

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Komparace způsobu stanovení základu daně z příjmů
právnických osob v zemích Visegrádské čtyřky**

Barbora Hrabovská

© 2020 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Barbora Hrabovská

Hospodářská politika a správa
Podnikání a administrativa

Název práce

Komparace stanovení základu daně z příjmů u právnických osob u zemí Visegrádské čtyřky

Název anglicky

Comparison of Income Tax Base for Legal Entities in the countries of the Visegrad Four

Cíle práce

Hlavním cílem bakalářské práce je zjištění základu daně z příjmů u právnických osob zemí Visegrádské čtyřky a jejich vzájemná komparace.

Metodika

V teoretické části bakalářské práce bude, na základě studia odborné literatury, provedeno zpracování metodických postupů transformací výsledku hospodaření na základ daně z příjmů u jednotlivých zemí Visegrádské čtyřky. Ve vlastní práci je poté princip jednotlivých úprav aplikován na příkladu fiktivní korporace, který je následně navzájem komparován.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

daně, náklady, účetnictví, výnosy, výsledek hospodaření, základ daně

Doporučené zdroje informací

1. ČESKO. ZÁKONY ATD. Účetnictví podnikatelů 2016 : novelizovaný zákon, vyhláška a standardy od 1.1.2016 ; Audit : redakční uzávěrka k 1.1.2016. Ostrava: Sagit, 2016. ISBN 978-80-7488-142-8.
2. HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK. Daňové a nedaňové náklady 2016. Praha: Esap, 2016, 230 s. ISBN 978-80-905899-2-6.
3. BRYCHTA, Ivan, Miroslav BULLA, Tereza KRUPOVÁ, Ivana KUCHAROVÁ, Ivana PILAŘOVÁ, Yveta PŠENKOVÁ a Jiří STROUHAL. Meritum Účetnictví podnikatelů 2016. 13. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-050-0.
4. HRUŠKA, V. Účetní manuál pro podnikatelské subjekty, aneb, Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-5805-3.
5. RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka : průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2016. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7263-994-6.

Předběžný termín obhajoby

2019/20 LS – PEF

Vedoucí práce

doc. Ing. Jana Hinke, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 25. 2. 2020

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 26. 2. 2020

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 16. 03. 2020

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci " Komparace způsobu stanovení základu daně z příjmů právnických osob v zemích Visegrádské čtyřky " jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 22. března 2020

Barbora Hrabovská

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala paní doc. Ing. Janě Hinke, Ph.D. za odborné rady a připomínky, které mi pomohly k zpracování mé bakalářské práce. Poděkování bych též ráda vyjádřila své rodině za veškerou podporu.

Komparace způsobu stanovení základu daně z příjmů právnických osob v zemích Visegrádské čtyřky

Abstrakt

Daň z příjmů právnických osob patří mezi přímé daně, které jsou odváděny do státního rozpočtu. V České republice je její výše ovlivněna zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Na Slovensku je to pak Zákon č. 595/2003 Z. z. Zákon o dani z príjmov, v Polsku Ustawa z dnia 15. 02. 1992 r. o podatku dochodowym osób prawnych a v Maďarsku 1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról. Všechny tyto zákony mají svá specifika, podle kterých je vypočten základ daně, poté samotná výše splatné daně a následně pak i odložená daň.

V teoretické části práce jsou analyzovány právní předpisy upravující stanovení daňového základu na daň z příjmů právnických osob v zemích Visegrádské čtyřky. Syntézou je následně vytvořena komparační matice deklarující vzájemné odlišnosti. Vliv odlišností na konečnou výši daně je poté demonstrován na fiktivním příkladu fiktivní firmy. Fiktivní firma se zabývá výrobou a prodejem výrobků a služeb. Všechny uvedené výpočty jsou vykázány v roce 2019.

Potvrdilo se, že nejnižší daň vyšla ve prospěch Maďarska, které má zároveň nejnižší sazbu daně z příjmů právnických osob v celé Evropské unii. Naopak nejvyšší daň vyšla v Polsku, které má sazbu stejně vysokou jako má Česká republika (19 %), ale na rozdíl od ní má menší možnost uplatnit odčitatelné položky, jako jsou například dary nebo ztráta. Na Slovensku je hned po Polsku daň nejvyšší, a to především díky sazbě (21 %). V České republice je pak výše daně z příjmů právnických osob druhá nejnižší.

Klíčová slova: daně, náklady, účetnictví, výnosy, výsledek hospodaření, základ daně

Comparison of Income Tax Base for Legal Entities in the countries of the Visegrad Four

Abstract

The income tax of a legal entity belongs among direct taxes, that are being deducted to the state budget. In the Czech Republic its size is dependent on a law č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. In Slovakia it is Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, in Poland it is Ustawa z dnia 15. 02. 1992 r. o podatku dochodowym osób prawnych and in Hungary it is 1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról. All these laws consist of certain specifics, from which a tax base is derived. After that, the size itself of a due tax is calculated and from that a deferred tax is calculated.

The theoretical part of the written work consists of an analyzation of the law regulations modifying the tax base for the legal entities` income tax for the legal entities from countries of the Visegrad Four. A comparation matrix is then created declaring mutual differences. An influence of these mutual differences is then demonstrated on an example of a fictitious company. This fictitious company engages in production and in services. All these calculations are being reported in the period of the year 2019.

It has been confirmed that the lowest income tax is in favour of Hungary, that has the lowest income tax if legal entities in the entire European Union. In contrary, the highest income tax was calculated to be in Poland, that has the same level of taxation as the Czech Republic (19 %), but apart from the Czech Republic, Poland has less possibilities of applying deductible items, like donations and losses. In Slovakia, the tax is the highest right after Poland, especially thanks to the tariff (21 %). In the Czech Republic, the level of taxation is the second lowest.

Keywords: taxes, costs, accounting, revenues, comprehensive income, tax base

Obsah

1 Úvod	10
2 Cíl práce a metodika.....	12
2.1 Cíl práce.....	12
2.2 Metodika práce.....	12
3 Teoretická východiska	13
3.1 Vymezení pojmu účetnictví a daň z příjmů.....	13
3.2 Účetnictví a jeho právní předpisy v České republice.....	13
3.2.1 Účetní náklady	15
3.2.2 Účetní výnosy	16
3.3 Daň z příjmů právnických osob v České republice.....	17
3.4 Odložená daň z příjmů v České republice.....	25
3.5 Daň z příjmů a odložená daň u ostatních zemí Visegrádské čtyřky	26
3.5.1 Daň z příjmů právnických osob na Slovensku	27
3.5.2 Odložená daň z příjmů na Slovensku.....	30
3.5.3 Daň z příjmů právnických osob v Polsku.....	31
3.5.4 Odložená daň z příjmů v Polsku	33
3.5.5 Daň z příjmů právnických osob v Maďarsku	34
3.5.6 Odložená daň z příjmů v Maďarsku.....	36
3.6 Porovnání daně z příjmů právnických osob u zemí Visegrádské čtyřky	36
4 Vlastní práce	41
4.1 Charakteristika fiktivního podniku Dorty s.r.o.	41
4.2 Stanovení daně z příjmů právnických osob	42
4.2.1 Výpočet daně z příjmů právnických osob v České republice.....	43
4.2.2 Výpočet daně z příjmů právnických osob na Slovensku.....	46
4.2.3 Výpočet daně z příjmů právnických osob v Polsku.....	47
4.2.4 Výpočet daně z příjmů právnických osob v Maďarsku	49
4.2.5 Porovnání daňového zatížení u zemí Visegrádské čtyřky.....	50
4.3 Výpočet odložené daně z příjmů.....	52
5 Závěr	54
6 Seznam použitých zdrojů	56
7 Přílohy.....	61

Seznam obrázků

Obrázek 1: Účtování odložené daně v běžném období	26
---	----

Seznam tabulek

Tabulka 1: Položky spadající do odpisových skupin	22
Tabulka 2: Odpisování v České republice	23
Tabulka 3: Odpisování na Slovensku	29
Tabulka 4: Procentuální roční sazby u vybraného dlouhodobého majetku v Polsku	32
Tabulka 5: Roční odpisové sazby Maďarska	35
Tabulka 6: Srovnání výpočtu daně z příjmů právnických osob	38
Tabulka 21: Sazby daně z po v rámci EU	39
Tabulka 7: Srovnání doby odpisování vybraného DHM	40
Tabulka 8: Fiktivní výpis z obchodního rejstříku	41
Tabulka 9: Výsledovka	42
Tabulka 10: Výpočet účetních odpisů	43
Tabulka 11: Výpočet rovnoměrných daňových odpisů	44
Tabulka 12: Účetní a daňové odpisy	44
Tabulka 13: Výpočet daně z příjmů PO v České republice	45
Tabulka 14: Výpočet rovnoměrných daňových odpisů	46
Tabulka 15: Účetní a daňové odpisy	46
Tabulka 16: Výpočet daně z příjmů PO na Slovensku	47
Tabulka 17: Výpočet rovnoměrných daňových odpisů	48
Tabulka 18: Výpočet daně z příjmů PO v Polsku	48
Tabulka 19: Výpočet daně z příjmů PO v Maďarsku	49
Tabulka 20: Srovnání uplatnitelné výše odpisů u jednotlivých zemích V4	51
Tabulka 22: Odložená daň v České republice	52

Seznam grafů

Graf 1: Komparace výše daně z příjmů PO u zemí V4	51
---	----

Seznam použitých zkratk

PO	právnická osoba
HUF	maďarský forint
s.r.o.	společnost s ručením omezením
PLN	polský zlotý
V4	země Visegrádské čtyřky
ČR	Česká republika
SR	Slovensko
PL	Polsko
HU	Maďarsko
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
ÚO	účetní odpisy
DO	daňové odpisy
VH	výsledek hospodaření
OD	odložená daň

1 Úvod

Daň z příjmů patří mezi daně přímé, které jsou odváděny do veřejných rozpočtů. Dělí se na daň z příjmů právnických osob a na daň z příjmů fyzických osob. Obě tyto daně mají odlišný způsob výpočtu a liší se i daňovou sazbou. Tato práce se bude zabývat posouzením výpočtu daně z příjmů právnických osob, kdy předmětem daně budou příjmy z veškeré samostatné činnosti – z podnikání.

Země Visegrádské čtyřky toho mají mnoho společného, ať už jsou to dějiny, kultura nebo náboženství. Společným cílem pro tyto čtyři země je tyto tradice posílit a zachovat. V době jejího vzniku byla jejím hlavním úkolem vzájemná podpora, která měla pomoci k začlenění těchto postkomunistických zemích do demokratické Evropy. I téměř třicet let od jejího vzniku (15. únor 1991) je pro tyto země i nadále důležitá vzájemná politická spolupráce a koordinace společných postojů, která se váže například ke společnému vstupu do Evropské unie v roce 2004 nebo se týká migrační krize.

Cílem této bakalářské práce je objasnit, na základě studia literatury a příslušných právních předpisů jednotlivých zemích, o které konkrétní položky je upravován výsledek hospodaření při transformaci na základ daně z příjmů právnických osob. V praktické části práce bude na základě těchto znalostí vypočtena i samotná výše daně a všechny sledované země budou navzájem komparovány za pomoci praktického modelového příkladu fiktivní firmy.

Větší důraz bude v této práci kladen na samotnou Českou republiku, ostatní státy Visegrádské čtyřky pak budou doplněny pouze o rozdíly, ve kterých se výpočet liší. Transformaci výsledku hospodaření na základ daně upravuje v České republice Zákon o dani z příjmů, který má ve všech státech svoji vlastní verzi. Dle tohoto zákona jsou k výsledku hospodaření postupně přičítány a odečítány jednotlivé položky, pomocí kterých je vypočten základ daně. Základ daně může být poté snížen o odečitatelné položky, jako jsou například dary nebo ztráta, každá země však nemusí tyto položky uznat v celé své výši nebo je nemusí uznat vůbec.

Jak již bylo řečeno, tyto země toho mají mnoho společného, avšak jsou tu skutečnosti, ve kterých se mohou vzájemně odlišovat, co se týče daňové legislativy. Může to být sazba nebo různé daňové úlevy. Říká se, že např. Maďarsko je tzv. „daňovým rájem“ uprostřed

Evropy. Nelze však říci, že by se jednalo o útěk před daňovými povinnostmi, jde pouze o pouhé snižování sazby daně, které má takto přilákat investory ze zahraničí, v tomto případě do Maďarska. Díky této práci bude objasněno, ve které zemi se vyplatí z daňového hlediska spíše podnikat.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Hlavním cílem je identifikace nákladů a výnosů dle daňových předpisů, v jednotlivých zemích V4 a jejich vzájemná komparace, ze které budou identifikovány rozdíly vztahující se ke stanovení základu daně z příjmů. Kvalifikace rozdílů bude provedena na fiktivním daňovém subjektu.

2.2 Metodika práce

Za účelem vypracování literární rešerše bude použita metoda deskripce dostupných monografických a internetových zdrojů, pomocí kterých je upravován základ daně na daň z příjmů právnických osob v zemích Visegrádské čtyřky. Syntézou bude vytvořena komparační matice deklarující vzájemné odlišnosti. V praktické části práce bude vliv odlišností na konečnou výši daně demonstrován na fiktivním příkladu fiktivní firmy. Fiktivní firma se bude zabývat výrobou a prodejem výrobků a služeb. Všechny uvedené výpočty budou vykázány za období v roce 2019. Tento příklad pomůže demonstrovat rozdíly transformace výsledku hospodaření na základ daně. V příkladu budou fiktivní údaje.

