

Optimalizace daňové povinnosti u vybrané právnické osoby

Michaela Budíková

Bakalářská práce
2024



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2023/2024

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Michaela Budíková**
Osobní číslo: **M18049**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **Kombinovaná**
Téma práce: **Optimalizace daňové povinnosti u vybrané právnické osoby**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte rešerši odborné literatury zabývající se problematikou daně z příjmů právnických osob.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou právnickou osobu a proveďte analýzu současného stavu.
- Navrhněte optimalizaci daňové povinnosti vybrané právnické osoby a sestavte její daňové přiznání za zdaňovací období 2023.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

DRÁB, Ondřej; NEŠLEHA Matěj; MORÁVEK Zdeněk; BERÁNEK Petr; BLÁHA Martin et al. *Zákon o daních z příjmů: komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-054-7.
EUROPEAN COMMISSION. *Taxation Trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2022. ISBN 978-92-76-49152-1.
KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. 2. akt. vyd. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2018. ISBN 978-80-87974-17-9.
VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daně v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-359-3.
VYCHOPEŇ, Jiří. *Meritum Daň z příjmů 2023*. Praha: Wolters Kluwer, 2023. ISBN 978-80-7676-467-5.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Blanka Jarolímová**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **5. února 2024**
Termín odevzdání bakalářské práce: **17. května 2024**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 5. února 2024

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- 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 obhajoby;
- beru na vědomí, že bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji 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. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně dne 17. 5. 2023.

Jméno a příjmení: Michaela Budíková

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Cílem této bakalářské práce je systematicky zkoumat a navrhnout strategie pro optimalizaci daňové povinnosti vybrané společnosti v oblasti daně z příjmů právnických osob za rok 2023 a sestavit její daňové přiznání. Práce je rozdělena do dvou hlavních částí: teoretické a praktické. Teoretická část metodou kritické rešerše literatury a internetových zdrojů identifikuje základní pojmy v oblasti daně z příjmů právnických osob a analyzuje možné optimalizace této daně ve společnosti s ručením omezeným ve vazbě na vybranou společnost. Praktická část krátce představuje vybranou společnost a následně popisuje aplikace teoretických poznatků na konkrétní situaci ve společnosti s cílem identifikovat možnosti daňové optimalizace spolu s následnými doporučeními pro zdaňovací období 2024, která reflektují aktuální legislativní procesy. V práci jsou uvedeny výsledky analýzy provedené na základě poskytnutých podkladů společnosti. Syntézou je následně sestaveno optimalizované daňové přiznání za rok 2023 pro danou společnost v komparaci s daňovým přiznáním připraveným bez optimalizačních řešení.

Klíčová slova: daň, daň z příjmů právnických osob, daňová optimalizace, společnost s ručením omezeným

ABSTRACT

The aim of this bachelor thesis is to systematically investigate and propose strategies to optimise the corporate income tax liability of a selected company for the year 2023 and to prepare its tax return. The thesis is divided into two main parts: theoretical and practical. Using the method of critical literature and internet sources search, the theoretical part identifies basic concepts in the field of corporate income tax and analyses possible optimization of this tax in a limited liability company in relation to the selected company. The practical part briefly introduces the selected company and then describes the application of theoretical knowledge to a specific situation in the company in order to identify the possibilities of tax optimization along with subsequent recommendations for the 2024 tax period, which reflect the current legislative processes. The paper presents the results of the analysis carried out on the basis of the provided company documents. By synthesis is then used to an optimized tax return for the year 2023 for the given company is then prepared in comparison with the tax return prepared without optimization solutions.

Keywords: tax, corporate income tax, tax optimization, limited liability company

Především bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce paní Ing. Blance Jarolímové za její čas a věcné připomínky při tvorbě této práce. Ráda bych poděkovala i vybrané společnosti, za její spolupráci a poskytnutí potřebných dat k praktické části. V neposlední řadě patří mé díky rodině za podporu a pomoc nejen při vypracovávání této práce, ale i za celou dobu studia.

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

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 DAŇOVÝ SYSTÉM ČR	13
1.1 FUNKCE DANÍ.....	14
2 PROBLEMATIKA DAŇOVÉ POVINNOSTI	15
2.1 TEORETICKÉ VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ	15
Právnícká osoba	15
2.2 KONSTRUKČNÍ ČÁSTI DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	16
Poplatník daně.....	16
Předmět daně z příjmů právnických osob.....	17
Příjmy osvobozené od daně z příjmů právnických osob	17
Základ daně.....	18
Položky odčitatelné od základu daně	19
Zdaňovací období daně z příjmů právnických osob	21
Sazba daně	21
Slevy na dani.....	22
2.3 PLACENÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	23
Daňové přiznání	23
Zálohy na daň.....	23
3 MOŽNOSTI DAŇOVÉ OPTIMALIZACE	25
3.1 OPTIMALIZACE ZDANĚNÍ	25
Legální daňová optimalizace	25
3.2 KONKRÉTNÍ MOŽNOSTI OPTIMALIZACE.....	26
3.2.1 Daňové odpisy.....	26
Rovnoměrné odpisy.....	28
Zrychlené odpisy.....	29
Mimořádné odpisy	30
3.2.2 Technické zhodnocení	31
3.2.3 Tvorba rezerv	31
3.2.4 Provoz motorových vozidel	33
3.2.5 Leasing.....	34
3.2.6 Zaměstnanecké benefity.....	35
Pracovní oblečení.....	35
Odborné vzdělávání.....	36
Stravování	36
Příspěvek na penzijní nebo životní pojištění	37
3.2.7 Opravné položky k pohledávkám.....	38

II PRAKTICKÁ ČÁST.....	40
4 OPTIMALIZACE DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB U SPOLEČNOSTI S RUČENÍM OMEZENÝM	41
Představení vybrané společnosti	41
Vývoj aktiv ve společnosti	42
Vývoj výsledku hospodaření	43
4.1 ANALÝZA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ SPOLEČNOSTI	43
Nákladové účty společnosti	44
Výnosové účty společnosti	47
4.2 MOŽNOSTI OPTIMALIZACE U VYBRANÉ SPOLEČNOSTI.....	48
Optimalizace z hlediska bezúplatných plnění.....	48
Optimalizace formou daňových odpisů.....	48
Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku	50
Optimalizace z hlediska nákladů na provoz motorových vozidel	51
Optimalizace v poskytování pracovního oblečení	53
Optimalizace ve vzdělávání zaměstnanců	53
Optimalizace ve stravování zaměstnanců.....	54
Optimalizace příspěvků na penzijní nebo životní pojištění.....	55
Optimalizace formou opravných položek k pohledávkám	57
5 DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI ZA ROK 2023.....	58
5.1 STANOVENÍ ZÁKLADU DANĚ	58
5.2 DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ PŘED APLIKACÍ OPTIMALIZAČNÍCH ŘEŠENÍ.....	58
5.3 DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ PO APLIKACI OPTIMALIZAČNÍCH ŘEŠENÍ	60
5.4 SROVNÁNÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI PŘED A PO APLIKACI OPTIMALIZAČNÍCH MOŽNOSTÍ	63
ZÁVĚR	65
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	67
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	70
SEZNAM OBRÁZKŮ.....	71
SEZNAM TABULEK	72
SEZNAM PŘÍLOH	73

ÚVOD

Daně představují nedílnou součást každodenního života jednotlivce i celé společnosti. Jsou jako neviditelný pletenec, který propojuje finance jakékoli osoby, jak fyzické, tak i právnické, se státem a ovlivňuje jejich rozhodnutí a také prostředí, ve kterém působí. Netřeba zmiňovat, že daňová problematika je velmi široká a komplexní oblast a tato práce bude na tuto oblast nahlížet optikou daňové povinnosti z příjmů právnické osoby.

Daň z příjmů právnických osob (stejně jako daň z příjmů fyzických osob nebo daň z nemovitostí) se řadí mezi daně přímé a má zásadní dopad na ekonomické aktivity jednotlivých subjektů. Vzhledem k tomu, že nižší daňový základ přináší nižší daňovou povinnost, je nezbytné porozumět mechanismům optimalizace daně z příjmů, zejména z toho důvodu, že daň z příjmů právnických osob nepochybně tvoří důležitý faktor v rámci ekonomických rozhodnutí podniků a správně optimalizovaná daň z příjmu je pro organizaci jistým přínosem. S ohledem na výše uvedené si autorka zvolila za cíl této práce navrhnout možné strategie pro optimalizaci daňové povinnosti ve vybrané společnosti za rok 2023 a současně sestavit aktuální daňové přiznání.

Tato práce je strukturovaná do teoretické a praktické části. Teoretická část obsahuje tři podkapitoly: daňový systém ČR, problematika daňové povinnosti a možnosti daňové optimalizace. Kapitola *Daňový systém* se zabývá strukturou daňového systému v České republice, včetně rozdělení daní na přímé a nepřímé a jejich různými funkcemi. Důraz je kladen na zařazení daně z příjmů právnických osob a její roli v plnění veřejného rozpočtu a přerozdělování příjmů mezi subjekty.

Kapitola *Problematika daňové povinnosti* představuje teoretické vymezení základních pojmů v oblasti daní. Dále popisuje konstrukční prvky daně z příjmů právnických osob - poplatníka daně, předmět daně, příjmy osvobozené od daně, základ daně, položky odčitatelné od základu daně, zdaňovací období, sazbu daně, slevy na dani, daňové přiznání a zálohy na daň.

Kapitola *Možnosti daňové optimalizace* definuje legální daňovou optimalizaci a zahrnuje konkrétní strategie optimalizace v souvztáhnosti k vybrané společnosti. Jsou zmíněny daňové odpisy, technická zhodnocení, tvorba rezerv, provoz motorových vozidel, leasing, zaměstnanecké benefity a opravné položky k pohledávkám.

Poznatky získané v teoretické části práce budou dále aplikovány v části praktické v kontextu vybrané společnosti. Praktická část uvede představení vybrané společnosti a podrobnou analýzu jejích daňových a nedaňových nákladů a výnosů. Dále prezentuje strategie a konkrétní postupy optimalizace daně z příjmů právnických osob aplikovatelné na danou společnost, včetně poskytování bezúplatných plnění, využití daňových odpisů, tvorby rezerv pro opravy hmotného majetku, optimalizace nákladů spojených s provozem motorových vozidel, poskytování pracovního oblečení zaměstnancům, stravování a vzdělávání zaměstnanců, příspěvků na penzijní či životní pojištění a opravných položek k pohledávkám. Bude uvedeno optimalizované daňové přiznání, dle navržených doporučení, vzhledem k očekávanému daňovému přiznání vybrané společnosti sestavenému bez optimalizačních řešení.

Závěrem této práce budou shrnuty dosažené výstupy, což zahrnuje analýzu daně z příjmů právnických osob, a navrženy strategie pro optimalizaci daňové povinnosti ve vybrané společnosti. Dále budou doporučeny konkrétní postupy a návrhy v oblasti daňové optimalizace, které jsou relevantní pro budoucí období. Tato doporučení a strategie mohou sloužit jako opora pro společnost při plánování a realizaci svých daňových politik v následujících letech.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

V každém podniku je klíčové stanovit si a minimalizovat svou daňovou povinnost, protože žádný subjekt nemá zájem platit vyšší daně. Většina podnikatelů hledá aktivně způsoby, jak své daňové závazky optimalizovat. Hlavním cílem této bakalářské práce je navrhnout možné strategie pro optimalizaci daňové povinnosti ve vybrané společnosti v oblasti daně z příjmů právnických osob za rok 2023 a současně sestavit optimalizované daňové přiznání pro tento rok.

Tato práce je strukturována do dvou hlavních částí: teoretické a praktické. V teoretické části bude provedena kritická rešerše literatury a internetových zdrojů zaměřená na charakteristiku základních pojmů v oblasti daně z příjmů právnických osob a na možnosti optimalizace této daně ve společnosti s ručením omezeným.

V praktické části práce bude nejprve krátce představena vybraná společnost. Následně budou aplikovány poznatky z teoretické části na konkrétní situaci ve vybrané společnosti s cílem identifikovat možnosti aplikace daňové optimalizace. Závěrem praktické části bude sestaveno daňové přiznání za rok 2023 pro vybranou společnost, jak s možným optimalizačním řešením, tak i bez něj. Budou formulována doporučení pro rok 2024 v souvztáhnosti na nové platné legislativní procesy a výsledky analýzy.

Metody zvolené pro zpracování bakalářské práce zahrnují kritickou rešerši, abstrakci, analýzu a syntézu. Kritická rešerše bude sloužit k posouzení názorů různých autorů v oblasti daně z příjmů právnických osob. Abstrakce popíše podstatu daně z příjmů právnických osob a klíčové principy optimalizace této daně. Analýza se bude zabývat rozdělením daňové povinnosti za minulý rok na jednotlivé složky s podrobným popisem. Syntéza spojí jednotlivé analyzované části do celku, na jehož základě budou prezentovány výsledky a doporučena případná opatření.

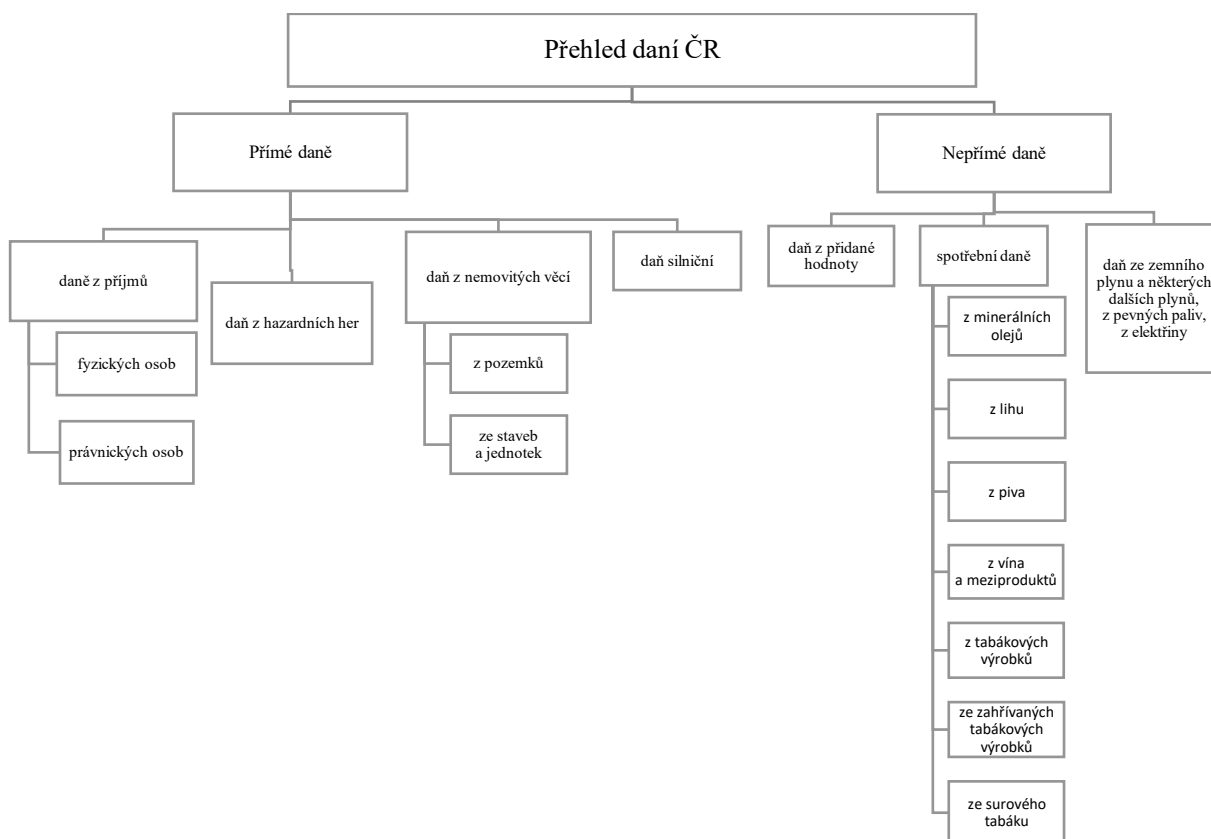
I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DAŇOVÝ SYSTÉM ČR

Daňový systém lze chápat jako souhrn všech daní existujících v našem státě (Klimešová, 2018, s. 19), které jsou důležitým nástrojem hospodářské politiky státu a mají za úkol plnit celou řadu funkcí. Systém daní v ČR lze označit za strukturovaný a v jeho základu stojí rozdělení daní na přímé a nepřímé, které jsou následně klasifikovány.

Přímé daně jsou stanoveny každému poplatníkovi individuálně dle výše jeho majetku nebo z jeho výdělku. Typicky se jedná o daň z příjmů fyzických i právnických osob a daň z nemovitých věcí. Tyto daně jsou placeny přímo poplatníkem. (Hrstková Dubšeková, 2022). Tyto daně jsou také označovány jako daně kapitálové (European Commission, 2022).

Daně nepřímé naopak neberou v úvahu majetkovou podstatu poplatníků, ale jsou součástí ceny zboží a služeb. Je pro ně charakteristická dočasnost a nahodilost (European Commission, 2022). Příkladem jsou spotřební daně, ekologické daně a DPH. Poplatník tyto daně neodvádí přímo, hradí je za něj plátce daně. Lze je nazývat souhrnně daněmi ze spotřeby (Vančurová a Zídková, 2022, s. 49).



Obrázek 1 Rozdělení přímých a nepřímých daní v ČR (Hrstková Dubšeková, 2022, vlastní zpracování)

Předmětem této bakalářské práce je daň z příjmů právnických osob (dále také jako „DPPO“), kterou lze zařadit mezi přímé důchodové daně. Dani podléhají konkrétní příjmy, které jsou subjektem vypočteny a následně odvedeny místně a věcně příslušnému finančnímu úřadu (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 65-67).

1.1 Funkce daní

Kubátová (2018, s. 19) uvádí tři funkce daní, a to funkci alokační, redistribuční a stabilizační.

- **Alokační** funkce se využívá k optimálnímu rozdělení finančních prostředků mezi veřejnou a soukromou spotřebou.
- **Redistribuční** funkce napomáhá přesunout část důchodů od majetnějších obyvatel k méně majetným.
- Funkce **stabilizační** prostřednictvím ovlivňování makroekonomických ukazatelů, jako je např. nezaměstnanost, snižuje výkyvy v ekonomice a snaží se o zajištění cenové stability.

Vančurová a Zídková (2022, s. 3—4) doplňují funkci **fiskální** a **stimulační**. Fiskální funkci označují jako základní, v čemž se shodují také se Štohlem (2012, s. 8), který fiskální funkci označuje jako nejdůležitější funkci daní. Jedná se o schopnost naplnění veřejného rozpočtu. Prostřednictvím stimulační funkce poskytuje stát různé varianty daňových úlev veřejně prospěšným poplatníkům. Od základu daně lze odečíst např. hodnotu darů na dobročinné účely, v tomto případě se jedná o pozitivní stimulaci. Jako negativní stimulaci lze považovat vysokou daň např. u cigaret a alkoholu, čímž chce stát docílit nižší konzumace těchto látek. Se stimulační funkcí podle Vančurové a Zídkové úzce souvisí funkce stabilizační. Je poukazováno na to, že při růstu ekonomiky je příjem z daní do státního rozpočtu vyšší než v době ekonomické krize.

DPPO plní hlavně funkci fiskální, kterou naplňuje veřejný rozpočet a funkci redistribuční, tedy přerozdělování v důchodech jednotlivých subjektů.

2 PROBLEMATIKA DAŇOVÉ POVINNOSTI

2.1 Teoretické vymezení základních pojmů

Subjekt daně – subjektem daně je osoba, které zákon ukládá povinnost odvodu nebo zaplacení daně (Vychopeň, 2023).

