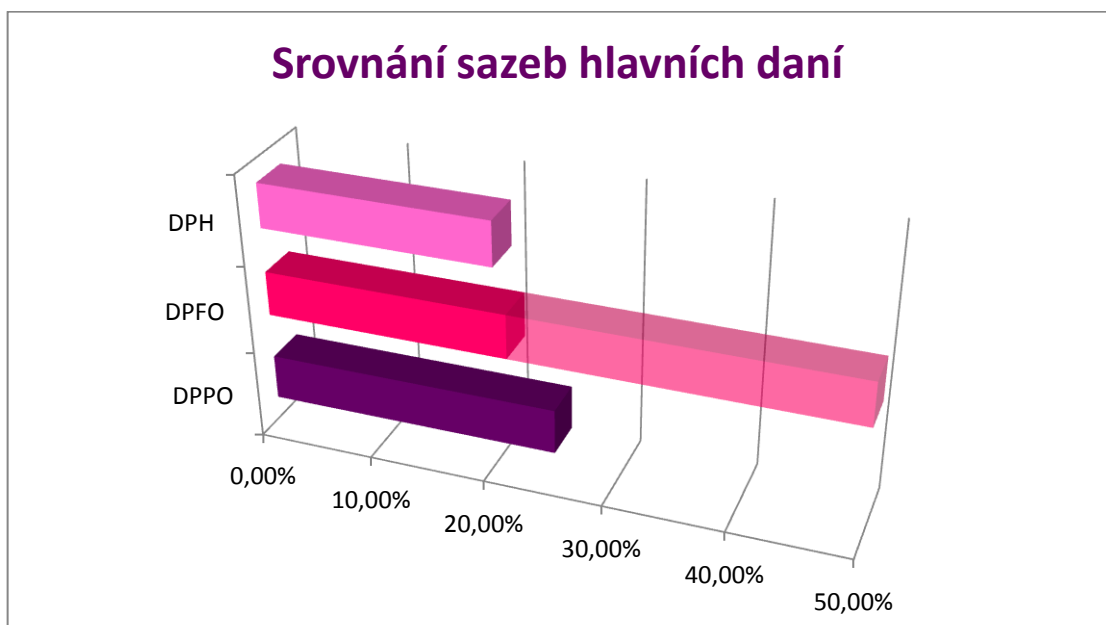
4.1.6 Rakousko

KSt (Körperschaftsteuer) je výnosová daň právnických osob (korporací). Podléhají jí právnické osoby soukromého práva (akciové společnosti, s. r. o., spolky, společnosti, soukromé instituce), podniky živnostenského typu korporací veřejného práva jakož i sdružení osob s právní subjektivitou, pokud se jejich příjem nedaní u jiných daňových poplatníků. Osobní společnosti jako veřejná obchodní společnost a komanditní společnost nepodléhají KSt, protože jejich příjem je zdanitelný na úrovni společníků.

Daňová sazba byla od 1. 1. 2005 snížena na 25 %. U akciových společností a u s.r.o. existuje minimální daň z příjmů právnických osob ve výši 5 % ze zákonné minimální výše základního a kmenového kapitálu, tj. 1.750 EUR ročně pro s.r.o. a 3.500 EUR ročně pro a.s.. Pro nové firmy platí v prvním roce jejich existence snížená jednotná sazba ve výši 1.092 EUR. (MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 11 Srovnání sazby DPPO ČR - Rakousko



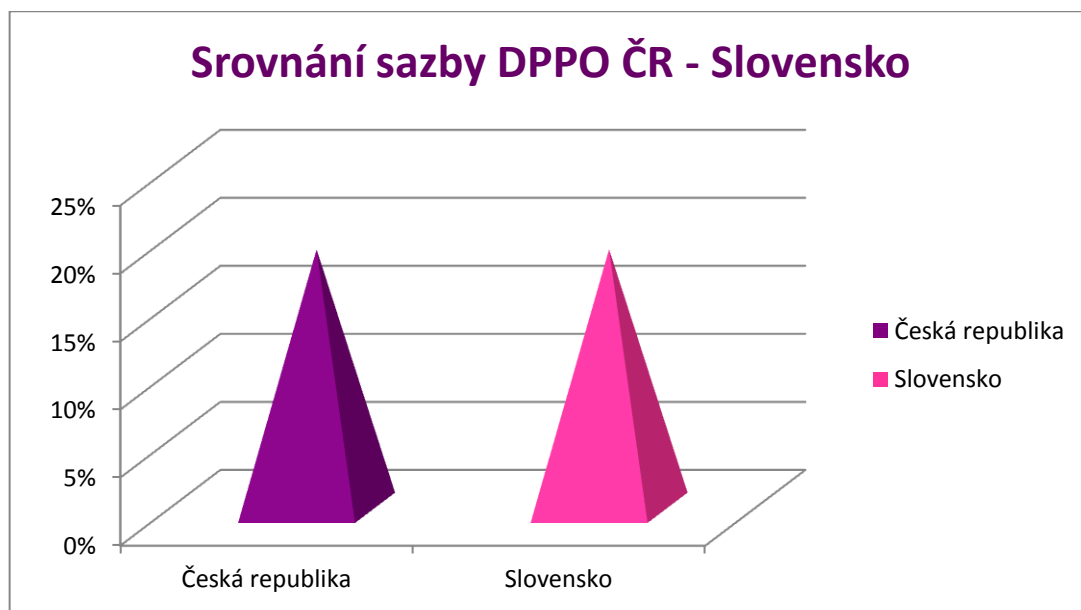
Graf 12 Srovnání sazeb hlavních daní (Rakousko)

Data určená pro srovnání sazeb

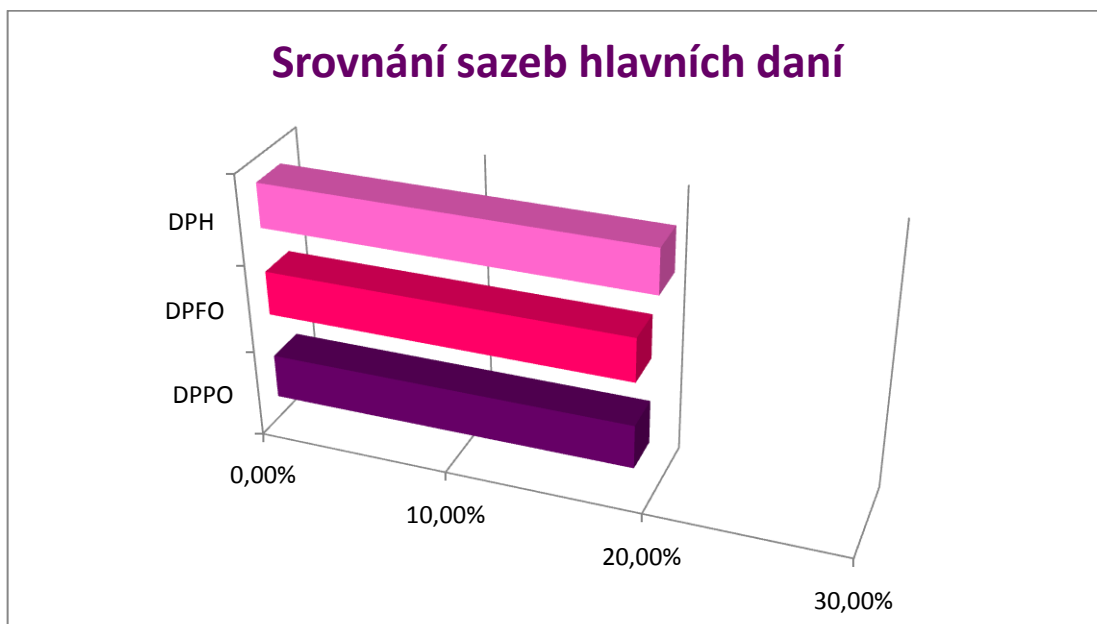
- daň z příjmů společností: 25%
- daň z příjmů individuální: 21 - 50%
- daň z přidané hodnoty: 20%

4.1.7 Slovensko

Sazba daně ze zisku korporací je jednotná, a to ve výši 19%.



Graf 13 Srovnání sazby DPPO ČR - Slovensko



Graf 14 Srovnání sazeb hlavních daní (Slovensko)

Data určená pro srovnání sazeb:

- daň z příjmů společností: 19%
- daň z příjmů individuální: 19%
- daň z přidané hodnoty: 20%

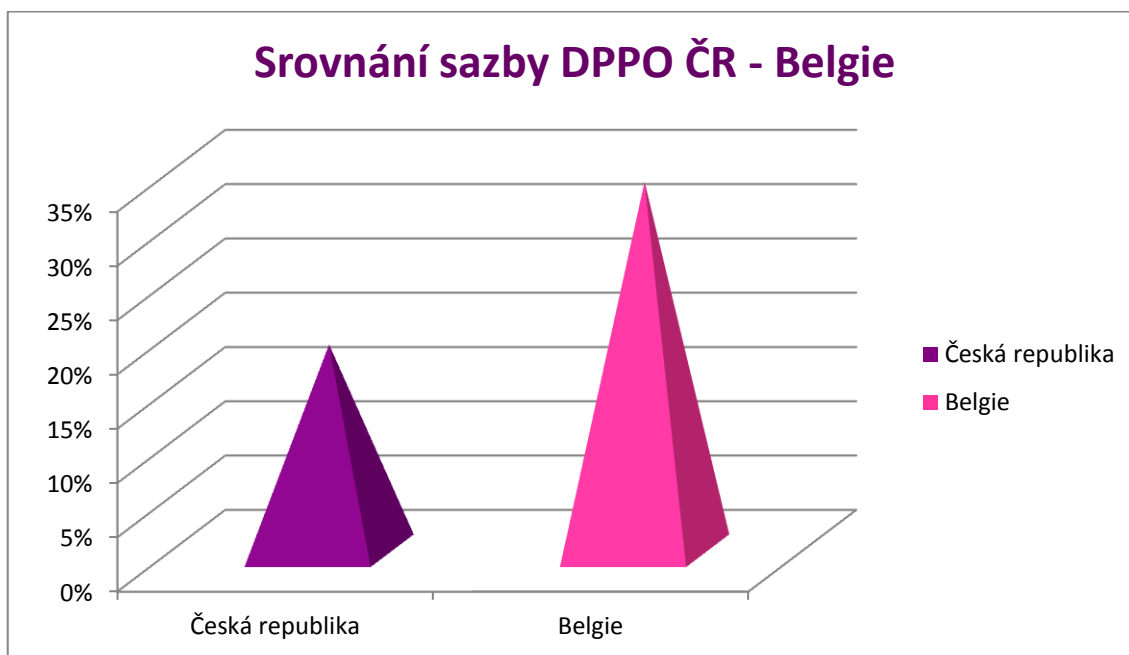
4.1.8 Belgie

Vzhledem ke čtyřem úrovním státní správy – národní (federální), regionální, provinční a komunální – je belgický daňový systém považován za velmi komplikovaný. Schematicky lze belgický daňový systém rozdělit do 3 kategorií:

