

Analýza daně z příjmů právnických osob ve společnosti Slovácké strojírny, a.s.

Marcela Mahdalová



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Marcela MAHDALOVÁ**
Osobní číslo: **M09565**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**

Téma práce: **Analýza daně z příjmů právnických osob ve společnosti Slovácké strojírny, a.s.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Popište základní teoretický postup při stanovení daně z příjmů právnických osob.

II. Praktická část

- Představte společnost Slovácké strojírny, a.s. a popište současné postavení společnosti.
- Analyzujte stanovení daně ve společnosti a proveďte rozbor daňově neuznatelných nákladů a výnosů.
- Na základě provedené analýzy navrhněte optimální doporučení v daňové oblasti této společnosti.

Závěr


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

Seznam odborné literatury:

BRYCHTA, I., MACHÁČEK, I., DĚRGEL, M. Daň z příjmu 2011. 8. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 640 s. ISBN 979-80-7357-623-623-3.
DUŠEK, J. Daně z příjmů 2009 přehledy, daňové a účetní tabulky. 4. vyd. Praha: Grada, 2009. 200 s. ISBN 978-80-247-3021-9.
JAROŠ, T. Zdanění příjmu v roce 2011. Praha: Grada, 2011. 240 s. ISBN 978-80-247-3822-2.
LÁCHOVÁ, L., VANČUROVÁ, A. Daňový systém 2010 ČR. 10. aktualizované vyd. Praha: VOX, 2010. ISBN 978-80-86324-86-9.
SROUHAL, J., ŽIDLICKÁ, R., KNAPOVÁ, B., CARDOVÁ, Z. Účetnictví 2010. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2010. ISBN 978-80-251-2907-4.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Vladislav Ondrůšek**
Datum zadání bakalářské práce: **18. června 2012**
Termín odevzdání bakalářské práce: **13. srpna 2012**

Ve Zlíně dne 18. června 2012


prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka




prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² 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, § 35 odst. 3:

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

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

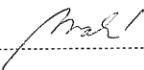
(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení §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

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně 18. 6. 2012



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

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

ABSTRAKT

Bakalářská práce se zabývá charakteristikou daně z příjmů právnických osob. Teoretická část je zaměřena na rozbor hlavních pojmů v oblasti problematiky daně z příjmů právnických osob. Zabývá se postupem při sestavování a výpočtu daně, vývoj sazby daně v České republice a srovnání sazby daně v zemích Evropské unie. Je nastíněno zaúčtování daní v souvislosti s další činností v této oblasti.

V praktické části jsou aplikovány teoretické poznatky a následně analyzováno daňové přiznání ve společnosti Slovácké strojírna, a.s. s hlavním zaměřením na daňově neuznatelné náklady a výnosy. V závěru praktické části je na základě zjištěných analýz navrženo řešení při optimalizaci daně ve společnosti.

Klíčová slova:

Daň z příjmů právnických osob, výsledek hospodaření, sazba daně, daňový náklad, daňový výnos, daňově neuznatelné náklady, daňově neuznatelné výnosy

ABSTRACT

This thesis evaluates the characteristics of income tax pertaining to legal entities. The theoretical part is devoted to analysing (explaining) the primary concepts of taxation on corporate income. It deals with the procedure for compiling and calculating taxation, developments in tax rates in the Czech Republic and compares the rates of taxation in the European Union. It also describes the accounting of taxation in relation to other activities in this sphere.

The practical section applies this theoretical knowledge and subsequently analyses the company tax return of Slovácké strojírna, a.s., with the main focus on non-deductible tax expenses and revenue. At the end of the practical part, and based on the analysis given, there is a solution proposed on optimising taxation for the company.

Keywords:

Corporate income tax, Profit or Loss, Income tax rate, Tax Expense, Tax Income, non taxable costs, non taxable yield

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu práce Ing. Vladislavu Ondrůškovi, účetní paní Ing. Romaně Málcové a Ing. Vlastimilu Zemanovi za cenné připomínky, odborné rady a konzultace, které mi poskytli během zpracování této práce.

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

OBSAH

ÚVOD	10
TEORETICKÁ ČÁST	11
1 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	12
1.1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ	12
2 PŘEDMĚT DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	14
2.1 PŘEDMĚTEM DANĚ U POPLATNÍKŮ, KTEŘÍ JSOU ZALOŽENI ZA ÚČELEM PODNIKÁNÍ, JSOU:.....	14
2.2 PŘEDMĚT DANĚ U POPLATNÍKŮ, KTEŘÍ NEJSOU ZALOŽENI NEBO ZŘÍZENÍ ZA ÚČELEM PODNIKÁNÍ, JSOU:.....	14
2.3 PŘEDMĚTEM DANĚ U POPLATNÍKŮ, KTEŘÍ NEJSOU ZALOŽENI NEBO ZŘÍZENÍ ZA ÚČELEM PODNIKÁNÍ, NEJSOU:	15
2.4 PŘEDMĚTEM DANĚ U POPLATNÍKŮ, KTEŘÍ JSOU ZALOŽENI NEBO ZŘÍZENÍ ZA ÚČELEM PODNIKÁNÍ, NEJSOU:	15
2.5 OSVOBOZENÍ OD DANĚ Z PŘÍJMŮ	16
2.6 ZDANĚNÍ AKCIOVÉ SPOLEČNOSTI	17
3 VÝPOČET DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝ OSOB	18
3.1 VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	19
3.1.1 Daňově uznatelné náklady	20
3.1.2 Daňově neuznatelné náklady	21
3.1.3 Odčitatelné položky	22
3.1.4 Sazba daně	23
3.1.5 Slevy na dani	26
3.2 ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ	26
3.3 KDY A JAK PODAT PŘIZNÁNÍ.....	26
3.4 DAŇOVÁ KONTROLA	27
3.5 DAŇOVÁ EFEKTIVITA	28
3.6 DŮVODY ODCHODŮ PODNIKATELŮ DO DAŇOVÝCH RÁJŮ.....	29
4 ÚČTOVÁNÍ O DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	31
4.1 PLACENÍ A ÚČTOVÁNÍ ZÁLOH, DOMĚRKU A PENÁLE	33
4.2 ÚČTOVÁNÍ REZERVY NA DAŇ	35
PRAKTICKÁ ČÁST	36
5 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A. S.....	37
5.1 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI	37
5.2 PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ	37
5.3 HISTORIE A SOUČASNÉ POSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	38
5.4 POPIS VÝROBNÍHO SORTIMENTU.....	39
5.5 DAŇOVÉ ZATÍŽENÍ VE SPOLEČNOSTI SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.....	40
6 ANALÝZA DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ VE SPOLEČNOSTI V ROCE 2010	43
6.1 STANOVENÍ ZÁKLADU DANĚ	43
6.1.1 Daňově neuznatelné náklady ve společnosti.....	43
6.1.2 Daňově neuznatelné výnosy ve společnosti.....	57

6.2	ZÁKLAD DANĚ PO ÚPRAVÁCH, DAŇ.....	59
7	DAŇOVÁ OPTIMALIZACE	61
7.1.1	Dary, výzkum a vývoj.....	62
7.1.2	Rezervy na opravy	62
7.1.3	Příspěvek na penzijní připojištění.....	62
7.1.4	Příspěvek na životní pojištění	62
7.1.5	Vzdělávání	63
7.1.6	Controlling	63
7.2	ZHODNOCENÍ OPTIMALIZACE	63
	ZÁVĚR.....	65
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	67
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	69
	SEZNAM OBRÁZKŮ.....	70
	SEZNAM TABULEK	71
	SEZNAM GRAFŮ.....	72
	SEZNAM PŘÍLOH	73

ÚVOD

Daně patří mezi základní příjmy veřejných rozpočtů a především daň z příjmů právnických osob bývá mnohdy ve vztahu k ostatním daním označována jako královna daní. Její placení a dodržování postupů k stanovení a výběru daně musí být v souladu s platnou legislativou. Díky příjmům finančních prostředků do státního rozpočtu může stát plnit svoje základní funkce a prostředky následně přerozdělovat.

Daň z příjmů je součástí české daňové soustavy prostřednictvím zákona č. 586/1992 Sb., o daních příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Ten, kdo se chce problematikou daní zodpovědně zabývat tak, aby dokázal na vzniklé problémy poskytnout skutečně kvalifikovanou odpověď, musí čerpat znalosti nejen ze samostatného zákona o daních z příjmů, ale mnohdy také z účetních předpisů a z řady dalších navazujících obecně závazných standardů, které objasňují právní podstatu vniklých účetních a daňových případů. Zdánlivá složitost v mnohých formulacích zákona o daních z příjmů je v tomto kontextu často vyvolána objektivní složitostí často řešené problematiky, kdy fakticky není možné přijmout příliš zjednodušené formulace. Pokud v této souvislosti dojde v budoucnu k přijetí nového zákona o daních z příjmů, lze od něj očekávat potřebné zjednodušení a usnadnění orientace v zákoně, ale nikoliv opuštění dosavadních přístupů k řešení jednotlivých daňových situací. Zodpovědný zákonodárce by neměl ze zákona vypustit systém daňových brzd, které se osvědčily a které poměrně účinně zabraňují celé řadě spekulativních jednání poplatníků. Diskutovat tedy lze o systematicke zákona, o důvodnosti řady odlišností účetního a daňového pohledu či o jednodušším způsobu daňového řešení nejrůznějších přečeňovacích efektů (vklady majetku, právní nástupnictví), nicméně to zásadní pravděpodobně zůstane.

Hlavním cílem bakalářské práce je nastínění problematiky v oblasti daně z příjmů právnických osob a její následné zobrazení v praktické části ve společnosti Slovácké strojírna, a.s. Protože se jedná o velmi obsáhlé téma, není možné analyzovat podrobněji stanovení daňové povinnosti a věnovat se každé oblasti. Z těchto důvodů je práce zaměřena na rozbor daňově neuznatelných nákladů a výnosů, neboť v analyzované společnosti dochází hlavně díky daňově neuznatelným nákladům k výraznému navýšení základu daně, ze kterého se po úpravách vypočítá daň.

V souladu s cílem práce je optimalizovat daňové zatížení ve společnosti.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Daň z příjmů právnických osob je upravena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon prošel velkou řadou úprav, byl několikrát novelizován a to především jako důsledek reakce na změnu jiných zákonů.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví je pro stanovení daně z příjmů nezbytným, neboť při jejím výpočtu vycházíme z výsledku hospodaření, jehož charakteristika a vyčíslení je definováno právě v tomto zákoně.

Dalšími zásadními zákony upravující daň z příjmů PO je zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů a novela zákona č. 280/2009., daňový řád, účinný od 1. 1. 2011, který nahradil zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

Vzhledem k tomu, že se daňová problematika stále upravuje a odborníci se snaží najít vhodné univerzálně platné znění daňových zákonů, jsou tyto zákony a další prováděcí předpisy k nim stále nepřehledné. Pro veřejnost je každá nová změna spíše komplikací než usnadněním orientace v daňové problematice. K častým novelizacím zákona chybí prováděcí předpisy, které by zajišťovaly oficiální výklad daňového práva. Nedochovalo by tak k nejednoznačnosti interpretace zákona, kdy namísto jednotnosti jeho vyložení vznikají jeho sporné klasifikace. Omezily by se spekulace v jednotlivých detailech a docílilo by se jednoznačnosti výkladu zákona. Tím by došlo i k eliminaci tolik diskutovaných daňových úniků.

1.1 Vymezení základních pojmů

- **Daň** - zákonem stanovená povinná platba, je jedním z rozhodujících příjmů veřejných rozpočtů, je nenávratného charakteru, neúčelová, neekvivalentní, vybíraná správci daní ve prospěch veřejných rozpočtů, u které se zpravidla mění forma vlastnictví peněz.
- **Daňový subjekt** - osoba, která je podle zákona povinna odvádět nebo platit daň. Z hlediska techniky výběru daně sem patří plátce daně, poplatník daně a právní nástupce osoby.
- **Plátce daně** - fyzická nebo právnická osoba, která je povinna ze zákona odvést daň od jiných subjektů nebo sraženou poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností.

- **Poplatník daně** - fyzická nebo právnická osoba, jehož předmět daně (příjem nebo majetek) je podroben dani. (Vybíhal, 2010, s. 21)
- **Právnické osoby podle zákona o daních z příjmů** - poplatníci daně z příjmů právnických osob, které nejsou fyzickými osobami a také organizační složky státu. (Brychta, Macháček, Děrgel, 2011, s. 146)

Z hlediska rezidentství rozlišujeme právnické osoby jako:

- **Nerezidenty** – jde o poplatníky, kteří nemají na území České republiky své sídlo, a jejich daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území ČR.
- **Rezidenty** – jde o poplatníky, kteří mají na území ČR své sídlo nebo místo vedení, kterým se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen. Jejich daňová povinnost se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdroje na území ČR, tak na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. (Vybíhal, 2010, s. 84)

Vančurová, Láchová (2010, s. 84-85) také uvádějí, že daňový rezident je každá právnická osoba, která má sice sídlo v zahraničí (zpravidla v některém ze států považovaných za daňový ráj – Bermudy, Andorra, Kypr), ale místo jejich skutečného vedení je v České republice, pokud odsud vydávají příkazy osoby odpovědné za řízení společnosti a jejich operativní provoz.

- **Náklady** – pojem náklady a výnosy nelze jednoznačně interpretovat. Hunčová (2007, str. 46-47) definuje náklady z finančního hlediska jako prostředky vynaložené na dosažení, udržení a zajištění výnosů. Z manažerského hlediska popisuje náklady jako vstupy hospodářských prostředků a práce do hospodářských reprodukčních procesů - tedy účelně vynaložené zdroje ekonomického růstu. Zmiňuje se také o tom, že z pohledu manažera mohou mít náklady také podobu ekonomických (fiktivních) nákladů.
- **Výnosy** – Kovanicová (2009) uvádí, že výnosy jsou zvýšením ekonomického prospěchu během účetního období, a to jednak ve formě zvýšení peněžních, případně nepeněžních aktiv a jednak (spíše ojediněle) ve formě specifických případů snížení či zániku závazku (např. prominutí nebo úhrady). Poměrně hezkou upřesňující definici výnosů je možné vypůjčit také od Scholleové (2008), která uvádí, že výnos je peněžní vyjádření výsledků hospodaření podniku, nezáleží na tom, zda byla provedena skutečná peněžní transakce (tj. zda za dodaný výrobek nebo odvedenou službu bylo skutečně zapláceno).

2 PŘEDMĚT DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

2.1 Předmětem daně u poplatníků, kteří jsou založeni za účelem podnikání, jsou:

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem s vyloučením příjmů (výnosů), které nejsou předmětem daně (§ 18 ZDP).

Zákon o daních z příjmů vymezuje i speciální okruh poplatníků daně z příjmů právnických osob, jimiž jsou:

Poplatníci nezaloženi nebo nezřízeni za účelem podnikání

Za tyto poplatníky se považují:

- zájmová sdružení právnických osob, pokud mají takto sdružení právní subjektivitu a nejsou zřízena za účelem výdělečné činnosti
- občanská sdružení včetně odborových organizací
- politické strany a politická hnutí
- registrované církve a náboženské společnosti
- nadace a nadační fondy
- obecně prospěšné společnosti
- veřejné vysoké školy
- veřejné výzkumné instituce
- školské právnické osoby
- obce, organizační složky státu a kraje
- příspěvkové organizace
- státní fondy a subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon (Brychta, Macháček, Děrgel, 2011, s. 148)

2.2 Předmět daně u poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, jsou:

- příjmy z reklam
- příjmy z členských příspěvků
- příjmy z nájemného s výjimkou příjmů z úplatných převodů

U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání a kteří provozují zdravotnické zařízení, jsou předmětem daně všechny příjmy s výjimkou příjmů z investičních transferů a dotací na pořízení a technické zhodnocení majetku a úroků z vkladů na běžném účtu. (Marková, 2012, s. 21-22)

2.3 Předmětem daně u poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, nejsou:

- příjmy z činností vyplývajících z jejich poslání za podmínky, že náklady vynaložené podle ZDP v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší, činnosti, které jsou posláním těchto poplatníků, jsou stanoveny zvláštními předpisy (např. zákon o obcích, zákony o profesních komorách) státem, stanovami, zřizovacími a zakladatelskými listinami
- příjmy z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu kraje a rozpočtu obce poskytnutých podle z. č. 218/2000Sb., o rozpočtových pravidlech
- příjmy krajů a obcí plynoucí z výnosu daní nebo podílu na nich, výnosů poplatků a peněžních odvodů, které jsou podle zvláštních zákonů příjmem kraje a obce
- příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu
- příjmy z úplatných převodů a úplatného užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi (zákon. č. 219/2000 Sb. o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích) a z pronájmu a prodeje státního majetku, které jsou podle z. č. 218/2000 Sb. příjmem státního rozpočtu. (Brychta, Macháček, Děrgel, 2011, s. 150)

2.4 Předmětem daně u poplatníků, kteří jsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, nejsou:

- příjmy získané nabytím akcií podle zákona č. 92/1991 sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby
- příjmy získané zděděním nebo darování nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů

- příjmy poplatníků, kteří mají postavení oprávněné osoby (§ 33a zákona. č. 229/1991 Sb., příjmy získané s vydáním pohledávky, a to do výše náhrad podle zákonů, do výše nároků na vydání základního podílu v nepeněžní formě
- příjmy z vlastní činnosti Správy úložišť radioaktivních odpadů s výjimkou příjmů podléhajících zvláštní sazbě daně vybírané srážkou (§ 36 ZDP)
- příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je Česká republika povinna uhradit. (Brychta, Macháček, Děrgel, 2011, s. 149-150)

2.5 Osvobození od daně z příjmů

Zákon o daních z příjmů vymezuje celou škálu příjmů, které nepodléhají daní z příjmů PO. Seznam osvobozených příjmů od daně je uveden v § 19 odst. 1 ZDP. Pro analýzu daňové optimalizace je znalost veškerých těchto příjmů nezbytná. Vzhledem k rozsáhlosti výčtu těchto příjmů se omezím na zdůraznění těch nejdůležitějších:

- členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin
- výnosy kostelních sbírek
- příjmy z cenově regulovaného nájemného z bytů, z nájemného z garáží
- příjmy z dividend podle § 36 odst. 1 a 2 ZDP plynoucí penzijnímu fondu nebo instituci penzijního pojištění
- příjmy státních fondů stanovené zvláštními předpisy
- příjmy Fondů dětí a mládeže
- příjmy ze všech vsazených částek ze všech poplatníkem provozovaných loterií a jiných podobných her
- úrokové příjmy daňových nerezidentů (§ 17 odst. 4 ZDP)
- příjmy Podpůrného a garančního rolnického a lesnického fondu plynoucí z prodeje cenných papírů v majetku fondu
- příjmy Fondu pojištění vkladů, Garančního fondu obchodníků s cennými papíry a Zajišťovacího fondu
- příjmy plynoucí z pronájmu nemovitostí, které jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku
- příjmy z úroků plynoucí zdravotní pojišťovně zřízené zvláštním právním předpisem

- příjmy fondu Energetického regulačního úřadu z příspěvku na úhradu prokazatelné ztráty držitele licence plnění povinností dodávky nad rámec licence
- úrokové příjmy plynoucí z prostředků veřejné sbírky
- příjmy z dividend a jiných podílů na zisku vyplácené dceřinou společností
- příjmy mateřské společnosti při snížení základního kapitálu dceřiné společnosti
- příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, plynoucí od dceřiné společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie (Marková, 2012, s. 22-23)

2.6 Zdanění akciové společnosti

Vzhledem k tomu, že jsem si pro svou práci vybrala akciovou společnost, uvádím základní charakteristiku akciové společnosti a způsob, jakým probíhá zdanění v akciových společnostech.

Akciová společnost je společnost, jejíž kapitál je rozvržen na určitý počet akcií o určité jmenovité hodnotě. Jde o kapitálovou společnost. Akcionář neručí za závazky společnosti. (Brychta, Macháček, Děrgel, 2011, s. 178)

Akcie je cenný papír, s nímž jsou spojena práva akcionáře jako společníka podílet se podle OBZ a stanov společnosti na jejím řízení, jejím zisku a na likvidačním zůstatku při zániku společnosti. Základní kapitál činí 2 000 000 Kč bez veřejné nabídky, s veřejnou nabídkou činí 20 000 000 Kč. Valná hromada se koná nejméně jednou za rok, nejpozději však do šesti měsíců od posledního dne účetního období. Statutárním orgánem je představenstvo. Nad působností představenstva dohlíží dozorčí rada.

Společnost je povinna vytvářet rezervní fond z čistého zisku. Tento fond ročně doplňuje o částku určenou stanovami.

Zjištěný výsledek hospodaření představuje hrubý zisk, ze kterého se po jeho neúčtetní úpravě dle podmínek stanovených v ZDP určí základ daně z příjmů právnických osob a daň z příjmů. Společnost podává daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. Z disponibilního zisku musí být nejprve vytvořen zákonný rezervní fond, dále jsou provedeny přiděly do statutárního nebo sociálního fondu a část zisku lze rozdělit na dividendy jako podíl na zisku akcionářům, které jsou zdaňovány zvláštní sazbou srážkové daně ve výši 15%. (Brychta, Macháček, Děrgel, 2011, s. 179)

3 VÝPOČET DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Pro stanovení daně z příjmů právnických osob platí následující obecné schéma:

	výnosy
-	náklady
=	účetní výsledek hospodaření před zdaněním
	daňově neúčinné náklady (viz § 25 ZDP), zejména:
+	<ul style="list-style-type: none"> ➤ cestovné nad limit stanovený v Zákoníku práce ➤ náklady na reprezentaci ➤ ostatní sociální náklady (např. platby nadstandardní zdravotní péče poskytnuté zaměstnancům) ➤ dary ➤ ostatní pokuty a penále (mimo smluvních) ➤ manka a provozní škody (přesahující výši náhrady) ➤ tvorba a čerpání jiných než zákonných rezerv ➤ tvorba a čerpání jiných než zákonných opravných položek ➤ kladný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, aj.
-	daňově neúčinné výnosy, jako např. vyúčtované, ale nevyinkasované smluvní pokuty a úroky z prodlení, aj.
=	základ pro výpočet daně I
-	odpočet ztráty minulých let
=	základ pro výpočet daně II
	odpočet darů
-	<ul style="list-style-type: none"> ➤ minimální výše 1 daru = 2 000 Kč ➤ maximální výše souhrnu všech darů = 5% základu pro výpočet daně II
-	další odpočty v souladu s § 35 ZDP
=	základ daně
	zaokrouhlený základ daně (na 1 000 směrem dolů)
*	sazba daně (19%)
=	daň z příjmů právnických osob
-	slevy na dani
=	daňová povinnost

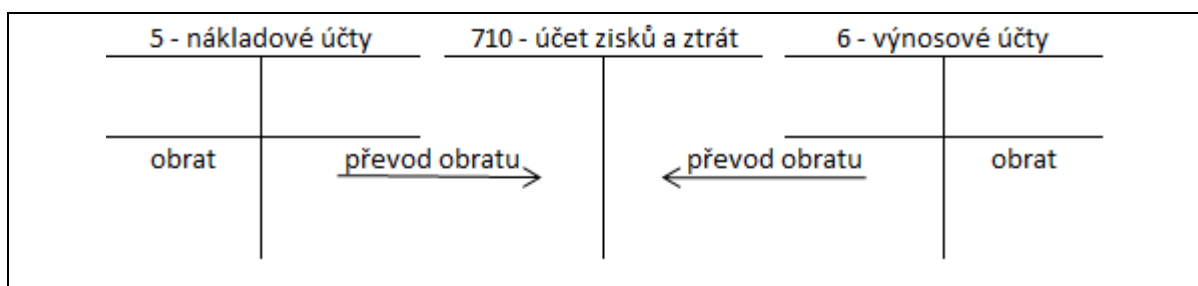
Obr. 1. Schéma výpočtu daně z příjmů PO
(Strouhal, Židlická, Knapová, Cardová, 2010, s. 328)

3.1 Výsledek hospodaření

Při stanovení základu daně z příjmů právnických osob se vychází z účetního výsledku hospodaření.

Hospodářský výsledek v účetnictví se zajišťuje porovnáním výnosů (6. účtová třída) a nákladů (5. účtová třída) s vyloučením skupiny 59 – Daně z příjmů a převodové účty.

Jestliže výnosy převyšují náklady, jedná se o hospodaření se ziskem. V opačném případě účetní jednotka hospodařila se ztrátou. Tyto informace získáme převodem konečných zůstatků z výsledkových účtů na závěrkový účet 710 - účet zisků a ztrát.



Obr. 2. Schéma převodu konečných zůstatků z výsledkových účtů na závěrkový účet
(vlastní zpracování)

Účetní výsledek hospodaření se vykazuje ve třech kategoriích:

- 1) Provozní výsledek hospodaření, kam řadíme náklady a výnosy, které souvisejí s běžnou provozní činností podniku.
- 2) Finanční výsledek hospodaření, do kterého zahrnujeme výnosy a náklady související s finančními operacemi účetní jednotky.
- 3) Mimořádný výsledek hospodaření, který obsahuje výnosy a náklady, které jsou pro podnik pouze mimořádné, může se jednat například o škody způsobené živelnou pohromou.

Ve výkazu zisků a ztrát se provozní a finanční výsledek hospodaření sčítá a po zdanění se nazývá výsledek hospodaření za běžnou činnost a mimořádný výsledek hospodaření je zde uváděn samostatně.

Základem daně z příjmů právnických osob je rozdíl, o který příjmy s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšující výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

3.1.1 Daňově uznatelné náklady

Jedná se o výdaje, resp. náklady, které jsou výdaji na:

- dosažení příjmů
- zajištění příjmů
- udržení příjmů

Tyto výdaje (náklady) se odpočítávají v prokazatelné výši od příjmů (výnosů) fyzické nebo právnické osoby a tak se promítají do dílčího základu daně fyzické osoby, resp. do základu daně právnické osoby. V praxi se tyto výdaje označují jako daňově uznatelné, daňově účinné, daňově akceptovatelné nebo také jako daňové výdaje (náklady).

V zákonu o daních z příjmů jsou tyto výdaje (náklady) uvedeny v § 24, odst. 2 a patří mezi ně např.:

- odpisy hmotného majetku
- zůstatková cena hmotného majetku
- zůstatková cena hmotného majetku vyřazeného v důsledku škody do výše náhrad
- příspěvky právnickým osobám, pokud povinnost členství vyplývá ze zvláštního předpisu nebo je nutnou podmínkou k provozování podnikání
- pojistné hrazené poplatníkem, pokud souvisí s příjmem, který je předmětem daně a není od daně osvobozen
- pojistné hrazené zaměstnavatelem pojišťovně z titulu pojištění rizika placení náhrady mzdy, platu, odměny nebo sníženého platu za dobu dočasné pracovní neschopnosti
- pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti
- výdaje na provoz vlastního zařízení k ochraně životního prostředí
- nájemné
- daň z nemovitostí a převodu nemovitosti, pokud byla zaplacená
- daň z příjmů fyzických osob zaplacená plátcem daně za poplatníka z příjmů z výher z cen v nepeněžním plnění zdaňovaných zvláštní sazbou daně

- daň silniční
- doměrek na dani z přidané hodnoty, dani z nemovitosti a dani z převodu nemovitostí
- rezervy a opravné položky k pohledávkám podle zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
- výdaje na pracovní a sociální podmínky, péči a zdraví a zvýšený rozsah odpočinku zaměstnanců
- výdaje na pracovní cesty (maximálně do výše stanovené v zákoníku práce)
- výdaje zaměstnanců, podnikatelů (OSVČ), spolupracujících osob v.o.s., společníků, komplementářů k. s.
- škody v důsledku živelných pohrom, způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem
- hodnota cenného papíru či prodeji zachycená v účetnictví ke dni jeho prodeje
- zůstatková cena technického zhodnocení odpisovaného nájemcem při ukončení nájmu nebo při zrušení souhlasu vlastníka s odpisováním jen do výše náhrady výdajů vynaloženým na toto technické zhodnocení
- účetní odpisy
- majetek, služby a zásoby vydané jako restituce
- výdaje na dokončenou nástavbu, přístavbu a stavení úpravy, rekonstrukci a modernizaci jednotlivého majetku, které nejsou technickým zhodnocením
- náhrady cestovních výdajů
- zaplacené smluvní pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů
- výdaje na pořízení nehmotného majetku nebo jeho technické zhodnocení, pokud fyzická osoba nevede účetnictví
- výdaje vynaložené poplatníkem s příjmy podle § 7 souvisejícího s úhradou zkoušek ověřujících výsledky dalšího vzdělávání, které souvisejí s podnikatelskou a JSVČ, nejvýše do 10 000 Kč, u osob se zdravotním postižením do 13 000 Kč
- náklady na exekuce hrazené věřitelem (zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů)

3.1.2 Daňově neuznatelné náklady

- výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku
- výdaje na zvýšení základního kapitálu

- odměny členům statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob
- vyplacené podíly na zisku
- penále, úroky z prodlení a pokuty
- pojistné na sociálním zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti
- manka a škody přesahující náhrady zůstatkovou cenu hmotného a nehmotného majetku vyřazeného v důsledku darování nebo bezúplatného převodu
- technické zhodnocení
- daň dědickou, darovací, daň z příjmů fyzických a právnických osob a obdobné daně zaplacené v zahraničí
- výdaje na reprezentaci
- výdaje na osobní potřebu poplatníka tvorbu opravných položek na vrub nákladů
- výdaje na spotřebované pohonné hmoty a parkovné při pracovní cestě
- úroky z odložených částek daní za dobu posečkání
- jmenovitá hodnota pohledávky nebo pořizovací cena postoupené pohledávky
- odpis pohledávky nebo tvorbu opravné položky u pohledávky (zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů)

Ostatní daňově neuznatelné výdaje (náklady) a podrobnější podmínky pro vymezení případu, kdy je určitý výdaj považován za daňově uznatelný, jsou uvedeny v ustanovení § 25 ZDP.

3.1.3 Odčitatelné položky

Princip odčitatelných položek spočívá v tom, že má poplatník při splnění zákonných podmínek v určitých případech mimo „běžného“ výdaje (nákladu) možnost si ještě o část stejného výdaje (nákladu) snížit základ daně. (Brychta, Maháček, Děrgel, s. 304)

Mezi odčitatelné položky lze zahrnout zejména odečet daňové ztráty. Za daňovou ztrátu se podle § 38 ZDP považuje rozdíl o který výdaje upravené podle § 23 ZDP převyšují příjmy upravené podle § 23 ZDP. Poplatník, u kterého vznikla daňová ztráta v minulých účetních obdobích, může tuto ztrátu uplatnit a snížit o ni aktuální daňový základ. Ztráta, kterou lze použít, nesmí být starší 5 let. V aktuálním zdaňovacím období lze uplatnit ztrátu maximálně do částky základu daně.

K odečitatelným položkám patří také odpočty na projekty výzkumu a vývoje, které mají podobu experimentálních či teoretických prací, projekčních či konstrukčních prací, vý-

počtů, návrhů technologií, výroby funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části na certifikaci výsledku dosažených prostřednictvím projektů výzkumu a vývoje. Odčitatelná položka tvoří až 100% výdajů vynaložených v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání. Odčitatelnou položku při realizaci projektů výzkumu a vývoje lze uplatnit nejvýše ve třech zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet vznikl. (§ 34 ZDP)

Na příkladu je vysvětleno využití odečitatelných položek:

Společnost dosáhla v roce 2011 základ daně 15 000 Kč, odčitatelná položka při realizaci projektů výzkumu a vývoje však činí 40 000 Kč. Společnost uplatní v roce 2011 částku 15 000 Kč, zbylých 25 000 Kč pak v nejbližším zdaňovacím období, maximálně však v následujících třech zdaňovacích obdobích, pokud společnost vykáže základ daně. (Brychta, Macháček, Děrgel, 2011 s. 306)

Podnikatelské subjekty si mohou od daňového základu v rámci odčitatelných položek odečíst dary. V § 20 odst. 8 ZDP jsou uvedeny konkrétní subjekty, jimž může být dar poskytnut a účely, na které lze dar poskytnout. Hodnota jednotlivého daru musí činit minimálně 2 000 Kč. U darovaného majetku je hodnota daru nejvýše zůstatková cena hmotného majetku nebo hodnota zachycená v účetnictví u ostatního majetku. Právnícké osoby mohou maximálně odečíst 5% ze základu daně sníženého a odčitatelné položky dle § 34 (již výše uvedené odčitatelné položky, ztráta z minulých let a odpočet na projekty výzkumu a vývoje). Pokud poskytnou dary středním a vyšším odborným školám na pořízení materiálu nebo zařízení nebo na opravy a modernizaci zařízení využívaných pro účely praktického vyučování, nebo vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, lze základ daně snížit nejvýše o dalších 5%.

Dary však nemohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 ZDP). Omezení platí od roku 2011 i u nerezidentů (§ 15 odst. 9 ZDP).

3.1.4 Sazba daně

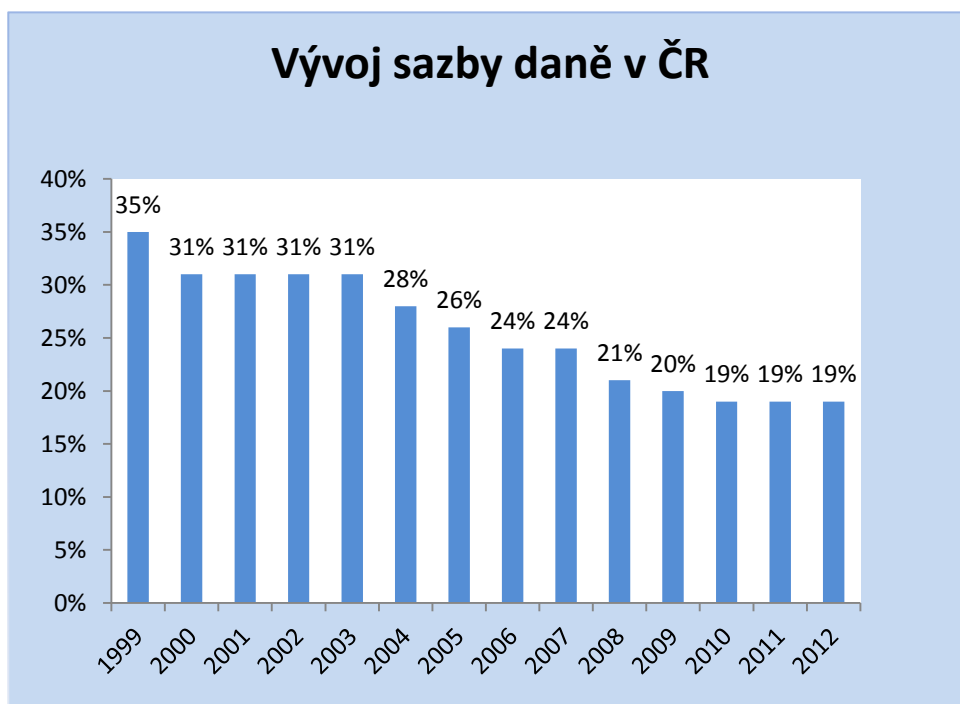
Sazba daně z příjmů právnických osob se během posledních tří let ustálila na 19%.

Tato sazba daně se vztahuje na základ daně snížený o uplatnění daňové ztráty z předchozích zdaňovacích období, odpočet darů na veřejné prospěšné účely, odpočet 50% částky vypořádané oprávněným osobám jak jejich majetkový podíl.

Speciální sazba daně z příjmů se uplatní:

- u investičních fondů ve výši 5%
- u podílových fondů ve výši 5%
- u zahraničních fondů kolektivního investování, založeného v jiném členském státě EU, Norsku nebo Islandu ve výši 5%
- sazba daně 15%, která se vztahuje na tzv. samostatný základ daně (Brychta, Macháček, Děrgel, 2011, s. 175 - 176)

Následující tabulka znázorňuje vývoj sazby daně v jednotlivých letech v České republice. Z tabulky je zřejmé, že rok od roku dochází ke snižování daně z příjmů právnických osob.

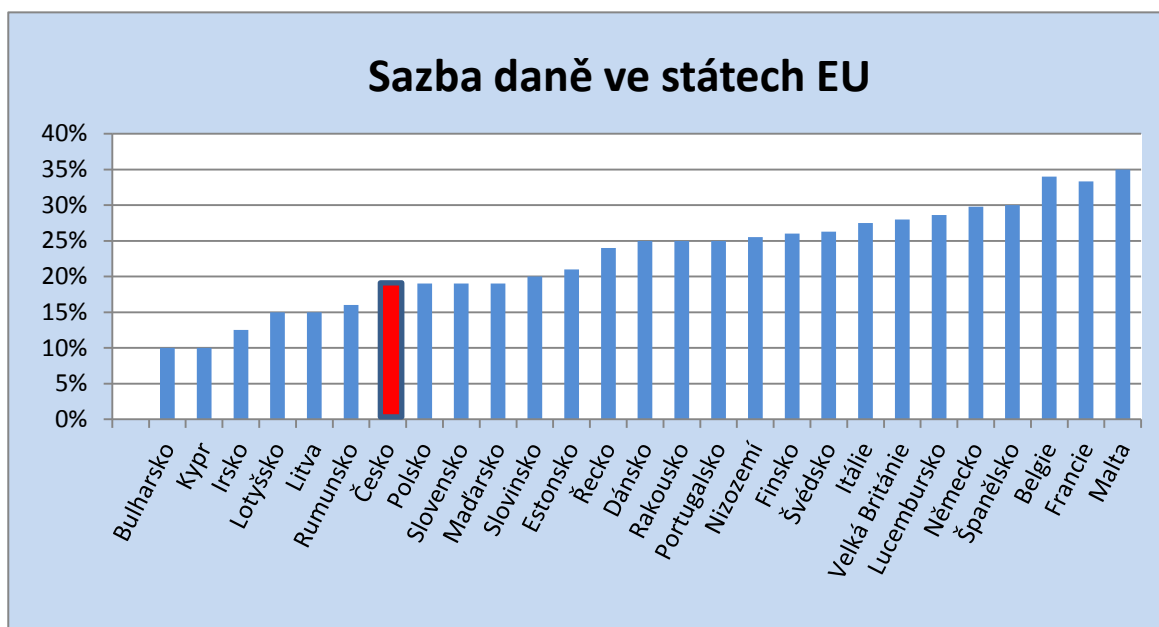


Graf 1. Vývoj sazby daně z příjmů PO v letech 1999-2012
(vlastní zpracování na základě údajů z <http://www.ucetnikavarna.cz>)

Trendem ve vyspělých zemích světa je snižování sazby daně pro firmy. Některé evropské země uplatňují i více sazeb daně z příjmů za účelem podpory podnikání a rozvoje malých firem. Z 27 členských zemí Evropské unie se zvýšila sazba daně z příjmu právnických osob pouze v Maďarsku (o 1 %) a v Maltě zůstala na stejné úrovni. V ostatních 25 členských zemích EU sazba daně z příjmů právnických osob během posledních deseti let kles-

la. V dalších letech se však již přílišné snižování daňových sazeb neočekává. Jednotlivé země mají nedostatek daňových příjmů a potýkají se s rostoucím veřejným dluhem. V roce 2010 byla sazba daně z příjmů právnických osob v Bulharsku o 22,5 % nižší než v roce 2000. Dalšími zeměmi s výrazným poklesem sazby daně jsou Německo (o 21,8 %), Kypr (o 19 %), Řecko (o 16 %) a Irsko (o 11,5 %). V současné době je tak nejnižší sazba daně z příjmů právnických osob v Bulharsku (10 %) a Kypru (10 %). Následuje Irsko (12,5 %), Lotyšsko a Litva (15 %) a Rumunsko (16 %). Ve východoevropských zemích odvádí firmy na dani značně méně než v západní Evropě. Hned v pěti členských zemích EU je kombinovaná sazba daně pro firmy více než 30 % (Španělsku, Itálii, Belgii, Francii a Maltě).

Srovnání sazeb daně z příjmů PO ve státech EU v roce 2012 je patrné z následujícího grafu č. 2. (firemní finance, 2012)



Graf 2. Sazby daně z příjmů PO v roce 2012 ve státech EU
(vlastní zpracování na základě údajů z <http://www.translate.google.cz>)

Graf jednoznačně znázorňuje postavení České republiky jako zemi, kde sazba daně patří k nižším vůči ostatním zemím EU. Jak již bylo znázorněno v grafu č. 1, sazba daně v ČR se od roku 1999 snížila z 35 % na současných 19 %. Každé snížení sazby daně má však dopad na veřejnou ekonomiku. Spokojenost ze strany právnických osob z důvodu menších odvodů způsobuje menší příjem do státního rozpočtu a následné zvyšování státního dluhu.

3.1.5 Slevy na dani

Daň z příjmů právnických osob lze snížit o slevu na dani, kterou je:

- částka 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo
- částka 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo

Pro výpočet slev je důležitý průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením. Částka slevy na dani se zaokrouhluje na celé Kč dolů. (Marková, 2012, s. 46)

3.2 Zdaňovací období

Zdaňovací období je pro právnické osoby vymezeno jako:

- kalendářní rok
- hospodářský rok
- období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodního společenství nebo družstva do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze nebo převod jmění na společníka anebo rozdělení zapsány v obchodním rejstříku
- účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců

Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců, není-li v ZU stanoveno jinak. (Brychta, Macháček, Děrgel, 2011, s. 159)

3.3 Kdy a jak podat přiznání

S příchodem nového zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, účinným od 1. 1. 2011, se mírně prodloužila lhůta pro podání přiznání k dani z příjmů fyzických osob a k dani z příjmů PO o 1 den, takže bez jakékoli sankce bylo možné daňové přiznání podat až 2. dubna. Opozdilcům nehrozila žádná sankce, ani když přiznání podali

až 9. dubna. Daňový řád totiž zavedl jistou dobu hájení daňových subjektů po dobu prvních pěti pracovních dnů po termínu, které se jim ještě tolerují. Teprve až pozdější podání je „odměněno“ pokutou za opožděné tvrzení daně, která nahradila dřívější zvýšení daně. Jeho výše činí 0,05% stanovené daně, resp. 0,01% daňové ztráty za každý následující den prodlení (nejvýše 5% daně, resp. ztráty). Novinkou je, že tato sankce se ukládá povinně a má stanoveno absolutní minimum 500 Kč a maximum 300 000 Kč. Poplatník může požádat o prodloužení lhůty pro podání přiznání, což podléhá správnímu poplatku 300 Kč. (Děrgel, 2011, s. 7)

Pokud má poplatník povinnost mít závěrku ověřenou auditorem či jeho přiznání podává daňový poradce, lhůta činí šest měsíců po skončení zdaňovacího období. Plná moc poradce musí být u správce daně podána před uplynutím neprodloužené tříměsíční lhůty.

Je třeba upozornit, že v případě auditu se musí jednat o zákonnou povinnost mít závěrku ověřenou auditorem. Pokud se daňový subjekt rozhodne pro audit sám, možnost odkladu z tohoto titulu není! V případě potřeby je tak nutné podat řádné zdůvodněnou žádost o prodloužení lhůty pro podání přiznání a správce daně může v souladu s § 36 DŘ lhůtu prodloužit až o tři měsíce, a pokud má daňový subjekt i příjmy ze zahraniční, až na deset měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Dle zkušeností Ondřeje Štědrého (2011) správci žádostem často vyhovují.

3.4 Daňová kontrola

Daňový řád zavádí jednoznačná pravidla pro zahájení daňové kontroly. Daňová kontrola je zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Daňovým subjektům, které nekomunikují (jsou nekontaktní) a neumožní tak zahájení daňové kontroly, může nově správce daně zaslat výzvu. V této výzvě správce stanoví místo zahájení daňové kontroly, předmět daňové kontroly a lhůtu, ve které je daňový subjekt povinen sdělit správci daně den a hodinu v rámci pracovní doby správce daně, kdy bude připraven k zahájení daňové kontroly. Tato lhůta je 15 dní a nelze ji prodloužit. V odpovědi na výzvu přitom musí daňový subjekt nejen navrhnout den zahájení daňové kontroly, který musí nastat nejpozději 15 den od uplynutí lhůty pro odpověď

na výzvu, ale musí jej sdělit správci daně nejméně 3 pracovní dny před navrhovaným termínem zahájení kontroly.

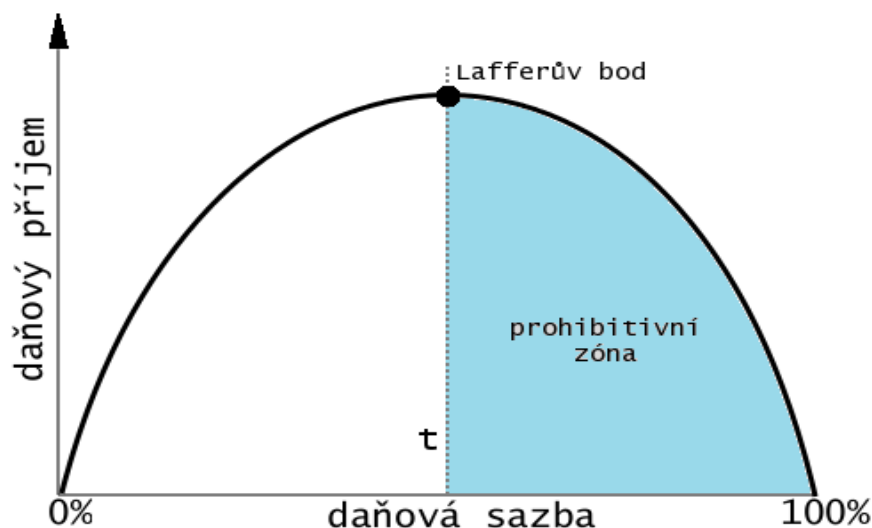
Pokud daňový subjekt ve stanovené lhůtě neodpoví na výzvu bez závažných důvodů, případně nesplní-li formální požadavky této výzvy a tím neumožní ve sděleném termínu zahájit daňovou kontrolu, může správce daně bez provedení daňové kontroly stanovit daň podle pomůcek. Přitom uplynutí lhůty pro odpověď na výzvu znamená automaticky nové zahájení běhu prekluzivní lhůty pro vyměření daně bez ohledu na to, zda daňová kontrola byla skutečně zahájena.

Je zjevné, že cílem těchto ustanovení je zamezit daňovým poplatníkům, aby se vyhýbali daňové kontrole nebo posunovali zahájení daňové kontroly do doby, kdy již nemůže být zahájena.

Novinkou při postupu dle DŘ je také skutečnost, že před ukončením kontroly je na žádost daňového poplatníka správce daně povinen poskytnout přiměřenou lhůtu, ve které se může vyjádřit k výsledkům daňové kontroly a navrhnout doplnění. Je-li tato lhůta stanovena, pak teprve jejím uplynutím je ukončeno projednávání zprávy o daňové kontrole, zpráva se považuje za oznámenou a současně je ukončena daňová kontrola. Teprve poté může být vystaven platební výměr. (epravo.cz, 2012)

3.5 Daňová efektivita

Zaměřuje se na užitek daně. Daňový subjekt je zároveň, byť neekvivalentně, i příjemcem veřejných služeb a je tedy třeba zvážit, jaká výše daně je potřebná a prospěšná a jaká spíše škodí. Obecně lze říci, že čím vyšší jsou daně, tím nižší je motivace daňového subjektu vytvářet nebo rozvíjet základ daně. Zároveň se zvyšuje procento daňových úniků a ve svém důsledku tak mohou být vyšší daně i kontraproduktivní. Následující graf popisuje, jakým způsobem funguje závislost objemu finančního kapitálu vybraného na daních na výši daňového zatížení v procentech.



Graf 3. Lafferova křivka

Jak můžeme sami zpozorovat, když je daňové zatížení 0%, výsledek je stejný, jako když je daňové zatížení 100%, protože daňové subjekty jsou demotivované pracovat. Motivace daňových subjektů je tedy závislá na výši daně, čímž se daň mimo jiné stává i nástrojem stimulace či regulace trhu. V případě, že je třeba zvýšit produktivitu soukromého sektoru, je vhodné daně snížit, čímž se na trhu zvýší objem financí, které je možné investovat nebo za které lze najmout pracovní sílu. Naopak zvýšení daní se používá typicky pro regulaci trhu, který je nějakým způsobem nebezpečný pro společnost. Konkrétně jde např. o spotřební daň na alkohol.

3.6 Důvody odchodů podnikatelů do daňových rájů

Zájem českých firem o přesun sídla do daňového ráje v loňském roce opět vzrostl. Počet tuzemských společností, které mají vlastníka z destinace považované za daňový ráj, se meziročně zvýšil o 328 subjektů, což představuje nárůst o 2,87 %. Za posledních šest let, kdy ČEKIA tyto statistiky sleduje, počet společností, které jsou kontrolovány z daňového ráje, vzrostl o 60 %, respektive o 4 418. „Stále pokračující, zpravidla formální stěhování tuzemských firem z Česka do daňových rájů by se mělo stát silným varovným signálem pro celou politickou garnituru,“ okomentovala výsledky studie analytička agentury ČEKIA, Petra Štěpánová. „Řečeno velmi jednoduše – podnikatelům se z mnoha důvodů v Česku nelíbí, a proto raději odcházejí, přitom sídlo v daňovém ráji pro podnikání v tuzemsku nepředstavuje žádnou nevýhodu. Pro naši ekonomiku, obzvláště v období nedostatečných příjmů do státní pokladny, se jedná o negativní zprávu,“ dodala Petra Štěpánová.

V následující tabulce č. 1 je znázorněn počet českých firem sídlících ve státech považovaných za daňové ráje a jejich vývoj od roku 2006. V tabulce je možné spatřit zvyšování počtu firem s vlastníkem z daňového ráje a to ze 7 334 v roce 2006 na 11 752 na konci roku 2011. Nejvíce přibylo firem, které jsou kontrolovány z Nizozemí (1 459) a Kypru (1 042), ačkoliv Nizozemsko svého vrcholu dosáhlo v roce 2009 a od té doby u podnikatelů ztrácí na atraktivitě. Největší relativní přírůstek zaznamenaly Seychely (+218 %), Belize (+194 %), Panama (+164 %) a Kypr (+157 %). (CFOWorld, 2012)

Hlavní důvodem, proč české firmy přesouvají svá sídla do těchto zemí, jsou nižší daně, anonymita vlastníka, ochrana soukromí a i jednoduchá pravidla podnikání.

Tab. 1. Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje

ZEMĚ	2011	Změna 2010- 2011	2010	2009	2008	2007	2006
Bahamy	35	0	35	33	33	36	33
Belize	94	11	83	77	55	43	32
Bermudské ostrovy	5	0	5	6	6	6	5
Britské Panenské ostrovy	438	16	422	424	441	406	359
Gibraltar	66	0	66	70	61	58	53
Jersey (Velká Británie)	0	0	0	5	5	2	0
Kajmanské ostrovy	38	6	32	33	33	23	21
Kypr	1 705	155	1 550	1 411	1 150	956	663
Lichtenštejnsko	255	10	245	262	275	259	257
Lucembursko	1 192	-62	1 254	1 241	935	864	720
Monako	54	-10	64	48	40	35	39
Nizozemské Antily	15	1	14	13	14	22	20
Nizozemsko	4 501	-18	4 519	4 551	3 474	3 274	3 042
Panama	190	20	170	162	108	78	72
Seychelská republika	414	84	330	262	225	167	130
Spojené státy americké	2 750	115	2 635	2 545	2 135	2 021	1 888
Celkem	11 752	328	11 424	11 143	8 990	8 250	7 334

(vlastní zpracování na základě <http://cfoworld.cz>)

4 ÚČTOVÁNÍ O DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Účty používané k účtování daně z příjmů právnických osob:

591 – daň z příjmů z běžné činnosti splatná

593 – daň z příjmů z mimořádné činnosti splatná

341 – daň z příjmů

211 – pokladna

221 – bankovní účet

595 – dodatečné odvody daně z příjmů

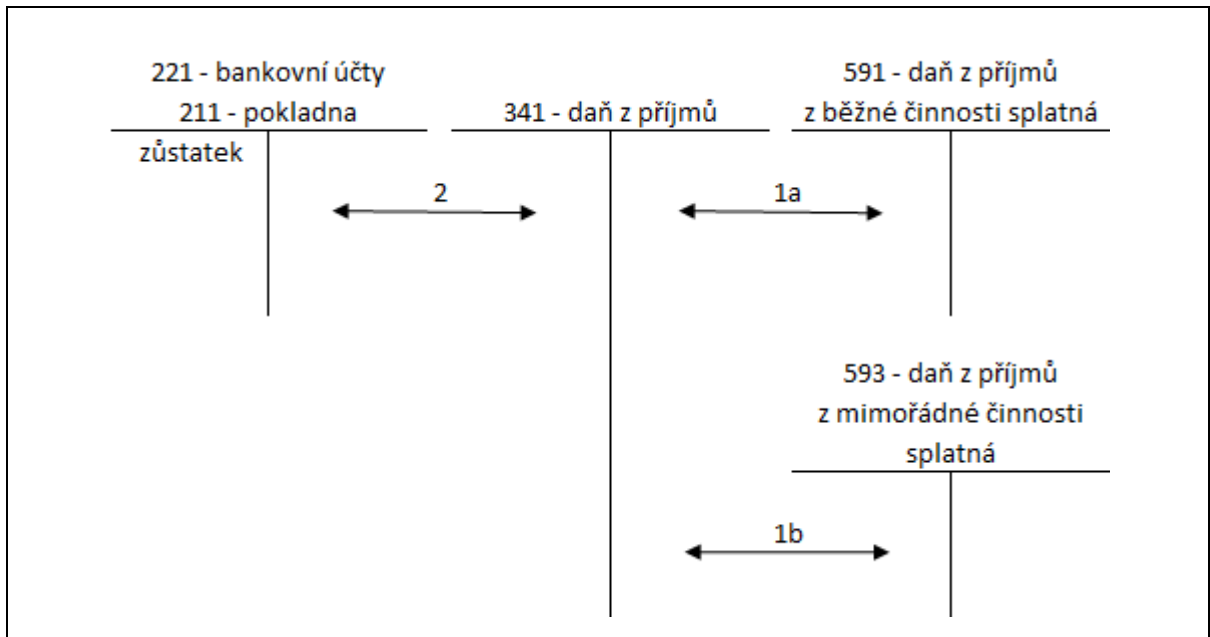
545 – ostatní pokuty a penále

Účet 595 se používá k účtování o doměrku daně z příjmů právnických osob a účet 545 se používá k účtování vyměřeného penále správcem daně.

Splatná daň představuje povinnost účetní jednotky odvést do státního rozpočtu daň v souladu s ustanovením ZDP. Účetní jednotka vypočítá tuto daň v daňovém přiznání jako jednu položku, v účetnictví se však musí zaúčtovat samostatně daň z běžné činnosti (účet 591) a daň z mimořádné činnosti (účet 593).

Oddělené účtování splatné daně z běžné činnosti je požadavek výkazu zisku a ztrát v souladu s mezinárodními účetními standardy. Souvztažným účtem je účet 341 – daň z příjmů, na kterém bude výsledná částka daně z příjmů odpovídající vypočtené dani v daňovém přiznání.

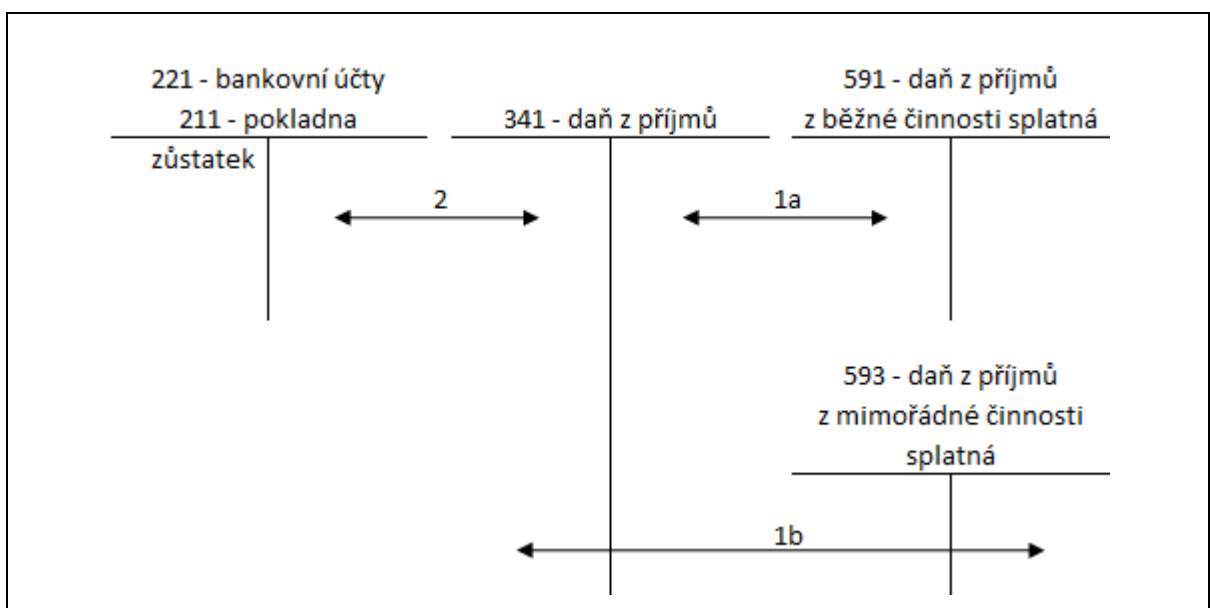
Následující schéma znázorňuje účtování daně z příjmů právnických osob v případě, že je vykázán zisk jak za běžnou činnost, tak i za mimořádnou činnost.



