


Projekt změny přímého zdanění podniků v ČR na základě srovnání se SR

Bc. Tomáš Dvořák

Diplomová práce
2007

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2006/2007

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Tomáš DVOŘÁK**

Studijní program: **N 6202 Hospodářská politika a správa**

Studijní obor: **Finance**

Téma práce: **Projekt změny přímého zdanění podniků v ČR na základě srovnání se SR.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zpracujte základní teoretické poznatky týkající se daňové teorie.
- Popište a charakterizujte daň a její konstrukční prvky.
- Popište základní prvky kladené na daňový systém.

II. Praktická část

- Popište problematiku harmonizace zdanění v EU.
- Charakterizujte a popište daňové systémy ČR a SR.
- Provedte analýzu podnikových přímých daní v ČR a SR.
- Provedte srovnání podnikových přímých daní v ČR a SR z hlediska jednotlivých prvků jejich konstrukce.
- Navrhněte projekt změn podnikových přímých daní v ČR.

Závěr

Rozsah práce: cca 70 stran

Rozsah příloh:

Forma zpracování diplomové práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

[1] VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., VÍTKOVÁ, J. Daňový systém ČR 2004. Praha: Nakladatelství VOX, 2004, ISBN 80-86324-42-7.

[2] VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. Daňový systém ČR 2006. Praha: Nakladatelství VOX, 2006, ISBN 80-86324-60-5.

[3] NERUDOVÁ, D. Harmonizace daňových systémů EU. Praha: ASPI, 2005, ISBN 80-7357-142-0.

[4] STREČKOVÁ, Y., MALÝ, I. a kolektiv. Veřejná ekonomie pro školu a praxi. Praha: Computer Press, 1998, ISBN 80-7226-112-6.

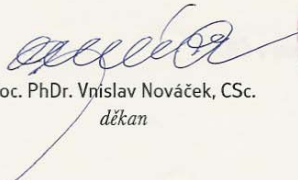
[5] ŠIROKÝ, J. Daňová teorie s praktickou aplikací. Praha: C.H. Beck, 2003, ISBN 80-71-79-413-9.

Vedoucí diplomové práce: prof. Ing. Miroslav Nejezchleba, CSc.
Ústav financí a účetnictví


Datum zadání diplomové práce: 5. března 2007

Termín odevzdání diplomové práce: 4. května 2007

Ve Zlíně dne 5. března 2007


doc. PhDr. Václav Nováček, CSc.
děkan




doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

ABSTRAKT

Abstrakt česky

Tato diplomová práce řeší projekt změny přímého zdanění podniků v České republice na základě srovnání se Slovenskou republikou. Ve své teoretické části se zabývá otázkou vývoje daňových teorií a principů, funkcí daní v ekonomice státu, problematikou členění daní podle nejrůznějších kritérií. Dále je v teoretické části diplomové práce řešena problematika konstrukčních prvků daní a problematika jednotlivých požadavků, které jsou kladeny na jednotlivé daňové systémy a jednotlivé daně. Poslední část se zabývá otázkou teorie firemních daní. V praktické části diplomové práce je řešen projekt změny přímého zdanění podniků v České republice, který nejdříve se zabývá otázkou harmonizace daní v Evropské unii, popisuje jednotlivé daňové systémy v České republice a Slovenské republice. Dále je v projektu proveden popis a komparace konstrukce firemních daní v těchto dvou zemích a navrženy změny konstrukce firemních daní v České republice. Tato změna navrhována na úrovni tvorby základu a sazby daně na základě provedené komparace a za využití a zohlednění teoretických přístupů daňové teorie a daňových principů. Poslední část diplomové práce se zabývá časovou implementací navrhovaných změn do právní normy, která upravuje zdanění firem v České republice.

Abstrakt ve světovém jazyce

This dissertation solves the project how to change the direct taxation of companies and establishments in the Czech Republic, based on comparison with the Slovak Republic. In its theoretical part the dissertation deals with the question of development of tax theories and principles, with the tax function in the state economy, with the issues how to divide taxes according to various criteria. Moreover, the theoretical dissertation part solves the issues of tax construction elements as well as the issues of the particular requirements which are given on the particular taxation system and the particular taxes. The last part deals with the question of companies' taxation theory. The practical dissertation part solves the project how to change the direct taxation of companies and establishments in the Czech Republic. At first, the project deals with the question of taxation harmonization in the European Union, it describes the particular taxation systems in the Czech Republic and in the Slovak Republic. Moreover, the project describes and compares the companies' taxation construction in these both countries and it suggests the changes of the companies'

taxation construction in the Czech Republic. This changes are proposed on the level of creating the tax base and the tax rate, based on the performed comparison, and applying as well as considering the theoretical approach to taxation theory and taxation principles in accordance with the law within the European Union. The last dissertation part deals with time implementation of suggested changes to the juridical standard which manages and controls taxation of companies and establishments in the Czech Republic.

Motto: „Čemukoli se učíš, učíš se pro sebe“.

PETRONIUS

OBSAH

OBSAH	7
ÚVOD	9
I. TEORETICKÁ ČÁST	11
1 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA DANÍ	12
1.1 NENÁVRATNOST DANÍ	12
1.2 NEÚČELOVOST DANÍ.....	12
1.3 NEEKVIVALENCE DANÍ	12
1.4 PRAVIDELNOST A PENĚŽNÍ CHARAKTER	13
2 DAŇOVÁ TEORIE, PRINCIPY A VÝVOJ DANÍ	14
2.1 VÝVOJ DAŇOVÉ TEORIE A PRINCIPŮ	14
2.2 HISTORICKÝ VÝVOJ DANÍ	16
2.3 VÝVOJ DANÍ NA ÚZEMÍ ČESKÉ REPUBLIKY	19
3 FUNKCE DANÍ	21
3.1 FUNKCE ALOKAČNÍ	21
3.2 FUNKCE REDISTRIBUČNÍ	22
3.3 FUNKCE STABILIZAČNÍ	22
3.4 FUNKCE FISKÁLNÍ.....	22
4 ČLENĚNÍ DANÍ	23
5 KONSTRUKČNÍ PRVKY DANÍ	28
5.1 DAŇOVÝ SUBJEKT	28
5.2 OBJEKT DANĚ	28
5.3 PŘEDMĚT DANĚ	29
5.4 OSVOBOZENÍ OD DANĚ	30
5.5 NEZDANITELNÉ MINIMUM	30
5.6 ZÁKLAD DANĚ.....	30
5.7 ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ.....	31
5.8 ODPOČTY DANĚ.....	31
5.9 SAZBA DANĚ	32
5.10 SLEVY NA DANI	34
6 POŽADAVKY KLADENÉ NA DAŇOVÉ SYSTÉMY – DAŇOVÉ PRINCIPY	35
6.1 PRINCIP DAŇOVÉ SPRÁVEDLNOSTI.....	35
6.2 PRINCIP DAŇOVÉ EFEKTIVNOSTI.....	36
6.3 PRINCIP DAŇOVÝCH STIMULŮ.....	38

6.4	PRINCIP MAKROEKONOMICKÉ PRUŽNOSTI	39
6.5	PRINCIP PRÁVNÍ PERFEKTNOSTI A POLITICKÉ PRŮHLEDNOSTI	40
7	TEORIE FIREMNÍCH DANÍ	41
7.1	ZÁPORY FIREMNÍCH DANÍ	41
7.2	KLADY FIREMNÍCH DANÍ	42
7.3	ZÁKLAD DANĚ	43
7.4	SAZBY DANĚ	44
II.	PRAKTICKÁ ČÁST	45
8	HARMONIZACE DAŇOVÝCH SYSTÉMŮ	46
8.1	HARMONIZACE DAŇOVÝCH SYSTÉMŮ EU	46
8.1.1	Harmonizace nepřímých daní v EU	47
8.1.2	Harmonizace přímých daní EU	47
9	DAŇOVÝ SYSTÉM ČESKÉ A SLOVENSKÉ REPUBLIKY	50
9.1	DAŇOVÝ SYSTÉM ČR	51
9.2	DAŇOVÝ SYSTÉM SR.....	52
10	KONSTRUKCE PODNIKOVÝCH DANÍ V ČR.....	53
11	KONSTRUKCE PODNIKOVÝCH DANÍ V SR	56
12	POROVNÁNÍ JEDNOTLIVÝCH KONSTRUKČNÍCH PRVKŮ PŘÍMÝCH PODNIKOVÝCH DANÍ V ČR A SR.....	58
12.1	POROVNÁNÍ TVORBY ZÁKLADU DANĚ	58
12.2	POROVNÁNÍ SAZEB DANĚ	72
13	PROJEKT ZMĚNY PŘÍMÝCH PODNIKOVÝCH DANÍ V ČR.....	73
13.1	NÁVRH ZMĚNY JEDNOTLIVÝCH KONSTRUKČNÍCH PRVKŮ	73
13.1.1	Změny v tvorbě základu daně	73
13.1.2	Změny sazby daně.....	77
13.2	ČASOVÝ HARMONOGRAM REALIZACE PROJEKTU	78
	ZÁVĚR.....	79
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	81
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	83
	SEZNAM OBRÁZKŮ	84
	SEZNAM TABULEK.....	85

ÚVOD

Pro zpracování diplomové práce na téma „Projekt změny přímého zdanění podniků v ČR na základě srovnání se SR“ jsem se rozhodl na základě mého osobního zájmu, který se týká oblasti veřejných financí, zejména oblasti daní, které tvoří největší část příjmů do veřejných rozpočtů. Již od dávné minulosti se vedou diskuze a spory o tom, jak vytvořit fungující daňový systém nebo jen jednotlivou daň na základě různých kritérií. Mezi nejdůležitější tyto kritéria patří otázka daňové spravedlnosti a efektivnosti, které budou zohledňována při této práci. Daně mají zajišťovat státu příjmy na plnění jeho fiskální politiky, a proto jsou i jedním nástrojů této činnosti státu. V obecném pojetí daně jako takové odčerpávají část důchodů ekonomickým aktivním subjektům působícím na územní jednotlivých států. Tento aspekt je důležitý z hlediska probíhající světové globalizace ekonomiky a ve zjednodušení možnosti umístění jakéhokoli množství kapitálu kdekoli na naší planetě. Proto každý ekonomický subjekt se snaží o maximalizaci svého užitku, který mu přináší jeho důchod. Výši jeho odčerpání se tyto subjekty rozhodují o možnostech umístění tohoto kapitálu do jiného státu, kde toto odčerpání jeho důchodu je nižší. Na druhou stranu každý existující stát pro svoji funkčnost potřebuje i určitou část finančních prostředků. Jednou z možností získání těchto prostředků je zdanění důchodů ekonomickým subjektům provozující svoji činnost na jeho území. Tyto ekonomické subjekty, by ale pro své investice kapitálu na určité území neměly být ovlivňovány zejména efektivními sazbami daně. Daně by měly být v tomto ohledu neutrální, ale svět je jiný než by měl být podle teorie. Toto platí i zejména v oblasti podnikových daní, kdy tento nejmobilnější kapitál se rozhoduje pro své investice na základě výše efektivní sazby daně. Jako další determinanty ovlivňující sekundárně umístění podnikového kapitálu patří především kvalifikovaná pracovní síla, transportní náklady a ekonomická infrastruktura a jiné další. Cílem mé diplomové práce je popsat a porovnat systém zdanění podniků v České a Slovenské republice a navrhnou změnu v tomto podnikovém zdanění tak, aby se systém podnikového zdanění stal atraktivním pro příliv investic podnikového kapitálu do České republiky, pozitivně motivoval k zakládání nových podniků a udržel stávající podniky na území České republiky. Slovenskou republiku, jako historickou součást společné republiky, je třeba vnímat jako zemi, která má v Evropě nejmenší disproporce k naší České republice. Proto je pro provedenou analýzu a porovnání podnikových daní zvolena právě Slovenská republika, protože výše uvedené aspekty

mohou hrát při rozhodování o umístění, přesunu a setrvání podnikového kapitálu významnou roli, v případě disproporcí efektivních sazeb podnikové daně. Tyto navrhované změny budou primárně v souladu se stávajícím právem Evropského společenství a za využití poznatků plynoucí z daňové teorie. Jelikož v naší republice lze daň uložit pouze na základě zákona, a to podle Listiny základních práv a svobod, bude navržený projekt změny ve své časové ose změny respektovat legislativní pravidla, jež jsou platná v České republice.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA DANÍ

Co si lze představit pod pojmem daň. Dala by se charakterizovat jako určitá část důchodu, která je odčerpána ekonomicky aktivní jednotce, na určitém území ve prospěch veřejných financí. Slovník spisovné češtiny tento pojem definuje jako „dávka vybíraná státem k úhradě veřejných potřeb“ [5]. Jako nejvýstižnější tento pojem definuje soudobá publikace zabývající se daňovou teorií, která ji charakterizuje takto: „Daň je povinná, nenávratná, platba do veřejného rozpočtu.“ [4]. Jedná se tedy o povinnou platbu, kde tuto povinnost platit daně nám stanovují jednotlivé zákony. Jelikož tato povinnost omezuje svobodu jednotlivce, je tato svoboda omezena Listinou základních práv a svobod, která stanovuje, že daně lze ukládat pouze na základě zákona [11]. Je otázkou k zamyšlení, kdyby se jednalo o nepovinnou platbu, zda by došlo k naplnění veřejného rozpočtu, potažmo v užším smyslu k naplnění státního rozpočtu v takovém množství, aby mohly vlády uplatňovat svoji představu o provádění svojí fiskální politiky. Dle mého názoru by k naplnění státního rozpočtu zcela určitě nedošlo. Daň je tedy platba, jež je možno dle výše uvedeného charakterizovat jako platbu nenávratnou a dále ji lze popsat jako platbu neúčelovou, neekvivalentní a pravidelnou.

1.1 Nenávratnost daní

Nenávratnost je charakteristikou daní, na rozdíl od jakékoli formy půjčky, která se musí dohodnutou formou vrátit zpět věřiteli, která určuje, že se tato částka se nevrací poskytovateli. V současné době veřejné rozpočty využívají obou forem financování, a to jak úvěrovou formu, tak i neúvěrovou formu financování.

1.2 Neúčelovost daní

Jako další charakteristikou daní je neúčelovost, protože ve chvíli, když je daň zaplacená není zřejmé co konkrétního z této částky bude z veřejného rozpočtu financováno. Uhrazením daní nevzniká také právo na konkrétní plnění z veřejných rozpočtů.

1.3 Neekvivalence daní

Neekvivalence se u daní projevuje tou formou, že ten kdo více platí formou daní do veřejného rozpočtu nemůže očekávat, že se stane větším příjemcem transferů

z veřejných rozpočtů. Jednou z funkcí daní je snižovat disproporce mezi jednotlivými důchody ekonomických subjektů, což vystihuje charakteristiku neekvivalence.

1.4 Pravidelnost a peněžní charakter

Jednou z poslední charakteristiky je pravidelnost daní, protože se jednotlivé daně platí v pravidelných intervalech, a to v případě, že vznikne povinnost tuto daň zaplatit. Jako poslední charakteristikou pro daň v současné době je to, že se jedná vždy o peněžní plnění [8].

2 DAŇOVÁ TEORIE, PRINCIPY A VÝVOJ DANÍ

2.1 Vývoj daňové teorie a principů

Spolu s ukládáním daní se vývojem v lidské společnosti formují názory vyúsťující v daňové teorie, které se snaží nalézt optimální model zdanění důchodů ekonomických subjektů. Jedná se zejména o pohled v rámci daňových teorií zaměřený na daňovou spravedlnost. Pro popis vývoje daňových teorií a principů je použito představení osobností, které se zabývali daňovou teorií v jejím vývoji a stručný popis jejich názorů na daňové systémy a jejich přínos v oblasti daňových principů.

Aristoteles

Zabýval se ve svých spisech otázkami odvodů daní. Věnoval se zejména otázce daňové spravedlnosti a velikosti daňového zatížení poplatníků. Spravedlnost nevnímal podle zásad rovnosti, ale podle poměrnosti. Současně preferoval přímé daně podle berní síly obyvatelstva.

Tomáš Akvinský

V oblasti daňových teorií a principů ve středověku, představitel „scholastické filosofie“, který se nezabýval samotnou podstatou daní, ale opět otázkou spravedlnosti. Za spravedlivé pokládá vybírání daní, kdy tuto činnost definuje jako povolenou loupež, naopak neplacení daní považuje za hřích. V jeho díle řeší problematiku zdanění pracovních příjmů, kdy práci samotnou charakterizuje jako břemeno.

Thomas Hobbes

Byl předchůdcem liberalistického učení. Jeho přínosem v oblasti daňových teorií byla tzv. směnná teorie, někdy nazývána jako teorie ekvivalentní. Dle jeho pojetí jsou daně vnímány jako ceny za vykoupení míru. Ve své teorii rovnost nespátřuje v majetku a příjmu, ale upřednostňuje zdanit spotřebu, oproti majetku a příjmu.

Adam Smith

Ve svém spise „Pojednání o podstatě a původu bohatství národů“ se zabývá i oblastí daní. Navrhuje první ucelené daňové principy, o kterých hovoří jako o daňových kánonech.

Popisuje, že by výdaje státu měly být hrazeny pouze z daňových příjmů. Tyto daně by měly co nejlépe odpovídat možnostem jejich plátců, měly by být předem stanoveny, měly by být vybírány tehdy, kdy se to poplatníkovi nejvíce hodí. Zastával názor, že daňový systém by měl být založen na větším množství přímých a nepřímých daní.

Adolf Wagner

Reaguje na přelomu XIX. a XX. století na zvyšující se sociální aktivity státu. Podle jeho názoru by měl stát zasahovat do ekonomiky mnohem aktivněji. Z hlediska daní, tedy příjmové stránky veřejného rozpočtu, by měly být daně s generální záplatností, za které by poplatník neměl ekvivalentní užitek a daně se speciální záplatností, u kterých by měl poplatník hodnotu protiplnění. Pro daňový systém podle jeho teorie by měl platit principy finančně politických zásad, národohospodářských zásad, daňové spravedlnosti a princip jednoduchosti daňové správy.

Artur Cecil Pigou

Ve své teorii o společenském blahobytu vychází z rovnoměrného rozdělování důchodů pomocí daňové soustavy. Zabývá se principem co nejmenší úhrnné oběti a vyrovnat mezní užítky, které ucházejí jednotlivým poplatníkům při placení daní.

John Mayadr Keynes

V hospodářské politice vlády staví fiskální politiku do dominantního postavení v hospodářských nástrojích a tuto využívat pro stabilizační makroekonomické cíle. Navrhuje podporovat rozvoj investiční činnosti formou jejího daňového zvýhodnění a zrychlených odpisů. Preferuje progresivnější zdanění příjmů a daňové úlevy sociálně slabým skupinám obyvatel.

Milton Friedman

Představitel monetarismu, který učinil v daňové teorii pokus o zavedení negativní daně, která by sloučila osobní důchodkovou daň a poskytované transfery. Vláda by garantovala určitou výši důchodu a potom, po překročení této hranice, by se stal důchod předmětem daně a tím by došlo i ke snížení administrativy.

