



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

KOMPARACE ZDANĚNÍ VYBRANÉ PRÁVNICKÉ OSOBY V ČESKÉ REPUBLICĚ A V IRSKU

COMPARISON OF TAXATION OF CORPORATE BODY IN THE CZECH REPUBLIC AND IRELAND

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Tereza Dubnová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Eva Lajtkepová, Ph.D.

BRNO 2021

Zadání diplomové práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Bc. Tereza Dubnová
Studijní program:	Ekonomika a management
Studijní obor:	Účetnictví a finanční řízení podniku
Vedoucí práce:	doc. Ing. Eva Lajtkepová, Ph.D.
Akademický rok:	2020/21

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Komparace zdanění vybrané právnické osoby v České republice a v Irsku

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy zpracování

Teoretická východiska práce: klasifikace, funkce a mezinárodní charakter daní

Komparace korporátní daně v České republice a v Irsku

Výpočet daňové povinnosti a doporučení pro další podnikání

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem práce je komparace zdanění právnických osob korporátní daní v České republice a v Irsku. Aplikačním cílem je výpočet a porovnání daňové povinnosti korporátní daně pro vybranou společnost v České republice a v Irsku, na základě tohoto porovnání potom návrh doporučení pro její další podnikání.

Základní literární prameny:

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 7. aktual. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3.

MORSE, Geoffrey a David WILLIAMS. Davies: Principles of Tax Law. 8th ed. London: Sweet and Maxwell Ltd., 2000. ISBN 978-04140-7575-7.

STIGLITZ, Joseph E. Economics of the Public Sector. 3rd ed. New York: W. W. Norton and Company, 2000. ISBN 0-393-96651-8.

ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii. 7. aktual. vyd. Praha: Leges, 2018. ISBN 978-80-7502-274-5.

ZARB, Bert. Double Tax Treaties. The CPA Journal. 2000, vol. 81, no. 3, p. 50-53. ISSN 0732-8435.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2020/21

V Brně dne 28.2.2021

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá zdaňováním příjmů právnických osob, konkrétně akciové společnosti. Práce je rozdělena do třech částí, ve kterých sumarizuje teorii daní jako takových, s důrazem kladeným na korporátní daň, a tyto poznatky jsou dále aplikovány na českou akciovou společnost. Je provedena komparace daňových systémů a korporátní daně v České republice a Irsku, a stanovena daňová povinnost a z ní vyplývající návrhy pro budoucnost.

Abstract

This Master's thesis deals with legal person taxation, namely public limited company. The work is divided into three parts in which the theory of taxes as such is summarised, with emphasis put on corporation tax, and this knowledge is further applied to Czech public limited company. The tax system and corporation tax in Ireland is compared to the one in Czech Republic, and tax liability is assessed, with suggestions for future following from that.

Klíčová slova

korporátní daň, akciová společnost, daňový systém, Česká republika, Irsko

Keywords

corporation tax, public limited company, taxation system, Czech Republic, Ireland

Bibliografická citace

DUBNOVÁ, Tereza. *Komparace zdanění vybrané právnické osoby v České republice a v Irsku* [online]. Brno, 2021 [cit. 2021-04-13]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/135064>. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Eva Lajtkepová.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 15. dubna 2021

.....

podpis studenta

Poděkování

Mé poděkování patří paní doc. Ing. Evě Lajtkepové, Ph.D. za její věcné poznámky, ochotu, a čas, který mi věnovala, a za její přístup a pozitivitu, která provázela naši spolupráci. Děkuji také rodině, přátelům a známým za jejich podporu při studiu a psaní této diplomové práce.

OBSAH

Úvod.....	7
1 Cíle práce, metody a postupy zpracování.....	9
1.1 Cíle práce	9
1.2 Metody a postupy zpracování	10
2 Teoretická východiska práce: Klasifikace, funkce a mezinárodní charakter daní ..	11
2.1 Klasifikace a rysy daní	11
2.2 Adam Smith a daňové principy.....	15
2.3 Jak uvalit „dobré daně“	17
2.4 Funkce daní	22
2.5 Evropská unie a dohody	24
2.5.1 Evropská unie – konkurence, koordinace a harmonizace.....	24
2.5.2 Dohody mezi státy	26
3 Komparace korporátní daně v České republice a v Irsku.....	30
3.1 Daňová soustava České republiky	30
3.1.1 Přímé daně	32
3.1.2 Nepřímé daně.....	33
3.1.3 Zdaňování příjmu právnických osob	34
3.2 Daňová soustava Irska.....	41
3.2.1 Přímé a nepřímé daně v Irsku	45
3.2.2 Corporation Tax	50
3.3 Komparace korporátní daně v České republice a v Irsku	66
3.3.1 Akciová společnost dle české a irské právní úpravy	66
3.3.2 Zdaňování příjmů právnických osob dle české a irské právní úpravy.....	71
3.3.3 Stanovení daňové povinnosti dle české a irské právní úpravy	73

3.3.4	Shrnutí komparace korporátní daně dle české a irské právní úpravy	80
3.3.5	Mezinárodní zdanění příjmů	82
4	Výpočet daňové povinnosti a doporučení pro další podnikání	86
4.1	Informace o vybrané společnosti	86
4.2	Výpočet daňové povinnosti	91
4.2.1	Výpočet dle české právní úpravy	91
4.2.2	Výpočet dle irské právní úpravy	92
4.2.3	Daňová povinnost v rámci mezinárodního zdanění	94
4.3	Doporučení pro další podnikání	95
	Závěr	99
	Seznam použité literatury	101
	Seznam použitých zkratk a symbolů	110
	Seznam použitých obrázků	111
	Seznam použitých tabulek	112
	Seznam příloh	113

ÚVOD

Moderní daňové systémy se rozvíjely převážně mezi 30. a 60. lety 20. století. Zásadními důvody byla velká hospodářská krize a druhá světová válka. Jako následek těchto celosvětových katastrof došlo k velkému omezení obchodu, omezení pohybu kapitálu a osob, a potlačení přeshraničních investic z důvodu omezené role nadnárodních podniků. Společenská a ekonomická odpovědnost vlád byla v porovnání se současností nižší, a nižší bylo též daňové zatížení, které v 60. letech začalo stoupat. V této době došlo k významné změně. Zprv byl představen koncept globální a progresivní daně z příjmu, zadruhé došlo k zavedení daně z přidané hodnoty. Tyto dva pojmy přetrvávají ve světové pozornosti dodnes, a jsou provázány mnohem více než by se v době, kdy se dostaly do ekonomického povědomí, očekávalo. A právě globálnímu charakteru daní z příjmu bude věnována tato práce.

Při úvahách na téma daně dochází k diskusím o tom, kdo skutečně nese náklady s nimi spojené, zda jsou zákony, které je upravují, transparentní, zda jsou daná pravidla snadno uchopitelná a pochopitelná, zda berou v úvahu společenskou hierarchii, a to jak na horizontální, tak na vertikální úrovni, a mnohých dalších tématech. Cílem těchto úvah je najít odpověď na otázku, zda je tato daň spravedlivá. Odpovědět, zda je možné v dnešním globalizovaném světě odlišných kultur, zvyků a hodnot určit pravidla, která budou považována za spravedlivá alespoň většinou společnosti, natož všemi. Tato otázka zůstává nezodpovězena.

V případě daně placené ze zisků společností tomu není jinak. S ohledem na korporátní daň se názory společnosti rozdělují na dva póly. Dle jedné skupiny se jedná o daň, která zkresluje ekonomickou realitu, a měla by být snižována, ba dokonce eliminována. Druzí mají názor opačný, a požadují, aby jí byla věnována větší pozornost. Určení výše daně nerozhoduje jen o tom, kolik jedna konkrétní společnost odvede státu, ale má mnohem rozsáhlejší dopad. Je jedním z klíčových ukazatelů při rozhodování o umístění sídla společnosti. Měla by tedy být sazba daně nízká nebo vysoká, proporcionální nebo progresivní?

Z pohledu státu je zřejmé, že podniky využívají infrastrukturu země, ve které sídlí, a existují tedy pádné politické důvody, proč by tuto daň měly odvádět. Z pohledu jednotlivých podniků ale tato daň snižuje investice a celkový ekonomický výstup. Tato

zásadní rozepře pak komplikuje vytváření daňových systémů a konstrukci pravidel jednotlivých daní. Do legislativ jednotlivých zemí tak začnou pronikat různé výjimky, odpočty, slevy a podobné úpravy, které mají za cíl uspokojit obě strany tohoto sporu. Cílem je najít takový kompromis, který dostatečně zaplní státní pokladnu, a zároveň nebude nabádat k vyhnutí se daňovým povinnostem či daňovým únikům.

Při vytváření pravidel pak mohou zákonodárci zvolit z vícero možných cest. Jednou z nich je vytvářet takové podmínky, které nalákají zahraniční kapitál, čímž se zvýší jak podíl mezinárodních firem zavázaných k odvedení daně, tak i celkový daňový příjem státního rozpočtu. A právě touto cestou se vydal jeden z evropských ostrovních států, Irsko. Přestože se, stejně jako v případě České republiky, jedná o členskou zemi Evropské unie, a velká část daňových zákonů těchto států je upravena společnými ustanoveními z důvodu harmonizace, v porovnání s Českou republikou existuje i mnoho odlišností. A právě těmto prvkům, ať už shodným či odlišným, které v konečném důsledku povedou k vyčíslení výsledné daňové povinnosti pro akciovou společnost dle pravidel obou států, se bude věnovat tato diplomová práce.

1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Tato kapitola shrnuje a představuje základní cíle diplomové práce. Dále popisuje použité metody a postupy, pomocí kterých bude těchto cílů dosaženo.

1.1 Cíle práce

Hlavním cílem diplomové práce je komparace korporátní daně v České republice a Irsku. Bude vypracována srovnávací analýza vycházející z teoretických poznatků, která bude nejprve porovnávat daňové systémy obou států, a poté se zaměří na korporátní daň jako takovou. Rozebereme jednotlivé aspekty korporátní daně, od úpravy hospodářského výsledku na základ daně, přes uplatnění příslušné daňové sazby až po konečnou daňovou povinnost a sankce související s jejím tvrzením příslušné autoritě, a to se zaměřením na akciovou společnost.

Aplikačním cílem této práce je prakticky vypočítat korporátní daň pro vybranou českou akciovou společnost. Tato bude vypočtena pro nejen Českou republiku, ale i vybraný evropský stát, Irsko. Po stanovení daňové povinnosti pro oba státy budou představena doporučení pro budoucí činnost této společnosti. Výsledná daň bude stanovena dle platné české a irské právní úpravy, s využitím údajů z účetnictví vybrané akciové společnosti.

Těchto cílů bude dosaženo pomocí důkladné rešerše související literatury, pramenů a zákonných norem v České republice a Irsku. Budou využity také informace poskytované institucemi, jež jsou v oblasti daňové povinnosti kompetentní. Tyto materiály budou popsány teoreticky, a následně prakticky využity při samotném výpočtu. Budou stanoveny postupy pro výpočet daňové povinnosti dle zákonných úprav obou států vycházející z hospodářského výsledku, následná přeměna na základ daně, jeho úpravu a aplikace příslušné sazby. Výsledek propočtů bude východiskem pro doporučení pro danou společnost.

1.2 Metody a postupy zpracování

V této diplomové práci bude využito několik metod, mezi které patří zejména analýza, syntéza, metoda komparace, deskripce, abstrakce, klasifikace a metoda dedukce.

Pomocí metody deskripce budou popsány jednotlivé daňové systémy s důrazem na korporátní daň, ostatní metody budou využity v části analytické. Stěžejní metodou bude metoda komparace použitá pro srovnání stejných a rozdílných prvků v obou legislativách. Metoda analýzy bude využita pro rozložení problematiky na snadněji uchopitelné celky, a metoda syntézy pro sjednocení informací plynoucích z více pramenů. Pomocí metody abstrakce pak budou tyto rozlišovány z pohledu relevantnosti a důležitosti. Metoda klasifikace bude použita pro zpřehlednění práce, a v závěrečné části bude použita metoda dedukce pro formulaci doporučení pro budoucí činnost.

Pro dosažení stanovených cílů bude v práci použito těchto postupů:

- seznámení s problematikou daňových systémů a korporátní daně,
- vymezení tematicky zaměřené rešerše,
- získání a porovnání z ní plynoucích poznatků,
- určení shodných a odlišných prvků jednotlivých právních úprav,
- aplikování postupů výpočtu pro konkrétní společnost,
- navržení možných doporučení vycházejících z předchozího bodu.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE: KLASIFIKACE, FUNKCE A MEZINÁRODNÍ CHARAKTER DANÍ

Daně. Pojem, který v běžném životě, a zejména pak v předvolebním období, slýcháme tak často, že už jen pasivně přijímáme jeho existenci, aniž bychom se nad ní jakkoliv zamýšleli. Provází nás celým naším ekonomickým životem a ovlivňuje naše rozhodování, určuje naši životní úroveň a stanovuje, na jaké úrovni v sociální hierarchii se zrovna nacházíme. Ale co to vlastně daně jsou? Kde vznikly? Čemu jsou prospěšné? Jsou spravedlivé? A kdo je kompetentní to posoudit?

Přestože se mohou tyto otázky zdát na pohled jednoduché, odpovědi na ně tak jednoznačné nejsou. Pokud se chceme zabývat pojmem daně a alespoň částečně se přiblížit k jejich zodpovězení, musíme zahloubat v historii, a využít vědomosti ekonomických myslitelů minulosti, neboť se nejedná o samostatnou disciplínu, nýbrž o směsici rozhodnutí, která jsou ovlivněna nejen politickými, historickými a sociálními podmínkami.

V této kapitole se budeme zabývat pojmem daně jako takovým, přiblížíme si jejich vznik, účel jejich výběru, dělení, a další aspekty. Budeme vycházet z myšlenky Adama Smithe o daňových kánonech, jež jsou považovány za první ucelenou soustavu daňových principů.

2.1 Klasifikace a rysy daní

Daně lze klasifikovat dle více hledisek, avšak jejich definice není tak jednoznačná. Nepřispívá tomu ani jednání vlády, která se snaží skrýt daňovou podstatu státu prospěšných plateb, které nejsou nazvány daněmi, ale zcela zřejmě jimi jsou – pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění (Morse, 2000).

Jedním ze způsobů, jakými můžeme daně definovat, je tyto daně rozčlenit do dvou kategorií na přímé a nepřímé a následně je vyjmenovat, což je zdlouhavý proces, avšak pozitivní v jeho jednoznačnosti (Morse, 2000). Tato jednoznačnost je důležitá zejména proto, aby bylo možné daň jednoduše stanovit a vybrat, neboť se jedná o nejvyšší zdroj příjmu pro státní pokladnu (Direct Tax and Indirect Tax: The Explanation You've Been Searching For, 2020; Přímé a nepřímé daně, 2020).

Přímé daně jsou ty, u kterých lze přesně specifikovat daňový subjekt, který je povinen daň platit. Tyto daně nemohou být přesunuty na žádnou jinou entitu, neboť jsou vybírány z příjmů a z majetku. Naproti tomu daně nepřímé jsou takové, které jsou uvaleny na zboží a služby. Hlavním rozdílem mezi přímými a nepřímými daněmi je fakt, že osoba plátce a poplatníka se u nepřímých daní neshoduje. Nepřímé daně sice bezprostředně neovlivňují příjem, tedy důchod, avšak výše důvodu má zpětně vliv na jejich vybranou výši (Direct Tax and Indirect Tax: The Explanation You've Been Searching For, 2020; Přímé a nepřímé daně, 2020).

V rámci klasifikace daní lze použít ještě jedno hledisko, kterým je daňový základ. Jedná se o vyčíslitelný soubor podobných předmětů, na který je daň uvalena. Hlavními daňovými základy jsou příjmy, výdaje a, ačkoliv v ne tak velkém rozsahu, tak i bohatství a majetek. Pro první zmíněný jsou typické daně z příjmů fyzických a právnických osob. Příkladem druhého zmíněného daňového základu je daň z přidané hodnoty a spotřební daň. Majetkové daně jsou takové, které jsou uvaleny na akumulované zdroje či bohatství jednotlivců, a jsou známy jako roční zdanění čistých aktiv, nabytého kapitálu. I toto dělení může být zavádějící, neboť i daň z kapitálových zisků může být považována za daň z příjmů, a podobně je to i s dalšími daněmi (Gaynor, 2016).

Dalším ze způsobů, které můžeme použít, je vyjmenovat jednotlivé vlastnosti, které jsou pro daně společné. Názory jednotlivých autorů se vzájemně prolínají, mezi některými nalezneme shodný základ (UNDERSTANDING TAX). Nejčastěji používanou definici v českém prostředí nám poskytuje Kubátová (2015): *„Daň je povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností.“*

Nejedná se však o jedinou definici. Vezměme pro porovnání i příklad ze zahraničí. Britský politický ekonom z přelomu 18. a 19. století David Ricardo ve své knize Principles of Political Economy and Taxation (Zásady politické ekonomie a zdanění) na daně hledí takto: *„Taxes are a portion of the produce of the land and labour of a country, placed at the disposal of the government; and are always ultimately paid, either from the capital, or from the revenue of the country.“* (cit. podle Morse, 2000, s. 104)

Autor druhé zmíněné definice se tedy zaměřuje spíše na zdroj daně a jejího příjemce než na podmínky, za kterých by měla být vybírána (viz Kubátová) (Morse, 2000).

Kromě jednotlivých autorů můžeme zvážit také hesla ve slovnících, jako například následující definici z Oxfordského online slovníku: „*A compulsory contribution to state revenue, levied by the government on worker's income and business profits, or added to the cost of some goods, services, and transactions.*“ (Definition of tax in english, 2020)

Tato definice nám vesměs říká, že se jedná o zákonem nařízený příspěvek do státního rozpočtu, který je uložen vládou, postihuje příjmy zaměstnanců či hospodářské výsledky organizací, anebo jsou o něj navýšeny náklady na výrobky, služby a další transakce. Jedná se tedy o slovní popis základního členění daní na přímé a nepřímé, jež bylo zmíněno výše.

Pojem daně tedy není definován tak jednoznačně, jak bychom vyžadovali, a kromě výše zmíněného je nutné jej také odlišit od dalších souvisejících pojmů. Těmito jsou: poplatek, clo a sociální pojištění.

S pojmem **poplatek** se setkáme v Listině základních práv a svobod, článek 11 odst. 5, který říká, že, stejně jako daně, lze poplatek uložit jen na základě zákona. Motivem samospráv při zabezpečování veřejných statků není zisk ale uspokojování potřeb obyvatel, kteří platí modifikovanou (stanovenou mimo trh) cenu – poplatek. Tento bývá definován jako platba, která je vybírána většinou jednorázově v souvislosti s určitým protiplněním ze strany státu či samosprávy, a může být nástrojem ovlivňování spotřeby (omezování nadspotřeby a jevu přetížení, který se projeví snížením kvality). Výše poplatků ovlivňuje přerozdělování mezi uživateli a nerespektuje individuální platební schopnost, což je nutné při konstrukci poplatků zohlednit zejména, pokud hrozí, že bude možné veřejné statky využívat i bez finančního příspěvku. Takové statky jsou poté poskytovány za nižší poplatek, než jaké jsou skutečné náklady, a jsou financovány i z daňového výnosu. Příklady poplatků jsou poplatek ze psů, poplatek za povolení vjezdu motorových vozidel do vybraných částí měst, poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů, nebo vydání povolení (Průvodce pro přípravu měst a obcí na požadavky GDPR - Platba místních poplatků, 2018; Peková, 2011).

Cílem poplatků je, jak částečně uhradit náklady související s činností orgánů státu, kraje či obce, tak zabránit poplatníkům v jejich zatěžování. Poplatky lze členit dle toho, na jaké úrovni jsou ukládány, na místní a správní, které se dále člení na poplatky správní a soudní (Zákon č. 565/1990 Sb., 1990).

Druhým pojmem spjatým s daněmi je **clo**. Jedná se o platbu stanovenou právními předpisy, která přímo souvisí se zbožím, a to konkrétně s jeho přechodem přes státní hranici. Je vybírána od osob, které zboží dovážejí, nebo od osob, pro které je toto zboží dováženo či vyváženo. Někdy bývá terminologicky spojováno s poplatky, což vyplývá i z jeho alternativního označení „celní poplatek“. Společným rysem s poplatkem je ten, že se jedná o úplatu za služby (v tomto případě za služby provozované při vstupu zboží na území určitého státu nebo při jeho opuštění). Právní a ekonomická podstata cla však také není jednoznačně definovaná. Někteří autoři jej považují za poplatek, jiní za dávku, nebo dokonce za druh nepřímé daně (Bakeš, 1979).

Třetím pojmem je **sociální pojištění**, které se dělí na pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění. Systém sociálního zabezpečení je souhrnným pojmem, který v sobě obsahuje důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a nemocenské pojištění. Sociální zabezpečení je povinnou platbou, kterou za zaměstnance odvádí zaměstnavatel, a v případě samostatné výdělečné činnosti osoba, která tuto činnost provozuje. Sociální zabezpečení je součástí sociální politiky, jejímž hlavním hybatelem se po druhé světové válce stal stát (dříve tuto funkci splňovaly církve, rodiny, místní komunity). Řeší důsledky sociálních událostí a rizik při garantování sociálních jistot (Zákon 589/1992 Sb., 1992; Kubátová, 2018; Široký, 2016; Musgrave, 1994).

Mezi sociální události dle Konvence mezinárodní organizace práce patří ohrožení zdraví a nemoc, pracovní poškození a invalidita, nezaměstnanost, stáří a další v tomto dokumentu jmenované. Jedná se o události, které jsou (mateřství), ale i nejsou (úmrtí živitele) očekávatelné. Přestože jsou v mnohých zemích významným zdrojem výnosů státní pokladny, spravedlnost sociálního zabezpečení není široce diskutovaným tématem (Zákon 589/1992 Sb., 1992; Social Security (Minimum Standards) Convention, 1952 (No. 102), 1952).

Veřejné zdravotní pojištění je platbou odváděnou zdravotním pojišťovnám. Jedná se o výnos, který slouží k pokrytí zdravotní péče a nákladů, na jejichž úhradu vzniká posléze ze zákona nárok. Stejně jako sociální zabezpečení je zdravotní pojištění povinné pro zaměstnance a osoby výdělečně činné, a kromě toho také pro osoby bez zdanitelných příjmů. Pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění jsou považovány za takzvané kvazidaně, neboť jedním ze základních rysů daní je jejich neúčelovost, kterou tyto příspěvky nesplňují (Zákon č. 48/1997 Sb., 1997; Kubátová, 2018; Široký, 2016).

Daně lze tedy klasifikovat z různých hledisek a je třeba odlišit, co daní skutečně je, a co je „pouze“ poplatkem, clem, či sociálním pojištěním. Veškeré platby, které skutečně daněmi jsou, potom najdeme v daňových soustavách. Daňová soustava je souhrnem platných předpisů, které upravují jednotlivé daně v daném státě. Daňové soustavy jednotlivých států mají rozličnou podobu, jež byla způsobena historickým vývojem. Konkrétní aktuální podoba daňové soustavy je výsledkem politických sil různých zájmových a ideových skupin (Engliš, 1937).

Pokud se vrátíme zpět k definici daní, kterou nám poskytuje Kubátová (2018), všimneme si, že tento slovní popis zahrnuje základní principy daní.

2.2 Adam Smith a daňové principy

Rok 1776 je považován za datum vzniku díla, jež mělo pravděpodobně největší globální dopad na ekonomické myšlení. Ve své knize Pojednání o podstatě a původů bohatství národů Adam Smith zmiňuje hned čtyři základní principy, které od jejich publikace byly důvodem mnohých diskusí. Ačkoliv je sám autor označuje za maximy (které cambridgeský slovník označuje za krátká prohlášení obecné pravdy, nebo pravidla chování) (Meaning of canon in English, 2020), do dnešní doby se pro ně vžilo označení kánon. Adam Smith, otec moderní ekonomie, tím tedy přímo nepředepisuje zákon, avšak zákonodárci se při zavádění nových daní a reformách těch stávajících těmito principy řídí, respektive by se jimi řídit měli (Smith, 2016; On the Canons of Taxation and the Taxation of Cannon, 2020).

Ať už je tedy nazýváme kánony nebo maximy, tyto čtyři principy vycházející z autorovy zkušenosti jsou (Smith, 2016):

- rovnost/spravedlnosti,
- přesnost/určitost,
- pohodlnost platby/výhodnost pro poplatníka,
- nízké náklady výběru daní/úspornosti.

Publikace Bohatství národů, jak bývá ve zkratce toto dílo uváděno, ovšem neobsahuje výčet těchto principů, jak jej vnímáme dnes. Jednotlivá hesla jsou ukryta v popisech, které budeme níže citovat (Smith, 2016).

Zásada spravedlnosti: *„V každém státě by měli poddaní přispívat na výdaje na správu státu tak, aby to co nejlépe odpovídalo jejich možnostem, tj. úměrně důchodu, kterého pod ochranou státu požívají.“* (cit. podle Smith, 2016, s. 849)

Zásada určitosti: *„Daň, kterou má každý jednotlivec platit, by měla být stanovena přesně a nikoliv libovolně. Doba splatnosti, způsob placení a suma, kterou má platit, to všechno by mělo být poplatníkovi a komukoliv jinému naprosto jasné.“* (cit. podle Smith, 2016, s. 849)

Zásada výhodnosti pro poplatníka: *„Každá daň by se měla vybírat tehdy a takovým způsobem, kdy a jak se to poplatníkovi asi nejlépe hodí.“* (cit. podle Smith, 2016, s. 850)

Zásada úspornosti: *„Každá daň by měla být promyšlena a propracována tak, aby obyvatelé platili co nejméně nad to, co ona daň skutečně přináší do státní pokladny.“* (cit. podle Smith, 2016, s. 850)

Každá velká myšlenka má své příznivce a odpůrce. Jedním z odpůrců výše uvedených zásad byl zastánce rakouské ekonomické školy, americký ekonom minulého století a zakladatel tržního anarchismu (který vyzdvihuje soukromé vlastnictví) Murray Newton Rothbard (2020). Soustředoval se na ekonomy v době před Adamem Smithem (Cantillon, Turgot), a považoval je za nenapravitelného plagiátora, který navíc ukradené myšlenky obohacoval o mylné představy (Trescott, 2020). „Bibli“ moderní ekonomie pak Rothbard považuje za *„huge, sprawling, inchoate, confused tome, rife with vagueness, ambiguity and deep inner contradictions“* (cit. podle Rothbard, 1995, s. 453). Výše uvedené lze volně přeložit, a Rothbard hodnotí Smithovu knihu, jako nevyzrálé dílo

rozsáhlého charakteru, které je plně nejednoznačnosti a kontradikcí (Economic thoughts before Adam Smith, 1995).

Rothbardovy myšlenky, na rozdíl od Adama Smithe, který vychází z respektování zákonů, proudí ze dvou úvah – první je princip neútočení, druhý princip vychází ze základního pochopení charakteru a významnosti tržních cen. Princip o neútočení (nonaggression principle) ve zkratce říká, že žádné násilí nemůže být vykonáno vůči někomu, kdo agresorem není. Druhý princip považuje za jedinou spravedlivou cenu tržní cenu, která je určována dobrovolnými vzájemně odsouhlasenými aktivitami všech účastníků volného trhu (On the Canons of Taxation and the Taxation of Cannon, 2020).

Přestože se tyto myšlenky na první pohled nejeví jako související, druhý pohled by je měl vyjasnit. První úvahu o neútočení můžeme s velkou nadsázkou považovat za princip rovnosti. Druhá úvaha se zabývá tržní cenou, která je výchozím bodem pro stanovení daní. Pokud neexistuje volný trh, a pokud chce vláda dosáhnout dodržování daného zákona, musí být uvalena daň, neboť daně jako takové mají za cíl jak zvyšovat příjmy státní pokladny, tak zabránit nežádoucím aktivitám. Pokud tedy neexistuje volný trh, musí existovat jiný etický systém vně ekonomiky, který bude za rovnost a určitost zodpovídat (On the Canons of Taxation and the Taxation of Cannon, 2020).

Mezi odbornou literaturou a jednáním vládnoucích stran zemí 21. století nepanuje vždy shoda ohledně toho, jak by měly daně vypadat, a zejména v předvolební období je kladen důraz na zavádění opatření prospěšných pro obyvatele daného státu, avšak i přesto se autoři shodli na několika rysech, které by „dobré daně“ měly nést.

2.3 Jak uvalit „dobré daně“

Prostředí daní je spojeno s nejistotou a nestabilitou právě díky tomu, že je velice těžké stanovit požadavky na to, aby byly obecně pokládány za dobré ve smyslu věcné správnosti ekonomické teorie a z hlediska logické konzistence, nikoliv z hlediska výše konkrétních sazeb. A pokud se podaří takové požadavky stanovit, je ještě složitější tuto informaci prakticky využít.

Při stanovení požadavků na daně, které by byly akceptovatelné širokou veřejností, se opět musíme vrátit ke kořenům moderní ekonomie, od kterých se většina autorů ve

svých myšlenkách odráží a které rozvíjí (nebo kritizuje) – k Adamu Smithovi a jeho kánonům. Stručně řečeno, většina lidí by si přála, aby jejich daňová povinnost byla co nejmenší, a orgány státní moci cílí na opačný jev. A zde vzniká spor (Stiglitz, 2000).

V historii se lidstvo setkalo s nejrůznějšími, a některými i velice kontroverzními, daněmi. Vezměme v úvahu například daň z krbu, daň z hlavy, daň z oken, daně z luxusních lodí a podobné. V průběhu let došlo k mnohým změnám ve způsobu zdanění, jejichž cílem bylo dosažení vyšší spravedlnosti, kterého bylo ne vždy dosaženo. Důvodem nemusí být vždy jen samotná změna, ale také pohled ze strany poplatníka. Může se tedy zdát, že je vhodné například to, aby ti, kteří jsou na tom lépe, platili vyšší daně (jako je to u daní z luxusních lodí), nebo to, že každý člověk zaplatí stejnou daň za svoji existenci (tedy daň z hlavy), čímž se dostáváme k prvnímu požadavku na „dobré daně“, kterým je spravedlnost. Daňový systém by měl být spravedlivý, tedy měl by zacházet s těmi, kteří mají stejné podmínky, stejně, a zároveň uvalit vyšší daně na ty, kteří unesou daňové břemeno vyšší. Ale je to mu opravdu tak? A jak můžeme určit, kdo je na tom lépe (Morse, 2000; Kubátová, 1994)?

