

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

**Zdanění příjmů právnických osob v České republice
a vybraném státě Evropské unie**

**Income tax of legal persons in the Czech Republic
and selected country of the European Union**

Mariana Duffková

2017

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
Fakulta ekonomická
Akademický rok: **2016/2017**

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Mariana Duffková**
Osobní číslo: **K13B0028K**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Zdanění příjmů právnických osob v České republice a
vybraném státě Evropské unie**
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Zásady pro vypracování:

1. Charakterizujte daň z příjmů právnických osob v ČR
2. Charakterizujte daň z příjmů právnických osob na Slovensku
3. Proved'te komparaci zdanění příjmů právnických osob v České republice a ve Slovenské republice
4. Formulujte závěry a doporučení

Seznam odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, Květa. a kol. Moderní průvodce daňovým systémem, 1. vydání. Praha: Grada, 1994, 240 s. ISBN 80-7169-020-1.

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika, 4. vydání. Praha: ASPI, 2006, 279 s. ISBN 80-7357-205-2

PAVLÁSEK, Vlastimil, Hana KUNEŠOVÁ a Pavlína HEJDUKOVÁ. Veřejné finance a daně. 2., aktualiz. vyd. Plzeň: Nava, 2009, 224 s. ISBN 978-80-7211-329-3

ŠIROKÝ, Jan. A kol. Daňové teorie: s praktickou aplikací. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2012. 11. aktualiz. vyd. V Praze: Vox, 2012, 368 s. ISBN 9788087480052

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Zdeněk Hruška Ph.D.**

Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **23.10.2015**

Termín odevzdání bakalářské práce: **24.4.2017**

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Zdanění příjmů právnických osob v České republice a vybraném státě Evropské unie“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni dne

.....

podpis autora

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucímu mé bakalářské práce panu Ing. Zdeňku Hruškovi, Ph.D. za jeho cenné rady, ochotu, pomoc a čas, který mi při psaní této bakalářské práce věnoval.

Obsah

Úvod	8
1	Cíl práce a metodika zpracování 9
2	Obecné vymezení daňové problematiky 10
2.1	Charakteristika daní 10
2.2	Třídění daní 11
2.3	Daň z příjmu právnických osob 11
3	Daň z příjmu právnických osob v historickém kontextu 13
3.1	Historie zdanění 13
3.1.1	Daně v období starověku 13
3.1.2	Daně v období středověku 13
3.1.3	Daně na počátku novověku 14
3.1.4	Vývojové tendence daňové problematiky v 19. století 15
3.1.5	Daně na přelomu 19. A 20. století 16
3.1.6	Daně v Československé republice v letech 1918 – 1938 17
3.1.7	Daně v Československé republice v letech 1945 – 1992 20
4	Daň z příjmů právnických osob v České republice a ve Slovenské republice 22
4.1	Poplatníci daně z příjmů právnických osob 22
4.2	Předmět daně 23
4.3	Osvobození od daně 23
4.4	Zdroje příjmů 24
4.5	Základ daně 25
4.5.1	Položky zvyšující základ daně v ČR 25
4.5.2	Položky snižující základ daně v ČR 25
4.5.3	Položky nezahrnované do základu daně v ČR 26
4.5.4	Položky upravující základ daně v SR 26
4.6	Výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů 26
4.6.1	Odpisy hmotného majetku 27
4.6.2	Odpisy nehmotného majetku 28
4.7	Položky odčitatelné od základu daně a položky snižující základ daně 28
4.8	Sleva na dani 29
4.9	Sazba a výpočet daně z příjmů právnických osob 29
4.10	Zdaňovací období 31
5	Představení společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. 32
5.1	Majetková struktura společnosti 34
5.2	Zdroje krytí majetkových složek 34
5.3	Výkonnost společnosti 35

5.4	Organizační struktura společnosti	37
5.5	Analýza trhu	37
5.6	Přednosti společnosti.....	38
5.7	Rizika spojená s podnikáním vybrané společnosti.....	38
6	Komparace aspektů daně z příjmů splatné dle právních předpisů České a Slovenské republiky.....	39
6.1	Řešení odpisů dle právních předpisů ČR a SR.....	45
6.2	Uplatnění ztráty z podnikání	51
6.3	Řešení nákladů na reprezentaci dle právních předpisů ČR a SR	53
6.4	Řešení příspěvku na stravné dle právních předpisů ČR a SR	54
7	Komparace aspektů daně z příjmu odložené dle právních předpisů České a Slovenské republiky.....	56
8	Účetní výkaznictví splatné a odložené daně.....	59
8.1	Zúčtování a vykazování daně z příjmu splatné	59
8.2	Zúčtování a vykazování daně z příjmu odložené.....	60
	Závěr	62
	SEZNAM TABULEK, SCHÉMAT A GRAFŮ.....	63
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....	64
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	65
	SEZNAM PŘÍLOH.....	69

Úvod

„Na tomto světě není nic jistého – kromě smrti a placení daní“

(Benjamin Franklin)

Zdanění příjmů v různých formách provází lidstvo již několik tisíciletí. Daně jsou důležitým nástrojem zákonodárců při získávání prostředků do veřejných rozpočtů a dotýkají se prakticky všech lidí. Bez základní znalosti daní si dnešní svět nelze představit. Přímé daně postihují daňového poplatníka přímo, tzn. že poplatníci sami odvádějí daň do státního rozpočtu, ať už se jedná o právnické či fyzické osoby. V ceně veškerého zboží jsou započítány nepřímé daně a postihují nepřímo každého spotřebitele. Vhodným nastavením daňového systému je ovlivněno chování jednotlivých subjektů.

Výběr daní jakožto nedobrovolných, nenávratných, neekvivalentních a vynutitelných plateb je v každém státu založen na vztahu dvou základních subjektů – daňového beneficienta (většinou státu) a poplatníka. Každý z nich má své vlastní cíle a ekonomické motivace, které jsou často ve vzájemném protikladu. Zájem státu a potažmo celého veřejného sektoru je dosáhnout plánovaný výběr daně, zájem poplatníka je svou daňovou povinnost legální cestou minimalizovat.

Mnohé obchodní společnosti volí k optimalizaci daňového zatížení přesun své podnikatelské činnosti do státu s nižší daňovou zátěží. Z tohoto důvodu vznikla tato bakalářská práce, která má za cíl komparovat daňové zatížení právnických osob daní z příjmů v České a Slovenské republice.

1 Cíl práce a metodika zpracování

Cílem bakalářské práce je komparace jednotlivých řešení v oblasti splatné i odložené daně z příjmů právnických osob v České republice a ve vybraném státě Evropské unie. Pro porovnání byla zvolena Slovenská republika, se kterou má ČR společnou minulost a do roku 1993 i stejné daňové zákony. Bakalářská práce se zaměřuje na odlišnosti v daňových zákonech obou států, které mají dopad do podnikové ekonomiky – tzn. vliv na vybranou obchodní korporaci.

Bakalářská práce tedy aspiruje na definování vlivu slovenských právních předpisů na výši daně vybraného podnikatelského subjektu v případě, kdy by své podnikání přesunul na území Slovenské republiky.

Literární rešerše bude zpracována na základě deskripce základních právních předpisů, charakteristiky daní a pojetí daní v historickém kontextu.

Vlastní – analytická část bude obsahovat jednak popis vybraného podnikatelského subjektu (na základě dat z účetní závěrky společnosti z roku 2015, neboť účetní závěrka roku 2016 nebyla v období zpracování vlastní části práce k dispozici) a deskripci jeho základních ekonomických ukazatelů. Dále bude tato část sestavena metodou komparace jednotlivých aspektů daně z příjmů obou výše uvedených států. Tato komparace bude podkladem k definování konkrétních odlišností ve stanovení daňového základu vybrané společnosti v podmínkách ČR a SR. Komparovány budou pouze ty aspekty, jimiž vybraný podnikatelský subjekt disponuje.

2 Obecné vymezení daňové problematiky

Svět si bez fungování daní již nelze představit. Daně jsou spojovány s existencí státu či organizovaných celků, kde je potřeba zajišťování veřejných statků. Představují transfer finančních prostředků ze soukromého sektoru k sektoru veřejnému.

2.1 Charakteristika daní

V odborné literatuře jsou uvedeny různé definice pojmu daň. Např. Kubátová uvádí: *„Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).“* (Kubátová, 2006, s. 16)

Povinnost placení daně vyplývá ze zákona a jedině zákon určuje výši a další podmínky pro placení daně. (Kubátová, 1994, s. 27)

Nenávratnost daně spočívá v tom, že plátce, který daň odvede, tuto platbu již nikdy nezíská zpět ve stejné formě či výši, tímto se daň odděluje od ostatních příjmů rozpočtu např. půjček a úvěrů. (Stejskal, 2008, s. 8)

Dalším pojmem ve výše uvedené definici je **veřejný rozpočet**. Veřejný rozpočet obsahuje více úrovní, jedná se např. o státní rozpočet, rozpočet kraje, obce atd. Veřejné rozpočty zajišťují přerozdělování daní. Z veřejných rozpočtů jsou financovány oblasti obrany, zdravotnictví, školství a oblast sociální. (Kubátová, 1994, s. 43)

Daň jako platba **neúčelová** znamená, že plyne do příslušného rozpočtu zpravidla bez konkrétního určení a je příjmem tohoto rozpočtu. (Stejskal, 2008, s. 8)

Neekvivalentnost daně spočívá v tom, že hodnota odvedených daní poplatníkem není kompenzována ve stejné výši zpět. (Kubátová, 2006, s. 16) Z historie je však známa teze Kašpara Klocka, zástupce „finančního jurismu“, který se přiklání k názoru, že daně jsou nezbytné a veřejně užitečné, avšak užitek poplatníka má být větší, než újma, která vzniká při odvodu daní.

2.2 Třídění daní

Daně lze třídit dle různých hledisek. Z hlediska dopadu jsou daně rozděleny na **přímé** a **nepřímé**. Přímé daně jsou placeny z důchodů, z majetků, případně z hlavy; tyto daně nelze převést na jiný subjekt. Nepřímé daně jsou naopak přenášeny na jiný subjekt, jedná se o daně ze spotřeby, obratu, z přidané hodnoty a cla.

Daně jsou dále tříděny dle **objektu**, kterému jsou uloženy. Sem jsou zařazeny daně z příjmů, ze spotřeby a z majetku. (Kubátová, 2006, s. 20)

Další rozdělení daní je z hlediska veličiny na **kapitálové** a **běžné**. Kapitálové daně jsou ukládány z majetku, do této kategorie patří např. daň z nemovitých věcí nebo daň darovací, která se však v české daňové soustavě nevyskytuje. Běžné daně jsou daně uložené za určité období, např. rok, měsíc. Do této skupiny se řadí daně z důchodů, ze spotřeby, z přidané hodnoty. (Kubátová, 2006, s. 21)

Dle adresnosti jsou daně rozděleny na **osobní**, které mají vztah k jednotlivému poplatníkovi, fyzické osobě a je u nich zohledněna jeho platební schopnost a **in rem**, což jsou daně, které jsou placeny bez ohledu na platební schopnost poplatníka, např. spotřební daně, daň z přidané hodnoty, také sem patří důchodové daně společností a majetkové daně.

Dalším typem dělení daní jsou rozlišeny daně **stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu**, jejichž reprezentantem je daň z hlavy, daně **specifické**, které jsou stanovovány dle množství jednotek daňového základu, např. spotřební daň, pozemková, domovní a daně **ad valorem**, které jsou počítány z ceny daňového základu, např. daň spotřební, z přidané hodnoty, ale také daň důchodová, kde je základem daně příjem v peněžních jednotkách. (Kubátová, 2006, s. 22)

Podle rozpočtu, do kterého daně plynou, se daně dělí na **státní, municipální, vyšších územních celků** a **svěřené**. (Kubátová, 1994, s. 23)

2.3 Daň z příjmu právnických osob

Daň z příjmu právnických osob je daň, která je také nazývána důchodovou daní korporací či daní ze zisku korporací (společností). Společností se rozumí obchodní společnost, např. akciová společnost, společnost s ručením omezeným, veřejná

obchodní společnost, komanditní společnost, ale i právnické osoby nepodnikatelské např. veřejně prospěšné společnosti. (Kubátová, 2006, s. 187)

Touto daní je zdaňován zisk firmy podle určitých pravidel. V České republice jsou tato pravidla vymezena ve II. části zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Východiskem pro kvantifikaci daňového základu je účetní výsledek hospodaření společnosti, který je upraveno rozdíly daňově uznatelných nákladů, odpisů stanovených dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, darů (výše uplatnění darů jako daňově uznatelné položky je omezena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) atd. (Široký, 2008, s. 137)

Daň z příjmu právnických osob se řadí mezi přímé běžné daně in rem, ad valorem.

3 Daň z příjmu právnických osob v historickém kontextu

3.1 Historie zdanění

První zmínky o daních jsou již v Bibli, kde se píše o desátém dílu úrody, který má být odváděn a pak přerozdělován. (Kubátová, 1994, s. 11) Daně však vznikly se vznikem organizovaných států, které je pro svoje fungování potřebovaly a bylo v jejich zájmu vybudovat vlastní fiskální systém, a to již ve 4. – 3. tisíciletí př. n. l. (Falada, 2009, s. 9) Od svého vzniku do současnosti prošly daně dlouhým vývojem a souvisely s rozvojem státu a jeho peněžním hospodářstvím.

3.1.1 Daně v období starověku

Ve starověku měly daně většinou podobu naturální a byly to platby nepravidelné, příležitostné. Ve starém Řecku byly dobrovolné, přímé vymáhání daní bylo považováno za nemravné. Do pokladny starého Říma plynuly příjmy z dobytých provincií. Buď byly pozemky dosavadnímu majiteli odejmuty, nebo mu byly ponechány a byl povinen odvádět naturální dávky. Většinou se však dobytá území stávala státní doménou a byla přidělována za poplatek římským občanům. Občané také přispívali jednorázově dávkou z pozemků a později z hlavy. (Kubátová, 1994, s. 11)

Peněžitou podobu měly také daně z prodejů, daň z propuštění otroka, daň dědická atd. Daně byly vybírány **daňovými pachtýři** – publikány. Ve 3. a 4. století došlo díky nestabilitě peněžního hospodářství k přechodu k **naturálním daním**. (Kubátová, 1994, s. 12)

Po zrušení otrokářství byly zavedeny odvody daní na základě sčítání lidu. Došlo ke zdaňování živností a zemědělství. V této době byla zavedena instituce daňového ručení, kdy za pozemkovou daň ručil vlastník sousedního pozemku, ve městě ručili nejbohatší občané za nedoplatky městských dlužníků. (Kubátová, 1994, s. 12)

3.1.2 Daně v období středověku

Znakem raného feudalismu bylo bezpeněžní hospodářství, směna výrobků a následné oddělení obchodu a řemesla od zemědělství. Nejdůležitější daně tohoto období jsou:

Zemědělské a lesní majetky, které patřily panovníkovi a byly z nich odváděny poplatky v naturální podobě se nazývaly „domény“. (Široký, 2008, s. 30)

Regální práva nazývaná „regály“ vycházela z toho, že veškerou půdu vlastnil panovník. Regálem pak bylo výlučné právo k těžbě nerostů, jejich využití a prodeji, dalším regálem pak bylo např. právo k ražbě mincí, právo k těžbě a prodeji soli, regál tržní opravňoval k zakládání trhů a vybírání poplatků za zboží, které se tam prodávalo. Z pozemkového regálu vznikl celní regál a na hranicích státu, na cestách a v tržních místech se začalo vybírat clo. Nejdříve bylo clo vybíráno v naturální podobě, později jako peněžní dávka, kterou odváděli obchodníci. (Kubátová, 1994, s. 13)

Daně související s oběhem zboží se nazývaly „akcízy“. Byla to první forma spotřební daně, která ale postihovala obchodníka nebo zemědělce, touto daní nebyl zatížen spotřebitel. Akcízy postihovaly většinou jen městské obyvatelstvo, a to především zboží základní spotřeby. V českých zemích byly předmětem akcízů různé druhy zboží např. nápoje, dobytek, ryby. Pokud se tato daň vztahovala na všechno zboží, lze hovořit o dani z obratu. Daň z obratu byla v Čechách poprvé zavedena v roce 1534 a zatěžovala především města. Následně se zdvihl proti této dani obrovský odpor a bylo od daně upuštěno. (Kubátová, 1994, s. 14)

První forma přímých daní, která měla povahu daně z hlavy, daně z majetku či z hrubého výnosu se nazývala „kontribuce“. Právo k povolení kontribucí měla šlechta. Většinou se tento druh daně vybíral mimořádně, nepravidelně. Stanovení výše daně bylo tzv. repartiční metodou. Částka byla rozdělena na panství, obce a dále na jednotlivé poplatníky. V období středověku bylo k vybírání daní používáno daňového pachtu. Daňový pachtýř si vybírání daně za určitou částku pronajal – propachtoval. Tímto byl stát ušetřen vlastního daňového aparátu. (Kubátová, 1994, s. 15)

3.1.3 Daně na počátku novověku

V tomto období se začala upevňovat finanční a daňová politika a daně začínají mít ráz pravidelnosti. Cla a akcízy tvoří hlavní zdroj příjmů. Cla se začínají vybírat především dovozní a touto cestou je regulována konkurence ze zahraničí a podpora domácích výrobců. To vedlo stejně jako dnes ke zvyšování cen spotřebních produktů. Akcízy v tomto období nabývají na významu. Se zvyšováním akcízů souhlasila především šlechta, protože nebylo pak potřeba zvyšování daní přímých. Vzhledem k tomu, že se jednalo o spotřební daň, byla v této době objevena možnost přesunu daňového zatížení na spotřebitele. V období 17. – 18. stol. dochází k tlaku upustit od ostatních druhů daní

a ponechat pouze akcízy. Odpůrci tohoto názoru však upozorňovali na přílišné zdanění předmětů základní potřeby. Dochází tedy k zavedení kombinace akcízů a daní přímých. (Kubátová, 1994, s. 16)

Razantně bylo zasahováno do finanční soustavy za vlády Marie Terezie, kdy měla velký význam daň výdělková, příjmová a dědická. (Starý, 2009, s. 79)

V českých zemích se postupně zvyšovalo daňové zatížení jak akcízy, tak kontribucemi. V roce 1775 došlo k povstání českých sedláků právě z důvodu daňového útisku. Kontribuce začaly být pravidelným zdaněním a byly navázány především na zemědělskou výrobu, kdy výše této daně byla vázána na druh a výměru pozemku. Daňové zatížení poddaných bylo značné, až 80% výnosu. Výnosy z těchto daní nebyly určeny pouze pro potřeby českých zemí. (Kubátová, 1994, s. 17)

V roce 1748 nechává císařovna Marie Terezie sestavit katastry pozemků, které zahrnují údaje o výtěžku, který je základem kontribuce. (Kubátová, 1994, s. 17)

3.1.4 Vývojové tendence daňové problematiky v 19. století

Toto období bylo obdobím liberalismu, jehož charakteristikou je minimalizace zásahů státu do ekonomiky. Ovšem úloha státu v tomto období rostla a zvyšoval se počet oblastí, do kterých stát zasahoval. Jednalo se především o oblast obrany, školství a zdravotnictví. V této souvislosti bylo nutné budovat stabilní daňový systém. Daně již začaly být pravidelnými platbami, povinnými pro všechny ekonomické subjekty a staly se hlavním příjmem státních rozpočtů. (Široký, 2006, s. 32)

V období 19. století vznikly ucelené daňové systémy, které byly centralizovány. Zvýšil se počet a význam vybíraných daní pro příjmy státu. Dochází k nahrazení rovné daně a je zaveden princip spravedlnosti a daněprostého minima, což bylo stanovení minimálních příjmů, ze kterých se platila daň. (Starý, 2009, s. 88)

Vzniklé daňové soustavy se řídily zásadami všeobecnosti – byla zrušena privilegia šlechty, zásadami zákonnosti – povinnost placení daní byla zakotvena v zákoně, zásadou spravedlnosti. (Kubátová, 1994, s. 18)

Finanční potřeba států se zvyšovala hlavně díky výdajům za vojenské potřeby a docházelo ke zvyšování nepřímých daní, a to především daně spotřební. Dalším

příjmem státních rozpočtů byla cla, která byla vybírána především z dovozu. V celní politice států byly zastoupeny liberalistické i ochranářské vlivy a následně došlo k celnímu sjednocování.