Artur Laffer

Ekonom, který se zabýval nabídkovou stranou tržního mechanismu, v oblasti daňové teorie se zabýval problematikou daňových sazeb. Za velmi důležitou považuje marginální daňovou sazbu, která představuje určitý klín mezi skutečným sklonem k další aktivitě poplatníka a sklonem k další činnosti po zdanění. Konstatuje, že vysoká marginální daň snižuje produkční aktivity.

Richard Musgrave a Peggy Musgrave

Zabývají se problematikou veřejných financí a problematikou daňových principů. Uvádějí daňové principy, podle kterých by měl být výnos z daní dostatečný, rozdělení daňového břemene by mělo být rovnoměrné, daně by měly být alokovány nejen podle místa výběru, ale i podle místa dopadu, měly by být vybírány tak, aby co nejméně zasahovaly do ekonomických rozhodnutí na efektivních trzích, daňový systém by měl umožnit levnou a jednotnou správu a pro daňové subjekty by měl být srozumitelný a administrativní náklady by měly být co nejnižší.

James Mirrlees a William Vickrey

V daňové teorii řeší problém vlivu daňového systému na rozhodování jednotlivce, jednak o jeho ochotu dále pracovat a řeší problematiku asymetrické informace. Vláda, navrhuující daňový systém není známa míra destimulace jednotlivce, která vznikne zavedením či zvýšením daní, a proto není schopna odhadnout dopad takových opatření.

2.2 Historický vývoj daní

Daně jako takové začínají existovat spolu s existencí určité formy lidských organizovaných uskupení, jako jsou z říše a státy, které pro své fungování potřebují určité množství finančních prostředků. Se vznikem těchto organizačních uskupení se začínají objevovat i první formy daní. V historickém vývoji tyto plnily a zajišťovaly odlišné funkce, byly uplatňovány v různé výši, druhu a je možno na daně nazírat podle různých kritérií pro třídění a rozlišení. Pro lepší pochopení současné problematiky daní je proveden krátký exkurz do geneze daní v různých obdobích lidské existence, i když tato problematika historického vývoje daní v lidské společnosti není předmětem této diplomové práce.

Daně v otrokářské společnosti

V této společnosti byly příjmy panovníků mající charakter daní pouze nahodilou a příležitostnou formou, pro tehdejší ekonomiku říší mají sekundární význam a jsou odváděny především v naturální formě. Hlavním příjmem těchto ekonomik jsou válečné kořisti a jiné příjmy z okupovaných území, které se stávají majetkem panovníků. Finanční prostředky byly alokovány pro potřeby armád, veřejných staveb a správu. Tyto „státní výdaje“ byly hrazeny z tohoto panovníkovy majetku, z jeho pronájmu nebo používání, ať se jednalo o mosty, stavby či kanalizace. K těmto zdrojům se dále přidávají jednotlivé výnosy z tributů, což jsou jednorázové dávky z pozemků nebo z hlavy a cla.

Daně ve feudální společnosti

V tomto období potřeby feudálního státu nejsou vysoké a slouží pouze pro potřeby panovnického dvora. Odvody daňového charakteru mají na počátku feudálních společností pouze podpůrný charakter a jsou vybírány zejména pro financování válečných tažení a obrany. Tyto jsou vybírány formou tributů nebo organizovaných sbírek. S vývojem společnosti začínají vznikat nové druhy daní, které mají peněžitý charakter a již nejsou nahodilým odvodem panovníkovi. Současně s tím vnikají i výjimky z placení daní panovníkovi, například na základě učení o „trojím lidu“, kdy od placení daní je osvobozena církev a šlechta. V tomto období, kdy dochází ke vzniku feudálních měst, vniká i tzv. mocenský dualismus, kdy výnos nepřímých daní připadá panovníkovi a výnos plynoucí z přímých daní připadá šlechtě. Tato výše byla předmětem jednání stavovských sněmů. Jsou uplatňovány tyto druhy odvodů:

Domény – odvody z výnosů z panovníkovy majetku, které mají především naturální charakter.

Regály – jsou odvody za propůjčení práv, které náleží jen panovníkovi. Tyto propůjčená práva byla například propůjčena na těžbu, lov, vaření piva a ražbu mincí. Vznikají tak regály horní, solní, celní, mincovní atd..

Kontribuce – jsou předchůdci přímých daní. Jsou vybírány z hlavy, výnosů a majetku. Kontribuce jsou uplatňovány nahodile, a to zejména dle aktuálních potřeb panovníka. Je nejdříve stanoven objem prostředků, který je následně rozdělen pro odvod mezi

jednotlivá města, léna a panství, která tento objem finančních prostředků dále rozdělují mezi jednotlivé skupiny obyvatel nebo jednotlivce.

Akcízy - jsou předchůdci přímých daní a svojí konstrukcí jsou modernějším pojetím regálů. Například tržní regál zakládal oprávnění zřizovat tržní místa, kde jsou vybírány poplatky z prodávaného zboží. Tímto je postihnuto uvádění vybraných komodit do oběhu.

Současně v tomto období se datuje vznik profese daňového pachtýře, jež získává od panovníka za úplatu oprávnění pro výběr daní. Dále v této době vznikají i seznamy nemovitostí, které jsou základem majetkových daní.

Daně v období liberalismu na konci XIX. století.

V tomto období dochází k zapojení státu do financování většího počtu oblastí, kterými jsou například školství a zdravotnictví, a z tohoto důvodu dochází k vyššímu daňovému břemenu. Daně v této době mají již charakter pravidelných, povinných plateb a jsou povinné pro všechny ekonomické subjekty. Dále tyto daně jsou všeobecné a tvoří hlavní zdroj příjmů veřejných rozpočtů. Vznikají ucelené daňové soustavy přímých a nepřímých daní. Na konci XIX. století dochází k rozsáhlým daňovým reformám, které sebou přinášejí změny v posuzování daňových výnosů podle skutečného stavu a ne podle vnějších znaků, začínají být užívána daňová přiznání, cla se uvalují zejména na dovoz zboží a začíná se uplatňovat progresivní sazba daně. U firem se podávají daňová přiznání, což způsobuje první formu falšování výsledků hospodaření, čímž při nekvalitní kontrole vznikají nám již dnes dobře známé daňové úniky.

Daně v období světových válek a mezi světovými válkami

Pro toto období je charakteristické zvyšování daňové kvóty. Mezi válkami je toto zvýšení zapříčiněno zejména snahou vlád o obnovu zničené ekonomiky. V období světových válek jsou uvalovány akcízy na zboží nezbytného charakteru, ve většině států jsou zavedeny válečné daně a jsou uvalovány majetkové daně na nejbohatší skupiny obyvatel. Současně existuje i vysoké zdanění příjmů.

Daně po druhé světové válce

Po druhé světové válce je do šedesátých let XX. století kladen důraz na stabilizační funkci daní. Dochází ke zvyšování daňové kvóty. V sedmdesátých letech se začíná prosazovat

politika stimulace nabídky, čímž dochází ke snížení daňové kvóty a dochází k zvyšování podílu nepřímých daní ve veřejných rozpočtech. Začínají procesy harmonizací daňových systémů na mezinárodním měřítku.

2.3 Vývoj daní na území České republiky

První zmínka o celním regálu v českých zemích pochází z X. století. Ve XII. století začínají existovat první majetkové a výnosové daně. Majetkové daně jsou vybírány z obdělávaných pozemků a městských domů, výnosové daně jsou stanovovány na základě vnějších znaků. Je uplatňováno učení o trojím lidu. Od XVI. století dochází ke zvyšování potřeb finančních prostředků státem a dochází i zadlužování panovníků. Například v roce 1522 již platí tři přímé daně – majetková, z hlavy, z příjmu a dvě nepřímé daně – akcíz z piva a vína a cla. Na počátku XVII. století je zavedena domovní daň a tzv. „třicátý“, což byl odvod třicetiny výnosů ze všeho co se v zemi prodá. V XVIII. století klesá význam kontribučních daní a tyto jsou nahrazovány trvalou řádnou platbou. Dochází také k prvnímu vzniku katastrů. Ke konci tohoto století je hlavními pilíři daňové soustavy jednotná kontribuční daň reální, daň úroková a třídní, nepřímé daně a clo. Počátkem XIX. století vzniká daň výdělková a je zavedena daň domovní.

Historický vývoj daňového systému Československé republiky.

Se vznikem Československa v roce 1918 bylo zřízen ústřední finanční úřad Ministerstvo financí ČSR. Bylo usilováno o sjednocení daňového systému na celém území Československé republiky, neboť na tomto území existoval právní dualismus. Na Slovensku a Podkarpatské Rusi existoval odlišný systém daní. Československá republika převzala v Čechách a na Moravě beze zbytku daňový systém Rakouska-Uherska a daňový systém tak tvořily dávky přímo vyměřované a dávky nepřímo vyměřované. Dávky přímo vyměřované byly majetkové daně a osobní přímé daně. Dávkám nepřímo vyměřovaným byly podrobeny cukr, líh, minerální oleje, šumivé víno a zapalovadla. Byl také převzat státní monopol tabákový, solný, umělých sladidel a výbušný. Současně byl ponechán systém sazeb válečných přírážek, jejichž platnost byla postupně prodlužována. Po roce 1920 byla rozšířena oblast nepřímých daní, a to o všeobecnou nápojovou daň, daň z masa, daň z droždí, daň z přípravků na kypření těsta, daň z kyseliny octové, daň z uhlí, daň z vodní síly, daň z limonád, minerálních a sodových vod a daň

z motorových vozidel. Daňová reforma proběhla v Československé republice v roce 1927. V tomto roce byla zavedena časová shodnost kalendářního roku s rokem berním, přímé daně nebyly ukládány z výtěžku minulého kalendářního roku na příští rok berní. Daňovou soustavu od roku 1928 tvořily soustavy daní přímo vyměřovaných a soustavy daní nepřímo vyměřovaných. Přímé vyměřované daně byly daň důchodová, všeobecná daň výdělková, zvláštní daň výdělková, pozemková daň, domovní daň, rentová daň, daň z tantiém, daň z vyššího služného a daň z obohacení, nepřímo vyměřované daně tvořily daň z obratu, daň přepychová, spotřební daň nápojová, spotřební daně na jiné potraviny a jiné spotřební předměty. Tato daňová soustava platila bez větších změn až do roku 1948, kdy vlivem politických událostí po únoru tohoto roku, byla zavedena zemědělská daň a místo daně z obratu a u všech přímých daní byla zavedena všeobecná daň. Daně z příjmů z pracovního poměru byly daní zatíženy méně než příjmy kapitálové. Další provedení daňové reformy proběhlo v roce 1954, kdy došlo k vytvoření daní placené podnikovou sférou a daně placené obyvatelstvem Podnikové daně byly neúměrně vysoké a jejich konstrukce byla dána cenovou politikou a sazby daně byly rozlišeny podle jednotlivých odvětví, druhů vlastnictví a jiných segmentací. Podnikové daně zejména neúměrně vysoko zatěžovaly zejména soukromé podnikání. Tento systém podnikových daní fungoval do roku 1966, kdy byl nahrazen stávající systém a podniky povinně odváděly do státního rozpočtu stanovené procento ze základu, který tvořil zisk po odpočtu odvodu ze základních prostředků., odvodu ze zásob. Tento způsob zdanění se však neosvědčil, a proto byla od roku 1970 stanovena soustava podnikových daní, vycházející ze zisku a tyto byly plně v kompetenci republik. Po listopadu 1989 bylo dohodnuto stávající daňovou soustavu nereformovat, ale k 1.lednu 1993 vytvořit novou daňovou soustavu. Poslední daňová reforma proběhla v roce 1993, kdy jejím cílem bylo zejména zjednodušit daňový systém a vyloučit alternativní daňové režimy, zprůhlednit daňovou soustavu tak, aby mohla být kalkulatelným prvkem při rozhodování firem i jednotlivců, zvýšit daňovou spravedlnost bez ohledu na právní formu organizace, měla respektovat daňovou únosnost, vytvořila základní podmínky pro sjednocovací proces v rámci evropských daňových soustav a měla zajistit dostatečné příjmy do státního rozpočtu, včetně dodatečné daňové pružnosti, která by reagovala na změny v ekonomice. Daňovou soustavu od roku 1993 v České republice tvoří přímé daně – daň z příjmů fyzických a právnických osob, daně dědické, darovací a z nemovitostí, daně z převodu nemovitostí, daň silniční, nepřímé daně tvoří daň z přidané hodnoty a spotřební daně na vybrané komodity [7].

3 FUNKCE DANÍ

Další částí, které se týká k problematice daní jsou její funkce v jednotlivých ekonomikách. Z důvodu, že daně jsou nástrojem vlád v oblasti její hospodářské politiky, plní také řadu funkcí hospodářství dané ekonomiky, jakož i celý veřejný sektor. Mezi nejdůležitější funkce daní patří funkce alokační, redistribuční a stabilizační. Jako další funkci daně lze uvést funkci fiskální.

3.1 Funkce alokační

Alokační funkce daní se uplatňuje tehdy, pokud trh se projevuje v neefektivnosti v alokaci zdrojů. Mezi příčiny tržního selhání patří:

Existence veřejných statků

Omezené statky můžeme dělit na soukromé a veřejné. Veřejné statky se vyznačují charakteristikou, že jejich spotřeba není dělitelná mezi jednotlivce a jednotlivci nejsou ze spotřeby vylučitelní. To znamená, že pokud jeden jednotlivce spotřebovává veřejný statek, tak jeho spotřeba nezmenšuje možnost spotřeby dalších jednotlivců a nelze žádnému jedinci zabránit ke přístupu k tomuto veřejnému statku. Opakem tohoto popisu jsou statky soukromé [4]. Jako výstižnou charakteristiku veřejného statku můžeme použít tuto: „Příkladem par excellence veřejného statku je veřejná obrana. Nic není pro společnost životně důležité jako její bezpečnost. Avšak národní obrana se liší od soukromého statku jako je chléb. Deset bochníků chleby lze mnoho způsoby rozdělit mezi jednotlivce, přičemž to co jím já nemohou jíst druzí. Nezáleží na tom, jste – li jestřáb nebo hrdlička, pacifista nebo militarista, starý nebo mladý, nevzdělaný nebo vzdělaný – armáda vám poskytne stejný rozsah národní bezpečnosti jako kterémukoli jinému obyvateli země“ [6]. Tyto statky musí být zajištěny zdroji z veřejných rozpočtů, jinak by nevznikly, protože nikdo by neměl zájem na jejich financování a docházelo by jevu tzv. „černého pasažera.

Existence statků pod ochranou

Jsou takové statky, které by měly být produkovány ve větší výši, než jsou lidé ochotni si tyto pořídit za vlastní náklady. Jako příklad může posloužit například oblast vzdělání a kultury.

Existence externalit

Jsou efekty, a to kladné nebo záporné, vznikající jako vedlejší produkt trhu a neprojevují se v cenách výrobků a služeb. Pozitivní externalita je prospěšná pro další lidi, negativní externalita má však negativní dopad. Jako pozitivní externalitu je možno uvést očkování proti tetanu, jako negativní externalitu lze uvést znečišťování ovzduší výfukovými plyny. A proto může stát formou daní nebo transferů omezovat negativní a pozitivní externality.

Nedokonalá konkurence

Pokud dochází k selhání trhu a místo dokonalé konkurence nastupuje forma monopolu, tak nejsou omezené zdroje využívány efektivně. Monopol vyrábí méně a za vyšší ceny, než by vyráběl konkurenční trh. Pro omezení monopolů může být použita daň.

3.2 Funkce redistribuční

Je funkcí daní z toho důvodu, že lidé nepovažují za spravedlivé rozdělení důchodů a bohatství trhem. Proto daně přesouvají část bohatství od bohatých k chudým.

3.3 Funkce stabilizační

Jedná se o funkci, která zasahuje do makroekonomické úrovně ekonomiky. Touto funkcí dochází ke zmírnění cyklických výkyvů v ekonomice, která následně zajišťuje dostatečnou zaměstnanost a cenovou stabilitu. V době recese jsou daně menší a ponechávají vyšší důchody poplatníkům, a tím dohází k povzbuzení poptávky po zboží a službách. Opačnou funkci plní daně v období konjunktury, kdy odebírají vyšší část důchodů a dochází k omezování poptávky po zboží a službách.

3.4 Funkce fiskální

Tato bývá uváděna často jako samostatná funkce daní. Nemá postavení stejné však jako funkce alokační, nedistribuční a stabilizační. Funkce fiskální je již obsažena ve všech, v předchozí větě uvedených funkcích [4].

4 ČLENĚNÍ DANÍ

Na jednotlivé daně lze nazírat z různých pohledů. Na základě těchto úhlů pohledů potom daně můžeme třídit podle různých kritérií. Jde je uvedeno základní třídění daní.

Dle dopadu daně

Jedná se o pravděpodobně nejstarší a nejrozšířenější dělení daní, a to na daně přímé a nepřímé. Přímé daně jsou vyměřeny přímo, bezprostředně každému poplatníkovi podle důchodové či majetkové situace, jsou adresné, přihlíží k situaci poplatníka tím, že si je ve většině případů jedinec vypočítává sám a sám odvádí, demotivují jeho úsilí o pracovní aktivitu. Oproti tomu nepřímé daně jsou placeny a vybírány v cenách zboží, služeb, převodů a pronájmů, rozhodujícím momentem zdanění je nákup, spotřeba, nerespektují důchodovou ani majetkovou situaci poplatníka, jsou vyměřeny ve stejné výši pro poplatníky s vysokými i nízkými příjmy, ovšem mají menší demotivační účinky na poplatníky a jejich změny v naprosté většině případů působí na změnu úrovně cenové hladiny.

Dle vztahu plátce a poplatníka daně

Toto členění rozlišuje daně, u kterých je plátce daně shodný s poplatníkem daně – tj. daně, při kterých nedochází k přesunutí daňového břemene na jiného účastníka trhu, což je typické pro většinu daní přímých, ne však pro všechny přímé daně a na daně, u kterých plátce daně není totožný s osobou poplatníka daně, což je charakteristické pro naprostou většinu daní nepřímých. Výrobce, který většinou vystupuje v úloze plátce daně přesouvá značnou část daňového břemene na poplatníka daně, který se nachází v mnoha případech na kupující straně. Pokud se jedná o zcela konkurenční trh, potom se přesouvá pouze část daňového břemene, v reálném životě však se přesouvá mnohdy břemeno celé.

Dle určení osoby nebo skupiny osob, které jsou daň nuceny platit

Podle tohoto členění je na daně nazírat kdo tyto platí. Jedná se tedy o jedince, což je individuální osoba, která je charakterizována jménem, trvalým bydlištěm a ve většině zemí určitým identifikačním znakem nebo firmu, tj. umělé sdružení osob, které navenek vystupují jako jedna organizace s určitým cílem nebo domácnost, a to ve státech, ve kterých je nositelem daňových povinností hlava rodiny. U tohoto určení osob je možno

rozlišovat manželský (částečný) splitting, jako zvláštní formu subjektu daně, což znamená, že příjmy manželů se sečtou a vydělí dvěma, což při existenci progresivních daní může znamenat snížení daňové povinnosti nebo plný splitting - což je náročnější varianta předchozího vymezení subjektu daně, která znamená sečtení příjmů všech členů domácnosti a vydělení buď počtem příslušníků domácnosti nebo jen počtem výdělečně činných či jiným způsobem, kdy se jednotlivým členům domácnosti přiřazují koeficienty apod.