3 Teoretická východiska

3.1 Vymezení pojmu účetnictví a daň z příjmů

Účetnictví je podniková činnost podávající informace o stavu či změně majetku a zdrojů financování za dané účetní období. Mimo jiné účetnictví slouží při rozhodování a řízení podniku (investice), ke zjišťování informací pro účely daňové (stanovení základu daně). Také se využívá jako důkazní prostředek při vedení sporů a v neposlední řadě pomáhá podnikateli kontrolovat stav majetku a hospodaření. Účetnictví představuje důležitou roli při zjišťování výsledku hospodaření. Z výsledku hospodaření lze posléze zjistit základ daně, ze kterého je později zjištěna výše daně z příjmů. (Štohl a Klička, 2018)

Daň z příjmů je přímá daň, která je vždy odváděna z důchodu poplatníka. Poplatník může být fyzická nebo právnická osoba. Výše této daně se vždy liší v závislosti na zisku poplatníka. (Misařová, 2015)

3.2 Účetnictví a jeho právní předpisy v České republice

Zákon o účetnictví je základní předpis, podle kterého se řídí všechny účetní jednotky a jsou schopny podle něj spravovat účetní záznamy a jejich náležitosti. Dále je zde možné najít informace o vedení účetnictví, jeho rozsahu a způsobu vedení, tedy jaké subjekty jsou povinni ho vést, účetní závěrku, výroční zprávu, zásady pro oceňování majetku, inventarizaci, archivaci všech potřebných účetních dokladů, podmínky pro ověření účetní závěrky auditorem a sankce v případě dopuštění se správních přestupků. (Brychta a kol., 2017)

Mezi další účetní normy, podle kterých je účetnictví upravováno patří prováděcí vyhlášky ministerstva financí, podle kterých jsou upravovány vybrané subjekty, kterými jsou například podnikatelské subjekty, pojišťovny nebo banky. Podnikatelských subjektů se také týká vyhláška č. 500/2002 Sb., pomocí které jsou prováděny některá ustanovení zákona o účetnictví. Podrobnější informace je možno nalézt v Českých účetních standardech, kde jsou uvedeny jednotlivé typy účetních jednotek. (Brychta a kol., 2017)

Účetní jednotky

Zákon o účetnictví se vztahuje podle §1 dle odstavce 2 na tyto účetní jednotky:

1. právnické osoby mající sídlo v ČR,
2. zahraniční právnické osoby a subjekty podnikající na území ČR,
3. organizační složky státu,
4. fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsáni v obchodním rejstříku,
5. ostatní fyzické osoby, jejichž obrat přesáhl za předchozí kalendářní rok částku 25 000 000 korun,
6. fyzické osoby, které se tak rozhodly,
7. ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je osobou uvedenou v písmenech a) až f) nebo h) až l),
8. ostatní fyzické osoby, kterým to ukládá zvláštní předpis,
9. svěřenecké fondy podle občanského zákoníku,
10. fondy obhospodařované penzijní společností podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření,
11. investiční fondy bez právní osobnosti podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, nebo
12. ty, kterým povinnost sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní právní předpis nebo které jsou účetní jednotkou podle zvláštního právního předpisu. (Zákon o účetnictví, 2019)

Podle velikosti lze účetní jednotky rozdělit ze zákona do 4 skupin, a to na mikro, malé, střední a velké. Podle výše aktiv, ročního úhrnu čistého obratu a průměrného počtu zaměstnanců, jsou účetní jednotky zařazeny do jednotlivých kategorií, které jsou určeny rozmezími. (Zákon o účetnictví §1b, 2019)

Účetnictví je vedené za účetní období jednotlivými účetními jednotkami. Je třeba rozlišovat tato **účetní období**:

- kalendářní rok (od 1. ledna do 31. prosince),
- hospodářský rok (účetní jednotka si může určit, kterým měsícem bude její účetní období začínat),

- přechodné období mezi hospodářským a kalendářním rokem, případně dvěma hospodářskými roky,
- účetní období, které souvisí s přeměnami obchodních korporací (kromě změny právní formy a změny umístění sídla). Toto období začíná rozhodným dnem a končí dnem zapsání uvedených skutečností do obchodního rejstříku. (Zákon o účetnictví, 2019)

Účetní období může být delší jak 1 rok jestliže – účetní jednotka vznikne/zanikne v období 3 měsíců před koncem/po skončení kalendářního nebo hospodářského roku, či zda případně rozhodný den u nástupnické účetní jednotky z důvodu odstěpení nebo v případě přejímání společníka do období 3 měsíců před skončením kalendářního nebo hospodářského roku, v tomto období musí zároveň dojít k zápisu do obchodního rejstříku. (Brychta a kol., 2017)

Účetní zásady

Účetnictví by mělo být vedeno „*správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.*“ (§ 8 ZÚ) „*Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny a současně v českém jazyce.*“ (§ 4 odst. 12 a 13 Zákon o účetnictví, 2019).

Účetní jednotky mají možnost realizovat vzájemné zúčtování pouze tehdy, když je tato situace upravena účetními metodami a jsou-li zúčtovávané částky ve výši ocenění neupraveném o položky podle § 26 odst. 3 uvedené v příloze účetní závěrky. (Brychta a kol., 2017)

3.2.1 Účetní náklady

Náklady jsou charakterizovány jako prostředky, za jejímž účelem byly účetní jednotkou realizované výnosy v běžném účetním období. Jedná se tedy o vynaložení peněžních prostředků či jiných aktiv, které byly účelně vynaloženy, použity nebo spotřebovány účetní jednotkou. Jedná se tedy o snížení vlastního kapitálu (zisku) účetní jednotky v běžném období. (Brychta a kol., 2017)

Na nákladové účty (účtová třída 5) se účtuje kumulativně (narůstajícím způsobem) a mají nulový počáteční stav (PS). Na rozdíl od rozvahových účtů (třídy 0-4) nevykazují tyto účty

k prvnímu dni účetního období počáteční zůstatek (PZ). Přírůstky nákladů se účtují na pravou stranu „Má dá-ti“ (MD), úbytky se účtují na straně „Dal“ (D). Jestliže účetní jednotka uzavírá tyto účty, zůstatky z nákladových účtů jsou převedeny na 710 – tedy Účet zisků a ztrát. K prvnímu dni účetního období se zisk nebo ztráta z předešlého účetního období účtuje současně na účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. (Štohl a Klička, 2018)

Náklady lze členit dle účtových skupin podle účelu:

- 50 (spotřebované nákupy – spotřeba materiálu),
- 51 (služby – náklady na reprezentaci, oprava),
- 52 (osobní náklady – mzdové náklady),
- 53 (daně a poplatky),
- 54 (jiné provozní náklady – dary, prodaný materiál, manka a škody),
- 55 (odpisy, rezervy, komplexní náklady v příštích obdobích a opravné položky provozních nákladů),
- 56 (finanční náklady – úroky, prodané cenné papíry),
- 57 (rezervy a opravné položky ve finanční oblasti),
- 58 (změna stavu zásob a aktivace),
- 59 (daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů)

Náklady lze též rozlišit na náklady z:

- provozní činnosti (skupiny 50-55 a 58)
- finanční činnosti (skupiny 56 a 57) (Štohl a Klička, 2018)

3.2.2 Účetní výnosy

Jedná se o „*zvýšení ekonomického prospěchu podniku, ve sledovaném účetním období, který je vyjádřen v peněžních jednotkách a který vznikl činností firmy nikoliv dodatečnými vklady vlastníků*“. (1 str. 427). Výnosy lze charakterizovat jako tržby za vynaložené náklady na produkci. (Brychta a kol., 2017)

Výnosy účtujeme v účtové třídě číslo 6 – Výnosy. Přírůstky jsou účtovány na stranu „Má dá-ti“ (MD) a úbytky na stranu „Dal“ (D). Stejně jako nákladové účty mají ty výnosové na začátku účetního období nulový počáteční stav a na konci účetního období jsou konečné obraty těchto účtů převedeny na 710 - Účet zisků a ztrát. Na tomto účtu se poté výnosy porovnají spolu s náklady a zjistí se výsledek hospodaření. (Brychta a kol., 2017)

Výnosy jsou rozděleny do dvou skupin:

- Provozní výnosy – jedná se o pravidelně se opakující činnost, kdy výstupy z výrobního procesu opustily podnik a zároveň došlo ke změně vlastnictví – např. prodej výrobků
- Finanční výnosy – jsou pohledávky vůči okolí (bance, pojišťovně atd.)

(Správa firem, 2019)

3.3 Daň z příjmů právnických osob v České republice

Daň z příjmu PO je upravena Zákonem č.586/1992 Sb., o dani z příjmů. Podle tohoto zákona jsou předmětem daně PO příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak. (Zákon o dani z příjmů, 2019)

Každý poplatník daně z příjmů právnických osob musí podat přiznání k dani z příjmů právnických osob. (Finanční správa, 2018)

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob se podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období (pro rok 2020 je to středa 1. 4. 2020). Tato doba se o 3 měsíce prodlužuje, pokud daňové přiznání zpracovává daňový poradce nebo auditor. (Kurzy, 2019)

Zjištěný výsledek hospodaření (transformace VH) se musí upravit o odečitatelné položky. Samotná daň se dle Zákonu o dani z příjmů, vypočítá jako součin upraveného základu daně zaokrouhleného na celé tisíce dolů a sazby pro daň z příjmů právnických osob, která činí 19 % (Zákon o dani z příjmů, 2019)

Daňové náklady a výnosy vždy nemusejí být totožné s účetními, ale jsou spolu úzce spjaté. Daňové náklady, jsou ty náklady, které podle Zákonu o dani z příjmů slouží k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. § 24 dle Zákonu o dani z příjmů vyjmenovává

položky, které jsou uznány a § 25 vymezuje položky, které jsou daňově neznatelné. (DU.cz – daně, účetnictví, právo a mzdy pro profesionály, 2018)

Zjištění výše daně:

1) Transformace výsledku hospodaření na základ daně

Aby mohl být zjištěn základ daně, musí se nejdříve vycházet ze zjištěného výsledku hospodaření. Transformaci výsledku hospodaření upravuje Zákon o dani z příjmu č. 586/1992 Sb. pomocí odečitatelných a přičitatelných položek na základ daně, ze kterého je následně vypočtena daň.

Provozní výsledek hospodaření = provozní výnosy – provozní náklady

Finanční výsledek hospodaření = finanční výnosy – finanční náklady

Výsledek hospodaření před zdaněním = provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření

(Zákon o dani z příjmu, 2019)

Položky zvyšující výsledek hospodaření dle 23 odst. 3 písm. Zákona o dani z příjmu

- a) Částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění

Zaměstnavatel tyto náklady svému zaměstnanci strhne, avšak nestihne je odvést do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části.

- b) přijaté úhrady smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů u věřitele

Jedná se o výnosy, které byly již uhrazeny. Je možné je tedy uplatnit.

Účetní náklady, které nejsou dle §25 Zákona o dani z příjmu daňově uznatelnými

Jedná se o výdaje nebo náklady, které nelze uznat pro daňové účely a musí se přičíst k výsledku hospodaření.

a) výdaje na reprezentaci

Oproti daňově účinným nákladům za reklamu je potřeba rozlišovat i náklady za reprezentaci, které jsou daňově neúčinné. Podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. t) ZDP do této kategorie patří tyto náklady: pohoštění, občerstvení a dary (nepatří sem reklamní a propagační předměty, které jsou označeny obchodní známkou nebo firmou poskytovatele předmětu a cena bez DPH nepřesahuje 500 Kč). Ačkoliv je naprosto jasné, že tyto výdaje souvisejí s podnikatelskou činností, jedná se o omezení v zákoně. (Hnátek a Zámek, 2018)

b) pokuty, penále, úroky z prodlení a jiné sankce

Dle ustanovení §25 odst. 1 písm. f) ZDP tato skupina zahrnuje platby, které mají sankční charakter, ale nejedná se přitom o smluvní sankce (situace, kdy se jedna strana zavazuje straně druhé, k zvláštnímu a konkrétně specifikovatelnému plnění v případě, že nedodrží svých závazků). (Eliáš K. a kol, 2008). Jedná se například o tyto sankce: pokuty za opožděné vrácení daně, úrok z prodlení za pozdní platbu daně, penále za pozdě zaplacené pojistné na sociální zabezpečení apod. Jestliže nejsou tyto sankce zaplacený, jedná se o nedaňové náklady. (Zákon o dani z příjmu, 2019)

c) manka a škody

Mezi daňově neuznatelné náklady patří i manka, ale pouze přesahující náklady, (tedy s výjimkou uvedenou v § 24). Podle zákona do daňově neuznatelných mank patří technologické a technické úbytky a úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob, které mohou nastat při rozprachu (například hnojiva) nebo při sesychání materiálu (například sena) – jedná se o přirozené úbytky materiálu. Přirozený úbytek může nastat i v případě, že se jedná o nezaviněný úhyn zvířat (mláďat). (Hnátek a Zámek, 2018)

d) účetní odpisy dlouhodobého majetku

Účetní odpisy jsou odepisovány rovnoměrně a délka odpisování se určuje podle předpokládané doby životnosti. Oproti daňovým odpisům je jedno, který měsíc je začne účetní jednotka uplatňovat. Účetní odpisy jsou přesněji ustanoveny v § 26-33 (Strouhal a kol., 2017)

e) náklady vynaložené na příjmy, které nejsou předmětem daně

Pokud jsou příjmy daňově neuznatelné nebo nezahrnované do základu daně (jedná se například o úvěry nebo příjmy z vypořádání společného jmění manželů), nemohou být ani náklady, které byly za tyto příjmy vynaloženy uznatelné, a jedná se rovněž o daňově neúčinné náklady. (Zákon o dani z příjmu, 2019)

f) tvorba jiných než zákonných opravných položek

Tvorba opravné položky vyjadřuje dočasné snížení majetku, reálně se může jednat o majetek, jehož skutečná hodnota je nižší, než je vedena v účetnictví, proto se vytváří opravná položka, toto snížení však není trvalé. Daňově neuznatelné jsou všechny opravné položky kromě opravných položek k pohledávkám. K těmto opravným položkám se vztahuje Zákon č. 593/1992 Sb. Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve kterém jsou uvedeny. (Zákon o dani z příjmu, 2019)

g) náklady mateřské společnosti související s tržbou v dceřiné společnosti

Dalším daňově neuznatelnými náklady jsou náklady mateřské společnosti, které vynakládá s cílem získat podíl v dceřiné společnosti, konkrétně se jedná o úroky, které souvisí s poskytnutým úvěrem a další náklady s ním spojené. (Zákon o dani z příjmu, 2019)

Náklady, které lze zahrnout do základu daně pouze do limitu dle §24 Zákona o daních z příjmu

a) Výdaje na pracovní cesty

Jsou dle §24 odst. 2 k) náhrady, které náleží zaměstnancům při absolvování pracovních cest. „*Pracovní cesta může být uskutečňována v tuzemsku nebo v zahraničí.*“ (3. str. 26)

Pracovní cestu lze chápat jako vyslání zaměstnance zaměstnavatelem na jiné místo výkonu práce, než je místo sjednané. Po návratu zaměstnance z pracovní cesty proběhne tzv. vyúčtování pracovní cesty, kdy musí zaměstnanec doložit všechny doklady od nákladů, které vynaložil na pracovní cestu (výjimkou je stravné). (Hnátek a Zámek, 2016)

Zaměstnavatel je povinen poskytnout zaměstnanci náhradu tuzemské pracovní cesty, jedná-li se o:

- náhradu jízdních výdajů,
- náhradu výdajů za ubytování,
- stravné,
- náhradu nutných vedlejších výdajů (parkovné, různé poplatky).