Daň

Daně lze dle Vančurové a Zídkové (2022, s. 1-3) rozumět jako povinné, zákonem uložené platbě plynoucí do veřejného rozpočtu, která je:

- **nenávratná** – jejím zaplacením nevzniká subjektu žádný nárok,
- **neekvivalentní** – jedinec nemá právo požadovat protihodnotu z veřejných prostředků na základě platby daně (Klimešová, 2018),
- **zpravidla neúčelová** – předem není známo, na jaký výdaj ze státního rozpočtu bude daň použita,
- **většinou pravidelná** – dáno zdaňovacím obdobím,
- **hrazena vždy finančními prostředky.**

Daň lze vnímat ze dvou hledisek, právního a ekonomického. Z právního hlediska se daní rozumí povinná platba do veřejného rozpočtu, která se daní nazývá, např. daň z nemovitých věcí nebo silniční daň (Vančurová a Zídková, 2022, s. 1), avšak optikou ekonomiky není nutné, aby se odváděná platba daní nazývala, pokud se vyznačuje typickými znaky daně, např. cla (Kubátová, 2018, s. 16).

Právnícká osoba

Právníckou osobu (dále také jako „PO“) lze vymezit jako „*organizovaný útvar, o kterém zákon stanoví, že má právní osobnost, nebo jehož právní osobnost zákon uzná*“ (Zákon č. 89/2012 Sb.), kdy PO vzniká zpravidla dnem zápisu do veřejného rejstříku, přestože se lze setkat i se specifickými případy. Existuje mnoho typů a podob PO, přičemž tato práce se bude zabývat optimalizací daně u jednoho z nejobvyklejšího typu PO – obchodní korporace (Zákon č. 89/2012 Sb.).

2.2 Konstrukční části daně z příjmů právnických osob

Pro správné stanovení daňového základu a následného výpočtu daně je nezbytné znát její konstrukční prvky.

Poplatník daně

Subjektem daně je osoba, které zákon ukládá povinnost odvodu nebo zaplacení daně. Dle daňového řádu lze dělit subjekty daně na poplatníky a plátce.

Poplatníkem lze rozumět daňový subjekt, který daně odvádí sám a přímo, a tím snižuje své příjmy nebo majetek. Typicky se jedná o právnickou nebo fyzickou osobu, která ze svých příjmů odvádí daň (Vančurová a Zídková, 2022, s. 6).

Podle § 17 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů (dále také jako „ZDP“) jsou stanoveni poplatníci daně z příjmů právnických osob:

- a) právnické osoby,
- b) organizační složky státu,
- c) podílové fondy,
- d) podfondy akciových společností s proměnným základním kapitálem,
- e) fondy penzijních společností,
- f) svěřenské fondy podle občanského zákoníku,
- g) jednotky založeny nebo zřízeny poplatníkem dle právního řádu,
- h) fondy ve správě Garančního systému finančního trhu.

Poplatníkem DPPO se právnické osoby stanou momentem svého vzniku – zápisem do obchodního rejstříku. Do 15 dnů od svého vzniku má poplatník DPPO, který je daňovým rezidentem, povinnost registrovat se k dani z příjmů u příslušného správce daně (Vychopeň, 2023).

Poplatníky lze rozdělit na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. Daňoví rezidenti České republiky jsou poplatníci, kteří mají na území ČR své sídlo nebo místo svého vedení. Jejich daňová povinnost se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdroje na území ČR i na příjmy plynoucí ze zahraničí. Daňovými nerezidenty jsou poplatníci, kteří nemají na území ČR své sídlo, anebo je mohou stanovit daňovými nerezidenty mezinárodní smlouvy.

Nerezidentům plyne daňová povinnost jen z příjmů ze zdrojů na území ČR (Vychopeň, 2023).

Předmět daně z příjmů právnických osob

Objektem zdanění je pouze obecně vymezená veličina, ze které se daň vybírá. Čtyři skupiny objektů daně jsou hlava, majetek, důchod a spotřeba, přičemž důchodové daně (daně z příjmů) jsou historicky mladší skupinou daní. Jsou považovány za největší redistribuční kanál mezi obyvateli s nižšími a vyššími příjmy a jsou využívány nejaktivněji (Vančurová a Zídková, 2022, s. 9).

Obecně jsou předmětem zdanění PO „*příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem*“ (Zákon č. 586/1992 Sb.), pokud ZDP nevyloučí konkrétně stanovené příjmy z předmětu daně v ostatních svých ustanoveních. Jakmile je poplatník účetní jednotkou, jeho příjmy se rovnají jeho výnosům dle právních předpisů upravujících účetnictví. Lze za ně považovat jak peněžité, tak i nepeněžité plnění, která jsou oceněna konkrétním právním předpisem, nestanoví-li ZDP jinak. Příjmy získané prodejem a příjmy získané směnou se vykazují obdobně. Vzniklý základ daně podléhá dalším korekcím (Zákon č. 586/1992 Sb.).

V odst. 2 § 18 lze nalézt úplný výčet příjmů, které nejsou předmětem daně u všech poplatníků. Jsou vyloučeny z předmětu daně vždy, bez ohledu na to, o jaký typ poplatníka se jedná - např. příjmy získané nabytím akcií dle konkrétního zákona, který upravuje podmínky převodu majetku státu na jiné osoby, příjmy zdravotních pojišťoven z pokut uložených plátcí pojistného nebo pojištěnci nebo příjmy společenství vlastníků jednotek z dotací (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Dále stanovuje ZDP příjmy, které nejsou předmětem daně veřejně prospěšných poplatníků, osobních společností a jejich společníků (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Příjmy osvobozené od daně z příjmů právnických osob

Některé příjmy mohou být klasifikovány jako příjmy, které jsou osvobozeny od daně, tyto pak nelze zahrnovat do základu daně. ZDP v § 19 udává úplný výčet předmětů osvobozených od DPPO. Jako příklad lze uvést příjmy z nájemného u pronajatého

družstevního bytu nebo nebytového prostoru a výnosy nadace nebo kostelních sbírek (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Podle Vančurové a Zídkové (2022, s. 83) takových příjmů u podnikatelských subjektů mnoho nenajdeme, lze za ně považovat hlavně bezúplatná plnění nabytá dědictvím či odkazem nebo úroky z přeplatku daně zaviněného správcem daně a orgánem správy sociálního zabezpečení.

Základ daně

Základu daně (dále také jako „ZD“) lze rozumět jako předmětu daně vyjádřenému v měřitelných veličinách. Buď ve veličinách fyzikálních (kus, litr, tuna atd.) nebo v hodnotových veličinách, tj. v měně a je dále upraven dle zákonných pravidel (Vančurová a Zídková, 2022, s. 12). Základem DPPO je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem zdanění a příjmů od daně osvobozených, přesahují výdaje (náklady) v daném zdaňovacím období při respektování věcné a časové souvislosti. Tento rozdíl je dále upravován dle zákona o daních z příjmů (Vychopeň, 2023).

Základ daně u poplatníků, kteří vedou účetnictví lze zjistit z výsledku hospodaření (zisku nebo ztráty) bez vlivu Mezinárodních účetních standardů. V této chvíli nelze přihlížet k zápisům v knihách podrozvahových účtů. Výsledek hospodaření (dále také jako „VH“) je potřeba přetvořit do základu daně řadou úprav, které vedou k snížení i zvýšení základu daně (Zákon č. 586/1992 Sb.).

U poplatníků účtujících soustavou podvojného účetnictví jsou příjmy vnímány jako jejich výnosy a výdaje jako jejich náklady. V situaci, kdy jsou náklady vyšší než výnosy, lze hovořit o daňové ztrátě. Pokud je poplatníkovi vyčíslen záporný základ daně, jedná se o finální výsledek základu daně, který se dále neupravuje (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Východiskem pro stanovování základu daně je účetní výsledek neboli výsledek hospodaření. Jedná se o rozdíl mezi účty 6. účtové třídy a účty 5. účtové třídy – konkrétně účty účtových skupin 50 až 58 (Vychopeň, 2023).

Tento výsledek hospodaření bude v daňovém přiznání upraven o položky snižující, popř. zvyšující základ daně, jak je zobrazeno v následující tabulce.

Tabulka 1 Transformování VH na základ daně (Vančurová a Zídková, 2022, vlastní zpracování)

VH před zdaněním	
-	osvobozené příjmy
-	příjmy nezahrnované do základu daně (i samostatných základů daně)
±	očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou jako daňové uznány
+	účetní náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady
±	vyloučení zaúčtovaných položek, uznávaných v základu daně jen v případě jejich uhrazení
=	ZÁKLAD DANĚ

Zvýšit základ daně lze prostřednictvím rezerv a opravných položek nesplňujících podmínky daňové uznatelnosti. Tyto podmínky stanovuje výlučně zákon č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění daně z příjmů. Nejběžněji používanou úpravou při transformaci VH na ZD je vyjmutí daňově neuznatelných nákladů dle § 25 ZDP, které zpřesňuje pokyn D-59 Generálního finančního ředitelství (dále jako „GFŘ“). Naproti tomu daňově uznatelné náklady dle § 24 ZDP jsou uvedeny jako výdaje (náklady), které jsou vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro zjištění základu daně se odečtou ve výši prokázané poplatníkem a výši stanovenou tímto zákonem a zvláštními předpisy (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Základ daně se upravuje dále o smluvní pokuty, penále, úroky z prodlení apod. Vstupují do něj však až po zaplacení těchto pohledávek (Vančurová a Zídková, 2022, s. 90).

Základ daně snížený o položky snižující základ daně a o odčitatelné položky se zaokrouhluje na celé tisíce dolů. Součinem tohoto upraveného základu daně a příslušné sazby daně je vypočtena daň z příjmů. Je použita sazba platná k prvnímu dni zdaňovacího období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání (Dráb et al., 2022, s. 279).

Položky odčitatelné od základu daně

Snížit základ daně lze pomocí odčitatelných položek od základu daně, kterými jsou daňová ztráta, odpočet na podporu výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání (Vychopeň, 2023).

„*Daňovou ztrátu můžeme označit za záporný základ daně a lze říci, že se jedná o rozdíl nižších zdanitelných výnosů a vyšších daňově účinných nákladů.*“ Výši odpočtu daňové ztráty si určuje poplatník zcela samostatně, může ji uplatnit v jakékoli výši a v kterémkoli z pěti zdaňovacích období (nebo ve dvou předcházejících období zpětně), následujících bezprostředně po období vyměření daňové ztráty. V případě uplatnění daňové ztráty je důležité myslet na to, aby byla uplatněna pouze přiměřená část, aby poplatník nepřišel např. o slevy na dani plynoucí ze zaměstnávání osob se zdravotním postižením (Hnátek, 2022, s. 207-210).

Základ daně lze snížit o **výdaje na podporu výzkumu a vývoje** v případě, že je správci daně předem oznámeno, že tento odpočet poplatník zamýšlí uplatnit. Jedná se o experimentální, teoretické, projekční a konstrukční práce, výpočty, návrhy technologií a výrobu funkčního vzorku nebo prototypu produktu. Poměrná část výdajů je do odpočtu zahrnuta v případě, že výdaje s výzkumem a vývojem souvisí jen částečně. Za výdaje vynaložené na výzkum a vývoj nelze považovat náklady, na které byla i zčásti poskytnuta podpora z veřejných zdrojů, náklady na služby (výjimku tvoří služby od veřejné vysoké školy a výzkumné organizace, služby, které prokazují správnost výsledku ve splnění zákonných požadavků a úplaty týkající se finančního leasingu hmotného movitého majetku), licenční poplatky, náklady na nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od jiné osoby mimo veřejnou vysokou školu a výzkumnou organizaci (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Odpočet na **podporu odborného vzdělávání** má dvě části: v první lze odečíst pořízení majetku na podporu odborného vzdělávání a ve druhé výdaje vynaložené na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání (Zákon č. 586/1992 Sb.). Cílem zavedení odpočtu na podporu odborného vzdělávání je snaha o kooperaci mezi školami a zaměstnavateli v daném oboru, např. poskytování možností odborné praxe studentovi.

Po odečtení těchto položek je dosaženo mezisoučtu, od kterého lze odečíst bezúplatná plnění splňující podmínky dané ZDP.

Hodnotou bezúplatných plnění (darů) lze také snížit základ daně, jsou-li poskytnuty na veřejně prospěšné účely. Pro rok 2023 je minimální hodnota daru stanovena na 2 000 Kč. (Zákon č. 586/1992 Sb.). Dle zákona č. 128/2022 Sb. o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s válkou na Ukrajině je maximální hranice hodnoty daru zvýšena na 30 % ze základu daně sníženého o odpočty daňové ztráty, výdajů na výzkum a vývoj,

a výdajů na podporu odborného vzdělávání. Tento odpočet nelze uplatnit veřejně prospěšným poplatníkem (Zákon č. 128/2022 Sb.).

V následující tabulce č. 2 jsou zobrazeny úpravy základu daně o odčitatelné položky.

Tabulka 2 Úpravy základu daně (vlastní zpracování dle ZDP)

ZÁKLAD DANĚ	
-	odpočet daňové ztráty
-	výdaje na výzkum a vývoj
-	odpočet na podporu odborného vzdělávání
=	mezisoučet
-	odpočet darů
=	Základ daně snížený o odpočty (zaokrouhuje se na celé tisíce Kč dolů)

Zdaňovací období daně z příjmů právnických osob

Zdaňovacím obdobím u daně z příjmů právnických osob může být také rok hospodářský, který může začínat jakýmkoli měsícem (Vančurová a Zídková, 2022, s. 82).

Mimo kalendářní a hospodářský rok lze za zdaňovací období považovat období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení společnosti nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního či hospodářského roku, kdy se přeměna nebo převod jmění staly účinnými. Za poslední formu zdaňovacího období lze stanovit také účetní období, které je delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců. K tomuto může dojít např. v případě, že účetní jednotka vznikla v období tří měsíců po skončení kalendářního nebo hospodářského roku (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Období, za které se podává daňové přiznání, se liší od období zdaňovacího a je důležité tento pojem zmínit. Některé daňově uznatelné náklady lze uplatnit pouze za zdaňovací období, jiné je možné uplatnit jak ve zdaňovacím období, tak i za období, kdy se podává daňové přiznání (Dvořáková et al., 2019, s. 15-16).

Sazba daně

Sazbou daně je algoritmus, pomocí kterého se od základu daně, redukováného o odpočty a následně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů, určí primární sazba daně. Sazba daně

z příjmů právnických osob v roce 2023 činí 19 %, mimo 5 % sazbu u základního investičního fondu a nulovou sazbu u fondu penzijní společnosti (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Od 1. ledna 2023 po dobu tří let bude dočasně platit daň z mimořádných zisků pro mimořádně ziskové společnosti z odvětví energetiky, bankovníctví, petrolejářství, těžby a zpracování fosilních paliv. Jedná se o 60 % daňovou přírážku aplikovanou na nadměrný zisk těchto společností stanovený rozdílem mezi základem daně v letech 2023-2025 a průměrem základů daně za roky 2018-2021 navýšeným o 20 %. Tato daň z neočekávaných zisků neboli „windfall tax“ vychází z parametrů nařízení EU (MF ČR, 2022).

Od roku 2024 je sazba daně PO zvýšena, a to na 21 %. Daňová sazba u investičního fondu a sazba fondu penzijní společnosti se nemění (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Slevy na dani

Z upraveného a následně zaokrouhleného daňového základu je vypočítána daň z příjmů právnických osob v roce 2023 ve výši 19 %. Z DPPO lze v tomto posledním kroku odečíst jen slevy na dani, kterých u PO není mnoho (Vychopeň, 2023).

Zaměstnávání osob se zdravotním postižením vymezuje zákon č. 435/2004 Sb. o zaměstnanosti a určuje tři stupně invalidity. Osobu, které je přiznána orgánem sociálního zabezpečení invalidita ve třetím stupni, definuje jako „osobu s těžším zdravotním postižením“ (Zákon č. 435/2004 Sb.).

DPPO lze snížit dle § 35 jen na základě zaměstnávání osob se zdravotním postižením, a to o částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením a o částku 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Výpočet daňové povinnosti ze základu daně sníženého o odpočty je uveden v tabulce č. 3.

Tabulka 3 Výpočet DPPO z upraveného základu daně (vlastní zpracování dle ZDP)

ZÁKLAD DANĚ SNÍŽENÝ O ODPOČTY (zaokrouhlen na celé tisíce Kč dolů)	
x	sazba daně 19%
=	daň
-	slevy na dani
=	DAŇOVÁ POVINNOST
Vyúčtování – přeplatek / nedoplatek	

2.3 Placení daně z příjmů právnických osob

Z pohledu placení DPPO je důležité se seznámit s konstrukčními prvky jako je daňové přiznání a zálohy na daň. Ostatní konstrukční prvky již byly rozebrány v kapitole 2.2.

Daňové přiznání

Poplatník DPPO je povinen elektronicky podat daňové přiznání (dále jako „DP“) do tří měsíců po skončení daňového období. Není-li DP v tomto období podáno, prodlužuje se doba podání na čtyři měsíce. Lhůta pro podání přiznání je prodloužena na šest měsíců, je-li DP podáno daňovým poradcem, nebo pokud má daňový subjekt uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Zálohy na daň

Zálohou na daň je rozvrstkována daňová povinnost poplatníka větším počtem splátek s nižší hodnotou a odvádí se jí část daně ještě před jejím vyměřením. Termín platby zálohy na daň je stanoven na 15. den v měsíci. V případě, že tento den připadne na víkend nebo svátek, je termínem platby zálohy nejbližší následující pracovní den. Zálohy jsou zaokrouhlovány na celé stokoruny nahoru dle poslední známé daňové povinnosti (Vychopeň, 2023).

Poslední známou daňovou povinností lze rozumět částku vypočtenou poplatníkem a uvedenou v daňovém přiznání. Pokud je poslední známá daňová povinnost vyšší

než 150 000 Kč, je poplatník povinen zaplatit zálohy ve výši 25 % z této povinnosti. Je povinen tak učinit vždy ve 3., 6., 9., a 12. měsíci zdaňovacího období (Vychopeň, 2023).

Je-li daňová povinnost vyšší než 30 000 Kč, ale nižší nebo rovna 150 000 Kč, je poplatník povinen uhradit zálohy na daň ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti a to v 6. a 12. měsíci zdaňovacího období (Vychopeň, 2023).

Povinnost placení záloh nevzniká poplatníkovi, který poslední známou daňovou povinností nepřesáhl částku 30 000 Kč, obci nebo kraji a také poplatníci, kterým by mohla platba záloh činit potíže. Jedná se o zůstavitele ode dne jeho smrti, i když výdělečná činnost pokračuje, zálohy na daň není nutno v průběhu dědického řízení hradit (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Tabulka č. 4 přehledně uvádí výši a splatnost záloh daně z příjmů právnických osob.

Tabulka 4 Výše a splatnost záloh DPPO (vlastní zpracování, dle ZDP)

Poslední známá daňová povinnost (daňové přiznání)	Výše zálohy	Splatnost jednotlivých záloh
$DP \leq 30\,000\text{ Kč}$	0	Žádné zálohy
$30\,000\text{ Kč} < DP \leq 150\,000\text{ Kč}$	40% z DP	Pololetní zálohy 15. den 6. měsíce 15. den 12. měsíce
$DP > 150\,000\text{ Kč}$	25% z DP	Čtvrtletní zálohy 15. den 3. měsíce 15. den 6. měsíce 15. den 9. měsíce 15. den 12. měsíce

3 MOŽNOSTI DAŇOVÉ OPTIMALIZACE

3.1 Optimalizace zdanění

Daňová optimalizace je metodou jak v zákonných mezích omezit daňovou zátěž a snížit odvod některých daní. Prostřednictvím optimalizace je možné redukovat základ daně a snižovat tak daň z příjmů fyzických nebo právnických osob.

Každý daňový subjekt má snahu optimalizovat svou daňovou povinnost a zaplatit tak na daních co nejméně. Stát s touto snahou počítá a snaží se ji využít k nasměrování aktivity subjektů žádoucím směrem (Vančurová a Zídková, 2022, s. 32) tak, aby byly omezeny aktivity daňových subjektů v tomto směru nežádoucí. Nežádoucí aktivitou je myšlena snaha subjektu snížit svou daňovou povinnost nelegálním způsobem, tedy daňovým únikem, kdy je poplatníkovi prokázáno úmyslné překročení zákona. Nejedná-li se o úmyslný trestný čin, je daň doměřena finančním úřadem včetně úroků a penále (Klimešová, 2018, s. 46).