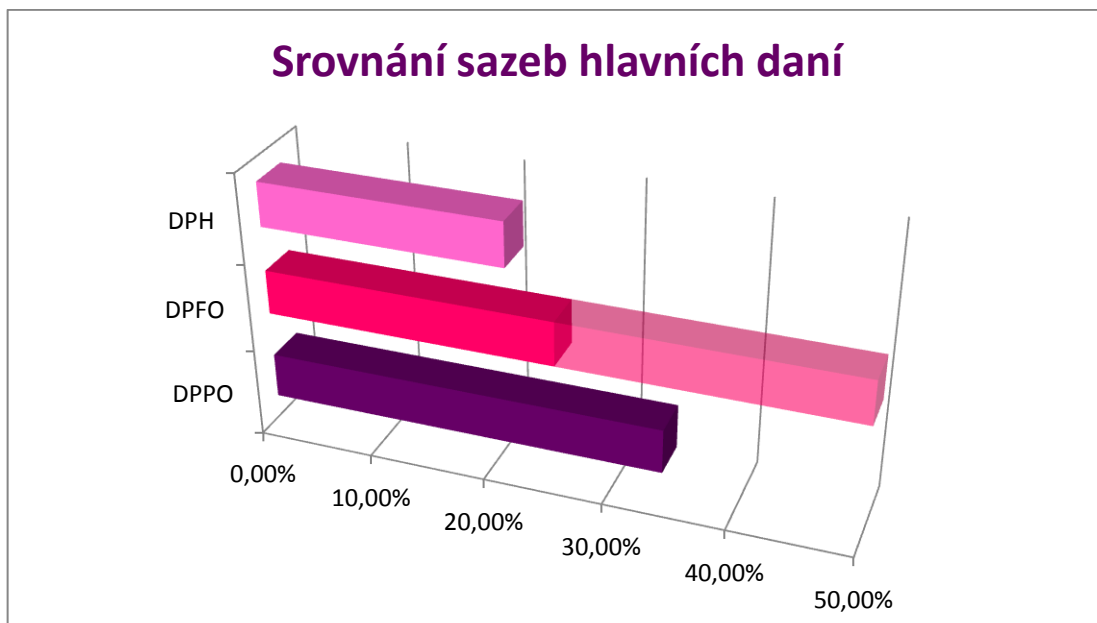
- federální daně (viz. DPH, daně z příjmu, spotřební, registrační, dědická, celní poplatky),
- místní daně (viz. daně na ochranu život. prostředí, za užívání energie, přírážka k dani z příjmu, atd.),
- modifikované daně (viz. dohody o zamezení dvojího zdanění).

Daň z příjmů právnických osob činí 33,99% a je jedna z nejvyšších ve státech Evropské unie.

(MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 15 Srovnání sazby DPPO ČR - Belgie



Graf 16 Srovnání sazeb hlavních daní (Belgie)

Data určená pro srovnání sazeb:

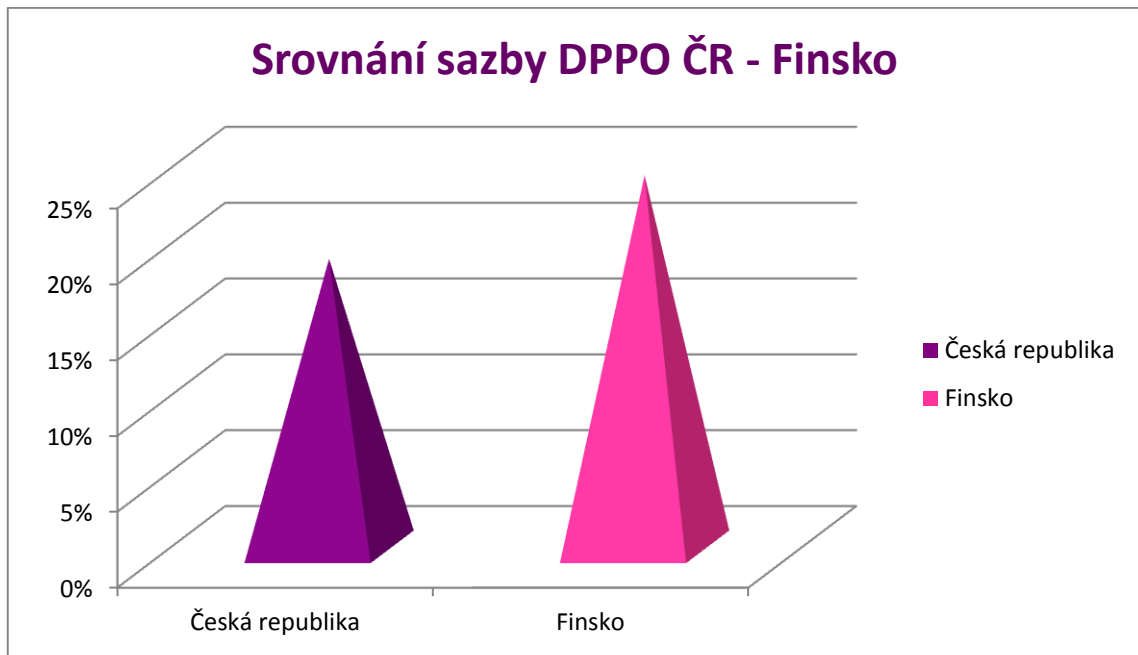
- daň z příjmů společností: 33,99%
- daň z příjmů individuální: 25 - 50%
- daň z přidané hodnoty: 21%

4.1.9 Finsko

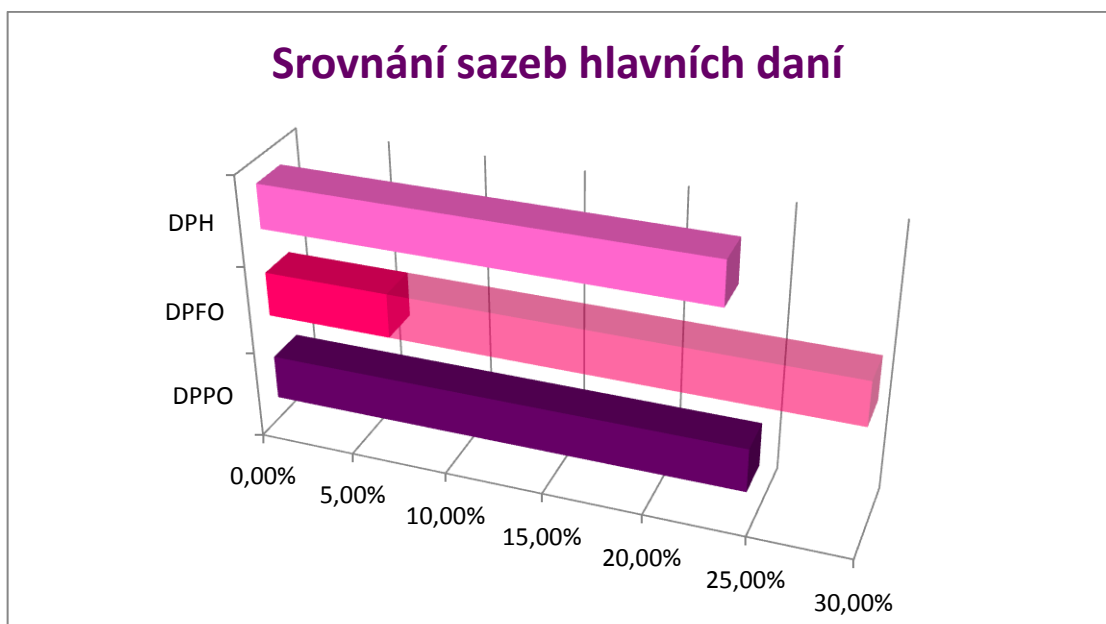
Ve Finsku správa daňového systému spadá do kompetence ministerstva financí. Vedle úřadu Daňové správy vybírá daně a poplatky také Celní správa (spotřební a dovozní daně), Centrum pro správu vozidel (daně týkající se vozidel) a pojišťovny (důchodové a sociální pojištění).

Právnícké osoby odvádějí daň podle pevné procentuální sazby a to ve výši 24,5%.

(MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 17 Srovnání sazby DPPO ČR - Finsko



Graf 18 Srovnání sazeb hlavních daní (Finsko)

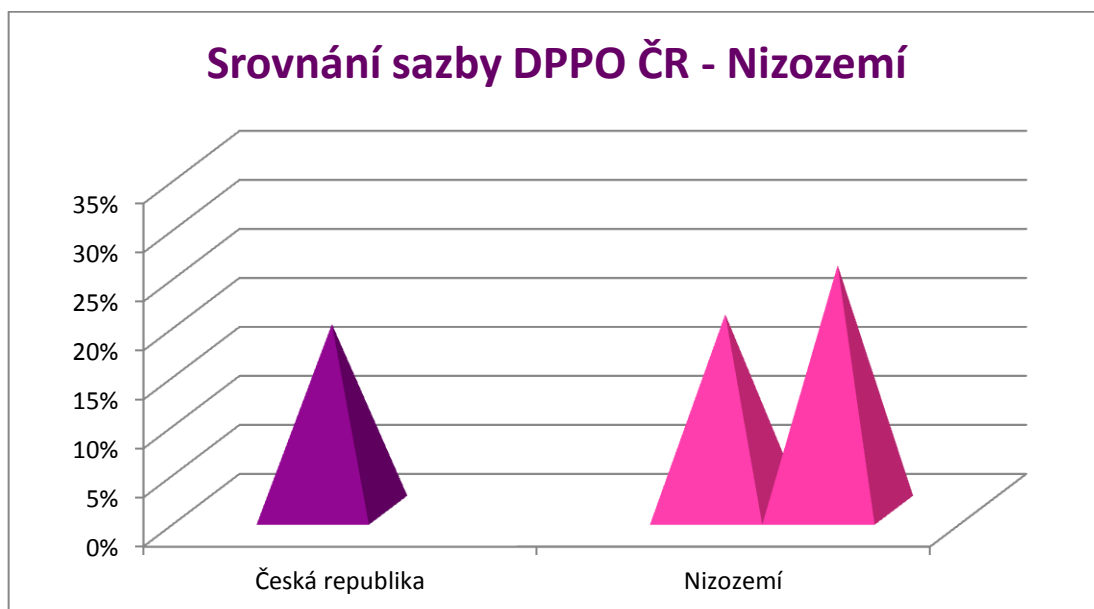
Data určená pro srovnání sazeb:

- daň z příjmů společností: 24,5%
- daň z příjmů individuální: 6,5 – 29,75%
- daň z přidané hodnoty: 23%

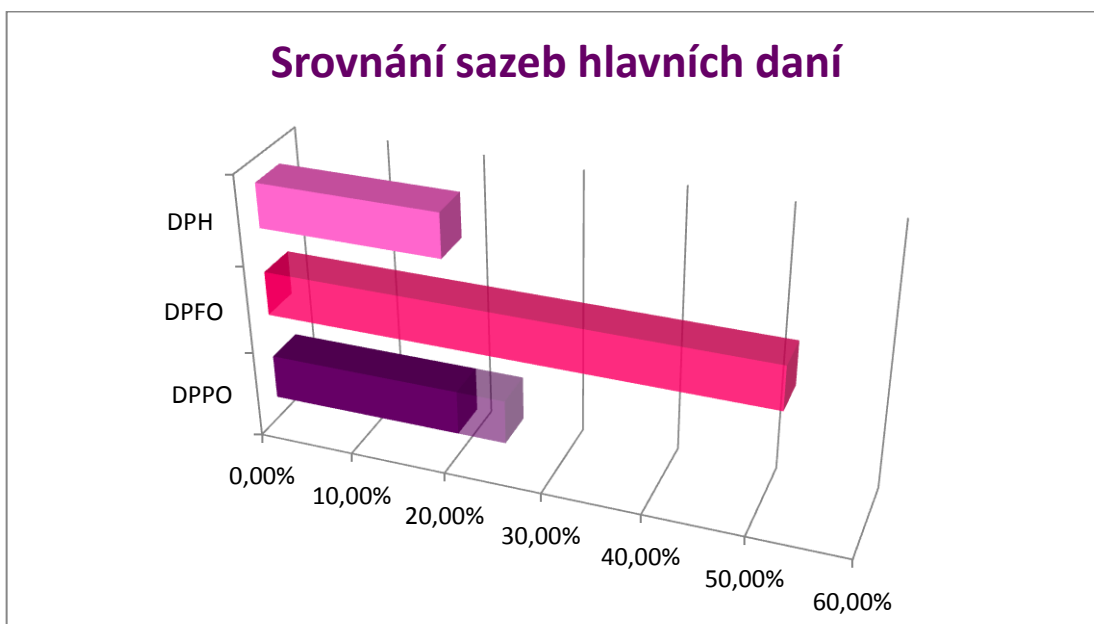
4.1.10 Nizozemí

Daňová sazba u daně z příjmů právnických osob činí 20% u zisku do 200 tis. euro. Zisk vyšší než 200 tis. euro je zdaněn ve výši 25%. Uznávají se daňově odpočitatelné položky.

(MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 19 Srovnání sazby DPPO ČR - Nizozemí



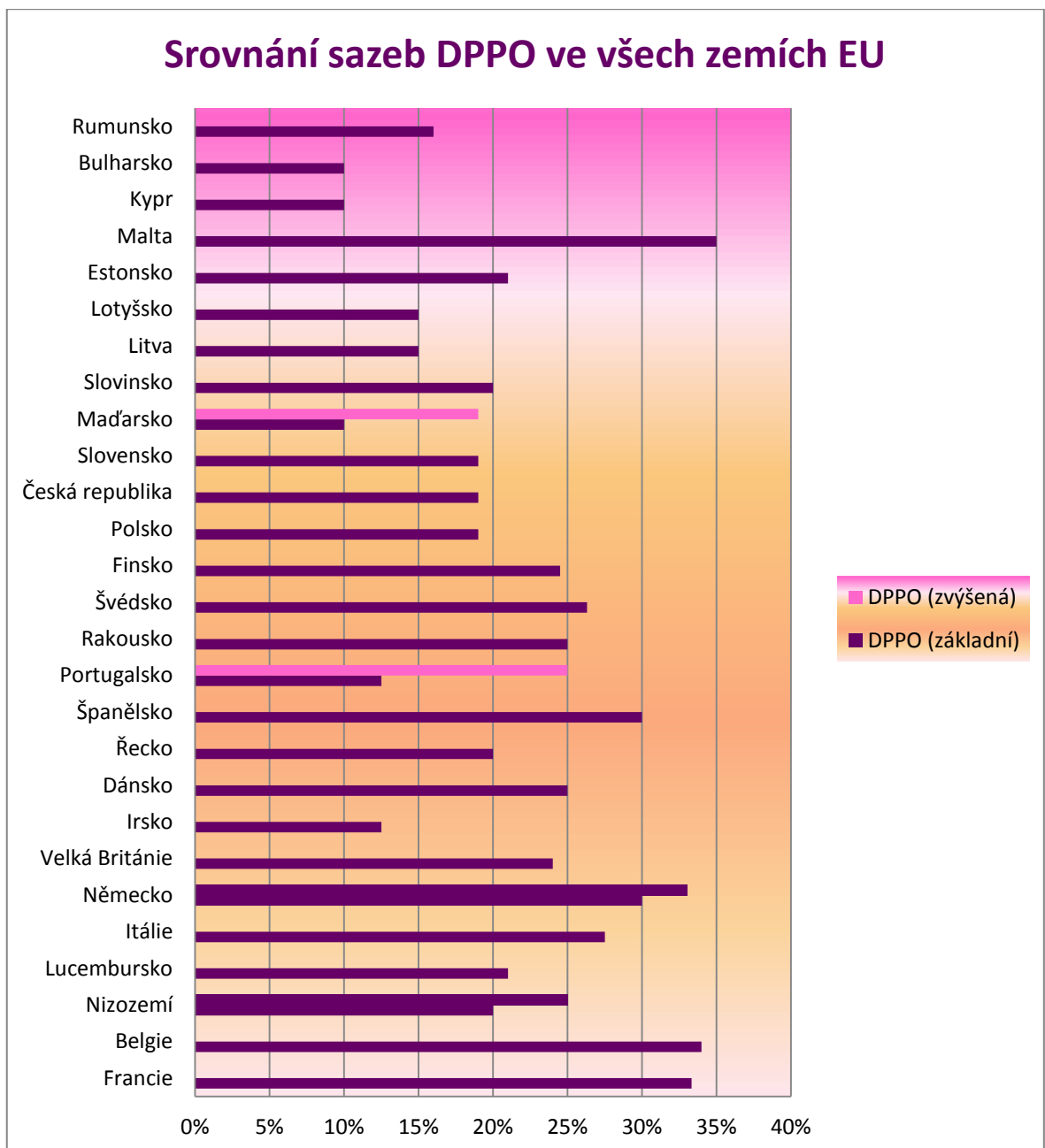
Graf 20 Srovnání sazeb hlavních daní (Nizozemí)

Data určená pro srovnání sazeb:

- daň z příjmů společností: 20 - 25%
- daň z příjmů individuální: 0 – 52%
- daň z přidané hodnoty: 19%

4.1.11 Evropská unie celkově

Srovnání sazeb dani z příjmů právnických osob ve všech zemích EU. (OECD, 2012)



Obrázek 3 Srovnání sazeb DPPO ve všech zemích EU (vlastní zpracování)

4.2 Srovnání sazby daně z příjmů právnických osob s ostatními vybranými státy

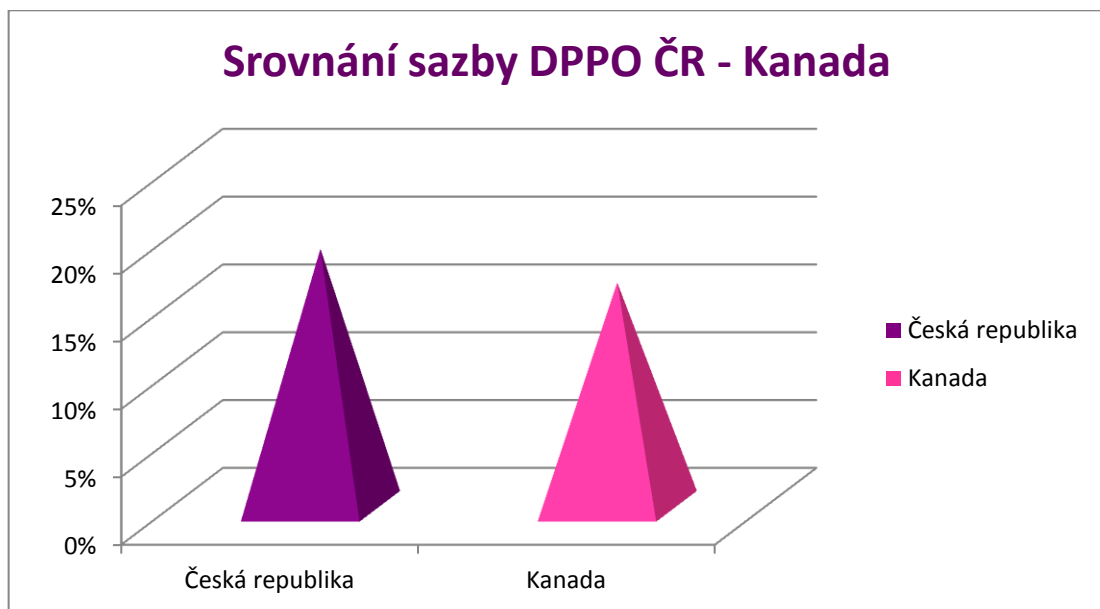
4.2.1 Kanada

Daně jsou v Kanadě rozděleny na federální, provinční a municipální.

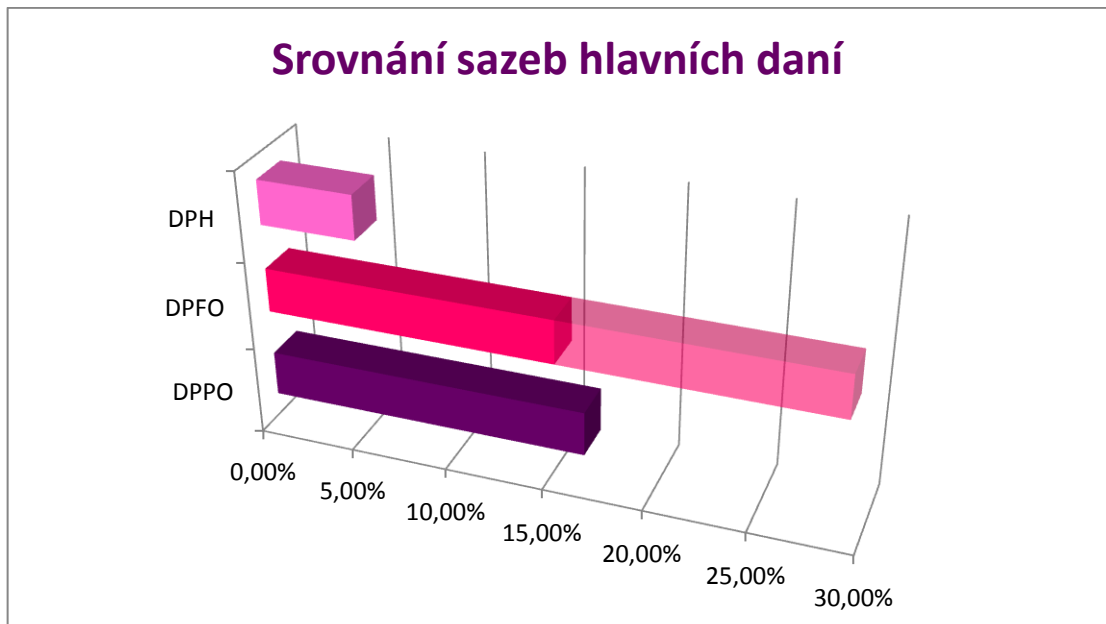
Federální daně zahrnují:

- daň z příjmu osob (income tax),
- daň z příjmu společností (corporation tax),
- daň ze zboží a služeb (goods and services tax - GST/HST),
- spotřební daň (excise tax),
- sociální pojištění (Canada Pension Plan),
- pojištění pro případ nezaměstnanosti (employment insurance),
- daň z majetku.

Federální daň z příjmů společností činí 16,5%. (MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 21 Srovnání sazby DPPO ČR - Kanada



Graf 22 Srovnání sazeb hlavních daní (Kanada)

Data určená pro srovnání sazeb:

- daň z příjmů společností: 16,5%
- daň z příjmů individuální: 15 – 29%
- daň z přidané hodnoty (tzv. GST): 5% (pro základní potraviny, vodu, městskou veřejnou dopravu aj. činí DPH 0%)

4.2.2 USA

Podobně jako v ČR jsou daně v USA rozděleny na přímé a nepřímé. Většina nepřímých daní má složku federální a státní, to znamená, že část daní je odváděna příslušnému státu a část odvodu plyne do federální pokladny. Federální vláda také určuje některé položky daně z příjmu. Většina daní je v kompetenci státních orgánů. Míra zdanění je v různých oblastech USA odlišná.