Obr. 3. Schéma účtování daně z příjmů PO (vlastní zpracování)

Operace 1a a 1b zobrazuje předpis splatné daně z příjmů právnických osob z běžné a z mimořádné činnosti. Úhradu splatné daně z příjmů PO v hotovosti nebo bankovním převodem zobrazuje operace 2.

Pokud v účetním období vznikne v jedné činnosti zdanitelný zisk a ve druhé daňová ztráta, přičemž za účetní jednotku je vytvořen zdanitelný zisk, zaúčtuje se daňová povinnost za ziskovou činnost jako závazek a za ztrátovou činnost jako pohledávka.



Obr. 4. Schéma účtování daně z příjmů PO (vlastní zpracování)

Operace 1a a 1b zobrazuje předpis splatné daně z příjmů právnických osob z běžné činnosti, přičemž z běžné činnosti je zaznamenán zdanitelný zisk a z mimořádné činnosti zdanitelná ztráta. Operace 2 znázorňuje úhradu splatné daně z příjmů právnických osob v hotovosti nebo bankovním převodem.

4.1 Placení a účtování záloh, doměrku a penále

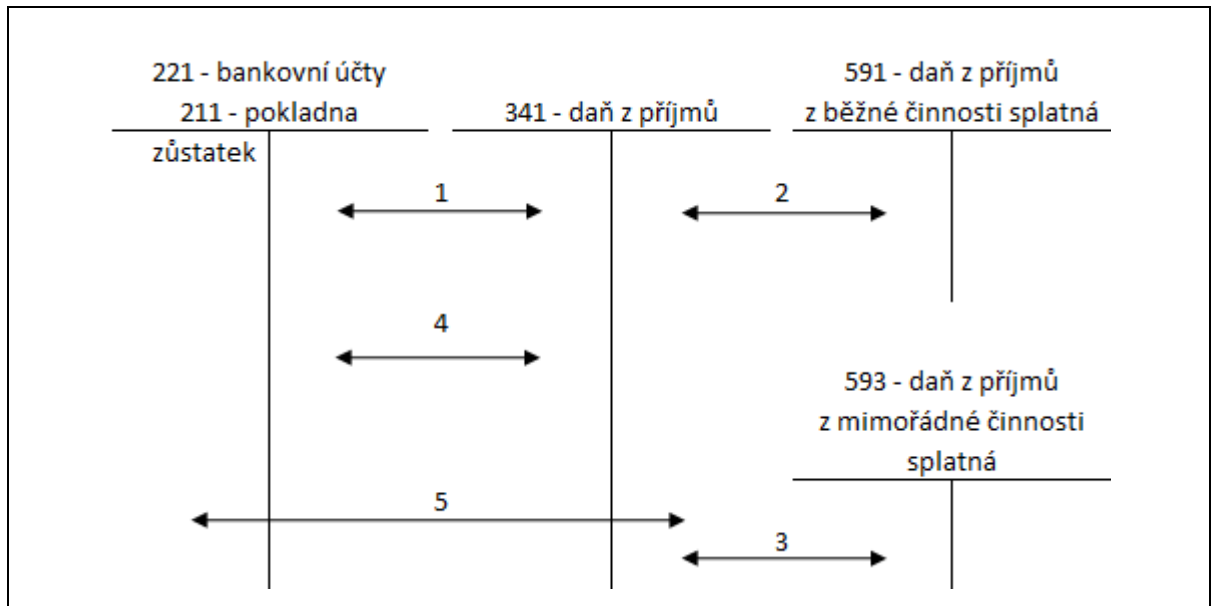
Právnické osoby mohou stejně jako fyzické osoby platit zálohy na daň. Zálohy každé právnické osoby se odvíjejí od poslední známé daňové povinnosti, tj. takové, která byla uvedena v předchozím daňovém přiznání. Placení záloh v průběhu roku snižuje postupně vypočtenou částku daně. Účetní jednotce pak vzniká nedoplatek nebo přeplatek na dani z příjmů právnických osob. Výše záloh a splatnosti záloh na daň z příjmů právnických osob jsou splatné do 15. dne příslušného měsíce. Záloha na daň se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru.

Tab. 2. Stanovení výše záloh (Vybíhal, 2010, s. 90)

Poslední známá daňová povinnost (D)	Výše zálohy	Splatnost jednotlivých záloh
$D \leq 30\,000\text{ Kč}$	0	-
$30\,000\text{ Kč} > D \leq 150\,000\text{ Kč}$	40 % D	6. + 12. měsíc zdaňovacího období
$D > 150\,000\text{ Kč}$	25 % D	3., 6., 9., 12. měsíc zdaňovacího období

V průběhu zdaňovacího období účtuje právnická osoba pouze o platbách záloh a potom na konci zdaňovacího období zaúčtuje výslednou daňovou povinnost. Rozdíl zjistí na účtu 341. Může jím být přeplatek (společnost má nárok na jeho vrácení nebo ho může použít na další zálohy) nebo nedoplatek, který musí společnost uhradit.

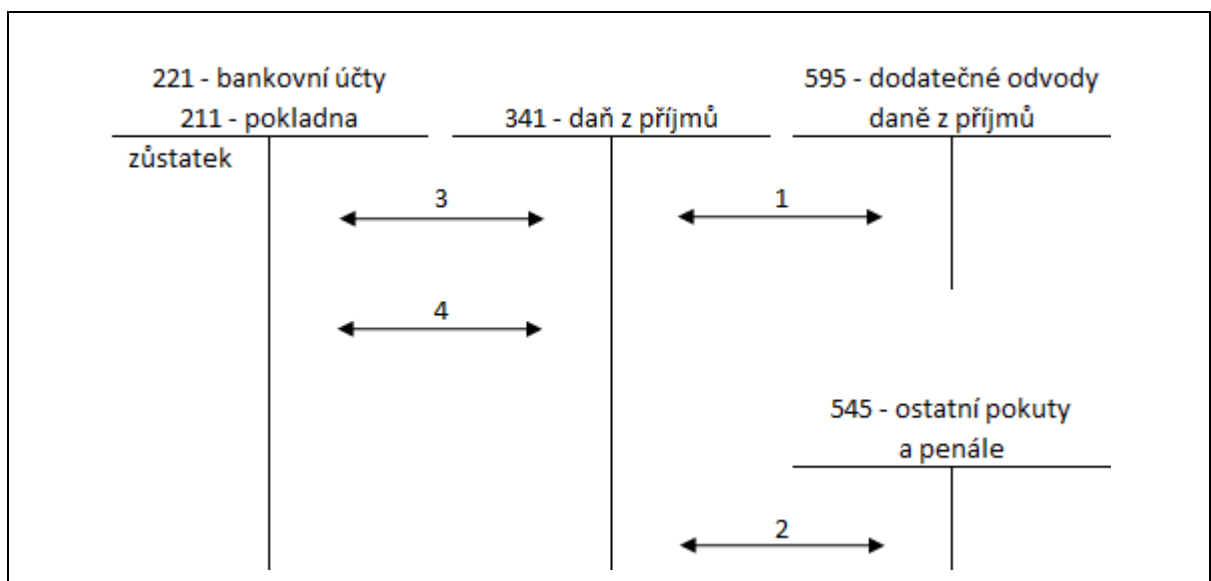
Na následujícím schématu je znázorněno účtování záloh na daň z příjmů právnických osob a jejich následné zaúčtování.



Obr. 5. Schéma účtování záloh na daň z příjmů PO (vlastní zpracování)

Operace 1 zobrazuje úhradu záloh na daň z příjmů právnických osob během zdaňovacího období. Operace 2 a 3 zobrazuje předpis splatné daně z příjmů právnických osob z běžné a z mimořádné činnosti. Operace 4 představuje úhradu nedoplatku daně z příjmů právnických osob. Naopak operace 5 je vrácení přeplatku na zálohách splatné daně z příjmů právnických osob.

Pokud finanční úřad zjistí nepřesnosti nebo chyby při výpočtu daně z příjmů právnických osob, může v takovém případě vyměřit doměrek daně, popřípadě uložit penále nebo pokutu. Následující schéma znázorňuje účtování doměrku daně z příjmů PO a penále.

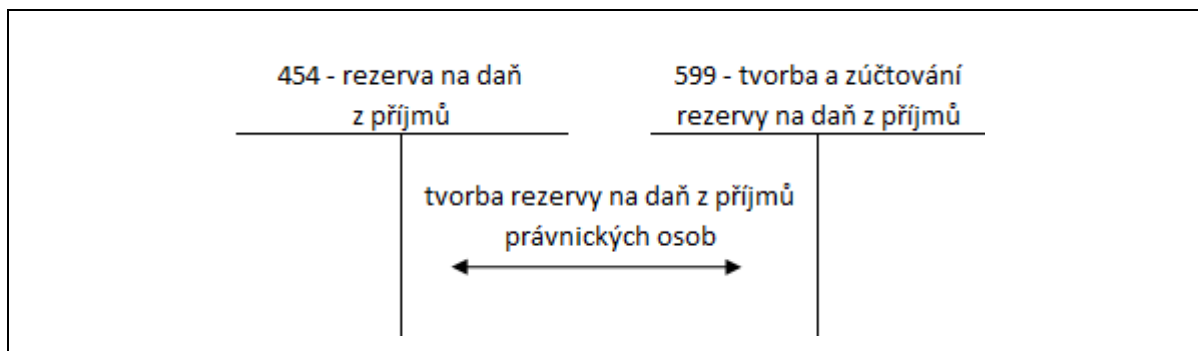


Obr. 6. Schéma účtování doměrku daně z příjmů PO a penále (vlastní zpracování)

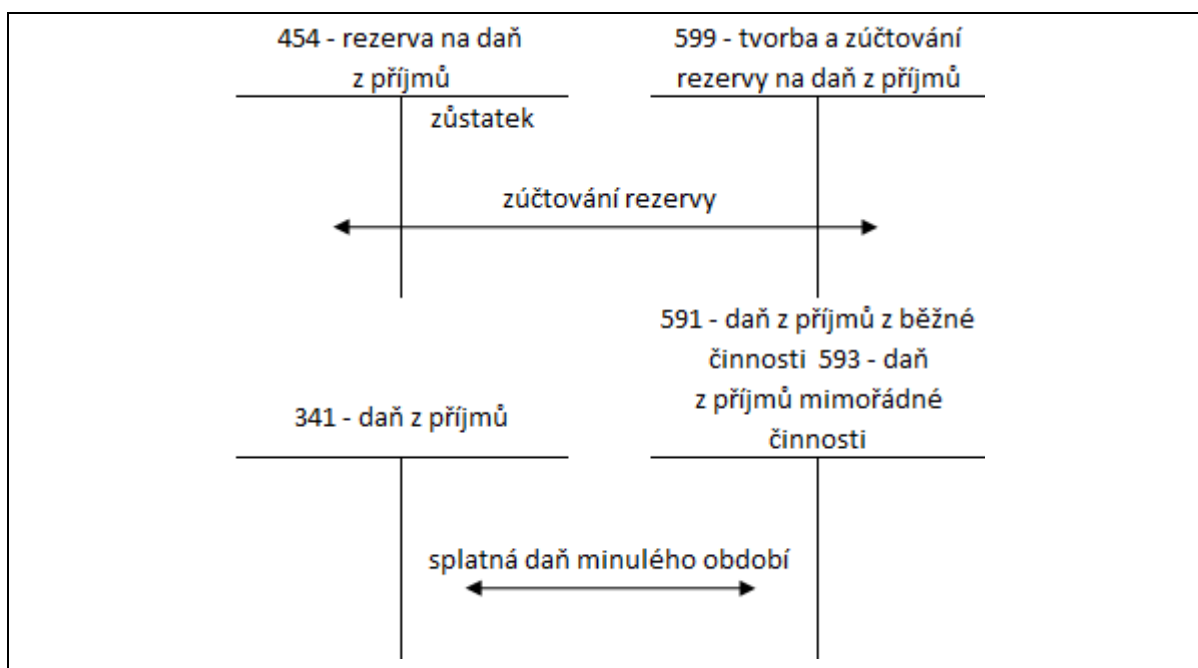
Operace 1 zobrazuje předpis doměrku daně z příjmů právnických osob. Operace 2 předpis penále (např. daňový nedoplatek). Operace 3 a 4 zobrazují úhradu doměrku či penále v hotovosti nebo bankovním převodem.

4.2 Účtování rezervy na daň

Některé společnosti si tvoří rezervu na daň z příjmů právnických osob. Tvoří ji účetní jednotky, u nichž okamžik sestavení účetní závěrky předchází okamžiku stanovení výše daňové povinnosti. V následujícím účetním období se rezerva rozpustí a zaúčtuje se zjištěná daňová povinnost. Na následujícím schématu je znázorněno účtování tvorby rezervy na daň z příjmů právnických osob.



Obr. 7. Schéma účtování tvorby rezervy na daň z příjmů PO v běžném období (vlastní zpracování)



Obr. 8. Schéma účtování tvorby rezervy na daň z příjmů PO v následujícím období (vlastní zpracování)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A. S.

5.1 Základní charakteristika společnosti

Obchodní firma:	Slovácké strojírny, akciová společnost
Sídlo:	Nivnická 1763, Uherský Brod, 688 01
Identifikační číslo:	00008702
Právní forma:	Akciová společnost
Datum zápis do OR:	31. 12. 1990
Akcie:	561 733 ks akcie ve jmenovité hodnotě 1 000 Kč
Základní kapitál:	561 733 000 Kč (Obchodní rejstřík a Sbírka listin, 2012)

5.2 Předmět podnikání

- podnikání v oblasti nakládání s nebezpečnými odpady
- provozování drah
- rozvod elektřiny
- obráběčství
- kovářství, podkovářství
- galvanizérství, smaltérství
- montáž, opravy, revize a zkoušky zdvihacích zařízení
- montáž, opravy, revize a zkoušky tlakových zařízení a nádob na plyny
- výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení
- montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení
- činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
- zámečnictví, nástrojářství
- slévárství, modelářství (SUB, 2012)

5.3 Historie a současné postavení společnosti

Slovácké strojírný, a.s. jsou jednou z nejvýznamnějších průmyslových společností Zlínského kraje s více než šedesátiletou tradicí vyspělé strojírenské výroby. Do nového tisíciletí vstoupily Slovácké strojírný jako moderní firma plně adaptovaná na konkurenční prostředí tržního hospodářství. Společnost si vytvořila podmínky pro trvalý proces úspory vnitřních nákladů, flexibility výroby, zajištění požadované kvality vyráběné produkce a podstatné zvýšení produktivity práce.

Tato skutečnost umožnila již dříve uplatnit produkci na vyspělých trzích (převážně SRN, Holandsko, Rakousko, Švýcarsko), obnovit export hliníkárenských jeřábů na trhy Egypta a Ruska. Naplnění výrobních kapacit se zajištěnou návratností vložených finančních prostředků dává předpoklad stability a perspektivy akciové společnosti do budoucna.

Správnost procesu vnitřní restrukturalizace společnosti ve všech oblastech její činnosti byla potvrzena v červnu 1998 získáním certifikátu ISO 9001 a jeho obhájením v letech následujících. Od roku 2009 je společnost držitelem environmentálního certifikátu ČSN EN ISO 14001:2005.

Po roce 2000 se rozvoj společnosti zaměřil i na proniknutí do jiných oblastí podnikání a tak společnost v roce 2000 vstoupila kapitálově do společnosti MEP Postřelmov, a.s. V roce 2009 proběhla fúze obou společností, které nadále vystupují pod firmou Slovácké strojírný, a.s. Výrazným impulsem pro další rozvoj společnost je rok 2006, kdy došlo nejprve k 100 % ovládnutí akcií společnosti NH Zábřeh, a.s. s následnou fúzí v listopadu 2006. Výrazně se tímto krokem rozšířily výrobní kapacity společnosti a její výrobně-technologické možnosti. Další provozovna vznikla v září roku 2011 v Čelákovících díky nákupu aktiv společnosti Tos, a.s. v insolventním řízení. V lednu roku 2012 společnost odkoupila 100% podíl podniku Krušnohorských strojíren Komořany, a.s.

V současné době jsou Slovácké strojírný a.s. moderní technologickou firmou nabízející svým obchodním partnerům rozsáhlé technologické možnosti výroby v oblasti strojírenství a elektrotechniky spolu s kvalifikovanými pracovníky všech potřebných profesí. (SUB, 2012)

5.4 Popis výrobního sortimentu

Současný výrobní program navazuje na tradici výroby montážních a požárních plošin, lisů ke zpracování technické pryže, mostových jeřábů, jejich příslušenství a ocelových konstrukcí.

K hlavním výrobním programům patří výroba a montáž mobilních drtičů kamene, výroba a montáž licích věží a dalších technologických celků pro ocelárny, nůžkových plošin, výroba a montáž strojů pro osazování desek tištěných spojů, hydraulických válců, ekologických kotlů na spalování dřeva, ocelových konstrukcí mobilních jeřábů a silničních stavebních strojů a dalších strojírenských komponentů pro výrobu vysokozdvížných vozíků. Tradice ve výrobě ocelových konstrukcí přispívá k zájmu zahraničních odběratelů o výrobu a dodávky lehkých a středně těžkých svařenců včetně opracování. Největší ocelové konstrukce dosahují kusové hmotnosti 50 tun. (SUB, 2011)

Společnost rozděluje výrobu do několika závodů. V závodě 01 se vyrábí zejména ocelové konstrukce drtiče kamene a pracovní plošiny. V závodě 02 se vyrábí hlavně mostové jeřáby a jejich příslušenství, dále také žíhací pece a licí věže.

Provozovna Postřelmov označovaná jako závod 07 vyrábí zejména rozvaděče nízkého napětí, odporové přístroje, stejnosměrné rychlovyvínače, elektromagnety, trakční přístroje a elektrovýzbroj jeřábů. Provozovna Zábřeh (závod 09) se zabývá výrobou strojů pro výrobu tištěných spojů, dále také výrobou ocelových konstrukcí.

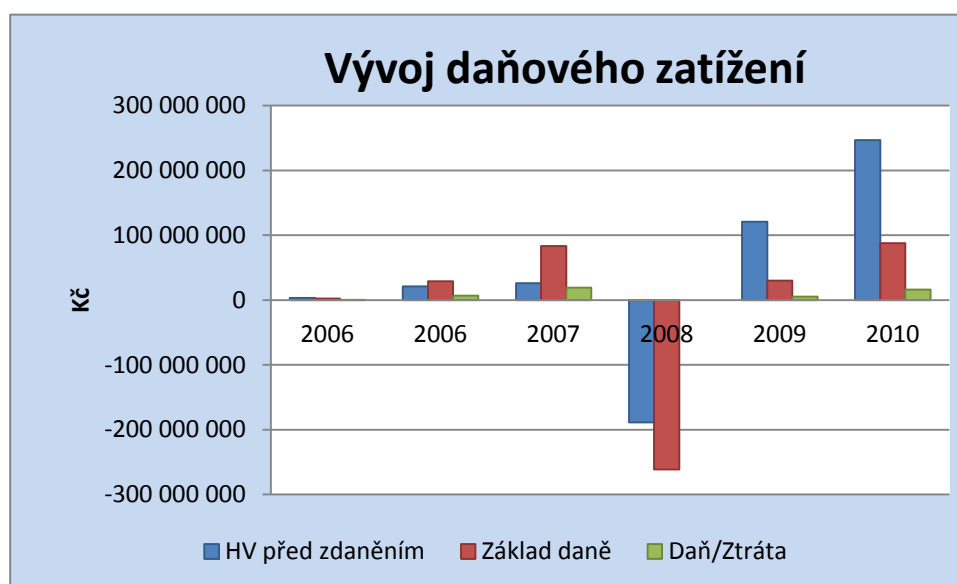
Závod 08 TOS Čelákovice vyrábí hlavně obráběcí stroje, například brusky (hrotové i bezhrotové), soustruhy (konvenční i numericky řízené), multifunkční obráběcí centra, ozubárenské stroje. Poslední koupený podnik Krušnohorské strojírny Komořany, a. s. se zabývá především výrobou výrobků pro povrchovou těžbu, různé druhy drtičů, výrobky pro skládky uhlí a zauhlování a v neposlední řadě i zakázkovou výrobou.

5.5 Daňové zatížení ve společnosti Slovácké strojírně, a.s.

Tab. 3. Vývoj daňového zatížení ve společnosti v letech 2006 - 2010

Rok	HV před zdaněním	Částky zvyšující ZD	Částky snižující ZD	Odečet ztráty	Dary	Základ daně	Slevy	Daň/Ztráta
2006-1	3 582 831	6 754 004	7 717 077	0	130 987	2 488 000	235 260	361 860
2006-2	21 048 958	28 054 219	19 222 847	562 004	355 000	28 963 000	250 920	6 700 200
2007	26 114 222	71 834 769	13 143 253	0	1 466 432	83 339 000	75 600	19 245 360
2008	-188 593 219	71 192 178	144 019 605	0	0	-261 420 646	0	-261 450 646
2009	120 695 447	22 845 367	63 178 096	49 985 200	203 037	30 174 000	868 440	5 166 360
2010	246 682 265	40 237 214	11 869 465	186 563 012	540 613	87 946 000	677 940	16 031 800

(vlastní zpracování na základě daňových přiznání společnosti)



Graf 4. Vývoj daňového zatížení v letech 2006-2010

(vlastní zpracování)

Z historie daňových přiznání společnosti Slovácké strojírně, a.s. počínaje rokem 2006 je zřejmé, že společnost neměla daňovou povinnost pouze v roce 2008. Byl to rok poznamenaný celosvětovou krizí a společnost v něm vykázala vysoký záporný výsledek hospodaření a tím dosáhla významné daňové ztráty, jak je uvedeno v předchozí tabulce č. 3. Velkou roli v záporném výsledku hospodaření v tomto roce sehrálo obchodování s deriváty. Účetní přecenění derivátů dosahovalo cca 556 711 000 Kč. Další uvedené roky společnost vždy hradila daň z příjmů PO.

V roce 2006 v průběhu června a července společnost Slovácké strojírny, a.s. zakoupila obchodní podíl ve výši 100% ve společnosti NH Zábřeh, a.s. K datu 30. 11. 2006 proběhla fúze těchto společností a nástupnickou organizací byly SUB. Sloučením ekonomické povahy bylo provedeno od 1. 7. 2006. Z těchto důvodů byly provedeny mimořádné účetní závěrky (2006-1) za období 1. 1. - 30. 6. 2006 samostatně za SUB a NH Zábřeh a za období 1. 7. - 31. 12. 2006 byla provedena řádná účetní závěrka (2006-2) již sloučených společností. Proto jsou uvedeny v tabulce č. 3 dvě daňová přiznání. (Výroční zpráva, 2006)

V roce 2007 opět společnost vykazovala kladný výsledek hospodaření, a protože nebyly uplatněny žádné odčitatelné položky v podobě daňové ztráty nebo také v podobě odpočtů na projekty výzkumu a vývoje, kdy odpočitatelná položka tvoří 100% výdaje vynaložené v daném zdaňovacím období, byla daňová povinnost velmi vysoká. Pokud se v tomto roce porovná daňové zatížení k hospodářskému výsledku před zdaněním ($19\,245\,360 / 26\,114\,222 = 0,73696$), zjistí se, že daňová povinnost činí 73,7% z hospodářského výsledku před zdaněním. Tato skutečnost je ovlivněna celkovou výší položek zvyšující daňový základ.

Jedním z analyzovaných období, kdy nastala změna v poměru výše položek zvyšujících a snižujících daňový základ, byl rok 2008. V tomto roce byly položky zvyšující daňový základ nižší než položky snižující základ daně, což je možné opět vyzorovat z tabulky č. 3. Jak již bylo uvedeno, záporný hospodářský výsledek byl z největší části způsoben v obchodování s deriváty. Z tabulky lze také vyčíst, že společnost musela vyhledat a využít úsporná opatření a neposkytla žádné dary. Daňová ztráta v tomto roce byla pro společnost velmi významná a hraje důležitou roli v následujících letech.

Dalším rokem, kdy byly položky snižující základ daně vyšší než položky zvyšující základ daně, byl rok 2009. Pokud by společnost upravila základ daně jen o položky zvyšující a snižující základ daně, následně odečetla dary, dosáhla by základu daně 80 159 681 Kč. Daňová povinnost by po odpočtu slevy na dani při daňové sazbě 20% dosahovala částky 15 163 496 Kč. Protože ale společnost využila daňovou ztrátu z minulého roku v hodnotě 49 985 200 Kč, dosahovala daňová povinnost výrazně nižších hodnot a společnosti se podařilo snížit a odvést daň z příjmů PO v částce 5 166 360 Kč.

Daňová ztráta v roce 2008 byla ovšem výrazně vyšší (261 450 646 Kč). V roce 2009 nebylo možné odečíst plně tuto ztrátu, která byla vytvořena ve společnosti SUB, neboť novou metodikou při fúzování společností bylo možné odečíst ztrátu jen podílem ze společností,

které fúzovaly. To znamená, že za společnost MEP Postřelmov, a.s. a MEP Galvanovna, a.s. musel být stanoven daňový základ, ze kterého byla daň odvedena, a stejným způsobem postupovat v dalším období, až do úplného vyčerpání ztráty z roku 2008.

Rok 2010 byl pro společnost velmi významný a to nejen proto, že společnost výrazně zvýšila výsledek hospodaření, ale také hlavně význam daňové ztráty v roce 2008, kterou v analyzovaném roce společnost uplatnila, způsobil velký rozdíl v odvodu daně z příjmů PO.

Z výše uvedeného rozboru je patrné, že právě položky upravující daňový základ významným způsobem ovlivňují základ daně společnosti, a tudíž i následné daňové zatížení.

Již delší dobu připravuje ministerstvo financí návrh, na jehož základě chce zrušit, případně významným způsobem omezit možnosti uplatnění daňové ztráty v následujících letech. Pokud by tento návrh byl aplikován ve společnosti Slovácké strojírně, a.s. v minulých letech, výrazným způsobem by se změnil čistý hospodářský výsledek a daňová povinnost by pravděpodobně výrazným způsobem ovlivnila cash flow společnosti.

6 ANALÝZA DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ VE SPOLEČNOSTI V ROCE 2010

V této části bakalářské práce byly uplatněny teoretické znalosti a byl proveden rozbor jednotlivých nákladových a výnosových účtů za účelem identifikace položek, které nejsou daňově uznatelnými náklady a daňově uznatelnými výnosy společnosti.

Přesto, že je bakalářská práce dokončena v červnu roku 2012 a je publikována v současných legislativních podmínkách, nebylo možné analyzovat daňové přiznání za účetní období roku 2011. Společnost Slovácké strojírny, a.s. je povinna mít ze zákona ověřenou účetní závěrku auditorem. Daňové přiznání za zdaňovací období roku 2011 bylo podáno koncem měsíce června 2012 a do té doby společnost uzavírala účty z roku 2011. Vzhledem k tomu, že tato práce začala vznikat koncem roku 2011, a na základě dohody s vedoucím práce, je v bakalářské práci analyzováno daňové přiznání z roku 2010.

6.1 Stanovení základu daně

Pro zjištění základu daně se vychází z hospodářského výsledku, který vychází z účetnictví. K základním postupům v každé společnosti je seznámit se s účetními zásadami, metodami odpisování, tvorbou opravných položek, odpisem pohledávek a řadou dalších způsobů a metod nezbytných pro provedení optimalizace daně. Tak jako každá účetní jednotka, tak i společnost SUB má vytvořenu řadu směrnic, např. směrná účtová osnova, odpisové plány majetků společnosti, způsob oceňování zásob.

Výsledek hospodaření za rok 2010 vykazoval hodnotu 246 682 265 Kč. Pro stanovení výše daně je potřeba tuto hodnotu upravit o položky zvyšující a snižující základ daně.

Z poskytnutého rozpisu daňově neuznatelných nákladů a výnosů vyplynulo, že společnost Slovácké strojírny, a.s. využívala pro analytickou evidenci následující daňově neuznatelné náklady, znázorněné v tabulce č. 4 a daňově neuznatelné výnosy, znázorněné v tabulce č. 5.

6.1.1 Daňově neuznatelné náklady ve společnosti

Seznam daňově neuznatelných nákladů, které byly společností poskytnuty, je uveden v následující tabulce č. 4. Součet těchto hodnot je uveden na řádku 70 daňového přiznání a značí navýšení základu daně.

Tab. 4. Daňově neuznatelné náklady společnosti v roce 2010

ÚČET	NÁZEV	ČÁSTKA
501190	Spotřeba materiálu	262 059,94
501790	Spotřeba materiálu	56 527,00
511190	Opravy a udržování	2 082,00
512190	Cestovné nad zákonný limit	-357 499,35
513190	Náklady na reprezentaci	354 594,39
518790	Služby	196 091,00
523190	Odměny statutárním orgánům	4 770 000,00
524290	Zdravotní pojištění	106,00
528190	Příspěvky na zdravotnictví	3 120,00
528290	Příspěvky na rekreaci	247 031,50
528390	Příspěvek na tělovýchovu a ostatní	86 797,00
528690	Příspěvek na pojištění	3 646 860,00
528890	Příspěvky ostatní	7 124,55
528990	Příspěvky na závodní stravování	5 354,10
538490	Přirážka za znečištění ovzduší	18 900,00
538990	Daň darovací	700,00
541290	Rozdíl ZC prodaného DHM	295 424,00
543100	Dary právnických osob	540 613,00
543190	Dary	77 500,00
545190	Ostatní pokuty a penále	-193 646,00
546190	Odpis pohledávek	4 310 149,75
548290	Ostatní provozní náklady	1 014 845,68
549190	Škody – manka nad normu	280 111,37
551590	Rozdíl mezi ZC účetní a daňovou u likv. majetku	574,51
559190	Tvorba opravných položek	11 179 915,14
559290	Opravná položka korekce	-89 466,02
559590	Tvorba opravné položky k zásobám	10 840 143,30
559590	Tvorba opravné položky k majetku	408 206,00
574290	Rezerva na derivátové obchody	276 995,34
60xxxx	Tržby	252 523,34

(vlastní zpracování na základě interních údajů)

501 – Spotřeba materiálu

Tento účet je daňově uznatelný a společnost na něm účtuje o spotřebě materiálu, režijní a jednicové materiály na zakázky, pohonné hmoty firemních vozidel, pracovní oděvy,

ochranné pomůcky, kancelářské potřeby, nářadí. Přesto se na tomto účtu mohou objevit náklady, které nesplňují náležitosti daňové znatelnosti.

Aby byl zachován akruární princip, je nutné náklady, které se netýkají účetního období 1. 1. 2010 – 31. 12. 2010, časově a věcně rozlišit. Princip časového rozlišení vychází ze zásad účetnictví a jeho smyslem je zahrnovat do hospodářského výsledku pouze ty náklady, které s ním věcně a časově souvisí.

Společnost na analytickém účtu 501190 eviduje daňově neuznatelné náklady, které z velké části tvoří účetní doklady doručené v roce 2010, ale náklady časově patří do roku 2009. Na dalším analytickém účtu 501790 jsou započteny položky, které také nelze daňově uplatnit. Jedná se o drobný materiál, který se netýká činnosti podnikání společnosti, např. PF – přání, věnce na pohřeb, publikace bez loga firmy. Největší částku tvoří nakoupené publikace bez reklamy společnosti, a to přibližně 25 000 Kč. Je třeba si uvědomit, že náklady na reklamu jsou daňově uznatelným nákladem, ale v tomto případě se jednalo o náklad z roku 2009, z tohoto důvodu nemůže být uznán daňově a navyšuje základ daně.

511 - Opravy a udržování

Tento účet je daňově uznatelný a pro mnohé společnosti je velmi důležitý, neboť často dochází k nesprávnému užití pojmu opravy a udržování s pojmem technické zhodnocení majetku. Na tomto účtu je nutné sledovat hranice ve vztahu k technickému zhodnocení dlouhodobého majetku, tj. k modernizacím a rekonstrukcím, které nelze zahrnovat do nákladů, ale navýší cenu dlouhodobého majetku a k daňové účinnosti přejdou postupně formou daňových odpisů daného majetku.

Pro upřesnění pojmů a určení, zda se jedná o technické zhodnocení nebo o opravu, je uveden následující výklad:

- **Technické zhodnocení** se obecně definuje jako výdaj na dokončené nástavby, přístavby, rekonstrukce, modernizace, stavební úpravy a zásadní změny majetku, které převýšily ve zdaňovacím období v souhrnu u jednoho jistého typu majetku částku 40 000 Kč.
- **Opravou** se rozumí odstranění účinků částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do provozuschopného stavu.

Na tomto účtu jsou společností účtovány náklady externích služeb a daňově se uznávají náklady na opravy majetku, které prokazatelně slouží k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Společnost na analytickém účtu 511190 eviduje částku 2 082 Kč jako daňově neúčinnou. Opět se jedná o doručení účetního dokladu v roce 2010, který časově patří do období 2009, proto nelze náklady tohoto dokladu daňově uznat.

512 - Cestovné

Cestovné se vyplácí zaměstnancům na základě cestovních dokladů. Základním právním předpisem v oblasti poskytování a přiznávání náhrad cestovních výdajů je zákon č. 262/2006 Sb. Zákoník práce. K cestovním náhradám se také vztahuje ustanovení zákona č. 586/1992 Sb. kde je uvedeno v § 6, že stravné nad limit bude pro zaměstnance zdanitelným příjmem, pro zaměstnavatele je to daňově uznatelný náklad vždy. Mezi cestovní náhrady, o kterých společnost účtuje a které jsou stanoveny zákonem, patří:

- náhrady jízdních výdajů
- náhrada jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny
- náhrady výdajů za ubytování
- stravné
- náhrada prokázaných nutných vedlejších výdajů

Přesto, že se jedná o účet daňově uznatelný, nelze vždy náklady na cestovné uznat daňově. Na analytickém účtu 512190 účtuje společnost cestovné nad zákonný limit a vykazuje zápornou položku -357 499,35 Kč. Vysvětlení spočívá v tom, že společnost vyslala své zaměstnance v roce 2009 na služební cestu do Egypta a na základě cestovních dokladů (letenky, ubytování, stravné a další cestovní náklady) byly tyto cestovní náklady zaměstnancům společnosti proplaceny v roce 2009. Protože se jednalo o služby poskytnuté na základě dohody se společností v Egyptě, ve které bylo mimo jiné uvedeno, že tyto náklady společnost sídlící v Egyptě uhradí, vystavily Slovácké strojírný, a.s. v roce 2010 fakturu na úhradu cestovních nákladů. Následně bylo podáno dodatečné daňové přiznání, protože došlo ke snížení nákladů v roce 2009 a dle rozhodnutí auditorky byl tento účet evidován v záporných hodnotách na řádku 40 daňového přiznání v analyzovaném roce 2010.

K této operaci by bylo vhodné upozornit na kontrolu a dohled při uzavírání smluv, čímž by následně nemuselo docházet k podávání dodatečného daňového přiznání.

513 - Náklady na reprezentaci

Na rozdíl od výdajů na reklamu je třeba rozlišovat výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění a občerstvení. Zákon o daních z příjmů uvádí výdaje na reprezentaci v § 25.

Na účtu 513190 je zaúčtována částka 354 594,39 Kč a zahrnuje náklady společnosti na pohoštění pro své zákazníky nebo pro zaměstnance, které se poskytuje při obchodních jednáních a schůzkách. Obecně můžeme říct, že náklady na reprezentaci jsou daňově neúčinné náklady společnosti.

518 - Služby

S tímto účtem má společnost vytvořeno několik analytických účtů, neboť se na tomto účtu může ocitnout několik podnikových nákladů v různé podobě a také může tento účet obsahovat jak daňově, tak nedaňově uznatelné náklady.

Společnost vykazuje mezi daňově uznatelné náklady především reklamní služby, nájemné, úhrady za inzerci, internetové, rozhlasové a telefonní služby, dopravné, provize, pronájmy, školení a z velké části leasingové splátky. Na analytickém účtu 518790 společnost však vykazuje částku 196 091 Kč jako daňově neuznatelnou. Tuto hodnotu tvoří v poměrné části doručené faktury v roce 2010, ale jednalo se o náklady roku 2009. Mezi opožděně doručené doklady můžeme zahrnout fakturu v hodnotě 35 000 Kč za zprostředkování svářečských zkoušek uskutečněných v roce 2009. Další, a to největší položku, cca 102 780 Kč, tvoří faktury doručené dopravní společností ČSAD za služby poskytnuté při přepravě žáků základních škol z regionu Uherského Brodu na různé odborné exkurze ve společnosti Slováké strojírny, a. s. Protože se jedná o náklad, který nesouvisí s podnikáním, nelze tento náklad uznat daňově.

523 - Odměny členům orgánů společnosti

Účet 523 není potřeba dále rozebírat, je ze zákona daňově neuznatelný a jeho hodnota vykazuje částku 4 770 000 Kč, o kterou společnost musela navýšit základ daně.

524 - Zákonné sociální pojištění

Na tomto účtu jsou zachyceny zákonná sociální pojištění placené zaměstnavatelem za své zaměstnance z objemu hrubých mezd a tento účet je vždy daňově účinný. Vztahuje se k němu pouze výjimka neuhrazeného pojištění, v takovém případě by muselo dojít k navýšení základu daně.

Na analytickém účtu 524290 společnost vykazuje nepatrnou částku 106 Kč jako daňově neuznatelnou. O tuto částku byl základ daně navýšen a to na základě kontroly provedené zdravotní pojišťovnou, a jednalo se o dodatečný výměr z dřívějšího období.

528 - Ostatní sociální náklady

Společnost má tento účet rozdělen na několik analytických účtů, jejichž hodnota velmi významně ovlivňuje výsledek hospodaření. Největší částku tvoří kapitálové připojištění manažerů z účtu 528690, tato hodnota dosahuje částky 3 646 860 Kč. Další analytický účet tvoří příspěvky na rekreaci v podobě úhrady služby za přepravu, kterou poskytuje společnost pro své zaměstnance v rekreačním středisku Čalovo ve Slovenské republice. Tyto náklady dosahují hodnot 247 031,50 Kč. Méně významnou částku tvoří příspěvky v oblasti zdravotnictví. Jedná se o lékařské prohlídky provedené v roce 2009, které na základě dokladu vystaveného až v roce 2010 nelze daňově uznat. Tento náklad je evidován v hodnotě 3 120 Kč. Mezi další neuznatelné náklady patří příspěvky na tělovýchovu, dosahující hodnot 86 797 Kč. Pod dalšími analytickými účty se skrývají náklady na pronájem sálů a občerstvení pro setkání důchodců, automat na kávové občerstvení a v neposlední řadě i náklady na stravování nad limit. Celkově tento účet představuje hodnotu 3 996 287 Kč, která základ daně navýší. Jednoznačně lze stanovit, že účet 528 je daňově neuznatelný, neboť se jedná o náklady, které nesouvisí s hlavní činností podniku.

538 - Ostatní daně a poplatky

Na tomto účtu společnost eviduje především správní poplatky spojené s provozem podniku a provozování podnikatelské činnosti. Velký podíl tvoří daň z převodů nemovitostí, dodatečně vyměřené daně anebo soudní výdaje společnosti, dálniční známky, kolky a další poplatky. Veškeré položky na tomto účtu můžeme zařadit do daňově uznatelných.

Co ale ve společnosti daňově uznat nelze a co je evidováno na analytickém účtu 538490, je přírážka za znečištění ovzduší v hodnotě 18 900 Kč, která nákladově patří do dřívějšího účetního období. Další analytický účet 538990 představuje náklad daně darovací v hodnotě 700 Kč. Společnost získala bezúplatně věcné břemeno a následně byla uhrazena daň darovací. Protože se však nejednalo o náklad související s provozem společnosti, nelze jej daňově uznat.

541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Zůstatkovou cenou chápeme jako rozdíl mezi cenou vstupní, kterou lze odepisovat a celkovou výši odpisů v souhrnu (čili oprávek k majetku). V souvislosti s tímto účtem je třeba

rozlišovat mezi účetní zůstatkovou cenou a daňovou zůstatkovou cenou. Tyto termíny souvisí jednoznačně s daňovými a účetními odpisy. Z daňového hlediska je nutné vždy vyčíslit a posoudit daňovou zůstatkovou cenu. Na tomto účtu společnost zachycuje úbytek prodaného majetku v zůstatkových cenách majetku. Protože tento účet má ekvivalenci ve výnosových položkách, jedná se tedy vždy o daňově uznatelný účet podniku.

Na analytickém účtu 541290 společnost eviduje částku 295 424 Kč, o kterou bylo potřeba navýšit základ daně. Tato částka tvoří rozdíl mezi zůstatkovou účetní a daňovou cenou při prodeji 2 podlahových mycích strojů. Protože společnost odepisuje účetně pomaleji než daňově, zůstatková hodnota mycích strojů byla účetně vyšší a o tento rozdíl bylo potřeba navýšit základ daně.

543 - Dary

Na tomto účtu jsou zaevidovány poskytnuté dary společností. Dary se rozumí pro tyto účely bezplatné předání věci promítnuté v úbytku majetku společnosti. Tato položka je vždy nákladem daňově neuznatelným. Podle § 20 odst. 8 ZDP lze v závěrečné části výpočtu daňové povinnosti posoudit, zda se jedná o dar odčitatelný od základu daně. Podmínkou pro snížení ZD je hodnota daru 2 000 Kč a musí se jednat o dar právnické osobě.

Celkem společnost poskytla dary v hodnotě 618 113 Kč. Na analytickém účtu 543100 vykazuje částku 540 630 Kč, kterou představují dary na rozvoj tělovýchovy a sportu, zdravotní přístroje, peněžní dary pro diabetiky, hasičské sbory, činnosti politických stran a v neposlední řadě i peněžitá pomoc farnosti v Uherském Brodě v hodnotě 40 000 Kč. O tyto dary lze následně ponížít základ daně, maximálně však o 5 % upraveného základu daně. Hodnoty těchto poskytnutých darů si společnost odečetla a zaznamenala na řádku 260 daňového přiznání.

Společnost také vykazuje na analytickém účtu 543190 částku 77 500 Kč, kterou tvoří především sponzorské dary na kulturní akce a to v podobě darů do tomboly nebo sponzorské dary na různé slavnostní večery, dary do soutěží atd. O tuto částku však nelze snížit základ daně, protože nesplňuje podmínky uvedené v § 20 ZDP – hodnoty darů nepřesáhly částku 2 000 Kč nebo se nejednalo o dary poskytnuté právnickým osobám.

545 - Ostatní pokuty a penále

Na tomto účtu jsou zaevidovány náklady vynaložené na pokuty a penalizace vůči státním institucím – finanční úřad, okresní správa sociálního zabezpečení, zdravotní pojišťovna, živnostenský úřad.

Společnost však na analytickém účtu 545190 eviduje **zápornou** hodnotu a to -193 646 Kč. V roce 2004 vyměřil Finanční úřad v Uherském Brodě společnosti penále, které bylo v stanovené lhůtě a v plné výši uhrazeno. Společnost však následně požádala o prominutí a odstranění tvrdosti zákona. V roce 2010 finanční úřad této žádosti částečně vyhověl, a penále bylo společnosti prominuto a částečně vráceno. Protože neexistuje výnosový účet vůči státním institucím, je tato hodnota zaúčtována na nákladovém účtu 545 se záporným znaménkem.

546 – Odpis pohledávek

Protože se jedná o účet, který je daňově neúčinný a ve společnosti velmi výrazně navyšuje základ daně, je vhodné pro pochopení více tento účet rozebrat.

Pojem „**odpisy pohledávek**“ představuje přímé snížení jejich hodnoty pohledávky s promítnutím odepsané částky do nákladů. Tento krok je nevratný, nelze už počítat s tím, že by se částečně odepsaná pohledávka na aktivním účtu vrátila do původní hodnoty. (vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů)

Naopak pojem „**opravná položka**“, který je rozebrán v rámci účtu Tvorba a zúčtování opravných položek, představuje nepřímé snížení pohledávky účtováním do nákladů na účet 391 – Opravné položky k pohledávkám. (vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů)

Existuje několik typů odpisů pohledávek:

1. Účetní odpis pohledávek

Odpis pohledávek nad rámec ZDP lze uplatnit např.: pokud by náklady na vymáhání přesáhly výtěžek nebo dle sdělení policie ČR (popřípadě dalších orgánů) je dlužník neznámého pobytu. Odpis se provádí podle plných rozhodnutí daného daňového subjektu, čili jednotky, podle vnitropodnikových směrnic, které si stanovuje každá účetní jednotka individuálně. Tyto odpisy jsou vždy daňově neúčinné.

2. Jednorázový odpis pohledávky

Možnosti pro jednorázový odpis pohledávky proti daňově uznaným nákladům společnosti uvádí opět ZDP. Zde jsou stanovené přesné podmínky jednorázového odpisu odepsání celé pohledávky proti nákladovému účtu.

Jedná se o následující podmínky, které jsou stanovené v § 24 odst. 2 písm. y) ZDP, kde se jedná o 100% odpis neuhrazené části hodnoty pohledávky za dlužníkem:

- u něhož soud zrušil konkurz proto, že majetek dlužníka je zcela nepostačující a pohledávka byla poplatníkem přihlášena u insolventního soudu a měla být vypořádána z majetkové podstaty
- který je v úpadku nebo jemuž úpadek hrozí na základě výsledků insolventního řízení. Opět je v tomto případě nutné rozhodnutí soudu, ovšem na tuto pohledávku je také možné vytvářet opravné položky, ale až po jejím uznání věřitelským výborem
- který zemřel a pohledávka nemohla být uspokojena ani vymáhána na dědicích dlužníka – zde je nutné dostat vyjádření notáře, který potvrdil smrt skutečného dlužníka a nemožnost vymáhání na dědicích
- který byl právnickou osobou a zanikl bez právního nástupce – nutné je usnesení rejstříkového soudu o výmazu z obchodního rejstříku, aby podnik mohl zahrnout výši do daňově uznatelných nákladů
- na jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je uplatňována veřejná dražba, a to na základě výsledků této dražby
- na jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je postižen exekucí, a to na základě výsledků o provedení exekuce

Možnost uplatnění daňově účinného jednorázového odpisu pohledávky je vázána na současné splnění dvou podmínek:

- 1) vznik pohledávky byl spojen se vznikem výnosu, který byl předmětem daně z příjmů a nebyl od této daně osvobozen
- 2) k pohledávce bylo možno tvořit opravné položky podle ZRE

Odpisy pohledávek musí účetní jednotka být schopna dokládat průkaznými doklady, které mají právní i účetní sílu obhájit daňovou znatelnost těchto odpisů pohledávek. Důležité je také uvědomit si, že den nabytí právní moci těchto dokladů je den, kdy můžeme odpis pohledávky zaúčtovat a daňově posoudit.

Z hledisek § 24 odst. 2 písm. s) ZDP lze do daňově účinných nákladů podniku zahrnout i hodnotu pohledávky při jejím postoupení, a to do výše příjmů plynoucích z jejího postoupení. Hodnotou pohledávky se rozumí její jmenovitá hodnota. U pohledávek nabytých postoupením lze do daňově uznatelných nákladů zahrnout také pořizovací cenu těchto pohledávek, a to až do výše příjmů plynoucích z úhrad dlužníkem nebo postupníkem při jejich následném postoupení. Pokud je výsledkem postoupení zisk, pak se stává součástí základu daně. V případě ztráty nelze tuto ztrátu daňově uznat.

Společnost v roce 2010 provedla odpis pohledávek v celkové výši 4 310 179,75 Kč. Největší podíl tvořily 2 promlčené pohledávky a to každá téměř v hodnotě cca 2 milionů. Odepsány byly především zahraniční pohledávky, vůči kterým nešlo vytvořit ze zákona opravné daňové položky, proto tyto odpisy nelze daňově uznat. Zbývající daňově neuznatelnou hodnotu tvořily odpisy záloh, ke kterým také nešlo vytvořit opravnou položku a společnosti bylo zřejmé, že tyto zálohy se jí nepodaří získat zpět. Východiskem by byla možná alternativa zažalování dlužníků, ale vzhledem k tomu, že náklady na tento proces by v určitých případech byly vyšší než dlužná částka, rozhodla společnost o odepisování pohledávek a záloh.

548 - Ostatní provozní náklady

Náklady evidované na tomto účtu jsou obvykle daňově uznatelné, pokud jsou splněny obecné principy daňové znatelnosti, např. pokud jsou správně časově rozlišeny. K provozním nákladům, které společnost na tomto účtu účtuje, patří pojištění budov, služebních automobilů a také vícenáklady. K vícenákladům přiřazuje společnost doručené daňové doklady od odběratelů za poskytnuté opravy doručeného zboží. V rámci smluvních podmínek a úspornosti provedou v případě potřeb opravy odběratelé a tyto náklady následně společnosti SUB vyfakturují.

Protože však nejsou na tomto účtu splněny všechny principy daňové znatelnosti a to např. tím, že účetní doklad patřící do účetního období roku 2009 byl společnosti doručen v účetním období 2010, muselo dojít k navýšení základu daně.

Hodnotu 1 014 845,68 Kč představuje z největší části převzaté účtování nákladů společnosti MEP Postřelmov a tvoří je kapitálového připojištění manažerů, které společnost Slovácké strojírny, a. s. však účtuje na účtu 528. Do ostatních provozních daňově neúčinných nákladů společnost účtuje stravenky hostů a obědy studentů. V případě, kdyby se studenti

učiliště zavázali, že po vyučení zůstanou v pracovním poměru ve společnosti Slováké strojírný, a.s., mohly by být tyto náklady považovány za daňově uznatelné.

549 - Manka a škody z provozní činnosti

Manko znamená, že skutečný stav po provedené inventuře je nižší, než stav účetní. Podle ZDP se škodou rozumí fyzické znehodnocení (poškození nebo zničení) majetku ve vlastnictví poplatníka, a to z objektivních a subjektivních příčin, pokud je majetek v důsledku škody vyřazen z majetku společnosti.

Částku 218 111,37 Kč společnost musela zařadit jako daňově neuznatelnou. Jednalo se o chybějící materiál zjištěný na základě provedené inventury a dále byl za daňově neuznatelný náklad zaúčtován hotový výrobek, který byl zničen při přepravě k zákazníkovi. Pokud by však společnost neopomněla uzavřít se zaměstnancem dohodu o hmotné odpovědnosti, mohla požadovat úhradu za vzniklou škodu při přepravě po zaměstnanci.

551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Odpisy jsou odhadem částky (vyjádřené jako náklad), která co nejpřesněji vyjadřuje rozložení výnosů, které toto aktivum účetní jednotce přináší. Nejde tedy výhradně jen o kvantifikaci fyzického a morální opotřebení. Tvorbou odpisů dochází ke korekci ocenění majetku ve vazbě na jeho využívání a rozvaha tak vhodněji vyjadřuje finanční situaci účetní jednotky. Souhrn odpisů za celou dobu používání majetku nazýváme oprávkami. Rozdílem mezi vstupní (např. pořizovací) cenou a oprávkami rozumíme zůstatkovou cenu.

Společnost ve svém majetku eviduje velké množství hmotného i nehmotného majetku a odpisy hrají významnou roli při snižování hospodářského výsledku. Důležitou informací je také to, že společnost účetně odepisuje pomaleji a účtuje i o odložené dani. Vzhledem k tomu, že odpisování v tak velké společnosti patří k běžným a důležitým transakcím, bylo by možné na toto téma psát další práci, proto uvádím jen metody a postup odpisování ve společnosti.

➤ Odpisový plán podle účtů odpisů

Řídí se příslušnými ustanoveními zákona č. 563/91 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších změn provedených zákony č.227/1997 Sb., č.492/2000 Sb., č.353/2001 Sb. ve znění zákona č.575/2002 Sb., č 437/2003 Sb., zákona č. 586/92 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a vyhlášky č. 500/2002 Sb.

1) V odpisovém plánu jako podkladu k vyčíslení opravek odpisovaného majetku v průběhu jeho používání společnost postupuje podle těchto zásad:

Při zařazení do užívání dlouhodobého hmotného majetku jsou odpisy určovány dle odpisových skupin následovně:

Tab. 5. Určování odpisů dle odpisových skupin

odpisová skupina	% odpisů
1	25,0
2	12,5
3	6,6
4	3,5
5	2,2
6	2,2

(vlastní zpracování)

Dlouhodobý nehmotný majetek s nižší pořizovací hodnotou než 200 Kč je účtován přímo do nákladů na účet 518-700. Nehmotný majetek s pořizovací hodnotou nad 200 Kč až do výše 60 000 Kč se odepisuje dle pravděpodobné doby používání, nejdéle 4 roky.

Nehmotný dlouhodobý majetek nad 60 000 Kč se odepisuje po dobu 4 let. Nově pořízený software se z důvodu rychlého morálního zastarávání odepisuje po dobu 3 let.

Nově zakoupená průmyslová práva se odpisují dle doby sjednané ve smlouvě. Roční odpis se stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané kupní smlouvou.

Dlouhodobý hmotný majetek do 200 Kč se účtuje do nákladů na účet 501-700.

Dlouhodobý hmotný majetek nad 200 Kč až do výše 40 000 Kč se zařídí podle tříd a odpis se určuje dle předpokládané doby použití, minimálně 2 roky.

Náradí do 40 000 Kč je pořizováno jako materiál a spotřeba se účtuje na účet 501-710. Evidence je vedena v podrozvahové evidenci na účtu 750.

Do dlouhodobého majetku zahrnuje i předměty z drahých kovů a věci nabyté nájemcem z finančního leasingu, a to bez ohledu na jejich ocenění a dobu použitelnosti.

Pouze u modelů nad hranici pořizovací ceny 20 000 Kč se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a stanovené doby použitelnosti a odpisování je prováděno nejméně po dobu dvou let, dle zákona č.586/92 § 30 odst. 7.

2) údaje o zvoleném způsobu odpisování, roční sazba odpisů a částka odpisů za zdaňovací období musí být uvedeny na jednotlivých kartách dlouhodobého majetku

nebo u jednotlivého odpisovaného dlouhodobého majetku v souboru dlouhodobého majetku, vedeného výpočetní technikou

- 3) účetní odpisy se počítají z ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví a to do její výše
- 4) účetní jednotka může odpisovat majetek:
 - ke kterému má vlastnické právo nebo právo hospodaření
 - splňující podmínky pro odpisování podle § 28 zákona č. 586/92 Sb.
- 5) neodpisuje se:
 - pozemky (účet 031),
 - umělecká díla a sbírky (účet 032),
 - ostatní dle § 27 zákona č. 586/92Sb.
- 6) dlouhodobý majetek odpisovaný se začíná odpisovat následující měsíc po zaúčtování do účtové skupiny 01 nebo 02
- 7) u majetku nabytého fúzí se pokračuje v započatém způsobu odpisování stanoveném v odpisových plánech zaniklých společností. Drobný majetek (hmotný do 40 000 Kč, nehmotný do 60 000 Kč) nabytý fúzí z NH Zábřeh do 30. 11. 2006 je veden v operativní evidenci

➤ **Odpisový plán u této účetní jednotky dle daných odpisů**

Řídí se příslušnými ustanoveními zákona č. 586/92 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

- 1) nově pořízený dlouhodobý nehmotný majetek (vstupní cena nad 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok) – software je odepisován rovnoměrně po dobu 36 měsíců dle § 32a) zákona 586/92 Sb. Nově pořízený nehmotný majetek s pořizovací hodnotou nad 200 Kč až do výše 60 000 Kč je odepisován dle odpisů účetních. Zakoupená průmyslová práva se odpisují dle § 32a odst. 4 (podíl vstupní ceny a doby sjednané)
- 2) nově pořízený dlouhodobý hmotný majetek (vstupní cena nad 40 000 Kč a provozně technické funkce delší než jeden rok) se zařídí do příslušných odpisových skupin dle § 30 a přílohy č. 1 k zákonu 586/92 Sb.
- 3) dlouhodobý majetek odpisovaný a vedený na účtu 021 stavby je odepisován rovnoměrně podle § 31 zákona č. 586/92 Sb.

- 4) dlouhodobý majetek odpisovaný a vedený na účtu 022 se odpisuje zrychleným odpisováním dle § 32 zákona 586/92 Sb.
- 5) hmotný dlouhodobý majetek od 200 Kč do 40 000 Kč a věci nabyté z finančního leasingu bez ohledu na jejich ocenění se daňově odpisuje ve výši účetních odpisů. Pouze nově pořízené modely se evidují v dlouhodobém hmotném majetku až nad 20 000 Kč pořizovací ceny a odpisují se dle účetních odpisů
- 6) daňové odpisy uplatňuje společnost včetně 10% zvýšení odpisu
- 7) u majetku nabytého fúzí se pokračuje v započatém způsobu odpisování stanoveném v odpisovém plánu zaniklých společností

Přestože je účet 551 daňově uznatelný, společnost na tomto účtu eviduje částku 574,51 Kč jako daňově neuznatelnou, kterou tvoří rozdíl mezi zůstatkovou cenou účetní a daňovou při likvidaci přístřešku pro cestující. Účetní zůstatková cena byla vyšší, proto o tuto nepatrnou částku dochází ke zvýšení základu daně.

559 - Tvorba a zúčtování opravných položek

Opravná položka k pohledávce představuje nepřímé a dočasné snížení hodnoty pohledávek podniku zaúčtováním do nákladů prostřednictvím opravné položky, přičemž účet pohledávky se vůbec nezmění.

Zákonná opravná položka může být tvořena jen k nepromlčeným pohledávkám. Uplynutím promlčení lhůty pohledávka nezaniká, nemůže však být přiznána soudem, pokud povinná osoba namítá promlčení.

Zatímco tvorba účetních OP je zpravidla stanovena vnitřní účetní směrnicí a po určité době, která uplyne od splatnosti pohledávky, bude výše opravné položky činit 100% hodnoty pohledávky, tvorba zákonné OP se musí řídit ustanovením zákona o rezervách, který často tvorbu 100% zákonné opravné položky ani neumožní.

Sazby opravných položek:

- 6 měsíců, až do výše 20% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
- 12 měsíců, až do výše 33% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
- 18 měsíců, až do výše 50% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
- 24 měsíců, až do výše 66% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
- 30 měsíců, až do výše 80% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
- 36 měsíců, až do výše 100% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky

Maximální limit rozvahové hodnoty pohledávek činí 200 000 Kč. U pohledávek, které překračují tento limit, není možno zákonnou položku ve výši 20% vytvářet.

Společnost na daňově neuznatelném účtu eviduje poměrně vysoké hodnoty, cca 22 milionů, které tímto výrazně navýší základ daně. Největší hodnotu opravných položek vytvořila společnost k zásobám, nedokončené výrobě a k hotovým výrobkům. Opravné položky byly vytvořeny na základě inventarizace a především z důvodu dlouhodobého uskladnění a tím se společnost kryla před rizikem prodeje výrobků. Další daňově neuznatelné opravné položky byly vytvořeny k pohledávkám, které nebylo možné dle zákona vytvořit daňově.

574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv

Protože se společnost nevyhýbá obchodování s finančními deriváty a vzhledem k tomu, že se jedná o riskantní obchodování, které mimo jiné ve společnosti způsobilo v roce 2008 výrazné ztráty, rozhodla společnost o vytvoření rezervy na derivátové obchody, a to v částce 276 995, 34 Kč. Vzhledem k tomu, že se jedná opět o daňově neuznatelný náklad, základ daně se navyšuje.

6xx - Tržby

Tři výnosové účty značí pro společnost snižování tržeb. Jedná se o vystavení účetních dokladů v roce 2009 a v tomto roce představovaly pro společnost výnos v hodnotě 252 523,34 Kč. V roce 2010 byly tyto faktury dobropisovány. (od 1. 4. 2011 se nepoužívá pojem „dobropis“, ale „opravný daňový doklad“). Na základě těchto dobropisů bylo vytvořeno dodatečné daňové přiznání za rok 2009, čímž došlo ke snížení výnosů v tomto roce. (minusový výnos = náklad, proto zařazeno do nákladů)

6.1.2 Daňově neuznatelné výnosy ve společnosti

Daňově neuznatelné výnosy jsou uvedeny v následující tabulce č. 6 a pro společnost znamenají snížení základu daně. Součet těchto hodnot je uveden na řádku 112 daňového přiznání. Dle vyjádření auditorky tvoří součást tohoto řádku i nákladové účty, které jsou účetně zaznamenány v záporných hodnotách a proto jsou do daňového přiznání zaevidovány jako položky snižující základ daně v hodnotách kladných.

Tab. 6. Daňově neuznatelné výnosy v roce 2010

ÚČET	NÁZEV	ČÁSTKA
554490	Rezervy	668 449,00
562390	Úroky TVvPS	390 319,62
568790	Finanční náklady	22 345,01
602590	Služby ostatní	38 616,00
644190	Pokuty a penále	6 056,58
538790	Poplatky ostatní	82 954,00

(vlastní zpracování na základě interních údajů)

554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv

V MEP Postřelmov byly v dřívějším období vytvořeny rezervy na provize a rezervy na dovolenou. Tyto rezervy nebyly vyčerpány a došlo k částečnému rozpuštění. Hodnota 668 449 Kč na analytickém účtu 554490 snižuje základ daně.

562 – Úroky

Úroky jsou obecně daňově uznatelným nákladem, pokud se nejedná o úroky účtované mezi tzv. spojenými osobami. V tomto případě se společnosti při posuzování jejich daňové znatelnosti musí zabývat pravidly, tzv. nízké kapitalizace. Na analytickém účtu 562390 udává společnost hodnotu 390 319,62 Kč. Tuto částku tvoří úroky z termínovaného vkladu v podnikové spořitelně. Úroky nebyly zaměstnancům na účtech připisovány, k jejich připsání a vyplácení došlo až v den ukončení termínového vkladu. Protože v účetním období připsány nebyly, nemohly být daňově uznatelné a snižují základ daně. V případě, že by úroky byly připsány na konci účetního období, jednalo by se o výnos daňový.

568 - Ostatní finanční náklady

Na tomto účtu zachycuje společnost zaplacené poplatky bankovním institucím, pojištění finanční činnosti a další možná pojištění vyplývající z různých zákonů a předpisů. I tento účet je daňově uznatelný, přesto společnost na analytickém účtu 568790 eviduje částku 22 345,01 Kč jako daňově neúčinnou. Značí ji poskytnutý bonus bankou, který společnost obdržela za smluvně dohodnutých podmínek v roce 2010, ale tento bonus časově patřil do roku 2009.

602 – Tržby z prodeje služeb

Společnost na tomto účtu eviduje zrealizované služby pro své zákazníky, např. přepravné, opravy. Vzhledem k tomu, že je společnost velkým vlastníkem nemovitostí, které z velké části pronajímá, tvoří nájemné významný podíl v tržbách.

Částka 38 616 Kč značí nedaňový výnos v roce 2010. Tento výnos patří účetně do výnosů v roce 2009 a jednalo se o opožděné vystavení účetního dokladu společností Slovácké strojírny, a.s. za pronájem zemědělské půdy až v roce 2010. Společností bylo podáno dodatečné opravné daňové přiznání za rok 2009.

644 – Smluvní pokuty a penále z prodlení

Za daňově neuznatelný výnos z analytického účtu 644190 lze považovat vystavení penalizací faktury v hodnotě 6 056,58 Kč, která nebyla dle smluvních podmínek uhrazena. Pokud dojde k proplacení, může společnost tento výnos uznat daňově.

538 – Ostatní daně a poplatky

Hodnotou 82 945 Kč byl ponížěn základ daně na řádku 112 daňového přiznání. Společnost obdržela vrácení dodatečného platebního výměru finančním úřadem, který dle rozhodnutí auditorky nebyl zaúčtován do výnosů, ale byl zaúčtován na nákladovém účtu 538 na straně účtu „dal“ a snižuje základ daně. V MEP Postřelmov došlo k chybnému účtování záloh vůči finančnímu úřadu. Nebylo účtováno o dohadných položkách, ale přímo do nákladů. V době vyúčtování byl vyměřen přeplatek, který snižoval hodnotu nákladů roku 2009.

6.2 Základ daně po úpravách, daň

Hospodářský výsledek za zdaňovací období roku 2010 tvořil 246 682 265 Kč, daňově neuznatelné náklady dosahovaly hodnot 40 237 214 Kč a tato částka je zaznamenána na řádku č. 70 daňového přiznání a zvyšuje základ daně. Daňově neuznatelné výnosy v hodnotě 11 869 465 naopak základ daně sníží a jsou uvedeny na řádku č. 170. Po úpravě daňově neuznatelných nákladů a daňově neuznatelných výnosů se základ daně výrazně navýšil a dosahoval hodnoty 275 050 014 Kč, což je uvedeno na řádku 200 daňového přiznání.

Protože společnost uplatnila daňovou ztrátu z minulých let v hodnotě 186 563 012 Kč, došlo k poklesu základu daně po úpravě. Další položkou, která ponížila základ daně, byl odečet darů v hodnotě 540 613 Kč. Po konečných úpravách tvořil základ daně hodnotu

87 946 000 Kč. Od roku 2010 tvoří sazba daně 19 %, což značí daň ve výši 16 709 740 Kč. V případě, že by společnost neuplatňovala daňovou ztrátu z minulých let, pohybovala by se výsledná daň v hodnotách 52 259 503 Kč. Společnost uplatňuje slevu na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b ZDP a to v hodnotě 677 940 Kč. Tuto slevu tvoří zaměstnanci se zdravotním postižením. Výsledná daň, kterou byla společnost povinna odvést, dosahovala hodnoty 16 031 800 Kč a je uvedena na řádce č. 340 daňového přiznání. Protože však společnost na zálohách čtvrtletně celkem uhradila částku 5 734 200 Kč, zbývalo doplatit 10 297 600 Kč. Daňové přiznání bylo podáno na finančním úřadě dne 15. 6. 2011 osobně a dne 28. 6. 2011 byla vyměřená daň uhrazena prostřednictvím bankovního převodu příslušnému Finančnímu úřadu v Uherském Brodě.

Následující tabulka znázorňuje zkrácený postup stanovení daně z příjmů ve společnosti v analyzovaném roce 2010.

Tab. 7. Zkrácené daňové přiznání roku 2010

	Název položky	Částka v Kč
+	výnosy	1 654 587 178
-	náklady	1 407 904 913
=	účetní výsledek hospodaření před zdaněním	246 682 265
+	daňově neúčinné náklady	40 237 214
-	daňově neúčinné výnosy	11 869 465
=	základ pro výpočet daně I	275 050 014
-	odpočet ztráty minulých let	186 563 012
=	základ pro výpočet daně II	88 487 002
-	odpočet darů	540 613
=	základ daně (zaokrouhlený na 1 000 směrem dolů)	87 946 000
*	sazba daně	(19%)
=	daň z příjmů právnických osob	16 709 740
-	slevy na dani	677 940
=	daňová povinnost	16 031 800
-	na zálohách zapláceno	5 734 200
=	nedoplatek	10 297 000

(vlastní zpracování na základě daňového přiznání)

7 DAŇOVÁ OPTIMALIZACE

Představuje legální způsob, jakým může daňový subjekt minimalizovat své daňové náklady. Daňová optimalizace a její aplikace vyžaduje perfektní znalost nejen daňových zákonů, ale také obchodního práva a účetních standardů. Základní kámen daňové optimalizace spočívá právě v orientaci v těchto oblastech. K tomu, aby bylo možné provádět daňovou optimalizaci v mezích zákona, je zapotřebí především:

- výborná znalost vedení účetnictví
- dokázat zpětně a exaktně analyzovat hospodaření ve firmě
- na základě těchto získaných analýz mít možnost provádět strategická plánování hospodaření firmy a navrhnout daňové strategie pro příští období
- v neposlední řadě provádět konzultace svých důležitých rozhodnutí s kvalifikovaným daňovým poradcem

Snížování daňové povinnosti však nemusí být konáno pouze v rozporu s platnými právními předpisy. Poplatník má právo využít i mnoha zákonných ustanovení a v souladu se zákonem si snížit svoji daň i o několik tisíc Kč. Celková částka, o kterou se prostřednictvím zákonných postupů daň sníží, je závislá na výši hospodářského výsledku a mnoha jiných faktorech.

Ve společnosti Slovácké strojírný, a.s. dochází se zvyšujícím hospodářským výsledkem k vyšší daňové povinnosti a došlo také ke zvyšování daňově neuznatelných nákladů, jak je tomu především v analyzovaném roce 2010. Kdyby společnost neuplatňovala daňovou ztrátu z roku 2008, byl by odvod daně ve společnosti mnohonásobně vyšší.

Stanovit doporučení nebo snad navrhnout nějaké opatření pro tak velkou společnost není lehkým úkolem. Způsob správného zaúčtování a především optimalizace daňové povinnosti ve společnosti je během účetního období v kompetenci daňových poradců a auditorů. Proto by určitě nebylo vhodné pochybovat o nevyužitých optimálních řešení daňové povinnosti.

Přesto jsem při zpracování bakalářské práce a především při analyzování daňových příznácní zjistila několik možností, jakým způsobem by mohlo dojít k optimalizaci daně v některých oblastech.

7.1.1 Dary, výzkum a vývoj

Společnost nepatří mezi velké dárcce a v žádném z uvedených let se nepodílela na výdajích na výzkum a vývoj. V analyzovaném roce 2010, kdy společnost dosáhla vysokého výsledku hospodaření, by poskytnutí výdajů na výzkum a vývoj znamenalo 100% odpočet z celého základu daně, a tím by došlo následně k menší daňové povinnosti. I odpočet darů by znamenal menší daňový základ, především 10 % snížení u darů poskytnutých vysokým i středním školám. Dalším možným snížením základu daně lze navrhnout v daru ve formě sponzorství. Sponzorovaný subjekt by pro společnost vytvářel reklamu a ta je daňově účinným nákladem.

7.1.2 Rezervy na opravy

Protože společnost Slovácké strojírný, a.s. je vlastníkem velkého množství nemovitostí a především budovy jsou velmi zastaralé, je vhodné navrhnout vytvoření rezerv na opravy těchto budov. Rezervy by ročně zvyšovaly náklady společnosti a tím by došlo ke značnému snížení daní.

7.1.3 Příspěvek na penzijní připojištění

Další možnou optimalizací daňové povinnosti u daně z příjmů PO lze spatřit u penzijního připojištění se státním příspěvkem. Využití spočívá v tom, že společnost navýší zaměstnancům mzdu, avšak částka, o kterou je mzda navýšena v podobě příspěvku na penzijní připojištění se státním příspěvkem nepodléhá odvodům na sociální a zdravotní pojištění. To by bylo velmi výhodné pro společnost, protože i přes zvýšení mzdy neplatí výše zmíněné pojištění a dokonce si poskytnutou výši příspěvků může dát do daňových nákladů a tím následně platí i nižší daň. Výše příspěvků je závislá především na rozhodnutí společnosti a obvykle bývá spojena s podmínkou finanční účasti samotného zaměstnance. Společnost může přispívat zaměstnanci v maximální výši 24 000 Kč za jeden rok. Tato výše může být i překročena, ale v tomto případě by se už nejednalo o optimalizaci, neboť by společnost už musela hradit odvody na sociální a zdravotní pojištění.

7.1.4 Příspěvek na životní pojištění

Na podobném principu funguje i soukromé životní pojištění. Podstatou životního pojištění je to, že v případě nepříznivých životních situací je subjektu poskytnuta finanční náhrada. Za nepříznivé životní situace se považuje dožití nebo případ smrti. Stejně jako u příspěvku na penzijním připojištění se daňové výhody vztahují jak na zaměstnance, tak i na zaměst-

navatele, ale pouze tehdy, pokud zaměstnanec vystupuje ve vztahu k pojišťovně jako pojistník. Proto se daňové výhody nevztahují na pojistné placené na základě pojistné smlouvy, kterou sjedná zaměstnavatel jako pojistník ve prospěch svých zaměstnanců a zaměstnanec vystupuje pouze jako pojištěná osoba. Vlastníkem pojistky je zde zaměstnavatel a nikoliv zaměstnanec. Výše příspěvku zaměstnavatele je také ohraničena do výše 24 000 Kč. Je důležité si však uvědomit, že částka 24 000 Kč je úhrnem obou příspěvků, proto musí zaměstnavatel pečlivě dbát na to, aby v případě poskytnutí obou příspěvků nepřekročil tuto sumu, protože pak by pro něho přestávaly být příspěvky daňově výhodné.

V obou případech, jak u příspěvku na penzijní připojištění, tak u příspěvku na životní pojištění vede tento příspěvek ke zvyšování motivace a loajality zaměstnanců a slouží jako nástroj optimalizace mzdových nákladů.

7.1.5 Vzdělávání

V další oblasti, kde by společnost mohla snížit daňový základ a přitom výkonně působit na profesní růst svých zaměstnanců, je investování do vzdělání, které je daňově účinným nákladem. Podstatnou podmínkou daňové účinnosti je souvislost vzdělávání s předmětem činnosti zaměstnavatele a s pracovním zařazením zaměstnance.

7.1.6 Controlling

Vzhledem k tomu, že se ve společnosti nachází velké množství daňově neúčinných nákladů způsobených opožděným doručením daňových dokladů, navrhla bych společnosti zavedení oddělení controllingu. Controlling je systém řízení, který je propojen s plánováním, koordinací a přináší následnou kontrolu, je určitou nadstavbou nad zákonným účetnictvím. Controller v oblasti ekonomie musí mít znalosti v tomto oboru, výborné znalosti vnitřních směrnic pro účtování, oceňování, předávání výkonů, motivaci.

Ve společnosti by controller měl dohled nad účetním oddělením, především kontrolu nad dodržováním smluv a včasným doručením dokladů, kterým předchází objednání a sepisování smluv. Tím by také nemuselo docházet k častým sestavováním dodatečných daňových přiznání.

7.2 Zhodnocení optimalizace

O tom, jak ve společnosti nejlépe optimalizovat daň z příjmů, nelze z mé pozice značně stanovit. Jedná se o velmi velkou společnost, ve které nepracuji a vycházela jsem

z informací, které mi společnost poskytla. Jednoznačně lze k optimalizaci stanovit, že je potřeba snížit daňově neuznatelné náklady a využít všech možností snížení daňového základu.

V době, kdy tato bakalářská práce začínala vznikat a kdy jsem téma této bakalářské práce konzultovala s vedoucím práce a v průběhu jejího zpracování, bylo společnosti navrženo v případě kladného výsledku hospodaření v roce 2011 poskytnutí výdajů na výzkum a vývoj, protože tento výdaj lze 100% odečíst z celého základu daně, čímž by došlo k menší daňové povinnosti.

Daňového přiznání za rok 2011 bylo podáno 26. 6. 2012. Hospodářský výsledek činí 81 296 765 Kč, daňově neuznatelné náklady jsou vycísleny v částce 30 877 239 Kč, daňově neuznatelné výnosy představují částku 26 856 903 Kč. Základ daně před úpravou o část základu daně je stanoven v částce 85 317 101 Kč. Výsledná daň činí 6 708 780 Kč. Tato daň by byla podstatně vyšší, ale protože společnost odečetla zbytek daňové ztráty z roku 2008 v hodnotě 41 218 456 Kč, odečetla hodnoty darů v částce 594 710 Kč, slevy na dani v částce 595 200 Kč a hlavně využila již jeden z návrhů optimalizace, a to poskytnutí výdajů na výzkum a vývoj v hodnotě 5 061 222 Kč, došlo k ponížení základu daně o celou částku poskytnutých výdajů a tím k výrazné úspoře v podobě odvedené daně a to o **961 590 Kč**.

ZÁVĚR

Bakalářská práce je věnována analýze daně z příjmů právnických osob. Orientovat se v neustále měnících se legislativních podmínkách daně z příjmů právnických osob není pro samotné právnické osoby vůbec jednoduchým úkolem, a proto většina právnických osob přenechává zpracování daňového přiznání daňovým poradcům. Nejen právnická osoba, ale téměř každý poplatník se snaží odvést daň v co nejnižší částce, proto mají daňový poradci za úkol daňový základ co nejefektivněji a legálně optimalizovat. V závěru toho by měl každý podnik dojít k úspoře finančních prostředků, které může dále jiným způsobem využít ve prospěch svého hospodářského růstu.

První část bakalářské práce je zaměřena na daňovou teorii, která by měla objasnit základní pojmy celé daňové problematiky, stanovení výsledku hospodaření, krok po kroku je rozebrán výpočet daně, zaúčtování, doba i způsob podání daňového přiznání, ale i kontrola ze strany finančního úřadu a následná možná penalizace. Pozornost je věnována také vývoji sazby daně právnických osob, srovnání sazby daně ve státech EU a důvody odchodů podnikatelů do daňových rájů.

Cílem práce byla analýza zdanění ve společnosti Slovácké strojírna, a.s. a rozbor daňového přiznání za účetní období od roku 2006. Podrobněji byla analyzována daň z příjmů za účetní období 2010. Největší a nejsložitější úkol při stanovení daňové povinnosti je správné zaúčtování daňově uznatelných a neuznatelných nákladů a výnosů. Vzhledem k tomu, že ve společnosti hrají velkou roli a téměř v každém z pěti uvedených daňových přiznání docházelo díky neuznatelným nákladům k navýšení základu daně, je praktická část především zaměřena na rozbor těchto daňově neuznatelných nákladů a výnosů.

Poslední část bakalářské práce je zaměřena na optimalizaci daně z příjmů právnických osob v analyzované společnosti. Bylo navrženo několik možností, jak daňovou povinnost optimalizovat. Jedna z možností je poskytnutí daru ve formě sponzorství. Sponzorovaný subjekt by pro společnost vytvářel reklamu, která je daňově účinným nákladem. Dalším možným způsobem snížení hospodářského výsledku lze spatřit ve vytvoření rezerv na opravy zastaralých nemovitostí, případně prodej nebo pronájem nepotřebných nemovitostí. Z informací, které mi byly poskytnuty, nelze jasně stanovit využitelnost nemovitostí. Bylo by potřeba znát podrobněji nákladové zatížení nemovitostí a případné výnosy. Následně by bylo možné polemizovat a rozhodnout o nejefektivnějším způsobu nakládání s nemovitostmi.

Jako další způsob optimalizace bylo navrženo poskytnutí příspěvku na penzijní nebo životní pojištění zaměstnanců. Využití spočívá v tom, že společnost navýší zaměstnancům mzdu, avšak částka, o kterou je mzda navýšena v podobě příspěvku na penzijní a životní připojištění se státním příspěvkem, nepodléhá odvodům na sociální a zdravotní pojištění. To by bylo velmi výhodné pro společnost, protože i přes zvýšení mzdy neplatí výše zmíněné pojištění a dokonce si poskytnutou výši příspěvků může dát do daňových nákladů a tím následně platí i nižší daň. Výše příspěvku zaměstnavatele je u obou příspěvků ohraničena do výše 24 000 Kč.

Posledním návrhem optimalizace lze doporučit zavedením controllingu z důvodu velkého množství doručených opožděných faktur, které nelze uznat daňově a dochází tak k navýšení základu daně.

Závěrem bakalářské práce lze stanovit, že cíl práce byl v jedné z uvedených optimalizací splněn, a to již v účetním období roku 2011, kdy společnost využila návrhu poskytnutí výdajů na vývoj a výzkum, čímž došlo ke snížení základu daně a následnému stanovení daně. V ostatních uvedených optimalizacích bude záležet na vedení společnosti, jestli se s některými z navrhovaných řešení ztotožní a zváží jeho zavedení.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BRYCHTA, I., MACHÁČEK, I., DĚRGEL, M. *Daň z příjmů 2011*. 8. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 640 s. ISBN 979-80-7357-623-623-3.

DĚRGEL, M. Jak priznat a zaplatit daně z příjmů za rok 2010. Výklad ze dne 08.03.2011 Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011.

DUŠEK, J. *Daně z příjmů 2009 přehledy, daňové a účetní tabulky*. 4. vyd. Praha: Grada, 2009. 200 s. ISBN 978-80-247-3021-9.

HUNČOVÁ, M. *Manažerské účetnictví: základy*. 2. vyd. Ostrava: Mirago. ISBN 80-86617-34-3.

KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. XIX. aktualizované vyd. Praha: Polygon, 2009. 413 s. ISBN 978-80-7273-156-5.

MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2012, úplná znění platná k 1. 1. 2012*. 21. vydání. Praha: Grada, 2012. 264 s. ISBN 978-80-247-4254-0.

SCHOLEOVÁ, H. *Ekonomické a finanční řízení pro neekonomy*. Praha: Grada, 2008. 256 s. ISBN 978-80-247-2424-9.

SROUHAL, J., ŽIDLICKÁ, R., KNAPOVÁ, B., CARDOVÁ, Z. *Účetnictví 2010*. 1. vydání. Brno: Computer Press, 2010. ISBN 978-80-251-2907-4.

ŠTĚDRÝ, O. Přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2010. *Daň z příjmů právnických osob*. Wolters Kluwer ČR, 2011.

VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2010 ČR*. 10. aktualizované vyd. Praha: VOX, 2010. 356 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb Učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vyd. Praha: VOX, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

VYBÍHAL, V. *Daně I*. Studijní text. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2010. 1. vyd., 133 s.

ELEKTRONICKÉ PRAMENY

CFOWorld.cz | Informační servis pro finanční ředitele [online]. [Cit. 05. 03. 2012]. Dostupné z: <http://cfoworld.cz/evropa-a-svet/kdyz-v-danovem-raji-ne-prselo-aneb-jedte-se-podivat-na-kajmany-1527>.

Daňová kontrola podle daňového řádu - epravo.cz. [Online] [Cit. 11. 03. 2012]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/danova-kontrola-podle-danoveho-radu-69293.html>

Obchodní rejstřík a Sbírka listin - Ministerstvo spravedlnosti České republiko [online]. [Cit. 22. 11. 2011]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a176846&typ=actual&klic=s3aApBYJ11oaiAgkeLkDTg%3d%3d>.

Slovácké strojírny, a.s. Uherský Brod | Představení společnosti. [Online]. [Cit. 12. 12. 2011]. Dostupné z: <http://www.sub.cz/predstaveni-spolecnosti.html>.

Slovácké strojírny, a.s. Uherský Brod | Výrobní program v oboru strojírenství [online] [Cit. 12. 12. 2011]. Dostupné z: <http://www.sub.cz/vyrobní-program-v-oboru-strojirenstvi.html>.

Sazba daně z příjmu pro firmy v EU klesá - Firemnifinance.cz [online]. [Cit. 03. 04. 2012] . Dostupné z: <http://firmy.finance.cz/zpravy/finance/292911-sazba-dane-z-prijmu-pro-firmy-v-eu-klesa/>.

Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob. Komunální portál účetních expertů [online]. 2012. [Cit. 23. 02. 2012]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-pravnicky-ch-osob/>.

PRÁVNÍ PŘEPISY

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách, ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví

DALŠÍ ZDROJE

Výroční zpráva 2006 společnosti Slovácké strojírny, a.s.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

a.s.	akciová společnost
BU	bankovní účet
ČEKIA	Česká kapitálová informační agentura, a.s.
ČR	Česká republika
DŘ	zákon č. 280/2008 Sb., daňový řád
EU	Evropská unie
EUR	euro
OBZ	zákon č. 513/1991 Sb. obchodní zákoník
OP	opravná položka
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
PO	právnícká osoba
SUB	Slovácké strojírný, a.s.
TVvPS	termínovaný vklad v podnikové spořitelně
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZRE	zákon č. 592/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
ZU	zákon č. 563/1991, o účetnictví

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1. Schéma výpočtu daně z příjmů PO.....	18
Obr. 2. Schéma převodu konečných zůstatků z výsledkových účtů na závěrkový účet.....	19
Obr. 3. Schéma účtování daně z příjmů PO.....	32
Obr. 4. Schéma účtování daně z příjmů PO.....	32
Obr. 5. Schéma účtování záloh na daň z příjmů PO.....	34
Obr. 6. Schéma účtování doměrku daně z příjmů PO a penále	34
Obr. 7. Schéma účtování tvorby rezervy na daň z příjmů PO v běžném období	35
Obr. 8. Schéma účtování tvorby rezervy na daň z příjmů PO v následujícím období	35

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje	30
Tab. 2. Stanovení výše záloh	33
Tab. 3. Vývoj daňového zatížení ve společnosti v letech 2006 - 2010.....	40
Tab. 4. Daňově neuznatelné náklady společnosti v roce 2010	44
Tab. 5. Určování odpisů dle odpisových skupin.....	54
Tab. 6. Daňově neuznatelné výnosy v roce 2010	58
Tab. 7. Zkrácené daňové přiznání roku 2010	60

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1. Vývoj sazby daně z příjmů PO v letech 1999-2012	24
Graf 2. Sazby daně z příjmů PO v roce 2012 ve státech EU	25
Graf 3. Lafferova křivka	29
Graf 4. Vývoj daňového zatížení v letech 2006-2010	40

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Přiznání k dani z příjmů právnických osob

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

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Uherský Brod

01 Daňové identifikační číslo

CZ 00008702

02 Identifikační číslo

00008702

03 Daňové přiznání¹⁾

řádné

dodatečné¹⁰⁾

opravné

otisk podacího razítka finančního úřadu

Důvody pro podání dodatečného
daňového přiznání zjištěny dne

Počet podílových fondů,
jejichž majetek je obhospodařován

0

Pořadové číslo podílového fondu

04 Kód rozlišení typu přiznání

1A

Počet příloh II. oddílu

Zdaňovací období podle § 17a písm.

a)

zákona

Počet zvláštních příloh⁸⁾

5

Počet samostatných příloh⁹⁾

0

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

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

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

od 1.1.2010

do 31.12.2010

I. ODDÍL - údaje o poplatníkovi (podílovém fondu)⁶⁾

05 Název právnické osoby

Slovácké strojírny

akciová společnost

06 Sídlo právnické osoby

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

Nivnická 1765

b) obec

Uherský Brod

c) PSČ

688 28

d) stát/kód státu

CZ

e) číslo telefonu

273624402

f) číslo faxu

573 632 894

07 Bankovní spojení

8010-0309000893/0300

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce¹⁾

ano

ne

09 Plná moc daňového poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dne²⁾

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

ano

ne

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy^{1), 7)}

ano

ne

ano

ne⁸⁾

12 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

ano

ne

13 Hlavní (převažující) činnost

Výroba zdvihacích a manipulačních zařízení

Kód klasifikace CZ-NACE⁵⁾

282200

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ^a)	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -)²) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji³) ke dni 31.12.2010	246 682 265	

20 ^a)	Částky neoprávněné zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ^a)	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10	1 743 476	
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	38 493 738	
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 ^a)	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ^a)			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	40 237 214	

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u poplatníků kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 a 13 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 ^a)	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 ^a)	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	17 598	
112 ^a)	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	1 202 684	
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 ^a)	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví	10 535 424	
160 ^a)	Souhm jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví	113 759	
161 ^a)	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ^a)			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	11 869 465	

Příloha č. 1 II. oddílu

Identifikační číslo; u podílového fondu se tento údaj nevyplňuje

00008702

Daňové identifikační číslo; u podílového fondu se uvede daňové identifikační číslo investiční společnosti obhospodařující jeho majet

CZ 00008702

Pořadové číslo podílového fondu

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

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	50 spotřebované nákupy	318 587	
2	51 služby	195 268	
3	52 osobní náklady	8 766 393	
4	53 daně a poplatky	19 600	
5	54 jiné provozní náklady	6 324 998	
6	55 rezervy opravné položky	22 339 373	
7	57 rezervní a oprav. pol. k fin. n.	276 995	
8	60 tržby	252 524	
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	38 493 738	

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1	4 880 695	
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	23 320 589	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3	19 245 186	
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4	1 438 677	
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	29 239 143	
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6	1 003 558	
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 zákona	9 228	
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později	1 148 985	
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	80 286 061	

b) Účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona

12	Účetní odpisy, s výjimkou uvedenou v § 25 odst. 1 písm. zg) zákona, u hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek, a nehmotného majetku, který se neodpisuje podle tohoto zákona, uplatněné podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona jako výdaj (náklad) k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro nehmotný majetek zaevidovaný do majetku poplatníka do 31. prosince 2000 se použije zákon ve znění platném do uvedeného data, a to až do doby jeho vyřazení z majetku poplatníka	2 052 011	
----	---	-----------	--

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

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	90 432	
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	6 263 114	
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	775 830	
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	187 248	
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	260 200	
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	57 013	
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci zdaňovacího období	57 013	
12	Úhrn hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona	3 493 266	

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

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

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

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

d) Rezervy v pojišťovnictví - vyplňují pouze pojišťovny

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

e) Rezerva na opravy hmotného majetku - vyplňují všichni poplatníci

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

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

27	Rezerva na péstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
28	Stav rezervy na péstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
29 ⁵⁾	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona⁵⁾ nebo snížení základu daně podílového fondu o záporný rozdíl mezi jeho příjmy a výdaji podle § 20 odst. 3 zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla od - do		Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
	1	2		odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5	
1	1.1.2003	31.12.2003	6 021 430	4 954 735	1 066 695	0
2	1.1.2004	31.12.2004	5 474 137	2 353 658		0
3	1.1.2005	31.12.2005	7 357 540		7 357 540	
4	1.1.2006	31.12.2006	4 538 419		4 538 419	
5	1.1.2007	31.12.2007	6 894 350		2 484 131	4 410 219
6	1.1.2008	31.12.2008	255 556 006	47 631 542	171 116 227	36 808 237
7						
8						
9	Celkem				186 563 012	41 218 456

F. Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 a 4 až 8 zákona⁵⁾

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

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

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

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

G. Celková hodnota poskytnutých darů, z níž lze na ř. 260 uplatnit odečet podle § 20 odst. 8 zákona⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně sníženého podle § 34 zákona	540 613	
2	Ze ř. 1 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím		

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona	616 140	
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona	61 800	
3 ⁶⁾	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. c) zákona		
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2 + 3)	677 940	
5 ⁷⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ²⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁶⁾
Počet samostatných příloh:

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁸⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ⁹⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)		
3 ⁹⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)		
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)		
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)		

J. Rozdělení některých položek v případě komanditní společnosti⁴⁾ (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 200 (ř. 201)			0
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			0
3	(neobsazeno)	X	X	X
4	Odečet podle § 34 odst. 4 zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			0
5	Hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			0
6	Z ř. 5 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím (ř. 2 tabulky G)			0
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (ř. 4 + ř. 5 tabulky H)			0
8	(neobsazeno)	X	X	X
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			0

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obrátu	Kč	1 654 587 178	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	800	

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) ²⁾	275 050 014	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ³⁾ , ⁴⁾		
210 ⁵⁾	Úhrn vyřazených příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhající zdanění v zahraničí ²⁾		
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 ⁶⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 - 201 - 210) ²⁾	275 050 014	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁶⁾	186 563 012	
240	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
241			
242	Odečet podle § 34 odst. 4 až 8 zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁶⁾ (ř. 220 - 230 - 240 - 241 - 242) ²⁾	88 487 002	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř. 250, zvýšený o částku vykázanou na ř. 241		
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 %, a v úhrnu s dary poskytnutými vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, nejvýše 10 % z částky na ř. 250, zvýšené o částku vykázanou na ř. 241) ²⁾	540 613	
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ²⁾ (ř. 250 - 251 - 260)	87 946 000	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 nebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	16 709 740	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ²⁾	677 940	
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 - 300 - 301) ²⁾	16 031 800	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310) ²⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 - 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ²⁾	16 031 800	
331 ⁸⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ²⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$ zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
334 ⁸⁾	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 - 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
340	Celková daň (ř. 330 + 335)	16 031 800	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 - 335 = ř. 330)	16 031 800	

III. ODDÍL - výsledná daň investiční společnosti obhospodařující majetek v podílových fondech

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková daň za podílové fondy		
2	Celková daň (ř. 1 + ř. 340 II. oddílu)	16 031 874	
3	Poslední známá daň pro účely stanovení záloh podle § 38a zákona		

IV. ODDÍL - dodatečné daňové přiznání

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Poslední známá daň		
2	Nově zjištěná daň (ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu)		
3	Zvýšení (+), snížení (-) daně (ř. 2 - ř. 1)	0	
4	Poslední známá daňová ztráta		
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)		
6	Zvýšení (+), snížení (-) daňové ztráty (ř. 5 - ř. 4)	0	

V. ODDÍL - placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno	5 734 200	
2 ²⁾	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 ³⁾	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 7 zákona)		
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 III. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 III. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) > 0	-10 297 600	

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

Údaje o zástupci:	Kód zástupce:
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	
Ing. Vladislav Ondrůšek, finanční ředitel	

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu	
Datum	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
13.6.2011	
Otisk razítka	

Za finanční úřad přiznanou daňovou povinnost vyměřil(-) - dodatečně vyměřil(-) podle § 48 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb.,

o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dne [] ke dni []

Vyšetřilky: Podpis odpovědného pracovníka []

- ¹⁾ Nehodící se škrtněte
²⁾ Vyplní finanční úřad
³⁾ V případě vykázané ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-)
⁴⁾ Vyplní/pouze poplatník, který je komanditní společností
⁵⁾ Pokud poplatník daně je komanditní společností, uvede pouze částky připadající na komanditisty
⁶⁾ Zákon č. 189/2004 Sb., o kolektivním investování (ve znění pozdějších předpisů)
⁷⁾ Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§ 72 odst. 2 zákona č. 280/2010 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Za podílové fondy předkládá účetní závěrku investiční společnosti, která obhospodařuje jejich majetek. Pro účely elektronického podání daňového přiznání se Účetní závěrka rozumí elektronické přílohy Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty, popřípadě Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a Opis Přílohy účetní závěrky, utvářený s použitím E-přílohy jako samostatný soubor typu doc, txt, xls, rtf, pdf nebo jpg. Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a Účetní závěrky, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveny/ uspořádány údajů, lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-přílohy, umožňujících vložení souboru typu doc, txt, xls, rtf, pdf nebo jpg.
⁸⁾ Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích políků pro jejich vyplnění rozvést na zvláštní příloze věnou naplnit částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočet. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.
⁹⁾ V případě částky vykázané na takto označeném řádku se provede na samostatné příloze. Tiskopis samostatný příloh vydává Generální finanční ředitelství. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu.
¹⁰⁾ Při podání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2010 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace textová pole pro vyplnění zvláštních příloh.