Pokud se na daňový systém podíváme z hlediska **spravedlnosti**, setkáme se v zahraniční literatuře s pojmem „horizontal and vertical equity“ (horizontální a vertikální spravedlnost). **Horizontální spravedlnost** dala vzniknout daním z příjmu. Ti, kteří mají podobnou úroveň příjmu, by měli platit podobnou výši daní, což souvisí se dvěma myšlenkami – schopností platit daně, a hlediskem užítka získaného po zaplacení. Toto ekonomické stanovisko potvrzuje i právní pohled na spravedlnost, které říká, že před zákonem jsme si všichni rovni, nebo demokratický pohled, tedy všichni jsme členové stejné společnosti a jsme si tudíž rovni. Nicméně, do těchto úvah je nutno začlenit i hlediska jako jsou věk, pohlaví, rodinný stav, nemoc a jiné. **Vertikální spravedlnost** je oproti horizontální ještě více kontroverzní. Obecně uznávaným pravidlem je, že bohatší by měli platit vyšší daně než chudší. Z historického hlediska můžeme najít mnohé případy, kdy tomu tak nebylo, ale snad nejjednoznačnějším příkladem je daň z hlavy, jež byla ve své době, a stále je, považována za nespravedlivou. A i přesto, že se shodneme na této základní myšlence, není lehkým úkolem určit, o kolik víc by bohatší měli platit, ani zda by to mělo být posuzováno pouze absolutně, nebo i jako poměr, což je bod, kdy přichází na scénu progresivní zdanění. Ovšem ani progresivní daně není snadné stanovit,

neboť je třeba zodpovědět několik otázek – jakým procentem zdanit, a jakou část příjmu (Morse, 2000; Strecková, 1998).

Spravedlnost můžeme zhodnotit i na bázi daňového základu. Veškeré daně mají daňový základ, ať už tím základem jsme my jako fyzické osoby (v případě daně z hlavy), naše příjmy, majetek či cokoliv jiného, což zakládá hranice, které určují, co je zdaněno a co už zdaněno není. Vezměme si příklad dvou osob, kterým darujeme 5 milionů korun (neuvažujeme daňové následky poskytnutí peněžního daru), kdy jedna osoba využije peníze pro zakoupení vlastní nemovitosti, a druhá investuje do podnikových akcií. Je spravedlivé, aby jedna osoba platila nižší daň z využití těchto prostředků, případně neplatila žádnou daň, přestože obě osoby obdržely shodnou výši finančních prostředků (Morse, 2000)? Další otázkou je vymezení základu daně, které je důležité pro konečnou velikost daňové povinnosti. Dříve využívaná daň z obratu jako základ daně považovala prodejní cenu včetně daně, kdežto současně používaná daň z přidané hodnoty bere jako základ pouze cenu. Aby tedy daň jako taková měla stejnou hodnotu, musí být sazba daně z přidané hodnoty nutně vyšší, přičemž předmět zdanění je možné upravit přesně vymezeným způsobem – daň lze ponížít o daň zaplacenou v cenách vstupů nebo lze využít odčitatelné položky (Kubátová, 1994).

S touto situací zvažme ještě další požadavek na „dobré daně“, kterým je **jistota/určitost a transparentnost**. Daňový systém by měl být jasný a srozumitelný, aby mohl daňový poplatník s předstihem vědět, jakou daň musí zaplatit. Prosazování daňového zákona a vynucování jeho dodržování by mělo také být odpovídající a univerzální, neboť nic nemůže tak zničit morálku poplatníka jako podezření, že ostatní poplatníci daně neplatí. Následně, pokud zákonům nerozumíme, nemůžeme vědět, zda platíme dost, což je dalším z paradoxů daní. Čím jednodušší a transparentnější pravidla, tím menší spravedlnost. A vice versa, čím je systém spravedlivější, tím je komplexnější (Morse, 2000).

Se spravedlností daňového systému souvisí i další požadavek, který vyjádřil Stiglitz ve své knize *Economics of the Public Sector*, požadavek na **ekonomickou efektivnost**. Dobrá daň by neměla bránit efektivní alokaci finančních prostředků v ekonomice a celý daňový systém by neměl být náchylný na zkreslení. Problém pak nastává hned při pohledu na trhy a tržní selhání. V případě neexistence tržních selhání by docházelo

k automatické efektivní alokaci zdrojů, informace o ceně získané na trhu by vedly k efektivní produkci a platilo by tak též Paretovo pravidlo – nebylo by možné zlepšit situaci jednoho a zároveň zhoršit situaci někoho jiného. A protože většina daní mění relativní ceny, cenové signály jsou zkreslené a alokace zdrojů taktéž (Stiglitz, 2000).

Na tomto místě je opět potřeba vrátit se o několik desítek let do minulosti. Historie daní je poseta příklady daní, jejichž uvalením došlo k dalšímu dodatečnému efektu, k distorzi. Velká Británie v průběhu 17. století je toho příkladem, neboť reakcí na nově zavedenou daň z oken bylo v první vlně jejich zatlučení, a v druhé podpora konstrukce domů bez oken. A toto není jediný příklad. I v dnešní moderní době se můžeme setkat s daněmi, jejichž zavedením dochází k omezení jedněch, a podpoře jiných, aktivit. Toto sdělení vysvětluje, proč se v moderní Anglii používalo, oproti jiným státům, tak velké množství tříkolových dopravních prostředků, přestože se svojí cenou od čtyřkolových tolik nelišily, a kromě toho byly o trochu méně bezpečné. Další příklad přichází ze zámoří, kdy ve Spojených státech bylo daňovým poplatníkům dovoleno odečíst ze svých příjmů hodnotu odpisů posuvných zdí, které jsou považovány za vybavení, a dochází k rychlejšímu odpisování než u klasických zdí. Výsledkem bylo, že se začaly stavět kancelářské budovy vybavené posuvnými stěnami, přestože chyběl záměr jimi jakkoliv posunovat, a poskytovaly menší soukromí a horší zvukovou izolaci. A toto jsou jen jedny z mnoha příkladů, jak může dojít k neefektivní alokaci zdrojů (Stiglitz, 2000).

Dalším požadavkem je **administrativní jednoduchost**, tedy celý daňový systém by měl tíhnout k jednoduchosti a jeho vykonávání by nemělo přinášet nadměrné náklady (Morse, 2000).

Flexibilita je dalším z rysů „dobrého“ daňového systému. Daňový systém by měl být způsobilý k co nejrychlejší a nejsnazší (nejlépe automatické) reakci na změněné ekonomické podmínky (citace). Příkladem je daň z nemovitostí v USA, která prochází průběžnými reformami, reaguje na potřeby daňových poplatníků, aby bylo dosaženo daňové spravedlnosti, a jejíž zrušení odmítlo 76 % voličů, neboť se jedná o zdroj příjmů využitelný pro poskytování veřejných statků a služeb (vzdělání, veřejné knihovny, bezpečnost, infrastruktura a další). Do zákona tak postupně přibývají výjimky, odklady, daňové stropy a jiné aspekty, které zmírňují její dopad. Pružnost daňového systému lze

testovat ve dvou fázích, kdy v každé fázi je zvolena jiná výše daně a je zkoumána odezva z pohledu flexibility a citlivosti (Janata, 2013; Pereira, 2019; Strecková, 1998).

Přestože byl jako první zmíněn příklad ze vzdálenější historie, kdy docházelo k zavádění nových daní, moderní dějiny jsou jevištěm těchto dějů také. Příkladem je série koordinovaných teroristických útoků ve Spojených státech dne 11. září 2001. Tato situace měla za následek nákladné vojenské operace jejichž výše překročila 500 miliard dolarů. Ve Spojených státech však následně kontrastně docházelo k sérii daňových úlev – zákonodárci snížili a zploštili sazby daně z příjmů fyzických osob, započali rušení daně z nemovitostí, a představili řadu nových daňových odpočtů – a namísto předpokládaného rozpočtovaného přebytku se země začala potácet v deficitu. Z uvedeného vyplývá, že přestože by zákonodárci měli být schopni využít daňovou soustavu jako nástroj pro zmírnění neblahého dopadu změněných ekonomických podmínek, ne vždy je tento krok proveden tím správným směrem. Pokud je naopak reakcí zákonodárců zavádění nových daní v důsledku nákladnosti válek a konfliktů, v mnohých případech tato daň přetrvává i do budoucnosti (Bank, 2008).

Tyto základní požadavky na daně jsou rozvíjeny a obohacovány o další myšlenky. Irská komise zabývající se daněmi Commission on Taxation v jednom ze svých reportů (rok 2009) kromě rovnosti uvádí také flexibilitu, daňovou neutralitu, jednoduchost a přístup založený na důkazech (Daly, 2009). Danou informaci můžeme porovnat se zásadami daňové politiky, které uvádí Ministerstvo financí České republiky. Kromě rovnosti (uváděné jako horizontální a vertikální daňová spravedlnost), neutrality a jednoduchosti uvádí navíc ještě následující: jistotu, platební schopnost, úspornost, stabilitu a předvídatelnost (Ministerstvo financí, 2018). Ve svém projevu o rozpočtu z roku 2012 tehdejší britský ministr financí George Osborne taktéž vyzdvihuje důležitost čtyř kánonů Adama Smithe, a dodává: „*Taxes should be simple, predictable, support work, and they should be fair. The rich should pay the most, and the poor the least.*“ (Budget speech 2012: full text, 2020)

Tedy, daně by měly být jednoduché, předvídatelné, měly by podporovat práci a měly by být spravedlivé. Bohatí by měli platit nejvíce, chudí nejméně. Některé publikace dále uvádí, že daně by měly být také v(ý)hodné a mezinárodně konkurenční. Jak ale

dosáhnout dodržení všech principů a přitom zabezpečit, že nebude možné se daňové povinnosti vyhnout (Budget speech 2012: full text, 2020; Morse, 2000)?

Lidská vynalézavost je nekonečná. Pokud existuje způsob, jak se vyhnout daním, jistě bude dříve či později využit. Lidé budou své chování daním přizpůsobovat, a jen taková daň, která nemá za následek pozměněné chování, je daň neutrální. Existují však i případy, kdy primárním cílem je vytvořit takovou daň, která neutrální nebude (Morse, 2000).

Shrnuli jsme si některé základní požadavky na daně, které by byly považovány za dobré. Daně musí být dobré zejména proto, aby plnily své základní funkce.

2.4 Funkce daní

Daňový systém jednotlivých zemí je utvářen politickými, ekonomickými, sociálními a administrativními tlaky doby. Již ve starověkém Římě byly zdaňovány obchody s otroky, které pomáhaly expanzi říše. Kromě toho byl zaznamenáván majetek jednotlivých občanů a byla zavedena daň z bohatství (tributum), která byla na tento majetek uvalena. Od této daně bylo možné upustit díky dostatečně velké válečné kořisti (James, 2013). V případě jiných válek (jako například těch Napoleonských) tomu tak nebylo, a válka se stala hlavní příčinou vzniku a zavádění daní (Gaynor, 2016).

Existují tři základní důvody zdanění. Primárním účelem danění je **generovat finance** použitelné pro vládní výdaje. Přestože vlády jednotlivých zemí mohou získat příjmy i jinými způsoby (půjčky, „tisk“ peněz, prodej), největším zdrojem byly, jsou a budou vždy daně. Tyto finanční zdroje jsou pak využity na financování služeb, které soukromý sektor nemůže poskytovat, nebo je výhodnější je poskytovat na univerzálním základě, jako je obrana státu, infrastruktura, zákon, vzdělávání nebo doprava. Zde opět přichází v úvahu otázka spravedlnosti a efektivnosti, neboť přístup k danění do určité míry závisí na tom, jaký význam mají jednotlivé aspekty pro daňového poplatníka. Pokud bychom zvýšili sazbu daně z příjmů o několik málo procentuálních bodů, mohli bychom upustit od zdanění kapitálových příjmů, nebo bychom mohli zvýšit sazbu daně z přidané hodnoty, a tím snížit důležitost daní z příjmů, a přesto by tento systém generoval zdroje. Ale pokud by daňový poplatník tento systém nepovažoval za spravedlivý, nebo pokud by

byla uvalena nepopulární daň (jako již tolikrát skloňovaná daň z hlavy), bylo by příliš finančně náročné tuto daň vybírat (Morse, 2000).

Dalším cílem zdanění je redistribuce **bohatství a důchodů**. Jedním ze způsobů, jak dosáhnout větší rovnosti, je zavedení progresivních daní z příjmů, což by mělo za následek zvýšení daní vybíraných od poplatníků s vyššími příjmy, a to tak, že určitá část příjmu by byla zdaněna standartní sazbou, a příjem přesahující stanovenou hodnotu by byl zdaněn sazbou vyšší. Další možností, o kterou se státy dlouhodobě snaží, je vyloučit ze zdanění minimální mzdu. Koncept progresivní daně se však netýká pouze přímých daní, ale lze je využít i pro daň z přidané hodnoty. Konkrétně pro luxusní zboží. Zboží běžné potřeby by mělo být zatíženo nižším daňovým břemenem než šperky, stejně jako lze použít sníženou sazbu daně na určitý, předem stanovený, soubor zboží a služeb, jako jsou léky či bezlepkové potraviny. Zahrnout můžeme dále zdanění kapitálových příjmů. Investice do kapitálových aktiv se vztahují zejména na zámožnější vrstvu obyvatel, a proto je lze také považovat za nástroj pro redistribuci bohatství. Dále je však třeba podotknout, že aby výše zmíněné mělo pozitivní dopad na redistribuci, musí být příjmy z těchto počínů využity efektivně. Musíme svůj pohled zaměřit i na reformu sociálního zabezpečení a podněty vycházející ze zákona, jako je již zmíněná minimální mzda. Zmírnit nezaměstnanost nelze, pokud daňový systém izolujeme od všeho ostatního (Gaynor, 2016; Zákon 235/2004 Sb., 2019).

Třetím důvodem zdanění je **podpořit žádoucí a odradit od nežádoucího chování**. Prvního zmíněného lze dosáhnout pomocí daňových úlev. Zcela zřejmým příkladem je oblast Temple Bar, která byla díky tomuto v průběhu 20 let přetvořena na středisko ekonomiky a sociálních aktivit. Auditorská společnost KPMG ve své studii Study on the Urban Renewal Schemes (2006) tuto spojitost daní a prosperity zpochybňuje, naproti tomu Goodbody ve svém vyhodnocení Rural Renewal Scheme (2006) přiznává, že výše zmíněný typ daňové podpory může mít vliv na ekonomickou aktivitu s výsledkem zvýšené nabídky bydlení v dané oblasti. Při těchto úvahách je vždy třeba zvážit stránku nákladů a přínosů dané iniciativy, neboť se tím zříkáme příjmu do státní pokladny. Podpora žádoucího chování nemusí mít nutně negativní dopad na vládní finance, a to v případě druhého zmíněného důvodu zdanění, kdy je cílem odradit od nežádoucího chování. Připomeňme si přísné zdanění tabákových výrobků s cílem snížení jejich spotřeby s vedlejším efektem v podobě značných daňových výnosů. Nalezneme kolem

sebe i případy, u kterých nemůžeme jednoznačně určit, že se jedná o daň, avšak cíl a podstata jsou shodné – zpoplatnění igelitových nákupních tašek. Zde můžeme vidět, že daně jsou také ovlivňovány módou, a v současnosti je prosazováno využívání biologicky odbouratelných a recyklovatelných materiálů (Gaynor, 2016; McLintock Peat, 1996; Review of Area-Based Tax Incentive Renewal Schemes, 2006; Morse, 2000).

S narůstajícím významem globalizace a obecné spolupráce mezi jednotlivými státy, přicházejí problémy s určením, kdo je oprávněn danit a jakou měrou. Některé státy podnikají kroky samostatně, jiné podléhají pravidlům společenství, do kterých se slučují.

2.5 Evropská unie a dohody

Všeobecná globalizace společenských a ekonomických procesů přicházející koncem 20. století měla za následek změnu podmínek, za kterých po dlouhá staletí jednotlivé státy vybíraly daně. Zvyšující se propojenost trhů přináší daňovým subjektům manipulační prostor k úpravě, a to zejména ponížení, daňových povinností. Daňové subjekty hledají způsoby, ať už legální či nelegální, jak přesunout daňový základ do země s nižším daňovým zatížením, se záměrem vyhnout se vysoké daňové povinnosti. V současnosti existují určité podmínky, které tomuto jevu poskytují širší pole působení (Kubátová, 2018).

2.5.1 Evropská unie – konkurence, koordinace a harmonizace

Evropská unie jakožto regionální seskupení, v rámci něhož je umožněn volný pohyb čtyř základních komodit – osob, kapitálu, zboží a služeb, vytváří prostor pro snadné transfery daňových základů, jež jsou zde běžným jevem. Jednotlivé státy se pak snaží přilákat daňové poplatníky (a jejich daňové základy, kterými jsou důchody, obraty firem, úroky a dividendy), jejichž cílem je snížit daňové břemeno, pomocí výhodnějších daňových podmínek, což se v odborné literatuře označuje jako daňová konkurence (Kubátová, 2018).

Daňová konkurence je definována jako *„jakákoliv forma nekoordinovaného zdaňování prováděného nezávislými orgány státní moci tak, aby fiskální politika*

ovlivňovala alokaci vládních příjmů z daní v jednotlivých zemích.“ (cit. podle Szabo, 2012, s. 122)

Obhájci daňové konkurence jako svůj argument používají hospodářský růst, který je stimulován daňovou politikou s nižším daňovým zatížením. Daňová konkurence podle nich takovou politiku generuje a tím, jak vytváří tlak na snižování daňového břemene, dochází také ke snižování vládních výdajů, což je obecně považováno za prospěšné (Nerudová, 2014). Zdravě vyhlížející daňová konkurence má však i své odpůrce, kteří vyzdvihují negativní dopad na veřejné finance státu, ze kterého se daňové základy odlévají. Přestože konkurenční trh obecně bývá nejefektivnějším způsobem alokace omezených zdrojů, v případě daní tomu tak nemusí být. Daně nejsou placeny na základě tržního principu „něco za něco“, naopak jsou neúčelové a neekvivalentní. Odpůrci daňové konkurence stojí za názorem, že tato v daňové oblasti nepůsobí na pokles celkových nákladů na výběr daní a optimalizaci množství a struktury poskytovaných veřejných služeb, nýbrž může vést k neúměrné restrikci veřejného sektoru, a dokonce omezení funkcí státu (Kubátová, 2018).

V rámci Evropské unie dochází ke sblížení daňových systémů. Prvním stupněm takového sblížení je **daňová koordinace**. Úmyslem daňové koordinace není přesunutí národní fiskální suverenity, ale umožnění organizacím a jednotlivcům využití benefitů vyplývajících z jednotného trhu (Szabo, 2012). Jedním z jejích cílů je také sdílení daňových informací o daňových rezidentech z jednotlivých států a tím podpořit spolupráci. V rámci daňové koordinace dochází k vytváření bilaterálních a multilaterálních schémat zdanění, a jsou vydávána doporučení k novelizaci daňových zákonů, které se dotýkají také výše zmíněné škodlivé daňové konkurence (případ, kdy poplatník čerpá veřejné služby v jiné zemi, než ve které platí daň). Daňová koordinace bývá chápána jako předstupeň daňové harmonizace, v porovnání se kterou zahrnuje mnohem širší oblast, a neprobíhá pouze na úrovni Evropské unie, avšak dotýká se také mezinárodních organizací jako je OECD a MMF (Kubátová, 2018; Široký, 2018).

Termínem, který stojí na opačné straně proti daňové konkurenci, je **daňová harmonizace**, jež byl poprvé zmíněn v Římských dohodách Evropského hospodářského společenství z roku 1957. Nejjednodušší definicí daňové harmonizace je její označení za proces, kterým různé státy přijímají zákony. Je na ni pohlíženo jako na prostředek

odstranění fiskálních zábran a diskrepancí národních daňových systémů, avšak nestanovuje pouze jeden jediný cíl a nemůžeme ji považovat za bezchybnou, optimální a vždy platnou pravdu. Cílem je nalezení nejlepšího možného kompromisu mezi ekonomickými požadavky diktovanými tržní integrací a volným pohybem na jedné straně, což zároveň vyžaduje autonomii členských států, pokud jde o daňové možnosti na straně druhé (Szabo, 2012).

Pro členské státy z harmonizace vyplývá následující – zákaz ukládat na dovážené výrobky vyšší daň, než jakou je zatíženo domácí zboží v dané zemi, zákaz poskytovat vyšší odpočet daně na vyvážené zboží, než jaká daň by z něj byla zaplácena, zákaz podporovat úlevami na přímých daních domácí vývozce. Kromě zmíněného se od států očekává daňovou harmonizaci připravit, a to za pomoci sekundárního práva Evropské unie, konkrétně nařízení a směrnic. Jednotlivé státy musí aktivně participovat, aby mohly hájit svá národní specifika a požadavky vyplývající z aktuálního stavu domácí ekonomiky. Daňová harmonizace se však netýká pouze sladování daní, jedním z jejích pilířů je také harmonizace a koordinace daňové správy s cílem dosažení efektivnosti daňové administrativy, a to včetně sdílení informací mezi příslušnými institucemi, bankami a daňovými subjekty. Ani zde však nepanuje konsenzus, v jaké míře by taková harmonizace měla být prováděna – zda by mělo dojít k celkové harmonizaci, či zda by se měla dotýkat pouze oblastí, ve kterých je jednotnost nezbytná pro správné fungování Evropské unie (Tax Policy Handbook, 1995).

2.5.2 Dohody mezi státy

Celosvětová globalizace přinesla na světlo nový pojem, kterým je mezinárodní dvojí zdanění. Jednoduchost a rychlost transferu zdrojů přes hranice a popularita mezinárodních společností, spolu s rozvíjející se e-komercí, přispěli ke zvýšení povědomí o přeshraničním obchodu. Ve spojitosti s tím vyvstávají závažné problémy, neboť dochází k násobnému zdanění téhož příjmu u též osoby za stejný časový interval, jež je třeba koordinovat. Kromě jednostranných jednání v rámci procesu daňové koordinace dochází tedy též k uzavírání dohod mezi jednotlivými státy, a tyto jsou označovány jako Smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

Počátky řešení tohoto problému můžeme nalézt v období krátce po První světové válce. První studie a následné návrhy vznikaly v letech 1923 až 1946, avšak klíčový úspěch nastal až o několik let později (rok 1963), kdy Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj (OECD) představila svůj Návrh smlouvy o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku. Modelová smlouva, která od svého prvotního vzezření prošla mnohými změnami, nadále zůstává modelem, na jehož základě jsou konkrétní smlouvy mezi jednotlivými státy utvářeny (Zarb, 2011).

Modelová smlouva OECD není jediným modelem zabývajícím se zamezením dvojího zdanění. Přestože docházelo k pokusům o vytvoření podobného modelu vystihujícího podmínky v rámci Evropské unie, tedy multilaterální smlouvy nazvané EU Model Tax Convention, která by byla postavena na modelu OECD a nahrazovala by již podepsané bilaterální smlouvy mezi členskými státy, její dokončení se Evropská unie zatím nedočkala (Nerudová, 2017).

Inspiraci v Modelové smlouvě OECD však našly i Spojené státy, které ji jako svůj primární vyjednávací dokument nepřijaly, avšak je zřejmé, že dohody uzavřené mezi touto zemí a jinými státy po roce jejího prvotního uvedení jsou tímto modelem výrazně ovlivněny. Spojené státy přišly se svým prvním návrhem v roce 1935, kdy byla podepsána první smlouva o daních z příjmů s Francií, a první neoficiální model pro budoucí smlouvy byl představen v roce 1945 jako výsledek vyjednávání se Spojeným královstvím. Jedinou cestou, jak modernizovat stávající síť daňových smluv, bylo využít již existující koncept, a první oficiální model Spojených států, který se podobal Modelové smlouvě OECD jak ve struktuře, tak v terminologii, byl představen v roce 1976 (Zarb, 2011; Surtees, 2006).

Kromě modelu OECD a modelu používaného ve Spojených státech existuje také model Spojených národů – smlouva o zamezení dvojího zdanění OSN. Tento, na rozdíl od modelu OECD, je určen primárně pro rozvojové země, tedy pro takové země, které kapitál převážně importují. Or roku 1968 probíhala diskuse v rámci organizací zřízenou expertní skupinou, a výsledky její práce byly představeny v roce 1980. Model OSN byl následně upraven a finální podoby se mu dostalo v roce 2001 (Zarb, 2011).

Konkrétní smlouvy o zamezení dvojího zdanění mohou mít dvě podoby – bilaterální a multilaterální. Bilaterální dohody jsou takové, které jsou uzavřeny mezi pouze dvěma smluvními stranami. Multilaterální smlouvy jsou uzavřeny mezi třemi a více smluvními

stranami, avšak v praxi se vyskytují v porovnání s výše zmíněnými bilaterálními smlouvami pouze střídavě (Široký, 2016; Radu, 2012).

Primárních cílů smluv o zamezení dvojího zdanění je hned několik (Zarb, 2011; Szabo, 2012):

- snížit/eliminovat dvojí zdanění stejného příjmu a zároveň zamezit dvojímu nezdanění,
- navázat spolupráci mezi daňovými úřady smluvních států,
- podpořit obchod a investice mezi smluvními státy pomocí ujednání, která nebrzdí běžný tok kapitálu,
- poskytnout spravedlivé rozdělení daňových příjmů mezi smluvními státy,
- bojovat proti daňovým únikům a podvodům.

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění mohou pokrývat buď příjem, nebo kapitál, anebo jejich kombinaci, a dle jejich rozsahu je lze členit na obecné (komplexní) a specifické (omezené). Každá smlouva pak obsahuje kritéria, řešení a metody zamezení dvojího zdanění (Mosteanu, 2011; Nerudová, 2017).

Pro uplatnění jednotlivých pravidel stanovených v ujednání je třeba rozlišit stát daňové rezidence a stát zdroje. Pravidla pro jejich určení se liší dle toho, zda se jedná o fyzickou či právnickou osobu, a do procesu rozhodování zasahuje také domácí legislativa daných smluvních stran. Pokud je subjekt považován za daňového rezidenta konkrétního státu, dochází ke zdanění veškerých jeho celosvětových příjmů právě v tomto státě. V opačném případě jsou zdaněny pouze příjmy k tomuto státu se vztahující (Model Tax Convention on Income and on Capital, 2017).

U příjmů, u kterých by došlo ke dvojímu zdanění, je třeba určit způsob, jakým této situaci zabránit. Modelová smlouva OECD rozpoznává dvě základní metody zamezení dvojího zdanění – metodu zápočtu a metodu vynětí. Metoda vynětí byla využívána zejména v minulosti, a má dvě varianty. Jedná se o vynětí úplné, které je nejjednodušší variantou, a vynětí s výhradou progresse. U této metody se příjem ze zahraničí do daňového základu nezahrnuje, a rozdíl mezi oběma variantami je ten, že metoda vynětí s výhradou progresse se využije v případě progresivního zdanění, a to buď ve formě zprůměrování (averaging), nebo ve formě vrchního dílku (top slicing). Vynětí úplné se

již prakticky nevyužívá. Metoda zápočtu spočívá ve snížení daně vypočtené z celosvětových příjmů o daň zaplacenou v zahraničí. I tato metoda má své dvě varianty – zápočet plný a zápočet prostý. Prostý zápočet se od zápočtu plného liší v tom, že stanovuje maximální hranici započitatelné daně vycházející z poměru zahraničních příjmů ku příjmům celosvětovým (Model Tax Convention on Income and on Capital, 2017; Radu, 2012).

Daňová koordinace, ať už jednostranná či v podobě bilaterálních smluv, má za cíl omezit arbitrážní obchody. Zároveň však ale vytváří manipulační prostor pro entity, které se chtějí daňovou povinností vyhnout, nebo dokonce participují na nelegálních daňových únicích.

3 KOMPARACE KORPORÁTNÍ DANĚ V ČESKÉ REPUBLICĚ A V IRSKU

Daně, jejich klasifikace, funkce a mezinárodní charakter byly shrnuty v předchozí kapitole. Korporátní daň je důležitou součástí daňového systému a je nezbytné se s ní podrobněji seznámit.

V této kapitole se budeme zabývat definováním pojmů s touto problematikou souvisejících, představíme si daňový systém České republiky (dále také ČR), daňový systém Irska, a následně bude provedena jejich komparace. V rámci komparace bude věnována pozornost akciové společnosti a jejímu vnímání z pohledu těchto dvou států, a tyto poznatky budou využity v následující kapitole, která se z praktického hlediska vybrané akciové společnosti bude věnovat.

3.1 Daňová soustava České republiky

Daňový systém je souhrnný název pro veškeré daně vybírané na území určitého státu, včetně jejich vzájemných vazeb a pravidel, podle kterých jsou vybírány. Daňový systém České republiky zahrnuje tři základní kategorie: zdanění příjmů, spotřeby a majetku. Toto dělení zajišťuje vyrovnaní kladných a záporných stránek jednotlivých daní, a je praktickou aplikací požadavků na dobré daně (definované v předchozí kapitole), jež jsou v dané zemi stanoveny, kterých by s všeobecnou daní bylo možné dosáhnout ještě obtížněji. Struktura daňové soustavy využívané v České republice je vyobrazena na následujícím obrázku (Vančurová, 2018; Maaytová, 2015; Klimešová, 2014). (T3,9,20,32)



Obrázek č. 1: Daňová soustava České republiky
(Zdroj: Vlastní zpracování dle Vančurová et al., 2018, s. 57)

Daňové systémy v průběhu let procházejí mnohými změnami, které mohou být jak drobného, tak rozsáhlého charakteru. Z tohoto pohledu byl nejdůležitějším obdobím pro Českou republiku (dále také ČR) rok 1993, kdy v rámci daňové reformy došlo k zavedení standardního daňového systému. Důvodem této reformy byl očekávaný vstup do Evropské unie, a cílem bylo zavést zcela nové nepřímé daně, konkrétně daň z přidané hodnoty (dále také DPH) a spotřební daň, jejichž zavedením se daňový systém ČR postupně harmonizoval se zbytkem západní Evropy. V rámci reformy tak vznikla tradiční struktura, která rozděluje daně na daň z příjmu fyzických osob, daň z příjmu právnických osob, daň z přidané hodnoty, spotřební daně, daň z nemovitosti, daň z převodu nemovitosti, daň dědickou, daň darovací a daň silniční (Kubátová, 2018; Kubátová, 2009).

Daňové reformy či novelizace, které proběhly od roku 1993 do současnosti, měly mnoho cílů, ze kterých je pro nás významné snížení zdanění příjmu právnických osob, a tím přilákání zahraničního kapitálu, a další kroky související s mezinárodním charakterem daní, jako je omezení vyhýbání se daňovým povinnostem, eliminace daňových úniků, lepší spolupráce v rámci výměny informací mezi státy a podobně.

Kromě zmíněného byla dále v České republice v roce 2008 zavedena také daň ekologická (Kubátová, 2018; Kubátová, 2009). (B2,3, Strecková 1998)

V následujících kapitolách se zaměříme na jednotlivé daně dle dělení na přímé a nepřímé.

3.1.1 Přímé daně

Přímé daně v České republice zahrnují daně důchodové a majetkové, které dopadají přímo na poplatníka, jehož povinností je daň vypočítat a odvést. S důchodovými daněmi, tedy daní z příjmu fyzických osob a daní z příjmů právnických osob, souvisí také pojistné na sociální zabezpečení a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, ačkoliv jejich název pojem „daň“ neobsahuje (mají speciální postavení takzvané „kvazidaně“, a jsou považovány za tzv. ostatní daňové příjmy). Mezi přímé daně do roku 2014 patřila také daň dědická a daň darovací, jež v tomto roce zanikly. Nabytí dědictví nebo odkazu je nyní osvobozeno od daně z příjmů bez ohledu na děděnou sumu. Dar je v současné době buď osvobozen (přímá i nepřímá příbuzenská linie), nebo zahrnut mezi ostatní příjmy fyzické osoby či považován za příjem osoby právnické (v případě nepřibuzných osob a hodnoty nad 15 000 Kč) (Vančurová, 2018; Přímé a nepřímé daně, 2020; Zákon č. 586/1992 Sb., 1992).

Pod majetkové daně v současné době spadá daň z nemovitých věcí (ze staveb a pozemků) a daň z nabytí nemovitých věcí. Pro jejich určení se využívá Katastr nemovitostí, ve kterém jsou evidované veškeré pozemky na území České republiky. Pro daň z nemovitých věcí existuje řada osvobození. Jedná se například o pozemky, které jsou vodní plochou (pokud se nejedná o rybníky určené k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb), ochranné lesy a také pozemky určené pro obranu státu (Zákon č. 338/1992 Sb., 1992; Vančurová, 2018; Široký, 2016).

Z hlediska výnosu jsou však nejvýznamnější daně důchodové. V případě daně z příjmu fyzických osob došlo k několika významným změnám. V roce 1993 byla zavedena progresivní sazba daně, jež je využívána ve většině vyspělých zemích. Daňová reforma roku 2008 však tuto skutečnost změnila, a byla stanovena lineární sazba daně na úrovni 15 % s tím, že základem pro výpočet daně byla takzvaná superhrubá mzda, tedy hrubá mzda navýšená o příspěvky na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení hrazené

zaměstnavatelem. Od roku 2021 bylo od tohoto konceptu upuštěno, a základ daně již o tyto příspěvky navyšován není. Daň z příjmu právnických osob bude rozebrána ve zvláštní kapitole (Strecková, 1998; Zákon č. 586/1992 Sb., 1992).

3.1.2 Nepřímé daně

Předmětem nepřímých daní není důchod ani příjem, ale spotřeba. Jsou zahrnuty v ceně zboží a služeb a jsou neadresné (nevybírání a neodvádění je poplatník) (Široký – daňové teorie s praktickou aplikací). Vyznačují se tím, že jejich výše je stejná pro všechny, a tedy nerespektují horizontální ani vertikální spravedlnost (Široký, 2003). V České republice se dělí na:

- univerzální (daň z přidané hodnoty)
- selektivní (daně spotřební, cla, energetické daně)
- daně z užívání (silniční daň) (Široký, 2003; Vančurová, 2018; Müllerová, 2016).

Mezi spotřební daně, spadající pod daně selektivní, patří daň z minerálních olejů, piva, vína a meziproduktů, lihu, a tabákových výrobků. Prostřednictvím spotřebních daní stát reguluje druh prodáváných výrobků či jejich množství, a jedná se většinou o zdraví škodlivé výrobky (Vančurová, 2018; Müllerová, 2016).

Mezi energetické (ekologické) daně řadíme daň ze zemního plynu, z pevných paliv a z elektřiny. Tyto daně byly zavedeny a jsou harmonizovány na úrovni Evropské unie, a důvodem jejich zavedení je ochrana neobnovitelných zdrojů a eliminace spotřeby komodit škodících životnímu prostředí (Ekologické daně Celní správa ČR) (Vančurová, 2018; Müllerová, 2016).

Univerzální daň z přidané hodnoty je v současné době nejvíce harmonizovanou, a je na ni kladen nejvyšší důraz v rámci Evropské unie (dále také EU), neboť nezahrnuje pouze aktivity vykonávané na území jednoho státu, ale především pořízení zboží z jiného členského státu EU, pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu, a dovoz zboží (ze třetí země) s místem plnění v tuzemsku. Většina států kromě základní sazby (v ČR 21 %) zavedla také snížené sazby (v ČR 15 % a 10 %), které se uplatňují na zboží a služby explicitně stanovené v zákoně. Může se jednat o potraviny pro malé děti,

tištěné knihy, i zdravotnické pomůcky pro zdravotně znevýhodněné osoby (Zákon 235/2004 Sb., 2019; Informace k novele zákona o DPH od 1. 7. 2017, 2017).

3.1.3 Zdaňování příjmu právnických osob

Daň z příjmu právnických osob je jednou z nejmladších daní, a jejím předmětem je souhrn zisků či příjmů firem zjištěný dle platné právní úpravy a účetních pravidel. Jejím poplatníkem je každá právnická osoba, organizační složka státu, podílový fond, svěřenecký fond a jiné uskupení, které v rámci své činnosti realizuje zisk (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992; Široký, 2016).

Tato daň je hojně diskutovaným tématem a často bývá považována za kontroverzní, přičemž argumentem je to, že nemá ekonomické opodstatnění, neboť veškeré zisky, které daná korporace vyprodukuje, se stanou osobními důchody fyzických osob, které dále podléhají dani z příjmu fyzických osob. V některých zemích, jak uvidíme i v další podkapitole, je tedy přikládána větší pozornost dani z příjmu fyzických osob. Naopak pro mluví například fakt, že tato daň je nejčastěji používaným nástrojem daňové konkurence, a mohou pomocí ní být podpořeny domácí aktivity v rámci výzkumu a vývoje, ekologie, či přímo jednotlivé regiony a odvětví (Kubátová, 2018).

Zákon definuje poplatníky daně z příjmu právnických osob jako osoby, které nejsou fyzickými osobami, včetně organizačních složek státu. Jako v případě daně z příjmu fyzických osob se poplatníci dělí na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. Daňovými rezidenty jsou takové osoby, které mají své sídlo nebo místo svého vedení na území ČR, nebo jsou za rezidenty považováni na základě mezinárodní smlouvy, a mají takzvanou neomezenou daňovou povinnost – předmětem zdanění jsou veškeré příjmy, ať už plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na jeho příjmy celosvětové. Naopak daňoví nerezidenti daného státu mají povinnost priznat zde pouze ty příjmy, které plynou ze zdrojů na území České republiky (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992; Široký, 2016).

Za poplatníky daně z příjmu právnických osob zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů (1992, §17) považuje:

- právnickou osobu,
- organizační složku státu,

- podílový fond,
- podfond akciové společnosti s proměnným základním kapitálem,
- fond penzijní společnosti, kterým se pro účely zákona o dani z příjmu rozumí fond obhospodařovaný penzijní společností,
- svěřenský fond,
- jednotku, která je podle právního řádu státu, podle kterého je založena nebo zřízena, poplatníkem,
- fond ve správě Garančního systému finančního trhu.

Pro určení daňové povinnosti právnické osoby je třeba dodržet několik kroků popsaných níže.

Vymezení základu daně

Při výpočtu daně z příjmu právnických osob je třeba nejprve vymežit základ daně. Tento základ daně se určuje za **zdaňovací období**, kterým je dle zákona:

- kalendářní rok,
- hospodářský rok,
- období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém se přeměna nebo převod jmění staly účinnými,
- účetní období, pokud je toto období delší než 12 nepřetržitě po sobě jdoucích měsíců (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §21a).

Pro stanovení základu daně se vychází z účetního výsledku hospodaření (u poplatníků, kteří vedou účetnictví) či rozdílu příjmů a výdajů (u poplatníků, kteří nemají povinnost vést účetnictví nebo vedou jednoduché účetnictví). Základem daně je rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje, a to při respektování jejich věcné i časové souvislosti v daném zdaňovacím období, který se dále upravuje dle zákona. Tento výsledek hospodaření je třeba upravit o příjmy, které jsou od daně osvobozeny, a příjmy, které

nejdou předmětem daně, a dále navýšit o daňově neuznatelné náklady (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992; Maaytová, 2015; Ptáčková Mísařová, 2015).

Příjmy, které jsou **osvobozeny od daně**, nalezneme v zákoně o dani z příjmů v § 19. Mezi nejčastěji zmiňované patří podíly na zisku, licenční poplatky a úroky (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §19).

Podíly na zisku lze osvobodit ve dvou variantách:

- příjmy z podílu na zisku vyplácené dceřinou společností mateřské společnosti, která je tuzemským daňovým rezidentem,
- příjmy z podílu na zisku plynoucí od dceřiné společnosti mateřské společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu EU, přičemž mateřská společnost podíly na zisku nezahrnuje do samostatného základu daně (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §19).

Tyto příjmy lze osvobodit pouze při splnění podmínek stanovených tímto zákonem. Mateřská společnost musí vlastnit minimálně 10% podíl na základním kapitálu po dobu minimálně 12 měsíců nepřetržitě, a toto osvobození lze uplatnit i zpětně. V případě nesplnění podmínek jsou podíly na zisku zdaněny v rámci samostatného základu daně, jehož sazba daně je stanovena ve výši 15 % (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §19, §21).

Od daně lze osvobodit také příjmy z licenčních poplatků a úroků plynoucích obchodní korporaci, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie, od obchodní korporace, která je daňovým rezidentem České republiky, nebo od stálé provozovny, která se na jejím území nachází. Jedná se pouze o příjmy mezi kapitálově spojenými osobami (min. 24 měsíců nepřetržitě), a v případě příjemce se jedná o skutečného vlastníka těchto příjmů (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §19).

Položky snižující základ daně mají za cíl podpořit činnost daňových poplatníků. Jejich úplný výčet najdeme v zákoně, a patří sem:

- výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů zaplacených v jiném období, než ve kterém ovlivnily výsledek hospodaření,
- částky nesprávně navyšující příjmy,

- částky nezahrnuté do výdajů, které lze podle daňového zákona do výdajů zahrnout,
- částky související s rozpouštěním rezerv a opravných položek (jejich tvorba nebyla daňově uznatelná a jsou zaúčtovány ve prospěch nákladů/výnosů),
- oceňovací rozdíl u majetku pořízeného jinak, než koupí,
- částky odvolaného daru, pokud o něm nebylo účtováno v nákladech a pokud příjem z tohoto daru nebyl od daně osvobozen (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §23).

Mezi **výdaje, které zvyšují základ daně**, patří dle zákona o dani z příjmů zejména:

- částky neoprávněně zkracující příjmy,
- výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku,
- výdaje na zvýšení základního kapitálu,
- penále, úroky z prodlení a pokuty, úroky z posečkané částky, peněžité tresty, přírážky na sociální zabezpečení,
- výdaje spojené s příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny,
- daň z příjmů fyzických a právnických osob, zaplacená v zahraničí,
- výdaje spojené s pracovní cestou nad stanovený limit,
- manka a škody nad stanovený limit,
- technické zhodnocení,
- výdaje na reprezentaci apod. (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §25).

Po upravení hospodářského výsledku o výše uvedené položky získáváme základ daně, od kterého **lze odečíst**:

- daňová ztráta nebo její část,
- výdaje vynaložené na projekty výzkumu a vývoje (ve 100 % výši),

- výdaje na podporu odborného vzdělávání (výdaje spojené s pořízením majetku na odborné vzdělávání a výdaje na žáka či studenta),
- bezúplatná plnění poskytnutá na veřejně prospěšné účely (lze odečíst od 2 000 Kč až do výše 10 % základu daně upraveného dle § 34) (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §34, §34a, §34b; Maaytová, 2015).

Daňovou ztrátu lze odečíst nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích bezprostředně po období, ve kterém vznikla. Daňová ztráta snižuje základ daně do nuly, a nevyčerpanou ztrátu lze v případě splnění předchozí podmínky uplatnit v následujících letech (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §34).

Výdaje na projekty výzkumu a vývoje představují tvůrčí činnost, jejímž výsledkem je získání nových znalostí, případně jejich využití. Výzkum se rozlišuje na základní a aplikovaný. První zmíněný se věnuje pozorování jevů a jejich vysvětlení, druhý zmíněný je zaměřen na získání poznatků o budoucím praktickém využití. Vývoj pak představuje systematické využití těchto poznatků. I v tomto případě existují náklady (výdaje), které nelze považovat za související s výzkumem a vývojem. Patří sem například náklady na vzdělávání a školení pracovníků na úrovni pomaturitní a vyšší, příbuzné vědeckotechnické práce (analýza, patentová služba apod.), běžný vývoj softwaru a počítačová údržba existujícího systému, standardní použití lékařských znalostí, pravidelné sestavování analýz a jiné (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §34a, §34b; Pokyn D - 288, 2005).

Výdaje na podporu odborného vzdělávání se stanovují podle počtu uskutečněných hodin. Aby bylo možné tuto výhodu využít, je třeba vést dokumentaci potvrzující vykonávání vzdělávací činnosti, včetně jejího průběhu. Dle této evidence jsou pak stanoveny uskutečněné hodiny a doba provozu majetku pro tyto účely pořízeného (pořízeného jako nový nebo formou finančního leasingu). Aby si mohl poplatník uplatnit 50 % vstupní ceny, musí tento majetek být ve třech po sobě jdoucích zdaňovacích obdobích v provozu alespoň 30 % doby. V případě, že doba provozu zařízení pro tyto účely činí více než 50 %, je možné odečíst až 110 % vstupní ceny. Odpočet musí být uplatněn v roce nabití majetku. Platí zde i limitace z hlediska majetku – pouze hmotný majetek zařazený v 1. – 3. odpisové skupině, a software se vstupní cenou nad 60 000 Kč. V praxi může nastat situace, kdy je daňový základ (díky uplatnění ztráty) nulový, či

záporný (nově vzniklá ztráta). Oba tyto odpočty (výzkum a vývoj i odborné vzdělávání) lze tedy uplatnit do třech zdaňovacích období následujících po období, ve kterém vznikly (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §34f, §34g, §34h).

Základ daně je třeba sledovat také z pohledu příjmů, které se do něj **nezahrnují**. Jedná se například o:

- příjmy podléhající samostatnému daňovému základu,
- příjmy z nákupu vlastních akcií,
- příjmy, které již byly zdaněny,
- příjmy zaúčtované do výnosů, pokud přímo souvisejí s daňově neuznatelnými náklady,
- příjmy z podílu na likvidačním zůstatku nebo z vypořádacího podílu společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §23).

Výpočet daňové povinnosti

Základ daně získaný dodržáním výše uvedených pravidel, a zaokrouhlený na celé tisíce korun dolů, nám slouží pro výpočet daňové povinnosti. Při výpočtu daňové povinnosti uplatňujeme sazbu stanovenou zákonem, která je v České republice aktuálně 19 %. Sazba daně bývá, na rozdíl od daně z příjmu fyzických osob, stanovena jako lineární. V České republice platí, v případě akciových společností, systém dvojího zdanění, a tedy kromě zdanění samotné dividendy dochází nejprve ke zdanění zisku, ze kterého je následně vyplácena (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §21; Široký, 2016).

I v případě právnických osob lze vypočtenou daň ponížít o slevy na dani. Poplatník si v tomto případě může daň ponížít o 18 000 Kč za zaměstnance se zdravotním postižením, a v případě zaměstnance s těžším zdravotním postižením až o 60 000 Kč. Dále lze uplatnit slevu na poplatníka, kterému byl poskytnut příslib investiční pobídky podle zvláštního právního předpisu. Pro výpočet slev je důležitý pojem průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §35).

Základní výpočet dle zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů (1992, §11) je následující:

$$\text{Přepočtený počet zaměstnanců} = (\text{Odpracované hodiny} + \text{Hodiny nepřítomnosti}) / \text{Pracovní fond}$$

Pokud je výsledkem průměrného přepočteného počtu zaměstnanců desetinné číslo, sleva se uplatní v poměrné části, a výsledek se zaokrouhluje na 2 desetinná místa (Vyhláška č. 518/2004 Sb., 2004, §14).

Společnost může dosahovat také příjmů, které se zdaňují v rámci samostatného základu daně (příjmy ze zdrojů v zahraničí – podíly na zisku, vypořádací podíly, podíly na likvidačním zůstatku). Sazba daně u samostatného základu daně je 15 %. V případě existence smlouvy o zamezení dvojího zdanění může poplatník odečíst daň sraženou v zahraničí (metoda zápočtu) (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §16a, §20b).

Výsledná daňová povinnost poplatníka je součtem daně z příjmu právnických osob a daně získané v rámci samostatného základu daně. V období následujícím po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání jsou právnické osoby povinny odvádět zálohy na daň z příjmů. Povinnost odvádět zálohu nemají osoby, jejichž poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč, obce a kraje. Poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost se pohybuje v rozmezí 30 000 Kč a 150 000 Kč jsou povinni platit zálohy pololetně. Poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesahuje 150 000 Kč, platí zálohy čtvrtletně. Den splatnosti je stanoven na 15. den v měsíci (březen, červen, září, a prosinec) (Finanční správa, 2021).

S daňovou povinností také souvisí sankce za opožděné tvrzení daně či nesprávnou výši tvrzené daně. Pokuta za opožděné tvrzení daně se stanovuje po lhůtě pro podání daňového přiznání, přičemž existuje také toleranční období 5 pracovních dnů. Pokud daňový subjekt nepodá daňové přiznání v této době, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši:

- 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení (nejvýše 5 % stanovené daně),
- 0,05 % stanoveného daňového odpočtu za každý následující den prodlení (nejvýše 5 % stanoveného odpočtu),

- 0,01 % stanovené daňové ztráty za každý následující den prodlení (nejvýše 5 % daňové ztráty) (Zákon č. 280/2009 Sb., 2009, §250; Zralý, 2021).

Výše této pokuty činí vždy nejméně 500 Kč. V případě, kdy je nutné doměřit daňovou povinnost (stanovit odlišnou výši daně, než jaká byla vyměřena na základě řádného daňového tvrzení), je společnost nucena zaplatit penále. Jejich výše se určuje následovně:

- 20 %, je-li zvyšována daň,
- 20 %, je-li snižován daňový odpočet,
- 1 %, je-li snižována daňová ztráta (Zákon č. 280/2009 Sb., 2009).

Pokud společnost uhradí splatnou daň později než v zákonem stanovené lhůtě, má povinnost uhradit úrok z prodlení. Úrok vzniká od 4. dne následujícího po dni původní splatnosti, a končí v den skutečné platby. Výše úroku z prodlení činí 8 % + repo sazba ČNB (základní sazba, která určuje úrok z repo operací, tedy takových operací, u kterých banka prodává cenné papíry se závazkem nakoupit je zpět) (Zákon č. 280/2009 Sb., 2009, §251; Měnověpolitické nástroje, 2021).

3.2 Daňová soustava Irska

Irsko bylo do roku 1922 součástí Spojeného království Velké Británie a Irska. Po jeho vystoupení 6. prosince téhož roku se stalo samostatnou zemí s hlavním městem Dublínem a oficiálními jazyky irštinou a angličtinou. V roce 1973 přistoupilo spolu s Velkou Británií a Dánskem do Evropské unie, tehdy známé jako Evropské společenství, a stalo se též součástí eurozóny (Široký, 2018; Irsko, 2021).

Základy irského daňového systému takového, jaký ho známe dnes, byly položeny v roce 1987. Do této doby bylo Irsko považováno za jednu z nejzaostalejších zemí Evropy, kterou sužovala inflace, nízká životní úroveň a korupce (Murphy, 2000; McAleese, 2000). K obratu došlo díky ekonomické reformě „Tallaght strategy“, jejímž hlavním cílem bylo eliminovat a následně zrušit vysoký schodek státního rozpočtu, snížit daně ze zisku v oblasti průmyslové výroby a navazujících odvětví, a zmírnit či zcela zastavit růst mezd. Tato reforma pomohla vytvořit daňovou soustavu, která je pokládána

za velmi jednoduchou a přehlednou, a irská ekonomika, které se díky ní začalo přezdívát ‚Celtic Tiger‘, se stala jednou z nejvyspělejších na světě (Campbell, 2003).

Přestože byla vládní strana (za níž k reformě došlo) Fianna Fáil zpočátku nepopulární, dostalo se jí podpory opoziční strany Fine Gael, která rozuměla extremitě republikových financí a tento přímočarý plán považovala za jedinou cestu. Základem celého plánu byl dlouhodobý plán daňové modifikace. Irsko podstoupilo několik kroků pro zvýšení daňových příjmů v době, kdy byly nejvíce potřebné, a zároveň formulovalo plány pro pozdější celkové snížení daňových sazeb. Prvním krokem bylo zrušení indexace daňových skupin dle inflace. Byla zavedena nová srážková daň se sazbou 35 %, která se uplatňovala na za účetní, právní, daňové a podobné služby. Dalším důležitým krokem bylo snížení daňové zátěže fyzických osob, která se ze základní sazby 35 % (a mezní sazby 58 %) v roce 1987 o deset let později dostala na úroveň 24 % (a v případě mezní sazby 46 %), s tím, že zároveň stoupl daňový základ. Přestože došlo k mírnému poklesu poměru daňových příjmů vůči HDP, došlo mezi téže lety také k dramatickému růstu HDP jako takového, neboť snížení daňového zatížení mělo za následek zvýšení disponibilního příjmu obyvatelstva, což pozitivně zapůsobilo na spotřebu a ekonomický růst. Zvýšení disponibilního příjmu obyvatelstva bylo způsobeno také snížením úrokových sazeb, které bylo součástí tohoto rozsáhlého plánu, a mezi lety 1987 a 1988 poklesly z 13,25 % na 8,5 % (Campbell, 2003).

Souvisejícím krokem bylo také zavedení takzvaného ‚48hodinového pravidla‘, které se týkalo restrikcí bezcelního obchodování, a které zakazovalo osvobodit výrobky nakoupené v zahraničí od cla, pokud zde osoba, která je nakoupila, nestrávila alespoň 48 hodin. Slabá měna nutila místní obyvatele nakupovat v zahraničí a Irsko ztrácelo daňové příjmy. Toto nově zavedené pravidlo pomohlo situaci vyřešit a Irsku prohloubit jeho nezávislost na Velké Británii (Campbell, 2003; Murphy, 2000).

Další kontroverzní částí Tallaght Strategy bylo vyhlášení období devítiměsíční daňové amnestie (od 1. ledna 1988 do 30. září 1988). Toto pravidlo umožňovalo jakékoliv právnické či fyzické osobě doplatit daně, bez jakéhokoliv následného postihu či sankcí. Ministr financí původně předpokládal, že tímto krokem do státní pokladny přibude 50 mil. liber, avšak úspěšnost tohoto kroku byla mnohem větší. V první vlně bylo vybráno 500 mil. liber, a při opakování tohoto kroku o 5 let později dalších 260 mil. liber. Obě

tyto amnestie měly na obyvatelstvo vliv i po psychologické stránce, a to zejména na osoby samostatně výdělečně činné, což se projevilo ve vyšší úrovni dodržování daňových předpisů, vyšších příjmech do státního rozpočtu a nižších výdajích na vymáhání daňových nedoplatků (Campbell, 2003; Murphy, 2000).

Daňový systém v Irsku se vyznačuje relativně nízkou úrovní daňového zatížení, v porovnání s ostatními evropskými zeměmi. Vyznačuje se malým počtem odčitatelných položek a výjimek, a vysokým podílem centrální vlády na celkových daňových výnosech (je zemí s velkou centralizací). Přestože je rozděleno do 26 hrabství, rozsah pravomocí místní vlády je velmi malý. Pro Irsko je typický nízký podíl pojistného na sociální zabezpečení, na jehož platbách mají hlavní podíl zaměstnanci. V porovnání s ostatními členskými státy EU jsou zde vysoké sazby DPH, především ze kterých jsou získávány prostředky do státního rozpočtu. Jejich výběrem je pověřena Office of the Revenue Commissioners (Ireland, 2020).

Stejně jako v České republice se daňová soustava Irska dělí na daně přímé a nepřímé. Mezi **přímé daně** (Direct taxes), které jsou vybírány z majetku a příjmů poplatníka, patří:

- daň z příjmu fyzických osob (Personal Income Tax),
- daň z příjmu právnických osob (Corporation Tax),
- daň ze zisku z prodeje majetku (Capital Gains Tax),
- daň z úroku vkladu (Deposit Interest Retention Tax),
- daň z převodu nemovitosti (Stamp Duty),
- srážková daň z dividend (Dividend Withholding Tax),
- dědická a darovací daň (Capital Acquisitions Tax) (Revenue, 2021).

Nepřímé daně (Indirect taxes) jsou, stejně, jako v České republice, součástí cen zboží a služeb, a patří mezi ně:

- daň z přidané hodnoty (Value Added Tax, VAT), a
- spotřební daně (Excise Duties) (Revenue, 2021).

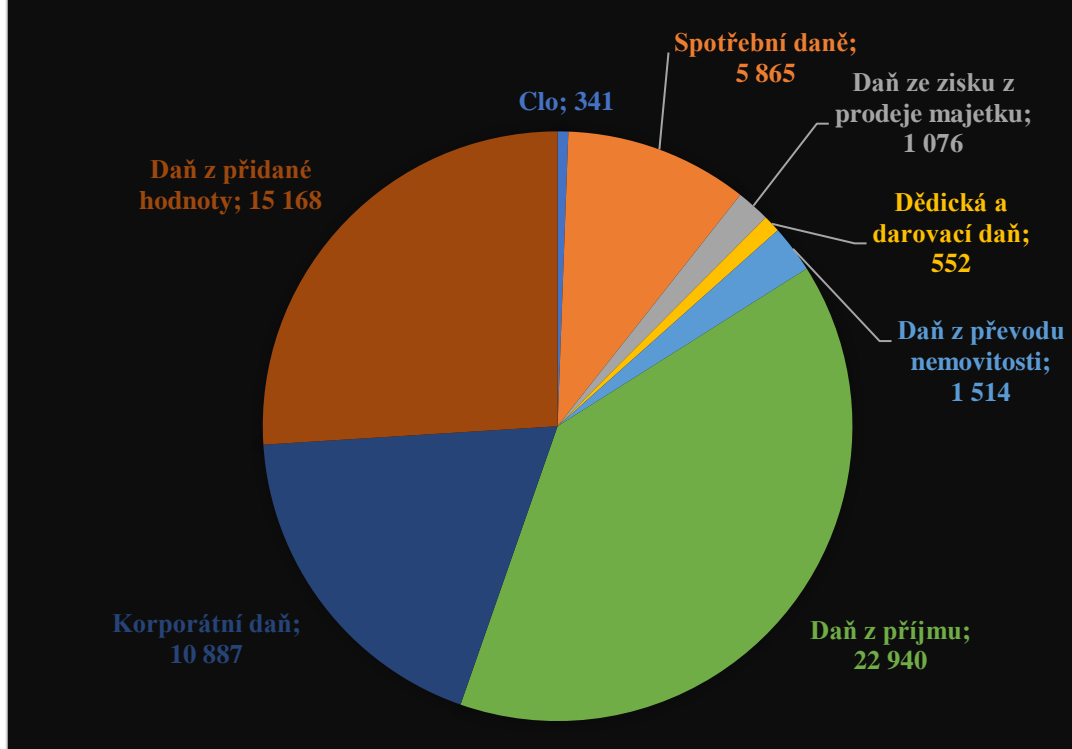
Sazby hlavních daní v současné době jsou vyobrazeny v tabulce níže.

Tabulka č. 1: Daně v Irsku a příslušné sazby
 (Zdroj: Vlastní zpracování dle: www.revenue.ie)

	Standardní sazba	Zvláštní sazby
Daň z příjmu fyzických osob (Personal Income Tax)	40 %	20 %
Daň z příjmu právnických osob (Corporation Tax)	12,5 %	25 %, 6,25 %
Daň z přidané hodnoty (Value Added Tax)	23 %	13,5 %, 9 %, 4,8 %, 5,6 %
Daň ze zisku z prodeje majetku (Capital Gains Tax)	33 %	
Daň z úroku vkladu (Deposit Interest Retention Tax)	33 %	
Daň z převodu nemovitosti (Stamp Duty)	7,5 %, 1 %, 2 %	
Dědická a darovací daň (Capital Acquisitions Tax)	33 %	

Tyto daně přispívají do státního rozpočtu v různé výši. Porovnání zastoupení jednotlivých daňových příjmů v milionech eur za rok 2019 je vyobrazeno níže.