Daň ze zisku firem (Corporate Tax) je přímá daň, vybírána na všech správních úrovních (federální, státní, místní). Je třeba vyplnit a odevzdat tři formuláře pro jednotlivé úřady. Některé státy Unie (Nevada, South Dakota, Texas, Washington a Wyoming) nemají daň ze zisku firem. Ve zhruba 30 státech Unie má daň ze zisku firem pouze jednu sazbu, jejíž

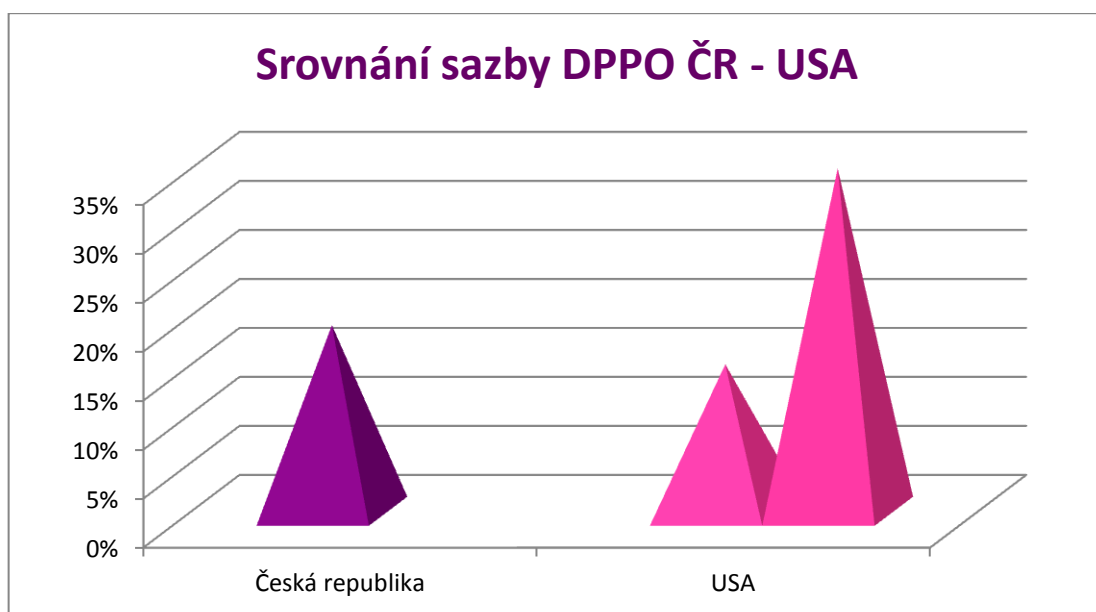
výše se pohybuje od 0,26% (Ohio) do 9,99% (Pennsylvania). V ostatních státech Unie má daň ze zisku firem několik daňových pásem.

Federální daň ze zisku firem v USA má 8 daňových pásem. Přehled sazeb včetně výše zdanitelného zisku ukazuje následující tabulka. (MZV, teritoriální informace, 2012)

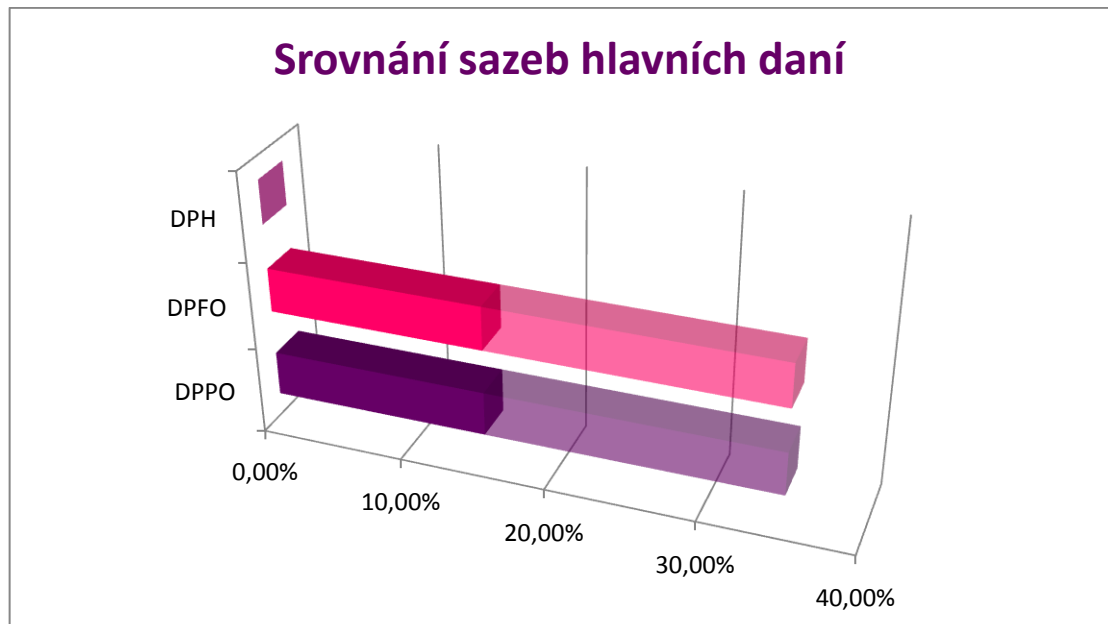
Tabulka 5 Daňová pásma v USA

Výše zdanitelného zisku	Sazba daně
0 – 50 000 USD	15%
50 001 – 75 000 USD	7 500 USD + 25% z částky nad 50 000 USD
75 001 – 100 000 USD	13.750 USD + 34% z částky nad 75.000 USD
100 001 – 335 000 USD	22.250 USD + 39% z částky nad 100.000 USD
335 001 – 10 000 000 USD	113.900 USD + 34% z částky nad 335.000 USD
10 000 001 – 15 000 000 USD	3.400.000 USD + 35% z částky nad 15.000.000 USD
15 000 001 – 18 333 333 USD	5.150.000 USD + 38% z částky nad 18.333.333 USD
18 333 334 USD a více	35%

(vlastní zpracování)



Graf 23 Srovnání sazby DPPO ČR - USA



Graf 24 Srovnání sazeb hlavních daní (USA)

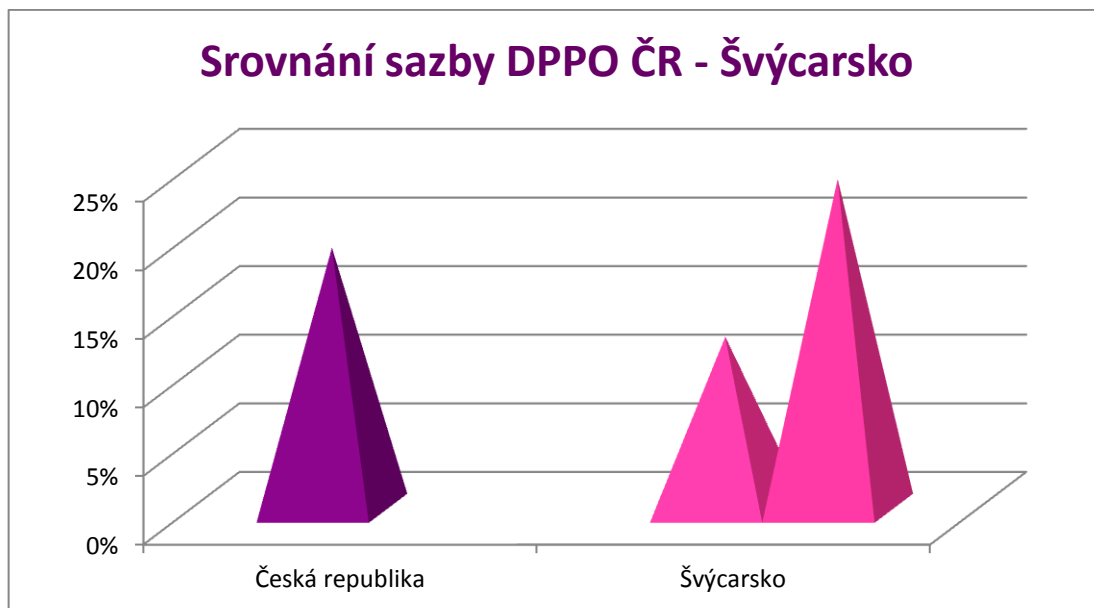
Data určená pro srovnání sazeb:

- daň z příjmů společností: 15 – 35%
- daň z příjmů individuální: 15 – 35%
- daň z přidané hodnoty: -

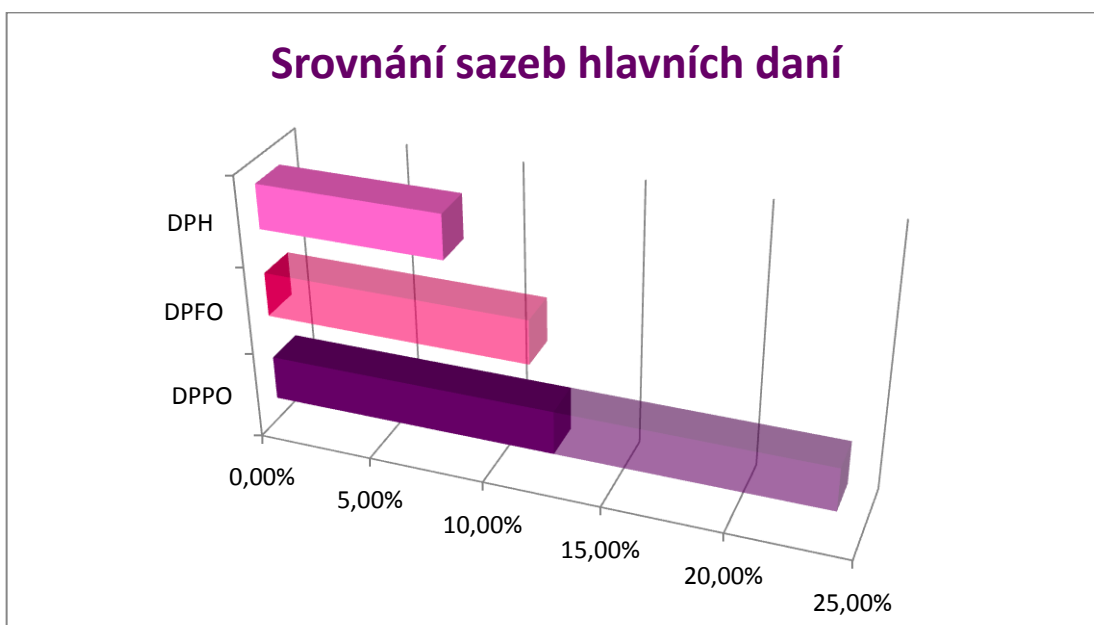
4.2.3 Švýcarsko

Daňový systém Švýcarska odráží politickou strukturu švýcarského státu. Základními stupni, kde se vybírají daně, jsou Spolek (Bund), Kantony (26 subjektů) a obce (Gemeinde - kolem 3000 subjektů).

