Optimalizace daně z příjmů právnických osob ve vybrané firmě

Tereza Römerová

Bakalářská práce
2016

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2015/2016

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení:	**Tereza Römerová**
Osobní číslo:	**M120561**
Studijní program:	**B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor:	**Účetnictví a daně**
Forma studia:	**prezenční**

Téma práce: **Optimalizace daně z příjmů právnických osob ve vybrané firmě**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- **Proveďte literární rešerši doporučené literatury z oblasti daní z příjmů právnických osob.**

II. Praktická část

- **Charakterizujte vybranou společnost a s využitím aktuálních zákonů analyzujte stav daňové povinnosti za rok 2014.**
- **Na základě zjištěných poznatků navrhněte optimalizaci daňové povinnosti u vybraného subjektu.**

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marnix SCHELLEKENS. European tax handbook 2014. 23rd ed. Amsterdam: IBFD, c2014, 1026 s. ISBN 978-90-8722-241-3.
DVOŘÁKOVÁ, Veronika. Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014. 1. vydání. Praha: Linde, 2013, 327 s. ISBN 978-80-7201-916-8.
MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2014: Úplná znění platná k 1.1. 23. vydání. Praha: Grada, 2014, 272 s. ISBN 978-80-247-3206-0.
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2014. 12. aktualiz. vyd. Praha: Vox, 2014, 391 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **15. února 2016**

Termín odevzdání bakalářské práce: **16. května 2016**

Ve Zlíně dne 15. února 2016

L.S.

doc. RNDr. PhDr. Oldřich Hájek, Ph.D.
děkan

doc. Ing. Miloš Král', CSc.
ředitel ústavu

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně 4.5.2016

Růžičková

.....

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce se zabývá problematikou daně z příjmů právnických osob. Hlavním cílem práce je zhodnotit situaci daňové povinnosti vybrané společnosti a navrhnout možnosti daňové optimalizace. Teoretická část vychází z poznatků získaných literární rešerší. Jsou vysvětleny základní pojmy daňové problematiky. Dále je popsán daňový systém České republiky, požadavky na něj kladené a charakteristika jednotlivých daní. Další kapitola je zaměřena především na daň z příjmů právnických osob, její výpočet a možnosti její optimalizace. Závěrečnou kapitolu tvoří charakteristika společnosti s ručením omezeným, neboť vybraná společnost podniká právě na základě této právnické formy. Praktická část se zaměřuje na aplikaci teoretických poznatků z oblasti daně z příjmů právnických osob. Především na transformaci výsledku hospodaření na základ daně pomocí daňového přiznání a následný výpočet daňové povinnosti. Výstupem praktické části jsou návrhy a doporučení na možnou daňovou optimalizaci.

Klíčová slova: daň z příjmů právnické osoby, základ daně, optimalizace daně, daňové přiznání, společnost s ručením omezeným, daňově neuznatelné náklady

ABSTRACT

Bachelor thesis deals with the issue of tax on corporate income. The main aim of this thesis is to evaluate the situation of tax liabilities arising from taxes on corporate income of the selected company and suggest possibilities of tax optimization. The theoretical part is based on the knowledge gained by literary research. Explained are basic terms from tax issues. Described is also the tax system of the Czech Republic, the requirements layed on it and characteristics of specific taxes. Another chapter is focused mainly on corporate income tax, its calculating and opportunities of optimization. The final chapter describes a limited liability company because the chosen company business is based on the basis of this legal form. The practical part focuses on the application of theoretical knowledge from the sphere of corporate income tax. Especially on the transformation of profit to the tax base using the tax declaration and the subsequent calculation of tax liability. Outputs of the practical part are proposals and recommendations of possible tax optimization.

Keywords: corporate income tax, tax base, tax optimization, tax declaration, limited liability company, non-taxable costs

Tímto bych chtěla poděkovat Mgr. Evě Kolářové Ph.D, která mi poskytla cenné rady při zpracování mé bakalářské práce a také všem, kteří zodpovídali mé dotazy. Dále děkuji zaměstnancům vybrané společnosti s.r.o. za poskytnutí informací a podkladů nezbytných při vypracování této bakalářské práce. V neposlední řadě patří mé velké díky rodině a přátelům za podporu nejen při psaní bakalářské práce, ale i v průběhu celého studia.

„Daň ze samostatného myšlení nebyla dosud zavedena jen proto, že by to byl příjem pro stát zcela zanedbatelný.“

Gabriel Laub

OBSAH

ÚVOD **10**
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE **11**
I TEORETICKÁ ČÁST **12**
1 ÚVOD DO PROBLEMATIKY DANÍ **13**
1.1 DEFINOVÁNÍ DANĚ 13
1.2 FUNKCE DANĚ 14
1.3 DAŇOVÉ ZÁSADY 15
2 DAŇOVÝ SYSTÉM V ČR **16**
2.1 CHARAKTERISTIKA DAŇOVÉHO SYSTÉMU ČR 16
2.2 DŮCHODOVÉ DANĚ 17
2.3 MAJETKOVÉ DANĚ 19
2.3.1 Daň silniční 19
2.3.2 Daň z nemovitých věcí 19
2.3.3 Daň z nabytí nemovitých věcí 20
2.4 UNIVERZÁLNÍ DANĚ 20
2.4.1 Daň z přidané hodnoty 20
2.5 SELEKTIVNÍ DANĚ 21
2.5.1 Spotřební daně 22
2.5.2 Ekologické daně 22
2.5.3 Clo 23
2.6 SPRÁVA DANÍ 23
2.7 VÝBĚR DANÍ V ROCE 2014 24
3 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB **25**
3.1 POPLATNÍK DANĚ 25
3.2 PŘEDMĚT DANĚ 27
3.3 OSVOBOZENÍ OD DANĚ 27
3.4 ZÁKLAD DANĚ 28
3.5 SAZBA DANĚ 29
3.6 ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ 29
4 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNCKÝCH OSOB **30**
4.1 PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ PO 31
4.1.1 Příloha č. 1 II. oddílu 32
4.2 ÚČETNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ 32
4.3 POLOŽKY ZVYŠUJÍCÍ A SNIŽUJÍCÍ VH 33
4.3.1 Položky zvyšující hospodářský výsledek 33
4.3.2 Položky snižující hospodářský výsledek 35
4.4 ODČITATELNÉ POLOŽKY OD ZD 35
4.4.1 Daňová ztráta 35
4.4.2 Náklady na výzkum a vývoj 36
4.4.3 Odpočet na podporu odborného vzdělávání 36

4.4.4 Bezúplatná plnění 36
4.5 SLEVY NA DANI 37
4.5.1 Osoby se zdravotním postižením 37
4.5.2 Investiční pobídky 38
4.6 ZÁPOČET DANĚ ZAPLACENÉ V ZAHRANIČÍ 38
4.7 ZÁLOHY NA DAŇ 39
5 SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM 40
5.1 CHARAKTERISTICKÉ ZNAKY 40
5.2 PRÁVNÍ ÚPRAVA 40
5.3 ZALOŽENÍ, VZNIK A ASPEKTY S.R.O. 41
5.4 ORGÁNY SPOLEČNOSTI S.R.O. 42
5.5 ZRUŠENÍ, LIKVIDACE A ZÁNIK S.R.O. 42
II PRAKTICKÁ ČÁST 43
6 CHARAKTERISKTIKA FIRMY 44
7 FINANČNÍ ANALÝZA FIRMY 45
7.1 ÚČETNÍ VÝKAZY FIRMY 45
7.2 ANALÝZA ZADLUŽENOSTI 46
7.2.1 Celková zadluženost 46
7.2.2 Míra zadluženosti 47
7.2.3 Úrokové krytí 47
7.3 ANALÝZA LIKVIDITY 48
7.3.1 Běžná likvidita (likvidita III. stupně) 48
7.3.2 Pohotová likvidita (likvidita II. stupně) 49
7.3.3 Okamžitá likvidita (likvidita I. stupně) 49
7.4 ANALÝZA RENTABILITY 49
7.4.1 Rentabilita tržeb (Return on Sales – ROS) 49
7.4.2 Rentabilita celkového kapitálu (Return on Assets – ROA) 50
7.4.3 Rentabilita vlastního kapitálu (Return on Equity – ROE) 50
8 TRANSFORMACE VH NA ZÁKLAD DANĚ 51
8.1 ROZBOR NÁKLADOVÝCH POLOŽEK 51
8.1.1 Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy 51
8.1.2 Účtová skupina 51 - Služby 52
8.1.3 Účtová skupina 52 - Osobní náklady 52
8.1.4 Účtová skupina 53 - Daně a poplatky 53
8.1.5 Účtová skupina 54 - Jiné provozní náklady 53
8.1.6 Účtová skupina 56 - Finanční náklady 53
8.1.7 Účtová skupina 59 - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů 54
8.2 ROZBOR VÝNOSOVÝCH POLOŽEK 54
8.2.1 Účtová skupina 60 - Tržby za vlastní výkony a zboží 54
8.2.2 Účtová skupina 64 - Jiné provozní výnosy 54
8.2.3 Účtová skupina 66 - Finanční výnosy 55

8.3 Položky zvyšující základ daně 55
8.4 Transformace VH na ZD pomocí daňového přiznání 55
8.5 Čistý základ daně 59
9 VÝČÍSLENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI ZA ROK 2014 V DP 61
9.1 Placení daně 62
10 NÁVRHY NA DAŇOVOU OPTIMALIZACI FIRMY 63
10.1 Zaměstnanecké benefity 63
10.1.1 Příspěvek zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem 63
10.1.2 Příspěvek zaměstnavatele na soukromé životní pojištění 65
10.2 Bezúplatná plnění 66
10.3 Sleva na dani z titulu zaměstnávání postižených osob 67
ZÁVĚR 69
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY 71
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK 73
SEZNAM OBRÁZKŮ 75
SEZNAM TABULEK 76

ÚVOD

Výběr daní je doprovázen rozsáhlou a dlouhou historií jako stát samotný. Napříč časem byly vybírány v nejrůznějších podobách, až se jejich vývoj změnil a zdokonalil do podoby, jakou známe dnes, a jsou povinnou platbou, se kterou se setkává každý z nás.

Jako neodmyslitelná součást dnešní vyspělé ekonomiky patří daň z příjmů v českém daňovém systému mezi daně přímé a zařaďuje se do tří nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. S daní z příjmů se v České republice setkáváme od 1. 1. 1993, kdy došlo k reformě daňového systému.

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou daní z příjmů, která je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Především se však zaměřuje na daň z příjmů právnických osob a její možnou optimalizaci. Bezesporu se pro podnikatele jedná o velmi důležitou oblast a je pro ně nutné správně vyčíslit daňovou povinnost v souladu s platnou legislativou. Možnosti minimalizace daňové povinnosti jsou nejen legální, ale bohužel také nelegální, kdy se jedná o tzv. daňové úniky. Bakalářská práce se však bude zabývat pouze možnostmi optimalizace legální cestou.

Teoretická část práce se zaměří na vymezení základních pojmů daňové problematiky. Dále vyobrazí daňový systém České republiky jako celek se stručnou charakteristikou jednotlivých daní přímých i nepřímých, následována vymezením základních pojmů k dani z příjmů právnických osob. Podrobnější pohled na již samotnou daň z příjmů právnických osob představuje pak následující kapitola. Závěr teoretické části vytvoří stručná charakteristika společnosti s ručením omezeným, jelikož vybraná společnost podniká právě na základě této formy.

Praktická část se poté zaměří na aplikaci teoretických poznatků z oblasti daně z příjmů právnických osob. V úvodu představím společnost a její předmět podnikání, kdy provedu stručnou finanční analýzu základních ukazatelů podnikání za rok 2014. Následně analyzuji také její daňovou povinnost pomocí daňového přiznání, kde důležitý bod představuje transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně a následná metodika výpočtu a stanovení výše daňové povinnosti.

Výstupem praktické části se stanou návrhy možných změn a doporučení, jak lze nejlépe optimalizovat daňovou povinnost.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Součástí každého podnikatelského subjektu je daňová povinnost vyvstávající z platné legislativy dané země a tudíž by neměla být opomíjena. Vhodně zvolená daňová strategie společnosti dokáže ušetřit finanční prostředky, které lze v budoucnu využít jinak. Avšak legislativa, z oblasti daní, si prochází každoročně mnohými změnami a novelizacemi a je mnohdy obtížné docílit snížení své daňové povinnosti.

Hlavním cílem této bakalářské práce je optimalizace daně z příjmů právnických osob, spolu s vymezení oblasti daňové optimalizace v rámci zákona o daních z příjmů.

Cíle této bakalářské práce lze rozdělit do 2 základních cílů. Prvním z nich bude provedení rešerše doporučené literatury a vyhodnocení teoretických a metodických poznatků. Při zpracování této části budou využity dostupné informace z literárních a internetových zdrojů roku 2014. Důležitou částí bude rozbor daní, nejdříve jejich rozčlenění na přímé a nepřímé a následná analýza samotné daně z příjmů právnických osob.

Druhý, rozsáhlejší z dílčích cílů se bude týkat finanční analýzy podniku, analýzy daňové povinnosti vyčíslené v daňovém přiznání a optimalizace daně z příjmů právnické osoby u vybrané společnosti.

Pro zpracování této práce bude použita metoda kvalitativního výzkumu, a to konkrétně sběru dat a informací a také metoda kvantitativního výzkumu, především analýza dokumentů a knih. Pro sběr potřebných informací slouží zejména daňové zákony a odborná literatura zabývající se problematikou daní. Internetové stránky a portály slouží tedy jako sekundární zdroj pro doplnění informací z odborné literatury. Obdržené dokumenty slouží pro výpočet, stanovení a kontrolu výše vypočtené daně, pro správné zařazení nákladů a výnosů na odpovídající účty účtové osnovy a jejich uznatelnost z hlediska zjištění základu daně a výše daně.

Na základě těchto výsledků jsou společnosti navrženy zákonné možnosti optimalizace daňové povinnosti. Závěrem jsou tyto možnosti vyhodnoceny a je vyčíslena možná daňová úspora.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ÚVOD DO PROBLEMATIKY DANÍ

Daně jako takové mají stejně dlouhou historii jako stát a to v nejrůznějších podobách napříč časem. Ať již byl stát představován kýmkoliv, vždy zde vyvstala nutnost hradit určité potřeby jako obranu dané země a válečné výpravy s příslibem bohaté kořisti a nových území, provoz panovníkova dvora nebo tvorba rezerv na horší časy. (Vančurová a Láchová, 2014, s. 9)

Vančurová a Láchová (2014, s. 9) v úvodu své publikace také uvádějí, že pro umožnění výběru daně musí být nejdříve jednoznačně stanovena zároveň s pravidly jejího výběru. To znamená určení toho, kdo, kdy a v jaké výši se má přispět do společné pokladny.

1.1 Definování daně

Dle Kubátové (2010, s. 15) představuje daň jeden z druhů příjmů veřejných rozpočtů a zdůrazňuje jejich význam, až 90 % podílem na celkových příjmech ČR, kdy tyto příjmy rozděluje na:

- „daně,
- poplatky,
- půjčky,
- dary.“

Také vymezuje daň jako „jednostranný pohyb finančních prostředků od soukromého k veřejnému sektoru.“ Definuje ji jako povinnou, nenávratnou, neúčelovou a neekvivalentní. Blíže specifikuje tyto pojmy, kdy neúčelovost znamená nemožnost určit, zda námi zaplacené daně financují zrovna určitý vládní projekt, protože se stanou součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu, ze kterého se financují různé veřejné potřeb. Naproti tomu neekvivalentnost znamená, že poplatníkovi nevzniká „nárok na protihodnotu ve výši odpovídající jeho platbě.“ K nenávratnosti se zmiňuje Vančurová a Láchová (2014, s. 10), kdy odlišují daň od zápůjčky, u které se majetek vrací zpět, s tím že poplatníkovi daně nevzniká žádný konkrétní nárok spojený s jejím zaplacením.

Kubátová (2010, s. 16) dále popisuje poplatek jako cenu za poskytnutou službu ze strany veřejného sektoru. „Jako takový je účelový, dobrovolný, nepravidelný a nenávratný.“ Půjčku popisuje zase jako úvěrový příjem, který je na rozdíl od daně a poplatku návratný spolu s úrokem. Dar je také dobrovolný, většinou v nepeněžní formě nenávratná platba do veřejného rozpočtu, avšak může být jak účelový, tak i neúčelový.

1.2 Funkce daně

Od daně jakožto nástroje pro naplnění veřejného rozpočtu se ale požaduje mnohem více a moderní daně dnes plní mnoho funkcí, z nichž Vančurová a Láchová (2014, s. 11) uvádějí několik nejdůležitějších:

- „fiskální,
- alokační,
- redistribuční,
- stimulační a
- stabilizační.“

Jako fiskální funkci označují již zmiňovanou schopnost naplnit veřejný rozpočet, ze kterého jsou následně financovány veřejné výdaje. Kubátová (2010, s. 19) ještě dodává, že je tato funkce historicky nejstarší.

Moment uplatnění této funkce uvádí Kubátová (2010, s. 19) a ten je v případě, kdy „trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů.“ Alokační funkce v podstatě znamená vložení prostředků tam kde je jich málo nebo naopak odebrání prostředků z míst, kde je jich mnoho.

Redistribuční funkce se týká rozdělování důchodů ve společnosti. Lépe ji definuje Vančurová a Láchová (2014, s. 12). „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.“

Stimulační funkce daní vychází ze způsobu jak ji subjekty, které ji plátí vnímají. Jsou většinou vnímány jako újma a tudíž jsou subjekty ochotny udělat hodně pro to, aby měly co nejmenší daňovou povinnost. Stát v tomto případě umožňuje nejrůznější formy daňových úspor nebo je naopak vystavuje většímu daňovému zatížení při nezodpovědném chování. Jako příklad snížení daňové povinnosti Vančurová a Láchová (2014, s. 12) uvádějí možnost odečet ztráty z podnikání v následujících letech od daňového základu a jako negativní stimulaci uvádějí vysoké zdanění alkoholických nápojů a cigaret. (Vančurová a Láchová 2014, s. 12-13)

Funkce stabilizační pak není nic jiného než snaha o zmírnění cyklických výkyvů v ekonomice a také o zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenovou stabilitu. (Kubátová, 2010, s. 19)

1.3 Daňové zásady

Kubátová (2010, s. 42) ve své publikaci také dále mluví o takzvaných daňových zásadách, které jsou kladeny na dobrý daňový systém dané země. Jednoduše řečeno jsou to požadavky nebo kritéria jako spravedlnost, efektivnost, právní perfektnost a průhlednost. Dává v důraz, že se tyto požadavky nezměnily již od dob Adama Smithe a jsou uznávány dodnes. Současní autoři se potom jen odlišují v popisu a podrobnostech jednotlivých bodů a názory na vytyčení jednotlivých bodů spíše ne.

Požadavek na daň spravedlnost Kubátová (2010, s. 42) popisuje velice jednoduše a to jako potřebu nezpůsobovat velké rozdíly v cenách užitků a různých druhů činností. V opačném případě by to způsobilo nahrazení zdaněného zboží nebo činnosti za zboží či činnost jinou mnohdy nezdaněnou, což by vedlo k narušení alokaci zdrojů v ekonomice.

Dále je zde efektivnost, která by v kostce neměla působit negativně na ekonomické chování subjektů, tudíž by neměla omezovat úsilí lidí pracovat, ochotu spořit atd. Právní perfektnost a průhlednost je úzce spojována se svobodou jednotlivce, především co se týče informovanosti. Jsou obecně lepší daně, u kterých je zřejmé, kdo je platí, než daně, u kterých dochází ke ztrátě této informovanosti. (Kubátová, 2010, s. 43)

2 DAŇOVÝ SYSTÉM V ČR

Vančurová a Láchová (2014, s. 49) definují tento systém jako souhrn daní, které jsou vybírány z daného území, z pravidla státního. Dále podotýkají, že tento systém zahrnuje i vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle kterých se vybírají.

Kubátová (2010, s. 20) pak píše o možnostech různého rozdělení daní z různých hledisek, například podle toho jak splňují výše uvedené funkce, ale jako i jiní autoři uvádí jedno z nejběžnějších rozlišení daní „podle vazby na důchod poplatníka: na daně přímé a nepřímé."

U daní přímých se má za to, že daňovou povinnost poplatník nemůže přenést na jiný subjekt a také, že je platí „na úkor svého důchodu". Rozdělení je následující: daně důchodové a majetkové. (Kubátová, 2010, s. 20)

Naopak u daní nepřímých poplatník přenáší tuto povinnost na jiný subjekt a tento ji neplatí z vlastního důchodu. Rozlišujeme pak poplatníka a plátce daně, kdy poplatník daň zaplatí v ceně zboží nebo služeb a plátce pak daň pouze odvede. Patří sem daň ze spotřeby, daň z přidané hodnoty a také například clo. (Kubátová, 2010, s. 20)

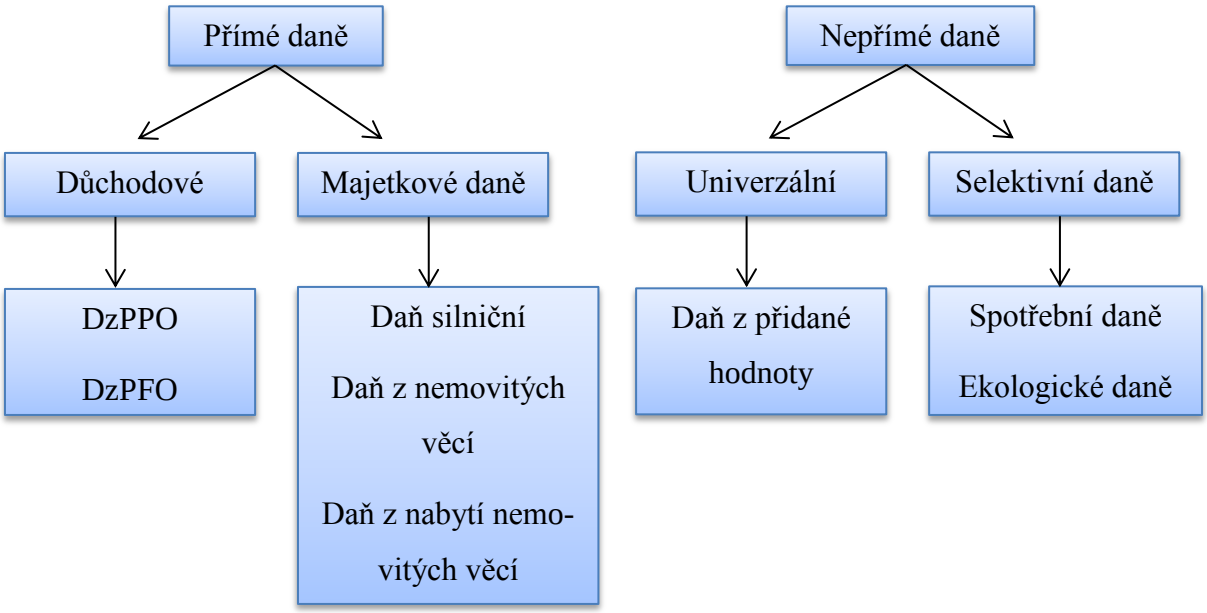
Kubátová (2010, s. 20-22) dále ve své publikaci uvádí i rozdělení podle objektu, adresnosti nebo druhu sazeb.

2.1 Charakteristika daňového systému ČR

Daňové systémy v bývalých komunistických zemích prošly značnými změnami z důvodu nepřijatelných vlastností jako nespravedlnost, neefektivnost a také neprůhlednost. Cílem bylo vytvořit daňový systém odpovídající tržnímu prostředí na základě daňových zásad. Bylo tomu tak i u nás v ČR, kdy v roce 1993 došlo k hlavní fázi reformy. (Kubátová, 2010, s. 155-156)

Aby bylo možné použít nově vzniklý daňový systém, bylo zapotřebí i jistého právního předpisu, podle kterého by bylo legální nové daně a poplatky zavést. Právní norma či zákon je účinný ode dne, od kterého je nutno dle něj postupovat. „ Dle Listiny základních práv a svobod lze daně a poplatky ukládat jen na základě zákona." Tímto základním právním přepisem je zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. Je však platný, pouze pokud byl řádně vydán a vyhlášen. Existují však i další zákony, které je vhodné zmínit jako např. zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění s účinností

od 1. 1. 2011. Ten se použije tehdy, když jiný zákon neupravuje správu daní jinak. Poté zákon č. 593/1990 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, v platném znění. (Ptáčková a Otavová, 2015, s. 13) V následujícím schématu jsou podrobněji vyobrazeny jednotlivé daně.



Obr. 1 - Daňová soustava ČR (Ptáčková a Otavová, 2015, s. 13)

2.2 Důchodové daně

Neboli daně z příjmů jsou dvě, a to z příjmů právnických a fyzických osob. Vančurová a Láchová (2014, s. 57) uvádějí jejich důležitost jako třetí nejdůležitější pro příjem do státního rozpočtu.

Daň z příjmů fyzických osob se obecně vztahuje na fyzické osoby, které se zdržují nebo mají na území ČR své bydliště či své sídlo. Podléhají ji veškeré zdanitelné příjmy jednotlivců a vztahuje se jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Ti, kteří se na území ČR jen zdržují, jsou povinni k dani tehdy, pokud jsou zde alespoň 183 dní v roce, a to ať souvisle či přerušovaně. Počítá se každý započatý den, včetně příjezdu, odjezdu, víkendů a státních svátků či dovolených na území. Taková fyzická osoba se nazývá poplatník s neomezenou daňovou povinností. Poplatník s omezenou daňovou povinností, na území ČR nemá své sídlo, jeho povinnost k dani se vztahuje jen na příjmy ze zdrojů na území ČR. (Dvořáková, 2000, s. 57)

Marková (2014, s. 9) pak dle zákona o dani z příjmů rozděluje DzPFO na pět základních složek daně neboli předmětů daně:

- „příjmy ze závislé činnosti (§6),
- příjmy ze samostatné činnosti (§7),
- příjmy z kapitálového majetku (§8),
- příjmy z nájmu (§9),
- ostatní příjmy (§10).“

Uvádí i informaci, že těmito příjmy mohou být i příjmy nepeněžní, které se pak ale pro účely daně z příjmů zvláště oceňují. Vyjmenovává dále, co se do daně z příjmů nepočítá
a co vše je od daně osvobozeno.

Jako významné pro výpočet této daně uvádí Vančurová a Láchová (2014, s. 58) možnost uplatnění standartních slev na dani a také fakt, že část příjmů nevstupuje do jednotného základu daně pro výpočet této daně, ale tvoří samostatný základ, podléhající pouze dani srážkové přímo u zdroje.

Právnických osob se pak týká speciálně daň z příjmů právnických osob, u nichž jsou předmětem daně, neboli to co se daní, příjmy z činností a z nakládání s majetkem. Tato daň se vztahuje také na nepodnikatelské subjekty, které však uskutečňují činnost za účelem dosahování zisku. Základ daně, potřebný pro výpočet daně se určuje z účetního výsledku hospodaření před zdaněním, bez vlivu mezinárodních účetních standardů a poté se snižuje o několik možných odpočtů. U této skupiny daní se výrazně méně používají odpočty či slevy na dani. (Vančurová a Láchová, 2014, s. 58), (Ptáčková a Otavová, 2015, s. 123)

Boeijen-Ostaszewska a Schellekens (2014, s. 199) pak definují systém zdanění pro právnické osoby tak, že samotné zisky jsou v podstatě zdaněny jak na podnikové úrovni, tak na úrovni samotných členů. [1]

[1] The Czech Republic applies a modified classical system of taxation of corporate profits. In principle, corporate profits are taxed both at the company level and at the shareholder level. (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2014, s. 199)

V publikaci Vančurové a Láchové (2014, s. 58) se poukazuje na důležitost této daně, jelikož je daňová sazba zde často srovnávána v mezinárodním měřítku a slouží pak jako ukazatel pro to, zda sem investovat nebo nikoli.

2.3 Majetkové daně

Vančurová a Láchová (2014, s. 58) mluví o majetkových daních jako o doplňkových příjmech. Kubátová (2010, s. 241) pak dodává, že z hlediska danění majetku, movitého či nemovitého, se jedná o daň kapitálového charakteru. Avšak v názoru doplňkového příjmu veřejných rozpočtů se shoduje s Vančurovou a Láchovou. V roce 2014 dochází nově ke změně struktury majetkových daní. Zanikají nám známé daně dědická a darovací, které se **přesouvají do daní z příjmů**. Tím pádem v podstatě zanikne daň dědická, která je v roce 2014 pro FO a i pro PO od daně vlastně osvobozena, což řeší § 4a). Daň darovací se zase naopak spíše prodraží, jelikož se její sazba ustálí na 15 %.

2.3.1 Daň silniční

Primárně tato daň byla zavedena pro potřeby výstavby a modernizaci sítě veřejných komunikací na území ČR. Daň zatěžuje zejména ty, jež užívají motorová vozidla k jízdě po silnicích a dálnicích. (Dvořáková, 2000, s. 53)

Vančurová a Láchová (2014, s. 62) mluví o této dani, jako o dani uloženou takzvaně na statek, který ve svém provozu zatěžuje hlavně životní prostředí. Daň není odváděna v ceně motorových vozidel a neodvádí ji plátce, ale uhradí ji poplatník, tedy již zmíněný majitel vozidla a to v pravidelných intervalech. Jak je již asi zřejmé, předmětem daně jsou motorová vozidla samotná, se státní poznávací značkou, používané v přímé souvislosti s podnikatelskou činností či činností výdělečnou. Sazba této daně je pevná a k výpočtu se u nákladních vozidel používá jejich celková hmotnost v tunách a počet náprav, kdežto u osobních vozidel se používá jen objem válců v motoru v cm^3.

2.3.2 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitostí se týká pozemků a staveb, přičemž je u této daně mnohem snazší určit vlastníka nemovitosti, který je pak k dani povinný, vyplývá to nemožnosti pozemek či stavbu skrýt. Specifické pro tuto daň je její způsob výběru, který se zaobírá čistě polohou nemovité věci a ne například bydlištěm majitele, protože je součástí příjmu obce. (Vančurová a Láchová, 2014, s. 59), (Kubátová, 2010, s. 250)

Vančurová a Láchová (2014, s. 59) uvádějí následovné rozdělení:

- daň z pozemků - vybírá se ze stavební, zemědělské a ostatní půdy, kdy se pro výpočet daně používá výměra pozemku v m^2, avšak u zemědělské půdy násobené průměrnou ceny půdy v oblasti; co se týče sazby daně, ta se liší dle typu pozemku;
- daň ze staveb - pro výpočet daňové povinnosti se užívá zastavěná plocha v m^2 a zvyšuje se současně s každým dalším nadzemním patrem.

2.3.3 Daň z nabytí nemovitých věcí

Došlo zde ke změně v roce 2014, kdy daň z převodu nemovitostí byla nahrazena daní z nabytí nemovitých věcí a je jako jediná v českém daňovém systému jednorázová. Tato změna vstoupila v platnost díky Zákonnému opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Daň je vyměřována při úplatném převodu práva k nemovitým věcem a používá se pro její výpočet kupní cena nebo lze také použít ocenění podle zákona o oceňování. (Vančurová a Láchová, 2014, s. 60)

2.4 Univerzální daně

Jedno z rozdělení nepřímých daní, patří sem daň z přidané hodnoty, ve zkratce DPH. Univerzálnost spočívá v tom, že je daň vyměřena ve stejné výši pro všechny, zahrnuta v ceně zboží či služby.

2.4.1 Daň z přidané hodnoty

Upravena samostatným zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. (Marková, 2014, s. 120)

Radvan (2008, s. 380) popisuje daň z přidané hodnoty jako nejmladší daň, poprvé zavedenou ve Francii roku 1954. Její výskyt se dá zaznamenat především v evropských zemích, zatím co v daňovém systému např. USA nebo Austrálie bychom ji nenašli ve stejné podobě. Označuje tuto daň jako „čistou“, jelikož „zatěžuje výlučně tu část výrobku či služby, kterou obchodník přidal k ceně výrobku či služby nakoupené z předcházejícího výrobního nebo distribučního stupně“ a jako plátce této daně má nárok si od své daňové povinnosti odečíst to co zaplatil na této dani na vstupu dodavatelům. Daň je poté na bedrech konečného spotřebitele v ceně zboží či služby a již nemá možnost na odpočet daně při svém nákupu, je tedy konečná. Jelikož je daní postihující spotřebu, dopadá více na obyvatelstvo s nižšími příjmy. Mluví o ní jako o dani působící především regresivně v porovnání

s velikostí příjmů, a proto z hlediska udržení sociální rovnováhy popisuje rozlišení dvou základních sazeb. První sazba je nižší a vztahuje se hlavně na výrobky a služby, které jsou pro spotřebu obyvatelstva s nižšími příjmy základní. Druhá vyšší sazba (základní) slouží pro zboží či služby „luxusnější".

Jako výhody daně z přidané hodnoty Kubátová (2009, s. 69) uvádí neutralitu, možnost zdanit služby, výhodnost pro mezinárodní obchod, odolnost proti daňovým únikům a spolehlivost výnosů pro stát. Avšak objevily se i silné argumenty proti této dani, které zapříčinily odmítnutí některých států tuto daň zavést. Zmiňuje například náročnost přechodu na novou daň, administrativní nákladnost a obavy ze zvýšení inflace.

Tab. 1 Vývoj sazeb DPH v ČR v letech 1993 - 2015 (Ledvinková, Kuneš a Vondrák, 2014, s. 161)

OBDOBÍ	SAZBY DANĚ (%)	
	ZÁKLADNÍ	SNÍŽENÁ
1. 1. 1993 - 31. 12. 1994	23	5
1. 1. 1995 - 30. 4. 2004	22	5
1. 1. 2004 - 31. 12. 2007	19	5
1. 1. 2008 - 31. 12. 2009	19	9
1. 1. 2010 - 31. 12. 2011	20	10
1. 1. 2012 - 31. 12. 2012	20	14
1. 1. 2013 - 31. 12. 2014	21	15
od 1. 1. 2015	21	15 a 10

2.5 Selektivní daně

Selektivnost spočívá v zatížení pouze některého vybraného zboží, tudíž jsou specifické. Do této skupiny řadíme daně spotřební a ekologické. (Vančurová a Láchová, 2014, s. 258)

Pro výpočet daně se používá množství v kusech nebo jiných fyzických jednotkách jako litry, tuny atd. Mluví se také o jejich důležitosti ve státním rozpočtu jako o jednom z nej-

významnějších zdrojů příjmů. Avšak důvodem zdanění těchto vybraných komodit je jejich škodlivost a odrazení lidí od této škodlivé spotřeby. (Kubátová, 2009, s. 73)

2.5.1 Spotřební daně

Jsou opět upraveny samostatným zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. V §1 tohoto zákona Marková (2014, s. 166) vytyčuje, co přesně zákon upravuje, tím jsou podmínky zdaňování, způsob označování a prodeje výrobků a také to, že tento zákon zároveň zpracovává příslušné předpisy Evropské unie. Dále také uvádí příslušný orgán, který má spotřební daně na starosti, je jím Celní správa České republiky. Do této selektivní daně řadí:

- „daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproduktů a
- daň z tabákových výrobků. „

2.5.2 Ekologické daně

Úpravu této daně najdeme v zákoně č. 261/2007 sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

(Marková, 2014, s. 223)

Vančurová a Láchová (2014, s. 283-285) datují počátek daně v souladu se směrnicemi EU v ČR na rok 2008. Mluví se o dani ze spotřeby ekologického charakteru a její uvalování je jednorázové a to při prodeji konečnému spotřebiteli, kdy účelem zavedení je ochrana životního prostředí. Smyslem je tedy snížení spotřeby a emisí. Tak jako u předchozí daně, vykonává správu Celní správa České republiky. Pro výpočet daně se bere množství spotřeby vyjádřené ve fyzikálních jednotkách a cena za jednotku. V publikaci je vyobrazeno rozdělení na:

- **daň ze zemního plynu a dalších plynů** - konkrétně pro účely výpočtu řadíme plyny určené pro pohon motorů a výrobu tepla, kdy daň konkrétně odvede dodavatel plynu,
- **daň z pevných paliv** - pevná paliva jako černé a hnědé uhlí, brikety a koks, podléhající dani při nabízení k prodeji nebo opět při výrobě tepla,

- **daň z elektřiny** - daň znovu odvede již samotný dodavatel, který musí být držitelem povolení k nabytí energetických produktů bez daně.

2.5.3 Clo

Do kapitoly selektivních, konkrétněji spotřebních daní lze řadit také clo. Vančurová a Láchová (2014, s. 269) zmiňují zásadní rozdíl mezi clem a ostatními selektivními daněmi, a to, že clu podléhá pouze dovážené zboží do ČR. Pro clo není k výpočtu daně důležitá jistá fyzikální jednotka a cena za ni jako tomu bylo u předchozích, ale celní hodnota, skládající se z celé částky dováženého zboží. Klíčovou úpravu cla bychom našli v Celním kodexu Společenství. Za zmínku stojí i to, že pohyb zboží v rámci EU clu nepodléhá, a že pro všechny státy EU platí jeden stejný celní sazebník.

2.6 Správa daní

Pro daňový systém a také fungování státu je důležitý i pojem správa daní. Ten je upraven v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád. Tento řád rozlišuje dva základní pojmy: daňové řízení a daňová správa. Daňové řízení je vyloženě řízení za účelem výběru daně a naplňuje cíl správy daní, naproti tomu správou daní se rozumí postupy, kdy tyto postupy provádí a řízení vede tzv. **správce daní.** (Vančurová a Boněk, 2011, s. 14-22)

Nejvýznamnějším správcem daní jsou územní finanční orgány, zabezpečující správu daní z příjmů, DPH a majetkových daní. Dále pak finanční úřady, nacházející se v obcích s rozšířenou působností, finanční ředitelství v počtu osmi a pro spotřební daně pak celní orgány. Mohou to avšak být i soudy v případě výběrů soudních poplatků, ministerstva, Policie ČR atd. pro výběr správních poplatků nebo obce vybírající místní poplatky. (Vančurová a Boněk, 2011, s. 35-36)

V samotném úvodu daňového zákona lze nalézt definici správy daní, která říká, že je to postup s cílem správného zajištění a stanovení daní, a také zabezpečení jejich úhrady. Před daňovým řádem mají však přednost zákony, které upravují řešenou oblast jinak než tento řád. Příkladem je třeba celní zákon, zákon a daních z příjmů nebo jednotlivé poplatkové zákony. (Vančurová a Boněk, 2011, s. 14-21, 35-36), (Matyášová, 2015, s. 15)

V publikaci Vančurové a Boňka (2011, s. 21) jsou konkrétně uvedeny postupy správy daní:

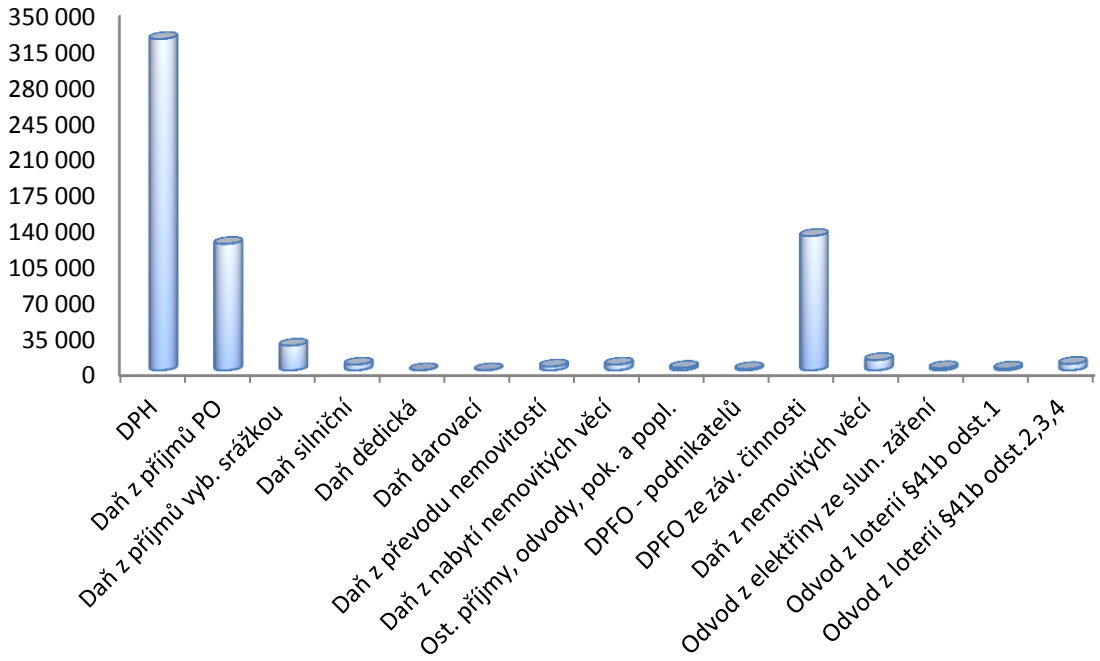
- „vyhledávání jednotlivých daňových subjektů,
- vyměřování daně těmto subjektům,

- přijímání plateb daní,
- popřípadě jejich vymáhání v případě, kdy daňový subjekt neuhradí jemu vyměřené daně dobrovolně.“

Samozřejmě však nikdy nebude dosaženo ideálního výběru daní, přičemž výše daňových úniků je dána kvalitou zákonů, správců a také morálkou společnosti.

2.7 Výběr daní v roce 2014

Následující obrázek zobrazuje jednotlivé množství vybraných daní v roce 2014 s největším podílem u DPH, na kterém se vybralo bez mála 325 mil. Kč. Velkou položku pak zaujímají daně z příjmů právnických osob a závislá činnost u osob fyzických, na kterých se utržilo necelých 255 mil. Kč.



Obr. 2 - Inkaso daní (v mil. Kč) v ČR za rok 2014 (Finanční správa, © 2013 -2016)

3 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

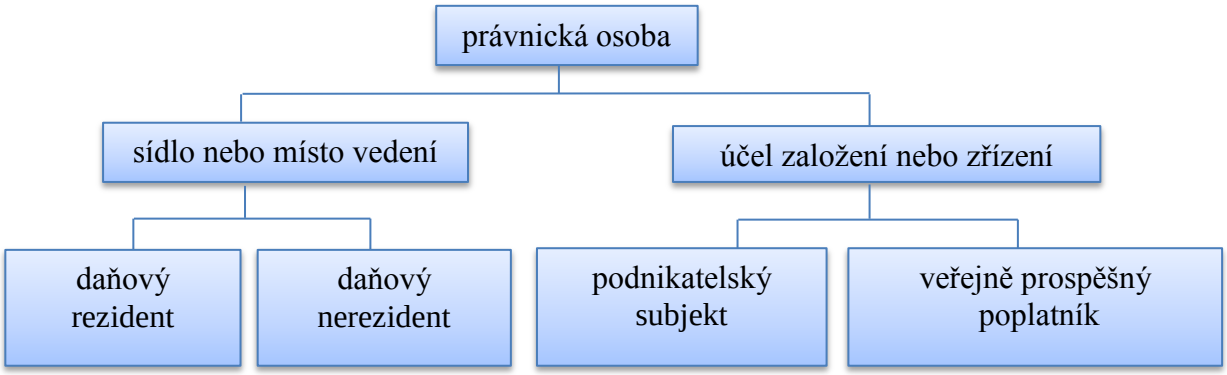
Nový občanský zákoník označuje za právnickou osobu „organizovaný útvar“ s právní osobností, právy a povinnostmi, které se slučují s její právní povahou. Právní osobností se rozumí způsobilost mít v mezích právního řádu práva a povinnosti. Nemá však svéprávnost, která je vymezena pouze pro člověka, tudíž nemůže jednat sama a musí být vždy zastoupena k právnímu jednání. Tuto právní osobnost má od svého vzniku do svého zániku. Vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku a zaniká výmazem z něj. Právnické osoby mohou sloužit k soukromým zájmům (např. běžná obchodní banka), anebo zájmům veřejným (např. Česká národní banka). PO veřejného práva se řídí zvláštními zákony, jako jsou zákon o obcích, zákon o ČNB, zákon o vysokých školách atd. Podle nového občanského zákoníku se od roku 2014 rozlišují tři typy právnických osob:

- **korporace** - korporacím se věnuje nový zákon o obchodních korporacích, účinný od roku 2014, který nahradil obchodní zákoník.; mezi obchodní korporace patří veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, **společnost s ručením omezeným**, akciová společnost a družstvo (včetně družstva bytového a sociálního); jejich úkolem je podnikání, tedy dosahování zisku
- **fundace** - jedná se o nadace nebo nadační fondy; jejich základ (fundus) tvoří majetek určený k danému účelu
- **ústavy** - ústav nemá členy stejně jako korporace, ale zaměstnance; jedná se především o obecně prospěšné společnosti

(Bezouška a Piechowiczová, 2013, s. 42-43, s. 53-54, s. 59-62), (Česko, s. 1027-1072)

3.1 Poplatník daně

Poplatník daně je upraven v zákonu o daních z příjmů v §17, avšak Vančurová a Láchová (2014, s. 91) dělí poplatníky na dvě skupiny jak je vidět v následujícím obrázku.



Obr. 3 - Poplatníci daně z příjmů PO (Vančurová a Láchová, 2014, s. 91)

Vančurová a Láchová (2014, s. 92) uvádějí v důležitost to, že stát přistupuje k osobám, které v ČR bydlí, sídlí nebo jen podnikají a k ostatním odlišně. U daní z příjmů je tedy důležité předchozí rozdělení na rezidenty a nerezidenty, které vychází z „mezinárodně respektovaného pravidla“, dle kterého má na zdanění nárok stát, v němž příjem vznikl, ale i stát ve kterém má poplatník sídlo (rezidenci). V případě kdy dochází k takové situaci, nároku obou států na zdanění, by došlo k dvojímu zdanění. Jako řešení státy mezi sebou uzavírají dohody o zamezení dvojího zdanění.

- daňový rezident - neboli poplatník s neomezenou daňovou povinností, je právnická osoba se sídlem v ČR, jehož povinnost k dani se vztahuje jak na příjmy z území ČR, tak na příjmy ze zahraničí, neboli na celosvětové příjmy
- daňový nerezident - čili poplatník s omezenou daňovou povinností, je opět právnická osoba, ale se sídlem jinde než v ČR (v zahraničí) a jeho povinnosti k dani podléhají pouze příjmy ze zdrojů na území ČR (Vančurová a Láchová, 2014, s. 92), (Ptáčková a Otavová, 2015, s. 121)
- podnikatelský subjekt - založeny k účelu podnikání a rozumí se jím především obchodní korporace, i kdyby nebyly založeny za účelem podnikání (avšak je zde výjimka, veřejná obchodní společnost, na níž se daň z příjmů PO nevztahuje); dani podléhají veškeré příjmy z činnosti a z nakládání s majetkem (Vančurová a Láchová, 2014, s. 92-93), (Ptáčková a Otavová, 2015, s. 121)
- veřejně prospěšný poplatník - jeho činnost není založena za účelem podnikání a daňová povinnost je v omezeném rozsahu (Vančurová a Láchová, 2014, s. 93)

3.2 Předmět daně

Předmětem danění jsou již zmíněné příjmy z nakládání s veškerým majetkem, pokud není určeno jinak. Marková (2014, s. 21-22) v §18 zákona o daních z příjmů vymezuje i přesně co předmětem daně není, jako např.:

- příjmy získané nabitím akcií, dle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby,
- příjmy z vlastní činnosti Správy úložišť radioaktivních odpadů (výjimku tvoří zdanění příjmů srážkou),
- příjmy zdravotní pojišťovny ve stanovené formě,
- příjmy společenství vlastníků jednotek z: dotací, příspěvků vlastníků jednotek na správu domu a pozemku, úhrad za plnění spojená s užíváním bytu a nebytových prostor,
- majetkový prospěch: vydlužitele při bezúročné zápůjčce, vypůjčitele při výpůjčce a výprosníka při výprose.

3.3 Osvobození od daně

V §19 zákona o daních z příjmů Marková (2014, s. 22) uvádí, co vše je od daně z příjmů PO osvobozeno, např.:

- členské příspěvky
- výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony
- příjmy z nájemného družstevního bytu a z úhrady za plnění poskytované s užíváním tohoto bytu
- příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou dle zvláštní sazby
- výnos nadace, která je veřejně prospěšným poplatníkem
- příjem ČNB a příjem Fondu pojištění vkladu
- příjem Vinařského fondu stanovený zákonem upravujícím vinohradnictví a vinařství a příjem z podpory od Vinařského fondu
- úroky z úvěrů, zápůjček, dluhopisů, vkladních listů, vkladových certifikátů a z vkladů jim rovných
- úroky ze směnek, jejímž vydáním získává směnečný dlužník peněžní prostředky atd.

Na co vše se toto osvobození nevztahuje, je popsáno v odst. 2 § 19. Jako příklad lze uvést:

- dividendy a jiné podíly na zisku vyplácené dceřinou společností, která je v likvidaci, mateřské společnosti, není-li mateřská společnost rezidentem jiného členského státu EU
- příjmy z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti, pokud je dceřiná společnost rezident a je v likvidaci

Pro účely této kapitoly je potřeba vymezit mateřskou a dceřinou společnost. Mateřská spol. je rezident ve formě a.s., s.r.o. nebo družstva, nebo také rezident jiného členského státu EU, který má nejméně po dobu 12 měsíců nepřetržitě 10% podíl na základním kapitálu jiné společnosti. Dceřiná společnost je potom společnost, na jejímž kapitálu se podílí společnost Mateřská. (Ptáčková a Otavová, 2015, s. 122-123)

3.4 Základ daně

Kubátová (2010, s. 193-194) uvádí pojem základ daně, který rozhoduje o výši vybrané dani společně se sazbou daně, která bude objasněna v následující kapitole. U korporací se daňová základna odvozuje od ze zisku a to konkrétně od účetního zisku.

Marková (2014, s. 27) v § 23 zákona o daních z příjmů vymezuje základ daně jako „rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje (náklady)“ a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti. Vančurová a Láchová (2014, s. 94) mluví o hospodářském výsledku (o zisku) před zdaněním a jeho výrazných úpravách. V publikaci znázorňují zjednodušenou tabulku úprav výsledku hospodaření a jeho převedení na základ daně.

Tab. 2 Základ daně z příjmů PO (Vančurová a Láchová, 2014, s. 94)

VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ před zdaněním
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně)
- očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové
+ účetní náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady
+/- vyloučení zaúčtovaných položek, které se v ZD uznávají, jsou-li zaplaceny
=ZÁKLAD DANĚ

Dále se pak v publikaci Ptáčkové a Otavové (2015, s. 124) zmiňuje tzv. **samostatný základ daně**, který upravuje § 20 b) zákona o daních z příjmů (v daňovém přiznání bychom ho našli na řádku č. 331). Tento samostatný základ je určen pro rezidenty, kteří dosahují příjmů ze zdrojů v zahraničí jako např.: dividendy (před zdaněním), podíly na zisku, vypořádací podíly, podíly na likvidačním zůstatku, ve výši včetně daně sražené v zahraničí. Avšak do tohoto základu se nezahrnují příjmy osvobozené od daně.

3.5 Sazba daně

Pro právnické osoby činí sazba daně v procentuálním vyjádření 19 % z upraveného základu daně zaokrouhleného na 1 000 Kč dolů.

Marková (2014, s. 26) pak uvádí také sazbu 5 %, která platí pro základ daně investičního fondu, jež upravuje zákon o investičních společnostech a fondech a také zahraničního investičního fondu s určitými náležitostmi. „Sazba 5 % činí u fondu penzijní společnosti s výjimkou penzijní společnosti nebo obdobné společnosti obhospodařující fondy podobné fondům penzijního pojištění. „ U této sazby platí stejné podmínky pro zaokrouhlování jako u sazby 19 %.

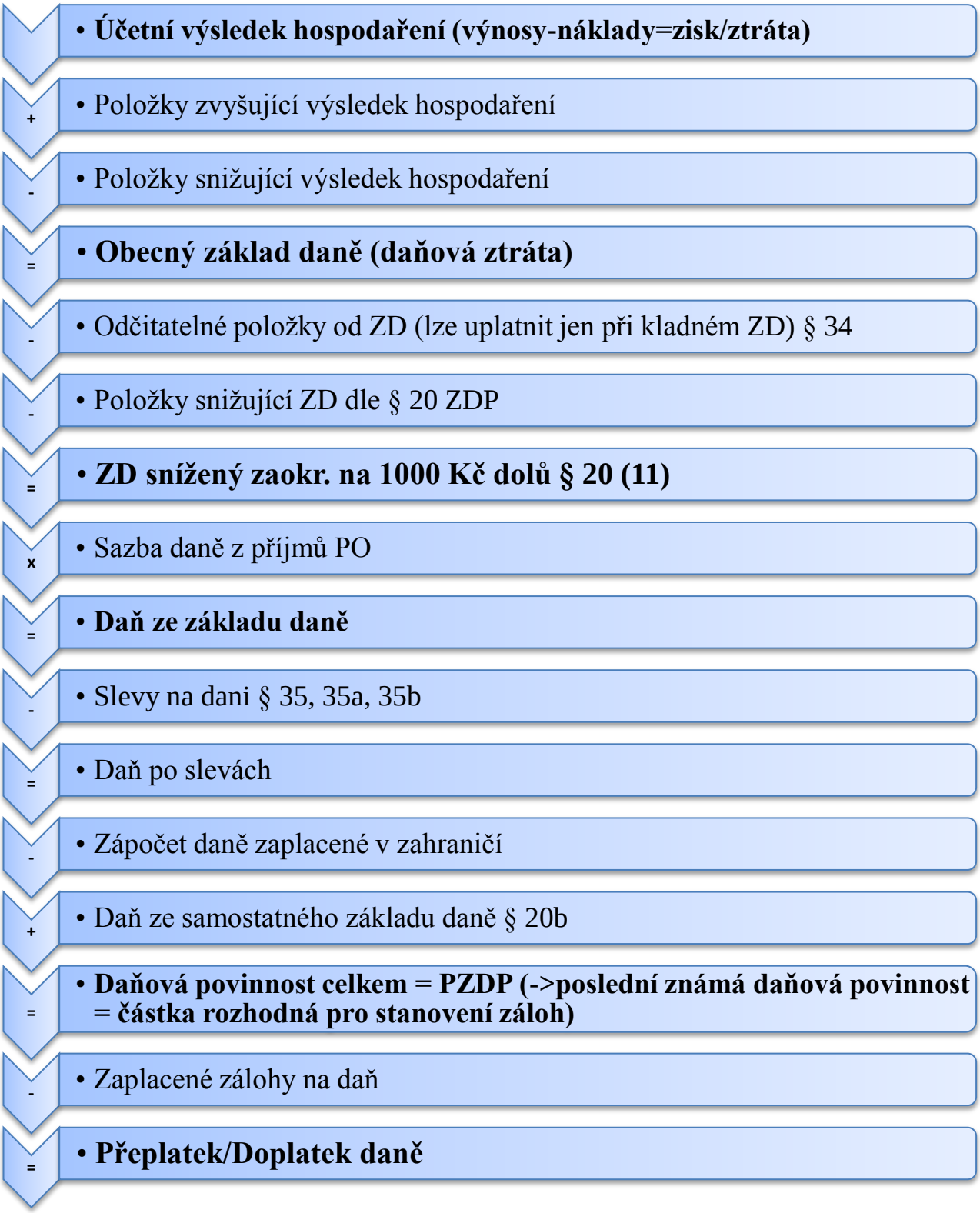
Na samostatný základ daně zaokrouhlený na 1000Kč dolů se pak vztahuje sazba 15 %. Pro stanovení daně se použije sazba daně účinná k prvnímu dni zdaňovacího období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznáni. (Marková, 2014, s. 26)

3.6 Zdaňovací období

Vančurová a Láchová (2014, s. 94) mluví o zdaňovacím období právnických osob jako zpravidla o kalendářním roce. Avšak tímto zdaňovacím obdobím může být i tzv. hospodářský rok, který nemusí být přesně 12 měsíců. Čili je to jakýsi časový interval, za který se stanoví základ daně a daň odvede.

4 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNCKÝCH OSOB

V této kapitole bude více rozebrána daň z příjmů právnických osob co do postupu jejího výpočtu, tak obsahově jednotlivé položky a zároveň dle řádků daňového přiznání. Paragrafy v náseledujícím schématu výpočtu daně se odkazují na zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.



Obr. 4 - Schéma daně z příjmů PO (Ptáčková a Otavová, 2015, s. 124)

4.1 Přiznání k dani z příjmů PO

Předchozí schéma představuje zjednodušeně vyobrazený formulář daňového přiznání právnických osob. Ten je obecně rozčleněn do pěti oddílů:

- **záhlaví** - uvádí informace jakému finančnímu úřadu, respektive kterému z jeho územních pracovišť je tiskopis určen a kdo podání podává,
- **I. oddíl** - jsou zde vypsány údaje o poplatníkovi a zda v příslušném roce uskutečnil transakce s kapitálově nebo jinak propojenými osobami ve smyslu § 23 odst. 7, kdy se zaškrtne pouze ano/ne; k zjištění podrobnějších informací slouží nová příloha k přiznání (od roku 2014), avšak povinnost vyplňovat tuto přílohu mají pouze subjekty splňující jednu z následujících podmínek: aktiva > 40 mil. Kč, čistý obrat > 80 mil. Kč nebo více než 50 zaměstnanců,
- **II. oddíl** - tento oddíl se týká procesu od účetního výsledku hospodaření k určení celkové daňové povinnosti; na řádcích 10 až 170 je převeden účetní VH převeden na ZD z příjmů, další řádky 200 až 360 slouží k úpravám ZD, výpočtu daně a uplatnění slev na dani,
- **III. oddíl** - neobsazen,
- **IV. oddíl** - je učen pro dodatečné daňové přiznání,
- **V. oddíl** - placení daně, zde se vyčíslí přesně doplatek či nedoplatek „ve vazbě na zaplacené zálohy“ na dani (v případě přeplatku na dani, je třeba samostatně o tento přeplatek zažádat).

Tiskopis je uzavřen tzv. prohlášením poplatníka o pravdivosti a úplnosti uvedených údajů a jeho podpisem. Je možné v pokynech tohoto tiskopisu najít informace jak správně vyplnit údaje o zástupci. Samotné zpracování přiznání není až tak složité. Náročnější je spíše příprava podkladů a příloh. Těmi jsou např. účetní závěrka, nebo i závěrka sestavovaná dle mezinárodních účetních standardů. Dále pak příloha č. 1 II. oddílu na celkově 4 stranách, která je součástí tiskopisu. V této příloze č. 1 se v písmenkách A až K rozebírají některé údaje podstatné pro výpočet daně. Samotný formulář má růžovou barvu, pro PO, které vyplňují přiznání v elektronické formě, je potom po vytištění v barvě bílé. (Illetško a Děrgel, 2015, s. 16-17,22-23)

V daňovém řádu bychom našli rozdělení daňového přiznání na řádné, opravné a dodatečné. Opravné slouží k opravě chyby již podaného přiznání příslušnému úřadu v době lhůty pro podání a dodatečné potom po lhůtě. Lhůta pro podání je do 3 měsíců po kon-

ci zdaňovacího období a do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období pro subjekty, jejichž účetní závěrka je povinna být ověřena auditorem a subjekty jejichž přiznání zpracovává a podává daňový poradce. (Dvořáková, 2013, s. 33-34)

4.1.1 Příloha č. 1 II. oddílu

- **tabulka A** - zde je tabulka pro uvedení jednotlivých nedaňových výdajů (nákladů), které jsou potom souhrnně zapsány v řádku 40
- **tabulka B** - slouží pro odpisy hmotného a nehmotného majetku
- **tabulka C** - zde patří údaje o daňově účinných odpisech pohledávek a zákonných opravných položek
- **tabulka D** - písmenko neobsazeno
- **tabulka E** - zde lze uplatnit odpočet daňové ztráty
- **tabulka F** - zde se uplatní odpočet na podporu výzkumu a vývoje a také odpočet na podporu odborného vzdělávání
- **tabulka G** - vypíše se celková hodnota poskytnutých bezúplatných plnění neboli darů
- **tabulka H** - zde se nachází tabulka pro zápis celkového nároku na slevy na dani
- **tabulka I** - zápočet daně zaplacené v zahraničí (pro případ zápočtu daně z více států se vyplní samostatná příloha k tabulce I
- **tabulka J** - rozdělení některých položek v případě komanditní společnosti
- **tabulka K** - vybrané ukazatele hospodaření jako roční úhrn čistého obratu, průměrný přepočet počtu zaměstnanců (zaokrouhlený na celé číslo)

(Illetško a Děrgel, 2015, s. 23)

4.2 Účetní výsledek hospodaření

Pro celkový výpočet daňové povinnosti je nejdůležitější dobře stanovit **účetní** výsledek hospodaření před zdaněním. Ve formuláři daňového přiznání bychom tuto položku našli na řádku č. 10. Avšak účetní předpisy nám udávají jisté kategorie výsledků hospodaření, které se určují podle účtových tříd uvedených ve vyhlášce č. 500/2002Sb. pro podnikatele:

- provozní VH - určí se jako výnosy z účtů 60x až 65x a 697 mínus náklady z účtů 50x až 55x a 597,

- finanční VH - určí se jako výnosy z účtů 66x až 67x a 698 mínus náklady z účtů 56x až 57x a 598,
- mimořádný VH - určí se jako výnosy z účtů 68x mínus náklady z účtů 58x mínus daň z příjmů z mimořádné činnosti (593+594),
- VH za běžnou činnost - určí se jako provozní VH + finanční VH - daň za běžnou činnost (591+592),
- **VH před zdaněním** = provozní VH + finanční VH + výnosy 68x - náklady 58x,
- VH za účetní období (po zdanění) = VH za běžnou činnost mínus mimořádný VH mínus účet 596 (Illetško a Děrgel, 2015, s. 24).

4.3 Položky zvyšující a snižující VH

Samozřejmě se vyskytují i položky, které VH snižují nebo zvyšují. Jako příkladem zvyšujících položek jsou účetní, zaúčtované, ale nedaňové náklady; nezaúčtované, ale zdanitelné výnosy. Příkladem snižujících položek jsou účetní, zaúčtované, ale nedaňové výnosy; nezaúčtované, ale daňové náklady. (Ptáčková a Otavová, 2015, s. 123-124)

4.3.1 Položky zvyšující hospodářský výsledek

Tyto položky bychom v daňovém přiznání vypsali na řádcích 20 až 70 daňového přiznání a zároveň nesmějí nabývat záporných hodnot (záporná hodnota=chybné účtování). Výčet položek zvyšujících VH bychom našli v § 23 odst. 3 a) zákona o daních z příjmů, jsou to např.:

- částky neoprávněně zkracující příjmy,
- částky, které se dle tohoto zákona nemůžou zahrnout do nákladů,
- částky uplatněné v předchozích zdaňovacích obdobích, za která se podává daňové přiznání jako náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud došlo k porušení podmínek pro jejich uplatnění jako nákladu,
- přijaté úhrady smluvních pokut, úroků a poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů u věřitele, pokud byly položkou snižující VH v předchozích zdaňovacích obdobích,
- částky pojistného na důchodové spoření, pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které zaměstnavatel srazil zaměstnancům, ale neodvedl do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části,

- částky zrušených rezerv,
- účetní odpisy DHM a DNM (daňově neúčinné), výjimku tvoří však účetní odpisy DNM zařazeného do používání v letech 2001-2003; účetní odpisy DHM, který se nepovažuje za hmotný z důvodu nepřekročení hodnoty 40 000 Kč a účetní odpisy DNM, který není opět považován za nehmotný, pro nepřekročení hodnoty 60 000 Kč; následně je nutné zohlednit v daňovém přiznání rozdíl mezi daňově neúčinnými **účetními** a daňově účinnými **daňovými** odpisy:
    - řádek 50 v případě, kdy účetní odpisy převyšují daňové
    - řádek 150 v případě, kdy daňové odpisy převyšují účetní

(Marková, 2014. s. 27), (Pilařová a Pilátová, 2014, s. 101, 103-104)

Patří sem také účetní náklady, které nejsou uznány jako daňové náklady, tzv. daňově neuznatelné (nedaňové) náklady uvedené v § 25 odst. 2:

- vyplácené podíly na zisku,
- penále, úroky z prodlení a pokut, které nejsou smluvní a nejsou zaplacené,
- výdaje nad limity stanovené zákonem,
- manka a škody přesahující náhrady za ně,
- technické zhodnocení,
- výdaje na reprezentaci, především na pohoštění, občerstvení a bezúplatná plnění, za něž se ale nepovažuje reklamní či propagační předmět, který je opatřen jménem nebo ochrannou známkou a názvem propagovaného zboží či služby, jehož cena bez DPH nepřesahuje 500 Kč, a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně,
- tvorba nebo odpis opravných položek,
- přirážky ke zdravotnímu a sociálnímu pojistnému,
- finanční výdaje (např. úroky z úvěrů a půjček),
- rezervy vytvořené nad rámec zákona. (Marková, 2014, s. 39-40)

Existuje pak také skupina nákladů, které mohou být uplatněny jen částečně či postupně a musejí určité zákonné podmínky. Jde např. leasing, cenné papíry, směnky, úroky z úvěru nebo likvidace zásob. V případě likvidace zásob, musí být likvidace jasně prokazatelná, že dle zvláštních právních předpisů nelze zásoby dále uvést v oběh a následně se musí vyhotovit podrobný protokol. (Finexpert, © 2016)

4.3.2 Položky snižující hospodářský výsledek

V případě položek snižujících bychom se museli zaměřit na řádky 100 až 170 (řádek 170 pro součet) daňového přiznání, které stejně jako položky zvyšující, upravují VH za účelem tvorby ZD. Položky snižující VH jsou uvedeny ve stejném paragrafu jako položky zvyšující, avšak v odst. 3 b) a c). Jsou jimi např.:

- rozdíl, o který převyšují smluvní pokuty, úroky a poplatky z prodlení, penále a další sankce ze závazkových vztahů zúčtované ve prospěch výnosů podle zvláštního právního předpisu přijaté částky v tomto zdaňovacím období,
- částky pojistného na důchodové spoření, pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění,
- částku vzniklou v důsledku změny účetní metody, která snížila VK, a to v tom zdaňovacím období, ve kterém bylo o změně účtováno,
- částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy,
- částky související s rozpuštěním rezerv a opravných položek, jejichž tvorba nebyla pro daňové účely nákladem na dosažení, zajištění a udržení příjmů,
- oceňovací rozdíl vzniklý jinak než koupí majetku atd.

(Pilařová a Pilátová, 2014, s. 112), (Marková, 2014, s. 28-29)

4.4 Odčitatelné položky od ZD

Těmto položkám se věnuje § 34 až §34 h) zákona o daních z příjmů.

4.4.1 Daňová ztráta

Ptáčková a Otavová (2015, s. 128) upozorňují, že daňová ztráta je odlišná od ztráty účetní, která pro daňové účely není relevantní.

Dvořáková (2013, s. 123-124) ve své publikaci vymezuje účetní ztrátu jako převyšující náklady nad výnosy, kdežto daňovou ztrátu jako upravený účetní zisk nebo ztrátu o položky snižující nebo zvyšující ZD, který bychom našli pouze v daňovém přiznání. S daňovou ztrátou lze nakládat jako s položkou odečitatelnou od ZD, není o ní nijak účtováno a odpočet je pouze v daňovém přiznání.

Avšak zákon nám udává podmínky uplatnění této ztráty:

- obecné
    - odpočet lze uplatnit pouze v pěti zdaňovacích obdobích od vyměření ztráty,
    - nesmí být vyšší než ZD,
    - každá vyměřená částka ztráty za jednotlivá období je samostatnou odečitatelnou položkou, (Dvořáková, 2013, s. 124-125)
- specifické
    - „poprvé se použije u poplatníka, u něhož došlo k podstatné změně ve zdaňovacím období započatém nejdříve v roce 2004“,
    - „toto ustanovení se uplatňuje v případě, že došlo k podstatné změně ve složení společníků nebo ve struktuře výnosů. (Ptáčková a Otavová, 2015, s. 128-129)

4.4.2 Náklady na výzkum a vývoj

Od ZD jde odečíst 100% nákladů vynaložených na výzkum a vývoj v podobě experimentálních či teoretických prací, projekčních a konstrukčních prací a návrhů technologií, výroby funkčního vzorku nebo prototypu. Pokud nebude možné tyto náklady odečíst z důvodu dosažení ztráty, lze jej uplatnit v nejbližším zdaňovacím období, nejvýše však do 3 let od vzniku těchto nákladů. (Dvořáková, 2013, s. 129-131)

4.4.3 Odpočet na podporu odborného vzdělávání

V odstavci 1 paragrafu 34 f) Marková (2014, s. 49) definuje tento odpočet jako součet odpočtu na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání a odpočtu na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání. Tento odpočet se váže na řadu podmínek, které definují majetek týkající se odpočtu, a také je definován pojem odborné vzdělávání. Za odborné vzdělávání se bere praktické vyučování u středních škol, odborná praxe u vyšších odborných škol nebo také část akreditovaného studijního programu vysoké školy uskutečňovaná na pracovišti smluvní osoby. (Pilařová a Pilátová, 2014, s. 157)

4.4.4 Bezúplatná plnění

V § 20 odst. 8 je popsána možnost uplatnění odpočtu od ZD bezúplatných plnění (darů) a její podmínky týkající se především financování vědy a vzdělávání, výzkumných a vývo-

jových účelů, kultury, školství, policie, požární ochrany, podpory a ochrany mládeže, ochrany zvířat a jejich zdraví, sociálních účelů, zdravotnictví, ekologie, humanitární a charitativní činnosti, náboženské církve (registrované), tělovýchovy a sportů, politických stran a hnutí atd. Hodnota tohoto bezúplatného plnění (daru) musí činit alespoň 2000 Kč a v úhrnu lze odečíst maximálně 10 % ZD sníženého již podle § 34.

4.5 Slevy na dani

Výčet slev a podmínky jejich uplatnění jsou v § 35 - 35 b) zákona o daních z příjmů. Jsou přímým snížením daňové povinnosti. Pokud jsou slevy na dani vyšší než daňová povinnost, není možné slevu jinak uplatnit v dalším období, čili je lze uplatnit pouze do výše daňové povinnosti.

4.5.1 Osoby se zdravotním postižením

Dvořáková (2013, s. 134) ve své publikaci uvádí, že výše slev je poskytována v absolutní výši na každého zaměstnance se zdravotním postižením, za každé zdaňovací období (kalendářní rok, období kratší než po sobě jdoucích 12 měsíců nebo část zdaňovacího období), za které se podává daňové přiznání. Sleva je ve výši:

- 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením,
- 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením.

Jak již bylo naznačeno, sleva se poskytuje v poměrné výši, v situaci, „kdy je výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením desetinné číslo.“ Za každou kategorii zaměstnanců se ZP (zdravotní postižení a těžší zdravotní postižení) se průměr vyčísluje samostatně jako:

$$průměrný\ roční\ přepočtený\ počet\ zaměstnanců = \frac{CPH}{CRF}$$

CPH = **celkový počet hodin**, vyplývající z rozvržené pracovní doby nebo z individuálně sjednané pracovní doby po dobu délky trvání pracovního poměru

CRF = **celkový roční fond** pracovní doby připadajícího na jednoho zaměstnance (pracujícího na plný úvazek stanového zvláštními právními předpisy).

Do celkového počtu hodin se ale nezapočítávají neodpracované hodiny v důsledku např.: dočasné pracovní neschopnosti, neomluvené nepřítomnosti atd. Do trvání pracovního poměru se nepočítá např.: mateřská dovolená, výkon civilní služby atd. Vypočtený průměr se zaokrouhluje na dvě desetinná čísla.

Tato sleva na dani nelze být uplatněna, pokud je společnost v daňové ztrátě. Je také nutno počítat s tím, že sleva nelze být uplatněna pro snížení daně, která je výsledkem samostatného základu daně, ve kterém se zdaňují zahraniční kapitálové výnosy. (Pilařová a Pilátová, 2014, s. 158)

4.5.2 Investiční pobídky

Tato sleva se řídí dle zákona č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a je také upravena v zákoně o daních z příjmů v § 35 b). Mají na ní nárok právnické osoby, které započaly své podnikání na základě poskytnutí příslibu investiční pobídky a zaregistrovaly se jako poplatníci, pokud ale splnily všeobecné a zvláštní podmínky stanovené zákonem o daních z příjmů a zvláštním právním předpisem. Tato sleva se poskytuje jako součin sazby daně a ZD upraveného o položky snižující ZD a o rozdíl, o který úrokové příjmy zahrnované do ZD převyšují s nimi související výdaje. Slevu uplatňovat pouze po dobu 10 po sobě jdoucích zdaňovacích obdobích, včetně roku kdy právnická osoba splnila podmínky pro uplatnění této slevy. Nejpozději musí PO slevu začít využívat 3 roky od vydání příslibu. Částka slevy se zaokrouhluje na celé Kč dolů. (Dvořáková, 2013, s. 137)

4.6 Zápočet daně zaplacené v zahraničí

Na řádku č. 334 daňového přiznání bychom našli zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně. Jedná se o kapitálové výnosy pocházející ze zdrojů v zahraniční zemi, ve které je uplatňováno zdanění v souladu s tamními zákony, případně v souladu se smlouvami o zamezení dvojího zdanění. Do samostatného ZD se uvádějí výnosy v hrubé výši. „Pro dosažení spravedlivého konstantního zdanění ve výši 15 % je třeba daň zaplacenou v zahraničí započítat na tuzemskou. K zápočtu lze však uplatnit jen takovou částku daně, která byla v zahraničí vybrána maximálně v rozsahu vyplývajícím ze smlouvy zamezení dvojího zdanění.„ Tento zápočet se provádí na řádku č. 334 a je třeba doložit potvrzení zahraničního finančního úřadu. Pokud se jedná o zemi, se kterou není sjednána smlouva o zamezení dvojího zdanění, lze daň zaplacenou v zahraničí zahrnout

pouze do nákladů následujícího zdaňovacího období a není možné daň započíst. (Dvořáková, 2013, s. 159)

4.7 Zálohy na daň

Dvořáková (2013, s. 50-53) označuje placení daně v jedné splátce za výjimečné. Častěji se platí tzv. zálohy na daň z příjmů, které jsou vymezeny v § 38a zákona o daních z příjmů. Uvádí se pojem zálohové období, které není stejné se zdaňovacím a jsou to období odlišná. Za zálohové období se bere období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím období. Výše zálohy se odvíjí od poslední známé daňové povinnosti vypočtené v řádném daňovém přiznání za minulé období, ale může to být i částka jiná. Výše zálohy je:

- **40 % poslední známé daňové povinnosti** pro poplatníky s poslední daňovou povinností přesahující 30 000 Kč, ale nepřesahující 150 000 Kč; v tomto případně se zálohy platí pololetně vždy do 15. 6. a do 15. 12.
- **25 % poslední známé daňové povinnosti** pro poplatníky, s poslední známou daňovou povinností přesahující 150 000 Kč; v tomto případně se zálohy platí vždy čtvrtletně do 15. 3., 15. 6., 15. 9., 15. 12.

Po skončení zdaňovacího období se zaplacené zálohy započítávají na úhradu celkové výše skutečné daně, která se odvíjí od skutečně dosaženého zisku. Do daňového přiznání uvedeme tedy výši zaplacených záloh v průběhu zdaňovacího období a doplatíme případný nedoplatek. Z předchozího rozdělení vyplývá, že poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost nepřekročila 30 000 Kč, zálohy na daň z příjmů PO platit nemusí, stejně je tomu tak u obcí a krajů. Zálohy na daň se zaokrouhlují na celé stokoruny nahoru dle daňového řádu § 146 odst. 2.

5 SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM

Společnost s ručením omezeným se jako právnická osoba tvořena společenstvím osob dle zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích řadí mezi obchodní korporace, kterými se rozumí obchodní společnosti a družstva. U obchodních společností rozlišujeme společnosti osobní a kapitálové. Zásadní rozdíl je ten, že u osobních společností je v popředí osobní účast a u kapitálových kapitálová účast (vklady) související s omezeným ručením za dluhy společnosti. Rozdělení je následující:

- osobní společnosti: veřejná obchodní společnost (v.o.s.) a komanditní společnost (k. s.)
- kapitálové společnosti: **společnost s ručením omezeným (s.r.o.)** a akciová společnost (a.s.), (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 9)

S.r.o. je v ČR dlouhodobě nejvyužívanější forma obchodní společnosti, kdy dle údajů ČSÚ existovalo ke konci roku 2013 téměř 365 150 s.r.o. a jejich počet neustále narůstá. (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 21)

5.1 Charakteristické znaky

- **omezené ručení společníků** - znamená, že společníci ručí za dluhy společnosti pouze v rozsahu, v jakém **nesplnili** své vkladové povinnosti, dle stavu zapsaného v obchodním rejstříku a jakmile všichni svůj vklad splatí a je toto úplné splacení zapsané v obchodním rejstříku, za dluhy společnosti nijak neručí (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 11)
- **základní kapitál** - ZK je souhrn všech vkladů (peněžních i ekvivalentů nepeněžních; dle zákona o obchodních korporacích lze ZK při jednočlenné společnosti tvořit 1 Kč, tedy s.r.o. stále povinně základní kapitál tvoří, avšak jeho výše odpovídá minimálně počtu společníků vynásobených 1 Kč; ve společenské smlouvě však lze uvést jinou výši (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 11, 33)

5.2 Právní úprava

Úprava vycházející z obchodního zákoníku byla nahrazena zákonem o obchodních korporacích, avšak část úpravy bychom nalezli i v novém občanském zákoníku, týkající se především obecné úpravy PO. Fakt, že je tato úprava ve dvou zákonech, které na sebe navzá-

jem odkazují je spíše nevýhodou, co se týče přehlednosti pro čtenáře a uživatele. Pokud je konkrétní úprava v obou zákonech, platí, že má přednost **speciální úprava** (tj. ustanovení zákona o obchodních korporacích o s.r.o.) před **úpravou obecnou** (NOZ). Společnosti, které vznikly před rokem 2014, postupují dle přechodných ustanovení, ve kterých naleznou pravidla a způsob použití nových předpisů. (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 12-13)

5.3 Založení, vznik a aspekty s.r.o.

Založení společnosti má obecně dvě fáze: fáze založení uzavřením společenské smlouvy (zakladatelské listiny), kdy vznikají práva a povinnosti pouze zakladatelům a fáze vzniku společnosti zápisem do obchodního rejstříku. V tomto okamžiku vzniká s.r.o. jako právnická osoba. „Společenská smlouva musí mít formu notářského zápisu a mít požadované náležitosti.“ (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 23)

Společníkem může být jakákoliv FO nebo PO, kdy zákon neukládá minimální ani maximální počet společníků a není ani vyloučeno, že spol. s jedním společníkem nesmí být jediným společníkem ve spol. jiné. (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 23)

Společnost při svém vzniku zvolí obchodní firmu neboli jméno, pod kterým bude zapsána do již zmíněného obchodního rejstříku a pod kterým bude jednat (např. uzavírat smlouvy). V publikaci Joskové, Šafránka, Pokorné, Pravdy a Pravdové (2015, s. 25) se také zmiňují o nutnosti zapojení znalce v případě vkladu nepeněžitého a potřeby jeho ocenění.

Dále je nutné se zmínit o možnosti jednat již před zápisem spol. do OR z důvodu potřeby např. uzavření nájemní smlouvy, objednání materiálu, uzavření smluv s budoucími zaměstnanci. Jednat může kdokoliv (nejen zakladatel), ale musí být zřejmé, že se jedná jménem společnosti. (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 25-26)

Dle Joskové, Šafránka, Pokorné, Pravdy a Pravdové (2015, s. 48) je nutné do 6 měsíců od založení spol. podat návrh na zápis do OR společně s aspoň několika přílohami jako jsou např.: společenská smlouva, doklady o splacení (části) vkladů, v případě nepeněžních vkladů znalecké ocenění, úředně ověřenými souhlasy (podpisy) zapisovaných osob, oprávnění k podnikání, doručovací adresa (u zahraničních osob). Přílohy mohou mít elektronickou i listinou podobu. (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 48-49)

5.4 Orgány společnosti s.r.o.

Složení orgánů s.r.o. je následující:

- **valná hromada** - složen ze společníků, nejvyšší orgán spol., povinnost účasti má jednatel, který ji zároveň svolává nejméně jedenkrát ročně, rozhoduje např. o změně obsahu společenské smlouvy, změně výše ZK, připuštění nepeněžitého vkladu, o volbě a odvolání jednatele, volbě a odvolání dozorčí rady (byla-li zvolena), atd., z každé valné hromady musí být vyhotoven zápis (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 131-148, 159)
- **jednatel** - statutární orgán (jeden nebo více jednatelů), obchodní vedení společnosti, uvedeni v OR (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 164-194)
- **dozorčí rada** - nepovinně tvořený orgán, dohlížející na činnost jednatelů, kontroluje účetní dokumentaci; jeden nebo více členů; jednou ročně předkládá zprávu o své činnosti valné hromadě OR (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 195-197)

5.5 Zrušení, likvidace a zánik s.r.o.

- **zrušení** - rozhodnutím společníků; uplynutím doby, na kterou byla založena; dosažení účelu, pro který byla založena; rozhodnutím soudu; rozhoduje především valná hromada (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 199)
- **likvidace** - následuje po zrušení spol., účelem je vypořádat majetek (zpeněžit) a dluhy zrušené spol. a případný zůstatek vyplatit společníkům; přechodná doba mezi zrušením a zánikem (spol. stále existuj, ale směřuje ke svému zániku), spol. je povinna používat dodatek „v likvidaci“, spol. zastupuje likvidátor, nikoli jednatel, který na konci likvidace podává návrh na výmaz z OR (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 202-219)
- **zánik** - zaniká dnem výmazu z OR, pomocí podání inteligentního formuláře na stránkách www. justice.cz (možnost i listinného podání), třeba doložit současně s dokladem o výzvě věřitelům a souhlasem správce daně s výmazem spol., výmaz spol. není zpoplatněn soudním poplatkem (Josková, Šafránek, Pokorná, Pravda a Pravdová, 2015, s. 220-221)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 CHARAKTERISKTIKA FIRMY

Z výpisu obchodního rejstříku vyplývají následující informace o firmě:

- datum zápisu: 2. února 2006,
- právní forma: společnost s ručením omezeným,
- předmět podnikání:
    - výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
    - činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence,
    - opravy silničních vozidel,
    - výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení,
    - montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení,
    - poskytování nebo zprostředkování spotřebitelského úvěru,
- statutární orgán: 2 jednatelé,
- způsob jednání: za společnost jedná a podepisuje jednatel,
- společníci: 2
    - společník č. 1:
        - vklad: 100 000,- Kč,
        - splaceno: 100%,
        - obchodní podíl: 50 %,
    - společník č. 2:
        - vklad: 100 000,- Kč,
        - splaceno: 100%,
        - obchodní podíl: 50 %,
- základní kapitál: 200 000,- Kč,
- ostatní skutečnosti: obchodní korporace se podřídila zákonu jako celku postupem podle § 777 odst. 5 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech.

7 FINANČNÍ ANALÝZA FIRMY

Podle metod uvedených v publikaci Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 61, 84-108) provedu stručnou finanční analýzu vybrané firmy, která umožňuje získat rychlý přehled o finanční situaci podniku. Použiju zejména poměrové ukazatele, jež dávají do poměru různé položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty. V praxi se poté osvědčilo několik základních skupin ukazatelů jako např.: zadluženost, likvidita a rentabilita.

7.1 Účetní výkazy firmy

Tab. 3 Rozvaha v tis. Kč (interní zdroje společnosti, vlastní zpracování)

	rok 2014	**rok 2013**
ATIKVA CELKEM	**7 760**	**7 217**
Dlouhodobý majetek	4 484	4 096
DNM	9	7
DHM	4 475	4 089
Oběžná aktiva	3 257	3 082
Zásoby	2 643	2 356
Krátkodobé pohledávky	570	655
Krátkodobý finanční majetek	44	71
Časové rozlišení	19	39
PASIVA CELKEM	**7 760**	**7 217**
Vlastní kapitál	3 028	2 996
Cizí zdroje	4 677	4 168
Krátkodobé závazky	2 171	1 789
Bankovní úvěry a výpomoci	2 506	2 379
- dlouhodobé bankovní úvěry	1 737	1 941
- krátkodobé bankovní úvěry	425	203
- krátkodobé finanční výpomoci	344	235
Časové rozlišení	55	53

Tab. 4 Výkaz zisku a ztráty (interní zdroje spol., vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	**rok 2014**	**rok 2013**
Tržby za prodej zboží	10 871	10 555
Náklady na prodané zboží	10 128	9 512
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	763	591
Spotřeba materiálu a energie	389	398

Služby	331	283
Mzdové náklady	636	363
Náklady na sociální a zdravotní pojištění	86	73
Sociální náklady	49	44
Daně a poplatky	11	11
Odpisy DNM a DHM		209
Tržby z prodeje DM	139	
Ostatní provozní výnosy	151	33
Ostatní provozní náklady	99	71
PROVOZNÍ VH	195	216
Nákladové úroky	126	105
Ostatní finanční náklady	26	24
FINANČNÍ VH	**-152**	**-129**
Daň z příjmů za běžnou činnost - splatná	11	17
VH ZA BĚŽNOU ČINNOST	**32**	**70**
VH ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ	**32**	**70**
VH PŘED ZDANĚNÍM	**43**	**88**

Pro pozdější nutnost stanovení základu daně bude potřeba uvést do daňového přiznání na řádek č. 10 výsledek hospodaření před zdaněním v celkové výši 43 029 Kč a upravit jej dle požadavků zákona o dani z příjmu.

7.2 Analýza zadluženosti

Tyto ukazatele slouží k poukázání výše rizika, které společnost nese při určitém poměru a struktuře vlastního kapitálu a cizích zdrojů, jinými slovy čím vyšší zadluženost podniku, tím vyšší riziko na sebe bere, jelikož podnik musí být schopen splácet své závazky, ať se společnosti daří či ne. Avšak určitá míra zadluženosti je pro podnik užitečná, protože je obecně cizí kapitál levnější než vlastní a také úroky z cizího kapitálu jako nákladová položka snižují zisk, ze kterého se vyčísluje daň.

7.2.1 Celková zadluženost

(v tis. Kč)	**rok 2014**
Aktiva celkem	7 760
Cizí zdroje	4 677

$$Celková\ zadluženost = \frac{Cizí\ zdroje}{Aktiva\ celkem} = \frac{4\ 677}{7\ 760} = 0{,}60 = 60\%$$

V odborné literatuře se uvádí doporučená hodnota celkové zadluženosti pohybující se mezi 30-60 %, do které mnou vybraná firma spadá. Hodnota 60 % naznačuje, že firma velkou část aktiv pořídila z financí cizích zdrojů, což není v tomto případě bráno negativně, protože firma dokáže splácet své závazky.

7.2.2 Míra zadluženosti

(v tis. Kč)	rok 2014	rok 2013
Vlastní kapitál	3 028	2 996
Cizí zdroje	4 677	4 168

$$Míra\ zadluženosti_{2014} = \frac{Cizí\ zdroje}{Vlastní\ kapitál} = \frac{4\ 677}{3\ 028} = 1{,}54$$

$$Míra\ zadluženosti_{2013} = \frac{Cizí\ zdroje}{Vlastní\ kapitál} = \frac{4\ 168}{2\ 996} = 1{,}39$$

U tohoto ukazatele je velice významný vývoj v čase. Pro zpracování této práce mi byly poskytnuty pouze hodnoty dvou let, ale i přesto nám hodnoty pouze ze dvou let dokáží naznačit vývoj v čase. Odborná literatura opět uvádí ideální hodnotu ve výšce 1 (=100%), kdy by se výsledné hodnoty měly pohybovat pod touto hodnotou. Výsledky ze dvou po sobě navazujících let vybrané firmy se zvyšují, tedy firma svou zadluženost zvýšila. Hodnoty nad 100 % naznačují především bankám, že je tento klient spíše rizikovější, a že má tendenci zvyšovat svou zadluženost a v jisté míře by mohla přijít o své nároky. Uvedené výsledky se však nijak extrémně nevzdalují od hodnoty 1, proto je dle mého názoru míra zadluženosti stále v normě.

7.2.3 Úrokové krytí

(v tis. Kč)	rok 2014
EBIT (= hospodářský výsledek před zdaněním + nákladové úroky)	43+126=169
Nákladové úroky	126

$$Úrokové\ krytí = \frac{EBIT}{Nákladové\ úroky} = \frac{169}{126} = 1{,}34$$

Úrokové krytí pohlíží na zadluženost pomocí schopnosti podniku splácet úroky. Pokud firma využívá mnoho cizích úročených zdrojů, je pro ně tento ukazatel důležitý a je třeba sledovat jeho vývoj při nerovnoměrném vývoji zisku, což tato vybraná firma má. Při dosažené hodnotě 1 to znamená, že je podnik schopen splácet úroky, ale na stát v podobě daní a na vlastníka v podobě čistého zisku nezbylo nic, což ale není případ této vybrané firmy, u které hodnota přesahuje 1.

7.3 Analýza likvidity

Likvidita je jinak řečeno schopnost podniku hradit své závazky, kdy nejlikvidnějšími jsou peníze v hotovosti a na běžných účtech a nejméně likvidní je dlouhodobý majetek. Ukazatele likvidity jednoduše poměřují to, čím je možno platit, s tím, co je nutno zaplatit. Dle toho jaká je požadována míra jistoty, dosazujeme do čitatele majetkové složky s různou dobou likvidity (tj. přeměnitelnost na peníze).

7.3.1 Běžná likvidita (likvidita III. stupně)

(v tis. Kč)	**rok 2014**
Oběžná aktiva	3 257
Krátkodobé cizí zdroje = krátkodobé závazky + krátkodobé bankovní úvěry a finanční výpomoci	2 171+425+344 =**2 940**

$$Běžná\ likvidita = \frac{Oběžná\ aktiva}{Krátkodobé\ cizí\ zdroje} = \frac{3\ 257}{2\ 940} = 1{,}11$$

V literatuře se uvádí, že čím je nižší tato běžná (celková) likvidita, tím je vyšší riziko neschopnosti dostát svým závazkům. Neboli tento ukazatel udává, kolikrát by byl podnik schopen uhradit své krátkodobé závazky, kdyby prodal všechna oběžná aktiva, avšak by měla být zvážena struktura zásob, jejich ocenění vzhledem k prodejnosti. Mnou vybraná firma téměř nedisponuje neprodejnými zásobami ani např. nedobytnými pohledávkami, ale jen prodejným zbožím, tudíž je tento ukazatel konečný a věrohodný. Doporučená hodnota ukazatele se pohybuje v rozmezí 1,5-2,5 a výsledná hodnota by ani neměla být přímo rovna 1, kdy je likvidita už značně riziková. U vybrané firmy je výsledná běžná likvidita řekla bych na pomezí, kdy bych považovala zařazení podniku spíše do kolonky s rizikovou likviditou.

7.3.2 Pohotová likvidita (likvidita II. stupně)

(v tis. Kč)	rok 2014
Krátkodobé pohledávky	570
Krátkodobý finanční majetek	44
Krátkodobé cizí zdroje = krátkodobé závazky + krátkodobé bankovní úvěry a finanční výpomoci	2 171+425+344 =**2 940**

$$Pohotová\ likvidita = \frac{Kr.pohledávky + Kr.finanční\ majetek}{Krátkodobé\ cizí\ zdroje} = \frac{570 + 44}{2\ 940} = 0{,}21$$

Ideální hodnoty pro tento ukazatel jsou v rozmezí 1-1,5; čili tento vybraný podnik musí případně spoléhat na prodej zásob.

7.3.3 Okamžitá likvidita (likvidita I. stupně)

(v tis. Kč)	rok 2014
Krátkodobý finanční majetek	44
Krátkodobé cizí zdroje = krátkodobé závazky + krátkodobé bankovní úvěry a finanční výpomoci	2 171+425+344 =**2 940**

$$Okamžitá\ likvidita = \frac{Krátkodobý\ finanční\ majetek}{Krátkodobé\ cizí\ zdroje} = \frac{44}{2\ 940} = 0{,}015$$

V případě likvidity I. stupně jsou běžné hodnoty v rozmezí 0,2-0,5. Vyšší hodnoty by znamenaly neefektivní využití finančních prostředků.

7.4 Analýza rentability

Jinými slovy analýza výnosnosti, čili schopnosti dosahovat zisku nebo také vytvářet nové zdroje. Opět uvedu jen základní ukazatele rentability a popíšu jejich výsledky.

7.4.1 Rentabilita tržeb (Return on Sales – ROS)

(v tis. Kč)	rok 2014
Tržby (za prodej zboží, vlastních výrobků a služeb)	10 871+763=11 634
Zisk (VH za účetní období)	32

$$Rentabilita\ tržeb = \frac{Zisk}{Tržby} = \frac{32}{11\,634} = 0{,}003$$

Vypočtený výsledek vypovídá o firmě, že její schopnost transformovat zásoby na hotové peníze není příliš velká.

7.4.2 Rentabilita celkového kapitálu (Return on Assets – ROA)

(v tis. Kč)	**rok 2014**
EBIT (= hospodářský výsledek před zdaněním + nákladové úroky)	43+126=169
Aktiva celkem	7 760

$$Rentabilita\ celkového\ kapitálu = \frac{EBIT}{Aktiva\ celkem} = \frac{169}{7\,760} = 0{,}02 = 2\ \%$$

Jedná se o jeden z nejvýznamnějších ukazatelů rentability, který obecně měří výkonnost podniku. Díky použití EBIT je možné měřit tuto výkonnost bez zadlužení a daňového zatížení. Díky nízkému VH před zdaněním v roce 2014 je vypočtená rentabilita spíše nízká, avšak k přihlédnutí na velikost firmy, počtu zaměstnanců a její prodejní podstatu dostačující.

7.4.3 Rentabilita vlastního kapitálu (Return on Equity – ROE)

(v tis. Kč)	**rok 2014**
Vlastní kapitál	3 028
Zisk (VH za účetní období)	32

$$Rentabilita\ vlastního\ kapitálu = \frac{Zisk}{Vlastní\ kapitál} = \frac{32}{3\,028} = 0{,}012$$

Z tohoto ukazatele bychom se měli dozvědět, jaká je výnosnost kapitálu vloženého vlastníky podniku. Výsledek by se měl pohybovat výše než průměrné úročení dlouhodobých vkladů, jinak se nevyplácí podnikat, kvůli velké rizikovosti. Avšak v tomto případě se potažmo vzato k velikosti vybrané firmy podnikat stále vyplácí.

8 TRANSFORMACE VH NA ZÁKLAD DANĚ

Aby bylo později možné optimalizovat daňovou povinnost vybrané společnosti, bylo nejprve nutné v předchozí kapitole vyčíslit výsledek hospodaření před zdaněním za rok 2014 pomocí interních zdrojů společnosti a dále jej nyní podle platné legislativy, prostřednictvím odčitatelných a neodčitatelných položek, odpočtů a slev, upravit na základ daně.

8.1 Rozbor nákladových položek

V této kapitole bakalářské práce se zaměřím na rozbor jednotlivých nákladových účtů. Cílem je rozpoznat a identifikovat daňově neuznatelné náklady, které zvyšují základ daně. Účetní jednotka rozděluje jednotlivé účty účtové osnovy pomocí analytického členění, přičemž některé syntetické účty často mají velký počet analytických účtů. Společnost tak využívá možnosti dané zákonnými předpisy pro lepší orientaci v účetnictví a většího přehledu o konkrétních operacích a obratech jednotlivých nákladů. Účetní jednotka účtuje a eviduje v účetnictví především daňově uznatelné náklady. Té části nákladů, jež je daňově neuznatelná, společnost přiřazuje analytické trojčíslí začínající číslem 9. V účetnictví se ale vyskytují i náklady, které mají samy o sobě povahu daňově neuznatelných nákladů jako např. účet 513.

8.1.1 Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy

501 - Spotřeba materiálu - společnost na tomto účtu eviduje spotřebovaný materiál jako je režijní materiál, náhradní díly, nářadí, olej, pohonné hmoty, ale řadí sem i kancelářské potřeby, pracovní oděvy a drobný hmotný majetek aj.; účet 501 je daňově uznatelný ve výši 308 480 Kč.

502 - Spotřeba energie - tento účet je daňově neuznatelný v těchto případech:

- pohonné hmoty u automobilů se uplatňují pomocí paušálu,
- zaměstnavatel přenechá automobil zaměstnanci nejen pro služební účely, ale i pro soukromé tzn., že v poměrné výši jsou pohonné hmoty na soukromé účely nedaňovým nákladem. (Dvořáková, 2013, s. 218)

Společnost ze své podnikatelské podstaty účtuje pohonné hmoty přímo do spotřeby na účet 501, čili je částka 80 661 Kč na účtu 502 plně daňově uznatelná. Eviduje se zde pouze spotřeba elektrické energie, tepla a vody.

504 - Prodané zboží -účtování především o ostatním a moto zboží v částce 10 128 041 Kč, daňově uznatelné v plné výši, jelikož slouží k udržení a zajištění příjmů.

8.1.2 Účtová skupina 51 - Služby

511 - Opravy a udržování - společnost zde eviduje výdaje na opravy a udržování majetku a budov, které vynakládá k jeho uvedení do původního stavu, resp. k udržení majetku v provozuschopném stavu., předmětem tohoto účtu není účtování o technickém zhodnocení, tzn., že při opravách nejsou použity nové díly či součástky zvyšující využitelnost a použitelnost majetku, což by nebylo považováno za daňově účinné, avšak tento účet lze u vybrané společnosti považovat za plně uznatelný ve výši 40 158 Kč.

512 - Cestovné - cestovné poskytnuté nad limit, které je dle zákoníku práce daňově neuznatelné, firma neeviduje a tudíž částka 983 Kč je plně daňově uznatelná.

513 - Náklady na reprezentaci - dle publikace Dvořákové (2013, s. 2018) se na tento účet mohou účtovat pouze náklady vynaložené na občerstvení, pohoštění a dary, avšak na tento účet se nesmí účtovat o tzv. reklamních předmětech, jejichž hodnota nepřesahuje částku 500 Kč bez DPH za kus, a které nejsou s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně. Částka 207 Kč na tomto účtu je daňově neuznatelná.

518 - Ostatní služby - služby spojené s podnikáním v případě vybrané společnosti jsou následující: telefonní poplatky, poštovné, ostatní poplatky, reklama, služby spojené s nájmem, doprava moto vozidel na prodejnu apod. Částka 289 087 Kč je plně daňově uznatelná.

8.1.3 Účtová skupina 52 - Osobní náklady

521 - Mzdové náklady - společnost zde účtuje dva analytické účty, základní mzdy a mzdy z dohod o provedení práce, v celkové výši 636 192 Kč, plně daňově uznatelné.

524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění - jde o povinné pojistné, které odvádí zaměstnavatel z mezd zaměstnanců do konce měsíce následujícího po skončení zdaňovacího a pokud by tak neučinil, považovala by se tato hodnota pojistného za daňově neuznatelnou. (Dvořáková, 2013, s. 218)

Hodnota povinného pojistného činí ve společnosti 86 088 Kč, a protože bylo uhrazeno v termínu, je částka plně daňově uznatelná.

527 - Zákonné sociální náklady -- společnost zde účtuje zákonné sociální náklady na stravování - společnost poskytuje zaměstnancům příspěvek na stravování ve výši 55 % z nominální hodnoty stravenek, je zde evidována plně daňově uznatelná částka ve výši 48 716 Kč.

8.1.4 Účtová skupina 53 - Daně a poplatky

531 - Daň silniční - činí v souhrnu 3 254 Kč.

532 - Daň z nemovitostí - v úhrnu 5 008 Kč.

538 - Ostatní daně a poplatky - na tomto nákladovém účtu je zachycena spotřeba emisních známek, nákup dálničních známek, poplatky za různá správní řízení ve výši 2 620 Kč, v plné výši daňově uznatelný nákladový účet.

8.1.5 Účtová skupina 54 - Jiné provozní náklady

545 - Ostatní pokuty a penále - jedná se o pokuty a penále vyplývající z neplnění zákonných povinností jako např. u finančního úřadu a zdravotních pojišťoven, tento účet evidují ve výši 3 644 Kč a jedná se o položku daňově neúčinnou, čili zvyšující ZD

546 - Odpis pohledávky - 26 119 Kč je daňově uznatelných, jelikož je tento odpis kryt vytvořenou opravnou položkou v plné výši.

548 - Ostatní provozní náklady - na tento nákladový účet společnost zachycuje ostatní položky neúčtované na předcházejících účtech provozní oblasti. Účet eviduje zejména pojištění osob, motocyklů a zejména kurzy a školení, které jsou největší položkou tohoto účtu. Účet je analyticky členěný na daňově účinný a neúčinný, kdy účinných je 109 633 Kč a neúčinných 11 749 Kč.

8.1.6 Účtová skupina 56 - Finanční náklady

562 - Úroky - daňově neúčinné jsou v případě že:

- jsou neuznatelné na základě testu nízké kapitalizace,
- jsou vázané na zisk dlužníka,
- nebyly vyplaceny FO vedoucí daňovou evidenci do rozvahového dne příslušného zdaňovacího období,
- vztahují se k držbě v dceřiné společnosti. (Dvořáková, 2013, s. 219)

Společnost zde účtuje o úrocích z úvěrů a také úrocích z leasingu. Ani jeden z výše uvedených případů pro vybranou společnost neplatí, a tudíž je částka 125 985 Kč uznatelných v plné výši.

563 - Kursové ztráty - částku 3 103 Kč evidují jako daňově uznatelný náklad.

568 - Ostatní finanční náklady - zde evidují poplatky bankám a dále haléřové vyrovnání cen účetních dokladů, tyto dvě skutečnosti jsou analyticky rozlišovány. Tyto náklady jsou zcela daňově účinné v částce 23 172 Kč.

8.1.7 Účtová skupina 59 - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná - zde společnost následně zaúčtuje splatnou daň z příjmů za rok 2014 vypočtenou z daňového přiznání.

8.2 Rozbor výnosových položek

8.2.1 Účtová skupina 60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

602 - Tržby z prodeje služeb - zde účetní jednotka zachycuje hodnotu poskytnutých služeb v rámci motocyklů, servisní páce a největší položkou jsou poskytované účetní služby druhým osobám, dále také účtuje prodej stravenek svým zaměstnancům (v částce 45% z nominální hodnoty stravenky), účet je plně daňově uznatelný ve výši.

604 - Tržby za zboží - společnost na tomto výnosovém účtu zachycuje hodnotu prodaného zboží, jež z největší části tvoří prodej motocyklů a čtyřkolek, moto zboží jako např. nejrůznější moto oděvy, náhradní díly, příslušenství, helmy, moto kosmetika a pneumatiky; tržby za zboží jsou nejvýznamnější položkou výnosů společnosti v celkové výši 10 870 905 Kč plně daňově uznatelné.

8.2.2 Účtová skupina 64 - Jiné provozní výnosy

641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - společnost na tento účet v roce 2014 zachytila prodej firemního motocyklu ve výši 138 760 Kč.

648 - Ostatní provozní výnosy - na tomto účtu jsou evidovány výnosy patřící do provozní oblasti, které svou náplní neodpovídají výše zmíněným výnosovým účtům, náplní účtu jsou především přebytky materiálu při inventarizaci a výnosy z prodeje kovového odpadu, avšak největší položka je zde dotace z úřadu páce, účet je v celkové výši 150 787 Kč.

8.2.3 Účtová skupina 66 - Finanční výnosy

662 - Úroky - je zde zachycena částka přijatých úroků od bank v částce 14 Kč.

663 - Kurzové zisky - společnost účtuje o kurzových ziscích při nákupu ze zahraničí a úhradách pohledávek, je zde částka 226 Kč.

668 - Ostatní finanční výnosy - na tomto účtu jsou účtovány výnosy nezachycované na výše zmíněných účtech této účtové skupiny, hlavně haléřové vyrovnání cen účetních dokladů a výnosové poplatky za finanční činnosti v částce 4 Kč.

8.3 Položky zvyšující základ daně

V § 25 odst. 1 zákona o daních z příjmů jsou vymezeny náklady (výdaje), které nelze uznat z daňového hlediska. Z výše provedeného rozboru jednotlivých nákladových účtů je v následující tabulce vyobrazen výčet těchto nedaňových nákladů.

Tab. 5 Nedaňové náklady vybrané společnosti v roce 2014 (interní zdroje společnosti, vlastní zpracování)

Daňově neuznatelné náklady	Částka (v celých Kč)
513 - Náklady na reprezentaci	207
545 - Pokuty a penále	3 644
548 - Ostatní provozní náklady	11 749
CELKEM	**15 600**

8.4 Transformace VH na ZD pomocí daňového přiznání

Pro stanovení čistého základu daně, který slouží k vyčíslení výsledné daňové povinnosti, jsem si v předchozí kapitole vyčíslila výsledek hospodaření před zdaněním z účetních výkazů vybrané společnosti vycházející z účetnictví firmy, a to ve výši 43 029 Kč. Tato částka se uvede do již zmíněného řádku č. 10 II. oddílu daňového přiznání v celých korunách.

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10[6])	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta –)[3]) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji[3]) ke dni 31.12.2014	43 029	

Obr. 5 - Řádek č. 10 II. Oddílu daňového přiznání PO

Další tabulka v daňovém přiznání náleží řádkům č. 20 až 70, kde uvádíme částky zvyšující zisk nebo snižující ztrátu z ř. 10, sečteno mezisoučtem na ř. 70.

20[8])	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30[8])	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 18 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	15 600	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61[8])	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62[8])			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	15 600	

Obr. 6 - Řádky 20 - 70 daňového přiznání PO

Řádek č. 20 navazuje přímo na řádek č. 10, a jak již napovídá název, uvedeme zde částky neoprávněně zkracující příjmy a hodnoty nepeněžních příjmů. Pod takovou částkou si můžeme představit například situaci, kdy PO na konci roku 2014 zapomněla vystavit odběrateli fakturu za službu a výnos v této výši tedy nemá ani zaúčtovaný. Výnos je tedy částkou, která neoprávněně zkracuje příjmy (není součástí řádku č. 10) a je třeba ji uvést na ř. 20 a tudíž se základ daně zvýší. Řádek č. 30 slouží potom na vyčíslení částky, která zvyšuje výsledek hospodaření dle § 23 příslušných odstavců.

Důležitým řádkem tohoto daňového přiznání vybrané firmy je řádek č. 40, kam se uvádí souhrnná částka daňově neuznatelných nákladů, jež neslouží k dosažení, zajištění a udržení příjmů dle zákona o daních z příjmů, a které jsem vyčíslila v souhrnné částce 15 600 Kč v tabulce č. 5.

Řádek č. 50 slouží pro uvedení rozdílu účetních a daňových odpisů, pokud o nich účetní jednotka účtuje.

Řádek č. 61 by účetní jednotka využila v případě vstupu do likvidace, kdy má povinnost rozpustit vytvořené zákonné rezervy a opravné položky nebo zůstatky výnosů příštích období a výdajů příštích období.

Poslední řádek v této sekci, kde zvyšujeme výsledek hospodaření, je bez popisu. Může být využit pro situace, které nejsou zahrnuty na některém z řádků č. 20 až 61. Účetní jednotka musí akorát zvolit vhodný popisek nebo ve zvláštní textové příloze blíže popsat.

Řádek č. 70 pouze sčítá všechny částky, které zvyšují VH z řádků č. 20 až 62.

Jako další tabulka následuje sekce s čísly 100 až 170, ve kterých se uvádí výčet položek, které předmětem daně z příjmů vůbec nejsou. Jedná se o minimum případů jako např. osvobozené příjmy; částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy, příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva. Patří sem také, ale příjmy z nichž je daň vybíraná zvláštní sazbou, příjmy zdaňované v rámci samostatného základu daně, již zmíněný opačný řádek 150 k řádku 50, opačný řádek 161 k řádku 61, opět volný řádek 162 a součtový č. 170.

Součástí daňového přiznání je příloha č. 1 II. oddílu, ve které se nachází celá řada již výše popsaných tabulek A až K. Vybrané společnosti se však týká pouze tabulka A a tabulka K, které blíže popíši.

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

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	548 - ostatní provozní náklady	11 749	
2	513- náklady na reprezentaci	207	
3			
4	545 - pokuty penále	3 644	
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	15 600	

Obr. 7 - Tabulka A přílohy č. 1 II. oddílu daňového přiznání PO

Tabulka A slouží pro jmenovitý výčet nákladových účtů, které jsou daňově neuznatelné a zvyšují základ daně. Nákladové položky se zde uvádějí včetně číselného označení daného nákladu dle účtové osnovy, spolu s jeho hodnotou v celých Kč a souhrnem na posledním řádku, který poté musí souhlasit s uvedeným řádkem č. 40.

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obratu	Kč	11 923 690	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	3	

Obr. 8 - Tabulka K přílohy č. 1 II. oddílu daňového přiznání PO

Tabulka K má pouze dva řádky a vyplňují ji všichni poplatníci. V prvním řádku je uveden roční úhrn čistého obratu, kdy se za obrat považuje celková hodnota výstupu z hospodářské činnosti uskutečněné během určitého časového období, obvykle měřená celkovými ročními tržbami po odečtení vráceného zboží. Pokud bychom obrat uvažovali skutečně jako „celkovou hodnotu výstupu z hospodářské činnosti uskutečněné během časového období," pak bychom mohli použít součet všech příjmových řádků z VZZ, neboli celkových tržeb, což u vybrané firmy skutečně souhlasí.

Ve druhém řádku se potom pouze uvádí průměrný přepočtený počet zaměstnanců, který odpovídá ve vybrané firmě číslu 3.

Nyní už se dostávám k vyčíslení čistého základu daně na řádcích 200 až 220. Řádek 220 je u vybrané firmy výsledek součtu řádků č. 10 a č. 70, kdy řádky č. 170,201 a 210, které by ponížily řádek 200, se vybrané firmy netýkaly, protože se zde žádné položky nevyskytly.

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 – 170)[3])	58 629	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře[3]),[4])		
210[8])	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí[3])[5])		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona[3]) nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 – 201 – 210)[3])	58 629	

Obr. 9 - Řádky č. 200 až č. 220 II. Oddílu daňového přiznání PO

Dále je ještě nutné upravit vyčíslený základ daně v řádku č. 220 o dvě tabulky s řádky č. 230 až 270, které upravují základ daně o odečet daňové ztráty, o odpočty na projekty výzkumu a vývoje, o odpočet na podporu odborného vzdělání a odečet bezúplatných plnění (darů). Na řádku č. 270 je potom základ daně zaokrouhlen na 1000 Kč dolů.

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona[5])	0	
240[8])	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
241			
242	Odečet nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona, včetně odečtu dosud neuplatněných výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje ve znění zákona platném do 31. 12. 2013		
243	Odečet nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona[5]) (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	58 629	

Obr. 10 - Řádky č. 230 až č. 250 II. Oddílu daňového přiznání PO

251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§ 17a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250		
260	Odečet bezúplatných plnění podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 10 % z částky na ř. 250)[5])		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů[5]) (ř. 250 – 251 – 260)	58 000	

Obr. 11 - Řádky č. 250 až č. 270 II. Oddílu daňového přiznání PO

8.5 Čistý základ daně

Tabulka č. 6 znázorňuje veškeré úpravy transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně, zaokrouhlený na celé 1000 Kč dolů z daňového přiznání právnických osob.

Tab. 6 Čistý základ daně (vlastní zpracování)

Účetní výsledek hospodaření (zisk/ztráta)	**43 029 Kč**
+ položky zvyšující výsledek hospodaření	+ 15 600 Kč
- položky snižující výsledek hospodaření	0 Kč
+/- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	0 Kč
Obecný základ daně	**58 629 Kč**
- odpočet daňové ztráty	0 Kč
- odpočet nákladů na výzkum a vývoj	0 Kč

- odpočet na podporu odborného vzdělání	0 Kč
Hrubý základ daně	**58 629 Kč**
- odečet darů (na veřejně prospěšné účely)	0 Kč
Čistý základ daně	**58 629 Kč**
Čistý základ daně (zaokrouhlen na celé 1 000 Kč dolů)	**58 000 Kč**

9 VÝČÍSLENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI ZA ROK 2014 V DP

Po vyčíslení čistého základu daně přichází na řadu v daňovém přiznání výpočet samotné daně z příjmů právnických osob, která je pro rok 2014 stavena ve výši 19 % čistého základu daně a je uvedena v řádku č. 280. Vypočítáme hrubou daňovou povinnost v řádku č. 290, kterou lze dále snížit o slevy na dani, které by se podrobněji vyčíslili v tabulce H přílohy č. 1 II. oddílu daňového přiznání PO. Výsledkem pak bude již samotná čistá daňová povinnost právnické osoby.

280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270 x ř. 280}}{100}$	11 020	

Obr. 12 - Řádek č. 280 a č. 290 II. Oddílu daňového přiznání PO

Hrubá daňová povinnost ve výši 11 020 Kč lze ještě upravit o slevy na dani, kterých však vybraná firma nevyužila.

300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290)[5]	0	
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301)[5]	11 020	

Obr. 13 - Řádky č. 300 a č. 310 II. Oddílu daňového přiznání PO

Následují tabulky se započtenou daní v zahraničí, která je uvedena v tabulce I přílohy č. 1 a se samostatným základem daně, které vybraná firma nezaznamenala v celém hospodářském období. **Celková daň** vybrané firmy pro rok 2014 činí **11 020 Kč.**

320	Započet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310[5] (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po započtu na ř. 320 (ř. 310 – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru[5]	11 020	
331[8]	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů[5]		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně zaokrouhlená na celé Kč nahoru $\frac{\text{ř. 331 x ř. 332}}{100}$,	0	
334[8]	Započet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po započtu (ř. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
340	Celková daň (ř. 330 + 335)	11 020	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	11 020	

Obr. 14 - Celková daň uvedená v řádku č. 340

V posledním oddílu daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob č. V - placení daně se uvádí výše uhrazených záloh na daň z příjmů v řádku 1 a přeplatek či nedoplatek daně z příjmů.

V. ODDÍL – placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zaplaceno		
2[8])	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3[8])	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 8 zákona)		
4	Nedoplatek (–) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) > 0	-11 020	

Obr. 15 - Nedoplatek na dani

Vybraná společnost v průběhu roku 2014 neplatila žádné zálohy na dani, protože jí zákon ukládá možnost zálohy neplatit, pokud předchozí známá daňová povinnost nedosáhla alespoň 30 000 Kč, jak tomu bylo u vybrané společnosti. Na dani z příjmů vznikl nedoplatek ve výši 11 020 Kč, který musí zaplatit příslušnému finančnímu úřadu a také jej zavést do účetnictví roku 2014 na již popsaný účet 591.

9.1 Placení daně

Jako poslední problematika se vzniklou daňovou povinností je jak tuto daň vlastně zaplatit. Krajní termín pro zaplacení daně z příjmu PO je stejný, jako krajní termín pro odevzdání daňového přiznání tedy 31. březen příslušného roku. To ale jen v případě, že si daňové přiznání účetní jednotka vypracovává sama, což platí pro vybranou společnost v roce 2014. Daň z příjmů se platí finančnímu úřadu, pod který místně přísluší sídlo firmy. Existuje několik způsobů jak daň zaplatit, a to:

- hotově v pokladně finančního úřadu,
- poštovní složenkou typu A,
- bezhotovostním převodem na účet finančního úřadu.

U posledních dvou možností je třeba znát číslo bankovního účtu finančního úřadu. Předčíslí bankovního účtu určuje druh daně, k jejíž platbě účet slouží, u daně z příjmu PO je to 7704 stejné pro všechny finanční úřady. Kód banky je vždy 0710. Jako variabilní symbol se uvádí DIČ.

10 NÁVRHY NA DAŇOVOU OPTIMALIZACI FIRMY

V souladu s platnou legislativou existují legální a zákonem navržené možnosti daňové optimalizace, čili možnosti jak si snížit, ale i zvýšit svou daňovou povinnost. Snahou každého poplatníka je optimalizovat daňový základ, aby vyšel co nejvýhodněji. Na základě předchozí analýzy, zpracování výsledku hospodaření na základ daně a vyčíslení daňové povinnosti vybrané společnosti navrhnu několik možností daňové optimalizace, které by byly možné ve společnosti zavést v praxi, a tím snížit jejich daňovou povinnost pro následující roky podnikání.

10.1 Zaměstnanecké benefity

Jako jedna z možností optimalizace daňové povinnosti, která je reálně použitelná pro vybranou firmu je forma zaměstnaneckých benefitů. Firma kromě příspěvku na stravování ve formě stravenek svým zaměstnancům neposkytuje žádné jiné benefity. Společnost v předchozím roce zaměstnávala pouze 2 zaměstnance, ale v roce 2014 už zaměstnance 3. Tudíž mzdové náklady velice vzrostly a to z částky roku 2013 363 192Kč na částku roku 2014 636 192 Kč. Benefitem se rozumí zaměstnanecká výhoda, která může mít mnoho podob. V této kapitole se zaměřím na příspěvek zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem a na příspěvek na soukromé životní pojištění.

10.1.1 Příspěvek zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem

Jde o pojištění, které je podporováno státem tím, že poskytuje subjektům měsíční příspěvky. Účelem je, aby si lidé spořili na důchod a tím si zajistili dobrou životní úroveň v důchodovém věku. Od měsíce ledna roku 2013 můžou firmy v ČR zvýšit částku, kterou přispívají svým zaměstnancům. Vklad zaměstnavatele na smlouvu penzijního připojištění zaměstnanců je nově osvobozen od platby daně z příjmů, sociálního a zdravotního pojištění až do výše 30 tisíc korun ročně. V loňském roku, byla tato hranice 24 tisíc korun. Hlavní motivace pro zaměstnavatele by měla být možnost daňové úspory, tedy daňové optimalizace. Aby bylo pro společnost možné tento příspěvek promítnout do nákladů, musí být splněny určité podmínky:

- pojistná smlouva musí být sjednána na zákonem stanovená pojistná rizika,
- smlouva pojištěnce je uzavřena min. na 5 let a minimálně do roku, v jehož průběhu dosáhne pojištěný 60 let věku,

- přispívání zaměstnavatele na spoření musí být uvedeno v kolektivní smlouvě, pracovní smlouvě nebo vnitřním předpisu,
- zaměstnavatel musí výše zmíněné příspěvky platit přímo na účet penzijnímu fondu.

Daňová optimalizace spočívá v tom, že zaměstnavatel zvyšuje zaměstnancům mzdu, ale částka, o kterou jsou mzdy navýšeny v podobě příspěvku, nepodléhá odvodům na sociálním a zdravotním pojištění, jak již bylo zmíněno výše. Výši příspěvku lze následně zahrnout mezi daňově uznatelné náklady se zaúčtováním na účet 527- zákonné sociální náklady, a tím vlastně snížit daňovou povinnost. Zaměstnavatel může však limit 30 000 Kč i překročit a částka nad tento limit se stává daňově neuznatelným nákladem. (Pfcp, © 2012)

Přepočtený stav zaměstnanců vybrané společnosti pro rok 2014 je tedy 3. V případě, že se společnost rozhodne tento příspěvek uplatnit v maximální výši pro odpočet, může ušetřit na dani. Měsíční příspěvek bude pro tyto zaměstnance činit 2 500 Kč, ročně bude tedy dosahovat limit pro možný daňově uznatelný náklad, tj. 30 000 Kč. Náklady na penzijní připojištění se státním příspěvkem budou v následujících variantách:

- **1 zaměstnanec * 2 500 Kč * 12 měsíců = 30 000 Kč,**
- 2 zaměstnanci * 2 500 Kč * 12 měsíců = 60 000 Kč,
- 3 zaměstnanci * 2 500 Kč * 12 měsíců = 90 000 Kč.

Při nynějším VH 43 029 Kč, tedy doporučuji zavést tento benefit pouze u 1 zaměstnance, pro zavedení tohoto benefitu u všech 3 zaměstnanců v plné výši by musela firma v následujících letech zvýšit své tržby nebo snížit některé náklady. Zavedením benefitu u všech 3 zaměstnanců v roce 2014 by se společnost dostala do ztráty.

Částka tedy bude plně daňově uznatelná a sníží VH a také následně daňovou povinnost. Následující tabulka č. 7 znázorňuje úpravy účetního výsledku hospodaření na základ daně a výpočet daňové povinnosti po zavedení příspěvku na penzijní připojištění se státním příspěvkem.

Tab. 7 Výpočet daňové povinnosti po zavedení penzijního připojištění se státním příspěvkem u 1 zaměstnance (vlastní zpracování)

Účetní výsledek hospodaření (zisk/ztráta)	**13 029 Kč**
+ položky zvyšující výsledek hospodaření	+ 15 600 Kč
- položky snižující výsledek hospodaření	0 Kč

+/- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	0 Kč
Obecný základ daně	**28 629 Kč**
- odpočet daňové ztráty	0 Kč
- odpočet nákladů na výzkum a vývoj	0 Kč
- odpočet na podporu odborného vzdělání	0 Kč
Hrubý základ daně	**28 629 Kč**
- odečet darů (na veřejně prospěšné účely)	0 Kč
Čistý základ daně	**28 629 Kč**
Čistý základ daně (zaokrouhlen na celé 1 000 Kč dolů)	**28 000 Kč**
***** sazba daně z příjmů právnických osob	19 %
Hrubá daňová povinnost	**5 320 Kč**
- slevy na dani	0 Kč
Čistá daňová povinnost	**5 320 Kč**

Po provedení analýzy daňové povinnosti za rok 2014 byla daňová povinnost společnosti vyčíslena na 11 020 Kč. Při uvažování stejných podmínek, jaké byly v roce 2014, když by se společnost rozhodla zavést příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem u 1 zaměstnance do výše stanoveného limitu daňově uznatelné částky, by se jejich daňová povinnost snížila na 5 320 Kč a došlo by tedy k úspoře na dani ve výši 5 700 Kč.

10.1.2 Příspěvek zaměstnavatele na soukromé životní pojištění

Jako další z možností optimalizace daňové povinnosti je příspěvek zaměstnavatele na soukromé životní pojištění. Toto pojištění poskytuje lidem finanční náhradu v případě nepříznivé životní situace, jako například dožití nebo případ smrti. Limit pro daňově uznatelný náklad u tohoto příspěvku je stejný jako u penzijního připojištění se státním příspěvkem, a to 30 000 Kč za kalendářní rok. Do této výše nepodléhá příspěvek zdanění ani odvodu na zdravotním a sociálním pojistném. Avšak tato částka je **úhrnem obou příspěvků**, proto musí zaměstnavatel dbát na to, když přispívá na oba instituty, aby nepřekročil tuto sumu, protože pak by pro něj přestala být z hlediska daní výhodná. Systém příspěvků zaměstnavatele na soukromě životní pojištění je velmi podobný principu příspěvků poskytovaných zaměstnavatelem na penzijní připojištění se státním příspěvkem. Potvrzuje to i fakt, že právní úprava obou problematik je seskupena do ustanovení § 24 odst. 2 písm. j), bod 5 zákona o daních z příjmů.

10.2 Bezúplatná plnění

Podle zákona o daních z příjmů je možné si odepsat ze základu daně hodnotu daru v částce dle již výše popsaných pravidel. Při splnění těchto podmínek, kdy jsou dary věnovány na veřejně prospěšné účely, se stávají odčitatelnou položkou dle ustanovení § 20 odst. 8 ZDP, a proto je společnost může považovat jako jednu z možných variant optimalizace daňové povinnosti. Nutné je však mít s obdarovaným uzavřenou písemnou darovací smlouvu, ve které bude uvedeno, kdo je dárce, kdo obdarovaný, výše daru a jeho účel. Jelikož vybraná společnost doposud neposkytla žádná bezúplatná plnění, je pro ni tato možnost reálně proveditelná. Možnost uplatnění darů je znázorněna v následující tabulce.

Ve sledovaném roce 2014 byl snížený (hrubý) základ daně 58 629 Kč. Minimální hodnota daru je 2 000,- Kč a maximální hodnota činí 5 863 Kč. Pro porovnání jsem zvolila variantu bez poskytnutí daru, s poskytnutím daru v minimální výši a s poskytnutím daru v plné výši.

Tab. 8 Úprava základu daně při uplatnění daru (vlastní zpracování)

	Bez darování	**Dar v min. výši**	**Dar v plné výši**
Účetní výsledek hospodaření (zisk/ztráta)	**43 029 Kč**	**43 029 Kč**	**43 029 Kč**
+ položky zvyšující výsledek hospodaření	+ 15 600 Kč	+ 15 600 Kč	+ 15 600 Kč
- položky snižující výsledek hospodaření	0 Kč	0 Kč	0 Kč
+/- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	0 Kč	0 Kč	0 Kč
Obecný základ daně	**58 629 Kč**	**58 629 Kč**	**58 629 Kč**
- odpočet daňové ztráty	0 Kč	0 Kč	0 Kč
- odpočet nákladů na výzkum a vývoj	0 Kč	0 Kč	0 Kč
- odpočet na podporu odborného vzdělání	0 Kč	0 Kč	0 Kč
Hrubý základ daně	**58 629 Kč**	**58 629 Kč**	**58 629 Kč**
- odečet darů (na veřejně prospěšné účely)	**0 Kč**	**2 000 Kč**	**5 863 Kč**
Čistý základ daně	**58 629 Kč**	**56 629 Kč**	**52 766 Kč**
Čistý základ daně (zaokrouhlen na celé 1 000 Kč dolů)	**58 000 Kč**	**56 000 Kč**	**52 000 Kč**
***** sazba daně z příjmů právnických osob	19 %	19 %	19 %
Hrubá daňová povinnost	**11 020 Kč**	**10 640 Kč**	**9 880 Kč**
- slevy na dani	0 Kč	0 Kč	0 Kč
Čistá daňová povinnost	**11 020 Kč**	**10 640 Kč**	**9 880 Kč**

Z tabulky je tedy zřejmé, že nejmenší daň v roce 2014 při uplatnění možnosti poskytnout dar by byla při maximální hodnotě daru. Tato daň by byla o 1 140 Kč menší. Daňová povinnost u varianty s uplatněním daru v minimální hodnotě 2 000 vychází o 380 Kč menší. Pro následující roky při uvažování podobných podmínek podnikání bych tedy doporučila tuto možnost daňové optimalizace využívat aspoň v minimální výši.

10.3 Sleva na dani z titulu zaměstnávání postižených osob

Vybraná společnost se doposud problematikou zaměstnávání postižených osob nijak nezabývala, proto bych ráda navrhla prostřednictvím této problematiky optimalizaci daňové povinnosti. Firma si jak již bylo popsáno, výše může uplatnit slevu na dani z titulu zaměstnávání postižených osob dle § 34 zákon o daních z příjmu. Rok 2014 čítá 261 pracovních dnů včetně placených státních svátků a celkový roční fond (CRF) pracovní doby tak činí 2 088 hodin. Ve vybrané firmě je možnost na jednu pracovní pozici zaměstnat i člověka se zdravotním postižením, tedy v případě zaměstnání takového člověka by záleželo na stanovené pracovní době, avšak pro tuto daňovou optimalizaci zvolím dvě varianty:

- 1 pracovník ZP - plná pracovní doba 8 hod./ den - CRF pracovní doby 2 088 hod./rok,
- 1 pracovník ZP - zkrácená pracovní doba 6 hod./den - CRF pracovní doby 1 566 hod./rok.

Nyní je potřeba vypočítat koeficient pro průměrný roční přepočtený stav zaměstnanců se zdravotním postižením pomocí vzorce uvedeného v teoretické části.

$$koeficient\ pro\ přepočtený\ stav\ zaměstnanců_{1.varianta} = \frac{CPH}{CRF} = \frac{2\,088}{2\,088} = 1$$

$$koeficient\ pro\ přepočtený\ stav\ zaměstnanců_{2.varianta} = \frac{CPH}{CRF} = \frac{1\,566}{2\,088} = 0{,}75$$

Tento koeficient se nyní vynásobí příslušnou částkou slevy, podle toho zda vybraná firma zaměstná člověka s lehčím zdravotním postižením nebo s těžším zdravotním postižením. Následující tabulka vyčísluje konečnou daňovou povinnost po uplatnění této slevy.

Tab. 9 Výpočet čisté daňové povinnosti při zaměstnání zdravotně postižené osoby (vlastní zpracování)

Čistý základ daně	**58 629 Kč**	
Čistý základ daně (zaokrouhlen na celé 1 000 Kč dolů)	**58 000 Kč**	
***** sazba daně z příjmů právnických osob	19 %	
Hrubá daňová povinnost	**11 020 Kč**	
- slevy na dani	lehčí zdravotní postižení	těžší zdravotní postižení
	1*18 000 Kč	**0,75*60 000 Kč**
celková sleva z titulu zaměstnání postižených osob	**18 000 Kč**	**45 000 Kč**
Čistá daňová povinnost	**0 Kč**	**0 Kč**

Výsledná daňová povinnost při uvažování stejných podmínek jako byly v roce 2014, vychází v obou případech nulová. Společnost tudíž i při výrazném zvýšení výsledku hospodaření v následujících letech může dosáhnout nulové daňové povinnosti a to při zaměstnání buď osoby s lehčím, nebo těžším zdravotním postižením. Samotná sleva se v daňovém přiznání promítne na řádku 300 a v příloze č. 1 II. oddílu v tabulce H. Výše výsledné daně potom na řádku č. 360.

ZÁVĚR

V dnešní době je mnohem obtížnější orientace v právních předpisech, kvůli každoročnímu doplňování a novelizaci, avšak každý daňový subjekt má logické nutkání si daň snížit. Z důvodu této špatné orientace v zákonech přenechává čím dál více právnických osob zpracování daňového přiznání na daňovém poradci, který zákony dokonale zná a snaží se svému klientovi co nejvíce daň snížit a využít všech daňových úlev. Daňový poradce může daňovou povinnost minimalizovat, ale to může přinést opačný efekt, a to placení vyšších daní v dalších letech, a proto je ideální daňová optimalizace.

Bakalářská práce byla zaměřena na problematiku daně z příjmů právnických osob, konkrétně se zaměřením na zpracování výsledku hospodaření, který vychází z účetnictví účetní jednotky, a jeho zákonné úpravy při stanovení základu daně. Pokusila jsem se analyzovat veškeré údaje a informace uvedené v příslušných zákonech České republiky, které jsem v průběhu psaní, ať už teoretické, či praktické části využívala a dle kterých se řídí podnikatelské subjekty.

Teoretická část se skládá z obecné daňové problematiky, základních pojmů, věnovala jsem se především definici daně či funkcím daní. Poté byl stručně popsán daňový systém v České republice s rozdělením na daně přímé a nepřímé. Následuje prohloubení problematiky daně z příjmů právnických osob, teoretický výpočet daňové povinnosti, který se skládá ze stanovení základu daně, jeho úprav a stanovení daně a stručný popis formuláře přiznání k dani z příjmů právnických osob, kdy východiskem pro tuto problematiku je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Na závěr teoretické části jsem stručně popsala znaky společnosti s ručením omezeným, na základě kterých podniká vybraná společnost.

V praktické části bakalářské práce jsem nejprve charakterizovala společnost a její předmět podnikání. Po tomto úvodu byly zobrazeny položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty a také jsem provedla stručnou finanční analýzu základních ukazatelů podnikání za sledovaný rok 2014. V kapitole 8 byly popsány všechny nákladové a výnosové položky, o kterých vybraná společnost účtuje. Tyto položky byly popsány hlavně z důvodu, zda jsou či nejsou daňově uznatelné (náklady) nebo nějak ovlivňují (snižují, zvyšují) základ daně. V závěru této kapitoly již následovala transformace výsledku hospodařená na základ daně, vyčíslená pomocí daňového přiznání a určení čistého základu daně. V předposlední kapitole byla již vyčíslena daňová povinnosti vybrané firmy, doplněná v poslední kapitole číslo 10 o návrhy na daňovou optimalizaci, kde byl nalezen prostor pro snížení daňové povinnosti pomocí

zaměstnaneckých benefitů, bezúplatného plnění a zavedení slevy na dani z titulu zaměstnání postižené osoby.

Věřím, že tato bakalářské práce bude pro danou společnost přínosem a získají díky mé práci jiný pohled na daň z příjmů a že jim mnou navrhovaná optimalizace daňového zatížení bude inspirací při hospodaření v dalších letech. Praktický význam lze spatřovat nejen u konkrétní společnosti, na kterou byla tato práce aplikována, nýbrž se může stát inspirací i pro ostatní společnosti, které řeší problematiku minimalizace zatížení daní z příjmů právnických osob.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BEZOUŠKA, Petr a Lucie PIECHOWICZOVÁ. Nový občanský zákoník: nejdůležitější změny. Olomouc: ANAG, 2013. Právo, 300 s. ISBN 978-80-7263-819-2.

BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marnix SCHELLEKENS, c2014. European tax handbook 2014. 23rd ed. Amsterdam: IBFD, 1026 s. ISBN 978-90-8722-241-3.

ČESKO, 2004. Zákon č. 89/2012 ze dne 3. února 2012 občanský zákoník. In: Sbírka zákonů České republiky [online]. Částka 33, s. 1027-1072 [cit. 2016-05-10]. Po zadání čísla předpisu dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/

DVOŘÁKOVÁ, Lilia. Daně I. Dopl. a přeprac. vyd. Praha: Bilance, c2000. Vzdělávání účetních v ČR. Učebnice, 284 s. ISBN 8086371042.

DVOŘÁKOVÁ, Veronika. Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014. Praha: Linde, 2013, 328 s. ISBN 9788072019168.

FINANČNÍ SPRÁVA, © 2013 – 2016. Daně a pojistné. Financnisprava.cz [online]. [cit. 2016-05-10]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani

FINEXPERT, © 2016. Víte, jak poznat daňové výdaje? Finexpert.cz [online]. [cit. 2016-05-10]. Dostupné z: http://www.finexpert.e15.cz/vite-jak-poznat-danove-vydaje

ILLETŠKO, Kateřina a Martin DĚRGEL. Daňová přiznání za rok 2015 - fyzické osoby, právnické osoby, vzory podání, vyplněné tiskopisy. Český Těšín: Poradce, 2016, 120 s. ISBN 978-80-7365-370-5

JOSKOVÁ, Lucie, Jan ŠAFRÁNEK, Pěva POKORNÁ, Pavel PRAVDA a Markéta PRAVDOVÁ. Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně. Aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2015. Právo pro praxi, 232 s. ISBN 978-80-2475-837-4.

KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER. Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady. 2., rozš. vyd. Praha: Grada, 2013. Prosperita firmy, 240 s. ISBN 978-80-2474-456-8.

KUBÁTOVÁ, Květa, Daňová teorie a politika. 6., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie: úvod do problematiky. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, c2009, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

LEDVINKOVÁ, Jana, Zdeněk KUNEŠ a Zdeněk VONDRÁK, 2014. Abeceda DPH 2014. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 400 s. ISBN 978-80-7263-868-0.

MARKOVÁ, Hana, 2014. Daňové zákony 2014: úplná znění platná k 1. 1. 2014. 23. vyd. Praha: Grada. Publishing, 272 s. ISBN 978-80-247-5171-9

MATYÁŠOVÁ, Lenka. Daňový řád: s komentářem a judikaturou: podle stavu k 1. 8. 2015. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2015. Komentátor, 1024 s. ISBN 978-80-7502-081-9.

PFCP, © 2012. Státní příspěvky a daňové úlevy. pfcp.cz [online]. [cit. 2016-05-10]. Dostupné z: http://www.pfcp.cz/doplnkove-penzijni-sporeni/statni-prispevky-a-danove-ulevy.html

PILAŘOVÁ, Ivana a Jana PILÁTOVÁ. Účetní závěrka, základ daně a finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2014 Praha: 1. VOX, 2014. Účetnictví, 208 s. ISBN 978-80-8748-027-4.

PTÁČKOVÁ MÍSAŘOVÁ, Petra a Milena OTAVOVÁ. Daň z příjmů srozumitelně. Ostrava: Key Publishing s.r.o., 2015 Ekonomie., 169 s. ISBN 978-80-7418-243-3.

RADVAN, Michal. Finanční právo a finanční správa - berní právo. Brno: Masarykova univerzita, 2008. Edice učebnic Právnické fakulty MU, 509 s. ISBN 978-80-2104-732-7.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2014. 12. aktualiz. vyd. V Praze: Vox, 2014, 391 s. ISBN 978-80-8748-023-6.

VANČUROVÁ, Alena a Václav BONĚK. Správa daní pro ekonomy. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 156 s. ISBN 978-80-7357-701-8.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

apod. A podobně

a.s. Akciová společnost

atd. A tak dále

č. Číslo

ČNB Česká národní banka

ČR Česká republika

ČSÚ Český statistický úřad

DHM Dlouhodobý hmotný majetek

DIČ Daňové identifikační číslo

DNM Dlouhodobý nehmotný majetek

DP Daňové přiznání

DPH Daň z přidané hodnoty

EU Evropská unie

FO Fyzická osoba

FÚ Finanční úřad

Kč Korun českých

Kr. Krátkodobé

K. s. Komanditní společnost

mil. Milion

min. Minimálně

např. Například

NOZ Nový obchodní zákoník

Obr. Obrázek

odst. Odstavec

OR Obchodní rejstřík

PO	Právnická osoba
ř.	Řádek
s.	Strana
Sb.	Sbírky
SP	Sociální pojištění
spol.	Společnost
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
Tab.	Tabulka
tis.	Tisíc
tj.	To je
tzv.	Takzvaný
USA	Spojené státy americké
VH	Výsledek hospodaření
VK	Vlastní kapitál
v.o.s.	Veřejná obchodní společnost
VZZ	Výkaz zisku a ztráty
ZD	Základ daně
ZPD	Zákon o dani z příjmů
ZK	Základní kapitál
ZP	Zdravotní pojištění
§	Paragraf
I.	První
II.	Druhý
III.	Třetí
IV.	Čtvrtý
V.	Pátý

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1 - Daňová soustava ČR (Ptáčková a Otavová, 2015, s. 13) 17
Obr. 2 - Inkaso daní (v mil. Kč) v ČR za rok 2014 (Finanční správa, © 2013 -2016) 24
Obr. 3 - Poplatníci daně z příjmů PO (Vančurová a Láchová, 2014, s. 91) 26
Obr. 4 - Schéma daně z příjmů PO (Ptáčková a Otavová, 2015, s. 124) 30
Obr. 5 - Řádek č. 10 II. Oddílu daňového přiznání PO 55
Obr. 6 - Řádky 20 - 70 daňového přiznání PO 56
Obr. 7 - Tabulka A přílohy č. 1 II. oddílu daňového přiznání PO 57
Obr. 8 - Tabulka K přílohy č. 1 II. oddílu daňového přiznání PO 58
Obr. 9 - Řádky č. 200 až č. 220 II. Oddílu daňového přiznání PO 58
Obr. 10 - Řádky č. 230 až č. 250 II. Oddílu daňového přiznání PO 59
Obr. 11 - Řádky č. 250 až č. 270 II. Oddílu daňového přiznání PO 59
Obr. 12 - Řádek č. 280 a č. 290 II. Oddílu daňového přiznání PO 61
Obr. 13 - Řádky č. 300 a č. 310 II. Oddílu daňového přiznání PO 61
Obr. 14 - Celková daň uvedená v řádku č. 340 61
Obr. 15 - Nedoplatek na dani 62

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 Vývoj sazeb DPH v ČR v letech 1993 - 2015 (Ledvinková, Kuneš a Vondrák, 2014, s. 161) 21
Tab. 2 Základ daně z příjmů PO (Vančurová a Láchová, 2014, s. 94) 28
Tab. 3 Rozvaha v tis. Kč (interní zdroje společnosti, vlastní zpracování) 45
Tab. 4 Výkaz zisku a ztráty (interní zdroje spol., vlastní zpracování) 45
Tab. 5 Nedaňové náklady vybrané společnosti v roce 2014 (interní zdroje společnosti, vlastní zpracování) 55
Tab. 6 Čistý základ daně (vlastní zpracování) 59
Tab. 7 Výpočet daňové povinnosti po zavedení penzijního připojištění se státním příspěvkem u 1 zaměstnance (vlastní zpracování) 64
Tab. 8 Úprava základu daně při uplatnění daru (vlastní zpracování) 66
Tab. 9 Výpočet čisté daňové povinnosti při zaměstnání zdravotně postižené osoby (vlastní zpracování) 68