Dle objektu (předmětu) daně, na kterou se daň váže

Důchodové daně

Důchodové daně jsou uvaleny na veškeré příjmy poplatníka, které nepodléhají jinému zdanění. Ve většině zemí se může jednat i o příjmy naturální či provedené směnou. Rovněž většina států zavedla určitá pravidla, které tuto daň snižují, např. různé odpočty tzv. nezdanitelného minima, odpočty na děti, mnohé subjekty jsou od daně osvobozeny.

Majetkové daně

Majetkové daně jsou uvaleny na movitý i nemovitý majetek, a to na jeho vlastnictví, převod či dědictví. Nerespektují příjmové poměry poplatníka.

Subjektové daně

Subjektové daně by byly takové, které by poplatník platil z titulu samotné své existence.

Výnosové daně

Výnosové daně (reálné), které se platí z výnosu různých činností, které nepodléhají důchodové dani.

Obratové daně

Obratové daně uvalené buď na hrubý obrat u každého výrobce podílejícího se na zpracování každého výrobku (kaskádovitá daň) nebo na čistý obrat (daň z přidané hodnoty) nebo na obrat docílený u posledního zpracovatele,

Spotřební daně

Daně spotřební v teoretickém slova smyslu postihují veškerou spotřebu (a jsou tedy shodné s daněmi nepřímými), v praxi (v užším slova smyslu) jsou uvaleny na vybrané druhy komodit (a jsou nazývány v některých zemích akcízy).

Dle šíře zachycení objektu důchodových daní

Analytické daně zdaňují každý příjem odděleně podle jeho zdroje, např. ze zemědělství, z literární činnosti apod. Takové daně respektují požadavky ekonomiky, která usiluje o individuální přístup k jednotlivým skupinám obyvatel nebo odvětví, hrubě však narušují neutralitu daňového systému. Oproti tomu syntetické daně mají universální charakter, jedna zákonná úprava postihuje jednotně různé příjmy, posilují spravedlnost daní a zpřehledňují daňový systém.

Dle trhu na němž jsou uloženy

Rozlišit daně můžeme na daně uložené na trhu produktů, jimiž jsou výdajové daně, daň z přidané hodnoty, spotřební, prodejní daně a daně majetkové a daně uložené na trhu výrobních faktorů, jimiž je daň z přidané hodnoty důchodového typu, daně z mezd, ze zisku korporací, dividend a rent, důchodová a majetková.

Dle subjektu, jenž daně platí

Daně placené domácnostmi, které jsou daně důchodové, ze mzdy, ze zisku, dividend a úroků, výdajová a majetková a daně placené firmami, které jsou daně spotřební a prodejní, daň z přidané hodnoty spotřebního typu, daň z přidané hodnoty důchodového typu, daň z objemu mezd placená zaměstnavatelem, daň ze zisku korporací, daň majetková.

Dle postavení daňového subjektu na trhu

Podle tohoto rozdělení jsou to daně placené prodávajícím, a to spotřební a prodejní daně, daně z přidané hodnoty spotřebního typu, osobní důchodová daně, daně ze mzdy, a nebo daně placené kupujícími, a to daně z přidané hodnoty důchodového typu, daně z objemu mezd placená zaměstnavatelem, firemní daně, majetkové a osobní výdajové daně.

Dle vlivu na chování subjektů

Toto třídění rozlišuje daně na neutrální (nedistorzní), které v praxi nemohou existovat, neboť každá daň určitým způsobem narušuje tržní mechanismus a volbu spotřebitelů a výrobců, v širším slova smyslu se mezi tyto daně zařazuje paušální daň, u které vzniká pouze důchodový efekt a zkreslující (distorzní) daně se k tomuto důchodovému efektu ještě přidává substituční efekt.

Dle vztahu k selhání trhu

Nápravné, mají do jisté míry napravovat selhání trhu, např. ekologizace daňových systémů nebo jejich úkolem je vyloučení "černého pasažéra" a ostatní, bez nápravných cílů.

Dle míry účelovosti

Účelové a neúčelové, přičemž zde patří naprostá většina daní, jejich výnos je příjmem veřejných rozpočtů, aniž by bylo předem stanoveno, do které oblasti je směřován, zatímco u první skupiny daní je výnos primárně určen na financování určitých akcí.

Dle způsobu placení daně

Daně vybírané na základě daň. přiznání - tyto daně vypočítává, odvádí a vybírá sám poplatník, nebo může pověřit daňového poradce a daň vybíraná srážkou u zdroje příjmu se vybírá v případě, že poplatník není shodný s plátcem. Plátce je zodpovědný za správný výpočet daně, která jde k tíži poplatníka.

Dle způsobu výpočtu daně

Sazbové daně jsou vymezeny sazbou, buď procentem nebo pevnou sazbou nebo rozdílem mezi dvěma cenami a kontingentované (repartiční).

Dle stupně progresivnosti

Je možné třídít daně podle stupně progresivnosti, a to na daně proporcionální, kdy s růstem důchodu poplatníka se míra jeho zdanění nemění, progresivní daně, kdy s růstem důchodu poplatníka míra jeho zdanění roste. Poplatník platí tím větší část svého důchodu jako daň, čím je jeho důchod vyšší a regresivní daně, kdy s růstem důchodu poplatníka míra jeho zdanění klesá. Poplatník platí tím menší část svého důchodu jako daň, čím je důchod vyšší.

Dle okruhu platnosti

Ústřední daně, které jsou aplikované na celostátní úrovni nebo na úrovni federace, jsou shodné na celém území státu a místní daně jsou stanoveny na nižším stupni samosprávy a mohou se lišit velikostí.

Dle stupně s jakou respektují důchodovou situaci

Posledním kritériem pro třídění daní je hledisko respektování důchodové situace poplatníka daně. Takto můžeme daně třídit na subjektové (osobní), které respektují důchodovou situaci poplatníka, neboť se vyměřují na základě jeho osobního příjmu nebo příjmů z podnikání a objektové (in rem - na věc) daně, které jsou poplatníkovi stanoveny z titulu vlastnictví určitého majetku, ať už movitého či nemovitého, nerespektují jeho důchodovou kapacitu [7].

5 KONSTRUKČNÍ PRVKY DANÍ

Každou daň tvoří vždy její základní konstrukční prvky. Tyto fundamenty daně tvoří vždy daňový subjekt, objekt zdanění ze kterého je stanoven základ zdanění a sazba zdanění tohoto základu, ke kterému se vztahuje nějaký daňový subjekt.

5.1 Daňový subjekt

Nejdříve, co je pro každou konstrukci daně nutné určit a stanovit okruh osob, které budou muset strpět tuto daň. Koho tedy lze považovat za daňový subjekt? Daňovým subjektem jsou osoby, které jsou ze zákona povinny daň strpět, odvést nebo zaplatit. Z hlediska daňové teorie se daňový subjekt dělí na poplatníky a plátce. Ve zjednodušené formě lze konstatovat, že plátcem daně je ten, kdo daň bezprostředně odvádí a poplatníkem je ta osoba, která ve skutečnosti daňové břemeno nese, ta osoba které výběr daně omezí její konečný užitek. Z hlediska vymezení podle práva je možno nalézt schodu ve vymezení daňového subjektu [9]. Daňovým subjektem se rozumí poplatník, plátce daně a právní nástupce fyzické či právnické osoby [12]. Odlišnost vymezení v právních předpisech oproti daňové teorii je ve vymezení osob poplatníka a plátce. Poplatníkem se rozumí osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani a plátcem je ta osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo poplatníkům sraženou [12]. Zde je zřetelná disproporce mezi vymezením plátce a poplatníka daňovou teorií a právními předpisy. Stanovení plátce daně vychází z faktu, že u některých, zejména u spotřebních daní, by bylo z hlediska právního náročné stanovit poplatníka daně.

5.2 Objekt daně

Dalším konstrukčním prvkem daně je objekt daně, pod kterou si lze představit veličinu, ze které se daň vybírá, tj. to co je podrobena dani. Objekt zdanění lze možno rozčlenit do čtyř hlavních skupin.

Hlava

Jedná se o historicky nejstarší objekt zdanění, kdy tímto objektem je osoba, neboli hlava. Tento objekt daně je zejména výhodný v tom, že se jedná o všeobecný objekt a nelze je mu

jakkoli vyhnout. Oproti tomu takto stanovený objekt daně nemůže plnit stabilizační a redistribuční funkci a dopad na určitou skupinu poplatníků může být značně neúnosný. V současné době se tento objekt zdanění téměř nevyužívá.

Majetek

Také se jedná o velmi do historie zasahující objekt zdanění. Majetek je lehce viditelný a nelze ho zejména u nemovitostí zatajit. V současných daňových systémech má zdanění majetku pouze doplňkový charakter.

Spotřeba

Historicky také využívaný objekt zdanění. V současné době zdanění spotřeby má rozmanitou konstrukci a je značně komplikované. Zdanění spotřeby je v současné době považováno za méně viditelné, a tím i lépe akceptovatelné.

Důchod

Je nejmladším objektem zdanění používaným při uvalování daní. Jedná se o objekty zdanění, kterými jsou příjmy obyvatel nebo korporací. Jsou však typem daní, které mají vztah se stimulační funkcí, jež je využívána jako ekonomický nástroj. V současné době význam tohoto objektu zdanění klesá.

5.3 Předmět daně

Výše vymezený objekt daně je velmi široký a obecný pojem, pro konstrukci daně. Pro jednoznačné, úplné a přesné určení toho co bude podrobena dani, je nutné stanovit předmět daně. Současně se při konstrukci daně setkáváme s oblastmi, které jsou vyjmuty z předmětu daně. Jedná se o přesnou deklaraci toho, co již není předmětem daně, co tedy nepodléhá zdanění. Tímto precizním vymezením je zvyšována právní jistota daňových subjektů. Stanovením předmětu vyjmutí z předmětu daně se výrazně snižuje možnost vyhnout se dani.

5.4 Osvobození od daně

V konstrukci daní se můžeme setkat s dalším prvkem, kterým je osvobození od daně. Osvobození od daně vyjadřuje tu část předmětu daně, z které se konkrétní daň nevybírání. Tyto položky nejsou součástí základu daně. Osvobození od daně může mít různé podoby:

Úplné osvobození od daně

Konstrukce daně může definovat, kdy předmět daně této dani nepodléhá. Zejména bývají definovány podmínky, které musí být naplněny, aby byl konkrétní předmět daně úplně osvobozen od daně. Pokud podmínky jsou naplněny, předmět daně je zcela od této daně osvobozen.

Částečné osvobození od daně

Jako dalším možným prvkem využitelným při konstrukci daně je částečné osvobození od daně. Bývá vymezena konkrétní část předmětu daně, která je osvobozena od této daně.

Podmínečné osvobození od daně.

Při konstrukci daně se můžeme setkat s prvkem, jímž je podmíněčné osvobození od daně. Při tomto podmíněném osvobození od daně je daňový subjekt povinen následně doložit splnění konkrétních stanovených podmínek pro osvobození od daně. Tento konstrukční prvek je využitelný jak pro úplné, tak i částečné osvobození od daňové povinnosti.

5.5 Nezdánitelné minimum

Jedná se o konstrukční prvek daně, který se využívá pro zjednodušení stanovení daně, a jeho úkolem je omezení neefektivních výběrů daní.

5.6 Základ daně

Předmět daně je nutné kvantifikovat a definovat, aby se mohl stát základnou pro stanovení daně. Pro toto vymezení je nutné stanovit jednotku, ve které se předmět daně bude měřit. Takto kvantifikovaný a definovaný předmět daně se stává základem daně. Je jím tedy předmět daně, jež je vyjádřen v měrných jednotkách a upraven dle zákonných pravidel. Základ daně potom musí být vyjádřen v měřitelných jednotkách. Jedná se o vyjádření

ve fyzických jednotkách nebo v hodnotovém vyjádření. Podle vymezení jednotky, ve které je stanoven základ, daně rozlišujeme na:

Daně stanovené bez vztahu k velikosti základu

Typickým charakteristickým příkladem tohoto typu daně je ta, kde předmět daně je hlava. Při této konstrukci daně je tato stanovována bez ohledu na velikost základu daně.

Daně specifické

U tohoto druhu daní je základ daně vyjádřen ve fyzických jednotkách objemu nebo v jednotkách, které měří fyzikální a chemické vlastnosti předmětu daně. Takto stanovovaný základ daně je charakteristický pro daně spotřební.

Daně hodnotové

Neboli daně ad valorem, kterých je základ daně vyjádřený v peněžních jednotkách. Představitelem takto stanovovaného základu daně jsou například daně důchodové nebo všeobecné daně ze spotřeby.

5.7 Zdaňovací období

Dalším charakteristickým konstrukčním prvkem daně je stanovení časového intervalu, za který se stanovuje výše základu daně a daň se platí. Tento časový interval se nazývá zdaňovací období. Daně mají stanovenou pravidelnou periodicitou výběru, zdaňovací období je stanoveno například roční nebo měsíční periodicitou, ale můžeme se setkat také s daněmi bez zdaňovacího období, u kterých se základ vždy daně stanovuje pokud nastane stanovená událost.

5.8 Odpočty daně

S tímto konstrukčním prvkem daně se setkáváme u daní z příjmů, kde se užívá daňových odpočtů ze základu daně. Tyto mají zejména cíle v oblasti sociální a fiskální. Na druhou stranu značně komplikují konstrukci jednotlivých daní a následně potom celého daňového systému. Jejich členění je možné na:

Standardní

Jsou pevně stanoveny částky, o které se snižuje daňový základ, pokud splní daňový subjekt stanovené podmínky.

Nestandardní

Nejsou stanoveny pevné částky, o které se snižuje daňový základ, ale daňový subjekt může si snížit daňový základ v prokazatelně vynaložené náklady.

5.9 Sazba daně

Sazbou daně se při konstrukci daně rozumí výpočtový algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně vypočte velikost daně. Pro účel rozlišení sazeb podle druhu poplatníka nebo předmětu, je možné členění sazeb daně na jednotné a diferencované sazby daně, při rozčlenění sazeb daně podle daňového základu, je členění sazeb na pevné a relativní.

Jednotné sazby daně

Jedná se o takovou sazbu daně, která je stejná pro všechny typy a druhy předmětu daně. Tato je nezávislá na kvalitě předmětu daně.

Diferencované sazby daně

Jsou odlišné podle jednotlivých předmětů daní, je odlišena kvalita předmětu daně. Diferencovanost sazby daně může být nastavena též na daňový subjekt.

Pevná sazba daně

Je daňovou sazbou vztaženou k objemovým jednotkám základu daně. U takto stanovené sazbě daně je předpoklad, že je základ daně vyjádřen v těchto objemových jednotkách.

Relativní sazba daně

Sazba jež je užívána při konstrukcích daní, kdy tyto mají hodnotový charakter. Tato sazba udává stanovený podíl základu daně, vyjádřený zejména procentní velikostí. Vzhledem k základu může být proporcionální, progresivní nebo regresivní [9]. Daň se nazývá proporcionální, progresivní či regresivní podle toho, odnímá-li lidem s vysokým

důchodem tentýž díl důchodu, větší podíl důchodu či menší podíl důchodu, než jakým odnímá důchodově slabým [6].

Proporcionální sazba daně

Je takovou sazbou daně, kdy daň je stejně velká bez ohledu na výši základu daně. Jedná se o rovnou daň.

Progresivní sazba daně

O tomto konstrukčním prvku daně lze konstatovat, že nejlépe postihuje problematiku daňové spravedlnosti, poněvadž příjemce vyššího důchodu je schopen se stejnou újmou odevzdat mnohem více než příjemce malého důchodu. Progresivní daňovou sazbou rozumíme takovou, při kterém se zvyšováním základu daně roste daň rychleji než její základ. U progresivní sazby daně je užíváno stupňovité (pásmové) nebo klouzavé progrese.

Stupňovitá progrese

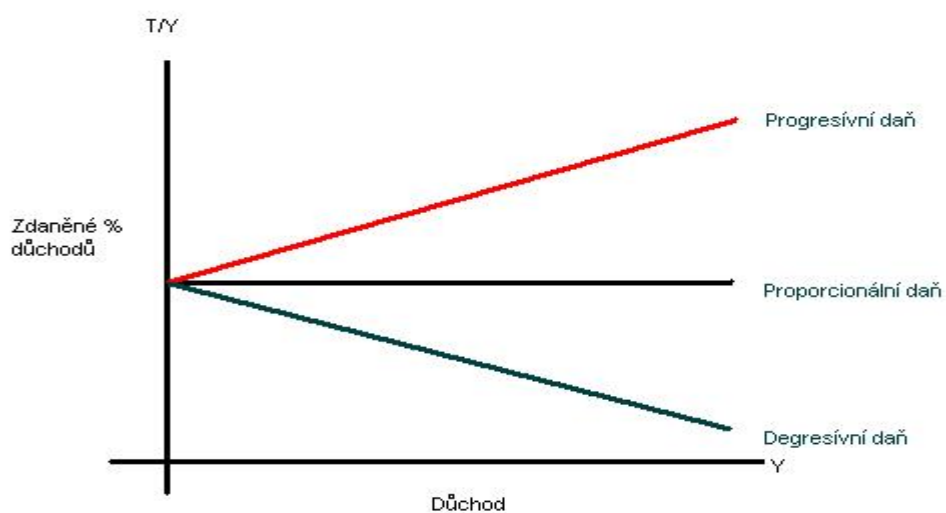
Neboli často nazývaná pásmová progresivní daňová sazba. Její výpočtový algoritmus je založen na existenci daňových pásem, které jsou intervaly základu daně, ve kterém tento základ daně podléhá stejné sazbě daně. Tento konstrukční typ daňové sazby může velmi ovlivňovat ekonomickou aktivitu daňového subjektu, který by z tohoto důvodu nezvyšoval svůj daňový základ. V praktické konstrukci daní není tento typ daní využíván.

Klouzavá progrese

Z důvodu možnosti výrazného omezení aktivit daňových subjektu, je při konstrukci daňových sazeb používána daňová sazba založená na klouzavé progresi. Při této daňové sazbě je základ daně postupně zdaňován jednotlivými úrovněmi daňové sazby, do kterých se tento základ daně dostane.

Degresivní sazba daně

Je takovou sazbou daně, kdy daň je tím menší čím je vyšší daňový základ daně.



Obr. 1. Vztah daní a důchodu. [6]

5.10 Slevy na dani

Jsou dalším konstrukčním prvkem daní, které představují možnost snížení částky daně za předem stanovených podmínek. Zde je patrný rozdíl mezi odpočty daní, které snižují základ daně a slevou na dani, která snižuje již stanovenou daň. Slevy na dani je možno třídit na absolutní či relativní nebo standardní a nestandardní [9].

6 POŽADAVKY KLADENÉ NA DAŇOVÉ SYSTÉMY – DAŇOVÉ PRINCIPY

Při konstrukci daňových soustav by měly být zohledněny jednotlivé požadavky či principy. Tyto by měly být základem při tvorbě jednotlivých daňových soustav. Tyto požadavky, které stanovil již ve svých daňových kánonech Adam Smith, a to požadavky na daňový systém z hlediska spravedlnosti, efektivnosti, právní perfektnosti a průhlednosti, jsou v současné době jen rozpracovávány a precizovány. Tyto kritéria kladená na tvorbu daňového systému jsou hlediska daňové spravedlnosti, efektivnosti, stimulace, makroekonomické pružnosti, právní perfektnosti a politické průhlednosti.