Daň z příjmů společností činí 12,5 – 24%. (MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 25 Srovnání sazby DPPO ČR - Švýcarsko



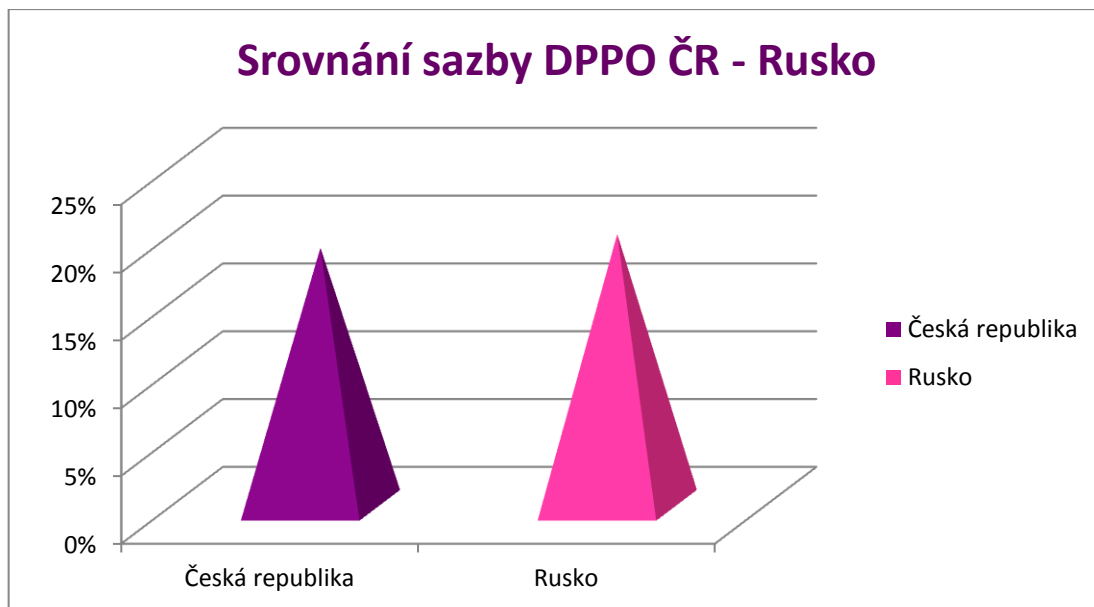
Graf 26 Srovnání sazeb hlavních daní (Švýcarsko)

Data určená pro srovnání sazeb:

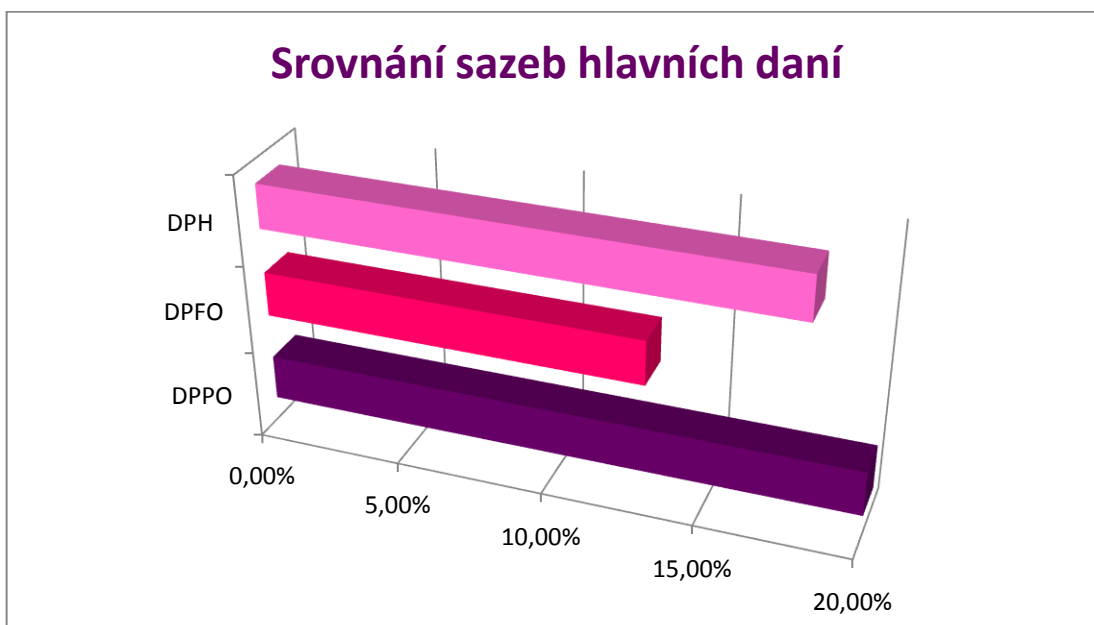
- daň z příjmů společností: 12,5 – 24%
- daň z příjmů individuální: 0 – 11,5%
- daň z přidané hodnoty: 8%

4.2.4 Rusko

V rámci probíhající daňové reformy došlo již v roce 2004 k zásadním změnám v daňové a rozpočtové legislativě RF. Celý daňový systém byl zjednodušen, sazby sníženy, některé daně zrušeny a byly odstraněny individuální slevy a speciální daňové smlouvy mezi státem a plátcí daní. Především vedly tyto změny ke snížení daňové zátěže ekonomiky. Daň příjmů právnických osob (daň ze zisku) činí 20%. (MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 27 Srovnání sazby DPPO ČR - Rusko



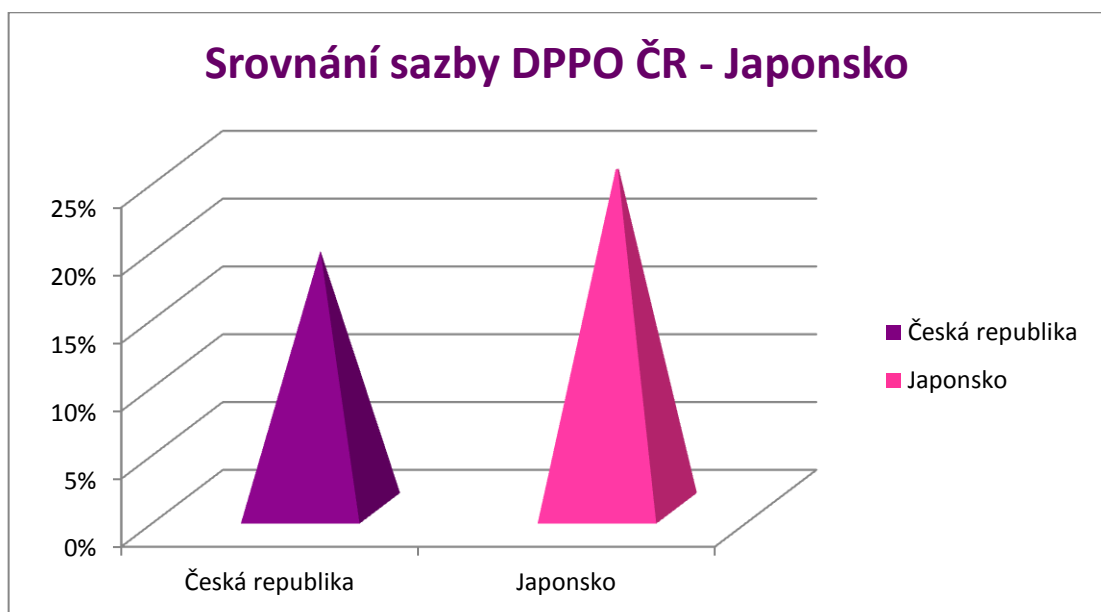
Graf 28 Srovnání sazeb hlavních daní (Rusko)

Data určená pro srovnání sazeb:

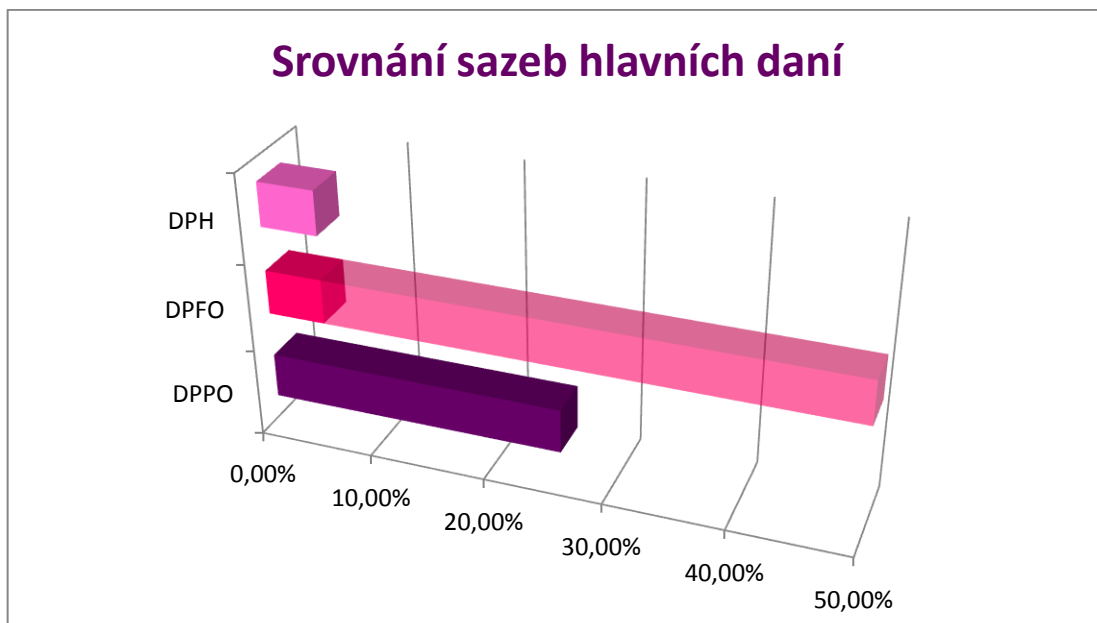
- daň z příjmů společností: 20%
- daň z příjmů individuální: 13%
- daň z přidané hodnoty: 18%

4.2.5 Japonsko

V prosinci 2010 vláda premiéra Kana odsouhlasila 5% snížení 30% sazby daní právnických osob (firem). Ke stanovené dani je třeba připočítat ještě další daně, které právnické osoby v Japonsku musí platit, tj. daň z obyvatelstva (Inhabitants tax) a podnikatelskou daň (Enterprise tax). Nyní v průměru všech připočtených daní činí daň z příjmů právnických osob 25,5%. (MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 29 Srovnání sazby DPPO ČR - Japonsko



Graf 30 Srovnání sazeb hlavních daní (Japonsko)

Data určená pro srovnání sazeb:

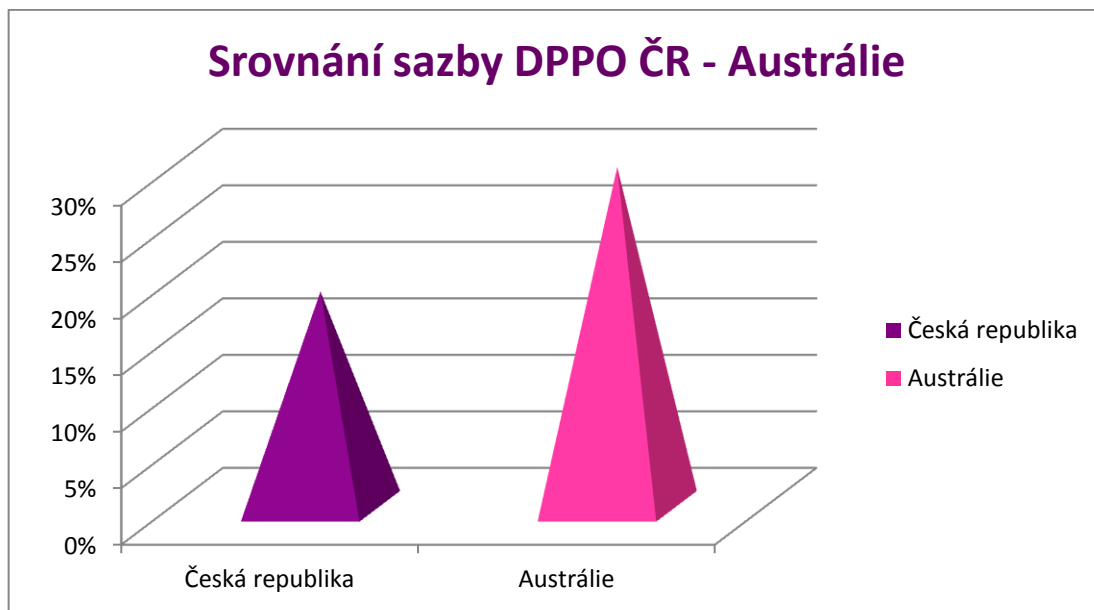
- daň z příjmů společností: 25,5%
- daň z příjmů individuální: 5 – 50%
- daň z přidané hodnoty: 5%

