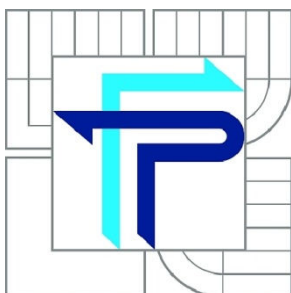




VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCE

OPTIMALIZACE DANĚ Z PŘÍJMU PRÁVNICKÝCH OSOB OPTIMIZATION OF INCOME TAX OF LEGAL CORPORATEBODIES

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE
BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

MICHAELA KOLAŘÍKOVÁ

VEDOUcí PRÁCE
SUPERVISOR

ING. PAVEL SVIRÁK, DR.

BRNO 2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Kolaříková Michaela

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Optimalizace daně z příjmu právnických osob

v anglickém jazyce:

Optimization of Income Tax of Legal Corporate Bodies

Pokyny pro vypracování:

Úvod
Cíle práce, metody a postupy zpracování
Analýza problému
Vlastní návrh řešení
Závěr
Seznam použité literatury

Seznam odborné literatury:

JAROŠ, T. Zdanění příjmů 2011, komplexní průvodce. Praha: Grada Publishing, 2011. 237s. ISBN 978-80-247-3822-2

KŘEMEN, B. 100 legálních daňových triků, jak získat více. 2011: Esap, 2010. 196 s. ISBN 978-80-254-8034-2

MARKOVÁ, H. Daňové zákony 2011. Praha: Grada Publishing, 2011. 263 s. ISBN 978-80-247-3944-1

Meritum - Daň z příjmu 2011. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 640 s. ISBN 978-80-7208-826-3

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Pavel Svirák, Dr.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2012/2013.

L.S.

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
Ředitel ústavu

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
Děkan fakulty

V Brně, dne 26.05.2013

Anotace:

V této bakalářské práci se zabývám problematikou daně z příjmu právnických osob. Práce je rozdělena na dvě hlavní části. V první části se zaměřila na základní pojmy z oblasti daní z příjmu a na postup výpočtu daně z příjmu právnických osob. V druhé praktické části aplikuji získané poznatky k optimalizaci daně z příjmu u vybraného podniku a tím snížím daňovou povinnost na minimum.

Abstrakt:

In this bachelor thesis I solve problems with the optimalization of income tax of legal bodies. Bachelor thesis have two main parts. The first part focuses on basic concepts of taxes on income and on the process of calculation. In second practical part I apply the knowledge to optimize income tax of select company. This way I will reduce tax liability to a minimum.

Klíčová slova: daňová optimalizace, daň z příjmu právnických osob, daňová povinnost

Key words: tax optimization, income tax of legal corporatebodies, tax liability

Bibliografická citace

KOLAŘÍKOVÁ, M. Optimalizace daně z příjmu právnických osob. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2013. 48 s. Vedoucí bakalářské práce Ing. Pavel Svirák, Dr.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 25.5.2013

.....

Michaela Kolaříková

Poděkování

Chtěla bych touto cestou poděkovat panu Ing. Pavlu Svirákovi za poskytnutou odbornou pomoc při tvorbě této bakalářské práce.

V Brně, 25.5.2013

.....
Michaela Kolaříková

Obsah

Úvod	11
1. Cíl bakalářské práce	12
2. Teoretická část	13
2.1. Základní pojmy	13
2.1.1 Zákon o dani z příjmu	13
2.1.2 Předmět daně	13
2.1.3 Osvobození od daně	14
2.1.4 Poplatníci	16
2.1.5 Zdaňovací období	16
2.1.6 Základ daně	17
2.1.7 Sazba daně	18
2.1.8 Daňové odpisy	18
2.1.9 Záloha na daň z příjmu	19
2.2. Výpočet daně z příjmu právnických osob	21
2.2.1. Obecný postup	21
2.2.2. Schéma výpočtu	22
2.3. Upravení základu daně.....	23
2.3.1. Snížení základu daně	23
2.3.2. Zvýšení základu daně.....	23
2.3.3. Odčitatelné položky	24
2.3.4. Odpočet ztráty	24
2.3.5. Dary	24
2.3.6. Odpočet výdajů za výzkum a vědu	24
2.3.7. Tvorba odpisů	25
2.3.8. Opravené položky k pohledávkám	28
2.3.9. Tvorba rezerv	28
2.3.10. Slevy na dani	29
2.3.11. Investiční pobídky – sleva na dani	30

3. Praktická část.....	31
3.1. Základní informace.....	31
3.1.1. Charakteristika podniku.....	31
3.1.3. Předmět podnikání.....	31
3.1.4. Vývojové středisko.....	31
3.2. Účetní postupy.....	32
3.2.1. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.....	32
3.2.2. Rezervy a opravné položky.....	33
3.2.3. Zásoby.....	33
3.2.4. Přepočet měn.....	33
3.2.5. Leasing.....	34
3.3. Finanční výkazy za rok 2012.....	35
3.3.1. Rozvaha.....	35
3.3.2. Výkaz zisků a ztrát.....	38
3.4. Optimalizace základu daně.....	41
3.4.1. Snížení základu daně.....	41
3.4.2. Zvýšení základu daně.....	41
3.4.3. Odčitatelné položky.....	42
3.5. Výpočet daňové povinnosti.....	43
3.5.1. Slevy.....	43
3.5.2. Investiční pobídky.....	43
3.5.3. Schéma výpočtu.....	44
4. Doporučení.....	45
5. Závěr.....	46
Seznam literatury.....	47
Seznam internetových zdrojů.....	48
Seznam tabulek.....	48

Úvod

Daně jsou všude kolem nás. Ať se nám to líbí nebo ne, tvoří nedílnou součást našeho života. Ale co jsou to vlastně daně? Daň můžeme definovat jako Zákonnou povinnou a nenávratnou platbu do veřejného rozpočtu¹. Existují různé druhy daní. Například daně majetkové, kterými je podrobován náš majetek (daň z nemovitosti, silniční daň) nebo daně z příjmu pomocí, kterých jsou zdaněny příjmy fyzických a právnických osob.

Daně z příjmů právnických osob patří mezi nejsložitější daně, které jsou v České republice vybírány. Jedná se o velice obsáhlou oblast, u které je potřeba se orientovat nejen v zákoně o dani z příjmu, ale i v mnoho jiných právních předpisech. Tyto znalosti je nutné průběžně aktualizovat, protože často dochází ke změně zákonů, které tuto problematiku upravují.

Z výše uvedené definice vyplývá, že hlavní funkcí daní je zabezpečení příjmu do veřejných rozpočtů. Daně z příjmu právnických osob patří mezi hlavní příjmy státního rozpočtu. Tvoří přibližně ¼ všech příjmů státního rozpočtu.² Vybrané peníze jsou použity na financování státu.

Daním se bohužel nevyhne nikdo z nás, ne nadarmo se říká, jen dvě věci jsou v životě jisté - daně a smrt.

¹ STIBŮRKOVÁ, J. Daňová soustava, str.11

² <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2013/mezirocní-zlepšení-salda-sr-o-28-mld-kc-11905>

1. Cíl bakalářské práce

Cílem této bakalářské práce je objasnění základních pojmů z oblasti daní z příjmu právnických osob a celkové proniknutí do této problematiky. Hlavním cílem je optimalizace daně z příjmu právnických osob u konkrétní společnosti.

Tuto problematiku jsem si vybrala, protože daně z příjmů jsou daně, kterými jsou podrobovány všechny podnikatelské subjekty, které provozují zisk. Jedná se tedy o velmi zajímavé a rozmanité téma, se kterým se dát dobře pracovat. Dle mého názoru je mnoho firem, které platí na daní více než je nutné. Pomocí optimalizace lze dosáhnout legální cestou snížení daňové povinnosti a tím úspory finančních prostředků.

Optimalizaci daně z příjmu se budu zabývat v druhé části mé bakalářské práce. Vybrala jsem si společnost, ve které jsme zaměstnaná jako finanční účetní. Bohužel si společnost nepřála být jmenována, pro účely této práce ji nazvu ABC s. r. o.

2. Teoretická část

2.1. Základní pojmy

V oblasti daní z příjmu existují základní pojmy, které je třeba definovat. Jedná se například o následující termíny.

2.1.1 Zákon o dani z příjmu

Zákon o dani z příjmu upravuje zákon č. 586/1992 Sb. Tento zákon je hlavním dokumentem, ve které jsou definovány základní důležité informace o dani z příjmu. Nalezneme lze například kdo je poplatníkem, které příjmy musí zdanit, jakou sazbou a spoustu jiných užitečných informací.³ Zákon byl několikrát novelizován. Dělí se na 6 hlavních částí:

Část	Ustanovení
1. Daň z příjmu fyzických osob	§ 2 až § 16
2. Daň z příjmu právnických osob	§ 17 až § 21
3. Společná ustanovení	§ 22 až § 38fa
4. Zvláštní ustanovení pro vybírání daně	§ 38g až § 38s
5. Zmocnění pro Ministerstvo financí a vládu ČR	§ 39 až § 39a
6. Přechodná a závěrečná ustanovení	§ 40 až § 42

Tabulka č. 1: Rozdělení paragrafů v zákoně č. 586/1992 Sb.⁴

2.1.2 Předmět daně

Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) ze všech činností a z nakládání s veškerým majetkem.⁵

³ <http://www.businessinfo.cz/cs/dane/dan-z-prijmu.html>

⁴ PELECH, P. a V. PELC. Daně z příjmů s komentářem, str. 19

⁵ Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů

Předmětem daně nejsou:

- Příjmy získané nabitím akcií podle zvláštního zákona, zděděním nebo darování nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů,
- U poplatníků, kteří mají postavení oprávněné osoby na základě zvláštního zákona, příjmy získané s vydáním pohledávky, a to do výše náhrad podle zvláštních zákonů, do výše nároků na vydání základního podílu, a dále příjmy z vydání dalšího podílu v nepeněžní formě,
- Příjmy z vlastní činnosti Správy úložišť radioaktivních odpadů s výjimkou příjmů podléhajících zvláštní sazbě daně vybírané srážkou podle §36 tohoto zákona,
- Příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je Česká republika povinná uhradit

2.1.3 Osvobození od daně

Některé příjmy jsou předmětem daně, ale jsou osvobozeny – daň se z těchto příjmů neplatí. Nejčastěji se osvobození týká neziskových organizací. Příjmů, které jsou od daně osvobozeny, je řada. Najdeme je v §19 zákona o dani z příjmu. Jedná se například o tyto příjmy:

- Členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími včetně odborových organizací, politickými stranami a politickými hnutími,
- Výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností
- Podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání, pokud jsou použity k doplnění vkladu sníženého o podíly na ztrátách do původní výše
- Příjmy plynoucí v souvislosti s privatizovaným majetkem, které jsou vedeny Ministerstvem financí na zvláštních účtech podle zvláštního právního předpisu a příjmy plynoucí z nakládání s prostředky z práv, která přešla ze zaniklé České

konsolidační agentury na stát podle zvláštního právního předpisu a příjmy plynoucí z práv, která přešla ze zaniklé České inkasní s.r.o., nebo ze zrušeného Zajišťovacího fondu družstevních záložen na stát

- Příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně a z úroků z přeplatků zaviněných orgánem správy sociálního zabezpečení
- Příjmy plynoucí z pronájmu nemovitosti, které jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku, příjmy plynoucí z pronájmu uměleckých děl, která jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku, a příjmy z jejich prodej, příjmy plynoucí z úroků z peněžních prostředků, které jsou součástí nadačního jmění za podmínky, že jsou uloženy na zvláštním účtu u banky nebo pobočky zahraniční banky působící na území České republiky a číslo tohoto účtu je zapsáno v nadačním rejstříku, a veškeré výnosy z cenných papírů, které jsou součástí nadačního jmění a které jsou smlouvou o správě cenných papírů podle zvláštního zákona spravovány k tomu oprávněnou osobou, a za podmínky, že údaje o této smlouvě jsou zapsány v nadačním rejstříku, příjmy plynoucí z autorských a patentových práv, která jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsána v nadačním rejstříku
- Úrokové příjmy plynoucí orgánu státní správy, samosprávy a subjektu pověřenému Ministerstvem financí zabezpečováním realizace programů pomoci Evropských společenství, a to z vkladu na vkladovém účtu zřízeném pro uložení prostředků poskytnutých České republice Evropskými společenstvími, a dále úrokové příjmy plynoucí orgánu státní správy a samosprávy z vkladu na vkladovém účtu zřízeném pro uložení prostředků poskytnutých České republice Světovou bankou, Evropskou bankou pro obnovu a rozvoj a Evropskou investiční bankou
- Příjmy plynoucí jako náhrada a věcné břemeno vzniklé ze zákona nebo rozhodnutím státního orgánu podle zvláštního právního předpisu a příjmy plynoucí jako náhrada za vyvlastnění na základě zvláštního právního předpisu⁶

⁶ Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů

2.1.4 Poplatníci

Poplatníci daně z příjmu právnických osob jsou dle § 17 zákona o dani z příjmu „*osoby, které nejsou fyzickými osobami, organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu a podílové fondy*“⁷. Zvláštní postavení má ústřední banka České republiky, která je od daně osvobozena.

Poplatníky daně z příjmu lze rozdělit podle dvou hlavních kritérií

1) Podle sídla nebo místa vedení

- Daňový rezidenti – mají sídlo na území České republiky
- Daňový nerezidenti – nemají sídlo na území České republiky

Daňový rezidenti zdaňují příjmy z území České republiky, tak příjmy plynoucí ze zahraničí oproti tomu daňový nerezidenti zdaňují příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR.⁸

2) Podle účelu založení nebo zřízení

- Podnikatelský subjekt – založené za účelem zisku (např. obchodní společnosti s výjimkou V. O. S., která nemá povinnost danit příjem jako právnická osoba, zisk daní jednotlivý společníci)
- Nepodnikatelský subjekt - nejsou primárně založeny kvůli dosahování zisku (neziskové organizace, nadace, obce, příspěvkové organizace aj.)⁹

2.1.5 Zdaňovací období

Zdaňovací obdobím je období, za které jsou příjmy právnické osoby zdaněny dle § 17a zákona o dani z příjmu se jedná o:

- Kalendářní rok
- Hospodářský rok (12 po sobě nepřetržitě jdoucích měsíců)

⁷ Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů

⁸ ŠTOHL, P. Daně: 2010: výklad a praktické příklady, str. 67

⁹ STIBŮRKOVÁ, J. Daňová soustava, str. 55

- Období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti 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

Pokud chce poplatník daně změnit zdaňovaný období, musí to oznámit svému správci daně, minimálně tři měsíce před změnou. Při změně zdaňovací období může toto období kratší než 12 měsíců.¹⁰

2.1.6 Základ daně

Základem daně z příjmu právnických osob je rozdíl, o který příjmy (s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně nebo příjmů osvobozených od daně), převyšují výdaje. Musíme respektovat věcnou a časovou souvislost výnosu a nákladů. Pro zjištění základu daně se vychází z:

- Výsledku hospodaření
- Rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví

Výsledek hospodaření nebo rozdíly mezi příjmy a výdaji se musí upravit o:

- 1) Položky zvyšující základ daně (přičitatelné položky), jedná se například o
 - účetní náklady, které nejsou daňově uznatelnými
 - výnosy, které jsou zdanitelné, ale v účetnictví nejsou zaúčtovány
- 2) Položky snižující základ daně (odečitatelné položky) např.
 - náklady, které jsou daňově uznatelné, ale nejsou v účetnictví zaúčtovány
 - vyloučení zaúčtovaných výnosů, které nejsou zahrnovány do základu daně¹¹

¹⁰ STIBŮRKOVÁ, J. Daňová soustava, str. 58

¹¹ ŠTOHL, P. Daně: 2010: výklad a praktické příklady, str. 69

2.1.7 Sazba daně

Sazba daně z příjmu právnických osob činí pro rok 2012 19 %. Daň se počítá ze základu daně sníženého o položky dle §34 a §20, který se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů.

Existuje i zvláštní sazba daně, která se vybírá srážkou dle §36, jedná se například o:

- 15% sazbu daně – uplatňuje se u příjmů, které jsou zdaněny srážkou
- 5% z nájemného u finančního leasingu, který plyne do České republiky ze zahraničních zdrojů¹²

2.1.8 Daňové odpisy

Odpisy můžeme rozdělit na dvě hlavní skupiny:

- Účetní odpisy
- Daňové odpisy

Účetní odpisy vyjadřují skutečné opotřebení dlouhodobého majetku a jsou zachyceny v nákladech, jsou tedy součástí hospodářského výsledku hospodaření. Dobu odpisování a výši odpisů, si účetní jednotka stanoví sama, dle doby použitelnosti nebo podle vztahu k výkonům. Účetní odpisy nelze přerušit. Neodepisují se pozemky a umělecká díla.

Daňové odpisy nesouvisí se životností majetku. Způsob výpočtu je přesně daný zákonem. O daňových odpisech se neúčtuje a ovlivňují základ daně. Na uplatnění daňových odpisů má poplatník právo, nemá povinnost daňové odpisy uplatnit.

Zásady odepisování **hmotného majetku**:

- Odepisování je možno zahájit po uvedení věcí do stavu způsobilého obvyklému užívání
- Je nutné mít k hmotnému majetku vlastnické právo (s výjimkou §28/2 a §28/5)
- Lze odepisovat maximálně do výše vstupní ceny (vstupní cena je např. pořizovací cena, reprodukční cena stanovená znalcem, vlastní náklady, ale i částka technického zhodnocení) nebo zvýšené vstupní ceny

¹² JAROŠ, T. Zdanění příjmů v roce 2011: komplexní průvodce 2011, str. 18-19

- Odepisují se samostatné movité věci, jejichž vstupní cena je vyšší než 40.000 Kč a doba používání majetku je delší než jeden rok dále, stavby, pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, dospělá zvířata, jejichž vstupní cena je vyšší než 40.000 Kč, technické zhodnocení
- Daňové odpisy se počítají jednou za rok a lze je použít i na majetek, který byl pořízen na konci příslušného zdaňovacího období
- Daňové odpisy se zaokrouhlují s přesností na celé koruny nahoru
- Poplatník si může vybrat nebo rovnoměrným a zrychlených odepisováním

Odpisy nehmotného majetku – odpisy nehmotného majetku se liší od majetku hmotného. Jsou dvě možnosti odpisů nehmotného majetku:

- Právo užívání nehmotného majetku na dobu určitou – roční odpis je podíl vstupní ceny a doby sjednané ve smlouvě
- V případě, že se jedná o majetek pořízený na dobu neurčitou, odepisujeme bez přerušení časovými měsíčními odpisy dle § 32a¹³

2.1.9 Zálaha na daň z příjmu

Zálaha na daň se spravuje jako daň podle daňového řádu. Jedná se o zajištění daně předtím, než je známa výše daně. Pro správné placení záloh je důležité stanovit výši a periodicitu v zálohovém období a následně započíst správnou výši záloh s celkovou daňovou povinností. Výše záloh se odvíjí od tzv. poslední známé daňové povinnosti (poslední pravomocně stanovená částka daně správcem daně).

Stanovení výše daňové povinnosti se zabývá § 38a který říká:

- Pokud poslední známá daňová povinnost poplatníka nepřesáhla 30.000 Kč, a dále v případě obcí a krajů, se zálohy neplatí
- Pokud poslední známá daňová povinnost poplatníka přesáhla 30.000 Kč, avšak nepřesáhla 150.000 Kč, se zálohy na daň na zdaňovací období platí a to ve výši 40 % poslední známe daňové povinnosti, první záloha je splatná do 15. dne

¹³ Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů

6. měsíce zdaňovacího období a druhá splatná do 15. dne 12. měsíce zdaňovacího období.

- Pokud poslední známá daňová povinnost poplatníka přesáhla 150.000 Kč, se zálohy na daň na zdaňovací období platí a to ve výši $\frac{1}{4}$ poslední známé daňové povinnosti, první záloha je splatná do 15. dne 3. měsíce zdaňovacího období, druhá záloha je splatná do 15. dne 6. měsíce zdaňovacího období, třetí je splatná do 15. dne 9. měsíce zdaňovacího období a čtvrtá záloha je splatná do 15. dne 12. měsíce zdaňovacího období.¹⁴

¹⁴ JAROŠ, T. Zdanění příjmů v roce 2011: komplexní průvodce 2011. s. 19.

2.2. Výpočet daně z příjmu právnických osob

2.2.1. Obecný postup

Právnické osoby mají povinnost ze zákona vést účetnictví. Při výpočtu daně z příjmu vycházíme z hospodářského výsledku podniku. Tento výsledek musíme přetransformovat na základ daně.

Vypočítaný základ daně snížíme o tzv. odpočitatelné položky. Je zde stanovený pevný řád, položky se odečítají v následném pořadí:

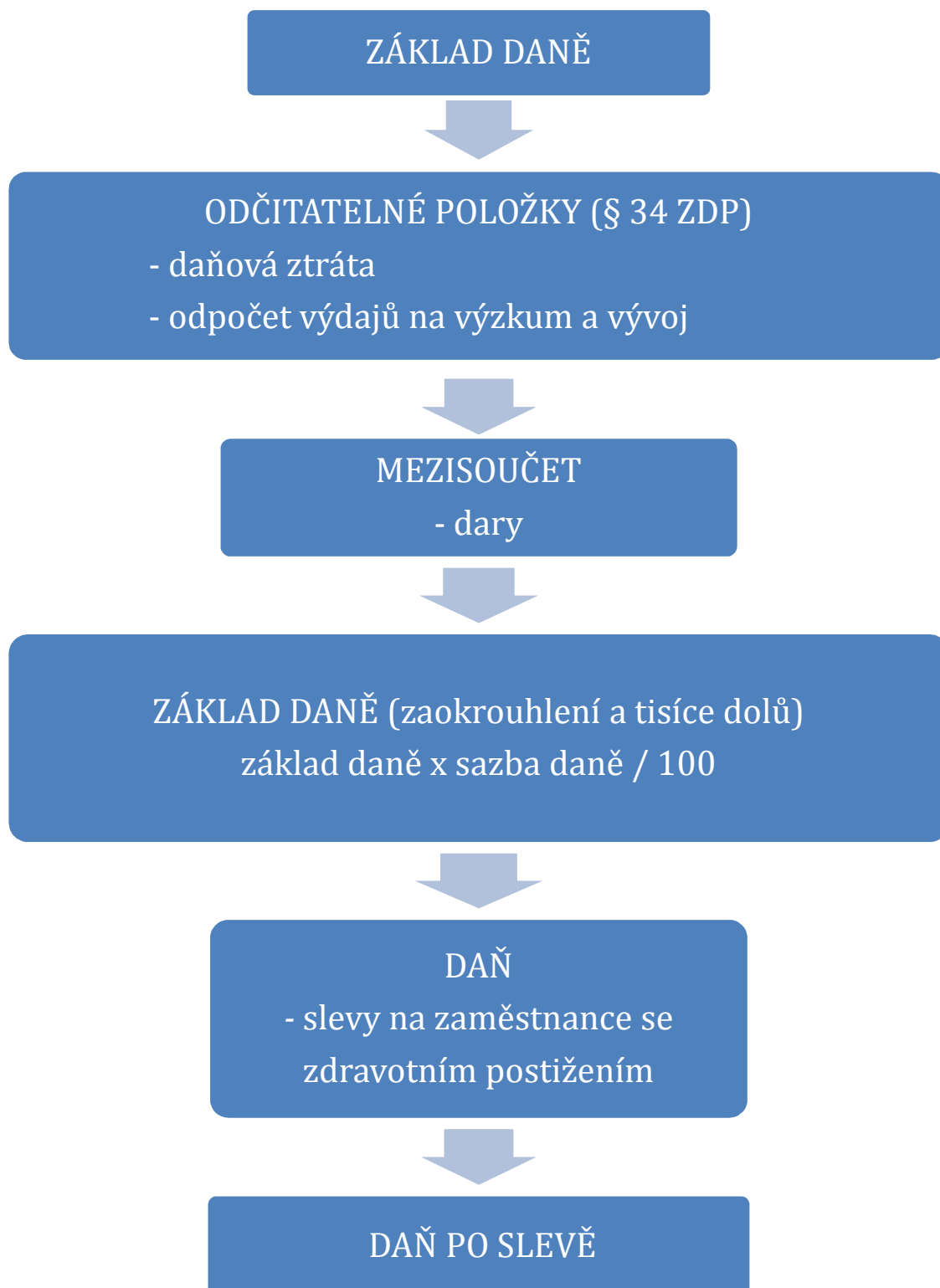
- Daňová ztráta
- Odpočet výdaje na výzkum a vývoj
- Dary¹⁵

Po odečtení odpočitatelných položek získáme upravený základ, který je nutné zaokrouhlit na tisíce dolů. Takto upravený základ vynásobíme příslušnou sazbou daně pro konkrétní rok.

Tím vypočteme daň z příjmu právnických osob. Tuto daň můžeme snížit o slevu a zjistíme daň po slevě.

¹⁵ ŠTOHL, P. Daně: 2010: výklad a praktické příklady, str. 94

2.2.2. Schéma výpočtu



16

¹⁶ STIBŮRKOVÁ, J. Daňová soustava, str. 57

2.3. Upravení základu daně

Při výpočtu daně z příjmu vycházíme u právnické osoby z výsledku hospodaření. Tento výsledek je nutné upravit podle zákona na základ daně.

2.3.1. Snížení základu daně

Podle zákona musíme výsledek hospodaření snížit o:

- částky, o které byly neprávem zvýšeny příjmy
- částky nezahrnuté do výdajů (nákladů), které lze podle ZDP do výdajů (nákladů) zahrnout
- hodnotu rozpouštěných rezerv a opravných položek, jestliže při jejich tvorbě nebyly nákladem pro daňové účely
- hodnota závazku, nebo jeho části, pokud došlo ke splnění, splnutí nebo započtení, a o kterou byl zvýšen výsledek hospodaření v předchozím zdaňovacím období

2.3.2. Zvýšení základu daně

K základu daně musíme přičíst položky, o které jsme neprávem snížili základ daně.

Nejčastěji se jedná o:

- částky, které neoprávněně zkrátí příjmy
- částky, které nelze dle ZDP zahrnout do nákladů (výdajů)
- částky, o které se snížil hospodářský výsledek z důvodu nesprávně zvýšených příjmů a z nezaúčtovaných daňových výdajů za předchozí zdaňovací období, a to ve zdaňovacím období, kdy je oprava nesprávností v účetnictví provedena a ovlivnila hospodářský výsledek
- částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a veřejné zdravotní pojištění, které zaměstnavatel neodvedl do konce následujícího měsíce
- částky neuhrazených závazků po splatnosti 36 měsíců¹⁷

¹⁷ KUCHYŇKOVÁ, H. Daňová optimalizace ve vybraném podnikatelském subjektu, str. 30-31

2.3.3. Odčitatelné položky

Po transformaci hospodářského výsledku na základ daně máme možnost snížit tento základ daně o tzv. odčitatelné položky. Jedná se o odpočet ztráty z minulých let, dary a odpočet výdajů za výzkum a vědu.

2.3.4. Odpočet ztráty

Poplatník má možnost snížit svoji daňovou povinnost odečtením daňové ztráty, která a vznikla a byla vyměřena, nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.¹⁸

2.3.5. Dary

Od základu daně lze dále odečíst hodnotu darů. Jedná se o dary, které byly poskytnuty, na veřejně prospěšné účely, jedná se například o dary:

- Obcím, krajům, organizačním složkám státu
- Pořadatelům veřejných sbírek podle zvláštního zákona
- Na financování vědy vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství
- Na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitní, charitativní

Minimální hodnota darů musí být 2.000 Kč u jednoho daru, v úhrnu lze odečíst maximální 5 % za základu daně sníženého o podle § 34.

V případě poskytnutí darů vysokých školám a veřejným výzkumným institucím lze základ daně snížit nejvýše o dalších 5 %.¹⁹

2.3.6. Odpočet výdajů za výzkum a vědu

Od základu daně lze odečíst 100 % výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období nebo v období za které podává daňové přiznání na realizaci projektů výzkumu a vývoje, které mají podobu experimentálních či teoretických prací,

¹⁸ ŠTOHL, P. Daně: 2010: výklad a praktické příklady, str. 95

¹⁹ PILAŘOVÁ, I. Daňové a účetní novinky 2011 s komentářem, str. 16

projekčních či konstrukčních prací, výpočtů návrhů technologií, výroby funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části a na certifikaci výsledků dosažených prostřednictvím projektů výzkumu a vývoje.

Pro odpočet musí být splněny tyto podmínky:

- Musí se jedna o výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, tj. o výdaje (náklady), které jsou daňově uznatelné
- Výdaje musí být na výzkum a vývoj, v každém projektu musí být prvek novosti
- Tyto výdaje musí být evidovány odděleně od ostatních výdajů
- Pokud poplatník uplatňuje tyto výdaje, musí zpracovat projekt, ve kterém poplatník před zahájením projektu vymezí svou činnost ve výzkumu a vývoji²⁰

2.3.7. Tvorba odpisů

Zatřídění a zvolení způsobu odpisování

Po pořízení majetku poplatník zařadí majetek do správné odpisové skupiny, v současné době existuje šest odpisových skupin:

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

Tabulka č. 2: Doba odpisování jednotlivých odpisových skupin

Majetek poplatník zařazuje do odpisových skupin podle přílohy zákona a dani z příjmu. Poté si poplatník vybere, jestli chce použít rovnoměrné nebo zrychlené odpisy. Zvolený odpis už nelze v průběhu odpisování změnit.

²⁰ ŠTOHL, P. Daně: 2010: výklad a praktické příklady, str. 95

Rovnoměrné odpisy

Při použití rovnoměrných odpisů se přenáší hodnota majetku do daňových výdajů postupně. Při rovnoměrném odpisování se stanoví odpisy ve výši jedné setiny součinu vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Vzorec výpočtu lineárních odpisů:

$$\text{OD} = (\text{VC} \times \text{S}) : 100$$

OD = odpis

VC = vstupní cena

S = sazba

Aktuální sazby pro lineární odpisy

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
1a	14,2	28,6	25
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Tabulka č. 3: Sazby pro lineární odpisy²¹

Zrychlené odpisy

Zrychlení odpisy přenáší hodnotu majetku do daňových výdajů nerovnoměrně, nejvyšší odpis je druhé roce odpisování, v dalších letech postupně klesá. Při zrychleném odpisování je používají koeficienty nikoliv sazby.

²¹ <http://www.penize.cz/investice/17063-odpisove-doby-sazby-a-koeficienty>

V prvním roce odpisování je odpis podíl vstupní ceny a koeficientu pro první rok. V dalších letech se stanoví odpis jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a rozdílu mezi koeficientem pro další roky odpisování a počtem odepsaných let.

Vzorec výpočtu zrychlených odpisů (první rok):

$$OD_1 = (VC \times K_1) : 100$$

OD_1 = odpis v prvním roce

VC = vstupní cena

K_1 = koeficient pro první rok

Vzorec výpočtu zrychlených odpisů (další roky):

$$OD_2 = \frac{(2 \times ZC)}{(K_n - T)}$$

ZC = zůstatková cena

K_n = koeficient pro další roky

T = počet odepsaných let

OD_2 = odpis v dalších letech

Aktuální sazby pro zrychlené odpisy

Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	3	4	3
1a	4	5	4
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Tabulka č. 4: Sazby pro zrychlené odpisy²²

²² <http://www.penize.cz/investice/17063-odpisove-doby-sazby-a-koeficienty>

Mimořádné odpisy – mimořádné odpisy byly zavedeny pro zmírnění ekonomické krize jako součást protikrizového plánu. Mimořádně se odepisuje hmotný majetek který:

- Byl pořízen od 1.1.2009 do 30.6.2010
- Je nový (poplatníci jsou prvními vlastníky)
- Je zařazen v 1. a 2. odpisové skupině

Úprava základu daně o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy

Pokud účetní jednotky vykazuje rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy hmotného a nehmotného majetku musíme tuto částku zahrnout do výpočtu daně z příjmu. Můžou nastat dvě možnosti:

- Účetní odpisy jsou vyšší než daňové – rozdíl částek zvyšuje daňovou povinnost
- Účetní odpisy jsou nižší než daňové – rozdíl částek snižuje daňovou povinnost

2.3.8. Opravené položky k pohledávkám

Základ daně je možno upravit prostřednictvím opravných položek k pohledávkám. Opravné položky se použijí v případě, že pohledávky nejsou uhrazeny, a není předpoklad na jejich úhradu. Tvorbu opravných položek upravuje Zákon o rezervách. Opravné položky lze vytvořit jestliže jsou:

- Splatné od 1.1.1995
- Nepromlčené (4 roky dle Obchodního zákoníku)
- Bylo o nich účtováno ve výnosech, zdaněných daní z příjmu
- Evidovány v účetnictví

Daňové opravné položky nelze tvořit k pohledávkám z titulu cenných papírů, úvěrů, půjček, záloh, plnění ve prospěch vlastního kapitálu.²³

2.3.9. Tvorba rezerv

Účetní jednotka tvoří dle potřeby rezervy, v praxi se nejčastěji vytváří rezervy na opravy hmotného majetku. Aby byla tato rezerva daňově uznatelná, musí splňovat podmínky, které jsou stanoveny v Zákoně o rezervách.

²³ ŠTOHL, P. Daně: 2010: výklad a praktické příklady, str. 82

Rezervy lze tvořit na majetek, jehož doba odpisování je pět a více let. Rezervu nesmí vytvářet poplatníci, kteří mají hmotný majetek pouze v nájmu. Rezervu nelze tvořit na majetek který:

- Je určen k likvidaci
- U něhož jde o opravy v důsledku škody či jiné nepředvídatelné nebo nahodilé události
- U něhož jde o opravy, které se pravidelně opakují každý rok²⁴

Maximální doba tvorby rezervy u hmotného majetku:

- u hmotného majetku ve 2. odpisové skupině 3 zdaňovací období,
- u hmotného majetku ve 3. odpisové skupině 6 zdaňovacích období,
- u hmotného majetku ve 4. odpisové skupině 8 zdaňovacích období,
- u hmotného majetku v 5. a 6. odpisové skupině 10 zdaňovacích období,²⁵

2.3.10. Slevy na dani

Pokud podnik zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením, může použít dle § 35 ZDP slevu na dani. Sleva na dani znamená snížení již konkrétní daňové povinnosti právnické osoby 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 a průměrný roční přepočtený počet všech zaměstnanců poplatníka. Částka slevy na dani se zaokrouhluje na celé koruny dolů.²⁶

²⁴ ŠTOHL, P. Daně: 2010: výklad a praktické příklady, str. 92

²⁵ Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách na zajištění základu daně z příjmů

2.3.11. Investiční pobídky – sleva na dani

Investiční pobídky se řídí zákonem č. 72/2000Sb., o investičních pobídkách, pobídky jsou určeny pro české i zahraniční investory, kteří umístí svoji investici na území České republiky.

Mezi podporované oblasti patří:

- Průmysl (zavedení a rozšíření výroby zpracovatelského průmyslu)
- Technologická centra (vybudování nebo rozšíření)
- Centra strategických služeb (centra sdílených služeb, centra pro tvorbu softwaru)

Pro každou oblast jsou stanoveny různé podmínky, které je nutné splnit do tří let od udělení pobídky.

Investor může využít různých forem investičních pobídek např.

- Slevu na dani z příjmů právnických osob
- Převod území za zvýhodněnou cenu
- Hmotná podpora na vytvořené pracovní místo
- Hmotná podpora na školení a rekvalifikace zaměstnanců
- Hmotná podpora na pořízení majetku

Slevu na dani z příjmů právnických osob je možné uplatnit po dobu deseti po sobě jdoucích zdaňovacích období. Za první období je považováno to období, kdy investor plnil předepsané podmínky.

Výše slevy se počítá na základě uznatelných nákladů. Pro stanovení maximální výše se používá buď hodnota dlouhodobého majetku, nebo hrubé mzdy.²⁷

²⁶ ŠTOHL, P. Daně: 2010: výklad a praktické příklady, str. 97

²⁷ <http://www.czechinvest.org/investicni-pobidky-nove>

3. Praktická část

Optimalizace daně z příjmu společnosti ABC s. r. o.

3.1. Základní informace

3.1.1. Charakteristika podniku

Společnost ABC, s. r. o., vznikla zápisem do obchodního rejstříku dne 26. dubna 2006. Hlavní předmětem činnosti společnosti je výroba v oblasti klimatizační techniky. Sídlo společnosti se nachází v Praze, ale výrobní závod je umístěn v Mikulově na Moravě.

3.1.2. Základní kapitál

Základní kapitál společnosti je 110.000.000 Kč splaceno je 100%, vklad ABC Nederland je 109.450.000 Kč. ABC U.K. má výši vkladu 550.000 Kč.

3.1.3. Předmět podnikání

Hlavním předmětem podnikání je výroba v oblasti klimatizační techniky. Podnik vyrábí dva hlavní typy výrobků, kompresory a klimatizační jednotky. Jedná se o průmyslové výrobky, které jsou určeny na chlazení velkých prostor např. obchodních center.

3.1.4. Vývojové středisko

Součástí závodu je také vývojové středisko, které se snaží inovovat výrobky tak, aby měla společnost vždy náskok před konkurencí. Dále se zde vyvíjí nové typy kompresorů, které fungují na jiném principu a hlavně používají jiné chladiva než doposud. Jedná se o reakci na plány Evropské unie, která chce do budoucna omezit výrobu kompresorů, které jsou naplněny starými, pro životní prostředí, nebezpečnými plyny.

3.2. Účetní postupy

Podnik nemá kalendářní rok shodný s hospodářským rokem. Hospodářský (fiskální) rok začíná vždy 1. 10. a končí 30. 9. Účtování probíhá podle US GAAP, jelikož hlavní vedení sídlí v Americe, kam se musí reportovat každý měsíc výsledky. Pro potřebu české účetní závěrky se všechny operace transformují na české účty, dle českých účetních standardů. Dále se vytvářena i závěrka podle DUTCH GAAP. Důvodem je 99,5% podíl vlastnictví ABC Nederland.

3.2.1. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Majetek společnosti je evidován v pořizovací ceně. Hranice pro zařazení do majetku společnosti je 12.000 Kč (400 EUR). Pokud má majetek nižší hodnotu, je v roce pořízení účtován do nákladů společnosti.

Majetek je odpisován vždy lineárně. Délka odpisu se řídí dle následující tabulky.

Majetek	Doba odpisu
Zřizovací výdaje	2 roky
Software	3 roky
Budovy	30-50 let
Stroje a přístroje	5-12 let
Automobily	5 let
Ostatní majetek	3 roky

Tabulka č. 5: Délka odpisů společnosti ABC s. r. o.

3.2.2. Rezervy a opravné položky

Společnost vytváří rezervu na nevybranou dovolenou a na bonusy. Rezerva na nevybranou dovolenou je tvořena na základě rozboru nevybrané dovolené a průměrných mzdových nákladů jednotlivých zaměstnanců společnosti. V průměrných mzdových nákladech jsou zahrnuty i náklady na sociální a zdravotní pojištění.

Rezerva na bonusy je tvořena na základě údajů v pracovních smlouvách. Firma ABC v roce 2012 netvořila jiné rezervy.

Opravné položky jsou tvořeny převážně na zásoby a to z důvodu vyššího ocenění zásob v účetnictví oproti prodejní ceně snížené o náklady spojené s prodejem.

3.2.3. Zásoby

Materiál je evidován v pořizovacích cenách. Pořizovací cena obsahuje cenu pořízení materiálu zvýšenou o celní poplatky, skladování poplatky a dopravu materiálu.

Nedokončená výroba a výrobky jsou oceňovány ve vlastních nákladech. Pro výpočet těchto nákladů je třeba znát cenu materiálu, práce a poměrnou část výrobních a režijních nákladů.

3.2.4. Přepočet měn

Pro přepočet cizích měn je používán měsíční kurz ČNB (první den v měsíci). V průběhu roku se účtuje pouze o realizovaných kurzových ziscích a ztrátách. Společnosti účtuje o těchto cizích měnách:

- EUR (euro)
- USD (americký dolar)
- CHF (švýcarský frank)
- GBP (britská libra)
- CAD (kanadský dolar)

3.2.5. Leasing

Splátky najatého majetku jsou rovnoměrně zahrnuty do nákladů po celou dobu trvání nájmu. Po ukončení nájmu může být majetek odkoupen a zařazen do užívání. Leasing je využíván především u automobilů, ale také u některých strojů určených do výroby (např. vysokozdvizné vozíky, plošiny).

3.3. Finanční výkazy za rok 2012

V této kapitole jsou uvedeny jednotlivé finanční výkazy společnosti, které jsem důležité pro určení základu daně a tím pro výpočet daňové povinnosti. Pro zjednodušení jsou uvedeny pouze ty položky výkazů, u kterých byla ve sledovaných letech číselná hodnota. Všechny výkazy jsou uvedeny v českých korunách.

3.3.1. Rozvaha

Níže zobrazená rozvaha je v plném rozsahu k 30. září 2012. Členění aktiv v rozvaze řazeno podle likvidnosti jednotlivých aktiv od nejméně likvidních až po krátkodobý finanční majetek. Aktiva jsou v běžném účetním období rozdělena na:

- Brutto hodnotu – pořizovací cena
- Korekce – vyjadřuje hodnotu opravek a opravných položek
- Netto hodnotu – rozdíl mezi brutto hodnotou a korekcí.

Dále se uvádí netto hodnoty z minulého účetního období. Pasiva se člení na vlastní a cizí zdroje. Údaje jsou uváděny za běžné a minulé účetní období.²⁸

AKTIVA	Běžné účetní období			Minulé ob.
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
AKTIVA CELKEM	1.333.221	-301.223	1.031.998	895.476
Dlouhodobý majetek	881.141	-289.791	591.350	6184.17
Dlouhodobý nehmotný majetek	11.143	-9.042	2.101	1.139
Zřizovací výdaje	5.104	-5.104		
Software	5.891	-3.938	1.923	1.139
Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	178		178	
Dlouhodobý hmotný majetek	869.998	-280.749	589.249	617.278
Stavby	399.857	-69.746	330.111	329.689
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	449.458	-211.003	23.845	262.249

Tabulka pokračuje na další stránce.

²⁸ MRKOSOVÁ, J. Účetnictví 2011 učebnice pro střední a vyšší odborné školy, str. 247-249

AKTIVA	Běžné účetní období			Minulé ob.
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	13.548		13.548	17.284
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek	7.135		7.135	8.056
Oběžná aktiva	442.948	-11.432	431.516	272.871
Zásoby	105.847	-11.432	94.415	77.335
Materiál	101.810	-11.432	90.378	72.175
Nedokončená výroba a polotovary	1.319		1.319	2.280
Výrobky	2.718		2.718	2.880
Dlouhodobé pohledávky	615		615	696
Jiné pohledávky	615		615	696
Krátkodobé pohledávky	336.445		336.445	194.606
Pohledávky z obchodních vztahů	132.757		132.757	116.621
Pohledávky – ovládána nebo ovládající osoba	202.359		202.359	76.824
Stát – daňové pohledávky	554		554	690
Krátkodobé poskytnuté zálohy	757		757	438
Dohadné účty aktivní	28		28	32
Krátkodobý finanční majetek	41		41	234
Peníze	40		40	116
Účty v bankách	1		1	118
Časové rozlišení	9.132		9.132	4.188
Náklady příštích období	7.039		7.039	3.439
Komplexní náklady příštích období	2.093		2.093	749

Tabulka č. 6: Aktiva společnosti ABC s. r. o. za rok 2012

PASIVA	Běžné účetní období	Min. účetní období
PASIVA CELKEM	1.031.998	895.476
Vlastní kapitál	547.694	426.734
Základní kapitál	110.000	110.000
Základní kapitál	110.000	110.000
Rezervní fondy, nedělitelný fond, ostatní fondy ze zisku	11.000	11.000
Zákonný rezervní fond/ Nedělitelný fond	11.000	11.000
Výsledek hospodaření minulých let	305.734	193.807
Nerozdělený zisk minulých let	305.734	193.807
Výsledek hospodaření běžného účetního období	120.960	111.927
Cizí zdroje	484.304	468.742
Rezervy	2.690	3.667
Rezervy	2.690	3.667
Dlouhodobé závazky	20.486	16.049
Odložený daňový závazek	20.486	16.049
Krátkodobé závazky	461.128	449.026
Závazky z obchodních vztahů	186.509	168.993
Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	237.268	244.812
Závazky k zaměstnancům	4.665	5.345
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního poj	2.784	2.966
Stát – daňové závazky a dotace	9.145	6.606
Dohadné účty pasivní	20.757	20.304

Tabulka č. 7: Pasiva společnosti ABC s. r. o. za rok 2012

3.3.2. Výkaz zisků a ztrát

Uvedený výkaz zisků a ztrát je ukazuje výnosy a náklady v druhovém členění k 30.9.2012. Dělí se na tři hlavní výsledky hospodaření provozní, finanční a mimořádný.

Výkaz zisků a ztrát	Skutečnost v účet. období	
	běžném	minulém
Výkony	1.165.417	1.320.871
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	1.163.019	1.320.434
Změna stavu zásob vlastní činnosti	2.398	437
Výkonová spotřeba	953.449	1.091.786
Spotřeba materiálu a energie	884.773	1.029.710
Služby	68.676	62.076
Přidaná hodnota	211.968	229.085
Osobní náklady	106.836	100.775
Mzdové náklady	76.629	71.954
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní poj.	26.616	25.093
Sociální náklady	3.591	3.728
Daně a poplatky	225	339
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	71.843	67.470
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	120	449.026
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	120	168.993
Změna stavu rezerv a opravných položek	-7.354	-2.406
Ostatní provozní výnosy	94.130	75.398
Ostatní provozní náklady	574	2.431
Provozní výsledek hospodaření	133.944	135.874
Výnosové úroky	692	186
Nákladové úroky	1.968	4.357
Ostatní finanční výnosy	32.397	10.611
Ostatní finanční náklady	39.648	24.228

Tabulka pokračuje na další stránce.

Výkaz zisků a ztrát	Skutečnost v účet. období	
	běžném	minulém
Finanční výsledek hospodaření	-8.527	-17.788
Daň z příjmu za běžnou činnost	4.457	6.159
Splatná	20	
Odložená	4.437	6.159
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	120.960	111.927
Výsledek hospodaření za účetní období	120.960	111.927
Výsledek hospodaření před zdaněním	125.417	118.086

Tabulka č. 8: Výkaz zisků a ztrát společnosti ABC s. r. o. za rok 2012

3.3.3 Cash flow

Cash flow podává přehled o peněžních tocích podniku. Pomocí Cash flow se sleduje přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků podniku za určité časové období. Sestavením Cash flow podnik může předejít platební neschopnosti.²⁹

Cash flow k 30.9.2012	Běž. úč. Období	Min. úč. období
Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období	234	22.333
Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti		
Účetní zisk nebo ztráta z provozní činnosti před zdaněním	133.944	135.874
Úpravy o nepeněžní operace	64.489	65.064
Odpisy stálých aktiv	71.843	67.470
Změna stavu rezerv a opravných položek	-7.354	-2.406
Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami pracovního kapitálu finančními a mimořádnými položkami	198.443	200.938

²⁹ MRKOSOVÁ, J. Účetnictví 2011 učebnice pro střední a vyšší odborné školy, str. 249

Změna potřeby pracovního kapitálu	-145.303	119.946
Změna stavu pohledávek z provozní činnosti a aktivních účtů časového rozlišení	-146.702	-61.023
Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti a pasivních účtů časového rozlišení	12.102	112.628
Změna stavu zásob	-10.703	68.341
Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, finančními a mimořádnými položkami	53.130	320.884
Zaplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných úroků	-1.968	-4.357
Přijaté úroky	692	186
Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a doměrky za minulá období	-20	
Ostatní příjmy a výdaje	-7.251	-13.617
Čistý peněžní tok z provozní činnosti	44.583	303.096
Peněžní toku i investiční činnosti		
Nabytí stálých aktiv	-44.896	-61.880
Nabytí dlouhodobého hmotného majetku	-42.942	-61.265
Nabytí dlouhodobého nehmotného majetku	-1.954	-615
Příjmy z prodeje stálých aktiv	120	
Příjmy z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	120	
Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti	-44.776	-61.880
Peněžní toky z finanční činnosti		
Změna stavu dlouhodobých popř. krátkodobých závazků z finanční oblasti		-263.315
Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti		-263.315
Čisté zvýšení nebo snížení peněžních prostředků	-193	-22.099
Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci účetního období	41	243

Tabulka č. 9: Cash flow společnosti ABC s. r. o. za rok 2012

3.4. Optimalizace základu daně

Z výše uvedených výkazů společnosti vyplývá, že výsledek hospodaření před zdaněním je 125.417.015 Kč. Tento výsledek je nutné upravit, abychom mohli pokračovat ve výpočtu daně z příjmů.

3.4.1. Snížení základu daně

Účetní výsledek hospodaření snížíme o tyto částky:

- Zaplacená daň z nemovitosti, zaúčtovaná ve fiskálním roce 2011 činí 68.049 Kč
- Náklady roku 2012, zaúčtované 2013 ve výši 1.463.848 Kč
- Rozpuštění účetních rezerv, které byly posouzeny jako daňově neuznatelné 1.667.343 Kč
- Rozpuštění účetních opravných položek, které byly posouzeny jako daňově neuznatelné 6.377.090 Kč
- Rozpuštění dohadu, který byl v roce 2011 daňově neuznatelný 561.479 Kč
- Nezdáněný výnos – vrácené DPH z mank (v roce 2011 bylo nesprávně odvedeno více), v roce 2011 bylo nedaňovým nákladem 647.534 Kč
- Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy 15.252.192 Kč

3.4.2. Zvýšení základu daně

Základ daně je dále nutné zvýšit o:

- Výnosy fiskálního roku 2012, které byli zaúčtované v roce 2013 ve výši 158.122 Kč
- Náklady fiskálního roku 2011, které byli zaúčtované v roce 2012 podle následující tabulky:

Účtová skupina	Popis	Částka
50	Spotřebované nákupy	508.881 Kč
51	Služby	2 683.408 Kč
53	Daně a poplatky	41.387 Kč
54	Jiné náklady	600 Kč
56	Finanční náklady	2.750 Kč

Tabulka č. 10: Náklady fiskálního roku 2011, zaúčtované v roce 2012

- Manka a škody v celkové výši 31.261 Kč
- Náklady na reprezentaci ve výši 766.470 Kč
- Poradenské služby, kterou budou součástí pořizovací ceny pozemku za 216.957
- Dohad na variabilní bonusy 1.217.952 Kč
- Dohad na sociální a zdravotní pojištění k bonusům 414.104 Kč
- Dárkové poukazy (flexipasy) za 1.061.800 Kč
- Rozdíl účetních zůstatkovou cenou zlikvidovaného majetku a daňovou zůstatkovou cenou 893.536 Kč
- Tvorbu rezerv 2.689.973 Kč

Po upravení účetního základu daně o výše uvedené položky se změnil základ daně na částku 108.082.322 Kč.

3.4.3. Odčitatelné položky

Společnosti si může od upraveného základu daně odečíst odčitatelné položky. Jedná se zejména o ztrátu z minulých let, výdaje na vědu a výzkum a dary.

Společnost nevykázala v minulých letech žádnou ztrátu a ani výdaje na vědu a výzkum, které by si mohla dle zákona odečíst. Jelikož byl na fiskální rok 2012 nařízen tzv. cost cut, (z důvodu špatné ekonomické situace) tento rok nebyli poskytovány žádné dary. Odčitatelné položky tedy neměli žádný vliv na změnu základu daně pro výpočet daně z příjmu.

3.5. Výpočet daňové povinnosti

Základ daně po úpravách činí 108.082.322 Kč, tuto částku musíme dle zákona okrouhlit na celé tisíce dolů. Upravený základ daně vynásobíme sazbou daně z příjmu právnických osob, která je stanovena pro rok 2012 na 19 %. Výsledná daň pro rok 2012 je 20.535.580 Kč.

3.5.1. Slevy

Jelikož společnosti nezaměstnává žádného zaměstnance se zdravotním postižením, nemá nárok na slevu na dani dle § 35 ZDP.

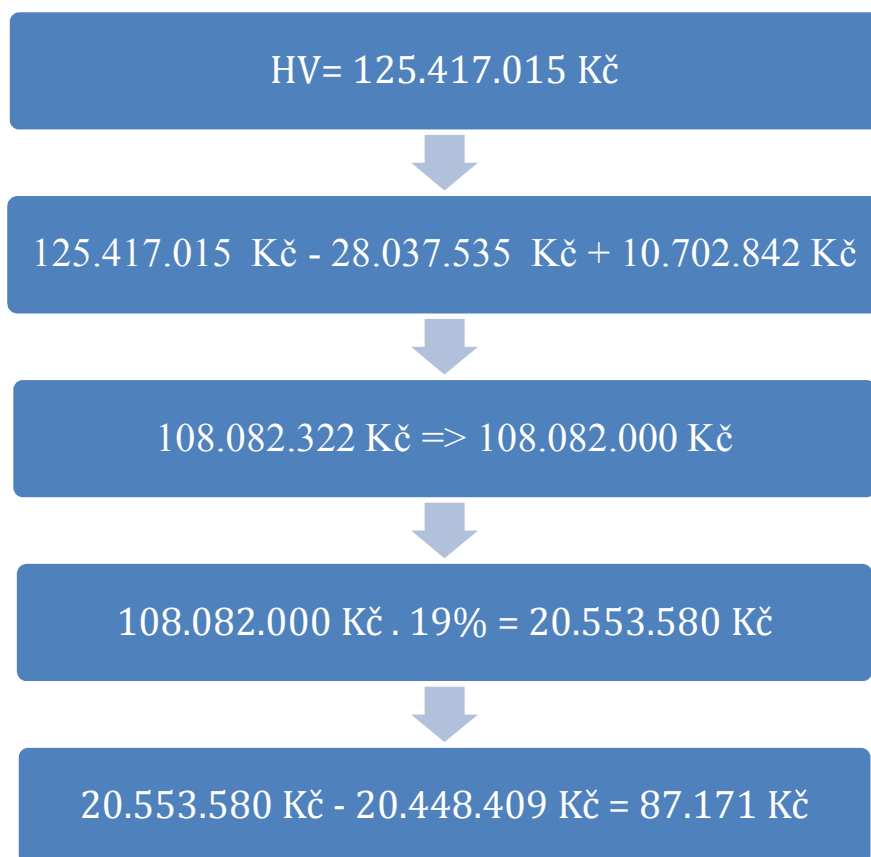
3.5.2. Investiční pobídky

Společnost je získala v 2006 investici na podporu podnikáním výši 803 mil Kč. Díky zapojení do tohoto programu, podnik využívá tzv. „daňové prázdniny“. Daňová úleva se týká slevy na dani z příjmu, kterou může podnik využívat až 10 let.

Pro výpočet výše slevy je nutné vést podrobnou evidenci majetku společnosti na základě, které se určí částka slevy, na kterou má společnost nárok. Na základě této evidence můžeme od výsledné daňové povinnosti odečíst slevu ve výši 20.448.409 Kč.

Celková daňová povinnost tedy činí 87.171 Kč, tato částka je konečná, protože nebyly zaplacený žádné zálohy na daň z příjmu.

3.5.3. Schéma výpočtu



4. Doporučení

Společnosti bych doporučila, aby v příštím zdaňovacím období uplatnila odčitatelné položky, ke které bohužel v roce 2012 nemohla použít.

Jelikož je součástí mikulovské závodu i vývojové středisko navrhuji firmě, aby vedla analyticky náklady spojené s vývojem nových výrobků. Tyto výdaje si společnost může odečíst ve výši 100 %, pokud jsou daňové uznatelné.

Bohužel v momentálně tato evidence neprobíhá a to hlavně z důvodu složitosti. Navrhuji najmout zaměstnance, který by měl tuto evidence na starost. Náklady na tohoto člověka by se společnosti vyplatili, protože výdaje na vývoj nových výrobků jsou velice vysoké a představují cca jednu desetinu celkový nákladů. To by pro podnik představovalo velikou úsporu.

5. Závěr

Jako cíl této práce jsem si stanovila objasnění základní pojmů, osvojení problematiky daní z příjmu a v neposlední řadě optimalizaci daňové povinnosti na minimum.

Dle mého názoru jsem tyto stanovené cíle splnila. Při výpočtu daňové povinnosti firmy ABC s. r. o. byli použity všechny způsoby optimalizace, kterými bylo možné legálně daňovou povinnost snížit.

V mém doporučení jsem navrhla možnosti, jak ještě více snížit daňovou povinnost za použití odčitatelné položky výdajů na vědu a výzkum. Bohužel podnik nevede odlišnou evidenci, těchto nákladů a z toho důvodu nemá možnost si tyto výdaje uplatnit.

Jako hlavní přínos mé práce vidím návrh na zavedení analytické evidence výdajů na vědu a výzkum. Podnik na základě mého doporučení zvažuje najmutí finančního analytika, který by tuto evidenci vedl od příštího fiskálního roku.

Seznam literatury

- DUŠEK, J. Daně z příjmů 2012 přehledy daňové a účetní tabulky. Praha: Grada, 2012. 215 s. ISBN 978-80-247-4274-8
- JAROŠ, T. Zdanění příjmů v roce 2011: komplexní průvodce. Praha: Grada, 2011. 237 s. ISBN 978-80-247-3822-2
- KŘEMEN, B. 100 legálních daňových triků, jak získat více. 2011: Esap, 2010. 196 s. ISBN 978-80-254-8034-2
- KUCHYŇKOVÁ, H. Daňová optimalizace ve vybraném podnikatelském subjektu. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2010. 98 s. Vedoucí práce bakalářské práce Ing. Pavel Svirák
- MARKOVÁ, H. Daňové zákony 2011. Praha: Grada Publishing, 2011. 263 s. ISBN 978-80-247-3944-1
- Meritum - Daň z příjmu 2011. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 640 s. ISBN 978-80-7208-826-3
- MRKOSOVÁ, J. Účetnictví 2011 učebnice pro střední a vyšší odborné školy. Brno: Computer Press, 2011. 304 s. ISBN 978-80-251-3422-1
- PILAŘOVÁ, I. Daňové a účetní novinky 2011 s komentářem: zásadní změny dle aktuálního právního stavu k 1.4.2011. Praha: 1. VOX, 2011. 96 s. ISBN 978-80-86324-94-4.
- PELECH, P. a V. PELC. Daně z příjmů s komentářem. 11. vyd. Olomouc: Anag, 2011. 1023 s. ISBN 978-80-7263-663-1
- STIBŮRKOVÁ, J. Daňová soustava. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2010. 128 s. ISBN 978-80-7314-210-0.
- ŠTOHL, P. Daně: 2010: výklad a praktické příklady. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2010. 147 s. ISBN 978-80-87314-01-2.
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- Zákon ČNB č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

Seznam internetových zdrojů

Daně z příjmů [online]. 2012 [cit. 2012-11-20]. Dostupné z:

<http://www.businessinfo.cz/cs/dane/dan-z-prijmu.html>

Investiční pobídky [online]. 2013 [cit. 2013-5-19]. Dostupné z:

<http://www.czechinvest.org/investicni-pobidky-nove>

Příjmy státního rozpočtu [online]. 2013 [cit. 2013-5-20]. Dostupné z:

<http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2013/mezirocni-zlepseni-salda-sr-o-28-mld-kc-11905>

Odpisové doby, sazby a koeficienty osob [online]. 2010 [cit. 2012-12-11]. Dostupné z:

<http://www.penize.cz/investice/17063-odpisove-doby-sazby-a-koeficienty>

Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Rozdělení paragrafů v zákoně č. 586/1992 Sb.

Tabulka č. 2: Doba odpisování jednotlivých odpisových skupin

Tabulka č. 3: Sazby pro lineární odpisy

Tabulka č. 4: Sazby pro zrychlené odpisy

Tabulka č. 5: Délka odpisů společnosti ABC s. r. o.

Tabulka č. 6: Aktiva společnosti ABC s. r. o. za rok 2012

Tabulka č. 7: Pasiva společnosti ABC s. r. o. za rok 2012

Tabulka č. 8: Výkaz zisků a ztrát společnosti ABC s. r. o. za rok 2012

Tabulka č. 9: Cash flow společnosti ABC s. r. o. za rok 2012

Tabulka č. 10: Náklady fiskálního roku 2011, zaúčtované v roce 2012