

ABSTRAKT

Abstrakt česky

Svou diplomovou práci na téma „Projekt řízení daňových povinností výrobní a obchodní firmy“ jsem zpracovávala ve firmách Dorbas, s. r. o. a Benefit, s. r. o.

Jejím obsahem je problematika řízení daňových povinností výše uvedených právnických osob.

Cílem diplomové práce bylo důkladné seznámení se se všemi daňovými povinnostmi obou společností, analýza jednotlivých daňových povinností a doporučení k optimalizaci, popř. minimalizaci daňových povinností vycházející ze současné situace obou společností, ve vazbě na platné daňové zákony.

Abstrakt ve světovém jazyce

I have been setting up my master thesis „Project tax liabilities management of production and commercial (company tax charge optimization)“ in the companies Dorbas, s. r. o. and Benefit, s. r. o.

The tax liability controlling issues of above mentioned juridical persons are the content of this thesis.

The main target of my thesis is deep acquainting with all tax liabilities of both companies, analyzing of individual tax liabilities and recommendations for optimization or minimization of tax liabilities coming out from current situation of both companies regarding to valid fiscal laws.

Děkuji Ing. Vlastimilu Zemanovi za odborné vedení diplomové práce a za cenné podněty a připomínky při zpracování.

Děkuji Ing. Janu Švedřukovi za ochotu a čas při poskytování informací a za cenné rady ke zpracování mé diplomové práce.

OBSAH

ÚVOD	9
I. TEORETICKÁ ČÁST	11
1 ÚVOD DO DANÍ	12
2 DEFINICE DANĚ	13
2.1 Pojem daň, funkce daně a daňový systém	13
2.2 Daňový subjekt	14
2.3 Objekt daně	15
2.4 Způsob výběru daně	17
2.5 Příslušenství daně	18
3 DEFINICE DAŇOVÉHO SYSTÉMU ČR	20
3.1 Přehled daní daňového systému ČR	20
4 PŘEHLED PŘÍMÝCH DANÍ DAŇOVÉHO SYSTÉMU ČR	21
4.1 Majetkové daně	21
4.1.1 Daň z nemovitosti	21
4.1.2 Daně převodové	22
4.1.2.1 Daň dědická	22
4.1.2.2 Daň darovací	22
4.1.2.3 Daň z převodu nemovitostí	23
4.1.2.4 Daň silniční	23
4.2 Daň z příjmů	24
4.2.1 Daň z příjmu fyzických osob	24
4.2.2 Daň z příjmů právnických osob	25
4.2.2.1 Poplatníci daně	25
4.2.2.2 Předmět daně	26
4.2.2.3 Základ daně	26
4.2.2.4 Zdaňovací období	27
4.2.2.5 Úprava základu daně	27
4.2.2.6 Sazba daně	28
5 PŘEHLED NEPŘÍMÝCH DANÍ DAŇOVÉHO SYSTÉMU ČR	29
5.1 Daň z přidané hodnoty	29
5.1.1 Předmět daně z přidané hodnoty	30
5.1.2 Plátcí daně z přidané hodnoty	30
5.1.3 Základ daně z přidané hodnoty	31
5.1.4 Sazba daně z přidané hodnoty	31
5.1.5 Zdaňovací období	32

5.2	Spotřební daně	33
5.3	Cla	34
6	DAŇOVĚ UZNATELNÉ NÁKLADY	35
6.1	Nájemné a finanční pronájem	35
6.2	Cenné papíry a kapitálový majetek	37
6.3	Výdaje na pracovní cesty	38
6.4	Pohledávky v základu daně	39
6.5	Rezervy pro daňové účely	40
6.6	Daně	41
6.7	Odpisy	41
6.7.1	Účetní odpisy	42
6.7.2	Daňové odpisy	43
7	DAŇOVĚ NEUZNATELNÉ NÁKLADY	44
7.1	Manka a škody	44
7.2	Pokuty, penále	44
7.3	Výdaje na reprezentaci	45
II.	PRAKTICKÁ ČÁST	46
8	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI DORBAS, S. R. O.	47
8.1	Historie firmy	47
8.2	Řízení společnosti	47
8.3	Obchodní a výrobní činnost firmy	48
8.4	Systém jakosti	49
8.5	Způsob prodeje	50
9	ANALÝZA DAŇOVÝCH PŘIZNÁNÍ SPOLEČNOSTI DORBAS, S. R. O. V LETECH 2002 – 2004	51
9.1	Daň z přidané hodnoty	51
9.2	Majetkové daně	55
9.2.1	Daň z nemovitostí	55
9.2.2	Daň silniční	56

9.3	Daň z příjmů právnických osob	58
9.3.1	Úprava hospodářského výsledku před zdaněním vedoucí k zjištění základu daně společnosti Dorbas, s. r. o.	59
9.3.2	Úprava základu daně	62
9.3.3	Výše daně z příjmů společnosti Dorbas, s. r. o.	63
9.3.4	Zálohy a placení daně z příjmů	63
10	PŘEHLED DAŇOVĚ UZNATELNÝCH NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI DORBAS, S. R. O.	65
10.1	Nájemné a finanční pronájem	65
10.2	Cenné papíry a kapitálový majetek	66
10.3	Výdaje na pracovní cesty	67
10.4	Pohledávky v základu daně	67
10.5	Rezervy pro daňové účely	68
10.6	Daně	69
10.7	Odpisy	69
11	ZHODNOCENÍ ANALÝZY	70
12	DOPORUČENÍ SPOLEČNOSTI DORBAS, S. R. O. NA ZÁKLADĚ PŘEDCHOZÍ ANALÝZY	72
13	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI BENEFIT, S. R. O.	75
14	ANALÝZA DAŇOVÝCH PŘIZNÁNÍ SPOLEČNOSTI BENEFIT, S. R. O. V LETECH 2002 – 2004	77
14.1	Daň z přidané hodnoty	77
14.2	Majetkové daně	80
14.2.1	Daň z nemovitostí	80
14.2.2	Daň silniční	81
14.3	Daň z příjmů právnických osob	83
14.3.1	Úprava hospodářského výsledku před zdaněním vedoucí k zjištění základu daně společnosti Benefit, s. r. o.	84
14.3.2	Úprava základu daně	87
14.3.3	Výše daně z příjmů společnosti Benefit, s. r. o.	89
14.3.4	Zálohy a placení daně z příjmů	90

15	PŘEHLED DAŇOVĚ UZNATELNÝCH NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI BENEFIT, S. R. O.	92
15.1	Nájemné a finanční pronájem	92
15.2	Cenné papíry a kapitálový majetek	93
15.3	Výdaje na pracovní cesty	93
15.4	Pohledávky v základu daně	94
15.5	Rezervy pro daňové účely	95
15.6	Daně	95
15.7	Odpisy	96
16	ZHODNOCENÍ ANALÝZY	97
17	DOPORUČENÍ SPOLEČNOSTI BENEFIT, S. R. O. NA ZÁKLADĚ PŘEDCHOZÍ ANALÝZY	99
	ZÁVĚR	102
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	104
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	105
	SEZNAM OBRÁZKŮ A GRAFŮ	106
	SEZNAM TABULEK	107
	SEZNAM PŘÍLOH	109

ÚVOD

V dnešní době je naprosto pochopitelné, že se každý daňový subjekt snaží minimalizovat velikost své daňové povinnosti. Minimalizace daňové povinnosti je racionálním ekonomickým chováním daňového subjektu. Minimalizace daňové povinnosti v jednom zdaňovacím období a u jedné daně nemusí být ideální vzhledem k souboru daní hrazených daňovým subjektem, resp. ani u jedné daně z hlediska delšího časového období. V této souvislosti je vhodnější hovořit o optimalizaci daňové povinnosti. Proto je třeba se řešením daňových otázek zabývat, a to jak v předstihu před závažnými rozhodnutími, tak průběžně. Řízení daňových povinností bychom měli věnovat stejnou pozornost jako politice investování, zaměstnávání zaměstnanců, cenové politice nebo úvěrové strategii.

Ve své diplomové práci jsem se rozhodla zabývat problematikou řízení daňových povinností ve výrobní společnosti Dorbas s. r. o. a obchodní společnosti Benefit s. r. o. Mým hlavním cílem bylo důkladně se seznámit s daňovými povinnostmi obou firem, analyzovat tvorbu a výši jednotlivých daní a především se snažit o optimalizaci daňových povinností podnikatelských subjektů.

Pro zvládnutí této práce bylo nutné vybudovat si teoretickou základnu studiem relevantní literatury z oboru daní, účetnictví, veřejných financí a práva. Tyto znalosti mi pomohly při analýze jednotlivých daní, které můžete najít v daňovém systému České republiky a při jejich závěrečném hodnocení a doporučení.

Realizovatelnost zadané práce je dána existencí stávajících zdrojů dat z daňových přiznání k dani z příjmů právnických osob, dani z přidané hodnoty, dani silniční, dani z nemovitostí a dále z poskytnutí bilancí a výkazů zisku a ztráty, které bylo možno jednotlivě zpracovávat do podoby požadované v diplomové práci. Následná analýza těchto dat získaných v obou sledovaných firmách by měla nastínit možné řešení v rozhodování a v optimalizaci daňových povinností podnikatelských subjektů.

Také jsem se seznámila s historií, organizační strukturou, obchodními záměry a strategií sledovaných společností, což mně umožnilo vytvořit si ucelený pohled.

Daně jsou důležitý příjem soustavy veřejných rozpočtů, tj. státního rozpočtu a rozpočtů jednotlivých stupňů územní samosprávy měst a obcí, souvisejí s existencí státu a územní samosprávy. Veřejný rozpočet je tedy ve své výsledné podobě právním předpisem (zákonem) stanovujícím základní proporce a vazby v rámci veřejných financí na straně

příjmů a výdajů. Do tohoto rozpočtu přispívají všechny společnosti, které jsou alespoň trochu úspěšné a jinak tomu není ani v případě firem Dorbas s. r. o. a Benefit s. r. o. O výši a skladbě daní těchto společností pojednávám ve své práci.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ÚVOD DO DANÍ

Česká úprava podvojného účetnictví si klade za cíl věrně a pravdivě zobrazit ekonomickou situaci podniku. Vztah účetnictví a daňového práva již není tak silný jako v nedávné minulosti, přesto však existují určitá daňová hlediska, která musí účetnictví akceptovat, aby mohl být zjištěn základ daně. Do účetnictví se tak promítají veškeré daně obsažené v daňové soustavě. Je proto třeba znát vlivy daní na účetnictví a jejich důsledky pro hospodaření podniku. [3]

Svou úlohu základního ekonomického informačního systému neplní účetnictví nikdy izolovaně, v nějakém „vzduchoprázdnu“, ale je vždy navázáno na stávající legislativní a ekonomické podmínky. Míra provázanosti podnikového účetnictví a daňové soustavy a její vývoj má svoje historické ekonomické, geografické a politické kořeny. [3]

Obecně lze rozlišit dva základní způsoby řešení tohoto vztahu, kdy leze hovořit:

- tzv. daňovém účetnictví, tj. v případě, že prvotní úloha účetnictví je podřízena potřeba zjištění základu daňové povinnosti, tzn. že zásady oceňování majetku a závazků, charakteristiky nákladů, výnosů a výsledku hospodaření plně respektují požadavky daňové soustavy,
- účetnictví, jehož primárním záměrem je věrné a poctivé zobrazení ekonomické reality konkrétní účetní jednotky při respektování potřeb jejího efektivního finančního řízení a základ daňové povinnosti se v zásadě zjišťuje, byť z účetních údajů, mimo účetní systém. [3]

Touto druhou cestu, která je víceméně určující v naprosté většině evropských zemí, se snaží jít od počátku devadesátých let dvacátého století i český účetní systém. Česká účetní legislativa tedy klade na první místo požadavek, aby účetní závěrka sestavená na základě účetnictví podávala věrný a poctivý obraz o stavu a pohybu majetku a závazků, nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření, jakož i o finanční situaci účetní jednotky. [3]

Protože však daně a ostatní vztahy fiskální povahy jsou nepochybně nedílnou součástí ekonomické reality a předmětu podnikového účetnictví, nemohou být vztahy mezi účetní a daňovou soustavou nikdy plně nezávislé a požadavky daňových předpisů budou ovlivňovat obsah řady účtů. [3]

2 DEFINICE DANĚ

2.1 Pojem daň, funkce daně a daňový systém

Daň je povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. [1]

Daň vlastně představuje zcizení části soukromého majetku, a tedy omezení svobody jednotlivce. Takový zásah je v moderní společnosti možný pouze na základě všeobecně závazné právní normy, kterou v případě daní je vždy zákon. Daňová povinnost musí být stanovena srozumitelně a jednoznačně tak, aby každý věděl, kolik má prostřednictvím daní přispívat na společné potřeby. Musí také znát, kdy a jakou formou bude povinen zaplatit. [1]

Daně jsou určeny ke hrazení potřeb, které buď vznikají společnosti jako celku (např. obrana státu proti vnějšímu nepříteli) a nebo je efektivnější je hradit ze společných zdrojů, logicky tedy plynou do veřejného rozpočtu, ať už se jedná o rozpočet státu či obce, kraje nebo státního fondu. [1]

Neúčelovost vyplývá z podstaty, že v daném okamžiku placení daně, nikdo neví, co bude z těchto prostředků financováno. Daně plynou do státního rozpočtu, ze kterého se hradí veřejné výdaje, aniž by bylo známo, z výnosu jaké daně či od jakého subjektu je tato potřeba financována. Uhrazením daně také nikomu nevznikne právo na konkrétní plnění z veřejných zdrojů. [1]

Daň je neekvivalentní v tom slova smyslu, že díl, jakým se jednotlivec podílí na společných příjmech nemá žádný nebo téměř žádný vztah k tomu, v jaké výši se bude podílet na výdajích veřejných rozpočtů nebo spotřebovávat veřejně financované statky. Některé daně dokonce mají za cíl omezit rozdíly v důchodech jednotlivců na míru pro společnost přijatelnou. Tedy ten, kdo má vyšší důchod (příjem), by měl do veřejného rozpočtu přispívat více. To ovšem rozhodně neznamena, že z něho bude také více čerpat, často je tomu právě naopak. [1]

Daň se obvykle vybírá v pevně daných, pravidelných intervalech za určité období, které se nazývá zdaňovacím obdobím. Méně často je daň nepravidelná a pak se ukládá vždy, dojde-li k určité události, např. dědictví, darování nebo převodu nemovitostí. [1]

Nenávratnost odlišuje daň především od půjčky, kdy se majetek po určité době vrací zpět. Finanční nenávratnost tedy říká, že se veřejný rozpočet nezavazuje ve stanoveném termínu odvedenou částku daně vrátit včetně příslušných úroků. [1]

Funkce daní

Nejdůležitějšími funkcemi jsou:

- fiskální, tj. schopnost naplnit veřejný rozpočet. Jen výjimečně se můžeme setkat s daní, která fiskální funkci neplní. Například ekologická daň uložená na produkt ohrožující životní prostředí může mít za cíl vymýtit výrobu a spotřebu daného produktu, a tím vlastně zlikviduje sebe sama.
- alokační, stát se může rozhodnout, že bude do určitých odvětví nebo spíše konkrétních projektů alokovat prostředky nepřímo prostřednictvím poskytování daňových úlev (tzv. „daňové prázdny). Jedná se o formu prominutí daně konkrétní osobě za předpokladu, že splní určité podmínky (objem investic, nové technologie, tvorba pracovních míst atd.). Jestliže daň plní alokační funkci, resp. poskytují prostředky prostřednictvím daňových úlev, jde o tzv. nepřímé financování nebo daňovou podporu.
- redistribuční, tato funkce vychází z konstatování, že rozdělení důchodů ve společnosti na základě tržních mechanismů může být neakceptovatelné. Daně jsou vhodným nástrojem pro zmírnění rozdílů v důchodech jednotlivých subjektů tím, že se ve větší míře vybírají od bohatších, což umožňuje státu prostřednictvím transferů zvyšovat příjmy chudším.
- stabilizační, stabilizační funkce daní je integrální součástí hospodářské politiky státu. Jejím prostřednictvím mohou daně přispívat například ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice. [1]

2.2 Daňový subjekt

Daňový subjekt je osoba, která je podle zákona povinna strpět, odvádět nebo platit daň. Z hlediska daňové techniky dělíme daňové subjekty na poplatníky a plátce daně. Z hlediska daňové teorie je zjednodušeně plátcem daně ten, kdo daň bezprostředně odvádí,

a poplatníkem pak osoba, která ve skutečnosti daňové břemeno nese, tj. jejíž užitek výběr daně ve svých konečných důsledcích omezil.

Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět (tj. především příjem nebo majetek) je dani podroben. Poplatník je zpravidla také povinen daň sám platit. Z toho lze odvodit, že je tím, kdo je zamýšleným nositelem daňového břemena. tj. měl by to být právě on, jehož disponibilní zdroje se výběrem daně krátí. [1]

Plátce daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností. Stát počítá s tím, že plátce daně sice daň odvádí, avšak má reálnou možnost ji přenést na jiný subjekt, tj. nesníží jeho disponibilní zdroje. Plátce daně je jediným daňovým subjektem u daní ze spotřeby, kde není pro výběr daně účelné zabývat se jejím poplatníkem (tím je fakticky spotřebitel). Plátce daně v tomto případě odvádí daň vybranou od jiných subjektů prostřednictvím ceny své produkce. Ne vždy se ve skutečnosti plátcí daně podaří celou daň zahrnout do ceny své produkce, a tak není vyloučeno, aby její část sám nesl. [1]

Při některých výběrech daně, u kterých je vymezen poplatník daně, je však daň z technických důvodů vybírána prostřednictvím plátce daně. Daný způsob výběru daně se používá u daní důchodových. Tento typ výběru daně nazýváme srážka daně u zdroje. Výběr daně prostřednictvím plátce je rychlejší a minimalizuje možnost daňových úniků, protože poplatník není přímým daňovým subjektem, a tak nemá možnost bezprostředně ovlivnit velikost své daňové povinnosti. Plátce tedy odvádí daň sraženou jiným poplatníkům. [1]

2.3 Objekt daně

Daňovým objektem rozumíme veličinu, ze které se daň vybírá. Tato veličina vždy určitým způsobem zobrazuje platební kapacitu, tj. schopnost daň nést. Stručné vymezení objektu daně je zpravidla součástí názvu daňového zákona (např. zákon o daních z příjmů, zákon o dani z přidané hodnoty apod.). [1]

Objekty zdanění můžeme rozdělit do čtyř velkých skupin.

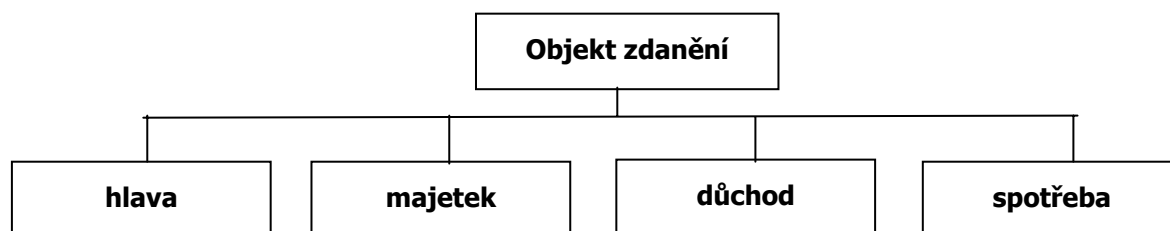


Schéma č. 1: Objekt zdanění

Objekt zdanění představuje jen rámcové vymezení veličiny, která má být podrobena zdanění. Pro efektivní vybírání daně takovéto obecné označení však nestačí. Proto je nutno definovat předmět daně, kterým je jednoznačné a úplné určení rozsahu objektu zákonem, jímž se ukládá konkrétní daňová povinnost. Vzhledem k tomu, že toto vymezení bývá široké, je někdy třeba jej doplnit vynětím z předmětu daně. Vynětí z předmětu daně znamená určení části objektu zdanění, na který se daňový zákon nevztahuje, často jen deklaruje, že toto není předmětem daně, tak, aby nemohly vznikat pochybnosti. Část předmětu daně obvykle není součástí základny pro stanovení výše daně. Nejdůležitější je v daném slova smyslu ta část předmětu daně, která je osvobozena od daně. Osvobození od daně definuje část předmětu, ze které se daň nevybírání, resp. které daňový subjekt není povinen, ale zpravidla ani oprávněn, zahrnout do základu daně. [1]

Aby se předmět zdanění mohl stát základnou pro vyměření daně, je třeba ho přesně definovat a vytvořit bázi pro jeho kvantifikaci. Jednou z nutných podmínek je vymezení jednotky, ve které se bude měřit (fyzické jednotky – kus, m² apod. nebo hodnotové vyjádření). Takto vyjádřený a specifikovaný předmět zdanění se nazývá základ daně. Základ daně je předmět zdanění vyjádřených v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel. [1]

Základ daně je třeba vymezit nejen věcně, ale i časově. K tomu u daní, které se vybírají v pravidelných časových intervalech, slouží vymezení zdaňovacího období. Zdaňovací období je časový interval, za který se stanovuje základ a výše daně a daň se hradí. Ve vztahu ke zdaňovacímu období a jeho kvalitě můžeme daně členit na:

- daně bez zdaňovacího období. Těmi jsou ty, které se vybírají nepravidelně, když nastane určitá událost (např. daň dědická či darovací). A dále daně
- s pravidelnou periodicitou výběru. Ty můžeme dále dělit na daně kapitálové a běžné.

Kapitálové daně jsou takové, jejichž základem je stavová veličina. Zejména u majetkových daní lze základ daně zjišťovat i k jednomu datu v průběhu zdaňovacího období, a to zpravidla k jeho prvnímu dni. Běžné daně jsou takové, jejichž základ daně se načítá za zdaňovací období. Tedy základ daně má charakter tokové veličiny. Z toho plyne, že výše základu daně může být stanovena až po skončení zdaňovacího období. [1]

Daně můžeme také diferencovat podle délky zdaňovacího období. Základním zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Ten se používá u všech přímých daní, pokud se nejedná o daně bez zdaňovacího období. U daní ze spotřeby by byl kalendářní rok příliš dlouhou periodou, proto je nejčastějším zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc, v omezené míře se však používá i kalendářní čtvrtletí. [1]

Zejména u daní z příjmů se stanovený základ daně ještě dále snižuje o odpočty. Odpočty od základu daně dělíme na:

- standardní odpočty, které snižují základ daně o předem stanovenou pevnou částku, jestliže daňový subjekt splní podmínky, na které se uplatnění standardního odpočtu váže. Standardní zpravidla zohledňují sociální postavení poplatníka.
- nestandardní odpočty představují položky, které může daňový subjekt odečíst od základu daně v prokazatelné výši (např. dary na veřejně prospěšné účely). [1]

2.4 Způsob výběru daně

Stanovení výše daně ještě nezaručí, že bude řádně vybrána. Je nutno uzákonit způsob výběru daně, tedy cestu, kterou se daň dostane od daňového subjektu ke správci daně. O výši daně na základě stanovených pravidel rozhoduje stát, výpočet daně je však spojen s určitými administrativními náklady. Proto se výběr daně obvykle provádí prostřednictvím zákonem určené povinnosti daňového subjektu stanovit si výše daně. Když si velikost daně určuje sám daňový subjekt, bývá povinen sdělit správci daně skutečnosti nutné pro vyměření daně, zpravidla prostřednictvím předepsaných formulářů – daňových přiznání. Daňové přiznání se podává zpravidla za každé zdaňovací období. U běžných daní, zejména u daní z příjmů je daňový subjekt ze zákona povinen za určitých okolností odvádět zálohy na daň již v průběhu zdaňovacího období.

Záloha na daň je povinná platba, kterou je daňový subjekt povinen odvádět před vyměřením daňové povinnosti na dané zdaňovací období. Po stanovení výše daně budou zálohy na její úhradu započítány. Jsou-li zálohy nižší než daňová povinnost, potom je daňový subjekt povinen uhradit doplatek daně, jsou-li naopak vyšší, vzniká daňovému subjektu přeplatek na dani. [1]

2.5 Příslušenství daně

Pokud daňový subjekt nesplní v řádném termínu a výši své daňové povinnosti, je správce daně oprávněn uložit nebo předepsat příslušenství daně, tj. peněžité sankce dle daňových zákonů. Sankce v daňovém řízení dělíme do dvou skupin podle toho, zda se vztahují k neplnění nepeněžité povinnosti nebo k nedoplatku na dani. Přímo s daňovým řízením souvisí příslušenství daně.

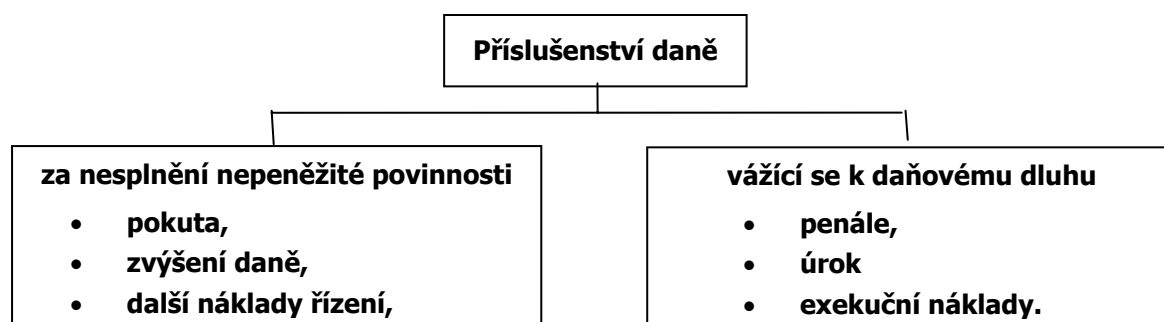


Schéma č. 2: Příslušenství daně

Pokuta je základní sankcí za nesplnění nepeněžité povinnosti (např. registrační povinnost ve stanovené lhůtě). Může být uložena opakovaně, přičemž v souhrnu nesmí překročit 2 mil. Kč. Rozhodnutí o uložení pokuty musí být odůvodněno. Včas podané odvolání má odkladný účinek. [7]

Zvýšení daně až o 10 % částky daně uvedené v daňovém přiznání – může správce daně uložit daňovému subjektu, když podal opožděně daňové přiznání. [7]

Sankce za nesplnění nepeněžní povinnosti mají jedno společné – správce daně je může uložit, ale nemusí. Jinak je tomu u sankcí vztahujících se k nedoplatku na dani. Nejdůležitější z těchto sankcí je penále za včasné neuhrazení daňové povinnosti. Penále je časové a běží přímo ze zákona, správce daně jeho výši neovlivňuje. Základní sazba penále je 0,1 % nedoplatku na dani za každý den prodlení včetně dne zaplacení dlužné částky.

Každý den doměří správce daně na základě vlastního zjištění, sazba penále se zvyšuje na 0,2 % za každý den prodlení. Je-li daň dodatečně doměřena z iniciativy daňového subjektu (zejména na základě daňového přiznání), předepíše se penále sazbou 0,05 % daňového nedoplatku za každý den prodlení. [7]

Úrok ve své podstatě sankcí není a „nahrazuje“ penále v případě posečkání daně a povolení splátek. Úrok je stanoven na 140 % diskontní sazby. [7]

3 DEFINICE DAŇOVÉHO SYSTÉMU ČR

Daňovým systémem rozumíme souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají. Rozlišujeme několik daní a to proto, neboť každá daň má své kladné a záporné stránky. Můžeme uvést některé požadavky, které se kladou na daně i dobrý daňový systém:

- daňová spravedlnost,
- daňová efektivnost,
- právní perfektnost,
- jednoduchost a srozumitelnost,
- správné ovlivňování chování ekonomických subjektů. [1]

3.1 Přehled daní daňového systému ČR

Dobrý daňový systém musí být jednoduchý a jednoznačný, aby každý dopředu znal rozsah svých daňových povinností. Kromě toho výběr daní musí být pro subjekt co nejméně zatěžující, ale zároveň musí umožnit daně vybrat s co nejmenšími náklady. Přehled daní, které se používají v daňovém systému České republiky, je zobrazen v příloze č. I.

4 PŘEHLED PŘÍMÝCH DANÍ DAŇOVÉHO SYSTÉMU ČR

Přímé daně mohou lépe vyhovět daňové spravedlnosti, právě pro svoji adresnost a tím i schopnost co nejlépe se přizpůsobit platebním schopnostem jednotlivých subjektů. Schéma přímých daní je zobrazeno v příloze č. II.

4.1 Majetkové daně

4.1.1 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí je upravena zákonem České národní rady č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve znění pozdějších předpisů. Tato daň se dělí na dvě samostatné části – daň z pozemků a daň ze staveb. Rozdělení vyplývá ze skutečnosti, že vlastník pozemku nemusí být vždy zároveň stavby na daném pozemku.

Poplatníkem daně je vlastník nemovitosti. Předmětem daní z nemovitostí jsou pozemky a stavby. Pozemky jsou ohraničené části zemského povrchu, leží na území ČR a jsou zachyceny v katastrální mapě. Stavby jsou jakékoli stavby a to i dočasné. Nejdůležitější místo mezi stavbami zauímají budovy.

Základ daně z pozemků je buď hodnotový nebo vyjádřený ve fyzických jednotkách v závislosti na typu pozemku. Hodnotové vyjádření základu daně se používá u zemědělské půdy. U ostatních druhů pozemků je základem daně skutečná výměra pozemku v m² k 1. lednu zdaňovacího období. [1]

Sazba daně z pozemků je diferencovaná podle jednotlivých druhů pozemků a je buď relativní nebo pevná:

- u orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů činí sazba daně 0,75%,
- u luk a pastvin, hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb se uplatňuje sazba 0,25 % atd. [8]

Základem daně ze staveb je zjištěná výměra půdorysu nadzemní části stavby v m². Základní sazby daně jsou diferencovány podle účelu využití. Zdaňovacím obdobím daně z pozemků a daně ze staveb je kalendářní rok. [1]

4.1.2 Daně převodové

4.1.2.1 Daň dědická

Dani dědické podléhá bezúplatné nabytí majetku na základě dědictví ze závěti nebo dědictví ze zákona nebo z obou těchto důvodů. Daň dědická je jednorázovou daní.

Poplatníkem daně dědické je každý jednotlivý dědic, který nabytí majetek na základě rozhodnutí příslušného orgánu v řízení o dědictví. Předmětem daně dědické je nabytí majetku děděním, přičemž se pro účely zákona za majetek považují nemovitosti a movitý majetek. Základem daně dědické je cena majetku nabytého dědicem nebo cena dědického podílu jednotlivce. Sazby daně dědické jsou progresivní a diferencované podle míry příbuzenského vztahu mezi nabývajícím a předávajícím. [1]

4.1.2.2 Daň darovací

Darování majetku, kterým se rozumí bezúplatný převod vlastnictví majetku na základě právního úkonu, a to jinak než smrtí zůstavitele, podléhá dani darovací.

Pro určení poplatníka daně darovací je důležité hledisko pohybu darovaného majetku vzhledem k hranicím České republiky. Jedná-li se o dar v tuzemsku nebo do tuzemska, je poplatníkem ze zákona ten, kdo majetek bezúplatně získal, tj. nabyvatel. Jiná je situace daru do ciziny, kdy je poplatníkem dárce v tuzemsku, neboť nabyvatel majetku je pro tuzemskou správu daní obtížně dosažitelný. Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku. Majetkem se pro tento účel rozumí nemovitosti, movitý majetek a jiný majetkový prospěch. Základem daně darovací je cena bezúplatně nabytého majetku, bez osvobozené části předmětu daně, snižena o prokázané dluhy a cenu jiných povinností, clo a daně placené při dovozu. Sazby daně darovací jsou progresivní a diferencované podle vzájemného příbuzenského poměru nabyvatele a dárce. [1]

4.1.2.3 *Daň z převodu nemovitostí*

Daní z převodu nemovitostí rozumíme převod nemovitostí, úplatný převod či přechod vlastnictví k určité nemovitosti z jedné osoby na druhou včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví.

Poplatník daně se určuje podle způsobu provedení převodu vlastnictví nemovitosti. Předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti. Základem daně je:

- cena nemovitosti zjištěná podle zvláštního předpisu platná v den nabytí nemovitosti, a to i když je sjednaná cena nemovitosti nižší nebo pokud je cena nemovitosti vyšší,
- cena bezúplatně zřízeného věcného břemene nebo obdobného plnění,
- cena podle zvláštního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci,
- cena dosažená vydražením. [1]
- Sazba daně z převodu nemovitostí je lineární a jednotná, a to 5% ze základu daně.

4.1.2.4 *Daň silniční*

Silniční daň je upravena zákonem ČNR č. 16/1993 Sb., o dani silniční ve znění pozdějších změn a doplňků.

Předmětem daně silniční jsou silniční a motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, u kterých jsou současně splněny obě z následujících podmínek:

- jsou registrována a provozována v České republice a zároveň
- jsou používána nebo určena k podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti ve smyslu zákona o daních z příjmů.

Poplatníkem silniční daně je:

- právnická nebo fyzická osoba, která je zapsána v technickém průkazu jako držitel vozidla,

- zaměstnavatel, který vyplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady za použití osobního automobilu,

Základ daně je vyjádřen ve fyzických jednotkách, které se liší podle druhů vozidel a to:

- u osobních automobilů objem válců v motoru v cm^3 ,
- u ostatních vozidel největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav,
- u návěsů součet největších povolených zatížení náprav v tunách a počet náprav.

Sazby daně jsou pevné a diferencované. Jsou dány absolutními částkami, které jsou diferencovány podle druhu vozidel. Sazby jsou stanoveny v roční výši pro každé jednotlivé vozidlo.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání k silniční dani je tuzemský poplatník povinen podat do 31. ledna roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období.

U vozidel, která jsou zahrnuta v majetku poplatníka vzniká daňová povinnost v měsíci, kdy je vozidlo vloženo do obchodního majetku, u vozidel nezahrnutých v obchodním majetku v kalendářním měsíci, kdy je vozidlo poprvé použito.

Daň je splatná předem zálohově během zdaňovacího období ve čtyřech zálohách, které se vypočtou ve výši 1/12 odpovídající daňové sazby za každý měsíc trvání, vzniku a zániku daňové povinnosti. [1]

4.2 Daň z příjmů

4.2.1 Daň z příjmu fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Daň z příjmů fyzických osob je univerzální důchodovou daní, již podléhají veškeré příjmy jednotlivců. Má zohlednit sociální postavení poplatníků a tím umožnit spravedlivou redistribuci vytvořeného důchodu od osob s vyššími příjmy osobám s nižšími příjmy.

Daň z příjmů fyzických osob má nejširší okruh poplatníků. Poplatníky jsou všechny fyzické osoby, které dělíme do dvou skupin a to na daňové rezidenty a daňové nerezidenty.

Dani z příjmů podléhají veškeré příjmy fyzických osob s výjimkou příjmů, které nejsou jejich předmětem. Jde nejen o příjmy peněžní, ale také naturální a získané směnou. Existuje i řada příjmů, které jsou předmětem daně, ale jsou od daně osvobozeny. [1]

Konstrukce daně z příjmů fyzických osob je složitá a rozsáhlá, jelikož ale optimalizace daní fyzických osob není předmětem této diplomové práce, zmiňuji se o této dani pouze stručně dále se budu věnovat popisu dani z příjmů právnických osob.

4.2.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob, upravuje především druhá část zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je univerzální důchodovou daní, které podléhají všechny právnické osoby, přesněji řečeno všechny osoby, jenž nejsou fyzickými osobami.

4.2.2.1 Poplatníci daně

Poplatníkem daně z příjmů právnických osob se rozumí osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani, a která odpovídá za plnění daňové povinnosti. [10]

Poplatníky daně z příjmů právnických osob si můžeme rozdělit podle různých kritérií, nejzákladnějším rozdělením je rozdělení na daňového rezidenta a nerezidenta.

Daňový rezident je každá právnická osoba, která má sídlo na území České republiky. Daňový rezident má neomezenou daňovou povinnost, tj. dani z příjmů právnických osob podléhají jak příjmy na území České republiky, tak i příjmy ze zahraničí, tedy jeho celosvětové příjmy.

Daňovým nerezidentem je právnická osoba se sídlem v zahraničí, která má omezenou daňovou povinnost, a dani z příjmů právnických osob podléhají pouze příjmy ze zdrojů na území České republiky. [8]

Jiné členění dělí poplatníky daně z příjmů právnických osob na podnikatelské a nepodnikatelské subjekty. Podnikatelskými subjekty rozumíme ty, které byly založeny za účelem podnikání. Tyto osoby podléhají dani z příjmů právnických osob veškerými příjmy z činnosti a z nakládání s majetkem. Nepodnikatelské subjekty jsou ty, které nebyly

založeny nebo zřízeny za účelem dosažení zisku. Podléhají dani z příjmů v omezeném rozsahu. [1]

4.2.2.2 Předmět daně

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li stanoveno jinak.

4.2.2.3 Základ daně

Základ daně z příjmů právnických osob se odvozuje od hospodářského výsledku před zdaněním, který se upravuje pro účely stanovení základu daně z příjmů. V následujícím schématu je naznačeno, co je třeba vzít v úvahu při tvorbě základu daně úpravou hospodářského výsledku před zdaněním. [1]

HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK PŘED ZDANĚNÍM
- příjmy vyňaté z předmětu daně
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně, které se nezahrnují do základu daně)
- rozpuštění rezerv nebo opravné položky, jejichž tvorba nebyla daňově uznatelným nákladem
+ částky zkracující příjmy (nepeněžní a mimoúčelové příjmy)
+ účetní náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady
+ částky pojistného sociálního pojištění sražené zaměstnancům a neodvedené ve lhůtě
- mimoúčetní náklady, které lze uznat pro daňové účely
+ zrušení částek uplatněných v předešlých zdaňovacích obdobích
+ - korekce základu daně předešlých zdaňovacích období
= ZÁKLAD DANĚ

Schéma č. 3: Obecné schéma základu daně z příjmů právnických osob [Zdroj: [1], str. 169]

Příjmy vyňaté z předmětu daně jsou zejména příjmy z nabytí majetku dědictvím nebo darováním. Příjmy osvobozené od daně z příjmů právnických osob u podnikatelských subjektů mnoho nenajdeme.

4.2.2.4 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, popř. hospodářský rok. Přiznání k dani z příjmů právnických osob se podává nejpozději do 31. března roku následujícího po uplynutí ročního zdaňovacího období. Jedná-li se o poplatníka, který má povinnost na základě zákona mít účetní závěrku ověřenou auditorem nebo jehož přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce, prodlužuje se ze zákona lhůta k podání do 30. června roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období.

4.2.2.5 Úprava základu daně

Základ daně z příjmů právnických osob se snižuje o odpočty, stejně jako u daně z příjmů fyzických osob. U této daně se však používají jen nestandardní odpočty, a to ještě v menším počtu než u daně z příjmů osob fyzických. [1]

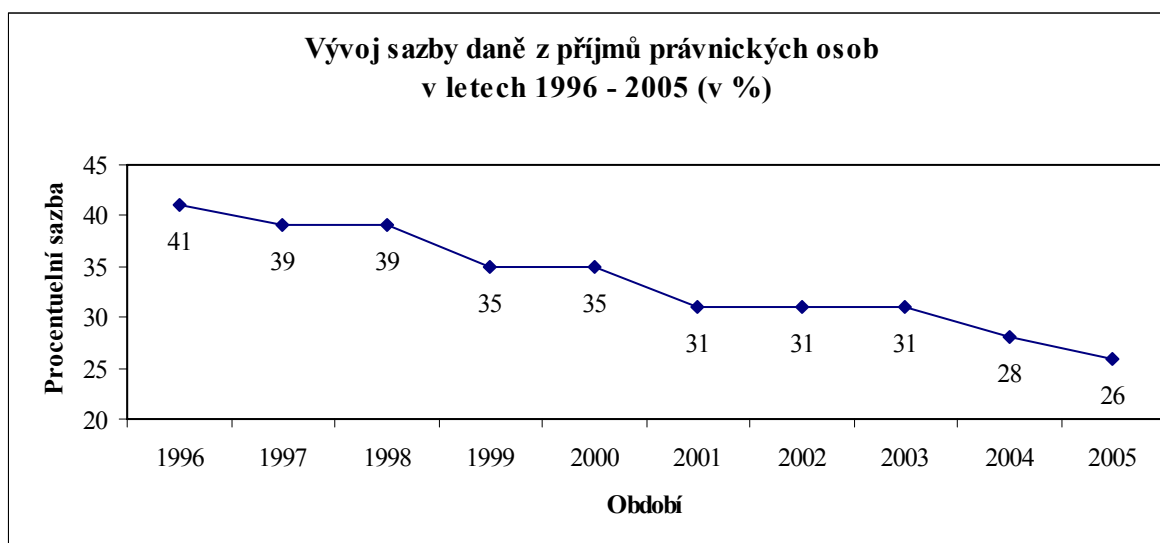
Nestandardní odpočty snižují základ daně. V naší legislativě se u právnických osob všechny nazývají odčitatelnými položkami (např. daňová ztráta, reinvestiční odpočet, odpočet části výdajů na výuku učňů, dary na veřejně prospěšné účely).

ZÁKLAD DANĚ
ODPOČTY (ODČITATELNÉ POLOŽKY)
– ztráta z podnikání (1)
= mezisoučet 1
– reinvestiční odpočet (2)
– odpočet části výdajů vynaložených na výuku učňů (2)
= mezisoučet (2)
– dary na veřejně prospěšné účely (max. 5 % z mezisoučtu 2)
= ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ O ODPOČTY (zaokrouhlený na celé tis. Kč dolů)
* sazba daně
= DANĚ
SLEVY NA DANI
– slevy na zaměstnance se změněnou pracovní schopností
= DANĚ PO SLEVĚ

Schéma č. 4: Úprava základu daně z příjmů právnických osob a výpočet daně (s použitím odpočtů a slev na dani) právnických osob a výpočet daně [Zdroj: [1], str. 204]

4.2.2.6 Sazba daně

Sazba daně, která v roce 2004 činila 28%, je lineární, vztahuje se na základ daně, který se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů. Sazba daně z příjmů právnických osob je jedním z indikátorů daňového zatížení při mezinárodním srovnávání daňového zatížení. Proto je jí věnována náležitá pozornost. Ostatně trend v posledních desetiletích je právě snižování sazeb daní z příjmů při současném rozšiřování základny zdanění. [1]



Graf č. 1: Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v letech 1996 – 2005 [Zdroj: vlastní zpracování]

5 PŘEHLED NEPŘÍMÝCH DANÍ DAŇOVÉHO SYSTÉMU ČR

Nepřímými daněmi se tradičně nazývají daně, jejichž objektem je spotřeba. Jsou vybírány v ceně nakupovaného zboží a poskytovaných služeb jak domácího, tak zahraničního původu. Podnik je pouze výběrčím, plátcem daně, poplatníkem je konečný spotřebitel, který služby či zboží koupí. [5]

V příloze č. IV. jsou znázorněny ty daně ze spotřeby, které se v současném daňovém systému České republiky uplatňují.

5.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty definuje zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění dalších novel a doplňků. Jedná se o daň ze spotřeby, která je harmonizovanou daní v Evropské unii nejen z hlediska předmětu, ale i z hlediska sazeb. Základní myšlenkou fungování daně z přidané hodnoty je vybírání daně na každém stupni zpracování, avšak nikoli z celého obrátu ale pouze z toho, co bylo k hodnotě statku na daném stupni přidáno. Zdaňována je tedy pouze přidaná hodnota.

Značným technickým problémem je ovšem zachycení toho, co nově vytvořenou hodnotu tvoří. Jsou to především náklady spojené s pracovní silou, zisková přírážka, případně odpisy nebo náklady na pořízení majetku. Jednoznačné vymezení nově vytvořené hodnoty je však na úrovni jednotlivého daňového subjektu obtížné a pochopitelně i velmi nákladné. Proto se zpravidla daňová povinnost u daně z přidané hodnoty stanovuje nepřímou. Vychází se z principu, že každý subjekt je povinen zdanit svou veškerou produkci, tj. v ekonomice lze nakupovat jen s daní. Každému subjektu je však umožněno, aby daň vybranou v cenách své veškeré produkce mohl snížit o daň, kterou zaplatil při nákupech pro svoji produkci. [1]

5.1.1 Předmět daně z přidané hodnoty

Předmět daně z přidané hodnoty je vymezen v § 2 zákona a obsahuje:

- dodání zboží a převod nemovitostí,
- poskytování služeb,
- dovoz zboží do třetích zemí.

5.1.2 Plátcí daně z přidané hodnoty

Dle definice je plátcem daně osoba povinná k dani se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v České republice, která je registrována k dani z přidané hodnoty v České republice.

Existuje mnoho osob, které existence daně z přidané hodnoty v různé míře zavazuje. Okruh těchto osob a jejich vzájemný vztah je naznačen na následujícím schématu.

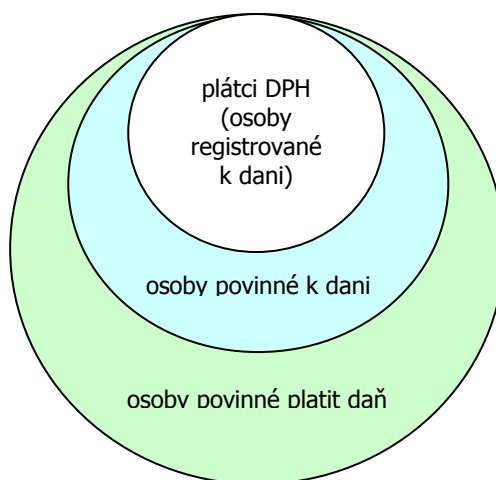


Schéma č. 5: Osoby, kterých se týká daň z přidané hodnoty [Zdroj: [1], str. 260]

Osoba povinná platit daň je každá osoba, v jejíž prospěch se uskutečňuje zdanitelné plnění. Jsme to tedy kupříkladu i my všichni, když nakupujeme zboží či služby, anebo si dovážíme zboží ze zahraničí. Role těchto osob je pasivní, prostě jen musí strpět, že díky existenci daně z přidané hodnoty zaplatí za zboží a služby více.

Osoby podléhající dani jsou podnikatelé nebo osoby, které provádějí činnost vykazující znaky podnikání ačkoli nejsou podnikateli. Toto rozšíření zahrnuje např. i tlumočníky nebo osoby, které uskutečňují převod práv atd.

Plátce daně je osoba podléhající dani z přidané hodnoty, která je povinna vybrat daň z přidané hodnoty ze svého předmětu daně. Plátce je povinen zaregistrovat se u svého místně příslušného finančního úřadu a odvádět daň z přidané hodnoty ze zdanitelných plnění, která uskutečňuje. Na druhé straně pouze on má nárok na uplatnění odpočtu daně obsažené v cenách vstupů. [1]

Plátce daně z přidané hodnoty rozdělujeme na plátce daně ze zákona, kteří jsou povinni se registrovat jako plátci, a dobrovolné plátce daně, jimiž jsou osoby podléhající dani a registrují se z vlastní vůle a na vlastní žádost. Plátcem je ze zákona osoba povinná k dani, jejíž obrat za zdanitelné plnění překročí registrační limit. Registrační limit od května 2004 činí 1 mil. Kč obratu za 12 po sobě následujících kalendářních měsíců. Registrační povinnost k DPH nastává v měsíci následujícím po splnění zákonem stanoveného limitu. [1, 5]

5.1.3 Základ daně z přidané hodnoty

Základem daně je peněžní částka snižená o daň, kterou jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce, za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno. Základ daně zahrnuje i spotřební daň, dotace k ceně, vedlejší související výdaje (balné, cena přepravy) poskytované spolu se zbožím, příp. službou. Základ daně neobsahuje slevu na dani a zpravidla částku poskytnutou příjemcem plnění, pokud ten z nich neuplatnil odpočet daně. [1]

5.1.4 Sazba daně z přidané hodnoty

Sazba daně z přidané hodnoty je lineární a diferencovaná. Má dvě úrovně – základní 19% a sníženou 5%. Pro stanovení velikosti sazby daně je třeba zboží a služby nejprve řádně zařadit podle Harmonizovaného systému a Standardní klasifikace produkce. Zjednodušená pravidla pro použití obou daňových sazeb jsou uvedena v následujícím schématu:

základní sazba 19 %	snížená sazba 5 %
zboží	v příloze č. 1 zákona (např. většina potravin, léky a zdravotnické prostředky, knihy, noviny a časopisy atd.), teplo, chlad
služby	v příloze č. 2 zákona (např. pozemní, vodní a letecká hromadná pravidelná doprava cestujících, úprava a rozvod vody, kulturní činnosti atd.)
převod nemovitostí	převod bytového domu, rodinného domu a bytu
dodání stavby, stavební práce	dodání bytového domu, rodinného domu a bytu jejich rekonstrukce o opravy

Schéma č. 6: Přehled rozřídění zdanitelného plnění do jednotlivých sazeb daně [Zdroj: [1], str. 260]

Se vstupem do Evropské unie a s druhou fází daňové reformy došlo k mnoho změnám v uplatnění sazeb daně. Při té příležitosti byla základní sazba snížena z 22% na 19% a současně většina služeb, ale i řada druhů zboží přearazena ze snížená do základní sazby. [1]

5.1.5 Zdaňovací období

Zdaňovací období je u nepřímých daní vždy kratší než roční. Základním zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátcí daně s nižším obratem (do 10 mil. Kč za kalendářní rok) mají ze zákona čtvrtletní zdaňovací období. I oni, je-li to pro ně výhodnější, si mohou zvolit měsíční zdaňovací období, avšak jen za předpokladu, že jejich obrat přesáhl 2 mil. Kč za kalendářní rok. Změnu zdaňovacího období může plátcé provést pouze k prvnímu dni kalendářního roku.

Daň na výstupu i daň na vstupu musí plátcé daně nejen řádně evidovat, ale i zařadit do správného zdaňovacího období. U daně na výstupu jde především o to, aby daň nebyla do daňové povinnosti zahrnuta později, než podle zákona být měla. Povinnost daně přiznat má plátcé daně ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí platby, pokud nastane dříve. [1]

5.2 Spotřební daně

Spotřební daně jsou stejně jako daň z přidané hodnoty daněmi nepřímými. Svým pojetím se však od univerzální daně z přidané hodnoty v mnohém liší. Spotřební daně jsou daně, kterými stát cíleně zatěžuje prodej nebo spotřebu úzké skupiny výrobků. Důvodem jejich uplatnění je zejména přínos pro státní pokladnu. Spotřební daně nezatěžují výrobce ani dovozce zboží, ale konečného spotřebitele. [1]

Od daně z přidané hodnoty se spotřební daně liší také způsobem výběru, neboť jsou vybírány jednorázově, většinou při uvedení do volného daňového oběhu, což je zejména prodej od výrobce konečnému spotřebiteli.

Jde tedy o daň, která se uplatňuje jen jednou. Spotřební daně jsou zároveň součástí daňového základu pro výpočet daně z přidané hodnoty, což jejich ekonomický dopad ještě zvyšuje. Základním právním předpisem pro uplatňování spotřebních daní je zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. [1]

Spotřební daně zatěžují 5 skupin výrobků, které se nazývají vybranými výrobky. Jedná se o:

- minerální oleje,
- líh,
- pivo,
- víno a meziprodukty,
- tabákové výrobky.

Předmětem spotřebních daní jsou vybrané výrobky vyrobené na daňovém území Evropského společenství nebo na daňové území Evropského společenství dovezené. Základem daně je množství vybraného výrobku vyjádřené v měřicích jednotkách. Konkrétní spotřební daň se vypočte vynásobením základu daně příslušnou sazbou. Sazby jsou pevné a diferencované podle skupin výrobků. Základním zdaňovacím obdobím u spotřebních daní je kalendářní měsíc. [1]

5.3 Cla

Z ekonomického hlediska je clo nepřímou daní na dovážené (výjimečně i vyvážené) zboží. V současné době jsou v České republice – stejně jako v Evropské unii – uvalována pouze dovozní cla.

Zbožím se zde rozumí veškeré hmotné věci movité a elektrická energie. Konkrétní částce v korunách, ze které počítáme clo, říkáme celní hodnota. Celní hodnota je tedy základem daně. Sazba cla je v ČR vždy relativní, tj. stanovena jako % ze základu daně. Pro její určení je rozhodující druh a původ zboží. Výběr cla nespadá do kompetence finančního úřadů, ale provádějí jej celní orgány v rámci celního řízení. [1]

6 DAŇOVĚ UZNATELNÉ NÁKLADY

Základ daně účtujícího poplatníka se odvozuje od výsledku hospodaření. Pro stanovení základu daně v České republice není zcela akceptován účetní princip úplnosti zobrazení. Aby nedocházelo ke zkreslování základny zdanění, u některých nákladů jsou dána jednotná a dosti podrobná pravidla pro jejich uznávání do základu daně. Ráda bych se nyní zaměřila na náklady, které jsou daňově uznatelné.

Uznáný daňový náklad musí splňovat několik podmínek

- věcná i časová souvislost se zdanitelnými příjmy,
- nutnost daného nákladu pro dosažení zdanitelných příjmů,
- zúčtování účetního nákladu pouze ve výši, v jaké je pro tento druh nákladu stanoven limit,
- schopnost poplatníka prokázat vynaložení každého výdaje,
- prokazatelnost, že uplatnění účetního nákladu není vázáno na dodatečné podmínky, atd. [1]

6.1 Nájemné a finanční pronájem

Nájemní vztahy jsou v ekonomice poměrně časté. Z daňového hlediska je nutno rozlišovat „operativní“ nájem, kdy se po skončení nájmu najatá věc vrací pronajímateli a finanční pronájem, kdy na konci nájmu existuje právo nebo povinnost odkupu najaté věci.

Nájemné u operativního pronájmu (resp. u pronájmu, který není pro daňové účely považován za finanční pronájem) se v jednoduchém účetnictví uznává za daňový výdaj, pokud souvisí se zdanitelnými příjmy, bez časového rozlišení ve zdaňovacím období, ve kterém dojde k jeho uhrazení. V soustavě podvojného účetnictví se nájemné časově rozlišuje. Což ovlivní i základ daně z příjmů.

Zahrnování nájemného z finančního pronájmu (s následnou koupí najatého movitého majetku, čili finančního leasingu) do nákladů představuje další alternativu pro pořízování majetku a také prostor pro případné dosahování daňových úspor. Vzhledem k této možnosti zákon o daních z příjmů přesně definuje, co považuje za finanční pronájem a tak

úvaha o případném dosažení daňové úspory musí být řešena individuálně. Finanční pronájem s následnou koupí najaté věci je pojmem vymezený v § 24 odst. 4 zákona o daních z příjmů. [1]

Finanční pronájem je spojení smlouvy o pronájmu se smlouvou kupní, ve které je pronajímatel zavázán prodat po skončení předmět nájmu nájemci, když nájemce od smlouvy neodstoupí. Ve smlouvě o finančním nájmu s následnou koupí předmětu pronájmu je stanoven i způsob úhrady. Úhrada se rozpadá na nájemné a kupní cenu po skončení nájemní smlouvy. Aby bylo možno nájemné zahrnovat do daňových nákladů, musí být splněny současně alespoň dvě podmínky:

- Doba trvání pronájmu musí být delší než 20 % doby odepisování předmětu pronájmu, podle zákona o daních z příjmů. Zároveň ale u movitých věcí musí pronájem trvat alespoň tři roky a u nemovitostí alespoň osm let. Finanční pronájem začíná, až když má nájemce k dispozici předmět pronájmu v provozuschopném stavu.
- Kupní cena po skončení nájemní smlouvy nesmí být vyšší než zůstatková cena při rovnoměrném daňovém odpisování v okamžiku prodeje. Tato zůstatková cena se zjišťuje speciálně pro daný účel a nemusí být totožná se skutečnou zůstatkovou cenou předmětu pronájmu evidované pronajímatelem v okamžiku koupě, i když se stanoví ze vstupní ceny u pronajímatele. Když pronájem trval tak dlouho, že zůstatková cena předmětu pronájmu v den prodeje už bude nulová, pak se k podmínce kupní ceny nepřihlíží vůbec. [1]

Pokud bude smlouva o finančním pronájmu pro účely zahrnutí nájemného do daňových nákladů posuzována, je nutno rozlišovat, co která platba znamená. Na počátku pronájmu je obvykle hrazena první platba vyšší než další pravidelné nájemné. Tato platba může být buď prvním nepravidelným nájemným (případně zálohou na nájemné), nebo není nájemným, ale zálohou na budoucí kupní cenu najaté věci. Ve druhém případě se tato částka po dobu trvání nájemní smlouvy nebude přenášet do daňových nákladů, ale stane se součástí kupní ceny majetku po skončení nájemní smlouvy (může být třeba totožná s kupní cenou) a do daňových nákladů se promítne až po skončení pronájmu, často nikoli jednorázově ale prostřednictvím odpisů. Nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí pronajaté věci je nutno pro daňové účely časově rozlišovat.

Je-li smlouva o finančním pronájmu uzavřena a začne být plněna, neznámá to, že musí také dle smlouvy i skončit. Smlouva o finančním pronájmu může být předčasně ukončena. Pro daňové účely je nutno sledovat především případy, kdy předmět pronájmu je po předčasném ukončení finančního pronájmu odkoupen. V tom případě by mohl vzniknout prostor pro vyhýbání se zdanění. Obdobný problém by mohl nastat i v případě, kdy po skončení pronájmu, který z hlediska zákona o daních z příjmů není finančním, by nájemce bezprostředně po skončení pronájmu předmět pronájmu odkoupil. [1]

A proto, když po předčasném ukončení finančního pronájmu nebo bezprostředně po skončení nájemní smlouvy bude předmět nájmu zakoupen nájemcem, lze nájemné uznat do daňových nákladů pouze za předpokladu, že kupní cena bude vyhovovat mezi stanovené zákonem o daních z příjmů. Nejčastěji je předmětem pronájmu hmotný majetek, pro ten platí, že kupní cena musí být vyšší nebo rovna zůstatkové ceně při rovnoměrném daňovém odpisování předmětu pronájmu v den realizace koupě. U pozemků a hmotného majetku vyloučeného z odpisování musí být kupní cena vyšší nebo rovna ocenění předmětu koupě ke dni uzavření kupní smlouvy nebo smlouvy o budoucím odkupu nemovitosti. [1]

6.2 Cenné papíry a kapitálový majetek

V této části bych se ráda zmínila o příjmech plynoucích z kapitálového majetku, především pak z cenných papírů. Příjmy plynoucí z tohoto majetku často velmi úzce souvisí s daňově uznatelnými náklady. Z hlediska státu se jedná o oblast citlivou, kde by poplatník mohl ovlivňovat svůj daňový základ.

Příjmy plynoucí z kapitálového majetku můžeme rozdělit na příjmy z jejich držby (tj. běžné příjmy) a příjmy z jejich převodu, prodeje (tj. kapitálové příjmy).

Část příjmů z držby cenných papírů a majetkových účastí tvoří samostatné základy daně. Okruh těchto příjmů tvoří u právnických osob zejména tyto příjmy:

- dividendy,
- podíly na zisku společnosti s ručením omezených, družstev a komandistů,
- podíly na zisku tichého společníka atd.

U samostatných základů daně platí, že sražená daň představuje splnění daňové povinnosti, a tak se samostatné základy daně nezahrnují do základu daně, resp. se o ně snižuje výsledek hospodaření.

Jiné samostatné základy daně se naopak zahrnují do základu daně, resp. hospodářský výsledek se o ně nesnižuje. Jde o úrokové příjmy z dluhopisů, vkladních listů, o výnosy z vkladových účtů a z vkladních knížek apod.

Pro příjmy z prodeje cenných papírů platí, že běžné výdaje související s jejich držbou jsou součástí daňových nákladů. To ovšem neplatí pro kupní cenu, resp. jejich pořizovací cenu. U akcií se místo ceny pořízení používá nabývací cena akcie jako majetkového podílu. [1]

6.3 Výdaje na pracovní cesty

Výdaje na pracovní cesty patří mezi typické náklady, které se pro uznání do daňového základu regulují. Do daňových nákladů pochopitelně patří náhrady cestovních výdajů, ke kterým je zaměstnavatel zavázán vůči zaměstnancům. Jestliže zákon o cestovních náhradách umožňuje uplatňovat vyšší náhrady, než je limit, není rozdíl mezi náhradami podle zákona a skutečně účtovanými náhradami uznaným daňovým výdajem, i když je zaměstnavatel k úhradě vyšších nebo širě pojatých náhrad cestovních výdajů zavázán kolektivní smlouvou.

Do základu daně se zahrnují především prokazatelné výdaje na dopravu dopravními prostředky, výdaje na ubytování v rámci pracovních cest a ostatní výdaje při pracovních cestách. Stravné na pracovních cestách lze zahrnout do daňových výdajů pouze ve výši limitů stanovených zákonem o cestovních náhradách. Stejně tak je tomu i při zahraničních pracovních cestách, kde kromě stravného náleží zaměstnanci i kapesné v maximální výši 40% stravného.

Komplikovaně je řešeno uznávání výdajů týkajících se provozu motorových vozidel. Výdaje na spotřebované pohonné hmoty při pracovních cestách motorovými vozidly se uznávají ve výši prokázané skutečné spotřeby podle účetních dokladů, pokud se jedná o vozidla v obchodním majetku poplatníka nebo pronajatá poplatníkem. Do základu daně se zahrnují i ostatní výdaje související s provozem vozidla v prokázané výši. Pokud provoz

motorového vozidla souvisí jen částečně s dosahováním zdanitelných příjmů, lze uvedené výdaje v základu daně pochopitelně uplatnit jen v poměrné výši. Výdaje na dopravu v rámci pracovních cest motorovými vozidly, která nejsou v obchodním majetku poplatníka, se uplatňují pro daňové účely pouze prostřednictvím náhrad. Ty zahrnují náhradu v paušální výši na jeden ujetý kilometr a dále náhradu za spotřebované pohonné hmoty vypočtené podle průměrné spotřeby pohonných hmot daného vozidla a průměrné ceny pohonných hmot. [1]

6.4 Pohledávky v základu daně

Pohledávky jsou u poplatníků účtujících v podvojném účetnictví zpravidla zahrnuty do výnosů, tedy i do hospodářského výsledku a z něho odvozeného základu daně. Nejsou-li uhrazeny, dostává se poplatník do situace, že ze svého hlediska zdaňuje nereálné příjmy a je tedy i více daňově zatížen. Tento problém je řešen diferencovaně podle druhu a stáří pohledávek. Převod pohledávek do základu daně je znázorněn v příloze č. III.

Některé pohledávky lze zahrnovat přímo a jednorázově do daňových nákladů. Je například o hodnotu pohledávky v případě jejího postoupení. Hodnota pohledávky může být ale uplatněna pouze do výše příjmu z postoupení. Jde-li o pohledávku nabytou postoupením, lze do základu daně zahrnout její cenu pořízení do výše příjmu za její další postoupení nebo do výše její úhrady dlužníkem. [1]

Hodnotu pohledávky v některých, zákonem přesně definovaných případech, lze jednorázově zahrnout přímo do daňových nákladů. Jde zejména o pohledávky:

- za dlužníka, u kterého soud zamítl návrh na prohlášení konkursu pro nedostatek majetku dlužníka. Stejně tak lze zahrnout do nákladů pohledávky na základě výsledků konkursního řízení, pokud jim nebylo možno tyto pohledávky uspokojit, na základě výsledku veřejné dražby,
- za dlužníka, který zemřel a pohledávka nemohla být uspokojena ani vymáháním na dědicích dlužníka,
- za právnickou osobou, která zanikala bez právního nástupce a původní věřitel nebyl s původním dlužníkem ekonomicky nebo personálně spojenou osobou anebo fyzicky osobou blízkou,

- za dlužníka, na jehož majetek je uplatněna veřejná dražba a to do výše příjmu z této dražby.

Jinou možností je zahrnutí hodnoty pohledávek do daňových nákladů prostřednictvím opravných položek. Ty lze tvořit v plné výši ve zdaňovacím období, ve kterém poplatník na výzvu soudu přihlásil svoji pohledávku do konkursu nebo vyrovnání a to až do výše takto přihlášených pohledávek.

Častěji však tvoří opravné položky poplatník postupně, a to zejména u neprohlášených pohledávek. Taková opravná položka se tvoří ve dvou stupních. V první fázi bez dostatečných podmínek lze tvořit opravnou položku až do 33% účetní hodnoty pohledávky. Pokračovat v tvorbě opravné položky může poplatník jen u pohledávek, u nichž bylo zahájeno soudní nebo rozhodčí řízení, kterého se poplatník řádně účastní. Pak může opravnou položku postupně vytvořit až do výše 100% účetní hodnoty. Opět platí, že takové opravné položky nelze tvořit k pohledávkám, u kterých existovalo vysoké riziko zpochybnitelnosti pohledávek nebo jejich výše. [1]

6.5 Rezervy pro daňové účely

Účetně si subjekt tvoří rezervy podle své skutečné potřeby; pro daňové účely se však uznávají jen ty z nich, které jsou stanoveny v zákoně č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Jednou z nejdůležitějších je nejdůležitější rezerva na opravy hmotného majetku, kterou může tvořit poplatník na opravy hmotného majetku, jehož doba odpisování je šest a více let. Rezervu zpravidla vytváří vlastník, ale může ji tvořit i nájemce, pokud je písemnou smlouvou zavázán provádět opravu pronajatého majetku.

Vzhledem k tomu, že tvorba rezervy představuje možnost odložení daňové povinnosti do následujících let, zákon o rezervách stanoví i maximální počet let, po které lze rezervu na opravy hmotného majetku tvořit a to diferencovaně podle zatřídění majetku do odpisové skupiny.

U ostatních rezerv, kterou nejsou zákonnými rezervami, je postup odlišný. Tvorba těchto rezerv není uznána jako daňový náklad, proto je nutno v daném zdaňovacím období zvýšit o částku jejich tvorby hospodářský výsledek pro účely stanovení základu daně.

Ve zdaňovacím období, ve kterém dochází k čerpání ostatních účetních rezerv, je třeba hospodářský výsledek před zdaněním snížit o částku čerpání těchto rezerv pro stanovení základu daně. [1]

6.6 Daně

Daňovému subjektu vzniká zpravidla daňová povinnost k více daním souběžně, proto je důležité věnovat pozornost pravidlům, podle kterých se určuje, jakou daň a za jakých okolností může subjekt uplatnit v základu daně z příjmů.

Z hlediska zahrnutí majetkových daní do základu daně z příjmů je nutno rozlišovat pravidelně hrazené daně související s vlastnictvím majetku a daně převodové, vyměřené při přechodu vlastnických práv k majetku. Daně s pravidelným zdaňovacím obdobím jsou výdajem, který by měl být uznán v základu daně z příjmů právnických osob. Za daňový náklad se uznává předpis daně silniční, zaplacená daň z převodu nemovitostí, pokud jejich úhrada souvisí s činností a majetkem poplatníka. Daňovým nákladem naproti tomu nikdy není daň dědická a daň darovací. Daňově uznatelným nákladem nemůže být ani daň z příjmů poplatníka. Daň z přidané hodnoty je uznaným daňovým nákladem tam, kde poplatník nemohl uplatnit odpočet této daně. Uznaným daňovým nákladem je i daň z přidané hodnoty u poplatníka, který není plátcem daně z přidané hodnoty. [1]

6.7 Odpisy

Odpisy hmotného a nehmotného majetku jsou instrumentem k vyjádření poklesu hodnoty tohoto majetku z hlediska fyzického a morálního opotřebení, jsou součástí nákladů a tak přímo ovlivňují hospodářský výsledek. Odpisy jsou peněžním vyjádřením postupného snižování hodnoty fixního kapitálu, resp. hmotného a nehmotného investičního majetku, vyjadřují pokles hodnoty aktiv. Odpisy vyjadřují opotřebení, patří tedy mezi náklady.

Odpisování hmotného a nehmotného majetku stanoví zákon o daních z příjmů. Odpisování znamená zahrnování odpisů z hmotného a nehmotného majetku evidovaného v majetku poplatníka k 31. prosinci běžného roku (majetku, jenž se vztahuje k zajištění

zdanitelného příjmu) do nákladů k zabezpečení tohoto příjmu. Odpisy tak snižují daňový základ poplatníka. [11]

Jak už bylo řečeno, dlouhodobý majetek se užíváním fyzicky i morálně opotřebovává, a je proto třeba toto opotřebení vypočíst a v účetnictví vyjádřit. Zde se rozcházejí požadavky s daňovými hledisky. Zatímco účetní odpisy mají odpovídat reálnému opotřebení majetku a proto způsob jejich výpočtu je pravomocí podniku, daňové odpisy (odpisy vypočítané pro účely daňové, jejichž výše se uznává při výpočtu daně z příjmů) nepřihlíží ke specifickým (provozním, finančním aj.) podmínkám podniku. Výše účetních a daňových odpisů bude tedy málokdy shodná.

Do účetnictví by měly vstupovat odpisy účetní, protože právě ty vyhovují požadavku věrného zobrazení skutečnosti. Pro výpočet daňových odpisů je pak nutné zajistit potřebné údaje v rámci analytické evidence k odpisovanému majetku, daňové odpisy by však neměly ovlivnit účetní. [12]

6.7.1 Účetní odpisy

Úvodem je nutno zdůraznit, že odpisování se týká dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, nikoli dlouhodobého finančního majetku. Dále pak, že z účetního odpisování je vyloučena část dlouhodobého hmotného majetku. Jedná se o majetek, který má trvalou hodnotu (pozemky, umělecká díla, sbírky). Ostatní dlouhodobý hmotný i nehmotný majetek se odepisuje.

Účetní odpisy upravuje zákon o účetnictví. Ten v § 28 stanoví, že si podnik sám sestaví odpisový plán, který je podkladem k vyčíslení opravek odpisovaného majetku v průběhu jeho užívání a sám si určí metody odpisování, které pak používá konzistentně. Zákon o účetnictví dále stanoví, že dlouhodobý nehmotný majetek je nutno odepsat nejpozději do 70 měsíců od jeho pořízení, a že dlouhodobý hmotný majetek se odepisuje s ohledem na opotřebení odpovídající běžným podmínkám jeho používání.

Výpočet výše účetních odpisů může být založen na různých přístupech, jež lze shrnout do těchto základních metod:

- metody vycházející z doby použitelnosti majetku (odpisy časové) – lineární nebo zrychlené,

- metody založené na výkonu – výkonové odpisy. [12]

6.7.2 Daňové odpisy

Od počátku roku 2001 upravuje zákon o daních z příjmů pouze odpisování dlouhodobého majetku. Z ustanovení o odpisování byl zcela vypuštěn pojem dlouhodobého nehmotného majetku. Důvodem pro upuštění od regulace daňových odpisů dlouhodobého nehmotného majetku je poznání, že taxativně stanovená doba jeho odpisování by v mnoha případech (zejména u práv k patentům a dalším výsledkům výzkumu a vývoje, know how apod.) nebyla s to vyjádřit průměrnou dobu použitelnosti tohoto majetku, protože ta se může v konkrétních podmínkách výrazně lišit (zejména podle odlišného tempa technického rozvoje v různých vědních oborech). Podnik sám si tedy zvolí dobu odpisování nehmotného majetku pro daňové účely, a to tak, aby vyhověl účetním předpisům, tj. aby tento majetek odepsal nejdéle do 5 let od jeho nabytí. [12]

Zákon o daních z příjmů ukládá podniku zatřídit nabytý dlouhodobý hmotný majetek do jedné ze šesti odpisových skupin. Způsob odepisování stanoví pro každý nově pořízený dlouhodobý hmotný majetek a nesmí jej změnit po celou dobu jeho odepisování. Podnik může provádět:

- rovnoměrné odpisování dlouhodobého majetku,
- zrychlené odpisování dlouhodobého majetku. [12]

7 DAŇOVĚ NEUZNATELNÉ NÁKLADY

U některých typů nákladů je diskutabilní, zda jsou nezbytné pro dosažení příjmů. Jindy zase dané náklady příliš úzce souvisí s prospěchem těch, kteří mohou rozhodovat za subjekt atd. prostě existuje řada důvodů, které musí vést stát jako dobrého hospodáře k tomu, aby jejich uplatnění v základu daně zabraňoval, nebo alespoň jejich využití podstatně omezoval.

7.1 Manka a škody

Jako daňový náklad se neuznávají manka a škody, které nesouvisí přímo s dosažením příjmů. Škody způsobené živelnou pohromou (např. krupobití, vichřice, zemětřesení apod.) a dále škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem lze zahrnovat do daňových nákladů v prokázané výši bez omezení. Škodu způsobenou živelnou pohromou a její rozsah musí poplatník doložit buď posudkem soudního znalce nebo pojišťovny. Škody jinak způsobené lze v základu daně ponechat jen do výše přijatých náhrad, kterými mohou být například pojistná plnění, zaplacená náhrada škody od jiných osob apod.

Za manka, které jsou uznanými daňovými náklady, se považují úbytky zásob v rámci technologických norem přirozených úbytků, a to buď stanovených zvláštním předpisem a pokud takový předpis není, v odůvodněné výši stanovené vnitřním předpisem poplatníka. Ostatní manka se nezahrnují do základu daně. [1]

7.2 Pokuty, penále

Zaplacené pokuty a penále nelze uznat za daňové náklady, jde zejména o příslušenství daně, pokuty udělené správními orgány, sankce plynoucí od zdravotních pojišťoven, úřadů nemocenského pojištění.

Výjimku tvoří zaplacené závazkové pokuty, úroky a poplatky z prodlení, penále atd. vymezené smluvně mezi ekonomickými subjekty podle obchodního zákoníku. [1]

7.3 Výdaje na reprezentaci

V daňovém základu nelze zobrazit ani výdaje na reprezentaci, např. pohoštění obchodních partnerů nebo dary. V této souvislosti je třeba důsledně rozlišovat výdaje na reklamu a propagaci, které se uznávají za daňové výdaje a výdaje na reprezentaci. Hranici mezi reprezentací a propagací stanoví zákon: Bezúplatné předání reklamních předmětů v hodnotě do 500 Kč (s výjimkou zboží, které podléhá spotřební dani) označeného obchodní firmou, ochranou známkou nebo názvem propagovaného zboží či služby se nepovažuje za darování a je možno je zahrnovat do základu daně. [1]

Uznaným daňovým nákladem logicky nejsou zúčtované podíly na zisku o odměny za výkon funkce členům kolektivních statutárních a jiných orgánů právnických osob a dokonce ani zaplacené odpovědnostní pojistné za člena statutárního orgánu právnické osoby. [1]

II. PRAKTICKÁ ČÁST

8 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI DORBAS, s. r. o.

8.1 Historie firmy

Společnost Dorbas, s. r. o. vznikla na základě společenské smlouvy ze dne 19. listopadu 1997 jako servisní a obchodní firma se základním kapitálem 100 tis. Kč (který byl v roce 1998 navýšen na 218 tis. Kč) ve Fryštáku u Zlína. Svou podnikatelskou činnost ovšem začala ve výraznějším rozsahu provozovat až po podepsání smlouvy, s výrobním družstvem IVOS Zlín, o koupi části podniku 1. června 1998. Rozdělením družstva IVOS Zlín, jmenovitě koupí části podniku – majetku družstva, převzala společnost Dorbas, s. r. o. středisko 3 – nákup a prodej autoagregátů a středisko 7 – opravy autoagregátů (toto členění středisek je i nadále zachováno).

Společnost je registrována v obchodním rejstříku, vedeným Krajským obchodním soudem v Brně s tímto předmětem podnikání:

- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej,
- obchodně-technické a informační služby pro naše i zahraniční subjekty,
- opravy motorových vozidel.

Organizace má v současné době 4 společníky a 32 zaměstnanců.

Na základě rozhodnutí valné hromady ze dne 18. 06. 2004 došlo k navýšení základního kapitálu o nerozdělený zisk z minulých let v částce 2 439 tis. Kč.

8.2 Řízení společnosti

Společnost řídí jednatelka, jejíž práva a povinnosti jsou vymezeny ve společenské smlouvě. Jednatelka zastupuje společnost navenek. Vnitřní řízení společnosti, náležitostí týkající se pracovněprávních vztahů patří taktéž do působnosti jednatelky.

Výkonným a poradním orgánem jednatelky je porada vedení společnosti, kterou tvoří jednatelka společnosti, vedoucí obchodního úseku, vedoucí technického úseku, popř. pozvaní zaměstnanci a poradci.

Poradu svolává jednatelka společnosti a to nejméně jedenkrát měsíčně. Porada vedení společnosti projednává náležitosti týkající se zabezpečování úkolů obchodní a

technické činnosti i úkoly všeobecného charakteru, mimo úkolů, které spadají do úkolů valné hromady společnosti.

Z jednání porady vedení společnosti se pořizuje zápis o projednaných náležitostech a ukládají se závazné úkoly týkající se:

- dosažení hrubého zisku jednotlivých činností a středisek,
- limity zásob,
- finanční limity pro zabezpečení solventnosti společnosti,
- limity pro zajištění hospodárnosti společnosti.

K řízení své činnosti vydává společnost směrnice, jejichž obsah je závazný pro všechny zaměstnance společnosti.

Výsledky činnosti společnosti jsou zajišťovány formou vedení podvojného účetnictví s měsíční, čtvrtletní a roční účetní závěrkou, včetně vykazování výsledků jednotlivých středisek a to do výsledků hrubého zisku.

Dosažené výsledky v účetní evidenci jsou podkladem pro řízení a ukládání úkolů k zabezpečení náležité hospodárnosti.

K zabezpečení a k dosažení potřebných ekonomických výsledků společnosti je činnost společnosti rozdělena do jednotlivých středisek viz organizační schéma společnosti – příloha č. VI.:

- středisko 1 – provozní a prodejní sklad Opava,
- středisko 3 – prodej a nákup dílů a agregátů na nákladní motorová vozidla,
- středisko 4 – správní a režijní,
- středisko 7 – opravy náhradních dílů a agregátů.

8.3 Obchodní o výrobní činnost firmy

Činnost firmy Dorbas, s. r. o. můžeme rozdělit na dvě základní části. Jednou samostatnou skupinou firmy je výroba a renovace vzduchových brzdových systémů a jejich prodej. Druhá skupina zahrnuje prodej nových nákladních dílů na nákladní vozidla.

Firma Dorbas, s. r. o. působí na trhu náhradních dílů na nákladní vozidla již 13 let. Ze začátku se firma specializovala pouze na renovace vzduchových ventilů a postupem času rozšířila nabídku o nové náhradní díly jiných výrobců. V posledních dvou letech, se díky měnící se situaci na trhu, firma začíná zaměřovat na prodej a renovaci náhradních dílů na zahraniční nákladní vozidla. Je to způsobeno tím, že skončila výroba vozidel LIAZ v České republice a jsou nahrazována kvalitnějšími zahraničními vozy jako DAF, Volvo, Scania, MAN, Mercedes, Iveco, Renault atd. Také do největšího výrobce autobusů v České republice vstoupil zahraniční investor nejprve to byl Renault, nyní nahrazen Ivecem. Tito investoři si zajišťují své dodavatele náhradních dílů do prvovýroby a tím je také následně změněna poptávka po náhradních dílech.

Základním programem firmy zůstává i nadále renovace a prodej náhradních dílů na tuzemská nákladní vozidla.

Významná část nákupu a prodeje agregátů nových i opravených je zajišťována prostřednictvím smlouvy o obchodním zastoupení, podepsané s jednotlivými obchodními zástupci.

Činnost renovace agregátů je zabezpečována obchodním úsekem v úzké spolupráci s technickým úsekem. Oba úseky zabezpečují zejména:

- rozsah stávající činnosti v potřebném množství a kvalitě,
- rozvoj v oblastech renovace, která má technické a personální předpoklady k zajištění dalšího rozšíření sortimentu renovací.

Tendence podniku k uspokojování potřeb a přání zákazníků vedou ke strategii zbožové diferenciaci s cílem zvětšovat objem odbytu. Orientací na odbyt se snaží podnik dosáhnout poklesu jednicových nákladů větším objemem objednávek díky zvýšenému podílu na trhu.

8.4 Systém jakosti

Zabezpečování jakosti v současné době není otázkou toho, aby nejakostní výrobek neopustil firmu, kde se vyrábí, ale toho, aby nejakostní výrobek nebyl vůbec vyprodukován. Požadavky zákazníků se neomezují pouze na vyžadování jakostních výrobků a na jejich technickou úroveň, ale na stabilitu jakosti dodávaných výrobků.

Odběratelé po firmě vyžadují, aby prokázala, že skýtá záruky k trvalému dosahování proklamované jakosti.

Certifikace systémů jakosti je potvrzení třetí nezávislou stranou, že systém jakosti firmy splňuje požadavky příslušné normy, která je podkladem pro certifikaci.

V této mezinárodní normě jsou specifikovány požadavky na systém managementu jakosti v případech, kdy organizace:

- a) potřebuje prokázat svoji schopnost trvale poskytovat produkt, který splňuje požadavky zákazníka a příslušné požadavky předpisů,
- b) má v úmyslu zvyšovat spokojenost zákazníka, a to efektivní aplikací tohoto systému, včetně procesů pro jeho neustálé zlepšování a ujišťováním o shodě s požadavky zákazníka a s příslušnými požadavky předpisu.

V roce 2003 prošla společnost Dorbas, s. r. o. úspěšně certifikačním auditem a je držitelem certifikace podle normy ČSN EN ISO 9001 : 2001. Výsledkem bylo zavedení systému managementu jakosti vztahující se na prodej a nákup náhradních dílů a renovace náhradních dílů.

8.5 Způsob prodeje

Firma Dorbas, s. r. o. má v současné době 2 prodejní sklady a to v místě sídla firmy ve Fryštáku a v Opavě. Způsob prodeje můžeme rozdělit následovně:

- zákazníci sami navštěvují prodejny společnosti a kupují potřebné náhradní díly,
- rozvozová služba firemními vozidly společnosti, slouží k pokrytí požadavků jak velkých odběratelů jako jsou velké dopravní společnosti (Bonavia servis, ČSAD Havířov, Zliner, Dopravní podnik Praha), tak i drobných zákazníků po celé ČR,
- objednání po telefonu či internetu a zaslání náhradních dílů expresními zásilkami (Profi balík, Autopost, EMS, kurýr ČD).

9 ANALÝZA DAŇOVÝCH PŘÍZNÁNÍ SPOLEČNOSTI DORBAS, S. R. O. V LETECH 2002 – 2004

V této kapitole se pokusím analyzovat daňové příznání za rok 2002 – 2004. Především bych se chtěla zmínit o výši daní z přidané hodnoty, spotřebních a majetkových daních a co nejpřesněji analyzovat daně z příjmů právnických osob podle zákona ČNR č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů za zdaňovací období, tzn. za kalendářní rok od 01. 01. – 31. 12. 2002, 2003, 2004 ve společnosti Dorbas, s. r. o.

9.1 Daň z přidané hodnoty

Společnost Dorbas, s. r. o. je plátcem daně z přidané hodnoty a proto je povinna vybrat daň ze zdanitelných plnění, které uskutečňuje. Firma byla zaregistrována jako dobrovolný plátcе daně od roku 1998, neboť bylo předpokládáno, že dle tehdy platného zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty přesáhne její obrat za zdanitelná plnění za poslední tři po sobě jdoucí měsíce 750 tis. Kč. Podle výše dosaženého obratu má firma ze zákona povinnost měsíčního zdaňovacího období.

Firma dále uplatňuje nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (odpočet daně je upravená suma daně na vstupu), a to na základě skutečnosti, že přijatá zdanitelná plnění používá k dosažení obratu za svá zdanitelná plnění. Nárok na odpočet daně předkládá na základě daňového dokladu vystaveného plátcem daně z přidané hodnoty.

V následující tabulkách č. 1 – 3 jsem zachytila vývoj daně z přidané hodnoty v jednotlivých letech. Protože firma exportuje i importuje, rozdělila jsem daň z přidané hodnoty na vstupu na tuzemsko a dovoz (v roce 2004 navíc rozdělen na dovoz z členských zemí EU a dovoz ze třetích zemí) a stejně členění jsem použila i u dani na výstupu a také podle výše sazeb daně z přidané hodnoty, tedy základní (do 31. 04. 2004 22 %, od tohoto data sazba 19 %) a snížené (5 %). Jelikož společnost ve sledovaném období 2002 – 2004 neuskutečňovala žádná přijatá zdanitelná plnění z dovozu, která by podléhala snížené sazbě daně z přidané hodnoty, vynechala jsem v tabulce sloupec, který by obsahoval nulové hodnoty DPH.

Tabulka č. 1: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Dorbas, s. r. o. v Kč v roce 2002
[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]

Období	Přijátá zdanitelná plnění			Uskutečněná zdanitelná plnění		Vlastní daňová povinnost popř. nadměrný odpočet
	dovoz	tuzemsko		tuzemsko		
	základní sazba	snížená sazba	základní sazba	snížená sazba	základní sazba	
1	74 388	4 776	928 655	1 008	1 036 174	29 363
2	52 263	7 027	928 127	2 521	999 363	14 467
3	153 628	6 912	778 030	837	918 508	-19 225
4	75 697	7 638	855 905	1 041	1 064 093	125 894
5	107 998	5 549	756 866	1 024	994 849	125 460
6	50 743	7 485	737 770	903	927 911	132 816
7	62 043	6 753	778 233	958	892 443	46 372
8	36 809	5 379	679 583	1 142	825 911	105 282
9	108 558	7 993	726 125	888	999 430	157 642
10	41 652	7 162	769 596	819	1 005 670	188 079
11	63 054	5 893	804 656	829	969 517	96 743
12	50 702	7 826	511 939	810	732 589	162 932
Celkem:	877 535	80 393	9 255 485	12 780	11 366 458	1 165 825

Tabulka č. 1 obsahuje podrobné členění jednotlivých položek obsazených v daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty za rok 2002. V tomto roce odvedla společnost na dani celkem 1 165 825 Kč. Z analýzy je patrné, že odvod daně ze zboží nakoupeného v zahraničí, podléhající 22% DPH, činil 877 535 Kč, což činí necelých 10 % z celkové daně na vstupu. 5 % sazbou DPH jsou zdaňovány zejména služby nakupované společnostmi, popř. další položky obsažené v rozsáhlé příloze č. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, což je 80 393 Kč za rok 2002. Jak je patrné z tabulky, snížená sazba daně nebyla pro firmu příliš zátěžová. DPH na vstupu v tuzemsku při sazbě 22 % bylo uplatněno v celkové hodnotě 9 255 485 Kč.

Vývoz zboží do zahraničí je osvobozen od povinnosti uplatňovat daň z přidané hodnoty na výstupu. Jinak vyjádřeno, vývoz zboží podléhá „nulové sazbě“ DPH. Uskutečněná daňová plnění podléhající 5 % DPH, kterou jsou zdaněny poskytnuté služby je zanedbatelná. DPH na výstupu při sazbě 22 % byla v roce 2002 zaznamenána v hodnotě 11 366 458 Kč.

V roce 2002 vykazovala společnost Dorbas, s. r. o. každý měsíc vlastní daňovou povinnost, pouze v měsíci březnu vykázala nadměrný odpočet.

Tabulka č. 2: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Dorbas, s. r. o. v Kč v roce 2003

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]

Období	Přijatá zdanitelná plnění			Uskutečněná zdanitelná plnění		Vlastní daňová povinnost popř. nadměrný odpočet
	dovoz	tuzemsko		tuzemsko		
	základní sazba	snížená sazba	základní sazba	snížená sazba	základní sazba	
1	85 890	5 550	991 034	761	1 015 514	-66 199
2	17 627	4 722	930 490	50	1 003 073	50 284
3	150 920	7 746	800 990	87	1 045 999	86 430
4	34 767	7 025	597 897	73	880 624	241 008
5	111 731	4 574	720 411	45	977 323	140 652
6	47 948	8 500	820 103	13	1 029 464	152 926
7	60 100	4 052	753 366	49	961 513	144 044
8	42 658	4 757	842 369	73	860 224	-29 487
9	110 788	5 425	978 858	25	1 216 551	121 505
10	121 050	7 702	1 018 057	170	1 248 936	102 297
11	73 302	5 692	650 291	0	1 040 203	310918
12	47 912	5 212	551 607	0	747 549	142 818
Celkem:	904 693	70 957	9 655 473	1346	12 026 973	1 397 196

V tabulce č. 2 je zobrazen vývoj daně z přidané hodnoty společnosti v roce 2003. Při srovnání s předcházejícím rokem můžeme zaznamenat nárůst odvedené daně v absolutní částce 231 371 Kč.

Tento nárůst celkové roční povinnosti je zapříčiněn růstem DPH na výstupu (příčinou je růst objemu prodeje zboží v jednotlivých měsících sledovaného období). Z tabulky je patrný pokles hodnoty odvedené daně za poskytnuté služby v pěti procentní sazbě daně z přidané hodnoty.

Přijatá zdanitelná plnění vykazují pouze minimální nárůst.

Tabulka č. 3: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Dorbas, s. r. o. v Kč v roce 2004

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]

Období	Přijatá zdanitelná plnění				Pzjčs	Uskutečněná zdanitelná plnění		Vlastní daňová povinnost popř. nadměrný odpočet
	pzjčs	dovoz	tuzemsko			tuzemsko		
	základní sazba	základní sazba	snížená sazba	základní sazba	základní sazba	snížená sazba	základní sazba	
1	0	80 680	3 714	910 840	0	0	1 132 723	137 489
2	0	156 846	3 258	784 228	0	71	943 843	-418
3	0	73 746	3 834	868 212	0	21	1 070 508	124 737
4	0	40 042	2 348	666 860	0	53	901 966	192 769
5	45 467	0	442	681 902	45 467	9	912 467	189 868
6	55 794	0	899	704 881	55 794	0	900 849	195 069
7	33 401	0	414	720 543	33 401	0	834 805	113 848
8	37 466	0	414	767 086	37 466	0	933 241	165 741
9	74 475	0	413	843 023	74 475	0	981 180	137 744
10	80 741	0	507	796 302	80 741	0	941 747	144 938
11	86 826	0	410	836 007	86 826	0	1 072 070	235 653
12	55 651	0	724	653 230	55 651	0	849 068	195 114
Celkem	469 821	351 314	17 377	9 233 114	469 821	154	11 474 467	1 832 552

V tabulce č. 3, která obsahuje hodnoty uvedené v měsíčních daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty za rok 2004, můžeme sledovat změny v legislativě platné od 1. května 2004, související se vstupem České republiky do Evropské unie.

Změnily se podmínky týkající se dovozu zboží, které ovlivnily také společnost Dorbas, s. r. o. Počínaje květnem 2004 byl v zákoně o dani z přidané hodnoty zaveden pojem „reverse charge“, tzn. nová pravidla umožňují dovoz zboží z členských zemí od tamějších plátců daně z přidané hodnoty. Dovozece si sám vypočte daň na vstupu z nakoupeného zboží, kterou uvede v daňovém přiznání jak na vstupu, tak i na výstupu, toho vyplývá, že výsledná daňová povinnost je nulová. Možnost uplatnit DPH na vstupu (a povinnost odvézt ji příslušnému celnímu úřadu) podléhá pouze export zboží z nečlenských zemí EU.

Při vývozu zboží zůstala pravidla pro společnost Dorbas, s. r. o. vesměs nezměněna, tzn. vývoz zboží do členských i nečlenských zemí je osvobozen od povinnosti uplatňovat daň z přidané hodnoty na výstupu. Jinak vyjádřeno, vývoz zboží podléhá „nulové sazbě“ DPH (pokud je zboží prodáno plátcí DPH zaregistrovaném v dané státě).

Zásadní byla také daňová úprava týkající se přesunu většiny položek ze snížené do základní sazby daně. Při porovnání tabulky č. 3 s předchozími tabulkami můžeme sledovat snížení hodnoty daně na vstupu ve snížené sazbě. Služby dříve podléhající 5 % sazbě byly přesunuty do základní 19 % sazby daně. Společnost Dorbas, s. r. o. nakupuje služby v minimální výši, proto ji tato změna výrazným způsobem neovlivnila.

Velmi důležitou změnou je snížení základní sazby ze stávajících 22 % na 19 %. Tato změna ovlivnila výši daně z přidané hodnoty jak na vstupu, tak i na výstupu.

Na závěr bych posoudila výši daně z přidané hodnoty za jednotlivé sledované období. V roce 2002 společnost realizovala vlastní daňovou povinnost v celkové výši 1 165 825 Kč a o dva roky později se vlastní daňová povinnost zvýšila na 1 832 552 Kč. Toto navýšení odvedené daňové povinnosti koresponduje s růstem společnosti. Po nahlédnutí do účetní evidence jsem se přesvědčila o tom, že společnost Dorbas, s. r. o. tyto, ač pro ni dosti vysoké a zatěžující, daňové povinnosti platí vždy řádně a včas.

9.2 Majetkové daně

9.2.1 Daň z nemovitostí

Z majetkových daní se společnosti Dorbas, s. r. o. týká především daň z nemovitostí. Společnost je vlastníkem pozemků, část těchto pozemků je zastavěna. Zástavbu tvoří budova, ve které se nachází sídlo společnosti včetně výrobních a obchodních prostor a přilehlé skladovací prostory, které tvoří ocelová hala a mobilní buňka, dále oplocení a zpevněná pozemní komunikace.

Předmětem daně z pozemků společnosti Dorbas, s. r. o. jsou pozemky vedené v katastru nemovitostí v katastrálním území obce Fryšták. V následující tabulce můžete vidět, že společnost ve sledovaných letech 2002 – 2004 platila daň z nemovitostí za 4 pozemky, jejichž celková výměra činila 6 583 m² a 6 nemovitostí vyjmenovaných v předchozím odstavci. V roce 2002 činila roční daňová povinnost 9 485 Kč. V následujících letech 2003 a 2004 celková odvedená částka daně z nemovitostí nepatrně stoupla na 9.514 Kč, toto bylo zapříčiněno změnou daňové sazby v novelizovaném zákoně. Daň z nemovitostí je řádně placena vždy ve čtyřech kvartálních splátkách.

Tabulka č. 4: Přehled placené daně z nemovitostí společnosti Dorbas, s. r. o. v Kč ve sledovaném období 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]

Rok	Čtvrtletí	Splátka daně
-----	-----------	--------------

2002	1. čtvrtletí	2371
	2. čtvrtletí	2371
	3. čtvrtletí	2371
	4. čtvrtletí	2372
	Celkem:	9485
2003	1. čtvrtletí	2378
	2. čtvrtletí	2378
	3. čtvrtletí	2378
	4. čtvrtletí	2380
	Celkem:	9514
2004	1. čtvrtletí	2378
	2. čtvrtletí	2378
	3. čtvrtletí	2378
	4. čtvrtletí	2380
	Celkem:	9514

9.2.2 Daň silniční

Společnost Dorbas, s. r. o. používá automobily určené výhradně k podnikatelské činnosti, které eviduje v obchodním majetku, či které jsou pronajaty formou finančního leasingu. V obou případech má společnost ze zákona (č. 16/1993 Sb., o dani silniční) povinnost sestavovat daňové přiznání. Jak jsem se již zmínila v teoretické části, předpis k této dani je daňově uznatelným nákladem, proto bych se v této části zaměřila na zobrazení její splatnosti, výši a placení.

Počet vozidel ve vozovém parku společnosti Dorbas, s. r. o. a jejich daňovou povinnost ve sledovaném období 2002 – 2004 jsem zaznamenala v příloze č. VII. V roce 2002 vlastnila společnost 7 vozů, které měly odlišný základ daně a z toho vyplývající rozdílné roční sazby. Z výpočtu daně vyplynula firmě daňová povinnost ve výši 12 975 Kč. V roce 2003 se silniční daň zvýšila na částku 16 800 Kč. Tento růst daňové povinnosti byl zapříčiněn pronájmem nového nákladního vozu ve třetím čtvrtletí roku 2003. Druhým důvodem byla platba plné roční výše daně za automobily, které byly pronajaty formou leasingové smlouvy ve čtvrtém čtvrtletí roku 2002 a tudíž za ně byla odvedena pouze alikvotní část daňové povinnosti. V roce 2004, i přes to, že společnosti započal leasing nového vozu, se daňová povinnost snížila na 15 519 Kč. Důvodem tohoto snížení byla novelizace zákona o dani silniční v roce 2004. Jak je patrné z tabulky obsažené v příloze VII ve sloupci roční daňové sazby vyměřené dle § 6 daného zákona, celková hodnota daňové povinnosti se každým rokem zvyšovala. Společnost Dorbas, s. r. o. pouze využívá

daňové optimalizace stanovené zákonem v § 6. odst. 6 – 7 o snížení roční sazby (splnění emisních limitů EURO 2 a EURO 3).

Pro názornost jsem u daně silniční uvedla splátkový kalendář, který firma používá, aby včas a řádně plnila své daňové povinnosti. Z následující tabulky je vidět, že společnost platí zálohy na daň silniční čtvrtletně. V roce 2002 měla společnost Dorbas, s. r. o.

Tabulka č. 5: *Placení záloh silniční daně společnosti Dorbas, s. r. o. v letech 2002 – 2004*

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]

Rok	Čtvrtletí	Záloha		
2002	1. čtvrtletí	0	Přeplatek z předchozího zdaň. období:	7 537
	2. čtvrtletí	0	Na zálohách zapláceno:	7 463
	3. čtvrtletí	3 713	Daňová povinnost:	12 975
	4. čtvrtletí	3 750	Přeplatek daného zdaň. období:	2 025
2003	1. čtvrtletí	1 950	Přeplatek z předchozího zdaň. období:	2 025
	2. čtvrtletí	3 975	Na zálohách zapláceno:	14 775
	3. čtvrtletí	4 425	Daňová povinnost:	16 800
	4. čtvrtletí	4 425	Přeplatek daného zdaň. období:	0
2004	1. čtvrtletí	6 100	Přeplatek z předchozího zdaň. období:	0
	2. čtvrtletí	5 800	Na zálohách zapláceno:	21 325
	3. čtvrtletí	5 200	Daňová povinnost:	15 519
	4. čtvrtletí	4 225	Přeplatek daného zdaň. období:	5 806

V případě společnosti Dorbas, s. r. o. bych firmě doporučila i nadále pokračovat ve zvoleném trendu využívání možností finančního leasingu a rozvíjet svůj vozový park o nová nákladní či dodávková vozidla, u kterých je možnost využití výrazných slev na dani stanovených v zákoně o dani silniční. Výhodou je také to, že nájemné po dobu trvání smlouvy o finančním pronájmu lze zahrnovat do daňově uznatelných nákladů.

Společnost Dorbas, s. r. o. také může vytvářet rezervy na opravy automobilového parku u vozidel, která jsou zahrnuta v majetku společnosti. Opět připomínám, že tyto rezervy jsou daňově uznatelným nákladem.

V následující části uvedu další provozní náklady související s vozovým parkem společnosti Dorbas, s. r. o., které jsou pro firmu daňově uznatelnými náklady, jestliže je společnost vlastníkem vozidla.

Tabulka č. 6: *Druhy daňově uznatelných nákladů, které může společnost Dorbas, s. r. o.*

uplatňovat ve svém vozovém parku [Zdroj: vlastní zpracování]

Druh výdaje	Vozidlo ve vlastnictví daňového subjektu
Údržba	prokazatelně dle dokladů
Opravy	prokazatelně dle dokladů
Odpisy daňové	jde-li o hmotný majetek
Odpisy účetní	jde-li o hmotný investiční majetek
Technické prohlídky, měření emisí	je-li držitel, prokazatelně dle dokladů
Školení řidičů	prokazatelně dle dokladů
Zdravotní prohlídky řidičů	prokazatelně dle dokladů
Pohonné hmoty	prokazatelně dle dokladů
Pojistné zákonné	prokazatelně dle dokladů
Pojistné havarijní	je-li vlastník, prokazatelně dle dokladů
Dálniční poplatek	prokazatelně dle dokladů
Parkovací poplatek	jde-li o nutný vedlejší výdaj při pracovní cestě
Škoda na vozidle	prokazatelně dle dokladu plně anebo do výše náhrady
Rezervy na opravy	při dodržení zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách
Daň silniční	je-li držitelem

V předcházející tabulce jsem uvedla některé náklady, které přímo souvisí s vozovým parkem společnosti Dorbas, s. r. o. a které si firma může uplatnit jako daňově uznatelné náklady. Tyto náklady souvisí jak s opravami, údržbou, technickou prohlídkou, školením řidičů, tak i se zákonným a havarijním pojištěním, dálničními poplatky, parkovacími poplatky apod. Společnost Dorbas, s. r. o. by rozhodně neměla zapomínat tyto náklady uznávat jako daňové náklady.

9.3 Daň z příjmů právnických osob

Společnost Dorbas, s. r. o. je právnická osoba, účtující v soustavě podvojného účetnictví, proto při výpočtu daně z příjmů právnických osob bude vycházet z účetních dat. Základ daně této právnické osoby se odvozuje od hospodářského výsledku před zdaněním, který se upravuje pro účely stanovení základu daně z příjmů právnických osob. V příloze č. VIII. jsou uvedeny přiznání k dani z příjmů společnosti Dorbas, s. r. o. ve sledovaném období, tj. v letech 2002 – 2004.

Pro zjištění hospodářského výsledku (rozdíl mezi příjmy a výdaji) právnické osoby využívá společnost Dorbas, s. r. o. údajů v účetnictví. Nejprve zjistí hospodářský výsledek za běžnou činnost (provozní a finanční) a také mimořádný hospodářský výsledek podle zákona o účetnictví. Po sečtení těchto dvou položek firma dostane výslednou sumu, tedy hospodářský výsledek před zdaněním, který tvoří základ daně. Tento základ se dále upravuje o další položky, které jsem již uvedla v teoretické části. V následující tabulce jsou zobrazeny položky jednotlivých hospodářských výsledků a hospodářského výsledku před

zdaněním. Podrobnější informace o hospodářském výsledku jsou obsaženy ve výkazu zisku a ztráty firmy Dorbas, s. r. o.

Tabulka č. 7: *Hospodářské výsledky před zdaněním společnosti Dorbas, s. r. o. v tis. Kč v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]*

	2002	2003	2004
Provozní hospodářský výsledek	923	1568	1574
Finanční výsledek hospodaření	-511	-815	-713
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	412	753	861
Mimořádný výsledek hospodaření	0	0	0
Výsledek hospodaření před zdaněním	412	753	861

9.3.1 Úprava hospodářského výsledku před zdaněním vedoucí k zjištění základu daně společnosti Dorbas, s. r. o.

Základ daně společnosti Dorbas, s. r. o. se odvozuje od hospodářského výsledku před zdaněním, který se upravuje pro účely stanovení základu daně z příjmů. V následující části se budu podrobněji zabývat položkami, které buď snižují nebo zvyšují hospodářský výsledek před zdaněním a vedou ke stanovení základu daně.

Vyňaté příjmy ze základu daně

Základ daně se upravuje o vyňaté příjmy ze základu daně. Jsou to zejména příjmy z nabytí majetku dědictvím nebo darováním. Podle účetních údajů společnosti Dorbas, s. r. o. nedošlo v posledních třech letech k žádnému nabytí majetku dědictvím nebo darováním.

Příjmy osvobozené od daně z příjmu

Příjmů osvobozených od daně z příjmů právnických osob u podnikatelských subjektů mnoho nenajdeme, jedná se především o:

- příjmy z provozování taxativně vyjmenovaných ekologických zařízení v roce uvedení do provozu a v pěti následujících zdaňovacích obdobích,

- úroky z přeplatku na dani zaviněného správcem daně a orgánem správy sociálního zabezpečení a z penále od zdravotních pojišťoven,
- úroky z hypotečních zástavních listů,
- regulované nájemné za byty a garáže přijaté bytovými družstvy, lidovými bytovými družstvy a subjekty, které byly založeny proto, aby zajistily byty a garáže svým společníkům či členům.

Společnosti Dorbas, s. r. o. nepřísluší ani jeden z výše vyjmenovaných příjmů osvobozených od daně z příjmů právnických osob. Zmínila jsem, že od daně můžou být osvobozeny příjmy z ekologických zařízení. A proto bych firmě doporučila investovat do výrobního provozu některé z alternativních ekologických zařízení, například čističku odpadních vod, která by přinesla prospěch jak firmě, tak i ekologii v místě sídla společnosti. Příjmy z těchto ekologických zařízení jsou zcela osvobozeny od daně z příjmů právnických osob.

Příjmy nezahrnované do základu daně

Z příjmů nezahrnovaných do základu daně můžeme jmenovat například:

- částky, které již byly u téhož poplatníka zdaněny podle zákona o daních z příjmů, např. vrácená půjčka zaměstnanci na jeho bytové potřeby financovaná ze zisku po zdanění,
- položky rozpuštění rezerv na kursové ztráty nebo zúčtování opravných položek do roku 1994 a po roce 1995.

Společnost Dorbas, s. r. o. nevykazuje v účetnictví ani daňovém přiznání příjmy, které se nezahrnují do základu daně.

Daňové odpisy převyšující účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku

Do výpočtu hospodářského výsledku si společnost jako náklad započítává účetní odpisy. Ale jak už víme, tak účetní odpisy jsou daňově neuznatelné a proto firma zároveň eviduje daňové odpisy. Ještě do roku 2002 využívala společnost možnost účtovat o rozdílných daňových a účetních odpisech, které nebyly nikdy zaznamenány ve stejné

výši. V tomto roce byl doodepisován majetek, u kterého byl zvolen způsob rozdílných účetních a daňových odpisů. U všeho ostatního odepisovaného majetku byla pro zjednodušení zvolena metoda odpisování, kdy se měsíční účetní odpis rovná 1/12 odpisu daňového, proto již od roku 2003 nedocházelo k rozdílům mezi částkou daňových a účetních odpisů.

V předchozím textu jsem uvedla položky, o které je možno hospodářský výsledek pro stanovení základu daně snížit. Společnost Dorbas, s. r. o. v mnou sledovaných letech neuplatnila žádný z výše uvedených možností snížení základu daně. Ted' se budu věnovat těm položkám, o které je nutno hospodářský výsledek před zdaněním zvýšit.

Náklady (výdaje) neuznávané jako náklady (výdaje) na dosažení a udržení příjmů

V této části se jedná hlavně o náklady, které společnost Dorbas, s. r. o. vykazuje jako účetní náklady, ale tyto náklady nejsou daňově uznatelné. Ve výkazech společnosti Dorbas, s. r. o. jsem zjistila, že za období 2002 byly náklady (výdaje) neuznávané za náklady (výdaje) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů 41 161 Kč a jsou uvedeny v tomto složení:

51 – Služby	33 443 Kč
52 – Mzdové náklady	3 025 Kč
54 – Ostatní provozní náklady	4 693 Kč

Za období 2003 jsou tyto výdaje (náklady) uvedeny v celkové částce 59 820 Kč. Bližší rozdělení výdajů (nákladů) je následující:

51 – Služby	33 139 Kč
52 – Mzdové náklady	4 236 Kč
54 – Ostatní provozní náklady	22 445 Kč

Za období 2004 jsou tyto výdaje (náklady) uvedeny v celkové částce 58 591 Kč. Bližší rozdělení výdajů (nákladů) je následující:

51 – Služby	45 136 Kč
52 – Mzdové náklady	5 141 Kč
54 – Ostatní provozní náklady	8 314 Kč

Podle údajů společnosti Dorbas, s. r. o. jsem zjistila, že nejvyšší položka v nákladech neuznávaných za náklady na dosažení a udržení příjmů je účetní skupina 51. Jedná se o náklady na reprezentaci, především občerstvení pro obchodní partnery, dárky a reklamní předměty, které nelze uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely podle § 25 odst. 1, písm. t, Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů. Dle výše uvedeného přehledu můžeme pozorovat, že se tyto daňově neuznatelné náklady rok od roku zvyšují. Toto je způsobeno rostoucí prosperitou firmy a její marketingovou strategií firmy, být pohostinný k významným obchodním partnerům.

Díky přijetí certifikátu ISO 9001 : 2001 se firma zavázala k zajišťování jakosti a výsledkem jsou minimální manka s škody.

9.3.2 Úprava základu daně

Předtím, než společnost Dorbas, s. r. o. přistoupí k přímému výpočtu daně, musí nejprve upravit základ daně. Používají se k tomu nestandardní odpočty, které snižují základ daně. V naší legislativě se u právnických osob všechny nazývají odčitatelnými položkami.

Od základu daně se odčítá ztráta z podnikání, pokud v minulých letech nastala, reinvestiční odpočet, odpočet části výdajů vynaložených na výuku učňů a dary na veřejně prospěšné účely. Po odpočtu všech těchto údajů firma získá základ daně snížený o odpočty. Z této částky vypočítá daň, kterou následně může dále snížit o slevy na dani.

Z výše uvedených položek, o které lze upravit základ daně směrem dolů, společnost Dorbas, s. r. o. využila pouze položku poskytnutých darů na veřejně prospěšné účely v roce 2004 ve výši 7 000 Kč.

Důvodem, proč společnost v předchozích obdobích nevyužívala těchto možností úpravy základu daně, byla její finanční situace (společnost byla zatížena vysokým dlouhodobým úvěrem, který byl splacen v roce 2003). V následujících letech, kdy nastává

příznivější ekonomická situace, bych společnosti doporučovala zaměřit se na výše uvedené možnosti úpravy základu daně.

9.3.3 Výše daně z příjmů společnosti Dorbas, s. r. o.

Po zjištění výše základu společnosti Dorbas, s. r. o. následuje přímé stanovení daně z příjmů. Základ daně se vynásobí příslušnou sazbou, která byla v roce 2002 a 2003 31 % a v roce 2004 klesla na 28 %. Společnost Dorbas, s. r. o. dospěla ke stanovení výše daně z příjmů, která je uvedena v následující tabulce.

Tabulka č. 8: *Výše daně z příjmů společnosti Dorbas, s. r. o. Kč v letech 2002 – 2004*

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]

	2002	2003	2004
Daňová povinnost	140 430	252 030	255 360

V tabulce můžeme pozorovat výrazný nárůst daně z příjmů společnosti Dorbas, s. r. o. v roce 2003 oproti roku předchozímu. Tento nárůst byl způsoben ekonomickým růstem společnosti vedoucím ke zvýšení základu daně. Z řádku 270 v příloze č. VIII - Přiznání k dani z příjmů právnických osob společnosti Dorbas, s. r. o. v letech 2002 – 2004 je patrné, že i v roce 2004 došlo k navýšení základu daně oproti předchozím letům. V tomto roce se ovšem snížila sazba daně z příjmu právnických osob z 31 % na 28 % a díky tomuto snížení daňová povinnost společnosti vzrostla pouze minimálně. Nemohu tvrdit, jestli je tato daň vysoká nebo nízká, ale určitě by společnost měla využívat daňových úspor, aby její daňová povinnost byla co nejmenší. K tomu může napomoci i další snižování daňové sazby právnických osob v následujících letech (pro rok 2005 je zákonem stanovena sazba 26 %).

9.3.4 Zálohy a placení daně z příjmů

Jak jsem již uvedla, zdaňovací období společnosti Dorbas, s. r. o. je totožné s kalendářním rokem. Výše stanovených záloh vychází z poslední známé daňové povinnosti, kterou si firma vypočetla a uvedla v daňovém přiznání. Protože společnost Dorbas, s. r. o. v posledních dvou letech sledovaného období přesáhla částkou daňové povinnosti zákonem stanovený limit 150 000 Kč, je povinna platit čtvrtletní zálohy na daň z příjmů právnických osob v průběhu daňového období, a to ve výši 25 % poslední daňové

povinnosti k 3., 6., 9. a 12. měsíci zdaňovacího období. Jednotlivé zálohy jsou splatné vždy do 15. dne příslušného měsíce.

Tabulka č. 9: *Daňová povinnost a zálohy na dani z příjmů právnických osob společnosti Dorbas, s. r. o. v Kč v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]*

	2002	2003	2004
Daňová povinnost	140 430	252 030	255 360
Na zálohách zapláceno	269 200	189 272	182 600
Přeplatek/ nedoplatek	129 346	-62 758	-72 760

V předcházející tabulce je uvedeno, že společnost Dorbas, s. r. o. měla v roce 2002 přeplatek na dani ve výši 129 346 Kč (důvodem byla vyšší daňová povinnost v roce než v roce 2001). V následujících letech 2003 a 2004 dosáhla firma nedoplatku na dani, což bylo způsobeno vyšší daňovou povinností v daných letech.

10 PŘEHLED DAŇOVĚ UZNATELNÝCH NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI DORBAS, S. R. O.

Pro stanovení základu daně v České republice není zcela akceptován účetní princip úplnosti zobrazení. Aby nedocházelo ke zkreslování základny zdanění, u některých nákladů jsou dána jednotná a dosti podrobná pravidla pro jejich uznávání do základu daně. Některé účetní náklady dle nich nelze v základu daně uznat vůbec.

Proto se nyní zaměřím na uznané daňové náklady. K tomu, abychom mohli tvrdit, že účetní náklad může být i uznaný daňový náklad, je třeba kladně odpovědět na několik otázek:

- Souvisí daný náklad se zdanitelnými příjmy věcně i časově?
- Je daný náklad nutný pro dosažení zdanitelných příjmů?
- Není účetní náklad zaúčtován ve větší výši, než jak je pro tento druh nákladu stanoven limit?
- Je poplatník schopen prokázat vynaložení každého výdaje?
- Víme, že tento účetní náklad není jmenován zákonem o daních z příjmů jako náklad, který nemůže být považován za daňově uznatelný?
- Není uplatnění účetního dokladu vázáno na dodatečné podmínky?

V následující části se zmíním o některých druzích nákladů, které firma eviduje ve svém účetnictví, a jejichž uplatňování v daňových nákladech má zásadní význam pro rozhodování hospodářského subjektu.

10.1 Nájemné a finanční pronájem

Přiblížení definice nájemného a finančního pronájmu je rozebráno v teoretické části. Společnost má v pronájmu nebytové prostory v Opavě, které slouží jako skladové a prodejní prostory střediska 1 – Provozovna Opava. Co se týče finančního pronájmu, společnost Dorbas, s. r. o. využívá této formy při pronájmu dopravních prostředků. Jednotlivé měsíční leasingové splátky jsou zahrnovány dle splátkových kalendářů do daňových nákladů firmy.

V tabulce č. 9 jsou rozepsány jednotlivé položky nájemného ve sledovaném období, jmenovitě nájemné nebytových prostor provozovny v Opavě, leasingu dopravních prostředků a ostatního nájemného, které tvoří příležitostný pronájem nebytových prostor potřebných k obchodním jednáním, školením zaměstnanců a v roce 2002 také reklamních ploch (od následujícího roku si společnost obstarala vlastní reklamní plochy na vlastním pozemku).

Tabulka č.10: *Jednotlivé výše nájemného spol. Dorbas, s. r. o. v Kč v letech 2002 – 2004*

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]

	2002	2003	2004
Nájemné nebyt. prostor Opava	191 041	155 145	133 020
Finanční pronájem dopravních prostředků	1 081 511	822 999	967 621
Ostatní pronájem	13 300	1 757	8 211
Celkové nájemné	1 285 852	979 901	1 108 852

Z výše uvedené tabulky je patrné, že celkové daňově uznatelné náklady na nájemné v roce 2002 činily 1 285 852 Kč, v roce 2003 se částka snížila na hodnotu 979 901 Kč a v roce 2004 zaplatila společnost za nájem částku 1 108 852 Kč.

Všechny tyto náklady samozřejmě patří mezi daňově uznatelné náklady. V soustavě podvojného účetnictví se pochopitelně nájemné zpravidla časově rozlišuje, což ovlivňuje základ daně z příjmů.

10.2 Cenné papíry a kapitálový majetek

V této části nás zajímají příjmy plynoucí z kapitálového majetku, především pak z cenných papírů. Důvod je jednoduchý, příjmy plynoucí z tohoto majetku často velmi úzce souvisí s daňově uznatelnými výdaji (náklady). A z hlediska státu se jedná o oblast citlivou, kde by poplatník mohl ovlivňovat svůj základ daně.

Co se týče společnosti Dorbas, s. r. o., společnost nevlastní žádné cenné papíry a jiný kapitálový majetek, takže jí není neumožněno uplatňovat si daňové náklady v tomto sektoru.

10.3 Výdaje na pracovní cesty

Patří mezi typické náklady, které se pro uznání do daňového nákladu regulují. Do daňových nákladů pochopitelně společnost Dorbas, s. r. o. řadí náhrady cestovních výdajů, ke kterým je firma zavázána vůči svým zaměstnancům. V těchto případech si společnost do základu daně zahrnuje především prokazatelné výdaje na dopravu dopravními prostředky, výdaje na ubytování v rámci pracovních cest a ostatní výdaje při pracovních cestách.

Firma Dorbas, s. r. o. vysílá své zaměstnance na pracovní cesty a to nejen v tuzemsku, ale i do zahraničí. K daňovým výdajům z cestovného patří také stravné. Zaměstnancům při pracovních cestách v tuzemsku je zahrnutí stravného do daňových výdajů přípustné pouze v případech, když délka trvání pracovní cesty přesáhne 5 hodin. Bohužel z účetních záznamů, které mi byly poskytnuty společností Dorbas, s. r. o. nelze vyčíst, jakou část tvoří stravné z celkových nákladů na služební cestu.

Výdaje na spotřebované pohonné hmoty při pracovních cestách motorovými vozidly si společnost Dorbas, s. r. o. uznává ve výši prokázané skutečné spotřeby podle účetních dokladů, na tomto základě skutečností má v evidenci knihu jízd pro jednotlivá používaná vozidla.

10.4 Pohledávky v základu daně

Pohledávky společnost Dorbas, s. r. o. většinou zahrnuje do výnosů, tedy i hospodářského výsledku a z něho odvozeného základu daně. Ale samozřejmě ne vždy jsou pohledávky uhrazeny. Vyskytly se případy neúspěšného vymáhání pohledávek, společnost je proto zahrnuje přímo a jednorázově do daňových nákladů.

Společnost podle zákona jednorázově zahrnuje pohledávky přímo do daňových nákladů a to: za dlužníka, u kterého soud zamítl návrh na prohlášení konkursu (nebo zrušil konkurz) pro nedostatek majetku dlužníka nebo postoupením pohledávky splatné do 31. 12. 1994 odepisuje postupně. Také zahrnuje hodnoty pohledávek do daňových nákladů prostřednictvím opravných položek a to postupně, zejména u nepromlčených pohledávek se splatností po 31. 12. 1994 nebo jednorázově při vyhlášení konkurzu nebo vyrovnání.

Samostatně řeší odpisy pohledávek (promlčených i nepromlčených) splatných před 01. květnem 1995, ty zahrnuje postupně do daňových nákladů věrně, jak stanovuje zákon.

Co se týče výše pohledávek společnosti Dorbas, s. r. o., které jsou po době splatnosti, údaje o těchto pohledávkách jsem od firmy nedostala k dispozici, takže nemohu uvést bližší podrobnosti k tomuto tématu.

10.5 Rezervy pro daňové účely

Firma může vytvářet rezervy podle své potřeby, ale pro daňové účely se však uznávají jen některé z nich stanovené v zákoně. Podle účetních záznamů společnosti Dorbas, s. r. o. vytváří rezervy na opravu nemovitosti, reklamních objektů, automobilů a strojů, které byly v poměrné výši pro daný rok zahrnuty do daňově uznatelných nákladů.

Společnost Dorbas, s. r. o. využila zákonem stanovené možnosti snížit si daňový základ pomocí tvorby rezerv na opravu majetku v jednotlivých letech sledovaného období o následující částky:

Tabulka č. 11: Rozpis rezerv na opravu majetku spol. Dorbas, s. r. o. v Kč vytvořených v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]

Pořadové číslo	Obsah rezervy	2002	2003	2004
1	oprava nemovitosti	200 509	0	0
2	oprava nemovitosti	0	396 306	396 307
3	oprava reklamních objektů	0	20 531	20 531
4	oprava automobilů	0	100 000	100 000
5	oprava strojů	0	0	160 000
Celkem:		200 509	516 837	676 838

Firma ovšem musí dle zákona po uplynutí doby, po kterou je rezerva tvořena tuto rezervu do dvou let rozpustit na vrub nákladového účtu, na který byla tvořena. Tímto účetním zápisem pak klesnou daňově uznatelné náklady a zvýší se hospodářský výsledek. Z toho vyplývá, že tvorba rezerv pouze umožní odložení daňové povinnosti do následujících let. Stejně tak tomu je i ve společnosti Dorbas, s. r. o., která musela v roce 2003 snížit své náklady o 336 969 Kč a v roce 2004 o 325 709 Kč.

10.6 Daně

Firmě vzniká zpravidla daňová povinnost k více daním souběžně, některé z nich si může uznat jako daňově uznatelný náklad. Společnost Dorbas, s. r. o. si uznává jako náklad majetkové daně, jmenovitě daň z nemovitostí, která se pravidelně opakuje a předpis daně silniční. Souhrnná výše těchto daní tvoří v roce 2002 částku 22 460 Kč, v roce 2003 tato částka vzrostla na 26 314 Kč a v roce 2004 mírně klesla na 25 033 Kč (důvody těchto rozdílů jsou popsány v předchozích kapitolách o majetkových daních). Tyto částky nejsou příliš vysoké, pro společnost je ale důležité, že jsou (na rozdíl od daně z příjmů právnických osob) daňově uznatelným nákladem.

10.7 Odpisy

Odpisový plán společnosti Dorbas, s. r. o. je stanoven vnitropodnikovou směrnicí společnosti. Pro zjednodušení byla tato směrnice upravena v roce 2003 a bylo stanoveno, že:

- Drobný hmotný a nehmotný majetek se odepisuje v 100 % výši pořizovací ceny v měsíci zařazení do užívání.
- Měsíční účetní odpis ostatního dlouhodobého majetku je roven jedné dvanáctině ročního odpisu stanoveného zákonem o dani z příjmů.

V příloze č. VIII. – Přiznání k dani z příjmů právnických osob společnosti Dorbas, s. r. o. v letech 2002 – 2004, v II. oddílu – daň z příjmů právnických osob, jsou rozepsány odpisy v jednotlivých odpisových skupinách sledovaného období. Z výše uvedené tabulky je patrné, že v roce 2002 činil celkový daňový roční odpis hmotného majetku 619 459 Kč, který se rok od roku snižoval. V následujícím roce 2003 se rovnal částce 606 900 Kč a v roce 2004 klesl na 560 454 Kč. Dle podrobnějšího členění na jednotlivé odpisové skupiny v téže tabulce je patrné, že společnosti Dorbas, s. r. o. ve sledovaném období vzrostly daňové odpisy v 1. odpisové skupině v roce 2003 a ve 3. odpisové skupině v roce 2004, což bylo způsobeno nákupem nového dlouhodobého majetku.

11 ZHODNOCENÍ ANALÝZY

V této části se budu zabývat rozбором jednotlivých daní společnosti Dorbas, s. r. o., jmenovitě daní z přidané hodnoty, daní z nemovitostí, daní silniční a hlavně daní z příjmů právnických osob, zhodnocením analýzy a následným doporučením. Pokusila jsem se shrnout jednotlivé údaje, které jsem měla k dispozici z účetních záznamů firmy a z jednotlivých daňových přiznání.

Jak jsem již uvedla, jednou z daní, za kterou firma každý měsíc podává daňové přiznání je daň z přidané hodnoty. V jejím dřívějším rozboru jsem se pokusila naznačit vývoj daňových povinností dané daně. Domnívám se, že společnost nemůže výrazně ovlivnit výši placené daně z přidané hodnoty, protože pokud bude pokračovat ve stávajícím trendu růstu bude se měsíční daňová povinnost i nadále zvyšovat. Možnou optimalizací by bylo proniknutí na zahraniční trhy a zvýšení hodnoty vývozu, který je od daně z přidané hodnoty osvobozen a tím snížit daň z přidané hodnoty na výstupu.

Daň z nemovitostí se také týká společnosti Dorbas, s. r. o. Společnost je vlastníkem několika budov a také pozemků. Platí z nich daň z nemovitostí, která doposud nebyla velkým zatěžujícím faktorem. Firma nepřesáhla roční platbu daně výši 10 000 Kč. Výhodou daně z nemovitostí je, že je pro firmu daňově uznatelným nákladem. Jelikož společnost v blízké budoucnosti neuvažuje o výrazném rozšíření výroby, tedy nákupu nových pozemků či zastavění těch stávajících ani výše této daně nebude nijak ovlivnitelná.

Další z daní je daň silniční. Z dřívějšího rozboru je vidět, že tato daň rok od roku klesá díky snížení roční sazby dle § 6. odst. 6 – 7 zákona o dani silniční (splnění emisních limitů EURO 2 a EURO 3). Také daň silniční je daň, která se pravidelně opakuje a je zahrnuta do daňových nákladů firmy. Myslím, že by firma mohla i nadále pokračovat v tomto trendu a investovat do rozšíření vozového parku, neboť by tím firmě v celkovém pohledu snižovala hlavně daň z příjmů právnických osob.

Poslední, mnou analyzovanou daní, byla daň z příjmů právnických osob. K její analýze jsem zpracovala daňové přiznání za zdaňovací období 2002 – 2004, z něhož jsem chtěla zjistit hospodářskou situaci a chování firmy jako ekonomického a právního subjektu působící na konkurenčním tuzemském trhu, z hlediska účetní jednotky vývoj firmy za jednotlivé kalendářní roky.

Z účetních dokumentů jsem zjistila, že hospodářský výsledek za poslední roky neustále rostl. V roce 2002 byla jeho výše 412 216 Kč a následujícím roce 2003 vzrostl na 753 574 Kč, což činí skoro na dvojnásobek. Tento nárůst byl výsledkem rozvoje a expanzí společnosti a tím i navýšení celkového obrátu a také hospodářského výsledku společnosti. V roce 2004 společnost pokračovala v růstu a její hospodářský výsledek činil 860 562 Kč.

Podle mého názoru nastal čas, aby společnost Dorbas, s. r. o. začala uvažovat o opatřeních, které by mohly vést ke snížení daňové povinnosti.

Závěrem analýzy bych chtěla dodat, že si společnost Dorbas, s. r. o. vede velice dobře ve své podnikatelské činnosti. Je úspěšná na regionálním trhu, rozšiřuje svou působnost po celé České republice a snaží se pronikat i na trhy zahraniční.

12 DOPORUČENÍ SPOLEČNOSTI DORBAS, S. R. O. NA ZÁKLADĚ PŘEDCHOZÍ ANALÝZY

V předchozí části jsem se pokusila naznačit a do hloubky analyzovat účetní činnosti společnosti Dorbas, s. r. o. a její jednotlivé daňové povinnosti. Zjistila jsem, že si firma ve sledovaném období vede velice dobře ve své podnikatelské činnosti, vykazuje vysoké hospodářské výsledky, vysoké zisky, ale také vysoké daně. Firma realizuje vysoký hospodářský výsledek a k tomu patří také vysoké daňové povinnosti, které firmu dosti zatěžují. Proto bych firmě navrhla opatření, které by zmenšilo daňovou zátěž, ale na druhé straně by také firmě poklesl čistý zisk. Podle mého názoru je pro společnost Dorbas, s. r. o. výhodnější, když bude finanční prostředky investovat zpátky do rozvoje podniku, např. koupí nového zařízení, technologií, vybavení kanceláří apod., než by společnost měla odvádět vysoké daně státu. Proto bych v následujícím textu chtěla naznačit možnosti investování společnosti Dorbas, s. r. o., které by mohly vést ke snížení daňového zatížení.

Prvním stupněm minimalizace daňové povinnosti je využívání daňových úspor. Daňová úspora vzniká tím, že společnost využívá možnosti snížení základu daně a daně v rámci všech alternativních postupů stanovených daňovým zákonem, případně využívá všech povolených způsobů úpravy daňového základu při splnění zákonem stanovených podmínek. V tomto stupni bych firmě doporučila realizovat některé investice.

Investice do nemovitostí – z mnou zjištěných informací jsem dospěla k názoru, že společnost prozatím nepotřebuje rozšiřovat své výrobní, skladovací a obchodní prostory, proto by se měla zaměřit na udržování, popř. modernizaci prostor stávajících., na jejichž opravu má vytvořeny rezervy. Pokud bude zamýšlet další úpravy těchto nemovitostí, může v následujících letech vytvořit další rezervy na opravy.

Investice do drobného hmotného majetku – podle mého názoru je velice důležitá komunikace uvnitř firmy a proto bych společnosti Dorbas, s. r. o. doporučila zvyšování kvality komunikačních prostředků. Protože jsem uvedla, že tato investice by se měla týkat drobného hmotného majetku, mám na mysli investice do nových hardwarových a softwarových prvků, které vedou k urychlení, zkvalitnění a usnadnění pracovních výkonů. Postupně bych obnovovala potřebné vybavení, tzn. vylepšovala bych jednotlivá pracoviště (administrativní i výrobní) lepšími komunikačními prostředky. Každoročně bych věnovala určitou sumu na nákup těchto hardwarových a softwarových prvků. Samozřejmě jde

o menší zásahy vylepšení techniky. Protože jde o částky nepřesahující 40 000 Kč, společnost je odepisuje jednorázově.

Vyřazený hardware by mohla společnost Dorbas, s. r. o. věnovat školám a uplatnit si tak odpočet ve formě daru od základu daně ve výši darovaných předmětů.

Protože společnost Dorbas, s. r. o. má v plánu další rozvoj a růst, moje další *investice by směřovala do nákupu podnikového informačního systému*, který by zaručoval usnadnění a urychlení práce pro všechny pracoviště ve firmě. Propojil by administrativní a účetní oddělení s výrobními a skladovacími pracoviště a zaručil by všem dostatečný přehled a lehkou dosažitelnost informací.

Investice do marketingových komunikací, které budou podporovat jméno společnosti a známost jejich výrobků. Firma by neměla opomíjet ani reklamní inzerci v odborných periodikách, účast na veletrzích a výstavách a v neposlední řadě i prezentace na internetových stránkách apod.

Společnosti bych doporučila i nadále rozvíjet *prodej prostřednictvím elektronického obchodu*. Elektronické obchodování patří v současné době mezi nejvíce se rozvíjející obory na Internetu. Stále častější využívání výpočetní techniky a nových komunikačních technologií zjednodušuje styk mezi firmami navzájem. Elektronický obchod také umožňuje snížení doby obratu zásob, navazování vztahů mezi dodavateli a odběrateli, kteří by se bez elektronické komunikace nikdy nemohli navzájem najít a v neposlední řadě také systém péče o zákazníka umožňující vyladit nabídku podle individuálních preferencí.

Investice do školení a vzdělávání zaměstnanců. Podle mého názoru by měla investovat do školení pracovníků a věnovat dostatečnou pozornost vzdělávání. Jelikož společnost také expanduje do zahraničí, měla by své zaměstnance vzdělávat jak po stránce jazykové, tak by měla rozšiřovat znalosti o obchodních zvyklostech v daných zemích. Zaměstnance pracující ve výrobě by firma měla školit na obsluhu jednotlivých strojů a ochranných zabezpečení. Všechny tyto náklady související se školením či vzděláváním jsou daňově uznatelné.

Základ daně z příjmů právnických osob může společnost Dorbas, s. r. o. snížit o *poskytnuté dary na veřejně prospěšné účely*, které taxativně vyjmenovává Zákon o daních z příjmů.

Dalším možným typem nestandardního odpočtu je i *odpočet části výdajů na výuku učňů*. Jedná se o odpočet 30 % výdajů na výdaje na výchovu žáků odborných učilišť. Výhodou je možnost uplatnit si odpočet i v tom zdaňovacím období, ve kterém jsou v nákladech zahrnuty v plné výši tyto výdaje.

Zaměstnávání osob se změněnou pracovní schopností – protože má společnost Dorbas, s. r. o. více než 25 zaměstnanců je povinna odvádět úřadu práce roční poplatek za plnění povinného podílu občanů se změněnou pracovní schopností na celkovém počtu zaměstnanců zaměstnavatele dle zákona o zaměstnanosti ve výši 1,5 násobku průměrné mzdy, který např. v roce 2004 činil 26 127 Kč. Kdyby zaměstnávala osobu se změněnou pracovní schopností byla by od tohoto poplatku oprostěna a navíc by mohla využít výhod z tohoto pracovního poměru plynoucích. V neposlední řadě také slevy na dani v celkové výši 18 000 Kč na jednoho přepočteného zaměstnance se změněnou schopností, ale pokud se jedná o zaměstnance s těžším zdravotním poškozením, výše slevy se zvyšuje na 60 000 Kč.

Společnost by také mohla uvažovat, že vedle zaměstnanců v pracovním poměru společnosti bude v měsících jejich většího vytížení dávat možnost i *příležitostným brigádníkům*. Výhodou by bylo, že při uzavření smlouvy o provedení práce společnosti nemusí za tyto osoby odvádět zdravotní a sociální pojištění.

Penzijní připojištění a životní pojištění placené zaměstnavatelem – společnost Dorbas, s. r. o. již nyní využívá možnosti uplatnit mezi své daňově účinné výdaje příspěvek na penzijní připojištění a životní pojištění svých vybraných zaměstnanců. Doporučuji společnosti i nadále pokračovat v tomto záměru a případně tyto benefity rozšiřovat i na ostatní zaměstnance. Tyto příspěvky do spořicíh programů jsou na rozdíl od mzdy osvobozeny od sociálního a zdravotního pojištění. Představují tak pro podnik možnost významných úspor, které navíc nejsou dosaženy na úkor jeho zaměstnanců. Ti jsou naopak spokojenější, protože získávají více (příspěvek nemusejí zdanit) a mají pocit, že se o ně podnik lépe stará.

13 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI BENEFIT, s. r. o.

Společnost Benefit, s. r. o. se sídlem ve Zlíně, vznikla zápisem do obchodního rejstříku, vedeného Obchodním soudem Brno-venkov dne 8. listopadu 1994 základním kapitálem 100 tis. Kč. Za 10 let své činnosti se již plně etablovala na trhu daňového poradenství a auditorských služeb.

V čele společnosti stojí ředitel, jenž je daňovým poradcem zapsaným do seznamu daňových poradců České republiky v roce 1994 pod evidenčním číslem osvědčení 0686 a auditorem zapsaným v seznamu auditorů vedeném Komorou auditorů ČR od roku 1994 pod evidenčním číslem dekretu 1209.

V roce 2001 přistoupil do společnosti nový společník a při této příležitosti byl navýšen základní kapitál na současnou hodnotu 200 000 Kč.

Předmět podnikání - činnosti :

- auditorská činnost (osvědčení společnosti č. 133 , licence odpovědného auditora 1209),
- daňové a účetní poradenství (oprávnění č. 686, 3300),
- vedení podvojného a jednoduchého účetnictví,
- přednášková činnost v oboru daně a účetnictví,
- ověřování účetních software.

Na základě této rozšířené struktury v předmětu činností má společnost předpoklady pro zajištění širších potřeb našich klientů. V současné době má firma celkem 3 zaměstnance, kteří mají specializaci pro výkon služeb uvedených v předmětu činnosti.

Auditorskou činnost provádí firma provázaně s ostatními činnostmi tak, aby byly zajišťovány pro klienta komplexní služby. Pro všechny stálé klienty organizuje pravidelně školení, na kterém jsou seznamováni s novinkami z oblasti daní, účetnictví a práva. Jednou měsíčně vydává bulletin, ve kterém jsou zveřejňovány nejnovější poznatky z daňové a účetní praxe.

K řízení své činnosti vydává společnost směrnice, jejichž obsah je závazný pro všechny zaměstnance společnosti. Výsledky činnosti společnosti jsou zajišťovány formou vedení podvojného účetnictví s měsíční, čtvrtletní a roční účetní závěrkou.

Dosažené výsledky v účetní evidenci jsou podkladem pro řízení a ukládání úkolů k zabezpečení náležité hospodárnosti.

Mezi společnostmi, se kterými má auditorská společnost Benefit, s. r. o. uzavřenou smlouvu o ověřování účetních závěrek patří například: AG Napajedla a.s., Agropodnik Zlín a.s., AG Vizovice,a.s., ASCO a.s. Brno, CROSS Zlín, s.r.o., DORBAS s.r.o. Fryšták, EDTS s.r.o. Zlín, FOBOS INVEST a.s. Praha, FOTOGRAFIA Zlín,s.r.o., Jelínek-Trading,s.r.o. Zlín, LAGRIS a.s. Dolní Lhota, Prospeks Praha,s.r.o., VUMZ a.s. Zlín, a další.

14 ANALÝZA DAŇOVÝCH PŘIZNÁNÍ SPOLEČNOSTI BENEFIT, S. R. O. V LETECH 2002 – 2004

V této části se zaměřím na analýzu daňových přiznání za rok 2002 – 2004. Budu se zabývat především daní z přidané hodnoty, majetkovými daněmi a co nejpřesněji na analýzou daně z příjmů právnických osob podle zákona č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů. Zkoumaným zdaňovacím obdobím společnost Benefit, s. r. o. jsou kalendářní roky 2002 – 2004.

14.1 Daň z přidané hodnoty

Společnost Benefit, s. r. o. již při svém vzniku v roce 1994 zažádala o registraci k dani z přidané hodnoty. Finanční úřad ve Zlíně této žádosti vyhověl a společnost se stala od 01. prosince 1994 čtvrtletním plátcem daně z přidané hodnoty., tzn. že je povinna vybrat daň ze zdanitelných plnění, která uskutečňuje a zároveň má možnost si tuto daň odečíst z plnění na vstupu.

V následující tabulkách č. 12–14 jsem zachytila vývoj daně z přidané hodnoty v jednotlivých letech.

Na následujících tabulkách č. 12 – 13 můžeme sledovat výhodu plynoucí pro obchodní společnosti poskytující služby (plátce), z hlediska daně z přidané hodnoty. Až do 31. 12. 2003, s výjimkou případů vymezených v zákoně o dani z přidané hodnoty, firma své výstupy zatěžovala pouze sníženou sazbou daně (5 %), kdežto u většiny vstupů má možnost uplatnit si základní sazbu ve výši 22 %.

Tabulka č. 12: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Benefit, s. r. o. v Kč v roce 2002

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]

Čtvrtletí	Přijatá zdanitelná plnění		Uskutečněná zdanitelná plnění		Vlastní daňová povinnost popř. nadměrný odpočet
	snížená sazba	základní sazba	snížená sazba	základní sazba	
1	828	11 226	24 675	0	12 621
2	5 583	25 459	36 808	0	5 766
3	969	8 042	14 949	0	5 938
4	2 291	5 622	22 815	0	14 902
Celkem:	9 671	50 349	99 247	0	39 227

Z výše uvedené tabulky je patrné podrobné členění jednotlivých položek obsažených ve čtvrtletních daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty společnosti Benefit, s. r. o. za rok 2002. V tomto roce společnost odvedla finančnímu úřadu ve Zlíně na dani z přidané hodnoty celkem 39 227 Kč. V tomto období byly na výstupu zaznamenány pouze uskutečněná zdanitelná plnění (služby), která spadala do snížené sazby daně z přidané hodnoty. Pro přiblížení výhodnosti vybírání snížené sazby daně z přidané hodnoty na výstupu uvádím celkový roční základ daně na výstupu, který činí 1 984 874 Kč (z této částky byla vypočítána daň z přidané hodnoty na výstupu v celkové roční výši 99 247 Kč). Oproti tomu byl společností uplatněn odpočet z přijatých zdanitelných plnění v celkové výši 60 020 Kč, z toho ve snížené sazbě daně 9 671 Kč a v základní sazbě v hodnotě 50 349 Kč. Tyto částky vycházejí ze základu 193 472 Kč pro sníženou sazbu a 228 832 Kč pro sazbu základní.

V roce 2002 vykazovala společnost Benefit, s. r. o. každý měsíc vlastní daňovou povinnost, které byla vždy řádně a včas zaplacená.

Tabulka č. 13: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Benefit, s. r. o. v Kč v roce 2003 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]

Čtvrtletí	Přijatá zdanitelná plnění		Uskutečněná zdanitelná plnění		Vlastní daňová povinnost popř. nadměrný odpočet
	snížená sazba	základní sazba	snížená sazba	základní sazba	
1	3 001	11 642	27 782	1 841	14 980
2	3 358	19 582	33 349	1	10 410
3	3 882	23 338	24 960	5	-2 255
4	12 839	43 165	52 325	508	-3 171
Celkem:	23 080	97 727	138 416	2 355	19 964

V tabulce č. 13 je zobrazen vývoj daně z přidané hodnoty společnosti v roce 2003. I přesto, že společnosti v roce 2003 vzrostla odvedená daň na vstupu, můžeme při srovnání s předcházejícím rokem zaznamenat pokles odvedené daně v absolutní částce 19 263 Kč, což činí zhruba polovinu. Tento pokles celkové roční povinnosti je zapříčiněn růstem DPH na vstupu a to jak u přijatých zdanitelných plněních se základní sazbou daně, tak i plněních se sazbou sníženou.

V roce 2003 společnost Benefit, s. r. o. vykazovala ve 3. a 4. čtvrtletí nadměrný odpočet, který byl následně finančním úřadem vrácen na bankovní účet společnosti.

Tabulka č. 14: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Benefit, s. r. o. v Kč v roce 2004

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]

Čtvrtletí	Přijatá zdanitelná plnění		Uskutečněná zdanitelná plnění		Vlastní daňová povinnost popř. nadměrný odpočet
	snížená sazba	základní sazba	snížená sazba	základní sazba	
1	7 249	35 100	4 225	122 265	84 141
2	708	34 924	0	136 431	100 799
3	439	30 687	0	93 356	62 230
4	501	47 845	0	115 376	67 030
Celkem:	8 897	148 556	4 225	467 428	314 200

V tabulce č. 14, která obsahuje hodnoty uvedené ve čtvrtletních daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty za rok 2004, můžeme sledovat změny v legislativě platné od 1. ledna 2004, související s přípravou na vstup České republiky do Evropské unie.

Novelou zákona o dani z přidané hodnoty nabývající platnosti k 01. 01. 2004 byla přesunuta většina služeb, spadajících dříve do snížené sazby daně, do sazby základní. Tato skutečnost byla událostí, která významným způsobem zatížila společnost Benefit, s. r. o. Od tohoto okamžiku, musela společnost zatížit své výstupy základní sazbou, která (až do 01. května 2004) činila 22 %. Při porovnání uskutečněných zdanitelných plnění za jednotlivá sledovaná období, můžeme vidět, že v roce 2004 vzrostla daň z přidané hodnoty na výstupu na více než trojnásobek.

I při pohledu na hodnoty snížené daňové sazby na vstupu v porovnání posledních dvou sledovaných období je patrný přesun položek ze snížené do základní sazby daně z přidané hodnoty. V roce 2003 činila celková hodnota snížené sazby daně 23 080 Kč a v roce 2004 klesla na 8 897 Kč.

K datu 01. 05. 2004 vstoupila v platnost další novela zákona o dani z přidané hodnoty, která snížila základní sazbu ze stávajících 22 % na 19 %. Toto snížení mírně ulevilo společnosti Benefit, s. r. o. od nově vzniklé daňové zátěže. I přesto však narostla celková daňová povinnost platby daně z přidané hodnoty v roce 2004 na 314 200 Kč, což bylo pro společnost v porovnání s předchozími léty sledovaného období, kdy vlastní, roční daňové povinnosti činily 39 227 Kč v roce 2002 a 19 964 Kč v roce 2003, velmi finančně náročné. Po nahlédnutí do účetní evidence jsem se však přesvědčila o tom, že společnost Benefit, s. r. o. tyto, ač pro ni dosti vysoké a zatěžující, daňové povinnosti platí vždy řádně a včas.

14.2 Majetkové daně

14.2.1 Daň z nemovitostí

V průběhu roku 2004 byla zakoupena nemovitost, do které společnost přesunula své kanceláře a sídlo podnikání. Jelikož do této doby společnost žádnou nemovitost nevlastnila, podnikala v pronajatých prostorech, je daň z nemovitostí pro společnost Benefit, s. r. o. novou daňovou povinností. Firma byla povinna podat žádost o registraci k dani z nemovitostí u finančního úřadu ve Zlíně. Protože podle ustanovení § 13 zákona České národní rady č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve znění pozdějších předpisů se daň z nemovitostí na zdaňovací období vyměřuje podle stavu k 1. lednu roku, na který je vyměřována, stává se nabyvatel poplatníkem počínaje zdaňovacím obdobím následujícím po roce, v němž byla nemovitost nabyta. Pro společnost Benefit, s. r. o. z toho vyplývá, že první a úplné daňové přiznání muselo být podáno nejpozději do 31. ledna 2005.

Dle výpisu listu vlastnictví Katastrálního úřadu je předmětem daně zakoupené nemovitosti: zastavěná plocha, kterou tvoří budova s jedním nadzemním podlažím, samostatně stojící garáž a nádvoří a dále pozemek označený jako zahrada. Tyto položky jsou zaznamenány v tabulce č. 14 včetně výpočtu daně z nemovitostí.

Tabulka č. 15: *Daň z nemovitostí společnosti Benefit, s. r. o. [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]*

Druh pozemku	Výměra m ²	Základ daně	Sazba daně v % Kč/ m ²	Daňová povinnost v Kč
Zastavěná plocha a nádvoří	73	73	0,10	8
Zahrada	884	884	0,75	6
Garáž	27	27	10,00	270
Budova + 1 nadzemní podlaží	225	225	10,75	2 419
Celkem:	1 209	1 209	x	2 703

Jelikož roční daň z nemovitostí společnosti Benefit, s. r. o. přesáhla částku 1 000 Kč, měla by být tato daň splatná ve čtyřech stejných splátkách – do 31. května, do 30. června, do 30. září a do 30. listopadu, společnost se však může rozhodnout, že daň uhradí najednou nejpozději však do 31. května zdaňovacího období.

14.2.2 Daň silniční

Společnost Benefit, s. r. o. používala ke své podnikatelské činnosti ve sledovaném období 2002 – 2004 dva osobní automobily. Jedno z vozidel (1Z0 52 30) bylo pronajato formou finančního leasingu a druhé (ZLB 39 – 55), které bylo společností používáno po část roku 2003, bylo v soukromém vlastnictví jednatele společnosti. V obou případech má společnost ze zákona (č. 16/1993 Sb., o dani silniční) povinnost sestavovat daňové přiznání. Jak jsem se již zmínila v teoretické části, předpis k této dani je daňově uznatelným nákladem, proto bych se v této části zaměřila na zobrazení její splatnosti, výši a placení.

Tabulka č. 16: Přehled vozidel ve vozovém parku společnosti Benefit, s. r. o. a jejich daňová povinnost v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]

Období	Pořadové číslo	SPZ vozidla	Základ daně §5	Roční sazba dle § 6 v Kč	Snížení resp. zvýšení roční sazby	Daňová povinnost v Kč
2002	1	1Z0 52 30	1 684	3 000	50 %	1 250
Celkem:				3 000		1 250
2003	1	ZLB 39-55	1 709	3 000		2 250
	2	1Z0 52 30	1 684	3 000	50 %	1 500
Celkem:				6 000		3 750
2004	1	1Z0 52 30	1 684	3 000		3 000
Celkem:				3 000		3 000

Ve výše uvedené tabulce č. 16 jsem zaznamenala počet vozidel ve vozovém parku společnosti Benefit, s. r. o. a jejich daňovou povinnost ve sledovaném období 2002 – 2004. S ohledem na velikost silniční daně v jednotlivých letech jde o zanedbatelné částky. Přesto bych se o této dani ve stručnosti zmínila.

V průběhu roku 2002 společnost pořídila automobil prostřednictvím finančního leasingu, za který byla povinna odvést finančnímu úřadu silniční daň v základní výši 3 000 Kč. Díky tehdy platnému znění zákona měla firma nárok na slevu na dani ve výši 50 % roční sazby, jelikož splňovala emisní limit EURO 3. Výsledná daňová povinnost roku 2002 činila 1 250 Kč. Jak jsem se již dříve zmínila v teoretické části, daňový subjekt má povinnost odvést silniční daň za měsíce, ve kterých vozidlo využívala k podnikatelským účelům. Toto je i případ společnosti Benefit, s. r. o., protože leasingová

smlouva na dané vozidlo byla uzavřena ve třetím měsíci zdaňovacího období. Do této doby používala společnost osobní automobil jednatele firmy, za kterou podával přiznání k silniční dani a tuto daň platil jako fyzická osoba – podnikatel, proto není tento vůz zahrnut v daňovém přiznání společnosti Benefit, s. r. o. za rok 2002.

V roce 2003 navýšila společnost svou daňovou povinnost k silniční dani o část daně připadající na vozidlo v osobním vlastnictví jednatele firmy. Toto proběhlo v souladu s ustanoveními zákona č. 16/1993 Sb., o silniční dani, ve znění pozdějších předpisů, který opravňuje společnost k odvedení silniční daně za vozidla, která nejsou v jejím držení, ale slouží k dosažení a udržení jejich zdanitelných příjmů (pokud tato daň není již zaplacená jiným daňovým subjektem). Celková daňová povinnost k dani silniční činila v tomto roce 3 750 Kč.

V roce 2004 se díky novele Zákona č. 16/1993 Sb., o silniční dani, ve znění pozdějších předpisů změnila podmínky umožňující snížení roční sazby daně uvedené v § 6 odst. 6 a 7 a společnost Benefit, s. r. o. si již toto snížení daně nemohla uplatnit. Z toho důvodu vzrostla daňová povinnost za vozidlo 1Z0 52 30 na 3 000 Kč za rok.

Pro přesné znázornění jsem u daně silniční uvedla splátkový kalendář, který firma používá, aby včas a řádně plnila své daňové povinnosti.

Z této tabulky je vidět, že společnost v roce 2002 zaplatila celou roční výši silniční daň na začátku daného zdaňovacího. V roce 2003 platila společnost Benefit, s. r. o. zálohy na silniční daň v zákonem stanovených termínech. V poledním roce sledovaného období společnost nedopatřením platila rovnoměrné čtvrtletní ve výši 1 500 Kč, tj. za obě výše zmíněná vozidla, proto ji v tomto zdaňovacím období vznikl přeplatek ve výši 3 000 Kč. Po podání daňového přiznání se společnost rozhodla, že tento přeplatek použije na úhradu budoucí daňové povinnosti. Proto, pokud i nadále bude používat pro podnikatelské účely pouze jeden automobil, nemusí v roce 2005 platit zákonem stanovené čtvrtletní zálohové platby silniční daně.

Tabulka č. 17: Placení záloh silniční daně společnosti Benefit, s. r. o. v letech 2002 – 2004

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]

Rok	Čtvrtletí	Záloha		
2002	1. čtvrtletí	0	Přeplatek z předchozího zdaň. období:	0
	2. čtvrtletí	1250	Na zálohách zapláceno:	1 250
	3. čtvrtletí	0	Daňová povinnost:	1 250
	4. čtvrtletí	0	Přeplatek daného zdaň. období:	0
2003	1. čtvrtletí	400	Přeplatek z předchozího zdaň. období:	0
	2. čtvrtletí	400	Na zálohách zapláceno:	3 800
	3. čtvrtletí	2 300	Daňová povinnost:	3 750
	4. čtvrtletí	700	Přeplatek daného zdaň. období:	50
2004	1. čtvrtletí	1 500	Přeplatek z předchozího zdaň. období:	0
	2. čtvrtletí	1 500	Na zálohách zapláceno:	6 000
	3. čtvrtletí	1 500	Daňová povinnost:	3 000
	4. čtvrtletí	1 500	Přeplatek daného zdaň. období:	3 000

Společnost Benefit, s. r. o. si může do daňově uznatelných nákladů zahrnovat i ostatní náklady související s provozem vozidla. Jsou to zejména náklady na údržbu, opravy, technické prohlídky a měření emisí, zákonné a havarijní pojistné, dálniční a parkovací poplatky aj. A protože se jedná o náklady, které snižují hospodářský výsledek a tím i daň z příjmů právnických osob rozhodně by na ně společnost neměla zapomínat.

Jelikož v prvním měsíci roku 2005 byla řádně ukončena smlouva o finančním pronájmu vozidla, stává se tedy společnost Benefit, s. r. o. vlastníkem tohoto vozu, který si zahrнула do majetku firmy, může také od tohoto okamžiku vytvářet rezervy na opravy tohoto vozidla. Opět připomínám, že tyto rezervy jsou daňově uznatelným nákladem.

14.3 Daň z příjmů právnických osob

Dle § 1 odst. 2 písm. a) Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví jsou právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky vést účetnictví a účtovat podvojnými zápisy. Toto ustanovení se vztahuje i na společnost Benefit, s. r. o., a proto má společnost povinnost při výpočtu daně z příjmů právnických osob vycházet z účetních dat. Základ daně je odvozen od hospodářského výsledku před zdaněním, který se upravuje pro účely stanovení základu daně z příjmů právnických osob. V příloze č. VIII. jsou uvedeny příznání k dani z příjmů společnosti Benefit, s. r. o. ve sledovaném období, tj. v letech 2002 – 2004.

Jak jsem se již zmínila v předchozím odstavci, společnost Benefit, s. r. o. využívá pro zjištění hospodářského výsledku (rozdíl mezi příjmy a výdaji) údajů v jejich účetnictví. Prvním krokem je zjištění hospodářského výsledku za běžnou činnost (provozní a finanční) a mimořádného hospodářského výsledku podle zákona o účetnictví. Po sečtení těchto dvou položek, firma dostane výslednou sumu, tedy hospodářský výsledek před zdaněním, který tvoří základ daně. Druhým krokem je úprava tohoto základu o další položky, které jsem již uvedla v teoretické části. V následující tabulce jsou zobrazeny položky jednotlivých hospodářských výsledků a hospodářského výsledku před zdaněním. Podrobnější informace o hospodářském výsledku je obsažen ve výkazu zisku a ztráty firmy Benefit, s. r. o.

Tabulka č. 18: *Hospodářské výsledky před zdaněním společnosti Benefit, s. r. o. v tis. Kč v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]*

	2002	2003	2004
Provozní hospodářský výsledek	123	289	655
Finanční výsledek hospodaření	-87	-41	-12
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	36	218	643
Mimořádný výsledek hospodaření	0	0	0
Výsledek hospodaření před zdaněním	36	218	643

14.3.1 Úprava hospodářského výsledku před zdaněním vedoucí k zjištění základu daně společnosti Benefit, s. r. o.

Před samotným výpočtem daně je třeba, aby společnost Benefit, s. r. o. pro účely stanovení základu daně z příjmů upravila svůj hospodářský výsledek před zdaněním. V následující části se budu podrobněji zabývat položkami, které buď snižují nebo zvyšují hospodářský výsledek před zdaněním a vedou ke stanovení základu daně.

Vyňaté příjmy ze základu daně

Základ daně se upravuje o vyňaté příjmy ze základu daně. Jsou to zejména příjmy z nabytí majetku dědictvím nebo darováním. Podle účetních údajů společnosti Benefit, s. r. o. nedošlo ve sledovaném období k žádnému nabytí majetku dědictvím nebo darováním.

Příjmy osvobozené od daně z příjmů

Příjmy osvobozené od daně z příjmů jsou taxativně vyjmenovány v § 19 odst. 1 písm. a) až zm) zákona o dani z příjmů. Jedná se o příjmy, které nejsou zcela běžné pro právnickou osobu podnikající v oboru auditingu, daňového poradenství a vedení účetnictví. V roce 2002 – 2004 nebyly žádné z příjmů osvobozených od daně z příjmů realizovány.

Příjmy nezahrnované do základu daně

Z příjmů nezahrnovaných do základu daně můžeme jmenovat například:

- částky, které již byly u téhož poplatníka zdaněny podle zákona o daních z příjmů, např. vrácená půjčka zaměstnanci na jeho bytové potřeby financovaná ze zisku po zdanění,
- položky rozpuštění rezerv na kursové ztráty nebo zúčtování opravných položek do roku 1994 a po roce 1995.

Ani tyto příjmy, které se nezahrnují do základu daně nebyly ve sledovaném období vykázány v účetnictví a daňovém přiznání společnosti Benefit, s. r. o.

Daňové odpisy převyšující účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku

Jak již bylo dříve zmíněno, účetní odpisy nejsou daňově uznatelným nákladem, jejich výše tedy nesnižuje hospodářský výsledek a proto musí společnost evidovat i odpisy daňové. Společnost Benefit, s. r. o. si ve své vnitropodnikové směrnici pro zjednodušení stanovila, že měsíční účetní odpis se rovná 1/12 odpisu daňového. Proto v mnou sledovaných zdaňovacích obdobích nedocházelo k rozdílu mezi částkou daňových a účetních odpisů.

V předchozím textu byly uvedeny položky, o které je možno hospodářský výsledek pro stanovení základu daně snížit. Společnost Benefit, s. r. o. ve sledovaných letech 2002 – 2004 neuplatnila žádný z výše uvedených možností snížení základu daně.

Nyní se budu věnovat pozornost těm položkám, o které je nutno, dle § 25 odst. 1 zákona o dani z příjmů, hospodářských výsledek před zdaněním zvýšit.

Náklady (výdaje) neuznávané jako náklady (výdaje) na dosažení a udržení příjmů

Společnost Benefit, s. r. o. ve svém účetnictví účtuje i o nákladech, které dle zákona o dani z příjmů nepatří mezi náklady (výdaje) potřebné k dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Při podrobnějším prozkoumání hlavních knih za jednotlivá sledovaná období jsem zjistila, že v každém roce se jedná vždy o stejné náklady. V účtové skupině 51 se jedná o náklady zaúčtované na účtu 513 – Náklady na reprezentaci. Na tomto účtu byly účtovány náklady (výdaje) za dárkové předměty pro významné klienty společnosti, občerstvení (káva, pochutiny), náklady na obchodní obědy atd. Z účtové skupiny 52 – Osobní náklady se daňově neuznávají náklady účtu 528 – Ostatní sociální náklady, které obsahují částky stravného zaměstnanců placené zaměstnavatelem nad rámec stanovený zákonem a dále položky za pronájem sportovního zařízení a rekreační poukazy pro zaměstnance. V účtové skupině 54 – Ostatní provozní náklady jsou obsaženy náklady (výdaje) za ostatní pokuty a penále (účet 545), zde jsou zachyceny daňově neuznatelné náklady (výdaje) za pokuty a penále placení státním institucím (finanční úřad, Okresní zpráva sociálního zabezpečení), zdravotním pojišťovnám atd.

Dle daňové evidence společnosti Benefit, s. r. o. z roku 2002 jsem zjistila, že v daňovém přiznání k dani z příjmů byla v II. oddílu, na řádku 40 uvedena celková částka 12 283 Kč těchto neuznávaných nákladů, které jsou dále v pododdílu A. podrobně rozděleny podle účtových skupin účtové třídy - náklady:

51 – Služby	8 130 Kč
52 – Osobní náklady	3 405 Kč
54 – Ostatní provozní náklady	748 Kč

Za období 2003 jsou tyto výdaje (náklady) uvedeny v celkové částce 34 260 Kč. Bližší rozdělení výdajů (nákladů) je následující:

51 – Služby	5 988 Kč
52 – Osobní náklady	18 903 Kč
54 – Ostatní provozní náklady	9 369 Kč

V roce 2003 byl do daňově neuznatelných nákladů účtové skupiny 54 – Ostatní provozní náklady kromě ostatních pokut a penále i peněžní dar v hodnotě 8 000 Kč věnovaný Nakladatelství UMÚN, s. r. o.

Za období 2004 jsou tyto výdaje (náklady) uvedeny v celkové částce 57 284 Kč. Bližší rozdělení výdajů (nákladů) je následující:

51 – Služby	5 651 Kč
52 – Osobní náklady	46 443 Kč
54 – Ostatní provozní náklady	5 190 Kč

V tomto roce tvořila položku Ostatních provozních nákladů opět částka z účtu 543 – Poskytnuté dary v hodnotě 5 000 Kč a částka 190 Kč zaúčtovaná na účtu 546 – Odpis pohledávky.

Po analýze výše uvedených částek daňově neuznávaných nákladů (výdajů) bych chtěla upozornit na položku osobních nákladů, z jejíž každoročního růstu je patrna zvýšená péče společnosti Benefit, s. r. o. o své zaměstnance.

14.3.2 Úprava základu daně

Dalším krokem před samotným výpočtem daně z příjmů, který musí společnost Benefit, s. r. o. učinit je úprava základu daně. K tomuto úkonu slouží nestandardní odpočty, které snižují základ daně. V zákoně o dani z příjmů jsou tyto nestandardní odpočty pojmenovány odborným termínem – odčitatelné položky.

Od základu daně se odčítá ztráta z podnikání, pokud v minulých letech nastala, reinvestiční odpočet, odpočet části výdajů vynaložených na výuku učňů a dary na veřejně prospěšné účely. Po odpočtu všech těchto údajů firma získá upravený základ daně. Z této částky vypočítá daň, kterou následně může dále snížit o slevy na dani.

Daňová ztráta

Společnost Benefit, s. r. o. využila možnosti odpočtu daňové ztráty předchozích let, kterou umožňuje zákon o dani z příjmů. Tuto možnost upravuje § 34 odst. 1 daného zákona. Rozpis daňových ztrát uplatněných jako odčitatelné položky v mnou sledovaném období jsou zaznamenány v příloze č. VIII - Přiznání k dani z příjmů právnických osob společnosti Benefit, s. r. o. v letech 2002 – 2004 v pododdílu E.

Tato ztráta byla vyměřena ve zdaňovacím období 1998 v hodnotě 141 575 Kč a v roce 2000 činila 86 024 Kč. Celkem tedy společnost Benefit, s. r. o. mohla snížit svůj základ daně o 227 599 Kč. Ve zdaňovacím období 2002 tuto odpočitatelnou položku bylo možno uplatnit v celkové možné výši 47 847 Kč. Touto úpravou daně byl tedy snížen daňový základ na 0 Kč. Z toho vyplývá, že společnost díky využití této daňové optimalizace, byť realizovala zisk, nebyla povinna platit daň z příjmů právnických osob.

Stejná situace se opakovala i v roce 2003, kdy měla společnost Benefit, s. r. o. poslední šanci na uplatnění daňové ztráty vzniklé ve zdaňovacím období 1998. Dle tehdy platných ustanovení zákona o dani z příjmů bylo možno tuto ztrátu uplatnit jako nestandardní odpočet v maximálně pěti následujících zdaňovacích obdobích, za které byly vyměřena. V tomto roce dosáhla společnost základu daně před odpočtem daňové ztráty 282 743 Kč. Společnost využila možnosti a snížila svůj daňový základ o celou výši dosud neuplatněné daňové ztráty vzniklé z předchozích zdaňovacích období, která činila 179 752 Kč. Tímto úkonem dosáhla základu daně sníženého o daňovou ztrátu (ř. 230 daňového přiznání) ve výši 102 991 Kč.

Reinvestiční odpočet

Další zákonem povolenou možností jak snížit daňový základ je uplatnění reinvestičního odpočtu. Jedná se o odčitatelnou položku, která zvýhodňuje poplatníky investující do nového hmotného majetku. Společnost Benefit, s. r. o. využila poslední možnosti uplatnit si tuto odpočitatelnou položku od základu daně. Od 01. ledna 2005 totiž vstoupila v platnosti novela zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů, která s touto položkou odpočitatelnou od daňového základu nepočítá. Společnosti v roce 2004 pořídila hmotný majetek v celkové výši 132 600 Kč, který tvoří nový účetní software a multifunkční tiskárna. Splnila podmínky stanovené zákonem: stala se prvním vlastníkem tohoto majetku a majetek zařadila do 1. odpisové skupiny. Další splněnou podmínkou pro možnost

uplatnění odčitatelné položky – reinvestičního odpočtu je, že majetek nespadá do několika výjimek uvedených v § 34 odst. 3. Společnost si tedy mohla odečíst ze základu daně 10 % ze vstupní ceny tohoto nově pořízeného hmotného majetku, což činilo 13 260 Kč.

Dary na veřejně prospěšné účely

Dle § 20 odst. 8 zákona o dani z příjmů právnických osob má možnost si společnost od základu daně odečíst hodnotu darů poskytnutých subjektům ve vyjmenovaných v tomto odstavci. Druhou stanovenou podmínkou je, že hodnota daru musí činit alespoň 2 000 Kč. Posledním omezením je stanoveno, že úhrn poskytnutých darů v jednom zdaňovacím období, které mají snížit základ daně, nesmí přesáhnout 5 % ze základu daně sníženého o předešlé odpočty.

V roce 2002 nebyla tato možnost odčitatelné položky od základu daně společností Benefit, s. r. o. využita. V roce 2003 poskytla společnost věnovala dar v hodnotě 5 150 Kč. V posledním roce sledovaného období byl poskytnut finanční dar ve výši 5 000 Kč Baťově nemocnici ve Zlíně.

Slevy na dani

Slevou na dani se společnost snižuje přímo daňovou povinností. Jeden druh slev podporuje zaměstnavatele, kteří zaměstnávají osoby se změněnou pracovní schopností. Výše slevy činí 18 000 Kč na jednoho zaměstnance se změněnou pracovní schopností (ale pokud se jedná o zaměstnance se změněnou pracovní schopností s těžším zdravotním poškozením, výše slevy se zvyšuje na 60 000 Kč. Společnost Benefit, s. r. o. využila v roce 2004 této možnosti a uplatnila si slevu na dani ve výši 18 000 Kč za zaměstnankyni se změnou pracovní schopnosti, kterou zaměstnala od 01. ledna 2004.

14.3.3 Výše daně z příjmů společnosti Benefit, s. r. o.

Po zjištění výše základu společnosti Benefit, s. r. o. následují přímé stanovení daně z příjmů. Základ daně se vynásobí příslušnou sazbou, která byla v roce 2002 a 2003 31 % a

v roce 2004 klesla na 28 %. Společnost Benefit, s. r. o. dospěla ke stanovení výše daně z příjmů, která je uvedena v následující tabulce.

Tabulka č. 19: *Výše daně z příjmů společnosti Benefit, s. r. o. Kč v letech 2002 – 2004*

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]

	2002	2003	2004
Daňová povinnost	0	30 070	172 960

V tabulce můžeme sledovat vývoj daňové povinnosti daně z příjmů právnických osob společnosti Benefit, s. r. o. za sledované období 2002 – 2004. V roce 2002 využila společnost možnosti upravit svůj základ daně o odčitatelnou položku, kterou tvoří daňová ztráta z předchozích zdaňovacích období v absolutní možné výši 47 847 Kč. Díky této úpravě v daném roce, byť dosáhla zisku, nemusela platit žádnou daň z příjmů právnických osob. V roce 2003 i přes uplatnění odčitatelných položek zaznamenala společnost daňovou povinnost ve výši 30 070 Kč. V roce následujícím vzrostla daňová povinnost společnosti na 172 960 Kč. Tento nárůst byl způsoben ekonomickým růstem společnosti vedoucím ke zvýšení základu daně. Výhodou pro společnost v roce 2004 byla skutečnost, že došlo ke snížení sazby daně z příjmu právnických osob z 31% na 28 %. Tato daňová povinnost je pro společnost Benefit, s. r. o. finančně velmi zatěžující, proto se rozhodla pro podání svého daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob nikoliv v řádném termínu k 31. březnu 2005, ale v prodloužené lhůtě, tedy do 30. června 2005. Tímto rozhodnutím posunula i termín splatnosti daně a získala čas na vytvoření finanční rezervy, aby byla schopna dostát svému závazku vůči finančnímu úřadu.

14.3.4 Zálohy a placení daně z příjmů

Jak jsem se již dříve zmínila, zdaňovacím obdobím společnosti Benefit, s. r. o. je kalendářní rok. Výše stanovených záloh vychází z poslední známé daňové povinnosti, kterou si firma vypočetla a uvedla v daňovém přiznání.

Tabulka č. 20: *Daňová povinnost a zálohy na dani z příjmů právnických osob společnosti*

Benefit, s. r. o. v Kč v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací

poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]

	2002	2003	2004
Daňová povinnost	0	30 070	172 960

Na zálohách zapláceno	0	0	12 100
Přeplatek/ nedoplatek	0	-30 070	-160 860

Protože společnost Benefit, s. r. o., v roce 2003 přesáhla svou vyměřenou daňovou povinností částku stanovenou v § 38a, měla povinnost platit pololetní zálohy na daň z příjmů právnických osob. Tyto zálohy jsou splatné k 15. červnu a 15. prosinci ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti. Po nahlédnutí do účetních záznamů společnosti jsem zjistila, že v roce 2004 byla zaplácena pouze první záloha 15. června, druhou zálohu splatnou v prosinci společnost opomněla zaplatit.

V roce 2004 vzrostla daňová povinnost firmy na 172 960 Kč, tím přesáhla částkou daňové povinnosti zákonem stanovený limit 150 000 Kč a je povinna platit čtvrtletní zálohy na daň z příjmů právnických osob v průběhu daňového období a to ve výši 25 % poslední daňové povinnosti k 3., 6., 9. a 12. měsíci zdaňovacího období. Jednotlivé zálohy jsou splatné vždy do 15. dne příslušného měsíce. Díky podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob v prodloužené lhůtě k 30. červnu 2005 společnost zaplatí první zálohu ve výši 43 300 Kč až k 15. září 2005.

Navrhuji vypracování daňového kalendáře, ve kterém by byly zaznamenány veškeré daňové povinnosti splatné v průběhu zdaňovacího období, aby se společnost vyhnula podobným opomenutím placení daní či záloh. Tímto opatřením by si společnost Benefit, s. r. o. ušetřila finanční prostředky, které nyní bude nucena zaplatit na finančním úřadem vyměřeném penále, které ani není daňově uznatelným nákladem.

15 PŘEHLED DAŇOVĚ UZNATELNÝCH NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI BENEFIT, S. R. O.

Základ daně daňového subjektu je odvozen od hospodářského výsledku společnosti. Jak již jsem se zmínila, zákon o dani z příjmů ovšem neumožňuje uplatnit všechny výdaje (náklady) jako daňově uznatelné. Tyto náklady jsem již popsala v předchozí části, nyní bych se zaměřila na daňově uznatelné náklady, které firma eviduje ve svém účetnictví a jejichž uplatňování má zásadní význam pro rozhodování hospodářského subjektu. Daňově uznatelné náklady musí splňovat kritéria, které jsou popsány v zákoně, např. věcná a časová souvislost, potřebnost pro dosažení zdanitelných příjmů atd.

15.1 Nájemné a finanční pronájem

Definicí pojmu nájemné a finanční pronájem jsem se zabývala v teoretické části této diplomové práce. Zjistila jsem, že společnost Benefit, s. r. o. ve sledovaných letech 2002 – 2004 účtovala o obou těchto výdajích (nákladech) nutných pro dosažení zdanitelných příjmů.

Od počátku svého vzniku podniká firma v pronajatých prostorech. Jelikož se jedná o společnost poskytující auditorské, daňové a účetní služby, mezi jejíž klienty jsou velmi významné obchodní společnosti, bylo vždy záměrem společnosti mít reprezentativní zázemí. Proto měla společnost až do jara 2004 pronajaty nebytové prostory v centru Zlína, které sloužily jako kancelář. Dle účetních výkazu bylo v roce 2002 zapláceno na nájemném 44 552 Kč a dalších 34 575 Kč za služby (energie, úklid aj.) s tímto pronájmem spojené. V roce 2003 činil roční pronájem kanceláře 131 277 Kč a služby spojené s pronájmem 14 271 Kč. V roce 2004 náklady za první pololetí vyšplhaly až na 150 000 Kč a náklady související s pronájmem na 23 769 Kč. Všechny tyto náklady samozřejmě patřily mezi daňově uznatelné náklady a snižovaly tedy daňový základ společnosti Benefit, s. r. o. Z finančního hlediska však přestávaly být pro firmu přijatelnými, proto se vedení společnosti rozhodlo pro pořízení vlastních nebytových prostor.

Co se týče finančního pronájmu, společnost Benefit, s. r. o. pořídila tímto způsobem financování v roce 2002 osobní automobil. Leasingové splátky byly po dobu 36 měsíců zahrnovány do daňových nákladů společnosti ve výši 10 265 Kč/měs.

15.2 Cenné papíry a kapitálový majetek

Předmětem této části jsou příjmy plynoucí z kapitálového majetku, především pak z cenných papírů. Důvod je jednoduchý, příjmy plynoucí z tohoto majetku často velmi úzce souvisí s daňově uznatelnými výdaji (náklady). A z hlediska státu se jedná o oblast citlivou, kde by poplatník mohl ovlivňovat svůj základ daně.

Co se týče společnosti Benefit, s. r. o., společnost nevlastní žádné cenné papíry a jiný kapitálový majetek, takže jí neumožňuje uplatnit daňové náklady v tomto sektoru.

15.3 Výdaje na pracovní cesty

Výdaje na pracovní cesty jsou typickými náklady, pro které jsou stanovena závazná pravidla, která musejí být dodržena pokud je společnost hodlá uplatnit jako daňově uznatelný náklad. Podmínky pro jejich uznatelnost jsou vymezeny v § 24 odst. 2 písm. k). Zaměstnanci společnosti Benefit, s. r. o. jsou vysíláni na časté pracovní cesty. Jejich náplní je ověření účetních dokladů klientů vedoucí k vyhotovení auditorské zprávy. Jelikož je klientela auditorské kanceláře Benefit, s. r. o. rozseta po celé České republice, musí společnost počítat s náklady, které jí vzniknou vysíláním svých zaměstnanců na pracovní cesty. V těchto případech si společnost do základu daně zahrnuje především prokazatelné výdaje na dopravu dopravními prostředky, výdaje na ubytování v rámci pracovních cest a ostatní výdaje při pracovních cestách.

K daňovým výdajům z cestovního společnosti Benefit, s. r. o. patří i stravné. Zaměstnancům při pracovních cestách v tuzemsku je zahrnutí stravného do daňových výdajů přípustné pouze v případech, když délka trvání pracovní cesty přesáhne 4 hodiny. Tato výše stravného je úměrně krácena o 20 % - 40 % v případě, že je zaměstnanci zabezpečeno bezplatné stravování.

V nákladech na cestovné je také zahrnuta částka náležitá zaměstnanci na dopravu vlastním silničním motorovým vozidlem nezahrnutým do obchodního majetku poplatníka ve výši sazby základní náhrady a náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty.

Celkové náklady (výdaje) na pracovní cesty činily:

v roce 2002	172 805 Kč
v roce 2003	75 669 Kč
v roce 2004	7 091 Kč

Podarilo se mi zjistit, že pokles nákladů na pracovní cesty je zapříčiněn výrazným omezením využívání soukromých vozidel zaměstnanců k pracovním cestám.

Výdaje na spotřebované pohonné hmoty při pracovních cestách motorovým vozidlem pořízeným formou leasingu si společnost Benefit, s. r. o. uznává ve výši prokázané skutečné spotřeby podle účetních dokladů, na tomto základě skutečností má v evidenci knihu jízd pro jednotlivá používaná vozidla.

15.4 Pohledávky v základu daně

Pohledávky společnosti Benefit, s. r. o. jsou většinou zahrnovány do výnosů, tedy i hospodářského výsledku a z něho odvozeného základu daně. Může se ale stát, že ne vždy odběratelé dostojí svým závazkům a pohledávky jsou uhrazeny. Vyskytly se ojedinělé případy neúspěšného vymáhání pohledávek, společnost je proto zahrnuje přímo a jednorázově do daňových nákladů.

Společnost podle zákona jednorázově zahrnuje pohledávky přímo do daňových nákladů a to: za dlužníka, u kterého soud zamítl návrh na prohlášení konkursu (nebo zrušil konkurz) pro nedostatek majetku dlužníka nebo postoupením pohledávky splatné do 31. 12. 1994 odepisuje postupně. Také zahrnuje hodnoty pohledávek do daňových nákladů prostřednictvím opravných položek a to postupně, zejména u nepromlčených pohledávek se splatností po 31. 12. 1994 nebo jednorázově při vyhlášení konkurzu nebo vyrovnání. Samostatně řeší odpisy pohledávek (promlčených i nepromlčených) splatných před 01. květnem 1995, ty zahrnuje postupně do daňových nákladů věrně, jak stanovuje zákon.

Další možností je zahrnutí hodnoty pohledávek do daňových nákladů prostřednictvím opravných položek. Ty lze tvořit v plné výši ve zdaňovacím období, ve kterém poplatník na výzvu soudu přihlásil svoji pohledávku do konkurzu nebo vyrovnání, a to až do výše takto přihlášených pohledávek.

Bylo mi řečeno, že výše pohledávek společnosti Benefit, s. r. o., které jsou po době splatnosti, jsou v zanedbatelné výši. Ve sledovaném období 2002 – 2004 nenastal žádný z případů uvedených v předchozích odstavcích, a proto společnost neměla možnost o neuhrazené pohledávky zvýšit své daňové náklady.

15.5 Rezervy pro daňové účely

Společnost Benefit, s. r. o. nebyla, až do roku 2004, vlastníkem žádného dlouhodobého majetku, pro který by mohla být vytvořena daňově uznatelná rezerva. Tato situace se však v roce 2004 koupí nemovitosti změnila.

V roce 2004 společnost poprvé využila možnosti snížit si základ daně o tento daňově uznatelný náklad. Vytvořila rezervu na budoucí opravu garáže v celkové výši 80 000 Kč z níž 1/2, tj. 40 000 Kč uplatnila jako daňově uznatelný náklad v daném zdaňovacím období.

Společnosti Benefit, s. r. o. bych doporučila i další tvorbu rezerv na opravy jiných částí nemovitosti, kterou zakoupila. V následujících letech by mohly být vytvořeny rezervy na opravu budovy či zpevněných ploch a nádvoří. Tyto rezervy na opravu hmotného majetku jsou daňově uznatelným nákladem.

15.6 Daně

Zejména v posledním roce sledovaného období se společnosti Benefit, s. r. o. výrazně zvýšila daňová zátěž. Jak jsem se již dříve zmínila, společnosti se týká daň z přidané hodnoty, daň z příjmů právnických osob, z majetkových daní je to daň silniční a od roku 2005 také daň z nemovitostí. Bohužel první dvě z uvedených daní, které společnosti nejvíce zatěžují, nemohou snížit její základ daní z příjmů. První z jmenovaných – daň z přidané hodnoty nevstupuje do nákladů společnosti vůbec a druhá – daň z příjmů právnických osob snižuje pouze účetní hospodářský výsledek, ale nemůže být daňově

uznatelným nákladem (proto se také základ daně odvozuje od hospodářského výsledku před zdaněním). Mezi daňově uznatelné náklady se řadí pouze daň silniční, která v roce 2002 byla uplatněna v částce 1 250 Kč, v roce 2003 dosáhla hodnoty 3 750 Kč a v roce následujícím 3 000 Kč. Od roku 2005 bude mít společnost povinnost platit i daň z nemovitostí, která bude činit 2 703 Kč, tuto částku bude moci zařadit do svých daňově uznatelných nákladů o snížit si o ni svůj daňový základ.

15.7 Odpisy

Tak jako většina právnických osob má i společnost Benefit, s. r. o. vytvořenu vnitropodnikovou směrnici, ve které jsou stanovena pravidla pro odpisování hmotného majetku a jejich odpisový plán. Dle této směrnice je majetek jehož pořizovací cena nepřesáhla 40 000 Kč, odepisován v plné výši pořizovací ceny do nákladů společnosti v měsíci zařazení do užívání. Dlouhodobý majetek, který je dle zákona o dani z příjmů nutno odepisovat je zatříděn do příslušné odpisové skupiny dle Přílohy č. 1 k zákonu č. 586/1992 Sb. a je dle § 31 tohoto zákona odepisován. U všech položek hmotného majetku společnosti byl zvolen zrychlený způsob odpisování. Roční odpisy jsou společností zúčtovány na konci zdaňovacího období do daňově uznatelných nákladů.

V příloze č. IX. – Přiznání k dani z příjmů právnických osob společnosti Benefit, s. r. o. v letech 2002 – 2004, v II. oddílu – daň z příjmů právnických osob, jsou rozepsány odpisy v jednotlivých odpisových skupinách sledovaného období. V roce 2002 činily celkové odpisy hmotného majetku 28 702 Kč. Z podrobné evidence jsem zjistila, že společnost využila možnosti pozastavit odpisování nábytku, který je odepisován ve 2. odpisové skupině. V odepisování tohoto nábytku pokračovala společnost v roce 2003, který byl posledním rokem celkové doby odpisování, odpis činil 4 171 Kč. V tomto roce byl také dále odepisován majetek zařazený v 1. účtové skupině, který tvoří hardwarové vybavení a kancelářská technika společnosti v hodnotě 35 970 Kč. Celkové daňově uznatelné odpisy tedy činily 40 141 Kč. V roce 2004 vzrostly daňové odpisy v 1. odpisové třídě na 49 767 Kč, díky nově pořízenému účetnímu softwaru. Společnost začala odpisovat nově zakoupenou nemovitost, jejíž odpis v prvním roce činil 70 000 Kč. Celkové roční daňové odpisy dosáhly v roce 2004 hodnoty 119 767 Kč.

16 ZHODNOCENÍ ANALÝZY

Nyní se budu zabývat analýzou jednotlivých daní společnosti Benefit, s. r. o., která je registrovaná u finančního úřadu ve Zlíně k následujícím daním: dani z přidané hodnoty, dani z příjmů právnických osob, z majetkových daní k dani silniční a nově k dani z nemovitostí. Dále se v této části budu věnovat zhodnocením této analýzy a následným doporučením. Podklady k této konečné analýze jsem čerpala z účetních záznamů a z jednotlivých daňových přiznání, které mi byly společností Benefit, s. r. o. poskytnuty.

Jak již bylo uvedeno v předchozím odstavci, jednou z daní, ke které je společnost Benefit, s. r. o. povinna, je daň z přidané hodnoty. Daňové přiznání k této dani podává společnost každý 25. den 1., 4., 7. a 10. měsíce zdaňovacího období. V kapitole zabývající se podrobným rozbořem této daně je možno vidět vývoj daňových povinností v jednotlivých čtvrtletích sledovaného období. V roce 2004 došlo k několika zásadním změnám v legislativě této daně, které negativně ovlivnily všech společností poskytující služby, tedy i společnost Benefit, s. r. o. Auditorské služby a služby daňového poradce, které jsou hlavní činností této společnosti byly přesunuty ze snížené do základní sazby daně z přidané hodnoty. Tato skutečnost výrazně zvýšila vlastní daňovou povinnost daňového subjektu. Z tabulek v kapitole o dani z přidané hodnoty můžeme vidět, že v roce 2004 vzrostla hodnota daně z přidané hodnoty výstupu, oproti předchozím dvěma sledovaným obdobím, na více než trojnásobek. Podle mého názoru není v silách společnosti ovlivnit výši odváděné daně z přidané hodnoty. Jedné možné řešení vidím ve zvýšení daně na vstupu, tzn. že společnost bude více nakupovat od jiných plátců daně z přidané hodnoty. Nabízejí se možnosti investic do oprav a udržování nemovitosti či nového vybavení kanceláře (nábytek, kancelářská technika). Vše ovšem záleží na finanční situaci společnosti.

Novou daňovou povinností se poprvé v roce 2005 stane pro společnost Benefit, s. r. o. daň z nemovitostí. Společnost zakoupila v roce 2004 nemovitost, do které přesunula své podnikatelské aktivity z předtím pronajímaných nebytových prostor. I když částka této daně není pro společnost nijak zásadní (byla vyměřena v částce 2 703 Kč), přesto, pokud se chce vyhnout sankcím, které by ji uložil správce daně, ji musí společnost zahrnout do svého daňového kalendáře a nesmí ji opomenout řádně a včas zaplatit. Domnívám se, že ani zde společnost nemůže ovlivnit výši placené daně.

Další z daní placenou společností Benefit, s. r. o. je daň silniční. Jelikož je předmětem této daně pouze jedno osobní vozidlo používané společností. Bohužel si společnost nemůže od roku 2004 již snížit hodnotu sazby této daně, protože byly v novele zákona č. 19/1993 Sb., o dani silniční zrušeny výhody, které vyplývaly ze splnění emisních limitů EURO 2 a EURO 3 pro osobní automobily. Jedinou možností jak snížit sazbu silniční daně je pořízení užitkové verze osobního automobilu (začleněného do kategorie vozidel N1). U těchto vozidel je vyměřována sazba daně dle § 6 odst. 2 a vztahují se na ně slevy na dani podle odst. 6 a 7 výše uvedeného paragrafu. Na druhou stranu by musela společnost uvážít, zda by obhájila před správcem daně potřebnost pořízení takového druhu vozidla jako náklad vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů obchodní společnosti poskytující služby.

Poslední, mnou analyzovanou daní, byla daň z příjmů právnických osob. Provedla jsem rozbor daňových přiznání podaných firmou za zdaňovací období 2002 – 2004, které tvoří přílohu č. IX této práce a příloh, které tvoří daňové přiznání – rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy. Cílem bylo zjistit hospodářskou situaci a chování společnosti Benefit, s. r. o. jako ekonomického a právního subjektu. Z těchto účetních výkazů jsem zjistila vývoj firmy za jednotlivé kalendářní roky sledovaného období. Dospěla jsem k názoru, že společnost v posledních letech dosahuje dynamického růstu. Společnost získala velmi významné a lukrativní zakázky, díky kterým v roce 2004 dosáhl hospodářský výsledek hodnoty 643 tis. Kč, což je skoro trojnásobek hospodářského výsledku předchozího zdaňovacího období. Tento růst hospodářského výsledku s sebou přináší i zvýšení daňové povinnosti daně z příjmů právnických osob. Tuto skutečnost si společnost uvědomila a začala činit opatření, díky kterým si může (legálním způsobem) snížit hospodářský výsledek a daňový základ. Mezi tyto úpravy patřily v roce 2004 zejména: zvýšení daňových odpisů pomocí pořízení nemovitosti, reinvestiční odpočet ve výši 10 % z pořizovací ceny nově pořízeného hmotného majetku, poskytnutí daru na veřejně prospěšné účely a v neposlední řadě uplatnění slevy na dani zaměstnáním osoby se změněnou pracovní schopností.

17 DOPORUČENÍ SPOLEČNOSTI BENEFIT, S. R. O. NA ZÁKLADĚ PŘEDCHOZÍ ANALÝZY

V předcházející kapitole jsem se pokusila naznačit a do hloubky analyzovat účetní činnosti společnosti Benefit, s. r. o. a její jednotlivé daňové povinnosti. Dle mého zjištění společnost, zejména v posledním sledovaném roce, rozvinula své podnikatelské činnosti a vykazovala vysoký hospodářský výsledek. S tímto úspěchem ovšem vzrostla také daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob. Zvýšení tržeb spolu se změnou zákona č. 235/2004 Sb., přineslo také zvýšení vlastní daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty. Tyto daňové povinnosti jsou pro společnost Benefit, s. r. o. dosti zatěžující. Proto bych se pokusila firmě navrhnout určitá opatření, která by mohla daňovou zátěž do jisté míry snížit. Na druhé straně jsem si vědoma toho, že opatření vedoucí ve snížení daňové zátěže budou provedena na úrok hospodářského výsledku a tím i čistého zisku. Myslím že by společnost měla zvážit, zda pro ni nebudou efektivnější, namísto vysokých daňových povinností odváděných státu, investice do dalšího rozvoje společnosti, vytvoření nového pracovního místa či poskytování darů na veřejně prospěšné účely, kdy si sama může určovat dle finanční situace hodnotu výdajů (nákladů) a čas, kdy výdaje bude realizovat. Z toho důvodu bych v následujícím textu chtěla naznačit možnosti investic společnosti Benefit, s. r. o., které by znamenaly snížení daňových povinností.

Využití daňových úspor může vést k optimalizaci daňové povinnosti daně z příjmů právnických osob. Daňová úspora vzniká tím, že společnost využívá možnosti snížení základu daně a daně v rámci všech alternativních postupů stanovených daňovým zákonem, případně využívá všech povolených způsobů úpravy daňového základu při splnění zákonem stanovených podmínek. Nyní bych ráda firmě navrhla realizaci některých investic.

Investice do nemovitostí – společnosti se po pořízení vlastní nemovitosti naskytla možnost navýšit své daňově uznatelné náklady a tím snížit základ daně z příjmů prostřednictvím výdajů s touto nemovitostí související. Jedná se zejména přímo o uplatnění nákladů na modernizaci, technické zhodnocení či opravu a udržování této nemovitosti nebo tvorbu rezervy na opravy. Tímto způsobem má společnost, dle zákona ČNR č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, který v § 7 odst. 8 písm. d) uvádí, že rezerva na opravu majetku zařazeného v 6. účtové skupině může být tvořena až 10 zdaňovacích období, možnost odložení daňové povinnosti do následujících let.

Investice do drobného hmotného majetku – Benefit, s. r. o. je obchodní společností poskytující služby v oblasti auditingu, daňového poradenství a účetních služeb. Proto podle mého názoru je velice důležité zvyšování kvality komunikačních prostředků. Protože jsem uvedla, že tato investice by se měla týkat drobného hmotného majetku, mám na mysli investice do nových hardwarových a softwarových prvků, které vedou k urychlení, zkvalitnění a usnadnění pracovních výkonů. V dnešní době, kdy změnou prochází celá daňová soustava České republiky v návaznosti na vstup do Evropské unie, je pro společnost podnikající v tomto sektoru životně důležité, aby měla vždy správné informace o současné i budoucí legislativní úpravě. Proto doporučuji společnosti investovat do softwarových programů a inline připojení, které uživateli umožňují získávání aktuálních informací. Pokud by společnost věnovala každoročně určitou sumu na nákup těchto hardwarových a softwarových prvků mohla by svým klientům nabízet stále služby na špičkové úrovni. Samozřejmě jde o menší zásahy vylepšení techniky. Protože jde o částky nepřesahující 40 000 Kč, společnost je odepisuje jednorázově.

Investice do marketingových komunikací – společnost si za dobu své činnosti vybudovala dobré jméno. Měla by dále pokračovat v marketingových akcích, které budou nadále podporovat jméno společnosti a uvádět jej ve známost nových potenciálních klientů. Například prostřednictvím pořádání školení pro stávající i nové klienty. Firma by neměla opomíjet ani prezentace na internetových stránkách a reklamní inzerci v odborných periodikách.

Investice do školení a vzdělávání zaměstnanců. Jak jsem se již dříve zmínila, společnost Benefit, s. r. o. podniká v oboru, ve kterém velmi záleží na správných a aktuálních vědomostech zaměstnanců. Proto by podle mého názoru měla investovat do kvalitního školení svých pracovníků a věnovat dostatečnou pozornost vzdělávání.

Penzijní připojištění a životní pojištění placené zaměstnavatelem – společnost Benefit, s. r. o. již nyní vynakládá prostředky na sociální potřeby svých zaměstnanců, mám na mysli příspěvky na stravné, rekreační poukazy atd. Tyto náklady ovšem nejsou daňově uznatelné, tudíž zvyšují základ daně z příjmů právnických osob. Navrhuji společnosti jinou formu péče o své zaměstnance. A to prostřednictvím daňově účinných příspěvků na penzijní připojištění a životní pojištění. Tyto příspěvky do spořicíh programů jsou na rozdíl od mzdy osvobozeny od sociálního a zdravotního pojištění. Představují tak pro

podnik možnost významných úspor, které navíc nejsou dosaženy na úkor jeho zaměstnanců.

Daňový základ daně z příjmů právnických osob může společnost Benefit, s. r. o. i nadále snižovat o *poskytnuté dary na veřejně prospěšné účely*, které taxativně vyjmenovává Zákon o daních z příjmů a *slevy na dani*, které vyplývají ze zaměstnávání osob se změněnou pracovní schopností.

Společnost již dříve využívala možnosti, vedle zaměstnanců v hlavním pracovním poměru, spolupráce s kvalifikovanými externisty prostřednictvím *dohody o provedení práce*, z níž vyplývala úspora na sociálním a zdravotním pojištění, které při tomto druhu pracovního poměru nemusí být, při dodržení určitých podmínek, zaměstnavatelem ani zaměstnancem odváděno. Bohužel současná legislativa tento způsob spolupráce nazývaný „Schwarz systém“ nedovoluje. Je zde ovšem určitá možnost, že by v budoucnu mohl být opět zlegalizován.

ZÁVĚR

V této diplomové práci jsem se zabývala řízením daňových povinností výrobní firmy Dorbas, s. r. o. a obchodní společnosti Benefit, s. r. o. Na začátek jsem uvedla základní informace o obou firmách, následovala analýza firemních daňových povinností a doporučení k optimalizaci. Pokusila bych se nyní o shrnutí hlavních poznatků vyplývajících z předchozí práce. Na začátek bych jen ráda shrnula pár podstatných poznatků z analýzy daňových povinností obou společností.

Společnost Dorbas, s. r. o. je výrobní firmou podnikající na trhu s autoagregáty a náhradními díly na nákladní vozidla, týkají jak daně z přidané hodnoty, z nemovitostí, silniční, tak i daně z příjmů. Druhé dvě vyjmenované daně nejsou pro společnost velkou zátěží, jak jsem zjistila z podrobné analýzy. Ale daň z přidané hodnoty a daň z příjmů právnických osob představují pro společnost Dorbas, s. r. o. dosti velkou finanční zátěží.

Společnost Benefit, s. r. o. jako obchodní firma zaměřená na poskytování služeb v oblasti auditingu, daňového poradenství a účetních služeb je zaregistrována u příslušného správce daně k dani z přidané hodnoty, dani z příjmů právnických osob a ze skupiny majetkových daní k dani silniční a nově také k dani z nemovitostí. Společnosti Benefit, s. r. o. se velmi negativně dotkly legislativní změny daně z přidané hodnoty, které vedly k přeřazení poskytovaných služeb ze snížené do základní sazby daně. Z rozboru daňových příznání k dani z příjmů právnických osob jsem zjistila, že také tato daňová povinnost v posledním roce společnost finančně značným způsobem zatížila.

Je naprosto pochopitelné, že se jako každý daňový subjekt i tyto dvě společnosti snaží minimalizovat velikost své daňové povinnosti. Minimalizace daňových povinností je racionálním ekonomickým chováním společnosti. Stát s tímto chováním nejen počítá, ale snaží se ho využít k tomu, aby nasměroval aktivitu daňových subjektů žádoucím směrem. Minimalizace daňové povinnosti v jednom zdaňovacím období u jedné daně nemusí být ideální vzhledem k souboru daní hrazených daňovým subjektem, resp. ani u jedné daně z hlediska delšího časového období. V této souvislosti je vhodnější hovořit o optimalizaci daňové povinnosti. Ta nabývá celé řady podob od těch, které zákonodárce nejen předpokládá, ale i vítá, až po trestně právní jednání daňových subjektů.

Po předchozí analýze jednotlivých daní společností Dorbas, s. r. o. a Benefit, s. r. o. jsem zjistila, že vhodným způsobem optimalizace daňových povinností je využívání

daňových úspor. Daňová úspora vzniká využíváním možností snížení základu daně a daně v rámci všech alternativních postupů stanovených daňovým zákonem, případně využívá všech povolených způsobů úpravy daňového základu při splnění zákonem stanovených podmínek. V rámci těchto daňových úspor byly oběma analyzovaným společnostem navrženy investice, které jsou podrobně popsány v kapitole 12 a 17 této diplomové práce. Jedná se zejména o investice do nemovitostí (daňová úspora charakteru snížení základu daně do budoucna prostřednictvím rezerv na opravu či zrychleným odpisováním majetku) a drobného hmotného majetku. Dále pak investice do marketingových činností a v neposlední řadě také daňové úspory týkající se oblasti zaměstnanců (školení zaměstnanců, zaměstnávání osob se změněnou pracovní schopností a poskytování zaměstnaneckých výhod prostřednictvím penzijního připojištění a životního pojištění placeného zaměstnavatelem).

Všechny tyto výše jmenované položky jsou jak pro společnost Dorbas, s. r. o., tak i pro společnost Benefit, s. r. o. daňově uznatelnými náklady a snižují základ daně nebo jinak ovlivňují daně z příjmů. Jde o různé investice, které jsou podle mého názoru pro společnosti přínosné a prospěšné a jejich realizace by vedla ke snížení daňových povinností obou společností.

Dalším stupněm ve škále způsobů minimalizace daňové povinnosti je vyhnutí se dani, které představuje minimalizaci daně prostřednictvím vyhledávání zákonodárcem nezamýšlených skulin ve stylizaci daňových zákonů. Takové jednání není v rozporu se zákonem ve smyslu trestní postizitelnosti, je však nemorální, jelikož přesouvá břemeno daňové povinnosti na ostatní daňové subjekty a tak porušuje daňovou spravedlnost. Proto je pouze na zvážení a svědomí obou společností zda využije právních klíček v zákonech a tím sníží svou daňovou povinnost.

Úplně na konci spektra způsobů minimalizace daňové povinnosti stojí daňový únik, který je již protiprávním jednáním daňového subjektu s cílem neoprávněně zkrátit velikost daňové povinnosti. Je-li takové jednání úmyslné a zároveň vede k většímu krácení rozpočtových příjmů, může se jednat i o trestný čin zkrácení daně či obdobné trestné činy. Tento způsob optimalizace nemohu z jasných důvodů v jakékoliv formě společností doporučit.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] Vančurová, Alena a kolektiv autorů, *Daňový systém ČR 2004 aneb učebnice daňového práva*. 7. vyd. Praha: Nakladatelství VOX, 2004. 366 s. ISBN 80-86324-42-7.
- [2] Kuzmová, M. *Zákony I/2004, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících k 01. 01. 2004*. 1. vyd. Český Těšín: PORADCE, s. r. o., 2004. 592 s. ISBN 80-86674-48-7.
- [3] Kolektiv autorů. *Abeceda podvojného účetnictví pro podnikatele 2003*. Nakladatelství ANAG, 2003. 335 s. ISBN 80-7263-174-8.
- [4] Glogar, Alois. *Metodický manuál pro vypracování bakalářské a diplomové práce*. 3. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2004. 103 s. ISBN 80-7318-168-1.
- [5] Sedláček, J. *Účetnictví podnikatelů po vstupu do Evropské unie*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2004. 273 s. ISBN 80-7179-859-2.
- [6] Šimková, I., Pilařová, I. *Daňové a účetní chyby a problémy 2000 – daň z příjmů právnických osob*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2000. 184 s. ISBN 80-7169-915-2.
- [7] Müllerová, L., Vančurová, A., *Daně v účetnictví*. 1. vyd. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica, 2003. 254 s. ISBN 80-245-0591-6.
- [8] Dvořáková, L. a kol. *Daně I*. Doplněné a přepracované vyd. Praha: Svaz účetních, 2000. 284 s. ISBN 80-86371-04-02.
- [9] Dvořáková, L. a kol. *Daně II*. 2. doplněné a přepracované vyd. Praha: Svaz účetních, 2001. 455 s. ISBN 80-86371-10-7.
- [10] Sedláček, J., Dubšeková, L., Vaňura, J. *Daň z příjmů právnických osob a účetní závěrka (účetní a daňová analýza)*. Brno: Ekonomicko-správní fakulta Masarykovy univerzity v Brně, Poradenské a vzdělávací centrum, 1996. 119 s.
- [11] Kubátová, K. a kol. *Moderní průvodce daňovým systémem*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2001. 254 s. ISBN 80-7169-020-1.
- [12] Kovanicová, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 11. vyd. Praha: Nakladatelství Polygon, 2001. 417 s. ISBN 80-7273-036-3.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

pzjčs	pořízení zboží z jiného členského státu.
DPH	daň z přidané hodnoty
PO	právnická osoba

SEZNAM OBRÁZKŮ A GRAFŮ

Schéma č. 1: Objekt zdanění	16
Schéma č. 2: Příslušenství daně	18
Schéma č. 3: Obecné schéma základu daně z příjmů právnických osob [Zdroj: [1], str. 169]	26
Schéma č. 4: Úprava základu daně z příjmů právnických osob a výpočet daně (s použitím odpočtů a slev na dani) právnických osob a výpočet daně [Zdroj: [1], str. 204]	27
Schéma č. 5: Osoby, kterých se týká daně z přidané hodnoty [Zdroj: [1], str. 260]	30
Schéma č. 6: Přehled roztržidění zdanitelného plnění do jednotlivých sazeb daně [Zdroj: [1], str. 260]	32
Graf č. 1: Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v letech 1996 – 2005 [Zdroj: vlastní zpracování]	28

SEZNAM TABULEK

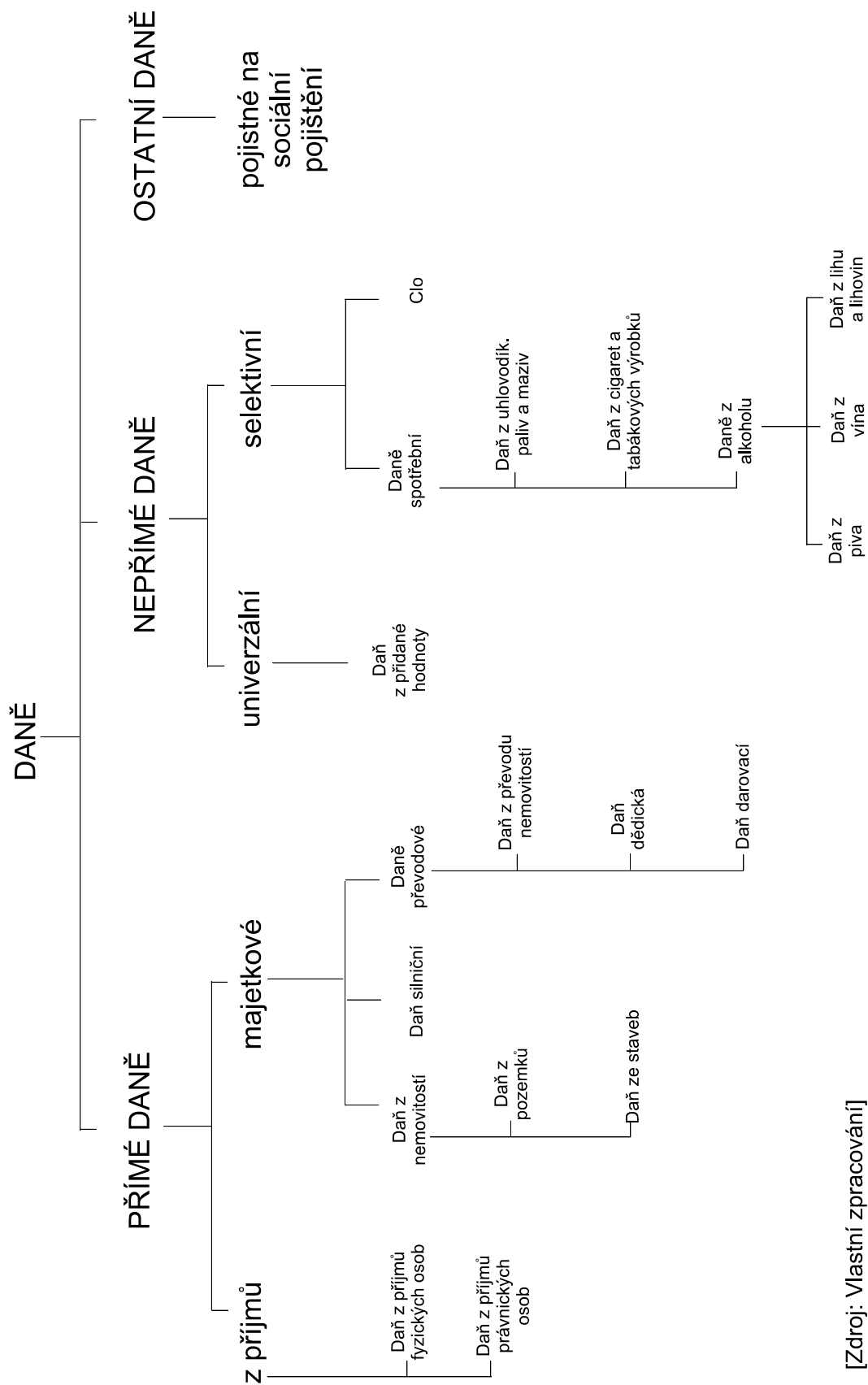
Tabulka č. 1: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Dorbas, s. r. o. v Kč v roce 2002 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]	52
Tabulka č. 2: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Dorbas, s. r. o. v Kč v roce 2003 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]	53
Tabulka č. 3: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Dorbas, s. r. o. v Kč v roce 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]	54
Tabulka č. 4: Přehled placené daně z nemovitostí společnosti Dorbas, s. r. o. v Kč ve sledovaném období 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]	56
Tabulka č. 5: Placení záloh silniční daně společnosti Dorbas, s. r. o. v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]	57
Tabulka č. 6: Druhy daňově uznatelných nákladů, které může společnost Dorbas, s. r. o. uplatňovat ve svém vozovém parku [Zdroj: vlastní zpracování]	58
Tabulka č. 7: Hospodářské výsledky před zdaněním společnosti Dorbas, s. r. o. v tis. Kč v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]	59
Tabulka č. 8: Výše daně z příjmů společnosti Dorbas, s. r. o. Kč v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]	63
Tabulka č. 9: aňová povinnost a zálohy na dani z příjmů právnických osob společnosti Dorbas, s. r. o. v Kč v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]	64
Tabulka č. 10: Jednotlivé výše nájemného spol. Dorbas, s. r. o. v Kč v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]	66
Tabulka č. 11: Rozpis rezerv na opravu majetku spol. Dorbas, s. r. o. v Kč vytvořených v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]	68
Tabulka č. 12: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Benefit, s. r. o. v Kč v roce 2002 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]	77
Tabulka č. 13: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Benefit, s. r. o. v Kč v roce 2003 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]	78
Tabulka č. 14: Vývoj daně z přidané hodnoty společnosti Benefit, s. r. o. v Kč v roce 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]	79

Tabulka č. 15: Daň z nemovitostí společnosti Benefit, s. r. o. [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]	80
Tabulka č. 16: Přehled vozidel ve vozovém parku společnosti Benefit, s. r. o. a jejich daňová povinnost v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]	81
Tabulka č. 17: Placení záloh silniční daně společnosti Benefit, s. r. o. v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]	83
Tabulka č. 18: Hospodářské výsledky před zdaněním společnosti Benefit, s. r. o. v tis. Kč v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]	84
Tabulka č. 19: Výše daně z příjmů společnosti Benefit, s. r. o. Kč v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]	90
Tabulka č. 20: aňová povinnost a zálohy na dani z příjmů právnických osob společnosti Benefit, s. r. o. v Kč v letech 2002 – 2004 [Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]	90

SEZNAM PŘÍLOH

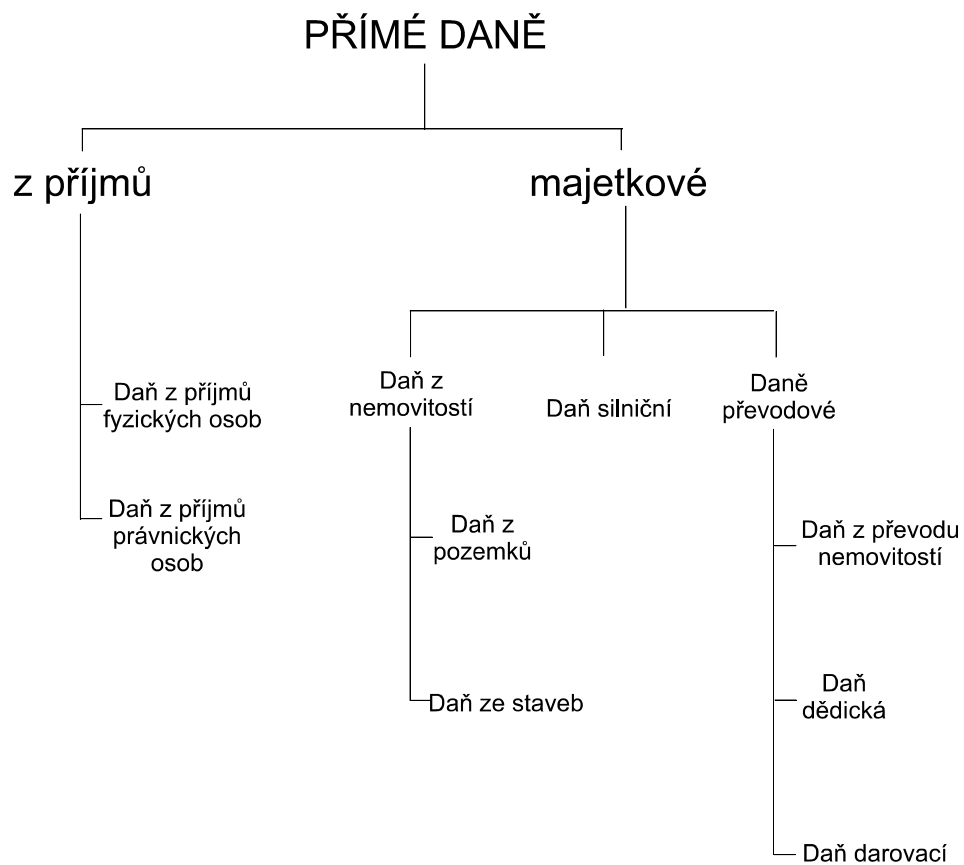
Příloha č. I	- Schéma daňového systému v České republice
Příloha č. II	- Schéma zobrazení přímých daní v daňovém systému ČR
Příloha č. III	- Převod pohledávek do základu daně
Příloha č. IV	- Daně ze spotřeby v současném daňovém systému ČR
Příloha č. V	- Plátcí daně z přidané hodnoty
Příloha č. VI	- Organizační schéma společnosti Dorbas, s. r. o.
Příloha č. VII	- Přehled vozidel ve vozovém parku společnosti Dorbas, s. r. o. a jejich daňová povinnost v letech 2002 – 2004
Příloha č. VIII	- Přiznání k dani z příjmů právnických osob společnosti Dorbas, s. r. o. v letech 2002 – 2004
Příloha č. IX	- Přiznání k dani z příjmů právnických osob společnosti Benefit, s. r. o. v letech 2002 – 2004

PŘÍLOHA Č. I – Schéma daňového systému v České republice



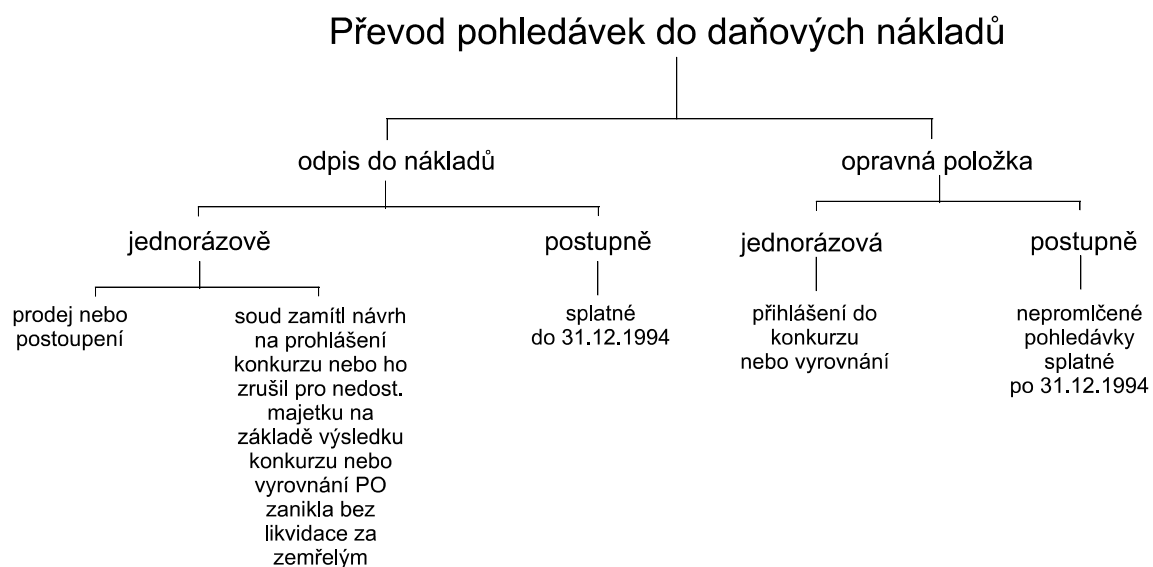
[Zdroj: Vlastní zpracování]

PŘÍLOHA Č. II – Schéma zobrazení přímých daní v daňovém systému ČR



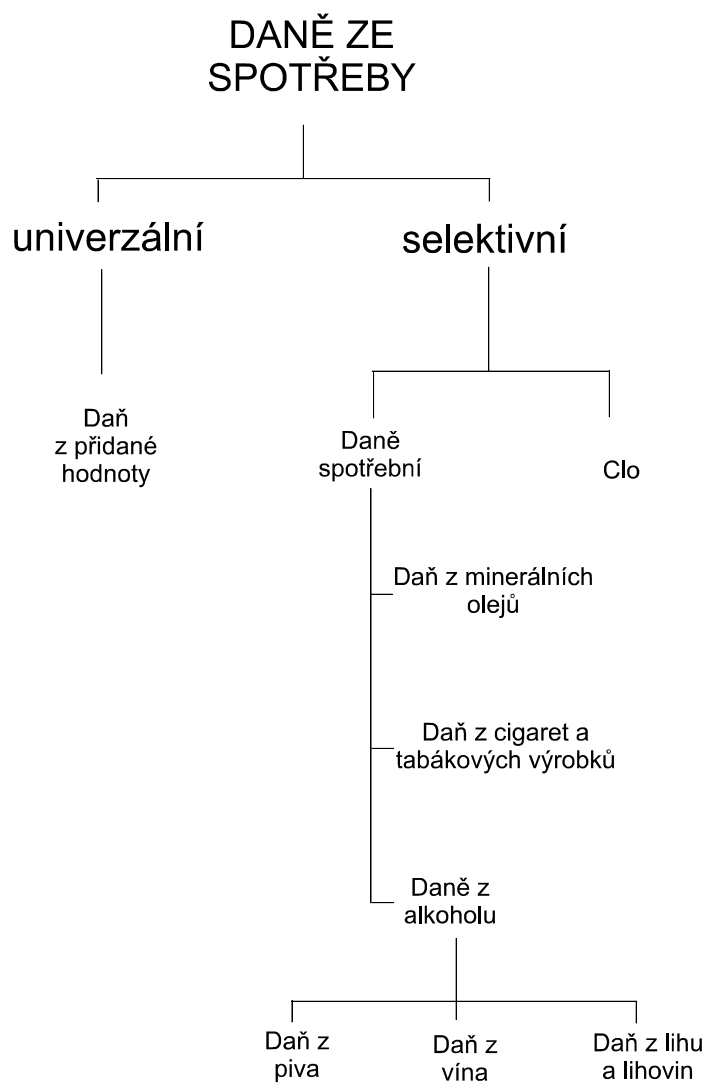
[Zdroj: [1], str. 33]

PŘÍLOHA Č. III – Převod pohledávek do základu daně

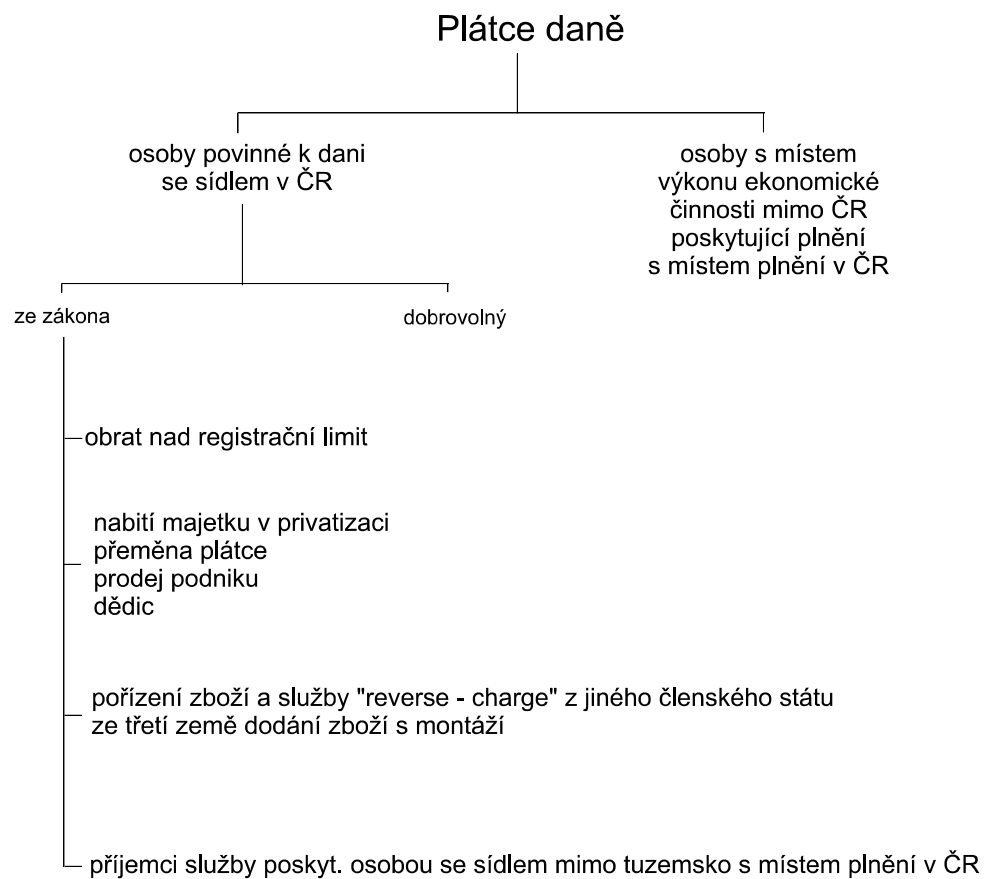


[Zdroj: [1], str. 197]

PŘÍLOHA Č. IV – Daně ze spotřeby v současném daňovém systému ČR

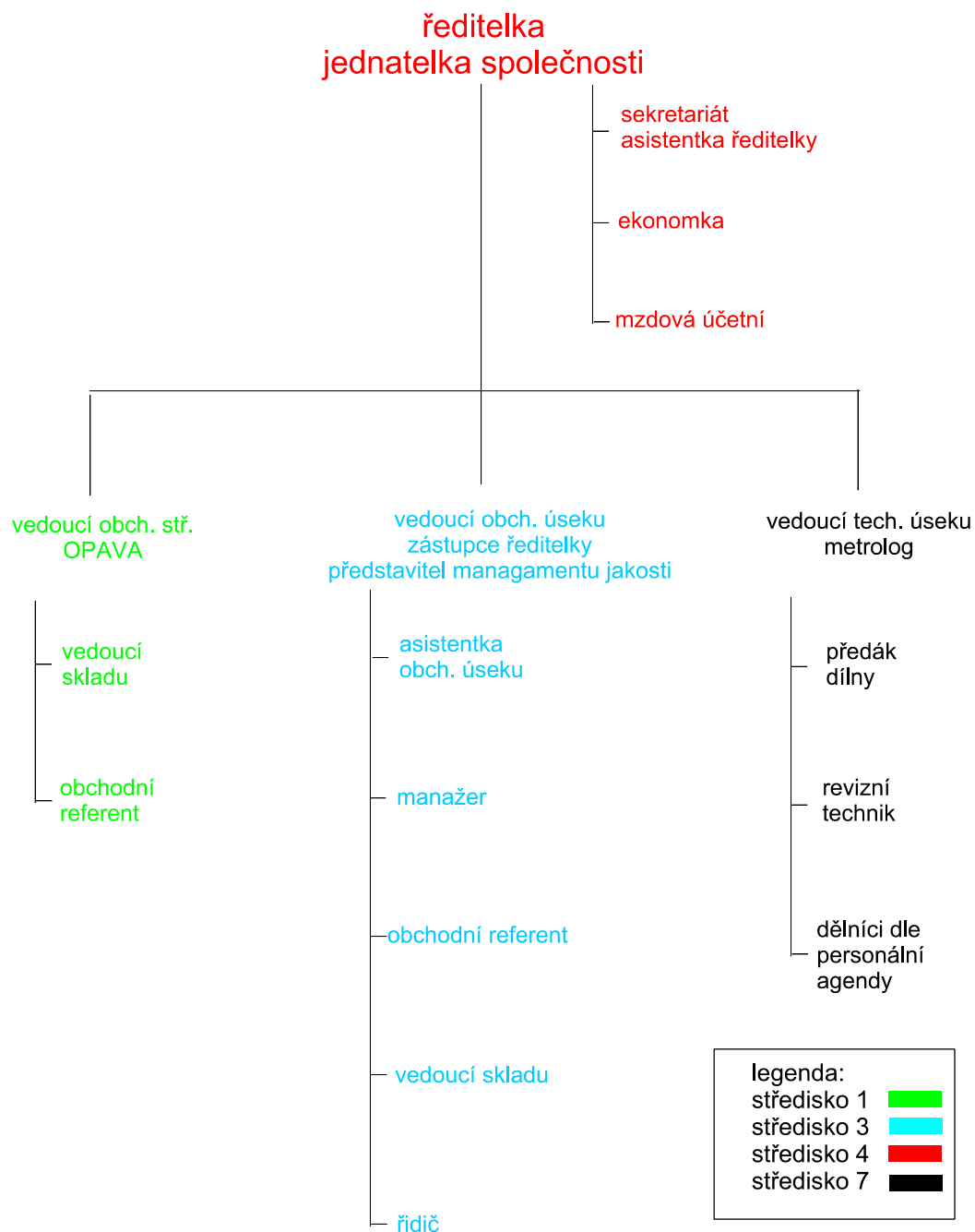


PŘÍLOHA Č. V – Plátcí daně z přidané hodnoty



[Zdroj: [1], str. 262]

PŘÍLOHA Č. VI – Organizační schéma společnosti Dorbas, s. r. o.



[Zdroj: vlastní údaje společnosti Dorbas, s. r. o.]

PŘÍLOHA Č. VII – Přehled vozidel ve vozovém parku společnosti Dorbas, s. r. o. a
jejich daňová povinnost v letech 2002 – 2004

Období	Pořadové číslo	SPZ vozidla	Základ daně §5	Roční sazba dle § 6 v Kč	Snížení resp. Zvýšení roční sazby	Daňová povinnost v Kč
2002	1	ZLL 07-56	1 753	3 000		3 000
	2	ZLK 63-57	1 595	3 000		3 000
	3	1Z0 37 59	1 587	3 000	50%	1 500
	4	1Z3 03 12	1 896	3 000	50%	375
	5	ZLH 90-50	1 289	2 400		600
	6	ZLJ 41-92	2/1,9	2 400	25%	1 800
	7	ZLL 63-27	2/3,2	3 600	25%	2 700
	Celkem:		20 400		12 975	
2003	1	ZLL 07-56	1 753	3 000		3 000
	2	ZLK 63-57	1 595	3 000		3 000
	3	1Z0 37 59	1 587	3 000	50%	1 500
	4	1Z3 03 12	1 896	3 000	50%	1 500
	5	ZLH 90-50	1 289	2 400		2 400
	6	1Z6 6798	2/3,5	3 600	50%	900
	7	ZLJ 41-92	2/1,9	2 400	25%	1 800
	8	ZLL 63-27	2/3,2	3 600	25%	2 700
	Celkem:		24 000		16 800	
2004	1	ZLK 63-57	1 595	3 000		3 000
	2	1Z0 37 59	1 587	3 000		3 000
	3	1Z3 03 12	1 896	3 000		3 000
	4	ZLH 90-50	1 289	2 400		2 400
	5	1Z6 6798	2/3,5	3 600	66%	1 224
	6	ZLJ 41-92	2/1,9	2 400	60%	160
	7	ZLL 63-27	2/3,2	3 600	60%	1 440
	8	2Z1 40 95	2/2,5	3 600	66%	1 020
	9	2Z1 92 99	1 595	3 000		250
	10	ZLD 46-14	1 289	25		25
	Celkem:		27 625		15 519	

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]

PŘÍLOHA Č. VIII – Přiznání k dani z příjmů právnických osob společnosti Dorbas,
s. r. o. v letech 2002 – 2004

II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob

Řádek		2002	2003	2004
10	Hospodářských výsledků před zdaněním	412 216	753 574	860 562
20	Částky neoprávněně zkracující příjmy	0	0	0
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů	41 161	59 820	58 591
70	Mezisoučet	41 161	59 820	58 591

- 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		2002	2003	2004
1	51 – Služby	33 443	33 139	45 136
2	52 – Osobní náklady	3 025	4 236	5 141
3	54 – Jiné provozní náklady	4 693	22 445	8 314
13	Celkem	41 161	59 820	58 591

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		2002	2003	2004
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 1. odpisové skupiny	40 508	52 500	42 220
2	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 2. odpisové skupiny	51 693	47 277	15 492
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 3. odpisové skupiny	11 493	10 056	24 369
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 4. odpisové skupiny	0	0	0
5	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 5. odpisové skupiny	515 765	497 067	478 373
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	619 459	606 900	560 454

- 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

Řádek		2002	2003	2004
12	Účetní odpisy	43 923	0	0

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

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

Řádek		2002	2003	2004
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	468 521	306 885	337 571
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	27 999	8 930	5 605
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	134 344	0	101 072

- b) Rezerva na opravy hmotného majetku

Řádek		2002	2003	2004
23	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	200 509	516 838	676 838
24	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	1 856 354	1 519 385	1 193 676

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek		2002	2003	2004
1	Roční úhrn čistého obrátu	58 346 238	58 050 000	63 264 453
200	Základ daně před úpravou nebo daňová ztráta	453 377	813 394	919 153
220	Základ daně nebo daň. ztráta po úpravě o položky uvedené na ř. 201 s 210	453 377	813 394	919 153
250	Základ daně snížený o daňovou ztrátu dle § 34 odst. 1 zákona	453 377	813 394	919 153
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 % z částky na ř. 250, zvýšené o částku ze ř. 241)	0	0	7000
270	Základ daně po úpravě zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů	453 000	813 000	912 000
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo 2 anebo 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	31	31	28
290	Daň	140 430	252 030	255 360
340	Celková daňová povinnost	140 430	252 030	255 360
360	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona	140 430	252 030	255 360

V. ODDÍL – placení daně

Řádek		2002	2003	2004
1	Na zálohách (§ 38 zákona) zapláceno	269 200	189 272	182 600
3	Daň sražená z příjmů podle § 36 odst. 6 zákona, splňující podmínky pro zápočet na celkovou daňovou povinnost, sníženou o daň připadající na samostatný základ daně podle § 20b zákona	5760	0	0
4	Nedoplatek (-), Přeplatek (+)	+129 346	-62 758	-72 760

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Dorbas, s. r. o.]

II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob

Řádek		2002	2003	2004
10	Hospodářských výsledků před zdaněním	35 564	248 483	643 793
20	Částky neoprávněně zkracující příjmy	0	0	0
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů	12 283	34 260	57 284
70	Mezisoučet	12 283	34 260	57 284

- 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		2002	2003	2004
1	51 – Služby	8 130	5 988	5 651
2	52 – Osobní náklady	3 405	18 903	46 443
3	54 – Jiné provozní náklady	748	9 369	5 190
13	Celkem	12 283	34 260	57 284

- 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		2002	2003	2004
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 1. odpisové skupiny	28 702	35 970	49 767
2	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 2. odpisové skupiny	0	4 171	0
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 3. odpisové skupiny	0	0	0
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 4. odpisové skupiny	0	0	0
5	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 5. odpisové skupiny	0	0	70 000
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	28 702	40 141	119 767

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

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

Řádek		2002	2003	2004
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	22 050	0	0

- b) Rezerva na opravy hmotného majetku

Řádek		2002	2003	2004
23	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	0	0	40 000
24	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	0	0	40 000

C. Odpočet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 zákona

Řádek	Zdaňovací období	Část ztráty, kterou je možno odečíst	Část daňové ztráty v daném zdaň. obd.	2002	2003	2004
1	1998	141 575	47 847	47 847		
	2000	86 024				
2	1998	93 728	93 728		179 752	
	2000	86 024	86 024			
Celkem				47 847	179 752	0

F. Odečet podle § 34 odst.3 písm. a) až f) a následujících odstavců zákona

- a) Nárok na odečet vzniklý v daném zdaňovacím období

Řádek		2002	2003	2004
1	Úhrn vstupních cen nově pořízeného hmotného majetku, u něhož lze uplatnit podle § 34 odst. 3 zákona odečet ve výši 10 % vstupní ceny	0	0	132 600
4	Částka nároku na odečet podle § 34 odst. 3 písm. a) až e) zákona, vzniklého v daném zdaňovacím období	0	0	13 260

6	Celková částka nároku na odečet podle § 34 odst. 3 písm. f) zákona vzniklého v daném zdaňovacím období	0	0	13 260
---	--	---	---	--------

b) Odečet uplatněný v daném zdaňovacím období

Řádek		2002	2003	2004
7	Částka odečtu uplatněná v daném zdaňovacím období z nároku uvedeného na ř. 6	0	0	136 600
10	Celková částka odečtu uplatněného podle § 34 odst. 3 zákona v daném zdaňovacím období	0	0	13 260

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

Řádek		2002	2003	2004
1	Celková hodnota darů poskytnutých na účely vymezená v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně sníženého podle § 34 zákona	0	0	30 000

H. Rozčlenění celkového nároku na slevy na dani (§ 35 a § 35a nebo § 35b zákona, který lze uplatnit na ř. 300)

Řádek		2002	2003	2004
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona	0	0	18 000
4	Úhrn slev podle § 35 zákona	0	0	18 000

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek		2002	2003	2004
1	Roční úhrn čistého obratu	2 020 983	2 889 000	3 553 000
200	Základ daně před úpravou nebo daňová ztráta	47 847	282 743	701 077
220	Základ daně nebo daň. ztráta po úpravě o položky uvedené na ř. 201 s 210	47 847	282 743	701 077
230	Odpočet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona	47 847	179 752	
240	Odečet podle § 34 odst. 3 písm. a) až f) a	0	0	13 260

	následujících odstavců zákona			
250	Základ daně snížený o daňovou ztrátu dle § 34 odst. 1 zákona	0	102 991	687 817
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 % z částky na ř. 250, zvýšené o částku ze ř. 241)	0	5 150	5000
270	Základ daně po úpravě zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů	0	97 000	682 000
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo 2 anebo 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	31	31	28
290	Daň	0	30 070	190 960
300	Slevy na dani podle § 35 a § 35a nebo 35b zákona	0	0	18 000
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301	0	0	172 960
340	Celková daňová povinnost	0	30 070	172 960
360	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona	0	30 070	172 960

V. ODDÍL – placení daně

Řádek		2002	2003	2004
1	Na zálohách (§ 38 zákona) zapláceno	0	0	12 100
3	Daň sražená z příjmů podle § 36 odst. 6 zákona, splňující podmínky pro zápočet na celkovou daňovou povinnost, sníženou o daň připadající na samostatný základ daně podle § 20b zákona	0	0	0
4	Nedoplatek (-), Přeplatek (+)	0	-30 070	-160 860

[Zdroj: vlastní dle informací poskytnutých společností Benefit, s. r. o.]