4.2.6 Austrálie

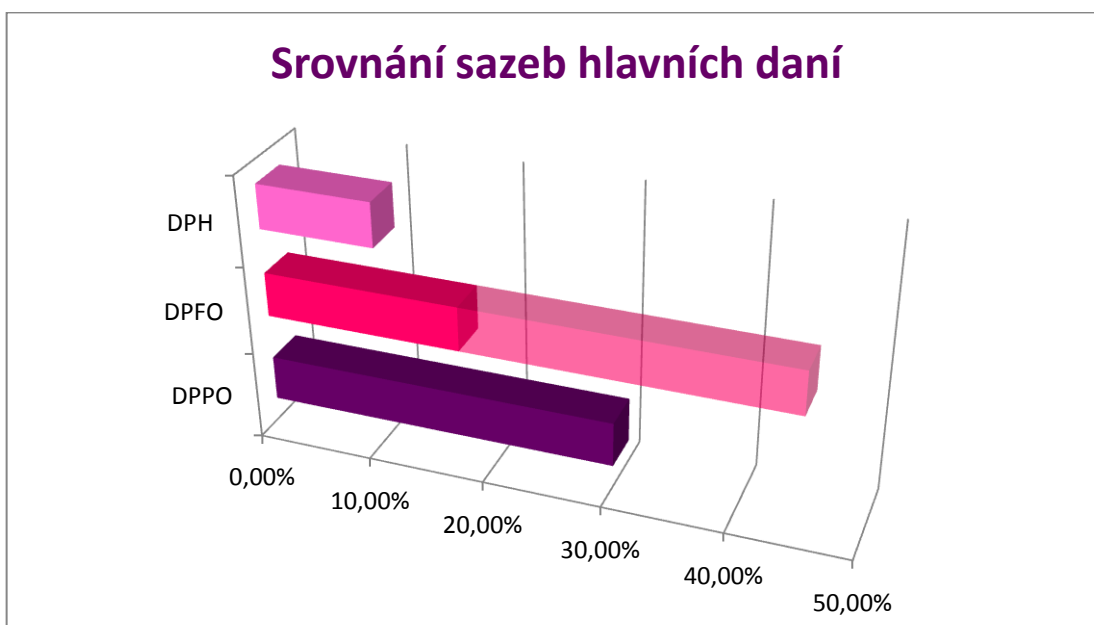
Austrálie má třístupňový systém zdanění a to konkrétně ze strany federace, států, a také na lokální úrovni. V porovnání s ostatními ekonomikami OECD je daňové zatížení nižší.

Celková hodnota daně z příjmů právnických osob je 30 % a týká se všech akciových i neakciových společností typu s.r.o. apod. (incorporated and unincorporated associations).

(MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 31 Srovnání sazby DPPO ČR - Austrálie



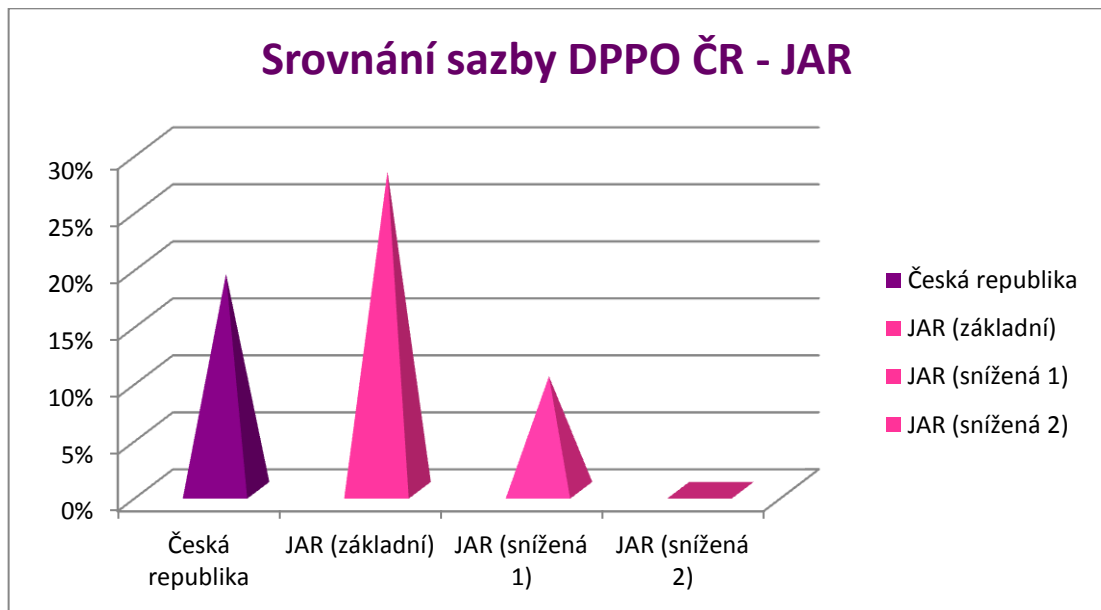
Graf 32 Srovnání sazeb hlavních daní (Austrálie)

Data určená pro srovnání sazeb:

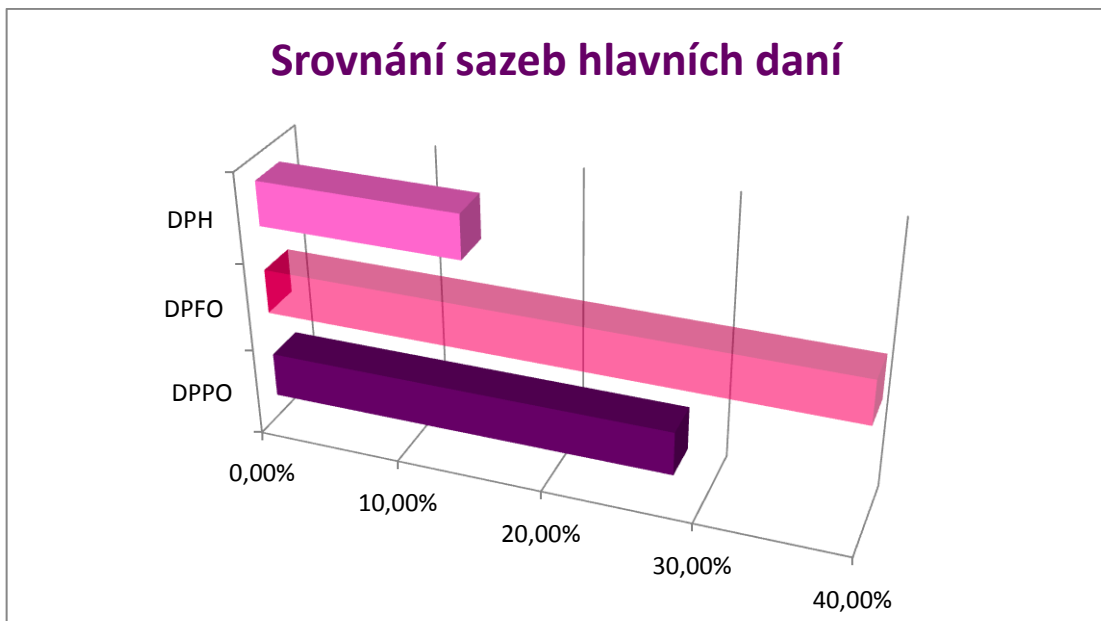
- daň z příjmů společností: 30%
- daň z příjmů individuální: 17 – 45%
- daň z přidané hodnoty: 10%

4.2.7 Jihoafrická republika

Daň z příjmů právnických osob (Corporate Income Tax) má stanovenou sazbu 28% (avšak pro malé a střední firmy až od příjmu alespoň 300 tis. ZAR, zatímco příjem v intervalu od necelých 60 tis. ZAR do 300 tis. ZAR je zdaněn sazbou 10% a příjem do 59 750 ZAR sazbou 0%.) Mimoto jsou právnické osoby zdaňovány tzv. druhotnou daní z přerozdělení dividend. Druhotná daň v konečném důsledku způsobuje, že právnické osoby jsou také zdaňovány progresivním způsobem. (MZV, teritoriální informace, 2012)



Graf 33 Srovnání sazby DPPO ČR - JAR



Graf 34 Srovnání sazeb hlavních daní (JAR)

Data určená pro srovnání sazeb:

- daň z příjmů společností: 28%
- daň z příjmů individuální: 0 – 40%
- daň z přidané hodnoty: 14%

5 KOMPARACE SAZBY DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB S VYBRANÝMI STÁTY

Pro komparaci sazby daně z příjmů právnických osob s Českou republikou jsem si vybrala následující státy: USA, Velkou Británii, Německo, Francii, Rakousko, Belgie, Nizozemí, Finsko, Slovensko a Polsko.

Zhodnocení výsledků komparace bude provedena podle dvou základních kritérií:

- podle sazby hlavních daní,
- podle podílu DPPO na HDP a podle podílu celkových daní na HDP (tzv. index celkové daňové zátěže).

5.1 Komparace podle sazby daně z příjmů právnických osob a jejího podílu na HDP

Všechna zde uvedená data jsou z roku 2010, neboť údaje podílu DPPO na HDP za rok 2011 budou k dispozici až v prosinci roku 2012.

Tabulka 6 Komparace podle sazby DPPO a jejího podílu na HDP

Země	DPPO	Pořadí	Podíl DPPO na HDP	Pořadí
USA	39,21%	11.	2,7%	6.-7.
Velká Británie	24%	4.	3,1%	8.
Německo	30,18%	8.	1,5%	1.
Francie	34,43%	10.	2,1%	3.
Rakousko	25%	5.	1,9%	2.
Belgie	33,99%	9.	2,7%	6.-7.
Nizozemí	25,50%	6.	-	-
Finsko	26%	7.	2,5%	4.
Slovensko	20%	3.	2,6%	5.
Polsko	19%	1.-2.	-	-
ČR	19%	1.-2	3,4%	9.

Podíl DPPO na HDP znamená podíl daně z příjmů právnických osob k hrubému domácímu produktu dané země v procentech.

Jak můžeme z tabulky vidět, nejvyšší daň z příjmů právnických osob má jednoznačně USA (v průměru) a dále Belgie společně s Francií a Německem. Naopak nejnižší má Slovensko, Polsko, Velká Británie a Česká republika.

Co se týká podílu DPPO na HDP, tak zde nám tabulka ukazuje, že nejvíce se daň z příjmů podílí na HDP u České republiky, Velké Británie, Belgie či USA, naopak nejméně je to u Německa, Rakouska či Francie.

5.2 Komparace podle indexu celkové daňové zátěže

Index celkového daňového zatížení nám vyjadřuje poměr vybraných daní k hrubému domácímu produktu dané země v procentech. Data jsou uvedena z roku 2010.

Tabulka 7 Komparace podle indexu celkové daňové zátěže

Země	Index daňového zatížení	Pořadí
USA	24,83%	1.
Velká Británie	35,04%	5.
Německo	36,31%	6.
Francie	42,86%	10.
Rakousko	41,98%	8.
Belgie	43,77%	11.
Nizozemí	38,66%	7.
Finsko	42,14%	9.
Slovensko	28,35%	2.
Polsko	31,77%	3.
ČR	34,99%	4.

(vlastní zpracování)

Nejvyšší daňové zatížení má jednoznačně Belgie, kterou následují Francie, Finsko a Rakousko. U těchto států daňové zatížení překračuje hranici 40%. Naopak nejnižší daňové zatížení můžeme najít u těchto států: USA, Slovensko, Polsko a Česká republika.

5.3 Zhodnocení výsledků komparace a návrh možných změn u sazby daně z příjmů právnických osob

➤ ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ KOMPARACE

Na základě provedené komparace sazeb daní z příjmů právnických osob v České republice s ostatními vybranými státy jsem došla k závěru, že Česká republika svým zdaněním zapadá do evropského prostředí států.

Při komparaci sazby daně z příjmů právnických osob obsadila ČR svou výší první místo společně s Polskem jako nejnižší sazba ze všech srovnávaných zemí. Hned za ní je Slovensko, Rakousko, Velká Británie či Nizozemí. Naopak svým procentuálním podílem na HDP se řadí k nejvyšším, a to považuji za velkou výhodu. Toto srovnání nám ukazuje, že díky nízké sazbě je zde lukrativní místo pro společnosti (korporace), a tím pádem dochází i k většímu podílu na HDP, což je pro každý stát velmi důležité.

Komparace podle indexu celkové daňové zátěže nám ukázala, že i zde se Česká republika nijak významně neliší od svých okolních států - jmenovitě Polska, Slovenska či Německa. Svým indexem celkové daňové zátěže se řadí na čtvrté místo.

➤ NÁVRH MOŽNÝCH ZMĚN

Dle mého názoru je velikost sazby daně z příjmů právnických osob optimální k našim podmínkám. Myslím, že není třeba snížení ani zvýšení této sazby. Svou výší se řadíme k okolním státům – Polsko, Rakousko, Slovensko, Velká Británie či Nizozemí a jsme jim tedy schopni konkurovat. V roce 1993 byla sazba DPPO 43%, která byla pro náš stát neúměrně vysoká a měla za následek odliv společností do jiných zemí nebo rovnou jejich zánik. S postupem času se sazba daně snižovala a docházelo k podpoře tuzemských korporací. V roce 2002 činila 31% a dnes dosahuje DPPO výše 19%.

Můžeme klidně a bez nadsázky říct, že výše daňových sazeb výrazně ovlivňuje podnikatelský duch v zemi a příznivé daně jsou velkým lákadlem pro zahraniční investory. Otázkou však zůstává, jak až složitý je náš daňový systém a jestli právě on není ten, který může odradit zahraniční společnosti k podnikání v České republice.

ZÁVĚR

Hlavním cílem bakalářské práce bylo provést komparaci sazby daně z příjmů právnických osob České republiky se zahraničím a na základě zhodnocení výsledků navrhnout změny v sazbě této daně ve srovnání s ostatními vybranými státy.

Práce byla rozdělena na dvě části - na teoretickou a praktickou.

V první části jsem provedla rešerši literárních pramenů, na jejímž základě byla vysvětlena obecná daňová teorie. Dále jsem vytvořila odbornou exkurzi ohledně historie celkové daně z příjmů a následně se zaměřila na daň z příjmů právnických osob. Zde jsem ukázala její zákonné ustanovení a znázornila její dosavadní průběh. Na základě dat jsem došla ke zjištění, že za 19 let dokázala tato sazba klesnout o neuvěřitelných 24% na současných 19%. Dnes je pro nás doslova nepředstavitelné, že v roce 1993 mohla sazba činit 43%. Zjednodušeně řečeno, firmy tehdy téměř polovinu svého zisku odváděly do státního rozpočtu. Nyní si sazba udržuje již třetím rokem výše zmíněných 19%.

Ve druhé části jsem pak srovnávala sazby DPPO vybraných států jak Evropské unie, tak i ostatních zemí. Ze získaných výsledků jsem zjistila, že nejčastěji se sazba pohybuje mezi 20 – 30%. Tato hranice platí nejen pro Evropu, ale např. i pro Japonsko (25,5%), Austrálii (30%) nebo JAR (28%). V České republice je výše daně stanovena na 19%, což je s okolními státy a celkově s evropským prostředím zcela úměrný stav.

I když mým primárním tématem byla sazba daně z příjmů právnických osob, uvedla jsem pro představu i sazby dalších dvou hlavních daní – vedle daně z příjmů právnických osob to byla daň z příjmů fyzických osob a daň z přidané hodnoty.

Na závěr jsem provedla komparaci s typově podobnými státy naší země. Hodnotila jsem na základě dvou hlavních kritérií - podle sazby daně z příjmů právnických osob a jejího podílu na HDP a podle indexu celkové daňové zátěže.

Dle mého názoru není nutné daň z příjmů právnických osob snižovat či zvyšovat, protože zcela zapadá do evropského prostředí a může okolním zemím konkurovat. Co bych ale změnila, je složitost daňového systému, neboť zákony jsou každoročně rozsáhle aktualizovány a firmy nejen, že ztrácí přehled, ale přestávají určitým věcem dokonce i rozumět.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie

- [1] BONĚK, Václav, Pavel BĚHOUNEK, Václav BENDA a Alena HOLMES, 2001, *Lexikon - daňové pojmy*. Vyd. 1. Ostrava: Sagit, 626 s. ISBN 80-720-8265-5.
- [2] BRYCHTA, Ivan, 2005. *Tabulky a informace pro daně a podnikání*. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-639-4.
- [3] CHUDÝ, Daniel, 2010. *Projekt komparace daňových soustav ČR a USA*. Zlín. Diplomová práce. Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně.
- [4] JAROŠ, Tomáš, 2010. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví*. Praha: Grada, ISBN 978-80-247-3368-5.
- [5] KANIOVÁ, Lenka a Alena SCHILLEROVÁ, 2005. *Správa daní: úplné znění zákona, komentář, judikatura*. 2., přeprac. vyd. Praha: ASPI, 387 s. Daňová řada. ISBN 80-735-7106-4.
- [6] KUBÁTOVÁ, Květa, 2009. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
- [7] KUBÁTOVÁ, Květa, 2010. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [8] LÁCHOVÁ, Lenka, 2007. *Daňové systémy v globálním světě*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 271 s. ISBN 978-80-7357-320-1.
- [9] MIKULÁŠEK, Tomáš. *Korekční prvky v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob* [online]. Brno, 2008 [cit. 2012-04-09]. Dostupné z: is.muni.cz/th/76953/pravf_m/Diplomova_prace.doc. Diplomová práce. Masarykova univerzita.
- [10] STEJSKAL, Jan, 2008. *Daňová teorie a politika: pro kombinovanou formu studia*. Vyd. 1. Pardubice: Univerzita Pardubice, ISBN 978-80-7395-097-2.
- [11] ŠIROKÝ, Jan, 2008. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [12] VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Stanislav KLAZAR, 2010. *Daňový systém ČR: cvičebnice*. V Praze: 1. VOX, 83 s. Daně (1. VOX). ISBN 978-80-86324-89-0.

Internetové zdroje

- [13] Corporation Tax rates. *HM Revenues & Customs* [online]. 2012 [cit. 2012-05-6]. Dostupné z: <http://www.hmrc.gov.uk/rates/corp.htm>
- [14] Sleva na dani z příjmů právnických osob, 2012a. FINANCE MEDIA A.S. *Firemní finance* [online]. 2012a [cit. 2012-04-09]. Dostupné z: <http://firmy.finance.cz/dane-a-ucetnictvi/informace/dan-z-prijmu-pravnicke-osoby/sleva-na-dani/>.
- [15] *Stránky OECD* [online]. 2012 [cit. 2012-05-4]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/>.
- [16] *Stránky podpory obchodu MZV: Teritoriální informace* [online]. [cit. 2012-05-6]. Dostupný z WWW: <http://www.export.cz/>.
- [17] Tax Rates Around the World. WORLD TAX INC. Worldwide Tax [online]. 2012 [cit. 2012-05-11]. Dostupné z: <http://www.worldwide-tax.com/>.
- [18] Teritoriální informace země. *Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. ©1997-2011 [cit. 2012-05-6]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/rubrika/teritorialni-informace-zeme/1000540/>.
- [19] Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob. ÚČETNÍ KAVÁRNA. *Účetní kavárna* [online]. 2012 [cit. 2012-04-09]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-pravnickych-osob/>.
- [20] Základ daně z příjmů právnických osob. FINANCE MEDIA A.S. *Finance* [online]. 2012b [cit. 2012-04-09]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-z-prijmu/dan-z-prijmu-pravnickych-osob/zaklad-dane/>.
- [21] Zákon o daních z příjmů: Část druhá - Daň z příjmů právnických osob. In: *zákon č. 586/1992 Sb.* 2012. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast2.aspx>.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČNB	Česká národní banka.
ČR	Česká republika.
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob.
DPH	Daň z přidané hodnoty.
DPPO	Daň z příjmů právnických osob.
EU	Evropská unie.
HDP	Hrubý domácí produkt.
JAR	Jihoafrická republika.
OECD	Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj.
RF	Ruská federace.
USA	Spojené státy americké.
ZD	Základ daně.

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 Objekty zdanění (Láchová a Vančurová, 2010, s.15)</i>	14
<i>Obrázek 2 Vývoj sazby daně DPPO (vlastní zpracování)</i>	21
<i>Obrázek 3 Srovnání sazeb DPPO ve všech zemích EU (vlastní zpracování)</i>	44

SEZNAM GRAFŮ

<i>Graf 1 Srovnání sazby DPPO ČR - Francie</i>	31
<i>Graf 2 Srovnání sazeb hlavních daní (Francie)</i>	31
<i>Graf 3 Srovnání sazby DPPO ČR - Německo</i>	32
<i>Graf 4 Srovnání sazeb hlavních daní (Německo)</i>	33
<i>Graf 5 Srovnání sazby DPPO ČR – Velká Británie</i>	34
<i>Graf 6 Srovnání sazeb hlavních daní (Velká Británie)</i>	34
<i>Graf 7 Srovnání sazby DPPO ČR - Polsko</i>	35
<i>Graf 8 Srovnání sazeb hlavních daní (Polsko)</i>	35
<i>Graf 9 Srovnání sazby DPPO ČR – Švédsko</i>	36
<i>Graf 10 Srovnání sazeb hlavních daní (Švédsko)</i>	37
<i>Graf 11 Srovnání sazby DPPO ČR - Rakousko</i>	38
<i>Graf 12 Srovnání sazeb hlavních daní (Rakousko)</i>	38
<i>Graf 13 Srovnání sazby DPPO ČR - Slovensko</i>	39
<i>Graf 14 Srovnání sazeb hlavních daní (Slovensko)</i>	39
<i>Graf 15 Srovnání sazby DPPO ČR - Belgie</i>	40
<i>Graf 16 Srovnání sazeb hlavních daní (Belgie)</i>	41
<i>Graf 17 Srovnání sazby DPPO ČR - Finsko</i>	42
<i>Graf 18 Srovnání sazeb hlavních daní (Finsko)</i>	42
<i>Graf 19 Srovnání sazby DPPO ČR - Nizozemí</i>	43
<i>Graf 20 Srovnání sazeb hlavních daní (Nizozemí)</i>	43
<i>Graf 17 Srovnání sazby DPPO ČR - Kanada</i>	45
<i>Graf 18 Srovnání sazeb hlavních daní (Kanada)</i>	46
<i>Graf 19 Srovnání sazby DPPO ČR - USA</i>	47
<i>Graf 20 Srovnání sazeb hlavních daní (USA)</i>	48
<i>Graf 21 Srovnání sazby DPPO ČR - Švýcarsko</i>	49
<i>Graf 22 Srovnání sazeb hlavních daní (Švýcarsko)</i>	49
<i>Graf 23 Srovnání sazby DPPO ČR - Rusko</i>	50
<i>Graf 24 Srovnání sazeb hlavních daní (Rusko)</i>	50
<i>Graf 25 Srovnání sazby DPPO ČR - Japonsko</i>	51
<i>Graf 26 Srovnání sazeb hlavních daní (Japonsko)</i>	52
<i>Graf 27 Srovnání sazby DPPO ČR - Austrálie</i>	53
<i>Graf 28 Srovnání sazeb hlavních daní (Austrálie)</i>	53

<i>Graf 29 Srovnání sazby DPPO ČR - JAR</i>	54
<i>Graf 30 Srovnání sazeb hlavních daní (JAR)</i>	54

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Progresivní zdanění zisku</i>	<i>18</i>
<i>Tabulka 2 Vývoj sazby DPPO 1993 – 2002</i>	<i>20</i>
<i>Tabulka 3 Vývoj sazby DPPO 2003 - 2012</i>	<i>20</i>
<i>Tabulka 4 Metodika stanovení základu daně</i>	<i>25</i>
<i>Tabulka 5 Daňová pásma v USA</i>	<i>47</i>
<i>Tabulka 6 Komparace podle sazby DPPO a jejího podílu na HDP</i>	<i>56</i>
<i>Tabulka 7 Komparace podle indexu celkové daňové zátěže</i>	<i>57</i>

SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA PI: FORMULÁŘ K PŘIZNÁNÍ DANI DPPO

PŘÍLOHA P I: FORMULÁŘ K PŘIZNÁNÍ DANI DPPO

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Identifikační číslo

03 Daňové přiznání¹⁾

 řádné dodatečné¹⁰⁾ opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

Zdaňovací období podle § 17a písm.) zákona

Počet podílových fondů, jejichž majetek je obhospodařován

Pořadové číslo podílového fondu

Počet příloh II. oddílu

Počet zvláštních příloh⁸⁾

Počet samostatných příloh⁹⁾

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)
za zdaňovací období nebo za období, za které se podává daňové přiznání

od do

I. ODDÍL – údaje o poplatníkovi (podílovém fondu)⁶⁾

05 Název právnické osoby

06 Sídlo právnické osoby

a) ulice a číslo orientační, část obce a číslo popisné

b) obec

c) PSČ

d) stát/kód státu

e) číslo telefonu

f) číslo faxu

07 Bankovní spojení

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce⁷⁾

ano

ne

09 Plná moc daňového poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dne²⁾

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

ano

ne

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy^{1), 2)}

ano

ne

ano

ne

12 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

ano

ne

13 Hlavní (převažující) činnost

Kód klasifikace CZ-NACE²⁾

(platný pro zdaňovací období započatá v roce 2011 a pro části zdaňovacích období započatých v roce 2012, za které lhůta pro podání daňového přiznání uplyne do 31. prosince 2012)

II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ⁶⁾	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ⁷⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ¹⁾ ke dni <input type="text"/>		

20 ⁸⁾	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ⁸⁾	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 ⁹⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ⁹⁾			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)		

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 a 13 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 ⁸⁾	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 ⁸⁾	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 ⁸⁾	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 ⁸⁾	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160 ⁸⁾	Souhm jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 ⁹⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ⁹⁾			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)		

Příloha č. 1 II. oddílu

Identifikační číslo; u podílového fondu se tento údaj nevyplňuje

Daňové identifikační číslo; u podílového fondu se uvede daňové identifikační číslo investiční společnosti obhospodařující jeho majetek

Pořadové číslo podílového fondu

A. Rozdělení výdajů (nákladů), které se neuznávají za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, uvedených na řádku 40 podle účtových skupin účtové třídy – náklady

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem		

B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku

a) Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2		
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3		
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5		
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem		

b) Účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona

12	Účetní odpisy, s výjimkou uvedenou v § 25 odst. 1 písm. zg) zákona, u hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek, a nehmotného majetku, který se neodpisuje podle tohoto zákona, uplatněné podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona jako výdaj (náklad) k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro nehmotný majetek zaevidovaný do majetku poplatníka do 31. prosince 2000 se použije zákon ve znění platném do uvedeného data, a to až do doby jeho vyřazení z majetku poplatníka		
----	---	--	--

C. Odpis pohledávek zahrnovaný do výdajů (nákladů) k dosažení, zajištění a udržení příjmů a zákonné rezervy a zákonné opravné položky vytvářené podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o rezervách)

a) Odpis neuhrazených pohledávek zahrnovaný do daňových výdajů (nákladů) a zákonné opravné položky k pohledávkám, mimo bankovních opravných položek podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují všichni poplatníci

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci zdaňovacího období		
12	Úhm hodnot pohledávek nebo požizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

b) Bankovní rezervy a opravné položky podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují pouze banky

13	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách		
14 ^{a)}	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
15	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů (§ 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		
16	Průměrný stav poskytnutých bankovních záruk za úvěry podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách		
17 ^{b)}	Rezervy na poskytnuté bankovní záruky za úvěry, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
18	Stav zákonných rezerv na poskytnuté bankovní záruky za úvěry (§ 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

c) Opravné položky podle § 5a zákona o rezervách – vyplňují pouze spořitelni a úvěrní družstva a ostatní finanční instituce

19	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, bez příslušenství, v ocenění nesníženém o opravné položky již vytvořené (§ 5a odst. 3 zákona o rezervách)		
20	Výše základního kapitálu k poslednímu dni zdaňovacího období (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách)		
21 ^{a)}	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, vytvořené podle § 5a odst. 4 zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
22	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

d) Rezervy v pojišťovnictví – vyplňují pouze pojišťovny

23	Rezervy v pojišťovnictví vytvořené podle § 6 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
24	Stav rezerv v pojišťovnictví (§ 6 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		

e) Rezerva na opravy hmotného majetku – vyplňují všichni poplatníci

25	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

f) Ostatní zákonné rezervy – vyplňují pouze poplatníci oprávnění k jejich tvorbě a použití

27	Rezerva na péstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
28	Stav rezervy na péstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
29 ^{a)}	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona⁵⁾ nebo snížení základu daně podílového fondu o záporný rozdíl mezi jeho příjmy a výdaji podle § 20 odst. 3 zákona, ve znění platném do 14. července 2011 (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla od – do	Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kteřou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9	Celkem				

F. Odečet podle § 34 zákona⁵⁾

a) Odečet podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	(neobsazeno)	X	X
4	Částka odečtu uplatněná v daném zdaňovacím období z nevyužitého nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
5	(neobsazeno)	X	X

b) Odečet výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 až 8 zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž byly vynaloženy výdaje (náklady) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od – do	Celková výše výdajů (nákladů) vynaložených v období uvedeném ve sl. 1 při realizaci projektů výzkumu a vývoje	Část výdajů (nákladů) ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kteřou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5	Celkem				

G. Celková hodnota poskytnutých darů, z níž lze na ř. 260 uplatnit odečet podle § 20 odst. 8 zákona⁶⁾

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně sníženého podle § 34 zákona		
2	Ze ř. 1 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím		

H. Rozčlenění celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona		
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3	(neobsazeno)	X	X
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2)		
5 ⁶⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí²⁾

Počet samostatných příloh

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ³⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ³⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)		
3 ³⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)		
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)		
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)		

J. Rozdělení některých položek v případě komanditní společnosti⁴⁾ (vyplni se v celých Kč)

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 200 (ř. 201)			
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	(neobsazeno)	X	X	X
4	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			
6	Z ř. 5 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím (ř. 2 tabulky G)			
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 4 tabulky H)			
8	(neobsazeno)	X	X	X
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplni	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obrátu	Kč		
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby		

Řádek		Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 – 170) ²⁾		
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ³⁾ , ⁴⁾		
210 ⁶⁾	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ³⁾ , ⁵⁾		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ³⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 – 201 – 210) ³⁾		
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾		
240	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
241			
242	Odečet podle § 34 odst. 4 až 8 zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ³⁾ (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242) ³⁾		
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o niž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř. 250		
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 %, a v úhrnu s dary poskytnutými vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, nejvýše 10 % z částky na ř. 250) ³⁾		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisíckoruny dolů ³⁾ (ř. 250 – 251 – 260)		
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$		
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ³⁾		
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) ³⁾		
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ³⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ³⁾		
331 ⁴⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisíckoruny dolů ³⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$, zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334 ⁴⁾	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
340	Celková daň (ř. 330 + 335)		
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)		

III. ODDÍL – výsledná daň investiční společnosti obhospodařující podílové fondy

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková daň za podílové fondy		
2	Celková daň (ř. 1 + ř. 340 II. oddílu)		
3	Poslední známá daň pro účely stanovení záloh podle § 38a zákona		

IV. ODDÍL – dodatečné daňové přiznání

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Poslední známá daň		
2	Nově zjištěná daň (ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu)		
3	Zvýšení (+), snížení (-) daně (ř. 2 - ř. 1)		
4	Poslední známá daňová ztráta		
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)		
6	Zvýšení (+), snížení (-) daňové ztráty (ř. 5 - ř. 4)		

V. ODDÍL – placení daně

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno		
2 ^{a)}	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 ^{b)}	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 7 zákona)		
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) > 0		

**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM**

Údaje o zástupci:	Kód zástupce:
<input type="text"/>	
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
<input type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
<input type="text"/>	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	
<input type="text"/>	
Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu	
Datum	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
<input type="text"/>	<input type="text"/> Otisk razítka

Vysvětlivky:

- ¹⁾ Nehodící se škrtněte
- ²⁾ Vyplni finanční úřad
- ³⁾ V případě vykázání ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-)
- ⁴⁾ Vyplni pouze poplatník, který je komanditní společností
- ⁵⁾ Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uvede pouze částky připadající na komanditisty
- ⁶⁾ Zákon č. 189/2004 Sb., o kolektivním investování, ve znění pozdějších předpisů
- ⁷⁾ Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§ 72 odst. 2 zákona č. 280/2010 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Za podílové fondy předkládá účetní závěrku investiční společnost, která obhospodařuje jejich majetek. Pro účely elektronického podání daňového přiznání se **Účetní závěrkou** rozumí elektronické přílohy **Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty**, popřípadě **Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu**, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a **Opis Přílohy účetní závěrky**, vkládaný s použitím E-přílohy jako samostatný soubor typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg. **Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a Účetní závěrky**, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů, lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh, umožňujících vložení souboru typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.
- ⁸⁾ Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočet. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.
- ⁹⁾ Vypočet částky vykázané na takto označeném řádku se provede na samostatné příloze. Tiskopisy samostatných příloh vydává Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu.
- ¹⁰⁾ Při podání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2010 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace textové pole pro vyplnění zvláštní přílohy.