6.1 Princip daňové spravedlnosti

Prvním z principů kladeným na daně a daňové systémy je princip daňové spravedlnosti. Otázkou daňové spravedlnosti se již zabýval ve svých filozofických dílech již Aristoteles a od této doby je daňová spravedlnost jedním z důležitých problémů při konstrukci jednotlivé daně i celého daňového systému. Problematika daňové spravedlnosti je úzce spojena se skutečným daňovým zatížením poplatníků po přesunu daně. Mezi historicky nejznámější principy spravedlivého zdanění jsou principy prospěchu a princip platební schopnosti.

Princip prospěchu

Neboli také princip ekvivalence, který vychází ze směnné teorie je založen na myšlence, že jedinci mají být zdaněni podle prospěchu, který mají z veřejných výdajů, které jsou kryty daňovými příjmy. Ten poplatník, který má větší prospěch z veřejných výdajů by tedy měl platit větší daně a naopak. Je proto velmi diskutabilní, jak lze princip prospěchu aplikovat. Na jedné straně je možná prezentace, že ten kdo pobírá vyšší důchod pod ochrannou státu, tak ten má platit i vyšší daň. Jako druhá možná prezentace principu je v tom, že ten kdo pobírá vyšší důchod, tak ten využívá veřejných služeb státu v menší míře, neboť si sám zabezpečuje náklady na svoji ochranu, na ochranu svého majetku, a proto vyšší část veřejných služeb využívají ti, kteří mají nižší důchod. Jelikož je možno přistoupit k oběma argumentacím, je princip ekvivalence využíván při stanovení poplatků za veřejné služby a příspěvků na sociální a zdravotní pojištění. Do konstrukce jednotlivých daní se princip prospěchu se neuplatňuje.

Princip platební schopnosti

Neboli princip berní způsobilosti, je jedním z nejužívanějšího principu spravedlivého zdanění. Tento princip je založen na předpokladu, že daně mají být uloženy jedinci podle toho, jaká je jejich schopnost tyto daně platit. Je nutno u tohoto principu určit vždy daňovou základnu, která slouží jako podstatný znak platební schopnosti. Nejčastější daňovou základnou je důchod doplněný spotřebou. Pokud je využíván princip platební schopnosti, je nutno vytvořit postup, podle kterého je z daňové základny stanovena daň. Při východisku daňové spravedlnosti na principu platební schopnosti, patří mezi všeobecně přijímané principy, princip vertikální a horizontální spravedlnosti. Tyto principy musí platit současně, jinak není dosaženo daňové spravedlnosti na základě berní způsobilosti. Tyto principy jsou teoreticky velmi přitažlivé, ovšem v praktické rovině jsou často postaveny do neřešitelných situací.

Spravedlnost horizontální

Tento princip znamená, že ti jedinci, kteří jsou v aspektech pro stanovení daňové základny na tom stejně, mají platit stejnou daň. Je problematické nalézt stejné aspekty pro stanovení daňové základny. Mohou být definovány důchodem, bohatstvím, spotřebou, ale i například celkovými schopnostmi.

Spravedlnost vertikální

Tento princip je založen na konstrukci, kdy jedinci, kteří jsou v aspektech pro stanovení daňové základny na tom lépe, mají platit vyšší daň. U principu vertikální spravedlnosti, je značným problémem stanovení škály, která stanoví různorodost daňových základen a vyčíslení částky jakou má platit jednotlivý poplatník.

6.2 Princip daňové efektivity

Při převodu daní od daňových subjektů do veřejných rozpočtů dochází ke vniku dodatečných nákladů, jež snižují celkový efekt ekonomiky nebo – li způsobují neefektivnost. Cílem konstrukce daní a daňových systémů je tuto neefektivnost snížit na co nejnižší míru. V daňové teorii se můžeme setkat s dvěma druhy daňových nákladů. Jsou jimi administrativní náklady a nadměrné daňové břemeno. Daňová efektivnost je tedy dalším kritériem kladený na daně a daňové systémy.

Administrativní náklady

Z hlediska neefektivnosti jsou vynikajícími náklady při transferu daní od daňových subjektů do veřejných rozpočtů administrativní náklady. Tyto lze dále členit na administrativní náklady přímé a administrativní náklady nepřímé.

Administrativní náklady přímé

Jsou náklady, které vznikají na straně veřejného sektoru. Jsou to náklady spojené se vznikem a projednáním návrhů jednotlivých právních předpisů upravujících daně ve vládě, náklady spojené se schvalovací procedurou v parlamentu a náklady spojené s konkrétní správou daně. Z hlediska správy daně sem patří náklady státní správy na organizaci daňového systému, evidenci daňových subjektů, výběr daní, daňové kontroly, vymáhání daní. Zahrnují se zde i náklady jiných státních orgánů, které neprovádějí samotnou správu daní, ale například shromažďují statistické informace, které se týkají daňového systému. Tyto náklady jsou lehce kvantifikovatelné a vzhledem k vybraným daním jsou zcela zanedbatelné. U těchto přímých administrativních nákladů lze nalézt přímou úměrnost jejich výše, vzhledem ke složitosti daňového systému, počtu různých druhů daní a samostatnou složitostí jejich konstrukce. Na druhou stranu může veřejný sektor při správě daní dosáhnout snížení nákladů z rozsahu.

Administrativní náklady nepřímé

Tyto náklady spojené s existencí daňového systému nese soukromý sektor. Tyto nepřímé administrativní náklady v sobě zahrnují ty náklady daňových subjektů, které musejí vydat na seznámení se s daňovými právními předpisy a jejich novelizacemi, na vyplnění daňových přiznání, náklady za najmutí daňových poradců a poskytnutí právních služeb spojených s daňovou povinností a účetní evidencí a dalších jiných souvisejících nákladů. Tyto náklady vyvolané samotnou existencí daňového systému nejsou statisticky vykazované, a proto tyto nejsou snadno vyčíslitelné tak jako přímé administrativní náklady. I u nepřímých administrativních nákladů lze nalézt přímou úměrnost jejich výše, vzhledem ke složitosti daňového systému, počtu různých druhů daní a samostatnou složitostí jejich konstrukce.

Nadměrné daňové břemeno

Kromě administrativních nákladů způsobují daně skrytější druh nákladů, které snižují efektivnost ekonomiky. Jimi jsou distorzí náklady. Zavedení daně způsobí změny v relativních cenách, výnosech a užitcích. Nastává zkreslení těchto údajů, dochází k distorzi. Po vzniku změn v relativních cenách, výnosech a užitcích způsobuje změny v chování těchto daňových subjektů. Jednotlivci se snaží daním vyhnout, a tím docílit vyššího užitku. Proto po zavedení daně provedou substituci a rozhodnou se například pro více volného času na úkor práce, která je zatížena daní. Tímto způsobem dochází k vyhnutí se daňové povinnosti, ale vzniká újma způsobená daní. Tato újma není prospěná ani státu, který daň zavedl a ani jednotlivci, který substitucí se daní vyhnul. O této ztrátě hovoříme jako o absolutní ztrátě, ztrátě mrtvé váhy nebo o nadměrném daňovém břemenu. Tato ztráta tak znamená vznik nákladu spojený s daní, který způsobuje neefektivnost. Jediným druhem daní, které nezpůsobuje nadměrné daňové břemeno je daň paušální. Placení této daně nemůže tedy daňový poplatník tedy ovlivnit. Proto lze konstatovat, že zavedení daně způsobuje dva efekty, a to substituční a důchodový efekt.

Substituční efekt daně

Vzniká z poplatníkem provedené substituce, kterou způsobuje zavedení daně. Tento poplatník po zavedení daně mění svoje preference, mezní užitky spotřebovávaného zboží, množství prováděné práce a s tím související výnos z této činnosti. Princip substitučního efektu je popsán u problematiky vzniku daňového břemene. Substituční efekt roste s růstem mezní sazby daně.

Důchodový efekt daně

Druhým efektem, který způsobuje zavedení daně je důchodový efekt. Tento je spojen s transferem části důchodu daňového subjektu do veřejného rozpočtu. Výše důchodového efektu je závislá na výši daně, je tedy rostoucí s výší průměrné daňové sazby [3].

6.3 Princip daňových stimulů

Současně s požadavkem na efektivní daně a daňový systém, je dalším daňovým principem princip daňových stimulů. Jeho požadavek je ten, aby daně nepůsobily negativní formou na ekonomické chování daňových subjektů. Daň potom tedy nemá omezovat pracovní

úsilí, ochotu spořit, přijímat podnikatelská a investiční rizika. Nesmí docházet k potlačení nabídkové strany ekonomiky, pokud se nejedná o dlouhodobé omezení růstu.

6.4 Princip makroekonomické pružnosti

Konstrukce daní by měla vykazovat také makroekonomickou pružnost. Tato pružnost spočívá v tom, že v rámci růstu nebo poklesu hrubého domácího produktu daně odčerpávají do veřejných rozpočtů větší nebo menší díl objemu důchodů daňových subjektů. Proto v rámci fiskální politiky vlády působí jako stabilizátory ekonomických cyklů. Na daně je možno nazírat jako na automatické nebo řízené stabilizátory.

Daně jako automatický stabilizátor

Za automatický stabilizátor je možno považovat progresivní sazba daně. V období konjunktury se zvyšují příjmy daňových subjektů a z důvodu progresivní sazby daně jsou tyto příjmy více zdaňovány a působí proti přehřívání ekonomiky a přesně naopak působí v období recese. Jako následek toho při období konjunktury poptávka soukromého sektoru neroste úměrně růstu národního důchodu, ale pomaleji. V období recese tedy podíl zdaněných důchodů klesá, a tím je zamezeno tomu, že poptávka soukromého sektoru neklesá tak podstatně, jako kdyby byla zavedena proporcionální sazba daně. Oproti tomu v období růstu inflace progresivní sazba daně znamená nárůst daňových příjmů do veřejných rozpočtů a dochází ke snížení růstu osobních důchodů a tím utlumení spotřebitelské poptávky. Jako následek tohoto omezení dochází ke snížení agregátní poptávky, což omezuje tempo růstu inflace.

Daně jako řízený stabilizátor

Působnost řízených stabilizátorů, v komparaci s automatickými stabilizátory, je značně časově omezeno účinky k ekonomické situaci, na kterou mají reagovat. Toto časové zpoždění se projevuje ve třech fázích, z nichž každá může trvat dlouhou dobu. Tento dlouhý časový úsek proto může způsobit nebezpečí chybného načasování. První fází časového zpoždění je zpoždění informační, tj. časový úsek od vzniku nežádoucích změn v ekonomice k jejich rozpoznání. Rozpoznání vzniku nežádoucích změn v ekonomice je značně závislé na kvalitě statistiky. Další fází je zpoždění politické. Je jím časový úsek od rozpoznání nežádoucích změn v ekonomice po učiněné politické rozhodnutí o změně.

V této části záleží na rychlosti politických rozhodnutí. Poslední fází časového zpoždění je reakční doba. Tímto je časový úsek od uzákonění změny po začátek platnosti této změny. Z výše uvedeného je zřejmé, že je zde velký prostor pro riziko chybného načasování, tj. v době začátku působení změny v konstrukci daně, nežádoucí změna v ekonomice nemusí být aktuální.

6.5 Princip právní perfektnosti a politické průhlednosti

S vyšší preferováním svobod jednotlivců jsou vyšší požadavky na právní perfektnost a politickou průhlednost daní. Jedná se o precizní vytvoření právních předpisů, které upravují daně, a proto jakákoli vágnost v daňových předpisech může být považována za velký nedostatek. V problematice politické průhlednosti je nutné při tvorbě právních předpisů vyvarovat se působení zájmových skupin, které se snaží nastavit právní předpis takovým způsobem, aby těmto skupinám přinášel specifické výhody. I tyto aspekty by měly být akceptovány při konstrukci daní a daňových systémů [4].

7 TEORIE FIREMNÍCH DANÍ

Jako poslední problematice, jež se tato diplomová práce ve své teoretické části bude zabývat je teorie firemních daní. Daně ze zisku společností jsou nejmladší v daňových systémech. Kromě daně ze zisku se můžeme v daňové terminologii setkat s výrazy jako důchodová daň korporací, daň ze zisku korporací a v České republice je užíváno pojmu daně z příjmů právnických osob. S problematikou firemních daní také úzce souvisí teorie firemních investic a odpisů. Historickým základem této daně jsou různé druhy výnosových daní, které byly v minulosti ukládány na vybrané druhy výdělků. Z prvopočátku, kdy nebylo rozvinuto účetnictví, se tento druh daně stanovoval zejména z hlavy, jako byl například počet tovaryšů. S rozvojem účetnictví byly výnosové daně společností vázány přímo na účetní zisk. Zajímavostí je skutečnost, že náklady na dosažení zisku do základu daně nevstupovaly. Nejdříve budou popsány názory, jež se týkají existence této daně v daňových systémech. Je nutné konstatovat, že v ekonomické teorii neexistují rozdílnější názory, než ty, které se týkají oblasti firemních daní.

7.1 Zápory firemních daní

Neexistence zvláštní zdaňovací kapacity

Proti zavádění této daně do daňového systému hovoří fakt, že samotná společnost nemá zvláštní zdaňovací kapacitu, a proto by bylo dostačující zdaňovat pouze osobní důchody. Z ekonomického hlediska nepředstavuje zisk společností žádnou formu zvláštního důchodu. Z podstaty existence společností vyplývá, že tyto ve svém základu vlastní vždy jednotlivci a zisk jde vždy za těmito jednotlivci. V případě komplexnosti a spravedlnosti osobní důchodové daně by zdanění zisku před jeho rozdělením ztrácelo opodstatnění. Dále daň ze zisků společností nezohledňuje osobní postavení poplatníka, neodpovídá principu platební schopnosti a oslabuje spravedlivé působení progresivní osobní důchodové daně.

Definovatelnost zdanitelného zisku

Dalším faktem proti zavádění firemních daní do daňových systémů je skutečnost, že měření skutečného ekonomického zisku je velmi komplikované. Již samotné definování ekonomického zisku nebo samotného účetního zisku a jeho převod na daňový základ není jednoduchou záležitostí. Z důvodu složitosti těchto operací a složitosti konstrukce firemní

daně může docházet k manipulaci s daňovým základem. Touto možnou manipulací je i zpochybněno neutrální působení daní.

Přesun daně

Jako další argument proti je ten, že společnosti zejména přesouvají firemní daně na jiné subjekty. Tato daň vlastníky firem může být přesouvána dopředu do cen nebo dozadu na zaměstnance společnosti. Dopad takové daně je tedy na spotřebitele nebo zaměstnance a je ve svém důsledku regresivní, z důvodu přesunu na jednotlivce s nižším důchodem.

Dvojitá zdanění

Velmi problematickou oblastí hovořící proti aplikování firemních daní v jednotlivých daňových systémech je ta, že vytvářený firem je zdaněn ve dvou úrovních. První úroveň tvoří zdanění zisku na úrovni firmy, která podléhá zdanění zisku. Druhou je na úrovni poplatníka jeho zdanění příjmů ze zisků firem nebo zdanění uvalené na vyplácené dividendy a podíly ze zisku. Opět zde je zpochybněno neutrální působení daní.

7.2 Klady firemních daní

Platba za využívání veřejných služeb

Oproti tomuto tato daň je schopna zdaňovat firmy za využívání veřejných služeb, které tyto firmy využívají v místě a zemi, kde mají sídlo a kde provádějí svoji podnikatelskou aktivitu. Ačkoli tyto společnosti nemají samostatnou zdaňovací kapacitu a nejsou fyzickými osobami, tak tyto společnosti využívají například infrastruktury pro dosažení vyššího zisku. Firemní daň je toto využívání schopna zdanit.

Kompenzace omezenosti ručení právnických osob

Tato firemní daň kompenzuje omezenost ručení právnických osob, kdy tyto osoby ručí za svoje závazky z podnikání jen do výše svého upsaného jmění. V konstrukci firemních daní jsou odděleny společnosti, u kterých právní forma těchto společností stanovuje, že společníci těchto společností ručí za závazky z podnikání celým svým majetkem a

nikoli pouze do výše svého upsaného jmění. U těchto společností dochází ke zdanění jako u fyzických osob. Tato konstrukce ovšem odporuje požadavku neutrality daní.

Využití firemní daně v hospodářské politice

Každá konstrukce firemních daní je využívána svým zvláštním řešením se záměrem podpory určitých druhů investic. Jsou zvýhodňovány aktivity jako je vědecký výzkum, vývoj, ekologické aktivity a dochází k zvýhodnění malých firem, regionů a odvětví. Nástrojem při takové konstrukci daně jsou odpočitatelné položky od základu daně a slevy na dani.

7.3 Základ daně

Základ daně u firemních daní je odvozován od účetního zisku. Účetní zisk lze zjednodušeně definovat jako rozdíl mezi výnosy a náklady jednotlivé společnosti. Tento stanovený účetní zisk bývá následně v některých zemích zřetelně upravován, v jiných zemích při konstrukci firemních daní tento účetní zisk nepodléhá již další úpravě. Z tohoto důvodu mohou být základy firemních daní pro jednu společnost značně rozdílné. Největší disproporce při stanovení daňových základů při konstrukci firemních daní jsou způsobeny různými daňově uznatelnými náklady, různé předpisy, které se týkají daňových odpisů a různá forma daňových úlev, a to včetně započtení obchodních ztrát.

Daňově uznatelné náklady

Nejpodstatnější skupinou, o kterou je upravován účetní zisk, představují daňově uznatelné náklady. Tento základ je tedy ovlivněný, jak do nákladů je možno započítat výdaje, které byly vynaloženy na pracovní cesty zaměstnanců, výdaje vynaložené na sociální podmínky zaměstnanců společností, způsob jakým jsou oceňovány zásoby. Některé náklady jsou daňově uznatelné v plné výši, některé mají daňovou znatelnost do předem stanovených limitů a některé náklady jsou daňově neúčinné.

Daňové odpisy

Další položkou upravující daňový základ jsou daňové odpisy. Tyto odpisy jsou při konstrukci daně stanoveny právním předpisem a doba odepisování a sazby odpisů

za jednotlivé roky ovlivňují daňový základ. V konstrukci firemních daní je dána možnost volby mezi odpisy lineárními a odpisy zrychlenými.

Daňové úlevy

Další možnou formou ovlivnění daňového základu je možno prostřednictvím daňových úlev. Mezi tyto úlevy při konstrukci firemní daně patří investiční odčitatelné položky, kredity, možnost započtení ztrát způsobených podnikáním po stanovenou dobu, a to i zpětně. Mezi typické daňové úlevy, z důvodu přílivu přímých zahraničních investic, patří daňové prázdny po stanovenou dobu, možnost použití zrychlené formy odpisování.

