

OBSAH

Úvod	10
Cíle práce	12
Metodika zpracování	12
1 Daňová teorie	14
1.1 Daň.....	14
1.2 Klasifikace daní	15
1.3 Funkce daní.....	16
1.4 Charakteristika daňových systémů a jejich porovnání	16
1.5 Faktory ovlivňující daňové systémy	17
2 Srovnání států	20
2.1 Základní fakta	20
2.2 Ekonomicko-politický poválečný vývoj státu	21
2.2.1 Česká republika.....	21
2.2.2 Francouzská republika	22
2.3 Postavení v Evropské unii.....	23
2.3.1 Česká republika.....	24
2.3.2 Francouzská republika	24
2.3.3 Srovnání	25
2.4 Harmonizace daní v rámci Evropské unie	26
2.4.1 Harmonizace nepřímých daní	27
2.4.2 Harmonizace přímých daní	27
2.5 Současné politické a ekonomické prostředí.....	28
2.5.1 Česká republika.....	28
2.5.2 Francouzská republika	29
2.6 Daňový systém.....	31
2.6.1 Česká republika.....	32
2.6.2 Francouzská republika	33
3 Zdanění příjmů v České republice	35
3.1 Legislativní úprava	35

3.2 Právnícké osoby	35
3.3 Předmět daně.....	36
3.4 Příjmy od daně osvobozené	37
3.5 Základ daně.....	37
3.5.1 Algoritmus výpočtu základu daně z příjmů právnických osob.....	38
3.5.2 Daňově uznatelné a neuznatelné náklady	39
3.5.3 Další úpravy mezi zdanitelnými příjmy a daňovými náklady (výdaji)	42
3.5.4 Odčitatelné položky	43
3.6 Sazby daně	45
3.7 Slevy na dani.....	45
3.8 Odpisy.....	45
3.8.1 Odpisy daňové	46
3.8.2 Odpisy účetní	47
3.9 Správa daně.....	47
3.9.1 Zdaňovací období	48
3.9.2 Zálohy na daň z příjmů právnických osob.....	48
3.9.3 Povinnost přiznat daň.....	49
3.10 Sociální pojištění.....	49
4 Zdaňování příjmů právnických osob ve Francii.....	51
4.1 Legislativní úprava	51
4.2 Právnícké osoby	51
4.3 Příjmy dani podléhající.....	53
4.3.1 Zdanění rezidentů	53
4.3.2 Zdanění nerezidentů.....	53
4.4 Základ daně.....	53
4.5 Daňově uznatelné a neuznatelné náklady	54
4.5.1 Daňové odpisy	56
4.6 Odčitatelné položky	57
4.7 Sazby daně	58
4.8 Skupinové zdanění.....	59
4.9 Správa daní	59

4.9.1 Zdaňovací období a placení daně.....	59
4.9.2 Zálohy na daň.....	60
4.9.3 Srážková daň.....	60
4.10 Další daňové zatížení firem (mimo daň z příjmů).....	61
4.10.1 Místní daně	61
4.10.2 Sociální pojištění.....	64
5 Komparace daní z příjmů právnických osob a daňového zatížení poplatníků	65
5.1 Komparace zdanění na modelovém příkladu.....	65
5.1.1 Příklad.....	65
5.1.2 Nejvýznamnější rozdíly vyplývající z porovnání způsobu zdanění	71
5.2 Poznatky vyplývající z komparace daní z příjmů právnických osob.....	73
5.4 Návrhy	74
Závěr.....	75
Seznam literatury a jiných informačních zdrojů.....	77
Seznam tabulek a grafů	80
Seznam zkratek	81

Úvod

Daňové příjmy jsou nevýznamnější složkou příjmů státního rozpočtu a je tedy v pravomoci každého státu stanovit si jednotlivé daně samostatně. Daně jsou významným nástrojem k uplatňování fiskální politiky státu, která může mít podobu restriktivní (zvyšování daní) nebo expanzivní (snižování daní). Právě prostřednictvím daní získává stát nejvíce finančních prostředků do státní pokladny. Tyto finanční prostředky jsou následně podle potřeby přerozděleny na financování tzv. veřejných statků (jako je školství, zdravotnictví, kultura, atd.), významná část finančních prostředků je vyplacena obyvatelstvu v podobě transferových plateb.

Na podobu daňových systémů má u členských států Evropské unie významný vliv snaha daně harmonizovat tak, aby bylo zabezpečeno hladké fungování společného trhu a volného pohybu zboží a služeb v rámci jednotného trhu. Významná je především harmonizace v oblasti daní nepřímých. Harmonizace přímých daní je, ve srovnání s daněmi nepřímými, uplatňována pouze v menší míře. Nejvýznamnější daní z daní přímých je daň z příjmů, která je také předmětem této práce. Z důvodu menší míry harmonizace přímých daní je možné v jednotlivých členských státech nacházet značné rozdíly v systému zdaňování příjmů.

Přestože jsou daně v obou zemích rozděleny do téměř stejných skupin, neznamená to, že jsou totožné. Stanovení daňové povinnosti se liší u každé daně v každé zemi, ať už způsobem výpočtu daně, různými možnostmi optimalizace, či sazbou daně.

Daňoví poplatníci subjektivně nejcitlivěji vnímají zdanění daní z příjmů. Je to způsobeno tím, že daň z příjmů se sráží poplatníkům přímo z jejich dosažených příjmů za zdaňovací období. Poplatník tak přímo vidí, kolik peněžních prostředků je z jeho příjmů odvedeno na potřeby státu. Je tedy logické, že každý poplatník má zájem na tom, aby tato daň byla co nejnižší. Někteří poplatníci si proto dokonce volí pro svůj trvalý pobyt či sídlo společnosti zemi s příznivějším zdaněním příjmů, než je tomu v jejich zemi.

Vzhledem k velké šíři problematiky zdaňování daní z příjmů, která je dána různými variantami zdaňovaných subjektů – poplatníků (fyzické osoby, právnické osoby, nerezidenti) a odlišností způsobů zdaňování jejich jednotlivých variant příjmů, jsem se rozhodl svou práci zaměřit jen na zdanění příjmů právnických osob.

I mezi právnickými osobami je více typů, jejichž způsob zdanění se liší. Proto se zaměřím pouze na právnické osoby založené za účelem dosahování zisku – právnické osoby podnikatelského charakteru, a které jsou rezidenty daného státu.

Bakalářská práce se tedy zabývá porovnáním rozdílů ve způsobu a výši zdanění příjmů pouze právnických osob v České republice a ve Francii.

Hlavním cílem práce je provést komparaci daní z příjmů korporací a na modelovém příkladu vyčíslit jejich daňové zatížení. Bakalářská práce je rozdělena na teoretickou, analytickou a praktickou část. Teoretická část obsahuje základní pojmy z daňové teorie a dále pak srovnává historický, ekonomický a politický vývoj České republiky a Francie.

Analytická část bakalářské práce se zaměřuje na postup výpočtu daně z příjmů korporací u poplatníků v těchto dvou zemích.

Praktická část poukazuje pomocí praktického modelového příkladu na hlavní rozdíly ve zdanění a poukazuje na zjištěnými rozdíly.

Práce vychází z legislativního stavu platného k 31. 12. 2011.

Cíle práce

Hlavním cílem práce je na modelovém příkladu určit a porovnat daňovou zátěž pro vybraného poplatníka daně z příjmů právnických osob v ČR a ve Francii. Na základě zjištěných skutečností budou formulovány návrhy a doporučení, jak by se od sebe mohly země vzájemně inspirovat.

Díličními cíli práce je seznámení s daňovým systémem ČR a Francie, vysvětlení postupu zdaňování příjmů právnických osob v ČR a Francii, dále identifikace zásadních rozdílů v legislativní úpravě a systému zdaňování příjmů právnických osob v ČR a Francii.

Metodika zpracování

Před samotným zpracováním této práce bylo nutné provést rešerši dostupné literatury a jiných informačních zdrojů k danému tématu. Na jejím základě bylo třeba prostudovat prameny k dané problematice zdanění příjmů právnických osob, především příslušnou legislativní úpravu a odborné knihy. Vzhledem k omezené dostupnosti knih zabývajících se ve větší míře problematikou francouzských daní (navíc odpovídající aktuálnímu stavu) bylo nutné čerpat zejména z internetových portálů zabývajících se problematikou zdanění francouzských právnických osob.

Při psaní bakalářské práce jsem aplikoval níže uvedené myšlenkové metody:

Metoda komparace – ta je založena na porovnávání určitých objektů za účelem zjištění jejich shodných, podobných nebo rozdílných znaků.¹

Metoda komparace je pro tuto práci stěžejní, neboť právě srovnání dvou postupů zdanění je předmětem této práce. Srovnávám zdanění příjmů právnických osob v ČR a Francii, dále porovnávám daňovou zátěž při dosahování stejného typu příjmů v těchto dvou zemích.

Metoda abstrakce – znamená, že u pozorovaného objektu se odhlíží od určitých vlastností a vztahů daného subjektu a naopak některé mohou být zdůrazněny.²

¹ POKORNÝ, J. *Předdiplomní seminář – Jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. 2006. s. 21

² tamtéž

Protože téma bakalářské práce je rozsáhlé, nebylo možné uvést způsoby zdanění všech typů právnických osob, ani podrobně vyjmenovávat různé typy příjmů a bylo nutné se omezit jen na nejdůležitější informace.

Metodou modelování se vytváří systém objektů, které splňují základní vztahy a zákonitosti tak, aby systém posloužil lepšímu pochopení problematiky.³

Pro lepší názornost v práci jsou uvedeny tabulky a grafy, demonstrující ekonomickou situaci srovnávaných zemí, jejich daňové zatížení atd.

Metodou dedukce se odvozují výroky z jiných platných výroků.

Metoda dedukce je použita zejména pro parafrázování zákonů a jiných odborných textů, aby jejich pasáže byly pro čtenáře srozumitelnější.

Metodou idealizace se vytváří abstraktní objekty, které reálně neexistují, ale představují příklady pro demonstraci určitých situací.⁴

Touto metodou byl sestaven modelový příklad pro komparaci zdanění korporátní daní v ČR a ve Francii.

³ POKORNÝ, J. *Předdiplomní seminář – Jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. 2006. s. 21

⁴ tamtéž

1 Daňová teorie

V této kapitole jsou vymezeny základní pojmy týkající se daňové problematiky. Vzhledem k obecné známosti většiny pojmů se ovšem práce omezuje jen pojmy daňový systém, daň, jejich klasifikaci, funkci a faktory ovlivňující daně.

1.1 Daň

Definicí daně je v odborné literatuře je možné najít několik, např. Květa Kubátová uvádí následující definici: *„Daň je definovaná jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).“*⁵

Povinnost placení daní je dána zákonem a lze je předepsat jen na základě zákona. Tato skutečnost je dána článkem 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod ČR (Ústavní zákon 2/1993 Sb.), kde je uvedeno: *„Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona“*.

Nenávratností daní je myšleno, že stát vybrané prostředky již poplatníkům nevrací zpět. Na rozdíl od příjmů, které stát získá např. prodejem státních dluhopisů občanům.

Veřejným rozpočtem může být rozpočet státu, obce, kraje, státní fond nebo také nadnárodní rozpočty (například část daní vybraných v České republice je odvedeno do rozpočtu Evropské unie).⁶

Neúčelovostí daní rozumíme tu skutečnost, že vybraná daň není určena ke zcela konkrétnímu využití, ale je součástí celkových příjmů veřejných rozpočtů.

Neekvivalentnost – vyjadřuje, že poplatník se většinou podílí na společných příjmech, nemá žádný vztah na tom, v jaké výši se bude podílet na transferech z veřejných rozpočtů nebo v jaké míře bude spotřebovávat různé veřejně poskytované statky.⁷

⁵ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2006, s. 16

⁶ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy 2010*. 2010, s. 10

⁷ tamtéž

1.2 Klasifikace daní

Daně je možné dělit z několika hledisek, těmi nejvýznamnějšími kritérii jsou:

- podle dopadu (daně přímé a nepřímé),
- podle objektu (z důchodů-příjmů, ze spotřeby, z majetku).

Dělení daní **podle jejich dopadu** (zde se sleduje jaká je možnost poplatníka přenést daňovou zátěž na jiný subjekt):

- **daně přímé** – jsou daně důchodového typu, které platí plátce do státního rozpočtu buď přímo anebo prostřednictvím jiných institucí (např. prostřednictvím zaměstnavatele). Poplatník nemá možnost přenést daňovou zátěž na jiný subjekt.⁸

Typickou přímou daní je daň z příjmů (a to jak fyzických, tak právnických osob), dále sem z českých daní patří daň dědická, darovací, z převodu nemovitostí, daň z nemovitostí a silniční daň,

- **daně nepřímé**

- subjekt, který daň odvádí, ji neplatí z vlastního důchodu, ale daňovou zátěž přenáší na jiný subjekt a to prostřednictvím zvýšení ceny.⁹

Typickou nepřímou daní je daň z přidané hodnoty, dále sem patří spotřební daně a tzv. ekologické daně.

Dělení daní **podle objektu**: (toto hledisko sleduje, co je zdaňováno)

V České republice se zdaňuje:

- **důchod** (daň z příjmů fyzických a právnických osob),
- **spotřeba** (spotřební daně, daň z přidané hodnoty, ekologické daně) a
- **majetek** (daň dědická, darovací, převodu nemovitostí, daň z nemovitosti a daň silniční).

⁸ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2006. s. 20, 21

⁹ tamtéž, s. 21

1.3 Funkce daní

Daně jakožto nejvýznamnější položka příjmů ve veřejných rozpočtech plní totožné funkce jako veřejné finance samotné. Daně tedy plní následující funkce:

Alokační (fiskální) – daně umožňují získat finanční prostředky pro financování veřejných statků. Význam daní jakožto příjmu veřejných rozpočtů vyjadřuje jejich podíl na celkových příjmech, který v ČR dosahuje přibližně než 90 %.¹⁰

Redistribuční – daně (zejména progresivní) umožňují vládě zmírňovat nerovnosti mezi ekonomickými subjekty. Vláda prostřednictvím zdanění odnímá část důchodů poplatníků a následným poskytováním transferových plateb jiným poplatníkům narovnává distribuci důchodů.

Stabilizační – tato funkce daní je vnímána jako nejkontroverznější, protože různé ekonomické školy zaujímají k použití nástrojů ke stabilizaci ekonomiky jiný pohled. Pohled keyneiánců je zcela odlišný od neoklasiků. Obě školy ke stabilizaci ekonomiky preferují použití jiných nástrojů. Keynesiánci chápou progresivní důchodové daně jako jeden z nástrojů fiskální politiky.^{11, 12}

1.4 Charakteristika daňových systémů a jejich porovnání

Mezistátní porovnání jednotlivých konkrétních daní nemá příliš velkou vypovídací schopnost s ohledem na rozdílnou strukturu daní v daňových systémech jednotlivých zemí, na rozdílnou konstrukci obdobných daní v různých zemích (např. pokud se týká základu té které daně, rozsahu osvobození, nezdanitelných částek apod.).

Při vzájemném porovnání daňových systémů jednotlivých zemí je tedy nutné použít makroekonomický ukazatel, který zohledňuje tyto odlišnosti a nahlíží na daňový systém jako celek ne jen souhrn jednotlivých daní. Jedním ze základních ukazatelů umožňujících mezinárodní srovnání je daňová kvóta.

Daňová kvóta je makroekonomický ukazatel, představující podíl daní na hrubém domácím produktu. Rozlišuje se daňová kvóta jednoduchá a daňová kvóta složená.

¹⁰ ŠTOHL, P. *Daně – výklad a praktické příklady 2010*. 2010. s. 8

¹¹ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2006. s. 19

¹² ŠIROKÝ, J. *Daňová teorie, s praktickou aplikací*. 2003. s. 13

Daňová kvóta jednoduchá zahrnuje pouze ty příjmy veřejných rozpočtů, které se jako daně skutečně označují.

Daňová kvóta složená, na rozdíl od kvóty jednoduché, zahrnuje i tzv. quasidaně, jimiž jsou příjmy z povinného pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti i příjmy z povinného pojistného na zdravotní pojištění. Protože toto pojištění je významným daňovým příjmem, je tento ukazatel relevantnější než pouhá daňová kvóta jednoduchá.

Daňová kvóta se u většiny vyspělých států zvýšila za posledních 120 až 130 let zhruba čtyřikrát, což je přirozeně dáno růstem úkolů státu a celého veřejnoprávního sektoru (školství, zdravotnictví, sociální systém, armáda apod.).¹³

Další charakteristikou daňového systému je daňový mix. **Daňový mix** vyjadřuje strukturu daňového systému – tedy podíl jednotlivých daní přímých a nepřímých na celkové daňové zátěži obyvatelstva dané země.

1.5 Faktory ovlivňující daňové systémy

Daňové systémy jednotlivých zemí ovlivňuje mnoho faktorů, od historie a tradice, až po ekonomickou a politickou situaci dané země i jejího okolí. V následující subkapitole jsou jednotlivé faktory popsány podrobněji. Mezi hlavní faktory patří např.: faktory ekonomické, faktory politické, faktory kulturně historické, faktory globalizace, atd.

Faktory ekonomické. Struktura jednotlivých daní v daňovém systému je ovlivňována takovými faktory jako je struktura pracovních sil, hospodářský růst, míra inflace, míra zapojení ekonomiky do mezinárodního obchodu apod. Např. při vysokém podílu zaměstnanců proti samostatně výdělečným osobám, bude kladen důraz na osobní důchodové daně, protože zdaňování zaměstnanců je snadnější, než zdaňování podnikatelů.¹⁴

Faktory politické. Protože každá daň musí být uložena zákonem, je zřejmé že je daňový systém úzce spjat s těmi kdo zákony tvoří, tedy zákonodárci. Ukládané daně tak

¹³ SAGIT. *Daňová kvóta* [online]. 2004. [cit. 2011-11-25]

¹⁴ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2006, s. 147

podléhají faktorům politickým. Tak se stává, že po určité kratší dobu podléhá systém daní vlivu vládní strany, prosazující své politické požadavky. Pravicové strany obecně preferují podporu podnikatelských subjektů. Naopak strany levicové se zaměřují na voliče ze střední třídy a s nižšími příjmy.