Ve Francii a v dalších zemích, především románských, v tomto období došlo k rozvoji obchodové daně, která byla vyměřena na základě obchodového listu. K tomuto typu daně byla přiřazena i daň dědická.

V tomto období průmyslové revoluce dochází k přesunu průmyslové výroby na přední místo v hospodářství před zemědělskou výrobu. Daň z pozemků, která plynula do státních rozpočtů do této doby, již nestačila. Došlo tedy ke změně u daní přímých a vznikla francouzská varianta soustavy výnosových daní a britská varianta soustavy důchodových daní. (Kubátová, 1994, s. 19)

Ve Francii, Německu a Rakousku-Uhersku byly využívány především **výnosové daně**, které postihovaly peněžitý výsledek výroby a byly stanovovány na základě odhadu výnosu nebo byly odhadovány podle počtu zaměstnanců, rozlohy půdy, počtu oken apod. Tyto výnosové daně více postihovaly výrobu ve městech a vyrovnávají zdanění měst a venkova. V tomto období jsou stále využívány také obchodové daně, akcízy a clo. (Široký, 2008, s. 32)

Daním z příjmu začaly být podobné **důchodové daně**, které již zohledňovaly platební schopnost poplatníků. V Anglii vznikla důchodová daň v roce 1797 a byla stanovena podle počtu dětí, rodinného stavu poplatníka a druhu povolání. Důchodové daně jsou považovány za spravedlivé a byly používány dvě techniky výběru. Daň byla vybírána srážkou nebo na základě daňového přiznání. (Kubátová, 1994, s. 19)

3.1.5 Daně na přelomu 19. a 20. století

Toto období bylo charakteristické zvyšováním rozsahu státního hospodářství a důležitostí státních rozpočtů. Ze státního rozpočtu byly financovány další oblasti, u kterých se stal garantem stát. Kromě stoupajících vojenských výdajů začal stát zabezpečovat oblast školství, zdravotnictví a sociální oblast. S nástupem velkých průmyslových podniků došlo k určitému zjednodušení daňové soustavy vzhledem k nižšímu počtu zdaňovaných subjektů, ale zároveň se zvýšil problém daňových úniků. (Kubátová, 1994, s. 20)

Na přelomu 19. a 20. století došlo k rozsáhlým daňovým reformám, jejichž následkem se běžným dokumentem, na jehož základě se odváděla daň, stalo daňové přiznání. Daňový výnos již nebyl odhadován podle různých znaků, ale určován podle skutečnosti, cla byla uvalována pouze na dovoz a byla zavedena progresivní sazba daně. (Široký, 2008, s. 33)

Základní otázkou tohoto období se stalo rozdělení daňového břemene mezi daně přímé a nepřímé. Dělnictvo požadovalo progresivní zdanění důchodovou daní a nahrazení spotřebního zdanění. Německá a rakouská vláda se však orientovala právě opačným směrem na nepřímé daně a cla. Progresivní sazby u osobních daní a osvobození nejnižších daňových základů, jejichž sociálně politický účel zdůrazňoval německý ekonom Adolf Wagner, byly prosazeny v reformách přímých daní koncem 19. století. První reformu přímého zdanění provedlo Prusko v letech 1891 – 1893, kdy byly zavedeny důchodové daně fyzických osob a majetková daň pro jednotlivce i organizace.

V Rakousku byla také provedena daňová reforma a byly zavedeny výnosové daně a osobní daně z příjmu. Došlo tak ke dvojímu zdanění, jednou výnosovou daní, podruhé osobní daní z příjmu. Výnosové daně byly odváděny z obchodních a výrobních živností jednotlivců a osobních společností, účtující veřejné podniky odváděly výdělkovou daň, cenné papíry byly postihovány rentovou daní a daň z vyššího služného byla vybírána u služebních požitků přesahujících určitou hranici. Základem osobní daně z příjmu byl čistý příjem domácnosti. Dalšími daněmi byly daň pozemková a daň domovní. Některé nezbytné spotřební statky přestaly být předmětem spotřebních daní a staly se jímalkoholické nápoje, tabák, cukr, kakao, petrolej apod. Cla v tomto období stále zůstávají důležitým finančním zdrojem příjmů v Rakousku-Uhersku a zároveň jsou prostředkem ochranné obchodní politiky státu. (Kubátová, 1994, s. 21)

3.1.6 Daně v Československé republice v letech 1918 – 1938

Vznik samostatné Československé republiky v roce 1918 byl spojen se sjednocením daňového systému celé země. Na Slovensku a v Podkarpatské Rusi existoval do té doby odlišný daňový systém. V tomto roce byl zřízen ústřední finanční úřad - Ministerstvo financí ČSR. Československá republika převzala daňový systém Rakouska-Uherska, který zahrnoval **dávky přímo a nepřímo vyměřované**. Přímé vyměřované dávky byly daně majetkové a osobní přímé daně, mezi které patřila daň výdělková, daň z důchodu,

daň z příjmu, daň z vyššího služného a tantiémová dávka. Majetkové daně zahrnovaly domovní a pozemkovou daň. Některé komodity jako např. lín, cukr, minerální oleje, pivo, šumivé víno atd. podléhaly akcízům. (Široký, 2008, s. 38)

Nepřímé daně prodělaly v letech 1920 – 1927 značný vývoj, byla nově zavedena všeobecná daň nápojová, daň z droždí, daň z masa, daň z uhlí, daň z limonád a další. V tomto období byla zavedena daň z obratu.(Široký, 2008, s. 38)

Velké změny nastaly u **daně výdělkové veřejně účtujících společností**, kde byl rozšířen počet subjektů, na kterou se daň vztahovala, a to na všechny společnosti s ručením omezeným a na podniky, které alespoň z 50% vlastnila akciová společnost. Sazba této daně činila 9%. (Starý, 2009, s.119)

V roce 1927 proběhla **daňová reforma**, která byla nazývána Englišovou daňovou reformou. Reforma byla připravována již od roku 1922 a zpracována ministerským radou Boleslavem Fuxem, avšak Karel Engliš se podílel na jejím dotváření a prosazení. (Starý, 2009, s. 124)

Tato reforma zavedla kalendářní rok jako rok berní a uzákonila zákaz nominálního přesunu daně, kterou platil za zaměstnance zaměstnavatel. V roce 1928 byla uzákoněna v ČSR **nová daňová soustava**, která rozdělila daně na **přímo vyměřované a nepřímo vyměřované**. Mezi **přímé daně** patřila daň **důchodová**, jejímž předmětem byly všechny příjmy fyzické osoby a celé její domácnosti. Sazba této daně byla progresivní od 1% do 29% a daň byla vybírána na základě daňového přiznání podávaného za zdaňovací období jednoho roku, přičemž byla povinnost placení čtvrtletních záloh. Dalšími přímými daněmi byly daně výnosové. **Daň výdělková**, která byla poprvé odváděna pouze z čistého výnosu podniků, právnických osob a byla stanovena v rozmezí 2,5% - 4,0%, **zvláštní daň výdělková**, která byla uložena právnickým osobám, především akciovým komanditním společnostem, sazba této daně byla 8%. Dále sem patřila **pozemková daň**, placená vlastníky pozemků. Základem daně byl výnos zapsaný v katastru, sazba daně byla 2%. **Daň domovní** byla členěna na daň činžovní z pronajatých budov a třídní daň z budov, které se nepronajímaly. Základem daně byl výnos z budovy, sazba daně byla stanovena na 8% - 12%. Subjektem pro **daň rentovou** byly jak fyzické tak právnické osoby, které měly příjmy z majetkových

předmětů nebo práv, ze kterých se neodváděla daň domovní, výdělková či daň z vyššího služného. Základem daně byl čistý příjem z těchto předmětů a sazby činily 1%, 3%, 4%, 6% a 10%. Pro **daně z tantiém** byly základem daně odměny členům orgánů akciových společností a sazba činila 10%. Příjemci služebních platů podléhali **dani z vyššího služného**, jejichž výše překročila určitou hranici a tato daň doplňovala daň z příjmu, sazba daně byla stanovena ve výši 3%. Daň dědická a darovací zahrnovala **daň z obohacení**, která byla stanovena podle výše nabytého majetku a příbuzenského vztahu, měla progresivní sazbu 2% - 55%. Mezi **nepřímé daně** patřila **daň z obratu**, které podléhaly veškeré převody statků, zboží, práv, tuzemské služby atd., daňovým subjektem byli dodavatelé a tato daň byla stanovena ve výši 1% při dodávkách zemědělských produktů a ve výši 2% u ostatních dodávek, základ daně byl určen na základě daňového přiznání nebo mohl být stanoven úředním odhadem či dohodou s poplatníkem. Dále sem patřila **daň přepychová**, jejímž předmětem byly dodávky přepychových předmětů např. banány, ananasy, datle, fíky, určité druhy salámů apod., luxusní obuv, nábytek, kožešiny atd. Tato daň měla dvě základní sazby 10% a 12% a jednu sníženou 2%. Dalšími nepřímými daněmi byly **daně nápojové**, které byly rozděleny do dvou skupin, a to daně na nápoje obsahující alkohol a daně na ostatní nápoje. Subjekty těchto daní byly výrobci nápojů. **Spotřební daň** na jiné potraviny postihovala cukr, maso, droždí a také dopravu luxusních potravin do měst: Praha, Brno a Bratislava. Předmětem spotřební daně na jiné spotřební předměty byly minerální oleje, motorová vozidla, zapalovadla, elektrické zdroje záření, uhlí a vodní síla. (Široký, 2008, s.41)

Kromě daní byl v ceně monopolních předmětů ještě zahrnut **příplatek** např. u tabáku, soli, umělých sladidel a výbušných látek. (Kubátová, 1994, s. 24)

Po zavedení pevné daňové soustavy byl systém daní pouze doplňován. V roce 1934 v souvislosti s ohroženým Německem byl zaveden **branný příspěvek**, který byl 10% přírůžkou k důchodové dani a odváděly jej všechny fyzické osoby ve věku 25 – 50 let, které nevykonávaly vojenskou službu v trvání alespoň 12 týdnů. Tento příspěvek byl odváděn zaměstnavatelem společně s důchodovou daní, ale na zvláštní účet správce daně. V roce 1936 byla zavedena **mimořádná daň z dividend** ve výši 10% výnosů cenných papírů překračujících 5% nominální hodnoty cenného papíru a v roce 1937 byl

zaveden **příspěvek na obranu státu**, kterému podléhaly všechny subjekty důchodové daně. Dále byla zavedena **mimořádná daň ze zisku**. V oblasti nepřímých daní byla v roce 1930 **zvýšena daň z piva**, v roce 1937 daň z limonád, minerálních a sodových vod a byly zavedeny další nepřímé daně, např. z umělých jedlých tuků. Po postoupení části území Německu Mnichovskou dohodou došlo k nutnosti vytvořit **čtyři různé rozpočty**. Jednalo se o státní rozpočet ČSR a federální rozpočty slovenského, podkarpatsko-ruského a českomoravského státu. V období druhé světové války po obsazení Československa byl přerušen vývoj berního práva, byl zřízen Protektorát Čechy a Morava, který vykonával svoje práva samostatně, tedy včetně daňového. V tomto období nedošlo v oblasti daní k žádným zásadním změnám, pouze došlo k úpravám přírážek jednotlivých daní. (Široký, 2008, s.42)

3.1.7. Daně v Československé republice v letech 1945 – 1992

Po druhé světové válce bylo důležité právní systém ČSR očistit od předpisů vzniklých v době okupace. K zásadním změnám daňového systému nedošlo. V roce 1946 byl vydán zákon o **dani z majetku**, tzv. milionářská dávka, který byl jedinou podstatnou úpravou daňového práva. (Starý, 2009, s. 167)

Zásadní reforma daňové soustavy proběhla v roce 1948. Byla zavedena **zemědělská daň** a **všeobecná daň**, která nahradila daň z obratu a všechny spotřební daně. Příjmy z pracovního poměru byly zatíženy méně než kapitálové příjmy. (Široký, 2008, s.45)

Důležitou součástí státního rozpočtu se staly **odvody ze zisku státních podniků**, které byly upravovány vyhláškami ministerstva financí a byly určovány podnikům podle individuálních podmínek. (Starý, 2009, s. 171)

V roce 1952 byla provedena **daňová reforma** jako reakce na novou hospodářskou a politickou situaci. Daňový systém se začal dělit na daně placené podnikovou sférou a daně placené obyvatelstvem. (Starý, 2009, s. 173)

Daňové zatížení podniků bylo neúměrně vysoké, protože bylo směřováno k zabezpečení rozpočtových příjmů. Sazby daně ze zisku byly rozděleny podle druhu odvětví či vlastnictví. Hlavní roli pro zdanění obyvatelstva měla daň ze mzdy, která ovšem měla velmi malý podíl v celkových rozpočtových příjmech. Došlo k opětovnému zavedení důchodové daně družstev a dalších organizací, znovuzavedení daně z obratu, podniky

byla placena daň z výkonů. Až do roku 1966 platily vyhlášky o odvodech národních podniků a dalších státních organizací. V roce 1966 byl zaznamenán zvrat ve vývoji národního hospodářství. Tento zvrat přinesl v ekonomických podmínkách podstatné změny. Hrubý zisk podniků se stal základem pro odvod do státního rozpočtu. Podniky odváděly do státního rozpočtu 18% po odpočtu odvodu 6% ze základních prostředků a 2% ze zásob. V roce 1970 byl tento způsob zdanění nahrazen soustavou podnikových daní, které vycházely ze zisku. Organizace se stavebním a průmyslovým zaměřením, zahraničního obchodu a další organizace podléhaly dani ze zisku 65%. V roce 1972 se upevnilo řízení a plánování národního hospodářství a sazba odvodů činila 75%, dále pak od roku 1980 70%. Tímto způsobem byl vytvářen tlak na efektivní využívání vlastních zdrojů podniků. V tomto období byly vytvořeny výrobně hospodářské jednotky a v rámci těchto jednotek se kompenzovaly zisky a ztráty. Ztrátovost podniků byla kryta ze státního rozpočtu a naopak v kompetenci státu bylo odčerpávat prostředky dodatkovým odvodem. V roce 1990 jsou předchůdcem daně právnických osob důchodová daň, zemědělská daň a odvody ze zisku a objemu mezd. (Široký, 2008, s. 45)

V roce 1993 bylo rozhodnuto, že bude vytvořena zcela **nová daňová soustava**, která se týkala všech daní. Do současnosti byly zachovány hlavní rysy této daňové soustavy, pouze zákon o dani z přidané hodnoty a zákon o spotřebních daních byl změněn. Ostatní zákony vychází ze zákonů z roku 1992 a do současnosti jsou velmi často novelizovány. (Široký, 2008, s.46)

4 Daň z příjmů právnických osob v České republice a ve Slovenské republice

Daň z příjmů právnických osob v České republice je specifikována zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen: český zákon). V tomto zákoně v části druhé jsou vymezeny pojmy poplatníků daně z příjmů právnických osob, veřejně prospěšných poplatníků, základních investičních fondů, předmětu daně a s ním související ustanovení, osvobození od daně, základu daně a položek snižujících základ daně, sazba a výpočet daně. V části třetí zákona se této daně týkají společná ustanovení, která platí zároveň pro daň z příjmů fyzických osob. V této části jsou specifikovány náklady vynaložené na dosažení a udržení příjmů, kam se řadí např. odpisy majetku, zůstatková cena hmotného majetku, pojistné hrazené poplatníkem, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem, nájemné, úplaty u finančního leasingu hmotného majetku, daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí, rezervy, opravné položky atd.

Daň z příjmů právnických osob ve Slovenské republice se řídí zákonem č. 595/2003 o dani z příjmů (dále jen: slovenský zákon). Tento zákon, podobně jako zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v České republice, vymezuje poplatníky daně z příjmů právnických osob, předmět daně, základ daně, daňové náklady, sazbu daně atd.

4.1 Poplatníci daně z příjmů právnických osob

Poplatníky daně z příjmů právnických osob v České republice jsou **právnické osoby**, organizační složky státu, podílové fondy, podfondy akciových společností, fondy penzijních společností, svěřenecké fondy. Přesné vymezení je uvedeno v ZDPČR v §17.

Poplatníci daně z příjmů právnických osob v ČR jsou daňovými rezidenty či daňovými nerezidenty. Daňovým rezidentem je taková právnická osoba, která má na území ČR sídlo. Daňový nerezident je subjekt, který nemá na území ČR sídlo a má daňovou povinnost pouze na příjmy ze zdrojů na území ČR.

Mezi poplatníky daně z příjmů právnických osob v ČR patří také veřejně prospěšný poplatník, což je poplatník, který jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním. Dále mezi poplatníky patří základní investiční fondy, které jsou přesně vymezeny v ZDPČR v § 17b.