Jak bylo zmíněno výše, stát podporuje subjekty v legálních aktivitách vedoucích ke snížení daně a podnikatel, jenž je schopen efektivně využívat těchto zákonných způsobů optimalizace daně, může dosáhnout nemalé daňové úspory. Proto je důležité, aby bral subjekt vědomé plánování snížení daně zodpovědně a řídil své finance způsobem, jež snižuje náklady a daňovou povinnost.

Legální daňová optimalizace

Daňová optimalizace tedy představuje legální aktivity, které vedou k snížení odvedené daně. Jejím prostředkem je využití zákonných ustanovení včetně uplatnění výjimek, daňových úlev a často i mezer v obsáhlých daňových zákonech a souvisejících předpisech.

Nástroji efektivní daňové optimalizace podle Klimešové (2018, s. 46) jsou:

- osvobození od daně, položky snižující základ daně,
- sleva na dani,
- způsob odpisů u majetku,
- podpora vybraných činností (výzkum, vývoj, vzdělávání),
- mezery v daňových zákonech.

Pokud jsou nedokonalé formulace daňových zákonů vznikající z nepřehlednosti daňového zákona, kdy je možná jejich rozdílná interpretace, užívány v širším měřítku, dochází zpravidla k novelizaci zákona.

3.2 Konkrétní možnosti optimalizace

3.2.1 Daňové odpisy

Jednou z možností ovlivnění základu daně je vhodně stanovené odpisování majetku. Dva základní druhy odpisů jsou účetní a daňové. Účetní odpisy jsou upravovány zákonem o účetnictví, reálně zohledňují opotřebení majetku a jsou upraveny ve vnitřní směrnici účetní jednotky. Naproti tomu daňové odpisy slouží pouze k sestavení daňového přiznání v souladu se ZDP. Poplatníci DPPO nemají povinnost daňové odpisy uplatňovat, ale je to jejich právo, kterého je třeba využít ve svém vlastním zájmu. Často bývá suma daňových odpisů vysoká, zásadně tedy ovlivňuje základ daně. Daňový odpis je tedy možnost, jak uplatnit v daňovém přiznání náklad spojený s pořízením hmotného majetku a jedná se o část vstupní ceny, která je poplatníkem možná uplatnit jako daňově uznatelný náklad v daném zdaňovacím období (Hnátek, 2023, s. 57-59).

Je důležité zmínit, že v případě vykázání daňové ztráty nebo nízkého základu daně lze daňové odpisy přerušit. Poplatník tohoto využije v případě, že nelze snížit základ daně a uplatnit slevy, které nejsou přenositelné do dalších let v daňovém přiznání (Klimešová, 2018, s. 142).

Od základu daně lze odečíst pouze daňové odpisy hmotného majetku. Hmotný majetek je vymezen dle ZDP jako samostatné hmotné movité věci a případně jejich soubory, u nichž je vstupní cena vyšší než 80 000 Kč (před novelizací zákona v roce 2021 byla vstupní cena vyšší než 40 000 Kč) a jejich doba použitelnosti je vyšší než 1 rok. Pojem hmotný majetek dále zahrnuje např. budovy, domy, stavby, pěstitelské celky trvalých porostů a dospělá zvířata a jejich skupiny (Hnátek, 2023, s. 57-59).

V prvním roce odpisování dle přílohy 1 ZDP zařadí poplatník majetek do příslušné odpisové skupiny a stanoví minimální dobu odepisování dle vybrané odpisové skupiny. Majetek je možné odepisovat do výše vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny, např. při provedeném technickém zhodnocení majetku (Hnátek, 2023, s. 65-66).

Dobu odpisování jednotlivých odpisových skupin včetně uvedených příkladů lze nalézt v následující tabulce.

Tabulka 5 Doba odpisování jednotlivých odpisových skupin s příklady (vlastní zpracování, dle ZDP)

Odpisová skupina	Doba odpisování	Příklad majetku
1	3 roky	Počítače, nástroje a nářadí
2	5 let	Spotřební elektronika, osobní automobily
3	10 let	Klimatizační zařízení, hydraulické pohony
4	20 let	Oplocení, vnější osvětlení budov
5	30 let	Výrobní haly
6	50 let	Administrativní budovy

Dlouhodobý hmotný majetek (dále také jako „DHM“) lze odepisovat rovnoměrně, zrychleně a mimořádně. Poplatník si může vybrat jednu z těchto variant odepisování, avšak v průběhu odepisování ji nemůže měnit (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Roční odpisová sazba v prvním roce odpisování může být zvýšena o 10 %, 15 % nebo 20 %, pokud je daňový poplatník jeho prvním vlastníkem. Prvním vlastníkem je považován subjekt DPPO, který si pořídil nový hmotný movitý majetek, který prozatím nebyl využíván k danému účelu a jeho předchozí vlastník jej evidoval jako zboží (Hnátek, 2023, s. 73).

Zvýšení roční odpisové sazby v prvním roce u lineární i zrychlené metody odpisování se děje na úkor let následujících. Pro účely této práce je důležité zmínit, že je možné zvýšit o 10 % roční odpisovou sazbu u lineární metody a u zrychlené metody o 10 % vstupní ceny pro hmotný majetek zařazený v odpisových skupinách 1-3 s výjimkou osobních automobilů nevyužívaných provozovateli silniční motorové dopravy, autoškoly nebo taxislužby (Hnátek, 2023, s. 73).

U dlouhodobého nehmotného majetku není po novelizaci zákona o daních z příjmů od roku 2021 stanoven limit vstupní ceny ani způsob jeho odepisování. Pro tento typ majetku je důležité jeho posouzení z hlediska účetních odpisů. Účetní jednotka jej může zaúčtovat jako náklad, který je jednorázový, a tak se tedy promítne i do daňových nákladů.

Pokud však bude majetek veden v účetnictví jako dlouhodobý nehmotný, za daňově uznatelný náklad budou pokládány právě účetní odpisy (Šteker a Otrusínová, 2021, s. 59).

Rovnoměrné odpisy

U jednotlivých odpisových skupin je stanovena pro každou odpisovou skupinu jedna ze tří sazeb odpisování. Odpisové sazby pro první rok odpisování jsou použity pouze jednou, přičemž nezáleží na tom, v kterém měsíci byl majetek zařazen do užívání. Odpisová sazba pro další roky odpisování se používá v dalších letech a je využita od druhého roku odpisování až do ukončení odpisování, pokud není majetek technicky zhodnocen. Sazba pro zvýšenou vstupní cenu je použita pouze u technicky zhodnoceného majetku, a to v prvním roce po dokončení technického zhodnocení a uvedení do užívání. Tyto stanovené sazby jsou maximální možné a poplatník DPPO může využít i sazby nižší (Hnátek, 2023, s. 66-67).

Rovnoměrné odpisy jsou vypočítány následovně a posléze se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena majetku} \times \text{odpisová sazba}}{100} \quad (1)$$

V tabulce 6 jsou uvedeny sazby pro rovnoměrné odpisování dle jednotlivých odpisových skupin.

Tabulka 6 Sazby pro rovnoměrné odpisování (vlastní zpracování, dle ZDP)

Odpisová skupina	1. rok odpisování	Další roky odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

V tabulce č. 7 jsou uvedeny sazby pro rovnoměrné odpisování v případě zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %.

Tabulka 7 Sazby pro rovnoměrné odpisování při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 % (vlastní zpracování, dle ZDP)

Odpisová skupina	1. rok odpisování	Další roky odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zrychlené odpisy

Rozdíl oproti rovnoměrnému odepisování je v koeficientech a následném výpočtu, který je různý pro první rok odpisu a následující roky (Hnátek, 2023, s. 68).

Výpočet pro první rok odpisování:

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena majetku}}{\text{koeficient}} \quad (2)$$

Výpočet pro následující roky odpisování:

$$\text{roční odpis} = \frac{2 \times \text{zůstatková cena majetku}}{\text{koeficient} - \text{počet již odepsaných let}} \quad (3)$$

V tabulce č. 8 jsou zobrazeny koeficienty pro zrychlené odpisování v prvním roce odpisování, v dalších letech odpisování a také v případě zvýšení zůstatkové ceny majetku.

Tabulka 8 Koeficienty pro zrychlené odpisování (vlastní zpracování, dle ZDP)

Odpisová skupina	1. rok odpisování	Další roky odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

U zrychlených odpisů může společnost zvýšit odpis o 10 % vstupní ceny v prvním roce odpisování na úkor odpisů následujících let, pokud se jedná o prvního vlastníka pro hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 1-3 (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Výpočet odpisu zvýšeného o 10 % pro první rok odpisování:

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena majetku}}{\text{koeficient}} + (0,1 \times \text{vstupní cena majetku}) \quad (4)$$

Mimořádné odpisy

Nástroj mimořádných odpisů byl zaveden poprvé v roce 2009 pro hmotný majetek zařazený v první a druhé odpisové skupině a pořízený od 1. ledna 2009 do 30. června 2010. Cílem zavedení institutu mimořádných odpisů bylo, stejně jako v současnosti, podpoření poplatníků daně v investicích souvisejících s podnikáním. Po pandemii koronaviru a Ruskem vyvolané války na Ukrajině byl tento nástroj znovuobnoven zákonem č. 609/2020 Sb. Je možné jej uplatnit u hmotného majetku pořízeného od 1. ledna 2020 do 31. prosince 2023. Tato možnost se vztahuje na majetek v první a druhé odpisové skupině. Lze jej vnímat jako podporu pro společnosti v ekonomicky nepříznivé době (Dvořáčková, 2022).

Majetek zařazený v první odpisové skupině je možné rovnoměrně bez přerušení odepsat za 12 měsíců místo obvyklých 3 let do plné výše vstupní ceny (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Majetek zařazený v druhé odpisové skupině je možné odepsat do výše vstupní ceny za 24 měsíců, namísto běžných 5 let. V prvních 12 měsících lze odepsat 60 % vstupní ceny a v následujících 12 měsících zbylých 40 % vstupní ceny (Zákon č. 586/1992 Sb.).

V následující tabulce je zobrazena možnost mimořádných odpisů u 1. a 2. odpisové skupiny.

Tabulka 9 Mimořádné odpisy (vlastní zpracování dle ZDP)

Odpisová skupina	Doba odpisování	
	Běžná	Mimořádná
1	3 roky	12 měsíců
2	5 let	24 měsíců
		1.-12. měsíc 60% vstupní ceny

3.2.2 Technické zhodnocení

Technickým zhodnocením jsou vynaložené výdaje, které nejsou běžným nákladem společnosti v souvislosti s hmotným a nehmotným majetkem. Vybraná společnost v současné době neviduje nehmotný majetek, pozornost bude nadále věnována technickému zhodnocení hmotného majetku (Hnátek, 2023, s. 245).

ZDP považuje za technické zhodnocení výdaje, které jsou vyšší než 80 000 Kč, podnikatel však může za technické zhodnocení majetku považovat i nižší částku výdajů. Musí se vždy jednat o výdaje na stavební úpravy, dokončené nástavby a přístavby, rekonstrukci a modernizaci majetku (Hnátek, 2023, s. 245).

V případě, že je majetek odepisován rovnoměrně, je technickým zhodnocením zvýšena vstupní cena a daňový subjekt pokračuje v odpisování ze zvýšené vstupní ceny. Zůstatkovou cenu zvyšuje technické zhodnocení při zrychleném daňovém odpisování. V prvním roce je technicky zhodnocený majetek odpisován jako podíl dvojnásobku zvýšené zůstatkové ceny majetku a koeficientu, který je pro zvýšenou zůstatkovou cenu přiřazen. V dalších letech jsou odpisy stanoveny jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem zrychleného odpisování a počtem let, ve kterých byl majetek odpisován ze zvýšené zůstatkové ceny (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 88).

3.2.3 Tvorba rezerv

Tvorba rezerv je primárně účetním nákladem, který není daňově účinný. V zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách (dále jako „ZoR“) pro zjištění základu daně z příjmů jsou upraveny rezervy, jejichž tvorba je daňově účinným nákladem. Jedná se např. o bankovní rezervy a rezervy v pojišťovnictví, rezervy na obnovu lesa nebo rezervu na odbahnění rybníka. Tyto rezervy jsou specifické pro velmi malou část podnikatelů. (Hnátek, 2023, s. 224). S ohledem na charakter práce a vybrané společnosti je pozornost dále zaměřena na rezervu na opravu hmotného majetku, která by mohla být u daného podnikatelského subjektu využita.

Rezervu na opravu hmotného majetku může tvořit vlastník majetku, a to jak fyzická, tak právnická osoba. Předmětem její tvorby je hmotný majetek zařazený v 2. - 6. odpisové skupině (doba odpisování musí být delší než 5 let). Nelze ji tvořit na opravu majetku

určeného k likvidaci, na opravy v důsledku škody nebo nahodilé události, na každoročně opakované opravy a na majetek zařazený do konkursu (Hnátek, 2023, s. 224 - 226).

Daňově účinnou rezervu lze tvořit pouze na opravu zvoleného majetku. Nelze ji vytvářet na technické zhodnocení nebo na pořízení nového majetku. Účel tvorby rezervy musí být předem známý a nelze jej libovolně měnit. Tvorba rezervy musí být zaúčtována dle zákona o účetnictví a stanovená finanční výše rezervy musí být deponována na samostatný bankovní účet, který je určen výhradně pro ukládání prostředků na opravy hmotného majetku. Peněžní prostředky musí být na tento specifický účet převedeny do termínu podání daňového přiznání (Vychopeň, 2023).

Minimální doba tvorby rezervy je dvě zdaňovací období. Maximální doba tvorby rezervy je uvedena pro jednotlivé odpisové skupiny majetku v následující tabulce (Hnátek, 2023, s. 228).

Maximální doba tvorby rezervy pro odpisovou skupinu 2 až 6 je zobrazena v tabulce 10.

Tabulka 10 Maximální doba tvorby rezervy (vlastní zpracování, dle ZoR)

Odpisová skupina majetku	Doba odpisování	Maximální doba tvorby rezervy (počet zdaňovacích období)
2	5	3
3	10	6
4	20	8
5	30	10
6	50	10

Velikost rezervy je určena výkonově nebo časově. Běžnější variantou je časová varianta využívání. Je rovna v jednom období podílu celkové výše rezervy a počtu období, ve kterých je rezerva tvořena. Výpočet výkonové varianty je odvozen od reálného užívání daného hmotného majetku (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 113).

Výše rezervy by měla být stanovena z kvalifikovaného rozpočtu nákladů, který může být sestaven společností, jež bude zamýšlenou opravu provádět. V případě, že se vlastník rozhodne opravu realizovat ve vlastní režii, bude rozpočet stanoven ve výši vlastních nákladů. Pokud budou zjištěny změny ve výši rezervy, je povinností vlastníka provést úpravu výše rezervy, která začíná v období, kdy bylo zjištěno zvýšení rezervy. Výši rezervy nelze upravit zpětně (Vychopeň, 2023).

Plánovanou opravu je nutné zahájit nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém bylo předpokládáno zahájení opravy. Nebude-li oprava zahájena, rezerva bude v následujícím roce po zahájení opravy zrušena. Rezerva nebo zůstatek rezervy bude zrušen i v případě nevyčerpání ve zdaňovacím období následujícím po zahájení opravy. Zahájením opravy lze rozumět fyzickou činnost vykonávanou na předmětu opravy nebo předání předmětu opravy do opravy jiné osobě, kterou bude oprava realizována. Rezerva nebo její zůstatek je zrušen v případě překročení těchto uvedených lhůt (Hnátek, 2023, s. 230 - 231).

3.2.4 Provoz motorových vozidel

Nejvyužívanějším hmotným majetkem v podnikání jsou motorová vozidla a výdaje, které jsou spojené s jejich provozem, tvoří velkou část nákladů podnikatelského subjektu. Pokud je automobil využíván k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, je možné uplatnit náklady s ním spojené ve skutečné výši nebo paušálním výdajem. Vozidlo, na nějž se uplatňují náklady, musí být vedeno v obchodním majetku společnosti nebo využíváno prostřednictvím leasingu (Hnátek, 2023, s. 21).

Nejběžnějšími náklady spojenými s provozem automobilu jsou odpisy, spotřeba pohonných hmot a jiných provozních kapalin, výdaje společně s opravami a údržbou, pojistné, poplatky za parkování, platby za dálniční známky, letní nebo zimní pneumatiky apod. Podnikatel prokazuje **skutečnou výši nákladů** v účetnictví prostřednictvím např. doklady o nákupu pohonných hmot a jinými doklady spojenými s provozem vozidla. Je-li vozidlo využíváno pouze k podnikání, lze do nákladů zahrnout celkovou hodnotu nakoupených pohonných hmot. V tomto případě není rozhodující údaj o průměrné spotřebě vedený v technickém průkazu vozidla (Hnátek, 2023, s. 22).

Podnikatel je povinen vést knihu jízd (lze i elektronicky), kde jsou uvedeny bližší údaje o každé cestě. Dle pokynu D-59 GFŘ musí obsahovat údaje o datu, cíli a účelu jízdy, ujeté kilometry, typ vozidla, jeho registrační značku. Stav tachometru se udává k 1. lednu a k 31. prosinci kalendářního roku, nebo eventuálně k datu zahájení/ukončení činnosti nebo zahájení/ukončení používání vozidla (Hnátek, 2023, s. 22-29).

Náklady spojené s motorovým vozidlem lze uplatnit také **paušálním výdajem na dopravu**. Pokud podnikatel využívá příslušné vozidlo pouze ke své podnikatelské činnosti a nikoli k soukromým účelům, může paušálně uplatnit výdaj na dopravu ve výši

5 000 Kč za každý kalendářní měsíc. Paušální výdaj nelze uplatnit u vozidla, které je využíváno na základě finančního leasingu nebo půjčené. Lze jej uplatnit na tři silniční motorová vozidla vedené v majetku společnosti (Vychopeň, 2023).

Varianta uplatnění nákladů paušálním výdajem je méně administrativně náročná, není třeba vést knihu jízd, prokazovat výši zaplacené částky za pohonné hmoty ani počty ujetých kilometrů. V paušálním výdaji je tedy zahrnuta spotřeba pohonných hmot v kalendářním měsíci a parkovné související s danými pracovními cestami. Ostatní náklady, které jsou spojeny s provozem vozidla, se odečítají od základu daně (Vychopeň, 2023).

3.2.5 Leasing

Finanční leasing je variantou dlouhodobého pronájmu hmotného majetku, kdy nájemce pronajímateli postupně splácí hmotný majetek, který na základě leasingové smlouvy využívá. Nájemce tento majetek užívá po celou dobu jeho životnosti a ve smlouvě je předem upraven převod vlastnického práva předmětu leasingu po skončení sjednané doby pronájmu. Po skončení leasingu je povinností zahrnout předmět leasingu do obchodního majetku poplatníka DPPO, aby bylo možné jednotlivé splátky vnímat jako daňově uznatelné náklady. Poplatník je povinen jednotlivé splátky v účetnictví časově rozlišit, včetně splátky první, zpravidla vyšší, podle právních předpisů týkajících se účetnictví (Vychopeň, 2023).

Při vzniku smlouvy je důležité sjednat práva a povinnosti související s užíváním předmětu leasingu a rizika spojená s používáním. Minimální dobou finančního leasingu je doba odpisování hmotného majetku nebo doba odpisování od uzavření kontraktu. Zkrácení minimální doby odpisování o 6 měsíců se vztahuje k hmotnému majetku zařazenému v odpisových skupinách 2 až 6 (Vychopeň, 2023).

Dřívější ukončení finančního leasingu je možné v případě, že je např. předmět leasingu odkoupen nájemcem, postoupením leasingu jinému uživateli nebo při zničení předmětu leasingu. Nejčastěji dochází k ukončení finančního leasingu hlavně kvůli zničení předmětu leasingu (typicky např. při havárii automobilu) nebo nehrazení dohodnutých splátek nájemcem. V těchto případech je leasingová smlouva nahrazena smlouvou nájemní (Hnátek, 2023, s. 113-115). Pokud je leasingová smlouva ukončena předčasně, lze jako daňově uznatelný náklad využít pouze poměrnou část úplaty vypočítaná poměrem

mezi sjednanou dobou a skutečnou dobou leasingu. Pokud je skutečná úplata nižší než poměrná část úplaty, lze jako daňový náklad uznat pouze ji (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Leasing, kdy nájemce vrací majetek pronajímateli a nezařazuje ho do vlastního majetku, se nazývá **leasingem operativním**. Částky nájemného jsou v případě operativního leasingu daňově uznatelné v plné výši. Je časté, že náklady spojené na opravy spojené s opravami nebo servisem předmětu leasingu, jsou hrazené pronajímatelem. Pokud je tato povinnost přenesena na nájemce, musí být smluvně upravena. Výhodou operativního leasingu je rovnoměrnost finančních nákladů v pravidelných splátkách (Hnátek, 2023, s. 105).

3.2.6 Zaměstnanecké benefity

Zaměstnanecké benefity jsou peněžní i nepeněžní plnění poskytované zaměstnancům zaměstnavatelem nad rámec mzdy sjednané pracovní smlouvou. Nejsou vymahatelné ani upravované zákonem. S ohledem na charakter práce budou zmíněny pouze benefity, které jsou daňovým nákladem u zaměstnavatele, mohou tedy být nabízeny zaměstnancům v rámci optimalizace daně.

Pracovní oblečení

Nejběžnější formou poskytování pracovního oblečení je v případě výrobních společností poskytování oděvu, jako jsou montérky, pracovní bundy a pracovní obuv. Z hlediska daňové správy se jedná o náklad, který je automaticky daňově uznatelným výdajem (Hnátek, 2023, s. 202).

Hodnotu jednotného pracovního oblečení lze považovat za daňově účinnou v případě, že je zřetelně opatřeno znaky zaměstnavatele. Za identifikační znaky lze považovat např. firemní barvy, logo zaměstnavatele a název společnosti. Je důležité, aby bylo takové oblečení vymezeno ve vnitřní směrnici nebo kolektivní smlouvě. Oděv, který disponuje identifikačními znaky lze vnímat jako náklad spojený s propagací a reklamou (Hnátek, 2023, s. 202-204).

Podle Hnátky je racionální, aby tak byl vnímán i společenský oděv, který slouží výhradně pro podnikání. Z hlediska daňové uznatelnosti je nutností, aby ve směrnici bylo uvedeno,

jak bude takový oděv využíván, uložen a bude zde upřesněna roční výše vynaložených nákladů na společenské oblečení (Hnátek, 2023, s. 202-204).

Odborné vzdělávání

Aby byly náklady na rekvalifikaci zaměstnanců (upravuje zákon o zaměstnanosti) a náklady související s odborným rozvojem zaměstnanců posuzovány jako daňově účinné, musí korelovat s předmětem činnosti zaměstnavatele (Hnátek, 2023, s. 279).

Dle zákoníku práce zahrnuje odborný rozvoj zaměstnanců hlavně zaškolení a zaučení, prohlubování a zvyšování kvalifikace a odbornou praxi absolventů škol. Jako prohloubení kvalifikace lze vnímat její plynulé doplňování, udržování a obnovování. Tyto náklady hradí v plné výši zaměstnavatel a zaměstnanci za čas strávený na školení přísluší mzda. Jako zvýšení kvalifikace lze vnímat její získání nebo rozšíření, např. vzdělávání vedoucí k vyššímu stupni vzdělání nebo školení, obojí dle potřeb zaměstnavatele (Hnátek, 2023, s. 279-280).

Z hlediska zaměstnance jsou od daně z příjmů osvobozena nepeněžní plnění zaměstnavatele na rekvalifikaci i odborný rozvoj. Jsou-li výdaje vyplacené přímo zaměstnanci ve mzdě, osvobozeny od DPFO nejsou (Hnátek, 2023, s. 280).

Stravování

Podle zákoníku práce je povinností zaměstnavatele umožnit zaměstnancům stravování v každé směně, kterou zaměstnanec odpracuje (Zákon č. 262/2006 Sb.).

Dle ZDP lze za daňově uznatelné náklady zaměstnavatele považovat výdaje na:

- **provoz vlastního stravovacího zařízení** – na veškeré náklady s provozem spojené (včetně mezd zaměstnanců), s výjimkou výdajů investovaných do potravin, které jsou hrazeny zaměstnancem, částečně nebo zcela ze zisku zaměstnavatele po jeho zdanění nebo se sociálního fondu,
- **finanční příspěvek na stravování** – lze uznat plnou výši příspěvku,
- **nepeněžní plnění u příspěvků zajišťovaných jinými subjekty** – do výše 55 % z ceny jednoho jídla na jednu směnu. Výši horního limitu stravného určuje

Ministerstvo práce a sociálních věcí vyhláškou, v roce 2023 je tato hodnota 153 Kč, maximálně lze uznat do výše 70 % z této hodnoty, tedy 107,10 Kč. Vyšší plnění je daňově neuznatelné (Zákon č. 586/2002 Sb.).

Nevylučitelnou podmínkou pro daňové uznání nákladů spojených se stravováním je přítomnost zaměstnance alespoň 3 hodiny na směně dle plánovaného rozvrhu pracovní doby. Pokud je zaměstnanec na pracovišti přítomen kratší dobu a je mu příspěvek na stravování přesto poskytnut, je vnímán jako daňově neuznatelný (Hnátek, 2023, s. 298).

V případě, že je zaměstnanec na pracovní cestě, která trvá více než 5 hodin, v dané směně a přísluší mu stravné, nemá nárok na daňově uznatelný příspěvek na stravování. (Hnátek, 2023, s. 298).

Příspěvek na penzijní nebo životní pojištění

Jedním z vyhledávaných zaměstnaneckých benefitů je příspěvek zaměstnavatele na penzijní nebo soukromé životní pojištění z důvodu plné daňové uznatelnosti v jakékoli výši. Tento příspěvek musí být sjednán v pracovní smlouvě, jiné smlouvě, kolektivní smlouvě nebo stanoven vnitřním předpisem. Zaměstnavatel může přispívat i zaměstnanci zaměstnanému mimo hlavní pracovní poměr, tedy i na dohodu o provedení práce či pracovní činnosti (Vychopeň, 2023).

Příspěvek zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem, na doplňkové penzijní spoření vyplacený na účet zaměstnance u instituce penzijního pojištění a na soukromé životní pojištění je osvobozen od daně z příjmů právnických osob v maximální roční výši 50 000 Kč na jednoho zaměstnance. Limit této částky je souhrnně stanoven na všechny druhy pojištění. V případě, že je překročen, zdaňuje se jako závislá činnost. Promítne se tedy v přiznání k dani z příjmů fyzických osob zaměstnance (Vychopeň, 2023). Aby mohly být příspěvky uznány na straně zaměstnavatele v plné výši, musí být poskytnuty přímo finanční instituci na účet zaměstnance. Další podmínkou je možnost vyplacení příspěvku až po 5 letech od uzavření smlouvy a po dosažení věkové hranice 60 let zaměstnancem (Macháček, 2021).

3.2.7 Opravné položky k pohledávkám

Opravné položky (dále jako „OP“) k pohledávkám lze vnímat jako nástroj daňové optimalizace v případě, že jsou tvořeny dle zákona o rezervách zjištění daně z příjmů. Lze je použít na krytí ztráty z odpisu pohledávky nebo ke krytí rozdílu mezi jmenovitou hodnotou pohledávky a její pořizovací cenou, která byla sjednána při přenechání novému věřiteli. Jsou uplatňovány za zdaňovací období. Tvorba OP je pouze krátkodobým nástrojem, protože v období, kdy pomine důvod pro tvorbu OP, musí být OP zrušena. Mezi zákonné OP lze řadit opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení, k méně významným pohledávkám a k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (Hnátek, 2023, s. 132-144).

Podle Hnátky (2023, s. 144-145) lze vnímat OP k pohledávkám jako daňově uznatelný náklad za splnění následujících podmínek:

- nesporná existence pohledávky,
- nejsou tvořeny k pohledávkám z jistin úvěrů a zápůjček, záloh, sankcí a pohledávkám nezahrnutých v základu daně,
- lze je tvořit k rozvahové hodnotě splatné po 31. 12. 1994,
- nelze je tvořit k pohledávkám, které jsou odepsány v podrozvaze,
- mohou být tvořeny pouze k nepromlčeným pohledávkám, tedy k pohledávkám mladším 3 let,
- lze je tvořit kdykoli ve zdaňovacím období,
- tvorba OP musí být zaúčtována,
- poplatník je nucen přezkoumat důvod její tvorby,
- je-li pohledávka nabyta postoupením, lze tvořit OP k pohledávce až po uhrazení pořizovací ceny,
- nelze je tvořit mezi osobami kapitálově či jinak spojenými.

Pokud od konce sjednané doby splatnosti uplynulo více než 18 měsíců, lze **OP k nepromlčeným pohledávkám** vytvořit do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky. Vytvoření OP do 100 % výše neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky lze po uplynutí 30 měsíců od konce sjednané doby splatnosti. Tyto podmínky musí

splňovat OP k pohledávkám splatných od 1. ledna 2014 v souvislosti s novelizací ZoR (Hnátek, 2023, s. 149). V případě, že pohledávka nabytá postoupením má v okamžiku vzniku rozvahovou hodnotu bez příslušenství více než 200 000 Kč, mohou se v souladu se ZoR tvořit OP jen v případě zahájení soudního, správního nebo rozhodčího řízení, na kterém poplatník DPPO řádně participuje. V případě tvorby OP u postoupené pohledávky je nezbytné znát její historii a prokázat její hodnotu v rozvaze v okamžiku jejího vzniku (Hnátek, 2022, s. 171).

OP k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení lze jednorázově vytvořit do celkové výše rozvahové hodnoty vůči nepromlčeným pohledávkám. Musí být přihlášena u soudu v okamžiku zahájení insolvenčního řízení až do konečné lhůty, která je stanovena rozhodnutím soudu o úpadku nebo do konečné lhůty stanovené insolvenčním zákonem. OP jsou zrušeny v souladu s výsledkem insolvenčního řízení nebo účinným popřením pohledávky insolvenčním správcem (Hnátek, 2022, s. 174).

Nejméně využívanými jsou **OP k pohledávkám z titulu ručení za clo**. Zákonné OP mohou tvořit poplatníci vedoucí účetnictví, kteří ručí za zajištění cla na základě celního zákona. Maximální výše OP je výše hodnoty, která odpovídá úhradě cla (Hnátek, 2023, s. 154).

Nejčastěji využívaným typem krytí daňového odpisu nevýznamných pohledávek je **OP k méně významným pohledávkám**, které lze tvořit až do výše 100 % její neuhrazené hodnoty v období, za které je podáváno DP. V případě, že je pohledávka uhrazena nebo započtena se závazkem a v případě, že pominuly důvody pro její tvorbu, musí být OP zrušena. Původní výše rozvahové hodnoty dané pohledávky musí být nižší než 30 000 Kč, musí uplynout více než 12 měsíců od konce sjednané doby splatnosti pohledávky, ve zdaňovacím období nesmí být přesažena částka 30 000 Kč z celkové hodnoty pohledávek konkrétního dlužníka a poplatník nesmí tvořit jinou variantu OP (Hnátek, 2022, s. 176-177).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 OPTIMALIZACE DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB U SPOLEČNOSTI S RUČENÍM OMEZENÝM

Představení vybrané společnosti

Vybranou společností s ručením omezeným je společnost působící na českém trhu již více než 30 let. Společnost sídlí ve Zlínském kraji, v obci s rozšířenou působností města Luhačovice. Předmětem činnosti jsou opravy hydraulických zařízení, obráběčství, zámečnictví a nástrojářství. Rozhodujícím předmětem činnosti je výroba zdvihacích a manipulačních zařízení. U výroby vlastních zařízení je samozřejmostí poskytování záručního i pozáručního servisu.

Vzhledem k rostoucímu trendu obrátu společnosti majitel přešel v roce 2009 z právní formy podnikání fyzické osoby na podnikání osoby právnické, konkrétně společnosti s ručením omezeným. Základní kapitál společnosti činí 200 000 Kč, podíl ve společnosti je rozdělen v poměru 60 % a 40 % mezi dva společníky. Jednatel společnosti je společník, jehož hodnota vkladu je 120 000 Kč.

V souladu s § 1b zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je společnost malou účetní jednotkou. Společnost zaměstnává ke konci roku 2023 18 zaměstnanců, vlastní aktiva k 31. prosinci 2023 ve výši 7 736 tis. Kč a roční úhrn čistého obrátu je 80 726 tis. Kč. Její účetní závěrka nepodléhá povinnosti ověření auditorem. Účetní období je totožné s kalendářním rokem. Účetnictví zpracovává interní zaměstnankyně ve spolupráci s daňovým poradcem. Díky spolupráci s daňovým poradcem lze podat daňové přiznání za rok 2023 k 1. červenci 2024 v souladu s daňovým řádem.

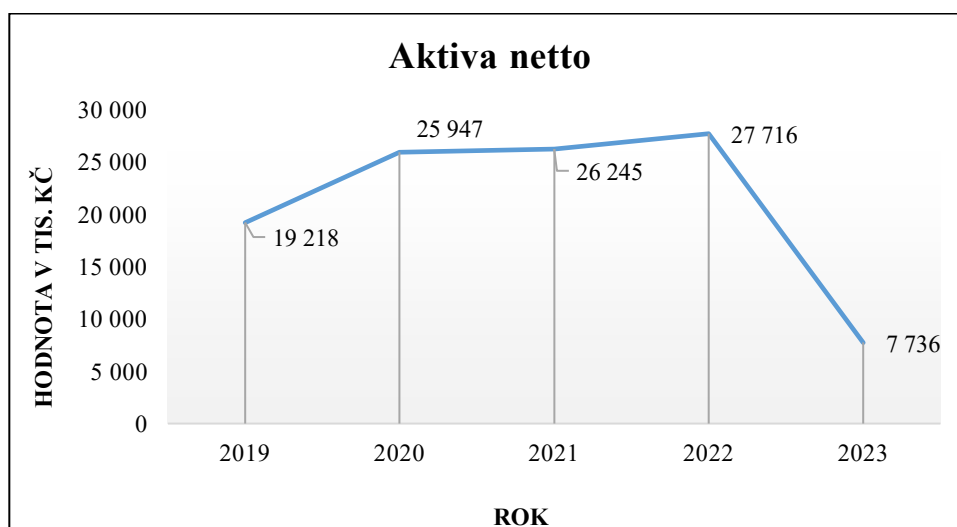
V současné době společnost dodává své výrobky do několika zemí v Evropě a do Afriky. Díky úspěšné prezentaci vlastních výrobků na mezinárodních veletrzích, např. na veletrhu BAUMA v Mnichově, je zvyšován v posledních letech export a společnost se přestává soustředit jen na český a slovenský trh.

Společnost rozšiřuje své portfolio výrobků, a to hlavně díky dotační podpoře z EU na vývoj nové generace demoličních a třídících zařízení pro stavebnictví. Předmětem výzkumu je vývoj konstrukčně nového typu zařízení pro demolici a třídění a vývoj prototypu zkušební stolice pro vývoj rotátorů.

Vývoj aktiv ve společnosti

Společnost od počátku svého vzniku sídlí v pronajaté budově a eviduje dlouhodobý hmotný movitý majetek v odpisové skupině 2 a 3. V majetku lze nalézt zejména stroje a zařízení související s výrobním charakterem společnosti. Veškerý aktuálně odpisovaný majetek je pořízen z vlastních zdrojů, bez využití úvěru nebo leasingu.

Jak lze vidět v následujícím grafu, hodnota netto aktiv, tj. aktiv snížených o oprávkou v letech 2019-2022 mírně rostla. Velmi pozvolný nárůst v letech 2020-2022 byl způsoben pandemií koronaviru. V souvislosti s nestabilní ekonomickou situací nebyla společnost ochotna investovat do nákupu dlouhodobého majetku. V roce 2023 bylo investováno do nákupu dlouhodobého hmotného majetku 8 747 tis. Kč. Následný propad netto hodnoty v roce 2023 je způsoben korekcí ve výši 20 461 tis. Kč. Rapidní růst této korekce je způsoben zavedením mimořádných odpisů v roce 2022.

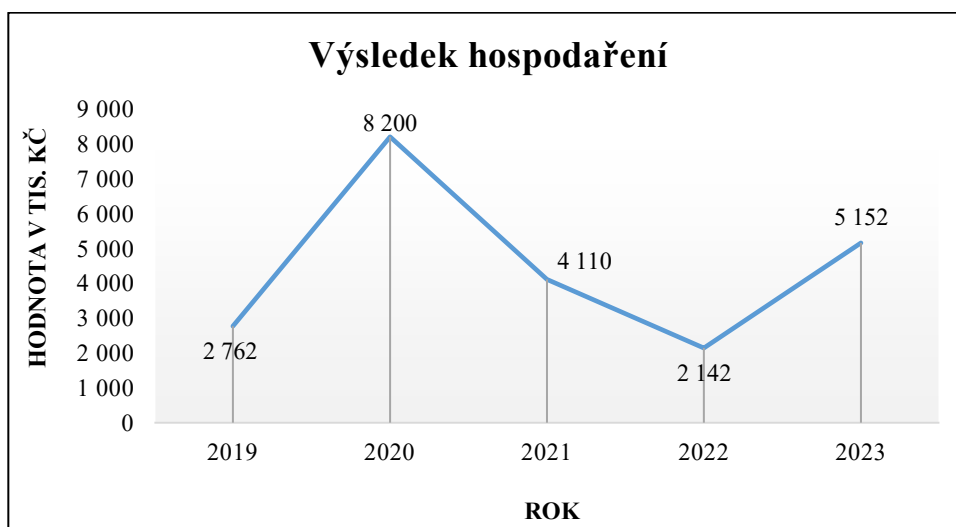


Obrázek 2 Vývoj netto aktiv společnosti v letech 2019-2023 (vlastní zpracování na základě údajů společnosti)

V následujícím roce je naplánován nákup dalšího obráběcího centra z důvodu navýšení poptávky po výrobcích. Velkým výdajem společnosti bude v roce 2024 nákup dlouhodobého nehmotného majetku, konkrétně ERP systému, který zjednoduší správu každodenních obchodních činností. Financování těchto investic plánuje z vlastních zdrojů.

Vývoj výsledku hospodaření

Z následujícího grafu výsledku hospodaření je patrné, že společnost je dlouhodobě v zisku. Nelze tedy uplatňovat odpočet daňová ztráty, jelikož žádná nevznikla. Vysoké snížení výsledku hospodaření v letech 2021-2022 je dána zvýšením vstupních cen materiálu a zvýšením cen kooperovaných výrobních procesů. V roce 2022 společnost zařadila do užívání obráběcí stroj, jehož zásluhou snížila množství kooperovaných procesů. Díky lepší ekonomické stabilitě se podařilo společnosti výrobní překážky překonat a výsledek hospodaření v roce 2023 vzrostl.



Obrázek 3 Vývoj VH společnosti v letech 2019-2023 (vlastní zpracování na základě údajů společnosti)

4.1 Analýza nákladů a výnosů společnosti

Analýzu nákladů a výnosů ve vybrané společnosti lze provést na základě dat dostupných ve výkazu zisku a ztráty, neboli výsledovce a obrátové předvaze sestavené dle analytických částí účtů. Klíčovým prvkem pro stanovení základu daně je stanovení výsledku hospodaření ve zdaňovacím období. Výsledek hospodaření je zjišťován jako rozdíl mezi výnosy (výstupy z podnikatelské činnosti) a náklady (vstupy do podnikatelské činnosti) společnosti na základě akruálního principu.

Akruální princip, jakožto jedna ze zásad účetnictví, stanovuje, že náklady a výnosy jsou účtovány v okamžiku vzniku, nikoli úhrady. Účetní případy musí být účtovány v období, s kterým věcně a časově souvisejí. Pokud se účtování nákladů a výnosů týká

jiných období, je povinností účetní jednotky využít účty časového rozlišení (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 19).

Předmětem zkoumání jednotlivých nákladových a výnosových účtů je jejich daňová uznatelnost. Na jednom syntetickém účtu lze zobrazovat daňově uznatelné a neuznatelné náklady, proto je nutností věnovat některým účtům vyšší pozornost, aby byly pro daňovou uznatelnost splněny všechny žádané podmínky. Např. souvislost s předmětem podnikání a dostatečná prokazatelnost.

Správnost zaúčtování jednotlivých účetních případů řeší interní účetní v kooperaci s daňovým poradcem. Tuto spolupráci společnost zvolila jako nejvhodnější variantu pro redukci chyb v účtování a redukci následných škod z toho plynoucích, jako jsou pokuty a penále.

Nákladové účty společnosti

Celková hodnota nákladových účtů společnosti ve sledovaném období 2023 činí 74 365 tis. Kč. Náklady společnosti jsou rozděleny do 7 účtových skupin, které jsou zobrazeny v následující tabulce společně s jejich hodnotou.

Tabulka 11 Jednotlivé účtové skupiny nákladů společnosti a jejich hodnota v tis. Kč v roce 2023 (vlastní zpracování na základě poskytnutých dat společnosti)

Účtová skupina	Hodnota účtové skupiny
50 – Spotřebované nákupy	43 712
51 - Služby	15 909
52 – Osobní náklady	13 596
54 – Jiné provozní náklady	282
55 – Odpisy, rezervy	4 953
56 – Finanční náklady	536
58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti	- 4 623

Největší procentuální podíl s téměř 59 % tvoří **účetní skupina 50**. Tyto účty obsahují spotřebu materiálu, drobný hmotný investiční majetek, spotřebu pohonných hmot, vývoj hydraulické stolice, rotačního drapáku a diagnostiky, dotace spojené s veletrhem BAUMA, spotřebu elektrické energie, plynu a vody. Všechny tyto položky lze uznat jako daňově

uznatelné, protože přímo souvisí s podnikáním. Zvýšená pozornost byla věnována nákladům na pohonné hmoty v souvislosti s možným paušálním výdajem v kapitole Optimalizace z hlediska nákladů na pohonné hmoty.

Na účtu 501 je účtováno mimo jiné o nákupu tichého vína. Náklad na tiché víno ve výši 14 200 Kč splňuje podmínky na daňovou uznatelnost, protože výše nákladu na jednu láhev nepřevýšila částku 500 Kč a etiketa byla opatřena logem vybrané společnosti. V roce 2024 jsou podmínky tichého vína změněny a nově jej nelze považovat za daňově uznatelný náklad. Proto bude společnost nucena tuto formu vánočních dáreků pro obchodní partnery přehodnotit. První variantou je účtovat o nákupu tichého vína na účtu 513 a tím jej vyjmout z daňově uznatelných nákladů. Druhou možností je nahradit tiché víno nákupem např. kávy, která je daňově uznatelná, je-li dárkem pro obchodní partnery nebo zaměstnance.

Zvýšená pozornost je věnována účtu 50109, na kterém společnost účtuje o nákupu čistících prostředků, pracovních oděvů, obuvi a pracovních pomůckách. Je zde zobrazen nákup v hodnotě 13 840 Kč za společenské oblečení a obuv pro vedoucí pracovníky společnosti z důvodu jednotné reprezentace na strojírenském veletrhu. Společnost však ve směrnici neupravuje používání tohoto oděvu, proto je nutné tuto částku vyjmout z daňově uznatelných nákladů. Společnosti je doporučeno, aby využívání společenského oděvu zmínila ve své firemní směrnici a stanovila také maximální roční výši nákladů spojených s nákupem společenského oděvu.

Druhou největší skupinou je **účetová skupina 51** s 21 % podílem celkových nákladů společnosti. Na účtech jsou zachyceny účetní operace týkající se oprav a udržování, cestovného, nákladů na reprezentaci, opravy subdodávek, platby internetu a paušál mobilních zařízení.

Na účtu číslo 511 - opravy a udržování je zaúčtována hodnota 824 tis. Kč. V roce 2023 nedošlo k žádné nákladné opravě, nejvyšší hodnota opravy je 92 tis. Kč a jednalo se o dopředu nepředpokládanou opravu vysokozdvizného vozíku. Ostatní opravy jsou spíše každoročního udržovacího charakteru související s údržbou strojů a zařízení zahrnutých do obchodního majetku společnosti. Žádná z těchto oprav není vyhodnocena jako technické zhodnocení.

Na účtu 513 souvisejícím s náklady na reprezentaci je účtováno ohledně nákladů vynaložených na dva firemní večírky organizované společností pro zaměstnance a nejbližší

obchodní partnery, k občerstvení při poradách společnosti a nákupu kávy. Kávovar je volně k dispozici všem zaměstnancům a společnost jeho nákup správně zahrnula do daňově uznatelných nákladů. Samotná káva však daňově uznatelným nákladem není, proto je příznačné, že o nákladech spojených s nákupem kávy je účtováno na daňově neuznatelném účtu. Tento účet v celkové hodnotě 108 741 Kč je celý daňově neuznatelným nákladem.

V účtové skupině 52 lze nalézt účtování mzdových nákladů, náhrady zaměstnancům za pracovní neschopnosti, náklady spojené se vzděláváním zaměstnanců, zákonné sociální pojištění a náklady na příspěvky na životní a penzijní pojištění zaměstnanců, přičemž náklady na penzijní a životní pojištění na jednoho zaměstnance nepřevýšily 50 000 Kč v ročním úhrnu. Podíl účtové skupiny v poměru k celkovým nákladům společnosti činí 18 %.

V jiných provozních nákladech (účtová skupina 54) společnost účtuje o poskytnutých darech, pojištění aut a odpovědnosti za škodu, ostatních provozních nákladech a technickém zhodnocení hmotného majetku. Jednotlivá technická zhodnocení nepřesáhla limit 80 000 Kč, a tak jsou účtována přímo do nákladů společnosti.

Účtová skupina 55 zobrazuje pouze odpis hmotného majetku. Vybraná společnost v roce 2023 nevytvořila žádné rezervy na opravu hmotného majetku.

Ve finančních nákladech dominují kurzové ztráty plynoucí z obchodů v cizí měně, konkrétně v EUR. Vznikly přeceněním kurzu České národní banky k 31. prosinci 2023 a lze je považovat za daňově uznatelné, jelikož vznikly v souvislosti s podnikatelskou činností a dle ZDP nejsou vyloučeny z daňově uznatelných nákladů.

Změna stavu zásob vlastní činnosti zobrazuje účty o změně stavu nedokončené výroby a účty spojené s ostatními mimořádnými náklady. Společnost účtuje zásoby způsobem B, nakupované zásoby jsou tedy zohledněny v nákladech již v okamžiku jejich pořízení. Společnost vede skladovou evidenci zásob, díky které lze prokázat stav zásob v průběhu účetního období. Na konci účetního období je řádně provedena inventarizace zásob.

V následující tabulce č. 12 je přehledně zobrazena hodnota nákladů, které nejsou daňově uznatelné.

Tabulka 12 Celková výše daňově neuznatelných nákladů v Kč (vlastní zpracování na základě poskytnutých dat společnosti)

Účet 50109 – nákup společenského oblečení	13 840
Účtová skupina 513 – náklady na reprezentaci	108 741
Celkem daňově neuznatelné náklady	122 581

Výnosové účty společnosti

Hodnota výnosových účtů vybrané společnosti v roce 2023 činí v úhrnu 80 726 tis. Kč. V následující tabulce č. 13 je zobrazena hodnota 3 rozdělených účtových skupin společnosti.

Tabulka 13 Jednotlivé účtové skupiny výnosů společnosti a jejich hodnota v tis. Kč za rok 2023 (vlastní zpracování na základě poskytnutých dat společnosti)

Účtová skupina	Hodnota účtové skupiny
60 – Tržby za vlastní výkony a zboží	80 078
64 – Jiné provozní výnosy	544
66 – Finanční výnosy	105

99 % všech výnosů společnosti tvoří **účtová skupina 60** – Tržby za vlastní výkony a zboží. Syntetický účet 601 je rozdělen na účty tržeb za vlastní výrobky (63 % celkové hodnoty účtu) a tržby v EUR (37 % celkové hodnoty účtu). Jedná se o výnosy přímo spojené s předmětem podnikání společnosti.

V účtové skupině 64 jsou na účtu 641 zaúčtovány tržby z prodeje nehmotného a hmotného investičního majetku a na účtu 648 ostatní provozní výnosy. Zde je zobrazen např. přebytek majetku při inventarizaci, vyúčtování náhrady za škodu odpovědné osobě a předpokládaná náhrada od pojišťovny za opravu havarovaného auta.

Finanční výnosy společnosti obsahují zejména kurzové zisky plynoucí z obchodování s mezinárodními partnery v cizí měně díky přecenění pohledávek a závazků kurzem České národní banky k 31. prosinci 2023.

4.2 Možnosti optimalizace u vybrané společnosti

Optimalizace z hlediska bezúplatných plnění

Společnost již více jak 10 let podporuje občanské sdružení Dlouhá cesta, z.s.. Toto sdružení pomáhá rodičům, kteří přežili své vlastní děti. Pro tuto podporu se rozhodla z důvodu nepříznivého osudu jedné ze zaměstnankyň.

V roce 2023 činil dar Dlouhé cestě 34 000 Kč. Tento dar splňuje minimální hodnotu daru dle ZDP 2 000 Kč. Je možné však poskytnout dary ve výši až 30 % z upraveného základu daně a následně sníženého pomocí odčitatelných položek. Výpočet upraveného základu daně pro odpočet darů je stanoven v příští tabulce.

Tabulka 14 Výpočet základu daně pro odpočet daru v roce 2023 (vlastní zpracování)

Položky	Částka
Výsledek hospodaření	6 360 778
Daňově neuznatelné náklady	+ 122 581
Základ daně	6 483 359
Položky odčitatelné od základu daně	0
Základ daně pro odpočet daru	6 483 559

V tabulce č. 14 je uveden způsob výpočtu základu daně pro odpočet daru v roce 2023.

Dle ZDP může společnost poskytnout dary v maximální výši 1 945 tis. Kč. Z rozhovoru s jednatelem vyplývá, že společnost neplánuje navázat spolupráci s další organizací. Jednatel se ovšem nebrání zvýšení finanční hodnoty daru, protože předpokládá navýšení zisku společnosti i v dalších letech. Dar Dlouhé cestě bude v následujícím roce po domluvě navýšen na 60 000 Kč. Tato částka bezúplatného plnění bude zohledněna i v možné optimalizaci daňové povinnosti vzhledem k roku 2023.

Optimalizace formou daňových odpisů

Vybraná společnost v současné chvíli neeviduje žádný dlouhodobý nehmotný ani dlouhodobý finanční majetek. O dlouhodobý hmotný majetek se jedná v případě, že je jeho vstupní cena vyšší než 80 000 Kč, jak je uvedeno v příloze k účetní závěrce. V průběhu používání je hodnota majetku snižována o oprávky, pokud je DHM odpisován.

Hodnota účetních a daňových odpisů se rovná. Pro daňové odpisy je využívána metoda lineární, zrychlená a mimořádná, jak je uvedeno v příloze k účetní závěrce.

Jelikož metodu daňového odpisování nelze měnit, pouze přerušit, bude pozornost věnována pouze majetku zařazenému do užívání v roce 2023. V tomto roce bylo do seznamu dlouhodobého hmotného majetku zařazeno celkem 9 položek v celkové hodnotě 8 747 407 Kč.

V následující tabulce jsou vyjmenovány položky nově zařazeného majetku v roce 2023, členění do odpisových skupin (dále jako „Sk.“) a uvedena jeho pořizovací cena (dále jako „PC“). Pro tento majetek jsou pro porovnání jednotlivé výše odpisů v prvním roce odepisování vypočítány rovnoměrné odpisy (dále jako „RO“), zrychlené odpisy (dále jako „ZO“) a mimořádné odpisy (dále jako „MO“) v prvním roce odepisování. Společnost je prvním odepisovatelem majetku, takže je pro výpočet RO zvýšen odpis pro první rok o 10 % kromě automobilů, kde je vypočítán odpis rovnoměrný nepodléhající možnému zvýšení. U zrychleného odepisování je odpis navýšen o 10 % vstupní ceny mimo automobilů, které této variantě nepodléhají. Z důvodu výpočtu mimořádných daňových odpisů je v tabulce uveden měsíc pořízení majetku.

Tabulka 15 Majetek společnosti pořízený v roce 2023 a jeho možnosti odepisování v Kč (vlastní zpracování, dle poskytnutých údajů společnosti)

Majetek	Sk.	Měsíc	PC	RO	ZO	MO
Peugeot Boxer	2	březen	748 771	82 365	149 754	336 947
Kovový regál	3	duben	85 517	13 169	17 103	nelze
Škoda Octavia	2	duben	527 566	58 032	105 513	211 027
Soustruh S50	2	květen	2 056 942	431 958	617 083	719 930
Zkušební stolice	2	květen	2 863 235	601 279	858 971	1 002 133
Rotátor	2	květen	839 224	176 237	251 768	293 729
Drapák	2	květen	394 929	82 935	118 479	138 226
Vzdálená diagnostika	2	květen	839 224	176 237	251 768	293 729
Toyota Proace	2	říjen	392 000	43 120	78 400	39 200

V případě Toyoty Proace převýšil zrychlený odpis hodnotu odpisu mimořádného z důvodu zařazení majetku v říjnu roku 2023, protože výše mimořádných odpisů je vypočtena na měsíce. U zrychleného odepisování lze roční odpis použít u veškerého hmotného

majetku evidovaného poplatníkem na konci zdaňovacího období. Mimořádný způsob odpisování byl i přesto zvolen jako nejefektivnější z hlediska odpisování v následujících letech. V následujícím roce je hodnota zrychleného odpisu 125 440 Kč a hodnota mimořádného odpisu 222 134 Kč. Účetní jednotka byla tedy nucena zvážit, jestli je pro ni výhodnější využít právě mimořádných odpisů, které budou mít v následujícím roce vyšší hodnotu, a majetek bude odepsán rychleji.

V roce 2023 se společnost rozhodla veškerý nabytý dlouhodobý majetek v druhé odpisové skupině odepisovat mimořádně a využít tak co největšího potenciálu daňových úlev. Pro kovový regál, který je zařazen v třetí odpisové skupině, byla zvolena metoda zrychleného odepisování.

Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku

Ve vybrané společnosti nejsou v současné době tvořeny žádné rezervy na opravu dlouhodobého hmotného majetku. Z rozhovoru s technickým ředitelem společnosti vyplývá, že je předpokládána tvorba rezervy na CNC obráběcí centrum pro společnost přínosná.

V roce 2022 zařadila společnost do užívání CNC obráběcí centrum Akira Seiki v pořizovací ceně 2 698 tis. Kč. Tento dlouhodobý hmotný majetek je zařazen v 2. odpisové skupině a je společností mimořádně odepisován. Po 10 000 MTH provozu centra je doporučeno výrobcem provést generální opravu včetně, jejíž hodnota je v současné době oceněna na cca 280 tis. Kč společností, která zařizuje opravy a běžný servis tohoto stroje. Při současném provozu obráběcího centra je předpokládána doba opravy stanovena na začátek roku 2025. Případná tvorba zákonné rezervy na opravu včetně je daňově účinným nákladem, jelikož se nejedná o každoroční opravu ani technické zhodnocení majetku.

Z důvodu předpokládané doby opravy v roce 2025 je možné vytvořit rezervu na opravu hmotného majetku ve dvou zdaňovacích obdobích. Pro výpočet je zvolena časová varianta rezervy, jelikož z kapacitních důvodů obsluhy CNC centra nelze počítat s více než 3 000 MTH provozu ročně. Po dobu dvou let by společnost vytvářela rezervu v roční výši 140 tis. Kč. Daňový efekt ve dvou letech před opravou by byl 26 600 Kč. Je vypočítán jako daňový náklad v hodnotě 140 tis. Kč vynásobený sazbou daně z příjmů právnických osob 19 %, která je využívána pro zdaňování zisků společnosti.

Při splnění zákonem stanovených podmínek by si společnost mohla po dobu dvou let každoročně snížit základ daně o 140 tis. Kč, což se nabízí jako vhodné optimalizační řešení za předpokladu, že společnost souhlasí s deponováním peněžních prostředků na samostatném účtu určeném pro tvorbu rezerv. Z hlediska, že společnost nevykázala za dobu své existence záporný výsledek hospodaření, je tvorba rezervy doporučena.

V následující tabulce je uveden modelový přehled tvorby a čerpání rezervy na generální opravu vřetene u obráběcího centra Akira Seiki a jeho následný daňový dopad v DPPO.

Tabulka 16 Přehled tvorby, čerpání a daňový dopad zákonné rezervy vybraného hmotného majetku v roce 2023 (vlastní zpracování)

Rok	Tvorba rezervy	Rozpuštění rezervy	Realizace oprav	Snížení VH	Daňový dopad
2023	140 000	0	0	- 140 000	- 26 600
2024	140 000	0	0	- 140 000	- 26 600
2025	0	280	280	0	0

Optimalizace z hlediska nákladů na provoz motorových vozidel

Analyzovaná společnost má v dlouhodobém majetku zahrnuto celkem 13 motorových vozidel, z toho celkem 7 osobních automobilů, 5 větších užitkových automobilů sloužících k přepravě většího nákladu a 1 traktor. Všechna vozidla jsou používána výlučně k podnikatelské činnosti, tedy k dosažení, udržení a zajištění zdanitelných příjmů a jsou evidována v obchodním majetku podnikatelského subjektu.

Výdaje na pohonné hmoty jsou ve společnosti prokazovány ve skutečné výši. U každého vozidla je vedena kniha jízd, ve které jsou evidovány skutečně vynaložené náklady na spotřebu pohonných hmot. Některá motorová vozidla však zaměstnanci společnosti využívají méně než jiná, stojí tedy za zvážení, zda by nebylo možné z hlediska optimalizace DPPO uplatnit paušální výdaje na dopravu dle ZDP v hodnotě 5 000 Kč měsíčně.

Celkové zaokrouhlené náklady na pohonné hmoty v roce 2023 činily 931 tis. Kč. Společnost v účetnictví pro rok 2023 nevykazuje žádné náklady spojené s parkováním. V účetnictví lze skutečné náklady rozlišit dle SPZ, která je uvedena vždy v poznámce k jednotlivému účetnímu zápisu. Díky těmto poznámkám lze přiřadit účetní případ

ke konkrétnímu vozidlu a následně zhodnotit, jestli by u něj paušální výdaj na dopravu byl možný uplatnit. V případě uplatňování paušálního výdaje je důležité zmínit, že jsou jeho součástí i možné výdaje spojené s parkováním.

V následující tabulce jsou uvedeny jednotlivá motorová vozidla, sečteny skutečně vynaložené výdaje na pohonné hmoty a následně zobrazen rozdíl mezi skutečnými výdaji a možným ročním uplatnitelným paušálním výdajem na dopravu ve výši 60 000 Kč. Z důvodu přehlednosti tabulky jsou skutečné výdaje na pohonné hmoty zaokrouhleny na celé tisíce Kč.

Tabulka 17 Porovnání roční prokázané výše výdajů na pohonné hmoty v roce 2023 a ročním paušálním výdajem u jednotlivých motorových vozidel v tis. Kč (vlastní zpracování dle poskytnutých údajů společnosti)

Motorové vozidlo	Prokázaná výše výdajů	Rozdíl mezi prokázanou výší a ročním paušálním výdajem
Mercedes	81	21
Škoda Octavia	48	-12
Dacia Logan	57	-3
Ford Transit	71	11
Škoda Superb	67	7
Škoda Superb	69	9
Volkswagen Crafter	112	52
Volkswagen Touran	93	33
Traktor Kubota	49	-11
Škoda Octavia	52	-8
Peugeot Boxer	95	35
Škoda Octavia	73	13
Toyota Proace	64	4

Z této tabulky vyplývá, že u čtyř používaných vozidel vznikl rozdíl, který svou zápornou hodnotou upozorňuje na fakt, že roční skutečně vynaložené náklady na pohonné hmoty jsou nižší, než by byl roční paušální výdaj. U těchto automobilů by bylo z hlediska daňové optimalizace výhodnější uplatnit paušální výdaj a o skutečně vynaložené náklady na pohonné hmoty by byla společnost nucena zvýšit základ daně, jelikož by se tyto náklady staly daňově neuznatelnými.

Dle ZDP však lze využít paušální výdaj jen u třech vybraných automobilů. Vzhledem k nejnižším hodnotám nákladů na pohonné hmoty by bylo nejlepší využít paušálního výdaje konkrétně u dvou vozidel Škoda Octavia a Traktoru Kubota. Při využití paušálního výdaje by společnost mohla navíc při tvorbě DPPPO uplatnit cca 31 tis. Kč v nákladech, jelikož vozidla nejsou používána zaměstnanci pro soukromé účely.

Optimalizace v poskytování pracovního oblečení

Pracovníkům ve výrobě je poskytováno oblečení ve formě triček, pracovních kalhot a pracovní obuvi v maximální roční výši 5 000 Kč na osobu, jak je uvedeno ve vnitřní směrnici. Poskytnuté oblečení je ve firemních barvách a trička jsou opatřena logem a názvem společnosti. Z hlediska zaměstnavatele se jedná o daňově uznatelný náklad v plné výši.

S ohledem k daňové optimalizaci je možné zahrnout ve vnitropodnikové směrnici i poskytnutí společenského oblečení jednatelům společnosti a výrobnímu řediteli, který často vystupuje i jako obchodní zástupce. Kdyby bylo oblečení využíváno pro reprezentační účely např. na veletrzích nebo obchodních schůzkách, mohla by náklady na pořízení společnost eventuálně zahrnout do daňových nákladů. Je však nutné zvážit, jestli je společnost ochotná nést důkazní břemeno, protože tato skutečnost je složitěji prokazatelná. Společenský oděv je však možné opatřit také logem společnosti a vymezit jeho používání ve vnitřní směrnici.

Náklady na údržbu pracovního oblečení jsou také v plné výši daňově uznatelným nákladem. V současné době není zaměstnancům nabízeno praní oblečení, přestože je možné zahrnout do daňově účinných nákladů i náklady spojené s čistírnou i praním oblečení ve společnosti.

Optimalizace ve vzdělávání zaměstnanců

Vzdělávání zaměstnanců je uskutečňováno nepeněžním plněním ze strany zaměstnavatele. Veškeré vzdělávání zaměstnanců souviselo s předmětem činnosti zaměstnavatele, takže je posuzováno jako daňově účinné. Jednalo se výlučně o školení účetní v oblasti mezd a daní, získání oprávnění řídit vysokozdvizný vozík a školení obsluhy obráběcího centra v programování.

Jak již bylo zmíněno, společnost prezentuje své výrobky i na mezinárodních veletrzích, kterých se účastní většinou oba jednatelé i výrobní ředitel. Úroveň znalosti cizích jazyků je však dlouhodobě vnímána jako nedostatečná, proto je navazována spolupráce s překladateli. Tomuto by se mohla společnost vyhnout prostřednictvím poskytnutí jazykových kurzů těmto vybraným zaměstnancům.

První možnost je navázání spolupráce s lektorem, který by ve firmě cizí jazyk vyučoval. Druhá možnost je poskytnout peněžní příspěvek zaměstnancům, kteří by si sami zvolili kurz, který chtějí navštěvovat. Obě potenciální varianty může zaměstnavatel zahrnout do daňově uznatelných nákladů, jelikož souvisejí s podnikatelskou činností.

Optimalizace ve stravování zaměstnanců

Společnost sídlí v malé obci a v jejím okolí není mnoho příznivých variant pro stravování. Proto jedna část zaměstnanců využívá možnosti dovážení obědů z nedaleké vývařovny a druhá část si nosí vlastní jídlo. Příspěvek na stravování zaměstnanců stravenkami byl z těchto důvodů v roce 2023 nahrazen stravenkovým paušálem v hodnotě 105 Kč.

V následující tabulce lze vidět výši daňově uznatelného nákladu u zaměstnavatele v případě varianty stravenky hodnoty 105 Kč v plné výši hrazené zaměstnavatelem, stravenky hrazené zaměstnavatelem z 55 % a paušálního výdaje na stravování.

Tabulka 18 Porovnání výdajů na stravování v roce 2023 (vlastní zpracování)

Varianta	Hodnota	Příspěvek zaměstnance	Příspěvek zaměstnavatele	Výše uznatelného nákladu
Stravenky	105	0	105	57,75
Stravenky	105	47,25	57,75	57,75
Paušál	105	0	105	105

V roce 2023 byla výše maximální hodnoty daňově uznatelného nákladu 107,10 Kč. Společnost tuto maximální výši neuplatňovala a nedosáhla tak možné daňové úspory, viz následující tabulka č. 19. V tabulce č. 19 je uveden ilustrativní výpočet daňově uznatelných nákladů na stravenkový paušál pro uplatněných 105 Kč a možných 107 Kč. Rok 2023 disponoval 250 pracovními dny. Každý zaměstnanec v souladu se zákoníkem práce měl v roce 2023 nárok na 20 dnů dovolené. Průměrně každý zaměstnanec odpracoval 198 dnů, ve kterých mu vznikl nárok na poskytnutí stravenkového paušálu.

Tabulka 19 Porovnání uplatněného paušálního výdaje s maximální možnou výší paušálního výdaje v roce 2023 (vlastní zpracování)

Výše paušálního výdaje	Průměrný počet pracovních dnů	Počet zaměstnanců	Hodnota daňově uznatelného nákladu
105 Kč	198	18	374 220 Kč
107 Kč	198	18	381 348 Kč

V případě, že by byla výše stravenkového paušálu nastavena na 107 Kč oproti 105 Kč, navýšila by společnost za rok 2023 své uznatelné náklady o 7 128 Kč.

V roce 2024 je zvýšena maximální částka stravenkového paušálu na 116,20 Kč. Pro následující rok je společnosti doporučeno, aby hodnotu stravenkového paušálu zvýšila právě na 116 Kč a uplatňovala tak maximální optimální částku paušálu.

Optimalizace příspěvků na penzijní nebo životní pojištění

V roce 2023 společnost některým svým zaměstnancům poskytovala **příspěvek na penzijní pojištění** ve výši 1 000 Kč, který poukazovala přímo na účet penzijní společnosti. Výše příspěvku zaměstnance byla sjednána v pracovní smlouvě, popřípadě v dodatku k pracovní smlouvě. Z hlediska daňové uznatelnosti na straně zaměstnavatele byly tedy splněny žádané podmínky. Společnost o těchto platbách účtuje na nákladovém účtu 528, kde je viditelná výše nákladů 144 000 Kč. Pokud by společnost odváděla všem svým 18 zaměstnancům bez rozdílu příspěvek na penzijní pojištění ve výši 1 000 Kč měsíčně, daňově uznatelné náklady by byly ve výši 216 000 Kč. Při příspěvku 2 000 Kč na zaměstnance by se daňově uznatelný náklad vyšplhal do výše 432 000 Kč za kalendářní rok. Tato výše příspěvku je pro zaměstnavatele schůdná, proto ji v optimalizačním řešení využijí. Jejím prostřednictvím lze navýšit odměnu zaměstnanci tak, aby toto navýšení nepodléhalo odvodům sociálního a zdravotního pojištění. Následující tabulka zobrazuje zvýšení nákladů na příspěvek penzijního pojištění (dále jako „PP“) v případě příspěvku 2 000 Kč každému zaměstnanci společnosti.

Tabulka 20 Zvýšení nákladů na příspěvek penzijního pojištění v roce 2023 v Kč (vlastní zpracování)

Původní výše nákladů příspěvku na PP	144 000
Optimalizovaná výše nákladů příspěvku na PP	432 000
Rozdíl	+ 288 000

Na účtu 528 je zobrazen i příspěvek zaměstnavatele na **soukromé životní pojištění** ve výši 99 984 Kč. Tento příspěvek je v roce 2023 poskytován čtyřem zaměstnancům, kterým je přispíváno na životní pojištění 2 083 Kč měsíčně. Z pohledu zaměstnavatele se jedná o daňově účinný náklad. Zaměstnavatel si nepřeje v následujícím roce nabídnout příspěvek na soukromé životní pojištění více zaměstnancům, vnímá jej jako nadstandardní benefit určený pro zaměstnance, kteří mají pro společnost nenahraditelnou funkci. Proto nebude z hlediska možné optimalizace náklad zaměstnavatele zvýšen.

Od 1. ledna 2024 vešly v platnost změny týkající se **produktů spoření na stáří**. Nově ZDP upravuje pojem dlouhodobého investičního produktu a pojištění dlouhodobé péče. Kvůli motivaci občanů využívat produkty z hlediska dlouhodobého využití je zavedeno obecné pravidlo výplaty produktu poplatníkovi po dosažení 60 let a navýšení minimální doby sjednání smlouvy 120 kalendářních měsíců u všech smluv sjednaných po 1. lednu 2024. V zákoně došlo ke zpřesnění podmínek u jednotlivých produktů, např. u doplňkového penzijního spoření je minimální věková hranice stanovena na 5 let před důchodovým věkem konkrétního poplatníka.

Z hlediska zaměstnavatele stejně jako doposud zdanění a sociálním odvodům nepodléhají příspěvky do celkového úhrnu 50 000 Kč ročně za jednoho zaměstnance. I v případě navýšení příspěvku na penzijní pojištění na 2 000 Kč a ponechání výše příspěvku 2 083 Kč na soukromé životní pojištění je roční úhrn příspěvků 48 996 Kč za jednoho zaměstnance, je tedy splněna výše zmíněná podmínka pro daňově uznatelný náklad.

Optimalizace formou opravných položek k pohledávkám

Opravné položky k pohledávkám lze tvořit nejdříve po uplynutí doby 18 měsíců od sjednané splatnosti. Lze je tvořit pouze k pohledávkám, které nejsou starší 3 let. Analýzou rozvah společnosti v letech 2020-2023 bylo zjištěno, že společnost neeviduje žádné dlouhodobé pohledávky po splatnosti, k tvorbě opravných položek k pohledávkám tedy není důvod. Tuto skutečnost přisuzuji jedinečnosti jejích výrobků na českém trhu a v zahraničí.

5 DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI ZA ROK 2023

5.1 Stanovení základu daně

Jak již bylo zmíněno, východiskem stanovení základu daně je výsledek hospodaření, jakožto rozdíl mezi nákladovými a výnosovými účty. Tímto je zjištěn základ daně – výsledek hospodaření před zdaněním. Ze základu daně je vypočtena DPPO, jak je zobrazeno v následující tabulce.

Tabulka 21 Základní výpočet daně v roce 2023 v Kč (vlastní zpracování)

Položka	Částka v Kč
Výnosy	80 726 417
Náklady	74 365 639
Výsledek hospodaření před zdaněním	6 360 778
Daň z příjmů právnických osob 19 %	1 208 547

V procesu výpočtu daňové povinnosti je takové stanovení základu daně nedostatečné. Výsledek hospodaření je upravován mimo jiné o položky, které jej zvyšují a snižují. Tyto položky jsou v procesu vytvoření optimalizace různé, a tak jsou zohledněny až ve výpočtu daňové povinnosti před a po aplikaci optimalizačních řešení.

5.2 Daňové přiznání před aplikací optimalizačních řešení

Základ daně vychází z výsledku hospodaření před zdaněním 6 360 778 Kč, který je navýšen o daňově neuznatelné náklady – na účtu 501 se jedná o nákup společenského oblečení v hodnotě 13 840 Kč a nedaňový účet 513 (náklady na reprezentaci) v celkovém úhrnu 108 742 Kč. Celkem zahrnuté daňově neuznatelné náklady jsou ve výši 122 581 Kč.

Základ daně pro uplatnění odčitatelných položek činí 6 483 359 Kč. Z tohoto ZD lze odečíst daňovou ztrátu, výdaje na výzkum a vývoj a náklady na podporu odborného vzdělávání v souladu se ZDP. Společnost z těchto odčitatelných položek neuplatňuje žádnou, dochází tedy k mezisoučtu, od kterého lze uplatnit odpočet bezúplatných plnění, které splňují podmínky dle ZDP. Podmínky splňuje hodnota 34 000 Kč – dar Dlouhé cestě. Je dosaženo základu daně sníženého o odpočty 6 449 359 Kč.

Ze základu daně sníženého o odpočty a zaokrouhleného na celé tisíce dolů je vypočtena 19 % sazbou daně z příjmů daň ve výši 1 225 310 Kč. Z ní je možnost uplatnit slevu na dani ze zaměstnávání osob se zdravotním postižením. Vybraná společnost ovšem žádné osoby se zdravotním postižením nezaměstnává, proto je výsledná daňová povinnost 1 225 310 Kč.

Během zdaňovacího období 2023 bylo zapláceno v zálohách na DPPO celkem 725 800 Kč. Společnosti zbývá uhradit nedoplatek na DPPO ve výši 499 510 Kč.

Výpočet daňové povinnosti před aplikací optimalizačních řešení je přehledně zobrazen v následující tabulce č. 22.

Tabulka 22 Výpočet DPPO v roce 2023 před aplikací optimalizačních řešení (vlastní zpracování)

Položka	Částka v Kč
Výsledek hospodaření před zdaněním	6 360 778
Daňově neuznatelné náklady	122 581
Základ daně	6 483 359
Položky odčitatelné od základu daně	0
Mezisoučet	6 483 359
Odpočet darů	34 000
Upravený základ daně	6 449 359
- Zaokrouhlení na celé tisíce dolů	6 449 000
Sazba daně	19 %
Daň	1 225 310
Slevy na dani	0
Daňová povinnost	1 225 310
Uhrazené zálohy na daň	725 800
Přeplatek / nedoplatek na dani	- 499 510

Výsledná daňová povinnost je tedy stanovena na 1 225 310 Kč. V případě, že je poslední daňová povinnost vyšší než 150 000 Kč, musí poplatník uhradit v 3., 6., 9. a 12. měsíci zálohy ve výši 25 % z této povinnosti, jak je zmíněno v podkapitole Zálohy na daň. V roce

2024 je záloha na DPPO splatná čtvrtletně a její výše je stanovena na 306 400 Kč, viz následující tabulka č. 23.

Tabulka 23 Výpočet výše zálohy na DPPO pro rok 2024(vlastní zpracování)

Poslední známá daňová povinnost	1 225 310
Výše zálohy na daň	306 327
Zaokrouhlená výše zálohy na daň	306 400

5.3 Daňové priznání po aplikaci optimalizačních řešení

V případě uplatnění všech optimalizačních řešení jsou upravovány původní náklady společnosti (ve výši 74 365 639 Kč) o náklady vzniklé navrhovanou optimalizací. Z důvodu zvýšení stravenkového paušálu ze 105 Kč na 107 Kč jsou náklady zvýšeny o 7 128 Kč. Původní výše nákladů příspěvku na penzijní pojištění v hodnotě 144 000 Kč je zvýšena o 288 000 Kč z důvodu uhrazení příspěvku na penzijní pojištění ve výši 2 000 Kč všem zaměstnancům (celková hodnota příspěvku je 432 000 Kč). Díky tvorbě rezervy na opravu hmotného majetku jsou náklady sníženy o 140 000 Kč. Celková hodnota nákladových účtů společnosti je po těchto úpravách 74 520 767 Kč. Rozdílem výnosových účtů v celkovém úhrnu 80 726 417 Kč a optimalizovaných nákladových účtů je stanoven výsledek hospodaření před zdaněním ve výši 6 205 650 Kč.

Tento VH je dále upraven o daňově neuznatelné náklady, které jsou zvýšeny o částku 149 207 Kč, což je suma PHM u 3 vozidel, u nichž bude uplatněn paušální výdaj na dopravu. Paušální výdaj na dopravu ve výši 180 000 Kč snižuje VH. Následně je vypočten ZD ve výši 6 297 438 Kč, jak lze vidět v následující tabulce č. 24.

Tabulka 24 Přehledný výpočet základu daně v roce 2023 v případě uplatnění optimalizačních řešení (vlastní zpracování)

Položka	Částka v Kč
Původní výše nákladů	74 365 639
Zvýšení hodnoty stravenkového paušálu	+ 7 128
Zvýšení hodnoty příspěvku na PP	+ 288 000
Tvorba rezervy	- 140 000
Optimalizovaná výše nákladů	74 520 767
Výnosy celkem	80 726 417
VH před zdaněním	6 205 650
Daňově neuznatelné náklady celkem	271 788
- Účet 50109 – nákup společenského oblečení	13 840
- Účtová skupina 513 – náklady na reprezentaci	108 741
- Souhrnné náklady na nákup PHM u vozidel, u kterých bude uplatněn paušální výdaj na dopravu	+ 149 207
Paušální výdaj na dopravu	- 180 000
Základ daně	6 297 438

Základ daně pro uplatnění odčitatelných položek po aplikaci některých optimalizačních řešení činí 6 297 438 Kč. Z odčitatelných položek od ZD nebude uplatňována v optimalizaci DPPO žádná, avšak po dohodě s jednatelem je v optimalizačním řešení navýšen dar zapsanému spolku Dlouhá cesta na očekávaných 60 000 Kč. Základ daně snížený o odpočty je po uplatnění optimalizačních řešení 6 237 438 Kč.

Daň z příjmů ze základu daně sníženého o odpočty v tomto případě 1 185 030 Kč. Ve zdaňovacím období 2023 bylo uhrazeno na zálohách 725 800 Kč, nedoplatek na dani je vypočten v hodnotě 459 230 Kč. Přehledný výpočet DPPO po aplikaci optimalizačních řešení je zobrazen v následující tabulce č. 25.

Tabulka 25 Výpočet DPPO v roce 2023 po aplikaci optimalizačních řešení (vlastní zpracování)

Položka	Částka v Kč
Výsledek hospodaření před zdaněním	6 205 650
Daňově neuznatelné náklady	271 788
Paušální výdaj na dopravu	180 000
Základ daně	6 297 438
Položky odčitatelné od základu daně	0
Mezisoučet	6 297 438
Odpočet darů	60 000
Upravený základ daně	6 237 438
- Zaokrouhlení na celé tisíce dolů	6 237 000
Sazba daně	19 %
Daň	1 196 430
Slevy na dani	0
Daňová povinnost	1 185 030
Uhrazené zálohy na daň	725 800
Přeplatek / nedoplatek na dani	- 459 230

Daňová povinnost po aplikaci optimalizačních řešení je tedy 1 185 030 Kč. Čtvrtletní záloha na daň zaokrouhlená na celé stokoruny je 296 300 Kč. Stanovení zálohy na DPPO po aplikaci možností optimalizace je uvedeno v následující tabulce č. 26.

Tabulka 26 Výpočet výše zálohy na DPPO pro rok 2024 po aplikaci optimalizačních řešení (vlastní zpracování)

Poslední známá daňová povinnost	1 185 030
Výše zálohy na daň	296 257
Zaokrouhlená výše zálohy na daň	296 300

5.4 Srovnání daňové povinnosti před a po aplikaci optimalizačních možností

Počáteční položkou pro stanovení DPPO je výsledek hospodaření před zdaněním, který se v roce 2023 rovnal 6 360 778 Kč. Ve výsledku hospodaření se projeví první návrhy pro možnou optimalizaci, které spočívají ve využití maximálního výše stravenkového paušálu, uplatnění vyššího příspěvku na penzijní pojištění všem zaměstnancům společnosti a tvorby rezervy na opravu hmotného majetku. Aplikací těchto možností si mohla vybraná společnost uplatnit o 155 128 Kč více v nákladech a výsledek hospodaření byl snížen na hodnotu 6 205 650 Kč.

Daňově neuznatelné náklady byly po aplikaci optimalizačních řešení zvýšeny o skutečnou hodnotu pohonných hmot ve výši 149 207 Kč třech vozidel společnosti, u kterých je možné aplikovat paušální výdaj na dopravu ve výši 180 000 Kč dle ZDP. V případě zvýšení daru na hodnotu 60 000 Kč určenou jednatelem společnosti je snížen upravený základ daně o 26 000 Kč.

Po zmíněných úpravách je upravený základ daně 6 237 000 Kč nižší o 212 000 Kč oproti původnímu upravenému základu daně. Vypočtená daňová povinnost by v případě aplikace optimalizačních možností činila 1 185 030 Kč, tedy o 40 280 Kč méně, než v případě daňové povinnosti původní.

V tabulce č. 27 jsou přehledně zobrazeny výpočty DPPO před a po aplikací optimalizace včetně vypočteného rozdílu.

Tabulka 27 Srovnání výpočtu DPPO před a po aplikaci optimalizačních řešení v roce 2023
(vlastní zpracování)

Položka	Před [v Kč]	Po [v Kč]	Rozdíl [v Kč]
VH před zdaněním	6 360 778	6 205 650	- 155 128
<i>Položky zvyšující VH</i>	122 581	271 788	149 207
Daňově neuznatelné náklady	122 581	122 581	0
Skutečná výše PHM	0	149 207	149 207
<i>Položky snižující VH</i>	0	180 000	180 000
Paušální výdaj na dopravu	0	180 000	180 000
ZD	6 483 359	6 297 438	- 125 921
Položky odčitatelné od ZD	0	0	0
Mezisoučet	6 483 359	6 297 438	- 185 921
Dary	34 000	60 000	- 26 000
Upravený ZD (zaokrouhlený)	6 449 000	6 237 000	- 212 000
Sazba daně v %	19	19	0
Daň	1 225 310	1 185 030	- 40 280
Slevy na dani	0	0	0
Uhrazené zálohy na daň	725 800	725 800	0
Přeplatek / nedoplatek na dani	- 499 510	- 459 230	- 40 280

Je ovšem důležité zmínit, že společnost spolupracuje při výpočtu své DPPO s daňovým poradcem a v souladu se ZDP. Přestože je zde prostor pro aplikaci optimalizačních řešení, nebude se jednat o významné částky v kontextu s výslednou daňovou povinností.

Výsledná daňová povinnost je snížena na základě upravení celkových výdajů společnosti. Úpravy výdajů jsou z důvodu daňové uznatelnosti všech nákladů plně podporovány jednatelům. Veškerá optimalizační řešení byla navržena a uplatněna se souhlasem jednatele společnosti.

ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo na základě platných legislativních pravidel v oblasti daně z příjmů právnických osob navrhnout možné strategie pro optimalizaci daňové povinnosti ve vybrané společnosti za rok 2023 a současně sestavit optimalizované daňové přiznání pro tento rok.

Provedením kritické rešerše odborné literatury a účinné právní úpravy daně z příjmů, zejména zákona o dani z příjmů právnických osob, v teoretické části práce, byl objeven prostor v oblastech typických pro legální daňovou optimalizaci ve společnosti s ručením omezeným. Mezi zmíněné varianty daňové optimalizace patří zejména vhodně zvolená výše daňových odpisů, technické zhodnocení majetku, možná tvorba rezerv, optimalizace výdajů souvisejících s provozem motorových vozidel, využití leasingu a tvorba opravných položek k dlouhodobým pohledávkám. Z hlediska zaměstnaneckých benefitů lze zmínit poskytování pracovního oblečení, příspěvku na penzijní nebo životní pojištění, umožnění odborného vzdělávání a poskytnutí příspěvku na stravování.

Poznatky získané v teoretické části práce byly na základě reálných dat poskytnutých vybranou společností aplikovány v praktické části práce. Doporučení související s možnou daňovou optimalizací byla zformulována a aplikována především na základě poskytnutých údajů společnosti ze zdaňovacího období roku 2023 a následně byla zmíněna doporučení pro následující zdaňovací období. Podkladem pro zpracování praktické části bakalářské práce byla zejména rozvaha, výkaz zisku a ztráty, obratová předvaha a soupis nákladových a výnosových účtů společnosti. Na základě analýzy těchto účetních podkladů a rozhovoru s jednatelem o záměrech společnosti v budoucím období byly identifikovány varianty optimalizačních možností.

- Stravenkový paušál je vhodné uplatňovat v maximální možné výši, aby bylo dosaženo co nejvyšší daňové úspory.
- V případě, že zaměstnavatel chce zvýšit mzdu svým zaměstnancům, lze tak učinit prostřednictvím daňově uznatelných nákladů, které nepodléhají odvodům zdravotního a sociálního pojištění, např. příspěvkem na penzijní pojištění.
- V oblasti optimalizace nákladů na pohonné hmoty je důležité přehledně vést vynaložené náklady související s nákupem pohonných hmot a případnými poplatky za parkování jednotlivých vozů z důvodu možného uplatnění paušálního výdaje na dopravu, který může převýšit skutečně vynaložené náklady.

- Pokud chce zaměstnavatel uplatnit v daňově uznatelných nákladech mimo pracovní oblečení i společenský oděv zaměstnance, je nutné tuto skutečnost uvést ve vnitropodnikové směrnici nebo kolektivní smlouvě.
- Je doporučeno nahradit náklady na tiché víno, které je využíváno jako prezent obchodním partnerům, jiným vhodným daňově uznatelným darem nebo jeho pořizovací náklady převést z důvodu přehlednosti na daňově neuznatelný účet nákladů.
- Pro společnost je důležité dopředu zohledňovat budoucí opravy dlouhodobého majetku, na které lze tvořit zákonné rezervy. V případě plánovaných oprav je možné tvořit dopředu rezervy a upravovat tak výsledek hospodaření.
- Je možné, aby společnost uplatňovala vyšší hodnotu darů. Aktivně by tak podporovala vybranou organizaci v její další činnosti.

Závěrem praktické části práce bylo sestaveno daňové přiznání před a po aplikaci optimalizačních možností včetně vypočtení zálohy na daň a následně byla tato daňová přiznání srovnána. Je nezbytné zmínit, že přestože společnost optimalizuje daňovou povinnost spolupracováním s daňovým poradcem v souladu s platnými legislativními normami, byl nalezen prostor pro aplikaci nových optimalizačních řešení.

S ohledem na to, že veškerá optimalizační řešení byla aplikována na základě požadavku jednatele (využití daňově uznatelných nákladů), lze předpokládat, že výstup této práce bude organizací využit a aplikován i v následujících letech.

Společnost se potýká s problémem souvisejícím s vysokým průměrným věkem svých zaměstnanců. Vzniká tedy velký předpoklad nedostatku kvalifikovaných zaměstnanců v následujících letech. Řešením by mohla být podpora odborného vzdělávání na základě spolupráce s adekvátní střední odbornou školou, kdy by studentům mohlo být nabízeno absolvování praxe ve vybrané společnosti.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ČESKO, 1993. Zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992, o dani z příjmů. Online. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>. [cit. 2024-3-10].

ČESKO, 2004. Zákon č. 435/2004 Sb. ze dne 13. května 2004, o zaměstnanosti. Online. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-435 - cast3>. [cit. 2024-3-11].

ČESKO, 2011. Zákon č. 280/2009 Sb. ze dne 22. července 2009, daňový řád. Online. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280#cast5>. [cit. 2024-3-10].

ČESKO, 2012. Zákon č. 262/2006 Sb. ze dne 7. června 2006, zákoník práce. Online. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-262>. [cit. 2024-4-10].

ČESKO, 2012. Zákon č. 89/2012 Sb. ze dne 3. února 2012, občanský zákoník. Online. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89>. [cit. 2024-3-10].

ČESKO, 2022. Zákon č. 128/2022 Sb. ze dne 27. května 2022, o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace. Online. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2022-128>. [cit. 2024-5-12].

DRÁB, Ondřej; NEŠLEHA Matěj; MORÁVEK Zdeněk; BERÁNEK Petr; BLÁHA Martin et al. *Zákon o daních z příjmů: komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, 1212 s. ISBN 978-80-7676-054-7.

DUŠEK, Jiří. *Daně z příjmů: přehledy, daňové a účetní tabulky*. Praha: Grada Publishing, 2024, 216 s. ISBN 978-80-271-5236.

DVOŘÁČKOVÁ, Ludmila. *Mimořádné odpisy hmotného majetku*. Online. ASPI, 2022. Dostupné z: <https://www.aspi.cz/products/lawText/7/310739/1/2>. [cit. 2024-4-11].

DVOŘÁKOVÁ, Veronika; PITTERLING, Marcel a SKALICKÁ, Hana. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. Praha: Wolters Kluwer, 2019, 304 s. ISBN 978-80-7598-315-2.

EUROPEAN COMMISSION. *Taxation Trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2022, 340 s. ISBN 978-92-76-49152-1.

HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. Praha: ESAP, 2023, 303 s. ISBN 978-80-908801-0-8.

HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. Praha: ESAP, 2022, 247 s. ISBN 978-80-907398-7-1.

HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, Lenka. *Meritum Daňový řád 2022*. Online, ePUB. Praha: Wolters Kluwer, 2022, 230 s. ISBN 978-80-7676-266-4. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/meritum-danovy-rad-2022-1716723/>. [cit. 2024-3-10].

JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kolektiv. *Daňové právo de lege lata*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2018, 156 s. ISBN 978-80-7380-687-3.

KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. 2. akt. vyd. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2018, 274 s. ISBN 978-80-87974-17-9.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2018, 272 s. ISBN 978-80-7598-165-3.

MACHÁČEK, Ivan. *Stravování zaměstnanců v roce 2023*. Online. DAUČ, 2023, Dostupné z: https://www.dauc.cz/clanky/11567/stravovani-zamestnancu-v-roce-2023?gad_source=1&gclid=Cj0KCQjwncWvBhD_ARIsAEb2HW_ICIjTDUAsfR3YE_vA9QUOmQ9P2TaVN0SNE2pyjuahNWUG8zOMu-zMaAhZOEALw_wcB. [cit. 2024-9-4].

MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity a daně – 6. vydání*. Online. ePUB. Praha: Wolters Kluwer, 2021, 272 s. ISBN 978-80-7676-193-3. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/zamestnanecke-benefity-a-dane-6-vydani-1737795/>. [cit. 2024-8-4].

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Mimořádná daň z neočekávaných zisků bude platit od 1. ledna 2023*. Online. Praha: Ministerstvo financí, 2022. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/ministerstvo/media/tiskove-zpravy/2022/mimoradna-dan-z-neocekevanych-zisku-bude-48951>. [cit. 2024-3-12].

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Státní rozpočet 2023 v kostce*. Online. Praha: Ministerstvo financí, 2023, 58 s. ISBN 879-80-7586-059-0. Dostupné z: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2023-03-28_Statni-rozpočet-2023-v-kostce_v02.pdf [cit. 2024-3-9].

PILAŘOVÁ, Ivana a Jana Pilátová. *Účetní závěrka, základ daně, finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2018*. Praha: 1. Vox, 2018, 202 s. ISBN 978-80-87480-69-4.

ROZEHNAL, Tomáš. *Daňový řád. Praktický komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2019, 500 s. ISBN 978-80-7598-205-6.

ŠINDELÁŘ, Michal a Libuše Müllerová. *Účetnictví a daně kapitálových obchodních společností pro všechny s. r. o. a a. s.*. Praha: GRADA Publishing, 2022, 160 s. ISBN 978-80-271-3459-5.

ŠTEKER, Karel a OTRUSINOVÁ, Milana. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. Online, PDF. Praha: Grada, 2021, 296 s. ISBN 978-80-271-3184-6. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/jak-cist-ucetni-vykazy-1646970/>. [cit. 2024-2-4].

ŠTOHL, Pavel. *Daně 2012. Výklad a praktické příklady*. Znojmo: SVŠE, 2012, 148 s. ISBN 978-80-87314-23-4.

VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, 364 s. ISBN 978-80-7676-362-3.

VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daně v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, 356 s. ISBN 978-80-7676-359-3.

VYCHOPENĚ, Jiří. *Meritum Daň z příjmů 2023*. Online, ePUB. Praha: Wolters Kluwer, 2023, 564 s. ISBN 978-80-7676-467-5. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/meritum-dan-z-prijmu-2023-1716319/>. [cit. 2024-3-6].

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČR	Česká republika
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DP	Daňové přiznání
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
DŘ	Daňový řád
EU	Evropská unie
FO	Fyzická osoba
GFŘ	Generální finanční ředitelství
MF	Ministerstvo financí
MO	Mimořádné odpisy
MTH	Motohodina
OP	Opravné položky
PC	Pořizovací cena
PHM	Pohonné hmoty
PO	Právnická osoba
PP	Penzijní pojištění
RO	Rovnoměrné odpisy
Sk.	Odpisová skupina
VH	Výsledek hospodaření
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZO	Zrychlené odpisy
ZoR	Zákon o rezervách

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Rozdělení přímých a nepřímých daní v ČR.....	13
Obrázek 2 Vývoj netto aktiv společnosti v letech 2019-2023	42
Obrázek 3 Vývoj VH společnosti v letech 2019-2023	43

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Transformování VH na základ daně	19
Tabulka 2 Úpravy základu daně.....	21
Tabulka 3 Výpočet DPPO z upraveného základu daně.....	23
Tabulka 4 Výše a splatnost záloh DPPO	24
Tabulka 5 Doba odpisování jednotlivých odpisových skupin s příklady.....	27
Tabulka 6 Sazby pro rovnoměrné odpisování	28
Tabulka 7 Sazby pro rovnoměrné odpisování při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %.....	29
Tabulka 8 Koeficienty pro zrychlené odpisování	29
Tabulka 9 Mimořádné odpisy	30
Tabulka 10 Maximální doba tvorby rezervy.....	32
Tabulka 11 Jednotlivé účtové skupiny nákladů společnosti a jejich hodnota v tis. Kč v roce 2023.....	44
Tabulka 12 Celková výše daňově neuznatelných nákladů v Kč.....	47
Tabulka 13 Jednotlivé účtové skupiny výnosů společnosti a jejich hodnota v tis. Kč za rok 2023.....	47
Tabulka 14 Výpočet základu daně pro odpočet daru v roce 2023	48
Tabulka 15 Majetek společnosti pořízený v roce 2023 a jeho možnosti odpisování v Kč .	49
Tabulka 16 Přehled tvorby, čerpání a daňový dopad zákonné rezervy vybraného hmotného majetku v roce 2023	51
Tabulka 17 Porovnání roční prokázané výše výdajů na pohonné hmoty v roce 2023 a ročním paušálním výdajem u jednotlivých motorových vozidel v tis. Kč	52
Tabulka 18 Porovnání výdajů na stravování v roce 2023	54
Tabulka 19 Porovnání uplatněného paušálního výdaje s maximální možnou výší paušálního výdaje v roce 2023.....	55
Tabulka 20 Zvýšení nákladů na příspěvek penzijního pojištění v roce 2023 v Kč	56
Tabulka 21 Základní výpočet daně v roce 2023 v Kč.....	58
Tabulka 22 Výpočet DPPO v roce 2023 před aplikací optimalizačních řešení.....	59
Tabulka 23 Výpočet výše zálohy na DPPO pro rok 2024.....	60
Tabulka 24 Přehledný výpočet základu daně v roce 2023 v případě uplatnění optimalizačních řešení.....	61
Tabulka 25 Výpočet DPPO v roce 2023 po aplikaci optimalizačních řešení.....	62
Tabulka 26 Výpočet výše zálohy na DPPO pro rok 2024 po aplikaci optimalizačních řešení	62
Tabulka 27 Srovnání výpočtu DPPO před a po aplikaci optimalizačních řešení v roce 2023	64

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Daňové přiznání v roce 2023 po aplikaci optimalizačních řešení

PŘÍLOHA P I: DAŇOVÉ PŘÍZNÁNÍ V ROCE 2023 PO APLIKACI OPTIMALIZAČNÍCH ŘEŠENÍ

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 0 0 0 0 0 0 0 0 0

02 Identifikační číslo

0 0 0 0 0 0 0 0 0

03 Daňové přiznání¹⁾

řádné ~~obdobně~~ ~~rovně~~

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

1 A

Základní investiční fond podle § 17b zákona¹⁾

ano ne

Zdaňovací období podle § 21a písm.

A) zákona



QR Plátek

otisk podacího razítka finančního úřadu

Počet příloh II. oddílu

1

Počet zvláštních příloh²⁾

0

Počet samostatných příloh²⁾

2

PŘÍZNÁNÍ

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 2 3 do 3 1 1 2 2 0 2 3

I. ODDÍL – údaje o poplatníkovi

05 Název poplatníka

S p o l e č n o s t s . r . o .

06 Sídlo¹⁰⁾

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

b) obec

c) PSČ

d) stát/kód státu

e) číslo telefonu

07 Kategorie účetní jednotky

Kód L

08 Přiznání podal poradce¹⁾

ano ~~ne~~

09 Zákonná povinnost sestavení účetní závěrky dle mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropské unie¹⁾

~~ano~~ ne

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

~~ano~~ ne

11 Účetní závěrka sestavená daňovým subjektem¹¹⁾ nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiložené¹⁾,⁷⁾

ano ~~ne~~ ano ne

12 Transakce uskutečněné se spojenými osobami⁹⁾

Kód T

13 Hlavní (převažující) činnost

Kód klasifikace CZ-NACE²⁾

VÝROBA ZDVIHACÍCH A MANIPULAČNÍCH ZAŘÍZENÍ

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

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ⁹⁾	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ⁹⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ⁹⁾ ke dni 31.12.2023	6 205 650	
20 ⁹⁾	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	0	
30 ⁹⁾	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) zákona, s výjimkou § 23 odst. 3 písm. a) bodů 1 a 2 zákona, zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10	0	
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	271 788	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 ⁹⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ⁹⁾			
63	Částky, o které se podle § 23e, § 23g, § 23h a § 38fa zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62 + 63)	271 788	
100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona a podle § 38fa zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
101	Příjmy, jež u veřejně prospěšných poplatníků nejsou předmětem daně podle § 18a odst. 1 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
109 ⁹⁾	Příjmy osvobozené od daně podle § 19b zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
110 ⁹⁾	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
111 ⁹⁾	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
112 ⁹⁾	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona	0	
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona	0	
140 ⁹⁾	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně	0	
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví	0	
160 ⁹⁾	Souhm jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví	0	
161 ⁹⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací	0	
162 ⁹⁾	Pausální výdaj na dopravu § 24 odst. 2 zt)	180 000	
163	Částky, o které se podle § 23e, § 23g a § 38fa zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 109 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162 + 163)	180 000	

Identifikační číslo

0 0 0 0 0 0 0 0 0

Daňové identifikační číslo

C Z 0 0 0 0 0 0 0 0 0

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	50 - Spotřebované nákupy	163 047	
2	51 - Služby	108 741	
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	271 788	

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	0	
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	4 819 354	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3	133 558	
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4	0	
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	0	
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6	0	
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007	0	
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 a § 30b zákona	0	
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2020	0	
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	4 952 912	

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	0	
----	---	---	--

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 dane 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 opravných položek podle § 5 a 5a 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	0	
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	0	
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	0	
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	0	
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	0	
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	0	
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	0	
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	0	
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání	0	
12	Úhm 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	0	

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	0	
14 ^{b)}	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách za dané zdaňovací období	0	
15	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů (§ 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	0	
16	Průměrný stav poskytnutých bankovních záruk za úvěry podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách	0	
17 ^{b)}	Rezervy na poskytnuté bankovní záruky za úvěry, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách za dané zdaňovací období	0	
18	Stav zákonných rezerv na poskytnuté bankovní záruky za úvěry (§ 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	0	

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)	0	
20	Výše základního kapitálu k poslednímu dni zdaňovacího období (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách)	0	
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	0	
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	0	

d) Rezervy v pojišťovnictví – vyplňují pouze pojišťovny

23	Rozdíl mezi výší upravených rezerv v pojišťovnictví na konci období, za které se podává daňové přiznání a výší upravených rezerv v pojišťovnictví na začátku období, za které se podává daňové přiznání (§ 6 zákona o rezervách)	0	
24	Stav upravených rezerv v pojišťovnictví (§ 6 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	0	

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	140 000	
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	140 000	

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

27	Rezerva na péšební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	0	
28	Stav rezervy na péšební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	0	
29 ^{b)}	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	0	

g) Rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů – vyplňují pouze poplatníci oprávnění k její tvorbě a použití

30	Rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů vytvořená podle § 11a až § 11c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	0	
31	Stav rezervy na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů (§ 11a až § 11c zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	0	

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona^{a)} (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za které byla daňová ztráta pravomocně stanovena od – do	Celková výše daňové ztráty pravomocně stanovené za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2			Identifikační číslo obchodní korporace, od které je daňová ztráta dle § 23a a § 23c zákona převzata
			již odečtená	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst	
0	1	2	3	4	5	6
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
	Celkem					

F. Odpočty podle § 34 odst. 4 zákona

a) (neobsazeno)

b) Uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž vznikl nárok na odpočet podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona od – do	Celková výše nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje vzniklá v období uvedeném ve sl. 1	Část nároku na odpočet ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících obdobích	odečtená v daném období	kterou lze odečíst v následujících obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5	Celkem				

c) Uplatňování odpočtu na podporu odborného vzdělávání od základu daně podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž vznikl nárok na odpočet podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona od – do	Celková výše nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání vzniklá v období uvedeném ve sl. 1	Část nároku na odpočet ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících obdobích	odečtená v daném období	kterou lze odečíst v následujících obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5	Celkem				

G. Celková hodnota bezúplatných plnění, kterou lze podle § 20 odst. 8 zákona uplatnit jako odečet od základu daně sníženého podle § 34 zákona⁶⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková hodnota bezúplatných plnění poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně sníženého podle § 34 zákona	60 000	
2	(neobsazeno)	X	X

H. Rozčlenění celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a 4 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	0	
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona	0	
3	Sleva podle § 35 odst. 4 zákona	0	
4	Úhm slev podle § 35 zákona (ř. 1 + 2 + 3)	0	
5 ⁹⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁵⁾

Počet samostatných příloh

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁸⁾	Úhm daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu	0	
2 ⁹⁾	Úhm daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhm částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)	0	
3 ⁹⁾	Úhm částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhm 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)	0	
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 nimiž 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	Úhm vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/c)			
4	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota bezúplatných plnění poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			
6	(neobsazeno)	X	X	X
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 4 tabulky H)			
8	(neobsazeno)	X	X	X
9	Úhm 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 úhm čistého obrátu	Kč	80 726 000	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	18	

Řádek		Vyplni 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 (ř. 10 + 70 – 170) ³⁾	6 297 438	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ^{3),4)}	0	
210 ⁵⁾	Úhrn výtahých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ⁵⁾	0	
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 ⁵⁾ 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 (ř. 200 – 201 – 210) ³⁾	6 297 438	

Řádek		Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ²⁾	0	
240 ³⁾			
241			
242	Odečet nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona		
243	Odečet nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h 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 ²⁾ (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	6 297 438	

251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§ 17a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250		
260	Odečet bezúplatných plnění podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 10 % z částky na ř. 250) ²⁾	60 000	
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 ²⁾ (ř. 250 – 251 – 260)	6 237 000	

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 $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	1 185 030	

300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a 4 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ²⁾	0	
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) ²⁾	1 185 030	

319 ⁶⁾	Snížení daně podle § 38fa odst. 9 zákona		
319a	Snížení daně podle § 38fa odst. 10 zákona		
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁵⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310 po snížení daně na ř. 319 a ř. 319a)	0	
330	Daň po snížení na ř. 319, ř. 319a a po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 – 319 – 319a – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾	1 185 030	

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 $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$, zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334	Snížení daně podle § 38fa odst. 9 zákona a zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po snížení daně a po zápočtu (ř. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		

340	Celková daň (ř. 330 + 335)	1 185 030	
-----	----------------------------	-----------	--

360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	1 185 030	
-----	--	-----------	--

III. ODDÍL – (neobsazeno)

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) zaplacen	725 800	
2 ⁶⁾	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 ⁶⁾	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	-459 230	

Údaje o podepisující osobě:

Kód podepisující osoby:

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

Vlastnoruční podpis osoby oprávněné k podpisu

Otisk
razítka

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Podle ust. § 154 a 155b zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení:

přeplatku na dani z příjmů právnických osob ve výši Kč.

Přeplatek vrátte na účet vedený u č. kód banky

vlastník účtu měna, ve které je účet veden

Dne Podpis daňového subjektu (podepisující osoby)

Vysvětlivky:

- Nehodící se škrtněte.
- Vyplní finanční úřad.
- V případě vykazání ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-).
- Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností.
- Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uvede pouze částky připadající na komanditisty.
- Při podání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů nebo podle § 38u zákona, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace Elektronická podání pro finanční správu textové pole pro vyplnění zvláštní přílohy.
- 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. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Pro účely elektronického podání daňového přiznání se Účetní závěrka rozumí elektronické přílohy Rozvahy a Výkaz zisku a ztráty, popřípadě Přehled o změnách vlastního kapitálu a Přehled o peněžních tocích, které jsou součástí programového vybavení aplikace Elektronická podání pro finanční správu, a Opis Přílohy účetní závěrky, vkládaný s použitím E-přílohy jako samostatný soubor ve formátu .doc, .docx, .txt, .xls, .xlsx, .rtf, .pdf nebo .jpg.
Pro účely elektronického podání daňového přiznání se Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích rozumí elektronické přílohy Přehledu o majetku a závazcích a Přehledu o příjmech a výdajích, Přehledy a Účetní závěrky, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronická podání pro finanční správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů (se stanovenou strukturou), lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh, umožňujících vložení souboru ve formátu .doc, .docx, .txt, .xls, .xlsx, .rtf, .pdf nebo .jpg.
- Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykazované na příslušném řádku, popřípadě její propočty. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace Elektronická podání pro finanční správu.
- Vypočet vykazované částky nebo uvedení dalších údajů k takto označenému 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 Elektronická podání pro finanční správu.
- § 17 odst. 3 zákona.
- § 21a odst. 1 ve spojení s § 18 odst. 4 zákona o účetnictví.

Identifikační číslo

0 0 0 0 0 0 0 0

Stát zdroje příjmů, z nichž je podle smlouvy o zamezení dvojího zdanění uplatňován zápočet daně zaplacené v tomto státě

Kód

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí metodou prostého zápočtu⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková daň, která se vztahuje k příjmům plynoucím ze zdrojů na území České republiky i ze zdrojů v zahraničí (ř. 310 II. oddílu)	1 185 030	
2	Základ daně před uplatněním položek odčitatelných od základu daně a nezdanitelných částí základu daně (ř. 220 II. oddílu)	6 297 438	
3	Daň zaplacená z příjmů ve státě zdroje		
4	Celkové příjmy dosažené ve státě jejich zdroje		
5	Výdaje související s celkovými příjmy dosaženými ve státě jejich zdroje		
6	Příjmy podléhající zdanění ve státě jejich zdroje podle § 38f odst. 3 zákona (ř. 4 – ř. 5)		
7	Částka daně zaplacené ve státě zdroje příjmů, o níž lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu, zaokrouhlená na celé Kč nahoru, nejvýše však částka ze ř. 3	ř. 1 x $\frac{\text{ř. 6}}{\text{ř. 2}}$	

Pokyny k vyplnění samostatné přílohy k tabulce I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí

Samostatná příloha se vyplňuje zvlášť za každý stát, s nímž má Česká republika uzavřenu smlouvu o zamezení dvojího zdanění, v němž byl ve zdaňovacím období, za které je podáváno daňové přiznání, zdroj zdaněných příjmů, u nichž se podle uvedené smlouvy uplatňuje metoda prostého zápočtu (§ 38f odst. 8 zákona). Kód státu se vyplňuje podle Sdělení Českého statistického úřadu ze dne 18. prosince 2003 č. 489/2003 Sb., o vydání číselníku zemí (CZEM), v aktuálním znění, (viz též Seznam kódů států na webové adrese <http://www.financnisprava.cz>; použije se pouze dvoudílný kód vymezený velkými písmeny abecedy).

- K ř. 1 Uvede se daň vztahující se k příjmům plynoucím ze zdrojů na území České republiky i ze zdrojů v zahraničí, která se převezme z řádku 310 II. oddílu přiznání.
- K ř. 2 Na tomto řádku bude uveden základ daně před uplatněním položek odčitatelných od základu daně a nezdanitelných částí základu daně, který se převezme z řádku 220 II. oddílu přiznání.
- K ř. 3 Na tomto řádku se uvede částka daně zaplacená ve státě zdroje zdaněných příjmů, a to pouze do výše, která mohla být v tomto státě vybrána v souladu s příslušnými ustanoveními smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Částka daně uplatňovaná k zápočtu musí být doložena seznamem potvrzení zahraničních správců daně (§ 38f odst. 10 zákona) nebo, půjde-li o ojedinelý příjem ze zdrojů v zahraničí, potvrzením zahraničního správce daně (§ 38f odst. 5 zákona). Částka vykázaná na tomto řádku se zahrne do celkové částky na ř. 2 tabulky I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí.
Při přepočtu daně zaplacené v zahraničí na Kč se pro účely jejího zápočtu používají kursy devizového trhu vyhlášené ČNB, uplatňované v účetnictví poplatníka (§ 38 odst. 1 zákona).
- K ř. 4 Uvede se úhrn hrubých příjmů zdaněných ve státě zdroje.
Při přepočtu příjmů ze zdrojů v daném státě na Kč se pro účely zápočtu používají kursy devizového trhu vyhlášené ČNB, uplatňované v účetnictví poplatníka (§ 38 odst. 1 zákona).
- K ř. 5 Na tomto řádku bude uveden úhrn výdajů stanovených podle tuzemského zákona o daních z příjmů, souvisejících s celkovými hrubými příjmy na ř. 4. Při stanovení příjmu podléhajícího zdanění ve státě jejich zdroje, uváděného na ř. 6, nelze použít odčitatelné položky a položky snižující základ daně podle zahraničních právních předpisů.
Při přepočtu souvisejících zahraničních výdajů na Kč se pro účely zápočtu používají kursy devizového trhu vyhlášené ČNB, uplatňované v účetnictví poplatníka (§ 38 odst. 1 zákona).
Nelze-li u některých výdajů prokazatelně stanovit, zda souvisí s příjmy plynoucími ze zdrojů v daném státě, považuje se za související výdaje jejich část stanovená ve stejném poměru, v jakém příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí nesnížené o výdaje připadající na celosvětové příjmy (§ 38f odst. 3 zákona).
- K ř. 6 Uvede se příjem podléhající zdanění ve státě zdroje (§ 38f odst. 3 zákona). Bude-li na tomto řádku vykázáno záporné číslo (daňová ztráta), následující řádek 7 se nevyplňuje.
- K ř. 7 Částka vypočtená na tomto řádku se zahrne do celkové částky na ř. 3 tabulky I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí.

Poplatník, který je společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, zahrne do částky na ř. 1 též na něho připadající poměrnou část daně zaplacené v tomto státě vztahující se k veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti, na ř. 2 poměrnou část příjmů ze zdrojů v daném státě a na ř. 3 poměrnou část s nimi souvisejících výdajů. Tento poplatník vyplňuje samostatnou přílohu i při uplatnění nároku na zápočet daně, kterou ve státě, s nímž má Česká republika uzavřenu smlouvu o zamezení dvojího zdanění, zaplatila pouze veřejná obchodní společnost, jejímž je společníkem, nebo komanditní společnost, jejímž je komplementářem. V tomto případě na těchto řádcích uvede jen na něho připadající poměrné části daně zaplacené v daném státě příjmů, ze zdrojů v tomto státě a s nimi souvisejících výdajů.

Identifikační číslo

0 0 0 0 0 0 0 0 0 0

Stát

Kód

Snižení daně podle § 38fa odst. 9 zákona

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková daň poplatníka z celosvětových příjmů včetně příjmů podle § 38fa odst. 1 nebo 2 zákona (ř. 310 II. oddílu)	1 185 030	
2	Základ daně z ř. 220 II. oddílu	6 297 438	
3	Daň zaplacená v zahraničí společností dle § 38fa odst. 9 písm. a), b) a c) zákona z příjmů z činnosti a nakládání s majetkem, na které byl použit § 38fa odst. 1 nebo 2 zákona		
4	Příjmy z činnosti a nakládání s majetkem, na které byl uplatněn § 38fa odst. 1 nebo 2 zákona		
5	Výdaje související s příjmy z činnosti a nakládání s majetkem, na které byl uplatněn § 38fa odst. 1 nebo 2 zákona		
6	Příjmy (rozdíl mezi příjmy a souvisejícími výdaji) podléhající zdanění dle § 38fa zákona (ř. 4 - ř. 5)		
7	Částka daně, o níž lze snížit daň ovládací společnosti podle § 38fa odst. 9 zákona, nejvýše však částka z ř. 3	ř. 1 x ř. 6 ř. 2	

Pokyny k vyplnění Samostatné přílohy k ř. 319 II. oddílu

Samostatnou přílohu k ř. 319 II. oddílu přiznání vyplňuje poplatník za každý stát, v němž má sídlo jím ovládaná zahraniční společnost definovaná v ustanovení § 38fa odst. 4 zákona, zvlášť. Pokud má v daném státě více ovládaných zahraničních společností, vyplňuje poplatník pouze **jednu** samostatnou přílohu za daný stát, a to **souhrnně** za všechny ovládané zahraniční společnosti se sídlem v daném státě.

Kód státu se vyplňuje podle Sdělení Českého statistického úřadu ze dne 18. prosince 2003 č. 489/2003 Sb., o vydání číselniku zemí (CZEM) v aktuálním znění, (viz též Seznam kódů států na webové adrese <http://www.financonisprava.cz>, použije se pouze dvoumístný kód vymezený velkými písmeny abecedy).

Na řádek 1 se uvede hodnota z řádku 310 II. oddílu přiznání.

Na řádek 2 se uvede hodnota z řádku 220 II. oddílu přiznání.

Na řádku 3 se uvede částka daně obdobné dani z příjmů právnických osob zaplacená z příjmů z činnosti a nakládání s majetkem v zahraničí (ve státě sídla ovládané zahraniční společnosti), kterou lze započítat na daňovou povinnost ovládací společnosti. **Započítat tuto daň lze pouze v rozsahu, ve kterém byla tato daň stanovena z příjmů z činnosti a nakládání s majetkem, které byly přičteny poplatníkovi (ovládací osobě).** Příjmy z činnosti, na které se použije postup podle § 38fa odst. 1 nebo 2 zákona, se rozumí příjmy ovládací společnosti skutečně přičítané, tedy v rozsahu určeném podle § 38fa odst. 7 zákona, tj. v poměrné části vypočítané podle podílu ovládací společnosti na základním kapitálu ovládané zahraniční společnosti.

Při přepočtu daně zaplacené ze zahrnovaných příjmů v zahraničí na Kč se použije kurz devizového trhu vyhlášený ČNB uplatňovaný ovládací společností v účetnictví k poslednímu dni zdaňovacího období ovládané zahraniční společnosti.

Na řádku 4 se uvedou celkové zahrnované příjmy za daný stát, tj. součet zahrnovaných příjmů za všechny ovládané zahraniční společnosti se sídlem v daném státě, a to s výjimkou zahrnovaného příjmu podle § 38fa odst. 6 písm. c) zákona, který podléhá u ovládací společnosti zdanění v samostatném základu daně podle § 20b zákona, pokud není od daně z příjmů osvobozen. Při přepočtu příjmů zahrnovaných do základu daně ovládací společnosti na Kč se použije kurz devizového trhu vyhlášený ČNB uplatňovaný ovládací společností v účetnictví k poslednímu dni zdaňovacího období ovládané zahraniční společnosti.

Na řádku 5 se uvede úhrn částek daňových výdajů, stanovených podle tuzemského zákona o daních z příjmů, souvisejících se zahrnovanými příjmy uvedenými na řádku 4. Při přepočtu souvisejících zahraničních výdajů na Kč se použije kurz devizového trhu vyhlášený ČNB uplatňovaný ovládací společností v účetnictví k poslednímu dni zdaňovacího období ovládané zahraniční společnosti.

Na řádku 6 se vypočítá rozdíl údajů řádku 4 a řádku 5. V této tabulce se uvádí pouze kladné hodnoty výše uvedeného rozdílu.

Kumulovaný součet hodnot řádku 6 všech samostatných příloh k ř. 319 II. oddílu přiznání se rovná částce uvedené v řádku celkem tabulky IV. Přílohy č. 3 II. oddílu.

Na řádku 7 se vypočítá daň, kterou lze uznat k zápočtu postupem pro aplikaci zápočtu prostého dle § 38f odst. 2 zákona. Částka vypočtená na řádku 7 se přenese na ř. 319 II. oddílu přiznání. Pokud je více samostatných příloh k řádku 319 II. oddílu přiznání, přenese se kumulovaná hodnota z řádku 7 všech těchto příloh na řádek 319 II. oddílu přiznání, avšak nejvýše do hodnoty ř. 310 II. oddílu přiznání.

Obdobná možnost odečtení od daňové povinnosti poplatníka je upravena v § 38fa odst. 9 písm. c) zákona i pro daně zaplacené z těchto příjmů daňovým nerezidentem, jehož prostřednictvím drží český daňový rezident – poplatník daně z příjmů právnických osob – podíl na ovládané zahraniční společnosti, jejíž příjmy již byly zahrnuty do základu daně tohoto nerezidenta z důvodu, že ve státě jeho daňové rezidence jsou taktéž uplatňována pravidla obdobná § 38fa zákona.

Identifikační číslo

0 0 0 0 0 0 0 0

Příloha k položce 11 I. oddílu

Žádost o předání účetní závěrky do sbírky listin veřejného rejstříku²⁾

Žádám tímto správce daně z příjmů, aby předal do sbírky listin veřejného rejstříku tyto přiložené součásti účetní závěrky sestavené účetní jednotkou:

01	Rozvaha ¹⁾	ano	<input checked="" type="checkbox"/>
02	Výkaz zisku a ztráty ¹⁾	<input checked="" type="checkbox"/>	ne
03	Příloha účetní závěrky ¹⁾	ano	<input checked="" type="checkbox"/>
04	Přehled o změnách vlastního kapitálu ¹⁾	<input checked="" type="checkbox"/>	ne
05	Přehled o peněžních tocích ¹⁾	<input checked="" type="checkbox"/>	ne
06	Účetní závěrka sestavená dle mezinárodních účetních standardů ¹⁾	<input checked="" type="checkbox"/>	ne

Žádám tímto správce daně z příjmů, aby mi na uvedený e-mail³⁾ zaslal informaci o předání účetní závěrky:

¹⁾ Nehodící se škrtněte

²⁾ Možnost podat tuto žádost mají pouze obchodní korporace, které podle zvláštního právního předpisu nepředávají výroční zprávu České národní bance (§ 21b odst. 2 zákona o účetnictví). Rozsah zveřejnění sestavené účetní závěrky a bližší podmínky jejího předání do sbírky listin veřejného rejstříku upravuje zákon (§ 21a a § 21b odst. 2 a násl. zákona o účetnictví).

³⁾ Vypíšte e-mail, na který Vám má být zasláno potvrzení o předání účetní závěrky (neuvádějte e-mail rejstříkového soudu).