Daně také v rámci volebního období odléhají politickému cyklu. Politikové prosazují jiné návrhy v období těsně před volbami a jiné po volbách. Parlamentní strany se začínají před volbami orientovat na středového voliče - pravicové strany do svého programu zařazují i prvky levicového programu a naopak levicové strany do svého programu zařazují i prvky pravicového programu.

Faktory kulturně-historické. Mezi tyto faktory lze zahrnout tradice charakteristické pro každou jednotlivou zemi. Zažitá tradice zemí mohou být pak překážkou vzájemné koordinace daňových systémů v nadnárodním kontextu. Z tohoto důvodu je velmi obtížné harmonizovat některé daně v rámci Evropské unie, ikdyž je to nutné, v zájmu fungování jednotného trhu.¹⁵

Faktory administrativně institucionální. Na zákonem ukládané daně působí: vláda, prezident, parlament, byrokracie. Faktorem ovlivňujícím daňový systém je též ústavněprávní uspořádání státu, které se projevuje ve struktuře daní a daňových výnosů a jejich přerozdělování na různých úrovních státní správy.¹⁶

Faktor globalizace. Tento faktor se v daňových systémech projevuje stále intenzivněji. Dnes už vláda nemůže udržovat a budovat systém daní bez ohledu na mezinárodní podmínky. I v České republice bylo množství novel zákonů přijatých v posledních letech spíše odrazem mezinárodního tlaku než vnitřní potřeby. Nejvýznamnějším vlivem v této kategorii úprav je zejména přizpůsobování legislativě EU.¹⁷

Kromě výše zmíněných faktorů lze uvést i jiné významné faktory, ovlivňující daňové systémy, např. dnes velmi aktuální **protikrizová opatření**. Dalším faktorem

¹⁵ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2006. s. 148

¹⁶ tamtéž. s. 149

¹⁷ tamtéž.

ovlivňujícím daňový systém a zatížení jednotlivých poplatníků je **rodinná a sociální politika** daného státu.

Následující kapitola se zabývá některými z výše zmíněných faktorů v podmínkách dvou konkrétních států, jejichž srovnání je předmětem této práce, tedy Česká republika a Francie.

2 Srovnání států

Tato kapitola si klade za cíl srovnání Francie a České republiky nejprve z obecného faktografického hlediska a po té se zaměřuje na několik faktorů, které významně ovlivňují daňový systém v obou státech. Jedná se o faktory, které jsou v obecné rovině popsány výše (viz kapitola 1.5 Faktory ovlivňující daňové systémy, str. 17 a následující).

2.1 Základní fakta

Základní faktografické údaje o státech jsou uvedeny v následujících dvou tabulkách. Tabulka 1 zobrazuje data pro Českou republiku, tabulka 2 se pak zabývá základními daty o Francouzské republice. Na závěr je provedeno srovnání vyplývající z uvedených dat.

Oficiální název státu	Česká republika
Rozloha	78 867 km ²
Počet obyvatel	10 548 527 [*]
Úřední jazyk	Čeština
Státní zřízení	Parlamentní republika
Měna	Koruna česká (Kč)

Tabulka 1: Základní údaje o České republice, Zdroj: Český statistický úřad ¹⁸

^{*}) stav k 1. 10. 2011

Oficiální název státu	Francouzská republika (République Française)
Rozloha	675 417 km ² (z toho: - kontinentální Francie 551 602 km ² , - zámořské departmenty 12 3815 km ²)
Počet obyvatel	65 030 000 [*])
Úřední jazyk	Francouzština
Státní zřízení	Poloprezidentská republika
Měna	Euro (EUR)

Tabulka 2: Základní údaje o Francouzské republice

Zdroj: Ministerstvo zahraničních věcí ¹⁹

^{*}) odhad stavu k 1. 1. 2011 francouzského statistického úřadu

¹⁸ Český statistický úřad [online]. 2011 [cit. 2011-12-5]. Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

¹⁹ Ministerstvo zahraničních věcí [online]. 2011 [cit. 2011-11-25]. Dostupné z http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/francie/index.html

Význam státu ve světovém i evropském kontextu je dán zejména jeho velikostí, počtem obyvatel, jeho politickým systémem a jeho historií. Jak je z předchozích tabulek patrné, Francie má zhruba sedmkrát větší rozlohu a šestkrát více obyvatel než Česká republika. Ve Francii i v České republice je demokratický politický systém, ve Francii má však delší tradici než u nás, narozdíl od ČR má ve Francii významnější roli na politický proces prezident republiky. Velmi podstatný vliv na současné postavení státu má i historický význam dané země. I když ve středověku význam českých zemí nebyl malý, nedosahoval významu Francie, která expandovala i do zámoří a měla četné africké kolonie. Francie také byla vždy samostatným státem, kdežto české země byly po velkou část své historie součástí soustátí Rakousko-Uhersko a po obou světových válkách se zase dostala na dlouho do sféry vlivu Sovětského svazu.

2.2 Ekonomicko-politický poválečný vývoj státu

Daňový systém úzce souvisí s politickou a ekonomickou situací daně země, proto je v následujících podkapitolách stručně pojednáno o poválečném vývoji v České republice a ve Francii, právě z pohledu politického a ekonomického a jejich vlivu na daňovou soustavu.

2.2.1 Česká republika

Česká republika je na mapě Evropy poměrně novým státem, vznikla rozpadem společného státu se Slovákou. Tímto společným státem bylo Československo a později Česká a Slovenská Federativní republika.

Poválečný vývoj ekonomický i politický je poznamenán převzetím moci a vlivu na veškeré dění Komunistickou Stranou Československa. Naprosto byla omezena jakákoli politická soutěž.

K velkým změnám došlo také v hospodářství, které bylo znárodněno a centralizováno a podnikatelské prostředí bylo zcela zlikvidováno. Zemědělství bylo kolektivizováno (po vzoru Sovětského Svazu). Hospodářství mělo charakter plánovaného centrálního hospodářství (byly vydávány plány na pět let – tzv. pětiletky).

Postupně se koncem 60. let začínají objevovat tendence k demokratizaci, avšak invaze Sovětských vojsk z 21. srpna 1968 zastavily veškeré snahy o „socialismus s lidskou tvář“ a na dalších 20 let nastává tuhá normalizace.

Vlivem dění ve Střední Evropě, pádem Berlínské zdi a spontánní studentské demonstrace v roce 1989 dochází v Československu k revoluci a politickému převratu. Prakticky okamžitě po revoluci dochází k významným změnám jak politickým tak ekonomickým. Konají se první svobodné volby, je přijata nová Ústava, apod. Plánované hospodářství je nahrazeno hospodářstvím na tržních principech.

Daňový systém, jako hlavní nástroj hospodářské politiky státu, se mění se v závislosti na změně politické a ekonomické situace v zemi. Od konce druhé světové války byly uskutečněny tři komplexní daňové reformy.

První daňová reforma byla realizována v letech 1947 až 1950 s cílem odstranění kapitalistického daňového systému.

Druhá daňová reforma se uskutečnila v roce 1953 s cílem socializace národního hospodářství. Byla postupně upravována, ale její základní principy se příliš nezměnily. V letech 1990 až 1992 při přechodu z centrálně plánovitého hospodářství na tržně orientovanou ekonomiku byly provedeny poměrně závažné zásahy do původní daňové soustavy, které umožnily její používání v prvním období realizace komplexní ekonomické reformy. Zároveň byly zahájeny práce na nové daňové reformě s cílem vytvořit a uvést do života zcela novou daňovou soustavu.

Třetí daňová reforma se uskutečnila v roce 1993 a jejím úkolem bylo odstranění dosavadního socialistického daňového systému a především přechod k tržně orientované ekonomice a k vytváření stabilního ekonomického prostředí.²⁰

2.2.2 Francouzská republika

Poválečný vývoj byl na rozdíl od České republiky (tehdy Československa) zcela odlišný. Ačkoliv vyšla Francie vítězně z první i druhé světové války, ztrácela během 20.

²⁰ ŠULCOVÁ-SEIDLOVÁ, M. *Daňová soustava* [online]. 2011 [cit. 2011-12-31]. Dostupné z: http://www3.czu.cz/php/skripta/kapitola.php?titul_key=73&idkapitola=3

století postupně bývalé velmocenské postavení. V roce 1958 byla nastolena současná Pátá republika v čele s generálem Charlesem de Gaullem.²¹

Po druhé světové válce se Francie angažovala v procesu budování politické a ekonomické evropské integrace, byla a je členem několika významných společenství:

- předchůdci Evropské unie: (ESUO – Evropské společenství uhlí a oceli, EHS – Evropské hospodářské společenství, EUROATOM – Evropské společenství pro atomovou energii)
- EU – Evropská unie,
- EMU – Ekonomická a měnová unie,
- G8 – Skupina 8 významných států s vyspělou ekonomikou,
- G20 – Skupina největších ekonomik světa,
- MMF – Mezinárodní měnový fond,
- NATO – Severoatlantická aliance,
- OSN – Organizace spojených národů, stálý člen Rady bezpečnosti,
- WTO – Mezinárodní obchodní organizace,
- WHO – Světová zdravotnická organizace,
- a mnoha dalších.

Řada mezinárodních organizací má své sídlo v Paříži.²²

Již z výčtu organizací jichž je Francie členem je zřejmý její ekonomický význam v evropském i ve světovém kontextu.

2.3 Postavení v Evropské unii

V dnešním globalizovaném světě hrají velký význam v oblasti daní i nadnárodní společenství, proto je důležitá i síla jednotlivých členských států v tomto společenství. V případě České republiky i Francie je tímto společenstvím Evropská unie.

²¹ e-stranky – *Francie* [online]. 2011. [cit. 2011-12-25]. Dostupné z: <http://www.e-francie.estranky.cz/clanky/historie.html>

²² BusinessInfo. *Zahraničně politická orientace* [online]. 2008. [cit. 2011-12-25] Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/sti/francie-zahranicne-politicka-orientace/3/1000421/>

2.3.1 Česká republika

Česká republika se stala členem Evropské unie poměrně nedávno. Společně s dalšími devíti zeměmi převážně postkomunistické střední a východní Evropy (Estonsko, Kypr, Litva, Lotyšsko, Maďarsko, Malta, Polsko, Slovensko a Slovinsko) se stala plnoprávným členem Evropské unie 1. května 2004.

Českou republiku zastupuje v Evropském parlamentu v současnosti 22 poslanců (od roku 2009), v letech 2004 – 2009 to bylo 24 poslanců. V Evropské unii máme i svého komisaře. Je jím komisař pro rozšíření a politiku sousedství Štefan Füle. Česká republika od 1. ledna 2009 do 1. července téhož roku předsedala Radě Evropské unie, které převzala právě po půlročním řízení od Francie.²³

Česká republika patří od 21. prosince 2007, spolu s dalšími osmi novými státy, do Schengenského prostoru – to znamená, že je zde umožněn volný pohyb osob mezi hranicemi smluvních států, aniž by musely projít hraniční kontrolou. Volný pohyb osob je jedním z hlavních pilířů Evropské unie.

Česká republika není členem Eurozóny a ponechala si svou Korunu českou.²⁴

2.3.2 Francouzská republika

Francii můžeme označit, za kolébkou Evropské unie, protože byla to právě Francie, kde vznikla myšlenka na společnou organizaci států sdružených na jednotných principech. Na základě takzvané Schumanovy deklaráce, kterou přednesl 9. května 1950 francouzský ministr zahraničí Robert Schuman, bylo vytvořeno Společenství uhlí a oceli. Cílem tohoto společenství byla podpora rozvoje dvou tehdy klíčových průmyslových odvětví – ocelářství a těžby a zpracování uhlí.²⁵

Francie společně s Německem jako první uzavřela dohodu, která měla odstranit kontroly na společných hranicích obou zemí, tato dohoda se stala základem Schengenské smlouvy. Dnes je součástí Schengenského prostoru většina členských států Evropské unie. Dokladem velkého vlivu na podobu Evropské unie v historii i v současnosti je například i zablokování tzv. Euroústavy v květnu 2005, kdy k této

²³ EUROSOP – věcně o Evropě. *Česká republika a EU* [online]. 2009 [cit. 2011-12-18]. Dostupné z: <http://www.euroskop.cz/566/sekce/ceska-republika-v-eu/>

²⁴ tamtéž

²⁵ BusinessInfo. *Schumanova deklaráce* [online]. 2010. [cit. 2011-12-25] Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/s/schumanova-deklarace/1000711/6423/>

otázce proběhlo referendum. Francie jako první země Evropské unie řekla ne, a proto se muselo vyjednávat o jiné smlouvě, ta byla později schválena všemi členskými státy jako Lisabonská smlouva. Přijetí Lisabonské smlouvy si ve Francii vyžádalo změnu ústavy, kde je nyní uvedeno, že „*Francie se může podílet na Evropské unii za podmíněk, které určuje Lisabonská smlouva upravující Smlouvu o EU a smlouvu ustavující Evropská společenství*“.^{26, 27}

Francie je v Evropském parlamentu v současnosti zastoupena 72 poslanci (od roku 2009), v předchozím volebním období to bylo dokonce 78 poslanců. V Evropské komisi je za Francii nominován komisař Michel Barnier, který je komisařem pro vnitřní trh a služby. Francie předsedala Radě Evropské unie naposledy ve druhé polovině roku 2008, právě po francouzském předsednictví převzala předsednictví Česká republika.

V roce 2002 přijala Francie společně s dalšími 11 evropskými zeměmi Euro jako svou oficiální měnu. V roce 2005 byla v národním referendu odmítnuta Smlouva o ústavě pro Evropu. Lisabonská smlouva byla ve Francii přijata jako v jedné z prvních zemí již na počátku roku 2008, hlasoval o ní parlament.²⁸

2.3.3 Srovnání

Z výše uvedených faktů vyplývá, že postavení České republiky a její vliv v rámci Evropské unie ve srovnání s Francií jsou spíše podstatně menší. Síla jednotlivých členských států v rámci Evropské unie je, mimo jiných faktorů, ovlivněna počtem obyvatel, který je vzhledem k České republice šestinásobný.

Francie jako velká země a navíc zakládající člen Evropské unie stále hraje velmi významnou roli v rozhodovacích procesech, čehož byly dokladem v nedávné době schůzky bývalého prezidenta Sarkozyho a kancléřky Merkelové na téma vývoje Eurozóny a uzavření Smlouvy o rozpočtové odpovědnosti.

²⁶ CEBRE – Czech Business Representation. *Francie bude ratifikovat Lisabonskou smlouvu* [online]. 2008 [cit. 2011-12-18]. Dostupné z: <http://www.cebrecz.cz/archiv-zprav/zprava-1654/>.

²⁷ EUROSOP – věcně o Evropě. *Francie a EU* [online]. 2012 [cit. 2012-1-12]. Dostupné z: <http://www.euroskop.cz/530/sekce/francie/>.

²⁸ tamtéž

2.4 Harmonizace daní v rámci Evropské unie

V souvislosti s Evropskou unií v kontextu s daňovou problematikou je potřeba zmínit mnohaletou snahu o harmonizaci zdanění ve členských státech EU. Daňová harmonizace představuje proces sblížení daňových soustav států na základě společných pravidel. Základním cílem harmonizace je zavedení jednotného trhu a jeho hladké fungování v Evropské unii.²⁹

Dle předmětu harmonizace můžeme rozlišovat harmonizaci:

- **strukturální** – harmonizace struktury daňového systému,
- **daňových sazeb** - pouze harmonizace daňových sazeb.³⁰

Dle legislativní úpravy se rozlišuje harmonizace

- **přímá** – harmonizace prostřednictvím daňových směrnic
- **nepřímá** – harmonizace prostřednictvím jiných oblastí práva; v současné době se tato nepřímá harmonizace projevuje zejména v oblasti zdaňování společností. Harmonizován je zde daňový základ prostřednictvím harmonizace účetnictví pomocí Mezinárodních účetních standardů (IFRS – International Financial and Reporting Standards).³¹

Dalším významným hlediskem je pro klasifikaci možností harmonizace je na základě jakého rozhodnutí dochází k harmonizaci. Pak dělíme harmonizaci na pozitivní a negativní:

- Harmonizace **pozitivní** je činěna na základě daňových směrnic, které jsou jednomyslně schváleny všemi členskými státy.
- Harmonizace **negativní** je činěna na základě rozhodnutí Evropského soudního dvora, je ovšem závazná jen pro členský stát, který je účastníkem daného soudního případu.³²

²⁹ NERUDOVA, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 2008. s. 15

³⁰ tamtéž, s. 15

³¹ tamtéž, s. 15 – 18

³² tamtéž, s. 17

2.4.1 Harmonizace nepřímých daní

Harmonizace nepřímých daní je nutnou podmínkou pro splnění základního pilíře Evropské unie, tedy zajištění společného trhu, který je založen na volném pohybu zboží, osob, služeb a kapitálu. V první fázi harmonizace se jednalo především o zavedení jednotného systému nepřímého zdanění. Strukturální harmonizace byla úspěšně splněna zavedením jednotného systému nepřímého zdanění implementací tzv. Šesté směrnice do národních daňových soustav. Harmonizace daňových sazeb je velmi obtížná z několika důvodů (např. členské státy vnímají regulaci určitých otázek jako zásahy do vlastní suverenity, různé státy uplatňují různou fiskální politiku).^{33, 34}

2.4.2 Harmonizace přímých daní

V počátcích existence EU byla harmonizace přímých daní považována za méně komplikovanou než harmonizace nepřímých daní, a to vzhledem ke skutečnosti, že ve všech členských státech existovaly stejné typy důchodových daní. Ukázalo se však, že mezi daněmi z příjmů členských států existují velké rozdíly, a to v konstrukci základu daně, nezdanitelných částkách, odpočtech, zdaňovacím období apod. Proto bylo potřeba zaměřit pozornost zaměřit i na přímé daně, zejména na ty, u kterých je harmonizace nezbytnou podmínkou pro hladké fungování jednotného trhu. Těmi to daněmi jsou zejména daň z příjmů korporací. Tato daň ovlivňuje podnikání na jednotném trhu, neboť kapitál je (na rozdíl od práce) vysoce mobilním faktorem. Rozdílnost ve zdanění korporací způsobuje ekonomické deformace, neboť ovlivňuje podniky při rozhodování o umístění a financování investic.