Výši náhrady stravného představuje paušál, který je stanoven zákoníkem práce pro zaměstnance veřejného sektoru. Tyto hodnoty jsou předmětem daně pouze o tu částku, o kterou limit přesáhnou, jinak jsou daňově neúčinné. (Hnátek a Zámek, 2016)

b) Náklady na pracovní a sociální podmínky, péči a zdraví zaměstnanců

Jedná se zejména o výdaje na ochranu bezpečnosti zdraví při práci, hygienické vybavení pracovišť, pracovní lékařské služby poskytované poskytovatelem, provoz vlastních vzdělávacích zařízení, provoz vlastního stravovacího zařízení nebo příspěvky na stravování zajištěné jinými subjekty. Co se týče stravování, pouze 55 % z vynaložených nákladů (z ceny jednoho jídla za jednu směnu) je daňově uznatelných. (§24 odst. k) (Zákon o dani z příjmu, 2019)

Náklady dle §24 odst. 1 Zákona o dani z příjmu

Do této kategorie lze zahrnout náklady vynaložené za dosažení zisku. Tyto výdaje se odečítají od výsledku hospodaření. Výdaje nelze uplatnit, pokud byly již uplatněny za minulé období.

Náklady dle §24 odst. 2 Zákona o dani z příjmu

Tyto náklady jsou uznatelné v celé své výši.

a) Škody vzniklé z důsledku pohromy nebo škody způsobené podle potvrzení Policie ČR neznámým pachatelem

Podle §24 odst. 2 l) se za živelnou pohromu může považovat: nezaviněný požár nebo výbuch, blesk, vichřice, povodeň, záplava, krupobití, sesuvy půdy, zřícení lavin a zemětřesení jsou daňově uznatelné. (Zákon o dani z příjmu, 2019)

b) Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou náklady, které je možné uplatnit za určité období a při určité výši z pořizovací ceny dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku. Tyto odpisy jsou upraveny podle §§ 26–32 Zákona o daních z příjmů. (portál POHODA, 2013)

Lze odpisovat dlouhodobý hmotný, který je blíže definován v § 26 odst. 2 (například stroje, budovy), i dlouhodobý nehmotný majetek, který je charakterizován v § 3a 1), (jedná se tedy například o software nebo výsledky výzkumu a vývoje).

„V prvním roce zatřídí poplatník hmotný majetek do odpisových skupin uvedených v příloze č. 1“ (§ 30 odst. 1 Zákona o daních z příjmů), kde je možné najít celkem 6 odpisových skupin, které mají různou dobu odpisování od tří do padesáti let. Odpisovat lze rovnoměrně nebo zrychleně, přičemž způsob odpisování si může každá účetní jednotka zvolit. Při rovnoměrných odpisech, jsou pro výpočet odpisů využívány sazby a při zrychlených odpisech koeficienty, které se pro jednotlivé roky nachází v příslušných tabulkách. (Zákon o dani z příjmu, 2019)

Tabulka 1: Položky spadající do odpisových skupin

Odpisová skupina	Příklad	Počet let odpisování
1	Počítače, nářadí	3
2	Pracovní stroje, automobily	5
3	Parní kotle, tramvaje	10
4	Věže, stožáry	20
5	Budovy pro průmysl, byty	30
6	Administrativní budovy, hotel	50

Zdroj: vlastní zpracování dle: iucto, 2020

V tabulce č. 1 lze nalézt základní přehled dlouhodobého hmotného majetku a jeho zařazení do konkrétní odpisové skupiny. Z tabulky lze vyčíst, kolik let se bude majetek odepisovat. Například automobil bude zařazen do druhé odpisové skupiny a bude odepisován po dobu pěti let.

Tabulka 2: Odpisování v České republice

Odpisová skupina	Rovnoměrné odpisování		Zrychlené odpisování	
	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování
1	20	40	3	4
2	11	22,25	5	6
3	5,5	10,5	10	11
4	2,15	5,15	20	21
5	1,4	3,4	30	31
6	1,02	2,02	50	51

Zdroj: Vlastní zpracování dle §31 a §32 Zákon o dani z příjmů, 2019

c) Paušální výdaj na dopravu

Jestliže podnikatel využíval motorové vozidlo k podnikání (automobil, motocykl nebo nákladní automobil), může za každý kalendářní měsíc uplatnit 5.000 Kč. Pakliže motorové vozidlo používal pouze k části svému podnikání, může uplatnit krácený paušální výdaj ve výši 4.000 Kč za měsíc. Pokud podnikatel využije paušální výdaj, nemusí prokazovat například počet ujetých kilometrů nebo doklad o zaplacených pohonných hmotách. (Hnátek a Zámek, 2016)

Položky snižující výsledek hospodaření dle § 23 odst. 3 písm. b) Zákon o dani z příjmů

a) Rozdíl, o smluvní pokuty a úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce

V tomto případě se jedná o výnosy, které nebyly ve zdaňovacím období uhrazeny, nelze je tedy uplatnit.

b) Částky pojistného na sociální zabezpečení příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění

Tyto náklady jsou zaměstnavatelem odváděny za zaměstnance a mohou se tedy odečíst od výsledku hospodaření.

2) Položky odečitatelné od základu daně

Od základu daně, který byl vypočítán, je možno ještě odečíst (uplatnit) tyto následující položky dle § 34 Zákona o dani z příjmů.

a) Daňová ztráta

Podle § 34 Zákona o dani z příjmů lze základ daně snížit o daňovou ztrátu, kterou je možno uplatnit zpětně za předchozí zdaňovací období a to nejvýše 5 zdaňovacích období zpětně, od vyměřené daňové ztráty. Daňová ztráta vzniká, pokud výdaje (které jsou upraveny podle § 23) převyšují příjmy (které jsou upraveny rovněž dle § 23). Daňovou ztrátu nelze uplatnit, pokud (podle § 38n) došlo u poplatníka k podstatné změně ve složení osob, tedy například ke změně členů korporace a jejich podílu na kapitálu. Za změnu podstatnou změnu se považuje zvýšení kapitálu o více jak 25 % ze základního kapitálu nebo i hlasovacích práv, kterými získá člen korporace rozhodující vliv. (Zákon o dani z příjmu, 2019)

b) Odpočet na podporu výzkumu a vývoje

Dle § 34b Zákona o dani z příjmů se jedná o náklady, které poplatník vynaložil na podporu výzkumu a vývoje při realizaci projektu. Jedná se například o experimentální či teoretické práce, projekční a konsultační práce, výpočty, návrhy technologií nebo o výrobu funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části. Jinými slovy je hlavní cíl získání nových znalostí nebo jejich využití. Tyto náklady se evidují zvlášť od ostatních výdajů a je nutné díky jejich vynaložení dosáhnout zisku. Mezi tyto výdaje se nezařazují náklady, na které byla z části poskytnuta finanční podpora, licenční poplatky a služby, které nesouvisejí s realizací projektu. (Zákon o dani z příjmu, 2019)

c) Odpočet na podporu odborného vzdělávání

Je podle § 34f charakterizován jako součet odpočtu na pořízení majetku na odborné vzdělávání a odpočet na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta týkající se odborného vzdělávání. (Zákon o dani z příjmu, 2019)

d) Hodnota bezúplatného plnění

Na základě § 20 odst. 8, lze od dosud upraveného základu daně o odčitatelné položky dále upravit o hodnotu bezúplatného plnění, která byla námi poskytnutá například obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám atd. a to na vědu, kulturu, školství, policii, ochranu zvířat apod. Nejvýše lze odečíst 10 % ze sníženého základu daně podle § 34. Aby tato hodnota mohla být uplatněna pro odpočet, musí být hodnota bezúplatného plnění alespoň 2 000 korun. (Zákon o dani z příjmu, 2019)

3) Slevy na dani

a) Sleva na zaměstnance se zdravotním postižením dle § 35 odst. písm. 1 Zákon o dani z příjmu

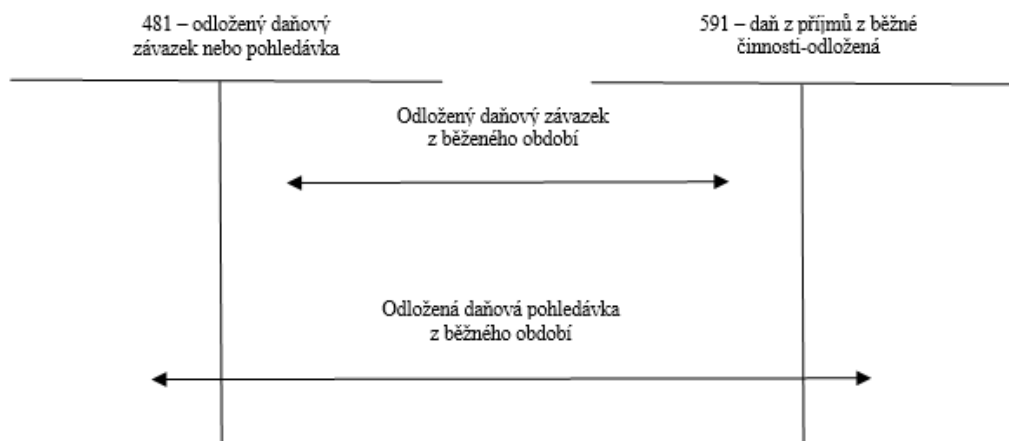
Poplatníkům je možné na dani ještě uplatnit slevu za zaměstnance se zdravotním postižením. Jedná se tedy buď o částku 18.000 korun za každého zaměstnance se zdravotním postižením s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením, nebo o částku 60.000 korun za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením. (Zákon o dani z příjmu, 2019)

3.4 Odložená daň z příjmů v České republice

Odložená daň vzniká rozdílným pojetím z hlediska daňového a účetního. Její existence slouží především k tomu, aby účetnictví dodržovalo zásadu opatrnosti a zachycovalo věrný obsah. Oproti splatné dani z příjmu, kterou se zabývala předchozí kapitola a která je vypočtena z upraveného základu daně, je daň odložená zjištěna z výsledku hospodaření. Obě tyto daně, odložená i splatná mají totožnou sazbu 19 %. (AZ data, 2020)

Odložená daň z příjmů je v České republice upravena Vyhláškou č. 500/2002 Sb; § 59 Metoda odložené daně. Tato daň není povinná pro všechny účetní jednotky, vykazují ji pouze ty účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek a účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu. (§ 59 Vyhláška č. 500/2002 SB § 59, 2020)

Obrázek 1: Účtování odložené daně v běžném období



Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Obrázek č. 1 ukazuje souvztažnost mezi účty 481 – odložený daňový závazek a pohledávka a 592 – daň z příjmů z běžné činnosti – odložená. Při vzniku daňového závazku je účtováno ve prospěch účtu 481 a při vzniku pohledávky na vrub tohoto účtu. Na druhé straně je při vzniku daňového závazku vždy účtováno do nákladů vrub a v opačném případě na stranu ve prospěch tohoto účtu. Pro první rok, v případě, že účetní jednotka vykáže daňovou pohledávku, využije účty 428 – Nerozdělený zisk (strana ve prospěch). Nastane-li daňový závazek, využije účet 429 – Neuhrazená ztráta z minulých let (strana vrub). (Účtování.net, 2016)

3.5 Daň z příjmů a odložená daň u ostatních zemí Visegrádské čtyřky

Charakteristika Visegrádské čtyřky

Země Visegrádské čtyřky-Česká republika, Slovensko, Polsko a Maďarsko byly založeny za účelem spolupráce v celé řadě oblastí společného zájmu. Tyto země měly vždy společnou kulturu a kořeny v náboženství, které chtěly společně zachovat a prohlubovat. (Visegradgroup, 2019)

3.5.1 Daň z příjmů právnických osob na Slovensku

Stejně jako Česká republika i Slovensko má zákon, kterým se řídí při výpočtu daně z příjmů právnických osob, je jím Zákon č. 595/2003 Z. z. Zákon o dani z příjmů.

Postupuje se obdobně jako při výpočtu daně z příjmů v ČR, kde se k výsledku hospodaření připočítávají a odečítají jednotlivé položky, které ho upravují na základ daně. (Zákon o dani z příjmů, 2019)

§ 15 odst. b) Zákona o dani z příjmů uvádí, že sazba pro daň z příjmů pro právnické osoby činní 21 % v případě, že účetní jednotka využije odpočet daňové ztráty. Oproti ČR se zde nezaokrouhluje základ daně. Od 1.1.2020 bude však platit nová sazba ve výši 15 %. Na Slovensku je též termín podání daňového priznání do třech měsíců následujících po zdaňovacím období. (Podnikejte.sk, 2019)

Položky zvyšující základ daně dle § 21 zákona č. 595/2003 Z.z. Zákon o dani z příjmů

a) Nesmluvní pokuty, penále dle §21 odst. 2 písm. a)

Jedná se o přírážky k placenému pojistnému na zdravotní pojištění, zvláštní příspěvky podle zvláštního předpisu, úroky placené za období odkladu placení daně a cla, penále a pokuty.

b) Výdaje na reprezentaci dle § 21 odst. 1 písm. h)

Jedná se o daňově neuznatelný náklad, pokud se nejedná o výdaje na reklamní předměty, které nepřevyšují 17 EUR za jeden kus. Přičemž za reklamní předměty se nepovažují: dárkové poukázky, tabákové výrobky a alkoholické nápoje.

c) Škody nad náhradu dle § 21 odst. 2 písm. e)

Jsou zde zahrnuty přesahující přijaté náhrady a ztratné, které se dá odůvodnit na základě přirozených norem úbytků. Škoda mimo jiné není úhyn ani nutná porážka zvířete.

d) Náklady vynaložené na příjmy, které nejsou zahrnované do základu daně

Stejně jako v ČR i v SR není možno uplatnit náklady vynaložené na příjmy podle § 21 odst. 2 písm. j).

Položky snižující základ daně:

- a) neinkasované výnosové smluvní pokuty,
- b) přijaté podíly na zisku – podíly nejsou předmětem daně z příjmu,
- c) rozdíl účetních a daňových odpisů. (Zákon o dani z příjmů, 2019)

Náklady, které lze uznat pouze do limitu dle § 19 odst. 2 Zákona o dani z příjmů

- a) Náklady na pracovní a sociální podmínky a péči o zdraví dle § 19 odst. 2 písm. c)

Konkrétně se jedná o náklady vynaložené na bezpečnost a ochranu zdraví při práci zaměstnanců, hygienická vybavení pracovišť, náklady na vzdělávání a rekvalifikaci zaměstnanců, odměny za produktivitu práce (nejvýše však do 100 % z hodinové minimální mzdy) a v neposlední řadě příspěvky na stravování zaměstnanců. *„Zaměstnavatel přispívá na stravování podle odstavce 2 v částce nejméně 55% ceny jídla, nejvýše však na každé jídlo do částky 55 % stravného poskytovaného při pracovní cestě v trvání 5 až 12 hodin podle zvláštního předpisu.“* (Zákoník práce 311/2001 Sb. § 152 odst. 3, 2019)

- b) Cestovní náhrady § 19 odst. d) Zákona o dani z příjmů

Jsou zde podobné podmínky pro stanovení cestovních náhrad jako v ČR. Podrobněji jsou upraveny Zákonem č. 283/2002 Z. z. - Zákon o cestovních náhradách. (Zákon o dani z příjmů, 2019)

- c) Paušální výdaj

Jestliže poplatník k cestování využije vlastní osobní motorové vozidlo nezahrnuté do obchodního majetku, může tyto náklady uplatnit pomocí tzv. paušálních výdajů. *„Paušálních výdaje lze uplatnit do výše 50 % z celkového prokázaného nákupu pohonných látek za příslušné zdaňovací období přiměřeného počtu ujetých kilometrů podle stavu tachometru na začátku a na konci příslušného zdaňovacího období pro každé motorové vozidlo samostatně.“* (§ 9 odst. 19 e) Zákon o dani z příjmů, 2019)

Daňové náklady dle §19 Zákona o dani z přímov odst. 3

Tyto náklady jsou daňově uznatelné v celé své výši.

a) Odpisy dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku

Stejně jako odpisování v ČR se i odpisování v SR rozumí postupné zahrnování odpisů u dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku do daňových výdajů (dle § 22 odst. 1). Odpisy jsou upraveny podle §§ 22–29 Zákona o dani z přímov. (Zákon o dani z přímov, 2019)

Postup při výpočtu odpisů je obdobný jako při výpočtu odpisů v ČR. Existuje zde celkem 6 odpisových skupin (oproti ČR je doba životnosti v rozmezí od 4 do 40 - ti let), do kterých si poplatník následně majetek zařadí. Pro odpisování se zde používá metoda rovnoměrného odpisování (§ 27) a metoda zrychleného odpisování (§ 28). (Zákon o dani z přímov, 2019)

Tabulka 3: Odpisování na Slovensku

Odpisová skupina	Rovnoměrné odpisy	Zrychlené odpisy	
		Koeficient pro první rok	Koeficient pro další roky
1 (počítače, stroje, automobily)	1/4		
2 (průmyslové stroje, čerpadla)	1/6	6	7
3 (lokomotivy, lodě, turbíny)	1/8	8	9
4 (lodě, zbraně)	1/12		
5 (budovy, které nejsou uvedeny v 6. skupině)	1/20		
6 (hotely, byty)	1/40		

Zdroj: Zákon o dani z přímov, 2019

b) Škody nezaviněné poplatníkem

Jsou (dle § 19 Zákona o dani z příjmů odst. 3 písm. g)) škody, vzniklé v důsledku živelné pohromy, například zemětřesení, povodně, krupobití, laviny a blesky. Musí být spáchány neznámým pachatelem a tato skutečnost musí být potvrzena policií. Tyto náklady jsou pak daňově uznatelné v celé výši. (Zákon o dani z příjmů, 2019)

Položky odečitatelné od základu daně

a) Odpočet daňové ztráty

Daňovou ztrátu je možné uplatnit rovnoměrně během čtyř po sobě následujících zdaňovacích období, a to počínaje zdaňovacím obdobím bezprostředně následujícím po zdaňovacím období, za které byla tato daňová ztráta vykázána. Nejvýše však 50 % ze základu daně. (§30 odst. 1 Zákon o dani z příjmů, 2019)

b) Náklady na výzkum a vývoj §30 c

Dle §30 c) písm. 1 je možné uplatnit až 100 % výdajů vynaložených na výzkum a vývoj. (Zákon o dani z příjmů, 2019)

3.5.2 Odložená daň z příjmů na Slovensku

Stejně jako v České republice mají povinnost k odložené dani z příjmů podle §19 slovenského Zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. pouze účetní jednotky, které vedou účetnictví v úplném rozsahu a mají povinnost k ověření účetní závěrky auditorem. V ostatních účetních jednotkách je možné účtovat o odložené dani na základě rozhodnutí účetní jednotky. V případě že se jedná o mikro účetní jednotku, o odložené dani se neúčtuje. (Zákon o účtovníctve, 2020)

Pakliže chce účetní jednotka účtovat, použije při výpočtu sazby daně z příjmů, které předpokládá, že budou platné v tom období, ve kterém bude odložená daňová pohledávka vyrovnána nebo kdy bude daňový závazek uplatněn. Jestliže tyto sazby nezná, použije sazby daně z příjmů platné v následujícím účetním období. Systém účtování je velice podobný, ne-li stejný jako v případě České republiky. Používají se dokonce stejné účty, 592 – odložená daň z příjmů a 481 – odložený daňový závazek a pohledávka. (Oznamenie č. 740/2002 Z.z)

3.5.3 Daň z příjmů právnických osob v Polsku

Daň z příjmů právnických osob je v Polsku upravena dle polského Zákona o dani z příjmů právnických osob (Ustawa z dnia 15. 02. 1992 r. o podatku dochodowym osób prawnych). Předmětem daně nejsou dle tohoto zákona tyto činnosti:

- příjmy z provozování škol,
- dotace ze státního rozpočtu,
- příjmy veřejně prospěšných organizací,
- příjmy církevních právnických osob,
- příjmy organizačních jednotek hasičských dobrovolníků,
- příjmy národního zdravotnického fondu. (Ustawa z dnia 15. 02. 1992 r. o podatku dochodowym osób prawnych, 2020)

Daňové přiznání za rok 2019 je nutné podat do 30. 4. 2020, tedy do čtyřech kalendářních měsíců následujících po zdaňovacím období. V Polsku je sazba daně z příjmů právnických osob ve výši 19 %. (Ustawa z dnia 15. 02. 1992 r. o podatku dochodowym osób prawnych, 2020)

Položky zvyšující základ daně (článek 16 dle Zákona o dani z příjmů právnických osob)

Tyto náklady jsou připočteny k výsledku hospodaření, neboť jsou neuznatelné v celé své výši. Jedná se především o:

- náklady na reprezentaci,
- dividendy (vyplácené podíly na zisku),
- výdaje na pořízení a výrobu dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku,
- úroky z prodlení,
- pokuty a penále,
- úroky z úvěrů a jiné,

- přijaté dary,
- výdaje vzniklé zaměstnancům v důsledku používání automobilů pro potřeby daňového poplatníka: přesahují částku stanovenou s použitím sazeb za kilometr nebo tato částka převyšuje paušál. (Ustawa z dnia 15. 02. 1992 r. o podatku dochodowym osób prawnych, 2020)

Položky snižující základ daně dle Zákona o dani z příjmů právnických osob, kapitola 5, článek 18 d).

Zjištěný základ daně je možné ještě snížit o tyto následující položky. První z nich jsou odpisy. Odpisová sazba určuje, jak velká část hodnoty dlouhodobého majetku může být zaúčtována během daného roku. Využívá se lineárního odepisování (tzn. rovnoměrného) Minimální doba u odepisování majetku je:

- z licencí na počítačové programy a autorská práva - 24 měsíců,
- z licence k promítání filmů jako vysílání rozhlasových a televizních programů - 24 měsíců,
- na vzniklé náklady na dokončené vývojové práce - 12 měsíců,
- z ostatních nehmotných aktiv - 60 měsíců. (Ustawa z dnia 15. 02. 1992 r. o podatku dochodowym osób prawnych, 2020)

Tabulka č. 4 vyobrazuje konkrétní příklady majetku a jejich roční sazbu, pomocí které je odpis vypočten.

Tabulka 4: Procentuální roční sazby u vybraného dlouhodobého majetku v Polsku

Aktivum	Sazba
Budovy a stavby	1,5 %
Mobilní telefony	20 %
Stroje	7-30 %
Počítačové komponenty	30 %
Osobní automobil	20 %
Software	50 %

Zdroj: inFakt, 2019

Nedostatek zboží, který si společnost nezpůsobila v důsledku ztráty, poškození nebo krádeže, bude společnost schopna zařadit jako daňově uznatelné náklady, pokud vedla o uvedené zboží náležitou péči (čl. 15 odstavec 1 Zákona o dani z příjmu právnických osob). Základ daně je možné ještě dále upravit o tyto odčitatelné položky. První z nich je ztráta, ta lze uplatnit nejvíce v pěti zdaňovacích obdobích, a to ve výši maximálně 50 % ztráty. Další jsou dary, které lze odečíst maximálně do výše 10 % ze základu daně. Poslední položku, kterou je možno uplatnit jsou výdaje na výzkum a vývoj, avšak v maximální výši 50 % a tyto výdaje musí být způsobilé. (Ustawa z dnia 15. 2. 1992. r. o podatku dochodowym osob prawnych, kapitola 5, článek 18; 2020)

3.5.4 Odložená daň z příjmů v Polsku

Pravidla, podle kterých je stanovena odložená daň z příjmů se řídí ustanoveními Čl. 37 Zákona o účetnictví (Ustawa z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości), a jsou též podrobně stanovena v Národním účetním standardu č. 2 „Daň z příjmu“. V souladu s obecnou zásadou vyplývající z čl. 19, je daň z příjmu právnických osob 19 %. (Ustawa z dnia 29. 9. 1994 r. o rachunkowości, 2020)

Povinnost stanovit odloženou daň z příjmu se vztahuje pouze na subjekty, které jsou daňovými poplatníky daně z příjmu právnických osob. Výjimku tvoří tyto subjekty, které nepřekročili alespoň 2 z těchto položek:

- 17 000 000 PLN¹ – hodnota bilančních aktiv na konci účetního období
- 34 000 000 PLN – hodnota čistých výnosů z prodeje výrobků a služeb za rok
- 50 osob – počet zaměstnaných osob na plný úvazek (článek 30 §10 Ustawa z dnia 29. 9. 1994 r. o rachunkowości, 2020)

¹ PLN = 5,98 Kč ke dni 12. 3. 2020

3.5.5 Daň z příjmů právnických osob v Maďarsku

Daň z příjmů právnických osob upravuje maďarský Zákon o dani z příjmů právnických osob a dani z dividend (1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról). Podle tohoto zákona platí, že „základ daně z příjmů právnických osob je pro daňového poplatníka zisk před zdaněním“. Osoby, které podléhají dani z příjmů právnických osob v Maďarsku, jsou společnosti, družstva, veřejné podniky, advokátní kanceláře, svěřenecké fondy, nadace a církevní právnické osoby. Poplatník je podle tohoto zákona i zahraniční osoba (nerezident), která podniká na území Maďarska. Všechny tyto příjmy, podléhají dani. Výsledek hospodaření je stejně jako v předešlých případech upraven o zvyšující a snižující položky základu daně, které jsou stanoveny v tomto zákoně. (1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról, 2019)

Nejnižší sazba daně z příjmů v celé Evropské unii je právě v Maďarsku a to 9 %. Daňové přiznání pro daň z příjmů právnických osob se podává do 31. května roku následujícího po daňovém období. (1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról, 2019)

Položky zvyšující základ daně dle Zákona o dani z příjmů právnických osob a dani z dividend (§8)

Výsledek hospodaření musí být zvýšen o náklady, které jsou stanoveny v maďarském zákonu o dani z příjmů (neuznatelné náklady). Patří mezi ně například pokuty, penále, náklady na reprezentaci, úroky z prodlení z důvodu zpožděných plateb daní, nebo výdaje které nesouvisí s provozem podniku. Další zvyšující položkou jsou rezervy, které představují pravděpodobné závazky a budoucí náklady. (National Tax and Customs Administration, 2019)

Položky snižující základ daně dle Zákona o dani z příjmů právnických osob a dani z dividend (§7)

Mezi odečitatelné položky od hospodářského výsledku patří rezervní fond, který tvoří část nerozděleného zisku vázaného na budoucí investice. Lze jej odečíst jako zrychlený odpis nebo jej je možné uplatnit jako jednorázovou částku ze zisku před zdaněním. Celková částka rezervního fondu však nesmí přesáhnout 50 % ze zisku před zdaněním nebo 500

milionů forintů² za daňový rok. Možné je uplatnit také odpisy. Daňové odpisy jsou počítány tzv. lineární (rovnoměrnou) metodou. Následující tabulka uvádí příklady sazeb u konkrétních druhů majetku. (1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról, 2019).