7.4 Sazby daně

Při konstrukci firemních daní je dalším důležitým prvkem sazba daně. U firemních daní není používána progresivní sazba daně, ale existují daňové systémy, ve kterých je stanovena progresivní sazba daně. Ve větší míře je využíváno nižší sazby daně při zdanění malých a středních podniků. Při volbě výše sazby firemních daní a sazeb osobních důchodových daní dochází k určité formě koordinace, z důvodu, aby se jednotlivci nerozhodovali o osobním investování, a nebo investování prostřednictvím společností na základě výše daňové sazby. Sazby firemních daně podléhají v současné době ostré mezinárodní konkurenci, neboť společnosti mohou provádět rozhodnutí o sídle své společnosti na základě daňových podmínek [3].

II. PRAKTICKÁ ČÁST

8 HARMONIZACE DAŇOVÝCH SYSTÉMŮ

Od 1.května 2004 vstoupila Česká republika do politicko ekonomického uskupení, kterým je Evropská unie. Spolu s tímto vstupem do tohoto uskupení a již před tímto vstupem lze sledovat problematiku, která se týká oblasti daňové harmonizace. Jelikož v dnešní době se uskutečňuje proces globálního propojení světových ekonomik, se problematika harmonizačních procesů, a to nejenom daňových, dostává do aktuálních témat současného světa. Obecně lze harmonizaci definovat jako uvedení systému v soulad. Daňovou harmonizaci proto můžeme obecně definovat jako proces sblížení daňových soustav jednotlivých států, které je prováděno na základě společných dohodnutých pravidel. Tento proces v sobě může, ale nemusí zahrnovat jednotlivé fáze. Těmito fázemi je výběr jednotlivé daně z celého daňového systému, který bude předmětem harmonizace, následuje harmonizace základu daně a poslední fází je harmonizace daňové sazby. Na proces daňové harmonizace je možno také nahlížet podle zapojených zemí do tohoto procesu, kdy mohou existovat jednotlivé úpravy daní v jednotlivých státech odlišně nebo tento proces může být uskutečněn v rovině harmonizace jen jednotlivých daní nebo dochází k harmonizaci kompletních daňových systémů. To znamená, že úprava jednotlivých daní není upravena na národní úrovni, ale je upravena formou dvoustranných nebo vícestranných mezinárodních dohod. Posledním možným chápáním procesu harmonizace je definování na harmonizaci přímou a nepřímou. Při přímé harmonizaci dochází ke sladění daní nebo daňového systému prostřednictvím mezinárodních smluv nebo rámci EU prostřednictvím sekundárního práva, a to směrnicemi a nařízeními. Nepřímá harmonizace se oproti tomu uskutečňuje prostřednictvím jiných oblastí práva, a to zejména v oblasti obchodního práva nebo oblasti harmonizace účetnictví.

8.1 Harmonizace daňových systémů EU

Jak je již v úvodu praktické části diplomové práce uvedeno, Česká republika od 1.května 2004 stala součástí EU, a proto je při nezbytné v projektu zněny přímého zdanění podniků brát na zřetel prvky evropského práva, které zasahují a upravují daňovou oblast. Proces harmonizace v EU započal již počátku integrace evropských států, kdy ve Smlouvě o založení Evropského společenství, která byla podepsána v Římě dne 25.března 1957, se oblastí daňovou zabývá Hlava pátá, kapitola druhá, články 95 – 99 této smlouvy. Amsterdamská smlouva, která byla podepsána 2.října 1997, změnila jen

číslování článků Smlouvy o založení Evropského společenství, tak i Smlouvy o Evropské unii. Nyní tuto problematiku určují články 90 až 93. Původní článek 97, který řešil problematiku vybírání daně z obratu členskými státy podle vícefázového kumulativního systému, byl zrušen. Článek 90 zakazuje vládám uvalovat na dovážené výrobky jiné daně, nežli jsou uvaleny na domácí výrobky. Článek 91 stanovuje, že v případě vývozu výrobků do jiných členských zemí nesmí refundace daní převýšit objem daní, které byly původně vybrány. Článek 92 zakazuje zvýhodnění vývozu do členských zemí Evropského společenství formou úlev na přímých daních a oproti tomu i postih dovozu z členských zemí daňovými opatřeními. Článek 93 ukládá Radě, aby na základě doporučení Komise a konzultací s Evropským parlamentem přijímala opatření pro harmonizaci zákonodárství, které se týká nepřímých daní, jež jsou nezbytná pro zřízení a fungování jednotného trhu [1].

8.1.1 Harmonizace nepřímých daní v EU

Z důvodu zavádění jednotného trhu muselo dojít k harmonizaci nepřímých daní. Při harmonizaci těchto daní musela nejdříve EU rozhodnout jaký systém nepřímého zdanění bude aplikovat. Existovaly zde dva systémy nepřímého zdanění, a to systém daně z přidané hodnoty a kumulativní kaskádový systém daně z obratu. Z důvodu větší deformace tržního prostředí kumulativním kaskádovým systémem daně z obratu bylo přistoupeno k zavedení a harmonizaci systému daně z přidané hodnoty. Současně jsou harmonizovány systémy spotřebních daní. U všeobecných daní ze spotřeby a spotřebních daní jsou uplatňovány dva principy zdaňování, a to princip země určení a princip země původu. Princip země určení je, kdy zboží a služby podléhající nepřímému zdanění jsou zdaňovány v zemi určení. Obdobný princip je ve většině zemí uplatňován u dovozu a vývozu zboží na základě GATT, to znamená, že vývoz je osvobozen od daně a je zdaňován jen dovoz. Princip země původu spočívá ve zdanění v zemi původu. Tento princip předpokládá jednotné daňové sazby.

8.1.2 Harmonizace přímých daní EU

Z důvodu tvorby projektu zdanění firem v ČR je nutno se zabývat otázkou harmonizačního procesu EU v oblasti přímých daní, tak aby případné změny nebyly v rozporu s právem EU. Co se týče oblasti harmonizace přímých daní firem, není tato oblast zcela vůbec

harmonizována s výjimkou níže uvedených směrnic, a to přes velkou snahu tuto oblast zdanění v rámci EU harmonizovat. Dá se tedy konstatovat, že pro tuto oblast daní existuje 27 různých konstrukcí daní z příjmů firem a v dané chvíli existuje mezi jednotlivými státy EU daňová konkurence. V současné době je možno se setkat spíše s negativní formou harmonizace prostřednictvím rozsudků Evropského soudního dvora. Tyto rozsudky jsou jen závazné pouze pro jednotlivé státy v rámci EU. Základní směrnice, které jsou sekundárním právem EU, řešící oblast přímého zdanění, jsou následující:

Směrnice č. 77/799/ECC

Zabývá se otázkou vzájemné pomoci mezi příslušnými úřady členských států v oblasti přímých a nepřímých daní. V oblasti přímého zdanění je upravena výměna informací, součinnost při kontrole a přítomnost úředníků jednoho členského státu na území jiného členského státu, z důvodu kontroly aktivit nadnárodních firem.

Směrnice č. 90/434/EEC

Neboli Směrnice o fúzích, řeší problematiku odkladu daňové povinnosti, vyplývající z kapitálových výnosů při fúzi, rozdělení společnosti, převodu aktiv a přeshraniční výměnu akcií v rámci EU. Cílem této směrnice je snaha zabránění zdanění zisku, jež může při fúzích vzniknout z rozdílu mezi hodnotou převedených aktiv a pasiv a jejich účetní hodnotou.

Směrnice č. 2005/19/EC

Je novelizovaná Směrnice o fúzích, v souvislosti se zavedením statusu evropské společnosti. Je rozšířena působnost na evropské společnosti a evropské družstevní společnosti.

Směrnice č. 90/435/EEC

Také známá pod názvem Směrnice o mateřských a dceřiných společnostech, upravuje systém zdanění skupin společností, jež působí v mezinárodním měřítku a společnosti, které působí v rámci celé EU. Cílem této směrnice je, že členský stát mateřské společnosti nezdaňuje příjmy dceřiné společnosti, která má sídlo v jiné členské zemi nebo v případě, že jsou tyto příjmy zdaněny, je umožněno mateřské společnosti od základu daně odečíst

daň z příjmů, kterou platí dceřiná společnost v jiné členské zemi a vylučuje rozdělení zisku po zdanění dceřiné společnosti ze srážkové daně.

Směrnice č.2003/123/EC

Je rozšířením stávající Směrnice o mateřských a dceřiných společnostech, která doplňuje působnost o rozdělování zisků obdržených stálou provozovnou, která se nachází v jednom členském státě od dceřiné společnosti, jež je rezidentem v jiném členském státu, rozdělování zisků společností stálým provozovnám, které se nacházejí v jiném členském státě než mateřské nebo dceřiné společnosti. Rozšíření se vztahuje na nové typy společností, a to na evropské společnosti a evropské družstevní společnosti. Dále tato směrnice řeší postupné snižování velikosti podílu, který slouží k identifikaci společnosti jako mateřské. Od 1.ledna 2007 je tento podíl charakterizující mateřskou společnost 15 %.

Směrnice č. 90/436/EEC

Tato směrnice má za cíl zamezení dvojímu zdanění, ke kterému by mohlo dojít v případech odlišné interpretace principu transferových cen v různých zemích, a to přesto, že členské státy EU uznaly principy zakotvené v direktivě OECD o „transfer pricing“ pro nadnárodní společnosti.

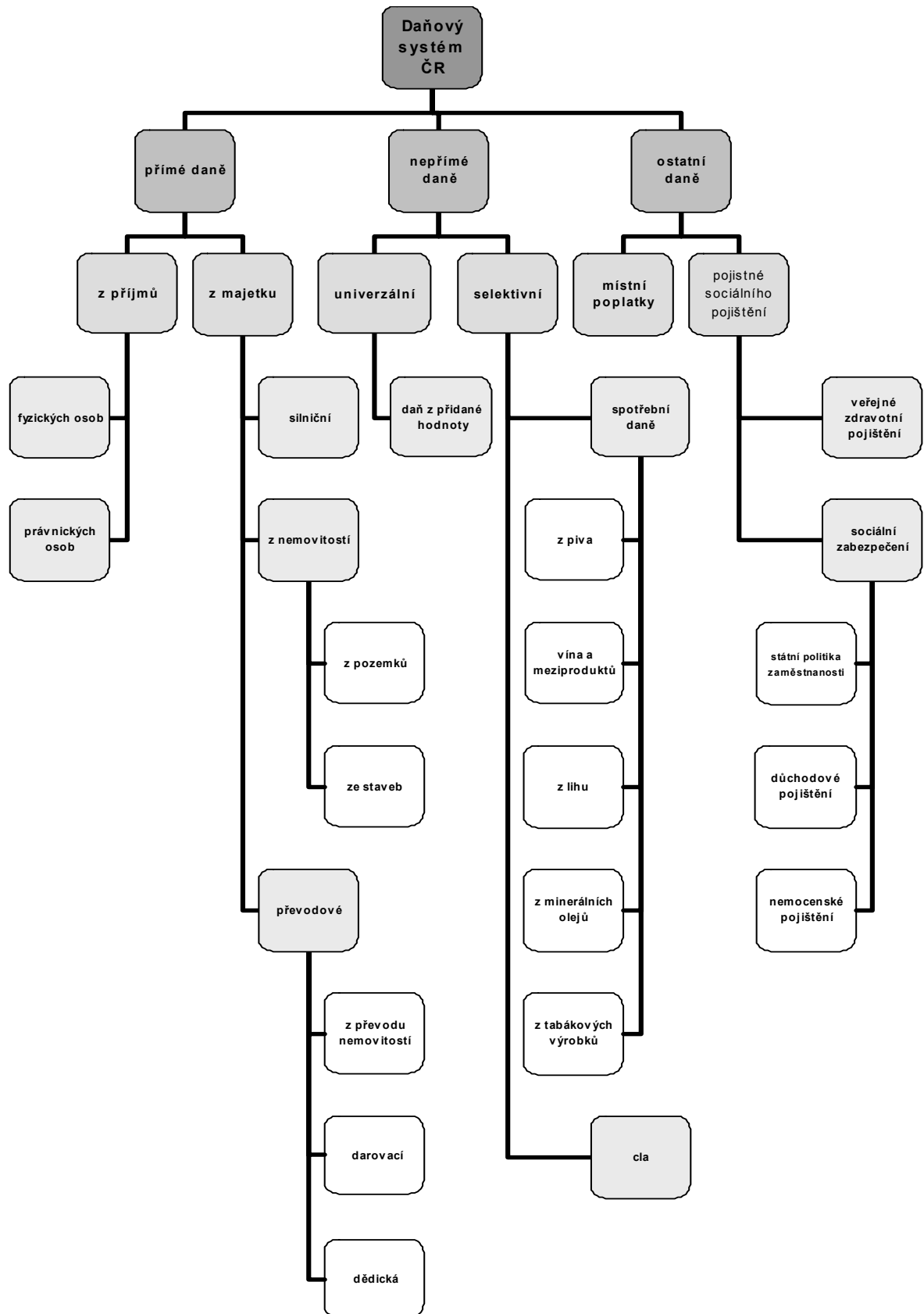
Tax Package Evropské Rady

Pro oblast přímého zdanění korporací byl 3. června 2003 Evropskou radou přijat dokument o pravidlech zdaňování korporací. Tento dokument je jen smluvenými pravidly pro zdaňování korporací, která jsou právně nezávazná, ovšem má politickou sílu, neboť jejich přijetím se členské státy EU zavázaly k odstranění existujících daňových ustanovení, která zapříčiňují daňovou konkurenci a od upuštění budoucího zavádění takových opatření. Tento dokument je obsahově složen ze tří částí, které se zabývají problematikou smluvených pravidel pro zdanění korporací, opatření k dosažení vyššího stupně aproximace systému zdanění příjmů z úspor a dohoda o odstranění srážkové daně z úrokových plateb a licenčních poplatků. Jako součást těchto smluvených pravidel je i sdělení Evropské komise č.98/C 384/03, která řeší aplikaci pravidel veřejné podpory v oblasti korporativního zdaňování [2].

9 DAŇOVÝ SYSTÉM ČESKÉ A SLOVENSKÉ REPUBLIKY

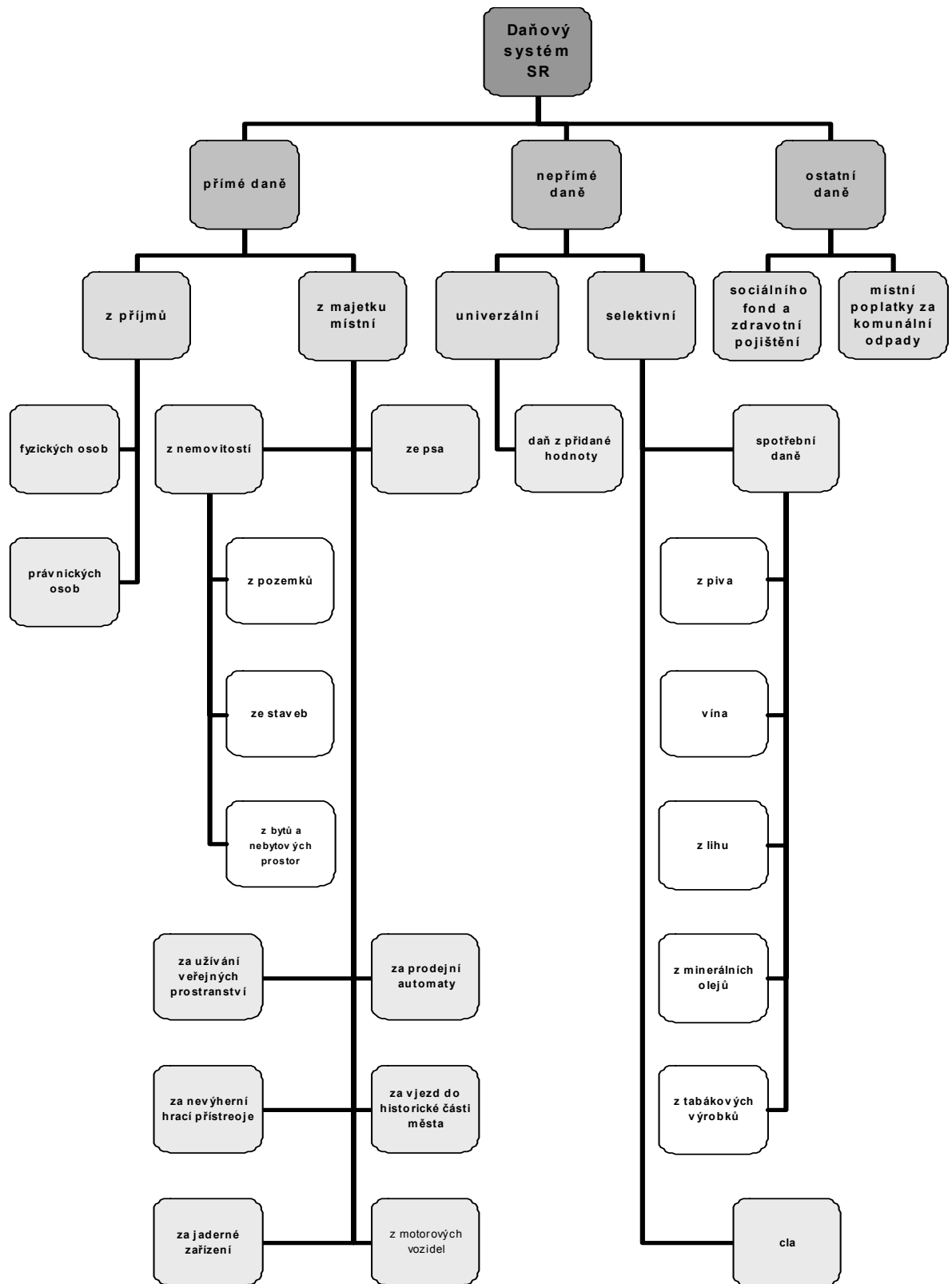
Pro popis daňových systémů ČR a SR je využito grafického znázornění jednotlivých daňových systémů, za využití členění daní, které je zpracované v teoretické části diplomové práce. Charakteristika jednotlivých daní následně vyplývá z jejich názvů a podrobná charakteristika těchto daní je potom rozpracována v jednotlivých právních předpisech, které upravují jednotlivé daně, v každé z těchto popisovaných zemí.

9.1 Daňový systém ČR



Obr. 2. Daňový systém ČR.

9.2 Daňový systém SR



Obr. 3. Daňový systém SR.

10 KONSTRUKCE PODNIKOVÝCH DANÍ V ČR

Pro popis konstrukce korporální daně z příjmu v ČR je využito zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů. Popis konstrukce podnikové daně vychází z teoretických poznatků, jež se týkají daňové problematiky. Konstrukce daně není popisována a charakterizována u poplatníků, kteří nejsou založeni pro podnikatelskou činnost nebo zřízení za účelem podnikání.

Tab. 1. Konstrukce podnikových daní ČR.