Dlouhodobým hlavním cílem harmonizace korporátních daní je implementace společného konsolidovaného základu daně korporací (CCCTB - Common Consolidated Corporate Tax Base).

V Evropských společenstvích se v procesu harmonizace přímých daní pokročilo jen velmi málo. Harmonizace v oblasti přímých daní je totiž problematická ze stejného důvodu jako je sjednocení sazeb u nepřímých daní (tedy zejména zásah do suverénních záležitostí států, fiskální politika jednotlivých států). Daňové směrnice musí být

³³ NERUDOVA, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 2008. s. 36 – 42

³⁴ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. 2010. s. 113

odsouhlaseny jednomyslně všemi členskými státy a protože nebylo zatím možné najít takovou míru shody, harmonizace v oblasti korporátních daní není zdaleka u konce. V oblasti přímých daní nabývá stále více na významu jen harmonizace nepřímá – tzn. harmonizace daňových systémů prostřednictvím rozsudků vydaných Evropským soudním dvorem.^{35, 36}

2.5 Současné politické a ekonomické prostředí

V současné době se všechny státy Evropské unie různou měrou potýkají s již několik let trvající finanční krizí, nestabilitou v Eurozóně, a schodcích ve veřejných financích v jednotlivých státech.

2.5.1 Česká republika

Již druhé volební období vládnou České republice pravicové vlády, které přichází s reformami veřejných financí.

V předchozím volebním období se v ČR vystřídaly dvě vlády. První vláda byla vzhledem k výsledku voleb velmi nestabilní (koaliční pravicové strany měli stejný počet poslanců jako byl počet opozičních poslanců levicových) a při jednom hlasování o nedůvěře jí byla vyslovena nedůvěra. Po té déle než rok vládla tzv. vláda odborníků.

Z posledních voleb v roce 2010 vzešla vláda, která si dala za hlavní cíl rozpočtovou odpovědnost a boj proti korupci. Z pohledu zastoupení poslanců byla nejvíce stabilní, protože měla u nás nebyvalou většinu, která ji umožňuje prosazovat mnoho reformních kroků. Po mnoha letech příprav se rozjíždí reforma důchodová, dále reforma daňová, zdravotnictví apod. Pravicové vlády preferují daňové příjmy plynoucí zejména z nepřímých daní proto je v současnosti aktuální sblížení sazeb daně z přidané hodnoty, postupné zvyšování snížené sazby až k pravděpodobnému zrušení.

V současné době dochází na politické scéně k významným změnám. I přes zmíněnou většinu se koalice potýkala s mnoha různými problémy a koncem dubna tohoto roku se rozpadla. V současné době koalici tvoří jen dvě pravicové strany ODS, TOP 09 a ty jsou

³⁵ NERUDOVA, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 2008. s. 57, 58, 61, 86

³⁶ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. 2010. s. 61

podporováni zhruba 10 poslanci, převážně odešlých z původně koaliční strany Věci veřejné. Tímto je stabilita vlády značně limitovaná.

Současnou ekonomickou situaci a její nedávný vývoj, charakterizují následující vybraná makroekonomická data uvedená v Tabulce 3.

Rok	2006	2007	2008	2009	2010	2011
HDP/obyv. (Kč)	326 553	354 808	368 986	356 405	358 957	362 949
Vývoj HDP (%)	+7,0	+5,7	+3,1	-4,7	+2,7	+1,7
Inflace (%)	2,5	2,8	6,3	1,0	1,5	1,9
Nezaměstnanost (%)	7,1	5,3	4,4	6,7	7,3	8,6
Deficit SR (v mld. Kč)	-79,7	-26,9	-85,9	-218,6	-182,7	-117,9
Veřejný dluh (% HDP)	23,9	24,4	26,0	31,5	35,6	39,4

Tabulka 3: Vybrané makroekonomické ukazatele ČR (v období 2006 – 2011)

Zdroj: ČSÚ – Český statistický úřad³⁷

Z uvedených údajů je zřejmé, že zadluženost České republiky se postupně pomalu zvyšuje, což je pochopitelné v souvislosti s ekonomickou krizí, která trvá od roku 2009. Zadluženost jde ruku v ruce s vývojem HDP, protože stát musí zabezpečovat přibližně stejné potřeby obyvatelstva a když se nedaří ekonomice, klesá daňový výběr a tak se zvyšuje zadluženost státu. Nezaměstnanost také v krizových obdobích mírně vzrostla. Není však nijak výrazná, vzhledem k tomu, že je obecně ekonomickou teorií je přijímána jako přirozená nezaměstnanost, míra nezaměstnanosti na úrovni šesti procent.

2.5.2 Francouzská republika

Francie se člení na 22 víceméně historických krajů (regionů), 96 departementů a 4 zámořská území. Na základě ústavy je Francie pluralitní demokracií, v čele s prezidentem voleným v přímých volbách na 7 let, který má značné výkonné pravomoci. Má například právo svolat nebo rozpustit parlament, vyhlásit referendum k jakémukoliv problému i další mimořádná opatření. Právě letos proběhly ve Francii prezidentské volby v nichž dosavadního pravicového prezidenta Nicolase Sarkozyho porazil François

³⁷ ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *sekce Makroekonomické údaje* [online]. 2012 [cit. 2012-1-12]. Dostupné z <http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/home>

Hollande za Socialistickou stranu. Důvodem je zřejmě obecný příklon k levicové politice, který plyne z několik let trvajících reforem veřejných financí v souvislosti s finanční krizí. Nejvyšším zákonodárným orgánem je parlament, který tvoří Národní shromáždění a Senát. Senát má 319 členů a omezené pravomoci. Rozhodující moc má Národní shromáždění s 577 poslanci, ale otázky obrany, financí a "celonárodních zájmů" jsou v rukou prezidenta. Tím se tento systém, který je dědictvím de Gaullovy vlády a období předcházející politické nestability, liší od všech pluralitních demokracií Západní Evropy. Výkonnou moc má vláda, v jejímž čele je ministerský předseda vzešlý z nejsilnější politické strany. Nejnižší samosprávnou autoritou je obecní zastupitelstvo v čele se starostou, zodpovědné za výkon obecních zařízení, jako jsou školy, nemocnice atd.³⁸ Současnou ekonomickou situaci a její nedávný vývoj, charakterizují následující vybraná makroekonomická data uvedená v Tabulce 4.

Rok	2006	2007	2008	2009	2010
HDP/obyv. (EUR)	25 700	27 000	27 000	25 300	26 100
Vývoj HDP (%)	1,9	2,2	0,4	-2,25	1,5
Inflace (%)	1,9	1,6	3,2	0,1	1,5
Nezaměstnanost (%)	8,8	8,0	7,4	9,1	9,3
Deficit SR (v mld. EUR)	-41,066	-51,433	-65,677	-144,849	-136,5
Veřejný dluh (%HDP)	63,7	63,8	67,4	77,4	76,5

Tabulka 4: Vybrané makroekonomické ukazatele Francie (v období 2006 – 2010)

Zdroj: INSEE ,Banque de France,Eurostat, FR MF, f- forecast

(Vlastní zpracování na základě Business info³⁹)

Také Francii postihla ekonomická krize, která Evropu zasáhla v roce 2009. Negativní vývoj postihl především růst HDP, zvýšila se až o dva procentní body nezaměstnanost a deficit státního rozpočtu se prakticky oproti předchozím letům více než zdvojnásobil. Francie se tedy potýká s nebývale vysokým schodkem veřejných financí, což je nyní v Evropské unii bohužel poměrně rozšířený trend. Na mezinárodní úrovni Francie

³⁸ ZEMĚPIS.net, *Francie* [online]. 2012 [cit. 2012-1-12]. Dostupné z <http://www.zemepis.net/zeme-francie>

³⁹ BusinessInfo.cz. *Francie: Ekonomická charakteristika země* [online]. 2012 [cit. 2012-1-12]. Dostupné z <http://www.businessinfo.cz/cz/sti/francie-ekonomicka-charakteristika-zeme/4/1000421/>

společně s Německem, jako významní členové EU, se v současné krizi Eurozóny snaží najít opatření, která by tomuto negativnímu jevu zabránila.

Francie však musí přijímat i opatření proti rostoucímu zadlužování i na vnitrostátní úrovni. V srpnu 2011 představil francouzský předseda vlády François Fillon nová úsporná rozpočtová opatření na následující dva roky. Francouzská vláda chce získat rušením daňových úlev, snížením výdajů a zavedením nových daní získat celkem 18,6 mld EUR.

Součástí této strategie je také zrušení zvýhodnění týkající se velkých podniků, současně zavádí zdanění nejvyšších příjmů fyzických osob, zvyšuje daně na tabák, alkohol a zavádí daně na slazené nápoje.⁴⁰ Na konci roku 2010 prosadila francouzská vláda i přes značný odpor veřejnosti důchodovou reformu, která počítá s rychlejším růstem věku pro odchod do důchodu. Dále reforma plánuje vyrovnání 30ti miliardového deficitu v penzijních výdajích. Reforma také plánuje ušetřit na omezení daňových a sociálních úlev.^{41, 42}

Vzhledem k výše zmíněnému vítězství socialistického kandidáta v prezidentských volbách a vzhledem k síle prezidenta ve Francii se dá v ekonomickém směřování očekávat určitý obrat ve vnitřní politice i ve vyjednávání v rámci Evropské unie.

2.6 Daňový systém

Daňový systém je označení pro kombinaci všech daní, které v daném státě existují. Každá jednotlivá daň se v daňovém systému chová odlišně, protože je uvalena na jiný předmět, jsou jí zatíženi různě definovaní poplatníci a tedy jejich přínos pro veřejné finance je odlišný.

⁴⁰ BusinessInfo.cz. *Francie: Ekonomická charakteristika země* [online]. 2012 [cit. 2012-1-8]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/sti/francie-ekonomicka-charakteristika-zeme/4/1000421/>

⁴¹ MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČR. *Francie – Očekávaný vývoj* [online]. 2011 [cit. 2011-15-12]. Dostupné z: http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/francie/ekonomika/ocekavany_vyvoj_v_teritoriu.html

⁴² IHNED.cz, *Škrtať musí i Francie. V příštích dvou letech chce ušetřit téměř dvacet miliard eur* [online]. 2011 [cit. 2012-1-8]. Dostupné z: <http://byznys.ihned.cz/c1-53549360-skrtať-musi-i-francie-v-pristich-dvou-letech-chce-usetrit-temer-dvacet-miliard-eur>

2.6.1 Česká republika

Daňová soustava České republiky se nijak výrazněji neodlišuje od daňových systémů většiny vyspělých zemí, zejména evropských. Daňové příjmy pocházejí zhruba ve stejné míře z nepřímých a přímých daní.⁴³

Stávající daňový systém je v platnosti od roku 1993, kdy proběhla velká reforma v souvislosti, s odstraněním socialistické daňové reformy a přechodem na tržní hospodářství (viz. podkapitola 2.2.1 Ekonomicko-politický poválečný vývoj státu, Česká republika, s. 21 a násl.). Soustavu daní upravoval zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní a poplatků. Tento zákon však byl v roce 2003 zrušen a v současné době soustava daní ČR jako celek není upravena žádným souhrnným zákonem.

Daňový systém České republiky je tvořen soustavou daní přímých i nepřímých. Mezi přímými daněmi svým významem jednoznačně dominují důchodové daně. Do této skupiny daní patří daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. Druhou skupinou přímých daní jsou v České republice daně majetkové, tj. daň z nemovitosti, daň silniční a tzv. „trojdaň“ (protože tyto daně upravuje jeden zákon), tedy daň z převodu nemovitosti, daň dědická, daň darovací. Charakter přímé daně (i když se o daň nejedná) má také sociální a zdravotní pojištění. Nejvýznamnější nepřímou daní je daň z přidané hodnoty, pak jsou to daně spotřební a tzv. „ekologické daně“.

Významným hlediskem pro posouzení významu jednotlivých daní je podíl konkrétní daně na HDP. Podíl jednotlivých typů daní a sociálního pojištění na HDP je u nás následující:

Přímé daně: 8 – 9 % HDP, což je cca 2 procentní body pod průměrem EU

Nepřímé daně: cca 11 HDP, což je cca o 2 procenta pod průměrem EU

Sociální pojištění: 15 – 16 % HDP, což je v průměru se zeměmi EU, poměrně vysoká zátěž, podobné procento mají např. Francie, Maďarsko a Německo.⁴⁴

⁴³ BusinessInfo.cz. *Daňový systém České republiky* [online]. 2012 [cit. 2012-1-8]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dane-ucetnictvi/danovy-system-ceske-republiky/1000465/39277/>.

⁴⁴ EUROPA – Evropská komise, *Taxation trends in the European Union*, [online]. 2011 [cit. 2011-12-30]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/article_6047_en.htm

2.6.2 Francouzská republika

Základním právním předpisem v oblasti daní ve Francii je tzv. Obecný daňový zákoník (Code Général des Impôts) z roku 1948, k němuž jsou každoročně na konci prosince vydávány dodatky vztahující se k plánovaným veřejným příjmům nadcházejícího roku. Ve Francii existují daně přímé a daně nepřímé. Najít v češtině vhodné označení pro některé francouzské daně, které by jednoduše vyjadřovalo z čeho se daň platí, je poměrně složitý úkol (týká se to zejména daní místních a sociálních odvodů), protože český daňový systém tyto daně nezná a nemá ani jejich obdobu. Z tohoto důvodu se pro tyto specifické daně objevují v různých zdrojích různá označení. Proto je třeba následující výčet brát jako zjednodušující.

Mezi přímé daně patří:

- důchodové daně: daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů společností, daň z kapitálových zisků,
- bankovní daň (nová daň zavedená v roce 2011, - zdanění rizikových aktiv bank),
- přímé místní daně: daň dědická, daň darovací, daň z majetku (označovaná jako „milionářská daň“), daně z nemovitostí,
- sociální odvody
- daně z mezd – tzv. učňovská daň

Do nepřímých daní se řadí daň z přidané hodnoty, poplatky, kolky a akcízy (spotřební daně).^{45, 46, 47}

Francie patří k zemím s největším daňovým zatížením v Evropské unii. Daňový výnos z nepřímých daní na HDP se pohybuje těsně nad průměrem zemí EU (Francie má dlouhodobě podíl kolem 15 % HDP, podíl např. Švédska je ještě vyšší tj. 16 %, naproti tomu podíl nepřímých daní na HDP v Německu je cca 12 %).

Zatímco podíl přímých daní na HDP je ve Francii těsně pod průměrem EU (cca o 1 %). Příspěvky na sociální zabezpečení patří ve Francii k nejvyšším v Evropě, podíl na HDP je zhruba 16 %, podobně je na tom Německo, Česká republika má tento podíl o 2

⁴⁵ DEFLASSIEUX, V. Taxation in France. 2008. s. 5 – 12

⁴⁶ BusinessInfo.cz. *Francie: Finanční a daňový sektor* [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z <http://www.businessinfo.cz/cz/sti/francie-financni-a-danovy-sektor/5/1000421/#sec5>.

⁴⁷ Ministerstvo financí Francouzské republiky [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z: http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_1006/fichedescriptive_1006.pdf

procentní body nižší. Ale například tradičně sociální stát Švédsko má tento podíl ještě na úrovni jen kolem 9 % (tento výpadek v příjmu si ovšem Švédsko kompenzuje nadprůměrně vysokými daněmi z příjmů).⁴⁸

⁴⁸ EUROPA – Evropská komise, *Taxation trends in the European Union* [online]. 2011 [cit. 2011-12-30]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/article_6047_en.htm

3 Zdanění příjmů v České republice

3.1 Legislativní úprava

Problematiku zdanění příjmů právnických osob v České republice upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP). Podpůrně jej nově doplňuje a vysvětluje jednotlivé pojmy Pokyn GFŘ (Generálního finančního ředitelství) D-6, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Při výpočtu daně z příjmů u subjektů vedoucích účetnictví se vychází z účetního výsledku hospodaření (jehož stanovení upravuje Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále jen ZoÚ).

3.2 Právnické osoby

Právnické osoby jsou obecně vymezeny v občanském zákoníku. V § 18 Občanském zákoníku (zákon č. 40/1964 Sb., ve znění pozdějších předpisů) jsou právnické osoby vymezeny jako: sdružení fyzických nebo právnických osob, účelová sdružení majetku, jednotky územní samosprávy, a jiné subjekty, o kterých to stanoví zákon.

Pro potřeby daně z příjmů vymezuje ZDP v § 17 poplatníky daně z příjmů právnických osob jako osoby, které nejsou fyzickými osobami, a i organizační složky státu (dále jen "poplatníci").

Z hlediska rozsahu daňové povinnosti jednotlivých poplatníků je podstatné odlišit, zda má právnická osoba na našem území sídlo či nikoliv.

Podle § 17, odstavec 3 ZDP se daňová povinnost poplatníků, kteří mají sídlo na území ČR (**rezidenti**), vztahuje na jejich celosvětové příjmy, tj. jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

Na druhou stranu poplatníci, kteří nemají na území ČR své sídlo (**nerезidenti** vymezení v § 17 odst. 4 ZDP), mají omezenou daňovou povinnost a zdaňují tak v ČR pouze příjmy ze zdrojů na území ČR vymezené v § 22 ZDP.⁴⁹

Problematice zdaňování příjmů nerezidentů se tato práce nevěnuje.