Tabulka 5: Roční odpisové sazby Maďarska

Aktivum	Sazba
Stroje a zařízení	14,5 %
Počítače a kancelářské vybavení	33,33 %
Motorová vozidla	20 %
Budovy (krátká, střední a dlouhá životnost)	2 %

Zdroj: Basics of Corporate Income Tax in Hungary, 2019

Další položka, kterou je možno uplatnit, jsou škody. V případě, že oběť krádeže nevymáhala u odpovědné osoby náhradu škody v celkové výši pohledávek, budou tyto náklady uznány. Ztrátu je možné uplatnit dle §17 odst. 2, 2019 Zákona o dani z příjmů v následujících pěti zdaňovacích obdobích, a to do výše maximálně 50 % základu daně. (2000. évi C. törvény a számvitelről, 2020)

Od základu daně lze kromě daňové ztráty, která lze uplatnit až do 50 % základu daně, odečíst také poskytnuté dary, které lze uplatnit až do 50 % částky daru. Tyto položky jsou stejně jako v předchozích případech nazývány jako odčitatelné položky. (National Tax and Customs Administration, 2019)

Daňové úlevy dle Zákona o dani z příjmů právnických osob a dani z dividend

Je možné rozlišit tyto druhy daňových úlev, pomocí kterých je daň z příjmů snížena:

- a) investice provozované ve státní pravomoci místní samosprávy (hodnota 1 miliarda HUF³ nebo vyšší),
- b) investice na ochranu životního prostředí (ve výši 100 milionů HUF nebo více),

² 1 HUF = 0,077 Kč ke dni 12. 3. 2020

³ 1 HUF = 0,077 Kč ke dni 12. 3. 2020

- c) investice související s tvorbou filmů a videa (ve výši 100 milionů HUF nebo více).
(1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról, 2019)

Daňové úlevy poskytnuté zákonem mohou daňoví poplatníci dosáhnout, pokud podporují organizace se schváleným programem rozvoje sportu, který vykonává činnosti v některém z následujících pěti druhů sportu: fotbal, házená, volejbal, basketbal, lední hokej. (National Tax and Customs Administration, 2019)

3.5.6 Odložená daň z příjmů v Maďarsku

Maďarský zákon o účetnictví nedefinuje pojem odložená daň z příjmů i přesto, že je zde zřejmá existence rozvahových položek (jako například stálých aktiv a rezerv), které jsou příčinou vzniku dočasných rozdílů mezi účetním a daňovým základem. Odložená daň vzniká stejně jako v případě ostatních států, odpisy, zůstatkovými hodnotami, převedenou ztrátou z minulých let nebo snížením hodnoty obchodních pohledávek. (2000. évi C. törvény a számvitelről, 2020)

Dle 114 D § k) Zákona o účetnictví (2000. évi C. törvény a számvitelről) se odložené daňové pohledávky nebo závazky odúčtují z rezervy na kapitál, proti kterému byla položka původně zaúčtována. Pokud tomu tak není, odúčtování se provede proti nerozdělenému zisku. (2000. évi C. törvény a számvitelről, 2020)

3.6 Porovnání daně z příjmů právnických osob u zemí Visegrádské čtyřky

V následující tabulce jsou vyobrazeny hlavní rozdíly mezi jednotlivými zeměmi Visegrádské čtyřky při výpočtu daně z příjmů právnických osob. Všechny tyto země mají velmi podobný systém výpočtu. Rozdíly jsou zaznamenány hlavně ve výši sazeb nebo mimo jiné v uznatelných a neuznatelných položkách, které se ve zmiňovaných státech liší.

Dle tabulky se Česká republika ve srovnání s jinými státy liší zejména v možnosti uplatnění slevy na dani, za zaměstnání postižených osob. Jako jediná ze zemí V4 má tuto možnost slevu uplatnit. Tato sleva poskytuje poplatníkovi snížit daň až o 60 000 Kč v případě zaměstnání zaměstnance s těžším zdravotním postižením, v případě lehčího zdravotního postižení se jedná pak 18 000 Kč. Pro Slovensko je charakteristické nemožnost uplatnit, oproti jiným zkoumaným státům, poskytnutý dar. V České republice je

zvykem, že se upravený základ daně před zdaněním zaokrouhluje na tisíce dolů, v ostatních státech však toto pravidlo neplatí.

Tabulka 6: Srovnání výpočtu daně z příjmů právnických osob

ČR	SR	PL	HU
Výsledek hospodaření	Výsledek hospodaření	Výsledek hospodaření	Výsledek hospodaření
Položky zvyšující základ daně +	Položky zvyšující základ daně +	Položky zvyšující základ daně +	Položky zvyšující základ daně +
- Náklady na reprezentaci	- Výdaje na reprezentaci	- Výdaje na reprezentaci	- Pokuty
- Manka (ztratné)	- Manka (ztratné)	- Pokuty	- Penále
- Pokuty, penále	- Pokuty, penále	- Penále	- Výdaje na reprezentaci
			- Rezervní fondy
Položky snižující základ daně –	Položky snižující základ daně –	Položky snižující základ daně –	Položky snižující základ daně –
- Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	- Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	- Daňové odpisy	- Daňové odpisy
- Škody	- Neinkasované výnosové smluvní pokuty	- Škody	- Škody
- Paušální výdaj na dopravu	- Paušální výdaj na dopravu		
Základ daně	Základ daně	Základ daně	Základ daně
- Uplatnění daňové ztráty (celá výše)	- Uplatnění daňové ztráty (nejvýše 50 % ze základu daně)	- Uplatnění daňové ztráty max 50 % ze ztráty	- Uplatnění daňové ztráty (nejvýše však 50 % ze základu daně)
- Dary (až 10 % ze základu daně)		- Dary (až 10 % základu daně)	- Dary (až 50 % daru)
Základ daně snížený o ztrátu	Základ daně snížený o ztrátu	Základ daně snížený o ztrátu	Základ daně snížený o ztrátu
Základ daně zaokrouhlený na 1000 Kč dolů	NEZAOKROUHLUJE SE	NEZAOKROUHLUJE SE	NEZAOKROUHLUJE SE
Sazba daně 19 %	Sazba daně 21 %	Sazba daně 19 %	Sazba daně 9 %
Daň před uplatněním slev	Daň před uplatněním slev	Daň před uplatněním slev	Daň před uplatněním slev
Sleva na dani	NEUPLATŇUJE SE	NEUPLATŇUJE SE	NEUPLATŇUJE SE
- za zaměstnance se zdravotním postižením			
Daň	Daň	Daň	Daň

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Následující tabulce jsou uvedeny sazby daně z příjmů právnických osob u jednotlivých zemí Evropské unie. Z tabulky je patrné, že nejnižší sazba je v Maďarsku (9 %) a v Bulharsku (10 %). Naopak nejvyšší sazby jsou v zemích jako například Belgie (29 %), Francie (31 %) a ostrovní stát Malta, kde je sazba nejvyšší z celé Evropské unie (35 %). Tudíž by se dalo říct, že země Visegrádské čtyřky mají průměrnou sazbu s výjimou Maďarska, které má nejnižší sazbu v celé Evropské unii.

Tabulka 7: Sazby daně z po v rámci EU

Země	Sazba
Česká republika	19 %
Slovensko	21 %
Polsko	19 %
Maďarsko	9 %
Belgie	29 %
Bulharsko	10 %
Chorvatsko	18 % ⁴
Dánsko	22 %
Estonsko	20 %
Finsko	20 %
Francie	31 % ⁵
Irsko	12,5
Island	20 %
Itálie	24 %
Kypr	12,5 %
Lichtenštejnsko	12,5 %
Litva	15 %
Lotyšsko	20 %
Lucembursko	17 %
Malta	35 %
Nizozemsko	19 % ⁶
Norsko	22 %
Německo	15 %
Portugalsko	21 %
Rakousko	25 %
Rumunsko	16 %
Slovinsko	19 %
VB	19 %
Řecko	29 %
Švédsko	21,4 %
Španělsko	25 %

Zdroj: Daň z příjmu právnických osob v EU-Vaše Evropa, 2020

⁴ 12 % u poplatníků s příjmy 3 mil HRK

⁵ 33,33 % nad 250 mil eur

⁶ 25 % nad 200 000 EUR

Tabulka 8: Srovnání doby odpisování vybraného DHM

Majetek	ČR (počet let)	SR (počet let)	PL (počet let)	HU (počet let)
Počítače	3	4	3,33	3
Stroje	5	4	3,33 až 14,2	6,9
Automobily	5	4	5	5
Budovy	50	20 nebo 40 ⁷	66,67	50

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Tabulka č. 7 vyobrazuje zásadní rozdíly v počtu let u odepisování konkrétního dlouhodobého hmotného majetku jako jsou počítače, stroje, automobily a budovy. Tyto rozdíly nejsou ve většině případů příliš markantní.

⁷ 40 let – pokud to jsou hotely, bytové domy, budovy pro administrativu, budovy pro kulturu, ostatní nebytové budovy a inženýrské stavby, 20 let – všechny ostatní budovy

4 Vlastní práce

Tato část práce je věnována komparaci výše daně z příjmů u České republiky, Slovenska, Polska a Maďarska. Srovnání uvedených států bude znázorněno na praktickém příkladu fiktivní firmy, ze kterého bude následně vyvozen závěr. Jedná se o českou firmu Dorty s.r.o., která peče dorty a dezerty do své provozovny a na zakázku.

4.1 Charakteristika fiktivního podniku Dorty s.r.o.

Fiktivní společnost Dorty s.r.o. vznikla zapsáním do obchodního rejstříku dne 2. května 2005 s místem působnosti Havlíčkův Brod čp. 87. Společnost se zabývá především výrobou a prodejem dortů, zákusků a kávy. Majitelé jsou manželé Jan a Jana Novákové, kteří jsou zároveň i její jednatelé. Současně je firma tvořena 16 zaměstnanci, kteří jsou zde zaměstnáni na hlavní pracovní poměr a současně i na dohodu o provedení práce. Tato tabulka vykazuje základní údaje o společnosti:

Tabulka 9: Fiktivní výpis z obchodního rejstříku

Datum a vznik zápisu	2. května 2005
Obchodní firma	Dorty s.r.o.
Sídlo	Jihlavská 87, 580 01 Havlíčkův Brod
Právní forma	Společnost s ručením omezením
Předmět podnikání	Výroba, obchod, služby
Statutární orgán: jednatelé	Jan Novák Jana Nováková
Základní kapitál	50 000,- Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Zjištění výsledku hospodaření-výsledovka

Pro vyčíslení výsledku hospodaření je využit účet číslo **710 – Účet zisků a ztráty**. Na tento účet jsou převedeny všechny účetní náklady a výnosy. Následující tabulka uvádí přehled všech vykázaných nákladů a výnosů za rok **2019**, ze kterého je následně vypočten výsledek hospodaření.

Tabulka 10: Výsledovka

Účet zisků a ztrát - 710			
501 - spotřeba materiálu	22 000,00	601 – tržby za vlastní výroby	2 900 400,00
502 – spotřeba energie	250 000,00	602 – tržby za služby	1 500 000,00
504 – prodané zboží	900 000,00	663 – kursové zisky	21 000,00
511 – opravy a udržování	65 000,00	665 - výnosy z finančního majetku	88 000,00
513 – náklady na reprezentaci	14 000,00		
518 – služby	800 000,00		
521 – mzdové náklady	1 100 000,00		
524 – sociální a zdravotní pojištění	680 000,00		
527 – zákonné sociální náklady	12 000,00		
531 – silniční daň	6 200,00		
543 - dary	22 000,00		
544 – smluvní pokuty a penále	13 000,00		
545 – ostatní pokuty a penále	200,00		
549 – manka a škody	8 500,00		
563 – kursová ztráta	25 000,00		
568 – ostatní finanční náklady	500,00		
Celkem	3 917 950	Celkem	4 509 400,00
		Výsledek hospodaření-zisk	591 450,00

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Z tabulky je patrné, že podnik vykazuje zisk ve výši **591 450 Kč**. Dále se tento výsledek hospodaření bude upravovat podle platných legislativ zkoumaných zemí na základ daně.

4.2 Stanovení daně z příjmů právnických osob

V následujících podkapitolách bude zjištěný výsledek hospodaření upraven podle platných předpisů zemí Visegradské čtyřky a v neposlední řadě bude vypočtena výše daně pro každou zemi. Podle této výše daně podnikatelský subjekt Dorty s.r.o. zjistí, ve které zemi by měl nejmenší daňové úlevy a kam by se mu z daňového hlediska vyplatilo umístit další provozovnu, v případě přetrvávajícího úspěchu.

Př č. 1: (Tento příklad má pomoci demonstrovat rozdíly transformace výsledku hospodaření na základ daně. V příkladu jsou fiktivní údaje.)

Společnost Dorty s.r.o. v roce 2019 vykázala výsledek hospodaření **591 450 Kč** a následující operace:

- náklady na reprezentaci činí 14 000 Kč,
- pokuta za pozdní platbu daně za předchozí rok činila 200 Kč,
- škoda (krádež) 8 500 Kč, následně podnik dostal potvrzení od Policie ČR,
- podnik vlastní dva stejné automobily, které používá pro rozvoz zboží. Automobily účetní jednotka zařadila do užívání dne 1. 6. 2016 s pořizovací cenou 360 000 Kč a odepisuje je účetně i daňově (účetně je bude odpisovat rovnoměrně a po dobu 6 let),
- dále podnik za předchozí rok vykázal ztrátu ve výši 69 000 Kč a poskytl dar pro veřejně prospěšné účely ve výši 22 000 Kč. Současně zaměstnává zaměstnance s lehkým zdravotním postižením.

4.2.1 Výpočet daně z příjmů právnických osob v České republice

V České republice se výsledek hospodaření upravuje na základ daně v souladu se Zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. K vyčíslení základu daně bude jako první třeba ke zjištěnému výsledku hospodaření přičíst účetní odpisy. Podnik si sám určí, jak dlouho bude majetek v užívání podniku a podle toho jsou vypočteny účetní odpisy.

Tabulka 11: Výpočet účetních odpisů

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2016 (7 měsíců)	35 000	325 000
2017	60 000	265 000
2018	60 000	205 000
2019	60 000	145 000
2020	60 000	85 000
2021	60 000	25 000
2022 (5 měsíců)	25 000	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Měsíční účetní odpis pro jedno vozidlo zjistím výpočtem ($360\,000 / 6 / 12 = 5\,000$ Kč). Pro oba tyto automobily bude účetní odpis pro rok 2019 ve výši 120 000 Kč. Účetní

výsledek hospodaření je vypočten jako výsledek hospodaření snížený o účetní odpisy (591 450– 120 000 = 471 450 Kč). Pro zjištění základu daně je také nutno porovnat účetní a daňové odpisy. Následující pravidlo určuje, zda se bude částka mezi odpisy přičtena nebo naopak odečtena.

Účetní odpisy > daňové odpisy → rozdíl se přičítá

Účetní odpisy < daňové odpisy → rozdíl se odečítá

Tabulka č. 11 znázorňuje výpočet daňových rovnoměrných odpisů. Pro výpočet odpisů, je třeba automobil zařadit do konkrétní odpisové skupiny, v tomto případě se bude jednat o druhou odpisovou skupinu. K výpočtu dále bude potřeba znát sazby, které činí pro první rok 11 % a pro další roky 22,25 %. Výše daňového odpisu pro dva automobily v roce 2019 bude činit **160 200 Kč**.

Tabulka 12: Výpočet rovnoměrných daňových odpisů

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2016	39 600	320 400
2017	80 100	240 300
2018	80 100	160 200
2019	80 100	80 100
2020	80 100	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Tabulka 13: Účetní a daňové odpisy

Účetní odpisy	Daňové odpisy	Rozdíl
120 000	160 200	-40 200

Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

Z tabulky č. 12 vyplývá, že daňové odpisy převyšují účetní odpisy (tabulka č. 8). Rozdíl účetních a daňových odpisů vychází -40 200 Kč a bude tedy od výsledku hospodaření odečten.

Tabulka 14: Výpočet daně z příjmů PO v České republice

Ukazatel	Česká republika (Kč)
Výsledek hospodaření	471 450
Náklady na reprezentaci	+ 14 000
Nesmluvní pokuty a penále	+ 200
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	-40 200
Manka a škody	-8 500
Základ daně	436 950
Uplatnění ztráty	-69 000
Dary	-22 000
Základ daně po odpočtech	345 950
Zaokrouhlený základ daně	345 000
Daň před uplatněním slev (19 %)	65 550
Sleva na dani	-18 000
Daňová povinnost	47 550
Výsledek hospodaření po zdanění (splatná daň)	423 900

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Z tabulky č. 13 je patrné, že od výsledku hospodaření bylo možné uplatnit škodu a již zmiňovaný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Naopak do daňově neuznatelných nákladů je nutné zařadit náklady na reprezentaci a pokuty. Základ daně je dále upraven o ztrátu v plné výši a dar taktéž v plné výši. Dále má Česká republika možnost uplatnit slevu na zaměstnance s lehkým zdravotním postižením ve výši 18 000 Kč. Z tabulky vyplývá, že daňová povinnost v případě České republiky je 47 550 Kč.

4.2.2 Výpočet daně z příjmů právnických osob na Slovensku

Na Slovensku je hospodářský výsledek upraven na základ daně Zákonem č. 595/2003 Z. z. Zákon o dani z přímov. Účetní výsledek hospodaření je stejně jako u České republiky roven 471 450 Kč. Naproti tomu má Slovenská republika odlišnou sazbu pro výpočet rovnoměrných daňových odpisů a odpisuje oproti České republice pouze 4 roky. V případě Slovenska je automobil zařazen do první odpisové skupiny a bude se odepisovat rovnoměrně. Pro výpočet je využita sazba 1/4.

Tabulka 15: Výpočet rovnoměrných daňových odpisů

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2016	90 000	270 000
2017	90 000	180 000
2018	90 000	90 000
2019	90 000	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Výše daňových odpisů pro obě dvě vozidla je 180 000 Kč. Roční účetní odpis je vypočten stejně jako u České republiky, tedy podíl vstupní ceny a předpokládané doby užití ($360\,000 / 6 / 12 = 5\,000$). Roční účetní odpis pro jedno auto je 60 000, pro obě je to tedy 120 000 Kč.

Tabulka 16: Účetní a daňové odpisy

Účetní odpisy	Daňové odpisy	Rozdíl
120 000	180 000	-60 000

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Tabulka č. 16 porovnává výši účetních a daňových odpisů. Rozdíl účetních a daňových odpisů vychází -60 000 Kč a bude odečten od výsledku hospodaření a sníží tedy základ daně.

Tabulka 17: Výpočet daně z příjmů PO na Slovensku

Ukazatel	Slovensko (Kč)
Výsledek hospodaření	471 450
Náklady na reprezentaci	+ 14 000
Nesmluvní pokuty a penále	+ 200
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	-60 000
Manka a škody	-8 500
Základ daně	417 150
Uplatnění ztráty	-69 000
Dary	NEUPLATŇUJE SE
Základ daně po odpočtech	348 150
Zaokrouhlený základ daně	NEZAOKROUHLUJE SE
Daňová povinnost (21 %) – zaokrouhleno na celé Kč	73 112
Sleva na dani	
Výsledek hospodaření po zdanění (splatná daň)	398 338

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Z tabulky vyplývá, že na Slovensku je daň o celkem o 25 562 Kč vyšší než v České republice. Může za to zejména sazba, která je na Slovensku 21 % a nemožnost uplatnit dary. Co se možnosti uplatnění odpisů týče, ty na Slovensku vycházejí nejvýhodněji (podrobněji je tato problematika vysvětlena a srovnána v kapitole č. 4.2.5). Velkým rozdílem je že na Slovensku se základ daně před zdaněním nezaokrouhluje.

4.2.3 Výpočet daně z příjmů právnických osob v Polsku

V Polsku je výsledek hospodaření upraven na základ daně dle „Ustawa z dnia 15. 02. 1992 r. o podatku dochodowym osób prawnych“. V Polsku se nevykazují účetní odpisy, ale pouze daňové. Proto bude výsledek hospodaření vykázán bez účetních odpisů, které byly předchozích případech uplatněny. Daňové rovnoměrné odpisy jsou pro automobil v Polsku počítány pomocí sazby ve výši 20 %, doba odpisování pro automobil tedy činí 5 let.

Tabulka 18: Výpočet rovnoměrných daňových odpisů

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2016	72 000	288 000
2017	72 000	216 000
2018	72 000	144 000
2019	72 000	72 000
2020	72 000	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Daňové odpisy v roce 2019 činí pro obě dvě vozidla celkem 144 000 Kč. Výsledek hospodaření v celkové výši 591 450 Kč bude tedy snížen o daňové odpisy z roku 2019. Kromě toho zde může být uplatněna pouze poloviční ztráta a dar, je to však stejné jako v případě České republiky a lze uplatnit až do výše 10 % ze základu daně.

Tabulka 19: Výpočet daně z příjmů PO v Polsku

Ukazatel	Polsko (Kč)
Výsledek hospodaření	591 450
Náklady na reprezentaci	+ 14 000
Nesmluvní pokuty a penále	+ 200
Daňové odpisy	-144 000
Manka a škody	-8 500
Základ daně	453 150
Uplatnění ztráty	-34 500
Dary	-22 000
Základ daně po odpočtech	396 650
Zaokrouhlený základ daně	NEZAOKROUHLUJE SE
Daňová povinnost (19 %) - zaokrouhleno na celé Kč	75 364
Sleva na dani	
Výsledek hospodaření po zdanění (splatná daň)	516 086

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Oproti předcházejícím zemím je v Polsku daň výrazně vyšší. Co se týče uznatelnosti nákladů jako takových, ty se od předešlých států výrazně neliší. Důvodem je především nemožnost uznat celkovou daňovou ztrátu, ale pouze v poloviční.

4.2.4 Výpočet daně z příjmů právnických osob v Maďarsku

V Maďarsku je hospodářský výsledek upraven na základ daně zákonem „1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról“. Rovnoměrné daňové odpisy budou pro Maďarsko vypočteny stejným způsobem jako v případě Polska, se stejnou odpisovou sazbou pro automobil (20 %). Na odpisech je tedy možné v případě Maďarska uplatnit za oba dva automobily celkem 144 000 Kč. Stejně jako v případě Polska zde nejsou vykazovány účetní odpisy a výsledek hospodaření tudíž o ně není snížen.

Tabulka 20: Výpočet daně z příjmů PO v Maďarsku

Ukazatel	Maďarsko (Kč)
Výsledek hospodaření	591 450
Náklady na reprezentaci	+ 14 000
Nesmluvní pokuty a penále	+ 200
Daňové odpisy	-144 000
Manka a škody	-8 500
Základ daně	453 150
Uplatnění ztráty	-69 000
Dary	-11 000
Základ daně po odpočtech	373 150
Zaokrouhlený základ daně	NEZAOKROUHLUJE SE
Daňová povinnost (9 %) - zaokrouhleno na celé Kč	33 584
Sleva na dani	
Výsledek hospodaření po zdanění (splatná daň)	557 866

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

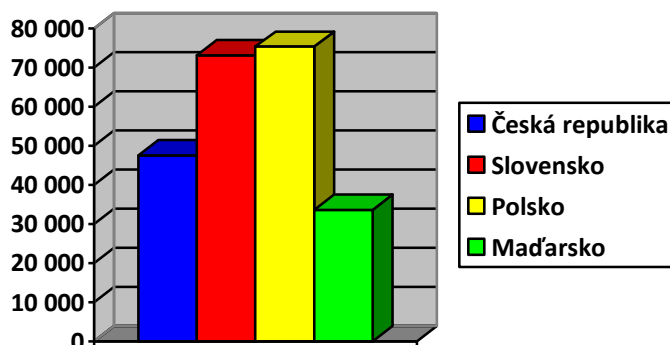
Daňová povinnost v Maďarsku vychází ze všech států nejvýhodněji a to 33 584 Kč. V první řadě za to může velmi nízká sazba (9 %) a možnost uplatnit celkovou částku ztráty z minulých let.

4.2.5 Porovnání daňového zatížení u zemí Visegrádské čtyřky

Daně z příjmů právnických osob mají u zemí Visegrádské čtyřky podobný princip výpočtu. Nejnižší daňová povinnost vyšla ve prospěch Maďarska, a to hlavně z toho důvodu, že Maďarsko má nejnižší sazbu daně v celé Evropě a to 9 %. Oproti ostatním zemím se tedy jedná o značný rozdíl. Na druhém místě se umístila Česká republika, která vykazuje rozdíl 13 966 Kč v porovnání s Maďarskem. Česká republika má v porovnání s Maďarskem vyšší sazbu daně (19 %). Dalším v pořadí pak je Slovensko, které má velkou nevýhodu v tom, že nemůže uplatnit poskytnuté dary a daňová sazba je zde také o poznání vyšší než v ostatních státech (21 %), ovšem oproti České republice rozdíl ve výši daně není tolik rozdílný jako tomu bylo v případě Maďarska. Z vypočtené tabulky č. 17 lze vyčíst, že Polsko nabývá nejvyšší daň ze zkoumaných zemí, ačkoliv se v Polsku zdaleka nejedná o nejvyšší sazbu. Ztrátu je možné zde uplatnit pouze ve výši 50 %. Všechny země se liší od České republiky v tom, že zde nemohou uplatnit slevu na dani na zaměstnance se zdravotním postižením. V případě fiktivního podniku tento jev také výrazně promítl. Graf č. 1 znázorňuje, jak se od sebe liší jednotlivé výše daně.

Co se výsledku hospodaření po samotném zdanění týče, tak nejvyšší zisk bude v Maďarsku, poté bude následovat Polsko, za ním Česká republika a nejnižší výsledek hospodaření bude na Slovensku. Za tento jev může hlavně to, že Česká republika a Slovensko se od ostatních zemí liší v uplatňování odpisů, kdy jsou v ČR a SR vzájemně porovnávány účetní a daňové odpisy. V ostatních státech jsou uplatňovány pouze odpisy daňové, což se promítne na výsledku hospodaření a následně i v samotné výši daňové povinnosti.

Graf 1: Komparace výše daně z příjmů PO u zemí V4



Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Tabulka č. 20 vyobrazuje hlavní rozdíly v možnosti uplatnit odpisy na dani z příjmů v roce 2019 pro dva automobily. Česká republika má možnost uplatnit účetní odpisy už při výpočtu výsledku hospodaření a následně má možnost při jeho transformaci na základ daně uplatnit rozdíl účetních a daňových odpisů. Slovenská republika to má s odpisy obdobně jako Česká republika s tím rozdílem, že rovnoměrné daňové odpisy vykazují vyšší částku než v České republice, to je způsobeno hlavně tím, že na Slovensku se automobil odepisuje rovnoměrně pouze 4 roky, oproti tomu v Česku je to 5 let. Z toho vyplývá, že logicky na Slovensku bude ročně odepsána vyšší částka. Toto se poté promítne i při následné transformaci, kdy si Slovensko může odečíst celkem o 18 000 Kč od výsledku hospodaření více než je tomu v České republice. V případě Polska a Maďarska nelze pro výpočet výsledku hospodaření uplatnit účetní odpisy a při jeho následné transformaci na základ daně je možné snížit vypočtený výsledek hospodaření pouze o daňové odpisy. Pokud by měla být ze všech zmiňovaných zemí vybrána země, ve které je možno uplatnit nejvyšší částku odpisů, je jí Slovensko. To může uplatnit jak účetní odpisy, tak rozdíl daňových a účetních odpisů, výše daňových odpisů je v tomto případě vyšší než v České republice. Naopak nejhůř vychází v tomto ohledu Maďarsko a Polsko.

Tabulka 21: Srovnání uplatnitelné výše odpisů u jednotlivých zemích V4

	Česká republika	Slovensko	Polsko	Maďarsko
Účetní odpis	120 000	120 000	0	0
Daňový odpis	160 200	180 000	144 000	144 000
Rozdíl účetních a daňových odpisů	-40 200	-60 000		

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Dále je tu pak ztráta, která se nejméně promítne v Polsku, kde je možné uplatnit pouze 50 % z ní. Ve všech ostatních státech je pak možné uplatnit celou výši, avšak s tou podmínkou, že na Slovensku a v Maďarsku to může být pouze 50 % ze základu daně, což v našem případě nenastalo a byla tedy uplatněna celá výše ztráty.

Dary není možno na Slovensku uplatňovat vůbec. V Maďarsku to může být pouze poloviční výše daru a v ostatních státech jako je Česká republika a Polsko, je možné uplatnit dar v celé výši, tedy pokud nepřesáhne 10 % ze základu daně.

4.3 Výpočet odložené daně z příjmů

Následující tabulka znázorňuje výpočet výše odložené daně z příjmů v České republice pro roky 2018-2022. Odložená daň vzniká, jak ukazuje tabulka č. 20, rozdílným pojetím mezi účetními a daňovými případy. Údaje budou převzaty z předchozího příkladu, za předpokladu, že výsledek hospodaření bude konstantní. Sazba daně z příjmů v České republice je 19 %.

Tabulka 22: Odložená daň v České republice

Rok	VH před zdaněním	ÚO	DO	Splatná daň	VH po splatné dani	Daň účetní	Odložená daň	Typ OD	Disponibilní VH
2018	471 450	120 000	160 200	59 137,5	412 312,5	66 775,5	7 638	OD Z	404 674,5
2019	471 450	120 000	160 200	59 137,5	412 312,5	66 775,5	7 638	OD Z	404 674,5
2020	471 450	120 000	160 200	59 137,5	412 312,5	66 775,5	7 638	OD Z	404 674,5
2021	471 450	120 000	0	89 575,5	381 874,5	66 775,5	-22 800	ODP	404 674,5
2022	471 450	50 000	0	89 575,5	381 874,5	80 075,5	-9 500	ODP	391 374,5

Zdroj: inspirace (PortálPohoda.cz), 2020

Splatná daň z příjmů je vypočtena jako součin sazby pro daň z příjmů právnických osob (19 %) a rozdílu výsledku hospodaření před zdaněním s daňovými odpisy. Účetní daň je vypočtena stejným způsobem, ale s tím rozdílem, že od výsledku hospodaření se odečítají místo daňových odpisů účetní odpisy. Odložená daň se poté vypočítá jako rozdíl účetní

daně a splatné daně z příjmu právnických osob. Pro roky 2018-2020 tato daň činí 7 638 Kč a je vykázána v účetnictví jako odložený daňový závazek a pro roky 2021 a 2022 je tato daň ve výši -22 800 Kč a představuje odloženou daňovou pohledávku. Pokud jsou od výsledku hospodaření odečteny splatná daň a daň odložená vyjde tzv. disponibilní výsledek hospodaření, jehož výše by měla být pro všechny zkoumané roky, v případě konstantního výsledku hospodaření, stejná. Jediný rok, ve kterém se disponibilní výsledek hospodaření liší, je rok 2022, ve kterém byla roční výše účetních odpisů zkrácena z důvodu vyřazení majetku.

Ostatní státy by se ve výpočtu lišily pouze využitím odlišné daňové sazby, která je v každém státě specifická podle tamní legislativy a odlišné výše daňových odpisů.

Vzhledem k tomu, že se ztráta nemusí vždy týkat všech podniků, odpisy jsou proti tomu uplatňovány všemi podniky bez výjimky. Polsko a Maďarsko má možnost uplatnit na daňových odpisech celkem 144 000 Kč, Slovensko má pak možnost uplatit celkem 180 000 Kč. Výsledek hospodaření bude tedy pokrácen o tuto částku a následně bude vypočtena splatná daň za pomoci příslušné sazby každého státu. Co se týče účetních odpisů, ty pro všechny státy budou všechny stejné a to 120 000 Kč, tudíž o tuto částku bude výsledek hospodaření u každého státu pokrácen a poté bude vypočtena i účetní daň.

5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo komparovat rozdíly v položkách, které upravují výsledek hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob u zemí Visegrádské čtyřky. U všech zemích bylo třeba dohledat příslušné právní předpisy vztahující se k legislativě příslušných zemí a jejich pomocí následně zjistit, o které konkrétní položky, je upraven výsledek hospodaření na základ daně z příjmů. Záměrem této práce se nebylo zaměřit na všechny položky upravující základ daně, ale pouze na některé konkrétní položky, které jsou následně v práci charakterizovány.

V praktické části bakalářské práce byly všechny tyto teoretické poznatky aplikovány na příklad fiktivního podniku Dorty s.r.o., jejíž hlavní činností je výroba zákusků a poskytování služeb ve formě obsluhy a rozvozu. Výpočty byly provedeny pro rok 2019. Postupně byl z výsledku hospodaření u všech zemí Visegrádské čtyřky vypočten základ daně a poté i samotná výše daně. Z příkladu je vidět, že i přes to, že tyto země mají, co se týče daňové legislativy hodně společného, jsou zde vidět značné rozdíly, které se promítají do výpočtu daně a následně do její celkové výše.

Nejnižší daňová povinnost vyšla ze všech čtyř zkoumaných států v Maďarsku. Za tuto skutečnost může hlavně to, že sazba daně z příjmů pro právnické osoby je v Maďarsku ve výši 9 %, jedná se tedy o nejnižší daňovou sazbu v celé Evropské unii. Druhá nejvyšší daňová povinnost je v České republice, která má sice sazbu značně vyšší (21 %), ale může uplatňovat ztrátu v celé výši a stejně tak i dar, který však nesmí přesáhnout 10 % základu daně. Na příkladu fiktivní firmy však tato situace nenastala a podnik tak mohl uplatnit dar v plné výši. Mezi značnou výhodu by se dalo zařadit i to, že v České republice je možno uplatnit slevu na dani za postiženého zaměstnance, v našem případě se jedná o lehčí postižení, za které může účetní jednotka uplatnit až 18 000 Kč. Další v pořadí je Slovensko, které má sazbu vyšší než Česká republika (tj. 21 %). Slovensko dále mělo možnost uplatnit největší podíl daňově uznatelných odpisů, které snižují základ daně, ale narozdíl ostatním státům nemá možnost uznat si poskytnutý dar. Nejvyšší daň vychází ve prospěch Polska, které má sazbu stejně vysokou jako Česká republika (19 %), ale nemůže si uplatnit ztrátu v plné výši, ale pouze 50 % z ní.

Pro srovnání, co se týče konečné výše zisku po zdanění, nejvyšší zisk bude vykazovat Maďarsko, další v pořadí pak Polsko, nejnižší zisk pak bude v České republice a na Slovensku. Důvodem, proč se nakonec Polsko jeví jako druhá nejvýhodnější země, jsou účetními odpisy, díky kterým byla výše výsledku hospodaření v jednotlivých státech odlišná. Může za to především to, že v Polsku a v Maďarsku se účetní odpisy nevykazují a nejsou tedy zahrnuty do výsledku hospodaření.

Přínosem této práce bylo tedy analyzovat rozdíly mezi uznatelnými a neuznatelnými položkami u zkoumaných zemí a na základě toho zjistit výši samotné daňové povinnosti. Tato práce skutečně potvrdila očekávání, že nejnižší daňová povinnost bude právě v Maďarsku, které takto do své země láká obchodníky ze zahraničí.

6 Seznam použitých zdrojů

Tištěné zdroje

BRYCHTA, Ivan, Miroslav BULLA, Tereza KRUPOVÁ, Ivana KUCHAROVÁ, Ivana PILAŘOVÁ, Yveta PŠENKOVÁ a Jiří STROUHAL. Meritum Účetnictví podnikatelů 2016. 13. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-518-5

ŠTOHL, Pavel a Vladislav KLIČKA. Maturitní okruhy z účetnictví: 2018. 11. upravené vydání. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2018. ISBN 978-80-88221-13-5.

HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK. Daňové a nedaňové náklady. Praha: ESAP, 2018-. ISBN 978-80-905899-4-0.

PTÁČKOVÁ MÍSAŘOVÁ, PETRA. Daň z příjmů srozumitelně. [s.l.]: [s.n.] Dostupné online. ISBN 978-80-7418-243-3, ISBN 80-7418-243-6. OCLC 939571376

STÁROVÁ, Marta, Helena ČERMÁKOVÁ, Jana HINKE a Ladislav SEIDL. Účetnictví pro podnikatele. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2017. ISBN 978-80-213-2740-5.

Elektronické zdroje

Účetní a daňové odpisy majetku-Portál POHODA. Informace pro účetní a podnikatele-Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. [cit. 17.11.2019]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-a-danove-odpisy-majetku/>

Novela (zmeny) zákona o dani z príjmov od 1.1.2020 a neskôr | Podnikajte.sk. - jednotka v informáciách pre podnikateľov a živnostníkov [online]. Copyright © [cit. 28.12.2019]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dan-z-prijmov/novela-zmeny-zakona-o-dani-z-prijmov-2020>

National Tax and Customs Administration of Hungary - Short summary on the taxation of companies. National Tax and Customs Administration of Hungary - Angol oldalak [online]. Dostupné z: https://en.nav.gov.hu/taxation/taxinfo/summary_companies.html

Apache HTTP Server Test Page powered by CentOS. Apache HTTP Server Test Page powered by CentOS [online]. Dostupné z: <http://www.visegradgroup.eu/>

Obecné informace | Právnícké osoby | Daň z příjmů | Finanční správa. Finanční správa [online]. Copyright © 2013 [cit. 05.12.2019]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/obecne-informace>

Lehota na podanie daňového priznania . Podpora a služby pre verejnosť [online]. Copyright © 2013 [cit. 05.12.2019]. Dostupné z: <https://podpora.financnasprava.sk/902609-Lehota-na-podanie-da%C5%88ov%C3%A9ho-priznania->

311/2001 Z.z. - Zákonník práce - SLOV-LEX. [online]. Dostupné z: <https://www.slovlex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2001/311/>

Deloitte (2019), Hungary highlights [online]. Dostupné z: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-hungaryhighlights-2019.pdf>

Odložená daň | AZ data - účetnictví, daně, mzdy. AZ data účetnictví s.r.o. | účetní kancelář v Praze na Žižkově [online]. Copyright © 2015. AZ [cit. 20.02.2020]. Dostupné z: <https://www.az-data.cz/slovník/odlozena-dan>

500/2002 Sb. Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. Zákony pro lidi - Sbírka zákonů ČR v aktuálním konsolidovaném znění [online]. Copyright © [cit. 20.12.2012]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

Odložená daň. Účtování.net - Účetnictví jasně a srozumitelně [online]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Odlozena-dan&idc=262>

2000. évi C. törvény a számvitelről [online]. Copyright © Wolters Kluwer [cit. 23.12.2019]. Dostupné z: <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0000100.TV>

1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról [online]. Copyright © Wolters Kluwer [cit. 10.03.2020]. Dostupné z: <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=99600081.tv>

Basics of Corporate Income Tax in Hungary - AccountingBudapest. Accounting Budapest - Open a company in Hungary [online]. Dostupné z: <https://accountingbudapest.hu/featured/corporate-tax-hungary/>

Rzeczpospolita, (2018) [online]. Dostupné z: <http://www.rp.pl/Podatek-dochodowy/312129975-Podatek-odroczony-nie-taki-straszny.html400>

Nowe przepisy prawne - teksty ujednolicone - przepisy.gofin.pl [online]. Dostupné z: <http://www.przepisy.gofin.pl/przepisy,4,16,43,568,,20180430,ustawa-z-dnia-29091994-r-o-rachunkowosci.html#P182748>

Art. 1. pod. dochod. od os. - Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych (w trakcie aktualizacji). LexLege – System Informacji Prawnej, akty prawne [online]. Dostupné z: <https://www.lexlege.pl/ustawa-o-podatku-dochodowym-od-osob-prawnych/art-1/>

inFakt | i księgowość staje się prosta. inFakt | i księgowość staje się prosta [online]. Copyright © 2020 inFakt Sp. z o.o. [cit. 24.02.2020]. Dostupné z: <https://www.infakt.pl/>