<i>Předmět daně</i>	Příjmy z veškeré činnosti a z nakládání z veškerým majetkem.
<i>Zdaňovací období</i>	kalendářní rok,
	hospodářský rok,
	účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců .
<i>Vynětí z předmětu daně</i>	příjmy získané nabytím akcií při převodu majetku státu na jiné osoby,
	příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitostí, movité věci a majetkového práva, s výjimkou příjmů z nich plynoucích.
<i>Osvobození od daně</i>	příjmy z provozu malých vodních elektráren, větrných elektráren, tepelných čerpadel, solárních zařízení,
	příjmy plynoucí z odpisu závazků při vyrovnání nebo při nuceném vyrovnání, pokud jsou v účetnictví zaúčtovány ve prospěch výnosů,
	úrokové výnosy z hypotečních zástavních listů,
	příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně a orgánem sociálního zabezpečení,
	příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, které vyplácí dceřiná společnost mající sídlo na území ČR mateřské společnosti,
	příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, které vyplácí dceřiná společnost, která je daňovým rezidentem jiného členského státu EU, mateřské společnosti mající sídlo na území ČR.
<i>Položky snižující základ daně</i>	hodnoty darů nad 2000,- Kč, nejvýše však do 5 % ze základu daně sníženého o odpočitatelné položky,
	o dalších 5 % ze základu daně sníženého o odpočitatelné položky, při poskytnutí darů vysokým školám a veřejným výzkumným institucím.

Samostatný základ daně	zahrnuje veškeré příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů ze zdrojů v zahraničí, a to ve výši včetně daně v sražené v zahraničí, daňovým rezidentům i nerezidentům.
Sazba daně	24 % ze základu daně sníženého o odpočitatelné položky a položky snižující základ daně, 15 % na samostatný základ daně.
Základ daně	je rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně, při respektování věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Pro zjištění základu daně se vychází z výsledku hospodaření.
Částky zvyšující výsledek hospodaření	částky neoprávněně zkracující příjmy, daňově neuznatelné náklady, odstupné uplatněné jako snižující částka základu daně, pokud byla porušena podmínka pro snížení, tzn. prodej, částky, o které byl snížen výsledek hospodaření, to je o částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy a nezahrnuté náklady u předcházejícího zdaňovacího období, pojistné sociálního zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojištění na veřejné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec a zaměstnavatelem byly sražené, ale nebyly odvedeny do konce následujícího měsíce po uplynutí zdaňovacího období, přijaté úhrady smluvních pokut, úroků z prodlení a jiných sankcí ze závazkových vztahů u věřitele, pokud snížily výsledek hospodaření v předcházejícím zdaňovacím období, rozdíl mezi oceněním nepeněžitěho vkladu a výší vkladu, který je vyplácený obchodnímu společníkovi, kladný rozdíl mezi vzájemnými závazky a pohledávkami zúčastněných a nástupnických obchodních společností, u nichž dochází k zániku v důsledku přeměny, splnutím dlužníka a věřitele, kladný rozdíl mezi oceněním majetku a účetní hodnotou u společníka při zániku jeho účasti v obchodní společnosti, záporný rozdíl při koupi podniku a souhrnem ocenění složek majetku v účetnictví sníženého o závazky, s rozložením na 180 měsíců.

<p><i>Částky snižující výsledek hospodaření</i></p>	<p>rozdíl mezi smluvními pokutami, úroky z prodlení, které jsou zaúčtované ve prospěch výnosů a přijatými částkami z těchto smluvních pokut, úroků z prodlení atd., pojistné sociálního zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojištění na veřejné zdravotní pojištění, o které byl zvýšen výsledek hospodaření, pokud bylo zapláceno, kladný rozdíl při koupi podniku a souhrnem ocenění složek majetku v účetnictví sníženého o závazky, s rozložením na 180 měsíců.</p>
<p><i>Částky, u kterých lze snížit výsledek hospodaření</i></p>	<p>částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy, částky nezahrnuté do nákladů, které jsou daňově uznatelné, částky, které souvisí s rozpuštěním rezerv a opravných položek, která nebyla daňovým nákladem, oceňovací rozdíl, jež vznikl jinak než koupí majetku, záporný rozdíl mezi oceněním podniku.</p>
<p><i>Položky odčitatelné od základu daně</i></p>	<p>vzniklá a vyměřená daňová ztráta za předchozí zdaňovací období, a to nejdéle 5 zdaňovacích období, které následují bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje, 100 % nákladů vynaložené v daném zdaňovacím období při realizaci projektů výzkumu a vývoje za stanovených podmínek, 50 % částky, jež byla vypořádána v peněžní nebo nepeněžní formě v období roku 1993 až 1995 oprávněným osobám jejich majetkový podíl, dle příslušné právní normy.</p>
<p><i>Slevy na dani</i></p>	<p>18 000,- Kč za zdaňovací období za každého zaměstnance se zdravotním postižením, 60 000,- Kč za zdaňovací období za každého zaměstnance s těžkým zdravotním postižením, Polovinu daně, jestliže zaměstnávají nejméně 25 zaměstnanců a z těchto zaměstnanců je více jak 50 % osob ze zdravotním postižením, komu byl poskytnut příslib investiční pobídky na základě zákona, a který po poskytnutí této investiční pobídky zahájil podnikání a splnil-li všechny podmínky, může uplatnit slevu na dani ve výši součinu sazby daně a základu daně, který byl snížen položky odpočitatelné od základu daně a položky snižující základ daně. Tuto slevu lze uplatňovat po dobu 10 let po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích období [13].</p>

11 KONSTRUKCE PODNIKOVÝCH DANÍ V SR

Pro popis konstrukce korporační daně z příjmu v SR je využito zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů ve znění pozdějších předpisů. Popis konstrukce podnikové daně rovněž vychází z teoretických poznatků, jež se týkají daňové problematiky. Konstrukce daně není popisována a charakterizována u poplatníků, kteří nejsou založeni pro podnikatelskou činnost nebo zřízení za účelem podnikání.

Tab. 2. Konstrukce podnikových daní SR.

<i>Předmět daně</i>	příjmy z veškeré činnosti a z nakládání z veškerým majetkem.
<i>Zdaňovací období</i>	kalendářní rok.
<i>Vynětí z předmětu daně</i>	příjmy získané zděděním nebo darováním, příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, které vyplácí společnost, která je daňovým rezidentem jiného státu, společností, které se podílejí na jejím základním jmění, příjmy z nabytí nových akcií a podílů.
<i>Osvobození od daně</i>	příjmy z prodeje majetku zahrnutého do konkurzní podstaty a z odpisu závazků při konkurzu a vyrovnání, příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně. příjmy z úroků na účtu Státní banky a finančních operací Agentury pro řízení dluhu a likvidity, výnosy ze státních dluhopisů SR vydaných v zahraničí.
<i>Sazba daně</i>	19 % ze základu daně sníženého o daňovou ztrátu.
<i>Základ daně</i>	je rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje, s výjimkou příjmů při respektování věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Pro zjištění základu daně se vychází z výsledku hospodaření.
<i>Částky zvyšující výsledek hospodaření</i>	daňově neuznatelné náklady, zúčtované částky ze zrušených opravných položek a rezerv na účet nerozděleného zisku, v případě že jejich tvorba byla daňově uznatelným nákladem, částky, které nejsou součástí výsledku hospodaření.
<i>Částky snižující výsledek hospodaření</i>	částky, které nejsou zahrnovány do základu daně.

<i>Položky nezahrnované do základu daně</i>	příjem zdaněný srážkovou daní ,
	příjem z nákupu vlastních akcií za nižší hodnotu než je jmenovitá hodnota při snížení základního jmění ,
	daň z přidané hodnoty, která se vztahuje na hmotný a nehmotný majetek snížený o tuto daň,
	částka ve výši 45 % rozdílu mezi náklady a výnosy z provozu vlastního stravovacího zařízení,
	příjmy z odepsaného závazku, kde plnění převzal nový dlužník,
	příjem vztahující se k nákladu, který nebyl daňově uznatelný,
	příjem a pořizovací cena cenného papíru při zabezpečovacím převodu cenného papíru u dlužníka a při zpětném převodu cenného papíru u věřitele.
<i>Položky odčitatelné od základu daně</i>	vzniklá a vyměřená daňová ztráta za předchozí zdaňovací období, a to nejdéle 5 zdaňovacích období, které následují bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje [14].

12 POROVNÁNÍ JEDNOTLIVÝCH KONSTRUKČNÍCH PRVKŮ PŘÍMÝCH PODNIKOVÝCH DANÍ V ČR A SR

Z charakteristiky konstrukce podnikových daní v ČR a SR je zřejmá disproporce mezi nominální sazbou podnikové daně, podstata tvorby základu daně je obdobná. Konstrukce přímé podnikové daně v SR je jednodušší, protože neobsahuje oproti konstrukci přímé podnikové daně v ČR takové množství prvků, které upravují tvorbu základu daně. Nejdůležitějšími prvky, které ovlivňují tvorbu základu daně jsou daňově uznatelné a neuznatelné náklady. Tyto jsou rozhodujícím determinanem pro stanovení základu daně, druhým rozhodujícím determinanem z daňově uznatelných nákladů jsou odpisy a jejich výše, která může být uplatněna jako náklad snižující základ daně. Z tohoto důvodu budou porovnány v části tvorby základu daně daňově uznatelné a neuznatelné nákladové položky, ze zaměřením na daňové odpisy. Je nutné si uvědomit, že primárně ovlivňující výši daňové povinnosti je právě tvorba základu pro výpočet daně, sazba daně je až sekundárním prvkem, který ovlivní výši daně.

12.1 Porovnání tvorby základu daně

Tab. 3. Porovnání daňově uznatelných nákladů v podnikových daních ČR a SR .

Daňově uznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Odpisy majetku.	Odpisy majetku.
Zůstatková cena hmotného majetku, s výjimkou zůstatkové ceny vyřazeného majetku v důsledku škody, pěstitelských celků, trvalých porostů a zvířat, prodaného nebo zlikvidovaného majetku, který lze odepisovat a hmotného majetku předaného bezplatně, jehož cena je snížena o přijaté dotace na jeho pořízení.	Zůstatková cena hmotného majetku při jeho vyřazení prodejem nebo likvidací.
Příspěvky právnickým osobám, pokud je členství povinné ze zákona.	Příspěvky právnickým osobám, pokud je členství povinné ze zákona.
Výdaje na provoz vlastního zařízení k ochraně životního prostředí.	Výdaje na provoz vlastního zařízení k ochraně životního prostředí.
Zaplacená daň z převodu nemovitostí a z nemovitostí a ostatní daně a poplatky.	Zaplacená daň z převodu nemovitostí a z nemovitostí a ostatní daně a poplatky.
Zákonné rezervy a opravné položky.	Zákonné rezervy a opravné položky.

Daňově uznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Výdaje na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců, které jsou vynaložené bezpečnost a ochranu, závodní preventivní péči.	Výdaje na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců, které jsou vynaložené bezpečnost a ochranu, závodní preventivní péči, vzdělávání a rekvalifikaci pracovníků, vlastní vzdělávací zařízení, mzdové a ostatní pracovněprávní nároky zaměstnanců, které vyplývají z pracovněprávních předpisů.
Náklady na pracovní cesty.	Náklady na pracovní cesty.
Škody vzniklé v důsledku živelných pohrom nebo škody způsobené dle potvrzení policie neznámým pachatelem.	Škody vzniklé v důsledku živelných pohrom nebo škody způsobené dle potvrzení policie neznámým pachatelem.
Výdaje, které je povinnost platit podle zvláštních zákonů.	Výdaje, které je povinnost platit podle zvláštních zákonů.
Příspěvek zaměstnavatele na penzijní připojištění zaměstnance do výše 3 % úhrnů vyměřovaných základů zaměstnance pro pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.	Příspěvek zaměstnavatele na penzijní spoření zaměstnance do výše 6 % ze zúčtované mzdy a náhrady mzdy zaměstnance, který je účastníkem penzijního spoření.
Odvod do státního rozpočtu z titulu neplnění povinného podílu zaměstnávání osob se zdravotním postižením.	Odvod do státního rozpočtu z titulu neplnění povinného podílu zaměstnávání osob se zdravotním postižením.
Pojistné placené zaměstnavatelem pojišťovně za zaměstnance na soukromé životní pojištění, do úhrnu 8 000,- Kč za jednoho zaměstnance za zdaňovací období, za podmínky výplaty pojistného za 60 měsíců a v roce dosažení věku 60 let.	Náklady ve výši úhrnu pořizovacích cen akcií a cenných papírů, ve zdaňovacím období kdy dojde k jejich prodeji, jen do výše úhrnu příjmů z jejich prodeje.
Výdaje vynaložené v rámci pomoci poskytnuté formou nepeněžního plnění v souvislosti s odstraňováním následků živelných pohrom na území České republiky.	Náklady ve výši pořizovacích cen na podílu odchodní společnosti nebo družstva mimo akcií, při jeho prodeji, jen do výše příjmů z prodeje.
Náklady na exekuci hrazené věřitelem.	Náklady ve výši pořizovacích cen směnky, o které je účtováno jako o cenném papíru, při jejím prodeji, jen do výše příjmů z prodeje.
Vstupní cena etiketovacího zařízení pro povinné značení lihu.	Výdaje ve výši pořizovací ceny pohledávky nabyté postoupením nebo koupí, ve výši odpisu jmenovité hodnoty pohledávky včetně úroku a poplatků z prodlení, když je toto příslušenství zahrnuto do základu daně, při stanovených podmínkách.

Daňově uznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Náklady na přechodné ubytování zaměstnance do výše 3 500,- Kč měsíčně.	Výdaje ve výši odvodu z výtěžku zákonem stanoveného.
Placené pojistné související z příjmem, který je předmětem daně a není od daně osvobozen.	Výdaje na reklamu, která je určena na prezentaci podnikatelské činnosti.
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem a zaplacené.	Výdaje na spotřebované pohonné hmoty.
Provoz vlastního stravovacího zařízení, vyjma hodnoty potravin, nebo příspěvky na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů do výše až 55% ceny jednoho jídla za směnu, za stanovených podmínek.	Odpisy majetku, který je nepřímo využívám, ale slouží pro zabezpečení zdanitelných příjmů i jiného poplatníka, kterému byl poskytnutý a slouží pro podporu prodeje zboží, služeb a výrobků toho, kdo tento majetek poskytl na přímé využití jiné osobě.
Výdaje na práva zaměstnanců, které vyplývají z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy.	Úhrn nákladů na deriváty do výše příjmů z derivátů ve zdaňovacím období, s výjimkou zajišťovacích derivátů.
Výdaje na zabezpečení požární ochrany.	Zůstatková nebo pořizovací cena hmotného majetku vyřazeného z důvodu škody, do výše příjmů z náhrad zahrnovaných do základu daně, včetně přijatých úhrad z prodeje vyřazeného majetku.
Výdaje spojené s uchováním výrobních schopností pro zabezpečení obrany státu.	Vstupní cena při prodeji hmotného majetku vyloučeného z odepisování.
Jmenovitá hodnota pohledávky při jejím postoupení, do výše příjmu, který plyne z jejího postoupení.	Hodnota pohledávky při jejím postoupení, a to do výšky příjmů, které plynou z jejího postoupení, pořizovací cena pohledávky, do výše příjmu z přijatých úhrad, které plynou z jejich postoupení.
Požizovací cena pohledávky nabyté postoupením, do výše příjmu, který plyne z její úhrady.	Daň z přidané hodnoty, kterou je plátce povinen odvést při zrušení registrace a daň z přidané hodnoty v případě, že na její odpočet nemá plátce daně nárok.
Hrazená darovací daň u pohledávky nabytá bezúplatně, do výše příjmu plynoucího z jeho postoupení.	Členský příspěvek, který vyplývá z nepovinného členství v právnické osobě, zřízené na ochranu zájmů plátce, nejvýše však 0,05 promile z úhrnu zdanitelných příjmů za běžné zdaňovací období, nejvíce však 2 000 000,- Sk ročně.

Daňově uznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Vstupní cena hmotného majetku vyloučeného z odepisování, vstupní cena hmotného majetku využívaného k dosahování příjmů osvobozených od daně (loterie a hry na základě zvláštního zákona), pořizovací cena nebo vlastní náklady nebo reprodukční pořizovací cena nehmotného majetku, jehož účetní odpisy nejsou nákladem.	Úrok při finančním pronájmu zahrnovaný do základu daně po celou dobu po celou dobu trvání finančního pronájmu.
Daň z příjmů fyzických osob zaplacená plátcem za poplatníka při ostatních příjmech (veřejné soutěže a loterie).	Úroky z úvěrů na pořízení dlouhodobého majetku, pokud je tento úrok účtován do nákladů.
Účetní odpisy majetku, který nebyl vymezen jako hmotný majetek podle zákona o dani z příjmů a nehmotného majetku, který se neodepisuje za podmínky, že byl pořízen úplatně a nebo ve vlastní režii za účelem obchodování.	Nájemné a provize za zprostředkování, které jsou hrazeny fyzické osobě se zahrnou do nákladů, kdy jsou uhrazeny [14].
Nabývací cena akcie, která není oceňována reálnou hodnotou nebo nabývací cena podílu na společnosti s ručením omezeným, komanditní společnosti nebo družstvu, a to do výše příjmů z prodeje akcie nebo podílu.	
Jmenovitá hodnota nebo pořizovací hodnota pohledávky nabyté postoupením, vkladem nebo při přeměně společnosti, pokud při jejich vzniku bylo účtováno ve výnosech a takto zdanitelný příjem nebyl od daně osvobozen a lze k těmto pohledávkám uplatnit opravné položky dle zvláštního zákona.	
Majetek, služby a zásoby vydané v rámci restituce.	
Odstupné za uvolnění bytu v případě, že uvolněný byt začne být užíván k podnikatelské činnosti.	
Výdaje za nadstavbu, přístavbu a stavební úpravy, rekonstrukci a modernizaci majetku, jež nejsou technickým zhodnocením.	
Výdaje, které nejsou výdaji na dosažení příjmů, do výše příjmů s nimi souvisejících, pokud tyto příjmy ovlivnily výsledek hospodaření.	

Daňově uznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Náklady na pořízení karet, jejichž vlastnictví zakládá nárok na slevy služeb související s předmětem činnosti, pokud lze tyto karty užít k soukromému užití, lze zahrnout výdaj ve výši 50 %.	
Výdaje na dopravu zaměstnanců do zaměstnání zajišťovanou zaměstnavatelem vlastními nebo pronajatými dopravními prostředky, které jsou určeny pro přepravu více jak 10 osob.	
Náhrady cestovních výdajů do stanovené výše.	
Smluvní pokuty, úroky a poplatky z prodlení, penále a ostatní sankce ze závazkových vztahů, v případě jejich zaplacení.	
Výdaje na civilní obranu, jež jsou vynaložené se souhlasem nebo na pokyn štábu krizového řízení.	
Výdaje hrazené nájemcem u pronajatého hmotného majetku formou finančního pronájmu s následnou koupí najatého majetku, pokud v úhrnu se sjednanou kupní cenou tohoto movitého majetku nepřevyšší 40 000,- Kč.	
Nájemné, kromě stanovených výjimek.	

Tab. 4. Porovnání daňově neuznatelných nákladů v podnikových daních ČR a SR.

Daňově neuznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku s výjimkou výdajů na pořízení hmotného a nehmotného majetku jež jsou daňově uznatelné, a to včetně splátek a úroků z úvěrů spojených s jejich pořízením, pokud jsou součástí jejich ocenění.	Výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku
Výdaje na zvýšení základního kapitálu včetně splácení půjček.	Výdaje na zvýšení základního kapitálu včetně splácení půjček.
Vyplacené podíly na zisku.	Vyplacené podíly na zisku, včetně tantiém.
Přirážky k základním sazbám poplatků za znečištění ovzduší.	Přirážky k základním sazbám poplatků za znečištění ovzduší a ukládání odpadu.

Daňově neuznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Přirážky k základním úplatám za vypouštění odpadních vod.	Přirážky k základním úplatám za vypouštění odpadních vod.
Výdaje vynaložené na příjmy od daně osvobozené nebo nezahrnované do základu daně a příjmy vyňaté dle mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění.	Výdaje vynaložené na příjmy nezahrnované do základu daně a příjmy vyňaté dle mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění.
Výdaje nad zákonem stanovené limity.	Výdaje nad zákonem stanovené limity a v rozporu z předpisy.
Výdaje převyšující příjmy v zařízeních na uspokojování potřeb zaměstnanců, s výjimkou daňově uznatelných výdajů pro tuto činnost.	Výdaje převyšující příjmy v zařízeních na uspokojování potřeb zaměstnanců, s výjimkou daňově uznatelných výdajů pro tuto činnost.
Výdaje na tvorbu rezervních a jiných účelových fondů, pokud jejich tvorba není stanovena zákonem.	Výdaje na tvorbu rezervních a jiných účelových fondů, pokud jejich tvorba není stanovena zákonem.
Manka a škody přesahující náhrady, s výjimkou daňově uznatelných škod.	Manka a škody přesahující náhrady, s výjimkou daňově uznatelných škod.
Zůstatková cena hmotného a nehmotného majetku vyřazeného v důsledku darování nebo bezúplatného převodu, ke kterému není zákonná povinnost.	Zůstatková cena vyřazeného hmotného a nehmotného majetku, s výjimkou výdajů jež jsou daňově uznatelné.
Technické zhodnocení.	Technické zhodnocení.
Daně zaplacené za jiného poplatníka, s výjimkou daňově uznatelné platbě daní za jiného poplatníka.	Daně zaplacené za jiného poplatníka.
Výdaje na reprezentaci, a to zejména pohoštění, občerstvení a darů. Za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět s logem obchodní firmy nebo ochranné známky poskytovatele, jehož hodnota nepřesahuje bez daně 500,- Kč a není předmětem spotřební daně.	Výdaje na reprezentaci, kromě reklamního nebo propagačního předmětu s logem obchodní firmy nebo ochranné známky poskytovatele, jehož hodnota nepřesahuje bez daně 500,- Kč.
Tvorba opravných položek na vrub nákladů, s výjimkou daňově uznatelné tvorby opravných položek zúčtovaných na vrub nákladů.	Výdaje na tvorbu rezerv a opravných položek, pokud jejich tvorba není stanovena zákonem.
Úroky z odložených částek daní za posečkání, zvýšení daní a exekuční náklady, s výjimkou daňově uznatelných položek a úroky z odložené částky za dobu posečkání cla a úroky z prodlení, které jsou příslušenstvím cla.	Zvýšení daně, přirážky placené na zdravotní pojištění, úroky placené za období odkladu placení cla a daní, penále a pokuty s výjimkou zaplacených smluvních pokut.
Plnění poskytnuté zahraničnímu úředníkovi, veřejnému činiteli nebo jiné osobě s jejich souhlasem, ve státech kde je toto plnění tolerováno nebo není trestně stíháno.	Úplatky a jiné neoprávněné výhody poskytnuté osobě přímo nebo nepřímo, ve státech kde je toto plnění tolerováno nebo není trestně stíháno.

Daňově neuznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Výdaje na nákup vlastních akcií pod jmenovitou hodnotou při následném snížení základního kapitálu.	Výdaje na nákup vlastních akcií ve výši částky převyšující jmenovitou hodnotu akcie [14].
Výdaje mateřské společnosti související s držbou podílu v dceřiné obchodní společnosti.	
Pořizovací cena cenných papírů, s výjimkou pořizovacích cen, které jsou daňově uznatelné a opčních listů při uplatnění přednostního práva.	
Odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob a pojistné hrazené za tyto osoby z titulu odpovědnosti za škodu způsobenou společností při výkonu funkce.	
Penále, úroky z prodlení a pokuty, s výjimkou těch, které jsou daňově uznatelné, přirážky k pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění a regulační a sankční opatření v mzdové oblasti.	
Plnění ve prospěch vlastního kapitálu, s výjimkou daňově uznatelných výdajů při plnění vlastního kapitálu, převod zisku, úhrada ztráty řízené osobě a vyrovnání poskytované mimo stojícím společníkům na základě smlouvy o převodu zisku nebo ovládací smlouvy a členský příspěvek poskytnutý evropskému hospodářskému zájmovému sdružení se sídlem na území ČR.	
Daň dědická, darovací, daň z příjmů fyzických a právnických osob zaplacená v zahraničí, s výjimkou daňově uznatelných výdajů ve formě zaplacených daní a odložená daň.	
Úroky z úvěrů a půjček, u nichž je věřitel osobou spojenou ve vztahu k dlužníkovi, ve výši úroku z částky, o kterou úhrn úroku z úvěru a půjček přesahuje šestinásobek výše vlastního kapitálu.	
Úroky a jiné výnosy poskytované zaměstnavatelem z vkladů, které přesahují průměrnou výši obvyklých úroků za příslušné zdaňovací období.	

Daňově neuznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Jmenovitá hodnota pohledávky nebo pořizovací cena postoupené pohledávky, výjimkou daňově uznatelných jmenovitých hodnot pohledávek a pořizovacích cen postoupených pohledávek.	
Nájemné za umělecká díla a výdaje na restaurování těchto děl, která nejsou součástí staveb, u poplatníka, který nemá muzejní a galerijní činnost jako předmět jeho činnosti.	
Odpis pohledávky nebo tvorba opravné položky u pohledávky nabyté obchodní společností nebo družstvem na základě vkladu uskutečněného od 1.7.1996, s výjimkou daňově uznatelných odpisů pohledávek a opravných položek.	
Rozdíl mezi částkou hrazenou postupníkem postupiteli při změně osoby nájemce u smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého majetku a částkou nájemného připadající u postupníka na zbývající dobu nájmu sníženou o nájemné jím hrazené pronajímateli na základě smlouvy.	
Účetní odpisy dlouhodobého majetku a hodnota majetku zúčtovaná na vrub nákladů, který není hmotným nebo nehmotným majetkem podle účetních předpisů, ale je hmotným nebo nehmotným majetkem podle daňových předpisů.	
Oceňovací rozdíl, který vznikl jinak než koupí, pokud je dle účetních předpisů nákladem.	
Kladný rozdíl mezi oceněním podniku či jeho části při nabytí vkladem nebo přeměnou a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku snížených o převzaté závazky, pokud jsou dle účetních předpisů výdajem [13].	

Tab. 5. Porovnání vymezení hmotného majetku v podnikových daních ČR a SR .

Vymezení hmotného majetku pro jeho odpisy	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR

Samostatné věci movité, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000,-Kč a provozně technické funkce jsou delší než jeden rok	Samostatné věci movité, jejichž vstupní cena je vyšší než 30 000,-Sk a provozně technické funkce jsou delší než jeden rok
Budovy, domy a byty.	Budovy, domy a byty.
Stavby, s výjimkou provozních důlních děl, drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa a oplocení sloužící k zajištění lesní výroby a myslivosti.	Stavby, s výjimkou provozních důlních děl, drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa a oplocení sloužící k zajištění lesní výroby a myslivosti.
Pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky.	Pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky.
Základní stádo a tažná zvířata.	Zvířata stanovená právním předpisem.
Technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť.	Otvírky nových lomů, pískoven, hlinišť a skládek odpadu, v případě, že se nezahrnují do vstupní nebo zůstatkové ceny hmotného majetku.
Technická rekultivace za zákonem stanovených podmínek.	Technická rekultivace za zákonem stanovených podmínek.
Výdaje hrazené nájemcem, které dle účetních předpisů tvoří součást ocenění hmotného majetku pronajatého formou finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, které v úhrnu se sjednanou kupní cenou ve smlouvě převyšují u movitého majetku výši 40 000,-Kč [13].	Technické zhodnocení nemovité kulturní památky vyšší jak 30 000,-Sk, technické zhodnocení pronajatého majetku vyšší jak 30 000,-Sk, vykonané a odepisované nájemcem, technické zhodnocení odepsaného hmotného majetku, jež je vyšší jak 30 000,-Sk, technické zhodnocení hmotného majetku, který je zajištěn formou finančního pronájmu [14].

Tab. 6. Porovnání vymezení hmotného majetku vyloučeného z odepisování v podnikových daních ČR a SR.

Vyloučený hmotný majetek z odpisování.	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Bezúplatně převedený majetek dle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud náklady související s jeho pořízením nepřevyšují 40 000,-Kč.	Pozemky
Pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, který nedosáhl plodonosného stáří.	Pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, který nedosáhl plodonosného stáří.
Hydromeliorace do dvou let po jejím dokončení.	Ochranné hráze

Vyloučený hmotný majetek z odpisování.	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby nebo budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, stálé výstavní soubory a knihovní fondy knihoven.	Umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby nebo budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, stálé výstavní soubory a knihovní fondy knihoven.
Movitá kulturní památka.	Movitá kulturní památka.
Hmotný majetek povinně bezúplatně.	Povrchové a podzemní vody, lesy, jeskyně, měřičské značky.
Inventarizační přebytky hmotného majetku, pokud nejsou zaúčtovány ve prospěch výnosů.	Inventarizační přebytky hmotného majetku.
Hmotný majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění závazku převodem práva, pokud je uzavřena s věřitelem smlouva o výpůjčce a po dobu této smlouvy bude odpisy provádět původní vlastník.	Hmotný majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění závazku převodem práva.
Technické zhodnocení provedené nájemcem na osobním automobilu kategorie M1, za zákonem stanovených podmínek a výjimek [13].	Přeložky energetických děl u jejich vlastníků, pokud vybudování této přeložky vyvolala fyzická nebo právnická osoba [14].

Tab. 7. Porovnání odpisových skupin hmotného majetku v podnikových daních ČR a SR.

Odpisové skupiny hmotného majetku			
Podnikové daně ČR		Podnikové daně SR	
Odpisová skupina	Doba odepisování	Odpisová skupina	Doba odepisování
1	3 roky	1	4 roky
1a	4 roky	2	6 let
2	5 let	3	12 let
3	10 let	4	20 let [14]
4	20 let		
5	30 let		
6	50 let [13]		

Tab. 8. Porovnání rovnoměrných odpisů hmotného majetku v podnikových daních ČR a SR.

Rovnoměrné odpisy pro skupiny hmotného majetku					
Podnikové daně ČR				Podnikové daně SR	
Odpisová skupina	Roční odpis v prvním roce odpisování	Roční odpis v dalších letech odpisování	Roční odpis pro zvýšenou vstupní cenu.	Odpisová skupina	Roční odpis
1	20.00	40.00	33.30	1	¼
1a	14.20	28.60	25.00	2	1/6
2	11.00	22.25	20.00	3	1/12
3	5.50	10.50	10.00	4	1/20
4	2.15	5.15	5.00		
5	1.40	3.40	3.40		
6	1.02	2.02	2.00		
Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 % - pro poplatníka se zemědělskou a lesní výrobou					
Odpisová skupina	Roční odpis v prvním roce odpisování	Roční odpis v dalších letech odpisování	Roční odpis pro zvýšenou vstupní cenu.		
1	40.00	30.00	33.30		
2	31.00	17.25	20.00		
3	24.40	8.40	10.00		
Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15% pro poplatníka zařízení pro čištění a úpravu vody.					
Odpisová skupina	Roční odpis v prvním roce odpisování	Roční odpis v dalších letech odpisování	Roční odpis pro zvýšenou vstupní cenu.		
1	35.00	32.50	33.30		
2	26.00	18.50	20.00		
3	19.00	9.00	10.00		
Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10% - pro poplatníka, který je prvním majitelem hmotného majetku v odpisových skupinách 1-3					
Odpisová skupina	Roční odpis v prvním roce odpisování	Roční odpis v dalších letech odpisování	Roční odpis pro zvýšenou vstupní cenu.		
1	30.00	35.00	33.30		
1a	24.10	25.30	25.00		
2	21.00	19.75	20.00		
3	15.40	9.40	10.00		[13]

Tab. 9. Porovnání koeficientů pro zrychlené odpisy hmotného majetku v podnikových daních ČR a SR. .

Koefficienty pro zrychlené odpisování pro skupiny hmotného majetku							
Podnikové daně ČR				Podnikové daně SR			
Odpisová skupina	Roční odpis v prvním roce	Roční odpis v dalších letech	Roční odpis pro zvýšenou vstupní cenu.	Odpisová skupina	Roční odpis v prvním roce	Roční odpis v dalších letech	Roční odpis pro zvýšenou vstupní cenu.
1	3	4	3	1	4	5	4
1a	4	5	4	2	6	7	6
2	5	6	5	3	12	13	12
3	10	11	10	4	20	21	20 [14]
4	20	21	20				
5	30	31	30				
6	50	51	50 [13]				

Tab. 10. Ekvivalence odpisových skupin hmotného majetku v podnikových daních ČR a SR.

Ekvivalence odpisových skupin hmotného majetku			
Podnikové daně ČR		Podnikové daně SR	
Odpisová skupina	Doba odpisování	Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky	1	4 roky
1a	4 roky	1	4 roky
2	5 let	2	6 let
3 a 4	10 a 20 let	3 a 4	12 a 20 let
5 a 6	30 a 50 let [13]	3 a 4	12 a 20 let [14]

Tab. 11. Porovnání vymezení nehmotného majetku v podnikových daních ČR a SR.

Vymezení nehmotného majetku pro odpisy	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR

Zřizovací výdaje, nemotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a ostatní majetek, který je v účetnictví vymezen jako nemotný majetek, který byl nabyt úplatně, vkladem společníka, přeměnou, darováním, děděním nebo byl vytvořen vlastní činností za účelem obchodování, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000,-Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok.	Práva průmyslového vlastnictví, autorská práva, software databáze, projekty, výrobní a technologické postupy, utajované informace, lesní hospodářské plány, zřizovací výdaje jehož vstupní cena je vyšší než 50 000,-Sk a doba použitelnosti je delší než jeden rok, který byl nabyt úplatně, vkladem společníka, přeměnou, darováním, děděním nebo byl vytvořen vlastní činností za účelem obchodování.
Technické zhodnocení pokud převyší cenu 40 000,-Kč. [13]	Technické zhodnocení pokud převyší cenu 30 000,-Sk [14].

Tab. 12. Porovnání vymezení nemotného majetku vyloučeného z odpisování v podnikových daních ČR a SR .

Vyloučený nemotný majetek z odpisování.	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR
Kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku, nabytého koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společností a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku snížený o převzaté závazky, povolenka na emise skleníkových plynů, preferenční limit, individuální produkční kvóty a limity prémiových práv [13].	Nemotný majetek vložený jako vklad do obchodní společnosti, členský vklad do obchodní společnosti nebo družstva, jakmile jej vkladatel nabyt bezúplatně, obchodní značka, pokud není možno toto právo postoupit další osobě [14].

Tab. 13. Porovnání odepisování nemotného majetku v podnikových daních ČR a SR .

Odpisy nemotného majetku	
Podnikové daně ČR	Podnikové daně SR

Druh nehmotného majetku	Délka odpisu	Druh nehmotného majetku	Délka odpisu
Audiovizuální dílo	18 měsíců	Veškerý nehmotný majetek	Dle účetních předpisů [14]
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software	36 měsíců		
Zřizovací výdaje	60 měsíců		
Ostatní nehmotný majetek	72 měsíců		
Technického zhodnocení	Zvýšení délky odpisu o		
Audiovizuální dílo	9 měsíců		
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software	18 měsíců		
Ostatní nehmotný majetek	36 měsíců [13]		

Provedená srovnávací analýza mezi základními prvky, které ovlivňují velikost základu daně, a to daňově uznatelných a neuznatelných výdajů, které slouží k dosažení, zajištění a udržení příjmů, vymezení hmotného a nehmotného majetku a z něho vyplývajících velikostí daňových odpisů, které je možno uplatnit jako náklad pro dosažení příjmů, ukázala na disproporce, které existují mezi jednotlivou konstrukcí přímých podnikových daní v ČR a SR. Tyto odlišnosti jsou uvedeny ve výše zpracovaných tabulkových přehledech. Nejvíce zřetelné rozdíly však existují u daňových odpisů hmotného a nehmotného majetku. U hmotného majetku je rozdíl v určení počtu odpisových skupin, do kterých je zařazován tento majetek a počtu let, kdy je tento hmotný majetek odepisován jako daňově uznatelný náklad. Podnikové daně SR zařazují hmotný majetek do čtyřech odpisových skupin, oproti tomu v podnikových daních ČR existuje celkem sedm odpisových skupin. Nejdelší doba pro odepsání majetku, který je zařazen do poslední skupiny v SR je 20 roků, v ČR je tato doba však 50 roků. Srovnání zařazení hmotného majetku mezi podnikovou daní ČR a SR z hlediska odpisových skupin je uvedeno v Tabulce č. 10. Dalším existujícím rozdílem jsou odpisy nehmotného majetku, kdy odepisování tohoto majetku u podnikových daních ČR je stanoveno pro různé druhy vymezeného nehmotného majetku odlišně, u podnikových daních SR jsou odpisy nehmotného majetku totožné s účetními odpisy.

12.2 Porovnání sazeb daně

Je zřetelný rozdíl mezi sazbami daně z příjmů korporací, kdy nominální sazba daně z příjmů korporací v ČR je relativní sazba ve výši 24 %, s výjimkou investičního a podílového fondu, kde je relativní sazba daně ve výši 5 % a u příjmů z dividend, vypořádacích podílů, podílů na zisku je relativní sazba daně ve výši 15 %, ze základu daně oproti nominální sazbě daně z příjmů korporací v SR kde je relativní sazba daně ve výši 19 % ze základu daně sníženého o ztrátu.

13 PROJEKT ZMĚNY PŘÍMÝCH PODNIKOVÝCH DANÍ V ČR

Tento projekt změny přímých podnikových daní v ČR vychází z teoretických přístupů, které se týkají daňových principů zabývajících se otázkou daňové spravedlnosti, efektivnosti, daňové stimulace, makroekonomické pružnosti, právní perfektnosti, neutrality a provedené srovnávací analýzy základních konstrukčních prvků podnikových daní v ČR a SR. V projektu budou v jednotlivých konstrukčních prvcích navrhovány změny spolu se zdůvodněním provedení této změny.

13.1 Návrh změny jednotlivých konstrukčních prvků

13.1.1 Změny v tvorbě základu daně

Změna ve vynětí z předmětu daně – nabytí majetku darováním

Navrhovaná změna spočívá v nezahrnutí majetku nabytého darováním do vynětí z předmětu daně u osob, které jsou založeny za účelem dosahování zisku. Pro tyto osoby je tento darovaný majetek příjmem, který by měl podléhat podnikové dani. Tímto opatřením dojde k omezení využívání formy účelového darování mezi osobami, které jsou založeny za účelem dosahování zisku, z důvodu využití nižší sazby darovací daně. Současně by byla zaplacená darovací daň vyjmuta z konstrukce podnikových daní jako daňově uznatelný náklad.

Změny ve vynětí z předmětu daně – dotace

Nejdříve je nutno vymezit si pojem dotace. Dotace je příspěvek, který směřuje z veřejné sféry, a to komunální, státní nebo nadnárodní. Navrhovaná změna se tedy týká vynětí této podpory z předmětu daně v rámci ocenění pořízeného majetku. Tato vstupní cena měla být u takto pořízeného majetku pro daňové účely snížena o hodnotu přijaté dotace a tato snížená hodnota uplatněna v nákladech, a to buď jednorázově nebo ve formě odpisů [10].

Změny v položkách snižující základ daně – hodnoty darů

Navrhovaná změna se navrhuje v položce, která snižuje základ daně je zvýšení % částky hodnoty darů, kdy současná konstrukce podnikové daně umožňuje snížit základ daně u darů s hodnotou nad 2000,- Kč, nejvýše však do 5 % ze základu daně sníženého

o odpočitatelné položky a nejvýše však do 10 % ze základu daně sníženého o odpočitatelné položky, při poskytnutí darů vysokým školám a veřejným výzkumným institucím. Stávající možnost snížení základu daně ze základu daně sníženého o odpočitatelné položky, při poskytnutí darů vysokým školám a veřejným výzkumným institucím je navrhována zvýšit o 10%. To znamená, že současná podpora vysokým školám a veřejným výzkumným institucím by byla zvýšena ze současných 10 % ze základu daně sníženého o odpočitatelné položky na 20 % ze základu daně sníženého o odpočitatelné položky. Tato možnost umožní vyšší přísun finančních prostředků do vysokoškolské oblasti a oblasti výzkumu, které se projeví následným růstem ekonomiky České republiky.

Změny ve slevách na dani – zrušení slev na dani

Tato směna spočívá ve zrušení stávajících slev na dani, které v současnosti lze uplatnit, a to ve výši 18 000,- Kč za zdaňovací období za každého zaměstnance se zdravotním postižením, 60 000,- Kč za zdaňovací období za každého zaměstnance s těžkým zdravotním postižením, polovinu daně, jestliže zaměstnávají nejméně 25 zaměstnanců a z těchto zaměstnanců je více jak 50 % osob ze zdravotním postižením a komu byl poskytnut příslib investiční pobídky na základě zvláštního zákona, a který po poskytnutí této investiční pobídky zahájil podnikání a splnil-li všechny podmínky, může uplatnit slevu na dani ve výši součinu sazby daně a základu daně, který byl snížen položky odpočitatelné od základu daně a položky snižující základ daně. Tuto slevu lze uplatňovat po dobu 10 let po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích období. Takto nastavená konstrukce stanovení výše daňové povinnosti formou slevy na dani je v rozporu ze zásadou daňové neutrality a vnáší cizorodé prvky do oblasti konstrukce daní. Jedná se tedy o poskytování určité veřejné podpory určité skupině podniků, které splní podmínky pro uplatnění slev na dani a plní zcela zřetelně národohospodářské a sociální cíle. Tato změna přinese do konstrukce podnikové daně její zjednodušení, zpřehlednění, a tím i sekundárně ke zvýšení daňové efektivity a povede k zavedení daňové neutrality, kdy stávající sleva na dani je určena vybrané skupině podniků. Bude naplněn i princip horizontální daňové spravedlnosti, kdy stejní poplatníci by měly platit stejnou daň, čemuž forma slevy na dani odporuje. Veřejné podpory mohou být poskytovány jinou formou, která bude pro tento účel speciálně upravená.

Změny daňově uznatelných nákladů – odpisy

Nejdůležitější navrhovanou změnou na základě srovnání s konstrukcí podnikové daně SR v tomto projektu je oblast daňově uznatelných nákladů, kterými jsou odpisy hmotného a nehmotného majetku. Ke změně ve vymezení hmotného a nehmotného majetku určeného k odpisování a vyloučeného z odpisování v konstrukci podnikové daně nedochází.

Hmotný majetek

První navrhovanou změnou je zněna v počtu odpisových skupin a stanovená doba odepisování pro jednotlivé odpisové skupiny hmotného majetku.

Tab. 14. Návrh změny odpisových skupin hmotného majetku.

Návrh změn v odpisových skupinách			
Stávající stav		Navrhované změny	
Odpisová skupina	Doba odpisování	Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky	1	3 roky
1a	4 roky	2	5 let
2	5 let	3	12 let
3	10 let	4	20 let
4	20 let		
5	30 let		
6	50 let		

Tab. 15. Návrh převodu stávajících odpisových skupin hmotného majetku do nových odpisových skupin .

Změna jednotlivých skupin hmotného majetku		
Odpisová skupina	Doba odpisování	Stávající odpisové skupiny hmotného majetku
1	3 roky	1 a 1a
2	5 let	2
3	12 let	3 a 4
4	20 let	5 a 6

Tento návrh vychází z provedené srovnávací analýzy, kdy dochází ke snížení počtu odpisových skupin ze stávajícího počtu sedmi na nově navrhovaný počet odpisových skupin v počtu čtyři a určuje se forma převodu stávajících odpisových skupin do takto

nově vzniklých. U prvních dvou odpisových skupin je zachována délka stanovená pro odpisy hmotného majetku dle stávající konstrukce odpisů, u následujících dvou odpisových skupin dochází ke snížení doby odpisování hmotného majetku. Doba stanovená pro odpisování vychází z doby odpisování stanovené v konstrukci odpisů podnikových daní SR. Tímto krokem dojde k zjednodušení, zpřehlednění a k zamezení formy určité daňové konkurence při volbě vstupu do jednotlivého daňového systému. Současně dojde ke zvýšení efektivnosti daně, kdy dojde ke snížení přímých a nepřímých administrativních nákladů a růstu ekonomiky České republiky.

Tab. 16. Návrh změny rovnoměrných odpisů pro hmotný majetek.

Rovnoměrné odpisy pro skupiny hmotného majetku	
Odpisová skupina	Roční odpis
1	1/3
2	1/5
3	1/12
4	1/20

Tento návrh změny vychází opět z konstrukce podnikové daně SR a přinese její značné zjednodušení, zpřehlednění a zavedení daňové neutrality, kdy ve stávajících rovnoměrných odpisech hmotného majetku existovaly stanovené výjimky. Dochází ke zrušení různých druhů rovnoměrných odpisů pro různé poplatníky a různé druhy hmotného majetku. Současně dojde ke zvýšení daňové efektivnosti, kdy dojde ke snížení přímých a nepřímých administrativních nákladů.

Tab. 17. Návrh změny koeficientů pro zrychlené odpisy hmotného majetku.

Koeficienty pro zrychlené odpisování pro skupiny hmotného majetku			
Odpisová skupina	Roční odpis v prvním roce	Roční odpis v dalších letech	Roční odpis pro zvýšenou vstupní cenu.
1	3	4	3
2	5	6	5
3	12	13	12
4	20	21	20

Tento návrh reaguje na změnu odpisových skupin a doby odpisování v jednotlivých skupinách. Konstrukce jednotlivých koeficientů pro zrychlené odpisy zůstává stejná.

Dochází ke zrušení možnosti uplatnění zvýšení % odpisů pro různé poplatníky a různé druhy hmotného majetku. Tato navrhovaná změna opět přináší zjednodušení a zpřehlednění konstrukce podnikových daní v ČR a bude dosaženo vyšší daňové efektivity, kdy dojde ke snížení přímých a nepřímých administrativních nákladů.

Nehmotný majetek

Tab. 18. Návrh změny časových odpisů pro nehmotný majetek.

Odpisy nehmotného majetku		
Stávající stav		Navrhované změny
Druh nehmotného majetku	Délka odpisu	Délka odpisu
Audiovizuální dílo	18 měsíců	36 měsíců
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software	36 měsíců	
Zřizovací výdaje	60 měsíců	
Ostatní nehmotný majetek	72 měsíců	
Technické zhodnocení	Zvýšení délky odpisu o	18 měsíců
Audiovizuální dílo	9 měsíců	
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software	18 měsíců	
Ostatní nehmotný majetek	36 měsíců	

Tento návrh změny nevychází z konstrukce podnikové daně SR, kde jsou odpisy nehmotného majetku stanoveny účetními předpisy. Tento návrh přináší sjednocení časové délky odpisů, což přinese značné zjednodušení a zpřehlednění konstrukce podnikových daní ČR. Současně bude docházet ke zvýšení daňové efektivity, kdy dojde ke snížení přímých a nepřímých administrativních nákladů.

13.1.2 Změny sazby daně

Sazba daně ve výši 19 %

Navrhovaná změna oproti stávajícím sazbám ve výši 24 % ze základu daně sníženého o odpočitatelné položky a položky snižující základ daně a 15 % ze samostatného základu daně je stanovení jednotné sazby daně ve výši 19 % ze základu daně sníženého

o odpočitatelné položky a položky snižující základ daně a ze samostatného základu daně. Toto snížení vychází z porovnání se sazbou daně uplatněné ve výši 19 % u podnikových daní SR. Touto změnou dojde k zamezení formy daňové konkurence z hlediska neutrality daňové sazby a ke zjednodušení konstrukce podnikové daně v ČR.

13.2 Časový harmonogram realizace projektu

Tab. 19. Časový harmonogram realizace projektu změny přímých podnikových daní v ČR.

březen - duben 2007	Zpracování koncepce řešení změny přímých podnikových daní v ČR.
květen - červen 2007	Vnitřní a vnější připomínkové řízení k projektu změny přímých podnikových daní v ČR.
červenec - září 2007	Projednání ve vnitřním a vnějším připomínkovém řízení na Ministerstvu financí ČR, návrh prostřednictvím Odboru daní a cel Ministerstva financí ČR.
říjen - listopad 2007	Projednání ve Vládě ČR včetně zohlednění připomínek vlády.
prosinec 2007 - březen 2008	Zpracování paragrafového znění zákona s projednáním s odbornou veřejností.
duben - srpen 2008	Legislativní proces na úrovni Vlády ČR.
září 2008 - únor 2009	Legislativní proces na úrovni zákonodárce.
březen - prosinec 2009	Seznámení podnikové sféry s novým zákonem o daních z příjmů.
leden 2010	Platnost účinnosti nové právní normy upravující přímé podnikové daně.

ZÁVĚR

Stanoveným cílem této diplomové práce bylo navrhnout projekt změny přímých podnikových daní v České republice na základě srovnání se Slovenskou republikou. K naplnění tohoto cíle bylo nutno nejdříve se seznámit s teoretickými poznatky, které se týkají daňové problematiky. Ve své teoretické části se tento projekt zabývá průřezově vývojem daní, daňových teorií a jednotlivých principů, které se vztahují na konstrukci jak jednotlivých daní, tak celých daňových systémů. Dále jsou teoretickou částí charakterizovány jednotlivé konstrukční prvky daní, které jsou v praktické části využity pro popis a charakteristiku daňových systémů v České a Slovenské republice a popis konstrukce podnikových daní v obou z popisovaných států. Jako poslední problematikou, jež se zabývá teoretická část, je problematika teorie firemních daní, kde jsou zohledněny veškeré klady a zápory této uvalované daně. Praktická část projektu se prvotně zabývá otázkou harmonizace daní v Evropské unii, kde je naše republika členskou zemí od 1.května 2004. Zaměřen je zejména na problematiku harmonizačních procesů v oblasti přímých daní a sekundárního práva Evropské unie, které upravuje oblast podnikových daní, aby v případě navrhovaných změn nedošlo ke kolizi s těmito právními předpisy. Dále jsou v praktické části projektu popsány a charakterizovány jednotlivé daňové systémy. V daňovém systému SR je zřetelná odlišnost u přímých majetkových daní, kde jsou uvalovány místní daně na část jiného majetku než u daňového systému ČR. Ostatní přímé a nepřímé daně jsou v daňovém systému totožné. Před navržením jednotlivých změn v podnikové dani v České republice, je proveden popis a srovnání jednotlivých konstrukčních prvků podnikové daně v České a Slovenské republice. Konstrukce podnikové daně v České republice je složitější ve svých jednotlivých základních konstrukčních prvcích, a tím méně přehlednější a administrativně náročnější oproti konstrukci podnikové daně Slovenské republiky. Další odlišnost existuje ve výši nominální sazby podnikové daně v těchto státech. Toto můžou být první determinanty pro rozhodování o umístění podnikového kapitálu. Po tomto primárním kroku je provedena srovnávací analýza daňově uznatelných a neuznatelných výdajů v jednotlivých daních, vymezení hmotného a nehmotného majetku a jeho odpisů. Rozdílnost v konstrukci jednotlivých podnikových daní u hmotného majetku je zejména v jeho zařazení do jednotlivých odpisových skupin, u kterých je rozdíl v počtu těchto skupin, časové délce daňových odpisů tohoto jednotlivého majetku a formy výpočtu

jednotlivých odpisů. Na základě tohoto porovnání je opět zřetelná větší složitost, menší přehlednost a vyšší administrativní náročnost konstrukce této části podnikové daně v České republice. Majetek je zařazován do většího počtu odpisových skupin, jsou rozdílnosti v době odpisování jednotlivého majetku a vyskytují se zde výjimky. Obdobná situace se týká i nehmotného majetku. Toto mohou být další determinanty pro rozhodování o umístění podnikového kapitálu. Na základě tohoto porovnání jsou navrženy tímto projektem jednotlivé změny, které by tyto disproporce měly eliminovat nebo zcela odstranit. Navrhované změny jsou zpracovány na úrovni tvorby základu daně a výše nominální sazby daně. U tvorby základu podnikové daně v České republice jsou navrženy změny, které se týkají problematiky vynětí darů a dotací z předmětu daně, změny v položkách, které snižují základ daně, a to u poskytnutých darů, zrušení všech slev na dani, které jsou zakomponovány v konstrukci podnikové daně a ve změnách u odpisů hmotného a nehmotného majetku. Tyto navrhované změny se týkají odpisových skupin, délky odpisování hmotného majetku a formy stanovení výše odpisu. U nehmotného majetku je sjednocena doba pro jeho daňový odpis. U sazby podnikové daně je navrženo snížení nominální hodnoty na 19 %. Poslední část tohoto projektu se týká implementací navržených změn do konstrukce podnikové daně. V projektu jsou veškeré změny navrženy tak, aby respektovaly zejména daňové principy spravedlnosti a efektivnosti, jednoduchosti konstrukce podnikové daně, daňové neutrality, zamezily vzniku případné daňové konkurence a trvale přispívaly k ekonomickému růstu České republiky.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

MONOGRAFICKÉ PUBLIKACE

- [1] BAKEŠ, Milan a kolektiv. *Finanční právo*. 3 aktualizované vydání. Praha: C.H. Beck, 2003, s 196. ISBN 80-7179-667-0.
- [2] NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů Evropské unie*. Praha: ASPI, 2005, s 13-80. ISBN 80-7357-142-0.
- [3] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*: Praha: ASPI, 2006. s 43-49, s 101-112, s 186-200. ISBN 80-7357-205-2 .
- [4] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie - úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2006. s 9, s 16-17, s 18-19. ISBN 80-7357-092-0.
- [5] Kolektiv autorů. *Slovník spisovné češtiny pro školu a veřejnost*. třetí vydání 2003 – dotisk. Praha: Academia, 2006. ISBN 80-200-1080-7.
- [6] SAMUELSON, A. Paul, - NORDHAUS, D. William. *Ekonomie*. první vydání – dotisk. Praha: Svoboda, 1992, s 770, s 785, s 786. ISBN 80-205-0192-4.
- [7] ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie s praktickou aplikací*. 1 vydání. Praha: C.H. Beck, 2003, s 20-36, s 39-49, s 53-61. ISBN 80-7179-413-9.
- [8] VANČUROVÁ, Alena, - LÁCHOVÁ, Lenka, - VÍTKOVÁ, Jana. *Daňový systém ČR 2004 aneb učebnice daňového práva*. Praha: VOX, 2004, s 10. ISBN 80-86324-42-7.
- [9] VANČUROVÁ, Alena, - LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2006 aneb učebnice daňového práva*. Praha: VOX, 2006, s 11-25. ISBN 80-86324-60-5.

INTERNETOVÉ ZDROJE

- [10] Ministerstvo financí: Výstupní materiál expertní skupiny [online]. [cit.2007-05-25].
Dostupný z WWW:
http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Vystupni_material_expertni_skupiny_pdf.pdf

PŘÁVNÍ PŘEDPISY

[11] Usnesení předsednictva ČNR č. 2/1993 Sb. Listina základních práv a svobod. Čl. 11,
odst. 5

[12] Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších předpisů

[13] Zákon č. 586/1992 Sb, o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

[14] Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů ve znění pozdějších předpisů

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

Zkr.	Vysvětlení.
EU	Evropská unie
ČR	Česká republika
SR	Slovenská republika
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (Organization for Economic Cooperation and Development)
GATT	Všeobecná dohoda o clech a obchodu (General Agreement on Tariffs and Trade)

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1. Vztah daní a důchodu.</i>	34
<i>Obr. 2. Daňový systém ČR.</i>	51
<i>Obr. 3. Daňový systém SR.</i>	52

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Konstrukce podnikových daní ČR.....	53
Tab. 2. Konstrukce podnikových daní SR.....	56
Tab. 3. Porovnání daňově uznatelných nákladů v podnikových daních ČR a SR	58
Tab. 4. Porovnání daňově neuznatelných nákladů v podnikových daních ČR a SR.....	62
Tab. 5. Porovnání vymezení hmotného majetku v podnikových daních ČR a SR	65
Tab. 6. Porovnání vymezení hmotného majetku vyloučeného z odepisování v podnikových daních ČR a SR	66
Tab. 7. Porovnání odpisových skupin hmotného majetku v podnikových daních ČR a SR	67
Tab. 8. Porovnání rovnoměrných odpisů hmotného majetku v podnikových daních ČR a SR.....	68
Tab. 9. Porovnání koeficientů pro zrychlené odpisy hmotného majetku v podnikových daních ČR a SR.	68
Tab. 10. Ekvivalence odpisových skupin hmotného majetku v podnikových daních ČR a SR.....	69
Tab. 11. Porovnání vymezení nehmotného majetku v podnikových daních ČR a SR	69
Tab. 12. Porovnání vymezení nehmotného majetku vyloučeného z odpisování v podnikových daních ČR a SR	70
Tab. 13. Porovnání odepisování nehmotného majetku v podnikových daních ČR a SR	70
Tab. 14. Návrh změny odpisových skupin hmotného majetku.....	75
Tab. 15. Návrh převodu stávajících odpisových skupin hmotného majetku do nových odpisových skupin	75
Tab. 16. Návrh změny rovnoměrných odpisů pro hmotný majetek.	76
Tab. 17. Návrh změny koeficientů pro zrychlené odpisy hmotného majetku.	76
Tab. 18. Návrh změny časových odpisů pro nehmotný majetek.....	77
Tab. 19. Časový harmonogram realizace projektu změny přímých podnikových daní v ČR.....	78