

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA

EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA VEŘEJNÉ EKONOMIKY

Daň z příjmů právnických osob jako příjem veřejných rozpočtů

Corporate Tax as a Public Budget Revenue

Student: Martina Trenčínová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Anna Kovářová

Ostrava 2013

Zadání bakalářské práce

Student: **Martina Trenčínová**
Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa
Studijní obor: 6202R055 Veřejná ekonomika a správa
Specializace: 02 Veřejná ekonomika a správa
Téma: **Daň z příjmů právnických osob jako příjem veřejných rozpočtů**
Corporate Tax as a Public Budget Revenue

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Daňový systém v ČR
3. Podstata daně z příjmů právnických osob
4. Vliv daně z příjmů právnických osob na veřejné rozpočty
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2012: úplná znění platná k 1. 1. 2012*. Praha: Grada, 2012. 264 s. ISBN 978-80-247-3206-0.

PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. 642 s. ISBN 978-80-7357-698-1.

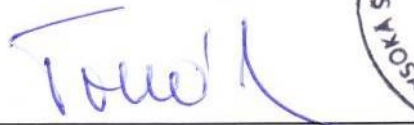
ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-807201-881-9.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Anna Kovářová**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 10.05.2013



doc. Ing. Petr Tománek, CSc.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

„Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.“

V Ostravě dne: 10. 5. 2013


.....
vlastnoruční podpis

Obsah

1	Úvod.....	8
2	Daňový systém ČR.....	10
2.1	Veřejné příjmy.....	16
2.2	Charakteristika daní.....	17
3	Podstata daně z příjmů právnických osob.....	21
3.1	Charakteristika daně z příjmů právnických osob.....	21
3.2	Daňové priznání k dani z příjmů právnických osob.....	28
3.3	Sazba daně a Lafferova křivka.....	29
4	Vliv daně z příjmů právnických osob na veřejné rozpočty.....	28
4.1	Vývoj inkasa a podíly jednotlivých daní.....	28
4.2	Nedoplatky na daních.....	33
4.3	Daňová politika.....	36
4.4	Korporátní daň v EU.....	40
5	Závěr.....	43
	Seznam literatury.....	45
	Seznam elektronických zdrojů.....	46
	Seznam zkratk.....	49
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	

1 Úvod

Součástí politiky všech států je sestavování veřejných rozpočtů. Pro tyto veřejné rozpočty musí státy zajistit dostatečné příjmy obvykle v podobě výběru daní. Daně jsou legislativně ošetřeny zákony a vynucovány státní mocí. Přístupy k daním jsou neustále předmětem diskuzí odborníků i veřejnosti a jejich druhy, výše a způsob placení se mění během historického vývoje. Daň z příjmů právnických osob je poměrně mladou daní, někdy také nazývanou daní ze zisku firem či daní korporátní. Její výběr je poměrně administrativně náročný a organizace, které ji odvádějí, musí být dobře seznámeny se všemi předpisy a pravidly s ní souvisejícími. Společnosti, které jsou povinny platit daně, hledají řešení, jak racionálně optimalizovat svoje daňové břemeno a přistupují k této otázce aktivně a legálním, někdy však i nelegálním způsobem jsou schopny získat řadu úspor. Je potřeba se zmínit, že často je to v podmínkách České republiky stát, kdo jim znesnadňuje střednědobé či dlouhodobé plánování z důvodu nestabilních daní a měnících se politických programů.

Daním je a bude i nadále věnována značná pozornost ze strany státu, firem, médií a občanů. Zřejmě nikdy nebude panovat shoda, jak mají být daně správně nastaveny. Politici se snaží o stabilizaci veřejných rozpočtů a snižování státního schodku veřejných financí zejména zvyšováním daní. Přestože daňová sazba daně z příjmu právnických osob zůstává v České republice pro rok 2013 stejná jako v roce 2012, zvyšují se jiné daně, které mají vliv na život občanů, na jejich spotřebu, poptávce po produkci. Velikost produkce zase ovlivňuje zaměstnanost nebo spíše nezaměstnanost a ta sebou nese velké nároky na sociální systém vyplácený z veřejného rozpočtu.

Cílem práce je zhodnotit vliv daně z příjmů právnických osob na veřejné rozpočty prostřednictvím analýzy výběru daně a identifikace faktorů, které výši inkasa daně ovlivňují.

Nejprve bude teoreticky popsán daňový systém jako zdroj příjmů pro veřejné rozpočty. Bude věnována pozornost členění rozpočtové soustavy a přehledně budou metodou komparace zpracovány změny v rozpočtovém určení daní pro územně samosprávné celky. Budou popsány hlediska, charakteristiky daní a zásady dobrého daňového systému. V práci budou vymezeny zákony, jimiž jsou jednotlivé daně regulovány.

V další části bude blíže specifikována daň z příjmů právnických osob, její podstata, způsob zajištění a placení. V práci bude nastíněna důležitá provázanost výpočtu základu daně právnických osob na účetní výsledek hospodaření a základní povinnosti podnikatele při sestavování závěrky. Bude posouzen vztah mezi daňovou sazbou a daňovým výnosem.

V praktické části budou zhodnoceny ekonomické a politické jevy, které mohou mít vliv na výši výnosu daně z příjmů právnických osob. Předmětem zhodnocení bude vývoj inkasa jednotlivých daní, objem nedoplatků na daních a vyjmenování největší plátců daně z příjmů právnických osob v ČR. Bude uvedena velikost hrubého domácího produktu, daňová kvóta, struktura daňových příjmů. Budou uvedeny hodnoty nedoplatků na daních a odhady ušlých příjmů v důsledku korupce a daňových rájů. Na závěr bude zobrazen výnos korporátní daně za celé EU.

Pro práci budou jako stěžejní zdroje použity daňové zákony v platném znění k 1. 1. 2013 autorky Markové. Pro teoretickou část týkající se veřejných rozpočtů a daní bude čerpáno z literatury *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR* autorky Jitky Pekové zabývající se problematikou veřejných financí. Pro teoretické pojednání o daňové soustavě a korporátní dani v EU budou využity publikace *Daňové teorie a Daně v Evropské unii* Jana Širokého. Pro finanční data a údaje budou využity elektronické zdroje Ministerstva financí a Eurostatu a další zdroje uvedené v seznamu.

2 Daňový systém ČR

„*Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají*“ (Vančurová, str. 3, 2010). Daňový systém zahrnuje více druhů daní, každá daň splňuje pouze určité požadavky a každá daň má zároveň své slabiny. Aby se záporné dopady do ekonomiky eliminovaly, je potřeba vytvořit vhodný systém daní, který bude plnit funkce fiskální, zvláště pak naplňovat rozpočet, ze kterého jsou pak hrazeny veřejné služby. Daně, i když ne v takové podobě jaké je známe dnes, vznikaly zároveň s historickým vývojem státu. Podrobnější historický pohled je uveden v příloze č. 1. Ovšem příjmy od fyzických a právnických osob neplynou pouze do jednoho rozpočtu, ale do soustavy veřejných rozpočtů. Rozdělení rozpočtové soustavy do více úrovní a část umožňuje lépe hospodařit s finančními prostředky. Jednotlivé samosprávné celky jako jsou obce a kraje jsou tak schopny lépe uspokojovat potřeby obyvatel, protože lépe znají prostředí a jejich problémy. Za veřejný rozpočet se považuje:

- státní rozpočet,
- rozpočet územního samosprávného celku,
- rozpočet státního fondu,
- rozpočet EU,
- rozpočet, o němž to stanoví zákon.

Státní rozpočet je nejdůležitější částí soustavy veřejných rozpočtů, je do něj soustředováno největší množství finančních prostředků a podstatná část z nich je dále přerozdělována. Jeho hlavní funkce jsou alokační, redistribuční a stabilizační. Alokační funkce zaujímá nejvýznamnější podíl na výdajích státního rozpočtu a znamená umístění prostředků do obrany, infrastruktury, školství apod. Redistribuční funkce má na starost spravedlivé přerozdělování bohatství ve státě. Funkce stabilizační má díky různých podpor do podnikání, pomocí daňových úlev a jiných prostředků, dosáhnout růstu ekonomiky, zajistit nízkou inflaci, nízkou nezaměstnanost a optimální zahraniční platební bilanci. Státní rozpočet tak představuje centrální peněžní fond s bilancí příjmů a výdajů. Vzhledem ke své velikosti a různorodosti musí být systematizován, aby ho bylo možné sledovat a porovnávat v čase. Pro finanční operace slouží rozpočtová skladba a ta uplatňuje čtyři hlediska třídění:

- odpovědnostní,
- druhové,
- odvětvové,
- konsolidační.

Hledisko odpovědnostní je určeno pro státní rozpočet, pro ostatní rozpočty je nepovinné. Toto hledisko rozděluje příjmy a výdaje podle správců kapitol. Celkový počet kapitol je čtyřicet.

Hledisko druhové využívá čtyřmístný kód, třídu, seskupení položek, podseskupení položek a položky. Peněžní operace se člení do tří základních okruhů, příjmy, výdaje a financování, podrobněji na třídy:

- třída 1. daňové příjmy,
- třída 2. nedaňové příjmy,
- třída 3. kapitálové příjmy,
- třída 4. dotace,
- třída 5. běžné výdaje,
- třída 6. kapitálové výdaje,
- třída 8. financování.

Odvětvové hledisko využívá čtyřmístný kód, skupina, oddíl, pododdíl a paragraf. Základním členěním je 6 skupin odvětví:

- 1.sk. zemědělství, lesní hospodářství a rybářství,
- 2.sk. průmyslová a ostatní odvětví hospodářství,
- 3.sk. služby pro obyvatelstvo,
- 4.sk. sociální věci a politika zaměstnanosti,
- 5.sk. bezpečnost státu a právní ochrana,
- 6.sk. všeobecná veřejná správa a služby.

Hledisko konsolidační má reálně vyjádřit pohled uvnitř rozpočtu. Mezi jednotlivými rozpočty vznikají finanční vazby a interní přesuny uvnitř jednotky. Smyslem je vyloučit tyto vícenásobné operace, které zkreslují výsledek rozpočtu.

Uzemním samosprávným celkem je obec nebo kraj. Tyto celky potřebují ke své činnosti dostatek finančních prostředků, které získávají prostřednictvím daňových příjmů, nedaňových příjmů, kapitálových příjmů a dotací. Hlavní skupinou jsou daňové příjmy, které obecně tvoří

55 – 60 % veškerých příjmů obcí a zabezpečují pravidelný a výnosný přísun peněz. Z důvodu zajištění rovnoměrné úrovně jednotlivých územně samosprávných celků a zajištěním veřejných služeb se obce a kraje nemohou spoléhat pouze na vlastní daňové či jiné nedaňové výnosy. Za takové situace musí stát přispívat k vyrovnávání místních nerovností ze svých prostředků (Tománek, 2009). Z toho plyne základní rozdělení zákonem stanovených druhů daní na daně svěřené nebo sdílené. Svěřené daně plynou do rozpočtu té obce, na jejímž území byla daň vybrána. Mezi tyto daně patří daň z nemovitosti nebo daň z příjmu právnických osob placená obcemi. Daně, jejichž výnos je procentuálně rozdělován mezi více úrovní rozpočtové soustavy se označují jako sdílené. To znamená, že do rozpočtu obce plyne pouze podíl na celostátním výnosu daně. Jako příklad lze uvést daň z přidané hodnoty, kdy z celostátního výnosu daně plyne do rozpočtu obce pouze 20,83 %. Obce nemohou ovlivňovat výši výběru přímo, ale nepřímou mohou usilovat například o zvýšení poplatníků daně daně (Marková, 2009 [online]).

Daňové příjmy jsou rozdělovány mezi obce a kraje na základě rozpočtového určení daní, podle zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům. Základní určení daní sleduje tabulka 2.1.

Tabulka 2.1 Určení daní

Název daně	Daňové určení
Daň z příjmů právnických osob	Státní rozpočet, rozpočty krajů a obcí
Daň z příjmů právnických osob obcí a krajů	Rozpočty obcí, rozpočty krajů
Daň z příjmů fyzických osob – srážková daň	Státní rozpočet, rozpočty krajů a obcí
Daň z příjmů fyzických osob – závislá	Státní rozpočet, rozpočty krajů a obcí
Daň z příjmů fyzických osob - podnikání	Státní rozpočet, rozpočty krajů a obcí
Daň z příjmů fyzických osob - ostatní	Státní rozpočet
Sociální pojištění	Státní rozpočet
Daň z nemovitostí	Rozpočty obcí
Daň dědická, darovací, z převodu nemovitosti	Státní rozpočet
Daň silniční	Státní fond dopravní infrastruktury
Daň z přidané hodnoty	Státní rozpočet, rozpočty krajů a obcí
Akcízy	Státní rozpočet, státní fond dopravní infrastruktury.
Ekologické daně	Státní rozpočet
Cl	Rozpočet EU, státní rozpočet
Dálniční poplatek	Státní fond dopravní infrastruktury
Mýtné	Státní fond dopravní infrastruktury

Zdroj: vlastní zpracování, Tománek, Hospodaření krajů a obcí: studijní opora pro KS, [online]

S účinností od počátku roku 2013 byla schválena novela zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní. Srovnání rozpočtového určení daní v roce 2012 a od roku 2013 je uvedeno v příloze č. 2. Obsahuje nová kritéria pro rozdělení sdílených daní obcí a jejím cílem je zvýšit objem prostředků pro obce. Výrazná většina obcí a měst v ČR přijetím tohoto zákona získá větší a spravedlivější finanční prostředky. Posílit příjmy by měly menší obce, naopak pokles sdílených daní bude u největších měst, jako je Praha, Brno, Plzeň a Ostrava. Změna se týká rozsahu, v jakém je katastrální území obce promítnuto do propočtu, ta se omezuje na maximálně 3 ha na obyvatele, celková váha kritéria rozlohy zůstává ve výši 3 %. Dále se zvýšila váha kritéria podílu počtu obyvatel z 3 % na 10 % a nově se zahrnuje do váhy počet žáků ve výši 7 %. Mění se i kritérium váhy rozdělování výnosů sdílených daní z 94 % na 80 % podle počtu obyvatel obce, jejich přepočítávací koeficienty a koeficienty postupných přechodů. Důvodem ke změnám byla dlouhodobá kritika ze strany obcí, že vlivem velké rozlohy katastrálního území získávají některé obce neadekvátní daňové příjmy. Rozdělení výnosů daní podle RUD 2013 je sestaveno v tabulce 2.2.

Tabulka 2.2 RUD od 1. 1. 2013

Typ daně	Kraje	Obce	Státní rozpočet
DPH (celostátní výnos)	7,86 % ^{a)}	20,83 % ^{b)}	71,31 % ^{c)}
Daň z příjmů PO (bez daně placené obcemi a kraji)	8,92 % ^{a)}	23,58 % ^{b)}	67,50 % ^{c)}
Daň z příjmů PO (z daně placené obcemi a kraji)	100 %	100 %	
Daň z nemovitosti		100 % ^{d)}	
Daň z příjmů FO – vybíraná srážkou (celostátní výnos)	8,92 % ^{a)}	23,58 % ^{b)}	67,50 % ^{c)}
Daň z příjmů FO (z podnikání)	z 60 % celostátního výnosu 8,92 % ^{a)}	30 % (dle bydliště podnikatele) + z 60 % celostátního výnosu 23,58 % ^{b)}	10 % + z 60 % celostátního výnosu 67,50 % ^{c)}
Daň z příjmů FO ze závislé činnosti	8,65 % ^{a)}	22,87 % ^{b)} + 1,5 % ^{e)}	66,98 % ^{c)}

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí, Vláda schválila novelu zákona o RUD [online]

Vysvětlivky k tabulce.

^{a)} Každý kraj se na procentní části celostátního hrubého výnosu daně podílí procentem stanoveným v příloze zákona č. 243/2000 Sb., RUD, v plném znění.

^{b)} Daňové příjmy jsou rozdělovány na základě kritérií:

1. přepočítávací koeficienty (váha 80 %),
2. počet žáků (váha 7 %),
3. rozloha katastrálního území, max. 3 ha na obyvatele (váha 3 %),
4. počet obyvatel (váha 10 %).

^{c)} Příjmy státního rozpočtu

^{d)} Výnos daně z nemovitosti, příjemcem je ta obec, na jejímž území se nemovitost nachází.

^{e)} Daňové příjmy jsou rozdělovány na základě počtu zaměstnanců s výkonem práce v obci.

Hlavními úkoly rozpočtového určení daní je:

- posílit příjmy rozpočtů obcí,
- stabilizovat příjmy, zejména ve střednědobém horizontu,
- vyrovnat dynamiku vývoje daňových příjmů státního rozpočtu i rozpočtů obcí,
- snížit prostorové rozdíly v daňovém výnosu mezi obcemi.

Rozpočty státních fondů jsou zaměřeny na financování určitého okruhu veřejného sektoru nebo oblasti ekonomiky, jako je například zemědělství, ekologie, památková péče. Dalšími důvody pro vznik fondů je průhlednost hospodaření v určité oblasti, možnost převádět prostředky do dalších let a zajistit pravidelné zdroje do určitého sektoru. Jednotlivé fondy spravují příslušná ministerstva, ale uplatňují specifická pravidla při hospodaření. Hospodaření fondů není přímo napojeno na státní rozpočet, ale výsledky vstupují do celkového objemu veřejných rozpočtů. Fondy sestavují na každý rok vlastní návrhy rozpočtů, které jsou většinou vyrovnané, zajišťují si své samostatné příjmy. Mohou získávat dotace ze státního rozpočtu, ty jsou však nenárokové a mají zpravidla charakter mimořádné výpomoci. Některé fondy vstupují na finanční trhy, tj. mohou nabývat nebo poskytovat úvěry, emitovat cenné papíry, investovat své volné prostředky. Rozsah finančních prostředků, kterými disponují jednotlivé fondy, je značně rozdílný (Tománek, 2009).

Rozpočet EU je společným veřejným nadnárodním rozpočtem, do něhož přispívá i z něj čerpá řada členských evropských zemí. Příjmy rozpočtu jsou příspěvky ze společné zemědělské politiky na zemědělské produkty dovážené do EU ze třetích zemí, cla na zboží dovážených do EU, odvod určitého procenta daně z přidané hodnoty z vyměřovacího základu členských států a příspěvek z HNP. Z rozpočtu jsou financovány například výdaje na zvýšení prosperity jednotlivých regionů, k překonání rozdílů mezi nimi. Rozpočtová bilance určuje, zda je členský stát čistým rozpočtovým plátcem nebo příjemcem. Pro sestavení a hospodaření s rozpočtem existují hlavní zásady:

- zásada jednotnosti a správnosti rozpočtu, rozpočet jako nástroj pro zachycení veškerých příjmů a výdajů,
- zásada každoročnosti, kdy se rozpočet sestavuje na období příslušného roku,
- zásada vyrovnanosti, příjmy a výdaje musí být vždy vyrovnané,
- zásada účetní jednotky, rozpočet se sestavuje, plní a vyúčtovává v eurech,
- zásada všeobecnosti, celkové příjmy musí pokrývat celkové položky na platby,
- zásada přesného stanovení rozpočtu, všechny přiděly musí být odůvodněné a přiřazeny do jednotlivých hlav a kapitol,
- zásada řádného finančního vypořádání, použití položek musí být v souladu s hospodárností, užitečností a účinností,
- zásada transparentnosti, rozpočet musí být zveřejněn v Úředním věstníku Evropských společenství, a to do dvou měsíců od jejich schválení (Šimová, [on-line]).

Významným aspektem je pak vyrovnanost státního rozpočtu, jsou-li příjmy shodné s výdaji. Naproti tomu může být rozpočet nevyrovnaný, přičemž výsledkem je státní rozpočet přebytkový či deficitní. Deficit státního rozpočtu vzniká v případě, že jsou výdaje rozpočtu vyšší než jeho příjmy. V posledních letech jsme svědky stálého schodku státního rozpočtu v ČR. Vývoj salda státního rozpočtu a vládního dluhu je zachycen v tabulce 2. 3.

Tabulka 2.3 Saldo státního rozpočtu a vládní dluh

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Saldo SR	mld. Kč	-56,4	-97,3	-66,4	-19,4	-192,4	-156,4	-142,8
Saldo SR k HDP	%	-1,8	-2,9	-1,8	-0,5	-5,1	-4,1	-3,7
Vládní dluh	mld. Kč	885,4	948,1	1023,4	1104,3	1258,4	1436,4	1567,8
Vládní dluh k HDP	%	28,4	28,28	27,9	28,7	34,2	37,8	40,8

Zdroj: vlastní zpracování, Finance.cz, Vývoj státního rozpočtu [online]

V současné době se mění pohled na deficit státního rozpočtu a vyžaduje se ozdravení státních financí, i když ne přímo striktně dodržet vyrovnanost, tak alespoň je vynucováno Evropskou unií, aby deficit nepřekračoval 3 % HDP. Česká republika si snižování deficitu veřejných rozpočtů vzala jako jeden z prioritních cílů. Opakování deficitů státních rozpočtů, které nejsou vyrovnány přebytky v jiných obdobích, vedou ke vzniku státního dluhu. Státní dluh vzniká akumulací nesplacených půjček, které si stát musel vypůjčit ke krytí schodků a nesplacených úroků z těchto půjček. Vládní dluh v sobě zahrnuje i dluh plynoucí z ostatních veřejných rozpočtů. EU vyžaduje, aby země, které chtějí zavést jednotnou měnu euro, nepřekračovaly v tomto ukazateli 60 % HDP (Tománek, 2009).

2.1 Veřejné příjmy

Hlavní podíl na přerozdělování hrubého domácího produktu mají veřejné příjmy a jsou zdrojem krytí veřejných výdajů. „*Veřejné příjmy představují vztahy tvorby veřejných rozpočtů, případně i jiných mimorozpočtových fondů v rozpočtové soustavě*“ (Peková, 2011, str. 315). V rámci hospodářské politiky by měl být rozpočet dlouhodobě vyrovnaný a z tohoto důvodu jsou veřejné příjmy rozpočtovým omezením. Příjmy státního rozpočtu tvoří daně, podíl na clech, pojistné, poplatky, nedaňové příjmy a dotace. Rozhodující podíl mají pojistné na důchodové pojištění a daňové příjmy. Jako nedaňové příjmy plynou do státního rozpočtu příjmy z organizačních složek státu, odvody příspěvkových organizací, sankce za porušení rozpočtové kázně, příjmy z pronájmu a výnosy z majetkových účastí státu, pokuty, úhrady spojené s realizací státních záruk. Dotace převážně plynou z rozpočtu Evropské unie. Podle Pekové (2011) se příjmy dělí podle různých hledisek.

Z hlediska návratnosti na:

- **nenávratné** příjmy plynoucí do veřejného rozpočtu od různých subjektů (daně, dávky, poplatky, příjmy z prodeje státního majetku),
- **návratné**, které se musí vrátit subjektu (emise obligací, bankovní úvěry, návratné finanční výpomoci).

Třídění veřejných příjmů pro rozpočtové analýzy:

- **běžné příjmy** každoročně se opakující, i když v jiné výši, které mohou být:
 - daňové nenávratné příjmy,
 - nedaňové příjmy,
 - nenávratné, např. příjmy z pronájmu majetku, dary apod.,
 - návratné příjmy, krátkodobé úvěry a půjčky,
- **kapitálové příjmy** každoročně se neopakující mohou být:
 - nenávratné, např. z prodeje státního majetku,
 - návratné příjmy, čerpání dlouhodobých úvěrů, z emise cenných papírů určených na investice.

Podle hlediska závaznosti na:

- **obligatorní**, tj. nárokové, povinné ze zákona,
- **fakultativní**, které mohou stanovit příslušné orgány veřejné správy.

Významné hledisko třídění příjmů je na:

- **plánované**, tudíž očekávané,
- **neplánované**, spíše nahodilé.

Mezi hlavní typy příjmů veřejných rozpočtů patří daně, poplatky a půjčky. Hlavní rozdílnost je charakterizována na základě jejich dobrovolnosti, ekvivalentnosti a návratnosti.

2.2 Charakteristika daní

Pro daň je charakteristické, že je:

- **povinná** (nedobrovolná), pravidelná a zákonem stanovená platba,
- **nenávratná**, je-li daň správně vypočtena, nevrací se poplatníkovi,
- **neekvivalentní** platba, což znamená, že proti této platbě poplatník nečerpá konkrétní protihodnotu.

Daním jsou přes různé teorie přisuzovány funkce, které by měly plnit:

- **alokační**, historicky nejstarší a nejdůležitější, umožňuje naplnit veřejné rozpočty,
- **redistribuční**, zmírňuje rozdíly v důchodech mezi subjekty, od bohatších se vybírá víc a prostřednictvím transferů se zvyšují příjmy chudších,
- **stabilizační**, umožňují stabilizovat ekonomiku v cyklických hospodářských výkyvech,
- **regulační**, kdy jsou daně používány k ovlivňování chování ekonomických subjektů.

Dobrý daňový systém by měl splňovat určité zásady tak, aby daně byly:

- **spravedlivé a slušné**, tzn., aby daně respektovaly schopnost poplatníka daň zaplatit a respektovaly užitek, který poplatníkovi plyne,
- **efektivní**, aby daně nepůsobily velké rozdíly v cenách a užitku, na ekonomické subjekty by neměly působit nadměrným daňovým břemenem tak, aby ztratily ochotu přijímat podnikatelské riziko, snížily pracovní úsilí, ochotu spořit,
- **právně perfektní a průhledné**, aby bylo jasné, kdo platí daň, jak se počítá a z čeho se platí, což snižuje riziko obcházení zákona a zároveň umožňuje účinnější daňovou kontrolu,
- **stabilní**, přináší daňovou jistotu z důvodu plánování podnikatelů i obyvatel,
- **výnosné**, neboť daně musí zajistit prostředky ke krytí potřeb veřejného sektoru a dalších potřeb.

V praxi jsou některé principy v protikladu, např. princip spravedlnosti a efektivnosti. Často dochází ke kompromisu mezi spravedlností a efektivností (Peková, 2011).

Různé druhy daní tvoří daňovou soustavu. Široký (2012) podle vazby na poplatníka v České republice daně rozděluje na:

- přímé daně důchodové,
 - daň z příjmů právnických osob,
 - daň z příjmů fyzických osob,
 - sociální pojištění,
- přímé daně majetkové,
 - daň z nemovitosti,
 - daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí,
 - daň silniční,
- nepřímé daně,
 - daň z přidané hodnoty,
 - akcízy,
 - ekologické daně .

Daň z příjmů právnických osob – poplatníky daně nejsou fyzické osoby a organizační složky státu a předmětem daně jsou výnosy z veškeré činnosti a z nakládání s majetkem. Základem daně jsou příjmy, které převyšují výdaje. Podrobněji bude pojednáno dále. Výše daně je 19 %. Daň upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Daň z příjmů fyzických osob – předmětem daně jsou příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Základem daně je částka, o kterou příjmy přesahují výdaje. Pokud poplatníkovi plyne ve zdaňovacím období více druhů příjmu, základem daně je součet dílčích základů daně. Poplatník si může uplatnit odpočty ze základu daně a slevy na dani. Daň z upraveného základu daně je 15 %. Daň ošetřuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Daň z nemovitostí je daň ze staveb a daň z pozemků. Předmětem daně ze staveb jsou stavby, byty a nebytové prostory, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí. Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území ČR. Základem daně ze staveb je zastavěná plocha. Základem daně z pozemků může být cena pozemku nebo výměra pozemku v m². Uvedenou daň upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí.

Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí. Jedná se o jednorázovou majetkovou daň. Dani dědické podléhá nabytí majetku na základě dědictví ze závěti či zákona, platí ji dědic. Daň darovací je placena z bezúplatného převodu majetku na základě právního úkonu, poplatníkem je zpravidla nabyvatel majetku. Osoby pro stanovení daně dědické a darovací jsou rozlišeny do třech skupin. Do I. skupiny patří příbuzní v řadě přímé a manželé, do II skupiny patří příbuzní v řadě pobočné a další vyjmenované osoby, do III. skupiny spadají ostatní právnické a fyzické osoby. Sazby daně jsou diferencované dle jmenovaných skupin. I. a II. skupina je od daně dědické a darovací osvobozena, ostatní platí daň v rozmezí 7 – 40 %. Daň z převodu nemovitostí je stanovena na 4 %. Vše o dani je stanoveno v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Daň silniční se platí z motorových vozidel registrovaných a provozovaných v ČR, jsou-li používána k podnikání. Základem daně je zdvihový obsah motoru v cm³ nebo součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav či největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav. Sazby daně se pohybují v rozmezí od 1 200 – 44 100 Kč za rok. Daň upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční.

Daň z přidané hodnoty – předmětem daně je dodání zboží, převod či přechod nemovitostí, poskytnutí i přijetí služeb, pořízení zboží z jiného členského státu a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. Plnění musí být uskutečněno osobou povinnou k dani, za kterou se považuje fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Existují osoby osvobozené od uplatňování daně, a to pokud jejich obrat nepřesáhne částku 1 000 000 Kč za maximálně 12 předcházejících měsíců. Základní sazba daně byla v roce 2012 20 %, od roku 2013 je 21 %, snížená sazba daně byla 14 % v roce 2012, od roku 2013 je 15 %. Daň upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Akcízy – označované českou legislativou jako spotřební daně, jsou daně, jejichž předmětem jsou vybrané výrobky na daňovém území Evropského společenství vyrobené nebo na toto území dovezené. Mezi ně patří minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty, tabákové výrobky. Správa daní náleží celním orgánům. Základem daně je množství vybraného výrobku a u cigaret také cena pro konečného spotřebitele. Daň se obvykle vypočítá násobením základu daně sazbou daně stanovenou pro příslušný výrobek. Daně jsou upraveny v zákoně č.353/2003 Sb., o spotřebních daních.

Ekologické daně - v souladu s podmínkami členství České republiky v Evropské unii vznikla České republice povinnost k 1. lednu 2008 zavést daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv. Plátcem daně je dodavatel energie nebo provozovatel distribuční soustavy a další fyzické a právnické osoby. Základem daně je množství elektřiny v MWh, množství plynu v MWh spáleného tepla nebo množství pevných paliv v GJ spáleného tepla. Daně upravuje zákon č. 261/2007, o stabilizaci veřejných rozpočtů (Marková, 2012, 2013).

Sociální pojištění patří mezi odvody daňového charakteru, ale někteří autoři ho nezahrnují mezi daně. Dle klasifikace OECD se vzhledem ke své povaze mezi daně řadí. Pojistné souvisí s dávkami při očekávaných i neočekávaných životních situacích. Platí se na:

- důchodové zabezpečení, tj. starobní důchod, invalidní důchod, vdovský, vdovecký či sirotčí důchod,
- příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, kterou dostávají uchazeči o zaměstnání jako podporu v nezaměstnanosti,
- nemocenské pojištění, z něhož se vyplácejí dávky nemocenské, ošetřovné, vyrovnávací příspěvek v těhotenství a mateřství a peněžitá pomoc v mateřství.

Jednotlivé odvody se řídí různými pravidly, viz tabulka 2.5.

Tabulka 2.5 Sazby pojistného v roce 2013

Sociální pojistné pro rok 2013			
	Zaměstnanec	Zaměstnavatel	OSVČ
Pojistné na sociální pojištění	6,5 % (8,5 % důchodové spoření)	25 % (26 %) ^{a)}	29,2 % (31,2 % důchodové spoření) ^{b)}
Nemocenské pojištění	-	-	2,3 % (dobrovolné) ^{c)}
Minimální měsíční vyměřovací základ SP	-	-	6 471 Kč (2 589 Kč u vedlejší činnosti)
Maximální roční vyměřovací základ SP	1 242 432 Kč	1 242 432 Kč	1 242 432 Kč ^{d)}
Pojistné na zdravotní pojištění	4,5 %	9 %	13,5 %
Minimální měsíční vyměřovací základ ZP	8 000 Kč	8 000 Kč	12 942 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, Měšec.cz, Sociální pojištění [online]

^{a)} Možnost volby pro zaměstnavatele s průměrným počtem zaměstnanců do 25.

^{b)} Konkrétní výše zálohy vychází z dosaženého zisku, vyměřovacím základem je u OSVČ jeho polovina

^{c)} Minimální měsíční vyměřovací základ pro nemocenské pojištění je 5 000 Kč.

^{d)} Maximální vyměřovací základ odpovídá 48násobku průměrné mzdy v národním hospodářství, která je pro rok 2013 stanovena na 25 884 Kč

3 Podstata daně z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob je druhou ze základních příjmových daní, která významně přispívá do státního rozpočtu, její podíl na výnosech představuje přibližně 15-16 %. Vztahuje se na subjekty založené za účelem podnikání, ale i na ostatní subjekty, které nejsou založeny za účelem výdělečné činnosti, jako jsou různé nadace a občanská sdružení. Přes všechny snahy zjednodušit daňovou legislativu zůstává výpočet daně z příjmů velmi komplikovaný. Názory na výši a smysl daně se různí, i když sazba daně není v rámci EU nejvyšší, daňové zatížení firem společně s odvody na sociální pojištění je značně vysoké.

3.1 Charakteristika daně z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Podnikatelé se však musí řídit i dalšími zákony, např. zákonem o účetnictví č.563/1991 Sb., daňovým řádem č. 280/2009 Sb., zákonem o dani z přidané hodnoty č. 253/200 Sb., zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů č. 593/1992 Sb. .

Poplatníky daně z příjmů jsou:

- osoby, které nejsou fyzickými osobami,
- organizační složky státu,
- podílové fondy,
- fondy obhospodařované penzijní společnostmi a transformovaný fond.

Zdaňovacím obdobím je:

- kalendářní rok,
- hospodářský rok,
- období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byly zapsány v obchodním rejstříku,
- účetní období, je-li delší než 12 měsíců.

Předmět daně

Předmětem daně poplatníků podnikatelského charakteru je hospodářský výsledek vykázaný v účetnictví, tj. výnosy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, pokud není zákonem stanoveno jinak. Za poplatníky, kteří nejsou založeni nebo zřízení

za účelem podnikání, se považují zájmová sdružení právnických osob, občanská sdružení, politické strany a hnutí, církve a náboženské společnosti, nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, školské právnické osoby, obce, organizační složky státu, kraje, příspěvkové organizace, státní fondy a subjekty, o nichž to stanoví zvláštní zákon. U těchto poplatníků nejsou předmětem daně příjmy:

- z činností vyplývající z jejich poslání, pokud náklady související s těmito činnostmi jsou vyšší,
- z dotací, příspěvků a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje, obce, EU a dalších vyjmenovaných prostředků,
- z úroků na běžném účtu,
- z úplatných převodů a úplatného užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi.

Osvobození od daně

Zákon v § 19 vyjmenovává množství příjmů, které jsou od daně osvobozeny, např.:

- členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin,
- výnosy kostelních sbírek a příjmy za církevní úkony,
- příjmy z dividend plynoucí penzijnímu fondu, fondu penzijní společnosti a instituci penzijního pojištění,
- příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně, orgánem správy sociálního zabezpečení atd.

Základ daně a položky snižující základ daně

Právnické osoby účtují o hospodářském výsledku, který je definován jako rozdíl mezi zaúčtovanými výnosy a náklady, naproti tomu je základ daně podle Zákona o dani z příjmů definován jako rozdíl, o který příjmy, kromě příjmů osvobozených, převyšují výdaje, a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, který je nadále upravován podle odstavců § 23 ZDP. Pro stanovení základu daně se vychází z účetnictví, pokud předpis či zákon nestanoví jinak nebo pokud nedochází ke krácení daňové povinnosti. Transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně je velmi důležitou a náročnou činností, zvláště důležitá je dobrá znalost zákonů a souvisejících předpisů. Při výpočtu daně je hlavním východiskem hospodářský výsledek před zdaněním, tj. zisk nebo ztráta, který se upravuje o položky zvyšující zisk, to jsou např. daňově neúčinné náklady a náklady, které

neslouží k dosažení, zajištění a udržení příjmů, náklady, které spadají do jiného zdaňovacího období, rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy majetku, náklady vztahující se k výnosům, které nesouvisí s podnikáním nebo jsou od daně osvobozeny o další položky. Mezi položky snižující zisk patří, výnosy, které nejsou předmětem daně, výnosy od daně osvobozené, výnosy již zdaněné, výnosy, které časově se zdanitelným obdobím nesouvisí, rozdíly mezi zůstatkovou daňovou a účetní hodnotou majetku.

Zjištěný základ daně si mohou neziskové subjekty snížit o 30 %, maximálně o 1 000 000 Kč, pokud takto získané prostředky použijí na financování neziskové činnosti v příštích 3 letech. V případě, že 30% snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku 300 000 Kč, maximálně do výše základu daně. Veřejné vysoké školy mohou základ daně snížit o 30 %, maximálně o 3 000 000 Kč, je-li 30 % méně než 1 000 000, mohou odečíst 1 000 000 Kč.

Od základu daně lze odčíst hodnotu darů poskytnutých právnickým či fyzickým osobám v ČR na zákonem vymezené použití. Hodnota daru musí činit alespoň 2 000 Kč, v úhrnu lze odečíst nejvýše 5 % ze základu daně. V případě poskytnutí daru středním školám a vyšším odborným školám, vysokým školám a veřejným institucím lze základ daně snížit o dalších 5 %. Tento odpočet nemohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni za účelem podnikání.

Sazba daně

Sazba daně je lineární a činí od roku 2010 19 %. U investičního fondu, podílového fondu a zahraničního fondu kolektivního investování dle podmínek zákona je sazba daně stanovena na 5 %. Příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo jiná obdobná plnění podléhají sazbě 15 %.

Výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů

Náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů musí především souviset se zdanitelnými příjmy, nesmí to být náklady na osobní spotřebu, někdy se mohou uznat jen v poměrné výši, souvisí-li s příjmy jen částečně. Některé náklady lze uznat jen do výše stanoveného limitu v zákoně, to je příklad stravného poskytovaného na služebních cestách nebo z hodnoty stravenky. Náklady na reklamní předměty jsou uznávány jen do výše 500 Kč za kus, pokud jsou opatřeny obchodní firmou, ochrannou známkou nebo názvem propagovaného zboží. Náklad musí poplatník prokázat prostřednictvím účetních dokladů, výpisů z účtů, smluv a zároveň musí prokázat věcnou podstatu.

Výdaji jsou také:

- odpisy hmotného majetku,
- zůstatková cena hmotného majetku vyřazené v důsledku škody jen do výše náhrad,
- příspěvky právnickým osobám, pokud povinnost členství vyplývá ze zvláštního zákona,
- pojistné, pokud souvisí s příjmem a za pojištění rizika,
- pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění,
- nájemné s uvedenými podmínkami v zákoně,
- daň z převodu nemovitostí, daň z nemovitostí, pokud byla zaplacená,
- rezervy a opravné položky,
- výdaje na pracovní a sociální podmínky,
- výdaje na pracovní cesty včetně stravného na pracovních cestách,
- škody vzniklé v důsledku živelných pohrom nebo způsobené neznámým pachatelem na základě potvrzení policie a další dle § 24 zákona.

Za výdaje na dosažení a udržení příjmu nelze uznat např.:

- výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku,
- penále, úroky z prodlení a pokuty,
- manka a škody přesahující náhrady,
- technické zhodnocení,
- výdaje na reprezentaci a dary. Dále dle § 25 zákona.

Odpisy hmotného a nehmotného majetku

Pro účely promítnutí majetku do výpočtu daňového základu podniku pro daň z příjmů se používají daňové odpisy. Jejich promítnutí do daňových nákladů znamená, že majetek nelze do nákladů zahrnout jednorázově v jeho pořizovací ceně. Subjekty si kromě daňových odpisů stanovují účetní odpisy, které by měly odpovídat skutečnému opotřebení dlouhodobého majetku, například podle předpokládané doby životnosti. Způsob výpočtu daňových odpisů, které lze uznat za daňový výdaj, je upraven v §26 - §32. Za hmotný majetek se považují samostatné movité věci, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a doba použití je delší než jeden rok, dále budovy, domy, byty, stavby, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata se vstupní cenou vyšší než 40 000 Kč.

Zákon umožňuje dva druhy odpisů:

- rovnoměrné odpisy,
- zrychlené odpisování.

Poplatník si zvolí pro každý nově pořízený dlouhodobý majetek způsob, jakým bude odepisovat a ten už pak nesmí měnit po celou dobu užívání. Pro rovnoměrné odpisování se použije rovnice (3.1) a pro zrychlené odpisování v prvním roce (3.2), v dalších letech rovnice (3.3). Minimální doba odpisování je uvedena v tabulce 3. 1.

Tabulka 3.1 Doba odpisování

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: Marková, Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2013

Postup výpočtu u:

- rovnoměrných odpisů,

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena} \cdot \text{sazba z tabulky}}{100} \quad (3.1)$$

- zrychlených odpisů

- v prvním roce odepisování,

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{koeficient z tabulky}} \quad (3.2)$$

- v dalších letech odepisování.

$$\text{roční odpis} = \frac{2 \cdot \text{zůstatková cena}}{\text{koeficient z tabulky} - \text{počet odepisovaných let}} \quad (3.3)$$

Při rovnoměrném odepisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny sazby z tabulky č. 3.2.

Tabulka 3.2 Rovnoměrné odpisy

Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,05
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: Marková, Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2013

V některých případech si poplatník může pro majetek zařazený v 1. až 3. odpisové skupině roční odpisovou sazbu v prvním roce zvýšit o 10 %, je-li prvním vlastníkem, o 15 % jedná-li se navíc o zařízení pro čištění a úpravu vod, o 20 %, jedná-li se o stroje pro zemědělství a lesnictví.

Při zrychleném odepisování použije poplatník koeficienty z následující tabulky č. 3.3.

Tabulka 3.3 Zrychlené odpisy

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

Zdroj: Marková, Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2013

Poplatník, je-li prvním vlastníkem, může i u zrychlených odpisů zvýšit v prvním roce odepisování odpis o 10 %, 15 % nebo 20 %, jedná-li se o majetek zmiňovaný v zákoně.

Za nehmotný majetek jsou považovány zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, jestliže jejich vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok. Odpisy se u nehmotného majetku počítají s přesností na měsíce, počínaje následujícím měsícem po zařazení majetku do užívání. Odpisování probíhá rovnoměrně bez přerušení, audiovizuální dílo 18 měsíců, software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců, zřizovací výdaje 60 měsíců a ostatní 72 měsíců.

Rezervy a opravné položky

Subjekty z důvodu věrného zobrazení a opatrnosti v hospodaření vytvářejí rezervy. Většina z nich jsou pouze účetní, daňově uznatelné jsou uvedeny v zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Rezervami se rozumí bankovní rezervy, rezervy v pojišťovnictví, nejčastěji se však podnikatelů týkají rezervy na opravy hmotného majetku, dále jsou to rezervy na pěstební činnost a ostatní rezervy. Rezervy na hmotný majetek, které jsou daňově uznatelné, lze tvořit na majetek, jehož doba odpisování je pět a více let. Výše rezervy se stanoví podle jednotlivého majetku určeného k opravě a charakteru opravy. Ve zdaňovacím období je to podíl celkové rezervy a počtu let do zahájení opravy. Zahrnuje i období, v němž dojde k zahájení opravy. Není-li oprava zahájena nejpozději v následujícím předpokládaném období zahájení opravy, rezerva se zruší. Rezerva na opravu se nesmí tvořit pouze jedno zdaňovací období, maximální doba tvorby je jasně vymezena zákonem od 3 do 10 let podle odpisových skupin.

Opravné položky se tvoří k rozvahové hodnotě na nezaplacené, nepromlčené, ale zaúčtované pohledávky ve výnosech. Způsob zahrnování pohledávek opět stanoví zákon podle druhu a stáří pohledávek. Na pohledávky splatné po 31. 12. 1994 nepřesahující částku 200 000 Kč je možné tvořit opravnou položku do výše 20 %, pokud uplynulo více než 6 měsíců od splatnosti pohledávky. Vyšší opravné položky lze tvořit k těmto pohledávkám a pohledávkám přesahujícím 200 000 Kč jen pokud bylo zahájeno rozhodčí řízení, soudní řízení nebo správní řízení. V těchto případech, pokud uplynulo od lhůty splatností více než 12 měsíců 33 %, 18 měsíců 50%, 24 měsíců 66 %, 30 měsíců 80 %, 36 měsíců 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky. Pokud subjekt nebude postupovat podle výše zmíněných pravidel, může si vytvořit opravnou položku až do výše 100 %, pokud hodnota pohledávky a hodnoty pohledávek v součtu k jednomu dlužníkovi nepřesáhnou 30 000 Kč a od splatnosti uběhlo nejméně 12 měsíců.

Položky odčitatelné od základu daně a slevy na dani

Podnikatelé si mohou od základu daně odečíst:

- daňovou ztrátu, a to nejdéle 5 let po období, ve které se ztráta vyměřuje,
- 100 % výdajů na výzkum a vývoj,
- speciální odpočet na vypořádaný majetkový podíl dle § 34 odst. 9 - 12 ZDP,
- dary podle § 20 odst. 7 ZDP.

Z vypočtené daně si poplatník může odečíst slevu v částce:

- 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením,
- 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením,
- slevy pro poplatníky, kterým byl poskytnut příslib investiční pobídky.

Pro výpočet slev je důležitý průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením (Marková, 2012).

3.2 Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob

Podle daňového řádu č.280/2009 Sb. jsou poplatníci povinni podat nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období daňové přiznání. Pokud poplatník musí mít závěrku ověřenou auditorem nebo daňové přiznání sestavuje daňový poradce, je daňová lhůta pro podání posunuta na 6 měsíců po skončení zdaňovacího období. Daňové přiznání se podává na předepsaném tiskopise, které vydává ministerstvo nebo jako počítačová sestava se shodnou strukturou. Přiznání se předkládá finančnímu úřadu v místě, ve kterém má poplatník sídlo. Daň, jejíž výpočet je znázorněn na obr. 3.4 je právnická osoba rovněž povinna zaplatit ve lhůtách do tří nebo šesti měsíců po skončení zdaňovacího období na příslušný účet daně v české měně (Marková, 2013).

Obr. 3.4 Schéma výpočtu daně z příjmů právnických osob

Výsledek hospodaření před zdaněním
- příjmy vyňaté z předmětu daně
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně
- očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové
+ účetní náklady, které nejsou uznány jako daňové náklady
+ vyloučení zaúčtovaných položek, které se v základu uznávají, jen jsou-li zaplacený
= základ daně
- daňová ztráta
- odpočet výdajů na výzkum a vývoj
= mezisoučet
- dary na veřejně prospěšné účely
= základ daně zaokrouhlený na celé tisíce dolů
x sazba daně = daň
- slevy na dani
= daňová povinnost

Zdroj: Vančurová, Daňový systém ČR

Povinnosti právnických osob vypočtením daně, které je znázorněno na obrázku 3.4 a podáním daňového přiznání nekončí, podle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. jsou povinny sestavovat účetní závěrku v rozsahu, kterou zákon stanovuje.

Účetní závěrku tvoří:

- rozvaha - finanční výkaz přehledně podává obraz o majetku (aktivech) a zdrojích jeho krytí (pasivech), výkaz je sestavován k určitému datu a umožňuje posoudit hospodářskou situaci podniku,
- výkaz zisku a ztráty – zachycuje výsledek hospodaření podniku, tj. nákladů a výnosů za určité období, zda je výsledkem hospodaření zisk či ztráta.
- příloha – vysvětluje a doplňuje informace z rozvahy a výkazu zisku a ztráty a musí obsahovat též výši splatných závazků na sociální pojištění, zdravotní pojištění a výši daňových nedoplatků,
- přehled o peněžních tocích (cash flow) – vyjadřuje hotovostní toky za určité období, závěrka ho může obsahovat, ale není povinný,
- přehled o změnách vlastního kapitálu - zobrazuje stav vlastního kapitálu účetní jednotky a jeho jednotlivých složek k rozvahovému dni minulého účetního období, jeho zvýšení a snížení v průběhu běžného účetního období a stav k rozvahovému dni běžného účetního období, rovněž není povinnou součástí účetní závěrky.

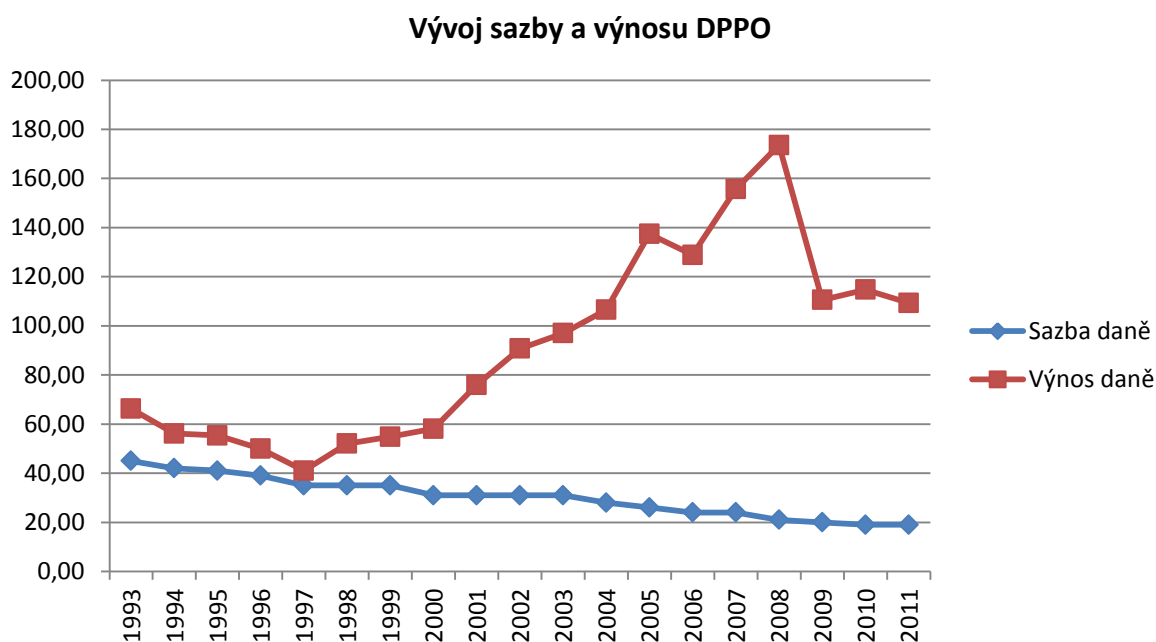
V zákoně je stanoveno, které společnosti musí mít účetní závěrku povinně ověřenou auditorem a tyto jednotky pak vyhotovují výroční zprávu, jejímž účelem je podat komplexní obraz o výkonnosti, činnosti a postavení podniku. Účetní závěrku a výroční zprávu zveřejňují společnosti zapsané v obchodním rejstříku ve sbírce listin (Business.center, [online]).

3.3 Sazba daně a Lafferova křivka

Daň z příjmů právnických osob si v ČR prošla náročným obdobím a přizpůsobovala se transformačním změnám. V roce 1993 byla její sazba 45 % a od té doby prakticky stále klesala až na současných 19 %. Přesto inkaso této daně nevykazovalo žádný dramatický propad, naopak vykazoval růst a přínos do státního rozpočtu až do roku 2008, kdy výnos daně byl ovlivněn především finanční krizí, viz graf č. 3.5. To dokazuje negativní efekt vysokých daní a potvrzuje platnost Lafferovy křivky, graf 3.6. Ta v grafické podobě ukazuje vztah mezi daňovou sazbou a daňovým výnosem. Daňový výnos roste sice stále pomaleji se vzrůstající

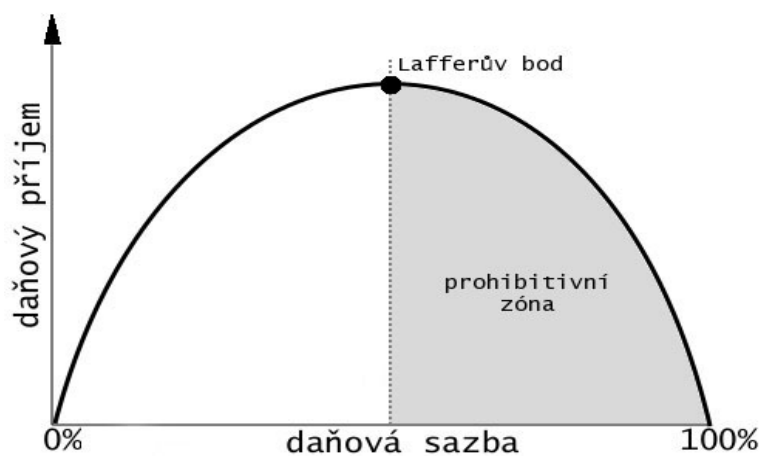
sazbou, ale jen do maximální hranice daní z příjmů, za kterou již nedochází k nárůstu příjmů státu, ale naopak k poklesu. Křivka ukazuje, že maximální míra zdanění neznamená maximální výnos. Při nulovém zdanění nevybere stát nic, a při velké míře zdanění nejsou firmy ochotny zvyšovat výkon, zisk a úspory. Při 100% zdanění je objem daní opět nulový, protože se společnostem nevyplatí vytvářet jakoukoli ziskovou činnost (Jurečka, Jánošíková a kol, 2009).

Graf č. 3.5 Vývoj sazby a výnosu DPPO



Zdroj: vlastní zpracování, Finanční správa, Údaje z výběru daní a Ekonomický server, Daň z příjmů PO [online]

Graf č. 3.6 Lafferova křivka



Zdroj: Středoevropské centrum pro finance a management

Podle doporučení Národní ekonomické rady vlády (NERV) není prostor pro zvyšování daně z příjmů právnických osob, která je v současné době na úrovni 19 % a její zvýšení by bylo nežádoucí, vyplývá to ze studie o konkurenceschopnosti. Studie zaznamenala, že ve zdanění existuje vysoká daňová konkurence, neboť v zemích OECD se daně téměř všude snižovaly a sazby pod 20 % nejsou ničím neobvyklým. Ani minimální zvýšení NERV nedoporučuje, protože korporátní daň je podle průzkumu Světové banky jedním ze čtyř faktorů, které omezují podnikání. Naopak vidí možnosti ve zjednodušení základu daně, odstranění výjimek, což by přispělo ke zvýšení inkasa do státního rozpočtu. Podle NERVU více než celkové zdanění vadí struktura daní a jejich vlastní konstrukce a výběr než systém přerozdělování. Celkové daňové zatížení ČR je v porovnání s ostatními zeměmi EU malé, ale v porovnání s nově přistoupenými zeměmi má vyšší zdanění pouze Maďarsko a Slovinsko. Ty ostatní mají v porovnání daňovou zátěž nižší a ty jsou pro Českou republiku mnohem významnějšími konkurenty. Jako riskantní vidí skokové zvýšení korporátní daně a dalších daní, které mají vliv na ekonomický růst, zejména pokud by Česko předběhlo země, které mohou sloužit jako prostor pro zahraniční investory (Epravo.cz, 2011 [online]).

4 Vliv daně z příjmů právnických osob na veřejné rozpočty

Nastavení výše zdanění bude zřejmě neustálým tématem diskuzí mezi ekonomy, zároveň i v souvislosti s daňovou harmonizací Evropské unie. Zatím je určování daní v kompetenci jednotlivých národních politik. V hospodářské politice jde především o to, jak velký má být veřejný sektor, co má být hrazeno z veřejných prostředků a co už ne. Jedni jsou zastánci liberálnějšího směru, kdy očekávají od občanů větší snahu při řešení každodenních záležitostí a mají pocit, že vláda příliš zasahuje do svobody rozhodování. Jiní považují současný rozsah veřejného sektoru za přiměřený a poukazují při tom na stejnou potřebu soukromého i veřejného sektoru. Opírají se při tom o úlohu státu při řešení tržních selháních, o úlohu sociální společnosti. V každém případě je placení daně jistým omezením, neboť nám zůstává nižší část důchodu, se kterou můžeme svobodně nakládat. Za to nám jsou poskytovány veřejné služby v podobě bezpečnosti, zdravotnictví, dopravní a informační infrastruktury, které bychom si těžko mohli zajistit samočinností.

4.1 Vývoj inkasa a podíly jednotlivých daní

Ministerstvo financí předkládá každoročně Vládě ČR a veřejnosti přehled o činnosti daňové a celní správy, jaké jsou výběry jednotlivých daní. V tabulce 2.6 je uveden vývoj inkasa jednotlivých daní v letech 2005-2011.

Tabulka č. 2.6 Výnosy jednotlivých daní v letech 2005 - 2011

Daň (v mld. Kč)	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
DPH	208,4	217,8	236,4	255,2	253,6	269,5	275,4
Spotřební daň	110,5	119,5	138,9	133,0	131,1	138,3	140,6
Clo	6,2	6,3	7,4	7,9	6,3	7,1	7,7
DPPO	137,4	128,9	155,7	173,6	110,5	114,7	109,3
DP vybíraná srážkou	11,2	14,0	15,7	19,3	19,2	19,3	19,8
Daň silniční	5,2	5,4	5,9	6,0	4,8	5,1	5,2
Trojdaň	8,1	8,5	10,6	10,4	8,1	7,7	11,7
Ostatní příjmy	5,2	5,0	4,2	4,3	3,8	3,5	3,1
DPFO - podnikatelů	26,6	17,9	17,0	17,7	5,6	8,0	2,9
DPFO závislá činnost	110,6	111,6	126,4	115,2	111,0	111,8	119,4
Daň z nemovitosti	5,0	5,0	5,1	5,2	6,4	8,7	8,6
Celkem	634,4	639,9	723,3	747,8	660,4	694,1	703,7

Zdroj: vlastní zpracování, Finanční správa, Údaje z výběru daní [online]

Problémem ČR je, že výběr jednotlivých daní neprobíhá na jednom místě a poplatníci vyplňují několik přehledů pro každou daň a pojištění zvlášť a zároveň každou daňovou povinnost odvádí k jiné instituci. V rámci modernizace státní správy ministerstvo realizuje projekt jednotného inkasního místa pro daně, cla a pojistné JIM (Celní správa, 2011, [online]).

Příjem z **daně z přidané hodnoty** od roku 2005 do roku 2011 rostl, zároveň však rostly obě sazby DPH a podle vlády zejména v roce 2011 nebyl výnos tak vysoký, jaký se původně očekával po zvýšení sazeb. Oproti předpokládanému návrhu bylo vybráno 98,4 % a výnos této daně v roce 2011 byl 275,4 mld., což znamená meziroční přírůstek o 5,9 mld. Kč, tj. o 2,2 % avšak o 4,5 mld. méně proti očekávané částce. Důvodem byly především nižší výdaje domácností na spotřebu.

Inkasa **spotřebních daní**, včetně energetických daní ve sledovaném období mají tendenci růst, tento trend je přerušen roky 2008 a 2009. Celkové inkaso spotřebních daní včetně energetických daní dosahuje v roce 2011 hodnoty 140,6 mld.

Celostátní výnos **daně z příjmů právnických osob**, vybíraný finančními úřady v ČR do roku 2008 vykazoval růst, kdy docházelo k významnému oživení ekonomiky. Tento výnos rostl, přestože docházelo k poklesu sazby daně z příjmů právnických osob. Sazba daně v roce 2005 činila 26 % a od roku 2010 zůstává na úrovni 19 %. Nejvyšší výnos 173,6 mld. Kč byl zaznamenán v roce 2008, kdy se ještě neprojevil úplně důsledek finanční krize. V roce 2009 došlo k poměrně velkému propadu výnosu, a to meziročně o 63,0 mld. Kč, což představuje meziroční pokles o 36,32 % na úroveň 110,5 mld. Kč. V roce 2010 dochází pouze k mírnému nárůstu výnosu oproti roku 2009, a to o 4,2 mld. Kč, tj. meziroční růst o 3,8 %. Opět v roce 2011, kdy se ekonomika stále ještě nevzpamatovala z krize, dochází k poklesu výnosu DPPO o 5,4 mld. Kč, což představuje meziroční pokles o 4,74 %. Pokles výnosů je ovlivněn poklesem zisků firem a v důsledku dopadu hospodářské krize na českou ekonomiku a také odečtením ztrát z předchozích let.

U **daně z příjmů vybíraných srážkou** je největší nárůst příjmu v roce 2008, v roce 2011 je oproti předchozímu roku výnos daně vyšší o 2,6 % v částce 19,8 mld. **Příjem daně silniční** rovněž vykazuje největší pokles v roce 2011, a to o 20 %. Inkaso daně v roce 2011 činilo cca 5,2 mld. Kč, což bylo cca 92,6 % návrhu státního rozpočtu. Meziroční nárůst v roce 2011 oproti roku 2010 je o 1,96 %, tj. 0,1 mld. Kč.

Inkaso daně dědické, darovací a daně z převodu nemovitostí v roce 2011 je v částce 11,7 mld. Kč, oproti předchozímu roku představuje nárůst o 4 mld. Kč. Rovněž

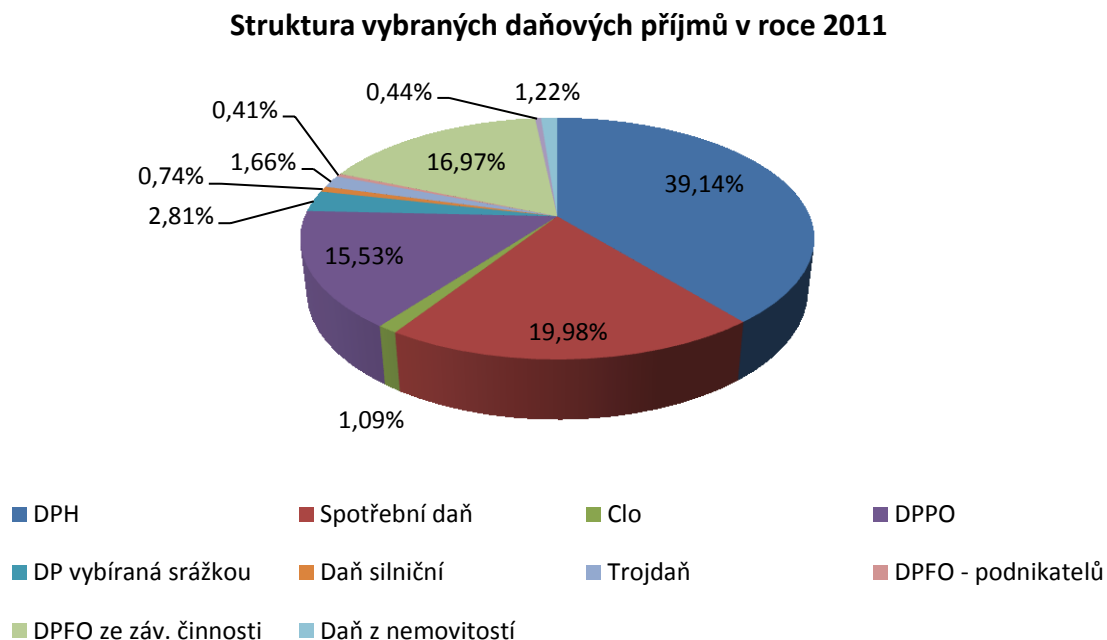
příjem z těchto daní v úhrnné hodnotě je nižší, než byl návrh státního rozpočtu. Důvodem je situace na trhu s nemovitostmi, který je ovlivněn hospodářskou krizí. Inkaso daně darovací bylo o 4,1 mld. vyšší. Důvodem navýšení inkasa bylo zavedení daně z bezúplatného nabytí povolenek na emise skleníkových plynů.

Největší pokles výnosu je u **daně z příjmů fyzických osob podnikajících** v roce 2009, kdy se výběr meziročně snížil o 69 % a v roce 2011 o 63 %, výběr daně negativně ovlivňuje změna progresivní sazby daně v rozmezí 12 - 32 % na jednotnou sazbu daně 15 %, zavedení výhodných paušálů pro uplatnění nákladů živnostníků. Výnos roku 2011 byl naplněn oproti návrhu státního rozpočtu na 88,3 %, což je o 17,6 mld. Kč méně. Důvodem rozdílu oproti očekávání je nižší objem vyplacených mezd a vysoká částka vyplacených bonusů na vyživované děti. K použití jednotné sazby došlo poprvé za rok 2008. Výnos se propadl i přesto, že byl základ daně navýšen o sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem, tzv. superhrubá mzda, a zároveň se přestal snižovat příjem pro výpočet základu daně o pojistné placené OSVČ (Celní správa, 2011, [online]).

Podle odhadů by měla DPPO v roce 2013 vzhledem k odhadovanému tempu růstu ekonomiky v roce 2012 dosáhnout hodnoty 83,6 mld. Kč. Pro předvídanou výši inkasa do státního rozpočtu se počítá s odloženým dopadem krize prostřednictvím uplatněných daňových ztrát v minulých obdobích, jako položky odčitatelné od základu daně. V současné době celkový úhrn neuplatněných daňových ztrát z předchozích zdaňovacích období dosahuje částky 649 mld. Kč. Obdobně může být vývoj výběru daně ovlivněn dalšími riziky vzhledem k rozdílným dopadům ekonomické situace na různé segmenty činnosti daňových poplatníků, vývojem investic a restrukturalizacemi. Bankovní segment může významně ovlivnit DPPO tím, že využije daňovou optimalizaci zaúčtováním daňově uznatelných rezerv, a tím sníží výnos daně. Rostoucí ceny energií, pohonných hmot a případná kurzová rizika se také odrazí v inkasu. Velkými problémy bude procházet sektor stavebnictví v důsledku omezení rozpočtových výdajů a pozastavení investičních akcí financovaných ze státního i evropského rozpočtu. Naše exportně zaměřené hospodářství je ve velké míře ovlivněno vývojem ekonomiky okolních států, zvláště Německa, i to bude mít zásadní dopad na DPPO. Velikost ostatních daní bude mít rovněž vliv na inkaso, může se odrazit v poklesu zisků a základu daně s poklesem tržeb a růstem nákladů u poplatníků daně (MF Zpráva k návrhu zákona o SR ČR na rok 2013, [online]).

Procentuální podíl jednotlivých daní v roce 2011 na celkovém výnosu daní, který plyne do státního rozpočtu, znázorňuje graf č. 2.7

Graf č. 2.7 Struktura vybraných daňových příjmů v roce 2011.

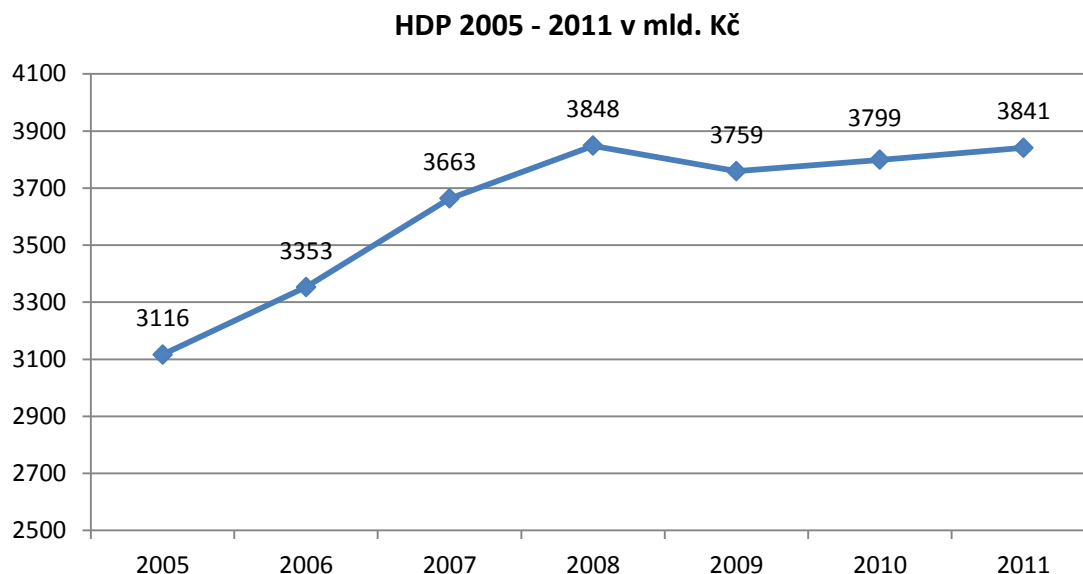


Zdroj: vlastní zpracování dle tabulky 2.6

Z grafu je vidět, že největším přispěvatelem vybraných daní do státní pokladny je daň z přidané hodnoty, její podíl tvoří 39,14 %. V grafu se nebere v úvahu pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které je úplně nejvýznamnějším inkasem. Spotřební daně a cla dohromady představují podíl 21,07 %. Třetí nejdůležitější daní je daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, její podíl je 16,97 % v hodnoceném období. Daň z příjmů právnických osob se podílí na výnosech 15,53 %.

Hrubý domácí produkt vyjadřuje celkový objem finální produkce v peněžních jednotkách, vytvořené v určitém období výrobními faktory působícími na území dané země, bez ohledu na vlastnictví či původ kapitálu. Protože různé výrobky a služby vyjadřujeme v peněžních jednotkách, ceny jsou faktorem, který může díky inflaci HDP zkreslovat. Zatímco nominální HDP je ukazatel v běžných cenách, reálný HDP představuje ukazatel ve stálých cenách, v cenách výchozího roku. Ukazatel je tedy očištěný od inflace a zvýšení reálného HDP naznačuje skutečný nárůst fyzického objemu produktu během daného období.

Graf č. 4.1 Vývoj HDP v ČR v letech 2005 - 2011

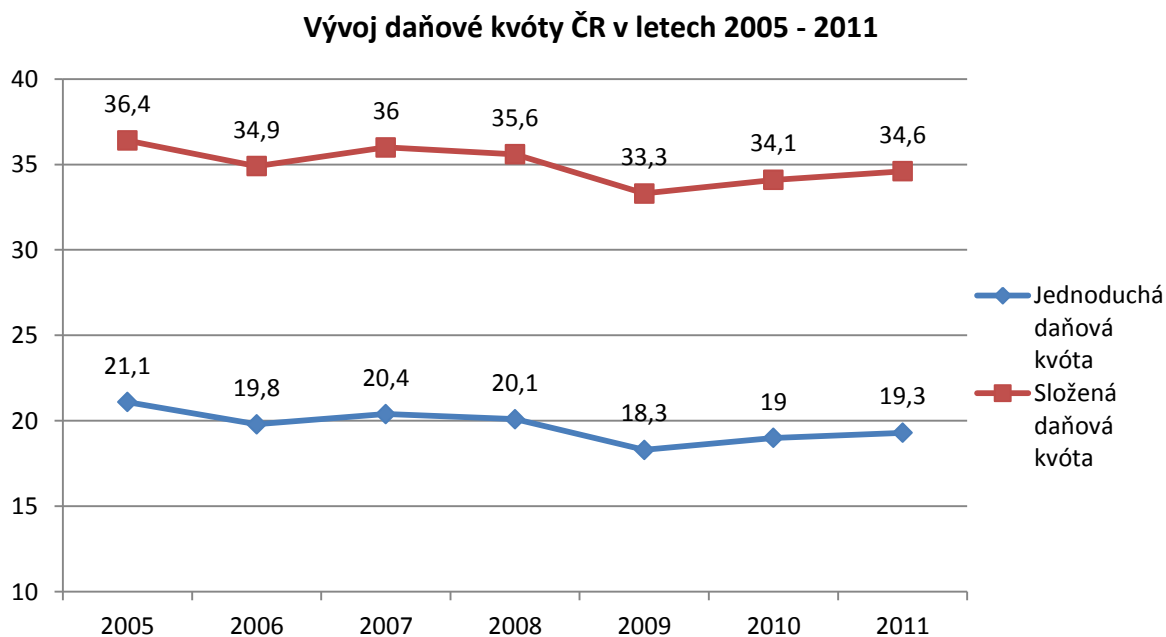


Zdroj: vlastní zpracování, Český statistický úřad, HDP, národní účty [online]

Vývoj HDP ve stálých cenách prudce rostl do roku 2008, kdy se ekonomice dařilo. V roce 2009 HDP meziročně kleslo o 2,31 % oproti roku 2008 s nástupem finanční krize, poté růst HDP stagnoval. Negativně se na růstu HDP projevuje útlum rozvoje v odvětví stavebnictví, zemědělství, peněžnictví, ale také pokles celkové poptávky domácností, kterým se snižují sociální dávky a zároveň jim roste daň z přidané hodnoty a musejí začít šetřit. Podle nově dostupných dat pozitivně působil v průběhu celého roku 2012 vývoj zahraničního obchodu. Naše ekonomika je hlavně závislá na vývozu, dovážíme přibližně jednu třetinu toho, co vyvezeme. Z našeho pohledu je tedy důležitý zájem o české zboží v zahraničí (ČSÚ, 2013, [online]).

Daňová kvóta vyjadřuje obecnou úroveň daňové zátěže v dané zemi. Jednoduchá daňová kvóta zahrnuje pouze daňové příjmy veřejných rozpočtů, které se v daňové soustavě jako daně označují a vyjadřuje podíl těchto daní na hrubém domácím produktu (HDP), jeho vývoj je v grafu 4.1. Složená daňová kvóta zahrnuje kromě zmíněných daňových příjmů ještě příjmy z povinného sociálního zabezpečení, z příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a z povinného zdravotního pojištění. Tato kvóta má komplexnější vypovídací schopnost. V České republice se pohybuje kolem 30-40 %, v ostatních zemích v rozmezí 30-50 % (Jurečka, Jánošíková a kol, 2009). Vývoj daňové kvóty v ČR shrnuje graf č. 4.2

Graf č. 4.2 Vývoj daňové kvóty ČR v letech 2005 - 2011



Zdroj: vlastní zpracování, PSP ČR a Ministerstvo financí, Zpráva k návrhu zákona o SR ČR na rok 2013 [online]

Údaj daňové kvóty se uvádí v procentech. Z grafu č. 4.2 vidíme, že daňová kvóta je poměrně stabilní. Jednoduchá daňová kvóta se pohybuje v rozmezí 18,3 % v roce 2009, kdy byla nejnižší po 21,1 % v roce 2005. Složená daňová kvóta je v rozmezí 33,3 % v roce 2009 po 36,4 % v roce 2005. Poslední dva roky mírně roste vlivem daňových opatření, a to zvyšováním daně z přidané hodnoty.

4.2 Nedoplatky na daních

Daňové nedoplatky na daních, které evidují finanční úřady ke konci roku 2011 za 118,8 miliardy korun, chybí ve veřejném rozpočtu. Podle tabulky 4.5 je největší nedoplatek na dani z přidané hodnoty. Hospodářská krize významně v posledních obdobích přispívá ke zvyšování daňových nedoplatků, ty se v rozpočtu objevují se zpožděním. Počet daňových subjektů předávaných k vymáhání poprvé rovněž roste, přitom v minulosti plnily daňové povinnosti včas. Druhotná platební neschopnost přispěla k ukončení podnikání mnoha společností.

Tabulka 4.5 Stav kumulovaných nedoplatků vybraných daní vedených na FÚ 2005-2011

Daň (mil. Kč)	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
DPH	40 707	43 338	44 056	45 631	48 019	57 337	68 725
DPPO	19 469	17 843	18 742	17 672	16 668	17 505	19 109
DP vybíraná srážkou	367	401	318	306	304	311	358
Daň silniční	1 058	1 098	1 106	1 129	1 249	1 346	1 521
Trojdaň	4904	4693	4240	4038	3684	3452	3387
Ostatní příjmy	6 888	9 433	5 990	6 647	5 324	3 857	3 766
DPFO - podnikatelů	14 230	14 644	14 886	15 085	14 340	14 364	14 284
DPFO – závislá činnost	5 253	5 310	4 571	4 338	4 099	4 053	3 974
Daň z nemovitostí	1 150	1 103	1 015	938	902	901	954
Celkem	94 026	97 863	94 924	95 784	94 589	103 126	116 078

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí, Skutečná výše nedoplatků [online]

V tabulce jsou uvedeny nedoplatky daní, o kterých je pojednáno výše. Rok 2005 je již kumulací částek od roku 1990. Daňová správa eviduje ještě další nedoplatky ze spotřebních daní a z daní, které jsou již zrušeny v částce 2 754 mil. Kč. Celkově daňová správa eviduje na konci roku 2011 dlužnou částku 118 821 mil. korun, počet vymáhaných byl 83 400 mil. Kč. Podíl vymáhaných pohledávek je 70,2 %. Celkově se daňové nedoplatky oproti loňskému roku zvýšily o 12 952 mil. Kč. Na účtu daně z přidané hodnoty existuje největší dluh v částce 68 725 mil. Kč a kumulativně roste.

Druhou nejvíce vymáhanou daní je daň z příjmů právnických osob v částce 19 109 mil korun. Např. daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti mírně klesla na částku 3 974 mil korun tj. o 79 mil. Kč. Rozdíl mezi celkovými daňovými nedoplatky a vymáhanými je 35 421 mil. a tvoří je nedoplatky nepředané vymáhacím oddělením finančních úřadů do konce roku 2011, u nichž subjekty požádaly o odložení úhrady nebo rozložení nedoplatku do několika splátek, o nichž ještě nebylo finančním úřadem rozhodnuto. Vymáhání pohledávek zřejmě bude zásadním problémem. Finanční úřad mezi lety 1996 – 2011 odepsal 151 100 mil. Kč jako nedobytných nedoplatků. Ty představují ročně 10 000 mil. Kč.

Příčinou nedobytných pohledávek je nedostatek majetku a zadluženost dlužníků, nemožnost nalezení majetku, úmrtí dlužníka, zánik daňového subjektu bez jeho nástupce, velký počet subjektů, které se dostávají do likvidace. Někdy společnosti cíleně převedou majetek na jinou osobu ještě před vznikem nedoplatku. Některé subjekty nesídlí na zapsaných adresách, vykazují fiktivní činnosti, přičemž nevlastní žádný majetek. Dalším důvodem

vzniku nedobytných pohledávek je nepřiměřené doměření daní subjektům, které již nemají majetek nebo jsou před insolvencí. Vysoká výše nedobytných pohledávek plyne z konkurzních a insolvenčních řízení a ze společností v likvidaci. V současné době lze spatřovat platební neschopnost subjektů v souvislosti s hospodářskou recesí.

Počet fyzických i právnických osob, které jsou v platební neschopnosti, narůstá. Jejich závazky se netýkají pouze správce daně, ale i dalších podnikatelských subjektů nebo občanů. Mezi největší dlužné právnické osoby lze zařadit obchodní společnosti, u nichž členové statutárního orgánu jsou zvoleni jen fiktivně a pracují za úplatu, avšak bez větší odpovědnosti. Existují i případy vlastníků firem, kteří evidují závazky vůči veřejným rozpočtům, přičemž společnost nechají zaniknout a ti samí vlastníci začnou podnikat v nové firmě se stejným předmětem činnosti. Nevymahatelné pohledávky jsou pak v řádech několika miliónů. Společnosti rády mění své sídlo do hlavního města z důvodu vyhnutí se daňové kontroly, kde úředníci finančních úřadů nemají pro velký počet subjektů možnost dostatečně všechny kontrolovat. Možná je to i malá snaha ze strany správce daně zaměřit se na problémové oblasti, kde dochází k největšímu objemu výnosů daní a jejich úniků, ale také malá motivace zaměstnanců s ohledem na jejich finanční ohodnocení (Mareš, 2012, [online]).

Ministerstvo financí spolu s generálním finančním ředitelstvím na základě plateb na účet DPPO od roku 2003 každoročně sestavuje žebříček nejvýznamnějších přispěvovatelů do státního rozpočtu. Prvních 20 společností se podílí 30 % na celkovém inkasu DPPO. Za rok 2011 se na prvních deseti místech objevily subjekty seřazené v následující tabulce 4.3.

Tabulka 4.3 Pořadí nejvýznamnějších plátců DPPO za rok 2011

Pořadí	Firma
1	ČEZ
2	Česká spořitelna
3	Škoda auto
4	Telefónica Czech Republic
5	T-Mobile Czech Republic
6	Československá obchodní banka
7	Komerční banka
8	OKD
9	ČEZ Distribuce
10	NET4GAS

Zdroj: Ministerstvo financí, Vyhlášení nejvýznamnějších poplatníků DPPO [online]

Na prvním místě se již tradičně objevuje energetická skupina ČEZ a telekomunikační společnosti spolu s bankami Českou spořitelnou, ČSOB a Komerční bankou. Pro přesnější představu o velikosti inkasa do státního rozpočtu jsou v následující tabulce 4.3 uvedeny částky daně z příjmů právnických osob podle výročních zpráv veřejně dostupných ve sbírce listin. Podrobnější komentář k subjektům je uveden v příloze č. 3.

Tabulka 4.4 Inkasa DPPO nejvýznamnějšími subjekty

Subjekt (v mil. Kč)	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
ČEZ	5 024	8 952	8 387	13 365	13 091	11 791	11 199
Česká spořitelna	3 064	3 498	3 213	2 809	3 362	2 611	3 565
Škoda auto	2 180	3 136	3 878	2 558	1 240	1 747	3 200
Telefónica O2 CR	2 665	2 772	3 083	3 697	3 197	3 038	1 324
T - Mobile CR	2 255	2 445	2 769	2 984	2 283	2 139	1 907

Zdroj: vlastní zpracování, Justice.cz, Sbirka listin [online]

Podíváme-li se na vývoj daně z příjmů právnických osob obecně za všechny vyjmenované subjekty, je pro ně shodný trend růstu mezi roky 2005 až 2008, poté dochází k poklesu daně, pouze u České spořitelny klesá o rok později, tedy v roce 2010. Na tento vývoj působily shodně faktory související s finanční krizí, a pro společnosti není toto období lehké, přesto si dovedly poradit a místo na trhu si udržely.

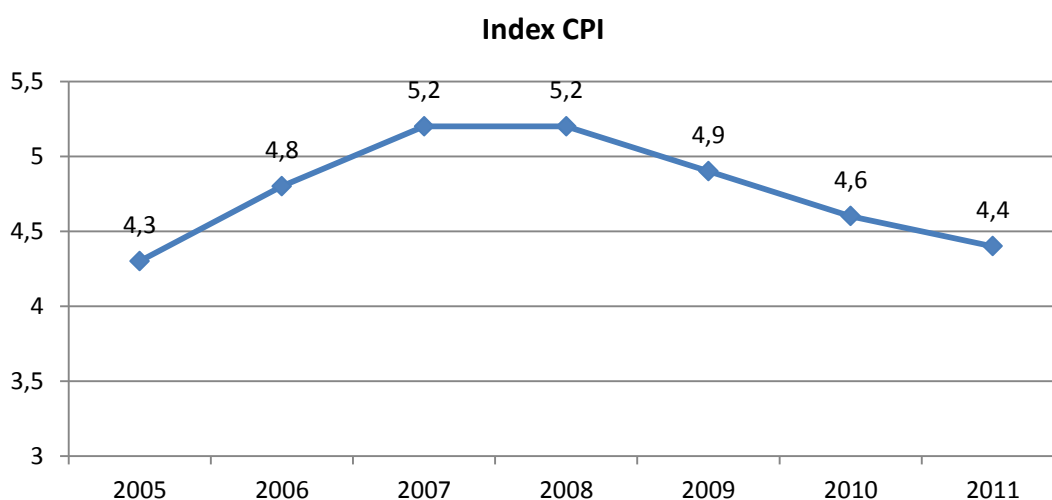
4.3 Daňová politika

Výnos daně z příjmů právnických osob je ovlivněn řadou faktorů. Jednak je to daňová politika státu, ve kterém je daň vybírána, fáze hospodářského cyklu, ve kterém se nacházíme, ale také daňová politika ostatních států, jenž má vliv na rozhodování subjektů. Daň ovlivňuje agregátní poptávku i nabídku a to ovlivňováním chování ekonomických subjektů, neboť daně snižují jejich disponibilní důchody a tím i možnost jejich užití na investice či spotřebu. Pokud je v jednom státě výrazně snížena daň z příjmu, mívá to za následek odliv investorů a přesun podniků do tohoto státu. Okolní státy se tomuto procesu mohou přizpůsobit, což subjekty platící daň vítají. Ne vždy to přinese pouze kladný efekt, může to znamenat nedostatečné příjmy do veřejných rozpočtů. Mezi další vlivy můžeme zahrnout i atmosféru společnosti, formální a neformální vazby vytvářené legitimním i nelegitimním způsobem.

Obecně jako jeden z největších problémů ČR je korupce. Korupce a neetické chování firem jsou v naší zemi poměrně častým jevem. V žebříčku Světového ekonomického fóra obsadila Česká republika až 90. místo ze 139 zemí v ukazateli etické chování firem. Míra korupce se odvíjí i podle oboru, ve kterém společnosti působí. Rozšířená je například ve zdravotnictví, ale největším problémem jsou veřejné zakázky, kde podle mnoha ředitelů stavebních firem není možné bez úplatku veřejnou zakázku získat.

Míru korupce každoročně vydává Transparency International na základě indexu vnímání korupce – Corruption Perception Index, CPI. Česká republika se umístila na 54. místě ze 176 zemí v roce 2012. Stupnice hodnocení je v rozmezí 0-10, přičemž desítka označuje zemi bez korupce (Jansa, Bureš, 2011). Vývoj vnímání korupce přehledně zobrazuje graf č. 4.6.

Obr. 4.6. Hodnocení ČR v indexu CPI v období 2005-2011



Zdroj: vlastní zpracování, Jansa, Bureš, 2011

Řada informací, které bychom chtěli vědět o společnostech, jak přistupují ke zdanění, není zveřejňována, příčinami jsou mezery v zákonech, ale také částečné porušování zákonů. Informace o firmách jsou dostupné v obchodním rejstříku, o jejich vlastnické struktuře a statutárních zástupcích. Ve skutečnosti neznáme jejich skutečné vlastníky, díky akciím na majitele a řetězení společností, kdy konečné společnosti jsou umístěné v daňových rájích. Mezi tyto země se řadí např. Britské panenské ostrovy, Lichtenštejnsko, Bahamy, Bermudy, Kajmanské ostrovy a další. Podle České kapitálové agentury má 51 % českých akciových společností listinné akcie na majitele, pouze 40 % má akcie na jméno. Počet českých firem, které přenesly své sídlo do některé země považované za daňový ráj, je téměř 12 000,

představuje přibližně 3,36 % všech firem. V roce 2011 se meziročně zvýšil počet takových společností o 2,87 % (328 firem) a toto tempo odchodu českých firem do zahraničí neustále roste. Čísla o registrovaných firmách vycházejí pouze z dostupných veřejných zdrojů. Celkový počet firem, které jsou ovládány vlastníky z offshore center a daňových rájů budou mnohem vyšší. Je jasné, že podnikatelé reagují na omezení akcí na majitele, chtějí anonymní vlastnictví a minimalizují daňové odvody.

Odklon daní brání v současné době podstatným způsobem ekonomickému rozvoji na úrovni mezinárodní a na úrovni národní. Daňové úniky dopadají na nízko nebo středně příjmové občany. Tyto úniky se odráží v nedostatku peněz pro státní rozpočet, který se dostává do záporných čísel, což znamená nedostatek příjmů na veřejné služby, investice, na rozšiřování dopravní infrastruktury, výzkum a vývoj. Díky odklonu daní společností se daňová zátěž přenesla na místní spotřebitele a podnikatele a to formou zvýšení nepřímých daní jako je DPH. Malé a střední firmy nemají ve srovnání s velkými firmami zkušené poradce, kteří by jim radili, jak optimalizovat daně a ocitají se tak v konkurenční nevýhodě.

Christiana Chavagneux řekla: „*Kdybychom znali skutečný objem daní, jimiž se nadnárodní společnosti vyhýbají, byli bychom natolik zděšení tím, jak malé daně platí, že by došlo k významnému společenskému hnutí*“ (Merckaert, Nelh, str. 44, 2011).

Výše ztrát způsobená vyhýbáním se daním se na základě odhadů ekonomů liší, ale podle expertů dosahuje padesát až osmdesát miliard nezdaněných korun. V případě zdanění a multiplikačního efektu peněz udržovaných v české ekonomice, které jsou použita na vytváření dalších hodnot, můžeme realisticky počítat s deseti miliardami daňových příjmů a nárůstem zaměstnanosti o dalších deset tisíc pracovních míst (Merckaert, Nelh, 2011).

Rovněž Social Watch, která sdružuje občanské organizace z různých zemí světa a v současnosti ji v České republice tvoří Ekumenická akademie Praha, Fórum 50 %, Gender Studies, Masarykova demokratická akademie, NESEHNUTÍ a Trust pro ekonomiku a společnost se vyjádřila velmi kriticky v Národní zprávě za rok 2011. Podle ní se díky fiskální restrikci domácí ekonomika propadá a zpomaluje se růst HDP. Česká republika je značně závislá na okolních ekonomikách a úsporná opatření vlády v podobě snižování sociálních výdajů a zároveň růstu nepřímých daní mají negativní dopad na nízkopříjmové obyvatelstvo, které se může ocitnout v chudobě. Ekonomka a spoluautorka zprávy Ilona Švihlíková tvrdí, že kvůli nelegálním daňovým únikům se ztrácí z ČR na 140 miliard korun. Podle ní na dalších padesát miliard odtéká bez zdanění z důvodů vyhýbání se placení daní

a registrací firem v daňových rájích a offshorových centrech. Stát tím přichází o 40 miliard korun ročně na daních a společně s tím, že tyto peníze nevratně mizí z české ekonomiky tak ztrácíme desítky tisíc pracovních míst (Švihlíková, 2012).

Z uvedených informací vyplývá, že neznáme přesná čísla, o která stát přichází, ale řádově se jedná o miliardy. Poctivý podnikatelé si začínají uvědomovat tuto situaci a k problémům nejsou lhostejní. Odchod velkých firem a majitelů do daňových rájů znamená, že nepřispívají do veřejného rozpočtu a ten má pak malé možnosti investovat do infrastruktury, bezpečnosti, vědy a výzkumu, kterou by mohly využívat a mohly by jim přinést v mnohém lepší podmínky pro podnikání. Navíc jejich anonymní prostředky mohou být použity ke korupci za účelem získávání zakázek nebo ovlivňování politické a správní sféry.

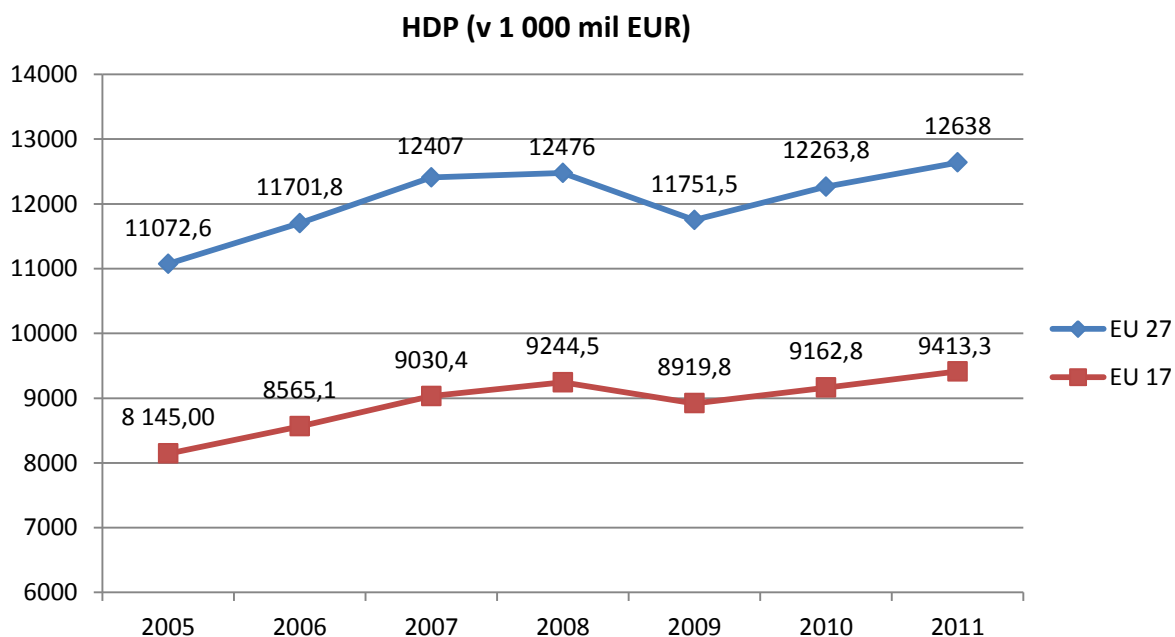
Jaká jsou možná řešení pro omezení úniků a korupce? Zlepšení činnosti finančních úřadů, aby mohly důkladně a pravidelně prověřovat daňová přiznání podnikajících osob, zejména těch, u kterých existují dceřiné zahraniční pobočky a kontrolovat obchody probíhající mezi nimi a dodržování pravidel v oblasti převodních cen. Ovšem pokud je z korupce obviňována i státní sféra, je situace o to těžší. Proti vyhýbáním se daním přes offshorová centra se dá jistě zakročit, ale vyžaduje to razantní vládu a mezinárodní spolupráci států. Existují i zastánci sjednocení výše daňové sazby alespoň na úrovni EU a zavedení srážkové daně na transakce sídlícími v offshorových centrech (Švihlíková, 2012).

Některé vlády proti této situaci nic nedělají nebo dělají příliš málo, ale podle zpráv se dne 16. února 2013 Skupina zemí G20 v Moskvě dohodla, že zabrání daňovým únikům korporací. Ministři jednali o nové strategii, která má přimět společnosti vyhýbat se daním a jedinou cestou je spojit se na mezinárodní úrovni. Zároveň kritizovali poradenské firmy, které jim v tom pomáhají. Hlavním úkolem je zabránit přesunu zisků do zemí s nižšími sazbami daní. V komuniké stojí, že se vlády G20 zavazují rozvíjet taková opatření, která zasáhnou proti přesouvání zisků a podniknou taková opatření, která budou nutná pro společnou akci proti vyhýbáním se daním. Britský ministr George Osborne řekl jasně: *„Chceme, aby obchodníci platili daně, jaké jsme na ně uvalili. A toho nemůže dosáhnout žádná země sama.“* Podle něj globální systém daní je zastaralý, protože jeho základy jsou z dvacátých let. Výzkum pro ekonomickou spolupráci a rozvoj OECD konstatoval, že nadnárodní firmy využívají mezery v daňových zákonech v různých zemích, kde působí. Šéf OECD Angel Gurría prohlásil: *„Vyhýbání se dvojímu zdanění se stalo způsobem, jak být dvojitě nezdaněn.“* OECD proto zveřejní akční plán ještě před červencovým zasedáním G20 (Novinky, 2013, [online]).

4.4 Korporátní daň v EU

Podobně jako v naší zemi i vývoj v Evropské unii a Eurozóně byl negativně ovlivněn finanční krizí. Na veřejné finance měly dopad všechny tři fáze krize. Bankovní krize se projevila již v roce 2008, v roce 2009 se přidal negativní vliv recese a ten významně přispěl ke vzniku dluhové krize, která nadále vývoj veřejných financí v Eurozóně v letech 2010 a 2011 značně komplikovala. Jedním z rysů probíhající krize je fakt, že fiskální situace v rozvinutých ekonomikách je horší než v rozvíjejících se ekonomikách. Přesto se během roku 2010 zhoršila situace i v zemích, které nepoužívaly euro. Na řešení dluhové krize byla a je stále upřena největší pozornost. Ekonomický boom před krizí byl způsoben v řadě zemí růstem veřejných příjmů, ale zároveň nebyl využit pro šetření na horší časy. Spíše byly prostředky vynakládány nevhodně, neproduktivně, např. na zvýšení penzí a mezd ve veřejné správě. Většina zemí i přes příznivou ekonomiku vykazovala strukturální deficity. To se negativně odrazilo v nástupu 2. fáze finanční krize. Není náhodou, že právě země jako je Maďarsko, Rumunsko, Lotyšsko, musely požádat Mezinárodní měnový fond o pomoc, přičemž právě tyto země měly v předkrizovém období největší strukturální deficit. Základní příčinou velkých problémů byl prudký pokles tempa růstu HDP (Dvořák a kol., 2012). Vývoj HDP v EU27 a EU17 odráží graf č. 4. 7.

Graf č. 4.7. Vývoj HDP v EU17 a EU 27

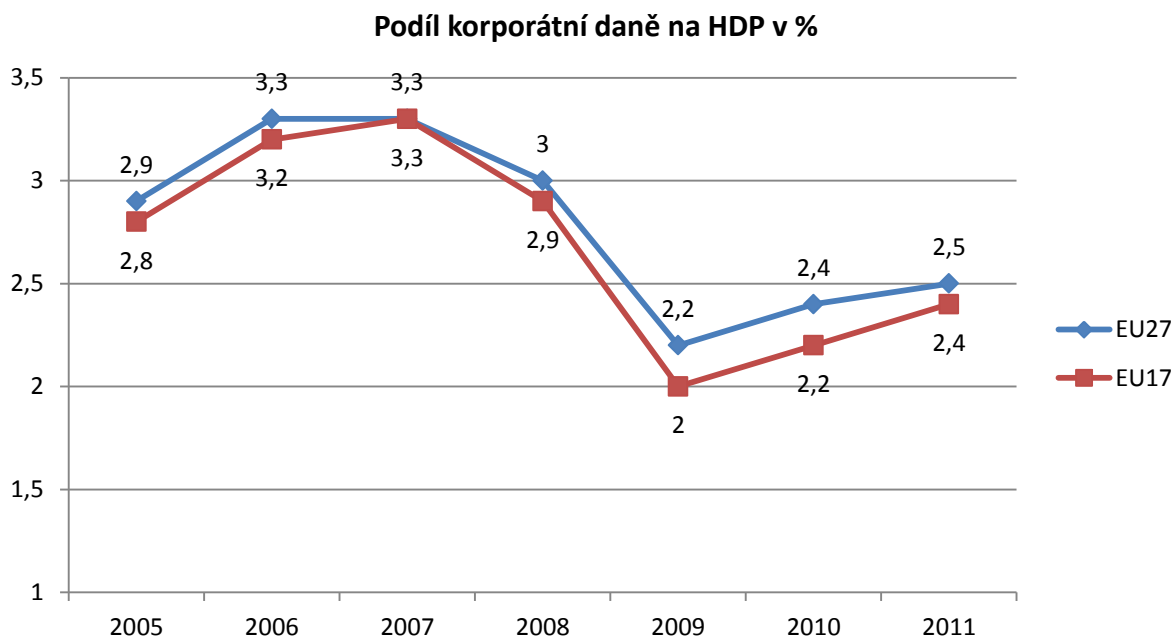


Zdroj: vlastní zpracování, Eurostat, Statistik database [online]

Z grafu vyplývá, že opět rok 2009 byl rokem, kdy vývoj HDP nepokračoval v nastaveném trendu růstu, ale naopak klesl oproti roku 2008 o 5,80 % v EU27. V zemích, kde se platí eurem, byl pokles o 3,51 %. Ani následující rok 2010 nedohnal tempo růstu z roku 2008.

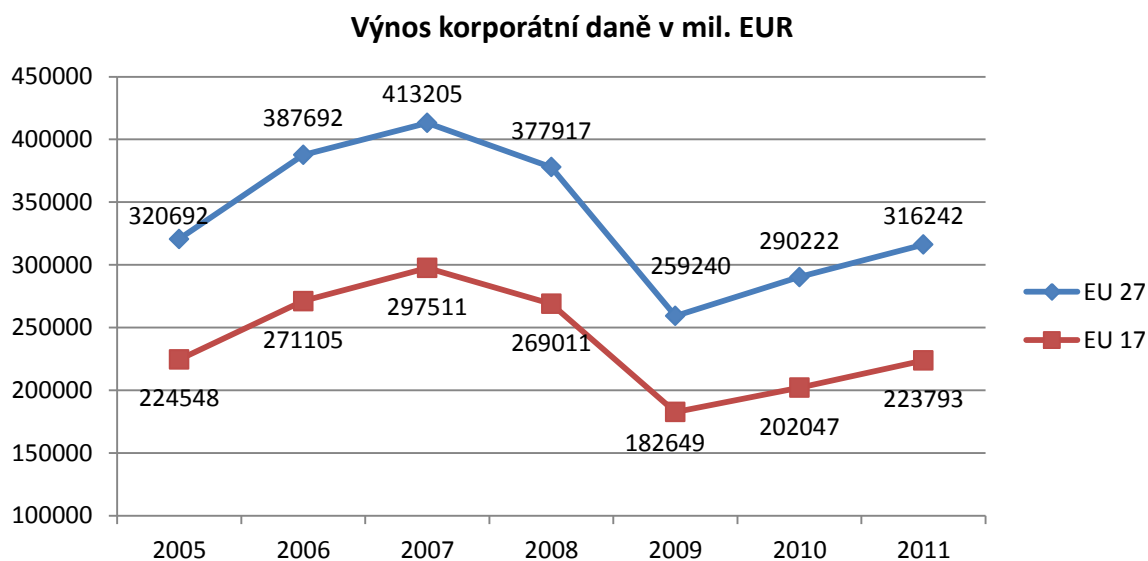
V Evropské unii se upřednostňuje používání názvu korporátní daň před daní z příjmů firem. V rámci integrace a z něj vyplývající harmonizace pravidel, proces sjednocení v oblasti korporátní daně příliš nepokročil. Můžeme ho spatřovat u zamezení dvojího zdanění a částečně v boji proti daňovým únikům. Proces harmonizace se spíše týká nepřímých daní, které mají vliv na konkurenceschopnost zboží na vnitřním trhu. Příčiny lze nalézt v rozdílných účetních systémech, kdy se vede tzv. dvojí účetnictví. Daňové, ve kterém se výsledek hospodaření neliší od daňového základu a účetnictví, kdy se výsledek hospodaření musí dále upravovat přičitatelnými a odčitatelnými položkami. Některé státy si chtějí zachovat určitou suverenitu při nastavování firemních daní jako nástroje hospodářské politiky. V Evropské unii vidíme trend snižování daní, ale neděje se tak ve všech zemích stejně. Mezi země s nejnižší sazbou daně patří Bulharsko a Kypr, oba mají 10% sazbu, nejvyšší Malta 35 %, Francie 33,33 %, Belgie 33% a Španělsko 30 %. (Široký, 2012). Podíl korporátní daně na HDP v EU znázorňuje graf č. 4.8 a výnos korporátní daně graf 4.9.

Graf č. 4.8 Podíl korporátní daně k HDP v EU



Zdroj: vlastní zpracování, Eurostat, Statistik database [online]

Graf č. 4.9 Výnos korporátní daně v EU



Zdroj: vlastní zpracování, Eurostat, Statistik database [online]

Daňové příjmy jsou podstatným zdrojem rozpočtových příjmů zemí EU. Největší dopad recese se projevil ve výběru daní v roce 2009, čímž poklesla příjmová stránka rozpočtu. Za EU jako celek klesal výnos daní mezi roky 2008 a 2009 rychleji než HDP, podíl daní k HDP v zemích EU klesl v zemích EU 27 na 39,7 %. Celkově výnos daní poklesl meziročně o 7,5 %, v některých zemích byl ještě vyšší. Lotyšsko 26,4 %, Island 22,3 % a Polsko 20,7 %.

Sazba daně, složitost daňového systému a četnost změn zákonů může odrazovat nebo přitahovat investice od obchodních společností do jednotlivých států. Trendem je postupné snižování korporátní daně nejen u nás, ale i v celé Evropské unii. Průměr sazby daně členských států u základní sazby je přibližně 22 %. Za posledních 13 let se průměrná sazba korporátní daně v EU snížila o 8 %. Například Slovensko však daň z příjmů právnických osob od roku 2013 zvýšilo o 4 %, na současných 23 %. Nesmíme zapomenout, že důležitá není jen samotná sazba daně, ale také vyměřovací základ, z něhož se daň vypočítá. Jakým směrem se bude dál odvíjet celkový trend korporátních daní nelze přesně odhadnout, ale pravděpodobně bude docházet k postupnému sjednocování všech daní.

5 Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo zhodnotit vliv daně z příjmů právnických osob na veřejné rozpočty prostřednictvím analýzy výběru daně a identifikace faktorů, které výši inkasa daně ovlivňují. V první teoretické části byly popsány veřejné rozpočty v ČR, jejich uspořádání, hlavní funkce a způsob jakým jsou rozpočty systematizovány. Veřejné rozpočty v sobě vedle státního rozpočtu zahrnují zejména rozpočty měst a obcí, rozpočty krajů, mimorozpočtových fondů a rozpočet EU. Byly uvedeny jednotlivé druhy příjmů veřejných rozpočtů, konkretizována daňová soustava a funkce daní. Bylo provedeno srovnání rozpočtového určení daní roku 2012 a 2013. Podle nového rozpočtového určení daní by tak měly profitovat zejména menší obce, které si dlouhodobě stěžovaly na nespravedlivé rozdělování příjmů. Tím by mělo dojít k dalšímu posílení významu místních rozpočtů. Pozornost byla věnována vývoji vyrovnanosti státního rozpočtu, který od roku 2005 vykazuje deficit. Deficit státního rozpočtu vede ke vzniku státního dluhu. Úroky z vládních dluhopisů vydaných na krytí státního dluhu zpětně negativně působí na saldo státního rozpočtu.

V další kapitole bylo soustředěno na podstatu daně z příjmů právnických osob, kdo je ze zákona vymezen jako poplatník, co je předmětem daně, jakým způsobem se daň vypočítá, jaká je sazba daně a jaké jsou povinnosti subjektů, jenž daň platí. Z informací vyplývá, že nejen sazba daně rozhoduje o výši zaplacené daně poplatníkem, ale jsou to možnosti osvobozených plnění, vyloučených nákladů, odpočtů a slev, které upravují základ daně a rozhodují o výši zaplacené daně. Pro subjekty je výpočet daně z příjmů poměrně náročnou činností, musejí znát podrobně množství zákonů, nejen co se daně týká, ale množství dalších předpisů, které jsou nutné pro správné stanovení daně. To značně komplikuje, administrativně i finančně zatěžuje jak daňové subjekty, tak i veřejnou správu provádějící daňovou kontrolu. Pravidla pro výpočet daně by se měla zjednodušit a zůstat delší dobu neměnná.

Sazba daně z příjmů právnických osob od roku 2003 klesala z původní sazby 45 % až na současných 19 %, přesto výnos daně rostl až do roku 2008. V roce 2009 se naplno projevil vliv finanční krize a výnos daně se prudce propadl. Z toho plyne, že tato daň nejvíce reaguje na hospodářský vývoj. Uvedená situace naznačuje, že model Lafferovy křivky v podmínkách ČR do určité míry funguje, přesto však nezohledňuje všechny vlivy působící na výnosnost daně.

V poslední části byly z dostupných dat a informací specifikovány ukazatele HDP a daňová kvóta. Byly určeny společnosti, které jsou největšími plátcí daně z příjmů právnických osob.

Rovněž byly vyjmenovány politické, ekonomické a ostatní vlivy, které rozhodují o velikosti inkasa daně do veřejných rozpočtů. Jedním z problémů se jeví vysoká výše pohledávek na dani a jejich vymáhání. Korupce a neetické chování firem není v ČR vnímáno příliš pozitivně. V poslední části byl porovnán ekonomický vývoj korporátní daně také v EU jako celku.

Podobně jako v ČR, tak i vývoj v EU byl negativně ovlivněn finanční krizí. V rámci integračních procesů a z něj vyplývající harmonizace pravidel, proces sjednocení v oblasti korporátní daně příliš nepokročil. Lze ho spatřovat u zamezení dvojího danění a částečně v boji proti daňovým únikům. Některé státy trvají na zachování části své suverenity při nastavování firemních daní.

V bakalářské práci bylo zmíněno, že hlavními faktory ovlivňující výnosnost daně z příjmů právnických osob je způsob výpočtu daně, období hospodářského cyklu, ve kterém se nacházíme, schopnost finančních úřadů vybírat daně, možnosti ovlivňování státních úředníků a vnímání korupce, schopnost daňových poplatníků odcházet do daňových rájů a nastavení daňové politiky v EU. Vzhledem k předpokládanému ekonomickému vývoji se nelze domnívat, že v následujícím období se příjem této daně do veřejných rozpočtů významně zvýší.

Seznam literatury

DVOŘÁK, Pavel, Tomáš PILAŘ a Iva REŽNÁ. *Fiskální důsledky finanční krize*. 1. vyd. v Praze: Bankovní institut vysoká škola, 2011/2012, 134 s. ISBN 978-80-7265-223-5.

JANSA, Petr a Radim BUREŠ. 2011. *Studie národní integrity*. Praha: Transparency International - Česká republika, 2011, 248 s. ISBN 978-808-7123-171.

JUREČKA, Václav a Ivana JÁNOŠÍKOVÁ. 2009. *Makroekonomie: základní kurs*. 2. vyd. Ostrava: VŠB - Technická univerzita Ostrava, 2009, a-j, 299 s. ISBN 978-80-248-2065-1.

MARKOVÁ, Hana. 2012. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2012*. Praha: Grada, 2012, 264 s. ISBN 978-80-247-3206-0.

MARKOVÁ, Hana. 2013. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2013*. Praha: Grada, 2013, 264 s. ISBN 978-80-247-4643-2.

MERCKAERT, Jean a Cécil NELH. 2012. *Ekonomika v pohybu: nadnárodní společnosti, daňové ráje a přelétavé bohatství*. Praha: Educon, 2012, 53 s. ISBN 978-809-0528-604.

PEKOVÁ, Jitka. 2011. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 642 s. ISBN 978-80-7357-698-1.

STARÝ, Marek. 2009. *Dějiny daní a poplatků*. Vyd. 1. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 207 s. ISBN 978-808-7109-151.

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

ŠIROKÝ, Jan. 2012. *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. vydání. Praha: Linde, 2012, 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

ŠVIHLÍKOVÁ, Ilona a kol. 2012. *Česká republika se řítí do smrtící spirály: národní zpráva české koalice Social Watch za rok 2011 : průběžná zpráva o vývoji v oblasti sociálního rozvoje a rovnosti pohlaví*. Praha: Ekumenická akademie Praha, 2012, 22 s. ISBN 978-80-87661-01-7.

TOMÁNEK, Petr. 2009. *Veřejné finance A: studijní opora pro kombinované studium: průvodce kurzem*. 1. vyd. Ostrava: VŠB - Technická univerzita Ostrava, 2009, 19 s. ISBN 978-80-248-1971-6.

VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. 2010. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vydání. V Praze: 1. VOX, 2010, 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

Seznam elektronických zdrojů

Business.center.cz: *Zákon o účetnictví* [online]. [cit. 2013-03-10]. ISSN 1213-7235. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>

Celní správa České republiky. *Zpráva o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2011* [online]. Praha, červen 2012 [cit. 2013-03-10]. Dostupné z: <http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%BDsledc%C3%ADch%20%C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20%C4%8CR%20za%20rok%202011.pdf>

Český statistický úřad: *HDP, národní účty*. [online]. [cit. 2013-03-10]. Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/2012edicniplan.nsf/t/E20040299A/\\$File/501312K0204.pdf](http://www.czso.cz/csu/2012edicniplan.nsf/t/E20040299A/$File/501312K0204.pdf)

Ekonomický server ČTK: *Daň z příjmů právnických osob v ČR*. [online]. 2013, únor [cit. 2013-03-10]. ISSN 1213-4996. Dostupné z: http://www.financninoviny.cz/zpravy/index_img.php?id=255575

Epravo.cz: *Pro zvyšování korporátní daně téměř není prostor*. [online]. Mediafax, 2011, březen [cit. 2013-03-10]. ISSN 1213-189X. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/zpravodajstvi/pro-zvysovani-korporatni-dane-temer-neni-prostor-72018.html>

Eurostat: *Statistik Database* [online]. [cit. 2013-03-10]. Dostupné z: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/eurostat/home/>

Finance.cz: *Vývoj státního rozpočtu* [online]. [cit. 2013-03-10]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/makrodata-eu/statni-rozpocet/statistiky/saldo/>

Finanční správa. *Údaje z výběru daní: Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2012* [online]. [cit. 2013-03-10]. Dostupné z: <http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/13879.html?year=0>

Justice.cz: Obchodní rejstřík a sbírka listin. *Výroční zprávy* [online]. [cit. 2013-03-10]. Dostupné z: www.justice.cz

Hospodářské Noviny IHNEĎ. MAREŠ, Jiří. Právní rádce. *Zvýší se díky Finanční správě efektivita výběru daní? Co ji ovlivňuje?*. [online]. 2012, prosinec [cit. 2013-03-10]. ISSN 1213-7693. Dostupné z: <http://pravmiradce.ihned.cz/c1-58993900-zvysi-se-diky-financni-sprave-efektivita-vyberu-dani-co-ji-ovlivnuje>

MARKOVÁ, Hana. *Vlastní nebo sdílené daně obcím* [online]. [cit. 2013-03-09]. Dostupné z: <http://www.law.muni.cz/sborniky/Days-of-public-law/files/pdf/sprava-finance/Markova.pdf>

Měšec.cz: *Sociální pojištění* [online]. [cit. 2013-03-10]. ISSN 1213-4414. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/dane/socialni-pojisteni/pruvodce/>

Ministerstvo financí České republiky: *Nový model sdílených daní pro obce*. [online]. 2013, leden [cit. 2013-03-10]. Dostupné z:

http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/vf_model_sdil_dani_obci.html

Ministerstvo financí České republiky: *Skutečná výše nedoplatků* [online]. [cit. 2013-03-10].

Dostupné z:

http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/nepresnosti_v_mediich_69644.html?year=2012

Ministerstvo financí České republiky: *Vláda schválila novelu zákona o rozpočtovém určení daní*. [online]. 2012, květen [cit. 2013-03-10]. Dostupné z:

http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove_zpravy_70506.html?year=2012

Ministerstvo financí České republiky: *Vyhlášení nejvýznamnějších poplatníků daně z příjmů právnických osob za rok 2011*. Generální finanční ředitelství. [online]. 2012, květen [cit.

2013-03-10]. Dostupné z:

http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove_zpravy_70272.html?year=2012

Ministerstvo financí: *Zpráva k návrhu zákona o státním rozpočtu ČR na rok 2013*. [online].

[cit. 2013-04-19]. Dostupné z:

http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/vf_sr_vladni_navrh_zakona.html

Novinky.cz: *Skupina zemí G20 se dohodla, že zabrání daňovým únikům korporací* [online].

2013, únor [cit. 2013-03-10]. Dostupné z: [http://www.novinky.cz/ekonomika/293466-](http://www.novinky.cz/ekonomika/293466-skupina-zemi-g20-se-dohodla-ze-zabrani-danovym-unikum-korporaci.html)

[skupina-zemi-g20-se-dohodla-ze-zabrani-danovym-unikum-korporaci.html](http://www.novinky.cz/ekonomika/293466-skupina-zemi-g20-se-dohodla-ze-zabrani-danovym-unikum-korporaci.html)

Poslanecká sněmovna parlamentu ČR. Ministerstvo financí: *Zpráva k návrhu zákona o*

státním rozpočtu ČR na rok 2013 [online]. 2012, listopad [cit. 2013-03-10]. Dostupné z:

www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=123469

Skupina ČEZ: *Výroční zprávy* [online]. [cit. 2013-03-10]. Dostupné z:
<http://www.cez.cz/cs/pro-investory/hospodarske-vysledky/vyrocni-zpravy.html>

Středoevropské centrum pro finance a management: *Lafferova křivka*. [online]. [cit. 2013-03-10]. Dostupné z:

<http://www.financemanagement.cz/080vypisPojmu.php?X=Lafferova+krivka&IdPojPass=54>

ŠÍMOVÁ, Kateřina. Euroskop.cz: Věcně o Evropě. *Rozpočet EU*. [online]. [cit. 2013-03-10]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/8877/sekce/rozpocet-eu/>

TOMÁNEK, Petr. 2012. *Hospodaření krajů a obcí: studijní opora pro kombinované studium* [online]. 1. vyd. Ostrava: VŠB - Technická univerzita Ostrava, 2012, 91 s. [cit. 2013-03-09]. Dostupné z: <http://lms.ekf.vsb.cz/mod/resource/view.php?id=11890>

Seznam zkratk


DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
FO	Fyzická osoba
PO	Právnická osoba
HDP	Hrubý domácí produkt
JIM	Jednotné inkasní místo
MF	Ministerstvo financí
NERV	Národní ekonomická rada vlády
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
RUD	Rozpočtové určení daní

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že:

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10.5.2013



.....

Martina Trenčinová

Seznam příloh

Příloha č. 1 Historický pohled

Příloha č. 2 Srovnání RUD roku 2012 a od roku 2013

Příloha č. 3 Největší plátcí daně z příjmů právnických osob