

Optimalizace daně z příjmů právnických osob ve firmě ABC s.r.o.

Petra Murínová

Bakalářská práce
2014



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Petra Murínová**
Osobní číslo: **M11054**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Optimalizace daně z příjmů právnických osob ve firmě ABC s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické a metodické poznatky zaměřené na danou problematiku.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost ABC s.r.o.
- Analyzujte daň z příjmů právnických osob ve firmě ABC s.r.o.
- Na základě zjištěných poznatků prezentujte závěrečná doporučení.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marnix SCHELLEKENS. European tax handbook 2012. Amsterdam: IBFD, 2012, 974 s. ISBN 978-90-8722-134-8.
BĚHOUNEK, Pavel. Společnost s ručením omezeným: řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe. 10., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2011, 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4.
KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2013. Praha: Grada, 2013, 272 s. ISBN 978-80-247-3206-0.
PILÁŘOVÁ, Ivana. Účetní a daňové případy řešené v s. r. o. 4., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 163 s. ISBN 978-80-7357-946-3.

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

Ve Zlíně dne 22. února 2014

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

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

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

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

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

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

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně 12. 5. 2014

..... M. V. Rozčí
 (Handwritten signature)

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

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užit či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídně k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Cílem této bakalářské práce je vyhodnotit stávající daňové zatížení daně z příjmů právnických osob ve společnosti ABC s.r.o. a následně navrhnout optimalizaci této daně.

V teoretické části práce jsou vymezeny základní pojmy z oblasti daní, dále je popsán daňový systém v ČR a především je vymezena daň z příjmů právnických osob, výpočet této daně a možnosti její optimalizace. Tyto poznatky jsou následně využity v analytické části bakalářské práce. Na úvod je zde představena společnost, které se analýza daňového zatížení daně z příjmů právnických osob týká a následně je vypracována samotná analýza. Na základě této analýzy je provedena optimalizace daně a jsou podány návrhy na daňovou optimalizaci. Na závěr jsou poskytnuty návrhy změn a doporučení.

Klíčová slova: Daň z příjmů právnických osob, optimalizace daně, základ daně, položky zvyšující základ daně, položky snižující základ daně, odčitatelné položky, daňové zatížení

ABSTRACT

The main aim of this bachelor's thesis is evaluate existing tax burden of corporate tax in company ABC s.r.o. and suggest optimization of this tax.

In theoretical part of thesis are defined basic tax terms, described tax system in Czech Republic. Mainly there is defined corporate tax, counting of this tax and options of optimization. All of this information is used in analytical part of bachelor thesis. In the beginning of this part the company is introduced and corporate tax is analysed. On base of this analysis is suggested tax optimization. In conclusion there are suggestions and recommendations for the company.

Keywords: Corporate tax, tax optimization, tax base, items increasing the tax base, items reducing the tax base, tax deductions, tax burden

Úvodem bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Mgr. Evě Kolářové, Ph.D. za čas, který mi věnovala během zpracovávání bakalářské práce. Dále bych chtěla poděkovat své rodině za její podporu a trpělivost. A také bych chtěla poděkovat účetní společnosti ABC s.r.o., která mi věnovala svůj čas kdykoli jsem potřebovala.

„Non schoale sed vitae discimus.

- Neučíme se pro školu, ale pro život.“

Seneca

OBSAH

ÚVOD	11
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 VYMEZENÍ POJMŮ	14
1.1 DAŇ	14
1.2 DAŇOVÝ SUBJEKT	14
1.3 DAŇOVÁ SOUSTAVA	14
1.4 FUNKCE DANÍ	16
1.5 DAŇOVÉ PRINCIPY	16
2 DAŇ Z PŘÍJMŮ	18
2.1 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	18
2.1.1 Historie	18
2.1.2 Základ daně	18
2.1.3 Poplatníci daně	19
2.1.4 Zdaňovací období	20
2.1.5 Předmět daně	20
2.1.6 Sazba daně	20
2.1.7 Osvobození od daně	22
2.1.8 Slevy na dani	23
2.1.9 Položky zvyšující základ daně	23
2.1.10 Položky snižující základ daně	24
2.1.11 Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů	25
2.1.11.1 Odpisy hmotného majetku	26
2.1.12 Položky odčitatelné od základu daně	26
Daňová ztráta	26
Náklady na realizaci projektů výzkumu a vývoje	27
3 POLOŽKY UPRAVUJÍCÍ ÚČETNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	28
3.1 ÚČETNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ A ZÁKLAD DANĚ	28
3.1.1 Položky zvyšující účetní výsledek hospodaření	28
3.1.2 Položky snižující účetní výsledek hospodaření	29
3.2 ODPISY	30
3.3 POHLEDÁVKY	31
3.3.1 Odpisy pohledávek	32
3.3.2 Tvorba opravných položek k pohledávkám	32
3.3.3 Postoupení pohledávek	32
4 SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM	34
4.1 CHARAKTERISTIKA S.R.O.	34
4.1.1 Založení	34
4.1.2 Vznik	35
4.1.3 Zrušení	35
4.1.4 Zánik	35
4.1.5 Orgány společnosti s ručením omezeným	35

4.1.6	Společenská smlouva	35
II	PRAKTICKÁ ČÁST	37
5	CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI.....	38
5.1	ÚČETNÍ ZÁSADY A POSTUPY	39
6	ANALÝZA DAŇOVÉ POVINNOSTI V ROCE 2013	41
6.1	ÚČETNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	41
6.1.1	Výpočet účetního výsledku hospodaření	42
6.2	ODPISY	42
6.2.1	Obytný karavan	44
6.2.2	Fotoaparát Canon EOS 5D.....	45
6.3	ZTRÁTA	46
6.4	POHLEDÁVKY	47
6.5	NÁKLADY NA REALIZACI PROJEKTŮ VÝZKUMU A VÝVOJE	47
6.6	REZERVY	47
6.6.1	Tvorba rezervy	48
	Výměna spojky	49
	Nové rozvody.....	49
	Výměna ložisek kol	49
6.7	CHYBY	50
	Příklad	51
6.8	SMLUVNÍ SANKCE.....	51
	Příklad	52
	Příklad	53
7	VÝPOČET ZÁKLADU DANĚ	54
7.1	POLOŽKY ZVYŠUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ	54
7.1.1	Daňově neuznatelné náklady.....	54
7.2	POLOŽKY SNIŽUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ.....	59
7.3	VÝPOČET DANĚ Z PŘÍJMŮ	59
7.4	ODLOŽENÁ DAŇ	60
8	DAŇOVÁ POVINNOST PO OPTIMALIZACI.....	61
9	VYHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ.....	63
9.1	POLITIKA DARŮ	63
9.2	FORMA ODPISŮ	63
9.3	UPLATŇOVÁNÍ ZTRÁTY	64
9.4	TVORBA REZERV	64
	ZÁVĚR.....	65
	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	66
	SEZNAM OBRÁZKŮ	68

SEZNAM TABULEK.....	69
SEZNAM PŘÍLOH.....	70

ÚVOD

Daně existují na tomto světě od nepaměti. První výběr daní započal už ve Starověkém Egyptě roku 3000 př. n. l. Za tu dobu se daně vyvinuly a dostaly mnohé názvy.

Daně ze zisku společností byly vázány na vznik kvalitního účetnictví a vznikly tedy až koncem 19. století. První daň z důchodů společnosti se objevila v Prusku v roce 1891 a byla ve výši 4 %. Od té doby dostala tato daň nové pojmenování a sazba daně se také mnohokrát změnila. Tato bakalářská práce se zaměřuje na daň z příjmů právnických osob a její optimalizaci v roce 2013.

Už i Albert Einstein řekl, že "na světě nejtěžší věc k pochopení je daň z příjmů." Proto je potřeba se touto problematikou podrobně zabývat. Problematika daně z příjmů je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních s příjmů. Tento zákon má v tištěné formě přes 70 stran a navíc je doplněn velkým množstvím dalších zákonů. Pro stanovení výše daně z příjmů právnických osob je zapotřebí například také zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, či zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. K pochopení této problematiky je tedy zapotřebí mnoho času a úsilí.

Jersyho zákon vystihuje podstatu všech daní. Tento zákon tvrdí, že "čím nižší daň, tím složitější daňové přiznání". Je to z toho důvodu, že pokud chce poplatník snížit legální cestou svou daňovou povinnost, je potřeba o jednotlivých krocích a položkách důkladně informovat.

Tato bakalářská práce je rozdělena na dvě části. V teoretické části jsou definovány nejdůležitější pojmy z oblasti daní. Dále se zabývá daní z příjmů právnických osob. Jsou zde definováni poplatníci daně, předmět daně a především položky zvyšující a snižující základ daně a položky odčitatelné od základu daně. Závěr teoretické části se věnuje základním informacím o společnosti s ručením omezeným.

V úvodu praktické části jsou uvedeny stručné informace o společnosti, ve které se bude daňová optimalizace realizovat. Společnost si přála zůstat v anonymitě, proto nebude v této bakalářské práci jmenována a bude označena jako společnost ABC s.r.o. Po stručném představení společnosti bude provedena analýza daňové povinnosti společnosti v roce 2013. Daňová povinnost bude legální cestou optimalizována. V závěru praktické části bude uvedeno vyhodnocení analýzy a budou navrženy doporučení.

Z důvodu velké šíře okruhu tohoto tématu se tato bakalářská práce věnuje pouze dani z příjmů právnických osob a její legální optimalizaci. Avšak i tato dílčí část daňového systému je natolik rozsáhlá, že není možné ji v této bakalářské práci komplexně obsáhnout.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VYMEZENÍ POJMŮ

1.1 Daň

"Daň je povinná, nenávratná, neekvivalentní, neúčelová, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu." (Kubátová, 2010, s. 16; Vančurová a Láchová, 2010, s. 9)

Veřejné statky financované státem z daní jsou zvláštní především tím, že nelze nikoho vyloučit z jejich spotřeby. Proto se stát snaží vyvarovat problému s černými pasažéry tím, že je platba daně povinná. Tím se z daně stává jakási cena za spotřebovávání veřejně poskytovaných služeb, resp. statků. Neekvivalentnost vyplývá z toho, že podíl jednotlivce na společných příjmech nemá téměř žádný vztah k tomu, jak se podílí na výdajích veřejného rozpočtu a na spotřebě veřejně poskytovaných statků. Daň je neúčelová proto, že zpravidla nikdo při platbě daně neví, na co budou tyto prostředky později využity, tedy co bude z těchto prostředků financováno. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 9-10)

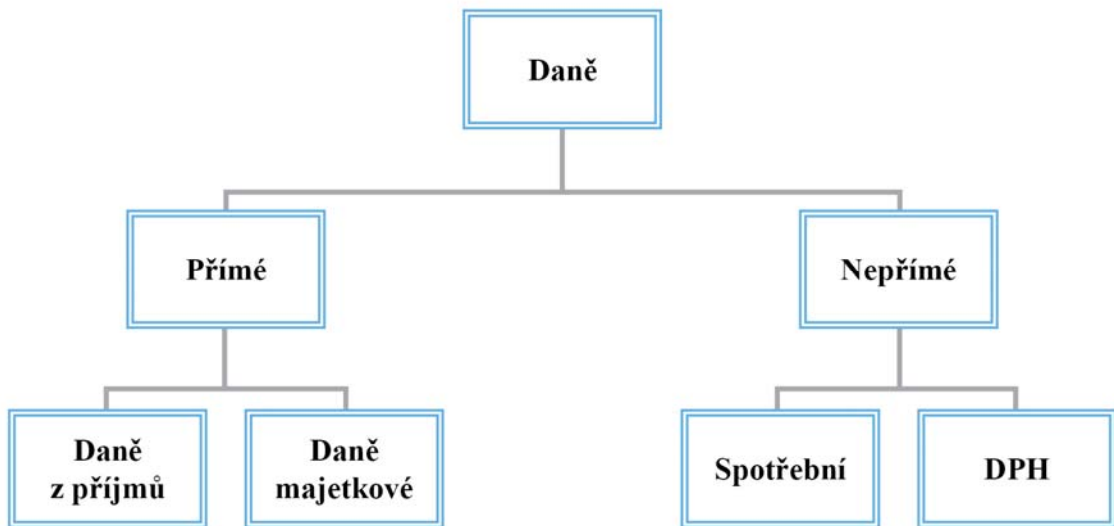
1.2 Daňový subjekt

Daňovým subjektem se nazývají jak osoby, jejichž předmět daně je dani podroben, tak osoby, které jsou pověřeny daň odvádět. Podle zákona je daňový subjekt "osoba povinná strpět, odvádět nebo platit daň". Poplatníkem je tedy daňový subjekt, který má nést daňové břemeno a zároveň i daň zpravidla odvádí. Plátcem daně je daňový subjekt, který daň pouze odvádí. Nepředpokládá se, že by nesl daňové břemeno. Je to osoba, kterou výběrem pověřuje stát. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 13-14)

1.3 Daňová soustava

V České republice se dělí daně na přímé a nepřímé. U přímé daně je možné přesně definovat subjekt, který bude danou daň platit. Jedná se o daně majetkové a daně z příjmů. Majetkové daně se dále dělí na daně z nemovitostí, silniční daně a daně převodové. Daně z příjmů se dále dělí podle poplatníka daně na daně z příjmů fyzických osob a daně z příjmů právnických osob. Dani z příjmů právnických osob se věnuje tato bakalářská práce. Nepřímé daně naopak dopadají na poplatníka daně nepřímo, protože jsou zahrnuty v ceně zboží a služeb. V České republice se nepřímé daně dále dělí na daň z přidané hodnoty (základní sazba 21 %, snížená sazba 15 %) a daně ze spotřeby. Do daní ze

spotřeby se řadí daň z piva, daň z vína a meziproductů, daň z lihu, daň z minerálních olejů a daň z tabákových výrobků. Následující obrázky by měly dopomoci k pochopení daňové soustavy v České republice. (Kubátová, 2010, s. 20)



Obrázek 1 Daňová soustava České republiky (Vančurová a Láchová, 2010, s. 47; Vlastní zpracování)



Obrázek 2 Daně z příjmů v České republice (Vančurová a Láchová, 2010, s. 49; Vlastní zpracování)

1.4 Funkce daní

Daně musí v dnešní době plnit celou řadu funkcí. Jako nejdůležitější funkce daně uvádí Kubátová (2010, s. 19) a také Vančurová a Láchová (2010, s. 11-12):

- fiskální,
- alokační,
- redistribuční,
- stimulační,
- stabilizační.