⁴⁹ JAROŠ, T. *Zdanění příjmů v roce 2011 – komplexní průvodce*, 2011, s 14, 15

Právnícké osoby můžeme podle účelu jejich založení rozdělit do dvou velkých skupin.

- organizace založené za účelem dosahování zisku (**podnikatelské subjekty**),
- organizace založené za jiným účelem než je dosahování zisku (**neziskové organizace**).

Právníckými osobami založenými za účelem **dosahování zisku (podnikání)** jsou obchodní společnosti (*veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením, akciová, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení*) a družstva.

Neziskové organizace zajišťují služby, které není možné nebo vhodné zajišťovat na tržním principu. Jedná se zejména o služby z oblasti vzdělávání, zdravotnictví, kultury, sociální péče apod. Neziskové organizace mohou založit jak občané tak stát.

Šíře typů neziskových organizací je velká a jen příkladmo je vyjmenovává ZDP v § 18 odst. 8.

3.3 Předmět daně

Předmět daně je v zákoně vymezen negativně. To znamená, že zákon poměrně obecně v § 18 ZDP uvádí co předmětem daně je a následně konkrétně uvádí co předmětem daně není. Podle § 18 odst. 1 ZDP jsou předmětem daně z příjmů právníckých osob příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Jde jak o příjmy peněžní, tak nepeněžní.

Předmětem daně podle § 18 odst. 2 ZDP nejsou například:

- příjmy získané nabytím akcií podle zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby (privatizační zákon), získané v rámci tzv. velké privatizace;
- příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů;
- příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je Česká republika povinna uhradit, nebo z

titulu smírného urovnání záležitosti před Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou se Česká republika zavázala uhradit.⁵⁰

U některých poplatníků je vymezen předmět daně odlišně od ostatních poplatníků. Jedná se zejména o neziskové subjekty, veřejné vysoké školy, Pozemkový fond, dále jde o poplatníka, který je společníkem v. o. s., poplatníka, který je komplementářem k. s., a na konec jde o zdravotní pojišťovny a poplatníky zřízené zvláštním právním předpisem k poskytování veřejné služby v televizním nebo rozhlasovém vysílání, u nichž některé příjmy vyplývající např. z jejich poslání nejsou předmětem daně.⁵¹

3.4 Příjmy od daně osvobozené

Některé příjmy jsou sice předmětem daně, ale jsou od daně osvobozeny, tzn. z takových příjmů se daň neplatí. Osvobozených příjmů je celá řada, avšak většina z nich se týká neziskových organizací. U podnikatelských subjektů těchto případů osvobození příliš není.

Mezi osvobozené příjmy týkající se podnikatelských subjektů patří například příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, které plynou od dceřiné společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu EU, mateřské společnosti, která je daňovým nerezidentem v ČR a je umístěna na území ČR (viz. § 19 odst. 1, písm. zi ZDP).⁵²

3.5 Základ daně

Základem daně z příjmů právnických osob je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady) a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

⁵⁰ JAROŠ, T. *Zdanění příjmů v roce 2011 – komplexní průvodce*. 2011. s 52

⁵¹ tamtéž. s. 53

⁵² ŠTOHL, P. *Daně 2010, výklad a praktické příklady*. 2010. s. 68

Při zjištění základu daně se vychází:

- u poplatníků, kteří vedou účetnictví, z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta)
- u poplatníků, kteří nevedou účetnictví, z rozdílu mezi příjmy a výdaji.⁵³

Jednotlivé příjmy, které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny mohou být zdaňovány jedním z následujících způsobů, a to:

- v rámci obecného základu daně dle § 21 odst. 1 ZDP,
- v rámci základu pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně. Sazby daně jsou vymezeny v § 36 ZDP a činí ve většině případů 15 %.
- v rámci samostatného základu daně dle § 20b a § 21 odst. 3 ZDP.⁵⁴

3.5.1 Algoritmus výpočtu základu daně z příjmů právnických osob

V odborné literatuře je možné najít velké množství způsobů grafického zpracování algoritmu výpočtu daně z příjmů právnických osob. Přirozeně obsahovým vymezením se neliší, protože způsob výpočtu základu daně, respektive potřebných úprav účetního výsledku hospodaření je dán zákonem o dani z příjmů.

Odlišují se však podrobností – konkrétností vymezení jednotlivých úprav. Následující grafy 1 a 2 ilustrují dva přístupy k definování algoritmu výpočtu.

<p>ÚČETNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ (před zdaněním)</p> <p>položky zvyšující základ daně (tzv. připočitatelné položky)</p> <ul style="list-style-type: none">• účetní náklady, které nejsou dle ZDP daňově uznatelné• výnosy, které jsou zdanitelné, ale v účetnictví nejsou zaúčtovány <p>položky snižující základ daně (tzv. odčitatelné položky)</p> <ul style="list-style-type: none">• náklady, které jsou dle ZDP daňově uznatelné, ale v účetnictví nejsou zaúčtovány• vyloučení zaúčtovaných výnosů, které nejsou zahrnovány do základu daně

Graf 1: Algoritmus zjištění základu daně z příjmů právnických osob

Vlastní zpracování dle ŠTOHL, P. *Daně 2010*⁵⁵

⁵³ BRYCHTA, I. *Daň z příjmů 2011*. 2011. s. 162

⁵⁴ JAROŠ, T. *Zdanění příjmů v roce 2011 – komplexní průvodce*. 2011. s. 52

⁵⁵ ŠTOHL, P. *Daně 2010, výklad a praktické příklady*. 2010. s. 69

	Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji
+	Nedaňové náklady zahrnuté do VH
-	Nezdaňované příjmy zahrnuté do VH
+ / -	Další úpravy VH pro účely daňové (dle § 23 odst. 3, nezaúčtované částky ovlivňující základ daně ...)
-	Odčitatelné a snižující položky dle § 34, § 20 ZDP
=	ZÁKLAD DANĚ (DAŇOVÁ ZTRÁTA)

Graf 2: Transformace výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji na základ daně (daňovou ztrátu)

Vlastní zpracování dle JAROŠ, T. *Zdanění příjmů v roce 2011*⁵⁶

3.5.2 Daňově uznatelné a neuznatelné náklady

Uznatelnost a neuznatelnost nákladů z daňového hlediska řeší zákon o dani z příjmů zejména v § 24 a § 25. Přičemž v § 24 jsou použity dva principy vymezení daňově uznatelných výdajů (nákladů). Odstavec 1 tohoto paragrafu uvádí základní podmínky uznatelnosti. Odstavec 2 uvádí výčet výdajů (nákladů), které jsou uznatelné.

V ustanovení § 24 odst. 1 ZDP jsou uvedeny obecné podmínky daňové účinnosti výdajů (nákladů). Musí se jednat o výdaj, který byl skutečně vynaložen za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a to:

- ve výši prokázané poplatníkem,
- ve výši stanovené ZDP nebo jinými předpisy,
- týkájí se daného zdaňovacího období,
- příjmy, s nimiž má mít výdaj souvislost, musí být zdanitelné;
- výdaj ještě nebyl uplatněn v daňových výdajích.⁵⁷

Pomocí těchto obecných podmínek se posuzují ty druhy vynaložených výdajů (nákladů), které nejsou na dalších místech zákona přímo řešeny – zejména v § 24 odst. 2 nebo v § 25 ZDP.

⁵⁶ JAROŠ, T. *Zdanění příjmů v roce 2011 – komplexní průvodce*. 2011. s 56

⁵⁷ BRYCHTA, I. *Daň z příjmů 2011*. 2011. s. 261

Dle těchto obecných podmínek uznatelnosti jsou posouzeny zejména náklady (výdaje):

- účtované v účtové skupině 50 – Spotřebované nákupy,
- na účtech 511 – Opravy a udržování,
- 521 (522) – Mzdové náklady apod. § 25, odst. 1, d) ZDP výslovně uvádí i některé mzdové náklady, které nejsou daňově uznatelné (za žádných podmínek) – jedná se o pojistné hrazené za členy statutárního orgánu.^{58, 59}

Výdaje (náklady) uvedené demonstrativním způsobem v § 24 odst. 2 ZDP nejsou vázány na věcnou souvislost s příjmy (jako u předchozího odstavce), ale jsou vázány pouze na souvislost s činností poplatníka. To znamená, že výdaje vyjmenované v tomto odstavci se považují, za výdaje daňově uznatelné, aniž by bylo nutné prokazovat, že slouží k dosažení, zajištění a udržení příjmů. U některých vyjmenovaných nákladů jsou uvedeny speciální podmínky pro jejich daňovou účinnost.⁶⁰

Ustanovení § 25 vymezuje uplatnění výdajů negativně a to tak, že příkladmo uvádí, které výdaje za daňově uznatelné uznat nelze. Ovšem to, že některý náklad (výdaj není výslovně uveden mezi nedaňovými, ještě neznamená, že je daňově účinným.⁶¹

Jednotlivé výdaje (náklady) řešené v § 24 odst. 2 a § 25 odst. 1 ZDP lze rozdělit podle principu posouzení jejich daňové účinnosti či neúčinnosti do následujících kategorií:

- výdaje vyloučené v souvislosti s uplatňováním zásady daňové souvztáznosti,
- výdaje s podmínkou zaplacení,
- výdaje uznatelné do výše souvisejících příjmů,
- výdaje uznatelné do přesných podmínek popřípadě v přesné výši,
- výdaje přesahující cenu obvyklou a
- absolutně neuznatelné výdaje.⁶²

⁵⁸ JAROŠ, T. *Zdanění příjmů v roce 2011 – komplexní průvodce*. 2011. s 63

⁵⁹ BRYCHTA, I. *Daň z příjmů 2011*. 2011. s. 261

⁶⁰ JAROŠ, T. *Zdanění příjmů v roce 2011 – komplexní průvodce*. 2011. s 60

⁶¹ BRYCHTA, I. *Daň z příjmů 2011*. 2011. s. 266

⁶² JAROŠ, T. *Zdanění příjmů v roce 2011 – komplexní průvodce*. 2011. s 61

Výdaje vyloučené v souvislosti s uplatňováním zásady daňové souvztažnosti

Daňově nelze uznat náklady (výdaje) vynaložené:

- na příjmy, které nejsou předmětem daně,
- na příjmy od daně osvobozené,
- na příjmy nezahrnované do základu daně.

Například se jedná o náklady v důsledku prodeje akcií a podílů, dividend či podílů na zisku.⁶³

Výdaje s podmínkou zaplacení

Daňově uznatelné jsou náklady (výdaje), jejichž zaplacení je předepsáno zákonem, tedy daně, poplatky a jiné povinnosti vyplývající ze zákona.

Například se jedná o daň z převodu nemovitosti, daň z nemovitostí, daň silniční, smluvní pokuty, pojistné na sociální a zdravotní pojištění atd.⁶⁴

Výdaje uznatelné do výše souvisejících příjmů

Například se jedná o manka a škody na majetku. Manka a škody přesahující náhrady jsou daňově neuznatelné. Výjimkou, kdy manka a škody jsou uznatelné v plné výši, jsou škody:

- vzniklé v důsledku živelních pohrom, nebo
- způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem nebo
- vzniklé jako zvýšené výdaje v důsledku opatření stanovených zvláštními předpisy (výjimečný stav apod.).⁶⁵

Výdaje uznatelné za přesných podmínek, popřípadě v přesné výši

Jedná se zejména o odpisy hmotného a nehmotného majetku, nájemné při finančním leasingu, zákonné rezervy a opravné položky, atd.

Výdaje přesahující cenu obvyklou

Dodávky od spojených osob

⁶³ BRYCHTA, I. Daň z příjmů 2011. 2011. s. 267

⁶⁴ tamtéž, s. 208-210

⁶⁵ tamtéž, s. 258

Absolutně neuznatelné výdaje

Jedná se zejména o odměny členů statutárních orgánů, výdaje na reprezentaci, daň dědická a darovací.

3.5.3 Další úpravy mezi zdanitelnými příjmy a daňovými náklady (výdaji)

Vedle toho, že poplatník provádí korekce z titulu absolutně nezdaňovaných příjmů (příjmy osvobozené a příjmy, které nejsou předmětem daně) a z titulu nedaňových výdajů (nákladů), provádí poplatník ještě řadu dalších korekcí, které vedou ke stanovení konečného základu daně nebo daňové ztráty.

Jedná se zejména o úpravy podle § 20 ZDP – položky snižující základ daně, § 23 ZDP – „přičitatelné a odčitatelné položky“, §§ 26 až 32a ZDP – odpisy, § 34 ZDP – odčitatelné položky od základu daně a podle § 35 ZDP – slevy.

Úpravy dle § 23 odst. 3 ZDP

Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji je pro daňové účely potřeba zvýšit např. o:

- Částky neoprávněně zkracující příjmy - rozdíl mezi cenami sjednanými mezi spojenými osobami a cenami, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami
- Částky uplatněné v předchozích zdaňovacích obdobích jako daňově uznatelný výdaj, pokud následně došlo k porušení podmínek pro jejich uplatnění
- Částky pojistného na sociální zabezpečení, které je povinen platit zaměstnanec a přestože je zaměstnavatel srazil, neodvedl je včas.⁶⁶

Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se pro daňové účely se naopak snižují např. o:

- Smluvní pokuty a penále v případě, že jsou uhrazené
- Částky pojistného na sociální zabezpečení, které dodatečně doplatil za minulé zdaňovací období (kdy o tuto částku musel naopak základ snižovat).⁶⁷

⁶⁶ BRYCHTA, I. *Daň z příjmů 2011*. 2011. s. 166

⁶⁷ tamtéž, s. 286, 287

Úpravy dle § 23 odst. 4 ZDP

Do obecného základu daně se nezahrnují (proto je nutné je odečíst) např.:

- příjmy z nichž je daň vybíraná zvláštní sazbou podle § 36 ZDP
- příjmy, které se odečítají z důvodu vyloučení dvojího zdanění.⁶⁸

Úpravy dle § 23 odst. 7 ZDP

je třeba připočítat případný rozdíl mezi cenami sjednanými mezi spojenými osobami a cenami, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami.

Úpravy dle § 23 odst. 8

Úpravy spojené s ukončením či přerušením činnosti.

3.5.4 Odčitatelné položky

Poplatník má dále možnost při splnění zákonných podmínek snížit si základ daně, mimo daňově uznatelných výdajů a výše zmíněných úprav, ještě o tzv. odčitatelné položky. Zákon stanovuje konkrétní podmínky i výši tohoto odečtu. Jedná se o přesně vymezené důvody, účel výdajů a jejich výše je stanovena nejčastěji procentem, které si může poplatník odečíst od základu daně.

Právnícké osoby si mohou uplatnit následující odčitatelné položky:

- odpočet na realizaci projektů výzkumu a vývoje
- ztráty z předchozích let
- dary

Odpočet na realizaci projektů výzkumu a vývoje

ZDP umožňuje odečíst si náklady (výdaje) vynaložené za daným účelem ve výši 100 %. Souvisí-li výdaj s projektem výzkumu a vývoje jen zčásti, je možné odečíst jen tuto část. Tuto odčitatelnou položku lze uplatnit nejvýše ve třech zdaňovacích obdobích následujících po zdaňovacím období, ve kterém nárok vznikl. Definice pojmu výzkum a vývoj je upravena zákonem o podpoře výzkumu a experimentálního vývoje z veřejných

⁶⁸ BRYCHTA, I. *Daň z příjmů 2011*. 2011. s. 289

prostředků (z. č. 130/2002 Sb.). V případě pochybností může poplatník požádat správce daně o závazné posouzení.⁶⁹

Ztráty z předchozích let

Ztrátou z předchozích let se rozumí rozdíl, o který výdaje (náklady) převyšuje příjmy při respektování úprav podle § 23 ZDP. Ztráta se stejně jako daňová povinnost zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Ztrátu lze odečíst od základu daně nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období ve kterém ztráta vznikla.

Z ustanovení § 20, odst. 7 a 8 ZDP vyplývá, že nejdříve lze stanovený základ daně snížit o odčitatelné položky podle § 34 ZDP (daňová ztráta, odečet výdajů na projekty výzkumu a vývoje) a takto upravený základ daně lze dále snížit o položky snižující základ daně podle § 20, odst. 8 – dary.⁷⁰

Dary

Zákon vymezuje okruh příjemců, jímž lze dar poskytnout, účel na který je dar poskytnut a stanovuje také limity pro daňovou uplatnitelnost darů.

- *okruh příjemců, kterým lze dary poskytnout* (stát, kraje, obce, neziskové organizace, tělesně postižení občané atd.)
- *účel poskytnutí darů* (financování vědy a výzkumu, ochrana zvířat, účely sociální, zdravotní apod.)
- *limit pro odpočet* (hodnota daru musí být minimálně 2 000 a lze odečíst maximálně 5 % ze základu daně sníženého o odčitatelné položky a ztrátu minulých let. Pokud se jedná o dar středním školám a vysokým školám, lze základ daně snížit o dalších 5 procent.)

Hodnotu daru, který lze odečíst od základu daně, může poplatník uplatnit v tom zdaňovacím období, ve kterém byl dar prokazatelně poskytnut.⁷¹

⁶⁹ BRYCHTA, I. Daň z příjmů 2011. 2011. s. 305

⁷⁰ JAROŠ, T. Zdanění příjmů v roce 2011 – komplexní průvodce. 2011. s. 67, 68

⁷¹ DUŠEK, J. Daně z příjmů 2011 – přehledy, daňové a účetní tabulky. 2011. s. 59. 61

3.6 Sazby daně

Sazba daně z příjmů právnických osob od roku 2010 činí 19 %. Pro stanovení daně se použije sazba daně účinná k prvnímu dni zdaňovacího období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání.

Při výpočtu daně z příjmů právnických osob se u některých subjektů uplatňuje speciální sazba daně. Jedná se o investiční fondy, podílové fondy, penzijní fondy a instituce penzijního pojištění, u těchto subjektů se uplatňuje 5% sazba daně. Sazba daně 15 % se vztahuje na samostatný základ daně.⁷²

3.7 Slevy na dani

Pomocí slevy na dani jsou zvýhodněni:

- **zaměstnavatelé zaměstnávající zaměstnance se změněnou pracovní schopností** lze uplatnit slevu ve výši:
 - 60 000,- za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením
 - 18 000,- za každého zaměstnance se zdravotním postižením
- **poplatníci, kterým byla přiznána tzv. investiční pobídka**⁷³

3.8 Odpisy

Odpisy jsou u většiny právnických osob významnou položkou daňové optimalizace. Odpisováním se přenáší pořizovací cena dlouhodobého majetku do nákladů v průběhu následujících let, protože celou pořizovací cenu není možno uplatnit (účetně ani daňově) v době pořízení tohoto majetku.

Problematika odpisování majetku je rozdílně upravena z účetního i daňového hlediska. Do daňových nákladů je možné uplatnit jen náklady ve výši daňových odpisů, což je zajištěno přičtením (odečtením) rozdílu mezi odpisy účetními a daňovými k Výsledku hospodaření.

⁷² BRYCHTA, I. *Daň z příjmů 2011*. 2011. s. 175, 176

⁷³ tamtéž, s. 318 - 324

3.8.1 Odpisy daňové

V roce pořízení poplatník zatřídí majetek podle Přílohy 1 k ZDP do konkrétní odpisové skupiny a zvolí si metodu odpisování. K odpisování hmotného majetku z daňového hlediska se používá odpisování rovnoměrné a zrychlené. Pro některé složky hmotného majetku je určen odlišný postup stanovený v § 30, odst. 4 – 6 ZDP.

V § 30 ZDP je určena minimální doba po kterou je nutno minimálně majetek odepisovat. Maximální doba odpisování není ve většině případů stanovena (výjimkou jsou např. zřizovací výdaje, které je nutné odepsat do 5 let a odpisy goodwillu).

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

Tabulka 5: Minimální doba odepisování, Zdroj: ZDP, § 30 (1)

Odpisové skupiny metodou rovnoměrného odpisování mají stanoveny maximální sazby, které je možno použít.

Odpisová skupina	v 1. roce odepisování	v dalších letech odepisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,2	2,02	2

Tabulka 6: Sazby při rovnoměrném odpisování, Zdroj: ZDP § 31 (1), a

Odpisové skupiny metodou zrychleného odpisování mají stanoveny maximální koeficienty, které je možno použít.

Odpisová skupina	v 1. roce odepisování	v dalších letech odepisování	pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Tabulka 7: Koeficienty při zrychleném odepisování, Zdroj: § 32, odst.1 ZDP

U metody rovnoměrného i zrychleného odepisování lze pro majetek zatříděný v 1., 2. a 3. odpisové skupině lze za určitých podmínek zvýšit sazby / koeficienty o 20 % (zemědělská výroba), 15 % (čištění a úprava vod) nebo 10 % (ostatní hmotný majetek – s výjimkami).

Odpisy nehmotného majetku jsou stanoveny počtem měsíců, po který se odepisují. Odepisování nehmotného majetku nelze podle § 32 ZDP přerušit.

3.8.2 Odpisy účetní

Odpisy z pohledu účetnictví upravuje ZoÚ. Ke stanovení odpisů se používají metody časových odpisů a výkonových odpisů, novou metodou je i tzv. komponentní odepisování, při kterém je možné odepisovat jednotlivé části různě. Stanovení účetních odpisů je v pravomoci účetní jednotky, s tím, že by měli maximálně zohledňovat fyzické a morální opotřebení majetku.

3.9 Správa daně

Některá ustanovení týkající se správy daně z příjmů právnických osob se nacházejí v ZDP a některá ustanovení vycházejí z DŘ a vymezují zejména zdaňovací období, zda se platí zálohy na daň a v jaké výši, kdo a kdy má povinnost daň přiznat a případné sankce.

3.9.1 Zdaňovací období

Podle ustanovení §17a ZDP se za zdaňovací období u právnických osob považují:

- kalendářní rok – (období 12 po sobě jdoucích měsíců, které začínají prvním dnem měsíce ledna), § 3 (2), ZoÚ
- hospodářský rok – (období 12 po sobě jdoucích měsíců, které může začínat pouze prvním dnem jiného měsíce, než je leden), § 3 (2), ZoÚ
- období odlišné ve speciálních případech (přeměna společnosti, změna účetního období, likvidace společnosti, insolvenční řízení atd.).⁷⁴

3.9.2 Zálohy na daň z příjmů právnických osob

Zálohy na daň z příjmů právnických osob se platí v průběhu zálohového období. Po skočení zdaňovacího období se zaplacené zálohy na daň, splatné v jeho průběhu, započítávají na úhradu skutečné výše daně.

Výše záloh a jejich periodicita je odvozena od poslední známé daňové povinnosti.

Výše poslední známé daňové povinnosti	Výše záloh, Četnost záloh za rok	Splatnost
do 30 000,-- Kč	---	zálohy se neplatí
30 001,-- až 150 000,-- Kč	40 %, Dvakrát	do 15. června do 15. prosince
nad 150 000,-- Kč	25 %, Čtyřikrát	do 15. března do 15. června do 15. září do 15. prosince

Tabulka 8: Zálohy na daň z příjmů právnických osob

Zdroj: Vlastní zpracování, dle (DUŠEK, J.)⁷⁵

⁷⁴ JAROŠ, T. Zdanění příjmů v roce 2011 – komplexní průvodce. 2011. s 15

⁷⁵ DUŠEK, J. Daně z příjmů 2011 – přehledy, daňové a účetní tabulky. 2011. s.

3.9.3 Povinnost přiznat daň

Podle § 38m ZDP je povinna podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob každá právnická osoba (i v případě, kdy je vykázán základ daně ve výši nula nebo je vykázána daňová ztráta).

Výjimkou z této povinnosti jsou:

- veřejná obchodní společnost (její příjmy jsou rozděleny mezi jednotlivé společníky a ty jsou následně zdaněny daní z příjmů právnických osob),
- zanikající nebo rozdělovaná obchodní společnost,
- neziskové organizace, které nemají příjmy, které jsou předmětem daně a v jiných případech.⁷⁶

3.10 Sociální pojištění

Ačkoli sociální pojištění není v pravém slova smyslu daň, svou povinností platit, nedobrovolností a neekvivalentností (v určité míře) se dani velmi blíží (daňová teorie jej označuje za quasidaň). Sociální pojištění je také součástí výpočtu tzv. čisté daňové kvóty. Protože sociální pojištění je významnou položkou v příjmech veřejných rozpočtů a je i významnou položkou co do výše nákladů u větších právnických osob, je problematice sociálních odvodů v této práci věnován určitý prostor.

Právnické osoby platí sociální odvody z úhrnu mezd svých zaměstnanců. Výše základu pro výpočet sociálního pojištění je limitována (zastropována) jak ve svém minimu, tak maximu.

Zaměstnavatel je povinen každého svého zaměstnance platit (s výjimkou zaměstnanců zaměstnaných na dohodu o pracovní činnosti a o provedení práce) 25 % z jeho hrubé mzdy. U menších zaměstnavatelů je možný i zvláštní režim, kdy se platí sociální pojištění ve výši 26 % a zaměstnavatel pak má možnost si odečíst část nákladů na vyplacené náhrady v pracovní neschopnosti svých zaměstnanců.

Sociální pojištění má tři složky, které slouží k úhradě tří účelů.

- důchodové pojištění
- nemocenské pojištění
- podpora státní politiky a zaměstnanosti

⁷⁶ JAROŠ, T. Zdanění příjmů v roce 2011 – komplexní průvodce. 2011. s 14

Všichni zaměstnanci jsou povinně účastni na všech třech složkách sociálního pojištění, ze své hrubé mzdy však platí jen důchodové pojištění. Zaměstnavatel tak platí další dvě složky pojištění.⁷⁷

Procentuální výši sociálního pojištění ukazuje Tabulka 9:

Druh pojištění	Zaměstnanec	Zaměstnavatel
důchodové pojištění	6,5 %	21,5 %
nemocenské pojištění	0 %	2,3 % (3,3 %)
podpora státní politiky a zaměstnanosti	0 %	1,2 %
CELKEM	6,5 %	25 % (26 %)

Tabulka 9: Sociální pojištění v ČR

Zdroj: VANČUROVÁ, A. LÁCHOVÁ, L. Daňový systém ČR 2010

⁷⁷ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. Daňové systémy 2010. 2010, s. 192-194

4 Zdaňování příjmů právnických osob ve Francii

Francouzské právnické osoby platí ze svých příjmů „daň ze společností“ – „Impôt sur les sociétés“, což je obdoba české daně z příjmů právnických osob, dále jsou právnické osoby povinné platit některé tzv. místní daně a sociální odvody o kterých je pojednáno v podkapitole 4.10.

4.1 Legislativní úprava

Francouzské daňové právo hmotné je upraveno jedním právním předpisem, kterým je Obecný daňový zákoník (Code Général des Impôts) a daňové právo procesní je upraveno Zákoníkem o daňovém procesu (Livre des procédures fiscales). Účetní problematiku upravuje Francouzský obecný účetní plán (Plan comptable Révisé).⁷⁸

4.2 Právnické osoby

Ve Francii podléhají dani z příjmů právnických osob jak rezidenti, tak nerezidenti. Nerezidenti však této dani podléhají pouze za předpokladu, že ve Francii podnikají. Jinak jsou poplatníky srážkové daně, jež se vztahuje na jejich „pasivní příjmy“, tedy příjmy zejména z kapitálových zisků a z držby majetku. Když nerezident ve Francii podniká, a to prostřednictvím francouzské pobočky či stálé provozovny, tak je tato pobočka registrovaná ve Francii vždy považována za francouzského rezidenta s tím, že její nerezidentní mateřská společnost francouzské dani z příjmů právnických osob nepodléhá. Rezidentní společnosti jsou takové společnosti, které mají své sídlo (siede) ve Francii nebo zde mají místo svého skutečného vedení (siede social effectif).⁷⁹

Vymezení subjektů podléhající základní sazbě daně z příjmů najdeme v Obecném daňovém zákoníku (dále CGI), v článku 206-1 CGI. Právnické osoby podléhající snížené sazbě jsou vymezeny v článku 206-5 CGI. Uvedení francouzských obchodních společností s jejich českými ekvivalenty je velmi obtížné, protože charakteristika

⁷⁸ SKALICKÁ, H. Zdaňování společností v Evropské unii 6. část Francie. [online] 2009 [cit. 2011-1-3]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=\\$issue=1181](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=$issue=1181).

⁷⁹ tamtéž

jednotlivých společností dle českého práva a práva francouzského je zcela odlišná. České ekvivalenty se u různých zdrojů liší a uvádí až tři typy akciových společností i společností s ručením omezeným.

Společnost	
Francouzský název	Český ekvivalent
Société a responsabilité limitée, SARL	Společnost s ručením omezeným
Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée, EURL	Společnost s ručením omezeným s 1 společníkem
société anonyme, SA	Akciová společnost
Société par actions simplifiée, SAS	Zjednodušená akciová společnost
Société par actions simplifiée à associé unique, SASU	Zjednodušená akciová společnost s 1 akcionářem
Société en commandite par actions, SCA	Komanditní společnost
Société en nom collectif, SNC	Veřejná obchodní společnost

Tabulka 10: Přehled obchodních společností ve Francii

Zdroj: SOCR – Svaz obchodu a cestovního ruchu⁸⁰

Ve Francii se podobně jako např. v České republice obchodní společnosti dělí do dvou kategorií, a to na kapitálové společnosti (*sociétés de capitaux*) a osobní společnosti (*sociétés de personnes*).

Kapitálové společnosti ze zákona podléhají dani z příjmů právnických osob. Jejich společníci jsou odpovědní za závazky společnosti pouze do výše upsaného kapitálu.

Naproti tomu si osobní společnosti – veřejné obchodní společnosti SNC, komanditní společnosti SCA (komplementáři), společnosti s ručením omezeným s jedním společníkem (EURL) a zjednodušené akciové společnosti SAS **mohou zvolit zdanění buď daní ze zisku firem, či osobní důchodovou daní**. Stejnou možnost volby mají i občanské společnosti a nadace.^{81, 82}

⁸⁰ SOCR – Svaz obchodu a cestovního ruchu. *Aktivity/Publikace/Francie*. [online] 2006 [cit. 2011-1-3]. Dostupné z: <http://www.socr.cz/images/prirucka/pdf/fr.pdf>.

⁸¹ ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 2010. s. 211

⁸² Ministerstvo financí Francouzské republiky [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z: http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_1006/fichedescriptive_1006.pdf

4.3 Příjmy podléhající dani

4.3.1 Zdanění rezidentů

Na rozdíl od většiny zemí OECD je francouzská daň ze zisku (stejně jako celý daňový systém) založen na **principu teritoriality**, což znamená, že dani podléhají pouze obchodní příjmy vytvořené ve Francii. Daňová povinnost z celosvětových příjmů se vztahuje pouze na tzv. pasivní příjmy (zejména investiční příjmy).⁸³

Pro účely daně z příjmů právnických osob je za území Francie považována kontinentální Francie, Korsika a ostatní zámořské oblasti jako Guadeloupe, Martinique, francouzská Guyana, Réunion, francouzská Polynésie, Nová Kaledonie, St. Pierre a Miquelon, Mayotte, Wallis a Futuna. Aplikace daňových ustanovení v přímořských oblastech je však přizpůsobena specifickým podmínkám těchto oblastí.⁸⁴

4.3.2 Zdanění nerezidentů

Všeobecný princip je, že zisky vytvořené činností ve Francii jsou zde rovněž zdaňovány. Zisky podléhají zdanění ve Francii vždy, když se jedná o tzv. stálou provozovnu. V případě poboček závisí určení země zdanění zisku na znění smlouvy mezi mateřskou společností a pobočkou. Zisky vytvořené stálými provozovnami francouzských společností v zahraničí nejsou ve Francii zdaňovány. Na organizační složky zahraničních společností se kromě daně z příjmů dále vztahuje rovněž „daň z čistého zisku organizačních složek“ bez ohledu na to, zdali organizační složka odvádí či neodvádí zisky zahraniční společnosti.⁸⁵

4.4 Základ daně

Výpočet daně ze společností – „Impot sur les sociétés“ vychází z hrubého provozního zisku a vedlejších příjmů na jedné straně a odpočitatelných nákladů a výdajů, na straně druhé.

⁸³ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. 2010. s. 211

⁸⁴ SKALICKÁ, H. Zdaňování společností v Evropské unii 6. část Francie. [online] 2009 [cit. 2011-1-3]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=\\$issue=1181](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=$issue=1181)

⁸⁵ MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČR, *Francie – Finanční a daňový sektor*. [online]. 2011 [cit. 2012-1-25]. Dostupné z: http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/francie/ekonomika/financni_a_danovy_sektor.html.

Podle účetních pravidel je hrubým provozním ziskem rozdíl mezi tržbami za prodej a služby za účetní období plus stav zásob na konci období a náklady na prodej a služby a stav zásob na začátku období.⁸⁶

Základ daně vychází z účetních výkazů podle francouzského obecného účetního plánu (Plan comptable Révisé) a daňového zákoníku (Code Général des Impôts) - pokud tento stanoví jinak než Francouzský obecný účetní plán. Zdanitelný příjem musí být vyjádřen v eurech.^{87 88}

Všeobecně platí zásada, že náklady na dosažení zisku jsou odpočitatelné z daňového základu. Těmito náklady jsou zejména odpisy, ale též amortizace nehmotných statků jako jsou software, patenty, náklady na vědu a výzkum (s výjimkou ochranných značek).

Dotace jsou běžně zdaňovány standardní sazbou avšak v případě dotací na investice může dojít ke snížení sazby zejména u tzv. rozvojových grantů (*primes l'aménagement du territoire*).⁸⁹

Zdanitelný příjem vychází z průmyslových a obchodních zisků (*bénéfices industriels et commerciaux*) a zahrnuje čisté zisky ze všech činností vykonávaných společnostmi včetně kapitálových zisků z prodaného hmotného majetku.⁹⁰

4.5 Daňově uznatelné a neuznatelné náklady

Zákonná ustanovení o tom, že určitý náklad je ve Francii daňově uznatelným či neuznatelným, jsou nejasná, tudíž francouzský Nejvyšší správní soud vytvořil rozsáhlou judikaturu, která definuje podmínky pro daňovou uznatelnost nákladů.

⁸⁶ Ministerstvo financí Francouzské republiky [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z:

http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_1006/fichedescriptive_1006.pdf.

⁸⁷ SKALICKÁ, H. Zdaňování společností v Evropské unii 6. část Francie. [online] 2009 [cit. 2011-2-12]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolocnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=\\$issue=1181](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolocnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=$issue=1181).

^{88 88} Ministerstvo financí Francouzské republiky [online]. 2011 [cit. 2012-2-12]. Dostupné z:

http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_1006/fichedescriptive_1006.pdf.

⁸⁹ VELVISLANECTVÍ ČR V PAŘÍŽI, *Daňová problematika*. [online]. 2010 [cit. 2012-2-12]. Dostupné z: http://www.mzv.cz/paris/cz/obchod_a_ekonomika/obchod_a_podnikani_ve_francii/dane/index.html

⁹⁰ SKALICKÁ, H. Zdaňování společností v Evropské unii 6. část Francie. [online] 2009 [cit. 2011-2-12]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolocnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=\\$issue=1181](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolocnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=$issue=1181).

Aby se jednalo o daňově uznatelné náklady, náklady spojené s podnikáním musí splňovat veškerá níže uvedená kritéria:

- musí být vynaloženy v přímé souvislosti s činností podniku,
- jsou určité co do výše a obsahu ke konci zdaňovacího období, bez ohledu na datum úhrady faktury,
- musí být zahrnuty do nákladů v období, ve kterém byly vynaloženy a odráží pokles čistých aktiv společnosti,
- snižují čistý obchodní majetek nebo zakládají možnost pravděpodobných odpočtů,
- musí odpovídat skutečným nákladům a jejich výše a účel jsou dostatečně odůvodněny,
- vztahují se k tvorbě nebo zachování zdanitelného příjmu, tudíž náklady, které se vztahují k tvorbě nebo zachování osvobozeného příjmu, nejsou daňově uznatelné,
- vztahují se ke zdanitelnému období, za něž je podáváno daňové přiznání.^{91, 92}

Mezi nejvýznamnější daňově uznatelné náklady patří:

- mzdy a ostatní benefity vyplácené zaměstnancům,
- cestovní náklady,
- zřizovací náklady,
- sociální pojištění a související platby,
- penzijní připojištění (za splnění určitých podmínek),
- náklady na výzkum a vývoj,
- poplatky hrazené nezávislým profesionálům za poskytnuté služby,
- určité zaplacené daně,
- zaplacené úroky,
- licenční poplatky.⁹³

⁹¹ Ministerstvo financí Francouzské republiky [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z:

http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_1006/fichedescriptive_1006.pdf.

⁹² SKALICKÁ, H. *Zdaňování společností v Evropské unii 6. část Francie*. [online] 2009 [cit. 2011-2-12].

Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=\\$issue=1181](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=$issue=1181)

⁹³ tamtéž

Mezi nejvýznamnější daňově neuznatelné náklady patří:

- určité daně (daň z příjmů právnických osob, sociální příspěvek ze solidarity, daň z nemovitostí umístěných ve Francii, které jsou vlastněny zahraničními společnostmi),
- dividendy a skryté rozdělování zisku,
- určité osobní náklady, náklady, které nesouvisejí s podnikáním,
- úroky placené společníkovi, a to ty úroky, které překročí určitý limit,
- určité převody zisku mezi spojenými osobami,
- odpisy firemních vozidel (při nesplnění určitých podmínek),
- účetní odpisy,
- pokuty a penále.⁹⁴

Pokud zdanitelný příjem společnosti zahrnuje investiční příjmy, které již byly zdaněny u zdroje, může si společnost tuto daň odečíst od své daňové povinnosti na dani z příjmů právnických osob.⁹⁵

4.5.1 Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou významnou položkou, kterou lze uplatnit při výpočtu základu daně z příjmů právnických osob. Obecně se odpisuje hmotný majetek (s výjimkou pozemků), který se opotřebovává a není zásobou. Některý nehmotný majetek jako např. goodwill se neodepisuje, naopak patenty, software a podíly ve vybraných společnostech se odpisovat mohou. Francouzská daňová legislativa umožňuje dlouhodobý majetek odepisovat dvěma způsoby, stejně jako je tomu v ČR – metodou rovnoměrného odpisování a zrychleného odepisování. Rovnoměrné odpisy je základní metoda, zrychlené odpisování povoleno jen omezeně. Nemůže být použito u majetku jehož doba použitelnosti je menší než 3 roky, nebo u použitého majetku, automobilů, telefonů a budov jiných než hotely a vybrané průmyslové budovy, jejichž doba použití nepřesahuje 15 let.⁹⁶

⁹⁴ SKALICKÁ, H. Zdaňování společností v Evropské unii 6. část Francie. [online] 2009 [cit. 2011-2-12]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=\\$issue=1181](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=$issue=1181).

⁹⁵ DEFLASSIEUX, V. Taxation in France 2008. 2008. s. 122,123

⁹⁶ ŠIROKÝ, J. Daň v Evropské unii. 2010. s. 211

Dlouhodobý majetek se člení pouze do tří odpisových skupin, což umožňuje rychlejší zahrnutí pořizovací ceny do nákladů.

Normální délka životnosti	Sazba rovnoměrného odpisu	Sazba zrychleného odpisu
3 roky	33,33 %	41,66 %
5 let	20 %	35 %
10 let	10 %	22,5 %

Tabulka 11: Odpisové sazby ve Francii

Zdroj: BusinessInfo.cz, *Finanční a daňový sektor* ⁹⁷

4.6 Odčitatelné položky

Všechny typy obchodních příjmů tvoří jednu kategorii a neexistují významnější osvobození či odpočty od daně, s výjimkou darů poskytnutých nevýdělečným organizacím a možnosti odečtu daňové ztráty z minulých let.

Odečet darů na obecně prospěšné účely – Dary jsou odčitatelné ve výši 60 % jejich hodnoty, ale maximálně do výše 0,5 % z celkového obrátu společnosti. ⁹⁸

Daňová ztráta – Další položkou, o kterou je možné snížit základ daně, jsou daňové ztráty z minulých let. Ztráty mohou být přeneseny do dalších let bez omezení, dozadu tři roky. Ke zpětnému uplatnění ztrát dochází prostřednictvím „uznání daně k dobru“, nikoli vrácením daně. Toto uznání daně k dobru (vlastně daňový dobropis) může být použito během následujících 5 let a je vratitelné v šestém roce. Převoditelnost ztrát, a to jak dopředu, tak dozadu, může být omezena převodem vlastnictví (za splnění určitých podmínek). ⁹⁹

⁹⁷ BusinessInfo.cz. *Francie: Finanční a daňový sektor* [online]. 2011 [cit. 2012-2-15]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/sti/francie-financni-a-danovy-sektor/5/1000421/>

⁹⁸ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. 2010. s. 211

⁹⁹ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. 2010. s. 211

4.7 Sazby daně

Sazby daně z příjmů právnických osob jsou ve Francii diferencovány podle velikosti poplatníka, respektive jeho dosahovaného obratu.

Zisky společností jsou zdaňovány sazbou daně z příjmů ve výši 33,33 %. Navíc, společnosti, jejichž obrat přesahuje 7 630 000 EUR ročně, je tato sazba zvýšena o 3,3 % sazby (tzv. solidární příplatek). V důsledku toho je, u poplatníků překračující daný obrat, daňová sazba 34,43 %.^{100, 101}

Jiná daňová zátěž se uplatňuje u malých a středních společností, které

- dosahují obratu nižšího než 7 630 000,- EUR a současně
- jsou ze 75 % vlastněny jednotlivcem.

Příjmy takového poplatníka se zdaňují sníženou sazbou daně 15 % z prvních 38 120,- EUR svého zdanitelného zisku. Příjmy přesahující tento limit (38.120 EUR) se zdaňují standardní sazbou (tj. 33,33 %), tito poplatníci již solidární příplatek neplatí.

Tento limit je však „pohyblivý“ podle toho, jak dlouhé účetní období uplatňuje daná společnost. Pokud je kratší nebo delší než 12 měsíců, výše limitu se mění. Proto např. společnosti, jejichž účetní období činí 18 měsíců, platí 15% daň z prvních 57 180,- EUR svého zdanitelného zisku, apod.

Pojmem obrat je chápán souhrn tržeb bez TVA (obdobá české DPH).^{102, 103}

Snížené sazby jsou stanoveny také pro určité typy:

- a) poplatníků – např. některé neziskové organizace platí daň ve výši 10 nebo 24 %, v závislosti na tom, z jakého zdroje plynou jejich příjmy.
- b) příjmů – např. zisky z určitých typů držby a z prodeje cenných papírů jsou zdaněny sazbami daně ve výši 15 % a 19 %. U dlouhodobých kapitálových zisků plynoucích z prodeje podílu je uplatňována sazba 0 %.¹⁰⁴

¹⁰⁰ NERUDOVA, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 2008. s. 168

¹⁰¹ Ministerstvo financí Francouzské republiky [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z: http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_1006/fichedescriptive_1006.pdf

¹⁰² ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. 2010. s. 211

¹⁰³ Ministerstvo financí Francouzské republiky [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z: http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_1006/fichedescriptive_1006.pdf

Patnáctiprocentní snížená sazba se dále uplatní na příjmy z patentových licencí, patentových vynálezů a výrobních procesů spojených s takovými patenty a patentovými vynálezy.¹⁰⁵

4.8 Skupinové zdanění

Ve Francii je možná podle článku 223 A až 223 CGI skupinová daňová konsolidace. Francouzská mateřská společnost, která vlastní nejméně z 95 % jinou společnost, mohou vyplňovat společné daňové přiznání za celou skupinu, přičemž vlastněnou společností může být i zahraniční firma, která má trvalé sídlo ve Francii a od roku 2010 už není nutná ani tato podmínka pobočka může mít sídlo kdekoli v EU, Norsku nebo na Islandu.¹⁰⁶ V případě, že má poplatník nějakou dceřinou společnost, může si za určitých okolností přičíst její příjem ke svým celosvětovým příjmům, nebo od svého zdanitelného příjmu odečíst hodnotu dividend, které mu z této dceřiné společnosti plynou.¹⁰⁷

4.9 Správa daní

Správnou daní se rozumí jednoduše řečeno to jakým způsobem, kdy a jak se konkrétní daňová povinnost má splnit. Proto je třeba vymezit zejména zdaňovací období, do kdy je povinnost podat daňové přiznání, platí-li se záloha na daň, sankce apod.

4.9.1 Zdaňovací období a placení daně

Zdaňovací období daně z příjmů korporací je kalendářní rok, případně hospodářský rok. Daňové přiznání musí být podáno nejpozději do tří měsíců po skončení účetního období. Ve stejné lhůtě s podáním daňového přiznání musí být uhrazena finální daňová povinnost. Penále za pozdní platby se neuplatní za prvních 15 dní, tudíž finální daňová povinnost ve skutečnosti musí být uhrazena do 15. dubna. V případě, kdy v kalendářním

¹⁰⁴ Ministerstvo financí Francouzské republiky [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z: http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_1006/fichedescriptive_1006.pdf

¹⁰⁵ SKALICKÁ, H. Zdaňování společností v Evropské unii 6. část Francie. [online] 2009 [cit. 2011-2-22]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=\\$issue=1181](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=$issue=1181).

¹⁰⁶ Ministerstvo financí Francouzské republiky [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z: http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_1006/fichedescriptive_1006.pdf

¹⁰⁷ DEFLASSIEUX, V. Taxation in France 2008. 2008. s. 123 - 125

roce není ukončeno žádné účetní období, musí být daňové přiznání podáno do 1. dubna následujícího kalendářního roku. Finanční úřady však často povolují delší lhůtu pro podání daňového přiznání, a to do druhého pracovního dne po 1. květnu. Nové společnosti si mohou zvolit, že daňové přiznání za první zkrácené zdaňovací období podávat nebudou. Finanční výkazy musí být na finanční úřad podány spolu s daňovým přiznáním.¹⁰⁸

4.9.2 Zálohy na daň

Poplatníci jsou povinni platit zálohy na daň ve čtyřech splátkách a to nejpozději k 20. únoru, 20. květnu, 20. srpnu a 20. listopadu daného roku (bez ohledu na to, kdy končí jejich účetní období). Výše záloh se stanovuje s ohledem na příjmy uvedené v minulém zdaňovacím období. Společnost nemusí platit zálohy na daň, pokud její předchozí daňová povinnost nepřekročila 150 EUR. Dále zálohy na daň nemusí hradit nově založené společnosti.¹⁰⁹

4.9.3 Srážková daň

Srážkové dani podléhají dividendy vyplácené nerezidentům francouzskými společnostmi, a to ve výši 25 %. Výjimky se uplatní na dividendy vyplácené do členských států Evropské unie, dále Evropského hospodářského prostoru s výjimkou Lichtenštejnska a dále švýcarským mateřským společností.¹¹⁰

¹⁰⁸ SKALICKÁ, H. Zdaňování společností v Evropské unii 6. část Francie. [online] 2009 [cit. 2011-2-22]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=\\$issue=1181](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=$issue=1181).

¹⁰⁹ NERUDOVA, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 2008. s. 168

¹¹⁰ SKALICKÁ, H. Zdaňování společností v Evropské unii 6. část Francie. [online] 2009 [cit. 2011-4-12]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=\\$issue=1181](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=$issue=1181).

4.10 Další daňové zatížení firem (mimo daň z příjmů)

Francouzské právnické osoby (stejně tak fyzické osoby) jsou zatíženy kromě daně z příjmů, také daněmi majících místní charakter (jsou sice upraveny celostátně, ale některé parametry se mohou odlišovat podle regionu). Tyto místní daně mají charakter daní svěřených, to znamená že výnos směřuje do místního rozpočtu konkrétní municipální úrovně. Z výnosů z těchto daní jsou pak financovány místní potřeby.

Významnou nákladovou položkou je u právnických osob také placení povinného sociálního pojištění. Francie má nejvyšší sazbu pojistného v Evropě.

4.10.1 Místní daně

Roční paušální daň (*import forfaitaire annuel – IFA*)

Ve Francii existuje pro společnosti s obratem vyšším než 15 000 000 EUR povinnost platit roční paušální daň v závislosti na celkové výši jejich obratu v předchozím roce. Limit obratu pro placení této daně se v poslední době neustále zvyšoval (tak aby nepostihoval menší a střední podnikatele. Od 1. ledna 2009 byl tento limit zvýšen ze 400 000 EUR na 1 500 000 EUR, od 1. ledna 2010 na současných 15 000 000 EUR. Od roku 2014 má být tato daň zcela zrušena.¹¹¹ Tato paušální daň se platí předem, na začátku daného zdaňovacího období. Tato daňová povinnost je odstupňována podle výše obratu ve 4 pásmech (počet pásem se pravidelně snižuje – tak aby tutu daň neplatili poplatníci s nižšími obraty) a je určena konkrétní částkou nikoliv procentem z obratu.^{112, 113}

Předem uhrazená paušální daň je od celkové daňové povinnosti odčitatelná a to ve stejném roce, na jehož počátku byla uhrazena. Pokud však celkovou daňovou povinnost přesahuje, pak je možné uplatnit ji v následujících dvou letech.¹¹⁴

¹¹¹ Ministerstvo financí Francouzské republiky [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z: http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_1006/fichedescriptive_1006.pdf

¹¹² ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. 2010. s. 212

¹¹³ SCHRECKOVÁ, A. *Specifika Francouzského přímého zdanění a jeho terminologické aspekty* [online] 2010 [cit. 2011-3-12]. Dostupné z: <http://www.vse.cz/english/aop/issue.php?cislo=1&rocnik=2012>

¹¹⁴ NERUDOVÁ, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 2008. s. 168

Rezidenční daň (taxe d'habitation)

Daň jsou povinny platit fyzické i právnické osoby, pokud jsou vlastníky obytných budov a dalších prostor (např. garáže, parkoviště, aj.). Nezáleží přitom na tom zda nemovitost využívají trvale, přechodně nebo vůbec, pokud tuto nemovitost pronajímají, přechází tato daň na nájemce. Daň je splatná k 1. lednu daného roku a je příjmem samosprávných územních celků (obce, regiony, departmenty). Výpočet daně závisí na čisté nájemní hodnotě prostor. Čistá nájemní hodnota je zjednodušeně řečeno hodnota stanovená katastrálním úřadem snižená o určité výdaje. Sazbu daně každoročně určuje obecní zastupitelstvo v jehož lokalitě se nemovitost nachází.^{115, 116}

Učňovská daň (taxe d'apprentissage)

Daň je určena na podporu odborného vzdělávání, jsou z ní financovány nezbytné náklady na profesní rozvoj a vzdělávání potencionálních pracovníků jednotlivých podniků.

Daň se vztahuje na podniky, které:

- mají alespoň jednoho zaměstnance
- jsou podrobeny dani z příjmů právnických, nebo u fyzických osob dani z podnikatelské činnosti.

Daňovým základem je úhrn vyplacených mezd zaměstnanců. Od daně jsou osvobozeny podniky, jejichž mzdové náklady byly nižší než je šestinásobek minimální mzdy.

Sazba je u této daně závislá na počtu zaměstnanců, do 250 zaměstnanců a činí 0,5 % z ročních mzdových nákladů, nad 250 zaměstnanců se tato sazba zvyšuje na 0,6 %. Takto zvýšená daň platí i pro podniky, které zaměstnávají méně než 3 % studentů z celkového počtu zaměstnanců.¹¹⁷

Místní daň z podnikání (contribution économique territoriale – CET)

CET je progresivní daň vytvořena na základě obratu podniků a skládá se ze dvou částí:

- z daně z nájemní hodnoty nemovitosti podniků (*cotisation foncière des entreprises, CFE*) a

¹¹⁵ PAŘÍZKOVÁ, I. *Daňový systém ve Francii*. [online] 2010 [cit. 2011-4-29]. Dostupné z: http://www.law.muni.cz/sborniky/dny_prava_2010/files/prispevky/04_finance/Parizkova.pdf

¹¹⁶ SCHRECKOVÁ, A. *Specifika Francouzského přímého zdanění a jeho terminologické aspekty* [online] 2010 [cit. 2011-3-12]. Dostupné z: <http://www.vse.cz/english/aop/issue.php?cislo=1&rocnik=2012>

¹¹⁷ tamtéž

- z daně v vytvořené přidané hodnoty podniků (*cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, CVAE*).

Daň z nájemní hodnoty nemovitosti podniků

poplatníky této daně jsou fyzické i právnické osoby, které vykonávají jinou činnost než závislou, některé činnosti jsou vyňaty, např. řemeslníci, zemědělci, sportovci a další. Základem daně je nájemní hodnota nemovitosti, kterou stanoví obce. U průmyslových podniků se tato hodnota se pro účely výpočtu daně snižuje o 30 %.

Daň z vytvořené přidané hodnoty podniků

Jedná se o přímou místní daň spojenou s obratem podniku. Tuto daň platí jak fyzické tak právnické osoby, přesahuje-li jejich roční obrat 500 000 EUR. Poplatníci, jejichž obrat dosahuje výše mezi 152 500 EUR a 500 000 EUR mají pouze deklaratorní povinnost a musí uvést výši vytvořené přidané hodnoty a počet zaměstnanců. Poplatníci s obratem pod 152 000 EUR nemají v souvislosti s touto daní žádnou povinnost. Vytvořená přidaná hodnota je rozdíl mezi ročním obratem a uplatnitelnými náklady. U podniků s obratem pod 7,6 milionu se pro účely výpočtu této daně jen 80 % přidané hodnoty, u podniků větší se vychází z 85 % vytvořené přidané hodnoty. Sazba CVAE je progresivní a je odstupňována v 5 pásmech podle ročního obratu a dosahuje výše od 0,5 % po 1,5 % z vypočtené přidané hodnoty. Minimální daň je ovšem 250 EUR (u podniků s obratem vyšším než 500 000 EUR).^{118, 119}

Tato daň nahradila od 1. ledna 2010 dřívější tzv. profesní daň (*Taxe professionnelle*). Rozdíl oproti profesní dani spočívá v tom, že CET zdaňuje zejména přidanou hodnotu podniků a snižuje tak jejich daňové zatížení. CET je omezena na 3% z přidané hodnoty.¹²⁰

¹¹⁸ PAŘÍZKOVÁ, I. *Daňový systém ve Francii*. [online] 2010 [cit. 2011-4-29]. Dostupné z:

http://www.law.muni.cz/sborniky/dny_prava_2010/files/prispevky/04_finance/Parizkova.pdf

¹¹⁹ SCHRECKOVÁ, A. *Specifika Francouzského přímého zdanění a jeho terminologické aspekty* [online] 2010 [cit. 2011-3-12] Dostupné z: <http://www.vse.cz/english/aop/issue.php?cislo=1&rocnik=2012>

¹²⁰ BusinessInfo.cz. *Francie: Ekonomická charakteristika země* [online]. 2012 [cit. 2012-3-12]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/sti/francie-ekonomicka-charakteristika-zeme/4/1000421/>.

4.10.2 Sociální pojištění

Ačkoli sociální pojištění není v pravém slova smyslu daň, svou povinností platit se dani velmi blíží (daňová teorie jej označuje za quasidaň). Sociální pojištění je také součástí výpočtu tzv. čisté daňové kvóty.

Francouzský systém sociálního pojištění je značně komplikovaný a co se týká jeho výše má progresivní charakter. Příspěvky na sociální zabezpečení (zahrnující i pojištění na zdravotní účely) mají povinnost odvádět jak zaměstnanci, tak zaměstnavatelé. Vyměřovacím základem jsou vyplacené mzdy zaměstnancům, jsou však určeny maximální částky, po jejichž překročení se již sociální pojištění neplatí, (tzv. měsíční stropy sociálního pojištění). Ve Francii jsou určeny čtyři stropy označované C1 až C4, přičemž různé příspěvky mají odlišné stropy. Např. příspěvek na bydlení je zastropován do výše C1 a příspěvek na nezaměstnanost je zastropován do výše C3. Příspěvky na sociální zabezpečení jsou odčitatelnými výdaji pro výpočet firemní daně (daně z příjmů). Sazby se podle výše mzdy i konkrétního oboru činnosti.¹²¹,¹²² Celkový průměrný odvod zaměstnavatele za zaměstnance na sociální (a zdravotní) pojištění činí 42,2 procent.¹²³

Sociální příspěvek ze solidarity

Společnosti s obratem vyšším než 760.000 EUR ročně jsou dále poplatníky tzv. **sociálního příspěvku ze solidarity** (*contribution sociale de solidarité sur le sociétés*). Sazba této daně činí 0,16 % z ročního obrátu bez DPH. Tuto zaplacenou daň je možné odčíst od základu daně, pro účely daně z příjmů právnických osob (daně ze společností).¹²⁴

¹²¹ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. 2010. s. 213, 214

¹²² NERUDOVÁ, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 2008. s. 166

¹²³ Finance.cz, *Sociální pojištění v Evropě zdražuje cenu práce*. [online] 2009-4-14 [cit. 2011-3-12].

Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/216315-socialni-pojisteni-v-evrope-zdrazuje-cenu-prace/>.

¹²⁴ SKALICKÁ, H. Zdaňování společností v Evropské unii 6. část Francie. [online] 2009 [cit. 2011-3-12].

Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=\\$issue=1181](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=$issue=1181).

5 Komparace daní z příjmů právnických osob a daňového zatížení poplatníků

Tato část bakalářské práce je nejdříve zaměřena na komparaci daní z příjmů právnických osob a jejich daňového zatížení pomocí příkladů. Poté následuje zhodnocení dosažených výsledků a případná doporučení pro jednotlivé daňové systémy České republiky a Francie.

5.1 Komparace zdanění na modelovém příkladu

Pro komparaci daní z příjmů právnických osob jsou uvedeny dva příklady, které se týkají zdanění podnikající právnické osoby daného státu. Příklad je řešen nejdříve z pozice rezidenta Francie a po té z pozice rezidenta České republiky. Jako přepočítací kurz pro přepočet EUR je použit kurz 1 EUR / 25 Kč.

5.1.1 Příklad

Zadání:

Obchodní společnost, která je daňovým rezidentem daného státu a má účetní období (a tedy i zdaňovací období) shodné s kalendářním rokem, dosáhla účetního zisku za rok 2011 3 000 000 EUR (75 000 000 Kč).

Společnosti byly vyplaceny dividendy ve výši 500 000 EUR (12 500 000 Kč) od dceřiné společnosti, která je rezidentem jiného členského státu EU, v níž má daná společnost 10% obchodní podíl.

Společnost dále během roku 2011 eviduje:

- odpisy: - účetní ve výši 850 000 EUR (21 250 000 Kč),
 - daňové ve výši 620 000 EUR (15 500 000 Kč),
- náklady (zahrnuté v účetnictví) nesouvisející s podnikáním (mimo uvedených dále) byly ve výši 350 000 EUR, (8 750 000Kč),
- pokuty a penále ve výši 150 000 EUR, (3 750 000Kč),
- výdaje na reprezentaci ve výši 80 000 EUR (2 000 000 Kč),
- daňovou ztrátu: z roku 2009 ve výši 150 000 EUR (3 750 000 Kč),
 a z roku 2008 ve výši 85 000 EUR (2 125 000 Kč).

- Společnost poskytla místní nemocnici dar ve výši 80 000 EUR a dar škole 50 000 EUR (tj. celkově 3 250 000 Kč).
- Obrat společnosti v roce 2011 činil 15 500 000 EUR (387 500 000 Kč).
- Výdaje vynaložené na další vzdělávání zaměstnanců - 45 000 EUR, z toho 40 000 EUR (1 000 000 Kč) bylo vyplaceno na takové vzdělání, které je nezbytně nutné k výkonu práce. 5 000 EUR (125 000) bylo vynaloženo na vzdělání přímo nesouvisející s výkonem práce; (náklady již zahrnuty v účetnictví)
- Společnost zaměstnává 60 zaměstnanců, jejichž průměrná mzda činí 3 000 EUR/měsíc (tj. mzdové náklady celkem 54 000 000 Kč); (náklady již zahrnuty v účetnictví)
- Zaměstnancům (všem) je hrazeno penzijní připojištění (za splnění podmínek pro uznatelnost nákladů v dané zemi), ve výši 200 EUR / měsíc / osobu (tj celkově 144 000 EUR/rok), (3 600 000 Kč/rok); (náklady již zahrnuty v účetnictví)
- Byly vynaloženy náklady na výzkum a vývoj (za splnění podmínek pro uznatelnost nákladů v dané zemi) ve výši 800 000 EUR (20 000 000 Kč).

Řešení:

Zdanění příjmů právnických osob ve Francii

1) Nejprve se zjistí základ daně, a to následujícím způsobem:

Vychází se z účetního výsledku hospodaření (CGI jej označuje jako hrubý provozní zisk*) a:

- a) přičtou se příjmy, které nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření,
- b) přičtou se nedaňové náklady,
- c) odečtou se daňově uznatelné náklady (neuplatněné v účetnictví),

2) Od daňového základu se odečtou odčitatelné a nezdanitelné položky

a) uplatnění ztrát z předchozích let

b) uplatnění daru:

$$60 \% \text{ z hodnoty poskytnutých darů} \quad 130\,000 = 78\,0000$$

$$\text{maximální výše: } 0,5 \% \text{ z obratu} \quad 15\,500\,000 = 77\,500$$

Dar je možné uplatit ve výši 77 500 EUR.

* ve Francii se vychází z hrubého provozního zisku, který se vypočítá jako (tržby z prodeje + hodnota zásob na začátku roku) – (náklady na prodej + hodnota zásob na konci roku). Pro zjednodušení však uvažujeme, že hrubý provozní zisk se rovná účetnímu výsledku hospodaření (tak jak je chápán českým ZoÚ).

- 3) Zdanitelný základ daně (zaokrouhlený na 1000 nahoru) se vynásobí příslušnou sazbou daně a zjistí se výsledná daň.

ÚČETNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	3 000 000,00 €
a) příjmy, které nejsou zahrnuty v účetním výsledku hospodaření:	
přijaté dividendy od dceřiné společnosti	500 000,00 €
Čistý účetní zisk	3 500 000,00 €
b) nedaňové náklady:	
účetní odpisy	850 000,00 €
náklady nesouvisející s podnikáním	350 000,00 €
pokuty a penále	150 000,00 €
výdaje na vzdělání – nesouvisející se zaměstnáním	5 000,00 €
výdaje na reprezentaci	80 000,00 €
dar škole	50 000,00 €
dar nemocnici	80 000,00 €
CELKEM	1 565 000,00 €
c) daňové náklady	
daňové odpisy	620 000,00 €
sociální příspěvek ze solidarity	24 800,00 €
daň z vytvořené přidané hodnoty - CVAE	161 573,00 €
Roční paušální daň – IFA	20 500,00 €
CELKEM	826 873 €
Základ daně	4 238 127,00 €
odčitatelné a nezdanitelné položky:	
ztráta z roku 2008	85 000,00 €
ztráta z roku 2009	150 000,00 €
dary nemocnici a škole	77 500,00 €
ZDANITELNÝ ZÁKLAD DANĚ	3 925 627,40 €
ZDANITELNÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlený)	3 925 000,00 €
Sazba daně	34,43%
Výsledná daňová povinnost	1 351 378,00 €

Tabulka 12: Výpočet daně z příjmů právnických osob ve Francii

Zdroj: Vlastní zpracování

Daň za rok 2011 tedy činí 1 351 378 €. Celková daňová zátěž daní z příjmů právnických osob tak v daném roce činí $(1\,351\,378 / 3\,500\,000) * 100 = 38,61 \%$.

Poplatník však ještě musí odvést některé místní daně a sociální odvody.

Jsou tři typy místních daní, které právnické osoby musí platit:

- místní daně vázané na dosažený obrat,
- místní daně vázané na vytvořenou přidanou hodnotu,
- místní daně vázané na hodnotu nemovitosti.

Sociální odvody se vážou jak na dosažený obrat tak na vyplacené hrubé mzdy zaměstnanců.

Do daňových nákladů pro výpočet daně z příjmů právnických osob si poplatník může zahrnout zaplacené následující daně (sociální příspěvek ze solidarity, CVAE – daň z vytvořené přidané hodnoty, roční paušální daň).

- **Sociální příspěvek ze solidarity** se vypočítá jako 0,16 % z ročního obratu:
tj $0,0016 * 15\,500\,000 = 24\,800$
- Výpočet **CVAE** je poměrně složitý, sazba je progresivní a je odstupňována podle výše vytvořené přidané hodnoty a obratu.

Přidaná hodnota je rozdíl mezi obratem a daňově uznatelnými náklady. Vytvořená přidaná hodnota se počítá jen z 80 nebo 85 % (dle výše obratu).

V daném případě je pro výpočet sazby pásmo:

Obrat 10 000 – 50 000	$1,4 \% + [0,1 \% * (\text{obrat} - 10\,000) / 40\,000\,000]$
-----------------------	---

Přidaná hodnota = $15\,500\,000 - 3\,0000 + 1\,565\,000,00 - 620\,000 = 13\,445\,000$

Započitatelná PH = $0,85 * 13\,445\,000 = 11\,428\,250$

1. složka sazby: 0,014; 2. složka sazby: $0,1 \% * (5\,500\,000 / 40\,000\,000) = 0,000138$

$11\,428\,250 * 0,014138 = 161\,572,60 \text{ €}$

Další daní, kterou společnost je povinna platit je tzv. **paušální daň**. Zaplacenou daň si může společnost odečíst v nákladech při výpočtu daně z příjmů právnických osob.

Dle dosaženého obratu, společnost zaplatí na paušální dani 20 500 €.

Společnost musí dále zaplatit tzv. **učňovskou daň** ve výši 0,5 % z vyplacených mezd:
 $60 * 3000 * 12 * 0,005 = 108\ 000,-$

Jelikož obrat společnost v roce 2011 překročil 7 630 000 EUR, uplatní se tzv. **solidární příplatek** – přírážka ve výši 3,3 %, (již uplatněno ve zvýšené sazbě ve výpočtu).

Kromě již zmíněných daní společnost také platí tzv. **rezidenční daň a daň z nájemní hodnoty podniku**. Jejich výše je závislá na tom kde společnost sídlí, protože sazby těchto daní i hodnotu pro výpočet daňového základu určují samotné obce, regiony, atd. Také výpočet **sociálního pojištění** placeného za zaměstnance je velmi složitý a má individuální charakter u každého zaměstnance (průměrná sazby odvodu zaměstnavatele za zaměstnance je zhruba 42,2 %).

Zaměstnavatel v zadaném příkladu tak za své zaměstnance je povinen platit na sociálním pojištění: $0,422 * 3\ 000 * 12 * 60 = 911\ 520$ EUR (22 788 000 Kč)

Daňové přiznání za rok 2011 je nutno podat do konce března 2012 s tím, že by v této lhůtě měla být daň také uhrazena. Pokud by však daň byla uhrazena nejpozději do 15. 4. 2012, neuplatnily by se žádné sankce.

Společnost je povinna v roce 2012 platit zálohy a to čtyřikrát ročně – 20. února, 20. května, 20. srpna a 20. listopadu.

Zdanění příjmů právnických osob v ČR

Řešení:

1) Nejprve se zjistí základ daně, a to následujícím způsobem:

Vychází se z účetního výsledku hospodaření, a

- a) přičtou se příjmy, které nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření - přijaté dividendy jsou osvobozeny (proto se do daňového přiznání ani neuvádí)
- b) přičtou se nedaňové náklady
- c) odečtou se daňově uznatelné náklady (neuplatněné v účetnictví) – v účetnictví jsou uplatněny všechny náklady

2) Od daňového základu se odečtou odčitatelné a nezdanitelné položky

a) uplatnění ztrát předchozích let

b) uplatnění výdajů na výzkum a vývoj

c) uplatnění daru:

max. 5 % z (98 625 000 – 2 125 000 – 3 750 000 – 20 000 000) = 3 637 500,00 Kč

tzv.: dary lze uplatnit v plné výši, tj. 3 250 000,- Kč

3) Zdanitelný základ daně se vynásobí sazbou daně a zjistí se výsledná daň

ÚČETNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	75 000 000,00 Kč
nedaňové náklady:	
rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (Ú>D)	5 750 000,00 Kč
náklady nesouvisející s podnikáním	8 750 000,00 Kč
pokuty a penále	3 750 000,00 Kč
výdaje na vzdělání - nesouvisející se zaměstnáním	125 000,00 Kč
výdaje na reprezentaci	2 000 000,00 Kč
dar škole	1 250 000,00 Kč
dar nemocnici	2 000 000,00 Kč
CELKEM	23 625 000,00 Kč
Základ daně	98 625 000,00 Kč
odčitatelné a nezdanitelné položky:	
ztráta z roku 2008	2 125 000,00 Kč
ztráta z roku 2009	3 750 000,00 Kč
výdaje na výzkum a vývoj	20 000 000,00 Kč
dary nemocnici a škole	3 250 000,00 Kč
ZDANITELNÝ ZÁKLAD DANĚ	69 500 000,00 Kč
Sazba daně	19,00 %
Výsledná daňová povinnost	13 205 000,00 Kč

Tabulka 13: Výpočet daně z příjmů právnických osob v ČR

Zdroj: Vlastní výpočty

Daň za rok 2011 tedy činí **13 205 000 Kč**. Celková daňová zátěž daní z příjmů právnických osob tak v daném roce činí $(13\,205\,000\text{ Kč} / 75\,000\,000) * 100 = 17,61\%$.

Daňové přiznání za rok 2011 je nutno podat do konce března 2012 (případně zpracovává-li daňové přiznání daňový poradce, nebo účetnictví ověřuje auditor je možnost odklad další 3 měsíce) s tím, že by v této lhůtě měla být daň uhrazena. Podle

DŘ je sankce za pozdní zaplacení 0,05 % z částky daně za každý den prodlení, přičemž minimální částka pokuty je 500,- Kč. Bez sankce je tolerováno zpoždění 5 pracovních dní.

Společnost je povinna v roce 2012 platit zálohy a to čtyřikrát ročně (15. března, 15. června, 15. září, 15. prosince) ve výši 25 % z poslední známé daňové povinnosti, tj. 948 753,- Kč.

České právnické osoby mající nějaké zaměstnance, kromě daně z příjmů, platí ještě sociální a zdravotní pojištění. I tato nákladová položka je poměrně významná a dosahuje výše 35 % mzdových nákladů.

Zaměstnavatel v zadaném příkladu tak za své zaměstnance je povinnen platit na sociálním pojištění: $0,35 * 3\,000 * 12 * 60 * 25 = 18\,900\,000$ Kč.

5.1.2 Nejvýznamnější rozdíly vyplývající z porovnání způsobu zdanění

Při zcela totožném zadání příkladu u fiktivního rezidenta Francie / České republiky, bylo vlivem rozdílnosti některých faktorů dosaženo zcela odlišných daňových povinností.

Postup výpočtu zdanění se prakticky neliší.

Nejvýznamnější odlišnosti plynou z:

- rozdílných podmínek uplatnění poskytnutých darů,
- nemožnosti si ve Francii uplatnit jako odčitatelnou položku výdaje na výzkum a vývoj
- rozdílné sazby daně
- povinnosti ve Francii platit další daně a odvody. Jsou jimi roční paušální daně, sociální příspěvek ze solidarity, daň z vytvořené přidané hodnoty, učňovská daň a další.

V důsledku těchto faktorů v daném příkladě je daňová zátěž daně z příjmů právnických osob ve Francii dvakrát vyšší než je daňová zátěž v ČR.

Kromě zaplacení daně z příjmů však francouzské právnické osoby ještě platí mnoho jiných daní (vážících se na jejich obrat, počet zaměstnanců a na vytvořenou přidanou hodnotu) do místních rozpočtů, což daňovou zátěž ještě zvyšuje.

Sociální pojištění placeného zaměstnavatelem za zaměstnance je ve Francii vyšší o 7,2 %, což je v daném příkladu rozdíl 3 888 000 Kč.

Daňové zatížení právnických osob ve Francii je tak v porovnání se zdaněním v České republice jednoznačně vyšší.

5.2 Poznatky vyplývající z komparace daní z příjmů právnických osob

Pro účely výpočtu této daně se u obou srovnávaných zemí vychází z obdobného základu zjištěného z účetnictví, který se následně upravuje o různé položky. Mezi náklady, které jsou uplatňovány v České republice i ve Francii, lze například zahrnout výdaje na výzkum a vývoj, pojistné odvedené za zaměstnance nebo odpisy majetku. Výdaje na výzkum a vývoj jsou však navíc v České republice odčitatelnou položkou.

Z hlediska základu daně z příjmů právnických osob je také důležité poznamenat, že v České republice platí firmy (daňoví rezidenti) daň z veškerých svých příjmů (tedy i zahraničních), zatímco ve Francii pouze z příjmů dosažených na území Francie.

Srovnání daňových sazeb pak ukazuje, že francouzská sazba daně na úrovni 33,33 % je téměř dvakrát vyšší než 19% sazba uplatňovaná v České republice.

I přesto je ale podíl této daně na celkových daňových příjmech při srovnání obou zemí ve Francii poloviční – v ČR cca 10 - 13 %, ve Francii 5 – 7 %¹²⁵. Tato skutečnost je pravděpodobně dána tím, že velké množství francouzských právnických osob má možnost si zvolit, zda bude plátcem daně z příjmů právnických osob nebo osobní důchodové daně (např. veřejné obchodní společnosti, komanditní společnosti a další). Pro menší společnosti dosahující nižších zisků je tak výhodnější být plátcem osobní důchodové daně s možností podléhat díky progresivní stupnici nižším daňovým sazbám.

Pokud se společnost rozhodne ze svého zisku vyplácet podíly společníkům či akcionářům, podléhají v České republice srážkové dani ve výši 15 %, přičemž tato daň je srážena u zdroje. Ve Francii jsou podíly na zisku zdaňovány v rámci osobní důchodové daně (daň z příjmů fyzických osob) a připočítávají se k celkovému příjmu domácnosti.

¹²⁵ JANOUSHKOVÁ, *Daně 2010*. [online] 2010 [2012-4-29]. Dostupné z: http://www.oao.cz/attachments/243_janouskova.pdf

5.4 Návrhy

Francouzské daňové právo hmotné je upraveno jedním právním předpisem, kterým je Obecný daňový zákoník (Code Général des Impôts) a daňové právo procesní je upraveno Zákoníkem o daňovém procesu (Livre des procédures fiscales). České daňové právo je až na jednu výjimku (kdy jsou jedním zákonem upraveny tři daně) upraveno v 6 hmotně právních předpisech a jedním procesně právním předpisem. Jak je dáno již označením Obecného daňového zákoníku jedná se o obecnou normu a na rozdíl od práva českého neobsahuje tolik výjimek, limitů, podmínek a různých forem úlev pro určité skupiny poplatníků, jak je známe z našich daňových předpisů. Například co se týká daňové uznatelnosti nákladů se Francouzská úprava omezuje jen na obecné vymezení podmínek uznatelnosti (obdobně jako zná i ZDP v § 24, odst. 1), dále určuje náklady, které nelze uznat, ale neobsahuje tolik výjimek, limitů a podmínek za kterých určitý náklad uznat lze (nelze) jako je tomu v českém ZDP. Tato skutečnost je pozitivním jevem, protože umožňuje větší srozumitelnost a jednoznačnost výkladu práva. Čímž je omezena na jednu stranu možnost být nechtěných chyb poplatníků, na druhou stranu dává poplatníkům větší volnost a jistotu, určitý náklad bude (nebude) daňově uznatelný. V této oblasti vidím pro české daňové zákony prostor pro zlepšení.

Francie i Česká republika jsou obecně vnímány jako sociální státy, proto jejich míra sociálních odvodů a následné přerozdělování je poměrně vysoká. Obhajování názorů pro a proti tomuto faktu nechám na každém čtenáři. Neboť se domnívám že ani přerozdělování příjmů (jako jednu z hlavních funkcí veřejných financí), ani svobodu jednotlivce si rozhodnout o užití maxima veškerých svých příjmů, nelze jednoznačně odmítnout. Otázkou a zájmem každého poplatníka tak zůstává aby vybrané prostředky byly využívány efektivně a aby bylo zajištěno jejich nezneužívání.

Všechny typy zkoumaných francouzských přímých daní mají progresivní charakter, což osobně považuji za spravedlivější než zdanění všech poplatníků jednou sazbou (jako je tomu v ČR).

Závěr

Francouzský daňový systém je poměrně komplikovaný a obsahuje i daně které Český daňový systém nezná. Takovými daněmi jsou zejména místní daně. Místní daně jsou v podstatě daně svěřené, to znamená plynou do rozpočtu obcí, regionů a departmentů.

Francouzské právnické osoby jsou zatíženy množstvím různých přímých daní. Kromě daně z příjmů právnických osob, platí řadu místních daní, pro které Česká republika nemá žádnou obdobu.

Popis odlišných daňových institutů také potvrzuje, že Francie je sociální stát. Pro francouzský daňový systém, ve srovnání s Českou republikou, je typická větší sociální solidarita majetnějších vrstev populace s méně majetnou. Francie uplatňuje na příjmy fyzických i právnických osob progresivní zdanění, má také tzv. milionářskou daň a také příspěvky na sociální pojištění jsou poměrně vysoké.

V poslední době se tento trend mírně omezil a nové vládní reformy se podnikatelům a osobám s vyššími příjmy snaží daňovou zátěž snížit – například: úpravami v oblasti daně z podnikání v roce 2010, zvýšením hranice pro odvádění milionářské daně v roce 2011 a plánovaným zrušením roční paušální daně společností od roku 2014.

Nyní, po vítězství socialistického kandidáta na prezidenta, se však dají očekávat změny zpět směrem k většímu sociálnímu zaměření státu.

Evropská unie se snaží v oblasti daňové politiky, stejně tak jako v jiných oblastech, harmonizovat jednotlivé národní daňové systémy, včetně toho českého a francouzského. Daňová politika, zejména v oblasti přímých daní, je pro jednotlivé státy citlivé téma a proto tento proces není příliš rychlý.

V systému daní České republiky a Francie stále existuje řada rozdílů, které jsou dány historickými odlišnostmi v ekonomické a sociální oblasti.

Zatížení francouzských právnických osob je prakticky dvakrát vyšší, než je tomu u osob právnických českých. Právnické osoby ve Francii podléhají zdanění nejen z titulu daně z příjmů právnických osob, sociálního pojištění, které platí za své zaměstnance, ale většina jich také musí platit tzv. místní daně (jsou příjmem municipálních rozpočtů). Místní daně jsou závislé na dosaženém obratu, vytvořené přidané hodnotě a

vyplacených mzdách zaměstnancům. Všechny typy zkoumaných daní mají progresivní charakter.

Vzhledem k vítězství francouzského socialistického kandidáta v prezidentských volbách a vzhledem k síle prezidenta ve Francii, se dá očekávat určitý obrat v ekonomickém směřování, ve vnitřní politice i ve vyjednávání v rámci Evropské unie. François Holland již před volbami avizoval záměr podpořit ekonomiku většími výdaji, zvýšení některých daní nejbohatším firmám a také snahu změnit, svým předchůdcem vyjednanou, Smlouvu o rozpočtové odpovědnosti v rámci Eurozóny.

Seznam literatury a jiných informačních zdrojů

Knihy:

- 1) BRYCHTA, I. *Daň z příjmů 2011*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2011. 640 s. ISBN 978-80-7357-623-3.
- 2) DEFLASSIEUX, V. *Taxation in France 2008. A Foreign Perspective*. St. Perer Port 2008, 265 s. ISBN 0-9543490-4-0
- 3) DUŠEK, J. *Daně z příjmů 2011 – přehledy, daňové a účetní tabulky*. 6. vyd. Praha: GRADA Publishing, a. s. 2011. 200 s. ISBN 978-80-247-3801-7.
- 4) JAROŠ, T. *Zdanění příjmů v roce 2011- komplexní průvodce*. 2. aktual. vyd. Praha 7: GRADA Publishing, a. s. 2011. 240 s. ISBN 978-80-247-3822-2.
- 5) KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*, 4. vydání. Praha: ASPI, 2006, 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
- 6) NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*, 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 260 s. ISBN 978-80-7357-386-7.
- 7) POKORNÝ, J. *Předdiplomní seminář – Jak efektivně pracovat a obhájit diplomovou práci*. Brno: 2006. 58 s. ISBN 80-214-3254-3
- 8) ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*, 4. vydání, Praha: Linde, 2010, 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.
- 9) ŠIROKÝ, J. *Daňová teorie, s praktickou aplikací*, 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2003. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8
- 10) ŠTOHL, P. *Daně 2010, výklad a praktické příklady*. 1. vydání. Znojmo: SVŠE, 2010. 147 s. ISBN 978-80-87314-01-2
- 11) VANČUROVÁ, A. LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2010*, 10. aktualizované vydání, Praha: 1. VOX, a. s. 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9

Internetové zdroje:

- 12) BusinessInfo.cz. *Daňový systém České republiky* [online]. 2012 [cit. 2012-1-8]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dane-ucetnictvi/danovy-system-ceske-republiky/1000465/39277/>.
- 13) BusinessInfo.cz. *Francie: Ekonomická charakteristika země* [online]. 2011 [cit. 2012-1-12]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/sti/francie-ekonomicka-charakteristika-zeme/4/1000421/>.
- 14) BusinessInfo.cz. *Francie: Ekonomická charakteristika země* [online]. 2011 [cit. 2012-1-8]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/sti/francie-ekonomicka-charakteristika-zeme/4/1000421/>.
- 15) BusinessInfo.cz. *Francie: Finanční a daňový sektor* [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z <http://www.businessinfo.cz/cz/sti/francie-financi-a-danovy-sektor/5/1000421/#sec5>.
- 16) BusinessInfo.cz *Schumanova deklarace* [online]. 2010 [cit. 2011-12-25]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/s/schumanova-deklarace/1000711/6423/>.
- 17) BusinessInfo.cz. *Zahraničně politická orientace* [online]. 2008 [cit. 2011-12-25] Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/sti/francie-zahranicne-politicka-orientace/3/1000421/>.
- 18) ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD [online]. 2011 [cit. 2011-12-5]. Dostupné z: <http://www.czso.cz/>.
- 19) ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *sekce Makroekonomické údaje* [online]. 2012 [cit. 2012-1-12]. Dostupné z <http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/home>.

- 20) E-stranky – Francie. [online]. 2011. [cit. 2011-12-25]. Dostupné z: <http://www.e-francie.estranky.cz/clanky/historie.html>.
- 21) EUROPA – Evropská komise, *Taxation trends in the European Union* [online]. 2011 [cit. 2011-12-30]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2011/country/cs.pdf.
- 22) EUROPA – Evropská komise, *Taxation trends in the European Union* [online]. 2011 [cit. 2011-12-30]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/article_6047_en.htm.
- 23) EUROSOP – věcně o Evropě. *Česká republika a EU* [online]. 2009 [cit. 2011-12-18]. Dostupné z: <http://www.eurosop.cz/566/sekce/ceska-republika-v-eu/>.
- 24) EUROSOP – věcně o Evropě. *Francie a EU* [online]. 2012 [cit. 2012-1-12]. Dostupné z: <http://www.eurosop.cz/530/sekce/francie/>.
- 25) Finance.cz, *Sociální pojištění v Evropě zdražuje cenu práce*. [online] 2009-4-14 [cit. 2011-3-12]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/216315-socialni-pojisteni-v-evrope-zdrazuje-cenu-prace/>.
- 26) IHNEP.cz, *Škrtnat musí i Francie. V příštích dvou letech chce ušetřit téměř dvacet miliard eur* [online]. 2011 [cit. 2012-1-8]. Dostupné z: <http://byznys.ihned.cz/c1-53549360-skrtnat-musi-i-francie-v-pristich-dvou-letech-chce-usetrit-temer-dvacet-miliard-eur>.
- 27) JANOŠKOVÁ, *Daně 2010*. [online] 2010 [2012-4-29]. Dostupné z: http://www.oao.cz/attachments/243_janouskova.pdf.
- 28) MINISTERSTVO FINANČÍ FRANCOUZSKÉ REPUBLIKY [online]. 2011 [cit. 2012-1-1]. Dostupné z: http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_1006/fichedescriptive_1006.pdf.
- 29) MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Francie – Finanční a daňový sektor*. [online]. 2011 [cit. 2012-1-25]. Dostupné z: http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/francie/ekonomika/financi_a_danovy_sektor.html.
- 30) MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Francie – Očekávaný vývoj* [online]. 2011 [cit. 2011-15-12]. Dostupné z: http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/francie/ekonomika/ocekavany_vyvoj_v_teritoriu.html.
- 31) MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Francie – základní informace o teritoriu* [online]. 2011 [cit. 2011-11-25]. Dostupné z: http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/francie/index.html.
- 32) PAŘÍZKOVÁ, I. *Daňový systém ve Francii*. [online] 2010 [cit. 2011-4-29]. Dostupné z: http://www.law.muni.cz/sborniky/dny_prava_2010/files/prispevky/04_finance/Parizkova.pdf.
- 33) SAGIT. *Daňová kvóta* [online]. 2004. [cit. 2011-11-25]. Dostupné z: http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&levelid=da_062.htm.
- 34) SCHRECKOVÁ, A. *Specifika Francouzského přímého zdanění a jeho terminologické aspekty* [online]. 2010 [cit. 2011-3-12]. Dostupné z: <http://www.vse.cz/english/aop/issue.php?cislo=1&rocnik=2012>.

- 35) SKALICKÁ, H. *Zdaňování společností v Evropské unii 6. část Francie*. [online] 2009 [cit. 2011-1-3]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=\\$issue=1181](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7837v10471-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-6-cast-francie/?search_query=$issue=1181).
- 36) SOCR – Svaz obchodu a cestovního ruchu. *Aktivity/Publikace/Francie*. [online] 2006 [cit. 2011-1-3]. Dostupné z: <http://www.socr.cz/images/prirucka/pdf/fr.pdf>.
- 37) ŠULCOVÁ-SEIDLOVÁ, M. *Daňová soustava* [online]. 2011 [cit. 2011-12-31]. Dostupné z: http://www3.czu.cz/php/skripta/kapitola.php?titul_key=73&idkapitola=3.
- 38) VELVISLANECTVÍ ČESKÉ REPUBLIKY V PAŘÍŽI, *Daňová problematika*. [online]. 2010 [cit. 2012-2-12]. Dostupné z: http://www.mzv.cz/paris/cz/obchod_a_ekonomika/obchod_a_podnikani_ve_franicii/dane/index.html.
- 39) ZEMĚPIS.net, *Francie* [online]. 2012 [cit. 2012-1-12]. Dostupné z: <http://www.zemepis.net/zeme-francie>.

Právní předpisy:

- 40) Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- 41) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- 42) Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
- 43) Code Général des Impôts, ve znění pozdějších předpisů

Seznam tabulek a grafů

Tabulka 1: Základní údaje o České republice.....	20
Tabulka 2: Základní údaje o Francouzské republice	20
Tabulka 3: Vybrané makroekonomické ukazatele ČR (v období 2006 – 2011)	29
Tabulka 4: Vybrané makroekonomické ukazatele Francie (v období 2006 – 2010).....	30
Graf 1: Algoritmus zjištění základu daně z příjmů právnických osob	38
Graf 2: Transformace výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji na základ daně (daňovou ztrátu)	39
Tabulka 5: Minimální doba odepisování	46
Tabulka 6: Sazby při rovnoměrném odepisování	46
Tabulka 7: Koeficienty při zrychleném odepisování.....	47
Tabulka 8: Zálohy na daň z příjmů právnických osob.....	48
Tabulka 9: Sociální pojištění v ČR.....	50
Tabulka 10: Přehled obchodních společností ve Francii	52
Tabulka 11: Odpisové sazby ve Francii.....	57
Tabulka 12: Výpočet daně z příjmů právnických osob ve Francii	67
Tabulka 13: Výpočet daně z příjmů právnických osob v ČR.....	70

Seznam zkratek

CCCTB	– Common Consolidated Corporate Tax Base – společný konsolidovaný základ daně korporací
ČR	– Česká republika
DŘ	– Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
HDP	– Hrubý domácí produkt
ZDP	– Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZoÚ	– Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů