

Optimalizace základu daně a daně z příjmů vybrané právnické osoby mající příjmy ze zahraničí

Sabina Fašinová

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: Sabina Fašinová
Osobní číslo: M21046
Studijní program: B0411P050002 Účetnictví a daně
Forma studia: Prezenční
Téma práce: Optimalizace základu daně a daně z příjmů vybrané právnické osoby mající příjmy ze zahraničí

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte rešerši odborné literatury týkající se zákona o dani z příjmů právnických osob a příslušného zákona o zamezení dvojímu zdanění.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou právnickou osobu.
- Navrhněte možná řešení zdanění daňového rezidenta ČR, který má příjmy ze zahraničí.
- Zhodnotte varianty a vyberte neoptimálnější řešení.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

- AGIANNI, Vasiliki; ALVARADO, Mery; COTRUT, Madalina; DE LILLO, Francesco a KRAJCUSKA, Filip. *European Tax Handbook 2022*. Thirty-third edition. Amsterdam: IBFD, 2022. ISBN 978-90-8722-760-9.
- HNÁTEK, Miroslav. *Daňové a nedaňové náklady 2023*. 6. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-908801-0-8.
- KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. 2. aktualizované vydání. Praha: Ústav práva a právní vědy, o.p.s. a European Business School SE, 2018. ISBN 978-80-87974-17-9.
- SOJKA, Vlastimil; BARTOŠOVÁ, Monika; FEKAR, Pavel; MAŠEK, Jan; NEŠLEHA, Matěj et al. *Mezinárodní zdanění příjmů: smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-688-5.
- VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR 2022*. 16. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-362-3.

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

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

**PROHLÁŠENÍ AUTORA
BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE**

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/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 diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/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 diplomovou/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 – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s přípoštění-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 diplomové/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 diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považuji 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 diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení: Sabina Fašínová

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

V úvodu bakalářské práce je teoreticky zpracována problematika daně z příjmů a její charakteristika, která popisuje základní definice. Dále je podrobněji popsána daň z příjmů právnických osob a s tím se zároveň pojí i zákon o zamezení dvojímu zdanění, na kterou je tato práce zaměřena. Praktická část obsahuje dvě možné varianty řešení daňového přiznání za rok 2022 a vybrána je s neoptimálnějším uplatněním položek pro následující rok. V závěru práce je vypracován modelový návrh daňového přiznání roku 2023 jak pro tuzemsko, tak Rakousko.

Klíčová slova: právnické osoby, daňová optimalizace, dvojí zdanění, mezinárodní smlouvy, stálá provozovna

ABSTRACT

In the introduction of the bachelor thesis the theoretical treatment of the income tax and its characteristics is presented, describing the basic definitions. Furthermore, the corporate income tax is described in more detail and the law on avoidance of double taxation, which is the focus of this thesis, is also related to it. The practical part contains two possible options for dealing with the 2022 tax return and the one with the most optimal tax arrears for the following year is selected. The thesis concludes with a model proposal for the 2023 tax return for both domestic and Austrian tax years.

Keywords: juristic persons, tax optimization, double taxation, international treaties, stable workshop

Ráda bych tímto poděkovala Ing. Blance Jarolímové za odborné rady, připomínky a věnovaný čas při zpracování této bakalářské práce.

Dále bych ráda poděkovala ekonomu účetního oddělení, za odborné vedení a poskytnutí veškerých informací.

Obrovské poděkování patří mé rodině a mým nejbližším, kteří mě po celou dobu mého studia podporovali.

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

OBSAH

ÚVOD.....	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	10
I TEORETICKÁ ČÁST.....	11
1 CHARAKTERISTIKA DANĚ A JEJÍ KONSTRUKCE	12
1.1 ZÁKLADNÍ DEFINICE DANĚ	12
1.2 KONSTRUKČNÍ PRVKY DANĚ	12
2 DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	16
2.1 PŘEDMĚT DANĚ A POPLATNÍCI DANĚ	16
2.2 SAZBA DANĚ A ZÁKLAD DANĚ	17
2.3 ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ.....	18
2.4 ÚPRAVY VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ NA ZÁKLAD DANĚ	18
2.5 DAŇOVĚ UZNATELNÉ A NEUZNATELNÉ VÝDAJE	20
2.6 ÚPRAVY ZÁKLADU DANĚ.....	21
2.7 SLEVY NA DANI	23
2.8 VÝPOČET DANĚ	23
2.9 ODLOŽENÁ DAŇOVÁ POVINNOST.....	23
2.10 PLACENÍ DANĚ A DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ.....	24
2.11 ZÁLOHY NA DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	24
3 PROBLEMATIKA DVOJÍHO ZDANĚNÍ.....	26
3.1 MEZINÁRODNÍ SMLOUVY O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ.....	26
3.2 URČENÍ REZIDENSTVÍ	27
3.2.1 Zdroj příjmů	28
3.3 VYLOUČENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ PODLE ČESKÝCH PRÁVNÍCH PŘEDPISŮ A PODLE MEZINÁRODNÍCH SMLUV	29
3.3.1 Metoda zápočtu daně.....	29
3.3.3 Daň zaplacená v zahraničí jako základ snižující základ daně.....	31
3.4 ZDAŇOVÁNÍ AKTIVNÍCH PŘÍJMŮ	31
3.5 SMLOUVA O ZAMEZENÍ DVOJÍMU ZDANĚNÍ A ZABRÁNĚNÍ DAŇOVÉMU ÚNIKU V OBORU DANÍ Z PŘÍJMU A Z MAJETKU MEZI ČESKOU REPUBLIKOU A RAKOUSKOU REPUBLIKOU PODEPSÁNA V ROCE 2007.....	32
4 STÁLÁ PROVOZOVNA.....	34
4.1 TRVALÉ MÍSTO PRO PODNIKÁNÍ JAKO STÁLÁ PROVOZOVNA	34
4.2 OKAMŽIK VZNIKU STÁLÉ PROVOZOVNY A UMÍSTĚNÍ STÁLÉ PROVOZOVNY	35
4.3 ÚČEL STÁLÉ PROVOZOVNY	35
4.4 ZISKY PODNIKŮ A ZDANĚNÍ STÁLÉ PROVOZOVNY	35

II PRAKTICKÁ ČÁST	36
5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI	37
5.1 KATEGORIZACE ÚČETNÍ JEDNOTKY	37
5.2 HMOTNÝ MAJETEK	38
5.2.1 Odpisy	38
5.2.2 Odložená daňová povinnost	40
5.3 POHLEDÁVKY A ZÁVAZKY.....	40
5.4 ÚVĚRY	41
5.4.1 Test nízké kapitalizace	42
5.4.2 Úrokové krytí	43
6 NÁVRHY MOŽNÝCH VARIANT ZDANĚNÍ	45
6.1 STÁLÁ PROVOZOVNA.....	45
6.2 ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ SPOLEČNOSTI V RAKOUSKU	45
6.2.1 Zdanění za rok 2022.....	45
6.3 MOŽNOSTI ZDANĚNÍ ČESKÉHO DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ ZA ROK 2022	47
6.3.1 První varianta	47
6.3.2 Druhá varianta	51
6.4 SHRnutí VARIANT.....	54
6.5 DOPORUČENÍ NEJVÝHODNĚJŠÍ VARIANTY ZDANĚNÍ.....	55
7 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA A DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ ZA ROK 2023	56
7.1 RAKOUSKÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA ZA ROK 2023	56
7.2 ČESKÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA ZA ROK 2023	58
7.2.1 Rozbor položek aktiv	59
7.2.2 Rozbor položek pasiv	60
7.2.3 Rozbor výkazu zisku a ztrát	60
7.3 ČESKÉ DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ ZA ROK 2023	63
ZÁVĚR	69
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	71
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	74
SEZNAM OBRÁZKŮ	75
SEZNAM PŘÍLOH	78

ÚVOD

Tato bakalářská práce se zabývá daní z příjmů právnických osob a její daňovou optimalizací. Podstata daňové optimalizace spočívá v možnosti, jak si podnik může legálně uplatnit určité položky a tím si snížit vyměřenou daň, kterou má povinnost zaplatit. Daň z příjmů právnických osob se řadí mezi daně přímé, konkrétně daně důchodové.

V teoretické části jsou nejdříve vysvětleny pojmy, které se týkají základní definicí daně a popisem konstrukčních prvků daně. Další kapitolou je konkrétně popsána problematika daně z příjmů právnických osob společně s body, které k tomuto tématu patří. Navazující kapitola je věnována problematice dvojího zdanění, kde jsou popsány základní definice, typy mezinárodních smluv, konkrétní případy ze smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Rakouskem, jak se zdaňují určité příjmy včetně popsání jednotlivých metod zápočtů daně ze zahraničí. Poslední kapitolou je stálá provozovna, která se pojí s příjmy ze zahraničí a ve které je definováno, v jakém případě vzniká, jaký je její účel a jak se taková provozovna zdaňuje.

Praktická část ve svém úvodu zobrazuje základní údaje vybrané společnosti a charakterizuje nejdůležitější události a položky potřebné pro dané téma. Po seznámení se všemi skutečnostmi jsou následně řešeny možnosti daňových příznání za rok 2022, kde se provádí nejoptimálnější uplatnění poměru daňové ztráty a zápočtu zaplacené zahraniční daně. Po vypracování jsou varianty porovnány a je vybrána ta nejoptimálnější, která zohledňuje i příští období, na kterém budou uplatněné položky v daňovém příznání závislé.

Následně je namodelována rakouská účetní závěrka za rok 2023 spolu s výpočtem daně v zahraničí, která je pomocí koeficientu započtená v českém daňovém příznání. Dále navazuje zobrazení českých účetních výkazů, která obsahuje rozvahu a výkaz zisku a ztrát společnosti za rok 2023, kde jsou analyzovány významné změny a současně je ve zmíněných výkazech promítnutá varianta dřívějšího prodeje nemovitosti.

Na závěr je vypracováno české daňové příznání pro obchodní společnost, kde se promítne vliv vybrané optimální varianty zdanění předcházejícího roku a současně jsou zde promítnuté i další uplatněné důležité položky, které vznikly na základě vytvořené varianty při prodeji nemovitosti již během roku 2023. Dále je vypočítána celková úspora na dani, pokud by zmíněné rozhodnutí společnost učinila v porovnání s realizací prodeje až v roce 2024. Zmíněné vypracované daňové příznání by společnost mohla využít v praxi.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem této bakalářské práce je pomocí popsaných poznatků v teoretické části analyzovat v praktické části možné varianty daňové optimalizace společnosti. V návaznosti na tuto analýzu pak společnosti navrhnout nejoptimálnější variantu zdanění, kde se bude přihlížet k možným, značně vysokým příjmům v příštím roce, a tím pádem se určí varianta, která nebude finančně výhodná, ale především ekonomicky výhodná do budoucna.

Informace pro tvorbu této bakalářské práce budou čerpány z odborné literatury a článků zabývajících se touto problematikou, které jsou publikované na internetu. Dalším podkladem budou informace poskytnuté z účetního oddělení, jenž vykonává účetní a administrativní práce pro vybranou společnost. Detailnější skutečnosti budou rozebrány na základě osobních rozhovorů s ekonomem účetního oddělení a zodpovědnými zaměstnanci.

V praktické části bude krátce charakterizována společnost, poté bude popsána hlavní funkce podniku spolu s nejdůležitějšími položkami. Výstupem této práce budou možné varianty daňové optimalizace za rok 2022, na kterých jsem se při vypracovávání jako zaměstnanec s kolegy podílela. Následně bude stanovena varianta, která bude spočívat v prodeji zahraniční nemovitosti, která je naplánována na rok 2024, ale pro úsporu na dani by se realizovala již v roce 2023. Na základě tohoto návrhu budou sestaveny výkazy společnosti za dané zdaňovací období s modelem rakouského a českého daňového přiznání, kde bude mít vliv vybraná varianta daňového přiznání za předcházející zdaňovací období a kde se promítne uspořené daň v porovnání s prodejem nemovitosti až ve zmíněném roce 2024.

Při zpracování práce budou použity následující metody:

- Literární rešerše – byla provedena v oblasti dani z příjmů právnických osob a smlouvy o zamezení dvojímu zdanění.
- Analýza – je proces, kde dochází k rozdělení celku na jednotlivé části, který umožňuje rozbor podstatných skutečností. Tato metoda bude využita při zpracování výkazů společnosti.
- Pozorování – jde o systematické sledování skutečností v podniku. V součinnosti s účetním oddělením budou pomocí této metody sledována jednotlivá rozhodnutí pro výběr varianty daňového přiznání.
- Srovnávání – porovnávání možných variant daňového přiznání v praktické části.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CHARAKTERISTIKA DANĚ A JEJÍ KONSTRUKCE

1.1 Základní definice daně

Jak zmiňuje Buchta (2016, s. 57): „*Daň je povinná, nenávratná, neekvivalentní, neúčelová, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu.*“

Nenávratností se myslí to, že zaplacením daně nevzniká subjektu nějaký nárok na vrácení daně, pokud se nejedná o nezákonně vybranou daň (Jurčík, 2015).

Definice **neekvivalentnosti** spočívá v tom, že daň je „cena“, za kterou jedinec platí, protože spotřebovává veřejně dostupné služby, popřípadě statky a zároveň se osoba platbou daně podílí na společných příjmech, ale už nemá vztah k podílení se na výdajích veřejného rozpočtu (Vančurová, Zídková, 2022).

Daň je z největší části **neúčelová** a subjekt při platbě daně tedy neví, co z těchto prostředků bude financované (Hamerníková et al., 2010).

Většina daní je zároveň **pravidelná** a tím pádem je vybíraná za stejné časové období, které se nazývá zdaňovací období. Z tohoto období se také daň počítá a poté odvádí. Nejčastěji je zdaňovací období roční, ale například u spotřebních daní je toto období kratší (Vančurová, Zídková, 2022).

1.2 Konstrukční prvky daně

Abychom mohli rozhodnout, v jaké míře na jednotlivé subjekty budou daně dopadat, vznikly základní konstrukční prvky a mezi které patří:

- **daňový subjekt,**
- **předmět daně,**
- osvobození od daně,
- **základ daně,**
- **zdaňovací období,**
- odpočty od základu daně,
- **sazba daně,**
- slevy na dani (Vančurová, Zídková, 2022).

Konstrukčních prvků je samozřejmě celá řada, tedy nejen tyto vyjmenované. Daň se ale neobejde pouze bez tří zmíněných. Musí být určený daňový subjekt, z předmětu daně musí být znám základ daně a jako poslední musí být stanovená nominální sazba daně. (Vančurová, Zídková, 2022).

Daňový subjekt

Z hlediska konstrukce daně a zároveň i pravidel placení daně se daňové subjekty dělí na dva druhy, a to na:

- poplatníky,
- plátce daně (Buchta, 2016).

Poplatník daně je osoba nebo daňový subjekt, který má povinnost platit daně buď ze svého příjmu nebo majetku. (Vančurová, Zídková, 2022).

Plátcem daně je pak osoba nebo daňový subjekt, který má ze zákona povinnost zaplatit daň vybranou od jiného subjektu do veřejného rozpočtu. Úkolem plátce daně je daň odvést, avšak odvod nesníží jeho vlastní zdroje, protože tuto povinnost převede na někoho jiného (Jánošíková, 2018).

Předmět daně

Jeden z nejdůležitějších konstrukčních prvků daně. Abychom mohli vypočítat základ daně, musíme začít u předmětu daně. Ty se dále člení do čtyř velkých skupin:



Obrázek 1 – Předmět zdanění

(vlastní zpracování podle Vančurové, Zídkové, 2022, str. 8)

Osvobození od daně

Platí pro určité osoby, které nemají povinnost platit určitý typ daně, nebo jsou od daně osvobozeny částečně či úplně. V takové situaci je nezahrnou do základu daně. S tím se ale pojí i značná nevýhoda. Daná osoba si nemůže k těmto částem předmětu daně uplatnit položky, které se k nim vztahují a o něž by byla jinak možnost si základ daně snížit. V praxi

to znamená, že pokud má daná osoba určitý příjem z nějaké aktivity a je osvobozen, nemůže si k tomu uplatnit výdaje (Vančurová, Zídková, 2022).

Základ daně

Definice **základu daně** musí být vyjádřena v jednotkách, které lze měřit. Možností mohou být fyzikální jednotky (například ks, m², t apod.), nebo hodnotové vyjádření (Kč). (Jánošíková, 2018).

Základ daně u daně z příjmů právnických osob

Podle §23 v zákoně č. 586/1992 Sb. je **základem daně** rozdíl, o které příjmy (nezahrnují se zde příjmy, které nejsou předmětem daně a příjmy, které jsou osvobozené od daně) převyšují výdaje. Musí se ale zároveň dodržet princip věcné a časové souvislosti v období, kterého se to týká (Jánošíková, 2018).

Zdaňovací období

Daně mohou být rozlišovány podle délky období, po které se daní. Standardním obdobím pro zdanění je obvykle 12 měsíců, což se v našem případě obvykle shoduje s kalendářním rokem. V současné době se tento systém uplatňuje u všech přímých daní v naší zemi. Kalendářní měsíc se používá například u daní ze spotřeby, protože pro ně by byl kalendářní rok příliš dlouhý (Vančurová, Zídková, 2022).

Odpočty

Daňové odpočty jsou částky, kdy má podnik možnost si tyto částky odečíst od daňového základu a tím se snižuje jeho daňová povinnost. Odpočty od základu daně se dělí na standardní a nestandardní, absolutní a relativní (Vančurová, Zídková, 2022).

Standardní odpočet funguje za účelem snížení základu daně, kde se jedná buď o pevnou částku, která je předem stanovená nebo částku, která je stanovená procentem (Vančurová, Zídková, 2022).

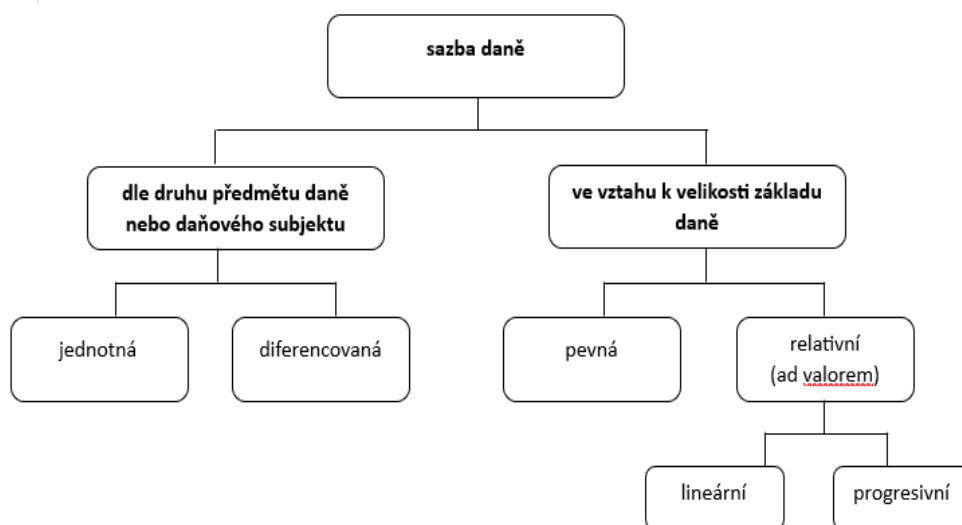
Příkladem může být možnost, kdy obchodní společnosti mohou využít odpočet na podporu výzkumu a vývoje, který je dán procentem a uvádí ho §34a (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Nestandardní odpočty zahrnují náklady, které si může daňový poplatník odečíst od základu daně pouze v případě prokazatelně vynaložené výši a při splnění určitých podmínek (Vančurová, Zídková, 2022).

U právnických osob se může jednat o použití odpočtu daňové ztráty nebo alespoň její části a tato varianta je uvedena v §34 odst. 1. Další možností může být uplatnění bezúplatných plnění, jiným slovem darů v §15 (Zákon č. 586/1992 Sb).

Sazba daně

Daň nelze vypočítat bez dvou základních konstrukčních prvků a tím je základ daně a sazba daně. K tomu se používá několik typů sazeb daně:



Obrázek 2 – Druhy sazeb daně

(vlastní zpracování dle Vančurové, Zídkové, 2022, str. 15)

Jednotná sazba daně odkazuje na situaci, kdy všechny druhy příjmu (všechny druhy předmětu daně) podléhají stejné sazbě daně. Příkladem může být daň z elektřiny (Jánošíková, 2018).

Diferencovaná sazba daně se využívá v situaci, kde je více druhů předmětu daně a z tohoto důvodu má různé sazby. Např. základní sazba daně z přidané hodnoty činí 21 % a týká se většiny zboží a služeb (Vančurová, Zídková, 2022). Zatímco je nově od roku 2024 pouze jedna snížená sazba, která má 12 % a týká se například potravin, vodného a stočného, tepla, časopisů a novin atd. (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Pevná sazba daně se vztahuje k fyzikální jednotce. Příkladem může být u daně z nemovitosti sazba na 1 m² zastavěné plochy, u spotřební daně na 1 kus cigarety apod. (Jánošíková, 2018).

2 DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

2.1 Předmět daně a poplatníci daně

Předmětem daně u daně z příjmů právnických osob jsou příjmy, jiným slovem výnosy, které jsou upraveny v §18. Jedná se tedy o příjmy (výnosy) z celkové činnosti podniku a z nakládání s veškerým majetkem podniku, není-li stanoveno jinak (Jánošíková, 2018).

Poplatníci daně

Určení poplatníka daně z příjmů právnických osob je vymezeno v zákoně č. 586/1992 Sb. (§ 17 odst. 1). Zjednodušeně se jedná o obchodní společnosti (mezi které patří s.r.o., a.s., v.o.s., k.s.) a družstva. Tyto společnosti se řadí mezi poplatníky, které byly založeny za účelem podnikání. Obecně se jim tedy říká obchodní korporace. Další kategorií poplatníků jsou ty, které nevznikly za účelem podnikání a jsou označovány jako veřejně prospěšní poplatníci. Patří zde např. politické strany, kraje, obce, veřejné vysoké školy atd. Podrobněji jsou popsány v §17a ZDP (Dvořáková, Pitterling, Skalická, 2019).



Obrázek 3 – Poplatníci daně z příjmů právnických osob
(vlastní zpracování podle Vančurové, Zídkové, 2022, str. 80)

Poplatníkem u daně z příjmu právnických osob jsou obecně jak daňový rezidenti České republiky, tak i daňový nerezidenti. U daňových rezidentů České republiky se používá pojem poplatník, pokud mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení, kterým se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen (dále jen „sídlo“). Daňová povinnost u daňových rezidentů se vztahuje jak na veškeré příjmy na území České republiky, tak i na příjmy, které vznikají v zahraničí. V případě, že poplatník není právnickou osobou, ale je založen podle právních předpisů České republiky, má se za to, že jeho sídlo je na území České republiky. U daňových nerezidentů je rozdíl v tom, že tito poplatníci nemají sídlo

na území České republiky nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy. Zároveň mají daňovou povinnost pouze na příjmy plynoucí na území České republiky (Marková, 2024).

2.2 Sazba daně a základ daně

Sazba daně z příjmů právnických osob činí 19 % podle zákona č. 586/1992 Sb. (§ 21 odst. 1), ale pouze do roku 2023. **Od 1.1.2024 sazba daně nově činí 21 %** (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Základ daně

V České republice se základ daně u daně z příjmů právnických osob počítá z rozdílu příjmů a výdajů. Výjimkou jsou příjmy, které nejsou předmětem daně a osvobozené příjmy. Zásada je respektování věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období (Jánošíková, 2018).

Vyčíslení základu daně vychází podle § 23 odst. 2 ze dvou variant:

- z výsledku hospodaření (v podobě zisku nebo ztráty) u poplatníků, kteří vedou účetnictví,
- z rozdílu mezi příjmy a výdaji u těch poplatníků, kteří nevedou účetnictví, nebo vedou pouze jednoduché účetnictví (Hejduková, 2015).

Z výsledku hospodaření se tedy odvozuje základ daně, ale ten musí splňovat dvě dané podmínky:

- musí být v podobě VH před zdaněním (součástí je započítaná daň z příjmů poplatníka),
- zároveň musí být očištěn od mezinárodních účetních standardů, které mají na výsledek hospodaření vliv (Vančurová, Zídková, 2022).

Tabulka 1 – Schéma výpočtu základu daně z příjmů právnických osob

VH před zdaněním (earnings before taxes – EBT)
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně
-+ očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové
+ účetní náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady
+ - vyloučení zaúčtovaných položek, které se v základu daně uznávají, pokud jsou zaplacený
= ZÁKLAD DANĚ

(vlastní zpracování podle Vančurové, Zídkové, 2022, str. 83)

2.3 Zdaňovací období

Základ daně se stanovuje za zdaňovací období, které je u daně z příjmu právnických osob ve většině případů kalendářní rok. Zdaňovací období může být i v podobě hospodářského roku (Vančurová, Zídková, 2022).

Hospodářský rok je období, které v účetnictví trvá 12 měsíců, ale začíná prvním dnem v jiném měsíci, než je leden (Podnikatel účtující v hospodářském roce, 2020).

U daně z příjmů právnických osob nemusí být zdaňovací období konkrétně 12 měsíců. Zároveň se s touto situací pojí i to, že právnická osoba je občas povinna podat daňové přiznání, vypočítat a zaplatit daň i za jinak vymezené období. To může nastat např. v důsledku likvidaci nebo insolvenční společnosti (Vančurová, Zídková, 2022).

Další možností u právnických osob může být zdaňovací období:

- období ode dne fúze nebo rozdělení obchodní společnosti,
- účetní období, pokud je toto období delší než 12 po sobě jdoucích měsíců (Zákon č. 586/1992 Sb.).

2.4 Úpravy výsledku hospodaření na základ daně

Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se podle § 23 odst. 3 písm. a) **zvyšuje** například o:

- částky, které neoprávněně zkracují příjmy,
- částky, které podle tohoto zákona nelze zahrnout do výdajů,
- přijaté úhrady smluvních pokut, úroků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů u věřitele, který vede účetnictví, pokud byly podle písm. b) bodu 1 položkou snižující VH v předchozích zdaňovacích obdobích (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se podle § 23 odst. 3 písm. b) **snižují** například o:

- rozdíl, o který smluvní pokuty a úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů zaúčtované ve prospěch výnosů podle zvláštního právního předpisu u poplatníka, který vede účetnictví převyšují přijaté částky v tomto zdaňovacím období. Do tohoto rozdílu nelze zahrnout částky pohledávek

z těchto sankcí, které zanikly v průběhu nebo k poslednímu dni zdaňovacího období. Za zánik pohledávky se pro účely tohoto ustanovení považuje i její postoupení,

- částky dalších výdajů (jiným slovem nákladů), které lze uplatnit jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jen pokud byly zaplacené, dojde-li k jejich zaplacení v jiném zdaňovacím období, než ve kterém tyto náklady ovlivnily VH (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji **lze** podle § 23 odst. 3 písm. c)

snížit například o:

- částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy,
- částky nezahrnuté do výdajů (nákladů), které lze podle zákona do výdajů zahrnout,
- hodnota dluhu zaniklého splněním, započtením nebo splnutím, o kterou byl zvýšen VH nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle písm. a) bodu 11 (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Do základu daně se podle §23 odst. 4 **nezahrnují** například:

- u poplatníků uvedených v § 2 odst. 2, v § 17 odst. 3 a u stálé provozovny příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně,
- částky zaúčtované do příjmů (výnosů), pokud přímo souvisejí s výdaji (náklady) neuznanými jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to maximálně do výše těchto neuznaných výdajů. Obdobně je to tak i u poplatníků uvedených v § 2, kteří nevedou účetnictví,
- částky zaúčtované do příjmů pouze v případě, že přímo souvisejí s výdaji vynaloženými na příjmy, které nebyly v předchozích zdaňovacích obdobích předmětem daně nebo byly od daně osvobozeny, maximálně však do výše tohoto souvisejícího výdaje (Zákon č. 586/1992 Sb.).

2.5 Daňově uznatelné a neuznatelné výdaje

Aby mohla právnická osoba správně určit základ daně, je velmi důležité rozlišit, zda se jedná o daňově uznatelný výdaj. Správce daně totiž při každé daňové kontrole zhodnocuje, zda se jedná o daňový náklad či nikoliv (Hnátek, 2023).

Obecně jsou podmínky stanoveny v zákoně č. 586/1992 Sb. v § 24 odst. 1. Jedná se o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Musí se odečíst ve výši prokázané konkrétním poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem (Hnátek, 2023).

V těchto zmíněných výdajích **nelze uplatnit výdaje**, které **již byly** v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů **uplatněny** (Marková, 2024).

V § 24 odst. 2 dále zmiňují výdaje, které jsou daňově uznatelné, při splnění určitých podmínek. Zde jsou konkrétní příklady:

- odpisy hmotného majetku,
- zůstatková cena hmotného majetku,
- daň z nemovitých věcí, jen pokud byla zaplácena a není součástí ocenění majetku,
- škody vzniklé v důsledku živelních pohrom nebo škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Výdaje, které nelze považovat za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů jsou uvedeny v zákoně č. 586/1992 Sb. v § 25. Jedná se především o:

- výdaje na pořízení majetku podniku,
- výdaje na zvýšení základního kapitálu včetně splácení zápůjček,
- výdaje nad limity stanovené zákonem o daních z příjmů nebo jinými předpisy,
- manka a škody, které převyšují náhrady,
- technické zhodnocení,
- daň z příjmů fyzických nebo právnických osob (Zákon č. 586/1992 Sb.).

2.6 Úpravy základu daně

U daně z příjmů právnických osob lze základ daně upravit o tzv. odpočty. Právnické osoby mají možnost využít pouze **nestandardní odpočty**. Další podmínka je, že je mohou využít pouze v omezeném rozsahu a tím se liší od odpočtů u fyzických osob. Tyto odpočty se u právnických osob nazývají **odčitatelné položky** (Vančurová, Zídková, 2022).

Tabulka 2 – Schéma úpravy základu daně z příjmů právnických osob

ZÁKLAD DANĚ	
-	ODPOČTY (odčitatelné položky):
-	daňová ztráta (vyměřená za předešlá zdaňovací období)
-	odpočet výdajů na projekty výzkumu a vývoje
-	odpočet na podporu odborného vzdělávání
=	mezisoučet
-	bezúplatná plnění (dary) na veřejně prospěšné účely (max. 10 % z mezisoučtu)
=	ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ O ODPOČTY (zaokrouhlený na celé tisícičkoruny dolů)

(vlastní zpracování podle Vančurové, Zídkové, 2022, str. 118)

Podle schématu si lze všimnout, že odpočty mají svou pevnou strukturu. Při splnění zákonných podmínek mají právnické osoby další možnost, jak si snížit část základu daně (Klimešová, 2018).

Daňová ztráta

Pokud má právnická osoba výsledek hospodaření po úpravách ZD v záporném čísle, tak se jedná o daňovou ztrátu. Dojde k tomu tak, že daňové náklady převýšily zdanitelné příjmy za daně zdaňovací období. Tuto ztrátu uvede daňový subjekt v daňovém přiznání. Aby si mohla právnická osoba daňovou ztrátu uplatnit jako nestandardní odpočet, musí ji uplatnit buď ve dvou zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících zdaňovacímu období nebo období, za které se daňové přiznání podává, nebo v maximálně pěti zdaňovacích období následujících po zdaňovacím období, za které byla daňová ztráta vyměřena (Vančurová, Zídková, 2022).

Tuto daňovou ztrátu lze od základu daně odečíst pouze do souhrnné výše, která nepřesahuje 30 000 000 Kč, a to pouze v případě, že je tato ztráta uplatňována zpětně (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Výdaje na výzkum a vývoj

Jedná se o výdaje, které poplatník vynaložil při realizování výzkumu a vývoje a které mají podobu experimentálních či teoretických prací, projekčních či konstrukčních prací, výpočtů,

návrhů technologií, výroby funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části související s realizací projektu výzkumu a vývoje. Zároveň se ale musí jednat o výdaje, které jsou současně výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů a evidují se odděleně od ostatních výdajů (Dvořáková, 2019).

Poplatníkovi se může stát, že si daný odpočet nebude moci uplatnit v roce, ve kterém mu nárok na odpočet vznikl. Například z toho důvodu, že vykázal daňovou ztrátu nebo měl příliš nízký základ daně. Nabízí se mu možnost, že lze odpočet uplatnit nejpozději ve třetím období následujícím po období, ve kterém mu nárok na odpočet vznikl (Dvořáková, 2019).

Výdaje na podporu odborného vzdělávání

Odpočet v následujícím případě je součet odpočtu na podporu pořízení majetku a odpočet výdajů, které poplatník vynaložil na žáka nebo studenta během odborného vzdělání. Jedná se především o praktické vyučování středního vzdělání a části akreditovaného studijního programu na vysoké škole. Aby si mohl poplatník tento odpočet uplatnit, musí i tyto výdaje během zdaňovacího období evidovat. Eviduje je pomocí třídní knihy nebo podobnou formou, které obsahuje průkazné informace o poskytovaném vzdělání a jeho průběhu. Odpočet činí součin 200 Kč a počtu hodin, které byly realizovány (Klimešová, 2018).

Odpočet bezúplatného plnění (poskytnutí daru)

Poskytnutí daru si poplatník může uplatnit podle podmínek stanovených zákonem o dani z příjmů a jejím cílem je snížení základu daně. Mezi podmínky patří, že dar musí být poskytnut na veřejně prospěšné účely uvedené v zákoně. Většinou se věnují obcím, krajům a veřejně prospěšným poplatníkům pro účely, jako je financování školství, vědy a vzdělávání, kultury apod. Dar jako odčitatelná položka musí být zároveň správci daně doložen (Klimešová, 2018).

Základ daně lze snížit o §34 a v případě kladného zůstatku lze tuto částku dále snížit odečtením darů. Dar poskytnutý právnickou osobou lze uznat jen v případě, že jeho hodnota činila alespoň 2 000 Kč. V součtu si právnická osoba může odečíst maximálně 10 % ze základu daně snížený o §34 (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Výjimkou je období od 1.3.2022 do 29.2.2024, kdy si právnická osoba mohla uplatnit podle §20 odst. 8 zákona o daních z příjmů hodnotu daru až 30 % ze základu daně sníženého podle §34 (Zákon č. 128/2022 Sb.).

2.7 Slevy na dani

Podobně jako u daně z příjmu fyzických osob lze i u daně z příjmu právnických osob uplatnit slevu na dani podle § 35. Tato sleva slouží jako podpora pro zaměstnavatele, kteří zaměstnávají osoby se zdravotním postižením (Hejduková, 2016).

Základ daně lze tedy snížit o částku 18 000 Kč za každého zaměstnance s lehkým zdravotním postižením. Dále lze snížit o částku 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžší zdravotním postižením (Ptáčková Mísařová, Otavová, 2018).

Konečná výše slevy závisí na výpočtu průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením. Ten se určí samostatně za každou skupinu zaměstnanců vymezenou v předchozím odstavci. Vypočítá se jako podíl celkového počtu hodin, který těmto zaměstnancům vyplývá z rozvržení pracovní doby v období, za které se podává daňové přiznání, a celkového ročního fondu pracovní doby připadajícího na jednoho zaměstnance, který pracuje na plnou pracovní dobu stanovenou zvláštními právními předpisy (Zákon č. 586/1992 Sb.).

2.8 Výpočet daně

Daň se vypočítá jako součin základu daně, od kterého se poníží položky snižující základ daně a odčitatelné položky od základu daně, který je zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů a sazby daně (Marková, 2024).

Tabulka 3 – Schéma výpočtu daně

ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ O ODPOČTY (zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů)	
x	sazba daně
=	daň
-	SLEVY NA DANI (na zaměstnance se zdravotním postižením)
=	DAŇ PO SLEVĚ

(vlastní zpracování podle Vančurové, Zídkové, 2022, str. 118)

2.9 Odložená daňová povinnost

Odložená daň je situace, která vzniká při dočasných rozdílech mezi účetním a daňovým pojetím jednotlivých účetních případů. Ta může mít buď podobu odloženého daňového závazku nebo odložené daňové pohledávky. Odložený daňový závazek představuje v budoucnu vyšší daň z příjmů, kterou bude mít daňový subjekt z těchto přechodných rozdílů povinnost zaplatit. Tento případ nejčastěji vzniká při rozdílné účetní a daňové

zůstatkové ceny majetku. Opakem je odložená daňová pohledávka, která v budoucnosti s velkou pravděpodobností daň z příjmů sníží a může se například jednat o tvorbu účetních opravných položek k pohledávkám (Odložená daň, 2013).

Povinnost mají o účtování odložené dani společnosti, které musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem, veškeré akciové společnosti a také účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek. Ostatní společnosti o ní mohou účtovat zcela dobrovolně. Hlavním důvodem je dodržení aktuálního principu v účetnictví, jiným slovem dodržení věcné a časové souvislosti. Provedení probíhá tak, že se přechodné rozdíly vynásobí sazbou daně, která bude aktuální v období, kdy s největší pravděpodobností dojde k uplatnění rozdílu. V praxi se většinou počítá s aktuální sazbou, ale v případě oznámení informace o nové sazbě, se použije právě tato zmíněná. V následujících letech se pak dále účtuje jen o zvýšení nebo snížení odložené daně vypočítané ze všech rozdílů (Odložená daň: Co to je a jak ji účtovat?, 2024).

2.10 Placení daně a daňové přiznání

Jakým způsobem právnická osoba vypočítá daň, musí uvést ve svém daňovém přiznání. Povinnost podat daňové přiznání má do tří měsíců po skončení zdaňovacího období. Pokud má daňový subjekt jako zdaňovací období kalendářní rok, pak daňové přiznání podá do 1. dubna a jelikož se jedná o právnickou osobu, tak i pro tento termín může podávat pouze elektronicky. Další termín je do 1. května, který slouží standardně pro elektronická podání a pokud je pověřena auditem nebo využívá daňového poradce, může podat až do 1. července. Poplatník musí brát v potaz, že poslední den lhůty pro podání daňového přiznání je zároveň i posledním dnem splatnosti vypočítané daně z příjmů. Pokud během zdaňovacího období postupně daňový subjekt hradil vypočítané zálohy z předcházejícího období, tak díky tomuto má daňový subjekt nižší doplatek na aktuální vypočítané dani. (Vančurová, Zídková, 2022).

2.11 Zálohy na daň z příjmů právnických osob

Zálohy na dani se platí během zdaňovacího období. Začínají se platit první den od uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období a platí se až do konce posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v novém zdaňovacím období. Důležité je, že zálohové období není totožné se zdaňovacím obdobím. Tuto informaci upravuje zákon č. 586/1992 Sb. v §38a. Aby se mohla určit výše záloh

a pravidelnost, vychází se z poslední známé daňové povinnosti. Ta se zjistí z vypočítané daně v daňovém přiznání za období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období (Jánošíková, 2018).

Zálohy neplatí poplatník, pokud jeho poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč. Pokud jeho poslední známá daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč, ale zároveň nebyla vyšší než 150 000 Kč, platí zálohy na daň ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti (AGIANNI et al., 2022).

První záloha je splatná do 15.6. zdaňovacího období a druhá je splatná do 15.12. zdaňovacího období (Marková, 2024).

U poplatníků, kteří měli poslední známou daňovou povinnost vyšší než 150 000 Kč, platí zálohy na daň čtvrtletně, a to ve výši 25 % poslední známé daňové povinnosti. Termíny záloh jsou tedy následující: 1. záloha je splatná do 15.3. zdaňovacího období, 2. záloha do 15.6., 3. záloha do 15.9. a 4. záloha do 15.12. (AGIANNI et al., 2022).

Všechny zálohy se zaokrouhlují na celé stokoruny nahoru (Marková, 2024).

3 PROBLEMATIKA DVOJÍHO ZDANĚNÍ

3.1 Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Základní vlastností těchto smluv je skutečnost, že neurčují nové typy a sazby daní, ale pouze doplňují či mění ustanovení národních daňových systémů v jednotlivých státech (Nerudová, 2014).

Mezi cíle ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění patří:

- zamezení dvojího zdanění,
- zamezení dvojího nezdanění,
- zamezení nebo alespoň snížení příležitosti daňových úniků,
- zpřístupnění přímé spolupráce daňových správ smluvních států při řešení problémů,
- zajištění daňové nediskriminace,
- přispívání k podpoře hospodářských, kulturních a jiných vztahů,
- zajištění objektivního rozdělení výnosu mezi dva smluvní státy (Nerudová, 2014).

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění se mohou týkat více oblastí a ty lze dále dělit na:

- **omezené** – týkají se pouze určitých, specifických druhů příjmů; aktuálně se týkají především zamezení dvojího zdanění v mezinárodní přepravě (např. silniční, letecké a námořní),
- **komplexní** – aplikují se na všechny druhy příjmů (Nerudová, 2014).

Dále se mohou smlouvy o zamezení dvojího zdanění dělit na smluvní strany, ty se člení na:

- **bilaterální** – v této situaci jsou pouze dvě smluvní strany a tím jsou tedy pouze dva státy, v praxi se jedná o nejčastější typ smlouvy o zamezení dvojího zdanění,
- **multilaterální** – nachází se zde více smluvních stran a tento typ není tak běžný (Nerudová, 2014).

Model OECD

Aktuálně existují dva modely při uzavírání bilaterálních komplexních smluv o zamezení dvojího zdanění a jedna z nich se nazývá **model OECD**. Jiným slovem se také nazývá

Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj. Tento typ mezi sebou uzavírají vyspělé země a právo zdanit příjem zůstává státu, kde je poplatník rezidentem (Nerudová, 2014).

Vznik dvojího zdanění

Jedná se o situaci, kdy stejný předmět daně podléhá vícenásobnému zdanění stejnou daní nebo daní, která má podobnou povahu ve více státech. O dvojí zdanění se nejedná v případě, kdy je stejná transakce podrobená dvěma různými daněmi. Důvodem může být situace, kdy vznikly dva odlišné předměty daně (Sojka et al., 2017).

3.2 Určení rezidenství

Vznik daňově-právního vztahu daného daňového subjektu k příslušnému státu je založen buď na základě toho, že má na území tohoto státu bydliště, po určitou dobu zde pobývá, plynou mu zde příjmy nebo se zde nachází jeho majetek (Sojka et al., 2017).

Sojka et al. (2017, s. 3) uvádí: „*Při uplatňování daně z příjmů v mezinárodním zdanění rozlišují ZDP i smlouvy o zamezení dvojího zdanění u právnických i fyzických osob tzv. daňové tuzemce – daňové rezidenty a daňové cizozemce – daňové nerezidenty.*“ Tyto pojmy, jako je daňový tuzemce a daňový cizozemce, se v daňových zákonech nepoužívají.

Daňový rezident konkrétního státu je poplatník s tzv. neomezenou (celosvětovou) daňovou povinností. Má tedy povinnosti platit daň jak z příjmů plynoucích z tohoto státu, tak i z příjmů plynoucích ze zahraničí. Ve starších smlouvách o zamezení dvojího zdanění a jiných odborných literaturách se daňovému rezidentovi také jinak říká **osoba s daňovým domicilem** v určitém státě (Sojka et al., 2017).

Daňový nerezident daného státu je oproti daňovému rezidentovi poplatník s omezenou daňovou povinností. Znamená to tedy, že jeho daňová povinnost je omezená, a to pouze na příjmy na území tohoto státu nebo na majetek, který se v tomto státě nachází (Sojka et al., 2017).

Může nastat i situace, kdy některé státy nemají mezi sebou uzavřené smlouvy o zamezení dvojího zdanění, a tak poplatník nebude mít tu možnost využít jednu z metod zamezení dvojitými zdanění a jeho příjmy tedy budou zdaněny dvakrát. Právě z tohoto důvodu tyto smlouvy vznikly, aby těmto situacím zabránily nebo je alespoň z části omezily. V případě smlouvy o zamezení dvojího zdanění by tedy poplatník měl být daňovým rezidentem vždy jen v jednom státu a poplatníkem s omezenou daňovou povinností, tedy daňovým nerezidentem, v dalších státech (Sojka et al., 2017).

V případě určení daňového rezidenta **u právnických osob** stanovuje zákon č. 586/1992 Sb. dle § 17 odst. 3: „*Poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, pokud mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení, kterým se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen (dále jen „sídlo“). Daňoví rezidenti České republiky mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Pokud je poplatník, který není právnickou osobou, založen nebo zřízen podle právních předpisů České republiky, má se za to, že má na území České republiky sídlo.*“

Definici daňového nerezidenta **u právnických osob** stanovuje zákon č. 586/1992 Sb. § 17 odst. 4: „*Poplatníci jsou daňovými nerezidenty, pokud nemají na území České republiky své sídlo nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy. Daňoví nerezidenti mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky.*“

Daňový rezident podle smluv o zamezení dvojímu zdanění

U právnických osob platí, že ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění mají daňový domicil podle sídla neboli místa vedení. Dá se říct, že je to shodné s § 17 ZDP. Hlavní rozdíl je pouze v tom, že zde formální sídlo nemá prakticky žádný význam (Sojka et al., 2017).

Modelová smlouva OECD o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku (2009, s. 18) uvádí v čl. 4 odst. 3: „*Jestliže podle ustanovení odstavce 1 osoba jiná, než fyzická je rezidentem obou smluvních států, bude se předpokládat, že je rezidentem pouze toho státu, ve kterém je sídlo jejího skutečného vedení.*“

3.2.1 Zdroj příjmů

Daňoví rezidenti ČR nemusí řešit, které příjmy musí zahrnout do svého tuzemského daňového priznání, protože jejich daňová povinnost je neomezená. Patří sem tedy celosvětové příjmy, výjimkou jsou takové příjmy, které daňový zákon sám z předmětu daně vylučuje nebo alespoň osvobozuje. Daňoví nerezidenti pak priznají pouze příjmy ze zdrojů na území České republiky. K tomu slouží § 22 ZDP, který jasně definuje, co je důležité pro **určení zdroje příjmů** dle tohoto paragrafu:

- **kde se nachází činnost**, kterou subjekt vykonává a ze které pobírá dani podrobené příjmy (odst. 1 písm. a) až c), f));
- **kdo stojí za vyplácením tohoto příjmu** (odst. 1 písm. g) a
- **kde se nachází nebo je využíván daný majetek**, ze kterého má subjekt příjmy

- příjmy dle odst. 1 písm. d), e);
- příjmy dle odst. 1 písm. g), body 1, 2, 5, a 7;
- příjmy dle odst. 1 písm. h), i) (Sojka et al., 2017).

3.3 Vyloučení dvojího zdanění podle českých právních předpisů a podle mezinárodních smluv

Dvojí zdanění výrazně brání zájmu daňových nerezidentů o ekonomickou činnost a následné získávání příjmů na území státu. Tento fakt platí i pro daňové rezidenty, kteří omezují investice a další ekonomické aktivity v zahraničí. Z tohoto důvodu se přijímají opatření k zamezení dvojího zdanění, které mohou být jednostranná, dvoustranná i vícestranná (Sojka et al., 2017).

Jednostranná opatření

Tyto opatření ke zamezení dvojího zdanění jsou kroky, kdy jeden z účastníků dvojstranné dohody o zamezení dvojího zdanění přijímá ve vlastním státě, a tedy i ve vlastních daňových zákonech bez souhlasu druhé strany. Umožňují poplatníkům podrobit příjmy ze zdrojů v zahraničí výhodnější variantou, než jaká byla sjednána v příslušné smlouvě o zamezení dvojího zdanění (Sojka et al., 2017). V České republice se tomuto tématu věnuje zákon č. 586/1992 Sb. v §38f.

Dvoustranná opatření

Jedná se o dohody, které uzavírají dvě země s cílem eliminovat nebo minimalizovat situace, kdy by právnická osoba mohla být zdaněna na svém území i v zemi svého původu kvůli rozdílu v daňových systémech obou zemí. Určují se zde přesná kritéria. V praxi jde o tři základní metody opatření a tím je zápočet daně, vynětí příjmů ze zdanění a zahrnutí daně zaplacené v zahraničí jako daňově uznatelný náklad (Sojka et al., 2017).

3.3.1 Metoda zápočtu daně

Ve státě, kde má poplatník daňový domicil, musí do svého daňového přiznání zahrnout veškeré příjmy, které jsou předmětem daně a které zároveň vznikly kdekoliv. Metoda zápočtu daně umožňuje poplatníkovi, aby daň, která mu byla vypočítaná z celosvětových příjmů snížil o daň, kterou byl povinen zaplatit ze svých příjmů v zahraničí (Sojka et al., 2017).

Úplný zápočet

V ČR tuto metodu v současné době nenalezneme. Úplný zápočet lze například využít ve smlouvách o zamezení dvojímu zdanění se Srí Lankou. Tato varianta lze použít na tu část příjmů, které má druhý smluvní stát. Dohoda o úplném zápočtu zavazuje smluvní státy, aby vzájemně použily celou zaplacenou daň z určitého příjmu ve státě, kde vznikly zdroje. Z praktického hlediska může nastat situace, kdy odečet této daně, která byla zaplacená ve státě zdroje sníží ve státě daňového rezidenta i daň, která mu byla vypočítána a souvisí zcela jinými příjmy (Sojka et al., 2017).

Prostý zápočet

Cílem je vyloučení, aby příliš vysoká daň ve státě, kde vznikly zdroje, nepřípadně snižovala daňový výnos ve státě, kde je daňovým rezidentem. I u této metody se předpokládá, že se do základu daně zahrnou příjmy ze zahraničí a zároveň i daň, která byla v zahraničí uhrazená. Prostý zápočet pouze limituje poměrnou výši daně, která by připadala na příjem ze zahraničí z celkové daňové povinnosti (Sojka et. al., 2017).

Závěrem zmíněné metody je tedy možné vypočítanou daňovou povinností v tuzemsku ponížít o daň z příjmů, která byla zaplacená v zahraničí. Maximálně však může jít o částku daně z příjmů, která by připadala v České republice na zahraniční příjem (Metody zamezení dvojímu zdanění z hlediska daně z příjmů včetně praktických příkladů, 2022).

3.3.2 Metoda vynětí příjmů

Tato metoda se vyskytuje spíše ve starších smlouvách. V novějších smlouvách se používá pouze ojediněle. Podstatou u této metody je, že stát daňového rezidenta část příjmů uskutečněných ve státě zdroje nepodrobí žádnému zdanění (Sojka et al., 2017).

Vynětí úplné

Nastane v případě, kdy zahraniční příjem daného poplatníka se nebere v úvahu při zdanění příjmů ve státě, kde je daňovým rezidentem. Musí ale této metodě podléhat. Úplné vynětí se uplatňuje u některých příjmů podle smlouvy s Brazílií. Postup je takový, že se celosvětové příjmy poníží o příjmy dosažené v zahraničí a z toho dále vznikne základ daně daňového rezidenta (Sojka et. al., 2017).

Vynětí s výhradou progresse

Tento typ metody má význam v případě, kdy je příjem podroben progresivní sazbou daně. Do základu daně nebude zahrnut příjem, který podléhá dani v zahraničí, ale pro výpočet daně se použije sazba, která odpovídá základu daně, který je navýšen o tento vyňatý příjem (tzn. celkové příjmy včetně zahraničních) (Metody zamezení dvojímu zdanění z hlediska daně z příjmů včetně praktických příkladů, 2022).

3.3.3 Daň zaplacená v zahraničí jako základ snižující základ daně

Nejedná se o metodu zamezující dvojí zdanění, ale spíše o způsob, jak dvojnásobné zdanění zmírnit. Daň, kterou si poplatník nemůže uplatnit jako náklad snižující základ daně je ta, kterou v zahraničí zaplatil a vztahuje se k příjmům, které podléhají metodě vynětí. Tato situace je v ustanovení § 24 odst. 2 písm. ch), kde se výslovně píše pouze o příjmech, které se zahrnují do základu daně. Dále nelze zahrnout daň, která byla zaplacená v zahraničí a je v rozporu se smlouvou o zamezení dvojího zdanění. Kdy naopak poplatník může uplatnit tuto daň je tehdy, pokud s příslušným státem není uzavřena SZDZ. Další možností uplatnění zahraniční daně může být v případě, kdy zahraniční daňová povinnost prošla metodou prostého zápočtu, ale **z části nemohla být od daně odečtena**, protože byla vyšší než daň, která by připadala na tuzemské příjmy. Do nákladů také může zahrnout daň, kdy poplatník v daňovém priznání z celosvětových příjmů vykázal daňovou ztrátu nebo kdy **nulová celková daňová povinnost** souvisela např. s uplatněním odčitatelných položek spolu s odečtem daňové ztráty za předcházející období. Z časového hlediska může poplatník použít zahraniční daň jako náklad v průběhu zdaňovacího období, kdy dojde k vyměření daně, která je zároveň určena k zápočtu (Sojka et al., 2017).

3.4 Zdaňování aktivních příjmů

Vnitrostátní úprava obecně říká, že jakékoli aktivní zisky z podnikání a ze samostatné činnosti podléhají dani, a to buď z toho důvodu, že je dosahuje daňový rezident, nebo že jde o příjmy daňového nerezidenta v České republice. Ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění jde o omezení zdanění aktivních příjmů, které dosahuje daňový nerezident ve státě zdroje, a to jen pokud splňuje podmínky vzniku stálé provozovny. Obecně jsou do smluv o zamezení dvojího zdanění zahrnovány příjmy z podnikání a ze samostatné činnosti, příjmy z nemovitého majetku, mezinárodní přeprava, příjmy z převodu movitého majetku, další příjmy fyzických osob (příjmy ze závislé činnosti, tantiémy, penze atd.) (Sojka et al., 2017).

Příjmy z nemovitého majetku

Příjmy z nemovitého majetku se rozlišují na příjmy z jeho prodeje a příjmy z užívání. V obou těchto případech zdanění příjmů z majetku se vychází z Mezinárodních smluv OECD. Ty říkají, že mohou být podrobeny dani ve státě, ve kterém se tento nemovitý majetek nachází (Sojka et al., 2017).

3.5 Smlouva o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku mezi Českou republikou a Rakouskou republikou podepsána v roce 2007

Stálá provozovna

Pro účely této smlouvy znamená zmíněný pojem trvalé místo, kde je vykonávána činnost a jehož prostřednictvím je zcela nebo alespoň zčásti vykonávána činnost dané společnosti. Stálá provozovna může také zahrnovat výraz:

- závod,
- kancelář,
- továrnu,
- dílnu atd. (Sbírka mezinárodních smluv, 2007).

Součástí mohou být také:

- staveniště, stavební, montážní nebo instalační projekty, avšak pouze v případě, kdy takové projekty mají délku více než 12 měsíců,
- poskytování služeb, kdy mohou být součástí i poradenské nebo manažerské služby, avšak pouze v případě, kdy jsou tyto činnosti vykonávány na území druhého smluvního státu po jedno nebo více období a pokud v souhrnu přesahují šest měsíců v jakémkoliv období, které má 12 měsíců (Sbírka mezinárodních smluv, 2007).

Příjmy z nemovitého majetku

Příjmy, které plynou daňovému rezidentovi jednoho smluvního státu z nemovitého majetku a který je umístěn ve druhém smluvním státě, mohou být v tomto státě zdaněny. Toto ustanovení platí pro příjmy, které plynou z přímého užívání, nájmu nebo jiného způsobu (Sbírka mezinárodních smluv, 2007).

Zisky podniků

Pokud má podnik jednoho smluvního státu zisky a nevykonává je ve druhém smluvním státě na základě stálé provozovny, budou tyto zisky podléhat zdanění pouze v jeho tuzemském státě. V případě, kdy je vykonává prostřednictvím stálé provozovny, mohou být zisky společnosti podléhat dani ve druhém státě, ale pouze v takovém poměru, který lze přičítat provozovně. Současně dává povolení si odečíst náklady, které byly vynaloženy pro účely stálé provozovny, bez ohledu na to, zda vznikly ve státě, kde se nachází stálá provozovna či nikoliv (Sbírka mezinárodních smluv, 2007).

Majetek

Tento majetek má nemovitý charakter, který je ve vlastnictví daňového rezidenta jednoho státu, ale je umístěn ve druhém smluvním státě a tím pádem zde může být zdaněn. Majetek, který má movitý charakter a je součástí provozní oblasti stálé provozovny, může být za stejných podmínek opět zdaněn ve druhém smluvním státě (Sbírka mezinárodních smluv, 2007).

Vyloučení dvojího zdanění

V případě, kdy se jedná o daňového rezidenta České republiky, bude dvojí zdanění vyloučené následovně:

Česká republika dá možnost svým rezidentům zahrnout do základu daně část příjmů, které mohou na základě této smlouvy rovněž zdanit v Rakousku. Avšak tuto vypočtenou částku ze základu daně povolí snížit maximálně o částku, která se rovná dani zaplacené v Rakousku (Sbírka mezinárodních smluv, 2007).

4 STÁLÁ PROVOZOVNA

4.1 Trvalé místo pro podnikání jako stálá provozovna

Stálá provozovna je místo, která má trvalý charakter, nachází se na území České republiky a existuje za účelem výkonu činnosti daňového nerezidenta. Může se jednat například o dílnu, kancelář, staveniště, místo provádění stavebně montážních projektů atd. Příjmy ze stálé provozovny se považují za příjmy ze zdrojů na území České republiky (Ptáčková Misařová, Otavová, 2018).

Službová stálá provozovna

Česká republika se řadí mezi země, která má podepsané smlouvy o zamezení dvojího zdanění a v některých případech se vyskytuje pojem tzv. **službové stálé provozovny**. Mezi ně patří i smlouva, kterou má ČR podepsanou se Slovenskem a podle které vzniká stálá provozovna v momentě, kdy poskytuje služby (včetně poradenských nebo manažerských), pokud jsou vykonávány na území ČR v jednom nebo ve více obdobích celkově šest měsíců v jakémkoli dvanáctiměsíčním období. Oproti klasické kamenné stálé provozovny v tomto případě není podmínkou mít k výkonu podnikání trvalé místo. Podmínkou pro službovou stálou provozovnu je splnění časového testu fyzického vykonávání služeb na území druhého státu (Stálá provozovna zahraničního subjektu na území ČR).

Zákon č. 586/1992 Sb. definuje v § 22 odst. 2 stálou provozovnu, jako místo poskytující služby včetně služeb obchodního, technického nebo jiného poradenství. Podmínkou je, že doba poskytování těchto služeb přesáhne šest měsíců v jakémkoliv období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích (Nerudová, 2014).

Naopak v modelové smlouvě OECD se stálá provozovna definuje jako trvalé místo pro podnikání, jehož prostřednictvím je úplně nebo alespoň zčásti vykonávána činnost podniku (Skalická, 2016).

Z této definice tak vyplývají tři základní znaky:

1. **Umístění** – existence místa, kde se podniká a je spojené s konkrétní lokalitou. Může jít například o spojení s nemovitostí.
2. **Stálost** – trvalé užívání tohoto místa a nikoli pouze přechodně.
3. **Účel** – tímto místem musí být vykonávána podnikatelská činnost daňového nerezidenta (Sojka et al., 2017).

4.2 Okamžik vzniku stálé provozovny a umístění stálé provozovny

Vznik stálé provozovny závisí na časovém testu. Logicky by to mělo být od okamžiku, kdy byl projekt zahájen k realizaci. Může se jednat o vznik stavebního či montážního zařízení. Na počátku však nemusí být jasné, zda k naplnění časového testu vůbec dojde a tím pádem se může dojít i k závěru, že stálá provozovna vznikne až v období, které bude následovat po uplynutí časového testu (Sojka et al., 2017).

Umístění stálé provozovny

Takovým místem podnikání je lokalita, kde je uskutečňována činnost daňového nerezidenta. Může se hovořit o vlastní nemovitosti, o prostory, které má daňový nerezident pronajaté apod. (Sojka et al., 2017).

4.3 Účel stálé provozovny

Základním znakem je, že se jejím prostřednictvím aktivně vykonává, a to buď částečně nebo zcela podnikatelská činnost daňového nerezidenta. Podle MS OECD je důležité, že pojem „místo pro podnikání“ zahrnuje jakékoliv provozovny, zařízení nebo technické vybavení, které je používáno pro podnikatelskou činnost podniku. Stálá provozovna slouží k činnosti podnikatelského subjektu jako celku a v širším smyslu slouží k dosahování příjmů (Sojka et al., 2017).

4.4 Zisky podniků a zdanění stálé provozovny

Obecně je dáno, že veškeré zisky z podnikatelské činnosti podléhají zdanění, a to buď z důvodu, že jich dosahuje daňový rezident, nebo že se jedná o příjmy daňového nerezidenta na území České republiky, které vymezuje zákon č. 586/1992 Sb. v § 22. Ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění platí omezení pro zdanění příjmů daňových nerezidentů, které mu plynou ze státu zdroje, a to pouze v případě, že splňují podmínky pro vznik stálé provozovny. Dále podle modelové smlouvy OECD platí, že zisky podnikatelských subjektů jsou zdaňovány ve státě, ve kterém je daňovým rezidentem a pokud mu ve státě zdroje nevznikla povinnost k založení stálé provozovny. Teprve poté vznik stálé provozovny ukládá právo na zdanění i pro stát zdroje (Sojka et al., 2017).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

Veškeré informace, které jsou uvedeny níže, jsou získány z Veřejného rejstříku. Detailnější údaje společnosti byly poskytnuté ekonomem účetního oddělení, který v rámci praktické části ochotně předložil všechny potřebné podklady.

Vybraná společnost vznikla zapsáním do obchodního rejstříku dne 11. 9. 2009, na základě zakladatelské listiny. Její právní normou je společnost s ručením omezeným a řadí se do skupiny neplátců DPH. Firma má jediného společníka, který vlastní 100 % obchodního podílu v hodnotě 200 000 Kč. K roku 2023 nemá zmíněná společnost žádného zaměstnance. Má pouze jednatele, který provádí výkon a jednání za společnost samostatně. Interní společnost, která poskytla potřebné dokumenty, vykonává na základě smlouvy provozní a účetní práce. Základní kapitál je v hodnotě 200 000 Kč.

Předmětem činnosti je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Hlavní a převažující činností této společnosti je pronájem a správa vlastních nemovitostí.

V praktické části budou popsány veškeré důležité údaje společnosti za rok 2023 a pro lepší souvislosti zde budou vysvětleny předcházejících události za rok 2022. Současně jsou v této části bakalářské práce vykazovány částky z Rakouska, které musely být převedeny z eur na české koruny kurzem 24,11 Kč/euro.

5.1 Kategorizace účetní jednotky

Z hlediska velikosti tato společnost spadá mezi mikro účetní jednotky. U této kategorie nesmí být porušeny alespoň dvě z uvedených hodnot – aktiva celkem 9 mil. Kč, roční úhrn čistého obrátu 18 mil. Kč, průměrný počet zaměstnanců v průběhu daného období 10.

Na první pohled se může zdát, že tato společnost by mohla patřit do malé účetní jednotky, protože čistý obrát má ve vyšší částce, ale celková aktiva ani průměrný počet zaměstnanců už vyšší nemá. Tím pádem neporušuje dvě hodnoty, ale pouze jednu, a tak může zůstat v kategorii mikro účetní jednotky.

V následující tabulce je uveden přehled všech pracovníků od vzniku této společnosti.

Tabulka 4 – Historie zaměstnanců

Rok	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Zaměstnanci	3	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0

5.2 Hmotný majetek

Obchodní společnost eviduje dlouhodobý majetek pouze v podobě budov a pozemků. Podnik vlastní od roku 2021 jedinou nemovitost, která se nachází v zahraničí, konkrétně Rakousku v Nassfeldu. Její pořizovací cena činí 17 233 117,79 Kč a oprávky jsou pro rok 2023 v částce 1 199 150 Kč, účetní zůstatková cena má tedy v tomto zdaňovacím období hodnotu 16 033 967,79 Kč. Od prvotního zařazení do majetku měla společnost myšlenku její držení k provozování krátkodobého pronájmu, ze které společnosti budou plynout hlavní výnosy a v řešení je její budoucí prodej. Tento prodej se s největší pravděpodobností uskuteční na začátku roku 2024, jelikož během roku 2023 byla podepsána kupní smlouva na 700 000 euro.

Dále společnost k 1.1.2023 vlastnila dva pozemky, které se nachází ve Zlíně, přesněji Nad Ovčírnu. Pozemek č. 1090/36 má pořizovací cenu 279 645 Kč. Dle informací z katastru nemovitostí výměra činí 3 021 m², způsobem využití je zeleň a jejím druhem je ostatní plocha. Druhý pozemek č. 1109/52 byl pořízen v hodnotě 271 961 Kč. Opět má podle údajů z katastru nemovitostí výměru 2 938 m², způsobem využití je zeleň a druhem pozemku se řadí do ostatních ploch. Ze zákona o účetnictví se pozemky neodepisují, a tak se tato hodnota rovná i zůstatkové ceně. Pozemky byly koupeny v dražbě a jsou drženy v majetku za účelem dalšího prodeje. Během roku 2023 byl uskutečněn prodej druhého zmíněného pozemku o výměře 2 938 m² na částku 8 815 000 Kč.

5.2.1 Odpisy

Do odepisování spadá pouze zmíněná nemovitost v zahraničí, kterou podnik vlastní a která byla pořízena koupí v dubnu roku 2021 podle českého práva, ale zařazena do majetku byla až v listopadu téhož roku. Tento časový nesoulad byl zapříčiněn čekáním na zápis a registraci na rakouských úřadech. Jak bylo zmíněno v podkapitole výše, pořizovací cena nemovitosti činí 17 233 117,79 Kč a jelikož se tato nemovitost nachází v Rakousku, byla tato částka převedena z eur na české koruny. Účetní odpisy jsou účtovány dle odpisového plánu, který má sazbu 3,34 % a byly stanoveny na dalších třicet let. Daňové odpisy jsou odepisovány rovnoměrně a patří do 5. odpisové skupiny, kde se tato budova bude odepisovat po dobu třicet let. Účetní odpisy jsou oproti daňovým rozdílné a tento rozdíl se poté využije v daňovém přiznání. Zároveň se k této skutečnosti váže odložená daňová povinnost ve formě odložené daňové pohledávky nebo odloženému daňovému závazku.

Zmíněné uplatnění spolu s možnou odloženou daňovou povinností je podrobně rozebráno v následující subkapitole.

Nemovitost Haus Montanara v Rakousku se začala odepisovat už v roce 2021, kdy byla zároveň i pořízena. Účetní odpis v prvním roce činil 47 966 Kč, daňový odpis byl násobně vyšší a činil 241 264 Kč. V tabulce 6 jsou uvedeny částky, které platí pro zdaňovací období 2023.

Tabulka 5 – Přehled majetku společnosti ke konci roku 2023

Typ majetku	Název majetku	Pořizovací cena	Odpisy účetní	Rozdíl odpisů	ZC účetní	Rozdíl ZC
			Odpisy daňové		ZC daňová	
Budova	Haus Montanara Rakousko	17 233 117,79	575 592	- 10 334	16 033 967,79	213 966
			585 926		15 820 001,79	
Pozemek	pozemek č. 1090/36 Nad Ovčímou	279 645	-	-	279 645	-

Účetní odpis je v hodnotě 575 592 Kč a v této částce bude až do roku 2050. Podle plánu přehledu účetních odpisů společnosti bude budova zcela odepsána v roce 2051 a hodnota ročního odpisu bude 492 983,79 Kč. Daňový odpis v roce 2022 činí 585 926 Kč a stejná hodnota bude odepisována až do roku 2049. V přehledu daňových odpisů bude stavba plně odepsána v roce 2050, v částce 585 925,79 Kč.

Rozdíl odpisů se vypočítá odečtením odpisů daňových od odpisů účetních:

- Rozdíl odpisů: 575 592 – 585 926
- **Rozdíl odpisů: - 10 334 Kč**

Rozdíl zůstatkové ceny vychází odečtením daňové zůstatkové ceny od účetní zůstatkové ceny za dané období:

- Rozdíl ZC: 16 033 967,79 – 15 820 001,79
- **Rozdíl ZC: 213 933 Kč**

5.2.2 Odložená daňová povinnost

Pro rok 2023 vzniká rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, který je ve výši 10 334 Kč. Nastává situace, kdy je hodnota účetních odpisů nižší než hodnota daňových odpisů a společnost tento rozdíl zahrne v daňovém přiznání, kde dojde ke snížení základu daně. S touto událostí se pojí i odložená daňová povinnost, která se počítá z rozdílu mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou.

Tabulka 6 – Výpočet odložené daňové povinnosti

Typ majetku	Název majetku	ZC účetní	ZC daňová	Rozdíl ZC	Sazba 21 %
Budova	Haus Montanara Rakousko	16 033 967,79	15 820 001,79	213 966	44 933

Rozdíl mezi zůstatkovými cenami je kladný, protože účetní hodnota zůstatkové ceny je větší než daňová zůstatková cena. Dle vyhlášky se vynásobí sazbou následujícího období, která už bude znamenat vyšší daň z příjmu podle zákona, tedy nebude mít sazbu 19 %, ale 21 %. V tomto případě má formu odloženého daňového závazku ve výši 44 933 Kč, který by se promítl ve výkazech společnosti za rok 2023. V případě, kdy dojde k prodeji nemovitosti, by byla odložená daň rozpuštěna a proběhlo by zdanění daní z příjmu. Pokud by k prodeji nedošlo, odložená daň by byla opět přepočtená a aktualizována dle stávajících hodnoty účetní a daňové zůstatkové ceny.

Společnost ale v minulosti o odložené daňové povinnosti neúčtovala. Důvodem je možnost dle vyhlášky. V případě, že se nejedná o konsolidační celek ani o povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, není povinná odloženou daňovou povinnost vykazovat. Výpočet slouží pro případ, kdy by společnost o odložené daňové povinnosti chtěla účtovat z hlediska dobrovolnosti a současně je zde odůvodněna problematika této situace a proč o ni společnost účtovat nemusí.

5.3 Pohledávky a závazky

V následující podkapitole budou popsány pohledávky a závazky společnosti:

Pohledávky

Celkové pohledávky společnosti jsou za zdaňovací období 2023 v částce 2 040 273 Kč, současně se jedná o všechny faktury do data splatnosti a většina částek musela být převedena

z eur na české koruny, v důsledku převažujícím fakturování do Rakouska. Zmíněné pohledávky mají krátkodobý charakter a týkají se nájemného a provozních služeb v Rakousku.

Závazky

Závazky k 31.12.2023 činí 7 499 742 Kč, i v tomto případě jsou všechny přijaté faktury do data splatnosti. Znamená to, že je podnik schopen splácet své finanční závazky v dohodnutých lhůtách a tím pádem je solventní. Společnost měla za minulé zdaňovací období 2022 faktury, které byly 1 až 30 dní po splatnosti a jednalo se pouze o dvě. První přijatá faktura se týkala sečení trávy na pozemcích nad Ovčírnou. Druhá faktura byla na vedení účetnictví. Doklady za aktuální zdaňovací období 2023, kde je datum splatnosti do konce ledna 2024, se vztahují k vedení účetnictví a archivačním službám. U vyšších částek na fakturách je doba splatnosti do konce prosince 2024 a týkají se vystavených úroků za rok 2021, 2022 a 2023 na dlouhodobý úvěr. Ostatní doklady se vztahují k místním poplatkům v Rakousku a k provozním službám.

5.4 Úvěry

V následující tabulce 8 je přehledně uveden dlouhodobý úvěr k rozvahovému dni 2023.

Tabulka 7 – Přehled úvěru

Typ úvěru	Účel	Jistina (Kč)	Splátka	Úroky	Zůstatek
dlouhodobý	Nákup DHM – budova	10 000 000	9 000 000	322 287,67	1 000 000

Společnost si zajistila dlouhodobou půjčku od svého společníka, který je zapsán v obchodním rejstříku vybrané společnosti a je zmiňován v úvodu praktické části. Půjčka byla poskytnuta na začátku května 2021 se splatností do konce roku 2024 a sloužila ke koupi zahraniční nemovitosti. Úrok z úvěru za období od května do prosince 2021 činil 3,5 % z celkové poskytnuté částky, tedy 271 561,64 Kč a žádná splátka úvěru během roku neproběhla. Procento úroků vychází se Smlouvy o úvěru, kde je fixně zasmělněná sazba.

V polovině července 2022 byly splaceny 2 mil. Kč ve formě poskytnutí dobrovolného příplatku na zmíněnou částku. K datu závěrky celkově činí 4 mil. Kč. Tento dobrovolný příplatek se nachází na analytickém účtu 413200, který vystupuje pod stejným názvem a tím se zvýšil účet kapitálových fondů a vlastního kapitálu na dvojnásobek. Jedná se o posílení

finanční stability firmy zvýšením vlastního kapitálu, který ve svém důsledku sledoval mimo jiné daňovou uplatnitelnost úroků z úvěru poskytnutých spřízněným subjektem, který podléhá testu kapitalizace.

Úrok týkající se roku 2023 vychází opět ze Smlouvy o úvěru, který je ve výši 3,5 %.

V tabulce níže jsou úroky dlouhodobého úvěru za rok 2023 přehledně popsány:

Tabulka 8 – Přehled úroků

Jistina	Splátka	Zůstatek	Úrok v %	Období		Úrok	Úroky celkem
				Od	Do		
10 000 000	9 000 000	1 000 000	3,5	01.01.2023	30.11.2023	319 315,07	322 287,67
				01.12.2023	31.12.2023	2 972,60	

Úrok za období od 1.1.2023 do 30.11.2023 má 333 dní a zůstatek úvěru k tomuto dni činí 10 000 000 Kč. Výpočet vypadá následovně:

$$\text{Úrok za 1. období} = \frac{10\,000\,000 \times 3,5\%}{365 \text{ dní} \times 333 \text{ dní}} = 319\,315,07 \text{ Kč}$$

Obrázek 4 – Úrok za 1. období

Společnosti se podařilo uhradit na začátku prosince 2023 poměrně velkou splátku v částce 9 mil. Kč díky prodeji zmíněného pozemku za částku přes 8 mil. Kč. Úrok za období od 1.12.2023 do 31.12.2023 má 30 dní a zůstatek úvěru k tomuto dni činí po splátce 1 000 000 Kč, výsledek je:

$$\text{Úrok za 2. období} = \frac{1\,000\,000 \times 3,5\%}{365 \text{ dní} \times 30 \text{ dní}} = 2\,972,6 \text{ Kč}$$

Obrázek 5 – Úrok za 2. období

Úroky za celé období činí 322 287,67 Kč. Faktura byla vystavená zpětně na celkovou částku úroků k poslednímu dni v prosinci 2023 se splatností do konce roku 2024 dle zasmluvněných podmínek v podepsané smlouvě.

5.4.1 Test nízké kapitalizace

V souvislosti s nákladovými úroky je potřeba určit, zda si je společnost může uplatnit jako daňově uznatelný náklad v daňovém přiznání. K tomu slouží test kapitalizace vlastního kapitálu, který stanovuje, že úroky jsou daňově uplatnitelné, pokud hodnota závazku

z úročeného úvěru vůči spřízněné společnosti nepřesahuje čtyřnásobek vlastního kapitálu v daném daňovém období. Použije se stav vlastního kapitálu k prvnímu dni příslušného zdaňovacího období 2023:

- Vlastní kapitál = (3 720 tis. Kč * 4násobek) / 10 000 tis. Kč = 1,488

Výsledek naznačuje, že v tomto období stanovená hranice nebyla překročena a úroky si společnost může daňově uplatnit.

5.4.2 Úrokové krytí

Tento ukazatel se může použít pro představu, kolikrát zisk před úroky a zdaněním převyšuje placené úroky. Jiným slovem měří, kolikrát by se mohl zisk firmy snížit před tím, než se společnost dostane do situace, kdy nebude mít schopnost platit své povinnosti týkající se úroků. K tomuto ukazateli se váže důležitá podmínka. Čím vyšší výsledek je, tím vyšší a lepší je finanční situace dané firmy. Pro porovnání je zde první výpočet, který se týká roku 2022, kde byly uskutečněny pouze příjmy z pronájmu:

$$\text{Úrokové krytí} = \frac{EBIT}{\text{Celkový nákladový úrok}} = \frac{1\,515\,535}{388\,164} = 3,90$$

Obrázek 6 – Úrokové krytí 2022

Na základě vypočítaného vzorce se považuje, že se obchodní společnost nachází v pozitivní hodnotě, která je vyšší než 3. Současně lze do budoucna předpokládat vidinu podstatně vyššího čísla úrokového krytí díky tržbám z pronajímané budovy, neboť společnost na základě osobního rozhovoru neplánuje podepsání dalšího bankovního úvěru. Dojde tedy k postupnému splácení současného dlouhodobého úvěru, ke kterému se pojí nákladové úroky. Dlouhodobé závazky se budou zvolna zmenšovat, zatímco tržby z pronájmu budou pravidelně růst a následkem bude zmiňované vyšší pozitivní číslo úrokového krytí. Nejvíce prosperující se pohybuje nad hodnotu 6.

Promítnutí úrokového krytí za rok 2023 je ve vzorci níže:

$$\text{Úrokové krytí} = \frac{EBIT}{\text{Celkový nákladový úrok}} = \frac{7\,942\,805}{322\,288} = 24,65$$

Obrázek 7 – Úrokové krytí 2023

Výsledek hospodaření byl mimořádně vysoký díky prodeji pozemku za 8 815 tis. Kč. Zároveň byla splacena většinová část jediného dlouhodobého úvěru a úroky byly díky této skutečnosti a zbytkové hodnotě úvěru nízké.

6 NÁVRHY MOŽNÝCH VARIANT ZDANĚNÍ

6.1 Stálá provozovna

S podnikáním v zahraničí se váže další pojem a tím je stálá provozovna, která se týká i této společnosti. V této podkapitole je posuzováno, zda společnosti stálá provozovna vznikne či nikoliv.

První faktura za pronájem byla vystavena v prosinci 2021, měsíc po zařazení do majetku. Služby obchodní společnost poskytuje od roku 2021 a z tohoto důvodu splňuje časový test pro stálou provozovnu v Rakousku. Tento časový test splňuje jak dle českého zákona, tak dle modelové smlouvy OECD, a proto bude mít podnik povinnost zdanit příjmy v Rakousku. V českém daňovém přiznání poté budou uvedeny celkové příjmy, které podnik uskutečnil na území České republiky, tak i příjmy, které byly dosažené v Rakousku.

6.2 Zdanění příjmů společnosti v Rakousku

Tato podkapitola se zaměřuje na vyčíslení rakouské daně, která je dále uvedena v českém daňovém přiznání a pomocí koeficientu je vypočítána poměrová částka. Zmíněná částka je poté započtená a o to nižší je výsledná česká daň.

6.2.1 Zdanění za rok 2022

Na základě zmíněné stálé provozovny a splněného časového testu má podnik povinnost samostatně přiznat příjmy a s tím spojené výdaje plynoucí na zahraničním území. Z tohoto důvodu musí sestavit rakouskou roční účetní závěrku spolu s rakouským daňovým přiznáním v eurech. Formulář společnost vyplní a elektronicky podá na místním Finančním úřadu v Rakousku.

Za rok 2022 vykazuje rakouská účetní závěrka tyto částky:

Tabulka 9 – Rakouská účetní závěrka 2022

Roční účetní závěrka (v eurech)	
	2022
1. Tržby z prodeje	77 572,61
Příjmy z pronájmu	77 572,61
2. Výkony	77 572,61
3. Odpisy	17 741,01
Odpisy majetku	17 741,01
4. Ostatní provozní náklady	9 998,32
Daň z nemovitosti	218,40
Voda, kanál, odpad	1 476,34
Opravy a servis	2 210,82
Provozní náklady	1 727,87
Právní a daňové poradenství	3 560,22
Pojištění majetku	804,67
5. Provozní výsledek	49 833,28
6. Úroky a podobné výdaje	16 054,13
Soudní výlohy, poplatky za upomínky	8,32
Úroky a poplatky	16 045,81
7. Finanční výsledek	-16 054,13
8. Zisk před zdaněním	33 779,15
9. Daňová ztráta	10 980,20
10. Upravený základ daně	22 798,95
11. Daň z příjmu	5 700,00
12. Zisk po zdanění	28 079,15

Do rakouského daňového přiznání se připíše výsledek hospodaření z obchodní činnosti ve výši 33 779,15 eur, která se nachází v poslední tabulce v odrážce č. 8. Zároveň se této společnosti nabízí možnost na uplatnění ztráty minulých let, která za předcházející rok 2021 činí 10 980,20 eur. Tato skutečnost je popsána v odstavci níže:

V roce 2021 činily výnosy z pronájmu pouhých 12 500 eur. Z nákladů byly odpisy v částce 8 870,51 eur, ostatní provozní náklady se týkaly pouze právního a daňového poradenství ve výši 3 685,18 eur. Na základě těchto údajů je zřejmé, že provozní výsledek hospodaření byl ztrátový, a to v částce – 55,69 eur. Úroky a poplatky byly na částku 10 924,51 eur. Celkový výsledek hospodaření vzrostl na celkovou ztrátu – 10 980,20 eur a daň z příjmu byla nevyměřená. Tato ztráta se použije v aktuálním daňovém přiznání za rok 2022.

V daňovém přiznání za poslední známé období 2022 se po odečtení ztráty od výsledku hospodaření společnost dostane na částku 22 798,95 eur, ze které se vypočítá daň,

kteřá v Rakousku činí 25 %. Celková vyměřená daň bude činit 5 699,74 eur, po zaokrouhlení 5 700 eur a bude splatná k prosinci roku 2023.

Ze smlouvy o zamezení dvojímu zdanění mezi Českou republikou a Rakouskem vyplývá možnost využít zaplacenou daň v zahraničí v českém daňovém přiznání pomocí koeficientu, který snižuje českou vyměřenou daň. Tato možnost je posuzována v následující podkapitole.

6.3 Možnosti zdanění českého daňového přiznání za rok 2022

6.3.1 První varianta

První navrhovaná varianta se soustředí na co nejnižší daňovou povinnost 2022 ve směru uplatnění celkové možné daňové ztráty, které společnosti vycházela v předcházejících po sobě jdoucích dvou obdobích a pouze skromné části zápočtu daně v Rakousku metodou prostého zápočtu. Výsledkem této metody je, že část, kterou nelze započítat do odečtu bude nejspíš v řádech několika desítek tisíc korun, které by si společnost měla alespoň možnost uplatnit v nákladech dalšího roku.

Výsledek hospodaření ke dni 31.12.2022 dosahoval 1 127 371 Kč. Jelikož má podnik rozdíl na odpisech a daňové odpisy (585 926 Kč) převyšují účetní odpisy (575 592 Kč), použije se tento rozdíl na stejné straně dokumentu jako položka snižující základ daně. Do daňového přiznání na řádku 150 v II. oddílu doplníme částku 10 334 Kč.

II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)			
Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ⁸⁾	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ³⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³⁾ ke dni <input type="text" value="31.12.2022"/>	1 127 371	

Obrázek 8 – Výsledek hospodaření

150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví	10 334	
160 ⁸⁾	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 ⁸⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ⁸⁾			
163	Částky, o které se podle § 23e, § 23g a § 38fa zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 109 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162 + 163)	10 334	

Obrázek 9 – Rozdíl odpisů

Zmíněné daňové odpisy zdaňovacího období 2022 činí 585 926 Kč a tato hodnota se napíše do řádku 6, který se týká majetku, který je zařazen do odpisové skupiny 5.

6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	585 926	
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 a § 30b zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2020		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	585 926	

Obrázek 10 – Odpisy

Další položkou je uplatnění daňové ztráty, která za rok 2020 činí 25 237 Kč a bude uplatněná v celkové výši, zároveň bude uplatněná i celková daňová ztráta za rok 2021, která je v částce 941 200 Kč. V součtu je celková daňová ztráta v částce 966 437 Kč.

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona ⁵⁾ (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	01012020	31122020	25 237		25 237	0	
2	01012021	31122021	941 200		941 200	0	
3							
4							
5							
6							
7							
8							
Celkem					966 437	0	

Obrázek 11 – Varianta č. 1 – Uplatnění daňové ztráty

Následně je počítán zápočet daně v zahraničí, ke které slouží samostatná příloha v daňovém přiznání. V příloze je přiznána celková daň, která byla vyměřena jak v zahraničí, tak v České republice. Dále je zde uveden základ daně upravený o rozdíl odpisů. Následující tři řádky se týkají příjmů a výdajů, které mají souvislost s Rakouskem. Posledním řádkem lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu, který se vypočítá pomocí koeficientu uvedeného ve formuláři.

Při řešení možnosti zápočtu daně v zahraničí se v příloze vyplní následující částky v obrázku níže, kde se na řádku č. 6 objevují příjmy po odečtení všech souvisejících výdajů a podle zmíněného paragrafu zákona se nesmí použít odčitatelné položky, které společnost měla ve formě daňové ztráty v Rakousku. Ve vzorci na řádku č. 7 díky malé vyměřené dani

v ČR spolu s vypočítanou metodou prostého zápočtu dostane na částku 20 784 Kč, kterou si bude moct společnost odečíst od vyměřené dani v ČR.

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 zápočtu³⁾

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)	28 500	
2	Základ daně před uplatněním položek odčitatelných od základu daně a nezdanitelných částí základu daně (ř. 220 II. oddílu)	1 117 037	
3	Daň zaplacená z příjmů ve státě zdroje	137 456	
4	Celkové příjmy dosažené ve státě jejich zdroje	1 870 663	
5	Výdaje související s celkovými příjmy dosaženými ve státě jejich zdroje	1 056 079	
6	Příjmy podléhající zdanění ve státě jejich zdroje podle § 38f odst. 3 zákona (ř. 4 – ř. 5)	814 584	
7	Částka daně zaplacené ve státě zdroje příjmů, o niž lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu, zaokrouhlená na celé Kč nahoru, nejvýše však částka ze ř. 3 $\text{ř. 1} \times \frac{\text{ř. 6}}{\text{ř. 2}}$	20 784	

Obrázek 12 – Varianta č. 1 – Uplatnění zápočtu zahraniční daně

Po vyplnění konkrétní přílohy se formulář vrátí zpět na stránku 6, která zobrazuje hodnotu daně zaplacené v Rakousku, která v přepočtu na cizí měnu a pro kontrolu i v rakouském daňovém přiznání činí 5 700 eur (137 456 Kč). Společnost si bude moct na konci všech výpočtu odečíst zápočet daně v hodnotě 20 784 Kč a nelze započíst rozdíl mezi těmito hodnotami, který je 116 672 Kč. Tato podstata byla predikována už na začátku této varianty a ukázala se jako pravdivá.

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁶⁾ Počet samostatných příloh

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ^{a)}	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ^{a)}	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)	137 456	
3 ^{a)}	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)	20 784	
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)	20 784	
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)	116 672	

Obrázek 13 – Varianta č. 1 – Zápočet zahraniční daně

Dále je řešen základ daně po úpravě o rozdíl odpisů a odečtu daňové ztráty. Od výsledku hospodaření se tento rozdíl odečte a základ daně se po úpravě ponížší o uplatněnou daňovou ztrátu, ze kterého se vyčíslí daň.

Základ daně po odečtu rozdílu odpisů činí 1 117 037 Kč a odečet daňové ztráty je v částce 966 437 Kč. Základ daně po všech úpravách je velmi nízký a činí 150 600 Kč. Také to znamená, že bude mít vyčíslenou nízkou daň.

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾	966 437	
240 ⁶⁾			
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 ⁷⁾ (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	150 600	

Obrázek 14 – Varianta č. 1 - Základ daně po odečtení daňové ztráty

Po všech úpravách se základ daně nachází na řádce č. 250 a před výpočtem daně se musí podle zákona zaokrouhlit na celé tisíce koruny dolů a následně se vynásobí sazbou daně z příjmu, která má u právnické osoby v roce 2022 sazbu 19 %.

Po zaokrouhlení na celé tisíce koruny dolů bude základ daně určený pro výpočet daně 150 000 Kč. Po vynásobí 19 % sazbou vychází daň pouhých 28 500 Kč.

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 ⁸⁾ (ř. 250 – 251 – 260)	150 000	
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 $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	28 500	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ⁹⁾		
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) ⁹⁾	28 500	

Obrázek 15 – Varianta č.1 – Výpočet české daně

Od vypočítané daně se odečte započtená daň v zahraničí, která byla vypočítaná pomocí přílohy ve formuláři.

- Daň 19 % = 28 500 Kč
- Zápočet daně = 20 784 Kč
- **Celková daň = 28 500 – 20 784 = 7 716 Kč**

310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) ⁵⁾	28 500	
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)	20 784	
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⁾	7 716	

Obrázek 16 – Varianta č. 1 – Započtení zahraniční daně

340	Celková daň (ř. 330 + 335)	7 716	
-----	----------------------------	-------	--

Obrázek 17 – Varianta č. 1 – Výsledná daň

Po odečtu započtené daně v zahraničí by společnost měla nedoplatek vůči finančnímu úřadu v částce 7 716 Kč.

6.3.2 Druhá varianta

Varianta č. 2 také nabízí uplatnění necelé daňové ztráty za předcházející dvě období, ale pouze v jiném poměru. V předešlé variantě nebylo možné započítat daň ze zahraničí v řádech pár tisíc. Tato subkapitola se pokusí započítat co nejvyšší zahraniční daň, kterou by si společnost mohla nechat odečíst od vyměřené daně v České republice.

Základní informace uvedené níže v odrážkách zůstávají ve stejných částkách a tím pádem zde nebudou tyto oddíly z daňového přiznání. Aktuálně v této subkapitole a v následující jsou vyobrazeny pouze obrázky, kde došlo ke změnám oproti předešlé nabízené možnosti.

- Výsledek hospodaření = 1 127 371 Kč,
- rozdíl, kdy daňové odpisy hmotného majetku převyšují účetní odpisy = 10 334 Kč,
- odpisy hmotného majetku zařazené do odpisové skupiny 5 = 585 926 Kč.

Zde se projeví změna v uplatnění ztráty. Daňová ztráta za rok 2020 sice zůstává ve stejné výši, ale ztráta za minulý rok 2021 se o přiměřenou část poníží tak, aby společnost mohla využít co nejvyšší možnou zahraniční daň. Tato ztráta bude za rok 2021 činit 101 000 Kč z celkových 941 200 Kč. Celkem by podnik uplatnil daňovou ztrátu v částce 126 237 Kč. V příštím roce by si v tomto případě mohla obchodní společnost uplatnit zbylou ztrátu, která vychází 840 200 Kč.

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona⁵⁾ (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	01012020 31122020	25 237		25 237	0	
2	01012021 31122021	941 200		101 000	840 200	
3						
4						
5						
6						
7						
8						
Celkem				126 237	840 200	

Obrázek 18 – Varianta č. 2 – Uplatnění daňové ztráty

V příloze týkající se zápočtu daně v zahraničí se vynaložila snaha o vypočítání co největšího zápočtu zahraniční daně. Opět zde nebyla možnost uplatnění odčitatelných položek dle zákona na řádku č. 6.

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)	188 100	
2	Základ daně před uplatněním položek odčitatelných od základu daně a nezdanitelných částí základu daně (ř. 220 II. oddílu)	1 117 037	
3	Daň zaplacená z příjmů ve státě zdroje	137 456	
4	Celkové příjmy dosažené ve státě jejich zdroje	1 870 663	
5	Výdaje související s celkovými příjmy dosaženými ve státě jejich zdroje	1 056 079	
6	Příjmy podléhající zdanění ve státě jejich zdroje podle § 38f odst. 3 zákona (ř. 4 – ř. 5)	814 584	
7	Částka daně zaplacené ve státě zdroje příjmů, o niž lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu, zaokrouhlená na celé Kč nahoru, nejvýše však částka ze ř. 3	$\text{ř. 1} \times \frac{\text{ř. 6}}{\text{ř. 2}}$ 137 170	

Obrázek 19 – Varianta č. 2 – Uplatnění zápočtu zahraniční daně

Díky vyšší celkové daně na řádku 1. se ve vypočítaném vzorci podařilo bez 286 Kč započítat téměř celou daň zaplacenou v zahraničí. Nezapočtenou daň je možné si dát do nákladů v dalším zdaňovacím období.

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí ⁶⁾		Počet samostatných příloh	
Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁸⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ⁹⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)	137 456	
3 ⁹⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)	137 170	
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)	137 170	
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)	286	

Obrázek 20 – Varianta č. 2 – Zápočet zahraniční daně

Mezi poslední kroky patří úprava základu daně o rozdíl odpisů, která i v této variantě má stejnou hodnotu a ta činí 1 117 037 Kč. Po odečtení ztráty 126 237 Kč, která je v nižší hodnotě oproti variantě č. 1, činí základ daně po všech úpravách 990 800 Kč.

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾	126 237	
240 ⁸⁾			
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 ⁵⁾ (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	990 800	

Obrázek 21 – Varianta č. 2 – Základ daně po odečtení daňové ztráty

Po zaokrouhlení na 990 000 Kč je vypočítána daň sazbou 19 % v částce 188 100 Kč.

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 ⁶⁾ (ř. 250 – 251 – 260)	990 000	
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 $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	188 100	

Obrázek 22 – Varianta č. 2 – Výpočet daně

Posledním krokem je započtení zahraniční daně:

- Daň 19 % = 188 100 Kč
- Zápočet daně = 137 170 Kč
- **Celková daň = 188 100 – 137 170 = 50 930 Kč**

319 ^{a)}	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 ^{b)} (nejvýše do částky uvedené na ř. 310 po snížení daně na ř. 319 a ř. 319a)	137 170	
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 ^{c)}	50 930	

Obrázek 23 – Varianta č. 2 – Započtení zahraniční daně

340	Celková daň (ř. 330 + 335)	50 930	
-----	----------------------------	--------	--

Obrázek 24 – Varianta č. 2 – Výsledná daň

Po odečtu započtené daně v zahraničí by společnost měla nedoplatek vůči finančnímu úřadu v částce 50 930 Kč.

6.4 Shrnutí variant

Tabulka 10 – Shrnutí variant

	1. varianta	2. varianta
Výsledek hospodaření	1 127 371	1 127 371
Rozdíl odpisů	10 334	10 334
Odpisy DHM	585 926	585 926
Daňová ztráta	966 437	126 237
<i>ZD po úpravách</i>	<i>150 600</i>	<i>990 800</i>
Zaokrouhlený ZD	150 000	990 000
Daň 19 %	28 500	188 100
Zápočet zahraniční daně	20 784	137 170
Výsledný nedoplatek	7 716	50 930

Tabulka výše shrnuje a porovnává obě varianty, které byly společnosti navrženy. První tři řádky jsou údaje, které se nemění a v každé variantě jsou tedy ve stejných hodnotách.

Jako první se testovalo uplatnění maximální částky daňové ztráty, ale na druhou stranu bylo možné započítat pouze nízkou část zahraniční daně. Uplatnění celé daňové ztráty mělo za následek násobně nižší základ daně oproti variantě č. 2 a tento fakt platil i pro vypočítanou daň. Po započtení zahraniční daně vyšel nejnižší nedoplatek na dani.

Tato varianta byla srovnána s variantou č. 2, kde se pokusilo o uplatnění daňové ztráty minulých let pouze do takové výše, aby si společnost mohla započítat téměř celou rakouskou daň, která v porovnání s první variantou má vyšší nedoplatek na dani, ale uspoří zbytkovou hodnotu ztráty do dalšího roku 2023.

6.5 Doporučení nejvýhodnější varianty zdanění

Na první pohled se může zdát, že bude pro společnost nejvýhodnější varianta č. 1 s nejnižším nedoplatkem na dani v částce 7 716 Kč. Tato varianta uplatnila celou daňovou ztrátu a díky tomu měla společnost nejnižší základ daně, ze které byla vyměřena nejnižší česká daň. Nevýhodou byl oproti variantě č. 2 velmi nízký zápočet zahraniční daně. Po finanční stránce by se mohlo jednat o nejideálnější variantu, ale ekonomicky by se jednalo o špatné rozhodnutí.

Společnost myslí do budoucna a pevně se počítá s prodejem pozemku, který bude uskutečněn v roce 2023. Kupní smlouva byla sepsána na cenu v řádech milionů, a proto se přijmula varianta č. 2, která sice znamená vyšší nedoplatek na dani, ale uspoří se většinová část daňové ztráty z roku 2021 v hodnotě 840 200 Kč a která se uplatní v aktuálním roce 2023. Hlavním důvodem bude mimořádně vysoký zisk roku 2023 a díky využití druhé varianty se pomocí daňové ztráty poníží hodnota základu daně a tím menší bude výsledná daň, což se potvrdí v kapitole č. 4, kde je namodelováno daňové přiznání za rok 2023 spolu se zápočtem zahraniční daně.

Absolutní úspora činí:

- Rozdíl na nedoplatku dani mezi variantou č. 1 a č. 2 = $50\,930 - 7\,716 = 43\,214$ Kč
- Ponechaná daňová ztráta do roku 2023: 840 200 Kč
- Daň 19 % z ponechané daňové ztráty = 159 638 Kč
- Celková úspora na dani v daňovém přiznání za rok 2023 = $159\,638 - 43\,214 =$
= **116 424 Kč**

Mezi jednotlivými nedoplatky na dani za rok 2022 činí rozdíl 43 214 Kč a pokud se vynásobí daní z příjmů uspořena ztráta 840 200 Kč, vyjde částka 159 638 Kč. Po odečtení této hodnoty od rozdílu na nedoplatcích na dani činí absolutní úspora 116 424 Kč.

Společnost se rozhodla pro variantu č. 2, kdy zaplatí daň v hodnotě 50 930 Kč, která je splatná ve dvou zálohách ve výši 40 % a zaokrouhlená na celé stokoruny nahoru. První záloha je v částce 20 400 Kč a splatná do 15. prosince 2023, druhá záloha bude ve stejné částce a splatná do 15. června 2024. První zálohu si společnost přizná v daňovém přiznání za rok 2023, kde bude výsledná česká daň snižena o zaplacenou zálohu ve zdaňovacím období.

7 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA A DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ ZA ROK 2023

Tato kapitola je věnována účetní závěrce a daňovému přiznání za rok 2023. Na začátku praktické části bylo zmíněné, že veškeré údaje ve výkazech nejsou oficiální kvůli nevypracovaným výkazům v Rakousku. Veškeré částky jsou předběžně napočtené z účetnictví a je zde vyhotoven navrhovaný model pro rakouské i české daňové přiznání, které budou následně předložené společnosti.

7.1 Rakouská účetní závěrka za rok 2023

Rakouská účetní závěrka za aktuální rok 2023 v této fázi nemohla být oficiálně sestavena, a to z toho důvodu, že rakouské úřady mají delší lhůtu pro podání. Rakouskou závěrku zpracovává rakouský daňový poradce, která doposud za rok 2023 není zpracována. České daňové přiznání nemůže být podáno dříve, dokud není podáno rakouské. Společnost si proto zažádala o prodloužení lhůty k podání českého daňového přiznání do 30. září 2024, ale podání se předpokládá v 8. měsíci, tedy v srpnu. Uvedené částky nebudou oficiální a mají podobu modelové varianty a možného návrhu pro společnost.

Pro modelaci se bere v úvahu prodej zmíněné nemovitosti v Nassfeldu, na kterou byla v roce 2023 podepsána kupní smlouva.

V případě prodeje rakouská účetní závěrka pro rok 2023 zobrazuje následující položky a obsahuje částky v eurech:

Tabulka 11 – Rakouská účetní závěrka 2023

Roční účetní závěrka (v eurech)		
	2023	2022
1. Tržby z prodeje	9 375,00	77 572,61
Příjmy z pronájmu	9 375,00	77 572,61
2. Tržby z prodeje majetku	700 000,00	0,00
3. Výkony	709 375,00	77 572,61
4. Odpisy	11 936,79	17 741,01
Odpisy majetku	11 936,79	17 741,01
5. Zůstatková cena dlouhodobého majetku	676 970,72	0,00
6. Ostatní provozní náklady	5 803,55	9 998,32
Daň z nemovitosti	268,3	218,4
Voda, kanál, odpad	982,32	1 476,34
Opravy a servis	0,00	2 210,82
Provozní náklady	1 911,02	1 727,87
Právní a daňové poradenství	2 228,68	3 560,22
Pojištění majetku	413,23	804,67
5. Provozní výsledek	14 663,94	49 833,28
6. Úroky a podobné výdaje	14 271,52	16 054,13
Soudní výlohy, poplatky za upomínky	2,32	8,32
Úroky a poplatky	14 269,20	16 045,81
7. Finanční výsledek	-14 271,52	-16 054,13
8. Zisk před zdaněním	392,42	33 779,15
9. Daň z příjmu	98,10	5 700,00
10. Zisk po zdanění	294,31	28 079,15

Výsledek hospodaření za rok 2023 má významně nižší ziskovou podobu a následkem je i nízká vypočítaná daň, která je oproti minulému roku o 27 784,84 eur nižší.

Vliv na výsledek hospodaření měly tržby z pronájmu, ale oproti minulému roku v podstatně nižší částce, a to z toho důvodu, že již během roku 2023 probíhalo jednání o prodeji nemovitosti, a tak se po zbytek roku dále nepronajímala. Po dohodě mezi jednotlivými stranami došlo k uzavření kupní smlouvy na částku 700 000 eur s podpisem v roce 2023. Vliv na náklady měla především zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku.

Zisk před zdaněním činí 392,42 eur a po vynásobení rakouskou daní z příjmů 25 % je hodnota nedoplatku na dani po zaokrouhlení 98 eur, současně je splatná k poslednímu dni

v prosinci roku 2024. Tato daň se následně použije v českém daňovém přiznání a pomocí koeficientu se vypočítá vhodný poměr částky ke snížení české vyměřené dani.

Pro české daňové přiznání v oblasti zápočtu zahraniční daně jsou důležité následující částky:

- Celkové příjmy = $9\,375 + 700\,000 = 709\,375$ eur = 17 459 149 Kč
- Celkové výdaje = $8\,870 + 649\,133 + 7\,078 + 14\,272 = 708\,983$ eur = 17 093 580 Kč
- Daň zaplacená v Rakousku = 98 eur = 2 363 Kč

7.2 Česká účetní závěrka za rok 2023

Společnost vede účetnictví v souladu se zákonem 563/1991 Sb. o účetnictví, s vyhláškou 500/2002 Sb. pro podnikatele, kteří účtují v soustavě podvojného účetnictví a s Českými účetními standardy pro podnikatele.

Účetní závěrku společnost sestavuje vždy k 31.12. konkrétního roku, tento rok je zároveň roven tomu kalendářnímu. Daňové přiznání společnosti sestavuje interní firma účetního oddělení. Následně je vypracované daňové přiznání předáno ekonomu účetního oddělení, který provede poslední kontrolu a v případě, kdy je vše v pořádku, komunikuje s úřady a elektronicky odesílá vypracované soubory.

Jak bylo zmíněné na začátku praktické části, společnost není plátcem daně z přidané hodnoty, ale je plátcem daně z příjmů fyzických osob (z důvodu výplaty mezd zaměstnanci), daně z příjmů právnických osob, daně z nemovitých věcí a daně silniční. Účetní oddělení vede účetnictví v programu Helios Green.

V následujících podkapitolách jsou detailněji popsány významné položky a změny za rok 2023 oproti minulému účetnímu období společnosti ve výkazu rozvahy a ve výkazu zisku a ztrát. Veškeré částky jsou uváděny v tis. Kč. Současně je zde varianta, která promítá možný prodej nemovitosti v Rakousku již v roce 2023 a poukazuje na možnou úsporu na dani, která je podrobněji popsána v kapitole 7.3.

7.2.1 Rozbor položek aktiv

Tabulka 12 – Aktiva společnosti 2023

Označení	AKTIVA	brutto	korekce	netto	min. úč. období netto
	AKTIVA CELKEM	20 040	-	20 040	20 218
B.	<i>Stálá aktiva</i>	280	-	280	17 161
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	280	-	280	17 161
B.II.1.	Pozemky a stavby	280	-	280	17 161
B.II.1.1.	Pozemky	280		280	552
B.II.1.2.	Stavby		-	-	16 610
C.	<i>Oběžná aktiva</i>	19 756		19 756	3 051
C.II.	Pohledávky	2 348		2 348	2 042
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	2 348		2 348	2 042
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	2 126		2 126	2 042
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní	222		222	
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	222		222	
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky				
C.IV.	Peněžní prostředky	17 408		17 408	1 009
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně				
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	17 408		17 408	1 009
D.	<i>Časové rozlišení aktiv</i>	4		4	6
D.1.	Náklady příštích období	4		4	6

Celková aktiva jsou oproti roku 2022 o 178 tis. Kč nižší. Stálá aktiva představovala převažující část celkových aktiv a byla tvořena budovou v zahraničí a pozemky na území České republiky. Na straně aktiv je promítnutá varianta prodeje nemovitosti a skutečného prodeje pozemku. Co se dále mění je struktura oběžných aktiv. Část krátkodobých pohledávek společnosti o 306 tis. Kč vzrostla. Jedná se o ostatní pohledávky týkajících se faktur na provozní náklady v Rakousku. Finanční prostředky měli během zdaňovacího období vysoký úbytek, který je zapříčiněn splacením vysoké splátky dlouhodobého úvěru díky prodeji pozemku. Současně je zde promítnutá úhrada kupní smlouvy za nemovitosti v Rakousku. Časové rozlišení se týká pojištění majetku a podnikatelských rizik a část byla v roce 2023 rozpuštěna.

7.2.2 Rozbor položek pasiv

Tabulka 13 – Pasiva společnosti 2023

Označení	PASIVA	běžné účetní období	minulé účetní období
	PASIVA CELKEM	20 040	20 218
A.	<i>Vlastní kapitál</i>	11 048	3 720
A.1.	Základní kapitál	200	200
A.1.1.	Základní kapitál	200	200
A.II.1.	Ážio a kapitálové fondy	4 000	4 000
A.II.2.	Kapitálové fondy	4 000	4 000
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	4 000	4 000
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	-480	-1556
A.IV.1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let	-480	-1556
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období	7 328	1 076
B.+C.	<i>Cizí zdroje</i>	8 991	16 498
C.	Závazky	8 991	16 498
C.1.	Dlouhodobé závazky	1 000	10 000
C.1.9.	Závazky - ostatní	1 000	10 000
C.1.9.3.	Jiné závazky	1 000	10 000
C.II.	Krátkodobé závazky	7 991	6 498
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	6 499	6 443
C.II.8.	Závazky ostatní	1 492	55
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	-	3
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	1 492	51

Aktiva a pasiva společnosti dodržují zásadu bilančního principu a oproti roku 2022 jsou o 178 tis. Kč nižší. V poměrně vysoké částce se nachází kapitálové fondy, které v roce 2022 stouply na dvojnásobek a během roku 2023 zůstaly ve stejné výši. Součástí jsou dobrovolné příplatky, které byly zaplacený během minulých dvou let a fungují za účelem posílení finanční stability firmy zvýšením vlastního kapitálu. Pozitivní změna v porovnání s minulým účetním obdobím je výsledek hospodaření, který je mnohonásobně vyšší díky prodeji pozemku a tržbám z pronájmu nemovitosti v zahraničí. Dalším pozitivem je, že se podařilo snížit cizí zdroje, do kterých spadají dlouhodobé závazky. Společnosti se podařilo v roce 2023 uhradit splátku ve výši 9 mil. Kč vlivem prodeje pozemku.

7.2.3 Rozbor výkazu zisku a ztrát

Verze výsledovky níže je se započítanou výslednou daní za rok 2023. Po rozboru posledního výkazu a následné analýze výsledku hospodaření za poslední vybrané roky je níže

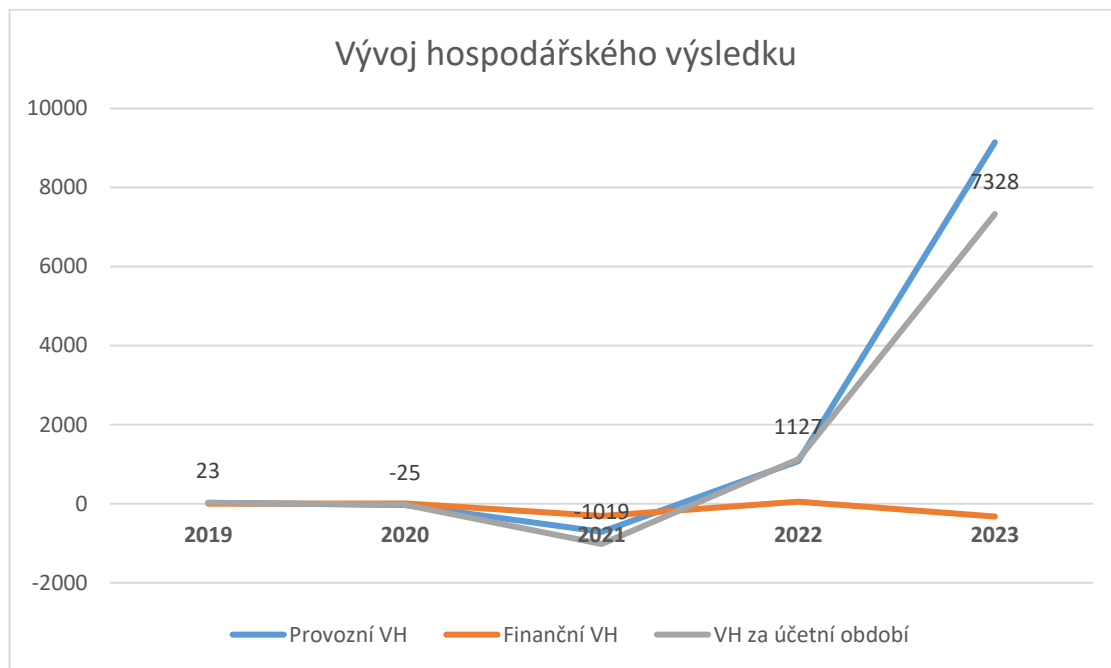
vypracováno daňové priznání, které bude navrženo společnosti a které bude pro představu vloženo v příloze spolu s výkazy společnosti.

Tabulka 14 – Výkaz zisku a ztrát společnosti 2023

Označení	POLOŽKY	běžné účetní období	minulé účetní období
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	222	1 827
A.	<i>Výkonová spotřeba</i>	171	100
A.3.	Služby	171	100
D.	<i>Osobní náklady</i>	0	44
D.1.	Mzdové náklady	0	41
D.2.	Náklady na SP, ZP a ostatní náklady	0	4
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	0	4
E.	<i>Úpravy hodnot v provozní oblasti</i>	288	576
E.1.	Úpravy hodnot DNM a DHM	288	576
E.1.1.	Úpravy hodnot DNM a DHM - trvalé	288	576
III.	<i>Ostatní provozní výnosy</i>	26 048	-
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	26 047	-
III.3.	Jiné provozní výnosy	1	-
F.	<i>Ostatní provozní náklady</i>	16667	30
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	16594	-
F.3.	Daně a poplatky	51	13
F.5.	Jiné provozní náklady	22	17
*	<i>Provozní výsledek hospodaření</i>	9 144	1 077
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	-	-
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	-	-
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	322	388
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	322	388
VII.	Ostatní finanční výnosy	20	597
K.	Ostatní finanční náklady	22	158
*	<i>Finanční výsledek hospodaření</i>	-324	51
**	Výsledek hospodaření před zdaněním	8 820	1 127
L.	Daň z příjmů	1 492	51
L.1.	Daň z příjmů splatná	1 492	51
**	Výsledek hospodaření po zdanění	7 328	1 076
***	Výsledek hospodaření za účetní období	7 328	1 076
*	Čistý obrát za účetní období	26 290	2 423

Společnosti v roce 2023 oproti roku 2022 výrazně klesly tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb, tedy z pronájmu nemovitosti, které měly zároveň od počátku největší podíl na výnosech. Příčinou bylo pozastavení pronájmu z důvodu jednání možného prodeje dané

nemovitosti, která byla potvrzena podepsanou kupní smlouvou. Celkový zisk společnosti je však mnohonásobně vyšší, a to díky prodeji pozemku a namodelované varianty prodeje nemovitosti v zahraničí.



Obrázek 25 – Vývoj hospodářského výsledku

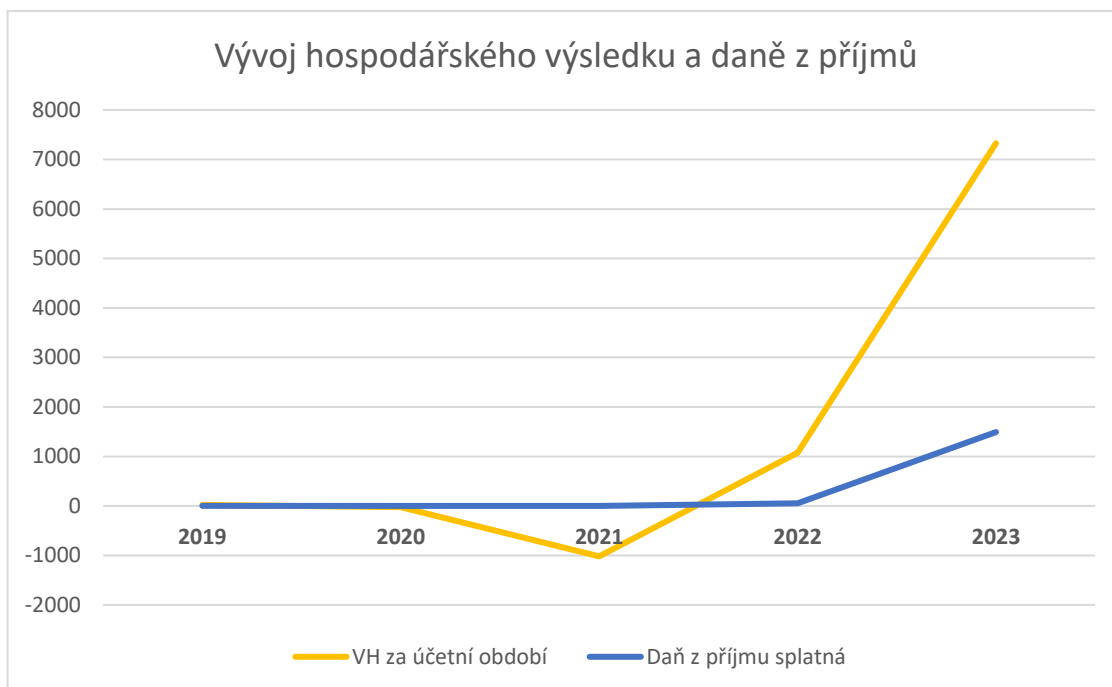
Dle grafu vidíme, že společnost měla ve zmíněných letech 2019-2022 střídavé výsledky hospodaření, který se střídal v kladných a záporných číslech. Největší rozdíl vznikl mezi roky 2021 a 2022, kdy byla v roce 2021 největší ztráta a v roce 2022 největší zisk. Velký podíl má na tomto zisku pořízení nemovitosti, která byla zařazena do majetku ke konci roku 2021. Tato budova slouží k pronájmu a díky tomu má společnost výnosy. V roce 2023 má na zisku největší podíl zmíněný prodej stálých aktiv a nejmenší podíl tržby z pronájmu.

Vývoj hospodářského výsledku a daně z příjmů společnosti

V tabulce 15 je přehledně zobrazen vývoj hospodářského výsledku i s daní z příjmů obchodní společnosti za poslední pět let. V letech 2020 a 2021 tato firma dosahovala ztráty, a to z toho důvodu, že ve zmíněných letech neměla příležitost vykonávat tržby. V roce 2022 výrazně stouply tržby z prodeje výrobků a služeb a díky relativně nízkým nákladům ve sledovaném období opět dosáhli zisku.

Tabulka 15 – Vývoj VH a daně z příjmů

	2019	2020	2021	2022	2023
Provozní VH	25	-34	-711	1076	9144
Finanční VH	-2	9	-308	51	-324
VH před zdaněním	23	-25	-1019	1127	8820
VH za účetní období	19	-25	-1019	1076	7328
Daň z příjmu splatná	4	0	0	51	1492



Obrázek 26 – Vývoj hospodářského výsledku a daně z příjmu

Jelikož byla společnost v předchozích dvou letech ztrátová, nebyla ji vyměřena daň. Naopak v roce 2019 byla společnost zisková a vznikla ji povinnost uhradit daň z příjmů, kterou uhradila ve sledovaném období. Takto tomu je i v posledním známém roce 2023, kdy dosáhla nejvyššího zisku a tím pádem i nejvyšší vyměřené dani. Předpokládá se, že i v tomto případě daň uhradí do stanoveného termínu.

7.3 České daňové přiznání za rok 2023

V konečné fázi je vypracován model českého daňového přiznání za rok 2023, kde jsou jednotlivé nejdůležitější oddíly daného formuláře spolu s odůvodněním a pro úplný přehled je daňové přiznání pro rok 2023 vloženo v příloze spolu s výkazy se započítanou daní.

Výsledek hospodaření ke dni 31.12.2023 dosahuje 8 819 667 Kč. Podnik má i v tomto roce rozdíl na odpisech, který má hodnotu 5 167 Kč, daňové odpisy jsou v roce 2023 v částce 292 963 Kč. Důvodem rozdílů oproti minulým odpisům je varianta prodeje nemovitosti

již v roce 2023, kdy nemovitost firma vlastnila na začátku zdaňovacího období, ale již ke konci období nemovitost neviduje. Podle zákona si společnost může uplatnit odpis v poloviční výši.

II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)			
Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ⁸⁾	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ³⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³⁾ ke dni <input type="text" value="31.12.2023"/>	8 819 667	

Obrázek 27 – Výsledek hospodaření 2023

150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví	5 167	
-----	---	-------	--

Obrázek 28 – Rozdíl odpisů 2023

B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku			
a) Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona			
Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2		
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3		
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	292 963	

Obrázek 29 – Odpisy 2023

Následuje uplatnění daňové ztráty, která vznikla v roce 2021 a která se současně neuplatnila v plné výši v minulém roce pro úsporu v tom aktuálním z důvodu násobně vyššího zisku.

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona ⁵⁾ (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	<input type="text" value="01012021"/> <input type="text" value="31122021"/>	941 200	101 000	840 200	0	
2	<input type="text"/>					
3	<input type="text"/>					
4	<input type="text"/>					
5	<input type="text"/>					
6	<input type="text"/>					
7	<input type="text"/>					
8	<input type="text"/>					
	Celkem			840 200	0	

Obrázek 30 – Uplatnění daňové ztráty 2023

Při řešení uplatnění zápočtu zahraniční daně se vychází z přílohy ve formuláři, kde se přiznají celkové příjmy a výdaje, které souvisí s působením v Rakousku. Vypočítaný koeficient napovídá, že si společnost může pomocí metodou prostého zápočtu uplatnit celou zahraniční daň v českém daňovém přiznání.

Stát zdroje příjmů, z nichž je podle smlouvy o zamezení dvojího zdanění uplatňován zápočet daně zaplacené v tomto státě		RAKOUSKO		Kód
				A ₁ T
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)	1 515 060		
2	Základ daně před uplatněním položek odčitatelných od základu daně a nezdanitelných částí základu daně (ř. 220 II. oddílu)	8 814 500		
3	Daň zaplacená z příjmů ve státě zdroje	2 363		
4	Celkové příjmy dosažené ve státě jejich zdroje	17 459 149		
5	Výdaje související s celkovými příjmy dosaženými ve státě jejich zdroje	17 093 570		
6	Příjmy podléhající zdanění ve státě jejich zdroje podle § 38f odst. 3 zákona (ř. 4 – ř. 5)	365 579		
7	Částka daně zaplacené ve státě zdroje příjmů, o niž lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu, zaokrouhlená na celé Kč nahoru, nejvýše však částka ze ř. 3	$\text{ř. 1} \times \frac{\text{ř. 6}}{\text{ř. 2}}$	2 363	

Obrázek 31 – Výpočet zápočtu daně 2023

Celková započtená daň je v hodnotě 2 363 Kč, která se použije k odečtení celkové vyměřené daně.

Zápočet daně zaplacené v zahraničí ⁵⁾		Počet samostatných příloh	
		1	
Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ^{a)}	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ^{a)}	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)	2 363	
3 ^{a)}	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)	2 363	
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)	2 363	
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)		

Obrázek 32 – Hodnota zápočtu daně 2023

Základ daně po odečtení polovičního rozdílu na odpisech činí základ daně 8 814 500 Kč a po odečtení daňové ztráty je základ daně po všech úpravách v částce 7 974 300 Kč.

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 vymezení, 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 vymezení (ř. 200 – 201 – 210) ⁵⁾	8 814 500	
Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾	840 200	
240 ⁶⁾			
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 vymezení, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	7 974 300	

Obrázek 33 – Základ daně po úpravě o část daňové ztráty

Po zaokrouhlení základu daně na celé tisícikoruny dolů vychází částka 7 974 000 Kč a po vynásobení sazbou daně 19 % činí vyměřená daň 1 515 060 Kč.

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 vymezení, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁶⁾ (ř. 250 – 251 – 260)	7 974 000	
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 $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	1 515 060	

Obrázek 34 – Vypočítaná daň 2023

Předposledním krokem je odečtení zaplacené zahraniční daně, která je v celkové výši:

- Daň 19 % = 1 515 060 Kč
- Zápočet daně = 2 363 Kč
- **Celková daň = 1 515 060 – 2 363 = 1 512 697 Kč**

310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) ⁶⁾	1 515 060	
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 ⁶⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310 po snížení daně na ř. 319 a ř. 319a)	2 363	
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 ⁶⁾	1 512 697	

Obrázek 35 – Daň snížená po započtení zahraniční daně 2023

Celková daň činí 1 512 697 Kč, ale společnost během roku 2023 uhradila jednu zálohu ve výši 20 400 Kč a o tento tzv. přeplatek se daň dále sníží.

V. ODDÍL – placení daně			
Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno	20 400	
2 ^e)	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 ^e)	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	-1 492 297	

Obrázek 36 – Výsledná daň 2023

Výsledný nedoplatek na dani vyšel společnosti v částce 1 492 297 Kč a podle zákona má povinnost platit zálohy ve výši 25 % poslední známé daňové povinnosti. Po vynásobení a zaokrouhlení činí záloha:

- $1\,512\,697 \text{ Kč} * 25 \% = 378\,174 \text{ Kč}$
- **Záloha po zaokrouhlení činí 378 200 Kč.**

Pokud by se společnost držela plánu podání českého daňového přiznání v srpnu, kdy je tato prodleva zapříčiněna delší podací lhůtou v Rakousku, jsou zálohy v následujících termínech:

1. Záloha ve výši 378 200 Kč splatná do 15. 9. 2024.
2. Záloha ve výši 378 200 Kč splatná do 15. 12. 2024.
3. Záloha ve výši 378 200 Kč splatná do 15. 3. 2025.
4. Záloha ve výši 378 200 Kč splatná do 15. 6. 2025.

Absolutní úspora

Pokud by společnost trvala na prodeji nemovitosti až v následujícím roce 2024, znamenalo by to nemožnost využití daňové ztráty, která by byla nulová, a to z důvodu využití celkové hodnoty v daňovém přiznání za rok 2023. Jedinou možností by byla opět započtená zahraniční daň, která by ale pouze snížila již vypočítanou daň a nesnižovala by základ daně, ze kterého se daň počítá. Současně to pro společnost znamená již vyšší daň z příjmu, která bude mít podle zákona sazbu 21 %.

Taktéž by to pro společnost v roce 2023 znamenalo vysoký podíl výnosů v nepoměru s nízkými náklady, kde má největší vliv prodej pozemku za 8 815 000 Kč ale zůstatková cena činí pouze 271 961 Kč.

Následující částky jsou vypočítané bez varianty prodeje nemovitosti v roce 2023:

- výnosy: 9 056 963 Kč,

- náklady: 1 436 445 Kč,
- výsledek hospodaření: 7 620 518 Kč,
- rozdíl na odpisech: 10 334 Kč,
- odpočet ztráty: 840 200 Kč,
- upravený základ daně po zaokrouhlení: 6 769 000 Kč,
- **daň 19 %: 1 286 110 Kč.**

Prodej nemovitosti v roce 2024:

- výnosy: 17 233 118 Kč,
- náklady: 15 746 172 Kč (ZC prodaného majetku + ½ odpisy),
- výsledek hospodaření: 1 486 946 Kč,
- ½ rozdíl na odpisech: 5 167 Kč,
- upravený základ daně po zaokrouhlení: 1 481 000 Kč,
- **daň 21 %: 311 010 Kč.**

V modelovém daňovém přiznání s prodejem nemovitosti v roce 2023, kde by přiznaná daň před započtením zahraniční daně činila 1 515 060 Kč je v porovnání s variantou bez prodeje nemovitosti o 228 950 Kč vyšší, avšak v roce 2024 by společnost jen z prodeje nemovitosti měla povinnost zaplatit daň ve výši 311 010 Kč, kde se současně promítá již zvýšená daň z příjmů.

- Rozdíl na dani mezi prodejem a bez prodeje nemovitosti: $1\,515\,060 - 1\,286\,110 = 228\,950$ Kč
- Daň z prodeje nemovitosti v roce 2024: 311 010 Kč
- Celková úspora na dani při výběru modelové varianty za rok 2023: $311\,010 - 228\,950 = 82\,060$ Kč

Výsledek naznačuje, že je pro společnost výhodnější prodat nemovitost již v roce 2023, kde je možnost uplatnit daňově uznatelné náklady, které by v roce 2024 již neměla možnost použít a současně by to pro společnost znamenalo zaplacení vyšší daně z příjmů.

ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce bylo sestavit legálním způsobem neoptimálnější variantu daňového přiznání pro vybranou právnickou osobu tak, aby společnost měla povinnost platit nejnižší možnou vyměřenou daň.

Teoretická část vychází ze zákonů platných pro rok 2024 a příslušné literatury. Úvodem teoretické části byly obecně popsány základní definice daně. Následující kapitola byla v rozsáhlejší formě věnována daně z příjmů právnických osob, kde byl vysvětlen postup sestavení daně. Další kapitola byla zaměřena na problematiku dvojího zdanění, kde byly definovány typy smluv, metody zápočtů a současně byly charakterizovány důležité pojmy ze smlouvy o zamezení dvojímu zdanění s Rakouskem. Poslední kapitola definovala stálou provozovnu, která se s vykonáváním činnosti v zahraniční pojí.

V praktické části byly v návaznosti na teoretickou část aplikovány potřebné poznatky. V úvodu se zaměřilo na obecnou charakteristiku vybrané společnosti a současně byly popsány nejdůležitější položky společnosti spolu s událostmi, které měli úzkou souvislost. Na základě potřebných dokumentů získaných z účetního oddělení byly vypracovány dvě varianty možného daňového přiznání za rok 2022, na kterém jsem se jako zaměstnanec společnosti při rozhodování podílela. Rozhodnutí pro uplatnění jednotlivých položek bylo velmi důležité pro následující zdaňovací období, kde bylo v plánu během roku 2023 prodat pozemek v řádech milionů. Z tohoto důvodu se společnost rozhodovala ekonomicky a vybrala si variantu, kde sice zaplatila vyšší nedoplatek na dani, ale většinovou hodnotu daňové ztráty si uspořila do následujícího období. Následně společnost uvedla informaci, která značila plánovaný prodej zahraniční nemovitosti, kdy kupní smlouva byla podepsána v roce 2023, avšak samotná realizace byla pravděpodobná až v roce následujícím. V takovém případě vznikla modelová situace, kde se počítalo s variantou možné realizace již během roku 2023. Na základě této situace byla zpracována modelová rakouská účetní závěrka za rok 2023, kde byla vypočítaná zahraniční daň, která se pomocí koeficientu započítala metodou prostého zápočtu v českém daňovém přiznání. V českém daňovém přiznání se poté přiznaly příjmy z prodeje pozemku i nemovitosti a od dosaženého výsledku hospodaření byla v následujícím kroku uplatněná uspořená daňová ztráta, která snížila základ daně. Od tohoto základu daně byla vypočítaná česká daň, od které byla dále ponížena zaplacená zahraniční daň a uhrazená záloha během zdaňovacího období. V závěru bylo zobrazené porovnání jednotlivých nedoplatků na dani, kdy by společnost prodala tuto nemovitost již v roce 2023 nebo až v roce 2024, kde už by nemohla použít uplatněnou

daňovou ztrátu. Pro společnost je doporučeno, aby samotná realizace prodeje nemovitosti proběhla během roku 2023 pro celkově nižší nedoplatek na dani.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

AGIANNI, Vasiliki; ALVARADO, Mery; COTRUT, Madalina; DE LILLO, Francesco a KRAJCUSKA, Filip. *European Tax Handbook 2022*. Thirty-third edition. Global Tax Series. Amsterdam: IBFD, 2022. ISBN 978-90-8722-760-9.

BUCHTA, Petr. *Veřejné finance*. I. vydání. Praha: UNIVERZITA JANA AMOSE KOMENSKÉHO PRAHA, 2016. ISBN 978-80-7452-116-4.

ČESKÁ REPUBLIKA. *Sbírka mezinárodních smluv*. Online. Ministerstvo financí České republiky. 2007. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/zahranici-a-eu/smlouvy-o-zamezeni-dvojiho-zdaneni/prehled-platnych-smluv>.

ČESKO, 1992. Zákon č. 586/1992 Sb. *Zákon České národní rady o daních z příjmů*. In: Sbírka zákonů České republiky. s. 3473-3491. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>.

DANĚ PRO LIDI. *Podnikatel účtující v hospodářském roce*. Online. Dostupné z: <https://www.daneprolidi.cz/aktualita/podnikatel-uctujici-v-hospodarskem-roce-ak.htm>.

DVOŘÁKOVÁ, Veronika; PITTERLING, Marcel a SKALICKÁ, Hana. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-316-9.

HAMERNÍKOVÁ, Bojka a MAAYTOVÁ, Alena et al. *Veřejné finance*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. ISBN 978-80-7357-497-0.

HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance: teorie a praxe*. Praha: C. H. Beck, 2015. ISBN 9788074002984.

HNÁTEK, Miroslav. *Daňové a nedaňové náklady 2023*. 6. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-908801-0-8.

JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. *Daňové právo de lege lata*. 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2018. ISBN 978-80-7380-687-3.

JURČÍK, Radek. *Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*. Ostrava: KEY Publishing, 2015. ISBN 978-80-7418-176-4.

KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. 2. aktualizované vydání. Praha: Ústav práva a právní vědy, o.p.s. a European Business School SE, 2018. ISBN 978-80-87974-17-9.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2024, uplná znění platná k 1.1.2024*. 35. vydání. Praha: GRADA Publishing, 2024. ISBN 978-80-271-5243-8.

MONEY S3. *Odložená daň: co to je a jak ji účtovat?* Online. MONEY S3. Money S3 bloguje. 2024. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/dane/odlozena-dan-co-to-je-a-jak-ji-uctovat/>.

MONEY S3. *Metody zamezení dvojímu zdanění z hlediska daně z příjmů včetně praktických příkladů*. Online. 2022. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/dane/metody-zamezeni-dvojimu-zdaneni-z-hlediska-dane-z-prijmu-vcetne-prakticky-prikladu/>.

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

Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj Committee on Fiscal Affairs. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. ISBN 978-80-7357-480-2.

POHODA.CZ. *Odložená daň*. Online. Portál.POHODA.cz. 2013. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/odlozena-dan/>.

PTÁČKOVÁ MÍSAŘOVÁ, Petra a OTAVOVÁ, Milena. *Daň z příjmů srozumitelně*. 2. aktualizované vydání. Ostrava: KEY Publishing, 2018. ISBN 978-80-7418-295-2.

SOJKA, Vlastimil; BARTOŠOVÁ, Monika; FEKAR, Pavel; MAŠEK, Jan; NEŠLEHA, Matěj et al. *Mezinárodní zdanění příjmů: smlouvy o zamezení dvojího zdanění a*

zákon o daních z příjmů. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-688-5.

VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR 2022*. 16. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-362-3.

ŽIVNOSTNÍK.CZ. *Stálá provozovna zahraničního subjektu na území ČR*. Online.

Dostupné z: https://www.zivnostnik.cz/33/stala-provozovna-zahranicniho-subjektu-na-uzemi-cr-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EmCGvjQblPMv59s9w_xbhL8/.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

a.s.	Akciová společnost
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EBT	Earnings Before Taxes (Zisk před zdaněním)
EBIT	Earnings Before Interest and Taxes (Zisk před úroky a zdaněním)
k.s.	Komanditní společnost
Kč	Koruna česká
ks	Kus
m ²	Metr čtverečný
MS	Modelová smlouva
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
§	Paragraf
SP	Sociální pojištění
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
t	Tuna
v.o.s.	Veřejná obchodní společnost
VH	Výsledek hospodaření
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZP	Zdravotní pojištění
ZC	Zůstatková cena

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 – Předmět zdanění	13
Obrázek 2 – Druhy sazeb daně	15
Obrázek 3 – Poplatníci daně z příjmů právnických osob	16
Obrázek 4 – Úrok za 1. období	42
Obrázek 5 – Úrok za 2. období	42
Obrázek 6 – Úrokové krytí 2022	43
Obrázek 7 – Úrokové krytí 2023	43
Obrázek 8 – Výsledek hospodaření	47
Obrázek 9 – Rozdíl odpisů.....	47
Obrázek 10 – Odpisy	48
Obrázek 11 – Varianta č. 1 – Uplatnění daňové ztráty	48
Obrázek 12 – Varianta č. 1 – Uplatnění zápočtu zahraniční daně	49
Obrázek 13 – Varianta č. 1 – Zápočet zahraniční daně	49
Obrázek 14 – Varianta č. 1 - Základ daně po odečtení daňové ztráty	50
Obrázek 15 – Varianta č.1 – Výpočet české daně	50
Obrázek 16 – Varianta č. 1 – Započtení zahraniční daně	51
Obrázek 17 – Varianta č. 1 – Výsledná daň	51
Obrázek 18 – Varianta č. 2 – Uplatnění daňové ztráty	52
Obrázek 19 – Varianta č. 2 – Uplatnění zápočtu zahraniční daně	52
Obrázek 20 – Varianta č. 2 – Zápočet zahraniční daně	53
Obrázek 21 – Varianta č. 2 – Základ daně po odečtení daňové ztráty.....	53
Obrázek 22 – Varianta č. 2 – Výpočet daně	53
Obrázek 23 – Varianta č. 2 – Započtení zahraniční daně	54
Obrázek 24 – Varianta č. 2 – Výsledná daň	54
Obrázek 25 – Vývoj hospodářského výsledku	62
Obrázek 26 – Vývoj hospodářského výsledku a daně z příjmu.....	63
Obrázek 27 – Výsledek hospodaření 2023	64
Obrázek 28 – Rozdíl odpisů 2023.....	64
Obrázek 29 – Odpisy 2023	64
Obrázek 30 – Uplatnění daňové ztráty 2023	65
Obrázek 31 – Výpočet zápočtu daně 2023	65
Obrázek 32 – Hodnota zápočtu daně 2023	65
Obrázek 33 – Základ daně po úpravě o část daňové ztráty	66
Obrázek 34 – Vypočítaná daň 2023.....	66

Obrázek 35 – Daň snižená po započtení zahraniční daně 2023.....	66
Obrázek 36 – Výsledná daň 2023	67

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 – Schéma výpočtu základu daně z příjmů právnických osob	17
Tabulka 2 – Schéma úpravy základu daně z příjmů právnických osob	21
Tabulka 3 – Schéma výpočtu daně	23
Tabulka 4 – Historie zaměstnanců	37
Tabulka 5 – Přehled majetku společnosti ke konci roku 2023	39
Tabulka 6 – Výpočet odložené daňové povinnosti	40
Tabulka 7 – Přehled úvěru	41
Tabulka 8 – Přehled úroků	42
Tabulka 9 – Rakouská účetní závěrka 2022	46
Tabulka 10 – Shrnutí variant	54
Tabulka 11 – Rakouská účetní závěrka 2023	57
Tabulka 12 – Aktiva společnosti 2023	59
Tabulka 13 – Pasiva společnosti 2023	60
Tabulka 14 – Výkaz zisku a ztrát společnosti 2023	61
Tabulka 15 – Vývoj VH a daně z příjmů	63

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Daňové přiznání 2023

PŘÍLOHA P I: DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ 2023

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

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územnímu pracovišti v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Identifikační číslo

03 Daňové přiznání¹⁾
 žádné ~~XXXX~~ ~~XXXX~~

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

Základní investiční fond podle § 17b zákona⁹⁾ ano ne


Zdaňovací období podle § 21a písm. zákona

Počet příloh II. oddílu

Počet zvláštních příloh⁶⁾

Počet samostatných příloh⁷⁾

otisk podacího razítka finančního úřadu



QR Píšto

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)

za zdaňovací období nebo za období, za které se podává daňové přiznání

od do

I. ODDÍL – údaje o poplatníkovi

05 Název poplatníka

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

08 Přiznání podal poradce¹⁾ ~~XXXX~~ ne

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

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾ ano ~~XXXX~~

11 Účetní závěrka sestavená daňovým subjektem¹¹⁾ nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy¹²⁾ ano ~~XXXX~~ ano ne⁷⁾

12 Transakce uskutečněné se spojenými osobami⁹⁾ Kód

13 Hlavní (převažující) činnost Kód klasifikace CZ-NACE⁷⁾

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ^{a)}	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta - ^{a)}) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ^{b)} ke dni <input type="text" value="31.12.2023"/>	8 819 667	
20 ^{a)}	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ^{a)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) 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		
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		
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 ^{a)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ^{a)}			
63	Částky, o které se podle § 23e, § 23g, § 23h a § 38fa zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62 + 63)		
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)		
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)		
109 ^{a)}	Příjmy osvobozené od daně podle § 19b zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 ^{a)}	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 ^{a)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 ^{a)}	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
120	Příjmy nezahmované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahmované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 ^{a)}	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahmované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví	5 167	
160 ^{a)}	Souhm jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 ^{a)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ^{a)}			
163	Částky, o které se podle § 23e, § 23g a § 38fa zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 109 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162 + 163)	5 167	

Identifikační číslo

Daňové identifikační číslo

C, Z **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			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem		

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2		
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3		
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	292 963	
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 a § 30b zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2020		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	292 963	

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	287 796	
----	---	---------	--

e) Rezerva na opravy hmotného majetku – vyplňují všichni poplatníci

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

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

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

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		
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		

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona⁴⁾ (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
			jž odečtená	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst	
0	1	2	3	4	5	6
1	01012021 31122021	941 200	101 000	840 200	0	
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
Celkem				840 200	0	

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 zákona⁹⁾

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		
2	(neobsazeno)	X	X

H. Rozdělení celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a 4 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300⁹⁾

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

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁹⁾

Počet samostatných příloh **1**

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁹⁾	Úhm daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ⁹⁾	Úhm daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhm částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)	2 363	
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)	2 363	
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)	2 363	
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 vynatých 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 obratu	Kč	26 290 081	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	0	

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 – 170) ⁶⁾	8 814 500	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ⁷⁾ , ⁸⁾		
210 ⁹⁾	Úhm vynatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ¹⁰⁾		
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 ¹¹⁾ 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) ¹²⁾	8 814 500	

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ¹³⁾	840 200	
240 ¹⁴⁾			
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 ¹⁵⁾ (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	7 974 300	

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) ¹⁶⁾		
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 tisícoruny dolů ¹⁷⁾ (ř. 250 – 251 – 260)	7 974 000	
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 $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	1 515 060	

300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a 4 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ¹⁸⁾		
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) ¹⁹⁾	1 515 060	

319 ²⁰⁾	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 ²¹⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310 po snížení daně na ř. 319 a ř. 319a)	2 363	
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 ²²⁾	1 512 697	

331 ²³⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícoruny dolů ²⁴⁾		
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)	1 512 697	
-----	----------------------------	-----------	--

360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	1 512 697	
-----	--	-----------	--

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) zapláceno	20 400	
2 ^{a)}	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 ^{b)}	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	-1 492 297	

Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

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

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

Osoba oprávněná k podpisu

Datum

Otisk razítka

Viastruční podpis osoby oprávněné k podpisu

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 vraťte 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 vykázání 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 anebo 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 závěrkou 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 vložit soubor ve formátu .doc, .docx, .txt, .xls, .xlsx, .rtf, .pdf nebo .jpg.
- Bude-li vyplněn některý z takto označených rádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočet. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace Elektronická podání pro finanční správu.
- Vypočet vykázané 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

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

RAKOUSKO

Kód A, T

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí metodou prostého zápočtu⁹⁾

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)	1 515 060	
2	Základ daně před uplatněním položek odčitatelných od základu daně a nezdanitelných částí základu daně (ř. 220 II. oddílu)	8 814 500	
3	Daň zaplacená z příjmů ve státě zdroje	2 363	
4	Celkové příjmy dosažené ve státě jejich zdroje	17 459 149	
5	Výdaje související s celkovými příjmy dosaženými ve státě jejich zdroje	17 093 570	
6	Příjmy podléhající zdanění ve státě jejich zdroje podle § 38f odst. 3 zákona (ř. 4 – ř. 5)	365 579	
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	$\text{ř. 1} \times \frac{\text{ř. 6}}{\text{ř. 2}}$ 2 363	

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 dvoumístný 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 zahne 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 úhm 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 úhm 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 nesnižované o výdaje připadají 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 zahne do celkové částky na ř. 3 tabulky I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí.

Poplatník, který je společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, zahne 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.

Rozvaha pro podnikatele, v plném rozsahu
ke dni 31.12.2023
(v celých tisících Kč)

	A K T I V A	běžné účetní období			minulé účetní období netto
		brutto	korekce	netto	
		1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM	20040	0	20040	20218
B.	Stálá aktiva	280	0	280	17161
B II.	Dlouhodobý hmotný majetek	280	0	280	17161
B II.1.	Pozemky a stavby	280	0	280	17161
B II.1.1.	Pozemky	280		280	552
B II.1.2.	Stavby				16609
C.	Oběžná aktiva	19756	0	19756	3051
C II.	Pohledávky	2348	0	2348	2042
C II.2.	Krátkodobé pohledávky	2348	0	2348	2042
C II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	2126		2126	2042
C II.2.4.	Pohledávky - ostatní	222	0	222	0
C II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	222		222	
C II.2.4.6.	Jiné pohledávky				0
C IV.	Peněžní prostředky	17408	0	17408	1009
C IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	17408		17408	1009
D.	Časové rozlišení aktiv	4	0	4	6
D.1.	Náklady příštích období	4		4	6

PASIVA		běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
	PASIVA CELKEM	20040	20218
A.	Vlastní kapitál	11048	3720
A.I.	Základní kapitál	200	200
A.I.1.	Základní kapitál	200	200
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	4000	4000
A.II.2.	Kapitálové fondy	4000	4000
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	4000	4000
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	-480	-1556
A.IV.1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	-480	-1556
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	7328	1076
B.+C.	Cizí zdroje	8991	16498
C.	Závazky	8991	16498
C.I.	Dlouhodobé závazky	1000	10000
C.I.9.	Závazky - ostatní	1000	10000
C.I.9.3.	Jiné závazky	1000	10000
C.II.	Krátkodobé závazky	7991	6498
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	6499	6443
C.II.8.	Závazky ostatní	1492	55
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	0	4
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	1492	51
C.II.8.7.	Jiné závazky	0	0
D.	Časové rozlišení pasív	0	0
D.2.	Výnosy příštích období	0	0

Výkaz zisku a ztráty pro podnikatele - druhové členění, v plném rozsahu
ke dni 31.12.2023
(v celých tisících Kč)

	Název položky	běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	222	1827
A.	Výkonová spotřeba	171	100
A.3	Služby	171	100
D.	Osobní náklady	0	45
D.1.	Mzdové náklady	0	41
D.2	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	0	4
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	0	4
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	288	576
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	288	576
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	288	576
III.	Ostatní provozní výnosy	26048	0
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	26047	
III.3.	Jiné provozní výnosy	1	
F.	Ostatní provozní náklady	16667	30
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	16594	
F.3.	Daně a poplatky	51	13
F.5.	Jiné provozní náklady	22	17
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	9144	1076
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	0	0
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba		0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	322	388
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	322	388
VII.	Ostatní finanční výnosy	20	597
K.	Ostatní finanční náklady	22	158
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-324	51
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	8820	1127
L.	Daň z příjmů	1492	51
L.1.	Daň z příjmů splatná	1492	51
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	7328	1076
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	7328	1076
*	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	26290	2424