Fiskální funkce je primární funkce daní. Jedná se o schopnost naplnit veřejný rozpočet.

Alokační funkce vyplývá z existence veřejných statků, externalit a nedokonalé konkurenci, tedy z tržního selhání.

Redistribuční funkce je důležitá právě proto, že rozdělení důchodů a bohatství vzniklých ve společnosti na základě tržních mechanismů, může být považováno za nespravedlivé a tedy společností neakceptovatelné. Veřejné finance mají za úkol přesunout potřebné peníze pomocí transferů od bohatých k chudým a tím zmírnit rozdíly v důchodech jednotlivých subjektů.

Stimulační funkce je založena na tom, že stát dává subjektům zdanění určité formy daňových úspor a naopak vystavuje vyššímu zdanění subjekty, které se chovají například nezodpovědně.

A funkce stabilizační jednoduše zmírňuje cyklické výkyvy v ekonomice. Bohužel tato funkce musí často ustoupit předvolebním programům politiků, kteří slibují nízké daně. Pomocí daní by se však měly tvořit rezervy na časy horší. Tato funkce však díky krátkodobému získávání přízně voličů nemá žádnou šanci se jakýmkoli způsobem rozvinout.

1.5 Daňové principy

Daně by také měly splňovat určité principy. Horák (2011) uvádí ve své učebnici tyto:

Prvním daňovým principem je daňová neutralita. Neměla by být zvýhodněna žádná oblast činností lidí, tedy výše daně by neměla záviset na oblasti podnikání či zdrojích

financování. Daně by také neměly nikoho ovlivňovat, především by neměly ovlivňovat podnikatelské rozhodování.

Pravidla jako všeobecná platnost a také jednotnost daní se nazývají univerzality. V oblasti daní by mělo být co nejméně výjimek.

Princip dostatečné daňové výnosnosti říká, že daně by neměly být příliš nízké (protože nezajistí dostatečné příjmy do státního rozpočtu), ale ani příliš vysoké (snižují zájem o podnikání a tedy většinou i příjmy do státního rozpočtu).

Vývoj všech příjmů na tvorbu HDP se nazývá daňová pružnost. Daňové zatížení by mělo brát v potaz vývoj HDP.

Daňová únosnost má zase vliv na schopnost a ochotu osob platit daně bez omezení ekonomické činnosti osob.

Na daňovou spravedlnost se můžeme dívat ze dvou různých úrovní. První je úroveň vertikální, která znamená, že lidé s vyššími příjmy mají platit více než lidé s nižšími příjmy. Druhá úroveň je pak horizontální, tedy že lidé se stejnými příjmy platí stejně.

Daně nemusí být spravedlivé, ale vždy musí být spravovatelné, tedy finanční úřad i plátcí daní by měli pochopit systém tak, aby bylo možné daně spravovat. Toto se nazývá princip daňové spravovatelnosti.

2 DAŇ Z PŘÍJMŮ

Důchodové daně platí ze svých příjmů fyzické a právnické osoby. Jak již bylo řečeno, rozlišujeme tedy daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. Daně z příjmů jsou třetím nejdůležitějším rozpočtovým příjmem. V posledních letech tvořily důchodové daně podstatnou část příjmů do rozpočtu většiny zemí. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 49)

Dani z příjmů fyzických osob podléhají veškeré zdanitelné příjmy jednotlivců. (Vančurová a Láchová, 2010, s.50)

2.1 Daň z příjmů právnických osob

Daně ve své podstatě existují stejnou dobu, jako samotný stát, který vždy cítil nutnost hradit určité své potřeby a dále také odkládat prostředky na horší časy a tvořit si tak rezervy. Aby bylo možné tyto potřeby státu kvalitně uspokojovat, bylo nutné vymezit kdo, kdy a v jaké výši má do společné pokladny přispívat. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 9)

2.1.1 Historie

V době, kdy neexistovalo kvalitní účetnictví, se firmy nezdaňovaly podle vyprodukovaného zisku, ale podle jiných kritérií, tedy zástupných znaků. Zástupnými znaky byl například počet tovaryšů, velikost podnikatelské plochy nebo se tyto daně zaměňovaly za různé výnosové daně, například z pozemků, živností, domů, oken a krbů. Jak již bylo zmíněno, daň ze zisku společností byla vázána na vznik kvalitního účetnictví. Stalo se tak až koncem 19. století. První daň z důchodů společností se objevila v Prusku v roce 1891 a byla ve výši 4 %. V Rakousku pak byla zavedena v roce 1898 v souvislosti s Böhmsko-Bawerskou reformou a nazývala se "daň z podniků veřejně účtujících". Tato daň byla ve výši 10 %. Je zřejmé, že daň ze zisku společností patří mezi jednu z nejmladších daní. I přesto je zavedena ve všech daňových systémech vyspělých zemí. Její výnosnost ovšem není příliš vysoká. (Stejskal, 2008, s. 41)

2.1.2 Základ daně

Dle § 23 zákona č. 586/1992 Sb, je základ daně "rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období".

Zdanitelný příjem, resp. základ daně, je rozdíl mezi výnosy a náklady vynaložených při získávání příjmů. Základ daně se vypočítá na základě zisku před zdaněním, který je uveden v účetnictví, a následně je upraven o několik položek dle zákona o dani z příjmů. (Boeijen-Ostaszewska, 2012, s. 195)

Tabulka 10 Obecný princip převedení účetního hospodářského výsledku na čistý základ daně a následné vyčíslení daňové povinnosti (Stejskal, 2008, s. 45; Vlastní zpracování)

	ÚČETNÍ HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK
	<i>úprava účetního hospodářského výsledku o neoprávněně započítané výnosy či náklady, resp. nezapočítané výnosy či náklady nebo jiné korekce</i>
-	Daňová ztráta
-	Odpčet nákladů na výzkum a vývoj
=	HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ
	<i>Korporace může uplatnit odčitatelné položky, které jsou jasně definovány příslušným daňovým zákonem</i>
-	Odečet darů na veřejně prospěšné účely (max. 10 % z hrubého základu daně)
=	ČISTÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlené na celé tisícikoruny dolů)
*	Uplatnění sazby daně
=	HRUBÁ DAŇ
	<i>Korporace může uplatnit slevy na dani, jejichž nárok prokáže dle pravidel příslušného daňového zákona</i>
-	Slevy na zaměstnance se zdravotním postižením
=	ČISTÁ DAŇ (daňová povinnost)

2.1.3 Poplatníci daně

Podle § 17 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů jsou poplatníci daně z příjmů právnických osob:

- osoby, které nejsou fyzickými osobami,
- organizační složky státu,

- podílové fondy,
- fondy penzijní společnosti.

Od daně je osvobozena ústřední banka České Republiky, tedy Česká národní banka.

Poplatníci, kteří mají sídlo na území České Republiky, mají daňovou povinnost vztahující se na příjmy plynoucí ze zdroje na území České Republiky a také na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

Poplatníci, kteří nemají své sídlo na území České Republiky, mají daňovou povinnost vztahující se pouze na příjmy ze zdrojů na území České Republiky. (Marková, 2013, s. 21)

2.1.4 Zdaňovací období

Zákon o daních z příjmů definuje u právnických osob v § 17a tyto zdaňovací období:

- kalendářní rok,
- hospodářský rok,
- období od rozhodného dne fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní společnosti,
- účetní období (pokud je delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců).(Marková, 2013, s. 21)

2.1.5 Předmět daně

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou především příjmy, resp. výnosy z veškeré činnosti právnických osob. U nepodnikatelských subjektů jsou to především příjmy z činností, které jsou uskutečňovány za účelem dosahování zisku. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 50)

2.1.6 Sazba daně

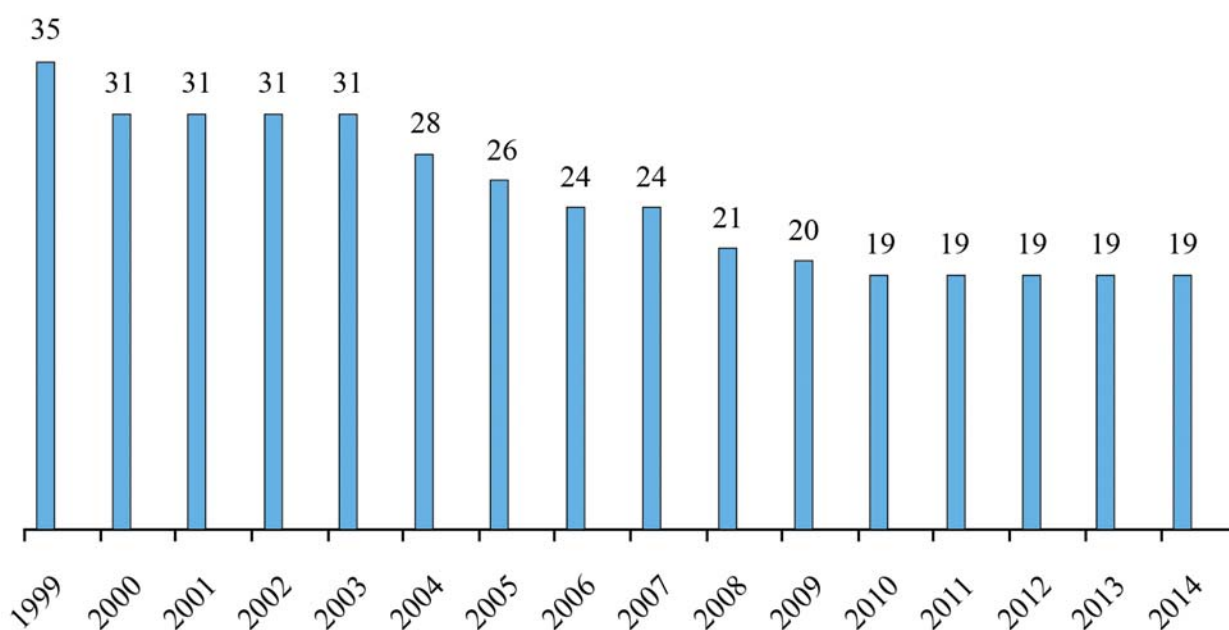
Sazba daně z příjmů právnických osob je ve své nominální podobě často mezinárodně srovnávána. Je jedním z hlavních ukazatelů při rozhodování o zemi, ve které se bude investovat.(Vančurová a Láchová, 2010, s. 50)

Snižování sazeb daní z příjmů a současné rozšiřování základny zdanění je trendem uplynulého desetiletí. Do snižování sazby se zapojila také Česká Republika

(viz.Obrázek 3). V roce 1993 byla sazba daně z příjmů právnických osob v České Republice 45 %, což ukazuje na snížení sazby za posledních 20 let o celých 26 %. (Vančurová a Láchová, 2010, s.129)

Sazba daně z příjmů právnických osob je lineární a pro zdaňovací období 2013 byla stanovena na 19 %. Tato sazba je platná od roku 2010. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 23)

Sazba daně u investičního fondu, podílového fondu a instituce penzijního pojištění činí 5 % ze základu daně. (Marková, 2013, s. 25)



Obrázek 3 Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v letech 1999-2014 v % (Vančurová a Láchová, 2010, s. 129; Vlastní zpracování)

Sazba daně z příjmů právnických osob se liší v mnoha zemích. Nejnížší sazbu daně z příjmů právnických osob v zemích OECD má Irsko a činí 12,5 %. Oproti tomu nejvyšší sazbu daně má ze zemí OECD USA. Tato sazba činí celých 39,1 %. Rozdíly jsou tedy patrné. (OECD, 2013)

Tabulka 2 Daň z příjmů právnických osob - sazba daně ve vybraných zemích OECD v roce 2013 (OECD, 2013; Vlastní zpracování)

Země	Sazba daně	Země	Sazba daně

Polsko	19,0 %	USA	39,1 %
Česko	19,0 %	Japonsko	37,0 %
Slovensko	23,0 %	Německo	30,2 %
Velká Británie	23,0 %	Austrálie	30,0 %
Rakousko	25,0 %	Nový Zéland	28,0 %

2.1.7 Osvobození od daně

Od daně jsou podle § 19 zákona č. 586/1992 Sb. osvobozeny především:

- členské příspěvky,
- úroky z úvěrů, půjček, dluhopisů, vkladních listů, vkladových certifikátů a z vkladů jim rovných,
- příjmy z dividend podle § 36 odst. 1 a 2, které plynou penzijnímu fondu, fondu penzijní společnosti a instituci penzijního pojištění,
- výnosy z operací na finančním trhu s prostředky účtu rezervy pro důchodovou reformu podle rozpočtových pravidel,
- příjmy, které plynou z odpisu závazků oddlužení nebo reorganizaci provedené podle zvláštního právního předpisu,
- úrokové příjmy poplatníků plynoucí z dluhopisů vydávaných v zahraničí poplatníky se sídlem v České republice nebo Českou republikou,
- podíly na zisku tichého společníka,
- příjmy z úroků z přeplatků, které byly zaviněny správcem daně a z úroků z přeplatků, které byly zaviněny orgánem správy sociálního zabezpečení,
- úrokové příjmy, které plynou z prostředků veřejné sbírky,
- výnosy z prostředků rezerv, které jsou uloženy na zvláštním vázaném účtu v bance a výnosy ze státních dluhopisů, které byly pořízeny z prostředků zvláštního vázaného účtu v bance. (Marková, 2013, s. 22-23)

2.1.8 Slevy na dani

Společnost si může snížit daně podle § 35 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů:

- Za každého zaměstnance se zdravotním postižením (mimo zaměstnanců s těžším zdravotním postižením) – 18 000 Kč
- Za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením – 60 000 Kč

Případně o poměrnou část těchto částek, pokud je průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců desetinné číslo. (Marková, 2013, s. 46)

Tyto slevy mají podpořit zaměstnavatele, kteří zaměstnávají zdravotně postižené zaměstnance a také mají být pobídkou pro zaměstnavatele, kteří tak ještě neučinili. Jedná se o slevy absolutní. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 130)

Zaměstnavatelé, kteří zaměstnávají více než 50 % přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením a zároveň je těchto zaměstnanců minimálně 25, mohou uplatnit také relativní slevu na dani. Základní částku daně sníží o polovinu daně, kterou vypočetli z činností, které dosahují se zaměstnanci se zdravotním postižením. (Marková, 2013, s. 46)

2.1.9 Položky zvyšující základ daně

Výsledek hospodaření se podle § 23 odst. 3 a) zákona č. 586/1992 Sb. zvyšuje o:

- částky, o které byly neoprávněně zkráceny příjmy,
- částky, které podle tohoto zákona nelze zahrnout do výdajů (nákladů),
- částky, které byly uplatněny v předchozích zdaňovacích obdobích nebo v obdobích, za která se podává daňové přiznání, jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a přitom došlo k porušení podmínek pro jejich uplatnění,
- částky pojistného na důchodové spoření, pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které zaměstnavatel zaměstnanci srazil, ale neodvedl tyto částky do konce měsíce, který následuje po uplynutí zdaňovacího období, resp. neodvedl je do termínu pro podání daňového přiznání,
- přijaté částky ze smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů u věřitele, pokud byly v minulém zdaňovacím období označeny za položku snižující výsledek hospodaření,

- částky zrušených rezerv,
- prostředky, o které byl snížen základ daně, ale nebyly použity v souladu s podmínkou pro snížení základu daně. (Marková, 2013, s. 26)

2.1.10 Položky snižující základ daně

Výsledek hospodaření se podle § 23 odst. 3 b) zákona č. 586/1992 Sb. snižuje o:

- rozdíl, o který převyšují smluvní pokuty, úroky a poplatky z prodlení, penále a další sankce ze závazkových vztahů zúčtované ve prospěch výnosů podle zvláštního právního předpisu přijaté částky v tomto zdaňovacím období,
- odvedené částky pojistného na důchodové spoření, na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění,
- částky nákladů (výdajů), které lze jako náklady (výdaje) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů uplatnit.

Podle § 23 odst. 3 c) lze výsledek hospodaření dále snížit o:

- částky, o které byly příjmy nesprávně zvýšeny,
- částky, které nebyly zahrnuté do výdajů (nákladů), ale lze je dle toho zákona do výdajů (nákladů) zahrnout,
- částky, které souvisejí s rozpouštěním rezerv a opravných položek, jejichž tvorba nebyla pro daňové účely výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů,
- oceňovací rozdíl, který vznikl jinak než koupí majetku,
- částky ve výši záporného rozdílu mezi oceněním podniku nebo částí podniku a jeho individuálně přeceněnými složkami majetku sníženými o převzaté závazky,
- hodnoty zaniklých závazků nebo zaniklé části závazků, které zanikly splněním, započtením nebo splnutím, pokud byl o tyto hodnoty zvýšen výsledek hospodaření. (Marková, 2013, s. 27)

2.1.11 Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů

Výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů určuje § 24 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb. Patří zde například:

- odpisy hmotného majetku,
- zůstatková cena hmotného majetku,
- příspěvky právnickým osobám, a to v případě, že tato povinnost členství vyplývá ze zvláštního právního předpisu, anebo je nutnou podmínkou k provozování předmětu podnikání,
- pojistné, které souvisí s příjmem, který je předmětem daně a je hrazené poplatníkem, a také pojistné, které hradí zaměstnavatel pojišťovně za pojištění rizika placení mzdy a platu v době dočasné pracovní neschopnosti,
- pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, které hradí zaměstnavatel,
- výdaje vynaložené na provoz vlastního zařízení, které slouží k ochraně životního prostředí,
- daň z převodu nemovitosti a daň z nemovitosti, pokud byly zaplacený,
- rezervy a opravné položky, které byly tvořeny podle zvláštního zákona,
- výdaje na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví, výdaje na zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců, výdaje na pracovní cesty,
- škody, které vznikly v důsledku živelných pohrom nebo vznikly neznámým pachatelem a jsou potvrzené policií,
- a další.

Za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů **nelze** podle § 25 zákona o daních z příjmů uznat:

- výdaje, které byly vynaloženy na pořízení majetku, a to hmotného i nehmotného,
- výdaje vynaložené na zvýšení základního kapitálu,
- podíly na zisku, které byly vyplaceny,
- manka a škody, které přesahují náhrady,

- zůstatkovou cenu hmotného a nehmotného majetku, který byl vyřazen v důsledku darování nebo bezúplatného převodu. (Marková, 2013, s. 38)

2.1.11.1 Odpisy hmotného majetku

Hmotným majetkem se podle zákona § 26 odst. 2 rozumí především:

- samostatné movité věci a soubory movitých věcí, se vstupní cenou vyšší než 40 000 Kč,
- budovy, domy a byty nebo nebytové prostory,
- stavby,
- pěstitelské celky trvalých porostů,
- dospělá zvířata a jejich skupiny při vstupní ceně vyšší než 40 000 Kč. (Marková, 2013, s. 39)

Dlouhodobý hmotný majetek lze odepisovat rovnoměrně nebo zrychleně. (Marková, 2013, s. 42)

*Tabulka 3 Odpisové skupiny a doba odepisování
(Marková, 2013; Vlastní zpracování)*

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

2.1.12 Položky odčitatelné od základu daně

Daňová ztráta

Problematiku daňové ztráty upravuje zákon o daních z příjmů v § 34 odst. 1. Od základu daně je možné odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena v předchozím zdaňovacím období. Daňovou ztrátou lze snižovat základ daně nejdéle v 5 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. (Marková, 2013, s. 45)

Náklady na realizaci projektů výzkumu a vývoje

Odečet nákladů na realizaci projektů výzkumu a vývoje od základu daně upravuje zákon o daních z příjmů v § 34 odst. 4. Od základu daně je možné odečíst 100 % výdajů, resp. nákladů, které byly poplatníkem vynaloženy v daném zdaňovacím období (resp. v období, za které se podává daňové přiznání) při realizaci projektů výzkumu a vývoje. Projekty výzkumu a vývoje musí mít podobu experimentálních či teoretických prací, projekčních nebo konstrukčních prací, výpočtů, návrhů technologií, výroby funkčního vzorku a prototypu produktu nebo jeho části a na certifikaci výsledků dosažených prostřednictvím projektů výzkumu a vývoje.

Pokud souvisejí výdaje, resp. náklady, s realizací projektů výzkumu a vývoje pouze z části, je možné odečíst od základu daně pouze tuto část.

Nelze tyto odpočty uplatnit na služby, licenční poplatky a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, které byly pořízené od jiných osob. Výjimku tvoří výdaje, resp. náklady, které byly vynaloženy za účelem certifikace výsledků výzkumu a vývoje a také ty výdaje, resp. náklady, na které byla (byť jen z části) poskytnuta podpora z veřejných zdrojů.

Pokud si poplatník nemůže tuto položku uplatnit v roce, kdy tento nárok na odpočet vznikl a to z důvodu, že vykázal daňovou ztrátu nebo základ daně nižší než odpočet, může si odpočet nebo jeho zbývající část uplatnit v nejbližším zdaňovacím období, ve kterém vykáže základ daně. Nejdéle však ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. (Marková, 2013, s. 46)

3 POLOŽKY UPRAVUJÍCÍ ÚČETNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ

3.1 Účetní výsledek hospodaření a základ daně

Účetní základ daně definují účetní předpisy, resp. vyhláška 500/2002 Sb. § 38a jako rozdíl mezi zaúčtovanými výnosy účtové třídy 6 a zaúčtovanými náklady účtových skupin 50 až 58. Základ daně z příjmů právnických osob je naopak definován zákonem č. 586/1992 Sb. § 23 odst. 1 jako rozdíl mezi příjmy (s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně) a výdaji, tedy rozdíl mezi zdanitelnými výnosy a daňově účinnými náklady. Je nutné respektovat jejich časovou a věcnou souvislost v daném zdaňovacím období.

Zde je zřejmé, že ačkoli se mohou účetní výsledek hospodaření před zdaněním a základ daně zdát jako podobné pojmy, je mezi nimi opravdu velký rozdíl. Proto je pro stanovení základu daně nutné provést čtyři typy úprav účetního výsledku hospodaření, který musí být bez vlivu Mezinárodních účetních standardů a to i v případě, že účetní jednotka musí podle zákona o účetnictví § 19 odst. 9 podle nich účtovat a sestavovat účetní závěrku. (Pilařová, 2012, s. 67)

3.1.1 Položky zvyšující účetní výsledek hospodaření

K účetnímu výsledku hospodaření je nutné přičíst všechny zaúčtované daňově neúčinné náklady podle § 23 až 25 zákona o dani z příjmu. A dále je také nutné přičíst veškeré výnosy, které jsou zdanitelné, ale v účetnictví nebyly z různých důvodů zaúčtovány. První úpravou účetního výsledku hospodaření tedy bude zvýšení o:

- daňově neúčinné náklady, které byly zaúčtovány,
- zdanitelné výnosy a jiné neúčetní položky, které nebyly zaúčtovány. (Pilařová, 2007, s. 28)

Dále, jak již bylo uvedeno, je nutné zvýšit účetní výsledek hospodaření o položky zdanitelných výnosů, které nebyly z různých důvodů zaúčtovány. Jedná se o:

- nezaúčtované nepeněžní příjmy,
- rozdíl nižší smluvní ceny a vyšší běžné ceny při obchodování s kapitálově nebo jinak spojenými osobami,

- vrácení dříve uplatněných reinvestičních odčitatelných položek, pokud byly porušeny podmínky pro jejich uplatnění,
- částky neuhrazených závazků, pokud od jejich splatnosti uplynulo více než 36 měsíců, anebo již byly promlčeny. (Pilařová, 2009, s. 67)

Dalším důvodem nezaúčtování zdanitelných výnosů může být chyba či opomenutí. Zde patří například:

- všechny případy, kdy byly výnosy účtovány v nižší než správné výši, případně se o nich neúčtovalo vůbec, ale patří do daného zdaňovacího období,
- případy, kdy se netvořila dohadná položka aktivní nebo příjem příštích období na určitou částku výnosů, ačkoli do daného zdaňovacího období náleží. (Pilařová, 2007, s. 29)

3.1.2 Položky snižující účetní výsledek hospodaření

Účetní výsledek hospodaření se snižuje o:

- zaúčtované výnosy, které nejsou z různých důvodů zahrnovány do základu daně,
- daňově účinné náklady, které nebyly zaúčtovány.

Stejně jak tomu bylo u nezaúčtovaných výnosů, i nezaúčtované náklady mají svůj důvod. Jedná se například o neúčetní operace nebo měla být daná operace zaúčtovaná přes účty časového rozlišení či dohadných účtů. avšak chybou účtárny se tak nestalo. Dále se může také jednat o nezaúčtované náklady v podobě rozdílu vyšší daňové a nižší účetní zůstatkové ceny při daňově účinném vyřazení dlouhodobého majetku. (Pilařová, 2007, s. 29)

Od účetního výsledku hospodaření je tedy nutné odečíst veškeré zaúčtované výnosy, které nebudou v daňovém přiznání zdaněny. Důvodů, proč nebudou tyto výnosy zdaněny, je mnoho. Pilařová (2009, s. 67) uvádí tyto:

- výnos není předmětem daně,
- výnos je od daně osvobozen,
- výnos je zdaňován zvláštní sazbou daně podle § 36 zákona o dani z příjmu (srážkovou daní),

- výnos je zdaňován až při placení, resp. inkasu, například zaplacené pohledávky, které vznikly z titulu smluvních pokut nebo také úroky z prodlení,
- výnos již byl u poplatníka zdaněn daní z příjmu,
- výnos je zdaňován v samostatném základu daně,
- výnos souvisí s daňově neuznatelnými náklady z předcházejících zdaňovacích období,
- účetnictví obsahuje i částky výnosů, o které se výnosy nesprávně zvýšily.

Jak již bylo zmíněno na začátku této kapitoly, do účetního výsledku hospodaření se počítají náklady z účtových skupin 50 až 58. Náklady z účtové skupiny 59 nesmí nikdy ovlivnit výši účetního výsledku hospodaření. Jedná se o účty:

- 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
- 592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
- 593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná
- 594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
- 596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
- 597 - Převod povozních nákladů
- 598 - Převod finančních nákladů
- 599 - Změna stavu rezervy na daň z příjmů

Z uvedených účtu účtové skupiny 59 je zřejmé, že do účetního výsledku hospodaření vstupovat nebudou. (Pilařová, 2009, s. 68)

3.2 Odpisy

Odpisy by měly vyjadřovat míru opotřebení majetku a jsou závislé na předpokládané době životnosti majetku, na způsobu jeho užívání atd. Tyto aspekty však vyjadřují pouze účetní odpisy, které si účetní jednotka stanovuje sama ve svém odpisovém plánu. V případě správně stanovených účetních odpisů je zůstatková cena majetku v době jeho vyřazení

nulová. Účetní odpisy jsou zachyceny v nákladech, jsou však daňově neuznatelné. Naopak daňové odpisy se řídí zákonem o dani z příjmů, stanoví je stát a jsou pro všechny poplatníky stejné, tedy určí se stejným způsobem, který je však nezávislý na skutečné životnosti majetku i na jeho způsobu užívání. O výši daňových odpisů účetní jednotka neúčtuje, vstupují ale do základu daně. Zohlednění těchto rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy probíhá v daňovém přiznání. (Pilařová, 2007, s. 69)

3.3 Pohledávky

S pohledávkami po lhůtě splatnosti, nebo dokonce s nedobytnými pohledávkami se jednou bohužel setká téměř každá společnost. Odpis těchto pohledávek je upraven v § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních z příjmů, postoupení pohledávek upravuje § 24 odst. 2 písm. z) zákona o daních z příjmů a opravné položky k pohledávkám jsou řešeny v § 8 až 8c zákona o rezervách.

Pohledávky ve společnosti vznikají z různých důvodů. O jejich vzniku se účtuje rozdílně. Tyto pohledávky rozděluje Pilařová (2007, s. 76) do dvou skupin:

a) Pohledávky účtované do výnosů podle zásady časového rozlišení jsou například:

- pohledávky z obchodních styků,
- pohledávky z prodeje majetku,
- pohledávky vniklé z titulu smluvních sankcí,
- pohledávky vzniklé v důsledku náhrady škody.

U těchto pohledávek se řeší jejich dopad na základ daně.

b) Pohledávky účtované rozvahově jsou například:

- poskytnuté zálohy,
- půjčené peníze,
- pohledávky vůči státu nebo institucím povinného pojištění.

Tyto pohledávky jsou daňově neutrální a neovlivňují tedy základ daně.

Z jiného pohledu je možné dle Pilařové (2007, s. 76) dělit pohledávky na:

- vlastní - při jejich vzniku o nich bylo účtováno v naší společnosti; oceňují se jmenovitou hodnotou,

- nakoupené - vznikly v jiné účetní jednotce a naše společnost je nakoupila; oceňují se pořizovací cenou.

Obě tyto rozdělení pohledávek jsou důležitá pro jejich následné daňové posouzení.

3.3.1 Odpisy pohledávek

V zákonu o daních z příjmů jsou v § 24 odst. 2 písm. y) uvedeny okruhy pohledávek, které není možné daňově odepsat. Možnost daňově odepsat pohledávku je možné pouze v případě, že při vzniku:

- o nich bylo účtováno ve výnosech,
- tyto výnosy nejsou od daně osvobozeny,
- jedná se o pohledávku, ke které je možné tvořit zákonné opravné položky.

Z výše uvedeného je patrné, že není možné daňově odepsat pohledávku, která neovlivnila základ daně, tedy vznikla například z titulu ručení, půjček, úvěrů či záloh. Dále je třeba dávat pozor na pohledávky promlčené, u kterých není tvorba opravné položky možná. (Pilařová, 2009, s. 16)

3.3.2 Tvorba opravných položek k pohledávkám

Opravné položky k pohledávkám se primárně dělí na účetní opravné položky a zákonné opravné položky, které se vytváří podle zákona o rezervách. Účetní opravné položky, které vznikly na účtu 559 - Změna stavu opravných položek jsou daňově neúčinné. Tato tvorba je však důležitým nástrojem pro dodržení zásady opatrnosti v účetnictví. Upravují je české účetní standardy č. 005 - Opravné položky. (Pilařová, 2007, s. 78)

Zákonné opravné položky, tedy jejich tvorba je upravena zákonem o rezervách, který stanovuje závazné podmínky, při kterých je možné opravné položky použít, a také maximální výši, při které je možné opravné položky vytvořit tak, aby byly daňově účinným nákladem. (Pilařová, 2007, s. 79)

3.3.3 Postoupení pohledávek

Pilařová (2007, s. 83) označuje dvě možnosti postoupení pohledávek:

- úplatné postoupení pohledávek ("prodej pohledávek")

- bezúplatné postoupení pohledávek ("vklad pohledávek")

Pokud prodává společnost pohledávku bez opravných položek, nejsou zde žádné komplikace. Ty však nastávají v momentě, kdy společnost prodává pohledávku, ke které byla tvořena opravná položka. Dochází pak:

- z účetního hlediska - ke zrušení opravné položky účetní i zákonné,
- z daňového hlediska - ke zohlednění hodnoty vytvořené zákonné opravné položky a to tak, aby nebyl zrušen daňový efekt, jehož bylo dosaženo při její tvorbě (hodnota pohledávky je daňově neúčinná do výše součtu tržeb z postoupení a vytvořené zákonné opravné položky)

Při postoupení pohledávky je ztráta daňově neúčinná. Oproti tomu zisk (výnos z prodeje je vyšší než hodnota pohledávky) z postoupení pohledávky vstupuje do základu daně. (Pilařová, 2007, s. 83)

4 SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM

4.1 Charakteristika s.r.o.

Podle českého právního řádu je společnost s ručením omezeným jednou z možných právních forem obchodních společností (dále jsou to pak veřejné obchodní společnosti, komanditní společnosti a akciové společnosti). Z toho, že je společnost s ručením omezeným obchodní společností, vyplývá, že se zapisuje jako právnická osoba do obchodního rejstříku. Díky tomu ji obchodní zákoník považuje vždy za podnikatele. (Běhounek, 2011, s. 13)

Podle § 132 zákona o obchodních korporacích je společnost s ručením omezeným taková společnost, kde ručí společníci společně a nerozdílně za její dluhy a to do výše upsaných nesplacených vkladů. Základní kapitál je tvořen vklady společníků. (Česko, ©1998-2014b)

Díky povinné tvorbě základního kapitálu se řadí společnosti s ručením omezeným mezi kapitálové obchodní společnosti. Minimální výše základního kapitálu u společností s ručením omezeným byla do 31. 12. 2000 stanovena na 100 000 Kč. Od 1. 1. 2001 do 31. 12. 2013 byla stanovena minimální výše základního kapitálu na 200 000 Kč. Od 1. 1. 2014 činí minimální výše 1 Kč. (Běhounek, 2011, s. 25; Česko, ©1998-2014b)

Zisk, který vytvoří společnost s ručením omezeným, může být zdaněn ve dvou stupních:

- Daní z příjmů právnických osob u společnosti
 - Daní z příjmů fyzických nebo právnických osob u společníka (podíl na zisku)
- (Běhounek, 2011, s. 37)

4.1.1 Založení

Společnost je dle § 8 zákona o obchodních korporacích založena:

- V případě dvou a více společníků – uzavřením společenské smlouvy, která upravuje práva a povinnosti všech společníků
- V případě jednoho jediného společníka – uzavřením zakladatelské listiny

Jak společenská smlouva, tak zakladatelská listina musí mít formu notářského zápisu. (Česko, ©1998-2014b)

4.1.2 Vznik

Veškeré právnické osoby vznikají ve většině případů dnem zápisu do obchodního rejstříku.(Česko, ©1998-2014b)

4.1.3 Zrušení

Právnické osoby jsou zrušeny různými způsoby. Může to být uplynutím doby, na kterou byly založeny, rozhodnutím orgánu veřejné moci nebo dosažením účelu, kvůli kterému byly ustanoveny.(Česko, ©1998-2014b)

4.1.4 Zánik

Právnické osoby, které jsou zapsány v obchodním rejstříku, zanikají dnem výmazu z tohoto rejstříku.(Česko, ©1998-2014b)

4.1.5 Orgány společnosti s ručením omezeným

Zákon o obchodních korporacích definuje v § 44 orgány obchodní korporace. Jedná se o:

- Nejvyšší orgán - valná hromada
- Statutární orgán - jednatele
- Kontrolní orgán - dozorčí rada (nepovinná)
- Další orgány dle společenské smlouvy(Česko, ©1998-2014b)

4.1.6 Společenská smlouva

Jak již bylo zmíněno, společenská smlouva ve formě notářského zápisu označuje den založení společnosti s ručením omezeným. Podle § 146 zákona č.90/2012 Sb. by měla společenská smlouva obsahovat alespoň:

- Firmu společnosti (název společnosti)
- Předmět podnikání nebo jiné činnosti
- Určení společníků (jejich jména a bydliště)
- Určení druhů podílů společníků, práva a povinnosti s nimi spojené
- Výši vkladu připadající na podíl

- Výši základního kapitálu společnosti
- Počet jednatelů, způsob jednání jednatelů za společnost
- Vkladovou povinnost zakladatelů, lhůty pro její splnění
- Určení správce vkladů(Česko, ©1998-2014b)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

Společnost ABC s.r.o. realizuje svou činnost na rodinných domech a firemních i obecních budovách již od roku 1996. Práce provádí především v Moravskoslezském kraji.

Společnost provádí kompletní dodávky střech, včetně komínů, hromosvodů, izolací apod. Taktéž provádí opravy žlabů, střešních krytin, krovů, výměny střešních oken a mnoho dalších prací na střechách.

Dále také zhotovují oplechování okenních parapetů, komínů, štítových lišt, okapových plechů, apod. z materiálů titan-zinek, rheinzink, nerez, barevný i přírodní hliník a to vše na míru.

Samozřejmostí je prodej střešních krytin a materiálů, které dodávají v případě zájmu bez prací a také nabízí poradenství v oblasti vhodnosti materiálu. Společnost není výrobcem ani generální dodavatel, poskytované poradenství je tedy nestranné.

Společnost poskytuje dlouhodobé záruky na krytiny i provedené práce. U některých střešních krytin se jedná o záruku na 30 i více let.

Společnost nabízí střechy na klíč. Může se jednat o:

- nové střechy,
- rekonstrukce střech,
- opravy střech,
- nástavby střech.

Dále také provádí práce jako je:

- pokrývačství,
- klempířství,
- tesařství,
- tepelné izolace,
- hydroizolace,
- sádrokarton,
- střešní okna,

- světlovody,
- hromosvody,
- komíny a další práce.

Mimo hlavní činnosti vyjmenované výše společnost také nabízí:

- projekty střech,
- rozpočty a poradenství,
- zaškolení pro svépomocné práce,
- zapůjčení strojů a lešení,
- výrobu oplechování a výrobků na dílně.

Do obchodního rejstříku byla společnost jako taková zapsána 10. května 2002. Základní kapitál společnosti je 200 000 Kč.

5.1 Účetní zásady a postupy

Společnost si netvoří téměř žádné zásoby a veškerý materiál objednává v okamžiku, kdy získá zakázku. Tento materiál se pak dopraví přímo na místo stavby. V případě, že společnost uskladní jakýkoli materiál, o jeho stavu účtuje způsobem A.

Odpisy dlouhodobého hmotného majetku zvolila účetní jednotka shodné s daňovými odpisy, veškerý majetek odepisuje rovnoměrně.

Společnost si zvolila hranici dlouhodobé hmotného majetku ve výši 20 000 Kč. Veškerý dlouhodobý hmotný majetek, který má hodnotu pod stanovenou hranicí, účtuje účetní jednotka přímo do nákladů.

Účetní jednotka nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Podmínky upravuje § 20 zákona o účetnictví.

- bilanční suma = 449 tis. < 40 000 tis.
- roční úhrn čistého obrátu = 201 tis. < 80 000 tis.
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců = 2 < 50 (Česko, ©1998-2014d)

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že společnost může sestavovat (a také sestavuje) účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu.

Společnost tedy sestavuje zjednodušenou rozvahu i zjednodušený výkaz zisku a ztráty. Nemá povinnost sestavovat výkaz o změně vlastního kapitálu ani výkaz o peněžních tocích, a proto je také nesestavuje.

6 ANALÝZA DAŇOVÉ POVINNOSTI V ROCE 2013

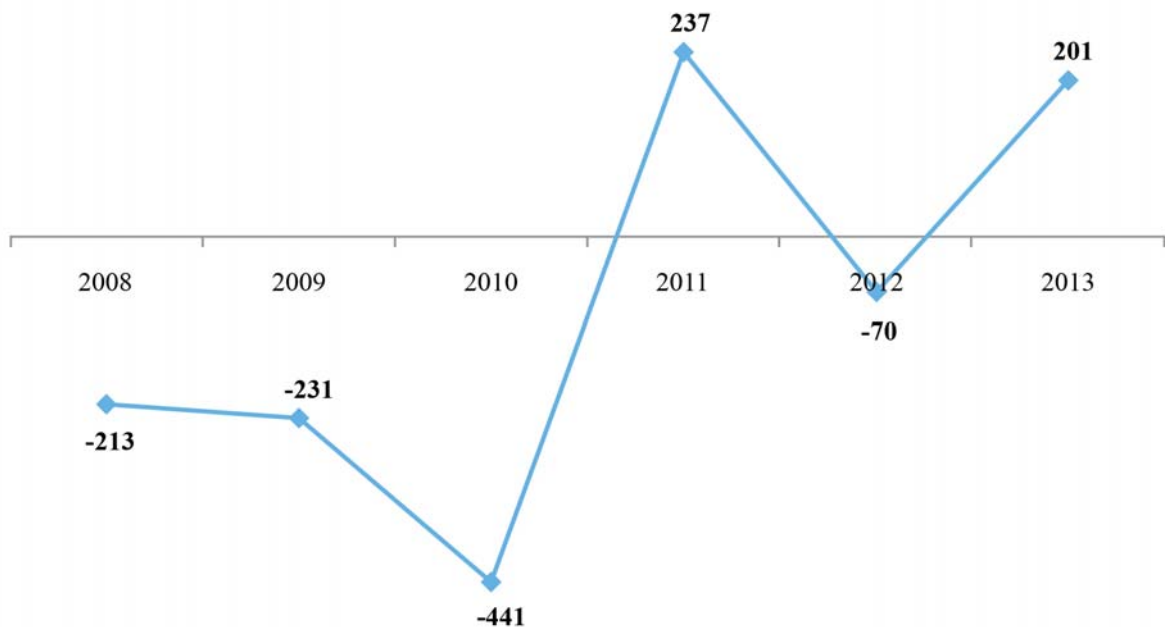
6.1 Účetní výsledek hospodaření

K tomu abychom mohli optimalizovat daňovou povinnost společnosti ABC, s.r.o. je potřeba nejdříve zjistit základ daně. Základ daně se odvíjí od výpočtu účetního výsledku hospodaření a jeho následné úpravě o přičitatelné a odčitatelné položky.

V následujícím grafu můžeme sledovat vývoj účetního výsledku hospodaření společnosti ABC s.r.o. v posledních šesti letech.

Z Obrázku 4 je patrné, že společnost dosahovala velkých ztrát, což je přičítáno krizi ve stavebnictví, která byla způsobena hospodářskou recesí téměř všude ve světě.

V posledních třech letech se vyvíjí situace ve společnosti žádoucím směrem. Ztráta se snížila a firma dokonce dosahovala zisku.



Obrázek 4 Vývoj účetního výsledku hospodaření v letech 2008-2013 v tis. Kč (Interní zdroje společnosti; Vlastní zpracování)

6.1.1 Výpočet účetního výsledku hospodaření

Tabulka 4 Výpočet výsledku hospodaření před zdaněním (Interní zdroje společnosti; Vlastní zpracování)

Položka	Částka zarok 2013 (Kč)
Tržby za prodej zboží	378 826
Náklady vynaložené na prodané zboží	53 742
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	1 653 820
Spotřeba materiálu a energie	1 467 367
Služby	173 476
Osobní náklady	84 710
Daně a poplatky	6 834
Odpisy DHM a DNM	49 786
Tržby z prodeje materiálu	8 845
Ostatní provozní výnosy	29 001
Ostatní provozní náklady	11 762
Provozní výsledek hospodaření	222 815
Nákladové úroky	11 382
Ostatní finanční výnosy	8
Ostatní finanční náklady	10 884
Finanční výsledek hospodaření	- 22 258
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM	200 557

6.2 Odpisy

Zákon o daních z příjmů umožňuje dva způsoby odepisování. Jedná se o lineární způsob, kdy je v prvním roce odpis snížen o polovinu, v dalších letech je již neměnný, a zrychlený

způsob, u kterého je odpis každý rok nižší než v roce předchozím (výjimku tvoří druhý rok). Tento zákon stanovuje maximální možnou výši odpisů, kterou si může účetní jednotka uplatnit u jednotlivého majetku do nákladů. (Marková, 2013, s. 42-44)

Rovnoměrné odpisy

Společnost uplatňuje rovnoměrné odpisy. Vzorec pro výpočet rovnoměrných, resp. lineárních odpisů uvádí Vančurová a Láchová (2010, s. 106). Rovnoměrné odpisy tedy vypočteme jako:

$$O_n = (PC * S) / 100$$

O ... odpis v daném roce

PC ... pořizovací cena

S ... příslušná sazba

n ... odpisový rok

Zrychlené odpisy

Vančurová a Láchová (2010, s. 109) také uvádí vzorec pro výpočet zrychlených resp. degresivních odpisů. Tyto odpisy tedy vypočteme jako:

v prvním roce $O_n = PC / k$

v dalších letech $O_n = (2 * ZC) / (k - n)$

PC ... pořizovací cena

ZC ... zůstatková cena

k ... koeficient platný v daném roce

n ... rok odepisování

$$ZC = PC - \text{oprávky}$$

V dlouhodobém majetku společnost eviduje obytný karavan a fotoaparát Canon EOS 5D.

6.2.1 Obytný karavan

Obytný karavan společnost pořídila 31.12.2012 a zařadila ho do 2. odpisové skupiny a odepisovat ho bude po dobu 5 let. Účetní odpisy jsou shodné s daňovými a nevznikne tedy přičitatelná, resp. odčitatelná položka od základu daně.

Tabulka 5 Odpisový plán obytného karavanu při rovnoměrném odepisování v Kč

Rok	Pořízení	Sazba (v %)	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2012	183 250	11,00	20 158	20 158	163 092
2013		22,25	40 774	60 932	122 318
2014		22,25	40 774	101 706	81 544
2015		22,25	40 774	142 480	40 770
2016		22,25	40 770	183250	0

Společnost si pro odepisování obytného karavanu zvolila rovnoměrné odpisy. V případě, kdy by zvolila odpisy zrychlené, vypadal by odpisový plán následovně.

Tabulka 6 Odpisový plán obytného karavanu při zrychleném odepisování v Kč

Rok	Pořízení	Koeficient	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2012	183 250	5	36 650	36 650	146 600
2013		6-1	58 640	95 290	87 960
2014		6-2	43 980	139 270	43 980
2015		6-3	29 320	168 590	14 660
2016		6-4	14 660	183 250	0

Z výše uvedených tabulek vyplývá, že by si společnost při zrychleném odepisování mohla v roce 2013 uplatnit odpisy v částce 58 640 Kč, což je o 17 866 Kč více.

Společnost je prvním vlastníkem tohoto karavanu a proto si může v prvním roce uplatnit zvýšený odpis.

Tabulka 7 Odpisový plán obytného karavanu při zvýšeném odpisu v 1. roce v Kč

Rok	Pořízení	Koeficient	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2012	183 250	5 + 10 %	54 975	54 975	128 275
2013		6-1	51 310	106 285	76 965
2014		6-2	38 483	144 768	38 482
2015		6-3	25 655	170 423	12 827
2016		6-4	12 827	183 250	0

Při uplatnění zvýšeného odpisu v prvním roce odepisování by společnost vykázala v roce 2013 odpis 51 310 Kč. Oproti používanému lineárnímu odepisování by tedy snížila účetní výsledek hospodaření o 10 536 Kč.

6.2.2 Fotoaparát Canon EOS 5D

Fotoaparát pořídila společnost 31.12.2012 a zařadila ho do 2. odpisové skupiny a odepisovat ho bude po dobu 5 let. Účetní odpisy jsou shodné s daňovými, a proto nevznikne přičitatelná, resp. odčitatelná položka od základu daně.

Tabulka 8 Odpisový plán fotoaparátu Canon EOS 5D při rovnoměrném odepisování v Kč

Rok	Pořízení	Sazba (v %)	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2012	40 500	11,00	4 455	4 455	36 045
2013		22,25	9 012	13 467	27 033
2014		22,25	9 012	22 479	18 021
2015		22,25	9 012	31 497	9 009
2016		22,25	9 009	40 500	0

Společnost si pro odepisování fotoaparátu zvolila stejně jako v případě obytného karavanu rovnoměrné odpisy. V následující tabulce můžeme vidět, jak by vypadal odpisový plán v případě použití zrychlených odpisů.

Tabulka 9 Odpisový plán fotoaparátu Canon EOS 5D při zrychleném odepisování v Kč

Rok	Pořízení	Koeficient	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2012	40 500	5	8 100	8 100	32 400
2013		6-1	12 960	21 060	19 440
2014		6-2	9 720	30 780	9 720
2015		6-3	6 480	37 260	3 240
2016		6-4	3 240	40 500	0

Z výše uvedeného vyplývá, že by společnost v případě využití zrychlených odpisů v roce 2013 odepsala 12 960 Kč, tedy o 3 948 Kč více.

Celkově by tedy společnost v roce 2013 při uplatnění zrychlených odpisů dala do nákladů o 21 814 Kč více.

6.3 Ztráta

Dříve, než začneme uplatňovat ztrátu, je nutné si vymezit rozdíl mezi ztrátou účetní a daňovou. Tuto problematiku rozebírá Dvořáková (2013, s. 123-128) ve své knize.

Účetní ztráta vzniká v účetnictví jako rozdíl mezi účetními náklady a účetními výnosy, s tím, že účetní náklady jsou vyšší než účetní výnosy. To znamená, že náklady účtové skupiny 5 převyšují výnosy účtové třídy 6. Tuto ztrátu může společnost uhradit například z rezervního fondu, z nerozděleného zisku minulých let, případně převést na účet neuhrazená ztráta minulých let. (Dvořáková, 2013, s. 124)

Daňovou ztrátu můžeme nalézt jedině v daňovém přiznání k dani z příjmů. Jedná se de facto o účetní zisk, upravený o položky zvyšující nebo snižující základ daně. S touto ztrátou lze nakládat jako s položkou, která je odčitatelná od základu daně. Tuto ztrátu lze odečíst pod dvěma podmínkami. Ve společnosti nedošlo k podstatné změně ve složení společníků a též nedošlo ke změně ve struktuře výnosů o více než 20 %. (Dvořáková, 2013, s. 124)

Obě tyto podmínky společnost splňuje, tedy může uplatnit daňovou ztrátu jako odčitatelnou položku od základu daně.

Společnost ABC s.r.o. vykázala v posledních čtyřech letech v daňovém přiznání ztrátu ve výši 732 474 Kč. V roce 2009 činila ztráta společnosti 230 285 Kč, z toho společnost již uplatnila 54 540 Kč. V roce 2010 společnost vykázala daňovou ztrátu ve výši 432 263 Kč, z čehož uplatnila 270 085 Kč. Lze tedy snížit základ daně o zbývajících 407 849 Kč.

Společnost si tedy může odečíst daňovou ztrátu ve výši výsledku hospodaření, který vyprodukovala v roce 2013, který činil 200 557 Kč.

Případně, že společnost počítá s tím, že se jí v příštích letech opět podaří dosáhnout kladného výsledku hospodaření, může si uplatnit jen část, tedy především zůstatek ztráty z roku 2009 ve výši 175 745 Kč, kterou může naposledy uplatnit v roce 2014.

6.4 Pohledávky

Společnost neviduje žádné dlouhodobé pohledávky, krátkodobé pohledávky má ve výši 1 000 Kč. Společnost poskytuje svým zákazníkům možnost zaplatit jejich závazky vůči společnosti nejpozději do 14 dní od poskytnutí služby, resp. prodeje materiálu. Proto společnost nemá žádné pohledávky po splatnosti. Není tedy nutné tvořit opravné položky k pohledávkám a taktéž není nutný žádný odpis pohledávek, případně postoupení pohledávek.

6.5 Náklady na realizaci projektů výzkumu a vývoje

Účetní jednotka neviduje žádné náklady na realizaci projektů výzkumu a vývoje. Společnost se do projektů výzkumu a vývoje nezapojuje.

6.6 Rezervy

Rezervu jako takovou si může tvořit každá společnost, na cokoli a v jakékoli výši. Co se však týče rezerv daňově uznatelných, musí se tvořit v souladu se zákonem č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Nejtypičtějším druhem rezerv jsou rezervy tvořené na opravy hmotného majetku. Tyto rezervy upravuje § 7 zákona o rezervách. (Česko, ©1998-2014c)

Základní podmínkou je, že se musí jednat o rezervu na opravu hmotného majetku, jehož doba odepisování je podle zákona o daních z příjmů stanovena na pět a více let a poplatník daně z příjmů má k tomuto hmotnému majetku vlastnické právo. (Česko, ©1998-2014c)

Zákon o rezervách vymezuje v § 7 odst. 2 a 3 případy, kdy není možné tvořit zákonné rezervy. Rezervy lze tvořit pouze na opravy hmotného majetku, nikoli na technické zhodnocení. Rezervy se také nevytváří v případě, že je hmotný majetek určen k likvidaci. Dále se nevytváří v případě hmotného majetku:

- u něhož jde o opravy v důsledku škody nebo jiné nepředvídatelné události,
- u něhož jde o opravy opakující se pravidelně každý rok,
- k němuž má vlastnické právo poplatník, na jehož majetek byl vyhlášen konkurs. (Česko, ©1998-2014c)

V § 7 odst. 4 tohoto zákona je dále uvedeno, že je rezerva daňově uznatelná pouze v případě, že budou peněžní prostředky v plné výši rezervy převedeny na samostatný účet v bance. Banka musí mít sídlo na území členského státu Evropské unie a účet musí být veden v českých korunách nebo v eurech. Tento účet musí být výhradně určen pro ukládání prostředků rezerv. Prostředky musí být odvedeny nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání. Pokud nebudou prostředky včas převedeny, rezerva se zruší v tom zdaňovacím období, za které se podává toto daňové přiznání. Prostředky musí být pochopitelně čerpány pouze na účely, ke kterým byla rezerva tvořena. (Česko, ©1998-2014c)

Další podmínkou je doba tvorby rezervy. Dle § 7 odst. 8 nesmí být rezerva tvořena pouze jedno zdaňovací období a pro 2. odpisovou skupinu je v § 7 odst. 9 vymezena maximální doba pro tvorbu rezervy. Tato maximální doba činí 3 zdaňovací období. (Česko, ©1998-2014c)

To nám nepřináší mnoho místa pro volbu doby tvorby rezervy. Společnost tedy může tvořit rezervy na opravy obytného karavanu dvě nebo tři zdaňovací období.

6.6.1 Tvorba rezervy

Co se týče pravidelných oprav u vozů jakéhokoli druhu, existují tři základní.

- výměna spojky

- nové rozvody
- výměna ložisek kol

Společnost by si tedy měla tvořit rezervy na tyto pravidelné opravy.

Mezi pravidelné opravy patří i výměna olejového a vzduchového filtru a výměna motorového oleje. Částky za tyto výměny se však pohybují dohromady okolo 750 Kč, proto se jimi nebudu zabývat.

Výměna spojky

Výměna spojky by měla být prováděna po cca 80 000 ujetých kilometrech. Přibližná cena se pohybuje okolo 12 000 Kč.

Nové rozvody

Nové rozvody ve voze by se měly instalovat po zhruba 110 000 ujetých kilometrech a jejich cena se pohybuje kolem 20 000 Kč.

Výměna ložisek kol

Výměna ložisek kol by měla být prováděna po 150 000 ujetých kilometrech a cena se pohybuje okolo 4 000 Kč.

Při tvorbě rezerv budeme předpokládat, že ročně najede obytný karavan 20 000 km.

Z toho vyplývá, že se bude provádět:

- výměna spojky - 4 roky,
- nové rozvody - 5,5 let,
- výměna ložisek kol - 7,5 let.

Obytný karavan byl pořízen na konci roku 2012, tedy 31.12.2012. Výměna spojky tedy bude probíhat v roce 2016, nové rozvody se budou dělat v roce 2017 a výměna ložisek kol proběhne v roce 2019. Rezervu lze tvořit po dobu maximálně 3 zdaňovacích období.

Tvorba rezervy tedy započne:

- výměna spojky - 2013,
- nové rozvody - 2014,

- o výměna ložisek kol - 2016.

Vzhledem k tomu, že se tato bakalářská práce zabývá optimalizací daně z příjmů právnických osob v roce 2013, budu se tedy dále zabývat pouze tvorbou rezervy na výměnu spojky.

Tvorbu rezervy vypočteme:

$$\text{rezerva za zdaňovací období} = (\text{cena opravy} / \text{km celkem}) * \text{km za zdaňovací období}$$

Společnost tedy bude v roce 2013 tvořit rezervu na výměnu spojky ve výši 3 000 Kč.

Tato skutečnost se projeví ve snížení účetního výsledku hospodaření o 3 000 Kč.

Vzhledem k tomu, že je tento náklad daňově uznatelný, povede také ke snížení základu daně o 3 000 Kč. Výsledná daň se tedy sníží o 570 Kč, což při tak velké podnikání není mnoho. Bude však ctěna zásada opatrnosti.

6.7 Chyby

Opravy chyb v účetnictví upravuje § 35 odst. 1 zákona o účetnictví. Ten říká, že " Opravy nebo doplnění v účetních záznamech nesmějí vést k neúplnosti, neprůkaznosti, nesprávnosti, nesrozumitelnosti nebo nepřehlednosti účetnictví." § 35 odst. 4 zákona o účetnictví říká, že opravy se musí vést takovým způsobem, aby bylo možné určit osobu zodpovědnou za danou opravu, dále musí být možné určit okamžik provedení opravy a především musí být možné určit obsah účetního záznamu, na kterém se provádí oprava, a to jak před opravou, tak i po opravě. (Česko, ©1998-2014d)

Opravy se provádí v období, ve kterém byla chyba zjištěna. V tomto období tak může být ovlivněn účetní výsledek hospodaření a také může dojít ke zjištění chybného stanovení daně z příjmů. V takovém případě je nutné podat dodatečné daňové přiznání za opravované období. Problematiku dodatečného daňového přiznání upravuje § 141 daňového řádu. (Marková, 2013, s. 263)

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 23 odst. 3 písm. a) bodu 4 říká, že se výsledek hospodaření zvyšuje o částky, o které byl výsledek hospodaření v předchozím zdaňovacím období snížen. Jde o částky, které nesprávně zvýšily příjem a také o částky, které nebyly zahrnuty do nákladů i přesto, že je lze do nákladů zahrnout. (Marková, 2013, s. 26)

Co se tedy týče daňové uznatelnosti oprav, opravy dle § 23 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů neovlivňují daň z příjmů právnických osob v období, ve kterém byly objeveny, ale pouze v období, ve kterém byly špatně zaúčtovány. To se projeví v dodatečném daňovém přiznání. V běžném období, tedy v období, kdy byly chyby objeveny, se účtuje o těchto výnosech a nákladech jako o nedaňových výnosech a nákladech. (Marková, 2013, s. 26)

Účtování těchto chyb probíhá na účtech nákladů a výnosů, které se jich týkají. Účetní jednotka by si však měla definovat "významnou částku", protože o významných částkách se účtuje jako o mimořádných nákladech a výnosech. (Česko, 1998-2014a)

Příklad

Společnost zaúčtovala v roce 2012 na účtu 504 - Prodané zboží 354 180 Kč. V letošním roce, tedy v roce 2013 byla zjištěna chyba v tomto zaúčtování, tedy přesněji v částce. Pravděpodobně z důvodu překlepu byla chybně zaúčtovaná částka o 180 000 Kč nižší. Skutečný stav na účtu 504 - Prodané zboží měl být 534 180 Kč. Společnost si definovala "významnou částku" jako 50 000 Kč, jedná se tedy o chybu významnou, která se bude účtovat do mimořádných výnosů.

Účetní jednotka bude muset podat dodatečné daňové přiznání za rok 2012. Základ daně se tedy v roce 2012 sníží o 180 000 Kč a daň z příjmů právnických osob klesne o 34 200 Kč.

V roce 2013 zaúčtuje účetní jednotka mimořádný náklad 180 000 Kč, avšak tento mimořádný náklad bude daňově neuznatelný. Daň z příjmů právnických osob se ve společnosti v roce 2013 na základě zjištěné chyby nezmění.

Společnost sice žádné chyby v roce 2013 nezjistila, je však přinejmenším vhodné se tímto problémem zabývat.

6.8 Smluvní sankce

Za smluvní sankce můžeme dle § 24 odst. 2 písm. zi) považovat například:

- smluvní pokuty,
- úroky z prodlení,
- poplatky z prodlení,

- o penále. (Marková, 2013, s. 35)

Tyto smluvní sankce se v účetnictví účtují jako běžné pohledávky a závazky, ovlivňují tedy účetní výnosy a náklady již při svém vzniku. Zákon o daních z příjmů naopak akceptuje tyto náklady a výnosy pouze v případě, že již byly uhrazeny. (Marková, 2013, s. 35)

V přiznání k dani z příjmů právnických osob je nutné veškeré smluvní sankce, které ještě nebyly uhrazeny a jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření, uvést jako náklady neuznávané za náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů (daňově neuznatelné náklady), případně jako částky, o které se snižuje výsledek hospodaření (daňově neuznatelné výnosy). Dle § 25 odst. 1 písm. f) jsou tedy položkou zvyšující, resp. snižující základ daně. (Marková, 2013, s. 38)

Ve zdaňovacím období, ve kterém jsou uhrazeny, se pak tyto smluvní sankce již nepromítnou do výsledku hospodaření, ale ovlivní dle § 24 odst. 2 písm. zi) základ daně. Z daňově neuznatelných nákladů se úhradou stanou náklady daňově uznatelné a sníží tedy základ daně. Naopak z daňově neuznatelných výnosů se inkasem stanou výnosy daňově uznatelné a zvýší tedy základ daně. (Marková, 2013, s. 35)

Příklad

Společnost podala přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2013 včas, avšak zapoměla tuto daň ve výši 40 000 Kč odvést. Daň musí být odvedena do konce termínu pro odevzdání daňového přiznání.

Pokud by společnost odvedla tuto daň nejpozději do čtyř pracovních dní od konce termínu pro podání daňového přiznání, úroky z prodlení by postižena nebyla. Společnost si však tohoto faktu všimla až na základě upozornění správce daně, které dostala až po čtrnácti dnech po skončení lhůty. Společnost tedy bude muset zaplatit úroky z prodlení za opožděné placení daně. Výši úroku z prodlení stanovuje zvláštní prováděcí předpis, tedy nařízení vlády č. 142/1994 Sb. Tento úrok se stanovuje na základě roční výše repo sazby České národní banky, která se zvýší o 7 %. Tato repo sazba činí 0,05 %, celková sazba pro úrok z prodlení tedy bude činit 7,05 %.

Celkový úrok z prodlení, který bude muset účetní jednotka uhradit, tedy bude ve výši 78 Kč. Celkově tedy musí společnost odvést daňovému úřadu částku 40 078 Kč.

Částku 78 Kč si může poplatník uplatnit v přiznání k dani z příjmů za rok 2013 jako součást výsledku hospodaření za předpokladu, že tuto částku včas uhradí.

Horší variantu než je zapomenou daň odvést je situace, kdy společnost přizná nižší daň, než by měla. V takovémto případě pak finanční úřad daň doměří a společnost zaplatí penále ve výši 20 % této doměřené daně a navíc zaplatí úrok z prodlení, který se vypočítá stejně jako v případě opožděného placení daně.

Příklad

Společnost podala přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2013 včas. Tuto daň ve výši 40 000 Kč také včas odvedla. Finanční úřad však došel k závěru, že společnost odvedla daň nižší, než měla. Společnosti tedy byla daň doměřena a doměrka činí 10 000 Kč.

Poplatník tedy musí zaplatit penále ve výši 2 020 Kč. Celkově tedy musí účetní jednotka finančnímu úřadu doplatit částku 12 020 Kč.

Částka 12 020 Kč může být poplatníkem uplatněna v přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2013 uplatněna za předpokladu, že bude včas odvedena finančnímu úřadu.

7 VÝPOČET ZÁKLADU DANĚ

Tabulka 10 Výpočet základu daně

VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	178 743 Kč
Položky zvyšující základ daně	12 412 Kč
Položky snižující základ daně	0 Kč
ZÁKLAD DANĚ	191 155 Kč

7.1 Položky zvyšující základ daně

Nyní je důležité prozkoumat položky nákladů a posoudit, zda se zde neobjevují náklady, které nejsou daňově uznatelné. V případě, že se daňově neuznatelné náklady objeví, je potřeba o jejich částky zvýšit výsledek hospodaření.

7.1.1 Daňově neuznatelné náklady

Tabulka 11 Struktura nákladů společnosti v roce 2013v Kč (Interní zdroje společnosti; Vlastní zpracování)

Účet	Částka
501 - Spotřeba materiálu	1 461 973
502 - Spotřeba energie	5 393
504 - Prodané zboží	53 741
511 - Opravy a udržování	13 958
518 - Ostatní služby	159 517
521 - Mzdové náklady	74 850
524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění	9 860
530 - Daně a poplatky	250
531 - Daň silniční	2 934
538 - Ostatní daně a poplatky	3 650
543 - Dary	50
545 - Ostatní pokuty a penále	11 000
546 - Nedaňový náklad	262
551 - Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	49 786

Účet	Částka
562 - Úroky	11 382
563 - Kurzové ztráty	675
568 - Ostatní finanční náklady	10 209

Účet 501 - Spotřeba materiálu

Účet 501 společnosti ABC, s.r.o. obsahuje:

- 501.000 Spotřeba - režie ve výši 27 849 Kč,
- 501.100 Spotřebu materiálu na střechy - 1 383 597 Kč,
- 501.400 Dlouhodobý hmotný majetek do 20 000 Kč - 19 811 Kč,
- 501.500 Spotřebu pohonných hmot - 29 256 Kč,
- 501.700 Pracovní pomůcky - 1 460 Kč.

Všechny tyto položky jsou daňově uznatelné.

Účet 502 - Spotřeba energie

Na účtu 502.0 Spotřeba energie společnost eviduje náklady v celkové výši 5 393 Kč.

Daňově neuznatelnými náklady na tomto účtu mohou být:

- hodnota pohonných hmot u automobilů, pokud se u něj uplatňují paušální výdaje na dopravu,
- poměrná výše hodnoty pohonných hmot u automobilů, které zaměstnavatel přenechá zaměstnanci jako vozidlo pro služební i soukromé účely. (Dvořáková, 2013, s. 218)

Účetní jednotka neeviduje na tomto účtu ani jeden z případů, daňově uznatelným nákladem je tedy celá částka 5 393 Kč.

Účet 504 - Prodané zboží

504.0 Prodané zboží - střechy 1 474 Kč

504.050 Zboží - Slunečnice 52 267 Kč

Účet 511 - Opravy a udržování

Na účtu 511.0 má společnost 13 958 Kč.

Účet 518 - Ostatní služby

V tomto účtu jsou zahrnuty:

- 518.0ostatní služby - 1 370 Kč,
- 518.000služby - 93 780 Kč,
- 518.050nájem obchodu - 33 097 Kč,
- 518.100 poštovné - 26 Kč,
- 518.200pojištění - 8 023 Kč,
- 518.300telefon - 23 221 Kč.

Daňově neuznatelným nákladem jsou v případě účtu "Ostatní služby" služby, které nesouvisí s podnikatelskou činností. Může se jednat například o parkovné v případě, že společnost uplatňuje paušální výdaje na dopravu. (Dvořáková, 2013, s. 218)

Veškeré náklady uvedené na tomto účtu jsou daňově uznatelnými náklady.

Účet 521 - Mzdové náklady

521.0 Mzdové náklady - 32 900 Kč

521.5 Mzdové náklady Slunečnice - 41 950 Kč

Účet 524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění

Účet "Zákonné sociální a zdravotní pojištění" má společnost rozdělen na:

- 524.0 Zákonné sociální pojištění 3 750 Kč,
- 524.000 Zdravotní pojištění 2 610 Kč,
- 524.100 Sociální pojištění 3 500 Kč.

Z částek uvedených na tomto účtu je daňově neuznatelným nákladem povinné pojistné, které odvádí zaměstnavatel z mezd svých zaměstnanců, ale neodvedl jej v zákonném termínu, tedy do konce měsíce, který následuje po skončení zdaňovacího období. (Dvořáková, 2013, s. 218)

Všechny částky povinného pojistného na tomto účtu byly včas uhrazeny. Jsou tedy daňově uznatelnými náklady.

Účet 53 - Daně a poplatky

530.0 Daně a poplatky 250 Kč

531.0 Daň silniční 2 934 Kč

538.0 Ostatní daně a poplatky 650 Kč

538.100 Dálniční známka 3 000 Kč

Daňově neuznatelným nákladem jsou položky na účtu "Ostatní daně a poplatky". Může se jednat například o darovací daně nebo daně zaplacené za jiného poplatníka. (Dvořáková, 2013, s. 218)

Účet 543 - Dary

543.0 Dary 500 Kč

Společnost poskytla v roce 2013 dar ve výši 500 Kč.

Do kategorie daňově neuznatelných nákladů patří hodnota veškerých darů, které byly poskytnuty ve zdaňovacím období, tedy v období, za které se podává daňové přiznání. Hodnotu darů je však možné následně odečíst od základu daně v případě, že jsou splněny všechny podmínky. Minimální částka pro uplatnění darů je však 2 000 Kč, tento dar tedy nebude uplatněn. Problematiku darů upravuje § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. (Marková, 2013, s. 24)

Účet 545 - Ostatní pokuty a penále

545.0 Ostatní pokuty a penále 11 000 Kč.

Částky na účtu "Ostatní pokuty a penále" jsou daňově neuznatelným nákladem. Může se jednat o pokuty a penále, které vyplývají z nesplnění zákonných povinností, například vůči zdravotní pojišťovně nebo finančnímu úřadu. (Dvořáková, 2013, s. 218)

Účet 548 - Ostatní provozní náklady

548.0 Nedaňový náklad 262 Kč

Jak již název účtu napovídá, jedná se o daňově neuznatelný náklad.

Účet 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

551.0 Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku 49 786 Kč.

Tento účet obsahuje odpisy vztahující se k obytnému karavanu a fotoaparátu Canon EOS 5D.

Účet 562 - Úroky

Úroky z úvěrů jsou rozděleny do účtů podle poskytovatele úvěru.

562.100 Úroky úvěru A 4 330 Kč

562.200 Úroky úvěru B 7 052 Kč

Položky na účtu "Úroky" jsou daňově neuznatelné v případě, že:

- nejsou daňově uznatelné na základě testu nízké kapitalizace,
- jsou vázány na zisk dlužníka,
- vztahují se k držbě v dceřiné společnosti. (Dvořáková, 2013, s. 2019)

Tyto úroky jsou tedy daňově uznatelnými náklady.

Účet 563 - Kurzové ztráty

563.0 Kurzové ztráty - 675 Kč

Účet 568 - ostatní finanční náklady

Zde jsou zahrnuty:

- 568.0 pojištění aut - 22 Kč,
- 568.000 poplatky bance - 3 472 Kč,
- 568.100 poplatky za správu úvěru - 3 636 Kč,
- 568.101 pojištění aktivity - 2 916 Kč,
- 568.200 zákonné pojištění za zaměstnance - 163 Kč.

Ostatní finanční náklady, které podléhají testu nízké kapitalizace, patří mezi daňově neuznatelné náklady. Tento účet však žádné takové položky neobsahuje.

7.2 Položky snižující základ daně

Společnost neeviduje žádné položky, které by snižovaly základ daně. Všechny výnosy společnosti jsou zdanitelnými výnosy. Společnost nedostává vyplaceny žádné podíly na zisku.

Tabulka 12 Struktura výnosů společnosti v roce 2013v Kč (Interní zdroje společnosti; Vlastní zpracování)

Účet	Částka
602 - Tržby z prodeje služeb	1 653 819
604 - Tržby za zboží	378 826
642 - Tržby z prodeje	8 845
648 - Ostatní provozní výnosy	29 001
662 - Úroky	4
668 - Ostatní finanční výnosy	3

7.3 Výpočet daně z příjmů

Tabulka 13 Výpočet daně z příjmů právnických osob ve společnosti ABC s.r.o.

	ÚČETNÍ HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK	191 155 Kč
-	Daňová ztráta	0 Kč
-	Odpočet nákladů na výzkum a vývoj	0 Kč
=	HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ	191 155 Kč
-	Odečet darů na veřejně prospěšné účely (max. 10 % z hrubého základu daně)	0 Kč
=	ČISTÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlené na celé tisícikoruny dolů)	191 000 Kč
*	Uplatnění sazby daně	19 %
=	HRUBÁ DAŇ	36 290 Kč
-	Slevy na zaměstnance se zdravotním postižením	0 Kč
=	ČISTÁ DAŇ (daňová povinnost)	36 290 Kč

7.4 Odložená daň

Společnost netvoří opravné položky a účetní odpisy má shodné s daňovými. Dále také netvoří rezervy a její účetní závěrka nepodléhá auditu. Společnost o odložené dani neúčtuje.

8 DAŇOVÁ POVINNOST PO OPTIMALIZACI

Při uplatnění zrychlených odpisů a uplatnění daňové ztráty by výpočet daňové povinnosti v roce 2013 vypadal následně:

Tabulka 14 Výpočet daně z příjmů při uplatnění ztráty 191 155 Kč

	ZÁKLAD DANĚ	191 155 Kč
-	Daňová ztráta	191 155 Kč
-	Odpočet nákladů na výzkum a vývoj	0 Kč
=	HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ	0 Kč
-	Odečet darů na veřejně prospěšné účely (max. 10 % z hrubého základu daně)	0 Kč
=	ČISTÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlené na celé tisícikoruny dolů)	0 Kč
*	Uplatnění sazby daně	19 %
=	HRUBÁ DAŇ	0 Kč
-	Slevy na zaměstnance se zdravotním postižením	0 Kč
=	ČISTÁ DAŇ (daňová povinnost)	0 Kč

Jako další nástroj pro optimalizaci daně by mohla společnost využít možnost odečtu darů v maximální výši 10 % základu daně. Maximální odpočet darů by tedy byl ve výši 19 156 Kč. V tom případě by společnost mohla snížit částku uplatněné ztráty, kterou by mohla využít v dalším roce. V případě poskytnutí darů by vypadal výpočet daňové povinnosti v roce 2013 následně:

Tabulka 15 Výpočet daně z příjmů při uplatnění ztráty 171 999 Kč

	ZÁKLAD DANĚ	191 155 Kč
-	Daňová ztráta	171 999 Kč
-	Odpočet nákladů na výzkum a vývoj	0 Kč
=	HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ	19 156 Kč

-	Odečet darů na veřejně prospěšné účely (max. 10 % z hrubého základu daně)	19 156 Kč
=	ČISTÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlené na celé tisícikoruny dolů)	0 Kč
*	Uplatnění sazby daně	19 %
=	HRUBÁ DAŇ	0 Kč
-	Slevy na zaměstnance se zdravotním postižením	0 Kč
=	ČISTÁ DAŇ (daňová povinnost)	0 Kč

9 VYHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ

Možností optimalizace daně z příjmů právnických osob společnosti ABC s.r.o. v roce 2013 je mnoho. Všechny možnosti však vedou k nulové daňové povinnosti v tomto roce. Proto budou společnosti navrhnuty doporučení pro další roky.

9.1 Politika darů

Společnosti ABC s.r.o. je především doporučeno změnit politiku darů. Letos poskytla dar ve výši 500 Kč. Což je pod minimální stanovenou hranicí 2 000 Kč, takže si společnost z tohoto daru nemohla uplatnit odpočet a navíc jsou dary všeobecně daňově neuznatelným nákladem, čili si společnost ani nesnížila výsledek hospodaření, ze kterého se daň z příjmů právnických osob vypočítává.

Účetní jednotka si v letošním roce mohla uplatnit dary až do výše 19 156 Kč, proto je doporučeno zvýšit poskytované dary a to hned ze dvou důvodů.

Hlavním důvodem je snížení základu daně. Při poskytování darů by si však společnost mohla udělat i reklamu a navíc by mohla získat dobré jméno u veřejnosti.

9.2 Forma odpisů

Další doporučení se týká odpisů dlouhodobého hmotného majetku.

Společnost si zvolila účetní odpisy shodné s daňovými, a proto také mezi těmito odpisy neexistuje žádný rozdíl. Daňové odpisy však nevyjadřují skutečné opotřebení majetku a může tedy být porušena zásada věrného a poctivého zobrazení účetnictví.

Proto by si měla účetní jednotka zvolit účetní odpisy časové či výkonové. U fotoaparátu Canon EOS 5D bude jistě morální opotřebení probíhat rychleji, než stanovují daňové odpisy. U tohoto vybavení jde cena během prvního roku používání dolů o polovinu i více. Během dalších let už však cena klesá mnohem pomaleji. Naopak u obytného karavanu by si zvolila odpisy na základě počtu ujetých kilometrů. Obytný karavan, který společnost využívá pro ubytování svých zaměstnanců na stavbách, pravděpodobně využívá stejně v době krize ve stavebnictví jako v době jeho rozmachu.

V případě správně zvolených účetních odpisů je zůstatková cena majetku v době jeho vyřazení nulová.

Mimo to, že účetní odpisy poskytují lepší informace o opotřebením majetku, než odpisy daňové, rozdíl mezi těmito odpisy upravuje základ daně. Pokud jsou účetní odpisy v daném roce nižší než odpisy daňové, pak se o tento rozdíl základ daně snižuje. Je nutné upozornit, že rozdílná účetní zůstatková cena majetku a daňová zůstatková cena majetku vedou ke vzniku odložené daně. Vzniká buď odčitatelný, anebo zdanitelný přechodný rozdíl. O daňovém závazku, který vzniká na základě zdanitelných přechodných rozdílů, by měla účetní jednotka účtovat vždy.

9.3 Uplatňování ztráty

Dále má společnost možnost optimalizovat svou daňovou povinnost prostřednictvím uplatnění daňové ztráty, která jí vznikla v minulých pěti letech. Vzhledem k růstu výsledku hospodaření v posledních třech letech by se dal předpokládat růst i v dalších letech, proto by bylo vhodné daňovou ztrátu uplatňovat postupně.

9.4 Tvorba rezerv

Společnost v současnosti netvoří žádné rezervy. Společnosti je doporučeno začít tvořit rezervy na opravy obytného karavanu. Popis a podmínky tvorby zákonných rezerv byly popsány výše. Při hmotném majetku v takové ceně, jako má tato společnost, není mnoho prostoru pro optimalizaci prostřednictvím tvorby rezerv, základ daně při tvorbě rezervy v roce 2013 by se snížil o 3 000 Kč a výsledná daň pak o 570 Kč. Společnost by však měla ctít účetní zásady a v případě, že existují opravy hmotného majetku, na které je možné tvořit zákonné rezervy, měla by tak společnost pro vlastní dobro učinit.

ZÁVĚR

Zákon o daních z příjmů postihuje téměř každý rok spoustu změn. Za celou dobu své existence, tedy od roku 1992, byl zákon změněn více než sedmdesáti novelami, které zahrnovaly více než dva tisíce změn. Často se také novelizace týká oblasti odpisů, které jsou při daňové optimalizaci využívány. Velké množství změn poukazuje na to, že dlouhodobější plánování optimalizace daňové povinnosti je velice obtížné.

Hlavním cílem této bakalářské práce bylo vymezit problematiku daně z příjmů právnických osob a následně tyto poznatky využít při analýze daňového zatížení a optimalizaci daně z příjmů právnických osob ve společnosti ABC s.r.o. Výsledná daňová povinnost po provedené optimalizaci je v roce 2013 nulová.

V teoretické části byly vymezeny základní pojmy z oblasti daní. Především byla definována daň z příjmů právnických osob, její výpočet, možnosti její optimalizace.

V praktické části byly tyto poznatky využity k analýze daňového zatížení společnosti prostřednictvím daně z příjmů právnických osob a následně byla provedena legální optimalizace této daně. V závěru praktické části byly tyto poznatky shrnuty do návrhů a doporučení.

Po zpracování teoretické i praktické části této bakalářské práce byl vyvozen závěr, že legislativa v České republice nabízí mnoho nástrojů a možností pro optimalizaci daňové povinnosti. Pokud se tedy budou společnosti optimalizací své daňové povinnosti dostatečně věnovat, mohou ušetřit spoustu financí, které by pak mohly být investovány například do rozvoje společnosti.

Tato bakalářská práce bude pro společnost ABC s.r.o. nepochybně přínosem. Závěrečné návrhy a doporučení však mohou sloužit nejen společnosti, na kterou byla tato práce aplikována, ale i ostatním společnostem, které řeší optimalizaci resp. minimalizaci daně z příjmů právnických osob.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

BĚHOUNEK, Pavel. 2011. *Společnost s ručením omezeným: řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*. 10., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4.

BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marnix SCHELLEKENS. 2012. *European tax handbook 2012*. Amsterdam: IBFD, 974 s. ISBN 978-90-8722-134-8.

ČESKO, © 1998 – 2014a. České účetní standardy pro podnikatele. In: *Business.center.cz* [online]. Praha: Havit [cit. 2014-04-28]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/>

ČESKO, © 1998 – 2014b. Zákon o obchodních korporacích. In: *Business.center.cz* [online]. Praha: Havit [cit. 2014-03-10]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obchodni-korporace/>

ČESKO, © 1998 – 2014c. Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. In: *Business.center.cz* [online]. Praha: Havit [cit. 2014-04-21]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/rezervy/zneni.aspx>

ČESKO, © 1998 – 2014d. Zákon o účetnictví. In: *Business.center.cz* [online]. Praha: Havit [cit. 2014-04-21]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/cast7.aspx>

DVOŘÁKOVÁ, Veronika. 2013. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde, 327 s. ISBN 978-80-7201-916-8.

HORÁK, Roman. 2011. *Daňové systémy I*. Vyd. 1. Brno: Vysoká škola Karla Engliš, 112 s. ISBN 978-808-6710-457.

Interní informace společnosti ABC, s.r.o.

KUBÁTOVÁ, Květa. 2010. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

MARKOVÁ, Hana. 2013. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2013*. Praha: Grada, 272 s. ISBN 978-80-247-3206-0.

- OECD. 2013. Tax policy analysis - OECD [online]. [cit. 2014-03-01]. Dostupné z: http://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database.htm#C_CorporateCapital
- PILAŘOVÁ, Ivana. 2009. *Účetní a daňové problémy právnických osob v praxi 2009*. 5. vyd. Praha: Grada, 169 s. ISBN 978-80-247-2999-2.
- PILAŘOVÁ, Ivana. 2007. *Účetní a daňové případy řešené v s.r.o.* Vyd. 1. Praha: ASPI, 127 s. ISBN 978-80-7357-306-5.
- STEJSKAL, Jan. 2008. *Daňová teorie a politika II. díl*. Vyd. 1. Pardubice: Univerzita Pardubice, 87 s. ISBN 978-80-7395-146-7.
- VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. 2010. *Daňový systém ČR 2010*. 10. aktualiz. Vyd. Praha: 1.VOX, 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Daňová soustava České republiky	15
Obrázek 2 Daně z příjmů v České republice	15
Obrázek 3 Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v letech 1999-2014 v %	21
Obrázek 4 Vývoj účetního výsledku hospodaření v letech 2008-2013 v tis. Kč.....	41

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Obecný princip převedení účetního hospodářské výsledku na čistý základ daně a následné vyčíslení daňové povinnosti.....	19
Tabulka 2 Daň z příjmů právnických osob - sazba daně ve vybraných zemích OECD v roce 2013	21
Tabulka 3 Odpisové skupiny a doba odepisování	26
Tabulka 4 Výpočet výsledku hospodaření před zdaněním	42
Tabulka 5 Odpisový plán obytného karavanu při rovnoměrném odepisování v Kč	44
Tabulka 6 Odpisový plán obytného karavanu při zrychleném odepisování v Kč	44
Tabulka 7 Odpisový plán obytného karavanu při zvýšeném odpisu v 1. roce v Kč.....	45
Tabulka 8 Odpisový plán fotoaparátu Canon EOS 5D při rovnoměrném odepisování v Kč	45
Tabulka 9 Odpisový plán fotoaparátu Canon EOS 5D při zrychleném odepisování v Kč	46
Tabulka 10 Výpočet základu daně.....	54
Tabulka 11 Struktura nákladů společnosti v roce 2013 v Kč	54
Tabulka 12 Struktura výnosů společnosti v roce 2013 v Kč	59
Tabulka 13 Výpočet daně z příjmů právnických osob ve společnosti ABC s.r.o.	59
Tabulka 14 Výpočet daně z příjmů při uplatnění ztráty 191 155 Kč.....	61
Tabulka 15 Výpočet daně z příjmů při uplatnění ztráty 171 999 Kč.....	61

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Příznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2013
- P II Rozvaha společnosti za rok 2013
- P III Výkaz zisku a ztráty společnosti za rok 2013

PŘÍLOHA P I: PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB ZA ROK 2013

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 přiznání⁶⁾
 řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání
 Zdaňovací období podle § 17a písm. zákona

Počet příloh II. oddílu

Počet zvláštních příloh⁷⁾

Počet samostatných příloh⁷⁾

otisk podacího razítka finančního úřadu

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 f) číslo faxu

07 Bankovní spojení

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce

09 Plná moc daňového poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dříve

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditoremi

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, příložený ⁷⁾

12 Transakce uskutečněné se spojenými osobami

13 Hlavní (převažující) činnost Kód klasifikace CZ-NACE¹¹⁾

II. ODDÍL - daň z příjmů právnických osob (dále jen "daň")

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ^{B)}	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ³⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³⁾ ke dni 31.12.2013	178 743	

20 ^{B)}	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 ^{B)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	12 412	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 ^{B)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ^{B)}			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	12 412	

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u poplatníků kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 a 12 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 ^{B)}	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 ^{B)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 ^{B)}	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 ^{B)}	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		
160 ^{B)}	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 ^{B)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ^{B)}			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	0	

Příloha č. 1 II. oddílu

Identifikační číslo:

Daňové identifikační číslo

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)	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	538 - Ostatní daně a poplatky	650	
2	543 - Dary	500	
3	545 - Ostatní pokuty a penále	11 000	
4	548 - Ostatní provozní náklady	262	
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	12 412	

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	Vyplni 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		
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 a § 30b zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	0	

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		
----	---	--	--

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

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

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

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

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

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

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

d) Rezervy v pojišťovnictví - vyplňují pouze pojišťovny

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

e) Rezerva na opravy hmotného majetku - vyplňují všichni poplatníci

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

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

27	Rezerva na 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 ^{b)}	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		

D. (neobsazeno)

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

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, daňová ztráta vznikla od		Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
	1	2		odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0				3	4	5
1	1.1.2009	31.12.2009	230 285	54 540	0	175 745
2	1.1.2010	31.12.2010	432 263	270 085	0	162 178
3	1.1.2012	31.12.2012	69 926	0	0	69 926
4						
5						
6						
7						
8						
9	Celkem				0	407 849

F. Odečet podle § 34 zákonů)

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

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

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

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

G. Celková hodnota poskytnutých darů, z níž lze na ř. 260 uplatnit odečet podle § 20 odst. 8 zákor⁵⁾

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

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona		
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3	(neobsazeno)	X	X
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2)	0	
5 ⁹⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí

Počet samostatných příloh

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁵⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ⁶⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)		
3 ⁵⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)		
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)	0	
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)	0	

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)
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 200 (ř. 201)			0
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			0
3	(neobsazeno)	X	X	X
4	Odečet podle § 34 odst. 4 zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			0
5	Hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			0
6	Z ř. 5 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím (ř. 2 tabulky G)			0
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 4 tabulky H)			0
8	(neobsazeno)	X	X	X
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			0

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obratu	Kč	2 070 498	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	1	

Řádek		Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vymezení, 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 vymezení (ř. 10 + 70 - 170 ²⁾)	191 155	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ³⁾		
210 ⁴⁾	Úhrn vymezených příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ⁵⁾		
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 ⁶⁾ 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 ⁷⁾)	191 155	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁸⁾	191 155	
240	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
241			
242	Odečet podle § 34 odst. 4 až 8 zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vymezení, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁹⁾ (ř. 220 - 230 - 240 - 241 - 242 ¹⁾)	0	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o niž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř. 250		
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 %, a v úhrnu s dary poskytnutými vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, nejvýše 10 % z částky na ř. 250 ¹⁰⁾)		
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 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ¹¹⁾ (ř. 250 - 251 - 260)	0	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 nebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	0	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290 ¹²⁾)		
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 - 300 - 301 ¹³⁾)	0	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ¹⁴⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 - 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ¹⁵⁾	0	
331 ¹⁶⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ¹⁷⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	15	
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$ zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
334 ¹⁸⁾	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 zápočtu (ř. 333 - 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
340	Celková daň (ř. 330 + 335)	0	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 - 335 = ř. 330)	0	

III. ODDÍL - (neobsazeno)

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

IV. ODDÍL - dodatečné daňové přiznání

Řádek	Název položky	Vyplni 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)	0	
4	Poslední známá daňová ztráta		
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)		
6	Zvýšení (+), snížení (-) daňové ztráty (ř. 5 - ř. 4)	0	

V. ODDÍL - placení daně

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno		
2 ^{b)}	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 Přepatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 II. oddílu) > 0		

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

Údaje o zástupci:	Kód zástupce: <input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby <input type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby <input type="text"/>	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.) Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě <input type="text"/>	

Osoba oprávněná k podpisu	
Datum <input type="text" value="20.3.2014"/>	Vlastnoruční podpis osoby oprávněné k podpisu <input type="text"/>
	Otisk razítka <input type="text"/>

Vysvětlivky:

- 1) Nehodící se škrtněte
- 2) Vyplni finanční úřad
- 3) V případě vykázaní ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-)
- 4) Vyplni pouze poplatník, který je komanditní společností
- 5) Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uveďte pouze částky připadající na komanditisty
- 6) Při podání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace textové pole pro vyplnění zvláštní přílohy.
- 7) Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a výdajích a příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§ 72 odst. 2 zákona č. 280/2010 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Pro účely elektronického podání daňového přiznání se Účetní závěrkou rozumí elektronické přílohy Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty, popřípadě Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a Opis Přílohy účetní závěrky, vkládaný s použitím E-přílohy jako samostatný soubor typu .doc, .bt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.
Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a Účetní závěrky, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů, lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh, umožňujících vložení souboru typu .doc, .bt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.
- 8) Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění rozvest na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočít. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.
- 9) Výpočet částky vykázané na takto označeném řádku se provede na samostatné příloze. Tiskopisy samostatných příloh vydává Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu.
- 10) § 17 odst. 3 zákona.

PŘÍLOHA P II: ROZVAHA SPOLEČNOSTI ZA ROK 2013

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	ROZVAHA ve zjednodušeném rozsahu (v celých tisících Kč)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky ABC, s.r.o.
	ke dni 31.12.2013	
	IČ	Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 07 + 12)	001	532	83	449	250
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002			0	
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 až 06)	003	223	83	140	190
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004			0	
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	005	223	83	140	190
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	006			0	
C.	Oběžná aktiva (ř. 08 až 11)	007	295	0	295	48
C. I.	Zásoby	008	33		33	
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	009			0	
C. III.	Krátkodobé pohledávky	010	1		1	28
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	011	261		261	20
D. I.	Časové rozlišení	012	14		14	12

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé účetní období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 14 + 20 + 25)	013	449	250
A.	Vlastní kapitál (ř. 15 až 19)	014	-60	-249
A. I.	Základní kapitál	015	200	200
A. II.	Kapitálové fondy	016		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	017	14	14
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	018	-475	-393
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	019	201	-70
B.	Cizí zdroje (ř. 21 až 24)	020	509	499
B. I.	Rezervy	021		
B. II.	Dlouhodobé závazky	022	260	260
B. III.	Krátkodobé závazky	023	132	83
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	024	117	156
C. I.	Časové rozlišení	025		

Sestaveno dne:

31.12.2013

Právní forma účetní jednotky:

společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky:

klempířství, výroba, obchod a služby

Podpisový záznam:

PŘÍLOHA P III: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY SPOLEČNOSTI ZA ROK 2013

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ve zjednodušeném rozsahu (v celých tisících Kč)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky ABC, s.r.o.
	ke dni 31.12.2013	
	IČ	Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	1	379	10
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	2	54	
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	3	325	10
II.	Výkony	4	1654	1394
B.	Výkonová spotřeba	5	1641	1308
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 05)	6	338	96
C.	Osobní náklady	7	85	125
D.	Daně a poplatky	8	7	11
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	9	50	
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10	9	
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	12		
IV.	Ostatní provozní výnosy	13	29	17
H.	Ostatní provozní náklady	14	12	7
V.	Převod provozních výnosů	15		
I.	Převod provozních nákladů	16		
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 06 - 07 - 08 - 09 + 10 - 11 - 12 + 13 - 14 + (-15) - (-16)]	17	222	-30
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	18		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	19		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	20		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	21		

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
K.	Náklady z finančního majetku	22		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	23		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	24		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	25		
X.	Výnosové úroky	26		
N.	Nákladové úroky	27	11	24
XI.	Ostatní finanční výnosy	28		
O.	Ostatní finanční náklady	29	11	16
XII.	Převod finančních výnosů	30		
P.	Převod finančních nákladů	31		
+	Finanční výsledek hospodaření [ř. 18 - 19 + 20 + 21 - 22 + 23 - 24 - 25 + 26 - 27 + 28 - 29 + (-30) - (-31)]	32	-22	-40
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	33		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 17 + 32 - 33)	34	200	-70
XIII.	Mimořádné výnosy	35		
R.	Mimořádné náklady	36		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	37		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 35 - 36 - 37)	38	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	39		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 34 + 38 - 39)	40	200	-70
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 40 + 37 + 33 + 39)	41	200	-70

Sestaveno dne:

31.12.2013

Právní forma účetní jednotky:

společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky:

klempířství, výroba obchod a služby

Podpisový záznam:
