

Analýza daně z příjmů právnických osob u společnosti ABC s.r.o.

Kristýna Kudrnová

Bakalářská práce
2014



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Kristýna Kudrnová**
Osobní číslo: **M11047**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Analýza daně z příjmů právnických osob
u společnosti ABC s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Vypracujte literární rešerši zaměřenou na problematiku daně z příjmů právnických osob.

II. Praktická část

- Analyzujte daň z příjmů právnických osob za rok 2013 pro firmu ABC s.r.o. a vypracujte daňové přiznání za daný rok.
- Navrhněte opatření k optimalizaci daňové povinnosti pro firmu ABC s.r.o.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marnix SCHELLEKENS. European tax handbook 2012. Ed. 23rd. Amsterdam: IBFD, c2012, 974 s. ISBN 978-90-8722-134-8.
HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK. Daňové a nedaňové náklady 2013. Vyd. 1. Praha: ESAP, 2013, 224 s. ISBN 978-80-260-2628-0.
KŘEMEN, Bedřich. 100 legálních daňových triků 2013: Více se dovědět a získat. Vyd. 3., akt. Praha: ESAP, 2013, 248 s. ISBN 978-80-260-2627-3.
MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2013: úplná znění platná k 1.1.2013. Vyd. 22. Praha: Grada, 2013, 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2.
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2012. Vyd. 11., akt. Praha: 1. VOX, 2012, 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **22. února 2014**
Termín odevzdání bakalářské práce: **16. května 2014**

Ve Zlíně dne 22. února 2014


prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka




Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělčně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpirá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohou užít své dílo – bakalářskou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 16. 5. 2014

Kudrnová

⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídně k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku daně z příjmů právnických osob. První část bakalářské práce řeší daň z příjmů právnických osob z teoretického hlediska, následuje praktická část, ve které je analyzována daň z příjmů právnických osob u konkrétní společnosti. Cílem bakalářské práce je tedy analýza daně, optimalizace daňové povinnosti společnosti a nalezení doporučení. V praktické části bakalářské práce dochází ke hledání možností, které umožňují snížit daňové zatížení společnosti. Cílem je také porovnání skutečné výše daně za rok 2013 a daně, u které společnost v rámci optimalizace snížila daňové zatížení. Součástí bakalářské práce je vypracované daňové přiznání za rok 2013.

Klíčová slova: daň, transformace výsledku hospodaření, základ daně, daň z příjmů právnických osob, daňové náklady

ABSTRACT

The bachelor thesis is focused on the issue of corporate income tax. The first part of the bachelor thesis addresses the corporate income tax from a theoretical point of view, followed by a practical part, where is corporate income tax analyzed in a specific company. Aim of the bachelor thesis is to analyze the tax, optimization of the tax liability of the company and finding recommendations. Practical part of the bachelor thesis looks for possibilities that allow company to reduce the tax burden. The aim is also to compare the actual tax amount for the year 2013 and the tax, where a company within the optimization reduce tax burden. Part of the bachelor thesis is prepared a tax return for the year 2013.

Keywords: Tax, Transformation of Profit, Tax Base, Corporate Income Tax, Tax Costs

Dovoluji si poděkovat paní Mgr. Evě Kolářové Ph.D za odborné vedení, spolupráci a připomínky při vypracování této bakalářské práce.

Dále děkuji Haně Charvátové, zaměstnankyni společnosti ABC s.r.o. za ochotu a poskytnutí informací a podkladů nezbytných při vypracování této bakalářské práce.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 ZÁKLADNÍ POJMY A DAŇOVÝ SYSTÉM ČR	12
1.1 DEFINICE DANĚ	12
1.2 FUNKCE DANÍ	12
1.3 ZÁKLADNÍ POJMY	13
1.4 DAŇOVÝ SYSTÉM A POŽADAVKY NA NĚHO KLADENÉ	13
2 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	15
2.1 POPLATNÍK DANĚ	15
2.2 PŘEDMĚT DANĚ	16
2.3 TRANSFORMACE ÚČETNÍHO VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ NA ZÁKLAD DANĚ.....	16
2.3.1 Položky zvyšující účetní výsledek hospodaření.....	17
2.3.1.1 Částky neoprávněně zkracující příjmy a hodnota nepeněžních příjmů	18
2.3.1.2 Částky zvyšující výsledek hospodaření	19
2.3.1.3 Daňově neuznatelné náklady	19
2.3.2 Položky snižující účetní výsledek hospodaření.....	19
2.3.2.1 Příjmy, které nejsou předmětem daně.....	21
2.3.2.2 Příjmy osvobozené od daně	21
2.3.2.3 Částky, o které se snižuje účetní výsledek hospodaření	21
2.3.2.4 Částky, o které lze snížit účetní výsledek hospodaření.....	21
2.3.2.5 Příjmy nezahrnované do základu daně	22
2.3.2.6 Souhrn rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví ...	22
2.3.3 Úprava základu daně	23
2.3.3.1 Položky odčitatelné od základu daně.....	23
2.3.4 Výpočet celkové daňové povinnosti	25
2.3.4.1 Sazba daně	25
2.3.4.2 Slevy na dani.....	26
2.3.4.3 Samostatný základ daně.....	27
2.4 DAŇOVÉ TVRZENÍ.....	27
2.4.1 Typy daňových příznání a termíny podání.....	27
2.5 VYMĚŘENÉ SANKCE	28
2.5.1 Pokuta.....	28
2.5.2 Penále	28
2.5.3 Úrok z prodlení.....	29
2.6 ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ.....	29
2.7 ZÁLOHY NA DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	29
2.8 SROVNÁNÍ DAŇOVÉHO ZATÍŽENÍ SE ZAHRANIČÍM.....	30
3 PROBLEMATIKA DAŇOVÝCH A NEDAŇOVÝCH NÁKLADŮ	32
3.1 DAŇOVĚ UZNATELNÉ NÁKLADY VERSUS DAŇOVĚ NEUZNATELNÉ NÁKLADY.....	33
3.1.1 Automobil a výdaje s ním spojené	33
3.1.2 Cestovné	34
3.1.3 Členský příspěvek	34

3.1.4	Finanční leasing.....	34
3.1.5	Motivační příspěvky.....	35
3.1.6	Odpisy hmotného majetku versus pořízení hmotného majetku	35
3.1.7	Nájemné	38
3.1.8	Pojistné.....	38
3.1.9	Pokuty a jiné sankce.....	39
3.1.10	Pracovní a sociální podmínky, péče o zdraví zaměstnanců	40
3.1.10.1	Bezpečnost a ochrana zdraví při práci	40
3.1.10.2	Lékařské služby.....	40
3.1.10.3	Vzdělání	40
3.1.10.4	Stravování	41
3.1.11	Pracovní oblečení a pracovní prostředky	41
3.1.12	Reklamní předměty a reklama versus reprezentace	41
3.1.13	Rezervy na opravy hmotného majetku.....	42
3.1.14	Škody.....	44
3.1.15	Technické zhodnocení.....	44
3.1.16	Vyřazení majetku	45
II	PRAKTICKÁ ČÁST	48
4	DAŇ Z PŘÍJMŮ V OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI.....	49
4.1	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	49
4.2	OPTIMALIZACE DAŇOVÉ POVINNOSTI	49
4.2.1	Automobil.....	49
4.2.2	Cestovné	49
4.2.3	Daňové odpisy	50
4.2.4	Opravy a technické zhodnocení	52
4.2.5	Pokuty a penále	52
4.2.6	Reprezentace a reklama.....	53
4.2.7	Úvěr versus leasing	53
4.2.8	Zaměstnanecké benefity poskytované analyzovanou společností	56
4.2.9	Zaměstnanecké benefity, které by společnost mohla dále poskytovat	57
4.2.10	Další možnosti snížení daňové povinnosti	58
4.3	ZJIŠTĚNÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	60
4.4	VÝVOJ DANĚ A DAŇOVÉ ZTRÁTY SPOLEČNOSTI.....	62
4.4.1	Vývoj daňové ztráty společnosti	62
4.4.2	Vývoj daně společnosti	63
4.5	ANALÝZA NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI.....	63
4.6	DOPORUČENÍ SPOLEČNOSTI.....	65
	ZÁVĚR	67
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	68
	SEZNAM OBRÁZKŮ	70
	SEZNAM TABULEK.....	72
	SEZNAM PŘÍLOH.....	73

ÚVOD

Bakalářská práce řeší problematiku daně z příjmů právnických osob. Tato daň, daň z příjmů právnických osob, společně s daní z přidané hodnoty a spotřební daní, patří k našim nejvýznamnějším daním, co se týče hlediska přidělu do státního rozpočtu. A protože v praxi dochází k častým změnám v oblasti daní, je důležité sledovat veškeré změny, které se v oblasti daní naskytou, ovšem pro občany, kteří nejsou odborníky, je veškeré zachycení změn nemožné. Já jsem se proto v bakalářské práci zaměřila pouze na daň z příjmů právnických osob, která prochází také určitým vývojem a změnami. Toto téma jsem si vybrala proto, že obor daní je mi blízký a v budoucnu bych se daním chtěla věnovat a zároveň proto, abych společnosti, kterou v bakalářské práci analyzuji a blíže znám, doporučila nějaké možnosti daňové optimalizace a tím snížení daňového zatížení. V dnešní moderní a rychle se rozvíjející době dochází často v důsledku výběru daní, různých poplatků a složitosti celého systému, k různým nekalým metodám, popř. využívání daňových rájů, jen aby si poplatníci snížili svou daňovou povinnost. Myslím si, že je jednoduché využívat daňových rájů a přemístit sídlo do podobných zemí, ale pořádně využívat jednotlivých možností, které vedou ke snížení daňové zátěže spravedlivou cestou, je talent. I to je další důvod, proč jsem si vybrala téma daň z příjmů právnických osob, protože se chci naučit využívat jednotlivé náklady k tomu, abych spravedlivě dokázala snížit daňové zatížení poplatníka. V teoretické části je řešena problematika daně z příjmů a nákladů, které se v analyzované společnosti vyskytují. Následně pak v praktické části analyzuji daň, analyzuji jednotlivé náklady společnosti a snažím se najít optimalizaci, která vede ke snížení daňové povinnosti společnosti. Cílem tedy bakalářské práce je nalezení dalších možných nákladů, které jsou pro společnost daňově uznatelné, ale mohou mít zároveň i význam druhý, například zkvalitnění práce zaměstnancům a jejich motivace, prostřednictvím zaměstnaneckých benefitů. V bakalářské práci se nezabývám veškerými náklady a možnostmi využití daňově uznatelných nákladů, protože je to nemožné, zabývám se proto jen náklady, které se v analyzované společnosti vyskytují reálně, a které je možné reálně začít u společnosti využívat.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ZÁKLADNÍ POJMY A DAŇOVÝ SYSTÉM ČR

1.1 Definice daně

Veřejný rozpočet tvoří příjmy, které lze obecně rozdělit na daňové příjmy, poplatky, ostatní nedaňové příjmy a úvěrové příjmy. Daně neboli daňové příjmy, jsou považovány za **transfery** neboli jednostranné pohyby plynoucí od jednoho subjektu ke druhému. Opačným případem je transakce neboli oboustranný pohyb, je to tedy směna mezi dvěma subjekty.

Ve všech základních literaturách můžeme najít definici daně jako **povinnou, nenávratnou, neúčelovou a neekvivalentní** platbu plynoucí ze soukromého sektoru do veřejného rozpočtu. Povinnou znamená, že platba daně je stanovena zákonem a každý je povinen, za předem stanovených podmínek tuto platbu vykonat. Pojem nenávratnost je zde k rozlišení od návratných příjmů veřejného rozpočtu, kterými jsou úvěrové příjmy. Subjekty, které odvádí daně, nemají jistotu, že jim bude takto odvedená daň jakýmkoliv způsobem navrácena zpět. Pojem neúčelovost je do definice daně vložen proto, že konkrétní daně nejsou využity na určitý konkrétní státní případ nebo projekt, ale jsou vloženy do celkového státního rozpočtu, ze kterého jsou financovány projekty podle potřeby. Malou výjimkou je zde silniční daň, jejíž výnos je přidělován Státnímu fondu dopravní infrastruktury ČR, ale ani zde není vymezen detailnější způsob přerozdělování daní. Neekvivalentnost znamená, že poplatník nemůže očekávat protihodnotu zaplacené daně. (Kubátová, 2003, s. 15-16)

1.2 Funkce daní

Kubátová ve své literatuře poukazuje na čtyři základní funkce daní, a to funkci fiskální, stabilizační, redistribuční a alokační funkci. Pravděpodobně nejdůležitější a historicky nejstarší funkcí je **fiskální funkce**. „Rozumí se jí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z nichž jsou pak financovány veřejné výdaje. **Stabilizační funkce** znamená zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability. **Redistribuční funkce** je důležitá proto, že lidé nepovažují rozdělení důchodů vzniklých fungováním trhu za spravedlivé. Daně mají za úkol přesunout část důchodů směrem od bohatších jedinců k chudším. **Alokační funkce** se uplatňuje tehdy, když trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů.“ (Kubátová, 2003, s. 19)

1.3 Základní pojmy

Z hlediska toho, jaký vztah k daním mají jednotlivé osoby, dělí Vančurová a Láchová osoby na dvě základní skupiny. První skupinou jsou osoby, jejichž majetek či příjem je podroben dani, druhou skupinou jsou osoby, které jsou pověřeny daň odvádět. Obě skupiny se nazývají daňové subjekty. „**Daňový subjekt** je osoba povinná strpět, odvádět nebo platit daň.“ Dále se subjekty daně rozdělují na poplatníky a plátce a to v závislosti na tom, kdo je nositelem daňového břemena. Mluví-li se o poplatníkovi daně, pak je to osoba, jejíž příjem je zdaněn, je nositelem daňového břemena a v mnoha případech je poplatník zároveň plátcem. Plátce je osoba, která je povinna pouze daň odvést, nenese tudíž daňové břemeno, daňové břemeno nese ten, za koho je daň odváděna. (Vančurová, Láchová, 2012, s. 14)

Daňovým objektem je veličina (příjem, přidaná hodnota, pozemek, aj.), ze které se vybírá daň. Obecně můžeme objekt daně rozdělit do čtyř hlavních skupin, kterými jsou hlava, majetek, důchod, spotřeba. Objekt daně představuje pouze rámcové vymezení veličiny, která se bude zdaňovat. **Předmět daně** je zdaňovaná veličina, která je jednoznačně a přesně stanovena zákonem. Je nutné vymezit předmět daně, ale také to, co předmětem daně není.

Osvobození daně je část předmětu, ze které se daň nevybírání. Osvobození je definováno z hlediska konstrukce různými způsoby jako úplné (bez vazby na splnění podmínek, limitů nebo časových testů), částečné (do určitého limitu), s vazbou na splnění jedné nebo více podmínek, s vazbou na časový test (počet měsíců nebo let). (Vybíhal, 2008, s. 11-30)

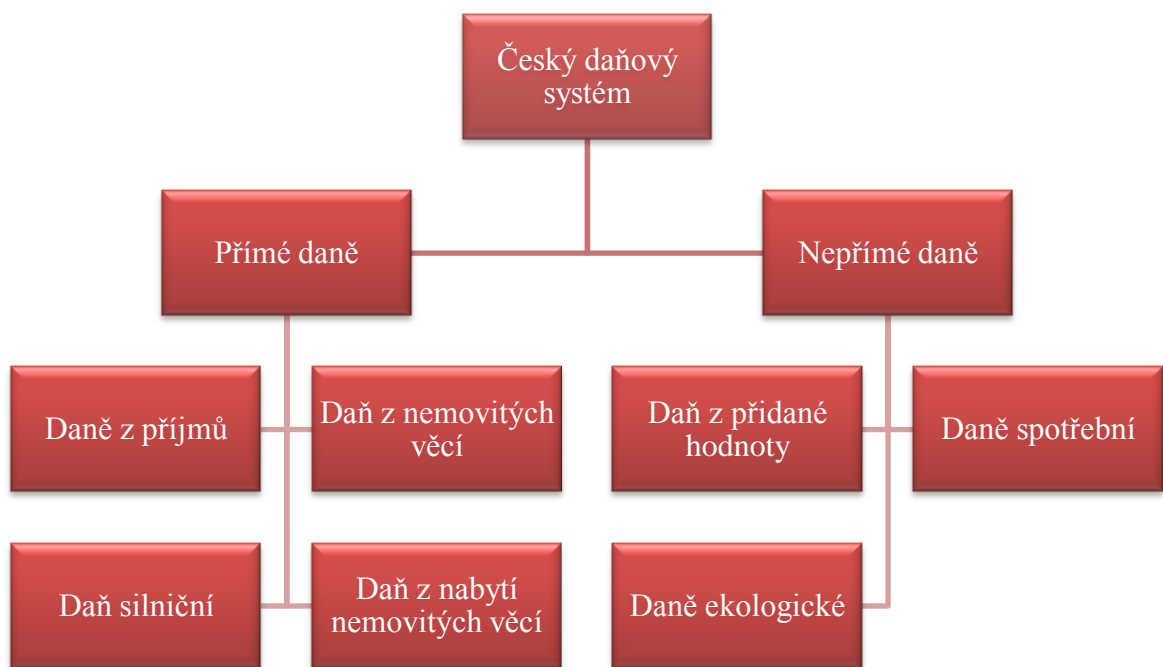
1.4 Daňový systém a požadavky na něho kladené

Daňový systém je systém zahrnující veškeré daně, které jsou vybírány na daném (státním) území. Na daně a daňový systém jsou kladeny určité požadavky, mezi které patří daňová spravedlnost. **Daňovou spravedlnost** můžeme definovat tak, že každý objem prostředků, který plyne do veřejného rozpočtu výběrem daní od subjektů, by měl odpovídat jeho možnostem a prospěchu, který využívá ze spotřeby služeb poskytovaných státem nebo jinými samosprávnými celky. Tento požadavek řeší otázku rozdělení daňového zatížení mezi jednotlivé poplatníky. V souvislosti s daňovou spravedlností se využívají dva principy zdaňování. Prvním z nich je princip prospěchu, který je založen na tom, že daň má platit ten, komu plyne prospěch z využívání veřejných služeb, příkladem může být daň silniční. Dru-

hým principem je princip platební schopnosti neboli každý má přispívat na veřejné výdaje tolik, kolik odpovídá jeho možnostem, tj. podle své platební kapacity.

Mezi další požadavky kladené na daňový systém můžeme zmínit daňovou efektivnost, která je založena na tom, aby zejména administrativní náklady spojené s výběrem daní byly co nejnižší. Dalšími požadavky jsou právní úroveň, jednoduchost a srozumitelnost daňových zákonů. Tyto tři požadavky jsou nezbytné pro řádný a účinný výběr daní. Každý daňový subjekt by měl dopředu přesně znát rozsah svých daňových povinností.

Jako poslední požadavek zmíním správné ovlivňování chování ekonomických subjektů, které zahrnuje podporu podnikatelských aktivit, preferenci investování před spotřebou nebo podporu ekonomických aktivit šetrnějších k životnímu prostředí. (Kubátová, 2003, s. 43-44)



Obrázek 1 Český daňový systém (vlastní zpracování)

2 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

V následující kapitole bude detailněji rozebírána daň z příjmů právnických osob, která je poměrně mladou daní a co se týče ve srovnání s daní z příjmů fyzických osob, tak je také historicky mladší. Daň z příjmů právnických osob je vybírána z disponibilního důchodu, který zůstane poplatníkovi k jeho vlastní spotřebě nebo k rozvoji podnikání. Vedou se spory o to, zda je daň z příjmů právnických osob vůbec nutná, protože v konečném důsledku vlastníkem právnické osoby je fyzická osoba, ale daň z příjmů právnických osob má své odůvodnění, kterými jsou:

1. „stanovit základ daně právnické osoby je jednodušší, a proto jsou lepší možnosti kontroly,
2. zdanění právnické osoby umožňuje mnohem dříve dopravit daň z příjmů do veřejného rozpočtu,
3. právnická osoba má i své specifické cíle, které mohou být odlišné od cílů jejich vlastníků, a proto zdanění příjmů právnické osoby umožňuje ovlivňovat jejich chování společensky vhodným způsobem.“ (Vančurová, Láchová, 2012, s. 87)

2.1 Poplatník daně

„Poplatníkem daně z příjmů právnických osob je

1. **právnická osoba,**
2. **organizační složka státu,**
3. **podílový fond** podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy,
4. **podfond akciové společnosti** s proměnným základním kapitálem podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy,
5. **fond penzijní společnosti,** kterým se pro účely zákona rozumí fond obhospodařovaný penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření a podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření
6. **svěřenský fond** podle občanského zákoníku,
7. jednotka, která je podle právního řádu státu, podle kterého je založena nebo zřízena, poplatníkem.“ (BusinessInfo.cz, 2014, Daň z příjmů)

Z hlediska rezidentství Marková rozlišuje poplatníky na rezidenty a nerezidenty. **Rezidentem České republiky** se rozumí daňový subjekt, který má na území České republiky sídlo a veškeré jeho příjmy plynoucí jak z České republiky, tak ze zahraničí jsou zatíženy daňo-

vým břemenem. Naopak **nerezidentem** je poplatník, který nemá v České republice sídlo a daňové břemeno dopadá pouze na příjmy plynoucí z České republiky. (Marková, 2014, s. 21)

Z hlediska účelu můžeme poplatníky rozdělit na podnikající a nepodnikající. **Podnikající poplatníci** jsou právnické osoby, které byly založeny za účelem podnikání a tvorby zisku podle občanského zákoníku a zákonu o obchodních korporacích. Patří zde obchodní korporace, kterými jsou obchodní společnosti a družstva. Daň z příjmů právnických osob je zaměřena především na tyto daňové subjekty, a daň je zde vybírána z veškerých příjmů z jejich činnosti či nakládání s majetkem. Naopak existují i **právnické osoby, které nebyly primárně založeny za účelem podnikání** a generace zisku, ale jsou založeny například nějakým zákonem (veřejné vysoké školy) nebo rozhodnutím Ministerstva vnitra (vybrané účetní jednotky, mezi které můžeme zařadit územně samosprávné celky, organizační složky státu, příspěvkové organizace). U nepodnikatelských subjektů je daňové břemeno podstatně omezené a nižší než u podnikajících subjektů. (Vančurová, Láchová, 2012, s. 89-90)

2.2 Předmět daně

„Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem s vyloučením příjmů (výnosů), které nejsou předmětem daně.“ (Brychta, Macháček, Děrgel, 2011, s. 148)

2.3 Transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně

„Účetní výsledek hospodaření je definován účetními předpisy (vyhláška č. 500/2002 Sb.) jako rozdíl zaúčtovaných nákladů a výnosů.“ (Pilařová, 2012, s. 28) „Základ daně z příjmů právnických osob je definován zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jako 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.“ (Marková, 2014, s. 27)

„Východiskem pro stanovení základu daně je účetní výsledek hospodaření před zdaněním (řádek 10 daňového přiznání), který je v případě účetní ztráty vyjádřen se znaménkem minus. Účetní výsledek hospodaření před zdaněním je rozdíl mezi účty 6. účtové třídy a účty účtových skupin 50 až 58. Částky zaúčtované na účtech účtových skupin 59 nesmí ovlivnit výši údaje vykazovaného v řádku 10. Pokud účetnictví k datu výpočtu daňové povinnosti není dosud uzavřené a výše daně bude stanovena teprve v daňovém přiznání, není daňová

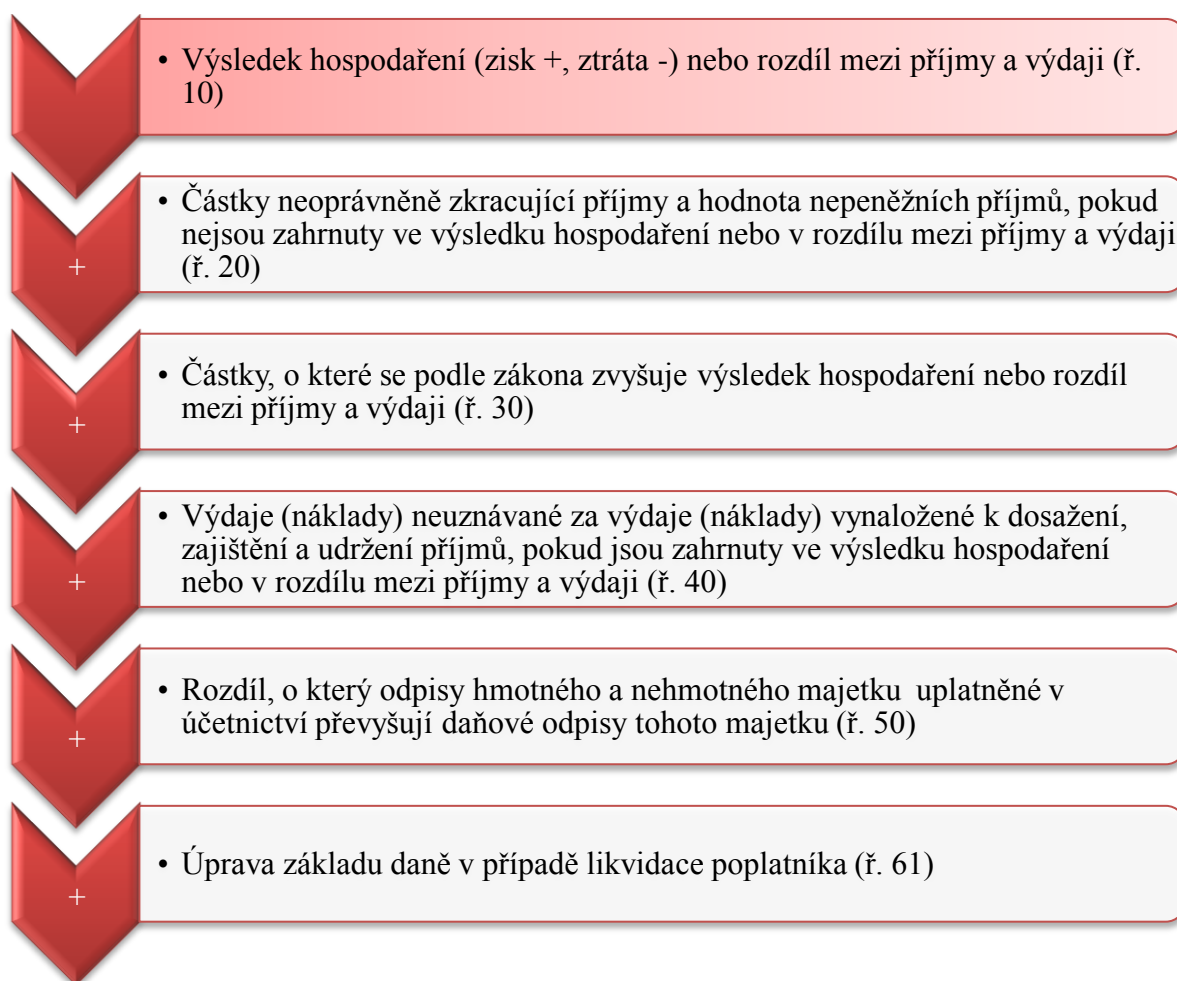
povinnost dosud proúčtována a účty na účtových skupinách 59 jsou nulové. Pokud však účetnictví muselo být již uzavřené, například z důvodu auditu, konsolidace, před výpočtem daňové povinnosti, je v účetnictví vytvořena rezerva na daň z příjmů. Pak je na účtech účtových skupin 59 již zaúčtovaná částka vytvořené rezervy. Pokud tedy chceme do řádku 10 daňového přiznání uvést účetní výsledek hospodaření bez vlivu skupiny 59, přijmeme jednoduché pravidlo. Vykazují-li účty skupiny 59 obraty na straně má dáti, přičteme je k účetnímu výsledku hospodaření, vykazují-li obraty na straně dal, budou od účetního výsledku hospodaření odečteny.“ (Pilařová, 2012, s. 29)

K tomu, abychom transformovali účetní výsledek hospodaření na základ daně, je nutné provést několik základních úprav. Jednotlivé úpravy můžeme rozdělit na položky zvyšující a snižující účetní výsledek hospodaření.

2.3.1 Položky zvyšující účetní výsledek hospodaření

„Položky zvyšující účetní výsledek hospodaření

1. hodnoty zaúčtovaných, avšak daňově neúčinných nákladů, a
2. hodnoty nezaúčtovaných, avšak zdanitelných výnosů a dalších neúčetních položek.“ (Pilařová, 2012, s. 30)



Obrázek 2 Struktura položek zvyšující základ daně (vlastní zpracování dle daňového přiznání)

„Neproučtování určitých výnosů má své důvody. Může jít o neúčetní operace, které nelze proučtovat, nebo je důvodem nezaúčtování zdanitelného výnosu do příslušného zdaňovacího období chybná práce či špatná informovanost účtárny.“ (Pilařová, 2012, s. 30)

Částky, které zvyšují výsledek hospodaření, můžeme nalézt v zákoně o daních z příjmů v § 23 odst. 3 písm. a) bodech 1 až 18.

2.3.1.1 Částky neoprávněně zkracující příjmy a hodnota nepeněžních příjmů

Pod **částkou neoprávněně zkracující příjem** Kadlec poukazuje na situaci, kdy účetní jednotka zapomněla vystavit fakturu. Tento výnos proto není ani zaúčtován a není tedy ani zahrnut na řádku 10 daňového přiznání. Částka výnosu je částkou, která neoprávněně zkracuje příjmy a účetní jednotka je povinna tuto částku uvést na řádku 20 daňového přiznání a základ daně tím zvýšit.

„Za příjem se považuje jak peněžní plnění, tak i plnění nepeněžního příjmu lze uvést nepeněžitý příjem vlastníka (pronajímatele) ve formě výdajů (nákladů) vynaložených nájemcem na najatém majetku se souhlasem pronajímatele nad rámec smlouveného nájemného a nehrazené pronajímatelem.“ (Kadlec, 2014, Přiznání k dani z příjmů PO – obsahová náplň jednotlivých řádků)

2.3.1.2 Částky zvyšující výsledek hospodaření

„Částky, o které byl výsledek hospodaření za předchozí zdaňovací období snížen (nesprávné účtování), a to v období, kdy byla oprava nesprávnosti v účetnictví provedena a ovlivnila výsledek hospodaření (a to i v případě, že je oprava nesprávnosti zaúčtována rozvahově).

Částky sociálního a zdravotního pojištění a důchodového spoření, které je povinen platit zaměstnanec a byly zaměstnavatelem, který vede účetnictví, sraženy, avšak neodvedeny do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období (nejčastěji do 31. ledna)“ (Kadlec, 2014, Přiznání k dani z příjmů PO – obsahová náplň jednotlivých řádků)

2.3.1.3 Daňově neuznatelné náklady

Na řádku 40 daňového přiznání je povinen daňový subjekt uvést náklady, které nejsou daňově uznatelné. Tyto náklady jsou zároveň detailněji upřesněny v příloze č. 1 k daňovému přiznání. Takto vykázané náklady zvyšují základ daně a konečné daňové zatížení. Přehled některých daňově neuznatelných nákladů je rozebírán v další části bakalářské práce.

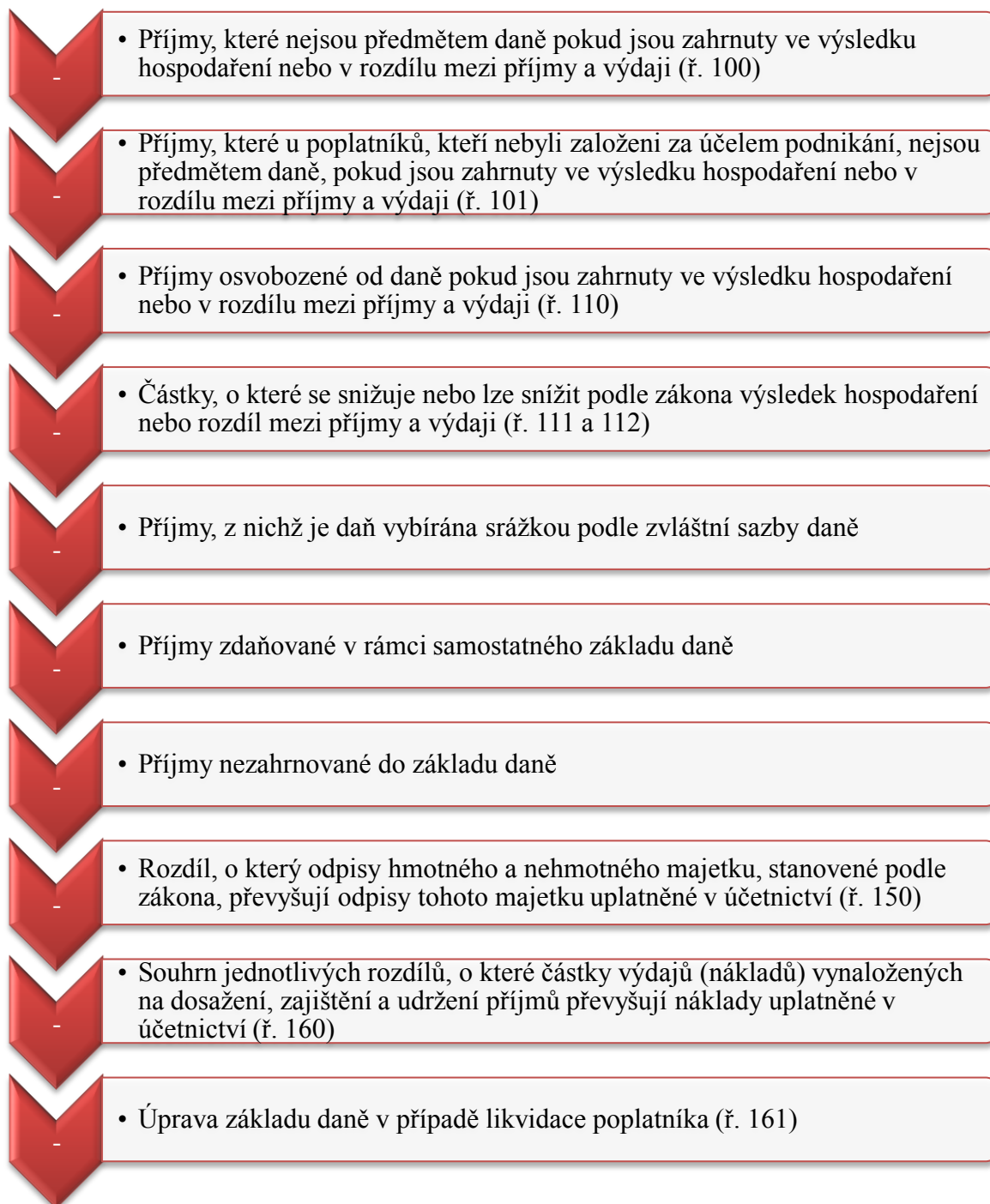
2.3.2 Položky snižující účetní výsledek hospodaření

„Položky snižující účetní výsledek hospodaření

1. hodnoty zaúčtovaných výnosů, které však z různých důvodů nejsou zahrnovány do základu daně, a
2. hodnoty nezaúčtovaných, avšak daňově účinných nákladů.“

Daňový subjekt od účetního výsledku hospodaření snižuje výnosy, které nebudou v daném zdaňovacím období zdaněny z různých důvodů, protože například daný výnos není předmětem daně, může být od daně osvobozen, je zdaněn srážkovou daní nebo je zahrnut v samostatném základu daně. Dále daňový subjekt odečítá v mezích zákona ty náklady, které nebyly zaúčtovány, avšak jsou daňově uznatelné a tím snižují účetní výsledek hospodaření a celkové daňové zatížení.

„Stejně jako neproúčtování výnosů má i neproúčtování nákladů své důvody. Může jít o neúčtetní operace nebo daná operace měla být do nákladů předmětného zdaňovacího období zaúčtována například přes účty časového rozlišení, ale chybou účtárny se tak nestalo.“
(Pilařová, 2012, s. 31)



Obrázek 3 Struktura položek snižující základ daně (vlastní zpracování dle daňového přiznání)

2.3.2.1 Příjmy, které nejsou předmětem daně

Příjmy, které podle zákona o daních z příjmů, nejsou předmětem daně, jsou například příjmy získané nabytím akcií, příjmy z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaná Evropským soudem pro lidská práva. (Marková, 2014, s. 21-22)

2.3.2.2 Příjmy osvobozené od daně

Na řádku 110 se uvádí příjmy, které předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. Podle zákona o daních z příjmů zde můžeme zahrnout například příjmy z úroků a přeplatků, které jsou zaviněné správcem daně nebo orgánem sociálního zabezpečení, členské příspěvky přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, příjmy mateřské společnosti při snížení základního kapitálu dceřiné společnosti a řada dalších příjmů, které jsou spíše výjimečné. (Dvořáková et al., 2013, s. 100-101)

2.3.2.3 Částky, o které se snižuje účetní výsledek hospodaření

Účetní výsledek hospodaření daňový subjekt snižuje o případy, které jsou uvedeny v ustanovení § 23 odst. 3 písm. b) zákona o dani z příjmů, mezi které nejčastěji patří

1. „**zaplacené částky sociálního a zdravotního pojištění** a důchodového spoření, které je povinen platit zaměstnanec, a byly zaměstnavatelem, který vede účetnictví, sraženy, avšak neodvedeny do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období – a byly v minulém daňovém přiznání vyloučeny na ř. 30. V praxi se může jednat o situaci, kdy sociální a zdravotní pojištění vyloučené v příkladu u ř. 30 bylo doplaceno v únoru 2014.
2. **Částky nákladů**, které lze uplatnit pouze, **pokud byly zaplacený**. Poplatník zaplatil v dubnu 2014 smluvní pokutu za rok 2013. Částka v roce 2013 nesnižovala výsledek hospodaření (nebyla daňově uznatelná z důvodu nezaplacení), v roce 2014 již zaplacená byla a výsledek hospodaření o tuto částku tedy snížíme v daňovém přiznání za rok 2014 na řádku č. 111.“ (Kadlec, 2014, Přiznání k dani z příjmů PO – obsahová náplň jednotlivých řádků)

2.3.2.4 Částky, o které lze snížit účetní výsledek hospodaření

1. „Účetní výsledek hospodaření lze dále snížit o **částky, o které byly příjmy nesprávně navýšeny**. V praxi se může například jednat o situaci, kdy nebyla v roce 2012 nevystavena faktura za služby, tuto chybu si vedení před sestavením daňové-

ho přiznání za rok 2012 uvědomilo a výnos byl uveden na ř. 20 (částky neoprávněně zkracující příjmy). V roce 2013 již byl tento výnos zaúčtovaný ve výnosech a v daňovém přiznání za rok 2013 je součástí ř. 10 (výsledek hospodaření). Tento výnos však již jednou zdaněn byl a to v roce 2012, proto musí být teď vyloučen na ř. 112.

2. **Dále o částky, které nejsou zahrnuty do nákladů, ale které lze do nákladů zahrnout.**
3. **Částky související s rozpouštěním účetních rezerv a účetních opravných položek,** které nebyly daňově uznatelné. Vzhledem k tomu, že náklad (tvorba rezervy) nebyl daňově uznatelný, tak ani výnos z rozpouštění této rezervy nebude zdanitelný a bude vyloučen na ř. 112.“ (Kadlec, 2014, Přiznání k dani z příjmů PO – obsahová náplň jednotlivých řádků)

2.3.2.5 Příjmy nezahrnované do základu daně

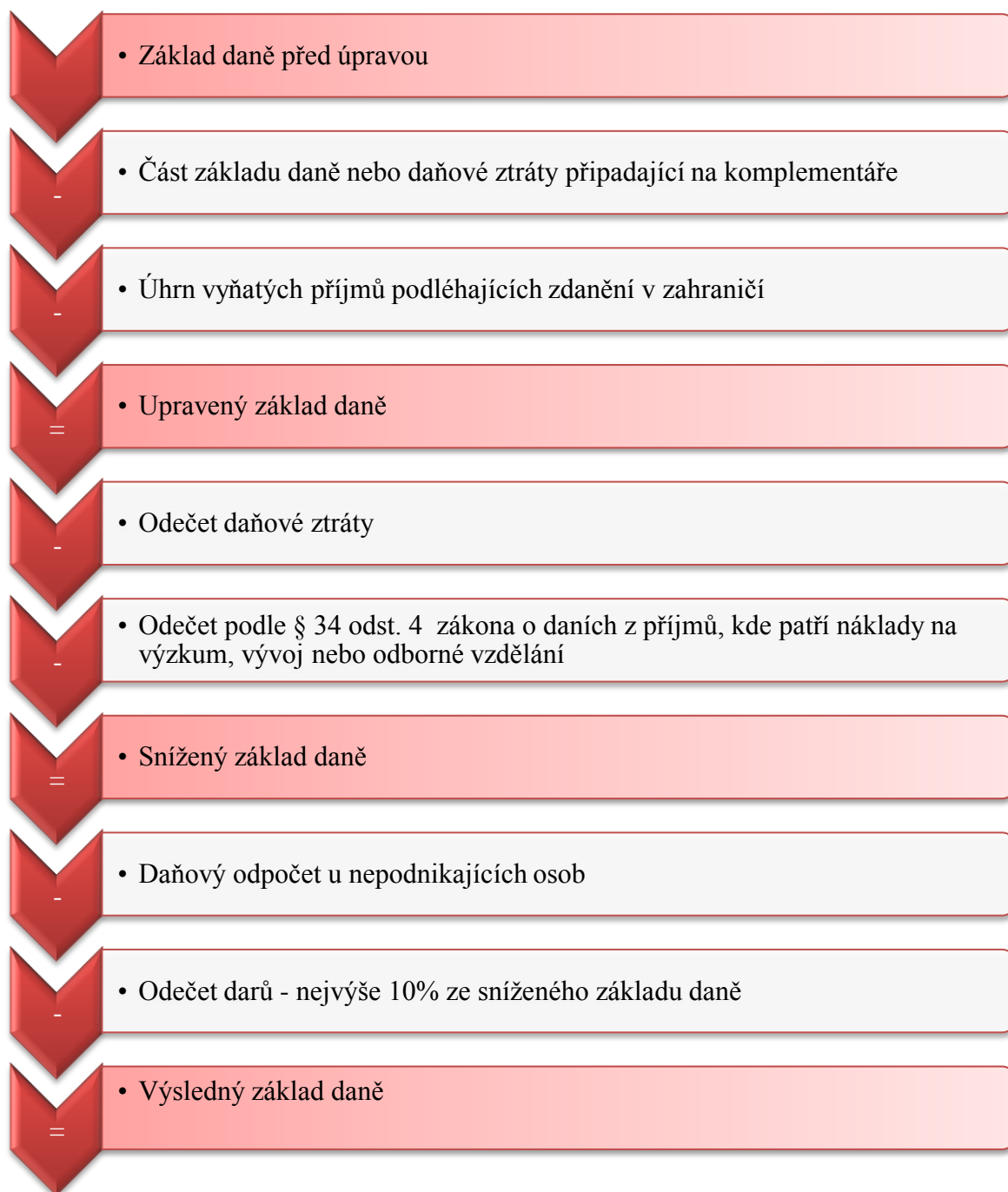
Mezi příjmy, které nejsou zahrnovány do základu daně, Marková uvádí například příjmy, které jsou zdaněny zvláštní sazbou daně, příjmy zahrnuté v samostatném základu daně, částky, které již byly zdaněny u téhož poplatníka, částky zaúčtované do výnosů, pokud souvisejí s náklady neuznanými v předchozích zdaňovacích obdobích, nebo podíl na likvidačním zůstatku nebo vypořádací podíl společníka u veřejné obchodní společnosti nebo u komanditní společnosti. (Marková, 2013, s. 27-28)

2.3.2.6 Souhrn rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví

Dvě hlavní typy transakcí:

1. „**daňová zůstatková cena převyšuje účetní zůstatkovou cenu** při prodeji hmotného a nehmotného majetku,
2. později doplacené sociální a zdravotní pojištění v minulých letech vyloučené na ř. 40. Sociální a zdravotní pojištění vyloučené v roce 2013 na řádku č. 40 právnická osoba doplatila v únoru 2014. V daňovém přiznání za rok 2014 tedy částku (z příkladu u ř. 40) uvede na řádku č. 160.“ (Kadlec, 2014, Přiznání k dani z příjmů PO – obsahová náplň jednotlivých řádků)

2.3.3 Úprava základu daně



Obrázek 4 Schéma úpravy základu daně (vlastní zpracování dle daňového přiznání)

Základ daně před úpravou je prvotní účetní výsledek hospodaření, který byl transformován pomocí připočitatelných a odčitatelných položek na základ daně.

2.3.3.1 Položky odčitatelné od základu daně

Daňová ztráta

Na daňovou ztrátu je důležité se dívat ze dvou hledisek, a to z hlediska účetního a z hlediska daňového, protože obojí není totéž. Účetní ztráta vznikne účetní jednotce, jestliže náklady nacházející se v účtové třídě 5 převyšují výnosy zaúčtované na účtové třídě 6. Takto vzniklá účetní ztráta může být řešena několika způsoby:

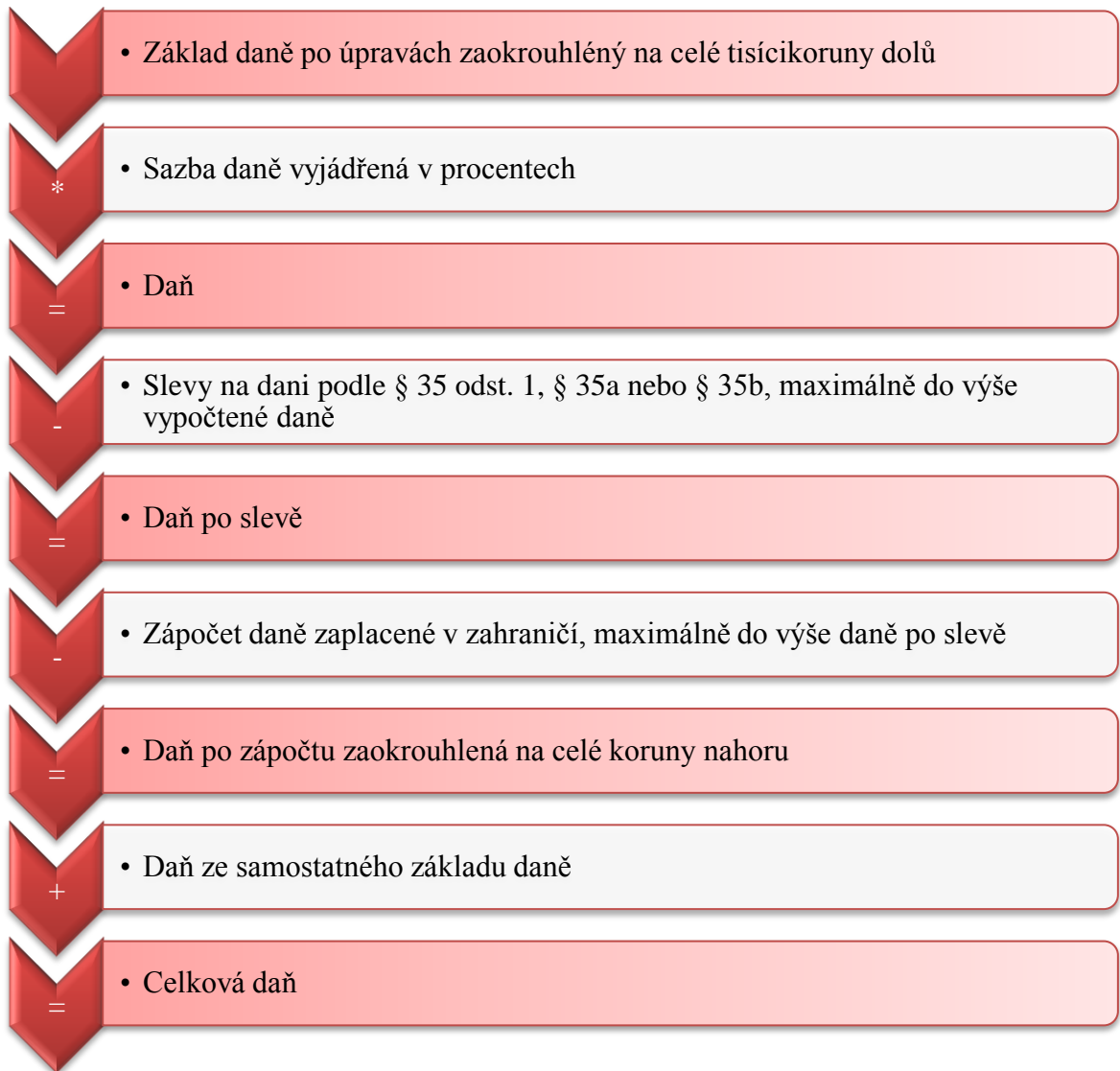
1. uhrazena z rezervního fondu,
2. uhrazena ze zisků minulých let,
3. uhrazena snížením základního kapitálu,
4. předepsána společníkům k jejímu uhrazení nebo
5. převedena na ztrátu minulých let.

Na rozdíl od účetní ztráty, kterou nalezneme ve výkazu zisku a ztrát, daňovou ztrátu nalezneme pouze v daňovém přiznání. Daňová ztráta může vzniknout z transformovaného účetního výsledku hospodaření, který může být kladný (zisk) i záporný (ztráta), pomocí položek snižující nebo zvyšující základ daně. S takto vzniklou daňovou ztrátou může účetní jednotka pracovat jako s položkou odčitatelnou. (Dvořáková et al., 2013, s. 123-124) Daňovou ztrátu, jako položku snižující základ daně, může účetní jednotka uplatnit nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje. (Marková, 2013, s. 45) Jestliže vznikne daňovému subjektu více daňových ztrát za jednotlivá období, je na rozhodnutí poplatníka, kterou daňovou ztrátu si uplatní, ale je nejvýhodnější uplatňovat si daňové ztráty nejstarší, ty které vznikly nejdříve. (Dvořáková et al., 2013, s. 125)

Odečet darů

Podle § 20 zákona o daních z příjmů může právnická osoba odečíst od základu daně bezúplatné plnění poskytnuté předem stanoveným subjektům a to ve výši maximálně 10% ze sníženého základu daně. Sazba, kterou bylo možné odečíst pro rok 2013, byla pouze 5 %. V ustanovení nalezneme podrobnější přehled subjektů, kterým může být takové plnění poskytnuto. Mezi takové patří například územně samosprávné celky, organizační složky státu, právnické nebo fyzické osoby se sídlem na území ČR, které provádí činnost za účelem vzdělání, kultury, na ochranu lidí a zvířat, na účely ekologické, charitativní, humanitární, náboženské a podobně. Poslední podmínku, kterou musí poplatník splnit, je hodnota bezúplatného plnění, která činí alespoň 2 000 Kč. (Marková, 2014, s. 25)

2.3.4 Výpočet celkové daňové povinnosti

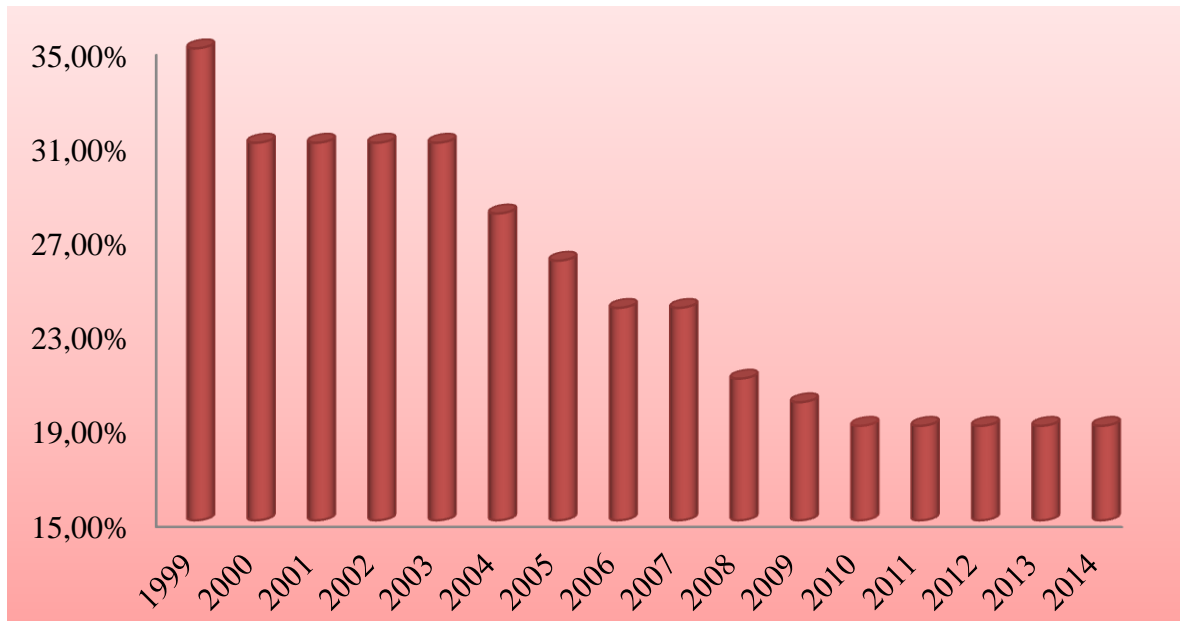


Obrázek 5 Schéma výpočtu celkové daňové povinnosti (vlastní zpracování dle daňového přiznání)

2.3.4.1 Sazba daně

Pro rok 2014 se u právnických osob uplatňují následující sazby daně:

1. 19 % se vztahuje na veškeré právnické osoby, výjimkou je následující kategorie fondů,
2. 5 % se vztahuje na základ daně investičního fondu, zahraničního investičního fondu, fondu penzijní společnosti nebo instituce penzijního pojištění,
3. 15 % se vztahuje na samostatný základ daně. (Marková, 2014, s. 26)



Obrázek 6 Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v letech 1999 – 2014 (vlastní zpracování dle Účetní kavárna, vývoj sazby daně z příjmů právnických osob)

2.3.4.2 Slevy na dani

„Daň lze snížit o částku

1. 18 000,- Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo,
2. 60 000,- Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem poměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo.

Průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením se vypočítá samostatně za každou skupinu zaměstnanců jako podíl celkového počtu hodin, který těmto zaměstnancům vyplývá z rozvržení pracovní doby po dobu trvání pracovního poměru v období, za které se podává daňové přiznání, a celkového ročního fondu pracovní doby připadajícího na jednoho zaměstnance pracujícího na plnou pracovní dobu.“(Marková, 2014, s. 49)

2.3.4.3 Samostatný základ daně

„Do samostatného základu daně se zahrnují veškeré příjmy z podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění, a to ve výši včetně daně sražené v zahraničí. Do samostatného základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně. Jednotlivý příjem z vypořádacího podílu nebo podílu na likvidačním zůstatku anebo z obdobného plnění zahrnovaného do samostatného základu daně se snižuje o nabývací cenu podílu na obchodní korporaci.“(Marková, 2014, s. 25)

Daň, která nepřesáhne částku 200,- Kč, se nepředepíše a neplatí se. (Marková, 2013, s. 52)

2.4 Daňové tvrzení

Dvořáková a kolektiv ve své literatuře zmiňují, že daňový řád zavedl od roku 2011 pojem daňové tvrzení, které obsahuje daňové přiznání, hlášení a vyúčtování. Jestliže se mluví o daňovém přiznání, vztahuje se to pouze na daňové přiznání, jestliže se mluví o daňovém tvrzení, vztahuje se to na veškeré tři výše zmíněné typy daňového přiznání. (Dvořáková et al., 2013, s. 33)

2.4.1 Typy daňových přiznání a termíny podání

Řádné daňové přiznání je povinen podat každý daňový subjekt, kterému to ukládá zákon o daních z příjmů a sám v daňovém přiznání vyčíslí vypočtenou daň. Daň je splatná v poslední den podání řádného daňového přiznání. Termíny pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob jsou totožné s termíny pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob. V případě, kdy si poplatník vyplňuje daňové přiznání sám, popřípadě účetní v dané obchodní korporaci, je nutné podat toto přiznání do 1. dubna následujícího kalendářního roku. V případě, že je daňové přiznání vyplňováno zástupcem, daňovým poradcem, termín podání přiznání se posunuje do 1. července následujícího kalendářního roku. Jestliže tyto dny podání daňového přiznání připadnou na víkend nebo svátek, daňové přiznání je nutné odevzdat následující pracovní den.

Jestliže daňový subjekt zjistí, před uplynutím doby podání řádného daňového přiznání, chybu či jinou okolnost, kterou neuvedl v daňovém přiznání, může podat **opravné daňové přiznání**. Termíny podání opravného daňového přiznání jsou totožné s řádným daňovým přiznáním, a to do 1. dubna nebo 1. července.

Jakmile daňový subjekt zjistí, že daňová povinnost měla být jiná, než je uvedena v řádném daňovém přiznání, až po uplynutí doby pro podání řádného daňového přiznání, podá daňový subjekt dodatečné daňové přiznání. Termín pro podání **dodatečného daňového přiznání** je do konce následujícího měsíce po měsíci, ve kterém byla chyba zjištěna a následně musí být rozdíl uhrazen. (Dvořáková et al., 2013, s. 34-35)

Na rozdíl od povinnosti podat daňové přiznání fyzických osob, která je ohraničena zespod, povinnost podat daňové přiznání právnické osoby je vždy. Právnická osoba je povinna podat daňové přiznání vždy, pokud dosahuje příjmů, když dosahuje ztráty a když je daňová povinnost nulová. (Dvořáková et al., 2013, s. 38) Měnou, která se používá pro vyplnění daňového přiznání je česká koruna. (Boeijen-Ostaszewska, Schellekens, 2012, s. 195)

2.5 Vyměřené sankce

2.5.1 Pokuta

Jakmile vznikla poplatníkovi povinnost podat daňové tvrzení a nepodal ho, popř. bylo podáno po lhůtě, hrozí poplatníkovi sankce. Při pozdním podání daňového tvrzení je zde tolerance prvních pět dnů, po které žádná sankce neběží. Následující dny už ale Finanční úřad vyměří poplatníkovi pokutu a to ve výši

1. „0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně,
2. 0,01 % stanovené daňové ztráty za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daňové ztráty.“

Minimální hranice sankce je 500,- Kč, nejvýše však může poplatník dostat sankci ve výši 300 000,- Kč.

2.5.2 Penále

„Daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši

1. 20 %, je-li daň zvyšována,
2. 20 %, je-li snižován daňový odpočet,
3. 1 %, je-li snižována daňová ztráta.“

2.5.3 Úrok z prodlení

Poplatníkovi, který včas nezaplatil předepsanou daň, vzniká tak povinnost uhradit Finančnímu úřadu úrok z prodlení, který začíná běžet 5. pracovním dnem po dni, ve kterém měl poplatník zaplatit předepsanou daň. Tato lhůta končí dnem, kdy byl úrok z prodlení zaplacen. „Výše úroku z prodlení odpovídá ročně vyšší repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 %, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. (Křemen, 2013, s. 242)

2.6 Zdaňovací období

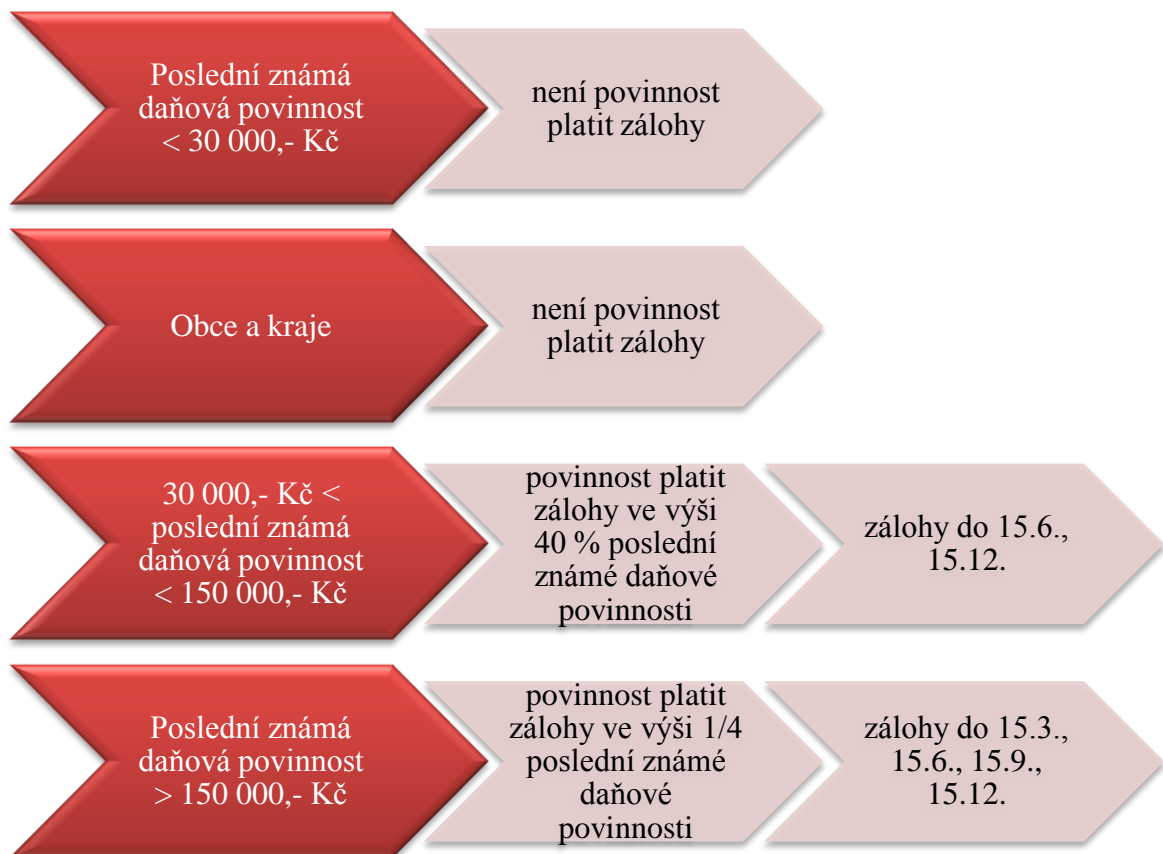
Zdaňovacím obdobím u právnických osob může být:

1. kalendářní rok,
2. hospodářský rok, kdy zdaňovací období začíná jiným dnem, než 1. ledna,
3. „období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka, anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze, převod jmění nebo rozdělení zapsány v obchodním rejstříku,
4. účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců.“

Jestliže účetní jednotky chtějí využít hospodářský rok, musí oznámit příslušnému správci daně záměr nejméně tři měsíce od plánované změny, a totéž je nutné, jestliže chtějí účetní jednotky přejít zpět na kalendářní rok. (Dvořáková et al., 2013, s. 31-32)

2.7 Zálohy na daň z příjmů právnických osob

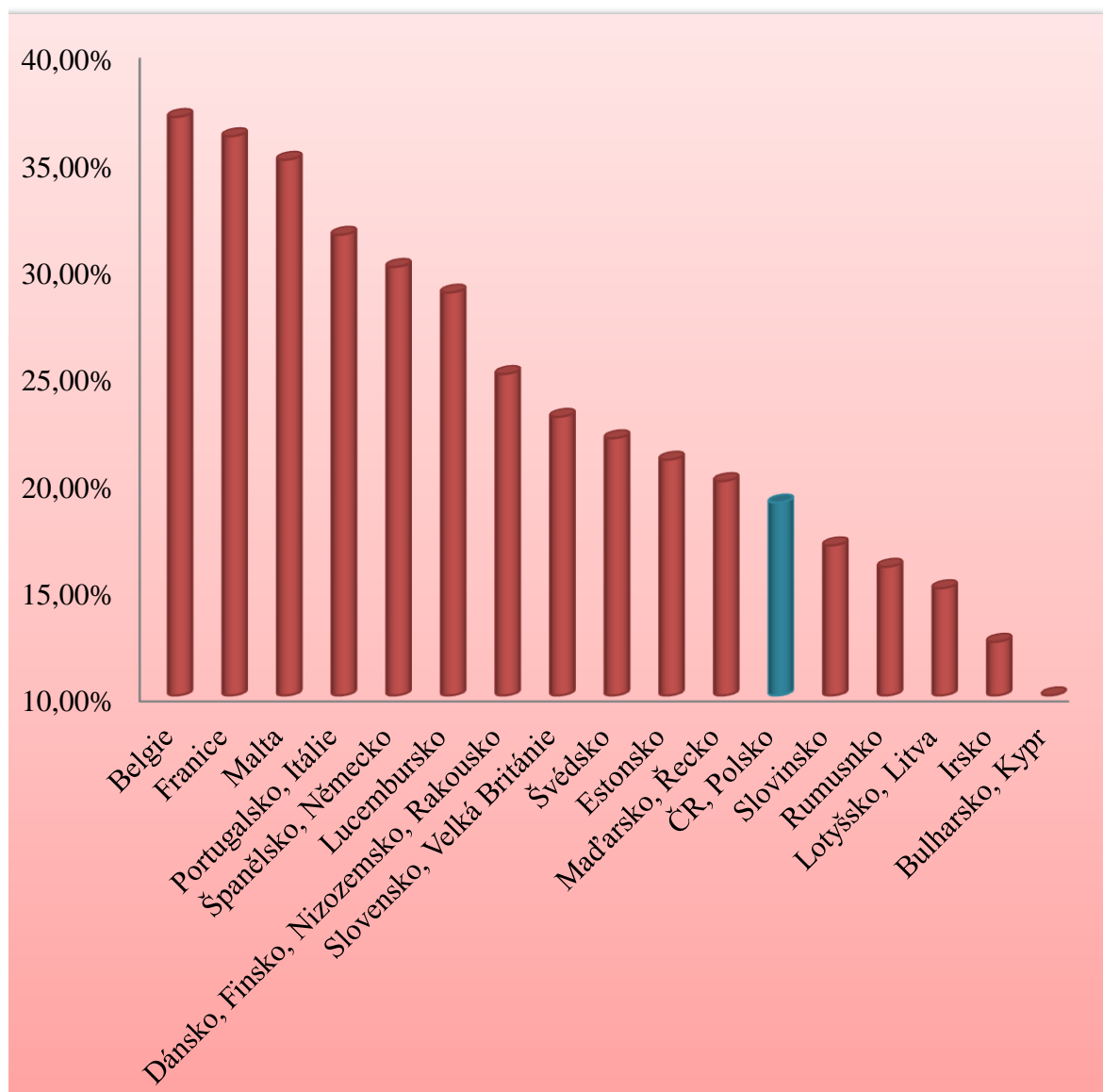
Pokud vznikne poplatníkovi povinnost platit zálohy na daň z příjmů právnických osob, platí poplatník tyto zálohy v průběhu zálohového období, které začíná prvním dnem po dni, ve kterém má poplatník povinnost podat daňové přiznání za minulé zdaňovací období a končí posledním dnem následujícího kalendářního roku, ve kterém poplatníkovi vzniká povinnost podat daňové přiznání. Pro stanovení výše zálohy a termínu placení je důležitá poslední známá daňová povinnost, ze které se to vypočítává. Následně se zaplacené zálohy započítávají na úhradu skutečně vypočítané daňové povinnosti.



Obrázek 7 Platby záloh (vlastní zpracování dle daňového přiznání)

2.8 Srovnání daňového zatížení se zahraničím

Daň z příjmů právnických osob spolu s daní z přidané hodnoty patří k našim nejvýznamnějším daním, co se týče přidělu do státního rozpočtu. Následující obrázek ukazuje jednotlivé výše daňových sazeb v rámci Evropské unie, které byly účinné v roce 2013. Můžeme vidět, že Česká republika se řadí mezi země s nižším daňovým zatížením u právnických osob, na rozdíl od zemí střední a severní Evropy, kde se daňové sazby právnických osob pohybují v rozmezí kolem 37 % – 22 %.



Obrázek 8 Srovnání sazeb daně z příjmů v Evropě v roce 2013 (vlastní zpracování dle Holanová, 2013, České daně jsou pod průměrem EU, ukazuje nové porovnání)

3 PROBLEMATIKA DAŇOVÝCH A NEDAŇOVÝCH NÁKLADŮ

V současné praxi celý daňový systém České republiky patří k jedněm z nejsložitějších. To je způsobeno i častými změnami, které se v oblasti daní provádí a způsobují tak chaos a méně stabilní podmínky. Dalším často řešeným problémem bývají náklady, a to především z hlediska daňové uznatelnosti, zda je náklad daňově uznatelný či nikoliv. Otázka uznatelnosti nákladů není jenom problémem podnikatelů, ale také pracovníků finančního úřadu nebo při daňové kontrole. Tento problém nalezneme v zákoně o daních z příjmů a přesněji v § 24, který řeší problematiku daňově uznatelných nákladů a dále § 25 poukazující na náklady, které nelze pro daňové účely uznat. Je důležité si také uvědomit, že zde není jen podmínka, aby daný náklad, vynaložený na určitou věc či skutečnost, sloužil jen pro podnikání, ale pokud nastane situace daňové kontroly, podnikatel musí být připraven dokázat, že náklad byl vynaložen pro dané účely. Právě proto si musí být podnikatel vědom už v momentě vynakládání výdajů (nákladů), zda konkrétní náklad je či není daňově uznatelný a zda má dostatečné důkazní prostředky. (Hnátek, Zámecký, 2013, s. 8)

Základním východiskem je § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, který podává obecné pravidlo, pro uznání nákladů. „Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. „ (Marková, 2014, s. 33)

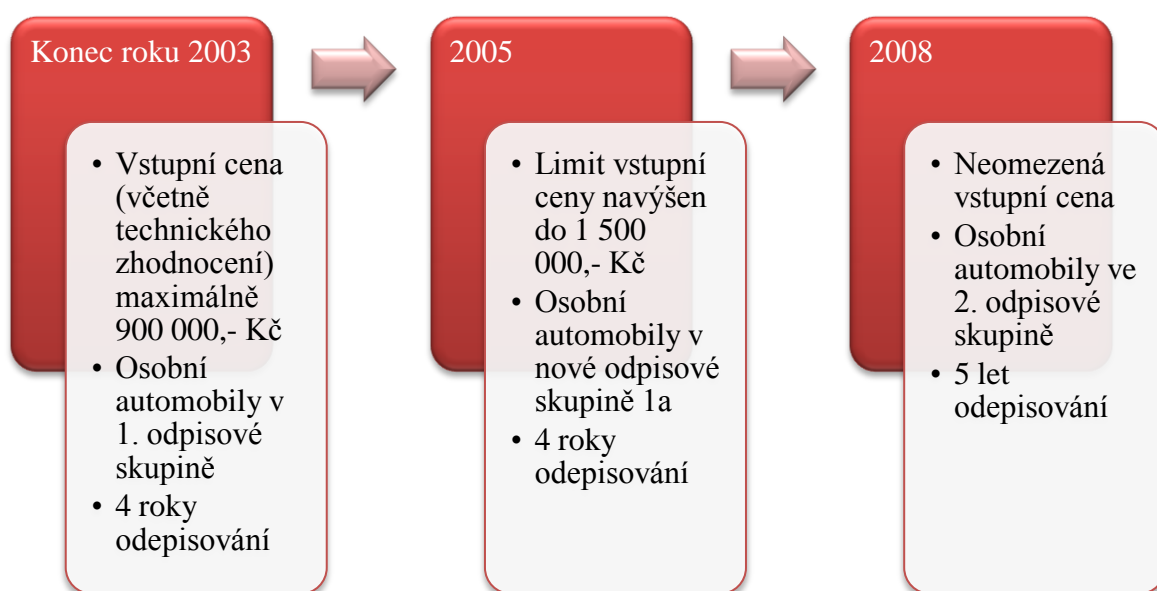
Hnátek a Zámecký ve své knize poukazují na to, že při rozhodování, zda je či není náklad uznatelný, existuje určitý postup, který by měl tuto problematiku ulehčit. Poplatník by měl nejdříve nahlédnout do § 25 odst. 1 zákona o daních z příjmů, kde jsou detailně popsány náklady daňově neúčinné. Pokud zde konkrétní náklad (výdaj) nenalezne, je dobré, aby si dále poplatník přečetl v zákoně o daních z příjmů § 24 odst. 2 písm. zc). (Hnátek, Zámecký, 2013, s. 9) Ustanovení nám říká, že náklady (výdaji) jsou také: „Výdaje (náklady), které nejsou podle § 25 výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to jen do výše příjmů (výnosů) s nimi přímo souvisejících za podmínky, že tyto příjmy (výnosy) ovlivnily výsledek hospodaření ve stejném zdaňovacím období nebo ve zdaňovacích obdobích předcházejících.“(Marková, 2014, s. 36) Pokud náš náklad (výdaj) nepatří ani do této oblasti, nahlédneme v poslední řadě do § 24 odst. 2 zákona o daních z příjmů, kde je přehled daňově uznatelných nákladů nebo do § 24 odst. 3 až 16 zákona o daních z příjmů. „Náklady, které nejsou vyjmenovány v § 24 odst. 2 ani v § 25 odst. 1 se prokazují ustanovením § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.“(Hnátek, Zámecký, 2013, s. 9)

3.1 Daňově uznatelné náklady versus daňově neuznatelné náklady

3.1.1 Automobil a výdaje s ním spojené

„V souvislosti s používáním automobilu v obchodním majetku se setkáváme nejčastěji s náklady, jako jsou odpisy, spotřeba pohonných hmot a dalších provozních kapalin, výdaje na opravy a údržbu, pojistné, dálniční známka, parkovací poplatky, silniční daň. Daňový režim nákladů ovlivní také to, zda automobil používá vlastník i pro účely nesouvisející s podnikáním nebo povolí, aby byl využíván i zaměstnancem pro soukromé účely.

Vzhledem k tomu, že pravidla pro výpočet daňových odpisů se v průběhu let měnila, provedeme zde stručný historický přehled.“ (Hnátek, Zámek, 2013, s. 17)



Obrázek 9 Vývoj odpisů v letech (vlastní zpracování dle Hnátek, Zámek, 2013, s. 17-18)

V závislosti na výši nákladů (výdajů), spojených se spotřebou pohonných hmot, se může poplatník rozhodnout, zda využije

1. výši skutečně vynaložených nákladů – upraveno § 24 odst. 2 písm. k) bod 1 zákonem o daních z příjmů, kdy poplatník musí doložit skutečně nakoupené pohonné hmoty dokladem,
2. paušální výdaj na dopravu – upraveno § 24 odst. 2 písm. zt), kdy poplatník může využít daňové náklady a to ve výši 5 000,- Kč za měsíc. (Marková, 2014, s. 34-36)

Pokud využijeme skutečně vynaložené náklady, nemůžeme už dále využít paušální výdaj. Jestliže využíváme pohonné hmoty v rámci paušálních výdajů, veškeré ostatní náklady

spojené s provozem automobilu jsou považovány za daňově neúčinné. „K prokázání výdajů na pohonné hmoty a další související náklady slouží evidence (kniha) jízd a musí obsahovat minimálně datum jízdy, cíl a účel jízdy, ujeté km, typ vozidla a registrační značku, stav ujetých km k 1. 1. a k 31. 12. kalendářního roku. Pokud je vozidlo použito k soukromým účelům, není nutno uvádět cíl a účel cesty, je nutné zde uvést pouze poznámku, že se jedná o soukromou jízdu.“ Kniha jízd by měla být vedena pečlivě, tak aby byla průkazná při daňové kontrole. Poplatníci by si také měli dát pozor, aby cíl cesty uveden v knize odpovídal s důkazními prostředky, tj. místem nákupu pohonných hmot. (Hnátek, Zámek, 2013, s. 18-19)

3.1.2 Cestovné

V rámci pracovních cest, na které jsou zaměstnanci zaměstnavatelem vysláni, je povinen zaměstnavatel veškeré výdaje spojené s výkonem práce, a které byly hrazeny zaměstnancem, jsou doloženy veškerými doklady, proplatit. Pracovní cesta může být jak v tuzemsku, tak v zahraničí. „V rámci tuzemské pracovní cesty je zaměstnavatel povinen poskytnout zaměstnanci:

1. náhradu jízdních výdajů,
2. náhradu výdajů za ubytování,
3. stravné,
4. náhradu nutných vedlejších výdajů, např. parkovné, nejrůznější poplatky.“ (Hnátek, Zámek, 2013, s. 24-25)

3.1.3 Členský příspěvek

„Podnikatelské subjekty bývají členy nejrůznějších spolků, svazů, asociací, komor. Členství v těchto institucích může být pro některé profese povinné nebo podmínkou provozování podnikatelské činnosti (advokáti, lékaři).“ (Hnátek, Zámek, 2013, s. 34) V případě, kdy je členství povinné, je tento členský příspěvek daňově uznatelným nákladem a to podle § 24 odst. 2 písm. d) zákona o daních z příjmů. (Marková, 2014, s. 34). „V případě, že členství není povinné pro výkon činnosti, prokazuje se jeho daňová účinnost § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, kde se prokazuje souvislost s příjmy.“ (Hnátek, Zámek, 2013, s. 34)

3.1.4 Finanční leasing

Podmínky pro uznání finančního leasingu ve výdajích (nákladech)

1. „doba nájmu musí splňovat určitou minimální hranici danou dle příslušnosti majetku do odpisových skupin – toto ustanovení v § 24 odst. 4 písm. a), zákona o dani z příjmů, bylo několikrát měněno, což má dopad na daňovou účinnost podle jednotlivých smluv,
2. po skončení nájmu musí následovat bezprostřední převod vlastnických práv na nájemce, přičemž kupní cena nesmí být vyšší než daňová zůstatková cena, kterou by předmět nájmu měl při rovnoměrném odepisování k datu prodeje (není-li nulová, pak by se k výši kupní ceny nepřihlíželo),
3. při změně doby odepisování se pro stanovení minimální doby pronájmu použije doba odepisování platná v době uzavření smlouvy.“ (Dvořáková et al., 2013, s. 173)

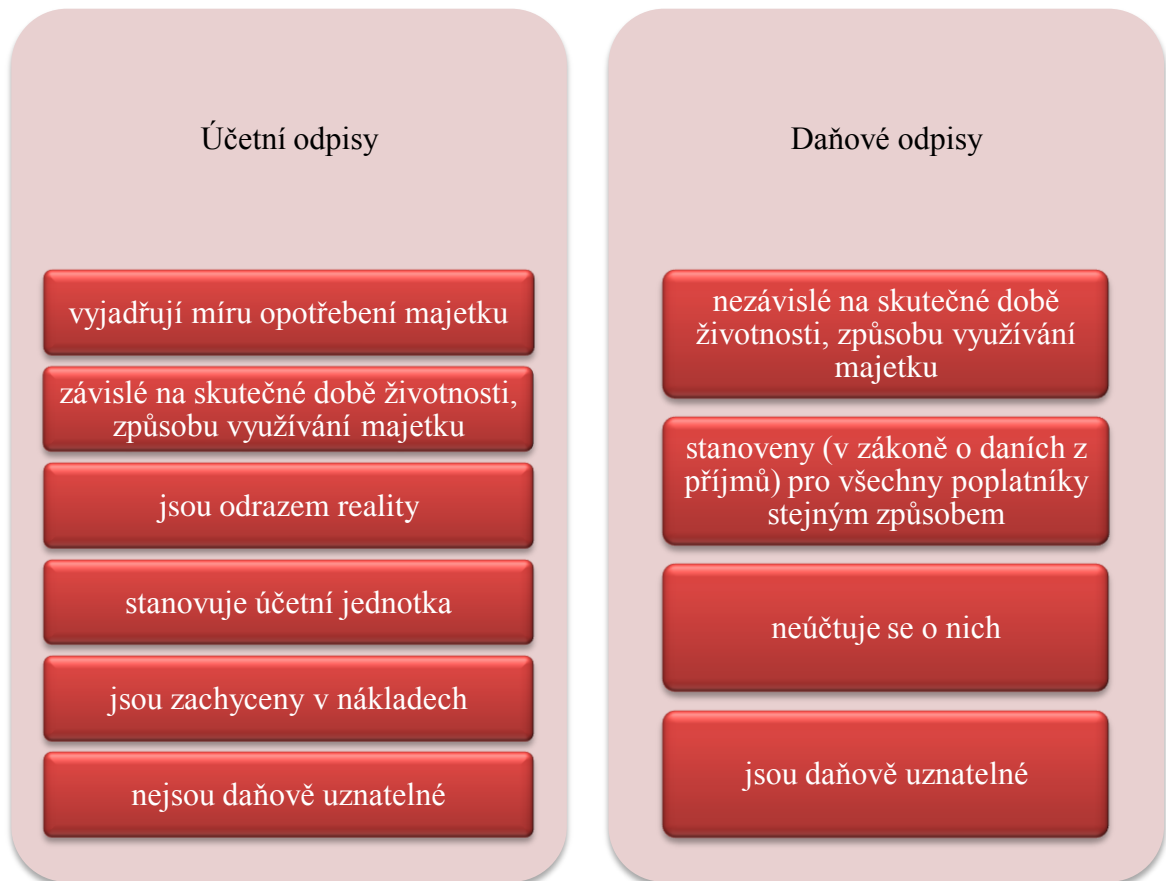
3.1.5 Motivační příspěvky

Motivační příspěvky mohou poskytovat podnikatelé žákům a studentům, přičemž po splnění určitých podmínek, lze takto poskytnutý motivační příspěvek uznat jako daňově účinný náklad. Motivačním příspěvkem se rozumí například stipendium, příspěvky na stravné, výdaje na cestovné v hromadné dopravě v souvislosti se studiem apod. Podmínkou je uzavření smlouvy mezi těmito dvěma stranami, kde se budoucí zaměstnavatel zavazuje, že daného studenta (žáka) po skončení studia zaměstná v dané obchodní společnosti. Motivační příspěvky jsou limitovány a mohou být poskytnuty žákům ve výši 5 000,- Kč měsíčně (v daňovém přiznání za rok 2013 2 000,- Kč měsíčně), studentům vysokých škol ve výši 10 000,- Kč měsíčně (v daňovém přiznání za rok 2013 5 000,- Kč měsíčně). (Marková, 2014, s. 37) Motivační příspěvek je zdanitelným příjmem studenta, ze kterého se neodvádí sociální a zdravotní pojištění. Jestliže je motivační příspěvek poskytnut nad limit, který je stanoven zákonem o daních z příjmů, je tento výdaj nad rámec považován jako daňově neuznatelný náklad. (Křemen, 2013, s. 130)

3.1.6 Odpisy hmotného majetku versus pořízení hmotného majetku

Podle § 24 odst. 2 písm. a) jsou odpisy hmotného majetku daňově uznatelným nákladem. Křemen poukazuje na to, že náklady (výdaje) na pořízení hmotného a nehmotného majetku nejsou daňově účinné, nesmějí jednorázově snižovat zisk, ale jsou rozděleny na dobu používání daného majetku prostřednictvím odpisů. (Křemen, 2013, s. 153) „Musí se však jednat o majetek, používaný v souvislosti s takovou činností poplatníka, která je provozována za účelem dosahování zdanitelných příjmů.“ (Hnátek, Zámek, 2013, s. 41) Účetní jednotka je povinna sestavit plán účetních odpisů, ale v rámci zjištění základu daně, si musí účetní

jednotka zjistit také daňové odpisy. Následně rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy má vliv na účetní výsledek hospodaření a v konečném důsledku i na základ daně a daňovou povinnost. Obecně lze říci, pokud účetní odpisy jsou vyšší než odpisy daňové, pak se účetní výsledek hospodaření o tento rozdíl zvyšuje a naopak. (Dvořáková et al., 2013, s. 154)



Obrázek 10 Vztah účetních a daňových odpisů (vlastní zpracování dle Pilařová, 2012, s. 76-77)

Proto, aby poplatník mohl uplatnit daňové odpisy v nákladech, je důležité splnit určité podmínky. Jednou z těchto podmínek je, aby majetek byl ve vlastnictví poplatníka. Malou výjimkou jsou zde odpisy u technického zhodnocení, které může odepisovat i nájemce. Další nezbytnou podmínkou je stav majetku, tzn., že majetek musí být ve stavu způsobilém k obvyklému užívání. (Pilařová, 2012, s. 77) Poplatník má možnost volby metod odepisování, přičemž jakmile začne v odpisování, nemůže již tuto metodu změnit. V obou metodách je povinen poplatník při pořízení majetku, zařadit tento majetek do jedné ze šesti odpisových skupin. (Dvořáková et al., 2013, s. 156) Jakmile je majetek zařazen v některé odpisové skupině a v průběhu odpisování dojde, např. vlivem novelizace nebo změně daňových zákonů, k přemístění jednotlivých položek v odpisových skupinách, je poplatník

povinen takto přemístěný majetek přeřadit a dále musí pokračovat ve výpočtu daňových odpisů stejnou metodou, ale v jiné odpisové skupině. Důležité je zmínit, že změna odpisové skupiny má vliv pouze na daňové odpisy a účetní odpisy nebudou nijak ovlivněny. (Pilařová, 2012, s. 80)

Tabulka 1 Přehled odpisových skupin (Hnátek, Zámek, 2013, s. 45)

Odpisová skupina	Minimální doba odpisování	Příklad majetku
1.	3 roky	Počítač, kancelářská technika
2.	5 let	Automobil, nábytek
3.	10 let	Klimatizační zařízení, trezor
4.	20 let	Budovy ze dřeva a plastů, stožáry
5.	30 let	Většina budov (kromě budov v 4. a 6. sk.), silnice
6.	50 let	Administrativní budovy, hotely

První metodou je **rovnoměrné odpisování**, ve kterém je výše odpisů ve všech letech stejná, kromě prvního roku, kdy je odpis zhruba poloviční. Protože zákon o dani z příjmů udává pouze maximální roční odpisové sazby, může si poplatník výši odpisů snížit. Druhou možnou metodou je **zrychlené odpisování**, kdy výše odpisů v jednotlivých letech od druhého roku klesá, přičemž odpisy v prvním roku jsou nižší než ve druhém roce. (Dvořáková et al., 2013, s. 156)

Poplatník může také využít možnosti uplatnit si poloviční výši odpisů a to v případě, kdy poplatník na začátku zdaňovacího období eviduje majetek ve vlastnictví a v průběhu roku dojde ke změně, např. v důsledku vyřazení majetku, ukončení činnosti nebo pronájmu, nebo úplného zániku daňového subjektu. Poloviční odpis si může poplatník také uplatnit, jestliže v průběhu zdaňovacího období nabytí majetek a na konci zdaňovacího období ho eviduje v majetku. Toto může nastat v situaci, kdy poplatník pokračuje v odpisech započatých původním vlastníkem. (Hnátek, Zámek, 2013, s. 50)

3.1.7 Nájemné

Podle ustanovení § 24 zákona o daních z příjmů, je nájemné daňově uznatelným nákladem, jestliže souvisí s činností k dosažení příjmů. Pojem nájemné je nutno, pro tyto účely, odlišit od finančního leasingu, tzn. pronájmu s následnou koupí, nebo pronájmu podniku. Nejčastější formou, která se v praxi vyskytuje, je časové nájemné, kdy dochází ke stanovení pevné částky na určité období, nejčastěji měsíc. Další formu nájemného Hnátek uvádí obrátové nájemné, které se nejčastěji vyskytuje při pronájmu obchodů. V literatuře můžeme najít i jiné formy úhrady nájemného, než jen penězi. Může se jednat například o nájemné hrazené formou oprav nebo technického zhodnocení. V případě, kdy je nájemné hrazeno těmito formami, jsou náklady spojené s opravou nebo technickým zhodnocením pro nájemce daňově uznatelnými náklady. Zde je důležité oddělit situaci, kdy majetek je se souhlasem pronajímatele technicky zhodnocen nájemcem, v tomto případě se však o daňově uznatelné náklady nejedná. Nájemce si může daňově uplatnit pouze daňové odpisy tohoto technického zhodnocení. (Hnátek, Zámek, 2013, s. 88-89)

3.1.8 Pojistné

V praxi se často vyskytují nejčastější formy pojistného, které mohou, ale také nemusí být výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů pro poplatníka. První typ pojistného, které je daňově uznatelným nákladem pro daňový subjekt je pojistné, které musí poplatník platit v souvislosti s činností, která je předmětem daně. „Pojistné hrazené zaměstnavatelem pojišťovně za pojištění rizika placení náhrady mzdy za dobu dočasné pracovní neschopnosti.“ Oba typy pojištění upravuje ustanovení § 24 odst. 2 písm. e), zákona o daních z příjmů.

Další typ pojistného, které je daňově účinné, je uvedeno v ustanovení § 24 odst. 2 písm. f), zákona o daních z příjmů. Pro poplatníka, který má zaměstnance, je výše pojistného na sociální zabezpečení a na veřejné zdravotní pojištění, daňově uznatelným nákladem za podmínky, že toto pojistné bylo poplatníkem zapláceno do konce měsíce v následujícím zdaňovacím období. (Marková, 2014, s. 34)

Tabulka 2 Přehled výše pojistného (vlastní zpracování)

	Zaměstnanec	Zaměstnavatel
Sociální zabezpečení	6,5 %	25 %
Veřejné zdravotní pojištění	4,5 %	9 %

V rámci pojistného se zaměřím i na odměny členů statutárních orgánů a jednatele ve společnosti s ručením omezeným. Do konce roku 2011 byly tyto odměny daňově neúčinné a od roku 2012 bylo v rámci novelizace rozhodnuto, že odměny členů statutárních orgánů a jednatele společnosti s ručením omezeným, budou daňově uznatelným nákladem a to podle ustanovení § 24 odst. 1, zákona o daních z příjmů. V souvislosti s odměnami členům, popř. jednatelům, je také výše pojistného na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění daňově uznatelnými náklady, podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. f), zákona o daních z příjmů. Tyto odměny podléhají pojistnému, jestliže jejich měsíční výše je více než 2 500,- Kč. (Hnátek, Zámek, 2013, s. 92)

Opačným případem, který spadá do ustanovení § 25 odst. 1 písm. d), zákona o daních z příjmů, je pojistné, z titulu odpovědnosti za škodu při výkonu funkce, hrazené za člena statutárního orgánu, jednatele ve společnosti s ručením omezeným, popř. další členy orgánů právnické osob. Jak již sám paragraf naznačuje, jedná se zde o výdaje (náklady), které nelze daňově uznat. (Marková, 2014, s. 39)

3.1.9 Pokuty a jiné sankce

Podle zákona o daních z příjmů lze rozdělit sankce (pokuty, penále apod.) na dvě kategorie. První z nich se řídí ustanovením § 24 odst. 2 písm. zi), které říká, že smluvní pokuty, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů jsou daňově uznatelným nákladem za předpokladu, že byly zaplacený. Druhou kategorií, která se řídí ustanovením § 25 odst. 1 písm. f), zákona o daních z příjmů, jsou daňově neúčinné náklady spojené s těmito sankcemi. (Marková, 2014, s. 36-39) V praxi nejčastěji vyskytované případy takto neuznatelných nákladů jsou například penále za opožděně zaplacené pojistné na sociální zabezpečení a všeobecné zdravotní pojištění, pořádkové pokuty, úroky z prodlení za opožděnou platbu daně, pokuta za opožděně podané daňové tvrzení apod. (Hnátek, Zámek, 2013, s. 139)

3.1.10 Pracovní a sociální podmínky, péče o zdraví zaměstnanců

Problematika pracovních a sociálních podmínek zaměstnanců je upravena zákoníkem práce s účinností od 1. 1. 2014 a zároveň zákonem o daních z příjmů podle § 24 odst. 2 písm. j).

3.1.10.1 Bezpečnost a ochrana zdraví při práci

Náklady spojené s bezpečností a ochranou zaměstnanců na pracovišti jsou daňově uznatelným nákladem včetně výdajů na hygienické vybavení.

3.1.10.2 Lékařské služby

Daňově uznatelným nákladem jsou veškeré lékařské prohlídky či vyšetření stanovené zvláštními právními předpisy, které jsou důležité při výkonu činnosti. (Marková, 2014, s. 34) Veškeré nadlimitní výdaje nemohou být daňově uznatelným nákladem pro zaměstnance. (Pilařová, 2012, s. 50)

3.1.10.3 Vzdělání

Vzdělání je upraveno jak zákonem o daních z příjmů, podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 3, tak zákoníkem práce, s účinností od 1. 1. 2014 podle § 227. „V Zákoníku práce nalezneme odborný rozvoj zaměstnanců, který zahrnuje

1. zaškolení a zaučení,
2. odbornou praxi absolventů škol,
3. prohlubování kvalifikace,
4. zvyšování kvalifikace.“ (Zákoník práce, 2013, s. 64)

V zákoně o daních z příjmů nalezneme, že náklady (výdaje) jsou daňově uznatelné, jestliže jsou spojené s provozem vlastních vzdělávacích zařízení nebo s odborným rozvojem a re-kvalifikací zaměstnanců, **pokud souvisejí s předmětem činnosti zaměstnavatele**. (Marková, 2013, s. 33) „Vzdělávacími zařízeními se rozumějí pouze zařízení sloužící ke vzdělání vlastních pracovníků. Jsou-li tato zařízení využívána také ke vzdělání jiných osob nebo k jiným účelům, lze do daňových výdajů zahrnout pouze tu část nákladů (výdajů) souvisejících se vzděláním vlastních pracovníků, stanovenou podle určitého kritéria (doba trvání jednotlivých činností).“ (Hnátek, Zámek, 2013, s. 204-205)

Daňově uznatelným nákladem je také výdaj (náklad) na získání řidičského oprávnění zaměstnanců, pokud řidičské oprávnění je nezbytné pro výkon činnosti u zaměstnavatele

nebo pokud je pracovní smlouva podmíněna řidičským oprávněním. (Křemen, 2013, s. 130)

3.1.10.4 Stravování

Podle zákona o daních z příjmů je daňovým nákladem provoz vlastního stravovacího zařízení nebo příspěvky na stravování, zajišťované prostřednictvím jiných subjektů (dovoz stravy, stravenky, jídelny), až do výše 55 % ceny jednoho jídla za směnu, jestliže byl zaměstnanec přítomen na směně alespoň 3 hodiny, maximálně do výše 70 % stravného při pracovní cestě, která trvá 5 – 12 hodin. Zaměstnavatel může poskytnout příspěvek na další jedno jídlo, jestliže směna zaměstnance, včetně povinné přestávky, trvá více než 11 hodin. (Marková, 2014, s. 34) Příspěvek zaměstnanci na stravné je podle zákona o daních z příjmů nepeněžním plněním a je od daně z příjmů osvobozeno. V případě provozování vlastního stravovacího zařízení nejsou potraviny daňově uznatelným nákladem. V případě zajišťování stravy pomocí jiných subjektů jsou daňovým nákladem také náklady spojené s dovozem jídla. (Hnátek, Zámek, 2013, s. 217-218)

3.1.11 Pracovní oblečení a pracovní prostředky

Veškeré pracovní oblečení nebo pracovní prostředky poskytované zaměstnavatelem zaměstnancům v limitu a v nepeněžní formě jsou daňově uznatelným nákladem. Takovéto plnění není pro zaměstnance základem daně ani vyměřovacím základem pro pojištění. Podmínkou je, aby veškeré pracovní oblečení či prostředky byly v souvislosti s činností zaměstnavatele. Jakmile bude toto plnění nad limit, popř. v peněžní formě, není toto plnění daňově uznatelným nákladem a zároveň je základem daně a vyměřovacím základem pro pojištění u zaměstnance. (Pilařová, 2012, s. 49)

3.1.12 Reklamní předměty a reklama versus reprezentace

Obecně dary obchodním partnerům nelze uznat jako daňově účinné náklady, ale za dar se nepovažují reklamní a propagační předměty, jestliže

1. předmět je označen obchodním názvem nebo ochrannou známkou,
2. pořizovací cena není vyšší jak 500,- Kč včetně případných nákladů na potisk, obal, přepravu apod.,
3. není předmětem spotřební daně s výjimkou tichého vína (tichým vínem je víno bílé, růžové nebo červené).

Jestliže nastane daňová kontrola, je povinen poplatník poskytnout veškeré důkazní prostředky, tj. evidence obchodních partnerů, kterým byly poskytnuty reklamní předměty v rámci propagace obchodní společnosti. Tato skutečnost se může zdát jako nesplnitelná, ale je zde malý únik. Poplatník může využít jako důkazní prostředek výslech obchodního partnera, kterému byl reklamní prostředek poskytnut, podle Nejvyššího správního soudu je takové jednání možné.

V rámci této kapitoly zmíním ještě reklamu a reklamní akce, které také spadají do kapitoly daňově účinných nákladů. Zde můžeme zařadit různé vzorky, ochutnávky, pronájmy různých místností, propagační materiály apod. Cílem reklam a reklamních akcí je především udržení, popřípadě zvýšení, odbytu prodávaného zboží či přilákání nových zákazníků, což je předpokladem pro zvyšování zisku obchodní společnosti. Důležité je zde zmínit to, že konkrétní reklama nemusí přinést konkrétní příjmy, zde je zásadní to, že obchodní společnost má úmysl zvýšit zisk. Při takových akcích je důležité, aby si společnost přesně zaznamenávaly tyto reklamní akce pomocí přehledů, které slouží jako důkazní prostředky při daňové kontrole. V přehledech by měly být uvedeny informace o místě a datu konání akce, o popisu výrobků a jejich počtu, popřípadě další informace.

Nejpodstatnější je zde oddělit reklamu a reklamní akce od reprezentace, protože náklady spojené s reprezentací nejsou daňově uznatelné jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Do reprezentace můžeme zařadit například občerstvení, pohoštění a dary. Ale i přesto si může společnost, která pořádá reprezentační akci, dát část nákladů (náklady na pronájem místnosti) daňově uznat a zbylé náklady na pohoštění jsou neuznatelné. (Křemen, 2013, s. 140)

3.1.13 Rezervy na opravy hmotného majetku

Jestliže poplatník tvoří jakékoliv rezervy, měl by znát zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, který upravuje způsob tvorby rezerv a jejich výši, které jsou výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Zdaňovacím obdobím, po které právnické osoby tvoří rezervu, je zdaňovací období daně z příjmů právnických osob. Problematika rezerv je detailněji rozebrána v § 7 zákona o rezervách. (Marková, 2014, s. 88-90). Rezervu na opravu hmotného majetku může tvořit **poplatník, který má majetek ve vlastnictví** nebo **nájemce** majetku, jestliže je k opravám majetku písemně zavázán ve smlouvě o pachtu. (Hnátek, Zámek, 2013, s. 160) Rezervy na opravu majetku lze tvořit na

1. samostatné movité věci, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000,- Kč a mají provozně – technické funkce delší než jeden rok,
2. budovy, domy a stavby (jsou zde výjimky, které jsou uvedeny v ustanovení § 26 odst. 2 písm. c))
3. pěstitelské celky trvalých porostů s plodností delší než jeden rok,
4. dospělá zvířata, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000,- Kč. (Marková, 2014, s. 40)

Podmínky tvorby zákonné rezervy

1. doba odepisování hmotného majetku nejméně pět let, (Hnátek, Zámek, 2013, s. 161)
2. od r. 2009 povinnost uložit peněžní prostředky, které odpovídají tvorbě rezervy na zvláštní účet v bance, a to nejpozději do dne podání daňového přiznání,
3. rezervu lze tvořit maximálně do výše předpokládaného rozpočtu opravy,
4. rezervu je nutné tvořit rovnoměrně a minimálně ve dvou zdaňovacích obdobích,
5. rezervu lze čerpat pouze na účel, pro který byla tvořena. (Dvořáková et al., 2013, s. 170)

Tabulka 3 Maximální počet zdaňovacích období pro tvorbu rezerv na opravu majetku (vlastní zpracování dle Hnátek, Zámek, 2013, s. 164)

Odpisová skupina	Maximální počet zdaňovacích období
2.	3
3.	6
4.	8
5.	10
6.	10

Dvořáková a kolektiv poukazují na to, že rezervy na opravu majetku není možné v některých případech tvořit, zejména pokud se jedná o hmotný majetek, který je určen k likvidaci, dále nelze tyto rezervy tvořit na opravy v důsledku škod či jiných nahodilých skutečností, na každoroční opravy majetku, nelze tyto rezervy zaměřovat ani na technické zhodnocení majetku.

„Výše rezervy ve zdaňovacím období se vypočítá jako podíl rozpočtu nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, které uplynou od zahájení tvorby rezervy do předpokládaného termínu zahájení opravy, přičemž zdaňovací období, kdy dojde k zahájení tvorby rezervy, se do doby tvorby rezervy zahrnuje a předpokládané zdaňovací období zahájení opravy se do doby tvorby rezervy nezahrnuje.“(Dvořáková et al., 2013, s. 169-170) Marková dále poukazuje na to, pokud je poplatník plátcem DPH, výše rezervy by měla být v ceně opravy bez DPH. „Nebude-li oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém se při výpočtu výše rezervy předpokládaného zahájení opravy, rezerva se zruší v tomto následujícím zdaňovacím období. Rezerva se zruší i tehdy, jestliže nebyla vyčerpána nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po zdaňovacím období, ve kterém byla oprava zahájena.“(Marková, 2014, s. 90-91)

3.1.14 Škody

Problematiku škod můžeme nalézt ve dvou ustanoveních

1. § 25 odst. 1 písm. n) – za výdaje nelze uznat „manka a škody přesahující náhrady s výjimkou v § 24“ (Marková, 2014, s. 39) Škodou se zde rozumí podle § 25 odst. 2 „... fyzické znehodnocení (poškození nebo zničení) majetku ve vlastnictví poplatníka, a to z objektivních i subjektivních příčin, pokud je majetek v důsledku škody vyřazen.“ (Hnátek, Zámek, 2013, s. 175)
2. § 24 odst. 2 písm. l) – za výdaje lze uznat „...škody vzniklé v důsledku živelních pohrom, škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem nebo jako zvýšené výdaje v důsledku opatření stanovených zvláštními předpisy.“(Hnátek, Zámek, 2013, s. 175)

Je důležité také vzít v potaz definici živelné pohromy. Podle zákona o daních z příjmů je živelní pohromou nezaviněný požár a výbuch, blesk, vichřice s rychlostí větru nad 75km/h, povodeň, krupobití, sesun půdy, zřícení lavin apod. (Marková, 2014, s. 37)

3.1.15 Technické zhodnocení

Poplatník může na svém majetku provádět technické zhodnocení, čímž se rozumí výdaje spojené s majetkem poplatníka, které ovšem nejsou běžnými náklady, ale naopak zvyšují ocenění majetku. (Hnátek, Zámek, 2013, s. 179) Marková dále v Daňových zákonech uvádí, že technickým zhodnocením majetku jsou výdaje spojené s dokončenou stavební úpravou, přístavbou nebo nástavbou, dále rekonstrukcí a modernizací majetku, pokud v úhrnu

převýšily částku 40 000,-Kč ve zdaňovacím období. (Marková, 2013, s. 45) Bohužel v praxi dochází k častým záměnám, popř. kombinacím, mezi technickým zhodnocením a opravou, protože mezi těmito dvěma pojmy je velmi úzká hranice a lehká zaměnitelnost. „Technické zhodnocení obecně souvisí s nějakou změnou parametrů majetku, může to být zhoršení, ale i zlepšení nebo dokonce i změna účelu.“(Hnátek, Zámek, 2013, s. 179-181)



Obrázek 11 Rozlišení technického zhodnocení a oprav (vlastní zpracování dle Hnátek, Zámek, 2013, s. 179)

Jakmile hodnota technického zhodnocení nepřesáhne stanovenou částku 40 000,- Kč, je na rozhodnutí poplatníka, jak si tyto výdaje uplatní. Daňový subjekt může tyto výdaje uplatnit buď jednorázově do nákladů, nebo pomocí technického zhodnocení. Pokud je poplatník uplatní jednorázově, jsou tyto výdaje považovány za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. V ostatních případech technického zhodnocení jsou výdaje uplatněny v nákladech pomocí daňových odpisů:

1. „technické zhodnocení bude pro účely zákona o daních z příjmů samostatným majetkem (bude mít vlastní inventární kartu),
2. technické zhodnocení bude součástí vstupní ceny pro účely odepisování,
3. bude zvyšovat vstupní nebo zůstatkovou cenu.“ (Hnátek, Zámek, 2013, s. 182)

3.1.16 Vyřazení majetku

Vyřazením majetku a následnými daňovými dopady se zabývá několik ustanovení v zákoně o daních z příjmů, přičemž pro následující problematiku je nejdůležitější § 24 odst. 2 písm. b) a c), které jsou zaměřeny na uznatelnost daňových nákladů spojených s vyřazením, dále pak § 26 odst. 7, ve kterém lze nalézt problematiku daňových odpisů

vyřazovaného majetku. Daňový subjekt může evidovaný majetek vyřadit několika způsoby, mezi které patří

1. prodej majetku,
2. likvidace majetku,
3. vyřazení majetku v důsledku škody,
4. bezúplatný převod majetku (darování),
5. vklad majetku do jiné obchodní společnosti,
6. převod majetku do osobního vlastnictví.

Daňově uznatelným nákladem při vyřazení majetku bývá zpravidla zůstatková cena majetku, která je rovna vstupní ceně po odečtení veškerých daňových odpisů. (Hnátek, Zámek, 2013, s. 198) „**V případě prodeje majetku** je daňová zůstatková cena tohoto majetku vždy daňově účinná.“ Je důležité sledovat také vzájemný vztah účetních a daňových odpisů při vyřazení majetku, jestliže jsou tyto hodnoty odpisů rozdílné, je také nutné uvědomit si fakt, že zůstatkové ceny budou z hlediska účetního a daňového pohledu rozdílné a je třeba o případný rozdíl také upravit výsledek hospodaření. V případě, kdy bude účetní zůstatková cena vyšší než daňová zůstatková cena, výsledek hospodaření se o tento rozdíl navýší a naopak. Stejná situace nastane v případě **likvidace majetku**, v důsledku např. stáří, kdy daňová zůstatková cena je zase daňově uznatelným nákladem pro poplatníka. „V této souvislosti je třeba podotknout, že likvidací majetku se míní záměrné fyzické znehodnocení majetku a jeho nenávratné zničení, a to ať už svépomocí či dodavatelsky.“ Daňový subjekt je následně povinen sepsat protokol o likvidaci, ve kterém by měly být uvedeny důvody, proč k likvidaci došlo, a že k ní opravdu došlo. (Dvořáková et al., 2013, s. 165-166) S vyřazením majetku mohou být spojeny i další náklady, které jsou daňově uznatelné. Mezi takové náklady Hnátek uvádí například náklady spojené s likvidací, bouráním stavby apod. (Hnátek, Zámek, 2013, s. 198) V případě **vyřazení majetku v důsledku škody**, je daňová zůstatková cena daňově uznatelným nákladem v plné výši, jestliže se jedná o škodu v důsledku živelných pohrom nebo škodu způsobenou neznámým pachatelem a je o tom sestaven policejní zápis. V ostatních případech je daňově uznatelná pouze do výše náhrad spojených se škodou. Pokud poplatník vyřazuje majetek **bezúplatným převodem**, mohou nastat opět dvě situace. První situací je, když poplatník daruje majetek bez jakékoli zákonné povinnosti, poté je daňová zůstatková cena daňově neuznatelným nákladem. Ve druhém případě, kdy je povinen poplatník ze zákona bezúplatně převést majetek nebo pokud byl majetek darován jako nepeněžitý dar v důsledku odstranění následků živelných pohrom,

poté je daňová zůstatková cena daňově uznatelným nákladem. Avšak daňově účinným nákladem není daňová zůstatková cena vyřazeného majetku v rámci **vkladu do jiné obchodní společnosti**, ani v případě **převodu majetku do osobního vlastnictví**. (Dvořáková et al., 2013, s. 166-167)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 DAŇ Z PŘÍJMŮ V OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI

4.1 Představení společnosti

V praktické části bakalářské práce se budu věnovat společnosti, která má právní formu společnost s ručením omezeným. Tato anonymní obchodní společnost je soukromé zdravotnické zařízení sídlící ve Zlíně, které bylo založeno třemi lékaři v roce 1997. Díky velkému zájmu klientů funguje dodnes a vyžádalo si navýšení personálu na zhruba 18 zaměstnanců. Zdravotnické zařízení má i další pobočky, a to v Ostravě a Brně. Svým počtem zaměstnanců patří mezi menší podniky. Statutárním orgánem obchodní společnost je jeden jednatel, který za společnost jedná a podepisuje. Obchodní společnost je plátcem daně z přidané hodnoty.

4.2 Optimalizace daňové povinnosti

4.2.1 Automobil

Společnost vlastní automobil, financovaný z úvěru. V důsledku poměrně vysokých nákladů spojených s automobilem, není pro společnost výhodné využívat paušální výdaje na dopravu, ale evidovat skutečné náklady spojené s provozem automobilu. V nákladech společnosti, které se týkají automobilu lze nalézt veškeré opravy a servisy konané v průběhu roku, náhradní díly a pohonné hmoty ve výši 74 216,- Kč. Automobil byl pořízen v roce 2012 a do roku 2016 bude daňově odepisován. Společnosti bych doporučila následně automobil vyřadit, například prodejem, a pořídit si nový. Společnosti tak půjdou nové náklady.

4.2.2 Cestovné

Položka cestovné vykazuje hodnotu necelých 42 000,- Kč, protože se jedná o poměrně malou společnost, je výhodné si tuto položku uplatnit v daňovém přiznání jako daňově účinný náklad. Položka cestovné vznikla v důsledku existence poboček v Brně a Ostravě, kam lékaři pravidelně dojíždějí a je nutné s tím hradit náklady spojené s pracovní cestou. Společnost poskytuje svým zaměstnancům automobil, který je zahrnut v obchodním majetku společnosti. Společnost má v položce cestovné zaúčtovány náklady spojené převážně se stravěním, s ubytováním a nutné vedlejší výdaje, jako je parkovné a různé další poplatky.

4.2.3 Daňové odpisy

Společnosti mohou optimalizovat své náklady spojené s majetkem prostřednictvím odpisů. Pořizovací cena majetku, náklady spojené s pořízením majetku, tak postupně ve formě odpisů vstupuje do nákladů, které v jednotlivých letech snižují hospodářský výsledek, a tím tak dochází ke snížení daňového zatížení společnosti. Je na rozhodnutí společnosti, které odpisy zvolí, zda rovnoměrné či zrychlené, v praxi ale nejčastěji dochází k odpisování zrychlenému, především když společnost může dopředu předpokládat, že bude mít v prvních letech odpisování vysoké zisky.

Tabulka 4 Znárodnění majetku společnosti v Kč (vlastní zpracování dle podkladů společnosti)

	Běžné období			Minulé období
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
Dlouhodobý majetek	6 032 475	-4 599 645	1 432 830	1 807 240
Dlouhodobý nehmotný majetek	36 420	-36 420	0	0
Dlouhodobý hmotný majetek	5 996 055	-4 563 225	1 432 830	1 807 240
Dlouhodobý finanční majetek	0	0	0	0

Dlouhodobý nehmotný majetek společnosti je tvořen zřizovacími výdaji spojenými se vznikem společnosti, tyto zřizovací výdaje již jsou plně odepsány.

Společnost má dlouhodobý hmotný majetek rozdělen do tří skupin pomocí analytických účtů, a to na majetek v rozmezí 20 – 40 tis. Kč, který je odepsán ihned při pořízení v prvním roce. Dlouhodobý hmotný majetek nad 40 tis. Kč, který spadá do 2. odpisové skupiny. Zde má společnost nejvíce majetku, který je tvořen převážně přístroji, které jsou nezbytné pro lékařské výkony, a automobilem. A dále majetek spadající do 3. odpisové skupiny, který se odepisuje 10 let. Ve 3. odpisové skupině společnost eviduje například klimatizaci, záložní zdroj elektřiny, nerezový stůl apod.

Z důvodu stěhování společnosti do nových prostor v roce 2007, eviduje společnost v majetku také technické zhodnocení, které bylo nutné provést z důvodu přizpůsobení najatého majetku k lékařským výkonům. Technické zhodnocení náleží do 5. odpisové skupiny a odepisuje se 30 let.

V následující tabulce jsou detailně vypočítány jednotlivé odpisy pro lékařský přístroj, který je evidován ve 2. odpisové skupině. Přístroj byl zařazen v pořizovací ceně 660 000 Kč (bez DPH, účetní jednotka je plátce DPH). Účetní jednotka může využít navýšení odpisu v prvním roce o 10 % pořizovací ceny. Podmínkou pro navýšení odpisu o 10 % je, že poplatník musí být prvním majitelem daného majetku, který je zařazen v odpisových skupinách 1 až 3, dle zákona o daních z příjmů. (Marková, 2014, s. 44)

Tabulka 5 Vývoj odpisů v Kč (vlastní zpracování)

	1. rok	2. rok	3. rok	4. rok	5. rok
Odpis rovnoměrný	72 600	146 850	146 850	146 850	146 850
Odpis rovnoměrný navýšený	138 600	130 350	130 350	130 350	130 350
Odpis zrychlený	132 000	211 200	158 400	105 600	52 800
Odpis zrychlený navýšený	198 000	184 800	138 600	92 400	46 200

Tabulka 6 Relativní kumulativnost odpisů (vlastní zpracování)

	1. rok	2. rok	3. rok	4. rok	5. rok
Odpis rovnoměrný	11 %	33,25 %	55,5 %	77,75 %	100 %
Odpis rovnoměrný navýšený	21 %	40,75 %	60,5 %	80,25 %	100 %
Odpis zrychlený	20 %	52 %	76 %	92 %	100 %
Odpis zrychlený navýšený	30 %	58 %	79 %	93 %	100 %

Společnost si může zvolit způsob odpisování dle vlastních potřeb. Z tabulky 5 a 6 je patrný rozdíl jednotlivých odpisů na první pohled. V závislosti na předpokládané výši zisku a jeho vývoji v dalších letech, by společnost měla zvolit pro ni nejvýhodnější způsob odpisování. Jestliže společnost při pořízení majetku předpokládá, že výsledek hospodaření bude ztrátový a vznikne-li tak daňová ztráta, je výhodnější pro společnost zvolit spíše rovnoměrný způsob odpisování, protože výše odpisu je nízká a společnost nemá potřebu snižovat případný zisk. V dalších letech, kdy už společnost bude případně zisková, bude mít pak vyšší odpisy, vyšší náklady, a tím nižší daňové zatížení. Pokud ale společnost předpokládá, že na konci účetního období vznikne společnosti zisk, je výhodnější zrychlený způsob odpisování z důvodu snížení daňového zatížení společnosti již v prvním období pořízení majetku.

Pomocí tabulky 6 a relativní kumulativnosti je patrné, že zrychlené odpisy pro společnost znamenají to, že majetek je již ve druhém roce více než z poloviny odepsán.

4.2.4 Opravy a technické zhodnocení

V teoretické části bakalářské práce bylo uvedeno, jaký je rozdíl mezi technickým zhodnocením majetku a opravami majetku. Hlavním rozdílem je tedy fakt, že náklady spojené s technickým zhodnocením nevstupují ihned do nákladů, ale zvyšují hodnotu majetku a vstupují do nákladů postupně ve formě odpisů. Naproti tomu opravy, například zdravotnických přístrojů, vstupují do nákladu ihned a to jako běžné náklady. Analyzovaná společnost odepisuje technické zhodnocení pronajatého majetku po souhlasu s pronajímatelem prostor. Společnost provedla postupné technické zhodnocení najatého majetku a to ve výši 1 342 662,- Kč, které spadá do 5. odpisové skupiny a je odepisováno 30 let. V důsledku nedostatků podkladů, ohledně technického zhodnocení, od společnosti nelze vytvořit detailně přehled ohledně odpisů v jednotlivých letech.

Společnost má položku opravy rozdělenou pomocí analytických účtů na opravy týkající se jednotlivých zdravotnických přístrojů. Celkem tato položka činí 223 417,- Kč, která je daňově uznatelná.

4.2.5 Pokuty a penále

V analyzované společnosti tvoří tyto pokuty a penále poměrně malou částku vůči ostatním nákladům, a to pouze 9 600,- Kč. Tato položka vznikla jako důsledek opožděných plateb vůči Finančnímu úřadu, Okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovnám. Tato položka je daňově neuznatelným nákladem, proto zvyšuje hospodářský výsledek. V

budoucích obdobích by se mohla společnost zaměřit na včasné zaplacení jednotlivých závazků vůči těmto orgánům a snížení tak dopadu daňově neuznatelných položek. Další možností, jak se vyvarovat opožděným platbám a mít tak větší kontrolu nad jednotlivými náklady, je možnost využít služeb daňového poradce.

4.2.6 Reprezentace a reklama

Náklady na reprezentaci tvoří velmi malou část nákladů, pouze 4 600,- Kč a jsou tvořeny především nákupy kávy a jiného pohoštění, které jsou nabízené zákazníkům. Tato položka patří mezi daňově neuznatelné náklady a zvyšuje tak hospodářský výsledek. Této položce se pravděpodobně nelze vyvarovat, lze ji pouze minimalizovat, například nákupem levnějších substitutů.

Opakem jsou náklady na reklamu, které jsou součástí ostatních služeb zahrnuté ve výkonné spotřebě. Náklady na reklamu tvoří zhruba 8 500,- Kč. Tyto náklady jsou daňově uznatelným nákladem, kterým si společnost může snížit hospodářský výsledek. Díky tomu, že tyto náklady jsou daňově účinné, by společnost mohla investovat více do reklamy a zajistit si tak větší zviditelnění na trhu a získání většího množství klientů a zákazníků. Společnost dosud využívá reklamy v tiskovinách, do budoucna by mohla investovat a využít reklamy v masmediích, zviditelnit se pomocí sponzorství nebo různých reklamních akcí či předmětů.

4.2.7 Úvěr versus leasing

Poskytnutí majetku na úvěr či na leasing bývá mnohokrát velkým otazníkem ve společnostech. V následujících dvou tabulkách je srovnání finančního leasingu a úvěru. V tabulce 7 je teoretické srovnání finančního leasingu a financování prostřednictvím úvěru, přičemž nejdůležitějším rozdílem je zde fakt, že majetek u finančního leasingu je v majetku leasingové společnosti, účetní jednotka, která tak nakupuje automobil, nemůže uplatňovat daňové odpisy automobilu v daňovém přiznání. Daňově uznatelným nákladem jsou leasingové splátky po splnění podmínek, které byly blíže popsány v teoretické části bakalářské práce.

Analyzovaná společnost nakoupila automobil, který byl financován z úvěru, automobil je proto zařazen v majetku společnosti, společnost využívá daňové odpisy a zároveň má daňově uznatelné úroky, které byly zaplacené, ve výši 25 654,- Kč.

Tabulka 7 Srovnání pořízení automobilu na leasing a na úvěr (vlastní zpracování dle Valouch, 2005, Úvěr versus leasing, co je výhodnější)

	Finanční leasing	Úvěr	Co je lepší?
Administrativní náročnost	Méně náročný (smlouva se vyřizuje u prodejce automobilu)	Více náročný (smlouva se vyřizuje v bance)	Leasing
Rychlost vyřízení	Rychlé	Pomalejší	Leasing
Vlastnické právo	Majetek leasingové společnosti	Majetek podnikatele	Úvěr
Odcizení, zničení auta	Pojistné plnění jde pronajímateli (leasingové společnosti)	Pojistné plnění jde podnikateli	Úvěr
Úpravy a technické zhodnocení	Bez souhlasu pronajímatele (leasingové společnosti) nelze	Lze	Úvěr
Zajištění	Většinou až od vyšších částek	Už od nižších částek – z důvodu přechodu vlastnického práva	Leasing
Daňově uznatelný náklad	Leasingové splátky (nájemné) dle zákona o daních z příjmů	Placené úroky	
Daňové odpisy	Uplatňuje pronajímatel	Uplatňuje podnikatel	Úvěr
Finanční náročnost	Marže leasingové společnosti	Další poplatky spojené s vedením úvěrových účtů, vyřízením žádosti o úvěr	
Splacení	Většinou nelze splatit dříve	Lze většinou splatit předčasně	Úvěr
Platba pojistného	V leasingové smlouvě zahrnuje to povinné ručení (+ havarijní pojištění) za lepších podmínek	U úvěru se pojištění platí zvlášť, bývá dražší	Leasing

Účetní zadlužení	Nedochází účetně k zadlužení podniku - závazek z leasingové smlouvy se neprojeví v rozvaze podniku jako položka zvyšující cizí zdroje	Dochází k účetnímu zadlužení podniku - úvěr se objeví v rozvaze jako položka zvyšující cizí zdroje	Leasing

Tabulka 8 Srovnání nákupu automobilu (vlastní zpracování)

	Finanční leasing		Úvěr
Typ	ŠkoFIN leasing	Typ	Úvěr u České Spořitelny
Akontace 30 %	132 000,-Kč	Platba v hotovosti	132 000,-Kč
Výše leasingu	308 000,-Kč	Výše úvěru	308 000,-Kč
Poplatek za uzavření leasingové smlouvy	3 550,-Kč	Poplatek za zpracování úvěru	3 080,-Kč
Kupní cena na konci leasingu	2 200,-Kč	Poplatky za vedení úvěrového účtu	0,-Kč
Pravidelná měsíční splátka včetně pojištění (48 měs.)	7 811,-Kč	Pravidelná měsíční splátka úvěru	8 165,-Kč
Celkem	380 678,-Kč	Celkem	395 000,-Kč

Nelze jednoznačně stanovit, který typ financování, například na nákup automobilu, je výhodnější, především záleží na preferencích kupujícího. V některých případech, zvláště u finančního leasingu starších automobilu, bývá vyšší koeficient navýšení, než u automobilů nových a leasing je pak celkově vyšší. V posledních letech, kdy dochází k velkému konkurenčnímu boji na trhu mezi jednotlivými leasingovými společnostmi, přicházejí tyto společnosti často s velmi výhodnou nabídkou povinného ručení, příp. havarijního připojištění, která bývá za velmi výhodných podmínek, v některých případech i zdarma. Další výhodou leasingu může být fakt, že úrok může být, v závislosti na rozhodnutí leasingové společnos-

ti, vypočítáván z částky automobilu bez DPH, úrok se tedy počítá z nižší částky než u bankovního úvěru. (BENEŠ, 2001, Leasing versus spotřebitelský úvěr)

Jednotlivé varianty uvedeny v tabulce 8 byly vypočítány pomocí splátkové kalkulačky (ŠkoFIN s.r.o., 2014) a úvěrové kalkulačky České spořitelny (Česká spořitelna: Podnikatelé a malé firmy, 2014)

4.2.8 Zaměstnanecké benefity poskytované analyzovanou společností

Cílem společnosti je mít nejen spokojené zákazníky, ale také spokojené a kvalitní zaměstnance. Pro plynulý chod společnosti je dobré, aby vzájemné vztahy mezi vedením společnosti a zaměstnanci byly na nejvyšší úrovni. Proto, aby výkony jednotlivých zaměstnanců byly bezchybné a takové, jaké si vedení představuje, je výhodné využívat zaměstnaneckých benefitů (výhod). Zaměstnanecké benefity motivují pracovníky k lepším výkonům, ale zároveň mají také dopad na daňové zatížení. Pro zaměstnance jsou to další „příjmy“, některé z nich nedaní ani nejsou vyměřovacím základem pro pojištění, pro zaměstnavatele to je další náklad, další snížení daňového zatížení. Zaměstnanecké benefity mohou mít formu buď peněžního plnění (stravné, příspěvek na penzijní připojištění, příspěvek na kulturu a rekreaci apod.) nebo nepeněžního plnění (nadstandardní dovolená).

Poskytnutí automobilu zaměstnanci pro pracovní i soukromé účely

V praxi bývá běžné, kdy zaměstnavatel poskytne automobil zaměstnanci i pro soukromé účely. Zaměstnanci vzniká zdanitelný příjem ve výši 1 % z pořizovací ceny automobilu včetně DPH, přičemž minimální hodnota činí 1 000 Kč. Pro zaměstnavatele tak vzniká další možnost nákladů. Je důležité si uvědomit, že veškeré pohonné hmoty spojené s užitím automobilu na soukromých cestách zaměstnance, si zaměstnanec buď platí sám ze svých peněz, anebo musí být o tuto část náklady zaměstnavatele poníženy. Zaměstnavatel má veškeré ostatní náklady spojené s automobilem (opravy) daňovým nákladem.

Školení, zvýšení kvalifikace zaměstnanců

Společnost má v nákladech zaúčtovanou položku školení zaměstnanců ve výši 2 574,- Kč. V budoucnu by se společnost mohla více zaměřit na využívání možností spojených se školením, zvyšováním kvalifikace zaměstnanců a jejich odborným rozvojem. Tato položka je plně daňově uznatelným nákladem a společnost tak i zvýší odbornost svých pracovníků. Existují zde dvě možnosti, které může společnost svým zaměstnancům nabídnout a to formou buď peněžního plnění, které ale znamená pro zaměstnance zdanitelný příjem, výhod-

nější variantou pro zaměstnance je, pokud mu zaměstnavatel poskytne nepeněžní plnění na zvýšení kvalifikace, pak je to od daně z příjmů ze závislé činnosti osvobozeno. V budoucnu by společnost na této položce mohla ušetřit na daních další peníze, protože s lékařskou praxí je spojeno doživotní vzdělávání. Společnost zaměstnává i účetní a v dnešní době dochází k neustálým změnám v účetnictví a daních, je také důležité rozvíjet znalosti v této problematice.

Pracovní oděvy, ochranné pomůcky, hygienické a čisticí prostředky

Společnost poskytuje svým zaměstnancům pracovní oděvy, ochranné pomůcky a veškeré hygienické a čisticí prostředky, které ale z celkových nákladů tvoří velmi malou položku ve výši 18 046,- Kč. Veškeré prostředky jsou poskytovány zaměstnavatelem zaměstnancům v nepeněžní formě, proto výše těchto prostředků netvoří zdanitelný příjem zaměstnance ani vyměřovací základ pro pojištění.

Stravenky

Stravenky patří v praxi k velmi často využívaným zaměstnaneckým výhodám. Analyzovaná společnost poskytuje svým zaměstnancům stravenky. Výše stravenek nakoupených za rok je 58 300,- Kč, společnost si uplatňuje 55 % jako daňově uznatelné náklady, v nákladech poté eviduje částku 32 065,- Kč.

4.2.9 Zaměstnanecké benefity, které by společnost mohla dále poskytovat

Odstupné, dovolená nad rámec základní výměry

Zaměstnavatel by mohl dále snížit daňové zatížení pomocí odstupného nebo poskytnutí dovolené zaměstnancům nad rámec základní výměry. Oba případy by pro společnost znamenaly daňově uznatelné náklady, pro zaměstnance však jak odstupné, tak dovolená znamenají zdanitelný příjem a dovolená nad základní rámec navíc vstupuje i do vyměřovacího základu pro pojištění.

Peněžní příspěvek na dopravu zaměstnanců do a ze zaměstnání

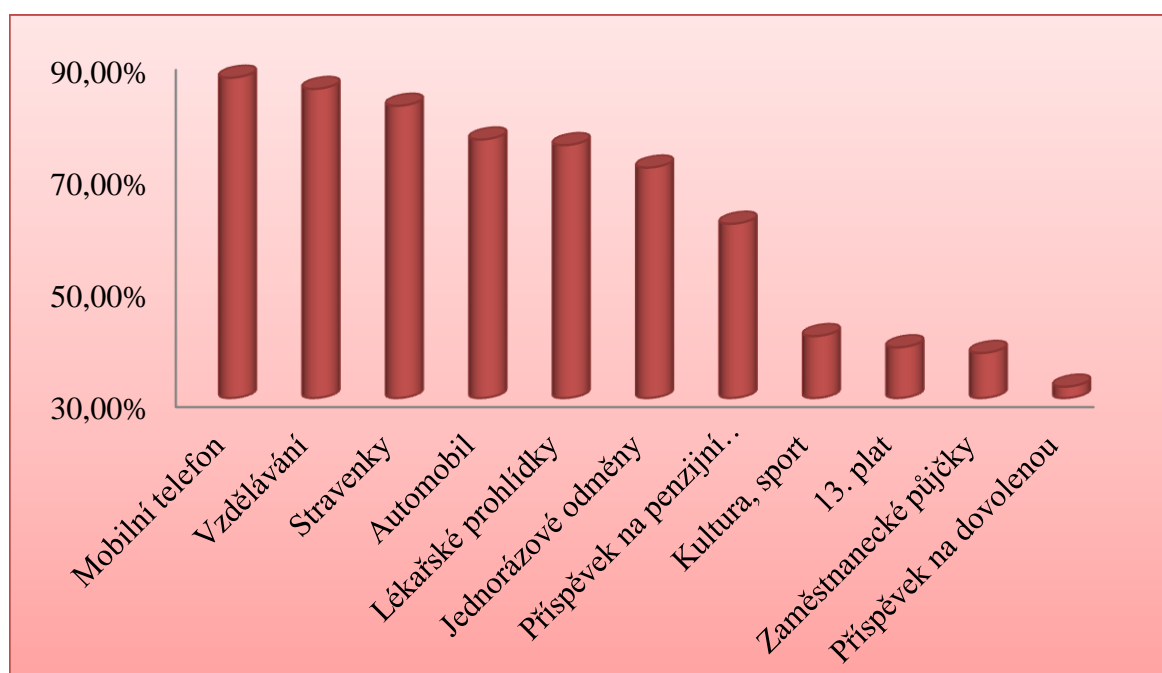
Zaměstnavatel by mohl zvýšit své daňově uznatelné náklady pomocí peněžních příspěvků na dopravu do a ze zaměstnání svých zaměstnanců, pokud tak vyplývá z pracovní nebo jiné smlouvy. Tento peněžní příspěvek by ale zároveň znamenal zdanitelný příjem pro zaměstnance a zároveň vyměřovací základ pro pojištění.

Příspěvek na dovolenou

Zaměstnavatel si může dále navýšit své náklady poskytnutím příspěvku na kulturní či rekreační zájmy svých zaměstnanců. Nejvýhodnější variantou, která se nabízí, je poskytnutí nepeněžitěho plnění zaměstnanci ve výši 20 000,-Kč. Zároveň toto plnění pro zaměstnance znamená, že mu nevzniká zdanitelný příjem.

Příspěvek na penzijní připojištění nebo soukromé pojištění

Dalším motivačním příspěvkem, zajímavým jak pro zaměstnance, tak pro zaměstnavatele může být příspěvek na penzijní připojištění nebo příspěvek na soukromé životní pojištění zaměstnance. Pro zaměstnavatele je výše takového příspěvku daňově uznatelným nákladem, pro zaměstnance je příspěvek osvobozen od daně do výše 30 000,- Kč v úhrnu všech příspěvků. Jestliže je výše příspěvku nad limit 30 000,- Kč, pak je tento příspěvek pro zaměstnance jeho zdanitelným příjmem a zároveň vyměřovacím základem pro stanovení výše pojistného.



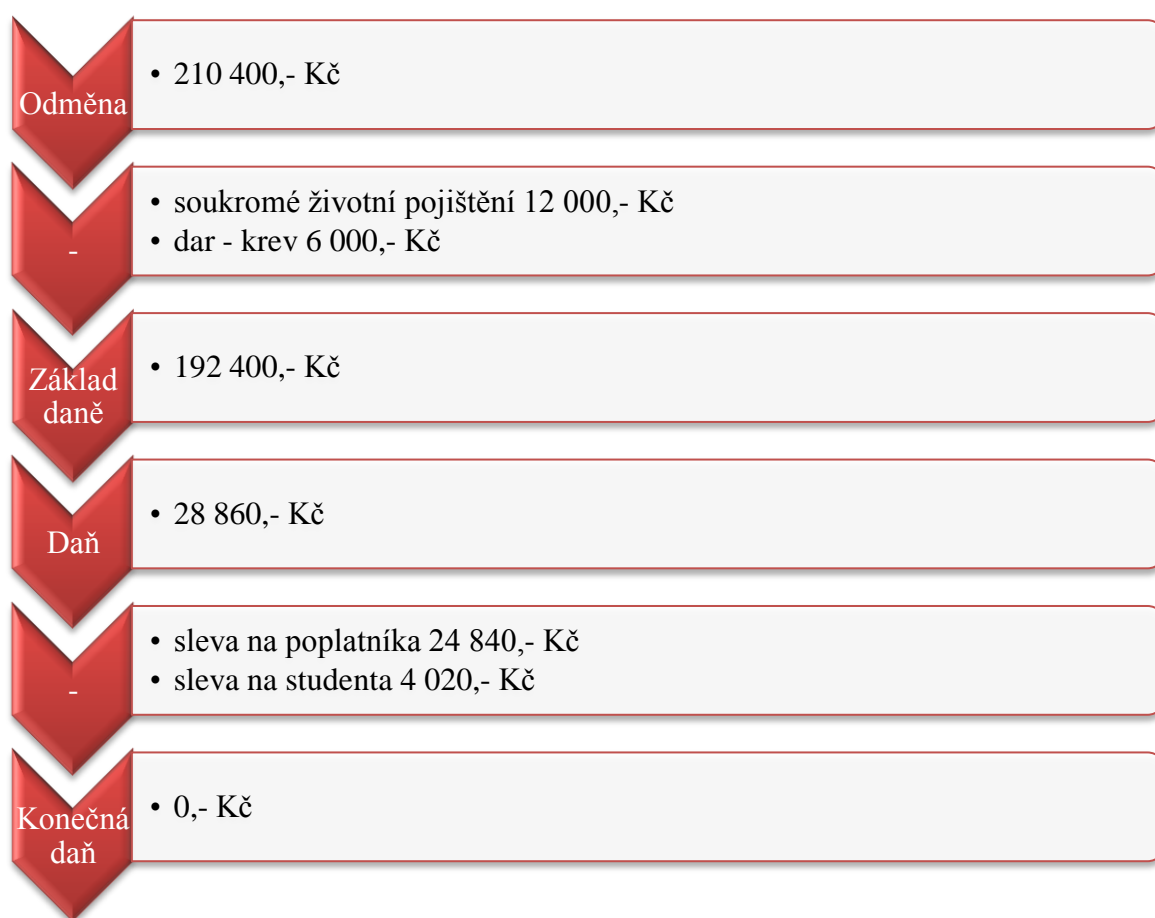
Obrázek 12 Zaměstnanecké benefity v praxi (vlastní zpracování dle Peníze.cz, 2013, Jak nás hýčkají? Které zaměstnanecké výhody letos frčí)

4.2.10 Další možnosti snížení daňové povinnosti

Společnost si může dále navýšit náklady a tím tak ponížít daňové zatížení například pomocí studujícího potomka. Jsou v možnosti dvě varianty. První varianta je spojena s § 10,

zákona o daních z příjmů, tzv. s příležitostným příjmem. Pokud má zaměstnavatel například studujícího potomka, tento potomek nemá jiné zdanitelné příjmy, vykoná nějakou práci pro zaměstnavatele a obdrží tak jednorázový příležitostný příjem, je tato vyplacená odměna pro zaměstnavatele plně daňově uznatelným nákladem. Nejlepší možnou variantou je, pokud zaměstnavatel vyplatí odměnu ve výši 165 600,- Kč. Potomek tak má povinnost podat daňové přiznání, odměna je zdaněna 15 % a jeho daň činí 24 840,- Kč. Jestliže potomek podepíše zaměstnavateli prohlášení, výsledná daň je nulová.

V případě, kdy by si potomek přispíval například na soukromé životní pojištění ve výši 1 000,- Kč měsíčně a třikrát by daroval krev, by situace vypadala následovně:



Obrázek 13 Snížení daňové povinnosti pomocí jednorázové odměny (vlastní zpracování)

Pro společnost by celých 210 400,- Kč jako jednorázová odměna za službu potomka byla daňově uznatelným nákladem.

Druhou, méně výhodnou variantou, je možnost využít dohodu o provedení práce. Potomek pro společnost vykonává menší služby, nepravidelně, do 300 hodin za rok, společnost

s ním uzavřela dohodu o provedení práce. Odměna byla sjednána ve výši 9 990,- Kč. Pokud potomek nemá žádné další příjmy a podepsal tak prohlášení, je výsledná daň opět nulová a odměna ve výši 9 990,- Kč je daňově uznatelným nákladem společnosti.

4.3 Zjištění daně z příjmů právnických osob

Obchodní marže 371,88
<ul style="list-style-type: none"> • Tržby za prodej zboží: 371,88 • Náklady na prodané zboží: 0,00
Výkony 8 580 276,71
<ul style="list-style-type: none"> • Tržby za služby: 8 580 276,71
Výkonová spotřeba 5 314 739,26
<ul style="list-style-type: none"> • Spotřeba materiálu a energie: 1 707 381,57 • Služby: 3 607 357,69
Přidaná hodnota 3 265 909,33
<ul style="list-style-type: none"> • - Osobní náklady: 2 049 059,59 • - Daně a poplatky: 5 415,11 • - Odpisy: 444 423,00 • + Ostatní provozní výnosy: 24 990,87 • - Ostatní provozní náklady: 265 023,25
Provozní výsledek hospodaření 526 979,25
<ul style="list-style-type: none"> • + Výnosové úroky: 14,58 • - Nákladové úroky: 25 654,30 • + Ostatní finanční výnosy: 240,10 • - Ostatní finanční náklady: 16 321,79
Finanční výsledek hospodaření - 41 721,41
<ul style="list-style-type: none"> • + Mimořádné výnosy: 15 500,00
Výsledek hospodaření před zdaněním 500 757,84

Obrázek 14 Zjištění výsledku hospodaření před zdaněním v Kč (vlastní zpracování dle podkladů společnosti)

V následující tabulce je výpočet daně ve dvou situacích. První situace je skutečná, druhá situace je vymyšlená se snahou optimalizovat daňové zatížení společnosti. Ve druhé situaci vycházíme z předpokladu minimalizace daňově neuznatelných nákladů (pokuty a penále), jsou zde zahrnuty pouze náklady na reprezentaci. Dále vychází z předpokladu, že společ-

nost poskytla dar na charitativní činnost ve výši 20 000,- Kč, poskytla zaměstnancům příspěvek na penzijní připojištění ve výši 54 000,- Kč, zvýšila nepeněžní plnění na zvýšení vzdělání svých zaměstnanců o 12 000,- Kč, poskytla příspěvek svým zaměstnancům na dopravu do a ze zaměstnání ve výši 10 000,- Kč, ze kterého je společnost navíc povinna odvést 34 % sociální a zdravotní pojištění za zaměstnance, nakonec zvýšila náklady na reklamu společnosti o 10 000,- Kč. Výsledná daň po optimalizaci je nižší o 22 610,- Kč. Výše uznatelnosti daru je z roku 2013 – 5 % základu daně. V roce 2014 by dar mohl být až dvojnásobný a daň by mohla být o necelé 4 000,- Kč nižší.

Tabulka 9 Srovnání skutečné daně a daně po optimalizaci společnosti v Kč (vlastní zpracování)

	Skutečnost	Optimalizaci
Výsledek hospodaření	500 758	500 758
+ daňově neuznatelné náklady	14 213	4 613
-daňově uznatelné náklady (optimalizace)		
Příspěvek na penzijní připojištění zaměstnancům	-	54 000
Zvýšení nepeněž. plnění - prohlubování kvalifikace, školení	-	12 000
Příspěvek na dopravu do a ze zaměstnání + pojištění	-	10 000 + 3 400 = 13 400
Zvýšení nákladů na reklamu	-	10 000
Základ daně	514 971	415 971
Odečet daru	-	20 000
Základ daně po úpravách	514 971	395 971
Zaokrouhlený základ daně	514 000	395 000
Daň (19 %)	97 660	75 050

Výpočet daňové zálohy:

$$97\,660,- \text{ Kč} * 0,40 = 39\,064,- \text{ Kč}$$

Společnost má povinnost zaplatit k 15. 6. 2015 a k 15. 12. 2015 zálohy na daň ve výši 39 064,- Kč.

4.4 Vývoj daně a daňové ztráty společnosti

4.4.1 Vývoj daňové ztráty společnosti

Od roku 1997, kdy společnost vznikla, až do roku 2004, kdy už společnost byla v postupném vývoji, vykazovala společnost daňovou ztrátu. Vývoj daňové ztráty je zachycen v obrázku 16. Daňová ztráta byla způsobena především vysokými počátečními náklady spojenými se vznikem společnosti, kdy byla nutnost zajistit prostorové možnosti společnosti, nákup mnoha lékařských zařízení a přístrojů nezbytných k výkonu, zabezpečit personál apod. Daňová ztráta vznikala poměrně dlouhou dobu, i v době, kdy společnost byla na trhu několik let. Bylo to způsobeno především s rozšiřováním společnosti, navyšováním možností prováděných zákroků, spolu s tím se navyšovala potřeba rozšiřovat vybavenost společnosti, nákup dalšího majetku a také se zvyšovala nezbytnost mít více zaměstnanců. Lze vidět i z přehledu majetku společnosti (tabulka 4), že v roce 2013 je odepsáno již necelých 80 % dlouhodobého hmotného majetku.



Obrázek 15 Vývoj daňové ztráty v letech 1997-2004 (vlastní zpracování dle podkladů společnosti)

4.4.2 Vývoj daně společnosti

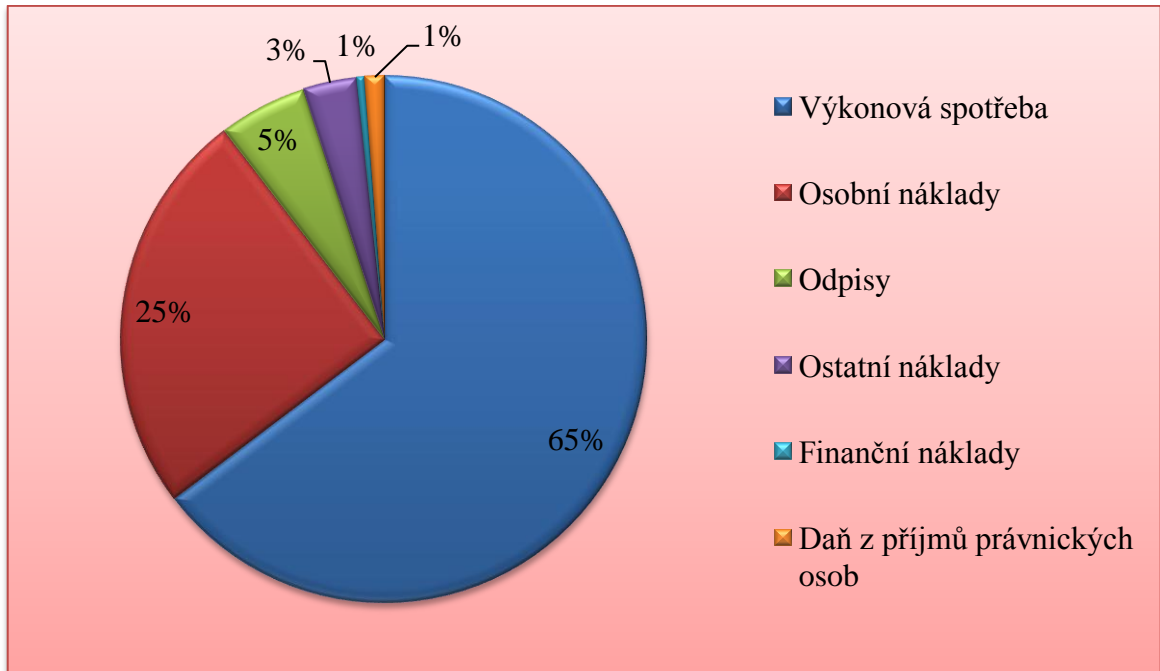
V důsledku vzniku daňových ztrát v období 1997 – 2004 účetní jednotka neměla žádnou daňovou povinnost platit daň z příjmů právnických osob. V letech 2005 – 2007 si společnost postupně snižovala hospodářský výsledek o předem vzniklou daňovou ztrátu jako odčitatelnou položku. Od roku 2008 společnost platí daň z příjmů právnických osob, která se, výjimkou rok 2012, stále zvyšuje.



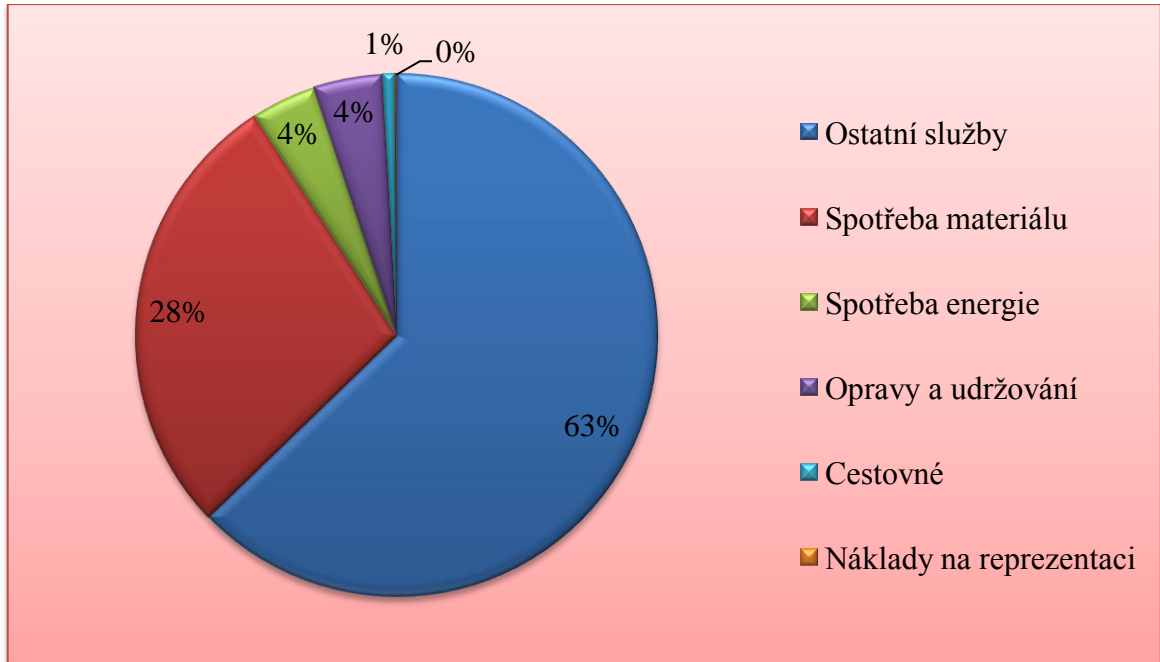
Obrázek 16 Vývoj daně z příjmů právnických osob společnosti v letech 2008 – 2013 (vlastní zpracování dle podkladů společnosti)

4.5 Analýza nákladů společnosti

Následující graf zpracovává jednotlivé nákladové položky, které tvoří veškeré náklady společnosti. Protože se jedná o zdravotnické zařízení, převážnou část nákladů tvoří výkonná spotřeba tvořena především zdravotnickými materiály a službami. Další významnou položkou jsou mzdové náklady, které jsou nezbytné pro chod společnosti.



Obrázek 17 Analýza celkových nákladů společnosti (vlastní zpracování dle podkladů společnosti)



Obrázek 18 Analýza výkonové spotřeby (vlastní zpracování dle podkladů společnosti)

Položku **ostatní služby** tvoří například nájemné, nákup administrativně – ekonomických a právních služeb, nákup služeb prováděných externími lékaři, jako je například anestezie a

jiná zdravotní péče. Dalšími položkami ostatních služeb jsou telefonní poplatky za pevnou linku a mobilní telefony, likvidace odpadu, praní prádla, reklama, softwarové vybavení.

Položka **spotřeba materiálu** je tvořena převážně potřebami spojenými s lékařskými výkony, jsou zde zaúčtovány veškeré léky, zdravotnický materiál, operační prádlo, implantáty, injekční preparáty, lůžkoviny a ručníky, pracovní oděvy a ochranné pomůcky, hygienické a čisticí prostředky. U veškerých zdravotnických zařízení je v praxi nemožné evidovat léky a jiný zdravotnický materiál na účtu zásoby, proto se účtují přes spotřebu materiálu přímo do nákladů. Dalšími položkami jsou kancelářské potřeby, veškeré náhradní díly přístrojů, náklady spojené s automobilem a je zde účtován i dlouhodobý hmotný majetek do 20 000,- Kč.

Opravy a udržování se týkají především přístrojů a zařízení týkající se lékařských zákroků, opravy počítačů a případné servisy.

4.6 Doporučení společnosti

V následujícím doporučení bych chtěla zmínit tři hlavní problémy, se kterými by se společnost měla v budoucnu naučit lépe pracovat. Prvním problémem, na který bych chtěla upozornit, je problematika daňově neuznatelných nákladů. Jednou z možností, jak lze snižovat daňové zatížení právnických osob obecně, je zaměřit se na náklady, které nelze uznat za náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů a mít tendenci tyto náklady minimalizovat. V analyzované společnosti se vyskytovaly především dva daňově neuznatelné náklady, reprezentace a pokuty a penále. Náklady na reprezentaci lze pouze minimalizovat, ale v případě této společnosti nemají až tak vysokou hodnotu. Spíše bych se zaměřila na pokuty a penále, které v případě této společnosti byly zbytečné a lze se jim zcela vyvarovat a snížit si tak daňové zatížení. Společnost by se proto měla zaměřit na včasné zaplacení veškerých závazků vůči Finančnímu úřadu, Okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovnám. Další možností snížení daňové povinnosti je využitím daňově uznatelných nákladů. Společnost využívá daňově uznatelné náklady, ale myslím si, že má zde i další možnosti, které zatím nevyužívá. Společnosti bych doporučila zaměřit se více na reklamu a propagaci, která v sobě skrývá zároveň dvě výhody. První z nich je, že tyto náklady jsou zcela daňově uznatelné, druhou výhodou je zviditelnění společnosti, přilákání více klientů a zákazníků, tím zvýšení prováděných zákroků a tržeb. Společnost by mohla investovat více do zviditelnění v podobě internetových reklam, spotů v kinech, reklamních ploch, propagačních předmětů, reklamních akcí apod. Dále by společnost mohla ještě více

využívat zaměstnaneckých benefitů (výhod), například v podobě příspěvků na penzijní připojištění zaměstnancům, poskytování dovolené nad rámec základní dovolené, příspěvek na dopravu do a ze zaměstnání, společnost by mohla více investovat do vzdělání svých zaměstnanců apod. Další možností, jak snížit daňové zatížení je poskytnutím daru, například nějaké charitativní organizaci. Poslední problémovou oblastí společnosti, na kterou bych chtěla upozornit, jsou odpisy. Společnost nerespektuje problematiku účetních a daňových odpisů, nebere ohled na rozdílnost a odlišnost účetních a daňových odpisů. Využívá pouze daňové odpisy, které jsou zároveň účetními odpisy. V daňovém přiznání poté nevzniká rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, rozdíl je nulový.

ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce bylo přiblížit a objasnit problematiku daně z příjmů právnických osob. V úvodu teoretické části byly probrány základní pojmy, co je to daň, jaké jsou funkce daní a jaké existují požadavky kladené na daňový systém. Teoretická část byla především zaměřena na znázornění transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně, dále zde byly teoreticky probrány některé náklady, které se vyskytují v analyzované společnosti a byly rozděleny na náklady, které jsou daňově uznatelné a ty, které naopak daňově uznatelné nejsou.

Následně v praktické části byly realizovány kroky, které měly daň z příjmů právnických osob u konkrétní společnosti snížit. Snížení daňové zátěže bylo provedeno pomocí optimalizace daně. V praktické části byla rovněž srovnána daň společnosti, kterou skutečně odvádí, a daň, kterou jsem se snažila pomocí optimalizace snížit. Na závěr praktické části bylo vytvořeno doporučení pro společnost. Myslím si, že ve své daňové optimalizaci má společnost mezery a do budoucna by mohla začít přemýšlet o lepším využití nákladů, a tím si tak snížit daňovou zátěž. Případně by společnost mohla začít využívat služeb daňového poradce, který se také snaží optimalizovat výši daně a mohl by tak i opravit problematiku odpisů, která byla řečena v doporučení. Věřím, že pro společnost bude tato bakalářská práce příkladem, jak optimalizovat daňovou povinnost a bude mít tak pro společnost přínos.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- BENEŠ, Miroslav. Finance iDNES.cz: Vše pro vaše osobní finance. [online]. © 1999–2014 [cit. 2014-05-03]. Dostupné z: <<http://finance.idnes.cz/>>
- BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marnix SCHELLEKENS, c2012. European tax handbook 2012. Ed. 23rd. Amsterdam: IBFD, 974 s. ISBN 978-90-8722-134-8
- BRYCHTA, Ivan, Ivan MACHÁČEK a Martin DĚRGEL, 2010. Daň z příjmů 2010: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2010. 12. vyd. Praha: ASPI, 584 s. ISBN 978-80-7357-528-1.
- BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export. [online]. © 1997-2014 [cit. 2014-02-25]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/>>
- Česká spořitelna: Podnikatelé a malé firmy. [online]. © [cit. 2014-05-05]. Dostupné z: <<http://www.csas.cz/>>
- DVOŘÁKOVÁ, Veronika et al., 2013. Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014. 1. vyd. Praha: Linde Praha a.s., 328 s. ISBN 978-80-7201-916-8
- HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK, 2013. Daňové a nedaňové náklady 2013. 1. vyd. Praha: ESAP, 224 s. ISBN 978-80-260-2628-0
- HOLANOVÁ, Tereza. Zprávy - Aktuálně.cz [online]. © 1999-2014 [cit. 2014-02-25]. Dostupné z: <<http://www.aktualne.cz/>>
- KADLEC, Michal. Portál POHODA – Informace pro účetní a podnikatele. [online]. © 2012 [cit. 2014-02-18]. Dostupné z: <<http://portal.pohoda.cz/>>
- KŘEMEN, Bedřich, 2013. 100 legálních daňových triků 2013: Více se dovědět a získat. 3. akt. vyd. Praha: ESAP, 248 s. ISBN 978-80-260-2627-3
- KUBÁTOVÁ, Květa, 2003. Daňová teorie a politika. 3. přep. vyd. Praha: ASPI, 225 s. ISBN 80-863-9584-7
- MARKOVÁ, Hana, 2013. Daňové zákony 2013: úplná znění platná k 1. 1. 2013. 22. vyd. Praha: Grada, 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2
- MARKOVÁ, Hana, 2014. Daňové zákony 2014: úplná znění platná k 1. 1. 2014. 23. vyd. Praha: Grada, 272 s. ISBN 978-80-247-5171-9
- PILAŘOVÁ, Ivana, 2012. Účetní a daňové případy řešené v s.r.o. 4. akt. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 163 s. ISBN 978-807-3579-463
- ŠkoFIN s.r.o. [online]. © 2014 [cit. 2014-05-05]. Dostupné z: <<http://www.skofin.cz/>>

Účetní kavárna: Komunitní portál účetních expertů. [online]. © 2014 [cit. 2014-05-04].

Dostupné z: <<http://www.ucetnikavarna.cz/>>

VALOUCH, Petr. Finance iDNES.cz: Vše pro vaše osobní finance. [online]. © 1999–2014

[cit. 2014-05-03]. Dostupné z: <<http://finance.idnes.cz/>>

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ, 2012. Daňový systém ČR 2012. 11. akt. vyd.

Praha: 1. VOX, 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2

VYBÍHAL, Václav, 2008. Zdaňování příjmů fyzických osob 2008: praktický průvodce. 4.

vyd. Praha: Grada, 216 s. ISBN 978-80-247-2536-9.

Zákoník práce: 2014 : redakční uzávěrka 14. 10. 2013. Ostrava: Sagit, 2013, 128 s. ISBN

978-80-7488-010-0

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Český daňový systém (vlastní zpracování)	14
Obrázek 2 Struktura položek zvyšující základ daně (vlastní zpracování dle daňového přiznání).....	18
Obrázek 3 Struktura položek snižující základ daně (vlastní zpracování dle daňového přiznání).....	20
Obrázek 4 Schéma úpravy základu daně (vlastní zpracování dle daňového přiznání).....	23
Obrázek 5 Schéma výpočtu celkové daňové povinnosti (vlastní zpracování dle daňového přiznání).....	25
Obrázek 6 Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v letech 1999 – 2014 (vlastní zpracování dle Účetní kavárna, vývoj sazby daně z příjmů právnických osob).....	26
Obrázek 7 Platby záloh (vlastní zpracování dle daňového přiznání).....	30
Obrázek 8 Srovnání sazeb daně z příjmů v Evropě v roce 2013 (vlastní zpracování dle Holanová, 2013, České daně jsou pod průměrem EU, ukazuje nové porovnání)	31
Obrázek 9 Vývoj odpisů v letech (vlastní zpracování dle Hnátek, Zámek, 2013, s. 17- 18).....	33
Obrázek 10 Vztah účetních a daňových odpisů (vlastní zpracování dle Pilařová, 2012, s. 76-77).....	36
Obrázek 11 Rozlišení technického zhodnocení a oprav (vlastní zpracování dle Hnátek, Zámek, 2013, s. 179)	45
Obrázek 12 Zaměstnanecké benefity v praxi (vlastní zpracování dle Peníze.cz, 2013, Jak nás hýčkají? Které zaměstnanecké výhody letos frčí)	58
Obrázek 13 Snížení daňové povinnosti pomocí jednorázové odměny (vlastní zpracování)	59
Obrázek 14 Zjištění výsledku hospodaření před zdaněním v Kč (vlastní zpracování dle podkladů společnosti).....	60
Obrázek 15 Vývoj daňové ztráty v letech 1997-2004 (vlastní zpracování dle podkladů společnosti).....	62
Obrázek 16 Vývoj daně z příjmů právnických osob společnosti v letech 2008 – 2013 (vlastní zpracování dle podkladů společnosti)	63

Obrázek 17 Analýza celkových nákladů společnosti (vlastní zpracování dle podkladů společnosti).....	64
Obrázek 18 Analýza výkonové spotřeby (vlastní zpracování dle podkladů společnosti).....	64

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Přehled odpisových skupin (Hnátek, Zámek, 2013, s. 45)	37
Tabulka 2 Přehled výše pojistného (vlastní zpracování)	39
Tabulka 3 Maximální počet zdaňovacích období pro tvorbu rezerv na opravu majetku (vlastní zpracování dle Hnátek, Zámek, 2013, s. 164)	43
Tabulka 4 Znárodnění majetku společnosti v Kč (vlastní zpracování dle podkladů společnosti).....	50
Tabulka 5 Vývoj odpisů v Kč (vlastní zpracování)	51
Tabulka 6 Relativní kumulativnost odpisů (vlastní zpracování)	51
Tabulka 7 Srovnání pořízení automobilu na leasing a na úvěr (vlastní zpracování dle Valouch, 2005, Úvěr versus leasing, co je výhodnější)	54
Tabulka 8 Srovnání nákupu automobilu (vlastní zpracování)	55
Tabulka 9 Srovnání skutečné daně a daně po optimalizaci společnosti v Kč (vlastní zpracování)	61

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha PI Přiznání k dani z příjmů právnických osob

PŘÍLOHA P I: PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Zlínský kraj

Územnímu pracovišti v, ve, pro

Zlíně

01 Daňové identifikační číslo

C, Z, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8

02 Identifikační číslo

1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8

03 Daňové přiznání¹⁾

řádné ~~dedatečné~~ ⁶⁾ opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

1, A

Zdaňovací období podle § 17a písm. A) zákona

otisk podacího razítka finančního úřadu

Počet příloh II. oddílu

1

Počet zvláštních příloh⁸⁾

0

Počet samostatných příloh⁹⁾

0

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)
za zdaňovací období nebo za období, za které se podává daňové přiznání

od 0 1 0 1 2 0 1 3 do 3 1 1 2 2 0 1 3

I. ODDÍL – údaje o poplatníkovi

05 Název poplatníka

A, B, C, s. r. o.

06 Sídlo¹⁰⁾

a) ulice a číslo orientační, část obce a číslo popisné

b) obec

Zlín

c) PSČ

76001

d) stát/kód státu

ČR

e) číslo telefonu

f) číslo faxu

07 Bankovní spojení

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce¹⁾

ano ne

09 Plná moc daňového poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dne²⁾

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

ano ne

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy^{1), 7)}

ano ne ano ne

12 Transakce uskutečněné se spojenými osobami¹⁾

ano ne

13 Hlavní (převažující) činnost

Specializovaná ambulanti péče

Kód klasifikace CZ-NACE²⁾

II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ^{a)}	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ^{a)} nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ^{b)} ke dni <u>31. 12. 2013</u>	500 458	

20 ^{a)}	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ^{a)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	14 213	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 ^{a)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ^{a)}			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	14 213	

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 a 12 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 ^{a)}	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 ^{a)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 ^{a)}	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 ^{a)}	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160 ^{a)}	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 ^{a)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ^{a)}			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)		

Identifikační číslo

1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8

Daňové identifikační číslo

C, Z, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8

A. Rozdělení výdajů (nákladů), které se neuznávají za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, uvedených na řádku 40 podle účtových skupin účtové třídy – náklady

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Náklady na reprezentaci	4 613	
2	Osasani poplatky a penále	9 600	
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	14 213	

B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku

a) Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	332 534	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3	44 348	
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	64 508	
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 a § 30b zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	444 423	

b) Účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona

12	Účetní odpisy, s výjimkou uvedenou v § 25 odst. 1 písm. zg) zákona, u hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek, a nehmotného majetku, který se neodpisuje podle tohoto zákona, uplatněné podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona jako výdaj (náklad) k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro nehmotný majetek zaevidovaný do majetku poplatníka do 31. prosince 2000 se použije zákon ve znění platném do uvedeného data, a to až do doby jeho vyřazení z majetku poplatníka	444 423	
----	---	---------	--

C. Odpis pohledávek zahrnovaný do výdajů (nákladů) k dosažení, zajištění a udržení příjmů a zákonné rezervy a zákonné opravné položky vytvářené podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o rezervách)

a) Odpis neuhrazených pohledávek zahrnovaný do daňových výdajů (nákladů) a zákonné opravné položky k pohledávkám, mimo bankovních opravných položek podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují všichni poplatníci

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
12	Úhrm hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

b) Bankovní rezervy a opravné položky podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují pouze banky

13	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách		
14 ^{b)}	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
15	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů (§ 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		
16	Průměrný stav poskytnutých bankovních záruk za úvěry podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách		
17 ^{b)}	Rezervy na poskytnuté bankovní záruky za úvěry, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
18	Stav zákonných rezerv na poskytnuté bankovní záruky za úvěry (§ 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

c) Opravné položky podle § 5a zákona o rezervách – vyplňují pouze spořitelni a úvěrní družstva a ostatní finanční instituce

19	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, bez příslušenství, v ocenění nesníženém o opravné položky již vytvořené (§ 5a odst. 3 zákona o rezervách)		
20	Výše základního kapitálu k poslednímu dni zdaňovacího období (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách)		
21 ^{b)}	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, vytvořené podle § 5a odst. 4 zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
22	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

d) Rezervy v pojišťovnictví – vyplňují pouze pojišťovny

23	Rezervy v pojišťovnictví vytvořené podle § 6 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
24	Stav rezerv v pojišťovnictví (§ 6 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		

e) Rezerva na opravy hmotného majetku – vyplňují všichni poplatníci

25	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

f) Ostatní zákonné rezervy – vyplňují pouze poplatníci oprávnění k jejich tvorbě a použití

27	Rezerva na pěstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
28	Stav rezervy na pěstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
29 ^{a)}	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona^{a)} nebo snížení základu daně podílového fondu o záporný rozdíl mezi jeho příjmy a výdaji podle § 20 odst. 3 zákona, ve znění platném do 14. července 2011 (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla od – do	Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9	Celkem				

F. Odečet podle § 34 zákona^{a)}

a) Odečet podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	(neobsazeno)	X	X
4	Částka odečtu uplatněná v daném zdaňovacím období z nevyužitého nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
5	(neobsazeno)	X	X

b) Odečet výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 až 8 zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž byly vynaloženy výdaje (náklady) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od – do	Celková výše výdajů (nákladů) vynaložených v období uvedeném ve sl. 1 při realizaci projektů výzkumu a vývoje	Část výdajů (nákladů) ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5	Celkem				

G. Celková hodnota poskytnutých darů, z níž lze na ř. 260 uplatnit odečet podle § 20 odst. 8 zákona⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně sníženého podle § 34 zákona		
2	Ze ř. 1 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím		

H. Rozčlenění celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300⁶⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona		
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3	(neobsazeno)	X	X
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2)		
5 ⁹⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁸⁾

Počet samostatných příloh

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁸⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ⁹⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)		
3 ⁹⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)		
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)		
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)		

J. Rozdělení některých položek v případě komanditní společnosti⁴⁾ (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nímž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 200 (ř. 201)			
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	(neobsazeno)	X	X	X
4	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			
6	Z ř. 5 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím (ř. 2 tabulky G)			
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 4 tabulky H)			
8	(neobsazeno)	X	X	X
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obrátu	Kč		
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby		

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (f. 10 + 70 – 170) ⁵⁾	574 941	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ⁶⁾ , ⁴⁾		
210 ⁶⁾	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ⁷⁾		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁸⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (f. 200 – 201 – 210) ⁵⁾	574 941	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁹⁾		
240	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
241			
242	Odečet podle § 34 odst. 4 až 8 zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁸⁾ (f. 220 – 230 – 240 – 241 – 242) ⁵⁾	574 941	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na f. 250		
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 %, a v úhrnu s dary poskytnutými vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, nejvýše 10 % z částky na f. 250) ⁹⁾		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾ (f. 250 – 251 – 260)	574 000	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{f. 270 \times f. 280}{100}$	94 660	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na f. 290) ⁵⁾		
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na f. 300 a 301 (f. 290 – 300 ± 301) ⁵⁾	94 660	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na f. 310 ⁵⁾ (nejvýše do částky uvedené na f. 310)		
330	Daň po zápočtu na f. 320 (f. 310 – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾	94 660	
331 ⁵⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{f. 331 \times f. 332}{100}$, zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334 ⁵⁾	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na f. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (f. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
340	Celková daň (f. 330 + 335)	94 660	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (f. 340 – 335 = f. 330)	94 660	

III. ODDÍL – (neobsazeno)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	(neobsazeno)	X	X

IV. ODDÍL – dodatečné daňové přiznání

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Poslední známá daň		
2	Nově zjištěná daň (ř. 340 II. oddílu)		
3	Zvýšení (+), snížení (-) daně (ř. 2 – ř. 1)		
4	Poslední známá daňová ztráta		
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)		
6	Zvýšení (+), snížení (-) daňové ztráty (ř. 5 – ř. 4)		

V. ODDÍL – placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno	63 438	
2 ^{a)}	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 ^{a)}	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 7 zákona)		
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) > 0	- 34 222	

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPISEM

Údaje o zástupci: Kód zástupce:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),
s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Osoba oprávněná k podpisu

Datum Otisk
razítka Vlastnoruční podpis osoby oprávněné k podpisu

Vysvětlivky:

- 1) Nehodící se škrtněte
- 2) Vyplní finanční úřad
- 3) V případě vykázání ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-)
- 4) Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností
- 5) Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uvede pouze částky připadající na komanditisty
- 6) Při podání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace textové pole pro vyplnění zvláštní přílohy.
- 7) Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§ 72 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Pro účely elektronického podání daňového přiznání se Účetní závěrkou rozumí elektronické přílohy Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty, popřípadě Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a Opis Přílohy účetní závěrky, vkládaný s použitím E-přílohy jako samostatný soubor typu doc, txt, xls, rtf, pdf nebo jpg.
- 8) Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a Účetní závěrky, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů, lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh, umožňujících vložit soubor typu doc, txt, xls, rtf, pdf nebo jpg.
- 9) Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočty. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.
- 10) Výpočet částky vykázané na takto označeném řádku se provede na samostatné příloze. Tiskopisy samostatných příloh vydává Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu.
- 11) § 17 odst. 3 zákona.