

**ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA
V PRAZE**

FAKULTA PROVOZNĚ EKONOMICKÁ
OBOR PROVOZ A EKONOMIKA
KATEDRA OBCHODU A FINANČÍ

Teze k diplomové práci

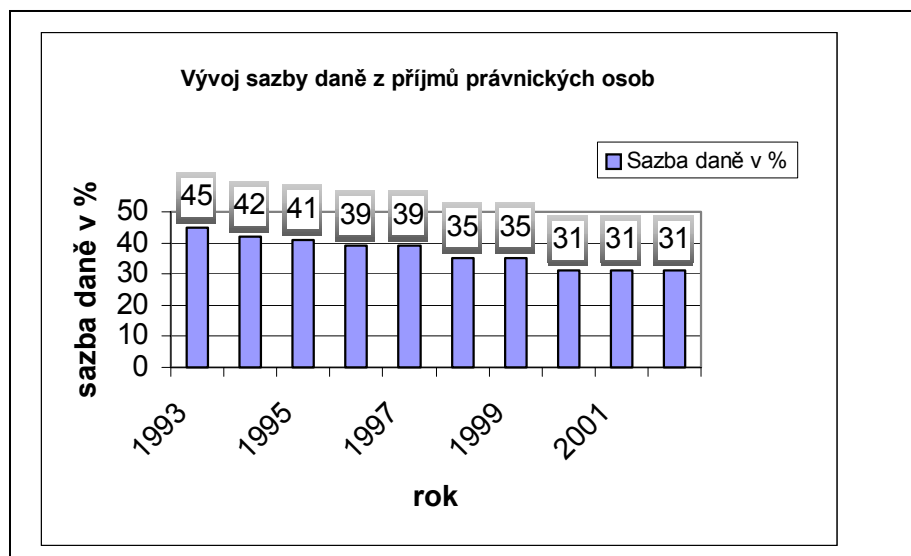
ANALÝZA VÝVOJE DANĚNÍ
SPOLEČNOSTÍ V ČESKÉ
REPUBLICE

Autor: Kateřina Bártlová © 2003
Vedoucí DP: Ing. Josef Březina, Csc.

Cílem této práce je analyzovat vývoj danění společností v České republice. Daní, která postihuje všechny společnosti, tedy všechny právnické osoby, a zároveň nejvíce přímo zatěžuje většinu těchto subjektů, je daň z příjmů právnických osob. Celkový výnos z daní z příjmů je jedním ze základních příjmů státního rozpočtu, například hned v prvním roce uplatňování nové daňové soustavy (rok 1993) bylo na dani z příjmů právnických osob inkasováno celkem 70 880 mil. Kč. Z těchto důvodů a vzhledem k rozsahu diplomové práce je daň z příjmů právnických osob zkoumaným objektem této práce. Účelem analýzy uplynulého vývoje daňového zatížení právnických osob daní z příjmů v České republice je nejen setřídít uskutečněné změny, ale pokusit se definovat i důvody těchto změn a jejich důsledky pro společnosti.

Daň z příjmů právnických osob vznikla v rámci nové daňové soustavy jako nezbytná součást ekonomické reformy v naší zemi. Daň vznikla namísto dosavadních odvodů ze zisku, důchodové, a také zemědělské daně. Daně z příjmů jsou daněmi přímými, daňová povinnost jednotlivých subjektů tak bezprostředně navazuje na daňový příjem. Daň z příjmů právnické osoby je, stejně jako daň z příjmů osob fyzických, daní univerzální. Tzn., že zdaňuje veškeré příjmy z podnikání. Daň z příjmů je ošetřena Zákonem č.586/92Sb. o daních z příjmů. Společnosti v ČR, bez ohledu na svou velikost, zdaňují své příjmy dle tohoto zákona.

Ve vlastní práci byla provedena analýza vývoje danění společností daní z příjmů v České republice. V souvislosti s jednotlivými změnami, na základě vlastního názoru, byly uváděny důvody, proč byly tyto změny uskutečněny, a s jakými důsledky. Z analytické části této práce vyplývá: Novely Zákona o daních z příjmů jsou rozsáhlé, ale je nutné si uvědomit, že ve své podstatě, ve většině případů, neznamenají zásadní změnu v principu fungování a uplatňování daně z příjmů. Často upřeshňují působnost jednotlivých ustanovení a vymezují nové položky, které lze v souvislosti s tímto zákonem v jednotlivých ustanoveních uplatnit. Tyto změny vyplývají z konfrontace psaného zákona s jeho uplatňováním v praxi, buď z potřeby ošetřit tyto skutečnosti v zákoně, či rozšířit působnost tohoto zákona. Mezi tyto změny můžeme zařadit například rozšíření příjmů osvobozených od daně, upřesnění předmětu daně, rozšíření daňové uznatelných nákladů, zpřesnění podmínek odpisování majetku, změně termínu placení a výše záloh. Další typ změn byl podmíněn snahou o stimulaci podnikatelských aktivit. Za hlavní zástupce těchto změn můžeme jmenovat zvýšení slev na dani, snížení doby odpisování a změnu ročních odpisových sazeb. U velkých investorů „slevu“ na dani jako součást poskytnuté Investiční pobídky. Zejména sem však patří změna výše sazby daně z příjmů právnických osob.



Graf č. 1 – Zdroj: vlastní práce

Novely často reagují na změny jiných, souvisejících zákonů. Největší jednorázový zásah do Zákona o daních z příjmů byl v roce 2001, kdy byl tento zákon na základě Zákona č.492/2000 Sb. novelizován. Téměř 70% paragrafů Zákona o daních z příjmů doznalo díky této novele změn.

Chceme-li zhodnotit podmínky danění společností v ČR, je nutné zamyslet se také nad tím, jak je zákon přehledný, jak jsou jednotlivé změny zveřejňovány apod. Zákon je velmi rozsáhlý, některá ustanovení jsou obecnější, poplatná všem subjektům, jiná naopak velmi specifická, důležitá jen pro vybrané konkrétní poplatníky. Přes tyto rozdíly jsou všechna ustanovení uvedena v zákoně dohromady. S přibývajícími výjimkami, poznámkami pod čarou a novými ustanoveními, se zákon i pro fundované účetní jednotky stává stále nepřehlednějším. Jen samotné stanovení základu daně je stále těžší, při rozsáhlých novelách je často obtížné postřehnout, co se vlastně změnilo. V mnoha změnách každého roku je pak důležité uvědomit si, které jsou významné, a které jen upřesňují už platné principy.

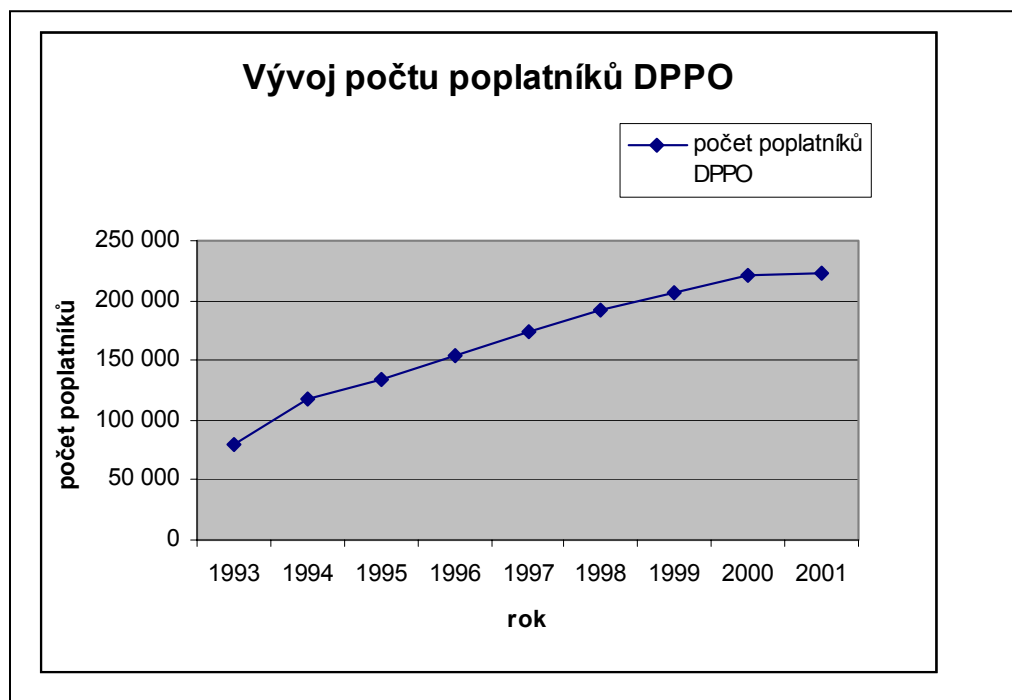
Pokud chce účetní jednotka bezchybně stanovit svou daňovou povinnost, stojí před nelehkým úkolem, zorientovat se v daném zákoně. A navíc při výpočtu daně z příjmů neplatí pouze nejnovější novelizovaná právní úprava, účetní jednotka musí vycházet ze starších zákonných úprav, tedy z toho co se vztahuje k tomu, o čem právě účtuje. Bohužel orientaci v zákoně komplikuje mnoho nejasností, které se do zákona dostaly při jeho schvalování.

Problémy vznikají v souvislosti se zpětnou účinností zákona. Pokud je nějaký zákon účinný zpětně (retroaktivní), ale společnost se ještě stačila řídit v daném případě předchozí právní úpravou, protože novela byla zveřejněna později, vzniká problém, jak řešit skutečnosti vzniklé v tomto přechodném období. Problém s přechodným obdobím vznikl například i v jiné situaci, v té kdy, Ústavní soud zrušil účinnost jedné z novel zákona. Dalším z problémů jsou nekorektní poznámky pod čarou uváděné v zákoně. V mnoha případech je text v rozporu

s poznámky, na které odkazuje. Vznikají také situace, kdy je nějaká problematika z určitého ustanovení zákona vypuštěna, ale její další úprava není v zákoně současně s tím ošetřena (např. zrušení daňových odpisů nehmotného majetku u poplatníků účtujících v soustavě jednoduchého účetnictví). Problémem také je, že některé novely zákona jsou zveřejněny na poslední chvíli a není dostatek času na jejich nastudování před tím, než začnou být účinné. Trend vývoje některých ustanovení také úplně neodpovídá principům, které by měly být v souvislosti s tvorbou zákonů ctěny, např. že by zákony měly platit univerzálně.

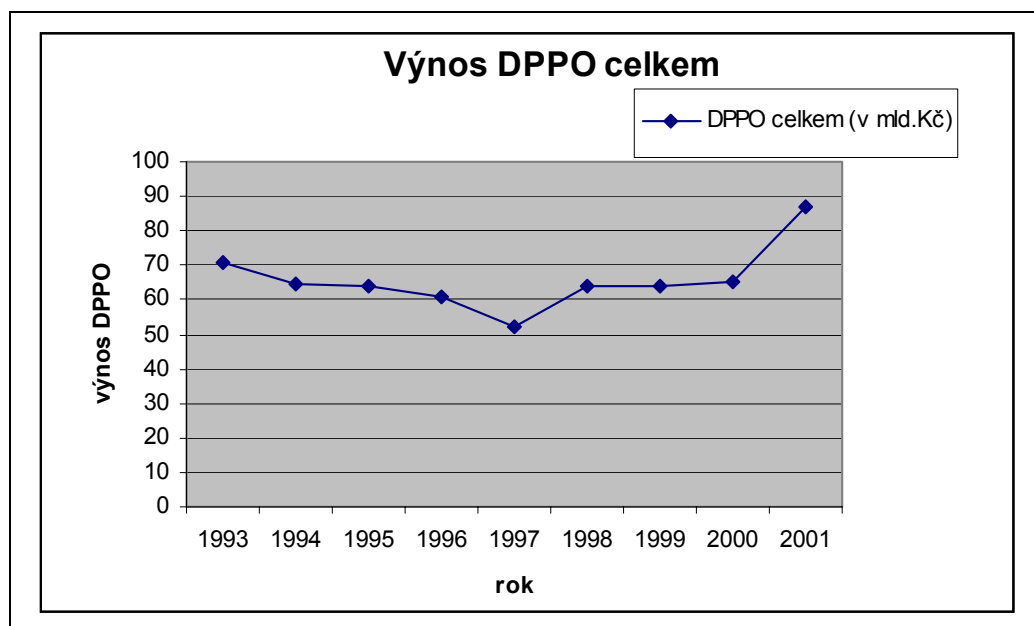
Zákon je stále ještě mladý, a přestože na základě jeho konfrontace s jeho uplatňováním v praxi bylo už odstraněno mnoho nedostatků, je na něm stále co vylepšovat. To je dáno tím, jak rozsáhlou a důležitou problematikou se zabývá, a také přirozenou reakcí na změny v tržním prostředí. Přestože v souvislosti se zákonem se objevují výše uvedené nedostatky, je danění společností v ČR daní z příjmů vcelku dobře ošetřeno.

Pro dokreslení pohledu na danou problematiku danění společností daní z příjmů je důležité ještě uvést vývoj počtu poplatníků daně z příjmů právnických osob a výši prostředků, které jsou touto daní odváděny do státního rozpočtu.



Graf. č. 2 – Zdroj: Státní závěrečný účet

Z tohoto grafu je patrné, že počet poplatníků daně z příjmů právnických osob vzrůstá. To je z hlediska snahy o rozvoj podnikání v naší zemi kladným zjištěním.



Graf. č. 3 – Zdroj: Státní závěrečný účet

Příjmy z daně z příjmů právnických osob jsou kolísavé. Analyzovat výnosy v jednotlivých letech je velmi problematické, protože je ovlivňuje řada faktorů. Zajímavé je, že porovnáme-li graf č. 2 a 3, vidíme, že neexistuje závislost mezi počtem poplatníků a výnosem této daně. Objem výnosů DPPO je ovlivněn především změnami právní úpravy Zákona o daních z příjmů. Například možností uplatnění daňových odpisů, tvorbou rezerv, změnou režimu placení záloh na daň, možností umořovat ztrátu, možností snížení základu daně o staré nedobytné pohledávky a samozřejmě také sazbou daně. Poplatníci se naučili využívat všech možností minimalizace daňové povinnosti.

Oproti minulým letům se v současnosti hospodaření firem zlepšuje, mnoho firem, které byly zpočátku „ztrátové“, ale dostaly se do „zisku“, již umořilo své ztráty. To může být částečnou příčinou vyššího výnosu z daně z příjmů právnických osob v posledních letech. Hlavní příčinou je ale výskyt několika mimořádných událostí, které jsou spojeny s těmi největšími poplatníky daně z příjmů. Zhruba pětina výnosů z daně z příjmů je placena několika velkými společnostmi. V horizontu několika příštích let by měl tento výnos významně ovlivnit také příjem daně od firem, které v současnosti využívají slev na dani na základě poskytnutí investičních pobídek. K zvýšení výnosu daně z příjmů by také mohla přispět snaha firem získat postavení ve společnosti. Placení daní je po vzoru velkých zahraničních firem otázkou prestiže a dobrého ukazatele o stavu společnosti.

Z vývoje daňové politiky státu tedy vyplývá trvalý trend snižování daňového zatížení právnických osob, trend motivování právnických osob k trvalému rozvoji. Celkově lze tedy zhodnotit, že dosavadní vývoj daně z příjmů právnických osob je pro poplatníka vývojem pozitivním. I do budoucna očekáváme zachování tohoto trendu.