DAŇOVÉ PŘÍJMY IRSKÉHO STÁTNÍHO ROZPOČTU 2019 (V MIL. EUR)



Graf č. 1: Daňové příjmy irského státního rozpočtu 2019
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Annual Taxation Report, 2020)

Z grafu je patrné, že největšími přispěvateli daňových výnosů státního rozpočtu v Irsku jsou příjmové daně (Income Tax, Corporation Tax) a daň z přidané hodnoty (Value-Added Tax). Z ostatních daní jsou nejvíce zastoupeny spotřební daně (Excise Duty), a výnosy zbylých daní jsou spíše doplňkové (Annual Taxation Report 2019, 2020).

V následující podkapitole si stručně představíme jednotlivé daně, a samostatná kapitola bude věnována tématu této práce – Corporation Tax.

3.2.1 Přímé a nepřímé daně v Irsku

Tato kapitola se věnuje stručnému představení vybraných přímých i nepřímých daní v Irsku.

Personal Income Tax (Daň z příjmů fyzických osob)

Veškeré příjmy fyzických osob jsou v Irsku podrobeny Personal Income tax. Daňovým obdobím je zde kalendářní rok. Stejně jako v České republice je při výpočtu daně možné uplatnit daňové úlevy, slevy a výjimky (Revenue, 2021; Taxes Consolidation Act 1997, 1997, chapter 2).

Daň z příjmů fyzických osob je srážena přímo ze mzdy u zaměstnavatele prostřednictvím systému PAYE (Pay As You Earn), který se vyznačuje placením v průběhu vydělávání. Příslušná daň je srážena dle délky daného výplatního období (jednou týdně, jednou za čtrnáct dní, příp. jednou měsíčně), a následně jednou měsíčně odváděna příslušnému daňovému úřadu (Income tax, 2021).

Tuto daň mají povinnost platit osoby, které jsou považovány za Irské rezidenty, osoby, které mají status standardního rezidenta (Ordinary Resident – osoba, která přijela do Irska poprvé, a zůstala po dobu tří po sobě jdoucích let), a osoby s trvalým pobytem. Na výše jmenované osoby se vztahuje univerzální daňová povinnost. Pokud příjem těchto osob nedosahuje hranice stanovené zákonem, mohou požádat o celkové zproštění daňové povinnosti (Personal tax credits, reliefs and exemptions, 2021).

V Irsku funguje systém takzvaných daňových kreditů/zápočtů, které se odráží od životní situace poplatníka. Jiné zvýhodnění je pro svobodné, v manželství, ovdovělé, anebo bezdětné. Existují zde také daňová pásma, prvek progresivního zdanění. Příjmy do určité částky jsou zdaněny 20% sazbou, a pro částky vyšší se použije sazba 40 % (Income tax, 2021).

Všichni zaměstnanci v Irsku jsou také povinni platit příspěvky na sociální pojištění PRSI (Pay Related Social Insurance) do Národního fondu sociálního pojištění (Social Insurance Fund). PRSI se skládá z příspěvku na sociální pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Příspěvky na sociální pojištění jsou rozděleny do 11 tříd v závislosti na výši výdělku a druhu práce. Z dřívějšího příspěvku na zdravotní pojištění (Health Contribution) a takzvané „Income Levy“ (speciální forma daně z příjmu) vznikl, a dnes se používá, univerzální příspěvek na sociální zabezpečení (Universal Social Charge), který se vyznačuje svou progresivitou (Personal tax credits, reliefs and exemptions, 2021).

Stamp Duty (Kolkovné, Daň z převodu nemovitosti)

Nákup či převod majetku jiného než podíly, akcie a obchodovatelné cenné papíry je spojován se Stamp Duty. Tato daň se platí při koupi a darování majetku, nebo při jeho výměně či rozdělení. Týká se také písemných dohod a smluv o převodu majetku, a vždy se jedná o majetek, který se nachází na území Irska (What is Stamp Duty, 2021).

Nemovitosti se dělí na:

- bytové (residential) – domy a byty,
- nebytové (non-residential) – pozemky, komerční budovy, obchodní aktiva (goodwill),
- pro smíšené použití (mixed use) – byt nad obchodem (What is Stamp Duty, 2021).

Nemovitost může zahrnovat i jiné zájmy, jako právo průchodu či právo pokládat vodovodní potrubí. Daň se stanovuje procentem z hodnoty majetku (What is Stamp Duty, 2021).

Capital Gains Tax (Daň ze zisku z prodeje majetku/z kapitálových výnosů)

Daň ze zisku z prodeje majetku se platí z jakéhokoliv kapitálového zisku dosaženého při prodeji aktiva. Nedaní se celá obdržená částka, pouze zdanitelný zisk, který je tvořen rozdílem mezi cenou, kterou jsme za aktivum zaplatili, a cenou, za kterou jsme jej zlikvidovali. Daň platí osoba, která likvidaci provede, a v případě společností je nutno tuto daň oddělit od daně korporátní (Capital Gains Tax (CGT) on the sale, gift or exchange of an asset, 2021; Taxes Consolidation Act 1997, 1997, chapter 3).

Daň se vztahuje na následující operace:

- převod majetku – koupě, výměna nebo dar (a to i v případě majetku zděděného),
- zmocnění zplnomocněnce,

- příjem peněžních prostředků vzniklých na základě pojistné smlouvy – kompenzace za ztrátu či zničení majetku (Capital Gains Tax (CGT) on the sale, gift or exchange of an asset, 2021).

Základní sazba je 33 %, snížená sazba pro podnikatele při zdanitelném zisku do 1 mil. EUR potom 10 %. Pokud je likvidace majetku provedena do konce listopadu, daň musí být zaplacená do 15. prosince téhož roku. Daň za převod v prosinci je splatná do konce ledna následujícího roku (Capital Gains Tax (CGT) on the sale, gift or exchange of an asset, 2021; Tax Rates and Credits 2021, 2021).

Capital Acquisitions Tax (Dědická a darovací daň)

Dědická a darovací daň jsou definovány zákonem Capital Acquisitions Tax Consolidation Act (Taxes Consolidation Act 1997, 1997). Pro výpočet daně je třeba znát hranice, sazbu daně a pravidla agregace, a také následující dvě data:

- datum nabytí daru nebo dědictví (pro určení hranice a správné daňové sazby), a
- datum ocenění (pro určení správného období pro vyplnění přiznání a provedení platby) (Capital Acquisitions Tax (CAT) thresholds, rates and aggregation rules, 2021; Taxes Consolidation Act 1997, 1997).

Příjemci darů a dědici jsou rozděleni do skupin A, B a C dle příbuzenského vztahu k jejich poskytovateli. Příjemce musí vyplnit daňové přiznání a zaplatit daň, pokud zdanitelná hodnota daru nebo dědictví přesahuje 80 % hranice příslušné skupiny (daň se vypočte z částky přesahující tuto hranici). I v případě této daně může dojít k osvobození, a to například u darů a dědictví od manželky/manžela, nebo pokud jsou užívány pro léčebné výlohy zdravotně postižených osob, či výhry z loterií, her a sázek (Capital Acquisitions Tax (CAT) thresholds, rates and aggregation rules, 2021).

Vehicle Registration Tax (Daň z registrace motorového vozidla)

V době registrace vozidla ve státě musí být uhrazena jednorázová daň, se kterou se současně vydává registrační číslo (Vehicle Registration Tax (VRT), 2021). Všechna motorová vozidla musí být registrována do 30 dnů od data vstupu na území, s výjimkou:

- některých vozidel držených autorizovanými prodejci,

- zahraniční vozidla dočasně dovezená návštěvníky státu, používaná pro neobchodní účely (Vehicle Registration Tax (VRT), 2021).

Výjimku mohou mít také motorová vozidla, která jsou do státu dovezena v rámci přemístění bydliště do Irska. Jiné podmínky platí pro registraci nového a ojetého vozidla, a od daně jsou osvobozena především vozidla zděděná, diplomatická vozidla, a vozidla upravená pro zdravotně postižené. Vozidla jsou rozdělena do kategorií a daň je určena v závislosti na emisích oxidu uhličitého a oxidu dusičitého (Vehicle Registration Tax (VRT), 2021).

Value Added Tax (Daň z přidané hodnoty)

Dani z přidané hodnoty je v rámci Evropské unie věnována vysoká pozornost. Stejně jako v České republice je tedy uplatňována na hodnotu, která je ve výrobním procesu výrobcem přidána. Jedná se o jeden z nejdůležitějších příjmů státní pokladny, a jeho výnosy slouží zejména k financování systému vzdělávání a zdravotní péče (Value Added Tax, 2021).

Sazby daně z přidané hodnoty jsou následující:

- základní sazba 23 % (která byla na část roku 2020 a 2021 snížena na 21 %) - veškeré zdanitelné zboží a služby nepodléhající ostatním sazbám;
- snížená sazba 13,5 % - např. farmaceutické výrobky, dětské autosedačky, renovace a opravy soukromých obydlí, dodávky zemního plynu, elektřiny a dálkového vytápění, ubytovací služby a restaurace, některé knihy;
- druhá snížená sazba 9 % - např. noviny a periodika, vstup na kulturní akce, využívání sportovních zařízení, kadeřnictví, e-knihy a digitální publikace;
- sazba pro zemědělství 4,8 % - produkty živočišné výroby (hospodářská zvířata), některé zemědělské zásoby; a
- nulová sazba 0 % - např. produkce určená na export, krmivo pro zvířata, oděvy a obuv pro děti, léčiva pro lidi i zvířata, semena (Value-Added Tax (VAT), 2021).

Pro určení správné sazby je možné využít online databázi. Od daně jsou osvobozeny veškeré vzdělávací, zdravotní a finanční služby, a divadelní a hudební představení (pokud

se při nich nepodává občerstvení). K dani se musí registrovat osoby s výjimkou těch, které vykonávají pouze činnosti osvobozené od daně, nebo činnosti, které nejsou předmětem (Value-Added Tax (VAT), 2021).

Excise Duties (Spotřební daně)

Excise Duties neboli akcízy jsou další oblastí, které je v rámci harmonizace na úrovni Evropské unie věnována rozsáhlá pozornost. Směrnice z roku 1992 vymezila okruh spotřebních daní na alkohol a alkoholické nápoje, tabákové výrobky a minerální oleje (Kubátová 2006 a taky ta směrnice 92/12EEC). Pod působnost spotřební daně spadají také zemní plyn, pevná paliva a elektřina, které jsou předmětem ekologických daní (Kubátová, 2009; Excise Duty rates, 2021; Směrnice Rady 2008/118/ES, 2008).

Spotřební daně jsou nástrojem regulace cen určitých komodit na trhu, a to zejména za účelem omezení prodeje určitého typu zboží. Jedná se zejména o zboží (zdraví) škodlivé, a proto v Irsku nalezneme i daň na cukrem slazené nápoje či daň ze sázek (Excise Duty rates, 2021).

Daň není určena procentem ze základny, avšak je dána jejich sazba v eurech, která se u produktů liší dle jejich bližší specifikace (dle objemu alkoholu, dle druhu tabákového výrobku, dle objemu cukru na 100 ml nápoje apod.). I zde existují výjimky v podobě úlev a osvobození, jejichž příkladem je výroba elektřiny z obnovitelných zdrojů (Excise Duty rates, 2021).

3.2.2 Corporation Tax

Daň z příjmu právnických osob, jako důležitá součást daňového systému, taktéž prošla významnými změnami. V době před reformami byla tato daň charakteristická daňovými úlevami a nízkým poměrem vybraného objemu vůči HDP, který v roce nástupu Tallaght Strategy činil pouze 1,5 %. Původní sazba daně se pohybovala na úrovni 50 %, a byla již zpočátku stlačena na úroveň 43 %. Vládou zavedení ústupky a podpora podniků vedla ke zvýšení investic do dlouhodobých aktiv, a došlo také ke snížení sazby zrychlených odpisů v případě nových investic ze 100 % na 50 %. Postupnými kroky snižování základní sazby daně, podpořeného zahraničními investicemi a růstem počtu v Irsku usazených podniků, se tato v roce 2003 ustálila na 12,5 %. Investice se převážně

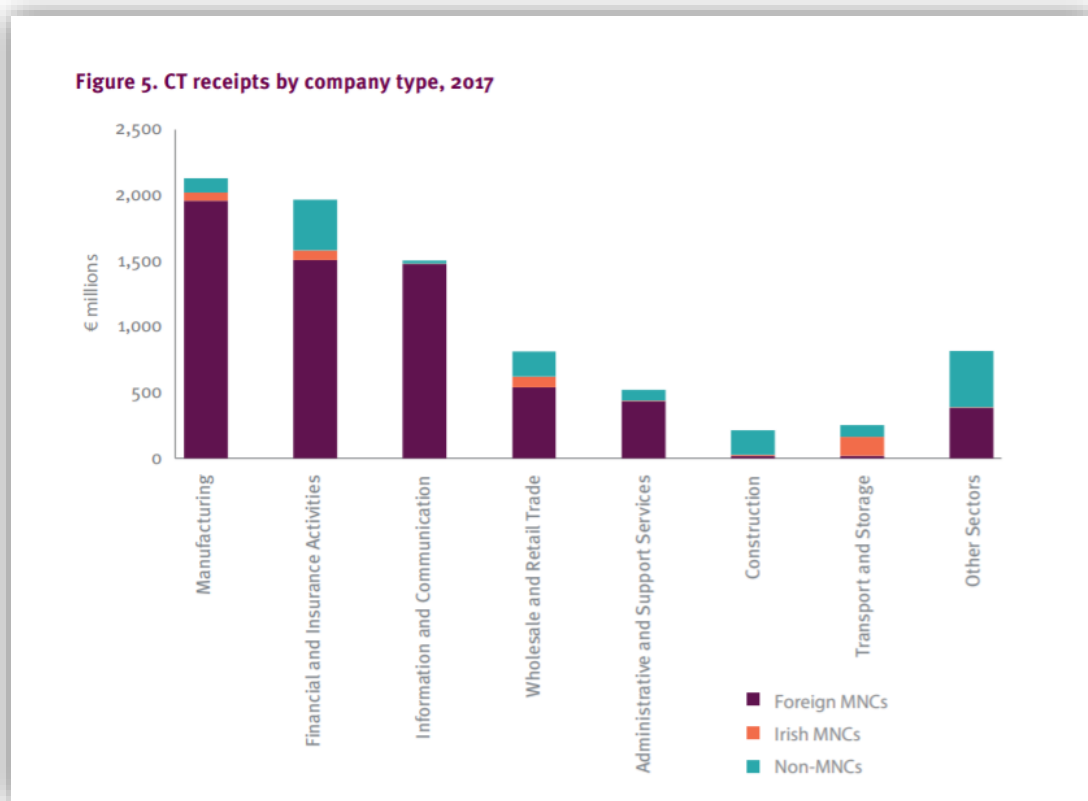
týkaly v současnosti nejvíce perspektivních oblastí, a to informačních technologií, elektronického, chemického a farmaceutického průmyslu, a z nejdůležitějších globálních producentů to byli Apple Ireland, Hewlett-Packard Company, Microsoft, Intel a Google (Campbell, 2003; The Irish Times Top 1000 Companies, 2021; Tichý, 2011).

Díky své daňové struktuře a sazbě korporátní daně se Irsko dodnes řadí do kategorie zemí, které bývají označovány jako daňové ráje (země s daňovými zvýhodněními pro zahraniční firmy, vysokou ochranou vlastnických práv, nízkou úrovní korupce, nižší administrativní transparentností apod.), kam se řadí také země jako Singapur či Hong Kong (Dharmapala, 2009).

Vzhledem k placení daní mají právnické osoby v Irsku několik **povinností**:

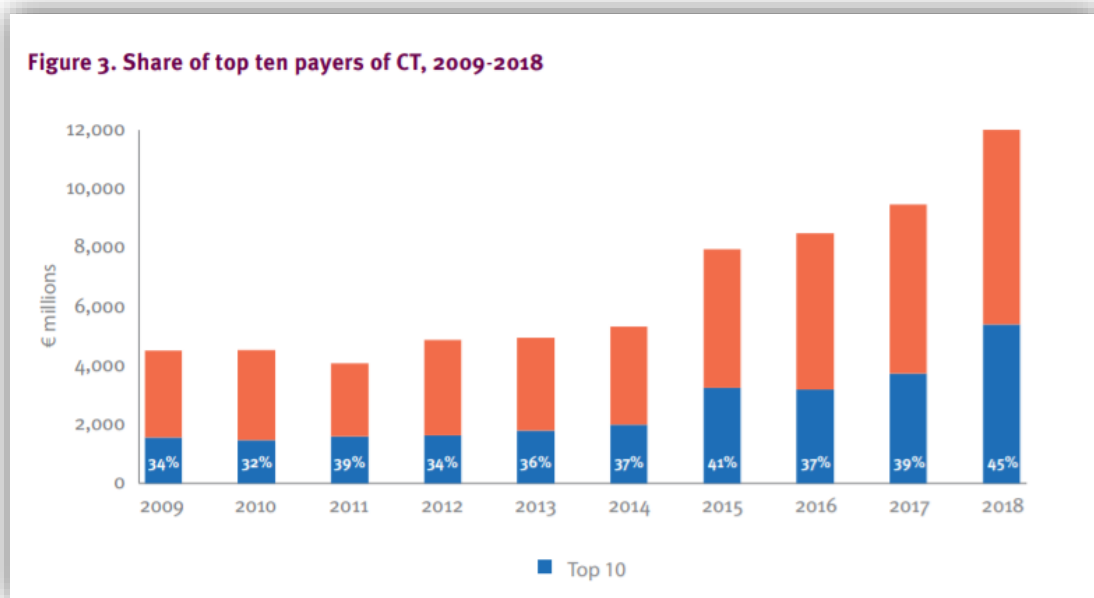
- vypočítat a zaplatit předběžnou daň (v termínech stanovených zákonem),
- odevzdat daňové přiznání (včetně auditorské zprávy v případě akciové společnosti),
- doplatit daňový závazek plynoucí z nedostatečné výše předběžné daně (Corporation Tax, 2021).

Korporátní daň v Irsku je zejména daní uplatňovanou vůči zahraničním osobám, neboť tři čtvrtiny příjmů z této daně jsou získávány z prostředků mezinárodních korporací. Důkazem je také následující graf, který zobrazuje podíl mezinárodních korporací na daňových příjmech v jednotlivých odvětvích v roce 2017. Modrou barvou jsou značeny společnosti, které nejsou mezinárodními korporacemi, oranžovou irské mezinárodní společnosti, a fialová barva, která představuje drtivou většinu, zastupuje zahraniční mezinárodní korporace (An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019).



Obrázek č. 2: Příjmy z výběru korporátní daně v Irsku dle typu společnosti
(Zdroj: An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019)

Z grafu č. 1 v kapitole pojednávající o daňovém systému v Irsku jasně vyplynulo, že korporátní daň je třetí nejvýnosnější daní z pohledu státní pokladny. Mezi největší přispěvatele řadíme zejména společnosti podnikající v oblasti technologií (Apple Ireland, Google, Microsoft), ve farmaceutickém průmyslu (Medtronic plc), v energiích (DCC) a dalších odvětvích. Následující graf byl převzat z publikace Parlamentní rozpočtové kanceláře, a zobrazuje podíl 10 největších společností na celkových příjmech korporátní daně v Irsku a jeho vývoj mezi lety 2009 až 2018. Jak je patrné, podíl plateb těchto plátců se v letech zvyšoval a v roce 2019 již tvoří bezmála polovinu těchto daňových příjmů (The Irish Times Top 1000 Companies, 2021; An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019).



Obrázek č. 3: Podíl 10 největších plátců korporátní daně v Irsku v letech 2009-2018
(Zdroj: An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland)

Poplatníky Corporation Tax jsou ty právnické osoby, které jsou **irskými rezidenty**, přičemž určení rezidence je ovlivněno různými faktory, a jedná se o:

- místo založení – společnost je považována za rezidenta Irska, pokud byla založena dle právní úpravy této země; nebo
- místo centrálního managementu a řízení – společnost je považována za rezidenta Irska, pokud je odtud řízena (jsou zde prováděna významná rozhodnutí společnosti se týkající, probíhají zde schůze ředitelů či stakeholderů, jsou zde vyjednávány kontrakty, archivovány dokumenty apod.) (Ireland, 2021).

Dle starého daňového zákona Tax Consolidation act byly za rezidenty považovány ty společnosti, které byly v Irsku registrovány, pokud smlouvy o zamezení dvojího zdanění neurčovaly jinak, nebo pokud tato či spřízněná společnost nepodnikaly v jiném ze států Evropského Hospodářského Prostoru nebo smluvním státě. Tato druhá část byla dle nových pravidel vypuštěna, a společnost je považována za daňového rezidenta, pokud je zde registrována a není smlouvou určeno jinak. Kromě tohoto je stále aplikováno i zvykové právo, které se zaměřuje na místo centrálního managementu a řízení. Ačkoliv

svou hlavní úlohu mělo před rokem 2015, je toto pravidlo stále platné, a jeho využití je následující – pokud má společnost sídlo v zahraničí, ale je centrálně řízena z Irsku, bude pro daňové účely považována za irského rezidenta (Ireland, 2021; Corporation Tax, 2021).

Pokud je společnost považována za rezidenta, daňová povinnost se vztahuje na její celosvětové příjmy. V případě nerezidenta se daňová povinnost vztahuje pouze na zisky poboček a kanceláří se sídlem v Irsku, a to pouze do výše, která je jim přiřitatelná. Kromě vzniku rezidentství je zde ještě otázka jeho zániku. Pokud společnost přestane být považována za rezidenta, její aktiva budou považována za zlikvidovaná na úrovni tržní hodnoty. Z kapitálových zisků nabytých při jejich likvidaci je následně uhrazena daň. Výjimkou je situace, kdy aktiva jsou v Irsku stále používána pobočkou či kanceláří této společnosti, anebo je společnost řízena rezidentem Evropské unie či smluvního státu. V tomto případě nevzniká povinnost uhradit daň ze zisku z prodeje majetku (Corporation Tax, 2021).

Další výjimku tvoří i takzvané Close companies (kapitálově spojené/spřízněné společnosti). Jedná se o společnosti, které jsou řízeny pěti nebo méně účastníky (při splnění dalších podmínek i více). Účastníci jsou osoby, které mají podíl na kapitálu či výnosu této společnosti. Tyto společnosti jsou zahrnovány do konsolidačního celku a následně daněny. Pro tyto společnosti existují výjimky a limitace, které souvisí s následujícími odstavci (např. není možné odečíst od základu daně úroky vyplácené spřízněným společností). Spřízněné společnosti však nejsou předmětem této práce (Corporation Tax, 2021; Ireland, 2021).

S tématem daní souvisí také **kapitálové úlevy a odpočty** (Capital allowances and deductions), neboli daňově uznatelné náklady. Společnost může vůči svým ziskům uplatňovat určité náklady či výdaje, díky kterým lze snížit její konečnou daňovou povinnost. Tyto však nezahrnují zejména náklady na reprezentaci (Business entertainment) ani kapitálové/investiční výdaje. Investiční výdaje představují nákup a údržbu pozemků, budov a zařízení. Naopak může společnost uplatnit Capital allowances vůči výdajům, které souvisí s určitým typem podnikového majetku a prostor, a jsou určitou obdobou daňových odpisů. Tyto úlevy se obecně počítají z čistých nákladů, a v závislosti na typu aktiva se používají různé sazby (Corporation Tax, 2021).

Mezi povolená aktiva patří:

- stroje a zařízení (plant and machinery),
- motorová vozidla (motor vehicles),
- průmyslové stavby (industrial buildings),
- energeticky úsporná zařízení (transmission capacity rights),
- počítačový software (computer software),
- intelektuální vlastnictví (specified intangible assets) (Revenue, 2021).

Kapitálové úlevy mohou být uplatněny pouze na příjmy, které společnost generuje za pomoci nehmotných aktiv, nebo které jsou výsledkem prodeje zboží či služeb. Společnost může uplatňovat kapitálové odpočty v roční sazbě 12,5 % po dobu osmi let v případě strojů a zařízení, a pro průmyslové budovy je sazba 4 % uplatňována po dobu 25 let. Společnost může také požádat o zrychlené kapitálové úlevy ACA (Accelerated Capital Allowance) ve výši 100 % v případě energeticky efektivních zařízení (včetně vozidel na elektrický pohon a alternativní paliva), a na benzínová vozidla a zařízení určená pro vlastní zaměstnance v jeslích a posilovnách. ACA lze nárokovat v prvním roce, ve kterém je aktivum v podnikání použito, nebo používat roční sazbu 15 % po dobu 7 let (druhá možnost platí pouze pro jesle a posilovny) (Revenue, 2021; An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019).

Po stanovení zdanitelného příjmu mohou být ke snížení závazku společnosti použity určité **daňové výdaje**. Mezi nejvýznamnější úlevy patří:

- Knowledge Development Box – u příjmů z aktiv vytvořených na základě výzkumu a vývoje společnosti (R&D) lze uplatnit odpočet daně 50 %,
- R&D Tax Credit – pokud společnost provádí aktivity v oblasti výzkumu a vývoje, daňový odpočet je roven 25 % kvalifikovaných výdajů, a pokud hodnota odpočtu překročí výši daně, je možné jej uplatnit ve 3 částech,
- Three-year Start-up Relief – nově vznikající společnost založená mezi 1. lednem 2009 a 31. prosincem 2021 může, při splnění stanovených podmínek, uplatnit úlevu od daně, tato úleva se vztahuje na příjem

z obchodování a jakékoliv zisky z prodeje aktiva použitého v prvních třech letech obchodní činnosti,

- Film Relief – pokud společnost investuje do filmové produkce (s minimálními výdaji na produkci 250 000 EUR a minimálními způsobilými výdaji 125 000 EUR), může uplatnit vratnou (přeplatek nad daňovou povinností je vyplacen společnosti zpět) úlevu ve výši 32 % z nejnižší hodnoty z:
 - způsobilých výdajů, nebo
 - 80 % celkových nákladů na produkci filmu, nebo
 - 70 mil. EUR (An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019).

Pro snížení daňové povinnosti může společnost odečíst také platby úroků, licenční poplatky a další podobné platby, které ročně provádí, přičemž do výpočtů musí být zahrnuta i srážková daň z dividend společnosti. Úroky lze uplatnit v případě, že souvisí s obchodní činností společnosti, případně s financováním investic. Dále může společnost poskytnout dary schváleným charitativním organizacím, které lze odečíst, pokud částka jednoho daru tvoří alespoň 250 EUR za rok (Revenue, 2021).

Kromě již zmíněného mohou irské (stejně jako české) společnosti uplatnit odpočet ztrát z podnikání (Corporation Tax, 2021). Pokud společnost utrpí obchodní ztráty v předmětném účetním období, může být tato započtena jako prostředek úlevy od daně oproti:

- ostatním výnosům z obchodování za stejné účetní období, nebo
- výnosům z obchodování za bezprostředně předcházející účetní období (Revenue, 2021; An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019).

Tento daňový odpočet je počítán na bázi „euro for euro“, což znamená, že jedno euro ztráty lze započítat proti jednomu euru zisku. Nevyužité ztráty z podnikání mohou být na hodnotovém základě započteny proti neobchodním výnosům, včetně zúčtovatelných zisků. Hodnota daňových ztrát je omezena na 12,5 %, což je standardní sazba korporátní daně. Společnost tedy může vůči dani započíst pouze 12,5 % ztráty, a

zbylou nevyužitou ztrátu přenést do dalších účetních období. Tato možnost není časově omezena, avšak ztráta musí být uplatněna proti prvním dosaženým ziskům stejného charakteru. Pro přehlednost jsou daňově neuznatelné výdaje uvedeny v následující tabulce (An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019; Revenue, 2021; Comyn, 2012).

Tabulka č. 2: Uznatelné a neuznatelné náklady dle Irské legislativy
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: www.revenue.ie, 2021)

Náklad	Uznatelné	Neuznatelné
Bad debts (nedobytné pohledávky)	- odepsané či vymožené - zvýšení/snížení rezervy	- obecné rezervy
Entertainment (reprezentace)	- personál	- vše ostatní
Legal (právní stránka)	- vymáhání pohledávek, odpovědnost za vady produktů, opatření pro zaměstnance	- pořízení aktiv (povolené jsou odpisy Allowances, příp. spadá pod Capital Gains Tax)
Repairs (opravy a údržba)	- za účelem uvedení do původního stavu	- výdaje na vylepšení, rozšíření použitelnosti
Leased Motor vehicles (pronajatá motorová vozidla – po 1.7.2008)	- v závislosti na emisích - katalogová cena do 24 000 EUR	- v závislosti na emisích - katalogová cena nad 24 000 EUR - kategorie F a G zcela neuznatelné
Interest on late payment tax (úroky z daně z prodlení)	- není	

Redundancy Payments (odstupné)	- zákonné odstupné a částky jej převyšující, pokud není ukončena činnost podniku	- částky převyšující zákonnou sazbu v případě ukončení činnosti podniku
Capital payments for know how (kapitálové platby za know how)	- je pod podmínkou (viz neuznatelné)	- pokud získáno jako součást nabytí části/celého podniku nebo nabyto od propojené osoby, pokud nabývající společnost nevyužije v rámci své činnosti
Expenditure on scientific research (výdaje na vědecký výzkum)	- pro nekapitálové společnosti a univerzity/zařízení schválené Ministerstvem financí pro provádění vědeckého výzkumu	- ostatní
Accountancy/taxation fees (účetní/daňové poplatky)	- běžné náklady	- náklady na odvolání
Key man insurance (pojištění klíčových pracovníků)	- je	- pokud má osoby majetkový podíl ve společnosti
Employer Pension (příspěvky na penzijní pojištění)	- běžné roční příspěvky do systému schváleného Revenue, které jsou ve prospěch zaměstnanců a jsou skutečně zaplacený	- časové rozlišení
Income tax payments (platba daně)	- není	

z příjmu), Drawings (osobní spotřeba), Reserves (rezervy), Depreciation (odpisy)		
Loss on sale of asset (ztráta z prodeje aktiva)	- není	- možná je daňová úleva jako vyrovnávací poplatek
Improvement to premises and purchase of fixed assets (vylepšení a nákup fixních aktiv)	- ne	- možný je odpis (Capital allowances)

Mezi náklady, které nemohou být považovány za položky související s činností společnosti patří zejména:

- oděvy (kromě ochranných oděvů),
- vlastní plat,
- náklady na reprezentaci
- vlastní výdaje na stravu a cestovní výdaje (vyjma povolených dokumenty Food and Accommodation Expenses a Travel Expenses) (Revenue, 2021).

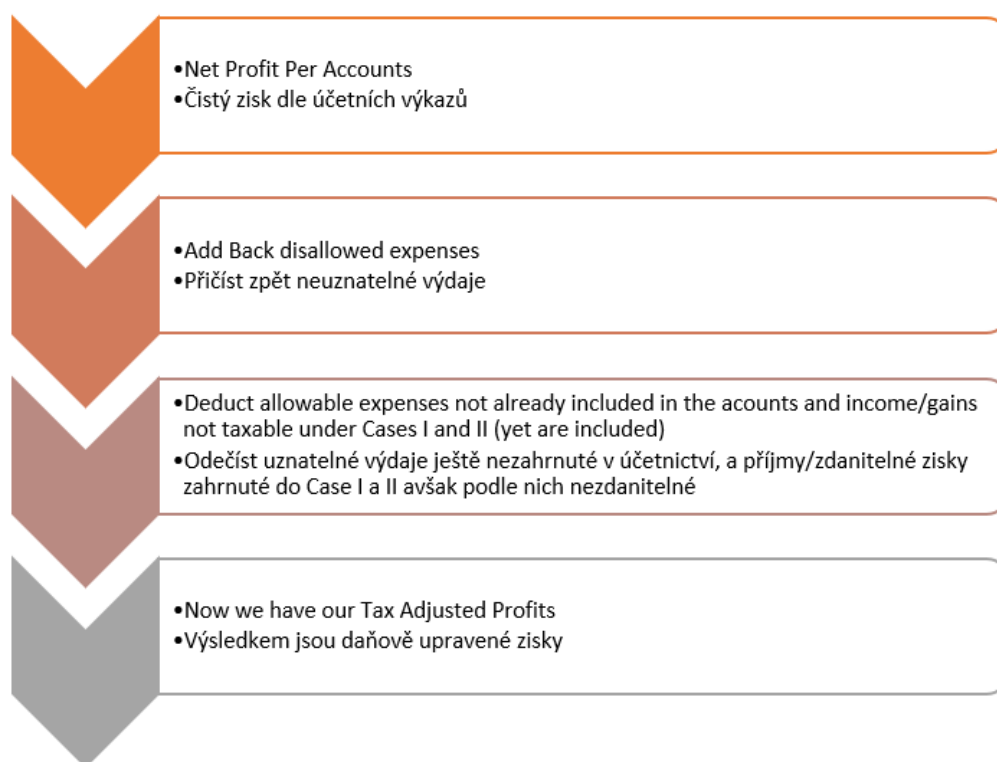
V případě výdajů, které jsou částečně pro účely obchodní a částečně pro účely soukromé, lze uplatnit pouze jejich část přiřaditelná činnosti společnosti. Jedná se zejména o účty za telefon, výdaje na motorové vozidlo a nájemné.

Pro uplatnění **daňové sazby** vůči zisku právnické osoby existuje mnoho pravidel, konceptů a definicí, stejně, jako u daně z příjmu fyzických osob. Jednou z podobností s daní z příjmu fyzických osob je rozdělení příjmů do kategorií (schedules) (Finance Act 2019, 2019). Schedule D se potom dělí na několik druhů příjmů:

- Cases I – self-employment from a trade (zisky z provozování obchodu),

- Case II – self-employment from a profession or vocation (zisky z poskytování služeb)
- Case III – investment income received gross and all foreign income received (hrubé příjmy z investic a všechny přijaté zahraniční příjmy),
- Case IV – ROI deposit interest net of DIRT, income received net of 20 % standard rate and miscellaneous other income (Ostatní příjmy – úroky z vkladu ROI, příjmy po snížení o standardní 20% sazbu apod.),
- Case V – rental income from Irish property (příjem z pronájmu) (Finance Act 2019, 2019; Taxes Consolidation Act 1997, 1997, chapter 3-4).

Pravidla pro Cases I a Case II jsou kromě daně z příjmu jednotlivců využitelná i pro právnické osoby, a postup stanovení daňově upraveného zisku je vyobrazen níže (Revenue, 2021; Tax Summary, 1996).



Obrázek č. 4: Stanovení daňově upraveného zisku pro Cases I a Case II (Irsko)
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Tax Summary, 1996)

Správné určení kategorie je velmi důležité, neboť různé kategorie příjmů jsou daněny různě vysokými sazbami, a jejich rozdělení je následovné:

- standardní sazba – 12,5 % - hlavní obchodní činnost společnosti a profesní příjmy,
- zvýšená sazba daně – 25 % - pasivní příjmy (příjmy z úroků, patentové poplatky, nájemné z pozemků a budov, dividendy apod.), a příjmy z oblasti zpracování nerostů a ropy, a obchodování s nemovitostmi s výjimkou stavebnictví,
- zisky z prodeje majetku – 33 % - zisky vznikající operacemi s kapitálovými aktivy (jsou použity modifikované výpočty pro zajištění stejné efektivní daňové sazby pro podniky i fyzické osoby) (Revenue, 2021; Ireland, 2021).

Kromě těchto sazeb je v platnosti také sazba 6,25 % u příjmů z počítačových programů a patentů, které jsou výsledkem irského výzkumu a vývoje (Knowledge Development Box). Do roku 2010 existovala také speciální sazba daně 10 %, která se vztahovala na výrobní firmy, a dnes již není aktuální (Revenue, 2021).

Dividendy a jiná rozdělení vytvořeného zisku nejsou odčitatelné při výpočtu zisků z obchodní činnosti podniku, nefiguruje zde žádná korporátní daň při výplatě dividend mezi dvěma irskými společnostmi. U většina společností, irských rezidentů, je při výplatě dividend účtována srážková daň Dividend Withholding Tax (DWT) (Revenue, 2021).

Při určování daně z příjmu právnických osob je třeba rozlišovat také mezi osobou samostatně výdělečně činnou (Sole Trader) a společností. Zatímco obchodní společnosti z obchodních zisků odvádí Corporation Tax, osoby samostatně výdělečně činné uplatňují Income Tax. Pokud pak obchodní společnost vyplácí dividendy ze zisku, společník musí z dividend odvést Income Tax, a tento příjem je ve výsledku zdaněn dvakrát. Tato daňová zátěž je hlavní nevýhodou tohoto systému zdanění, kterému se říká **klasický systém** (Classical system). Výhodou systému je, že maximalizuje výběr daní s nižšími sazbami, a zachovává horizontální spravedlnost mezi jednotlivými daňovými poplatníky (The historical development and international context of the Irish corporate tax system., 2014).

Do roku 1999 byl uplatňován **imputační systém** (Imputation System), a na klasický systém se přešlo v dubnu tohoto roku. Dividendy vyplácené před dubnem roku 1999 nebyly podrobeny srážkové dani. Povinností společnosti vyplácející dividendy bylo odvést dopředu zaplacenou daň z příjmů, kterou si započítala na celkovou daňovou povinnost. Akcionář získal daňový odpočet na daň zaplacenou společností, takže zisk právnické osoby byl zdaněn, ale veškeré další zaplacené daně či přeplatky byly vráceny. Výhodou tohoto systému bylo, že nedocházelo ke dvojímu zdanění, a tím se minimalizovaly překážky rozdělení zisku. Nevýhodou bylo obtížné řízení přeshraničních případů, a mezi zaměstnanci a akcionáři byla porušena horizontální spravedlnost (The historical development and international context of the Irish corporate tax system., 2014).

U sazby korporátní daně je třeba zmínit také problematiku zákonné a efektivní daňové sazby. Jak bylo uvedeno výše, v Irsku současně platí tři základní sazby korporátní daně v závislosti na povaze příjmu. Zákonná sazba je taková sazba, která se vztahuje na zdanitelný příjem po uplatnění určitých daňových úlev a odpočtů. V závislosti na těchto úlevách se zákonná sazba od skutečně uplatněné sazby v praxi může lišit. Efektivní sazba se určuje jako procento skutečně zaplacené daně ze zdanitelného zisku. Výsledná daň tedy není odvislá pouze od druhu uskutečňované činnosti, ale také množství a možnostech uplatnitelných úlev (An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019).

Zdaňovací období je účetní období společnosti, které nesmí být delší než 12 měsíců. Pokud se sazba v průběhu účetního období změní, je nutno zisky časově rozdělit a zdanit odpovídajícím způsobem. Právnické osoby, které jsou irskými daňovými rezidenty, mají povinnost odvádět **předběžnou daň** (která v mnoha případech vychází z příjmu, který ještě nebyl získán). Předběžná daň kromě odhadované daňové povinnosti zahrnuje také odhadované sociální pojištění PRSI (Pay Related Social Insurance) a odhadovaný univerzální sociální poplatek USC (Universal Social Charge) (Finance Act 2019, 2019; Revenue, 2021, chapter 3).

Výše této daně musí obecně tvořit minimálně 90 % konečné daňové povinnosti. Malé společnosti, jejichž daňová povinnost nepřesahuje částku 200 000 EUR za předchozí účetní období, musí zaplatit předběžnou daň v jedné splátce. Tato částka musí být zaplacená 31 dní před koncem jejich účetního období, a před 23. dnem daného měsíce. Velké společnosti mohou předběžnou daň uhradit ve dvou splátkách (pokud je jejich

účetní období delší než sedm měsíců). První je splatná 23. dne šestého měsíce účetního období, a je rovna 50 % daně z příjmu odvedené v předchozím roce, nebo 45 % daně pro aktuální účetní období. Druhá splátka je splatná 23. dne jedenáctého měsíce a to tak, aby součet obou splátek představoval 90 % konečné korporátní daně. Pokud je účetní období kratší než sedm měsíců, bude provedena pouze jedna splátka ve výši 90 % předběžné daně (Finance Act 2019, 2019; Revenue, 2021; Taxes Consolidation Act 1997, 1997, chapter 3).

Výše předběžné daně musí být rovna nebo vyšší než nejnižší hodnota z následujících možností:

- 90 % daně splatné za dané zdaňovací období,
- 100 % daně splatné za bezprostředně předcházející zdaňovací období,
- 105 % daně splatné za zdaňovací období předcházející bezprostředně předcházejícímu zdaňovacímu období (často nazývané „*pre-preceding year*“, před-předcházející rok); tato možnost lze uplatnit pouze při platbě inkasem, a pokud daň v předmětném roce nebyla nulová (Tax Return Guides, 2021; Revenue, 2021).

Pokud dojde k podhodnocení výše předběžné daně, může být poplatníkovi účtován úrok. Úrok bude účtován i v případě, že dojde ke zpoždění platby, a to za každý den (nebo jeho část) po stanoveném datu. Předběžnou daň lze platit několika způsoby – bankovním převodem, kreditní či debetní kartou – a to přes účet na Revenue Online Service (ROS) anebo myAccount (pro jednorázový vstup), případně přímou platbou, pokud byla pro tuto možnost podána žádost (Revenue, 2021).

Platba předběžné daně v prvním roce má svá specifika. Pokud je daňový poplatník v systému „*self-assessment*“ (tedy vypočítává si svou daňovou povinnost sám), volí z následujících možností:

- zaplatit předběžnou daň ve výši 100 % závazků předchozího roku (v tomto případě platba předběžné daně zaniká, neboť předchozí rok byla tato povinnost nulová),

- zaplatit předběžnou daň ve výši 90 % daně splatné za aktuální zdaňovací období (čímž dojde ke snížení částky splatné daně pro následující rok) (Preliminary Tax, 2018; Revenue, 2021).

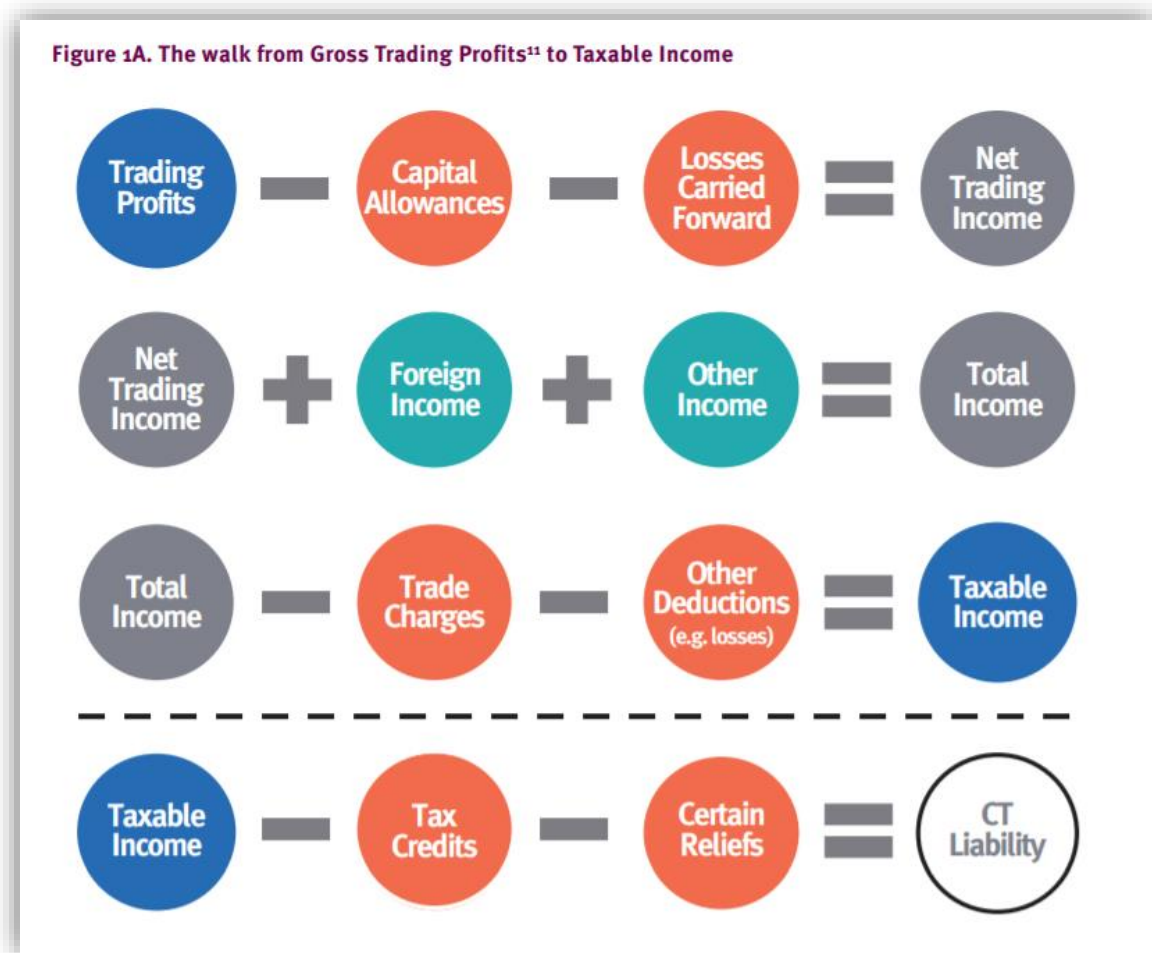
Daňovou povinnost společnost specifikuje v **daňovém přiznání**, které musí podat (a zároveň dlužnou částku zaplatit) devět měsíců po skončení účetního období. Platba musí být provedena nejpozději 23. den devátého měsíce. Společnosti, které neodevzdají daňové přiznání a nezaplatí daň elektronicky, musí odevzdat přiznání a zaplatit příslušnou daň nejpozději do 21. dne v měsíci (pravidlo „21/23 day rule“). Pozdní či neúplné platby jsou předmětem postihu v podobě úroku 0,0219 % za každý den, kdy je platba opožděna, a jeho výše se vypočítá z částky nesprávně uhrazené daně. Proti tomuto postihu se není možné odvolat, a jakmile je úrok účtován, je třeba zaplatit celou zbývající částku (Revenue, 2021; Preliminary Tax, 2018).

Kromě výše zmíněného musí dále společnosti zaplatit přírážku za pozdní odevzdání daňového přiznání, a to:

- 5 % splatné daně až do výše 12 695 EUR, pokud bylo odevzdáno do dvou měsíců od data podání, nebo
- 10 % splatné daně až do výše 63 485 EUR, pokud je podáno později (Revenue, 2021; Surcharge for late submission of income tax and corporation tax returns, 2020).

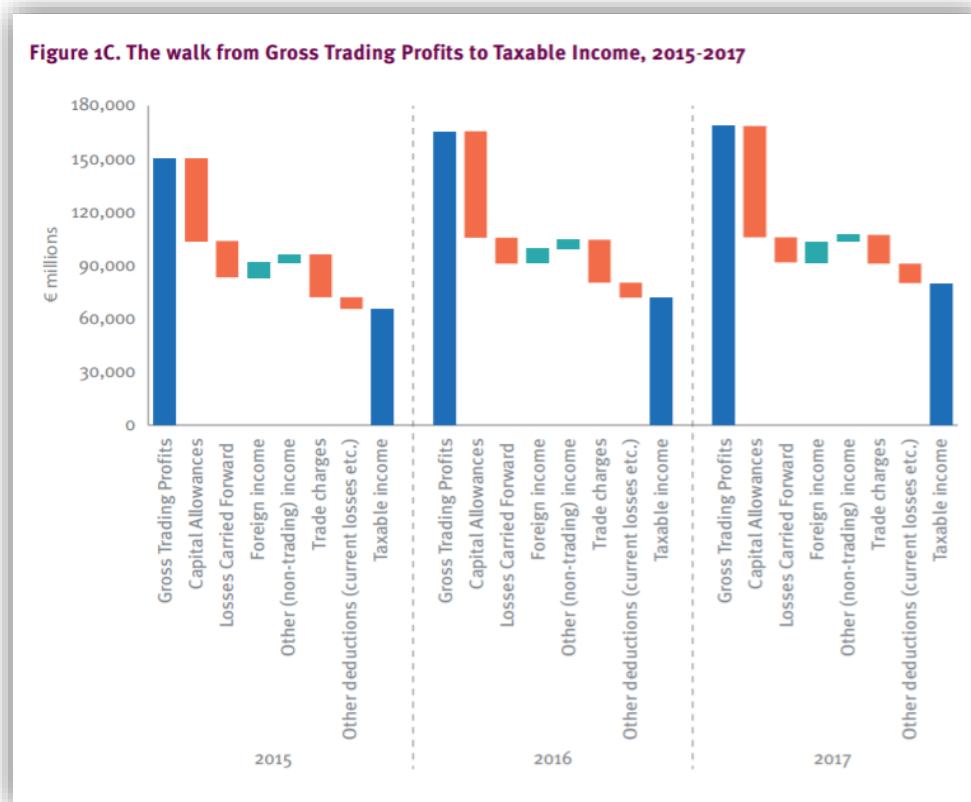
Toto selhání s sebou nese i další postih. Pokud společnost odevzdá daňové přiznání po datu podání, budou uplatněna omezení týkající se kapitálových úlev. Společnost tak může přijít o možnost uplatnění ztrát z obchodní činnosti (Ireland, 2021; Revenue, 2021).

Postup výše popsaného výpočtu daňové povinnosti od hrubého zisku, přes odpočty a úlevy, až po výslednou daňovou povinnost je přehledně vyobrazen v následujícím obrázku (An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019).



Obrázek č. 5: Způsob stanovení zdanitelného příjmu vycházející z hrubého zisku
(Zdroj: An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019)

Tyto kroky je zajímavé pozorovat i v grafu. Následující obrázek připomíná hodnoty z let 2015-2017, a zobrazuje rozdíl mezi hrubým ziskem a zdanitelným příjmem (tmavě modré sloupce), včetně přičitatelných (světle modré sloupce) a odečitatelných (oranžové sloupce) skupin položek. Kromě jiného si lze všimnout také rostoucí hodnoty hrubých zisků, které jsou výchozím bodem pro určení daňové povinnosti (An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019).



Obrázek č. 6: Od hrubého zisku po zdanitelný příjem-poměrné zastoupení jednotlivých snižujících položek v letech 2015–2017
(Zdroj: An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019)

3.3 Komparace korporátní daně v České republice a v Irsku

Tato kapitola slouží ke shrnutí a komparaci jednotlivých daňových postupů a odlišností mezi českou a irskou zákonnou úpravou. S přihlédnutím k cílům této práce se zaměříme také na specifika akciové společnosti, jak ji upravuje česká a irská legislativa. V závěru kapitoly bude věnována pozornost také problematice mezinárodního zdanění příjmů.

3.3.1 Akciová společnost dle české a irské právní úpravy

Akciovou společnost pod různými názvy nalezneme ve všech státech Evropské unie. V této kapitole se nejprve seznámíme s její českou úpravou, a následně si přiblížíme legislativu její irské obdoby.

Akciová společnost dle české právní úpravy

Akciové společnosti v České republice jsou upraveny Zákonem o obchodních společnostech a družstvech (Zákon č. 90/2012 Sb., 2012). Akciová společnost je taková společnost, jejíž základní kapitál je rozvržen na určitý počet akcií o určité jmenovité hodnotě. Aby se jednalo o akciovou společnost, musí firma obsahovat označení „akciová společnost“ nebo jednu ze zkratk „akc. spol.“ či „a.s.“. Společnost odpovídá za porušení závazků celým svým majetkem, naopak jednotliví akcionáři za závazky společnosti neručí (Zákon č. 90/2012 Sb., 2012, §243).

Akciová společnost může být **založena** pouze jedním zakladatelem (fyzickou osobou). Minimální výše základního kapitálu je buď 2 000 000 Kč, nebo 80 000 EUR, a veškeré změny základního kapitálu musí být zapsány v obchodním rejstříku. Zakladatelem je osoba, která se podílí na úpisu akcií, a která přijala stanovy, jejichž přijetí se vyžaduje k založení společnosti (Zákon č. 90/2012 Sb., 2012, §246). **Stanovy** obsahují zejména:

- firmu a předmět podnikání nebo činnosti,
- výši základního kapitálu,
- počet akcií, jejich jmenovitou hodnotu, formu, a údaj o tom, zda jsou listinné nebo zaknihovatelné, u různých druhů akcií pak také jejich název a popis práv s nimi spojených,
- údaj o počtu hlasů spojených s jednou akcií a celkovém počtu hlasů ve společnosti, a způsob hlasování na valné hromadě,
- údaj o tom, který ze systémů vnitřní struktury společnosti byl zvolen, a
- údaje o výši, v jaké má být splacen základní kapitál k okamžiku vzniku společnosti, a v případě nepeněžních vkladů jejich popis, jméno vkladatele, a údaje o akciích, které se za tento vklad vydávají (Zákon č. 90/2012 Sb., 2012, §250).

Akciová společnost má tři **orgány** – Valnou hromadu, Představenstvo a Dozorčí radu. **Valná hromada** je nejvyšším orgánem akciové společnosti, a představuje shromáždění všech akcionářů. Jejím úkolem je rozhodování o založení společnosti a o

stanovách společnosti, volení orgánů společnosti, a schválení rozdělení zisku a účetní závěrky. Počet hlasů akcionářů je určen počtem vlastněných akcií. Statutárním orgánem, který řídí společnost a jedná jejím jménem, je **představenstvo**. Zabezpečuje obchodní vedení, rozhoduje většinou hlasů, a, pokud stanovy neurčí jinak, má tři členy, jejichž délka funkčního období je nově sjednána na 3 roky (dříve 1 rok). **Dozorčí rada** se pak stará o kontrolu hospodaření společnosti. Má povoleno nahlížet do účetnictví a spolu s dalšími doklady společnosti je kontrolovat. Pokud není ve stanovách společnosti uvedeno jinak, tak má dozorčí rada 3 členy, které volí valná hromada na dobu 3 let. Tento systém, ve kterém se zřizuje představenstvo a dozorčí rada, je **systém dualistický**. Akciová společnost může také zvolit **systém monistický**, který do roku 2021 sestával ze správní rady a statutárního ředitele. V důsledku novely Zákona o obchodních společnostech a družstvech zaniká funkce statutárního ředitele, a jeho působnost přešla na správní radu. Délka funkčního období členů správní rady nově činí 3 roky (Obchodní korporace, c1997-2021; Novela ZOK účinná od 1. 1. 2021, 2021).

Základní kapitál společnosti tvoří **akcie**, které mohou být definovány:

„Akcíe je cenným papírem, s nímž jsou spojena práva akcionáře jako společníka podílet se na jejím řízení, zisku a na likvidačním zůstatku při zániku společnosti. Osoba, která se podílí na základním kapitálu společnosti, je oprávněna vykonávat práva akcionáře jako společníka, i když společnost dosud nevydala akcie nebo zatímní listy, a to ode dne zápisu základního kapitálu, na němž se podílí, do obchodního rejstříku.“
(Jílek, 2009, s. 64)

Akcíe se vydávají buď v listinné podobě, nebo jako zaknihované, a musí obsahovat označení, že jde o akci, jednoznačnou identifikaci společnosti, jmenovitou hodnotu, údaj o formě akcie, název druhu akcie a popis práv s ní spojených (alespoň odkazem na stanovy), výši základního kapitálu a počet akcií k datu emise akcie, a datum emise. Listinná forma akcie musí dále obsahovat číselné označení a podpis člena či členů představenstva, kteří jsou v den emise akcie oprávněni jednat jménem společnosti. Pokud jsou vydávány akcie na jméno, musí dále obsahovat také jednoznačnou identifikaci akcionáře, a v případě kusových akcií musí obsahovat označení „kusová akcie“. Akciová společnost může vydat buď kusové akcie nebo akcie se jmenovitou hodnotou, a to ve formě cenného papíru na doručitele (akcie na majitele) anebo na řad (akcie na jméno)

(zákon). Akcie je jednou z oblastí, která byla také zasažena novelou zákona. V tomto případě došlo ke zobecnění definice druhů akcií, a byly zrušeny pojmy „kmenové akcie“ a „akcie se zvláštními právy“. Označení akcií nebo jejich druhů je nyní v kompetenci konkrétních společností a jejich stanov. Zákon nyní výslovně stanovuje možnost vydat akcie bez hlasovacího práva a také zvláštní druh akcií, se kterými je spojeno právo jmenovat a odvolávat členy statutárního orgánu nebo dozorčí rady (Obchodní korporace, c1997-2021; Novela ZOK účinná od 1. 1. 2021, 2021; Zákon č. 90/2012 Sb., 2012, §263, §135).

Akcionáři společnosti mají svá **práva a povinnosti**. Jejich základní povinností je splatit emisní kurs jím upsaných akcií v době určené ve stanovách (příp. dle rozhodnutí valné hromady o zvýšení základního kapitálu), nejpozději do 1 roku ode dne vzniku společnosti (vkladová povinnost) (Zákon č. 90/2012 Sb., 2012, §150, §151). Mezi práva akcionářů dle zákona patří:

- podíl na zisku a na jiných vlastních zdrojích – určuje se poměrem jmenovité hodnoty akcií vlastněných akcionářem k základnímu kapitálu (příp. dle stanov), a vyplácí se primárně v penězích,
- hlasovací právo – právo akcionáře účastnit se valné hromady a hlasovat na ní,
- právo na vysvětlení – akcionář může požadovat vysvětlení záležitostí týkajících se společnosti nebo jí ovládaných osob, pokud to souvisí se záležitostmi zařazených na valnou hromadu,
- právo uplatňovat návrhy a protinávrhy – týká se záležitostí zařazených na pořad valné hromady (Zákon č. 90/2012 Sb., 2012, §155, §156, §161).

Zvláštní práva pak mají takzvaní kvalifikovaní akcionáři, jimiž se stávají akcionáři se souhrnnou hodnotou akcií dosahující zákonem stanoveného procenta základního kapitálu. Kvalifikovaní akcionáři mohou požádat představenstvo nebo správní radu o svolání valné hromady (Zákon č. 90/2012 Sb., 2012, §365-§370).

Likvidace akciové společnosti začíná jejím zrušením, a mezi nejčastější důvody vedoucí k tomuto rozhodnutí patří uplynutí doby, na kterou byla založena, dosažení účelu, pro který byla založena, nebo rozhodnutí o fúzi, převodu jmění na společníka,

rozdělení společnosti nebo její přeměně na jinou formu obchodní společnosti či družstva. Schválení konečné zprávy o průběhu likvidace a návrhu na použití likvidačního zůstatku spadá nově do působnosti valné hromady. Při likvidaci je třeba jmenovat likvidátora, který následně vyplácí podíl na likvidačním zůstatku a zničí odevzdané akcie. Pokud je společnost zrušena bez likvidace, přechází její jmění na jejího právního zástupce. Zrušení může být dobrovolné či nucené. Posledním krokem je výmazu akciové společnosti z obchodního rejstříku, jakýmžto tato společnost zaniká (Zákon č. 90/2012 Sb., 2012, §549-§551; Novela ZOK účinná od 1. 1. 2021, 2021; Likvidace, zrušení a ukončení a.s., 2017).

Akciová společnost dle irské právní úpravy

V Irsku existují takzvané Limited Companies, a je jich několik druhů. Vyznačují se tím, že akcie těchto společností jsou vlastněny akcionáři. Nejbližším ekvivalentem české akciové společnosti je takzvaná Public Limited Company (dále také Plc), což lze přeložit jako Akciová společnost s ručením omezeným. Název společnosti musí obsahovat buď „public limited company“ (včetně zkratk v podobě „p.l.c.“ a „plc“), nebo cuideachta phoiblí theoranta (název v irštině, včetně zkratk „c.p.t.“ a „cpt“). Společnost je z pohledu legislativy upravena Companies Act 2014, Zákonem o společnostech z roku 2014. Tato forma společnosti se v Irsku používá v případě, kdy má její zakladatel v úmyslu usilovat o zápis na burzu cenných papírů (Company Registration, 2021; Public Limited Company (PLC), 2021).

Základní kapitál této společnosti musí dosáhnout minimální výše 25 000 EUR, z toho alespoň 25 % musí být plně splaceno před zahájením podnikání nebo vypůjčením finančních prostředků pro podnikání potřebných. Základní kapitál nemůže být splacen provedením prací či poskytnutím služeb. Pro zřízení Plc je třeba alespoň dvou zakladatelů a musí při tom být pořádána valná hromada AGM (Annual General Meeting). Na občanství zakládajících členů nejsou dle irského zákona žádné požadavky. Společnost musí mít minimálně sedm členů, maximální počet akcionářů není nijak omezen. Protože se jedná o Limited Company, tedy společnost, která ručí za své závazky, závazek jejích členů je omezen pouze na částku, a pouze pokud tato existuje, neuhrazenou za akcie v jejich držení. Jednou z charakteristik společnosti je, že oproti společnosti s ručením omezeným (Private Limited Company) může vydávat volně převoditelné akcie, akcie na

doručitele. S akcemi je možné veřejně obchodovat, tedy je nabízet, vydávat i přidělovat (Joklová, 2008; Public Limited Company (PLC), 2021; Public Limited Company in Ireland, c2007-2021).

Public Limited Company se zakládá společenskou smlouvou a stanovami, čemuž se souhrnně říká „*constitution*“ (ústava). Zakládací listina musí obsahovat: název, označení, že se jedná o akciovou společnost, předmět podnikání, informaci o omezené odpovědnosti členů, a údaj o schváleném základním kapitálu a jeho rozdělení na akcie o fixní částce. Takzvaná ústava dále obsahuje počet akcií každého účastníka, a všechny její články musí být obsaženy v jednom dokumentu, který musí být před svědkem podepsán nebo úředně ověřen. Dokumenty potřebné k registraci mohou být sepsány v anglickém, ale i irském jazyce. Pro založení společnosti je třeba zaplatit registrační poplatek (Public Limited Company in Ireland, c2007-2021; Companies Act 2014, 2014, chapter 2).

Po registraci mají společnosti několik povinností. Každá plc musí vyplnit a podat daňové přiznání šest měsíců po založení. Pokud tak neučiní, mohou jí být uloženy sankční poplatky. Další povinnosti je vedení zákonných registrů. Musí být vedeny statutární knihy a záznamy, včetně rejstříku členů, rejstříku ředitelů a rejstříku obligací apod. Kromě toho je společnost povinna vést zápisy ze schůzí členů a ředitelů. Dále musí společnost připravovat finanční záznamy, ve kterých uveřejňuje svou finanční situaci. Každoročně je také nutno odevzdat daňové přiznání, a pokud je společnost registrovaná k dani z přidané hodnoty (DPH), musí každé dva měsíce podávat ještě přiznání k DPH (Companies Act 2014, 2014, chapter 13; Public Limited Company in Ireland, c2007-2021).

3.3.2 Zdaňování příjmů právnických osob dle české a irské právní úpravy

Dle české i irské právní úpravy dochází ke zdanění veškerých celosvětových příjmů v případě, že právnická osoba je považována za daňového rezidenta daného státu. Daňovými rezidenty České republiky jsou ty osoby, které mají své sídlo nebo místo svého vedení na území daného státu, v Irsku pak je důležité, kde byla daná osoba registrována a podle právní úpravy které země byla založena, přičemž v úvahu je bráno také místo centrálního managementu a řízení. Nerezidenti pak mají povinnost přiznat v dané zemi

pouze ty příjmy, které plynou ze zdrojů na jejím území, z poboček a kanceláří se sídlem v daném státě. Důležité je také podotknout, že většina daňových příjmů z korporátní daně v Irsku je tvořena odvody zahraničních subjektů (Companies Act 2014, 2014, chapter 13; Zákon č. 90/2012 Sb., 2012; Revenue, 2021; Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §2).

V Irsku mohou být od daně osvobozeny organizace, jímž regulační úřad udělí charitativní status, a sportovní subjekty, jejichž jediným účelem je propagovat sport na amatérské úrovni, pokud jsou veškeré příjmy získané subjektem použity pro účely propagace. Česká republika ve svém zákoně pouze definuje pojem veřejně prospěšný poplatník, včetně postupu stanovení jeho daňové povinnosti. (zákony a revenue.ie). Irskými daňovými rezidenty jsou zejména zahraniční osoby, a to díky přívětivé výši korporátní daně, jejíž základní výše je zde 12,5 %, přičemž daňové zatížení českého rezidenta činí 19 %. V Irsku se navíc používá také zvýšená sazba daně 25 %, která se uplatňuje na pasivní příjmy, příjmy z oblasti zpracování nerostů a ropy, a obchodování s nemovitostmi, a sazba 33 % na zisky z prodeje majetku (Companies Act 2014, 2014, chapter 14; Zákon č. 90/2012 Sb., 2012; Revenue, 2021; Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §21).

Pro výpočet korporátní daně se v obou státech vychází z výsledku hospodaření určeného z účetnictví. V České republice je vedení účetnictví upraveno zejména Českými účetními standardy, pro oblast Irského účetnictví se používají Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS (International Financial Reporting Standards). Takto převzatý rozdíl příjmů (výnosů) a výdajů (nákladů) účetních jednotek je možné v případě obou legislativ upravovat. Jedná se o různé odpočty a položky snižující či zvyšující daňovou povinnost, po jejichž uplatnění získáme základ daně (Revenue, 2021; Ireland, 2017; Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §23, §34, §35).

Účetním obdobím je v obou případech kalendářní rok. Pokud společnost jako své účetní období zvolí jiný než kalendářní rok (hospodářský rok), data odevzdání daňového přiznání a zaplacení daně se tím nemění. V České republice jsou pro podání daňového přiznání zvolena dvě data. Prvním z nich je 31. březen následujícího období po účetním období, za které se přiznání podává, a je určeno pro situaci, kdy společnost nevyužije služeb daňového poradce, případně 30. duben, pokud je přiznání podáno elektronicky. Pokud těchto služeb společnost využije, lhůta pro podání se tím prodlužuje do 30. června.

V Irsku je lhůta pro podání daňového přiznání delší, je stanovena na devět měsíců po skončení účetního období. Subjekty obou států mají také povinnost zaplatit pokutu za opožděné podání. V České republice je výše pokuty stanovena procentuálně, s tím, že jsou zároveň uvedeny její minimální a maximální hodnoty. Oproti Irsku je také stanovena toleranční doba pěti pracovních dnů, po které sankce není účtována. Irské daňové zákony stanovují přírážku progresivně – do dvou měsíců po datu podání 5 % splatné daně, následně 10 % - s maximální výší této přírážky. Kromě toho s sebou navíc pozdní podání může přinést i další nevýhody v podobě upření kapitálových úlev (omezení možnosti uplatnění ztrát). V obou případech se daňové přiznání podává elektronicky, v České republice jsou pro tento případ využívány Datové schránky, v Irsku je možné přiznání vyplnit přes stránky CRO (Companies Registration Office) (Revenue, 2021; Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §16b, §38o; Změny daňového řádu 2021, 2019).

3.3.3 Stanovení daňové povinnosti dle české a irské právní úpravy

Při stanovení daňové povinnosti je nejprve nutné upravit hospodářský výsledek na základ daně. Snížení výsledné daňové povinnosti je možné dosáhnout pomocí uplatnění kapitálových úlev, odpočtů, a položek snižujících základ daně. Následující tabulka porovnává možnosti v České republice a Irsku (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §5, §23; Revenue, 2021).

Tabulka č. 3: Nástroje pro snížení základu daně

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Zákon č. 586/1992 Sb., 1992; Revenue, 2021)

Položky	Česká republika	Irsko
Odpisy a jejich období (Capital Allowances)	ano	ano
Knowledge Development Box	ne	ano
Výdaje v oblasti Výzkumu a vývoje	ano	ano
Výdaje na podporu odborného vzdělávání	ano	ne

Odepsané nedobytné pohledávky	ne	ano
Start-up Relief	ne	ano
Film Relief	ne	ano
Platba úroků, licenčních poplatků, a podobných plateb	ano (úroky)	ano
Příspěvky na penzijní pojištění	ano	ano
Sociální a zdravotní pojištění	ano	ano
Bezúplatná plnění	ano	ano
Členské příspěvky u odborových organizací	ano	ne
Ztráta z podnikání	ano	ano

Z tabulky je patrné, že existují položky, které jsou využitelné v obou státech, ale i takové, které v obou státech nenajdeme (např. členské příspěvky v ČR a Start-up Relief v Irsku). Avšak i u položek, ve kterých se obě legislativy shodují, nalezneme odlišná specifika. Jedním z příkladů jsou výdaje vynaložené v souvislosti s prováděním výzkumné a vývojové činnosti, kdy v Irsku lze uplatnit pouze 25 % kvalifikovaných výdajů. Dalším příkladem je uplatnění ztrát z podnikání. Daňová ztráta v České republice se odečítá v plné výši, a pokud přesahuje velikost daňového základu, je možné její zbývající část uplatnit v následujících pěti zdaňovacích obdobích následujících po období, ve kterém vznikla. V Irsku je hodnota daňových ztrát omezena standardní sazbou korporátní daně, a její nevyužitou část může společnost přenést do dalších účetních období, přičemž tato možnost, na rozdíl od české úpravy, není časově omezena (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §5, §34a; Revenue, 2021; Ireland, 2021).

Existují také náklady, které pro snížení daňové povinnosti uplatnit nelze, tedy náklady, které nejsou považovány za nezbytné pro dosažení, zajištění a udržení příjmů. V obou státech jsou to náklady na reprezentaci a investiční výdaje spojené s pořízením investičního majetku. Veškeré výdaje a jejich daňová uznatelnost v České republice a Irsku byly uvedeny v kapitolách věnujících se zdaněním právnických osob. Obě země se také shodují na daňové uznatelnosti výdajů, které vychází z použití aktiva také pro soukromé účely. V tomto případě je možné považovat za daňově uznatelnou jen poměrnou část těchto výdajů připadající na činnost společnosti (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §23; Revenue, 2021).

Obě legislativy dále upravují dlouhodobý majetek s tím, že poskytují také výčet způsobů a postupů jeho odpisování. Je třeba také rozlišovat mezi účetními a daňovými odpisy. V Irsku nejsou odpisy považovány za odčitatelný náklad, avšak je možné za určitých podmínek požadovat takzvané kapitálové úlevy (Capital Allowances), jež lze považovat za daňové odpisy. Aby je bylo možné využít, musí patřit do jedné z kategorií: Plant and machinery (Samostatné movité věci) nebo Industrial buildings (průmyslové stavby). Odpisy samostatných movitých věcí se nazývají wear and tear (příspěvky na opotřebení), a jejich roční sazba je 12,5 %, přičemž některé zařízení je možné odepsat jednorázově. Pokud nejsou daňové odpisy v kategorii Plant and machinery plně využity, je možné přenést je do dalších období. Daňové odpisy průmyslových staveb mají roční sazbu 4 % a záleží, zda byly nakoupeny či vytvořeny vlastní činností. V České republice je majetek rozdělen do 6 odpisových skupin, kdy každá má stanovenou minimální dobu odpisování. Odpisy v České republice jsou stanovené buď jako rovnoměrné, nebo jako zrychlené. Doba odpisování u rovnoměrného odpisování je ve všech letech stejná, přičemž při použití zrychleného odpisování se hodnota odpisu v letech snižuje. Důvodem je použití zůstatkové ceny pro výpočet odpisů v dalším roce. Důležité je také rozlišovat opravy a technické zhodnocení. Zatímco opravy jsou daňově uznatelným nákladem, který snižuje základ daně, technické zhodnocení, jež má za cíl zvýšit použitelnost majetku, navyšuje zůstatkovou cenu dlouhodobého majetku a do nákladů se rozpouští v podobě odpisů. Nástavba, přístavba, stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace, které za zdaňovací období u jednoho majetku překročí částku 40 000 Kč, jsou považovány za technické zhodnocení (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §30-§32; Revenue, 2021; Ireland, 2021).

Po zjištění základu daně dochází k výpočtu daňové povinnosti. **Postupy stanovení daňové povinnosti** zobrazují následující schémata.

První schéma je postup výpočtu dle české legislativy.

Tabulka č. 4: Stanovení daňové povinnosti v ČR
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Zákon č. 586/1992 Sb., 1992)

VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ/ROZDÍL MEZI PŘÍJMY A VÝDAJI
<ul style="list-style-type: none"> +/- rozdíly mezi daňovou a účetní právní úpravou + položky neoprávněně zkracující příjmy + položky zvyšující základ daně - příjmy nezahrnující se do základu daně - položky snižující základ daně +/- rozdíl cen u kapitálově spojených osob
UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ
<ul style="list-style-type: none"> - daňová ztráta - podpora výzkumu a vývoje - podpora odborného vzdělávání - hodnota bezúplatných plnění
ZÁKLAD DANĚ
<ul style="list-style-type: none"> zaokrouhlení na celé tisíce korun (dolů) * 19 % sazba daně
VYPOČTENÁ DAŇ
<ul style="list-style-type: none"> - slevy na dani - zápočet daně zaplacené v zahraničí zaokrouhlení na celé koruny (nahoru) + daň ze samostatného základu daně - zaplacené zálohy
NEDOPLATEK/PŘEPLATEK

Druhé schéma popisuje kroky pro stanovení daňové povinnosti dle irské legislativy. Zde je nejprve třeba rozdělit příjmy do jednotlivých kategorií podle druhu (Finance Act 2019, 2019).

Tabulka č. 5: Stanovení daňové povinnosti v Irsku

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Introduction to Corporation Tax and the Corporation Tax computation, 2021)

Income (Příjem)	€	€
Schedule D		
Case I/II Income (Příjmy z hlavní činnosti)	x	
Less Losses Forward (Odpočet ztráty)	<u>(x)</u>	x
Case III Income - Foreign and Untaxed Income (Investice a zahraniční kapitál)		x
Case IV Income - Taxed Income (Ostatní příjmy)		x
Case V - Irish rental Income net of expenses (Příjem z pronájmu)		x
Total Income (Příjem celkem)		XX
Add Chargeable Gain (regrossed) (Připočtení příjmu z prodeje majetku)		X
Total Profit (Celkový zisk)		XX
Deduct charges (Odpočet slev)		(X)
Taxable profit (Zdanitelný zisk)		X
Taxed as follows (Zdaněno následovně):		
Trading Income (Schedule D Case I/II) (Příjmy z hlavní činnosti)	12,5%	X
Foreign dividend income qualifying (Příjmy z dividend)	12,5%	x
Passive Income (Schedule D Case III/IV/V) (Pasivní příjmy)	25%	x
Total Tax (Daň celkem)		XX
Less Losses claimed on value basis (Odpočet ztrát)		(x)
DIRT deducted from interest income received (Daň z úroku z vkladu)		(x)
Tax Due / Refund Due (Daňová povinnost/přeplatek)		XX
Less Preliminary Tax Paid (Odpočet předběžné daně)		(x)
Balance of Tax Due (Výsledná daň)		XX

Tabulka irského systému vychází z jednotlivých druhů příjmových činností, které je možné upravit o ztrátu, jak již bylo v předchozí části zmíněno. K celkovému příjmu v jednotlivých kategoriích je přičten zdanitelný příjem (z prodeje majetku), který je třeba upravit následovně (Revenue, 2021):

$$\text{Chargeable Gains as adjusted} = (\text{gains} - \text{losses}) \times \text{CGT Rate } 33\% / \text{CT Rate } 12,5\%$$

Touto úpravou vracíme příjmy z prodeje zpět, neboť byly zdaněny daní z prodeje majetku CGT (Capital Gains Tax), avšak spadají pod korporátní daň (Introduction to Corporation Tax and the Corporation Tax computation, 2021).

Tabulka č. 6: Příklad stanovení Chargeable Gains

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Introduction to Corporation Tax and the Corporation Tax computation, 2021)

Pro větší přehlednost uvádím příklad:

Společnost se rozhodne pro prodej budovy. Zdanitelný příjem z prodeje činí €14,000.

Daň zaplacená z příjmu z prodeje majetku je 33 % = €4,620

Korporátní daň je 12,5 % - cílem je dosažení toho, aby při uplatnění této sazby daně byla získána hodnota €4,620

Základ se vypočte dle výše uvedeného vzorce: $14,000 \times 0,33 / 0,125 = 36,960$

Tato částka představuje hodnotu **Chargeable Gains (regrossed)**.

Po tomto kroku odečteme jakékoliv poplatky za zákonem chráněná oprávnění (práva, podíly a jiný oprávnění), a výsledkem je základ daně určený pro výpočet daňové povinnosti. Pro výpočet daní se použije sazba příslušná kategorii příjmu. Od daně lze dále odečíst ztrátu či daň z úroku vkladu (DIRT). Takto ponížená daň je následně porovnána s předběžně zaplacenou daní a výsledkem je daňová povinnost společnosti (Revenue, 2021).

Zisky společnosti z její hlavní činnosti je třeba nejprve upravit o položky zvyšující a snižující základ daně. Příklad takového výpočtu je uveden v tabulce níže (Revenue, 2021; Corporation Tax, 2021).

Tabulka č. 7: Úprava zisku/ztráty pro Case I a Case II v Irsku

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Corporation Tax, 2021; Introduction to Corporation Tax and the Corporation Tax computation, 2021)

Case I (Příjmy z podnikání)
PROFIT/LOSS PER ACCOUNTS (zisk/ztráta dle účetnictví)
+ Addbacks (položky zvyšující základ daně)
Depreciation (odpisy)
Pension Accrual (příspěvky na penzijní pojištění nezaplacené v daném roce)
Patent (patenty)
Entertainment (reprezentace)
Repairs (opravy které jsou technickým zhodnocením)
Reduction in Bad Debts Provision (snížení opravných položek)
Interest on late tax (úroky a penále za pozdní zaplacení daní)
Finance lease interest (úrok z finančního leasingu, pro leasingové platby může být následně využit odpočet)
Loss on Disposal (ztráta z prodeje majetku)
- Deductions (položky snižující základ daně)
Other Income (ostatní příjmy nesouvisející s podnikáním)
Lease Payments (leasingové platby-splátka kapitálu a úroku)
TAX ADJUSTED PROFIT (zisk upravený pro daňové účely)
- Capital Allowances (daňové odpisy)
- Other Income Assessment (další úpravy)

V České republice se vypočtená daň zaokrouhluje na celé koruny nahoru, v Irsku na celá eura dolů. V obou zemích se setkáváme se sankcemi za pozdní zaplacení daně. V Irsku je tento postih dán úrokem 0,0219 % z daně za každý den, kdy je platba opožděna, v České republice je situace složitější, a je stanovena pevná a pohyblivá část tohoto úroku, který vzniká až od 4. dne následujícího po dni původní splatnosti. Výše úroku je stanovena jako 8 % + repo sazba ČNB (Zákon č. 586/1992 Sb., 1992, §21; Self Assessment for Individuals, 2019).

3.3.4 Shrnutí komparace korporátní daně dle české a irské právní úpravy

V předchozích kapitolách byla rozebrána korporátní daň dle české a irské právní úpravy, a výsledkem bylo nalezení rozdílů i shod. Tabulka níže uvádí shrnutí těchto poznatků.

Tabulka č. 8: Shrnutí komparace korporátní daně dle české a irské právní úpravy
(Zdroj: Vlastní zpracování)

	Česká republika	Irsko
Účetní systém	- domácí úprava	- domácí úprava, IFRS
Členění základu daně	- ne	- Case I, II, III, IV, V - Kapitálové zisky
Dividendy	- osvobozený příjem - výplata dividend není daňově účinným nákladem	- osvobozený příjem - výplata dividend není daňově účinným nákladem
Kapitálové příjmy	- daň z příjmu právnických osob	- speciální úprava
Zřizovací výdaje	- daňově účinné	- daňově účinné - speciální úprava
Náklady na zaměstnance	- neexistuje pojištění klíčových pracovníků	- stravování není daňově účinné - některé události pro zaměstnance jsou daňově účinné
Náklady na reprezentaci	- daňově neúčinné	- daňově neúčinné

Nájem	- finanční pronájem má speciální pravidla	- finanční pronájem upraven stejně jako operativní - daňová účinnost nájmu vozidel závislá na emisích oxidu uhličitého
Sankce	- smluvní jsou daňově účinné	- smluvní jsou daňově účinné
Výzkum a vývoj	- náklady jsou daňově účinné - lze uplatnit odpočet od základu daně až 110 %	- náklady jsou daňově účinné - lze darovat prostředky vybraným institucím - lze uplatnit slevu na dani ve výši 25 %, stanovena maximální výše vynaložených výdajů
Dary	- lze odečíst od základu daně - stanoven minimální i maximální možný odpočet - příjemce specifikován obecně	- lze odečíst od základu daně - stanoven minimální možný odpočet - pouze pro explicitně vyjmenované společnosti
Rezervy	- obecně daňově neúčinné - výjimkou je rezerva na opravu dlouhodobého majetku	- daňová účinnost rezerv v budoucnu použitých na krytí daňově účinných nákladů
Odpisy	- majetek rozdělen do odpisových skupin - rovnoměrná a zrychlená metoda odepisování	- majetek se odepisuje rovnoměrně dle stanovených sazeb - zrychlené kapitálové úlevy
Odpočet ztrát	- lze odečíst max. v následujících 5 letech od období, ve kterém vznikla	- není stanoveno časové období pro uplatnění - lze odečíst i od jiného základu daně - ztrátu je možné uplatnit do budoucnosti i do minulosti

Pro stanovení daňové povinnosti se vychází z výsledku hospodaření. Ten je v české republice stanoven dle tuzemské úpravy, v Irsku je možné využít i standardy IFRS. Významným rozdílem je sazba daně, která v ČR dosahuje 19 %, v Irsku pouze 12,5 %. V obou státech jsou od daně osvobozeny dividendy vyplácené v rámci EU (ne třetí země). V České republice pak existuje pouze jeden základ daně, v Irsku je základů 5, což připomíná spíše českou daň z příjmu fyzických osob. Kromě toho se zde rozlišují také kapitálové zisky. U osobních nákladů existují jen nepatrné rozdíly. Finanční nájem v Irsku není rozdělen na finanční a operativní a daňová účinnost nájmu závisí také na emisích oxidu uhličitého. V České republice lze uplatnit náklady na výzkum a vývoj ve výši až 110 %, v Irsku lze uplatnit slevu na dani. Daňově účinné dary lze v ČR poskytnout v minimální i maximální výši, a to obecně specifikovaným příjemcům, v Irsku existuje jejich výčet a není stanovena maximální výše. Drobný rozdíl je také v účinnosti rezerv, v Irsku jejich účinnost souvisí s účinností nákladů jimi krytých, v České republice jsou daňově neuznatelné s výjimkou rezerv tvořených na opravu dlouhodobého majetku. V Irsku se uplatňují rovnoměrné odpisy a jsou stanoveny sazby, v ČR se majetek rozděluje do odpisových skupin, a lze způsob odpisování vybrat. Zásadním rozdílem mezi oběma státy je pak uplatnění ztráty, jež je v České republice časově ohraničena, naopak v Irsku ji lze využít i na již stanovenou daňovou povinnost v minulosti.

3.3.5 Mezinárodní zdanění příjmů

Pravidla pro určení daňové povinnosti rezidentů dle české a irské daňové úpravy byla rozebrána v předchozích kapitolách. Mezinárodního charakteru se však může společnost dotknout i jiným způsobem. Jedná se o situaci, kdy česká společnost rozšíří svou působnost do Irska. Pro účely této varianty budeme vycházet ze Smlouvy o zamezení dvojího zdanění (DTT – Double Tax Treaty) uzavřené roku 1995 mezi Českou republikou a Irskem (Sdělení č. 163/1996 Sb., 1996).

Smlouva o zamezení dvojího zdanění (dále také SZDZ) se vztahuje na osoby rezidentní v jednom či obou státech, mezi kterými je tato uzavřena. Tato daň zasahuje do oblastí přímých daní, tedy daní z příjmu a majetku. V Irsku se jedná o daně z příjmů (Income Tax), korporátní daň (Corporation Tax), a daň z kapitálových zisků (Capital

Gains Tax). V České republice jí jsou upraveny oblasti daně z příjmů fyzických osob, daně z příjmů právnických osob, a daň z nemovitostí (Sdělení č. 163/1996 Sb., 1996).

SZDZ určuje, že **rezidentem** je každá osoba, která má v daném státě své bydliště, trvalý pobyt nebo místo vedení. Z pohledu korporátní daně musíme věnovat pozornost právě tomuto poslednímu bodu – místu vedení – které, pokud nelze určit jinak, je stanoveno podle místa skutečného vedení. Veškeré příjmy, které plynou české společnosti jako českému daňovému rezidentovi z Irska, musí tedy být zdaněny v souladu se smlouvou (Sdělení č. 163/1996 Sb., 1996).

S místem vedení souvisí také pojem **stálá provozovna**. Pojem stálá provozovna označuje trvalé zařízení, které slouží podniku k vykonávání své činnosti, a to zčásti nebo zcela. Za stálou provozovnu se považuje: místo vedení, závod, kancelář, továrna, dílna, lom, důl nebo jiné místo, ve kterém se těží přírodní zdroje, staveniště, stavby nebo instalační projekty a dozor nad nimi (pouze pokud trvají déle než dvanáct měsíců). Za stálou provozovnu se dále považuje poskytování služeb podnikem jednoho státu prostřednictvím pracovníků zajištěných podnikem na území druhého smluvního státu v případě, že tato činnost v součtu přesahuje více než šest měsíců za dvanáctiměsíční období, a služby vyžadují využívání zařízení ve druhém státě (Sdělení č. 163/1996 Sb., 1996).

Za stálou provozovnu se naopak nepovažují zařízení určená a využívaná k uskladnění, dodání nebo vystavení zboží, včetně samotné zásoby takového zboží, dále zásoba zboží udržovaná za účelem zpracování jiným podnikem, trvalé podnikatelské zařízení využívané pouze za účelem shromažďování informací, nákupu zboží pro podnik, reklamy, vědeckého výzkumu nebo poskytování informací. Rezidentem se také nestává společnost, která ovládá společnost nebo je ovládaná společností rezidentní v druhém státě. Pro účely této diplomové práce předpokládáme, že pokud by česká akciová společnost založila v Irsku pobočku, vznikla by jí na tomto území stálá provozovna, čímž by jí byl přisouzen status irského daňového rezidenta (Sdělení č. 163/1996 Sb., 1996).

Existuje však ještě jedna možnost. Česká společnost může dosahovat zisků plynoucích z Irska, a přitom být stále rezidentem ČR. Příjmy takto získané by pak podléhaly dani v České republice, kde má jako rezident neomezenou daňovou povinnost. Jedná se zde například o situaci, kdy by české společnosti plynuly úroky z Irska, a to bez

stále provozovny umístěné v Irsku, pokud by tato společnost byla skutečným vlastníkem úroků. V případě licenčních poplatků je situace trochu odlišná. Tyto mohou být zdaněny i ve státě zdroje, a to v případě, že příjemce je jejich skutečným vlastníkem, potom daň nepřesáhne 10 % z hrubé částky licenčních poplatků (Sdělení č. 163/1996 Sb., 1996).

Výjimkou je dále například situace, kdy česká společnost vlastní v Irsku nemovitý majetek. SZDZ zde stanovuje, že pokud příjmy plynou z nemovitěho majetku umístěného ve druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě. Definice nemovitěho majetku přitom vychází ze zákona dotčeného státu. O kombinaci se jedná o situaci, ve které by irská společnost vyplácela dividendy rezidentovi ČR. Tyto dividendy by podléhaly dani dle irského zákona, avšak při splnění podmínek by mohly být zdaněny i v České republice. Příjemce musí být skutečným vlastníkem, a pak daň v ČR nepřesáhne 5 % hrubé částky dividend, pokud je příjemcem společnost vlastníci minimálně 25% podíl s hlasovacím právem společnosti, která dividendy vyplácí, nebo 15 % hrubé částky dividend v ostatních případech. Toto pravidlo se nepoužije v případě stálé provozovny (Sdělení č. 163/1996 Sb., 1996).

Nejdůležitějším článkem SZDZ mezi Českou republikou a Irskem z pohledu korporátní daně je článek 7 Zisky podniků (Sdělení č. 163/1996 Sb., 1996). Odstavec 1 článku 7 výslovně říká: *„Zisky podniku jednoho smluvního státu podléhají zdanění jen v tomto státě, pokud podnik nevykonává svoji činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna. Jestliže podnik vykonává svoji činnost tímto způsobem, mohou být zisky podniku zdaněny v tomto druhém státě, avšak pouze v takovém rozsahu, v jakém je lze přičítat této stálé provozovně.“* (Sdělení č. 163/1996 Sb., Článek 7 odstavec 1)

Jak již bylo uvedeno, pokud podnik vykonává svou činnost pouze v České republice, podléhají zisky zdanění v České republice. Vykonává-li tento podnik svou činnost prostřednictvím stálé provozovny umístěné na irském území, zisky, které jsou této provozovně přičitatelné, jsou zdaněny dle irského zákona. Jedná se o takové zisky, kterých by mohla stálá provozovna dosáhnout, pokud by se jednalo o samostatný a zcela nezávislý podnik, a to za obdobnou činnost a za obdobných podmínek. Pro daňové účely je možné odečíst náklady provozovně přiřaditelné, včetně nákladů vedení a správy bez ohledu na to, v jakém státě k jejich vzniku došlo (Sdělení č. 163/1996 Sb., 1996).

Článek 24 SZDZ Vyloučení dvojího zdanění pak upravuje situaci, kdy příjmy byly zdaněny v jednom státě, a mělo by dojít k jejich opětovnému zdanění ve státě druhém. Odstavec 2 tohoto článku řeší situaci českého daňového rezidenta, a udává, že příjmy plynoucí ze zahraničí jsou zahrnuty do základu, ze kterého se daň ukládá, přičemž se následně sníží daň o částku daně zaplacené v Irsku. Tato částka však nesmí přesáhnout takovou část české daně vypočtené před jejím snížením, která poměrně připadá na zahraniční příjmy nebo majetek (příjmy, které mohou být dle SZDZ zdaněny v Irsku). Článek 24 nám tedy říká, že pokud jsme českým daňovým rezidentem, bude použita metoda prostého zápočtu (Sdělení č. 163/1996 Sb., 1996).

V souvislosti s článkem 7 je třeba zmínit také článek 9 SZDZ, který řeší problematiku sdružených podniků a takzvaných transferových cen. Jedná se o kapitálově spjaté osoby, které mezi sebou mají obchodní nebo finanční vztahy, ze kterých pro ně plynou výhody. Tyto výhody se projevují jinak (výhodněji) sjednanými podmínkami, než jaké by platily u nezávislých podniků. V tomto případě mohou být zisky, kterých bylo docíleno díky této výhodě, zahrnuty do zisků podniku, a tyto jsou následně zdaněny. Stejná úprava pak může být provedena i s výslednou daní (Sdělení č. 163/1996 Sb., 1996).

4 VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI A DOPORUČENÍ PRO DALŠÍ PODNIKÁNÍ

Předchozí kapitola se věnovala komparaci legislativ v oblasti přímých a nepřímých daní v České republice a Irsku, s důrazem kladeným na zdanění korporátní daní. Tato kapitola se bude věnovat praktické aplikaci těchto poznatků. Pro tyto účely byla vybrána česká společnost z oblasti pivovarnictví, která bude zkoumána s ohledem na daňové zatížení v případě, že by byla daňovým rezidentem se sídlem v Irsku. Kapitola bude obsahovat informace o vybrané společnosti, zjednodušený výpočet daně dle české a irské právní úpravy, a následnému doporučení z těchto výpočtů vycházejících. Pozornost bude věnována také mezinárodnímu charakteru této oblasti.

4.1 Informace o vybrané společnosti

Konzumace piva a alkoholických nápojů neodmyslitelně patří jak k České republice, tak k Irsku. Pro účely této práce byl proto zvolen podnik z oblasti pivovarnictví, konkrétně Měšťanský Pivovar Havlíčkův Brod a.s., jehož počátky sahají až do roku 1834 (Rebel, 2021).



Obrázek č. 7: Pivovar Rebel-historické foto
(Zdroj: Rebel, 2021)

Pivovar je mezi konzumenty piva známý spíše jako Rebel, což byl původně název pro jeden z produktů. Tento název vznikl díky soutěži vyhlášené novým sládkem Josefem Boudou v roce 1964, který hledal pro své tmavé čtrnáctistupňové pivo název spjatý

s městem či významnou osobností. Vítězem se stal právě Rebel, jehož inspirací byl Karel Havlíček Borovský (Rebel, 2021).



Obrázek č. 8: Etiketka Rebel Karel Havlíček Borovský
(Zdroj: Rebel, 2021)

Přestože válečná léta 1912-1945 v důsledku nedostatku pracovníků a surovin výrazně omezila výrobu, a v roce 1948 došlo ke znárodnění pivovaru, jeho činnost nezastavil ani požár v roce 1956. Naopak pozitivem bylo otevření podnikové prodejny v roce 1990 a navrácení akciové společnosti jejím původním majitelům o pět let později. Mezi úspěchy 21. století patří uvedení do provozu nové stáčecí linky na sudové pivo a počátek výroby piva v plechovkách (Rebel, 2021).



Obrázek č. 9: Produkty pivovaru Rebel
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Rebel, 2021)

Následující tabulka představuje základní údaje o vybrané společnosti.

Tabulka č. 9: Základní údaje o vybrané společnosti

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Úplný výpis z obchodního rejstříku, c2012-2015)

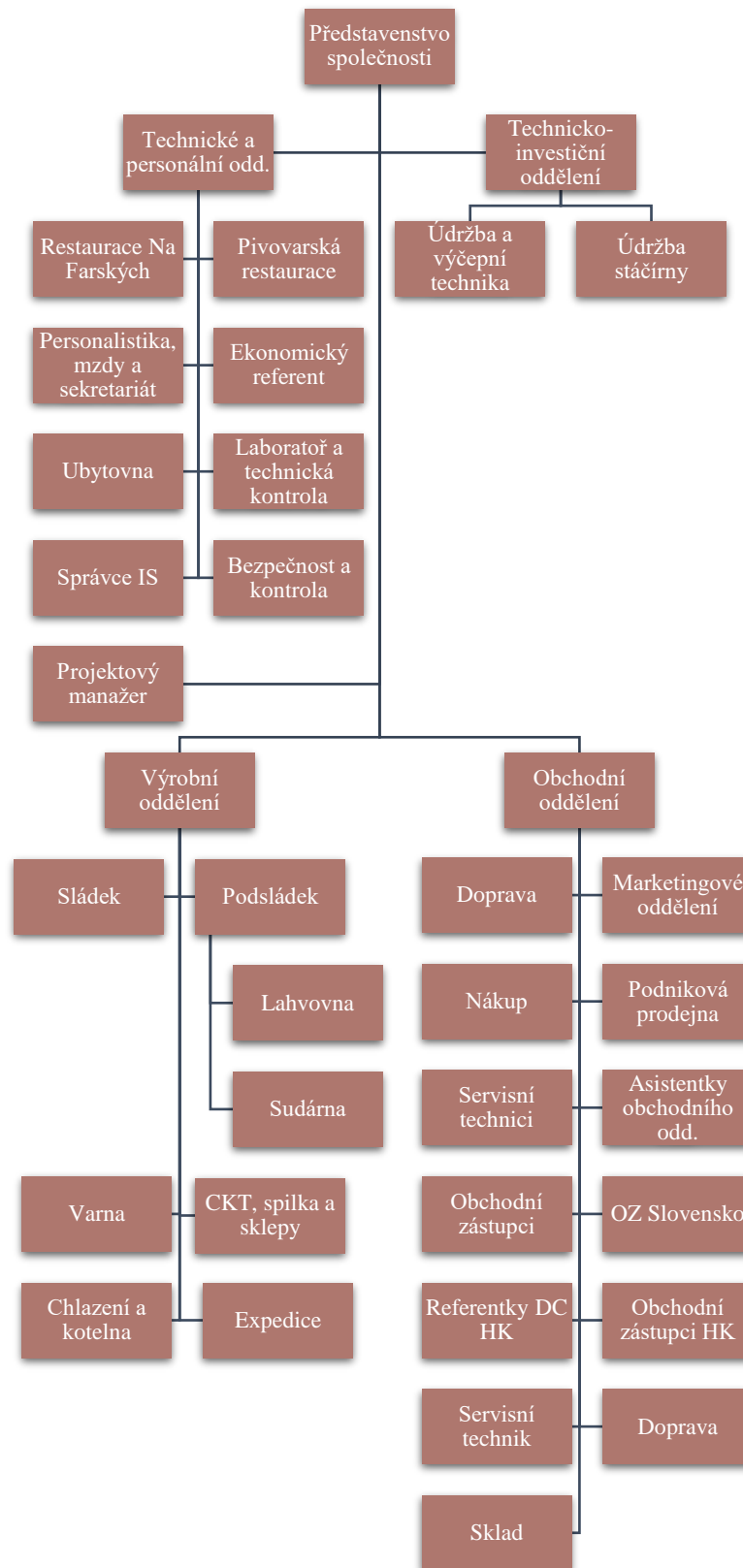
Datum vzniku a zápisu	24. ledna 1995
Obchodní firma	Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s.
Sídlo	Dobrovského 2027 580 01 Havlíčkův Brod
Identifikační číslo	609 17 628
Právní forma	Akciová společnost
Předmět podnikání	Pivovarnictví a sladovnictví Výroba, obchod a služby Hostinská činnost Prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin
Základní kapitál	116 148 000 Kč
Jediný akcionář	LENOX GROUP CEE a.s.
Statutární orgán-představenstvo	Předseda Bohumil Řebík
Dozorní rada	Předseda Ing. Pavel Novotný Místopředseda Ing. Petr Tvrdý Člen Ing. Filip Řebík

Společnost má v průměru 97 zaměstnanců, z toho řídicí pracovníci jsou tři. Vlastní kapitál je rozdělen na 12 akcií, která jsou majetkem jediného akcionáře společnosti. Své produkty společnost vyváží i do zahraničí, a související výnosy za rok 2019 tvořily zhruba 16 % celkového ročního výstavu. Největším zahraničním odběratelem je Rusko, mezi další destinace patří i Francie, Slovensko nebo USA. Společnost také obdržela dotace

v rámci Operačního programu Podnikání a inovace pro konkurenceschopnost na projekty Zvýšení energetické účinnosti výroby piva a Snížení energetické náročnosti výroby piva. Cílem projektů bylo modernizovat technologie chlazení, osvětlení, varny a provázaných provozů (Rebel, 2021; Výroční zpráva za rok 2019, 2020; Úplný výpis z obchodního rejstříku, c2012-2015).

Přestože hlavním předmětem podnikání pivovaru je výroba a prodej piva, kdy se zde vyrábí piva alkoholická i nealkoholická, ochucená, nefiltrovaná i speciály, provozuje společnost také svou prodejnu a Pivovarský hostinec Rebel. Do sítě restaurací od roku 2015 přibyl také havlíčkobrodský REBEL Na Rynku, žďárský REBEL Na Farských a pražský REBEL Wings. Pivovar také podporuje sport a sportovní kluby, kulturní akce, a angažuje se v charitativních činnostech. Mezi podporované kluby patří futsalový klub Pramen, hokejový klub HC Rebel, sportovní klub Jiskra, dále charitativně podporuje nemocnici v Havlíčkově Brodě. V kulturní oblasti podporuje hudební festival ve Žďáře nad Sázavou Horácký džbánek (Výroční zpráva za rok 2019, 2020; Rebel, 2021).

Organizační struktura společnosti je členitá, a dělí se na několik oddělení (Výroční zpráva za rok 2018, 2019).



Obrázek č. 10: Organizační struktura pivovaru
 (Zdroj: Vlastní zpracování dle: Výroční zpráva 2018)

4.2 Výpočet daňové povinnosti

Ve druhé kapitole byly představeny rozdíly mezi korporátními daněmi v České republice a v Irsku. V této kapitole dojde k aplikaci těchto teoretických znalostí. Nejprve bude proveden výpočet daňové povinnosti dle české legislativy, a v další kapitole bude vypočtena daňová povinnost dle právní úpravy v Irsku. Pozornost bude věnována také mezinárodnímu zdanění pro případ, že by se společnost rozhodla založit pobočku v Irsku. Poslední kapitola představí doporučení pro další podnikání. Pro výpočet daňové povinnosti budou použita poslední známá a poskytnutá data, tedy rok 2019. Pro přepočtení bude použit aktuální kurz stanovený Českou národní bankou ke dni 1. 4. 2021, který činí 26,085 Kč = 1 euro (Česká národní banka, 2021).

4.2.1 Výpočet dle české právní úpravy

Při výpočtu daňové povinnosti vycházíme z výsledku hospodaření zjištěného z účetnictví, konkrétně Výkazu zisku a ztráty (viz příloha). V roce 2019 dosáhla společnost ztráty způsobené zejména vysokými náklady v oblasti mezd a v oblasti výkonové spotřeby. Výsledek hospodaření je třeba nejprve upravit na základ daně, ze kterého se, po zaokrouhlení na celé tisíce dolů, vypočte daň. Hospodářský výsledek v tomto případě musel být upraven zejména o rozdíl účetních a daňových odpisů, který vyplývá z použití vlastních sazeb, dále odpis pohledávek, úrok z prodlení, a rozdíl ZC prodaného majetku.

Tabulka č. 10: Daňová povinnost dle české právní úpravy v Kč (Zdroj: Vlastní zpracování)

	(v Kč)
Výsledek hospodaření (z účetnictví)	-2 559 327,00
Rozdíl účetních a daňových odpisů	1 958 518,00
Položky neoprávněně zkracující příjmy	785 136,00
Základ daně	184 327,00
Zaokrouhlený základ daně	184 000,00
Sazba daně	19 %
Vypočtená daň	34 960,00
Slevy a jiné položky snižující daňovou povinnost	x
Nedoplatek	34 960,00

Společnost neuplatňuje žádné slevy na dani a též nemá příjmy zahrnované do samostatného základu daně. Daňová povinnost je stanovena ve výši 34 960,00 Kč.

4.2.2 Výpočet dle irské právní úpravy

Při výpočtu daňové povinnosti dle irské právní úpravy vycházíme z výsledku hospodaření stanoveného dle české legislativy. V prvním kroku je nutné si uvědomit, jaký druh příjmu česká společnost má. Pokud se jedná pouze o příjmy z hlavní činnosti, budou zařazeny do Case I a Case II dle irských schedules. Pokud by společnost měla také příjmy z nájmu, tento by byl zdaněn jako Case IV, do kterého by spadaly i související výdaje v podobě služeb (energie, úklid apod.), sazbou daně 25 %. Další úpravy je třeba provést v situaci, kdy došlo k prodeji majetku. Prodej majetku je zdaněn sazbou 33 %. Pokud společnost nějaký dlouhodobý majetek prodala, je nutné zisk/ztrátu z této operace vrátit, aby nebyl zdaněn nesprávnou sazbou (rozdíl v sazbách mezi daní korporátní a daní ze zisků z prodeje majetku). V našem případě společnost nemá zisky z pronájmu majetku, avšak ve sledovaném roce došlo k prodeji majetku (sudů).

Nejprve je tedy třeba vypočítat Chargeable Gains, tedy příjmy, které vrátíme do základu daně v částce, jejíž výsledek při uplatnění sazby 12,5 % by byl stejný jako u samostatného základu daně při uplatnění sazby 33 %.

Tabulka č. 11: Výpočet Chargeable Gains pro účely irské korporátní daně v EUR
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Capital Gains Tax (Daň z prodeje majetku)	(V EUR)
Gains (Příjmy)	2 658,88
CGT Rate (Sazba daně z prodeje majetku)	33 %
CT Rate (Sazba korporátní daně)	12,5 %
Chargable Gains as adjusted	7 019,45

Tento výpočet dále použijeme pro stanovení konečné daňové povinnosti dle irské právní úpravy.

Tabulka č. 12: Daňová povinnost dle irské právní úpravy v EUR
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Schedule D		(V EUR)
Case I, Case II Income (Příjmy z hlavní činnosti)		7 066,40
Add Chargeable Gain (regrossed) (Prodej majetku)		7 019,45
Total Taxable Profit (Celkový zdanitelný příjem)		14 085,85
Taxation (Zdanění)		
Trading Income (Hlavní činnost)	12,5 %	883,30
Chargeable gain (Prodej majetku)	12,5 %	877,43
Total Tax (Daň celkem)		1 760,73
Less deductions (Odpočty)		x
Balance of Tax Due (Celková daňová povinnost)		1 760,73

Jednotlivé příjmy byly přepočteny na EUR dle kurzu stanovenému ČNB k 1. dubnu 2021. Celková daňová povinnost dle irské právní úpravy je 1 760,73 EUR, v tuzemské měně po přepočtu kurzem k 1. dubnu 2021 je to 45 928,64 Kč. Pokud tuto částku porovnáme s daní zaplacenou v České republice, jeví se nám jako vyšší. Důvodem této skutečnosti je již zmíněný prodej majetku, ze kterého jsou příjmy v Irsku zdaněny sazbou 33 %, avšak v ČR jsou tržby zahrnuty do základu daně, který podléhá sazbě 19 %. Pokud by irská právní úprava dovozovala příjmy z prodeje majetku zdanit stejnou sazbou jako příjem z hlavní činnosti (Case I a Case II), daňová povinnost by byla ve výši 883,30 EUR, tedy přibližně 23 040,88 Kč. Zde by již byla situace opačná, a irská právní úprava by umožnila daňovou optimalizaci.

Společnost v tomto případě neuplatňuje žádnou ztrátu ani jiné odpočty. Pokud by byla ztráta z předchozích let uplatněna, stalo by se tak ještě před připočtením příjmů z prodeje majetku. Tato výsledná daňová povinnost ještě nemusí být konečná. Na rozdíl od České republiky ji lze dle irské právní úpravy uplatnit také zpětně. Tedy, pokud by společnost v následujícím roce vykázala ztrátu, mohla by si ji uplatnit v roce, pro který stanovujeme daňovou povinnost zde, a v případě přeplatku by mohla požádat o jeho vrácení zpětně.

4.2.3 Daňová povinnost v rámci mezinárodního zdanění

Problematika mezinárodního zdanění se týká situace, kdy by se vybraná česká akciová společnost rozhodla založit si pobočku v Irsku, se kterým má uzavřenou SZDZ. V tomto případě by byly veškeré příjmy (výnosy) a výdaje (náklady) přiřitatelné této stálé provozovně zahrnuté do základu daně. Daň by byla stanovena jako v předchozí kapitole, dle irské legislativy, a byla by nejprve odvedena jako předběžná a následně by došlo ke stanovení její skutečné výše a tyto by se porovnaly. Případný nedoplatek by byl odveden úřadu Office of the Revenue Commissioners, jež je institucí kompetentní k výběru daní a poplatků.

Pokud by česká společnost v Irsku nezaložila pobočku, ale dceřinou společnost, postup stanovení by se nezměnil. Byla by opět vypočtena předběžná daň, která by byla odvedena a následně porovnána se skutečnou daňovou povinností po skončení zdaňovacího období, kalendářního roku. S předešlou situací je rozdíl v tom, že pokud by dceřiná společnost v Irsku vyplácela mateřské společnosti v České republice podíly na zisku, tyto by podléhaly dani dle české legislativy, tedy došlo by k jejich zdanění společností v ČR. Veškeré ostatní účetní případy dceřiné společnosti by zůstávaly v její kompetenci, a to včetně jejich evidence, archivace a odvodu z nich vyplývající daňové povinnosti. Protože jsou oba státy (stát rezidence mateřské i dceřiné společnosti) členy Evropské unie, podíly na zisku by pro českou společnost byly od daně osvobozeny, a tyto by se do daňového základu vůbec nezahrnovaly.

Před založením společnosti je třeba zvážit několik skutečností, jako jsou velikost pivovaru, požadavky licenčního zákona, umístění prostor, suroviny, úprava vody, distribuce a trh apod. Společnost by si také mohla zvolit z více variant, mohla by založit pouze mikropivovar, restauraci s pivovarem, či profesionální pivovar pro distribuci ve středním měřítku s objemem výroby 10-20 hektolitřů. Pokud by společnost zvolila například poslední možnost, větší systém by znamenal méně zaměstnanců a nižší mzdy, a zároveň větší objem produkce za den. Náročnou část však ve všech případech bude tvořit distribuce, neboť restaurace očekávají za dohodu s pivovarem platbu. Určitým řešením by se tedy jevilo založit současně i restauraci, hospodu. Pokud by se jednalo o

start-up podnik, mohl by navíc využít daňové zvýhodnění po dobu prvních třech let existence, které bylo zmíněno v předchozích kapitolách.

4.3 Doporučení pro další podnikání

Irsko je lákadlem zejména pro svou nízkou sazbu korporátní daně a přehlednost daňové úpravy. Přestože se jedná o členské státy Evropské unie, a velká část zákonných úprav je tímto ovlivněna, legislativa se zde v několika aspektech též liší. Předchozí kapitoly vycházely z teoretických poznatků, a jejich výsledkem bylo stanovení daňové povinnosti pro vybranou českou akciovou společnost podnikající v oblasti výroby piva, nejprve v České republice a následně za předpokladu, že by tato společnost měla sídlo v Irsku.

Výsledná daňová povinnost se lišila v důsledku odlišné právní úpravy prodeje majetku. V České republice se prodej zahrnuje do daňového základu a uplatňuje se sazba daně z příjmů právnických osob. Oproti tomu v Irsku je třeba vypočítat Chargeable gains, a příjmy prodejem získané tímto navrátit do základu daně v částce, která, po uplatnění korporátní daně 12,5 %, bude mít stejnou výši, jako kdybychom příjem z prodeje zdanili sazbou 33 % (sazba daně z prodeje majetku). Příjmy dle irské právní úpravy se tak podobají spíše české právní úpravě daně z příjmů fyzických osob, kdy se jednotlivé příjmy rozdělí na dílčí základy daně podle jejich určení a souvislosti, a následně se daní odlišnými sazbami. Výše daní vypočtených dle české a irské právní úpravy jsou uvedeny v tabulce. Daňová povinnost v EUR je zde přepočtena do Kč kurzem stanoveným k 1. dubnu 2021.

Tabulka č. 13: Porovnání výsledné daňové povinnosti v Kč i EUR
(Zdroj: Vlastní zpracování)

	Česká republika	Irsko		
	daň celkem	korporátní daň	daň z prodeje majetku	daň celkem
v Kč	34 960,00	23 040,88	22 887,76	45 928,64
v EUR	1 340,23	883,30	877,43	1 760,73

V tabulce je uvedena daňová povinnost pro oba státy přepočtená kurzem stanoveným ČNB k 1. dubnu 2021. V případě, kdy ve společnosti dochází k prodeji majetku, je tedy situace výhodnější v České republice. Pokud by k prodeji nedošlo, upravili bychom základ daně v České republice o příjmy z prodeje majetku, a porovnali s korporátní daní v Irsku. Situace by tedy byla opačná, neboť na stejnou výši daňového základu by v Irsku byla uplatněna nižší sazba daně. Snížit si lze základ daně také pomocí odpisů, které jsou u budov v Irsku stanoveny jako 4 % ročně.

Tabulka č. 14: Odpis budovy dle české a irské právní úpravy v Kč
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Pořizovací cena	Odpis dle ČR	Odpis dle Irska
120 993 235,00	4 144 586,00	4 839 729,40

Jak již bylo uvedeno, pokud by česká akciová společnost uvažovala o rozšíření své produkce do okolních států (zatím je pouze exportérem), plynuly by z tohoto kroku určité povinnosti. Nejprve by bylo nutné stanovit, zda chce mít pouze pobočku či založit dceřinou společnost. Následně by bylo nutné rozhodnout, zda založí pouze minipivovar, střední pivovar, pivovar pro větší objem produkce, a zda by, stejně, jako v České republice, uvažovala také o otevření vlastní pivovarské restaurace. Dané investice v Irsku by byly nákladné, neboť cenová hladina je zde položena výše, avšak zájem o tento druh produktů je velký, což dokládá také fakt, že Irsko (stejně jako ČR) se nachází mezi top 10 konzumenty tohoto chmelového výrobku. Existují zde však také společnosti, které poskytují služby v oblasti poradenství při zakládání pivovaru, jednou z nich je Geterbrewed. Při zakládání společnosti v Irsku je třeba dbát také na odlišnou právní úpravu týkající se daňové účinnosti nákladů na zahájení činnosti. Tyto náklady zde nesmí být starší než 3 roky, a jsou v nich zahrnuty pouze ty náklady, které by byly vynaloženy i v případě, že by společnost již v této době fungovala.

Kromě splnění požadavků licenčního zákona a prvotních nákladů souvisejících se založením podniku je třeba myslet také na náklady spojené s jeho provozem. Zde je oproti České republice také několik rozdílů. Jednou z oblastí jsou lidské faktory. Dle irské právní úpravy existuje pojem „klíčový pracovník“, a náklady vynaložené na jeho pojištění

jsou, při splnění zákonem stanovených podmínek, daňově uznatelné. Pojistné klíčových pracovníků je zabezpečení proti ztrátě příjmu z důvodu odchodu důležitého zaměstnance, a jedná se o krátkodobé pojištění (max. 5 let). Daňově uznatelné jsou také náklady související s některými událostmi pořádanými pro zaměstnance (např. vánoční večírek). Naopak daňově neuznatelné jsou náklady na stravování zaměstnanců.

Pokud by se společnost rozhodla pořídit majetek formou nájmu, v České republice platí odlišná pravidla pro operativní a finanční leasing. Irská úprava je v tomto ohledu jednodušší, a u finančního leasingu se postupuje stejně, jako u operativního – platby nájemného připadající na dané zdaňovací období jsou daňově uznatelné. Co se týče majetku, dlouhodobý majetek vstupuje do nákladů ve formě odpisů. V Irsku jsou stanoveny odpisy rovnoměrné a majetek se odpisuje dle stanovených sazeb až do nulové zůstatkové ceny. Stoprocentní odpis v roce pořízení je možné provést pouze u explicitně stanoveného druhu majetku.

Pokud by se společnost rozhodla snížit si daňový závazek pomocí bezúplatného plnění, je možné tohoto využít, a to bez omezení maxima odpočtu. Kompromisem této výhody je pak seznam institucí, kterým je možné daňově účinný dar poskytnout (oproti ČR, kde je stanovena pouze právní forma a druh činnosti obecně). Toto zajišťuje finanční podporu vyjmenovaných organizací, a díky seznamu je možné určit, kterou z nich je třeba více podpořit a do které už není třeba tolik investovat.

Oproti České republice zde existuje další výhoda – tvorba rezerv. Daňově účinné jsou tu veškeré rezervy tvořené v souladu s účetními standardy (domácí úprava i IFRS), pokud jsou určeny ke krytí nákladů, které budou v budoucnu daňově účinné. Ke snížení základu daně je možné také uplatnit ztrátu. V Irsku je možné tuto uplatnit i vůči jinému daňovému základu, a to do budoucnosti. Je tak možné snížit si daňovou povinnost v předchozím roce, přesto, že jen od stejného základu daně, a zažádat o vrácení případného minulého přeplatku. Na rozdíl od ČR zde neexistuje maximální doba, po kterou se povoluje ztrátu uplatnit.

V případě, že bude společnost i do budoucna uvažovat o prodeji dalšího majetku, doporučuji, aby tento byl ponechán v sídle v České republice, neboť tak případný zisk z prodeje bude zdaněn nižší sazbou daně. Pokud by společnost zvažovala pouze výrobu piva, výhodnější situace by se jevila v případě založení pobočky v Irsku. Zvýšené náklady

na materiál by kompenzovaly zvýšené výnosy plynoucí z vyšší cenové hladiny, a rozdíl těchto dvou veličin by následně podléhal nižší daňové sazbě. Kromě toho by společnost, v případě ztráty, mohla tuto z časového hlediska uplatnit neomezeně, a to i do minulosti. Pokud by se následně v této pobočce uvažovalo o dlouhodobém majetku a jeho době životnosti, mohla by společnost místo prodeje zvážit jeho opravu, na kterou by byly tvořeny daňově účinné rezervy. Daňovou povinnost by si společnost také snížila pomocí darů, u kterých zde není stanovena maximální hodnota pro jejich daňovou účinnost. Irsko by se jako sídlo pro tuto provozovnu jevilo vhodné také z důvodu oblíbenosti konzumace alkoholu v tomto ostrovním státě, a založení pivovarské restaurace či baru/hospody (zde typicky zvané „pub“) by, zejména po skončení celosvětové pandemie, bylo vítanou možností.

ZÁVĚR

Téma daní je tématem rozsáhlým, a diskuse o jeho aspektech nás provází už od počátku vzniku těchto neúčelových a neekvivalentních plateb. Ačkoliv se v průběhu let daňové soustavy a systémy měnily, aby lépe odpovídaly požadavkům dotčených osob a institucí, jejich podoba stále nespĺňuje všechny požadavky na ně kladené. Setkáváme se nejen s netransparentností zákonných úprav, ale také horizontální a vertikální nespravedlností, dělíme státy na pravicové či levicové podle existence či neexistence progresivity zdanění, na vyspělé a zaostalé podle výnosnosti daní pro státní pokladnu, a určujeme chudobu obyvatel na základě jejich příjmů, které jsou daněmi ovlivněny značnou měrou.

Daň z příjmů je první daň, která nás ovlivňuje. Dle její velikosti se rozhodujeme mezi prací a volným časem, mezi spotřebou a úsporami. A u právnických osob je tomu podobně. Tyto identity se snaží o snížení placené daně na minimum. V rámci optimalizace daňové povinnosti tak mohou využít nejen tuzemských instrumentů, kterými jsou různé odpočty, případně slevy na daních, ale mohou se uplatnit také v zahraničí, kde jejich podmínky upravují částečně zahraniční legislativy a částečně smlouvy o zamezení dvojího zdanění, které mezi sebou dotčené státy uzavřely.

Pro tuto práci jsme si stanovili za cíl porovnat daňovou povinnost a její určení v České republice a Irsku, dvou členských státech Evropské unie, která má na jejich právní úpravu nepopíratelný vliv. V teoretické části jsme se zabývali daněmi obecně, jejich funkcemi, definicemi, a nahlédli jsme na ně z pohledu spravedlnosti v rámci určení „dobrých daní“. V praktické části jsme se pak zaměřili na konkrétní daň, jež se uplatňuje na daňový základ společností – korporátní daň.

Výsledkem tohoto porovnávání bylo zjištění, že v mnohých aspektech se stanovení korporátní daně v České republice a Irsku neliší, avšak existují zde také mnohé rozdíly, jež je třeba mít na paměti. Tyto rozdíly se týkají zejména daňového základu, neboť v Irsku se nejprve stanovují dílčí základy daně, a na ně se uplatňuje rozdílná daňová sazba. Podnikání společností v Irsku neovlivňuje pouze Corporate Tax neboli korporátní daň, ale také Capital Gains Tax, daň z kapitálových příjmů. Zatímco v České republice se veškeré příjmy shlukují do jediného základu daně, v Irsku je třeba rozlišovat, zda se jedná o příjem z prodeje zboží, příjem z poskytování služeb, příjem z nájmu, zahraniční příjem,

příjem z prodeje majetku, či příjmy ostatní. Irsko je považované za jeden z evropských daňových rájů, a tento titul je mu přiznán díky jedné z nejnižších sazeb korporátní daně. Díky její velikosti je uplatňována zejména na základ daně zahraničních korporací, které zdejší přívětivé podmínky využívají.

Pro ověření, zda je výhodné mít umístěné sídlo v Irsku, byla pro výpočet daňové povinnosti zvolena česká akciová společnost podnikající v oblasti výroby piva. Nejprve byla stanovena její daňová povinnost dle české právní úpravy, následně dle úpravy irské. V našem případě došlo ve sledovaném období k prodeji dlouhodobého majetku, který se v Irsku zdaňuje vyšší sazbou než ostatní příjmy. V důsledku tohoto prodeje tedy došlo k nárůstu daňové povinnosti nad tu, která byla stanovena dle české legislativy, z čehož je patrné, že v tomto případě by bylo pro vybranou společnost daňově výhodnější vykonávat činnost v České republice. V této kapitole jsme se také věnovali mezinárodnímu aspektu této daně, tedy situaci, kdy by se česká společnost rozhodla založit pobočku či dceřinou společnost v Irsku. Tento stav by byl ovlivněn smlouvou o zamezení dvojího zdanění, kterou mezi sebou státy uzavřely. Pokud by tuto možnost společnost zvažovala, její rozhodování by ovlivnily i jiné faktory, a bylo by třeba situaci nejprve důkladně analyzovat.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

An Overview of the Corporation Tax Base in Ireland, 2019. 39. Dublin: An Oifig Buiséid Pharlaiminteach. Dostupné také z: <https://www.oireachtas.ie/>

Annual Taxation Report 2019: March 2019, 2020. Dublin. Dostupné také z: <https://assets.gov.ie/7290/750c0d5c58d840c5a811bbb557684966.pdf>

BAKEŠ, Milan, 1979. *Teoretické otázky finančního práva*. Praha: Univerzita Karlova. ISBN LK3119.

BANK, Steven A. a Kirk J. STARK, 2008. War and Taxes. *UCLA: Journal of Scholarly Perspectives* [online]. 4(01) [cit. 2020-11-23]. Dostupné z: <https://escholarship.org/uc/item/0562w1nq>

Budget speech 2012: full text: The full text of the budget 2012 speech delivered to the Commons by chancellor Geroge Osborne, 2020. *The Guardian* [online]. London: Guardian News & Media Limited [cit. 2020-11-23]. Dostupné z: <https://www.theguardian.com/uk/2012/mar/21/budget-speech-2012-full-text>

CAMPBELL, Tara Lynne, 2003. *THE FUTURE OF THE CELTIC TIGER: KEY SUCCESS FACTORS FOR IRELAND'S CONTINUED ECONOMIC GROWTH*. San Rafael: Dominican University of California. Dostupné také z: <http://www.tlynec.net/professional/celtic.htm>

Capital Acquisitions Tax (CAT) thresholds, rates and aggregation rules, 2021. *Revenue* [online]. Dublin [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://www.revenue.ie/en/gains-gifts-and-inheritance/cat-thresholds-rates-and-aggregation-rules/index.aspx>

Capital Gains Tax (CGT) on the sale, gift or exchange of an asset, 2021. *Revenue* [online]. Dublin [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://www.revenue.ie/en/gains-gifts-and-inheritance/transferring-an-asset/index.aspx>

Companies Act 2014, 2014. In: . Dublin: Oireachtas, ročník 2014. Dostupné také z: <http://www.irishstatutebook.ie/eli/2014/act/38/enacted/en/html>

Company Registration, 2021. *Companies Registration Office: An Oifig Um Chlárú Cuideachtái* [online]. Dublin: Inventise [cit. 2021-03-25].

COMYN, Amanda-Jane, 2012. *Taxation in the Republic of Ireland 2012*. Dublin: Bloomsbury Professional. ISBN 978-1-84766-689-5.

Corporation Tax, 2021. *Revenue* [online]. Dublin [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://www.revenue.ie/en/companies-and-charities/corporation-tax-for-companies/corporation-tax/index.aspx>

Česká národní banka [online], 2021. Praha: ČNB [cit. 2021-04-01]. Dostupné z: <https://www.cnb.cz/cs/>

DALY, Frank, Tom ARNOLD a Julie BURKE, 2009. *Commission on Taxation report 2009*. Dublin. Dostupné také z: <http://hdl.handle.net/10197/1447>

Definition of tax in english, 2020. *Lexico.com* [online]. Oxford: Dictionary.com, Oxford University Press [cit. 2020-11-22]. Dostupné z: <https://www.lexico.com/en/definition/tax>

DHARMAPALA, Dhammika a James R HINES, 2009. Which countries become tax havens?. *Journal of public economics* [online]. Elsevier B.V, **93**(9-10), 1058-1068 [cit. 2021-03-24]. ISSN 0047-2727. Dostupné z: doi:10.1016/j.jpubeco.2009.07.005

Direct Tax and Indirect Tax: The Explanation You've Been Searching For, 2020. *ADITYA BIRLA CAPITAL: ABC of Money* [online]. Mumbai: Aditya Birla Capital Ltd. [cit. 2020-11-22]. Dostupné z: <https://www.adityabirlacapital.com/abc-of-money/direct-vs-indirect-tax-what-is-the-difference>

Economic thoughts before Adam Smith: An Austrian Perspective on the History of Economic Thought, 1995. Cheltenham: Edward Elgar Publishing. ISBN 978-1-85278-961-9.

ENGLIŠ, Karel, 1937. *Soustava národního hospodářství*. Praha: Melantrich.

Excise Duty rates, 2021. *Revenue* [online]. Dublin [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://www.revenue.ie/en/companies-and-charities/excise-and-licences/excise-duty-rates/index.aspx>

Finance Act 2019, 2019. In: . Dublin: Oireachtas, ročník 2019. Dostupné také z: <http://www.irishstatutebook.ie/eli/2019/act/45/enacted/en/html>

Finanční správa [online], 2021. Praha: Creative Commons [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/>

GAYNOR, Caitriona, Raymond HOLLY, Pat KENNEDY, Paul MURPHY, Margaret SHERIDAN a Martina WHYTE, Patrick MULCAHY, ed., 2016. *Irish Taxation: Law and Practice*. 14th ed. Dublin: Irish Tax Institute. ISBN 9781842604342.

Income tax, 2021. *Citizens Information* [online]. Dublin [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: https://www.citizensinformation.ie/en/money_and_tax/tax/income_tax/

Informace k novele zákona o DPH od 1. 7. 2017, 2017. *Portal.POHODA* [online]. Jihlava [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/informace-k-novele-zakona-o-dph/>

Introduction to Corporation Tax and the Corporation Tax computation: ACCA Taxation (TX-UK) FA2019, 2021. In: *YouTube* [online]. OpenTuition [cit. 2021-03-26]. Dostupné z: <https://www.youtube.com/watch?v=GeJgP6mg2xM>

Ireland: Corporate - Corporate residence, 2021. *Pwc* [online]. PwC [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://taxsummaries.pwc.com/ireland/corporate/corporate-residence>

Ireland: Corporate - Deduction, 2021. *Pwc* [online]. PwC [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://taxsummaries.pwc.com/ireland/corporate/deductions>

Ireland: Corporate - Group Taxation, 2021. *Pwc* [online]. PwC [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://taxsummaries.pwc.com/ireland/corporate/group-taxation>

Ireland: Corporate - Tax Administration, 2021. In: *Pwc* [online]. PwC [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://taxsummaries.pwc.com/ireland/corporate/tax-administration>

Ireland: Tax system, 2020. *Santander: Trade markets* [online]. Santander [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://santandertrade.com/en/portal/establish-overseas/ireland/tax-system>

Ireland, 2017. *IFRS* [online]. London: IFRS Foundation [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/ireland/>

Irsko: Základní charakteristika teritoria, ekonomický přehled, 2021. *BusinessInfo.cz* [online]. CzechTrade [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/navody/irsko-zakladni-charakteristika-teritoria-ekonomicky-prehled/>

JAMES, Simon a Christopher NOBES, 2013. *The Economics of Taxation*. 13th ed. Birmingham: Fiscal Publications. ISBN 9781906201227.

JANATA, Jerrold, 2013. In Defense of the Property Tax: FLEXIBILITY IS THE KEY TO PAYING FOR AND CONTROLLING THE COST OF SERVICES. *Journal of Multistate Taxation and Incentives* [online]. Boston: Thomson Reuters (Tax & Accounting) Inc, **23**(7), 24-31 [cit. 2021-01-25]. ISSN 15333124. Dostupné z: <http://search.proquest.com/docview/1468898284/>

JÍLEK, Josef, 2009. *Akciové trhy a investování*. Praha: Grada. Finanční trhy a instituce. ISBN 978-80-247-2963-3.

JOKLOVÁ, Kateřina, Vladimír KVÁČA a Jana KVÁČOVÁ, 2008. *Irsko: Eire*. Praha. Dostupné také z: <https://www.euroskop.cz/>

KLIMEŠOVÁ, Ludmila, 2014. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

KUBÁTOVÁ, Květa, 1994. *Moderní průvodce daňovým systémem*. Praha: Grada. ISBN 80-716-9020-1.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2009. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2018. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7598-165-3.

Likvidace, zrušení a ukončení a.s., 2017. *ProfiSpolečnost.cz* [online]. Arsyline [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://www.profispolecnosti.cz/cs/likvidace-a-zruseni-spolecnosti/likvidace-zruseni-a-ukonceni-a-s/a-3768/>

MAAYTOVÁ, Alena, František OCHRANA a Jan PAVEL, 2015. *Veřejné finance v teorii a praxi*. Praha: Grada Publishing. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-5561-8.

MCALLEESE, Dermot, 2000. *The Celtic Tiger: origins and prospects*. Dostupné také z: <https://www.tcd.ie/Economics/staff/dmcleese/Web/mcaleese.pdf>

MCLINTOCK PEAT, Marwick, 1996. *Study on the Urban Renewal Schemes*. Dublin.

Meaning of canon in English, 2020. *Cambridge Dictionary* [online]. Cambridge: Cambridge University Press [cit. 2020-11-23]. Dostupné z: <https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/canon>

Měnověpolitické nástroje: Dodávací repo operace, 2021. *Česká národní banka* [online]. Praha [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://www.cnb.cz/cs/menova-politika/mp-nastroje/>

MINISTERSTVO FINANCÍ, 2018. *Daně, poplatky a jiná obdobná peněžítá plnění: Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby*. 4. aktualizované vydání. Praha.

Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017, 2017. OECD Publishing.

MORSE, Geoffrey a David WILLIAMS, 2000. *Davies: Principles of Tax Law*. 8th ed. London: Sweet & Maxwell Ltd. ISBN 9780414075757.

MOSTEANU, Narcisa Roxana, 2011. How to avoid international double taxation. *Metalurgia (Bucharest)* [online]. Bucharest, **63**(7), 69-72 [cit. 2020-11-24]. ISSN 0461-9579. Dostupné z: <http://search.proquest.com/docview/926316084/>

MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ, 2016. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5806-0.

MURPHY, Antoin E., 2000. *The 'Celtic Tiger': An Analysis of Ireland's Economic Growth Performance*. San Domenico: European University Institute.

MUSGRAVE, Richard Abel a Peggy B. MUSGRAVE, 1994. *Veřejné finance v teorii a praxi*. Praha: Management Press. ISBN 80-856-0376-4.

NERUDOVÁ, Danuše, 2014. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-626-6.

NERUDOVÁ, Danuše, 2017. *Daňová politika v Evropské unii*. Praha: Wolters Kluwer. Daně (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-682-3.

Novela ZOK účinná od 1. 1. 2021: AKCIOVÁ SPOLEČNOST, 2021. *Vzorné právo* [online]. Wolters Kluwer, a.s. [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: https://www.vzornepravo.cz/cz/blog/novela-zok-ucinna-od-1-1-2021-akciova-spolecnost.b-88-1.html?utm_medium=social&utm_source=facebook&utm_campaign=post-2020-12-18&utm_content=blog-novela-ZOK-%C4%8D%C3%A1st-3

Obchodní korporace: založení a vznik, c1997-2021. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. CzechTrade [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/navody/obchodni-korporace-zalozeni-a-vznik-ppbi/4/>

On the Canons of Taxation and the Taxation of Cannon: Can there be principles of fairness for something inherently unfair?, 2020. *FEE: Foundation for Economic Education* [online]. Atlanta: Creative Commons Attribution [cit. 2020-11-23]. Dostupné z: <https://fee.org/articles/on-the-canons-of-taxation-and-the-taxation-of-cannon/>

PEKOVÁ, Jitka, 2011. *Finance územní samosprávy: teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN ISBN978-80-7357-614-1.

PEREIRA, Andres, Enzo SAUMA a Juan MONTERO, 2019. Impact of Carbon Tax Flexibility on the Chilean Power System Expansion Planning. In: *2019 IEEE Milan PowerTech* [online]. IEEE, s. 1-6 [cit. 2021-01-25]. Dostupné z: doi:10.1109/PTC.2019.8810524

Personal tax credits, reliefs and exemptions, 2021. *Revenue* [online]. Dublin [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://revenue.ie/en/personal-tax-credits-reliefs-and-exemptions/index.aspx>

Pokyn D - 288: Ministerstva financí k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, 2005. In: . 15/96 003/2005-151. Dostupné také z: <https://www.grantex.cz/files/pokyn-d-288.pdf>

Preliminary Tax: What is it & when do I have to pay it?, 2018. *Icon Accounting* [online]. Dublin: Icon Accounting [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://www.iconaccounting.ie/blog/preliminary-tax-what-is-it-when-do-i-have-to-pay-it>

Profiles: Murray N. Rothbard, 2020. *MISESINSTITUTE* [online]. Auburn: Mises Institute [cit. 2020-11-23]. Dostupné z: <https://mises.org/profile/murray-n-rothbard>

Průvodce pro přípravu měst a obcí na požadavky GDPR - Platba místních poplatků, 2018. Praha. Dostupné také z: <chrome-extension://ieeepbjnkhaiioojkepfniiodjmjihl/data/pdf.js/web/viewer.html?file=https%3A%2F%2Fwww.mvcr.cz%2Fgdpr%2Fsoubor%2Fgdpr-modelove-situace-platba-mistnich-poplatku.aspx>

Přímé a nepřímé daně, 2020. *STORMWARE: SOFTWARE DEVELOPMENT* [online]. Jihlava: STORMWARE s.r.o. [cit. 2020-11-22]. Dostupné z: <https://www.stormware.cz/ucetni-pojmy/dane/>

PTÁČKOVÁ MÍSAŘOVÁ, Petra a Milena OTAVOVÁ, 2015. *Daň z příjmů srozumitelně*. Ostrava: Key Publishing. Ekonomie (Key Publishing). ISBN 978-80-7418-243-3.

Public Limited Company (PLC), 2021. *Company Bureau* [online]. Dublin: Company Bureau [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://www.companyformations.ie/company-formations/public-limited-company-plc/>

Public Limited Company in Ireland, c2007-2021. *Business Setup* [online]. Business Setup Worldwide [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://www.businesssetup.com/ie/public-limited-company-plc-ireland>

RADU, Marius Eugen, 2012. International Double Taxation. *Procedia - Social and Behavioral Sciences* [online]. **62**(), 403-407 [cit. 2020-11-24]. ISSN 18770428. Dostupné z: doi:10.1016/j.sbspro.2012.09.065

Rebel [online], 2021. Havlíčkův Brod: Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. [cit. 2021-03-26]. Dostupné z: <https://www.hbrebel.cz/>

Revenue [online], 2021. Dublin [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://revenue.ie/en/Home.aspx>

Review of Area-Based Tax Incentive Renewal Schemes: Final Report, 2006. Dublin.

Sdělení č. 163/1996 Sb.: smlouva s Irskem o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku, 1996. In: . Ministerstvo zahraničních věcí, ročník 1996. Dostupné také z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=pr&cislo=44241>

Self Assessment for Individuals, 2019. *Noone Casey* [online]. Dublin [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://www.noonecasey.ie/guide-to-irish-tax/income-tax-administration/>

Směrnice Rady 2008/118/ES: o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS, 2008. In: . Brusel: EUR-Lex.

SMITH, Adam, 2016. *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů*. Přeložil Vladimír IRGL, přeložil Alena JINDROVÁ, přeložil Josef PYTELKA, přeložil Sergej TRYML. Praha: Liberální institut. ISBN 978-80-86389-60-8.

Social Security (Minimum Standards) Convention, 1952 (No. 102), 1952. In: . Geneva: Governing Body of the International Labour Office. Dostupné také z: https://www.ilo.org/dyn/normlex/en/f?p=NORMLEXPUB:12100:0::NO::p12100_instrument_id:312247

STIGLITZ, Joseph E., 2000. *Economics of the Public Sector*. 3rd ed. New York: W. W. Norton & Company. ISBN 0-393-96651-8.

STRECKOVÁ, Yvonne a Ivan MALÝ, 1998. *Veřejná ekonomie: pro školu i praxi*. Praha: Computer Press. Business books (Computer Press). ISBN 80-722-6112-6.

Surcharge for late submission of income tax and corporation tax returns: Part 47-06-08, 2020. Dublin. Dostupné také z: <https://www.revenue.ie/en/tax-professionals/tdm/income-tax-capital-gains-tax-corporation-tax/part-47/47-06-08.pdf>

SURTEES, Peter, 2006. Double tax treaties. *JBL: The quarterly law review for people in business* [online]. **14**(2), 82-83 [cit. 2020-11-24]. ISSN 10217061. Dostupné z:

http://reference.sabinet.co.za/webx/access/electronic_journals/ju_jbl/ju_jbl_v14_n2_a8.pdf

SZABO, Ioan Alexandru a Bogdan CONDEA, 2012. Tax Harmonization Process in the European Community. *Metalurgia International* [online]. Bucharest, (8), 122-126 [cit. 2020-11-24]. ISSN 1582-2214. Dostupné z: https://search.proquest.com/docview/1024830492?rfr_id=info%3Axri%2Fsid%3Aprimo

ŠIROKÝ, Jan, 2003. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C.H. Beck. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 80-717-9413-9.

ŠIROKÝ, Jan, 2016. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7552-315-0.

ŠIROKÝ, Jan, 2018. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges. Teoretik. ISBN 978-80-7502-274-5.

Tax Policy Handbook: Tax Coordination and Harmonization, 1995. Washington, D.C.: Fiscal Affairs Department International Monetary Fund. ISSN 1-55775-490X.

Tax Rates and Credits 2021, 2021. London. Dostupné také z: <https://home.kpmg/xx/en/home.html>

Tax Return Guides: What Is Preliminary Tax and Why Is It So Important?, 2021. *Tax Return Plus* [online]. Athy: MB Tax Refunds [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://www.taxreturnplus.ie/tax-return-guides/self-employed-preliminary-tax/>

Tax Summary: Corporation tax, 1996. *PracticeHook.com* [online]. Splash Designs Limited [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://practicenet.ie/practicenet/tax-summary-corporation-tax.php>

Taxes Consolidation Act 1997, 1997. In: . Dublin: Government of Ireland. Dostupné také z: <http://www.irishstatutebook.ie/eli/1997/act/39/enacted/en/html>

The historical development and international context of the Irish corporate tax system.: A report commissioned by the Irish Department of Finance, 2014. Dublin. Dostupné také z:

http://www.budget.gov.ie/Search.aspx?cx=015641767790278614661%3Ajnon_gkeofa&cof=FORID%3A10&ie=UTF-8&q=the+historical+development&sa=Search

The Irish Times Top 1000 Companies: Our Guide to Irish Business [online], 2021. Dublin: Irish Times [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://www.top1000.ie/>

TICHÝ, Luboš, 2011. *Evropské právo*. 4. vyd. V Praze: C.H. Beck. Beckovy právnické učebnice. ISBN 978-80-7400-333-2.

TRESCOTT, Paul B., 2020. Quarterly journal of Austrian economics: Murray Rothbard Confronts Adam Smith. *MISESINSTITUTE* [online]. Auburn: Mises Institute [cit. 2020-11-23]. Dostupné z: <https://mises.org/library/murray-rothbard-confronts-adam-smith>

Úplný výpis z obchodního rejstříku: Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s., B 1192 vedená u Krajského soudu v Hradci Králové, c2012-2015. *Veřejný rejstřík a Sběrka listin* [online]. Praha: Ministerstvo spravedlnosti České republiky [cit. 2021-03-28]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=698210&typ=UPLNY>

Value Added Tax, 2021. *Citizens Information* [online]. Dublin [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: https://www.citizensinformation.ie/en/money_and_tax/tax/duties_and_vat/value_added_tax.html

Value-Added Tax (VAT), 2021. *Revenue* [online]. Dublin [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://www.revenue.ie/en/vat/index.aspx>

VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ, 2018. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

Vehicle Registration Tax (VRT), 2021. *Revenue* [online]. Dublin [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://www.revenue.ie/en/contact-us/customer-service-contact/vehicle-registration-tax-vrt.aspx>

Vyhláška č. 518/2004 Sb.: kterou se provádí zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, 2004. In: . Praha: Ministerstvo práce a sociálních věcí. Dostupné také z: https://www.mpsv.cz/documents/20142/848077/vyhlaska_518-2004_sb.pdf/e43722cf-4aca-926e-2b57-6a97769f9a2d

Výroční zpráva za rok 2018, 2019. Havlíčkův Brod. Dostupné také z: www.justice.cz

Výroční zpráva za rok 2019, 2020. Havlíčkův Brod. Dostupné také z: www.justice.cz

What is Stamp Duty, 2021. *Revenue* [online]. Dublin [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://www.revenue.ie/en/property/stamp-duty/what-is-stamp-duty/index.aspx>

Zákon 589/1992 Sb.: Zákon České národní rady o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, 1992. In: *Sběrka zákonů*. Praha: Federální ministerstvo vnitra, Ročník 1992, částka 118, č. 589. Dostupné také z: <chrome-extension://ieepebjnkhaiioojkepfniodymjjihl/data/pdf.js/web/viewer.html?file=https%3A%2F%2Faplikace.mvcr.cz%2Fsbirka-zakonu%2FViewFile.aspx%3Ftype%3Dc%26id%3D2641>

Zákon 235/2004 Sb.: Zákon o dani z přidané hodnoty, 2019. Sagit.

Zákon č. 280/2009 Sb.: Zákon daňový řád, 2009. In: . Praha, Ročník 2009. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

Zákon č. 338/1992 Sb.: Zákon České národní rady o dani z nemovitých věcí, 1992. In: . Praha: Česká národní rada, Ročník 1992. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-338>

Zákon č. 48/1997 Sb.: Zákon o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, 1997. In: *Sbírka zákonů*. Praha: Tiskárna Ministerstva vnitra, Ročník 1997, částka 16, č. 48. Dostupné také z: <chrome-extension://ieepebpjnkhaiioojkepfniiodmjjihl/data/pdf.js/web/viewer.html?file=https%3A%2F%2Faplikace.mvcr.cz%2Fsbirka-zakonu%2FViewFile.aspx%3Ftype%3Dc%26id%3D3007>

Zákon č. 565/1990 Sb.: Zákon České národní rady o místních poplatcích, 1990. In: *Sbírka zákonů*. Praha: Federální ministerstvo vnitra, Ročník 1990, částka 92, č. 565. Dostupné také z: <chrome-extension://ieepebpjnkhaiioojkepfniiodmjjihl/data/pdf.js/web/viewer.html?file=https%3A%2F%2Faplikace.mvcr.cz%2Fsbirka-zakonu%2FViewFile.aspx%3Ftype%3Dc%26id%3D2403>

Zákon č. 586/1992 Sb.: Zákon České národní rady o daních z příjmů, 1992. In: . Praha: Česká národní rada, Ročník 1992. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Zákon č. 90/2012 Sb.: Zákon o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), 2012. In: . Praha: Parlament České republiky, Ročník 2012. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/print/cs/2012-90/zneni-20210101.htm?sil=1>

ZARB, Bert, 2011. Double Tax Treaties. *The CPA Journal* [online]. New York: New York State Society of Certified Public Accountants, **81**(3), 50-53 [cit. 2020-11-24]. ISSN 07328435. Dostupné z: <http://search.proquest.com/docview/859612110/>

Změny daňového řádu 2021: sankce za pozdní a chybné podání přiznání a jeho pozdní platbu, 2019. *Connect Economic Group* [online]. Connect Economic Group [cit. 2021-03-25]. Dostupné z: <https://www.connectgroup.cz/post/zmeny-danoveho-radu-2021-sankce-za-pozdni-a-chybne-podani-priznani-a-jeho-pozdni-platbu>

ZRALÝ, Zdeněk, 2021. Sankce podle daňového řádu od 1. 1. 2021. *Money* [online]. Brno: Solitea, a.s. [cit. 2021-03-24]. Dostupné z: <https://money.cz/dane/sankce-podle-danoveho-radu-od-1-1-2021/>

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ

ACA	Accelerated capital allowance
CAT	Capital acquisition tax
CGT	Capital gains tax
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DPH	daň z přidané hodnoty
DTT	Double tax treaty
EU	Evropská unie
HDP	hrubý domácí produkt
IFRS	International Financial Reporting Standards
MMF	Mezinárodní měnový fond
OECD	Organizace pro Evropskou hospodářskou spolupráci
OSN	Organizace spojených národů
PAYE	Pay As You Earn
PLC	Public limited company
PRSI	Pay related social insurance
ROS	Return on sales
SZDZ	smlouva o zamezení dvojího zdanění
USC	Universal social charge
VAT	Value added tax
VRT	Vehicle registration tax
ZC	zůstatková cena

SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ

Obrázek č. 1: Daňová soustava České republiky.....	31
Obrázek č. 2: Příjmy z výběru korporátní daně v Irsku dle typu společnosti.....	52
Obrázek č. 3: Podíl 10 největších plátců korporátní daně v Irsku v letech 2009-2018 ..	53
Obrázek č. 4: Stanovení daňově upraveného zisku pro Cases I a Case II (Irsko)	60
Obrázek č. 5: Způsob stanovení zdanitelného příjmu vycházející z hrubého zisku	65
Obrázek č. 6: Od hrubého zisku po zdanitelný příjem-poměrné zastoupení jednotlivých snižujících položek v letech 2015–2017	66
Obrázek č. 7: Pivovar Rebel-historické foto.....	86
Obrázek č. 8: Etiketa Rebel Karel Havlíček Borovský	87
Obrázek č. 9: Produkty pivovaru Rebel.....	87
Obrázek č. 10: Organizační struktura pivovaru	90

SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK

Tabulka č. 1: Daně v Irsku a příslušné sazby	44
Tabulka č. 2: Uznatelné a neuznatelné náklady dle Irské legislativy	57
Tabulka č. 3: Nástroje pro snížení základu daně	73
Tabulka č. 4: Stanovení daňové povinnosti v ČR.....	76
Tabulka č. 5: Stanovení daňové povinnosti v Irsku.....	77
Tabulka č. 6: Příklad stanovení Chargeable Gains	78
Tabulka č. 7: Úprava zisku/ztráty pro Case I a Case II v Irsku	79
Tabulka č. 8: Shrnutí komparace korporátní daně dle české a irské právní úpravy	80
Tabulka č. 9: Základní údaje o vybrané společnosti.....	88
Tabulka č. 10: Daňová povinnost dle české právní úpravy v Kč	91
Tabulka č. 11: Výpočet Chargeable Gains pro účely irské korporátní daně v EUR	92
Tabulka č. 12: Daňová povinnost dle irské právní úpravy v EUR	93
Tabulka č. 13: Porovnání výsledné daňové povinnosti v Kč i EUR.....	95
Tabulka č. 14: Odpis budovy dle české a irské právní úpravy v Kč.....	96

SEZNAM PŘÍLOH


Příloha I.: Výkaz zisku a ztráty vybrané společnosti za rok 2019

Příloha I.: Výkaz zisku a ztráty vybrané společnosti za rok 2019

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	
otisk podacího razítka	k. 3 1 . 1 2 . 2 0 1 9
	Od: 1.1.2019 Do: 31.12.2019
	v tisících Kč
iČ 6 0 9 1 7 6 2 8	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání, liší-li se od bydliště Dobrovského 2027 Havlíčkův Brod 580 01

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	mínulém
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	001	140 019	140 798
II.	Tržby za prodej zboží	002	1 084	1 319
A.	Výkonová spotřeba	003	70 830	75 010
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	004	937	1 015
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	005	45 080	46 766
A.3.	Služby	006	24 813	27 229
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	007	2 091	-446
D.	Osobní náklady	009	49 551	47 906
D.1.	Mzdové náklady	010	37 030	35 519
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	011	12 521	12 387
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	012	11 714	11 636
D.2.2.	Ostatní náklady	013	807	751
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	014	16 378	17 070
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	015	17 774	17 396
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalá	016	17 774	17 396
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	019	-1 396	-326
II.	Ostatní provozní výnosy	020	5 395	37 347
II.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	021	752	387
II.2.	Tržby z prodaného materiálu	022	3 812	2 032
II.3.	Jiné provozní výnosy	023	831	34 928
F.	Ostatní provozní náklady	024	10 315	39 117
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	025	69	0
F.2.	Prodaný materiál	026	4 753	1 782
F.3.	Daně a poplatky	027	503	539
F.5.	Jiné provozní náklady	029	4 990	36 796
*	* Provozní výsledek hospodaření (+/-)	030	-2 667	807
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	031	0	2 645
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů	033	0	2 645
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	034	0	2 645
V.	Výnosové úroky a podobné výnosy	039	626	941
V.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládaná osoba	040	598	886
V.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	041	28	55
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	043	469	410
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	045	469	410
VI.	Ostatní finanční výnosy	046	642	751
K.	Ostatní finanční náklady	047	691	942
*	* Finanční výsledek hospodaření (+/-)	048	108	340

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	049	-2 559	1 147
L.	Dañ z příjmů	050	-456	333
L.1.	Dañ z příjmů, epřesná	051	35	415
L.2.	Dañ z příjmů, odložená (+/-)	052	-491	-82
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	053	-2 103	814
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	055	-2 103	814
*	Čistý obrát za účetní období = I. + E. + B. + IV. + V. + VI. + VII.	056	147 766	183 801

Sestaveno dne: 18.6.2020	Podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou nebo statutárním orgánem účetní jednotky, pozvánka
Právní forma: akciová společnost účetní jednotky:	Bohumil Řebík předseda představenstva
Předmět podnikání: výroba a prodej piva	
Pozn.:	

IDENTIFIKACE AUDITORA
BDO Audit s.r.o.
IČ: 45314381
Auditorské oprávnění KAČR 018