Ve slovenském zákoně je definován poplatník s neomezenou daňovou povinností, což je právnická osoba, která má na území Slovenské republiky sídlo podnikání nebo místo skutečného vedení a poplatník s omezenou daňovou povinností, který nemá na území Slovenské republiky sídlo nebo místo skutečného vedení.

Poplatníci daně s příjmů právnických osob jsou v obou státech podobně vymezeni, pouze v zákonech odlišně popsáni.

4.2 Předmět daně

Předmět daně právnických osob v České republice je definován jako **příjem z veškeré činnosti** a z nakládání s veškerým majetkem. Zákon nedefinuje, které příjmy předmětem této daně jsou, ale definuje ty příjmy, které předmětem daně nejsou. Jsou to např. příjmy zdravotní pojišťovny ve formě pojištění na veřejné zdravotní pojištění, příjmy společenství vlastníků jednotek z dotací a další, které jsou vyjmenovány v § 18 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů.

U veřejně prospěšných poplatníků jsou přesně vymezeny příjmy, které jsou předmětem daně např. příjmy z reklamy, z úroku, z nájemného atd. a které nejsou předmětem daně např. příjmy z nepodnikatelské činnosti, které jsou nižší než náklady vynaložené na tuto činnost, dotace, příspěvky, podpory z veřejných rozpočtů, výnosy z daně, které plynou obci nebo kraji, úplaty, které jsou příjmem státního rozpočtu atd.

Předmětem daně veřejné obchodní společnosti jsou pouze příjmy, z nichž je vybírána daň zvláštní sazbou daně.

Předmětem daně z příjmů právnických osob podle slovenského zákona o dani z příjmu jsou příjmy z činnosti poplatníka a z nakládání s majetkem poplatníka. Příjmem se rozumí peněžní a nepeněžní plnění dosažené směnou. Předmětem daně z příjmů v SR nejsou příjmy plynoucí z darování a dědění, příjmy plynoucí z podílů na zisku, podíly na výsledku podnikání a další podíly, které jsou specifikovány v § 12 zákona č. 595/2003 o dani z příjmů.

4.3 Osvobození od daně

Některé příjmy právnických osob v České republice jsou od daně osvobozeny, výčet těchto příjmů je obsahem § 19 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů. Tento výčet je

velice obsáhlý, jsou zde např. členské příspěvky zájmovým sdružením a spolkům, výnosy kostelních sbírek, příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, příjem České národní banky a příjem Fondu pojištění vkladů a mnoho dalších.

Dále jsou od daně z příjmů právnických osob v ČR osvobozeny bezúplatné příjmy z dědictví, příjmy na základě rozhodnutí pozemkového úřadu jako je nabytí vlastnického práva a zřízení věcného břemene k pozemku, příjmy vydlužitele při bezúročné půjčce, výpůjčitele při výpůjčce, výprosníka při výprose a další. Výčet těchto osvobození je upraven v § 19 b zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů právnických osob.

Plnění osvobozená od daně z příjmů právnických osob v SR jsou velice podobná plněním osvobozeným v ČR. Jedná se o úroky z úvěrů, výnosy sbírek, výnosy z veřejného zdravotního pojištění a další. Jejich výčet a přesnou specifikaci lze nalézt v § 13 zákona č. 595/2003 o dani z příjmů. V českých daňových zákonech je tento výčet obsáhlejší, ale jedná se spíše o podrobnější specifikaci.

4.4 Zdroje příjmů

Zdrojem příjmů právnických osob v ČR jsou **příjmy ze zdrojů na území České republiky**, které jsou vykonávány stálou provozovnou (stálou provozovnou se rozumí místo výkonu činností poplatníků daně z příjmů právnických osob), příjmy ze služeb, poradenství, zprostředkovatelské činnosti apod. Dále příjmy z prodeje nemovitých věcí a s nimi spojených práv, které se nacházejí na území České republiky, příjmy z užívání nemovitých věcí, náhrady na poskytování práv na užití autorských práv, užití předmětu průmyslového vlastnictví, podíly na zisku a další příjmy z kapitálového majetku, úroky a jiné výnosy, které plynou z poskytnutí úvěrových nástrojů a jiných obchodních vztahů, příjmy z užívání movitých věcí, které jsou umístěny na území České republiky, příjmy z prodeje movitých věcí a další. Přesná specifikace všech příjmů se nachází v § 22 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů.

Zdroje příjmů právnických osob v SR jsou definovány v § 16 zákona č. 595/2003 o dani z příjmů a jejich výčet je velice podobný výčtu zdrojů příjmů v českém zákoně.

4.5 Základ daně

Základem daně z příjmů právnických osob v ČR je rozdíl, o který **příjmy převyšují výdaje** (u právnických osob jsou příjmy jeho výnosy a náklady jeho výdaji, podle právních předpisů upravujících vedení účetnictví), vynaložené na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. Zjištění základu daně vychází z výsledku hospodaření, který se upravuje o položky zvyšující základ daně a položky snižující základ daně. Zároveň je třeba dbát na časové a věcné souvislosti jednotlivých položek, souvisejících s daným zdaňovacím obdobím. Zjištění základu daně vychází z vedení finančního účetnictví.

Základ daně z příjmů právnických osob ve Slovenské republice se zjišťuje velice obdobně jako v ČR a to z výsledku hospodaření, který se zvyšuje o částky, které není možno zahrnout do daňových nákladů. Dále se upravuje o částky, které nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření, ale jsou podle zákona o dani z příjmů součástí základu daně a položky, které jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření, ale nejsou součástí základu daně.

4.5.1 Položky zvyšující základ daně v ČR

Při stanovení základu daně v ČR je nutné výsledek hospodaření zvýšit o částky, které neoprávněně zkracují příjmy, a částky, které nelze zahrnout do nákladů. Jedná se o položky, které byly uplatněny v minulých zdaňovacích obdobích jako osvobozený příjem nebo náklad a následně došlo k porušení podmínek pro jejich osvobození nebo uplatnění jako nákladu, částky pojistného na důchodové spoření, pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec, byly zaměstnavatelem srazeny, avšak neodvedeny do konce následujícího měsíce po skončení zdaňovacího období. Dále sem patří částky smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků a penále, které byly položkami snižujícími výsledek hospodaření v minulých zdaňovacích obdobích, částky zrušených rezerv tvořených v minulých zdaňovacích obdobích, hodnota bezúplatného příjmu, pokud o něm není účtováno ve výnosech a velké množství dalších položek, které jsou specifikovány v § 23 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, odst. 3.

4.5.2 Položky snižující základ daně v ČR

Výsledek hospodaření se snižuje o rozdíl, který tvoří zaúčtované pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ve prospěch výnosů převyšující

přijaté částky. Dále se snižuje o částky pojistného na důchodové spoření, pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec a byl o ně zvýšen výsledek hospodaření minulého zdaňovacího období a již došlo k jejich odvedení a částky dalších nákladů, které lze uplatnit jako náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jen pokud byly zaplacený a došlo k jejich zaplacení. Výsledek hospodaření lze snížit dále o částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy, částky, které nebyly zahrnuty do nákladů a které lze do nákladů zahrnout, částky související s rozpouštěním rezerv, oceňovací rozdíly vzniklé při koupi majetku atd.

4.5.3 Položky nezahrnované do základu daně v ČR

Skupinou položek, která neovlivňuje výši základu daně v ČR, jsou položky, které se do základu daně vůbec nezahrnou. Jsou to např. částky, které již byly zdaněny, příjmy z nákupu vlastních akcií atd. Výčet těchto položek je uveden v § 23 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, odst. 4.

4.5.4 Položky upravující základ daně v SR

Ve slovenském zákoně o dani z příjmů jsou specifikovány položky, které nejsou zahrnovány do základu daně a které ano. Tyto položky jsou vymezeny v § 17 zákona č. 595/2003 o dani z příjmů.

Ve slovenském zákoně je výčet úprav výsledku hospodaření jednodušší a specifikace obecnější než v českém zákoně, ale pro úpravu výsledku hospodaření v obou zemích jsou pravidla velice obdobná.

4.6 Výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů

Pro zjištění základu daně v ČR se tyto výdaje odečtou ve výši, kterou je povinen prokázat poplatník. Do této kategorie patří odpisy hmotného majetku, zůstatková hodnota hmotného majetku, členské příspěvky specifikované zákonem, pojistné související s příjmem, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a veřejné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem, nájemné, úplaty u finančního leasingu, daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí, rezervy a opravné položky, které vymezuje zvláštní zákon, výdaje na pracovní a sociální podmínky, bezpečnost a ochranu zdraví, pracovně lékařské služby zaměstnanců, provoz

vlastních vzdělávacích a stravovacích zařízení, náklady na pracovní cesty zaměstnanců (ubytování, stravování na pracovní cestě a doprava). Dalšími daňově uznatelnými náklady jsou škody vzniklé v důsledku živelných pohrom, náklady na požární ochranu, smluvní pokuty, úroky z prodlení a poplatky ze závazkových vztahů, které byly zaplacený, odvod do státního rozpočtu z plnění povinného podílu zaměstnávání osob se zdravotním postižením, paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem a mnoho dalších. Výčet daňově uznatelných výdajů je velice obsáhlý a je uvede v § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů.

Ve slovenském zákoně jsou výdaje popsány složitěji než v českém daňovém zákoně. Především § 19 zákona č. 595/2003 o dani z příjmů v SR stanoví, že pokud je výše nákladu limitována zvláštním předpisem, je možno tento náklad zahrnout do daňových nákladů pouze do tohoto limitu. Těmito výdaji jsou např. náklady na provoz vlastního zařízení, náklady na bezpečnost a ochranu zdraví zaměstnanců, vzdělávání, příspěvky na stravování a mnoho dalších.

Dalšími daňovými výdaji jsou např. odpisy, zůstatková hodnota majetku, daň z nemovitosti a velké množství dalších položek vyjmenovaných v § 19 zákona č. 595/2003 o dani z příjmů.

Daňově uznatelné náklady u obou států představují velké množství položek, ale jedná se většinou o stejné položky, které jsou pouze jinak interpretovány.

4.6.1 Odpisy hmotného majetku

Hmotným majetkem v ČR jsou hmotné movité věci nebo soubory hmotných movitých věcí, jejichž vstupní cena převyšuje **40.000 Kč** a jejich živnost je delší než jeden rok. Do této kategorie patří budovy, domy, stavby, pěstitelské celky, dospělá zvířata, výrobní zařízení a účelová zařízení k provozování služeb atd.

Odpisování hmotného majetku znamená zahrnování odpisů hmotného majetku, který se vztahuje k zajištění příjmu do výdajů. Odpisování se zahajuje zařazením věci do užívání.

Odpisy není poplatník povinen uplatnit, odpisování lze přerušit a při dalším odepisování je nutno pokračovat způsobem, jaký byl použit před přerušением odpisování.

Hmotný majetek odepisuje vždy jen jeden poplatník a to ten, který má k majetku vlastnické právo. Technické zhodnocení majetku pronajatého nebo pořizovaného na finanční leasing může na základě smlouvy odpisovat nájemník za podmínek stanovených zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů. U majetku, který je pouze z části používán k zajištění příjmů poplatníka se do odpisů zahrnuje pouze část odpisů. Silniční motorové vozidlo, u kterého je uplatňován krácený paušální výdaj na dopravu, se použije 80% odpisů.

Hmotný majetek je oceňován vstupní cenou, což je pořizovací cena majetku včetně nákladů souvisejících s pořízením nebo vlastní náklady, pokud je majetek pořízen ve vlastní režii. Do vstupní ceny se zahrnuje i technické zhodnocení, které bylo na majetku provedeno.

Majetek je poplatníkem v prvním roce užívání zařazen do jedné z pěti odpisových skupin. Příloha č. 1 Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů stanovuje, do jaké skupiny je majetek zařazen. Doba odpisování je ustanovena pro každou odpisovou skupinu jinak od 3 let do 50 let. Odpisy lze provádět rovnoměrné nebo zrychlené, což si stanovuje odpisovatel a musí pak tyto odpisy dodržet po celou dobu odpisování. Rovnoměrné odpisování hmotného majetku je nastaveno tak, že v prvním roce se odpisuje jiná částka a v dalších letech je to vždy částka stejná.

Rovnoměrné roční odpisy se v SR počítají jako podíl vstupní ceny a doby odpisování. Zrychlené odpisování v SR je možné pouze u majetku zařazeného do 2. a 3. skupiny a je obdobné jako v ČR, pouze koeficienty jsou stanoveny v jiné výši.

4.6.2 Odpisy nehmotného majetku

Nehmotným majetkem se rozumí např. software, ocenitelná práva, výsledky výzkumu a vývoje atd., jehož vstupní cena je vyšší než **60.000 Kč v České republice a 2.400 EUR ve Slovenské republice** a doba použitelnosti delší než rok. Postup odpisů je v obou státech obdobný.

4.7 Položky odčitatelné od základu daně a položky snižující základ daně

Pokud vznikla a byla vyměřena **daňová ztráta** za předchozí zdaňovací období, lze ji odečíst od základu daně, a to v ČR nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích a v SR ve

čtyřech zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, kdy ztráta vznikla.

V ČR jsou dalšími odečitatelnými položkami výdaje vynaložené na vývoj a výzkum, odpočet na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání a odpočet na podporu výdajů spojených s žáky a studenty. V ČR lze od sníženého základu daně dále odečíst částky bezúplatných plnění za určitých podmínek stanovených v § 20 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, odst. 8.

4.8 Sleva na dani

U poplatníků v ČR se za každého zaměstnance se **zdravotním postižením** daň snižuje o 18.000 Kč a za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením je to o částku 60.000 Kč. Pro výpočet této slevy na dani se vychází z průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením. Tyto podmínky jsou stanoveny v § 35 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů.

V SR lze uplatnit slevu na dani pro **příjemce investiční pomoci** a slevu na dani pro **příjemce stimulů**. Tato úleva se počítá v závislosti na výdajích na investici a právnické osoby uplatňující tuto slevu musí splnit mnoho dalších podmínek.

4.9 Sazba a výpočet daně z příjmů právnických osob

Sazba daně z příjmů právnických osob v ČR je dle § 21 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů stanovena ve výši **19%** a vypočte se jako součin základu daně, který je snížen o položky snižující základ daně a o položky odčitatelné od základu daně, a sazby daně.

U investičních fondů činí sazba daně 5%, u fondů penzijních společností je to sazba 0% a sazba 15% se vztahuje na samostatný základ daně dle § 20 b zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů.

Sazba daně z příjmů právnických osob pro rok 2017 v SR je dle § 15 zákona č. 595/2003 o dani z příjmů stanovena ve výši **21%** ze základu daně sníženého o daňovou ztrátu.

Tab.č. 1 Výpočet daňové povinnosti v ČR

	Výsledek hospodaření před zdaněním
+	Daňově neuznatelné náklady např. náklady na reprezentaci, manka a škody, dary, rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy, rezervy atd.
-	Výnosy nepodléhající daní, např. zaúčtované pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ve prospěch výnosů převyšující přijaté částky, rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy
=	Základ daně
-	Položky odčitatelné od základu daně, daňová ztráta a položky odpočtů na podporu výzkumu a vývoje a na podporu odborného vzdělávání
=	Upravený základ daně, zaokrouhlený na celé tisíce dolů
x	Sazba daně 19% (pro rok 2017)
=	Daň
-	Slevy na dani, např. sleva na zaměstnance se zdravotním postižením
=	Výsledná daňová povinnost

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon o dani z příjmů ve Slovenské republice definuje obdobný algoritmus výpočtu základu daně.

Tab.č. 2 Výpočet daňové povinnosti v SR

	Výsledek hospodaření před zdaněním
+/-	Položky upravující základ daně v SR
=	Základ daně
-	Daňová ztráta
-	Náklady na výzkum a vývoj
=	Upravený základ daně, zaokrouhlený na eurocenty dolů
x	Sazba daně 21% (pro rok 2017)
=	Daň
-	Slevy na dani pro příjemce stimulů pro výzkum a vývoj
=	Výsledná daňová povinnost

Zdroj: Zákon č. 595/2003 Z. z., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

4.10 Zdaňovací období

Pro daň z příjmů právnických osob v České republice je stanoveno zdaňovací období **kalendářní rok** nebo **hospodářský rok** nebo účetní období, které je delší než 12 měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích.

Na Slovensku je zdaňovacím obdobím **kalendářní rok**.

5 Představení společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o.

Společnost zabývající se výrobou technických izolací.

Firma: MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o.

Identifikační číslo: 29112117

Datum vzniku: 27. 12. 2010

Spisová značka: C25590 vedená u Krajského soudu v Plzni

Sídlo: Pod Všemi svatými 24, 301 00 Plzeň

Provozovna: Na Roudné 184, 301 00 Plzeň

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

Základní kapitál: 200tis. Kč

Společník: Ladislav Lukáš Meister, podíl 100%

Statutární orgán: Ladislav Lukáš Meister, jednatel

Předmět podnikání:

- zednictví
- vodoinstalatérství, topenářství
- malířství, lakýrnictví, natěračství
- pokrývačství, tesařství
- izolatérství

Obr.č.1 Logo firmy



Zdroj: webové stránky společnosti (www.meizo.cz)

Firma MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. je společnost s ručením omezeným, právnická osoba, která vznikla dne 27. 12. 2010 s názvem ISOIZOL s.r.o. Původně byla

tato společnost zaměřena na stavební činnost, ale v důsledku krize ve stavebnictví se vedení společnosti rozhodlo v roce 2012 specializovat na výrobu technických izolací a společnost byla přejmenována na MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. Pro tuto společnost to znamenalo prakticky nový začátek podnikání a tedy nový rozvoj společnosti.

Společnost MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. se nyní zabývá **výrobou a následným prodejem produktů z minerální a skelné vaty** se specializací na technické aplikace pro vodu, plyn, topení, klimatizace, vzduchotechniku a technologická zařízení.

Jedním z produktů jsou potrubní izolační pouzdra a tvarovky, např. T-kusy, segmentová kolena, armatury apod. Tyto výrobky lze vyrábět přímo dle konkrétního požadavku zákazníka, technické možnosti jsou prakticky neomezené. Operativnost výroby umožňuje výrobu velkého množství výrobků, malosériovou výrobu, ale i jednotlivé kusy.

Dalším produktem společnosti jsou desky a rohože pro klimatizace a technologická zařízení. Tato výroba je netradiční svou možností vyrábět širokou škálu povrchových úprav.

Dále se firma zabývá vývojem speciálních doplňků pro zateplování budov. Jedná se o římsy, šambrány a tvarové prvky určené pro systémy ETICS – minerální vata. Tyto produkty jsou na trhu EU unikátní. Silným potenciálem těchto výrobků je využití při úsporách energií. Navrhovány jsou tak, aby maximálně usnadnily práci řemeslníků na stavbě, podněty jsou čerpány z dlouholetých zkušeností managementu společnosti ve vedení staveb. Jedinečnost výrobků oceňují nejen řemeslníci, ale i laická veřejnost přímo při montáži.

Stroje pro výrobu minerálních izolací jsou konstruovány přímo pro tuto specifickou výrobu a umožňují naprosto neomezené možnosti zpracovávání minerální a skelné vaty. K 1. 1. 2017 má společnost pronajaté prostory v areálu Na Roudné 184, 301 00 Plzeň. Tento areál umožňuje využití výrobních prostor, ale i přilehlého prostranství jako manipulační a skladové plochy.

5.1 Majetková struktura společnosti

Majetek této společnosti k rozvahovému dni 31. 12. 2015 je oceněn na 1567 tis. Kč. Oprávky k dlouhodobému majetku činí 212 tis. Kč. Majetek firmy je vybavení z doby, kdy byla společností stavební, jedná se o lešení, které společnost po své transformaci na společnost výrobní pouze pronajímá. Dále se jedná o výrobní stroje používané k výrobě izolací. V majetku společnosti jsou dva automobily, které firma používá pro svoji podnikatelskou činnost. Majetek během posledních tří let vzrostl, což je způsobeno pořízením výrobních zařízení pro výrobu technických izolací.

Zásoby této společnosti tvoří materiál pořízený k výrobě izolací v ceně 176 tis. Kč, nedokončenou výrobu a polotovary v hodnotě 575 tis. Kč, zboží v hodnotě 17 tis. Kč a hotové výrobky na skladě v hodnotě 186 tis. Kč.

Další položkou aktiv společnosti jsou pohledávky. Objem pohledávek z obchodních vztahů každoročně vzrůstá, což je způsobeno příznivým vývojem podnikání. Ke konci roku 2015 činí stav pohledávek 196 tis. Kč a jsou celé tvořeny krátkodobými pohledávkami.

Pohledávky vůči státu na konci roku 2015 uvedené v rozvaze jsou 67 tis. Kč a vyplývají ze záloh plateb daní.

Finanční majetek tvoří pouze hotové peníze v pokladně, jejichž množství v čase kolísá. Ke konci účetního období 2015 činí 17 tis. Kč.

5.2 Zdroje krytí majetkových složek

Velkou položkou pasiv jsou cizí zdroje, které každoročně rostou. Jsou to závazky z obchodních vztahů, závazky ke společníkům, závazky k zaměstnancům a bankovní úvěry. Podíl cizích zdrojů na celkových pasivech činí v roce 2015 88,4%.

Základní kapitál, který je ve výši 200tis. Kč je významnou položkou vlastního kapitálu. Tato minimální výše základního kapitálu byla povinná dle Obchodního zákoníku do roku 2013.

Vlastní kapitál společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. je navýšen především kapitálovými fondy. Jedná se o kapitálový fond ve výši 200 tis. Kč, který je

tvořen z prostředků vložených do společnosti k jejímu rozvoji při přechodu od stavební činnosti k výrobě izolací.

Dále je vytvořen rezervní fond ve výši 20 tis. Kč, který byl do roku 2013 zákonným rezervním fondem tvořeným každou společností povinně dle Obchodního zákoníku.

Cizí zdroje v pasivech tvoří krátkodobé závazky. Tyto závazky jsou tvořeny především závazky z obchodních vztahů k datu 31. 12. 2015 ve výši 396 tis. Kč a stejně jako pohledávky z obchodních vztahů každoročně rostou vlivem rozvoje a růstu firmy. Součástí krátkodobých závazků jsou závazky vůči společníkovi v hodnotě 565 tis. Kč.

Společnost MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. zaměstnává 6 zaměstnanců a během sezony dává příležitost brigádníkům.

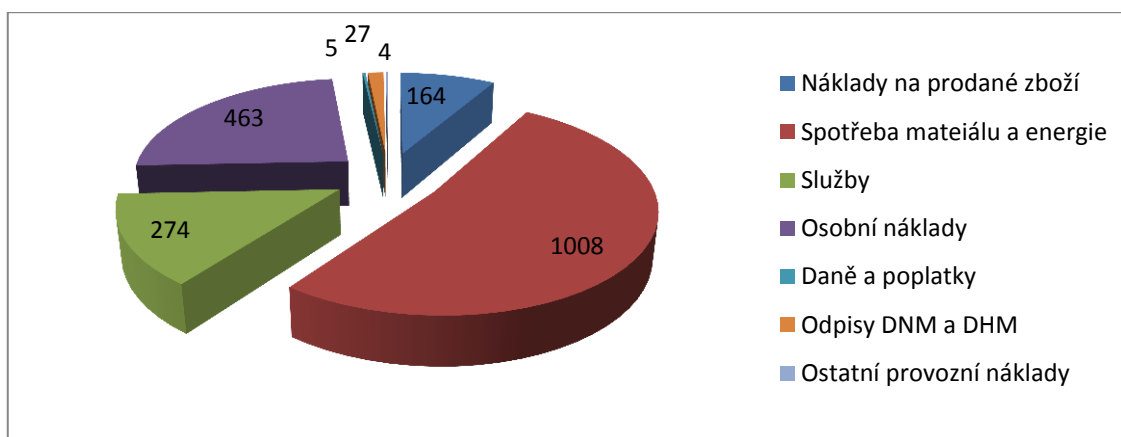
5.3 Výkonnost společnosti

Společnost MEIZO – izolace na potrubí, s.r.o. vykazuje v posledních letech kladný výsledek hospodaření z provozní činnosti. Vzhledem k absenci finančních výnosů a existenci nákladových úroků a poplatků za finanční služby však každoročně vykazuje tato společnost ztrátu z finanční činnosti.

Souhrnný výsledek hospodaření za běžnou činnost vykazuje dlouhodobě kladných hodnot, což svědčí o převaze provozního zisku nad finanční ztrátou.

Strukturu vynaložených nákladů společnosti MEIZO uvádí následující graf:

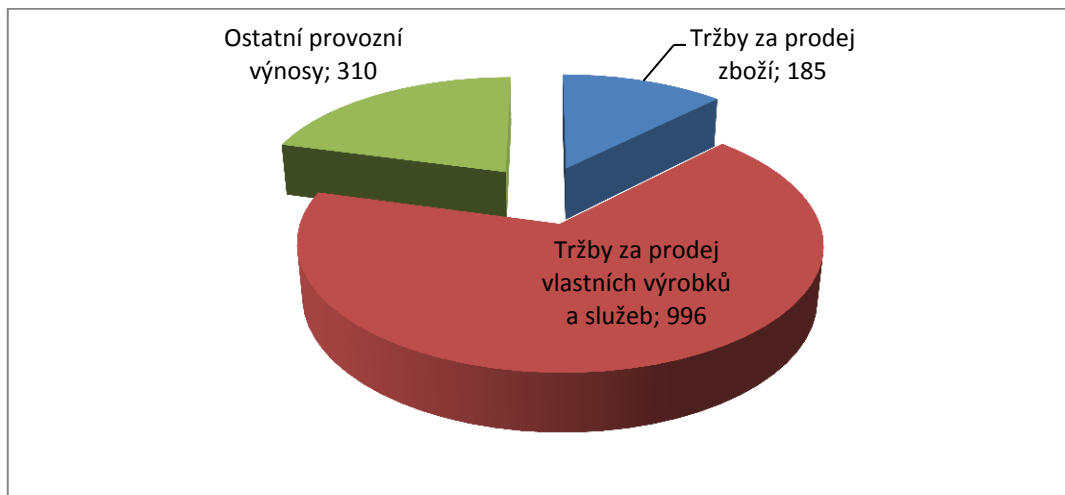
Graf č. 1 Struktura nákladů dle nákladových druhů k 31. 12. 2015 (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování dle účetní závěrky za rok 2015 společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o., 2017

Struktura výnosů je ve srovnání s náklady jednodušší – v roce 2015 zahrnuje 4 položky, jedna z nich (Změna stavu zásob vlastní činnosti však bude od roku 2016 vykazována již mezi náklady). Podíl ostatních třech položek ukazuje následující graf:

Graf č. 2 Struktura výnosů dle druhů k 31. 12. 2015 (v tis. Kč)

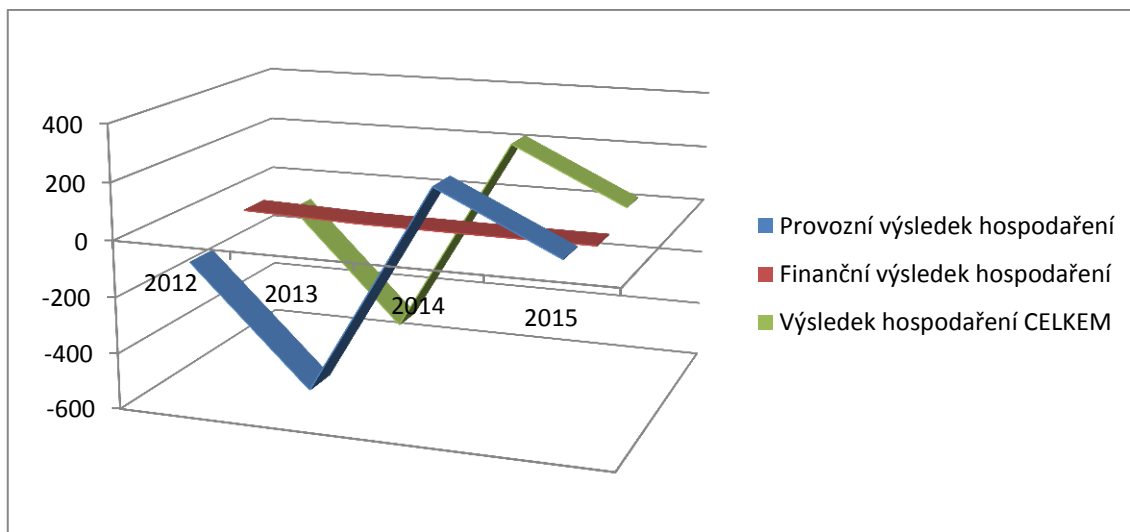


Zdroj: vlastní zpracování dle účetní závěrky za rok 2015 společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o., 2017

Z grafu je patrná převaha tržeb za prodej vlastních výrobků a služeb, což je z předmětu podnikatelské činnosti zřejmé.

Vývoj výsledku hospodaření vybraného podnikatelského subjektu znázorňuje další graf:

Graf č. 3 Vývoj výsledku hospodaření společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o.

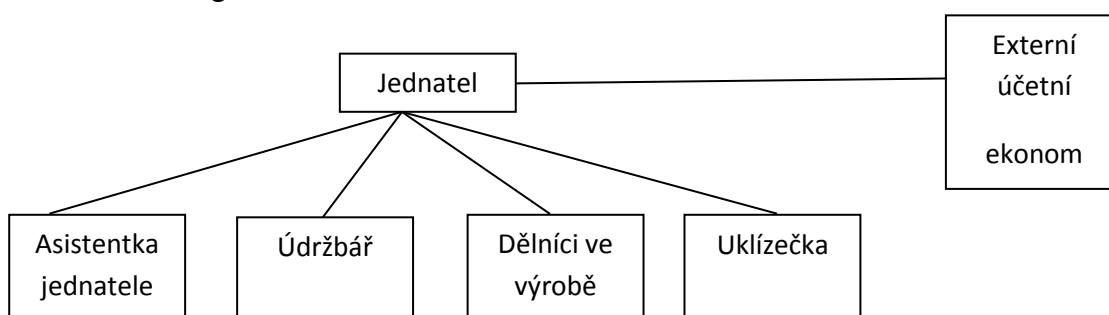


Zdroj: vlastní zpracování dle účetních závěrek společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o., 2017

Vývoj výsledku hospodaření informuje o standardní výši finančního výsledku hospodaření, který se dlouhodobě pohybuje na úrovni mírné ztráty (mezi -1 tis. Kč a - 21 tis. Kč), což zapříčinily úroky a poplatky. Dále je z grafu patrné, že v letech 2014 a 2015 se společnosti podařilo dosáhnout kladného výsledku hospodaření, i když tento zisk nevykazuje rostoucí trend.

5.4 Organizační struktura společnosti

Schéma č. 1 Organizační schéma zaměstnanců



Zdroj: vlastní zpracování, 2017.

Z výše uvedené struktury zaměstnanců je patrné, že je společnost skutečně malou, rodinnou společností a všechna rozhodnutí a veškeré řízení firmy vychází ze strany jednatele.

Personální profil společnosti je koncipován tak, aby bylo možné nabídnout uplatnění jak osobám se zdravotním postižením tak osobám se sníženou možností zaměstnatelnosti např. osoby nad 50 let, dlouhodobě nezaměstnané apod. Těmto požadavkům se společnost snaží vyhovět již samotnou konstrukcí strojů a principem výroby.

V roce 2014 se společnost stala zaměstnavatelem s chráněnými pracovními místy a zaměstnává více než 50% zaměstnanců se zdravotním postižením.

Počet zaměstnanců k 31. 12. 2015 byl 5.

5.5 Analýza trhu

Zájmovým segmentem trhu jsou pro společnost velkoobchody zaměřené na topenářské zboží, realizační firmy voda/topení, živnostníci topenář-instalatér, stavebniny a stavební

firmy realizující výstavbu rodinných domů, teplárny a firmy zajišťující transport a distribuci tepla. Firma díky variabilitě dopravy pokrývá dodávkami celou ČR. Společnost disponuje vlastními nákladními auty do 3,5 tun nákladu a to umožňuje dodávky výrobků k zákazníkovi operativně ve velice krátké době. Odběrateli výrobků společnosti jsou jak jednotlivci, menší firmy, tak i obchodní sítě velkoobchodů.

V lokalitě Plzeň a okolí nepůsobí žádná výrobní firma, která by byla přímým konkurentem společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o.

5.6 Přednosti společnosti

Jedinečností společnosti je vlastní vývoj strojů a variabilita výroby s možností operativních změn při plánování výroby. Díky operativnímu přístupu v konstrukci pracovních přípravků a strojů je možno upravovat jak stroje, tak i pracovní prostředí dle typu zdravotního omezení pracovníků. Široké spektrum zdravotních omezení vyžaduje také individuální přístup ve stanovení pracovní doby.

Díky všem těmto atributům může společnost nabídnout lidem v běžném životě problematicky zařaditelných do pracovních procesů vyhovující prostředí k socializaci a naplnění jejich pocitu společenské potřeby.

5.7 Rizika spojená s podnikáním vybrané společnosti

Rizikovým faktorem určujícím ekonomický vývoj společnosti je samozřejmě poptávka po prodávaném zboží, ale díky širokému záběru firmy se neočekávají limitní zvraty v prodeji jednotlivých komodit. Společnost není vázána na prodej jednoho produktu a variabilita strojů a jejich konstrukce umožňuje další možnosti výroby.

6 Komparace aspektů daně z příjmů splatné dle právních předpisů České a Slovenské republiky

Z analýzy základního právního předpisu k dani z příjmu v ČR, kterým je Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a základního právního předpisu SR, kterým je Zákon č. 595/2003Z.z., o dani z příjmov, vyplynul následující souhrn aspektů, ze kterého lze identifikovat odlišnosti obou daňových systémů:

Tab. č. 3 Komparace aspektů daně z příjmu právnických osob v ČR a SR

Aspekt/ Národní řešení	Zákon o dani z příjmů ČR	Zákon o dani z příjmů SR
Poplatník	Právnické osoby, organizační složky státu a vybrané fondy, v rozdělení na: a) daňové rezidenty s neomezenou daňovou povinností vztahující se jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí, b) daňové nerezidenty s omezenou daňovou povinností vztahující se na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR.	Právnická osoba definovaná dle občanského práva. Obecně se jedná o obchodní společnosti, občanská sdružení, politické strany, nadace, obce, státní podniky, banky a jiné. Poplatníci mají buď omezenou nebo neomezenou daňovou povinnost, přičemž kritéria jsou shodná s ČR.
Předmět daně	Příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak. Dále je vymezen negativně – taxativním způsobem (viz literární řešerše).	Příjmy z činnosti poplatníka a z nakládání s jeho majetkem. Dále vymezeno negativně – taxativním způsobem (§ 12 ZoDzPř SR).
Délka zdaňovacího období	Více možností zdaňovacích období: <ul style="list-style-type: none"> • kalendářní rok, • hospodářský rok (jedná se o 12 po sobě jdoucích měsíců, které začíná prvním dnem jiného měsíce než je leden), • období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního či hospodářského roku, • účetní období, pokud je delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců. 	Pouze jedna možnost zdaňovacího období: kalendářní rok.
Osvobození od daně	Stanoveno taxativně v § 19 a § 19a (Osvobození bezúplatných příjmů)	Velice podobná řešení ČR, § 13 ZoDzPř SR neobsahuje obsáhlé specifikace.

Aspekt/ Národní řešení	Zákon o dani z příjmů ČR	Zákon o dani z příjmů SR
Výše daňové sazby pro PO	19 %, 5 % u základního investičního fondu, 0 % u fondu penzijní společnosti nebo u instituce penzijního pojištění, 15 % u příjmů z podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo obdobná plnění.	21%*, 35 % u podílů na zisku obchodní společnosti nebo družstva.
Způsob stanovení daňového základu	Rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje. Výchozí hodnotu tvoří výsledek hospodaření dle českých právních předpisů (bez vlivu Mezinárodních účetních standardů).	Výchozí hodnotu tvoří výsledek hospodaření: 1) dle slovenských právních předpisů, 2) dle mezinárodních standardů finančního výkaznictví upraveného způsobem ustanoveným ve všeobecně závazném právním předpise vydaným ministerstvem.
Zaokrouhlení daňového základu při roč. zúčtování	Na celé tisíce Kč směrem dolů.	Na eurocenty směrem dolů.
Možnost odečtu ztráty	Ano – v pěti zdaňovacích obdobích	Ano – ve čtyřech zdaňovacích obdobích. Pokud je zdaňovací období kratší než rok, může se uplatnit celý roční odpis.
Položky odčitatelné od základu daně	1) Daňová ztráta, 2) odpočet na podporu výzkumu a vývoje, 3) odpočet na podporu odborného vzdělávání.	1) daňová ztráta, 2) výdaje na výzkum a vývoj, 3) mzdové nároky zaměstnanců podílejících se na realizaci projektu výzkumu a vývoje.
Slevy na dani	1) Částka 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením, 2) částka 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením. Pro uplatnění slevy je rozhodující průměrný roční přepočtený stav zaměstnanců.	1) Sleva pro příjemce investiční pomoci podle Zákona o investiční pomoci, 2) Sleva pro příjemce stimulů podle Zákona o stimulech pro výzkum a vývoj.

Aspekt/ Národní řešení	Zákon o dani z příjmů ČR	Zákon o dani z příjmů SR
Podání daňového přiznání	Daňové přiznání se podává i v situacích, kdy je vykázán nulový základ daně nebo dojde k daňové ztrátě.	Nepodat daňové přiznání při neexistenci daňových příjmů mohou pouze nepodnikatelské jednotky.
Minimální výše daně	Není stanovena. Pokud výše daně nepřesáhne 200 Kč, daň se neplatí.	Ano, formou daňové licence** ve výši: 1) pokud k poslednímu dni zdaňovacího období není poplatník plátcem daně z přidané hodnoty s ročním obrátem nepřevyšujícím 500 000 eur = 480 eur, 2) pokud k poslednímu dni zdaňovacího období je poplatník plátcem daně z přidané hodnoty s ročním obrátem nepřevyšujícím 500 000 eur = 960 eur, 3) pokud roční obrát převýšil víc jak 500 000 eur = 2 880 eur. <i>Pokud je průměrný evidenční počet zaměstnanců se zdravotním postižením za zdaňovací období nejméně 20 %, snižuje se licence na polovinu.</i>
Splatnost daně	Daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání: <ul style="list-style-type: none"> • 3 měsíce po skončení zdaňovacího období, • 6 měsíců po skončení zdaňovacího období, jestliže na základě plné moci uloženému správce daně daňové přiznání zpracovává a podává daňový poradce nebo pokud právnická osoba za sledované období povinně podléhá auditu. 	Daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání, které se podává do třech kalendářních měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Tuto lhůtu lze prodloužit o 3 celé kalendářní měsíce (na základě oznámení příslušnému správci daně), nebo o 6 celých kalendářních měsíců (pokud jsou součástí příjmů i zdanitelné příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí).

Aspekt/ Národní řešení	Zákon o dani z příjmů ČR	Zákon o dani z příjmů SR
Zálohy na daň	Zálohy neplatí poplatník, jehož poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč. Pokud je poslední známá daňová povinnost 30 – 150 tis. Kč, platí se 2 zálohy 40 % poslední známé daňové povinnosti. Pokud je poslední známá daňová povinnost vyšší než 150 tis. Kč platí se 4 zálohy ve výši ¼ poslední známé daňové povinnosti.	Pokud poslední známá daňová povinnost činí 2 500 – 16 600 eur, jsou čtvrtletní zálohy ve výši 1/4 daně předešlého období. Pokud poslední známá daňová povinnost činila > 16 600 eur, jsou předepsány měsíční zálohy ve výši 1/12.

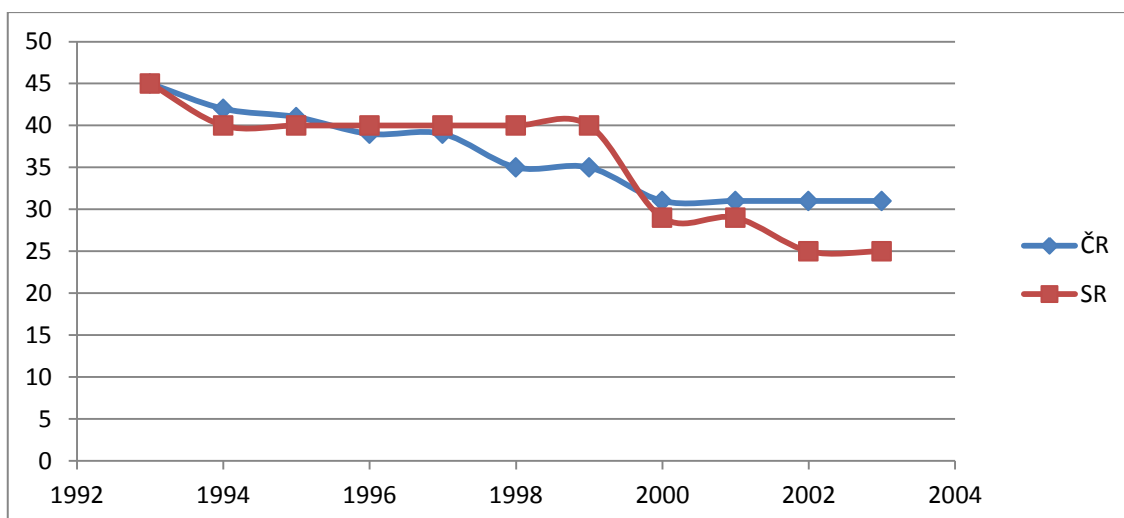
Zdroj: vlastní zpracování, 2017 dle (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, 2017 a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, 2017)

*Pozn.: tato daňová sazba je platná na základě novely až od 1. 2. 2017.

**Firmy (např. s.r.o.) budou platit daňovou licenci naposledy za rok 2017, pokud mají zdaňovací období kalendářní rok. Jestliže budou uplatňovat zdaňovací období hospodářský rok, daňovou licenci zaplatí naposledy za zdaňovací období, které skončí v průběhu roku 2018. (<https://www.podnikajte.sk>)

Za nejvýznamnější aspekt komparace (zejména vzhledem k obecně prezentovaným skutečnostem v tisku) lze považovat daňovou sazbu, proto bude dále analyzován její vývoj jak v rámci České republiky, tak na Slovensku. Následující graf uvádí vývoj vybraného aspektu – daňové sazby od data rozdělení ČSFR na Českou a Slovenskou republiku až do data vstupu těchto dvou států do EU.

Graf č. 4 Vývoj daňové sazby daně z příjmů PO v ČR a SR v letech 1993 – 2003

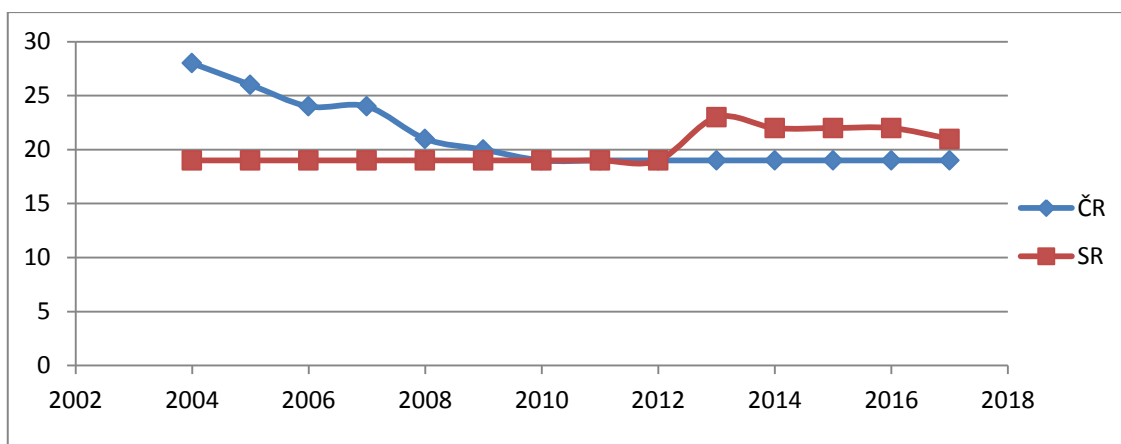


Zdroj: vlastní zpracování, 2017 dle z (Benko, J., Gola, P.)

Z grafu je patrné, že oba státy zahájily období samostatnosti shodnou sazbou daně z příjmů (45 %), kterou však Česká republika snižovala pozvolna (v posloupnosti hodnot: 42 %, 41 %, 39 %, 35 % a 31 %). Slovenská republika zvolila skokové snížení sazby daně z původních 45 % (v roce 1993) na 40 % (v roce 1994) a tuto úroveň fixovala po celých 6 let. Neměnnost daňové sazby je jedním z pozitivních stimulů pro zahraniční investory. Dalšího skokového snížení sazby daně se Slovenská republika dočkala v roce 2000 – jednalo se o nejvýraznější změnu z původních 40 % (pro rok 1999) na 29 % (pro roky 2000 a 2001). Poslední dva roky před vstupem SR do EU se daňová sazba ponížila dokonce na 25 %. Analyzované období před vstupem obou států do EU je vývojem sazby daně z příjmů rozděleno na 3 úseky, přičemž ve dvou z nich se sazba daně ČR pohybovala nad úrovní SR. Jedná se o období 1994 – 1995 a 2000 – 2003.

Vývoj vybraného aspektu – daňové sazby v průběhu let členství ČR v EU a komparace vývoje daňové sazby se Slovenskou republikou uvádí podrobně následující graf:

Graf č. 5 Vývoj daňové sazby daně z příjmů PO v ČR a SR v průběhu členství v EU



Zdroj: vlastní zpracování, 2017 dle dat z (Benko, J., Gola, P.)

Výše uvedený graf ilustruje protichůdné trendy ve vývoji daňové sazby. Zatímco Česká republika vykazovala v roce vstupu do EU nejvyšší sazbu daně (2004 = 28 %) a postupně meziročně ji snižovala (v posloupnosti dat 28 %, 26 %, 24 %, 24 %, 21 %, 20 %) až do roku 2010, od kterého se sazba drží na konstantní úrovni 19 % (již po dobu osmi let), Slovenská republika zahájila své členství v EU nejnižší sazbou daně (ve výši 19 %), kterou si držela po dobu devíti let (2004 – 2012), poté však skokově navýšila sazbu daně o 4 % (v roce 2013 na úroveň 23 %) a v dalších letech dochází k pozvolnému snižování daně (nejprve na 22 % pro léta 2014 – 2016 a v roce 2017 o další procento, tzn. na 21 %).

Křivky vývoje daňové sazby tedy opět rozdělují analyzované období do 3 úseků. První úsek je charakteristický vyšší daňovou sazbou ČR (2004 – 2009), v druhém úseku byla daňová sazba obou států unifikována na úrovni 19 % (v letech 2010 – 2012) a třetí úsek se naopak vyznačuje nižší sazbou daně z příjmů ČR (2013 – 2017).

V tabulce č. 1 byly komparovány obecné prvky daně z příjmů obou států. Dále budou analyzovány konkrétní aspekty,

- jež se nacházejí v účetním výkaznictví společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o.,
- jež vykazují odlišné řešení v zákoně o daních z příjmů ČR a SR a tudíž
- mají přímý vliv na konečnou výši daně z příjmů vykázanou v jednotlivých zdaňovacích obdobích.

6.1 Řešení odpisů dle právních předpisů ČR a SR

Prvním analyzovaným aspektem pro výpočet daňových odpisů dlouhodobého majetku je určení vstupní ceny pro odpisy dlouhodobého hmotné a nehmotného majetku. Ke komparaci byl použit denní kurz ČNB (k datu 1. 2. 2017):

Hranice pro určení dlouhodobého hmotného majetku dle ZoDzPř v ČR: 40 000 Kč.

Hranice pro určení dlouhodobého hmotného majetku dle ZoDzPř v SR: **1 700 EUR**, přepočteno na Kč: 45 934 Kč.

Hranice pro určení dlouhodobého nehmotného majetku dle ZoDzPř v ČR: 60 000 Kč.

Hranice pro určení dlouhodobého nehmotného majetku dle ZoDzPř v SR: **2 400 EUR**, přepočteno na Kč: 64 848 Kč.

Z výše uvedeného je zřejmé, že hranice pro zařazení do odpisovaného majetku jsou Slovenskou republikou nastaveny na vyšší úrovni, z čehož plyne fakt, že více pořízených majetkových složek může být zařazeno do nákladů jednorázově (bez nutnosti postupného odpisování). Tato skutečnost má přímý vliv na výši daňového základu ve všech letech, ve kterých by podnik dle české právní úpravy shodný majetek odpisoval (na rozdíl od slovenského podniku, který by daným majetkem zatížil náklady pouze ve zdaňovacím období, kdy došlo k pořízení majetkové složky).

Další odlišnosti byly identifikovány v počtu let odpisování majetkových složek. Podrobnou analýzu uvádí následující tabulka:

Tab. č. 4 Komparace doby odpisu dlouhodobého majetku v ČR a SR

Odpisové skupiny v ČR	Doba odpisu v letech	Majetek spadající do odpisové skupiny	Odpisové skupiny v SR	Doba odpisu v letech	Majetek spadající do odpisové skupiny
1	3	Počítače a periferní zařízení, vysílací přístroje, kamery, kancelářské stroje, sněžová vozidla, nástroje a nářadí, navigace	1	4	Počítače, komunikační zařízení, spotřební elektronika , kancelářské stroje, osobní automobily , vybraná motorová vozidla

Odpisové skupiny v ČR	Doba odpisu v letech	Majetek spadající do odpisové skupiny	Odpisové skupiny v SR	Doba odpisu v letech	Majetek spadající do odpisové skupiny
2	5	Montované stavby ze dřeva či plastů, monitory a projektory, spotřební elektronika , baterie, ventilátory , vybrané stroje a přístroje, osobní automobily , nákladní vozidla	2	6	Dřevostavby, radiátory a kotle, svítidla, baterie, vybrané stroje a přístroje, nábytek, motocykly a další dopravní zařízení (neuvezené jinde)
3	10	Montované stavby z betonu a kovu , kotle, zbraně , turbíny, pece, výtahy a eskalátory , lodě , výměníky tepla, klimatizace, pěstitelské celky	3	8	Motory, turbíny, pece, chladicí a větrací zařízení , generátory
4	20	Dřevostavby, oplocení, osvětlení budov, věže, stožáry, komíny	4	12	Montované budovy z betonu a kovu , zbraně , lodě , trvalé porosty , výtahy a eskalátory
5	30	Budovy jinde neuvedené, stavby čištění, nádrže, jímky, vrty	5	20	Budovy a inženýrské stavby
6	50	Budovy administrativní, pro hotely, obchodní domy, společenské a kulturní, muzejní a podobné	6	40	Bytové domy, hotely, administrativní budovy, Budovy pro kulturu, zábavu, vzdělání a zdravotnictví

Zdroj: vlastní zpracování, 2017 dle (Zákon o dani z příjmů ČR, Zákon o dani z příjmů SR)

Z komparace je zřejmé, že u prvních dvou odpisových skupin je kratší doba odpisu v případě České republiky, jejíž daňoví poplatníci mohou hodnotu majetku přenést do nákladů u obou skupin o rok dříve, zatímco u dalších odpisových skupin je situace

opačná – kratší doba odpisu je u Slovenské republiky, přičemž délka doby odpisu se odlišuje o 2 až 10 let.

Výše uvedená tabulka uvádí rozřazení majetku do odpisových skupin, přičemž neaspiruje na zařazení všech majetkových složek, ale demonstruje kategorizaci hlavních majetkových složek s ohledem na druhy majetku vybraného podnikatelského subjektu. Tučným písmem jsou zvýrazněny rozdíly v kategorizaci.

Je zřejmé, že nejvýznamnější rozdíl v odpisech tvoří osobní automobily, které jsou dle právní úpravy ČR zařazeny do 2. skupiny (a odepisovány tudíž 5 let), ale dle právních předpisů SR spadají do 1. skupiny (a odepisují se tedy 4 roky). Dále je rozdíl u spotřební elektroniky (ČR = 2. skupina, SR = 1. skupina), u ventilátorů (ČR = 2. skupina, SR = 3. skupina), u montovaných staveb z betonu a kovu, zbraní, výtahů, eskalátorů a lodí (ČR = 3. skupina, SR = 4. skupina).

V obou zvolených daňových systémech je možné odpisy vypočítat rovnoměrným či zrychleným způsobem. Další odlišnosti vyplývají z odlišností ve stanovených odpisových sazbách a koeficientech pro rovnoměrné i zrychlené odpisování.

Rovnoměrné odpisování majetku je dle právních předpisů ČR mnohem složitější než v případě SR. § 31 (ZoDzPř ČR, 2017) totiž uvádí nejen různé odpisové sazby jednotlivých odpisových skupin pro první rok, další léta a pro zvýšenou vstupní cenu (např. technickým zhodnocením), ale dále uvádí ještě další tři tabulky:

- a) tabulku ročních odpisových sazeb při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 % - kterou může využít poplatník s převážně zemědělskou a lesní výrobou,
- b) tabulku ročních odpisových sazeb při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 % - kterou může využít poplatník – odpisovatel zařízení pro čištění a úpravu vod,
- c) tabulku ročních odpisových sazeb při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 % - kterou může využít poplatník – první odpisovatel hmotného majetku zařazeného v odpisových skupinách 1 až 3.

Odlišně v Zákoně o daních z příjmu SR (§ 27) je pouze jedna tabulka uplatnitelného ročního dopisu, která se rovná jedné poměrné části doby odpisu – naprosto shodně pro veškeré odpisové skupiny, tzn.:

- 1/4 pro 1. odpisovou skupinu – odepisovanou 4 roky,
- 1/6 pro 2. odpisovou skupinu – odepisovanou 6 let,
- 1/8 pro 3. odpisovou skupinu – odepisovanou 8 let,
- 1/12 pro 4. odpisovou skupinu – odepisovanou 12 let,
- 1/20 pro 5. odpisovou skupinu – odepisovanou 20 let,
- 1/40 pro 6. odpisovou skupinu – odepisovanou 40 let.

To znamená, že rovnoměrné odpisy v pojetí slovenského právního předpisu jsou opravdu rovnoměrné, na rozdíl od pojetí dle stejného právního předpisu v ČR.

Způsob výpočtu zrychlených odpisů je v obou daňových systémech shodný: v prvním roce odpisu je odpisy určí jako podíl vstupní ceny do odpisování a přiřazeného koeficientu pro zrychlené odpisování v prvním roce. V dalších letech se odpis určí jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem pro zrychlené odpisování platným v dalších letech odpisu a roky, po které se majetek již odepisoval. Dle § 32 (Zákon o účetnictví ČR, 2017) se však ještě může odpis v prvním roce zvýšit o 20 %, 15 % či 10 % (shodně s navýšením při rovnoměrném odpisování).

Velký rozdíl mezi ustanovení zákona o účetnictví ČR a SR je v § 26 odst. 8, dle kterého se smí odpisovat také majetek pronajatý formou finanční pronájmu (kromě pozemků), a to ze vstupní ceny určené jiným paragrafem téhož zákona. V právních předpisech ČR je upřednostňována právní forma (tzn. vlastnictví aktiva) před ekonomickou podstatou, proto majetek odepisuje leasingová společnost, nikoli nájemce jako jeho uživatel.

Společnost MEIZO – izolace na potrubí, spol. sr.o. dlouhodobě vykazuje následující tři nejvýznamnější majetkové složky, jejichž odpisy dle právní úpravy ČR a SR budou dále řešeny:

Tab. č. 6 Majetkové složky vybraného podnikatelského subjektu a určení doby odpisu dle právních předpisů ČR a SR

Majetková složka	Počet let odpisu v ČR	Počet let odpisu SR
Osobní automobily	5 let (2. odpis. skupina)	4 roky (1. odpis. skupina)
Výrobní stroje	5 let (2. odpis. skupina)	6 let (2. odpis. skupina)
Lešení	5 let (2. odpis. skupina)	6 let (2. odpis. skupina)

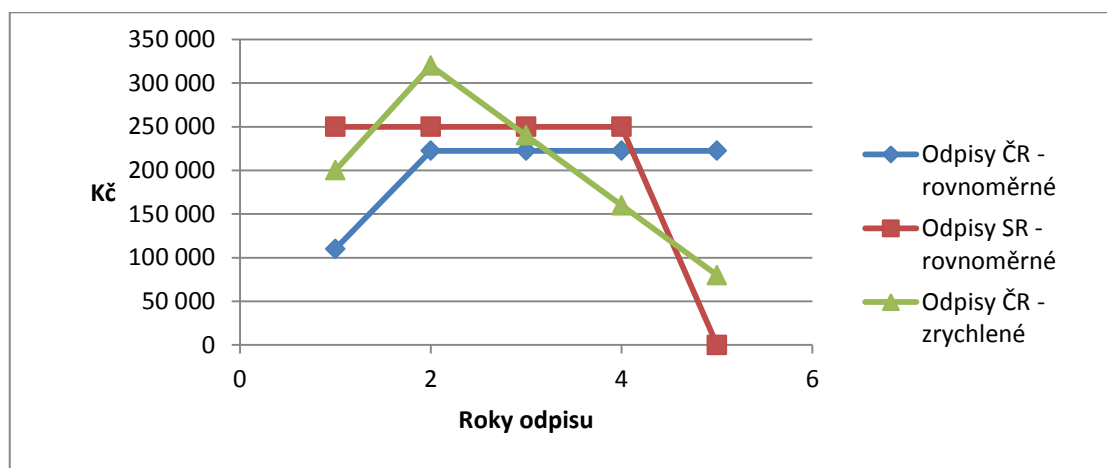
Zdroj: vlastní zpracování, 2017 dle (Zákon o dani z příjmů ČR a SR).

Hodnota těchto majetkových složek (vykazovaná k 31. 12. 2015 v rozvaze – viz příloha A) je na úrovni 304 tis. Kč brutto a tato hodnota je z převážné části korigována odpisy (212 tis. Kč), proto je netto hodnota již na velmi nízké úrovni (92 tis. Kč). Z důvodu nízké hodnoty majetkových složek bude pro přehlednost komparace problematiky odpisů demonstrována na hypotetickém příkladu, kdy tyto hlavní majetkové složky budou ve společnosti zastoupeny rovným dílem, vždy v hodnotě 1 mil. Kč.

Osobní automobily

Vybraná účetní jednotka vlastní 2 automobily, pokud by pořizovací cena obou automobilů činila 1 mil. Kč, byl by daňový základ v průběhu doby odpisu zatěžován v jednotlivých daňových systémech odpisy v následujících výších:

Graf č. 6 Vývoj odpisů osobních automobilů v právním systému ČR a SR (v Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, 2017 dle (Zákon o dani z příjmů ČR, Zákon o dani z příjmů SR)

Graf ukazuje průběh rovnoměrných odpisů vypočítaných dle dikce zákona o daních z příjmů ČR i SR a dále zrychlené odpisy pouze dle Zákona o daních z příjmů ČR. Absence zrychlených odpisů dle právní úpravy SR vyplývá z § 26 odstavce 3, podle kterého lze metodu zrychleného odpisu využít pouze pro majetek zatříděný do odpisových skupin 2 a 3 (na rozdíl od ČR, kde jsou koeficienty pro zrychlené odpisování k dispozici pro všech šest odpisových skupin).

Rozdíl v průběhu odpisů je dán dvěma faktory – jednak délkou odpisového období a dále sazbami, které jsou v případě SR opravdu rovnoměrné (ve výši $\frac{1}{4}$ vstupní ceny

do odpisu), oproti dikci ZoDzPř ČR, dle které se odpis v prvním roce odlišuje od ostatních let.

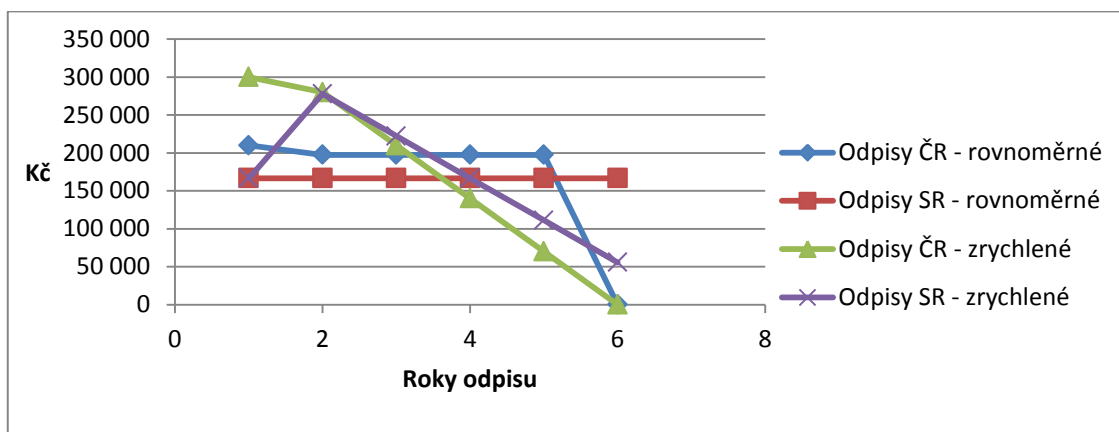
§ 31 Zákona o daních z příjmů ČR konkrétně odstavec 5 nedovoluje využít zvýšení odpisu v 1. roce o 10 % vstupní ceny majetku u osobních automobilů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol, nebo osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební (což není případ společnosti MEIZO).

Výrobní stroje

Společnost MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. vlastní stroje k zabezpečení výroby produktů z minerální a skelné vaty. Tyto stroje jsou dle výše uvedené tabulky zařazeny do 2. odpisové skupiny dle dikce obou právních předpisů o dani z příjmů. Na majetkovou složku druhé odpisové skupiny lze dle ZoDzPř SR aplikovat rovnoměrný

i zrychlený odpis, proto graf vývoje těchto daňových nákladů obsahuje čtyři křivky:

Graf č. 7 Vývoj odpisu výrobních strojů v právním systému ČR a SR (v Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, 2017 dle (Zákon o dani z příjmů ČR, Zákon o dani z příjmů SR)

Vývoj rovnoměrných odpisů je opět ovlivněn počtem let odpisu a dále skutečností, že ZoDzPř ČR umožňuje společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. využít 10 % zvýšení odpisu v prvním roce, neboť tato společnost bude do budoucna pořizovat

výrobní stroje vždy od původního výrobce, tzn. bude vždy prvním vlastníkem těchto strojů.

Lešení

V případě lešení bude výše odpisů vykazovat shodných trendů jako v případě strojů, neboť se jedná o majetkovou složku zaříděnou do shodné odpisové skupiny a při hypotéze stejné vstupní ceny budou náklady vybraného podnikatelského subjektu zatíženy shodnými hodnotami daňově uznatelných odpisů.

Závěry pro vybraný podnikatelský subjekt

Požizovací ceny osobních automobilů budou dle dikce ZoDzPř SR uplatněny v daňově uznatelných nákladech o rok dříve (než v případě ČR), nelze na ně však aplikovat metodu zrychlených odpisů (neboť se nacházejí v 1. odpisové skupině). Výrobní stroje a lešení budou naopak dle dikce předpisu Slovenské republiky zatěžovat daňový základ po delší dobu (konkrétně 6 let) a lze je odpisovat jak rovnoměrně, tak zrychleně.

6.2 Uplatnění ztráty z podnikání

Základní daňové právní předpisy obou států umožňují uplatnění ztráty jako položky odčitatelné od základu daně.

§ 34 ZoDzPř ČR umožňuje od základu daně odečíst daňovou ztrátu vzniklou (a vyměřenou) za předchozí zdaňovací období nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje. Tentýž paragraf dále zmiňuje, že pokud kvůli ztrátě nelze uplatnit odpočet na podporu výzkumu a vývoje, lze jej odečíst nejpozději ve třetím období následujícím po tom, ve kterém vznikl.

ZoDzPř SR upravuje uplatnění ztráty v § 30, dle kterého je možné od základu daně právnické osoby (či vybrané fyzické osoby) odpočíst daňovou ztrátu rovnoměrně po dobu 4 bezprostředně po sobě následujících zdaňovacích období, a to počínajíc zdaňovacím obdobím bezprostředně následujícím po zdaňovacím období, ve kterém byla tato ztráta vykázána.

Společnost MEIZO – izolace na potrubí, s.r.o. vykázala ztrátu ve dvou po sobě jdoucích obdobích v letech 2012 a 2013. Průběh odečtu výše ztráty dle dikce ZoDzPř ČR a SR uvádí následující schéma:

Schéma č. 2 Výše odpočtu ztráty v dikci zákonů o daních z příjmů ČR a SR

Dikce/Rok	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Uplatnění ztráty
ČR	ZTRÁTA	1. rok	2. rok	3. rok	4. rok	5. rok	x	4 období
ČR		ZTRÁTA	1. rok	2. rok	3. rok	4. rok	5. rok	5 období
SR	ZTRÁTA	1. rok	2. rok	3. rok	4. rok	x	x	3 období
SR		ZTRÁTA	1. rok	2. rok	3. rok	4. rok		4 období

Zdroj: vlastní zpracování, 2017 dle (Zákon o dani z příjmů ČR, Zákon o dani z příjmů SR)

Výše uvedené schéma vychází nejprve z dikce Zákona o daních z příjmů ČR, dle kterého se musí jednat o 5zdaňovacích období následujících bezprostředně po období, za které se předmětná daňová ztráta vyměřuje, tzn. poplatník si nemůže vybrat pětileté období pro uplatnění ztráty. Jako položka odčitatelná od základu daně je způsobilá pouze taková daňová ztráta, která byla nejen vykázána, ale zároveň i vyměřena. Dále je z § 34 tohoto zákona zřejmé, že je ponecháno na uvážení poplatníka, v jakém poměru si v možném období daňovou ztrátu uplatní (např. zda uplatní ztrátu z poloviny, pokud vytvořil dostatečný základ daně, proti němuž by mohl umořit ztrátu celou). Dané ustanovení taktéž nestanoví prioritu jednotlivých ztrát, je však logické, že prioritu bude mít nejdříve vykázaná resp. vyměřená ztráta. Každá daňová ztráta za jedno konkrétní zdaňovací období se tedy považuje za samostatnou odčitatelnou položku, právnická osoba netvoří jednu úhrnnou ztrátu.

Odpočet daňové ztráty dle dikce ZoDzPř SR je umožněn po čtyři taktéž po sobě jdoucí období. Pokud tedy společnost MEIZO – izolace na potrubí, spol. s.r.o. vykázala daňovou ztrátu ve dvou po sobě jdoucích obdobích, zkracuje se období pro uplatnění první ztráty (roku 2012) na 3 roky. § 30 ZoDzPř SR navíc stanoví požadavek na rovnoměrné uplatnění ztráty, proto by měla být daňová ztráta roku 2012 uplatňována v letech 2014, 2015 a 2016 ve výši třetin.

Závěry pro vybraný podnikatelský subjekt

Odečet daňové ztráty z let 2012 a 2013 je možný dle obou daňových předpisů. ZoDzPř České republiky lze v této problematice považovat za benevolentnější, neboť umožňuje o rok delší období pro uplatnění ztráty a nelpí na rovnoměrném rozložení odečtu, na rozdíl od díkce ZoDzPř Slovenské republiky.

6.3 Řešení nákladů na reprezentaci dle právních předpisů ČR a SR

Zákon o daních z příjmů ČR upravuje náklady na reprezentaci v § 25 odstavec 1, dle kterého za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat právě výdaje na reprezentaci (jako např. výdaje na pohoštění, občerstvení a dar – přičemž za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, pokud jeho hodnota bez DPH nepřesahuje výši 500 Kč, a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně).

Za tímto účelem musí vybraná účetní jednotka u předmětů do 500 Kč bez DPH rozlišovat, zda je daný předmět nákladem na reprezentaci, či reklamním předmětem. Reklama je považována za komunikační propojení mezi podnikem a zákazníkem, měla by mít placenou formu a jako taková je v ČR daňově účinným nákladem. Aby byl předmět považován za reklamní či propagační předmět, měla by na něj společnost MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. umisťovat logo (uváděné na webových stránkách společnosti, či název a popis výrobků (např.: MEIZO – Rovné profily a tvarovky, nebo MEIZO – Fasádní profily, či: MEIZO – Izolace pro komíny).

Zákon o daních z příjmů SR obsahuje § 21 odstavec 1, podle kterého daňovým výdajem nejsou výdaje na reprezentaci kromě výdajů na reklamní předměty v hodnotě nepřevyšující 17 eur za jeden předmět, což je při použití denní kurzu ČNB (k datu 1. 2. 2017) 459,34 Kč. Za reklamní předmět nejsou dle téhož paragrafu považovány dárkové reklamní poukázky, tabákové výrobky a alkoholické nápoje (kromě podnikatele, u něhož je výroba tabákových výrobků či alkoholických nápojů hlavním předmětem činnosti). U alkoholických nápojů je výjimka pro položky, které nejsou řešeny dle speciálního předpisu (§ 4 ods. 3 zákona č. 530/2011 Z. z. o spotřebnej dani z alkoholických nápojov, 2017) - jedná se o tichá vína, šumivá vína, tiché fermentované nápoje a šumivé fermentované nápoje. ZoDzPř SR navíc určuje úhrnnou hodnotu alkoholických nápojů na úrovni nejvíce 5 % ze základu daně.

Závěry pro vybraný podnikatelský subjekt

Pro společnost MEIZO – izolace na potrubí, spol. sr.o. by náklady na reprezentaci nebyly daňově uznatelným nákladem v právním rámci ČR ani SR. V případě, že by však společnost poskytovala reklamní předměty, je ustanovení ZoDzPř ČR přísnější v definování podmínek pro označení předmětu (tzn. označení jména poskytovatele, nebo produktu), i v poskytování alkoholických předmětů, kde povoluje pouze tiché víno, na rozdíl od dikce ZoDzPř SR, která připouští v rámci reklamního předmětu poskytnutí tichého i šumivého vína, tichých i šumivých fermentovaných nápojů.

6.4 Řešení příspěvku na stravné dle právních předpisů ČR a SR

§ 24 ZoDzPř ČR uvádí mezi výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení příjmů taktéž výdaje (náklady) na provoz vlastního stravovacího zařízení, nebo příspěvky na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů a poskytované až do výše 55 % ceny jednoho jídla za směnu, maximálně však do výše 70 % stravného vymezeného pro zaměstnance v § 6 odst. 7 písm. a) při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin – což je hodnota 72 Kč (Zákoník práce, 2017, § 163, odstavec 1).

Pokud hodnota stravného 72 Kč tvoří u podnikatelů 100 %, 70 % = 50,40 Kč a pokud hodnota 50,40 Kč je 55 % ceny jednoho jídla za směnu, je možné dopočítat hodnotu celého jídla 100 % = 91, 64 Kč. Stravné se v souladu s § 189 zákoníku práce zaokrouhluje na celé koruny do výše 50 haléřů směrem dolů a od 50 haléřů včetně směrem nahoru, proto se vypočtená částka může zaokrouhlit na 92 Kč.

Z výše vypočteného lze vybranému podnikatelskému subjektu bez vlastního stravovacího zařízení navrhnout poskytování stravenek (v hodnotě 92 Kč), neboť tyto mají pro zaměstnance nespornou výhodu – jedná se o příjem, který nepodléhá pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (sociální pojištění) ani pojistnému na veřejné zdravotní pojištění (zdravotní pojištění).

Daňová uznatelnost příspěvku na stravování je však v ČR dle již zmíněného § 24 odstavce 2 písmene j) podmíněna přítomností zaměstnance v práci během stanovené směny minimálně v délce **tří hodin**. Daňově uznatelným je taktéž příspěvek na jedno

další jídlo zaměstnance, pokud délka jeho směny v úhrnu s povinnou přestávkou v práci bude delší než **11 hodin**.

Zákon o daních z příjmů Slovenské republiky řeší problematiku stravného v § 19, a to velmi podobně – daňově uznatelným výdajem je stravné poskytnuté jako nepeněžní plnění za každý odpracovaný den v kalendářním roce, v rozsahu a výšce ustanovení pro časové pásmo 5 až 12 hodin podle zvláštního právního předpisu, kterým je Zákon č. 283/2002 Z. z. o cestovních náhradách – konkrétně se jedná o hodnotu 4,5 eur. Dále v souladu s § 152 Zákoníku práce má zaměstnanec nárok na poskytnutí stravy, pokud v rámci pracovní směny vykonával práci déle než 4 hodiny, přičemž zaměstnavatel přispívá na stravování minimálně 55 % z ceny jídla a to maximálně do hodnoty 55 % ze stravného při pracovní cestě v trvání 5 – 12 hodin, což je od 1. 12. 2016 hodnota 4,5 eur, 55 % z této částky = 2,48 eur. Po přepočtu kurzem ČNB (k 1. 2. 2017) vyjde částka 67 Kč, kterou je možné porovnat s hodnotou dle českých právních předpisů (viz výše = 50, 40 Kč), z čehož vyplývá, že maximální výše stravného, které je daňově uznatelným výdajem dle právních předpisů ČR, je na nižší úrovni, než v případě SR.

Závěry pro vybraný podnikatelský subjekt

Společnost MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. jako řada dalších podnikatelů nedisponujících vlastním stravovacím zařízením může uplatňovat daňově uznatelný výdaj v maximální hodnotě 70 % stravného při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin. Pro rok 2017 je nejefektivnější pořízení stravenek v hodnotě 92 Kč. Právní předpisy Slovenské republiky dovolují uplatnit stravné v maximální hodnotě 2,48 eur, což je při definovaném kurzu vyšší hodnota, než v ČR.

Další odlišnost je v počtu odpracovaných hodin, po které musí být zaměstnanec přítomen v práci, aby mohl být příspěvek na stravování uplatněn – v případě ČR se jedná o 3 hodiny, slovenský předpis stanovuje hodiny **čtyři**.

7 Komparace aspektů daně z příjmu odložené dle právních předpisů České a Slovenské republiky

Odložená daň z příjmů vyvolává u veřejnosti dojem, že se jedná o daňový termín, tato úvaha je však mylná, neboť problematika odložené daně je čistě účetní záležitostí.

V pojetí ČR je odložená daň zakotvena v Českém účetním standardu 003 s názvem „Odložená daň“, který stanoví, že se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů vznikajících z rozdílného účetního a daňového pohledu na položky zachycené v účetnictví, tj. nejen mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku odpisovaného, ale i dalších rozdílů - například opravné položky k zásobám, opravné položky k pohledávkám, rezervy tvořené nad rámec příslušných zákonů, při převedení nevyužitých daňových ztrát z předchozích let. (ÚZ, 2017)

§ 59 odst. 1 prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví pro podnikatele č. 500/2002 Sb., stanoví, že o odložené dani účtují a vykazují ty účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek, a účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Pro ostatní účetní jednotky je účtování a vykazování odložené daně dobrovolné. (ÚZ, 2017)

Tento paragraf také vysvětluje, že výpočet odložené daně je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu, přičemž závazkovou metodou se rozumí postup, kdy odložená daň ve vztahu k výsledku hospodaření zjištěnému v účetnictví bude uplatněna v pozdějším období, a proto při výpočtu bude použita sazba daně z příjmů platná v období, ve kterém budou daňový dluh nebo pohledávka uplatněny. V případě, že tato sazba daně známa není, použije se sazba platná v příštím účetním období. (§ 59, Vyhláška č. 500/2002, 2017)

Další odstavce § 59 vyhlášky č. 500/2002 Sb., vysvětlují rozvahový přístup, který vychází z přechodných rozdílů, jimiž jsou rozdíly mezi daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv a výší aktiv, popřípadě pasiv uvedených v rozvaze.

Konkrétní výše odložené daňové pohledávky nebo odloženého daňového dluhu se zjistí jako součin výsledného rozdílu a sazby daně z příjmů, která je stanovena zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. Odložená daň musí respektovat zásadu opatrnosti, dle které účetní jednotka účtuje o odloženém dluhu vždy, ale o odložené daňové pohledávce nikoli.

Odložená daň je v rámci právních předpisů **Slovenské republiky** řešena v postupech účtování pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví (Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92), kde lze nalézt § 10, který stanovuje, že o odložené dani musí účtovat účetní jednotky, které mají povinnost ověřovat své účetní závěrky auditorem. Ostatní účetní jednotky mohou účtovat o odložené dani dle svého rozhodnutí.

Odložená daň z příjmů se účtuje dle tohoto paragrafu při:

- a) dočasných rozdílů mezi účetní hodnotou majetku a účetní hodnotou závazků vykázaných v rozvaze a jejich daňovou základnou,
- b) možnosti umořovat daňovou ztrátu v budoucnu, pod kterou se rozumí možnost odečíst daňovou ztrátu od základu daně v budoucnu,
- c) možnosti převést nevyužité daňové odpočty a jiné daňové nároky do budoucích období.

Tentýž paragraf dále informuje, že o odložené daňové pohledávce se účtuje jen tehdy, pokud je pravděpodobné, že základ daně, vůči kterému bude možné odloženou daň vyrovnat, je dosažitelný.

Na rozdíl od řešení ČR, § 10 Opatření dále vymezuje, že o odložené dani se neúčtuje:

- a) u goodwillu a při záporném goodwillu – tzn. odložená daňová pohledávka a odložený daňový závazek (resp. dluh) vznikající při vkladu podniku nebo jeho částku se u příjemce vkladu účtuje souvztačně s rozvahovým účtem goodwillu,
- b) při dočasných rozdílů souvisejících s podíly v dceřiných účetních jednotkách a účetních jednotkách, ve kterých má účetní jednotka podstatný vliv (za předem daných podmínek).

Výše uvedený předpis nezmiňuje název metody výpočtu odložené daně, ani přístup, na kterém by byla odložená daň založena. Z výše uvedeného je však patrné, že jediný rozdíl lze identifikovat ve způsobu určení účetních jednotek, které mají povinnost odloženou daň vypočítat a zúčtovat. Na rozdíl od ČR kde je povinnost dána veškerým účetním jednotkám účtujícím v plném rozsahu, je povinnost Slovenské republiky dána účetním jednotkám majícím povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem, což lze považovat za užší okruh podniků.

Po komparaci odložené daně z příjmů dle právních předpisů České a Slovenské republiky došlo k analýze řešení dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IAS/IFRS, 2012). Problematikou odložené daně se zabývá standard IAS 12 – Daně ze zisku, který je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového principu, shodně jako právní předpisy ČR. Rozdíly oproti řešení právních předpisů České a Slovenské republiky lze shledat:

- 1) v mnohem rozsáhlejších (resp. propracovanějších) požadavcích na zveřejňované informace,
- 2) v úpravě oblasti konsolidací, podnikových kombinací a goodwillu, což v českých předpisech chybí a ve slovenských předpisech je zmínka pouze o goodwillu,
- 3) v rozsáhlejší metodice zjišťování odložených daní (např. v oblasti testování uplatnitelnosti odložené daňové pohledávky).

Závěry pro vybraný podnikatelský subjekt

Problematiku odložené daně lze označit za jeden z prostředků dodržení zásady věrného a poctivého zobrazení v účetnictví. Společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. vzniká odložená daň pouze z rozdílné výše účetních a daňových odpisů a uplatnění ztráty, v budoucnu může vyplývat taktéž z titulu opravných položek k pohledávkám. Řešení odložené daně v nekonsolidovaném podniku vyplývající z výše uvedených titulů se bude dle dikce právních předpisů o finančním účetnictví ČR, SR a dále dle IAS/IFRS shodovat.

8 Účetní výkaznictví splatné a odložené daně

Zúčtování daně z příjmů je problematikou, která bude mít přímý vliv jak na výši bilanční sumy, tak na výši výsledku hospodaření.

8.1 Zúčtování a vykazování daně z příjmu splatné

Daň z příjmu je daní přímou, proto jsou v rámci této daně účtovány primárně následující účetní operace:

- a) zálohové platby daně (kdy účetním dokladem je výpis z bankovního účtu, případně výdajový pokladní doklad – pokud je úhrada provedena na pokladně FÚ):

Schéma č. 3 Zúčtování zálohové platby splatné daně z příjmů (příklad čtyř záloh – dle dikce ZoDzPř ČR)

R		R	
Peněžní prostředky na účtech		Zúčtování daně z příjmů	
PS			
	x	_____	x
	x	_____	x
	x	_____	x
	x	_____	x

Zdroj: vlastní zpracování dle primárních právních předpisů (ÚZ, 2017; Postupy účtovania pre podnikateľov, 2002, Dvořáková, 2011)

Tato účetní operace by se v dikci ZoDzPř ČR a SR lišila pouze v četnosti zúčtovaných záloh (viz výše).

- b) předpis daně (kdy účetním dokladem je vnitřní účetní doklad – daňové přiznání):

Schéma č. 4 Zúčtování předpisu daně z příjmu splatné

V		R	
Náklad: Daň z příjmů		Zúčtování daně z příjmů	
x	_____	_____	x

Zdroj: vlastní zpracování dle primárních právních předpisů (ÚZ, 2017; Postupy účtovania pre podnikateľov, 2002, Dvořáková, 2011)

- c) roční zúčtování daně tzn. úhrada nedoplatku/inkaso přeplatku (účetním dokladem je výpis z bankovního účtu, případně výdajový pokladní doklad):

Schéma č. 5 Roční zúčtování daně splatné

R Peněžní prostředky na účtech		R Zúčtování daně z příjmů	
PS			
	x Nedoplatek x		
x	Přeplatek		x

Zdroj: vlastní zpracování dle primárních právních předpisů (ÚZ, 2017; Postupy účtovania pre podnikateľov, 2002, Dvořáková, 2011)

Účty s označením R značí přímé ovlivnění rozvahy (výkazu o finanční situaci podniku), naopak účty s označením V mají přímý dopad na výsledek hospodaření, ovlivňují tedy výkonnost podniku.

Ve všech analyzovaných účetních systémech (ČR, SR, IAS/IFRS) je daň z příjmu účtována shodným způsobem, dokonce syntetické účty uváděné „Postupy účtovania pre podnikateľov“ mají shodné číselné označení s čísly, jež jsou běžně používány českou podnikatelskou praxí (vycházející ze směrné účtové osnovy).

8.2 Zúčtování a vykazování daně z příjmu odložené

Zúčtování daně z příjmů odložené obecně demonstruje následující schéma:

Schéma č. 6 Zúčtování odložené daně z příjmů

R Nerozdělený zisk/ Neuhrazená ztráta		R Odložený daňový závazek/pohledávka	
x	Odložený závazek		x
	x Odložená pohledávka x		
	V		
V Náklad z odložené daně		R Odložený daňový závazek/pohledávka	
x	Odložený závazek		x
	x Odložená pohledávka x		

Zdroj: vlastní zpracování dle primárních právních předpisů (ÚZ, 2017; Postupy účtovaniapřednikateľov, 2002, Dvořáková, 2011)

Pokud účetní jednotka účtuje o odložené dani poprvé, zmiňují právní předpisy ČR i SR nutnost zúčtovat tuto daň prostřednictvím účtu nerozděleného zisku nebo neuhrazené ztráty. IAS/IFRS tento způsob aplikuje v souvislosti s odloženou daní, která vznikla na rozvahových položkách (Dvořáková, 2011). V dalších účetních obdobích (a dle IAS/IFRS u titulů s výsledkovým dopadem) je již k zúčtování využíván účet nákladového charakteru, který ovlivní výši disponibilního zisku.

Závěry pro vybraný podnikatelský subjekt

V souvislosti se splatnou daní je v průběhu zdaňovacího období účtováno pouze na rozvahové účty, jež ovlivní bilanční sumu, vliv na výsledek hospodaření má až účtování konečné daňové povinnosti. Způsob účetního zachycení a tím pádem i vykazování je ve všech účetních systémech (ČR, SR, IAS/IFRS) shodný.

Odložená daň jeví drobné odlišnosti pouze v účetním systému IAS/IFRS, dle kterého však vybraný podnikatelský subjekt neúčtuje resp. nevykazuje. Odložená daň každopádně ovlivňuje výši disponibilního zisku u všech účetních jednotek, které mají povinnost ji vypočítat a zaúčtovat.

Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo zejména provést komparaci jednotlivých aspektů daně z příjmů České republiky a Slovenska. Za účelem splnění tohoto cíle byly nejprve porovnány základní prvky obou systémů (jako jsou: předmět daně, délka zdaňovacího období, osvobození od daně, způsob stanovení daňového základu, zokrouhlení daňového základu, odčitatelné položky, slevy na dani, minimální výše daně, splatnost daně a jiné).

Zvláštní pozornost byla věnována analýze daňové sazby, jejíž vývoj byl zkoumán v časovém období od rozdělení České a Slovenské Federativní Republiky po vstup obou států do EU a dále v období od vstupu obou států do EU až po rok 2017. Analýza poukázala na skokové změny sazby daně z příjmů Slovenské republiky a dále odhalila období nízké daňové sazby SR (19%) v období let 2004 – 2012, což bylo jedním z důvodů přílivu zahraničních investic na Slovensko a ekonomického růstu této země.

Objektem další komparace byly aspekty, jimiž disponuje vybraný podnikatelský subjekt – společnost MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o., konkrétně bylo porovnáváno řešení daňových odpisů, uplatnění ztráty, řešení nákladů na reprezentaci a příspěvků na stravě. Ve všech případech byly vyvozeny konkrétní závěry pro vybraný podnikatelský subjekt. Další kapitola analytické části práce byla věnována komparaci daně z příjmu odložené, v rámci níž byly identifikovány rozdíly zejména mezi řešením České republiky resp. Slovenské republiky a IAS/IFRS. Poslední kapitola se zabývala komparací účetního výkaznictví splatné i odložené daně z příjmu a došlo k identifikaci vlivu na rozvahu (tzn. finanční situaci) a výsledek hospodaření (resp. výkonnost) společnosti.

Celou vlastní částí práce se prolíná poznatek, že řešení v oblasti splatné i odložené daně z příjmů České republiky a Slovenské republiky je postaveno na velmi podobných základech a tudíž zjištěné odlišnosti nemají v případě zvoleného podnikatelského subjektu významný vliv na vykázanou finanční situaci či výkonnost.

Přínosem této bakalářské práce bylo demonstrovat rozdíly mezi jednotlivými řešeními v oblasti splatné i odložené daně z příjmu České republiky a Slovenska prostřednictvím vybraného podnikatelského subjektu, avšak tak, aby byly závěry obecně použitelné pro všechny podnikatelské subjekty.

Seznam tabulek, schémat a grafů

Tab. č. 1 Výpočet daňové povinnosti v ČR

Tab. č. 2 Výpočet daňové povinnosti v SR

Tab. č. 3 Komparace aspektů daně z příjmu právnických osob v ČR a SR

Tab. č. 4 Komparace doby odpisu dlouhodobého majetku v ČR a SR

Tab. č. 6 Majetkové složky vybraného podnikatelského subjektu a určení doby odpisu dle právních předpisů ČR a SR

Obr. č.1 Logo firmy

Schéma č. 1 Organizační schéma zaměstnanců

Schéma č. 2 Výše odpočtu ztráty v dikci zákonů o daních z příjmů ČR a SR

Schéma č. 3 Zúčtování zálohové platby splatné daně z příjmů (příklad čtyř záloh – dle dikce ZoDzPř ČR)

Schéma č. 4 Zúčtování předpisu daně z příjmu splatné

Schéma č. 5 Roční zúčtování daně splatné

Schéma č. 6 Zúčtování odložené daně z příjmů

Graf č. 1 Struktura nákladů dle nákladových druhů k 31. 12. 2015 (v tis. Kč)

Graf č. 2 Struktura výnosů dle druhů k 31. 12. 2015 (v tis. Kč)

Graf č. 3 Vývoj výsledku hospodaření společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o.

Graf č. 4 Vývoj daňové sazby daně z příjmů PO v ČR a SR v letech 1993 – 2003

Graf č. 5 Vývoj daňové sazby daně z příjmů PO v ČR a SR v průběhu členství v EU

Graf č. 6 Vývoj odpisů osobních automobilů v právním systému ČR a SR (v Kč)

Graf č. 7 Vývoj odpisu výrobních strojů v právním systému ČR a SR (v Kč)

Seznam použitých zkratk

Zkratka	Plný název
ČSFR	Česká a Slovenská federativní republika
ČR	Česká republika
EU	Evropská unie
FÚ	Finanční úřad
DPH	Daň z přidané hodnoty
IAS/IFRS	Mezinárodní účetní standardy/Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
Kč	Koruna česká
PO	Právnícká osoba
PS	Počáteční stav
R	Rozvahový (účet)
Sb.	Sbírky
SR	Slovenská republika
ÚZ	Úplné znění (zákonů)
V	Výsledkový (účet)
ZoDzPř	Zákon o daních z příjmů
Z.z.	Sbírka zákonů (ve SR)

Seznam použité literatury

- BLAHA, Zdenek Sid a Jiří HNILICA. *Jak posoudit finanční zdraví firmy: krok za krokem*. 3. rozš. vyd. Praha: Management Press, 2006, 194 s. C.H. Beck pro praxi. ISBN 80-726-1145-3.
- DUŠEK, Jiří. *Daně z příjmů 2013*. Praha: GRADA Publishing, 2013. ISBN 978-80-247-4641-8
- DUŠEK, Jiří a Drahomíra PAVELKOVÁ. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. 1. vyd. Praha: Grada, 2005-, sv. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-3202-2.
- DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů*. Brno: ComputerPress, 2011. ISBN 978-80-251-3652-2.
- FALADA, D. *Daně a poplatky ve vybraných státech doby předřímské*. In *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 207 s. ISBN 978-80-87109-15-1.
- HINKE, Jana a Dana BÁRKOVÁ. *Sbírka příkladů a případových studií z účetnictví II*. 1. vyd. Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, 2009, 300 s. ISBN 978-80-7043-820-6.
- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD BOARD. *International Financial Reporting Standards 2012*. London: IFRS Foundation Publications Department, 2012. ISBN 978-1-907877-45-2.
- KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20., akt. vyd. Praha: Polygon, 2012. 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.
- KOVANICOVÁ, Dana a kol. *Finanční účetnictví: světový koncept*. 4. vyd. Praha: Polygon, 2003. 524 s. ISBN 80-7273-090-8.
- KOVANICOVÁ, Dana a KOVANIC, Pavel. *Poklady skryté v účetnictví. Díl 1, jak porozumět účetním výkazům*. 5., akt. vyd. Praha: Polygon, 1998. 242 s. ISBN 80-85967-73-1.
- KŘEMEN, Bedřich. *100 legálních daňových triků 2013*. ESAP: Praha, 2013, 247 s. Více se dovědět a získat. ISBN 978-80-260-2627-3.

- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*, 4. vydání. Praha: ASPI, 2006, 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
- KUBÁTOVÁ, Květa. a kol. *Moderní průvodce daňovým systémem*, 1. vydání. Praha: Grada, 1994, 240 s. ISBN 80-7169-020-1.
- LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2007. 271 s. ISBN 978-80-7357-320-1
- MACEK, J., KOPEK, R., KRÁLOVÁ, J. *Ekonomická analýza podniku* 1. vyd. Plzeň: ZČU, 2006. ISBN 80-7043-446-5.
- MACHÁČEK, Ivan. *Daň z příjmů právnických osob: praktické možnosti její optimalizace*. Praha: Linde, 2002, 302 s. Daně (Linde). ISBN 80-861-3133-5.
- MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony: Úplná znění platná k 1.1.2014*. 23. vydání. Praha: GRADA Publishing, 2014, 272 s. ISBN 978-80-247-5171-9
- PAVLÁSEK, Vlastimil a HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*. 2., přeprac. vyd. Plzeň: Nava, 2011. 182 s. ISBN 978-80-7211-395-8
- PELÁK, Jiří. *Účetnictví v příkladech: repetitorium k základům účetnictví*. Vyd. 2., přeprac. Praha: Oeconomica, 2009. 200 s. ISBN 978-80-245-1507-6.
- PELECH, Petr. *Daně z příjmů: s komentářem k l. 5. 2011*. Olomouc: ANAG, 2000-, sv. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-663-1.
- RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2013*. 13., aktualiz. vyd. Praha: ANAG, 2013. 1111 s. Účetnictví. ISBN 978-80-7263-793-5.
- STARÝ, Marek. *Dějiny daní a poplatků*. Vyd. 1. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 207 s. ISBN 978-808-7109-151.
- STEJSKAL, Jan. *Daňová teorie a politika I. díl*. 1. vydání. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2008, 71 s. ISBN 978-80-7395-097-2

ŠIROKÝ, J. a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU*. 5., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9

ÚZ: *Účetnictví podnikatelů, audit*. Praha: Sagit, 2017. ISBN 978-80-7488-206-7.

VANČUROVÁ, Alena a LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010*. 10., aktualiz. vyd. V Praze: VOX, 2010. 355 s. Ekonomie. ISBN 978-80-86324-86-9

VANČUROVÁ, Alena a Václav BONĚK. *Správa daní pro ekonomy*. Vyd. 1. Praha: WoltersKluwer Česká republika, 2011, 154 s. ISBN 978-80-7357-701-8.

Právní předpisy:

Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Internetové zdroje

- (1) Daň z příjmu právnických osob. [online]. Dostupné z: <http://dumfinanci.cz/clanky/4509-dan-z-prijmu-pravnickych-osob/>
- (2) Benko, Ján. Vývoj sadzieb dane z príjmov za roky 2000 až 2017. <https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/2956/category/dan-z-prijmov/article/vyvoj-sadzieb-dane-z-prijmov.xhtml>
- (3) Gola, Petr. Daň z příjmu právnických osob. <https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/2967/category/dan-z-prijmov/article/zmeny-dan-z-prijmov-2017.xhtml>
- (4) Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov, 2017. Dostupné z: <http://www.zakonypreludi.sk/zz/2011-530#cast1>.
- (5) Zákon č. 262/2006 Sb., Zákoník práce. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/zakonik-prace/>
- (6) Zákon č. 283/2002 Z. z. o cestovných náhradách. Dostupné z: <http://www.zakonypreludi.sk/hladanie?text=Z%C3%A1kon+o+cestovn%C3%BDch+n%C3%A1hrad%C3%A1ch>.

- (7) Zákon č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce SK. Dostupné z: <http://www.zakonypreludi.sk/zz/2001-311#cast7>
- (8) Postupy účtovania a rámcová účtovná osnova pre podnikateľov. Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92. Dostupné z: <http://www.uad.sk/33/postupy-uctovania-pre-pre-podnikatelov-uctujucich-v-sustave-podvojneho-uctovnictva-uniqueiduchxzASYZNbaPiNpHHX2-0myp-WA2ezQ/>

Seznam příloh

Příloha A: Účetní závěrka společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o. za rok 2015

Příloha B: Výňatek Zákona o dani z příjmů Slovenské republiky (části textu využité pro zpracování práce)

Příloha A

Účetní závěrka společnosti MEIZO – izolace na potrubí, spol. s r.o.

Zdroj: www. Justice.cz, 2017

Minimální závazný výčet
informací podle vyhlášky
č. 500/2002 Sb.

ROZVAHA v plném rozsahu

ke dni 31.12.2015

v tisících Kč

IČ							
2	9	1	1	2	1	1	7

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
MEIZO - izolace na potrubí, spol. s r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Pod Všemi svatými 431/24

301 00 Plzeň

Označení a	AKTIVA b	Běžné účetní období			Minulé úč.období
		Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM	1 567	- 212	1 355	1 126
B.	Dlouhodobý majetek	304	- 212	92	121
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	304	- 212	92	121
B.II.3	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	304	- 212	92	121
C.	Oběžná aktiva	1 167	0	1 167	944
C.I.	Zásoby	954	0	954	446
C.I.1	Materiál	176	0	176	257
C.I.2	Nedokončená výroba a polotovary	575	0	575	0
C.I.3	Výrobky	186	0	186	189
C.I.5	Zboží	17	0	17	0
C.III.	Krátkodobé pohledávky	196	0	196	269
C.III.1	Pohledávky z obchodních vztahů	129	0	129	201
C.III.6	Stát - daňové pohledávky	67	0	67	13
C.III.7	Krátkodobě poskytnuté zálohy	0	0	0	55
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek	17	0	17	229
C.IV.1	Peníze	17	0	17	229
D.I.	Časové rozlišení	96	0	96	61
D.I.1	Náklady příštích období	2	0	2	0
D.I.3	Příjmy příštích období	94	0	94	61

Označení	PASIVA	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	5	6
	PASIVA CELKEM	1 355	1 126
A.	Vlastní kapitál	157	140
A.I.	Základní kapitál	200	200
A.I.1	Základní kapitál	200	200
A.II.	Kapitálové fondy	200	200
A.II.2	Ostatní kapitálové fondy	200	200
A.III.	Fondy ze zisku	20	20
A.III.1	Rezervní fond	20	20
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	- 280	- 501
A.IV.2	Neuhrazená ztráta minulých let	- 280	- 501
A.V.1	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+,-) (řádek *** výkazu zisku a ztráty)	17	221
B.	Cizí zdroje	1 198	986
B.III.	Krátkodobé závazky	1 189	822
B.III.1	Závazky z obchodních vztahů	396	468
B.III.4	Závazky ke společníkům	565	281
B.III.5	Závazky k zaměstnancům	32	24
B.III.6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdr.pojištění	16	7
B.III.8	Krátkodobé přijaté zálohy	180	0
B.III.10	Dohadné účty pasivní	0	42
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	9	164
B.IV.2	Krátkodobé bankovní úvěry	9	164

Sestaveno dne: 12.03.2016		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby jednající jménem účetní jednotkou MEIZO IZOLACE NA POTRUBÍ IČ: 29112117, DIČ: CZ29112117 Pod Všechní svatými 24, 301 00 Plzeň Výroba: Na Rudné 184, 301 65 Plzeň www.meizo.cz mobil: 920 724 305 787	
Právní forma účetní jednotky Společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání VÝROBA OSTATNÍCH NEKOVOVÝCH MINERÁLNÍCH VÝROBKŮ		

Minimální závazný výčet
informací podle vyhlášky
č. 500/2002 Sb.

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY druhové členění v plném rozsahu

ke dni 31.12.2015

v tisících Kč

IČ						
2	9	1	1	2	1	7

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
MEIZO - izolace na potrubí, spol. s r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Pod Všemi svatými 431/24

301 00 Plzeň

Označení a	TEXT b	Skutečnost v účetním období	
		běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	185	10
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	164	10
+	Obchodní marže	21	0
II.	Výkony	1 568	1 521
II.1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	996	1 385
II.2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	572	136
B.	Výkonová spotřeba	1 362	1 322
B.1	Spotřeba materiálu a energie	1 088	935
B.2	Služby	274	387
+	Přidaná hodnota	227	199
C.	Osobní náklady	463	112
C.1	Mzdové náklady	362	88
C.3	Náklady na sociální zabezpečení a zdrav. pojištění	101	24
D.	Daně a poplatky	5	4
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	27	25
IV.	Ostatní provozní výnosy	310	234
H.	Ostatní provozní náklady	4	52
*	Provozní výsledek hospodaření	38	240
N.	Nákladové úroky	14	13
O.	Ostatní finanční náklady	7	6
*	Finanční výsledek hospodaření	-21	-19
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	17	221
***	Výsledek hospodaření za účetní období	17	221
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	17	221

MEIZO

MEIZO - izolace na potrubí, spol. s r.o.
Zapsaná v GR u KS Plzeň, oddíl C, vložka 25596

IČ: 29112117, DIČ: CZ29112117

Podpisový záznam nebo podpisový záznam v elektronické podobě
Podpisový záznam v elektronické podobě
www.meizo.cz
mobil: 426 724 305 787

Sestaveno dne: 12.03.2016		Podpisový záznam nebo podpisový záznam v elektronické podobě Podpisový záznam v elektronické podobě www.meizo.cz mobil: 426 724 305 787	
Právní forma účetní jednotky Společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání VÝROBA OSTATNÍCH NEKOVOVÝCH MINERÁLNÍCH VÝROBKŮ	Pozn.:	

**Příloha k účetní závěrce společnosti MEIZO-izolace na potrubí, spol. s r.o.
k rozvahovému dni 31. 12. 2015**

Příloha je zpracována v souladu s § 39 Vyhlášky č. 500/2002 Sb., který stanoví obsahové vymezení přílohy.

V příloze jsou uvedeny ty údaje, které se společnosti týkají. Vychází se z účetních písemností (účetní doklady, účetní knihy a ostatní účetní písemnosti) a z dalších podkladů, které má účetní jednotka k dispozici. Hodnotové údaje jsou vykázány v celých tisících Kč, pokud není uvedeno jinak.

Obecné informace:

Popis účetní jednotky:

Název MEIZO-izolace na potrubí, spol. s r.o.
Sídlo Pod Všemi svatými 431/24, 301 00 Plzeň
Právní forma : společnost s ručením omezeným
IČO : 29112117

Předmět podnikání (dle zápisu v obchodním rejstříku)

výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
zednictví, vodoinstalatérství, topenářství, malířství, lakýrnictví, natěračství, pokrývačství, tesařství, izolatérství

Datum vzniku společnosti : 27.12.2010

Údaje o fyzických a právnických osobách s uvedením výše vkladu v procentech:

Ladislav Lukáš Meister, r.č.7807042056 100%

Popis změn a dodatků provedených v uplynulém účetním období v obchodním rejstříku:

Žádné změny

Popis organizační struktury účetní jednotky a její zásadní změny během účetního období: jednatel

Členové statutárních a dozorčích orgánů ke dni uzávěrky účetních knih:

Ladislav Lukáš Meister, nar.4.7.1978 – jednatel

Průměrný přepočtený počet zaměstnanců během účetního období: 3, v tom řídicích: 1

Výše osobních nákladů vynaložených na zaměstnance: 415, v tom řídicích: 46

Odměny osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních a dozorčích orgánů: 0

Výše vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých statutárních orgánů, nebo bývalých členů statutárních a dozorčích orgánů: 0

Půjčky, úvěry a ostatní plnění poskytnutá statutárním orgánu

Žádné půjčky, úvěry ani ostatní plnění nebyly jednatelům společnosti poskytnuty

Používané účetní metody, obecné účetní zásady a způsoby oceňování

Předkládaná účetní závěrka společnosti byla zpracována na základě zákona č. 563/1991 Sb.o účetnictví a na základě opatření Ministerstva financí ČR, kterými se stanoví postupy účtování a obsah účetní závěrky pro podnikatele.

Způsob ocenění majetku: oceňování dlouhodobého nehmotného majetku, dlouhodobého hmotného majetku a zásob nakupovaných: pořizovací cenou

Způsob odepisování: odpisový plán účetních odpisů dlouhodobého majetku vychází z ustanovení § 28 zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví.

Pohledávky po lhůtě splatnosti:

Závazky po lhůtě splatnosti:

Majetek není zatížen zástavním právem

Tržby z prodeje zboží, výrobků a služeb 2062

Datum podpisu statutárního orgánu, tj. okamžik sestavení přílohy: 12.3.2016

Jméno a podpis statutárního orgánu:

Ladislav Lukáš Meister

MEIZO
IZOLACE NA POTRUBÍ

MEIZO-izolace na potrubí, spol.
Zapsané v OR u KS Plzeň, odř. C, vlož. 21.5.
IČ: 29112117, DIČ: CZ29112117
Pod Všemi svatými 24, 301 00 Plzeň
Výroba: Na Řodně 184, 301 65 Plzeň
www.meizo.cz
mobil: 420 724 305 767

Příloha B

Výňatek Zákona o dani z príjmov Slovenskej republiky (časti textu využité pro zpracování práce)

Zdroj: <http://www.zakonypreludi.sk>

§ 2

Základné pojmy

l) zdaňovacím obdobím kalendárny rok, ak tento zákon neustanovuje inak,....

§ 14

Základ dane

(1) Základ dane sa zistí podľa § 17 až 29.

§ 15

Sadzba dane pre: právnickú osobu

1. 21 % zo základu dane zníženého o daňovú stratu,

2. 35 % z osobitného základu dane zisteného podľa § 51e ods. 3.

§ 17

Všeobecné ustanovenia o zisťovaní základu dane

(1) Prizisťovanie základu dane alebo daňovej straty sa vyčísľuje

a) u daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva¹⁾ alebo u daňovníka, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo ods. 11, z rozdielu medzi príjmami a výdavkami,

b) u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva¹⁾ z výsledku hospodárenia,

c) u daňovníka, ktorý na základe povinnosti podľa osobitného predpisu¹⁾ vykazuje výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke^{77a)} podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo, z tohto výsledku hospodárenia, upraveného spôsobom ustanoveným vo všeobecne záväznom právnom predpise vydanom ministerstvom, alebo z výsledku hospodárenia, ktorý by vyčísľoval, ak by účtoval v ústave

podvojného účtovníctva,¹⁾ pričom na účely zistenia tohto výsledku hospodárenia je povinný viesť evidenciu v rozsahu a spôsobom ustanoveným pre sústavu podvojného účtovníctva¹⁾ a uchovávať ju podľa osobitného predpisu;^{77b)} ak prizisťovaní základu dane daňovník uplatnil postup, při ktorom sa vychádza z výsledku hospodárenia vykázanom v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo upravenom spôsobom ustanoveným vo všeobecne záväznom právnom predpise vydanom ministerstvom, takto uplatnený postup je daňovník povinný uplatňovať aj v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach,

d) u daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou [§ 2 písm. e)], ktorý nemá povinnosť viesť účtovníctvo podľa osobitného predpisu¹⁾ a nerozhodne sa postupovať podľa písmena a) alebo písmena b), z rozdielu medzi príjmami a výdavkami, ak tento zákon neustanovuje inak.

§ 30

Odpočet daňovej straty

(1) Od základu dane daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo od základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 daňovníka, ktorý je fyzickou osobou, možno odpočítať daňovú stratu rovnomerne po čas šproch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období, a to počnúc zdaňovacím obdobím bezprostredne nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná. Ku dňu vstupu daňovníka do likvidácie alebo vyhlásenia konkurzu nárok na odpočet daňovej straty ododňa vstupu do likvidácie alebo vyhlásenia konkurzu zaniká. Ak je zdaňovacie obdobie kratšie ako rok, daňovník môže uplatniť celý ročný odpočet daňovej straty.

§ 46b

Daňová licencia právnickej osoby

(1) Daňovou licenciou je minimálna daň, po odpočítaní úľav na dani podľa § 30a alebo § 30b alebo § 52 ods. 3 a 4 a po zápočte dane zaplatenej v zahraničí podľa § 45, ktorú platí daňovník za každé zdaňovacie obdobie, za ktoré daňová povinnosť vypočítaná v daňovom priznaní je nižšia ako výška daňovej licencie ustanovenej pre jednotlivého daňovníka podľa odseku 2 alebo daňovník, ktorý vykázal daňovú stratu.

(2) Daňovú licenciu platí daňovník, ktorý:

a) k poslednému dňu zdaňovacího obdobia nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty s ročným obratom (136bb) neprevyšujúcim 500 000 eur, a to vo výške 480 eur,

b) k poslednému dňu zdaňovacího obdobia je platiteľom dane z pridanej hodnoty s ročným obratom (136bb) neprevyšujúcim 500 000 eur, a to vo výške 960 eur,

c) za zdaňovací obdobia dosiahol ročný obrat (136bb) viac ako 500 000 eur, a to vo výške 2 880 eur.

(3) U daňovníka, ktorého priemerný evidenčný počet zamestnancov vo fyzických osobách so zdravotným postihnutím za zdaňovací obdobia je najmenej 20 % z celkového priemerného evidenčného počtu zamestnancov vo fyzických osobách podľa osobitného predpisu, (136bc) sa daňová licencia podľa odseku 2 znižuje na polovicu.

Abstrakt

DUFFKOVÁ, Mariana. *Zdanění příjmů právnických osob v České republice a vybraném státě Evropské unie*. Plzeň, 2017. 62 s. Bakalářská práce. Západočeská univerzita v Plzni. Fakulta ekonomická.

Klíčová slova: daň z příjmů, splatná, odložená, podnikatel, komparace.

Cílem této bakalářské práce bylo zejména provést komparaci jednotlivých aspektů daně z příjmů České republiky a Slovenska. Za účelem splnění tohoto cíle byly nejprve porovnány základní prvky obou systémů, přičemž zvláštní pozornost byla věnována analýze vývoje daňové sazby. Objektem další komparace byly aspekty, jimiž disponuje vybraný podnikatelský subjekt – konkrétně bylo porovnáváno řešení daňových odpisů, uplatnění ztráty, řešení nákladů na reprezentaci a příspěvků na stravné. Ve všech případech byly vyvozeny konkrétní závěry pro vybraný podnikatelský subjekt. Další kapitola analytické části práce byla věnována komparaci daně z příjmu odložené, v rámci níž byly identifikovány rozdíly zejména mezi řešením České republiky resp. Slovenské republiky a IAS/IFRS. Poslední kapitola se zabývala komparací účetního výkaznictví splatné i odložené daně z příjmu a došlo k identifikaci vlivu na rozvahu (tzn. finanční situaci) a výsledek hospodaření (resp. výkonnost) společnosti.

Abstract

DUFFKOVÁ, Mariana. *Income tax of legal entities in the Czech Republic and selected country of the European Union*. Plzeň, 2017. 62 s. Bachelor Thesis. University of West Bohemia. Faculty of Economics.

Key words: income tax, payable, deferred, enterprise, comparison.

The aim of this bachelor thesis was particularly done comparing various aspects of the income tax in Czech Republic and Slovakia. In order to meet this goal it was first compared the basic elements of both systems, with special attention paid to the analysis of development tax rates. Another object of comparison were the aspects which has selected a business entity - specifically, was compared to there solution of tax depreciation, loss application, dealing representation costs and subsistence allowances. In all cases, they were drawn specific conclusions for selected business entity. Another charter of the analytical thesis was devoted to a comparison of income tax deferred, within which were identified by differences mainly between the solution of the Czech Republic respectively Slovak Republic and IAS/IFRS. The last chapter dealt with the comparison of financial reporting payable and deferred income tax and has been to identify the impact on the statement of financial position (ie. the financial situation) and profit (resp. performance) of company.