Krajowy Standard Rachunkowości nr 2 Podatek dochodowy - PDF Free Download. [online]. Copyright © DocPlayer.pl [cit. 24.02.2020]. Dostupné z: <https://docplayer.pl/18974778-Krajowy-standard-rachunkowosci-nr-2-podatek-dochodowy.html>

740/2002 Z. z. Oznámenie o opatrení o postupoch účtovania pre podnikateľov účtujúcich v PÚ | Aktuálne znenie. Zbierka zákonov, právne predpisy, oblasti práva, register čiaatok [online]. Copyright © [cit. 22.12.2019]. Dostupné z: <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2002-740>

431/2002 Z. z. Zákon o účtovníctve | Aktuálne znenie. Zbierka zákonov, právne predpisy, oblasti práva, register častok [online]. Copyright © [cit. 24.02.2020]. Dostupné z: <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2002-431>

595/2003 Z. z. Zákon o dani z príjmov | Aktuálne znenie. Zbierka zákonov, právne predpisy, oblasti práva, register častok [online]. Copyright © [cit. 23.12.2019]. Dostupné z: <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2003-595>

500/2002 Sb. Provděci vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. Zákony pro lidi - Sbírka zákonů ČR v aktuálním konsolidovaném znění [online]. Copyright © [cit. 24.02.2020]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

586/1992 Sb. Zákon o daních z příjmů. Zákony pro lidi - Sbírka zákonů ČR v aktuálním konsolidovaném znění [online]. Copyright © [cit. 24.02.2020]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

563/1991 Sb. Zákon o účetnictví. Zákony pro lidi - Sbírka zákonů ČR v aktuálním konsolidovaném znění [online]. Copyright © [cit. 24.02.2020]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

Kurzy.cz. (2020) Daňová priznání [online]. Dostupné z: <http://www.kurzy.cz/dane-danova-priznani/>

Daň z příjmu právnických osob v EU - Vaše Evropa. EUROPA - European Union website, the official EU website [online]. Dostupné z: https://europa.eu/youreurope/business/taxation/business-tax/company-tax-eu/index_cs.htm

Zařazení majetku do odpisových skupin a doba odepisování - iÚčto.cz. iÚčto.cz - Chytré on-line účetnictví v cloudu [online]. Copyright © 2019 iÚčto.cz [cit. 02.03.2020]. Dostupné z: <https://www.iucto.cz/priklady-zarazeni-majetku-do-odpisovych-skupin-a-doba-odepisovani/>

Du.cz (2020) [online]. Dostupné z: <http://www.du.cz/33/danove-naklady-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EmtBL-kb09JE7gz-QLcx7eA/>

Výnosy a jejich členění. Prodej ready-made společnost, založení společnosti, virtuální kancelář [online]. Dostupné z: <https://www.spravafirem.cz/vynosy-a-jejich-cleneni/>

7 Přílohy

Příloha č. I – Účtový rozvrh pro podnikatele

Příloha č. I: Účtový rozvrh pro podnikatele

ÚČTOVÝ ROZVRH PRO PODNIKATELE

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 012 - Nehmotné výsledky vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ostatní ocenitelná práva
- 017 - Goodwill
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek - odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Hmotné movité věci a jejich soubory
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny
- 029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek - neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla a sbírky

04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
- 043 - Pořízení dlouhodobého finančního majetku

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

- 051 - Poskytnuté zálohy a závdavky na DNM
- 052 - Poskytnuté zálohy a závdavky na DHM
- 053 - Poskytnuté zálohy a závdavky na DFM

06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba
- 062 - Podíly – podstatný vliv
- 063 - Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly
- 065 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba,
- 067 - Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv
- 068 - Zápůjčky a úvěry - ostatní
- 069 - Jiný dlouhodobý finanční majetek

07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům vývoje
- 073 - Oprávky k softwaru
- 074 - Oprávky k ostatním ocenitelným právům
- 077 - Oprávky ke goodwillu
- 079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám
- 089 - Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku

09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku

- 091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
- 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
- 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám a závdavkům na dlouhodobý majetek
- 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
- 097 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
- 098 - Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby

11 - Materiál

- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě

12 - Zásoby vlastní činnosti

- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vl. výroby
- 123 - Výrobky
- 124 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

13 - Zboží

- 131 - Pořízení zboží
- 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
- 139 - Zboží na cestě

15 - Poskytnuté zálohy na zásoby

- 151 - Poskytnuté zálohy a závdavky na materiál
- 152 - Poskytnuté zálohy a závdavky na zvířata
- 153 - Poskytnuté zálohy a závdavky na zboží

19 - Opravné položky (OP) k zásobám

- 191 - Opravná položka k materiálu
- 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 - Opravná položka k polotovarům
- 194 - Opravná položka k výrobkům
- 195 - Opravná položka k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám
- 196 - Opravná položka ke zboží
- 197 - OP k zásobám a závdavkům na materiál
- 198 - OP k zásobám a závdavkům na zboží
- 199 - OP k zásobám a závdavkům na zvířata

Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky

21 – Peněžní prostředky v pokladně

- 211 - Pokladna
- 213 - Ceniny

22 – Peněžní prostředky na účtech

- 221 - Běžný účet

23 – Krátkodobé úvěry

- 231 - Krátkodobé dluhy k úvěrovým institucím
- 232 - Eskontní úvěry

24 – Krátkodobé finanční výpomoci

- 241 - Emitované krátkodobé dluhopisy
- 249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

25 – Krátkodobý finanční majetek

- 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
- 252 - Vlastní podíly
- 253 - Dluhové cenné papíry k obchodování
- 254 - Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba
- 255 - Vlastní dluhopisy
- 256 - Dluhové cenné papíry se splatností do 1 roku držené do splatnosti
- 257 - Ostatní cenné papíry
- 259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku

26 – Převody mezi finančními účty

- 261 - Peníze na cestě

29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

- 291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

- 311 - Odběratelé (Pohledávky z obchodních vztahů)
- 312 - Směnky k inkasu
- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Poskytnuté zálohy a závdavky – dlouhodobé i krátkodobé
- 315 - Ostatní pohledávky

32 – Záväzky (krátkodobé)

- 321 - Dodavatelé (Dluhy z obchodních vztahů)
- 322 - Směnky k úhradě
- 324 - Přijaté provozní zálohy a závdavky
- 325 - Ostatní dluhy

33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

- 331 - Zaměstnanci
- 333 - Ostatní dluhy vůči zaměstnancům
- 335 - Pohledávky za zaměstnanci
- 336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

34 - Zúčtování daní a dotací

- 341 - Daň z příjmů
- 342 - Ostatní přímé daně
- 343 - Daň z přidané hodnoty
- 345 - Ostatní daně a poplatky
- 346 - Dotace ze státního rozpočtu
- 347 - Ostatní dotace
- 349 - Spojovací účet k DPH

35 - Pohledávky za společníky

- 351 - Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba
- 352 - Pohledávky - podstatný vliv
- 353 - Pohledávky za upsané základní kapitál
- 354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty obchodní korporace
- 355 - Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace

36 - Záväzky ke společníkům

- 361 - Dluhy - ovládaná nebo ovládající osoba
- 362 - Dluhy - podstatný vliv
- 364 - Dluhy ke společ. obch. korp. při rozdělování zisku
- 365 - Ostatní dluhy ke společníkům obchodní korporace
- 366 - Dluhy ke společníkům obch. korp. ze závislé činnosti
- 367 - Dluhy z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů

37 - Jiné pohledávky a závazky

- 371 - Pohledávky z prodeje obchodního závodu
- 372 - Dluhy z koupě obchodního závodu
- 373 - Pohledávky a dluhy z pevných termínových operací
- 374 - Pohledávky z pachtu obchodního závodu
- 375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů
- 376 - Nakoupené opce
- 377 - Prodané opce
- 378 - Jiné pohledávky
- 379 - Jiné dluhy

38 - Přechodné účty aktiv a pasiv

- 381 - Náklady příštích období
- 382 - Komplexní náklady příštích období
- 383 - Výdaje příštích období
- 384 - Výnosy příštích období
- 385 - Příjmy příštích období
- 388 - Dohadné účty aktivní
- 389 - Dohadné účty pasivní

39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

- 391 - Opravná položka k pohledávkám
- 395 - Vnitřní zúčtování

Účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

41 - Základní kapitál a kapitálové fondy

- 411 - Základní kapitál
- 412 - Emisní ážio
- 413 - Ostatní kapitálové fondy
- 414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a dluhů
- 416 - Rozdíly z ocenění při přeměnách obch. korporací
- 417 - Rozdíly z přeměn obchodních korporací
- 418 - Oceň. rozdíly z přecenění při přeměnách obch. korporací
- 419 - Změny základního kapitálu

42 - Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

- 421 - Rezervní fond
- 423 - Statutární fondy
- 426 - Jiný výsledek hospodaření minulých let
- 427 - Ostatní fondy
- 428 - Nerozdělený zisk minulých let
- 429 - Neuhrazená ztráta minulých let

43 - Výsledek hospodaření

- 431 - Výsledek hospodaření ve schval. řízení
- 432 - Zálogy na podíly na zisku

45 - Rezervy

- 451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů
- 453 - Rezerva na daň z příjmů
- 459 - Ostatní rezervy

46 - Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím

- 461 - Dlouhodobé dluhy k úvěrovým institucím

47 - Dlouhodobé závazky

- 471 - Dlouhodobé dluhy – ovládaná nebo ovládající osoba
- 472 - Dlouhodobé dluhy – podstatný vliv
- 473 - Vydané dluhopisy
- 474 - Dluhy z pachtu obchodního závodu
- 475 - Dlouhodobé přijaté zálogy a závdavky
- 478 - Dlouhodobé směnky k úhradě
- 479 - Jiné dlouhodobé dluhy

48 - Odložený daňový závazek a pohledávka

- 481 - Odložený daňový závazek a pohledávka

49 - Individuální podnikatel

- 491 - Účet individuálního podnikatele

Účtová třída 5 – Náklady

50 - Spotřebované nákupy

- 501 - Spotřeba materiálů
- 502 - Spotřeba energie
- 503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
- 504 - Prodané zboží

51 - Služby

- 511 - Opravy a udržování
- 512 - Cestovné
- 513 - Náklady na reprezentaci
- 518 - Ostatní služby

52 - Osobní náklady

- 521 - Mzdové náklady
- 522 - Příjmy společníků obchodní korporace ze závislé činnosti
- 523 - Odměny členům orgánů obch. korporace
- 524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění
- 525 - Ostatní sociální pojištění
- 526 - Sociální náklady individuálního podnikatele
- 527 - Zákonné sociální náklady
- 528 - Ostatní sociální náklady

53 - Daně a poplatky

- 531 - Daň silniční
- 532 - Daň z nemovitých věcí
- 538 - Ostatní daně a poplatky

54 - Jiné provozní náklady

- 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 542 - Prodaný materiál
- 543 - Dary
- 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 545 - Ostatní pokuty a penále
- 546 - Odpisy pohledávek
- 547 - Mimořádné provozní náklady
- 548 - Ostatní provozní náklady
- 549 - Manka a škody z provozní činnosti

55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady v průběhu období a opravné položky v provozní oblasti

- 551 - Odpisy DNM a DHM
- 552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů
- 554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
- 555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období
- 557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

- 558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti
- 559 - Tvorba a zúčtování ostatních opravných položek v provozní činnosti

56 - Finanční náklady

- 561 - Prodané cenné papíry a podíly
- 562 - Úroky
- 563 - Kursové ztráty
- 564 - Náklady z přecenění cenných papírů
- 566 - Náklady z finančního majetku
- 567 - Mimořádné finanční náklady
- 568 - Ostatní finanční náklady
- 569 - Manka a škody na finančním majetku

57 - Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti

- 571 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv
- 579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti

58 - Změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace

- 581 - Změna stavu nedokončené výroby
- 582 - Změna stavu polotovárů vlastní výroby
- 583 - Změna stavu výrobků
- 584 - Změna stavu zvířat
- 585 - Aktivace materiálu, zboží a zvířat
- 586 - Aktivace vnitropodnikových služeb
- 587 - Aktivace DNM
- 588 - Aktivace DHM

59 - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

- 591 - Daň z příjmů - splatná
- 592 - Daň z příjmů - odložená
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
- 597 - Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů
- 599 - Vnitropodnikové náklady

Účtová třída 6 - Výnosy

60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

- 601 - Tržby za vlastní výrobky
- 602 - Tržby z prodeje služeb
- 604 - Tržby za zboží

64 - Jiné provozní výnosy

- 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 642 - Tržby z prodeje materiálu
- 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
- 647 - Mimořádné provozní výnosy
- 648 - Ostatní provozní výnosy

66 - Finanční výnosy

- 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- 662 - Úroky
- 663 - Kursové zisky
- 664 - Výnosy z přecenění cenných papírů
- 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku
- 667 - Mimořádné finanční výnosy
- 668 - Ostatní finanční výnosy

69 - Převodové účty

- 697 - Převod provozních výnosů
- 698 - Převod finančních výnosů
- 699 - Vnitropodnikové výnosy

Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty

70 - Účty rozvahové

- 701 - Počáteční účet rozvahový
- 702 - Konečný účet rozvahový

71 - Účet zisků a ztrát

- 710 - Účet zisků a ztrát

75 až 79 - Podrozvahové účty

- 75x - Majetek v úschově
- 76x - Podrozvahová aktiva
- 761 - Odepsané pohledávky
- 762 - Najatý majetek
- 77x - Podrozvahová pasiva
- 78x - Finanční nástroje
- 79x - Technické účty
- 799 - Pomocný účet

Účtové třídy 8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví