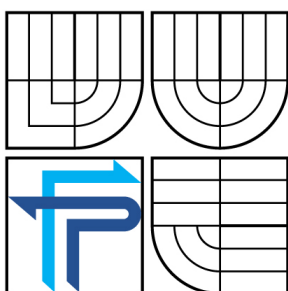


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

OPTIMALIZACE DAŇOVÉ ZÁTĚŽE PRÁVNICKÝCH OSOB V ČESKÉ REPUBLICE

OPTIMIZATION OF TAX BURDEN OF LEGAL ENTITIES IN THE CZECH REPUBLIC

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

HANA DUFKOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. KAREL BRYCHTA, Ph.D.

BRNO 2009

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Dufková Hana

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 daňové zátěže právnických osob v České republice

v anglickém jazyce:

Optimization of Tax Burden of Legal Entities in the Czech Republic

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Teoretická východiska a popis současného stavu

Analýza problému a současné situace

Vlastní zhodnocení a návrhy

Závěr

Seznam odborné literatury:

HOVORKA, M. Daňové triky a tipy aneb hodně nového pro snížení daní. 2006. 152 s. ISBN 80-7208-601-4.

PILAŘOVÁ, E. Položky odčitatelné od základu daně z příjmů právnických osob v roce 2008. Daně a právo, 2008, č. 11, s. 2-5. ISSN 1211-7293.

SEDLÁKOVÁ, E. Daňové a nedaňové výdaje A – Z 2008. 2008. 254 s. ISBN 978-80-7365-305-7.

SEDLÁKOVÁ, E. Novela zákona o daních z příjmů. Daně a finance, 2008, č.3, s. 14-26. ISSN 1801-6006.

VLACH, P. a RYLOVÁ, Z. Reforma daní z příjmů od roku 2008. 256 s. ISBN 978-80-7208-648-1.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Karel Brychta, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2008/2009.

L.S.

Ing. Pavel Svirák, Dr.
Ředitel ústavu

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA
Děkan fakulty

V Brně, dne 22.05.2009

Anotace v češtině

Cílem práce je navrhnout kroky jak optimalizovat daňovou povinnost právnických osob v České republice s ohledem na změny způsobené reformou v letech 2007-2010; charakterizovat daňové zatížení a možnosti, jak daňovou povinnost co nejvíce snížit a v závěru navrhnout optimální zdanění.

Anotace v angličtině

The goal of the submitted thesis is how to optimize the tax burden of corporations with a view to reform from 2007 to 2010; to describe tax avoidance and possibilities how to reduce tax burden as much as possible and in the end to recommend optimal taxation.

Klíčová slova v češtině

Právnícká osoba, optimalizace daňové povinnosti, daň z příjmu, reforma daní z příjmů.

Klíčová slova v angličtině

Corporation, optimization of tax burden, income tax, reform of tax law.

Bibliografická citace

DUFKOVÁ, H. *Optimalizace daňové zátěže právnických osob v České republice*.
Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2009. 68 s. Vedoucí
bakalářské práce Ing. Karel Brychta, Ph.D.

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 20. května 2009

Podpis

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala Ing. Karlu Brychtovi, Ph.D. za jeho cenné připomínky a odborné rady, které přispěly ke zpracování tématu této bakalářské práce.

Obsah

Úvod.....	10
Cíle bakalářské práce	11
Metody použité při zpracování bakalářské práce.....	11
1 Teoretická východiska.....	12
1.1 Vymezení pojmu právnická osoba	12
1.2 Pojmy	13
1.2.1 Poplatník daně z příjmů právnických osob	13
1.2.2 Daňové rezidentství.....	13
1.2.3 Předmět daně	14
1.2.4 Příjmy osvobozené od daně.....	14
1.2.5 Zdaňovací období.....	14
1.2.6 Sazba daně.....	14
1.2.7 Základ daně	14
1.2.8 Samostatný základ daně	15
1.2.9 Daň	15
1.3 Trendy.....	15
1.3.1 Sazba daně.....	17
1.4 Schéma výpočtu daně z příjmů právnických osob	19
2 Dopad daňové reformy v oblasti zdanění právnických osob.....	21
2.1 Změny v oblasti ustanovení pro právnické osoby.....	21
2.1.1 Příjmy z loterií a jiných podobných her	21
2.1.2 Hypoteční zástavní listy	21
2.1.3 Společný systém zdanění mateřských a dceřiných společností.....	22
2.1.4 Cenné papíry a podíly na společnostech	23
2.1.5 Další příjmy od daně osvobozené	24
2.2 Změny ve společných ustanoveních.....	24
2.2.1 Snížení sazby	24
2.2.2 Základ daně a úprava výsledku hospodaření.....	24
2.2.3 Přeměna společnosti formou rozdělení odštěpením.....	25
2.2.4 Odejmutí některých výhod	26
2.2.5 Náklady vynaložené na zaměstnance	26
2.2.6 Zavedení daňové uznatelnosti likvidovaných zásob	27
2.2.7 Zrušení definice obvyklé výše úroků u půjček.....	27
2.2.8 Prodloužení minimální doby trvání finančního leasingu	28
2.2.9 Leasing osobních automobilů.....	30
2.2.10 Položky odčitatelné od základu daně	31
2.2.11 Zvláštní sazba daně	31
2.2.12 Závazné posouzení vydané finančním úřadem	32
2.2.13 Zpřísnění tvorby daňově uznatelných opravných položek.....	32
2.2.14 Zrušení možnosti daňového odpisu pohledávek	32

2.3	Zhodnocení dopadu změn	33
3	Optimalizace daňové zátěže pro rok 2008	36
3.1	Základ daně	36
3.1.1	Položky zvyšující základ daně	37
3.1.2	Položky snižující základ daně	39
3.1.3	Příjmy nezahrnované do základu daně	39
3.1.4	Samostatný základ daně	40
3.2	Vybrané daňové výdaje	40
3.2.1	Odpisy majetku	40
3.2.2	Tvorba zákonných opravných položek a rezerv	46
3.3	Položky odčitatelné od základu daně	48
3.3.1	Daňová ztráta	48
3.3.2	Reinvestiční odpočet	49
3.3.3	Odpočet na výzkum a vývoj	49
3.3.4	Odpočet neziskových organizací,	50
3.3.5	Dary	50
3.4	Slevy na dani	51
4	Příklady	52
4.1	Příklad 1	52
4.2	Příklad 2	55
5	Doporučení	58
5.1	Odpisování majetku	58
5.2	Rezervy	59
5.3	Uplatnění odpočtů	59
5.4	Sociální a zdravotní pojištění	60
5.5	Neuhrazené pohledávky	61
	Závěr	62
	Seznam použitých zdrojů	63
	Seznam zkratk	65
	Seznam příloh	66
	Seznam obrázků	66
	Seznam tabulek	66
	Seznam příkladů	67

Úvod

Jedním z hlavních cílů každé společnosti, byť ne mnohdy explicitně prezentovaných, je dosažení co největší tržní hodnoty podniku. Tato hodnota je pochopitelně neoddělitelně spojena se snahami o generování zisku a s tím spojenou optimalizací daňové zátěže. Je v zájmu každého, kdo se rozhodne podnikat, optimalizovat částku, kterou musí zaplatit na daních. V roce 2007 nabyl účinnosti zákon č. 261/2007 Sb., který přinesl spoustu změn v zákoně 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění p. p. (dále jen ZDP). V souvislosti s uvedeným zákonem majícím dopad do celé řady dalších zákonů spojených s veřejnými financemi se hovoří o tzv. daňové reformě. Pojem reforma lze definovat jako změnu, nápravu, zlepšení či přetvoření většího rozsahu; takže si myslím, že označení reforma je pro uvedené změny a jejich rozsah adekvátní, a proto jej budu v dalším textu používat. Analýzu stavu před reformou a po reformě lze s ohledem na její dopad považovat za přínosnou.

Proto jsem se rozhodla přehledně shrnout a analyzovat situaci před a po reformě v ustanoveních pro právnické osoby a dále navrhnout kroky vedoucí k optimalizaci daňové povinnosti. Na základě poznatků uvedených v mé práci může čtenář zjistit, jak legálně optimalizovat daňovou povinnost při podávání přiznání k dani.

Práce je strukturována do pěti základních částí. V první části identifikuji a specifikuji základní pojmy související se zdanění právnických osob (např. poplatník daně, základ daně, atd.), zároveň zde popisuji trendy, jimiž se ubírá zdanění v naší republice a srovnávám ho se zdaněním v ostatních vybraných zemích. Ve druhé části zhodnocuji reformu, která proběhla a stále probíhá. Dále zde uvádím nejdůležitější výhody a nevýhody, které reforma přinese.

V úvodních kapitolách bude čtenář rovněž seznámen se způsobem určování daňové povinnosti u právnických osob spolu s nejvýznamnějšími dopady daňové reformy. Třetí část bude zaměřena na optimalizaci daňové zátěže, tzn. možnosti, jimiž si může právnická osoba minimalizovat svou daňovou zátěž při respektování zákonem stanovených omezení a podmínek. Závěrečná, praktická část bude obsahovat názorné

příklady. Tato část bude zaměřena na aplikaci teoretických poznatků z oblasti daňových zákonů. Na několika příkladech prezentuji, jaké je daňové zatížení při různých základech daně a jakou částku může podnikatel ušetřit na daních, pokud dobře využije znalosti daňových zákonů. V této části také uvedu několik doporučení pro právnické osoby, které jim pomohou optimalizovat jejich daňovou povinnost.

Cíle bakalářské práce

Ve své bakalářské práci čtenáře stručně obeznámím se základními pojmy v daňové oblasti, protože je budu užívat v dalším textu. Jedním z důležitých cílů je shrnout a porovnat daňovou situaci před reformou a po reformě, která se uskutečňuje v letech 2007-2010. Hlavním cílem je poradit právnickým osobám, které si sestavují daňové přiznání samy a nenechávají si ho zpracovat daňovým poradcem, jak nejlépe využít možnosti optimalizace v zákoně o daních z příjmů a co nejvíce optimalizovat svou daňovou povinnost.

Metody použité při zpracování bakalářské práce

Hlavní metodou použitou v mojí bakalářské práci je analýza, kterou rozeberu daňovou situaci na dílčí části, tzn. základ daně, nezdanitelné části, slevy na dani, které potom syntézou sestavím v celek, tedy vypočítám konkrétní daňovou povinnost. Další metodou je komparace, tedy porovnávání určitého stavu v minulosti a nyní či porovnávání různých 2 případů. Tuto metodu využiji při porovnávání sazby daně v ČR a v zahraničí v různých letech a dále k vyčíslení rozdílů v daňových zákonech v letech před reformou a po reformě.

1 Teoretická východiska

Právnícké osoby jsou uměle vytvořené subjekty, které se účastní právních vztahů a jako celek mohou vlastním jménem vstupovat do právních vztahů a brát na sebe práva a povinnosti. Pokud zvláštní zákon nestanoví jinak, jsou právnícké osoby zapsány v obchodním nebo jiném příslušném rejstříku. Pojem právnícká osoba se používá vedle termínu fyzická osoba pro označení jednoho ze dvou typů právních subjektů. Právnícká osoba je buď sdružení osob - korporace, nebo majetku - nadace.¹

1.1 Vymezení pojmu právnícká osoba

V českém právním řádu jsou právnícké osoby rámcově vymezeny v zákoně č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění p. p. (dále jen OZ). Tento zákon rozlišuje ve svém § 18 odst. 2 následující entity:

- sdružení fyzických nebo právníckých osob,
takovýmito sdruženími mohou být občanská sdružení jako politická hnutí a strany, odbory, zájmová a církevní sdružení, komory notářů, lékárníků, daňových poradců atd;

- účelová sdružení majetku,
většinou jsou to různé nadace či fondy zřízené k veřejně prospěšným cílům;

- jednotky územní samosprávy,
jsou to jednotky zřízené zákonem upravujícím samosprávu obce, týká se vyšších i nižších samosprávních jednotek; zahrnuje organizační složky státu, subjekty zřízené zákonem;

- jiné subjekty, o kterých to stanoví zákon,
jde o právnícké osoby, které nelze zařadit do výše vyjmenovaných skupin. Jedná se o nejrůznější právnícké osoby vzniklé na základě různých zákonů. Do této kategorie spadají i obchodní společnosti, které jsou upraveny v obchodním zákoníku (např. veřejná obchodní společnost, společnost s ručením omezeným, akciová společnost a družstvo).

¹ *Slovníček pojmů z oblasti podnikání.* [online]. [cit. 2008-16-09]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/slovnicek-pojmu-z-oblasti-podnikani.html>.

Některé další zákony upravují vznik a fungování konkrétních právnických osob, např. z. č. 483/1991 Sb., o České televizi, ve znění p. p. Některé toto upravují pro typ právnické osoby, např. z. č. 77/1997 Sb., o státním podniku, z. č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech, z. č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech, z. č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, apod.²

1.2 Pojmy³

Pro správné určení daně z příjmu je nutné znát základní pojmy spojené se zdaněním.

1.2.1 Poplatník daně z příjmů právnických osob

Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve svém § 6 odst. 2 definuje poplatníka následovně: „*Poplatníkem se rozumí osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani.*“ Poplatníkem daně z příjmů právnických osob, tj. osobou jejíž příjmy jsou podrobeny dani z příjmu právnických osob, jsou všechny právnické osoby. Poplatníky této daně z příjmů jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami a také organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu.

1.2.2 Daňové rezidentství

Právnická osoba je v České republice rezidentem, jestliže v ní má své sídlo nebo místo svého vedení neboli adresu místa, ze kterého je poplatník řízen. Daňová povinnost daňového rezidenta je v daném státě neomezená. Znamená to, že v daném státě jsou zdaněny jeho celosvětové příjmy, a to bez ohledu na to, zda jejich zdroj je v tomto státě či ve státech jiných.

Daňový nerezident je subjekt, který v daném státě nesplňuje podmínky stanovené pro rezidenta. Jeho daňová povinnost v daném státě je omezená a vztahuje se pouze na příjmy, jejichž zdroj je v daném státě. V České republice se tedy daňová povinnost nerezidenta vztahuje pouze na příjmy, jejichž zdroj je na území ČR.

² RONOVSÁ, K. *Právnické osoby pojmy a kategorizace*. [online]. [cit. 2008-11-23]. Dostupné z: http://is.muni.cz/el/1456/jaro2006/KVPRNO/PRAVNICKE_OSOPY_-_pro_ESF.txt?fakulta=1456;obdobi=3164;kod=KVPRNO.

³ Zpracováno dle z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění p. p.

1.2.3 Předmět daně

Předmětem daně může být důchod, majetek, spotřeba, převod práv atd. Předmět daně je již velmi často vystižen přímo v názvu daně, např. daň z příjmu právnických osob, daň z převodu nemovitostí, apod. Co se týče předmětu daně z příjmů právnických osob, zákon stanoví: „*Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak.*“⁴

1.2.4 Příjmy osvobozené od daně

Osvobozením od daně se rozumí případ, kdy se určitá část nebo určitý druh předmětu daně nezahrnuje do základu daně. Znamená to, že z dané části předmětu daně nebude ve skutečnosti vypočítána ani zaplacená daň.

1.2.5 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je časové období, za které se stanovuje základ daně a výše daně (např. kalendářní rok, hospodářský rok, kalendářní měsíc apod.). Zdaňovací období daně z příjmů právnických osob vymezuje § 17a ZDP.

1.2.6 Sazba daně

Sazba je procento, jehož prostřednictvím se stanoví velikost konkrétní daně konkrétního daňového subjektu z jeho základu daně. Sazba daně je vždy upravena příslušným daňovým zákonem. Aktuální sazbu daně z příjmů právnických osob najdeme v § 21 ZDP. Pro rok 2008 činila sazba daně 21 % a za rok 2009 budeme daň z příjmů právnických osob počítat se sazbou 20 %.

1.2.7 Základ daně

Základem daně je předmět daně vyjádřený v peněžních nebo naturálních jednotkách, z něhož se počítá daň. Při určování základu daně z příjmu se berou v úvahu příjmy, dosažené za celé dané zdaňovací období, které se načítají. Úprava základu daně z příjmů právnických osob je upravena v § 23 ZDP.

⁴ § 18 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění p. p.,

1.2.8 Samostatný základ daně

U stanovených příjmů je daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob vybírána srážkou při výplatě. Většinou se jedná o příjmy plynoucí daňovým nerezidentům, a také o kategorie příjmů vyjmenované v § 36 ZDP.

1.2.9 Daň

Jak uvádí K. Kubátová: „*Daň je obecně definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelná a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).*“⁵

Z hlediska praxe je důležité identifikovat i stávající trendy v oblasti zdanění, neboť mohou významně ovlivnit rozhodovací procesy daňových poplatníků vztahující se k jejich budoucím aktivitám.

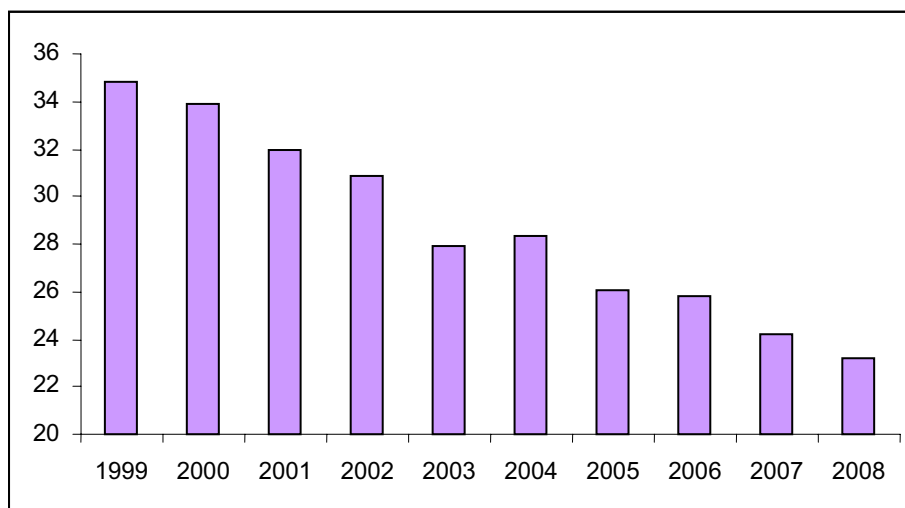
1.3 Trendy

V řadě Evropských zemí proběhly, probíhají nebo jsou na různých úrovních diskutovány daňové reformy různého rozsahu, které by měly směřovat zpravidla k jednoduššímu a spravedlivému daňovému systému, který by zároveň umožnil zachovat stávající nebo požadovanou výši příjmů veřejných rozpočtů. Strategie EU v oblasti daní, která má vyjadřovat odraz nových podmínek tvorby jednotného trhu, je obsažena v mezinárodním dokumentu z roku 1996 SEC(96) 478 – Taxation in the European Union. (Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation_sec\(1996\)487_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation_sec(1996)487_en.pdf))

V současnosti existují celkem dva dominantní trendy v daňové politice a to snižování daní a zároveň rozšiřování základu daně a odklon od přímých daní k daním nepřímým. Oba tyto aspekty se projevují také v rámci EU. Nejvíce se snižování daní projevuje v zemích střední a východní Evropy, které se snaží zvyšovat konkurenční výhodu oproti

⁵ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha, Eurolex Bohemia. 2000. ISBN 80-902752-2-2. str. 13.

okolním státům a přitáhnout tak nové investory. Snižování daní se provádí prostřednictvím snižování sazby důchodových daní, rozšiřováním daňového základu u důchodových daní nebo odstraňování progresivnosti důchodových daní. Také v České republice je evidentní tendence ke snižování daně z příjmu právnických osob. Jen za poslední rok tato daň klesla o celá tři procenta. Se sazbou 21 procent se tak Česká republika pohybovala pod celoevropským průměrem.⁶



Obrázek 1 – Průměrné sazby daně právnických osob v zemích EU⁷

Dalším významným trendem je zavedení stejné procentní sazby pro všechny druhy daní neboli rovné daně. Zavedení rovné daně v ČR je především politickým problémem. Podle mého názoru by zavedení rovné daně snížilo spoustu byrokratických nákladů, administrativních, informativních, apod.

Následující tabulka ukazuje, ve kterých státech je zavedena rovná daň a také rok, ve kterém byla zavedena.

⁶ *Sazby daně z příjmu právnických osob po celém světě klesají.* [online]. [cit 2008-12-03]. <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-z-prijmu/sazby-dppo-po-celem-svete-klesaji/1001654/50207>.

⁷ *Sazby daně z příjmu právnických osob po celém světě klesají.* [online]. [cit 2008-12-03]. <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-z-prijmu/sazby-dppo-po-celem-svete-klesaji/1001654/50207>.

Tabulka 1 - Země, ve kterých je zavedena rovná daň včetně roku jejího zavedení⁸

Země	Zavedena rovná daň	Sazba DPPO
Estonsko	1994	0-24
Lotyšsko	1995	15
Litva	1994	15
Rusko	2001	24
Ukrajina	2004	25
Gruzie	2005	20
Srbsko	2003	10
Slovensko	2004	19
Rumunsko	2005	16

1.3.1 Sazba daně

Podle trendu snižování daně se řídí i sazba daně v ČR. Dle § 21 činila daň z příjmu právnických osob 24 % pro zdaňovací období roku 2007. V následujících letech sazba klesla na 21 % v roce 2008, na 20 % v roce 2009 a pokud nedojde k legislativní změně, bude činit 19 % v roce 2010.

Tato sazba se vztahuje na základ daně snížený o položky odečitatelné od základu daně (§ 34) a o položky snižující základ daně (§ 20). Základ daně se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů.

Níže uvedená tabulka obsahuje historický přehled daně z příjmu právnických osob od vzniku České republiky, tj. od roku 1993.

⁸*Rovná daň: Podfuk nebo cesta k prosperitě.* [online]. [cit. 2009-04-21]. Dostupné z: <http://www.fragmenty.cz/j1077.htm>.

Tabulka 2 - Historický přehled sazeb DPPO v České republice⁹

Rok	Sazba DPPO	Rok	Sazba DPPO	Rok	Sazba DPPO
1993	45 %	1999	35 %	2004	28 %
1994	42 %	2000	31 %	2005	26 %
1995	41 %	2001	31 %	2006	24 %
1996	39 %	2002	31 %	2007	21 %
1997	39 %	2003	31 %	2008	20 %
1998	35 %	2004	28 %		

Pro srovnání uvádím v následující tabulce přehled daňových sazeb ve vybraných státech.

Tabulka 3 - Přehled sazeb ve vybraných zahraničních zemích pro roky 2007 – 2009 (v %)¹⁰

	2007	2008	2009		2007	2008	2009
Austrálie	30	30	30	Maďarsko	16	16	16
Rakousko	25	25	25	Island	18	15	15
Belgie	33	33	33	Irsko	12,5	12,5	12,5
Kanada	21	19,5	28	Itálie	33	27,5	27,5
Česká republika	24	21	20	Japonsko	30	30	30
Dánsko	25	25	25	Korea	25	25	25
Finsko	26	26	26	Lucembursko	22	22	21
Francie	34,43	34,43	34,43	Mexiko	28	28	28
Německo	25	15	15	Nizozemí	25,5	26	25,5
Řecko	25	25	25	Nový Zéland	33	30	30

⁹Sazby DPPO. [online]. [cit. 2009-04-21]. Dostupné z : http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=da_429.htm.

¹⁰ ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské Unii*. 2007. 256 s. ISBN 80-7201-649-0.

	2007	2008	2009
Norsko	28	28	28
Polsko	19	19	19
Portugalsko	25	25	25
Slovensko	19	19	19
Španělsko	32,5	30	30
Švédsko	28	28	26,3
Švýcarsko	8,5	8,5	8,5
Turecko	20	20	20
Velká Británie	30	28	28
USA	35	35	35

Sazba daně ze samostatného základu daně

Sazba daně ze samostatného základu DPPO byla zavedena v roce 1998 ve výši 25 %. Od roku 2000 byla snížena na 15% a platí až do nynějška.

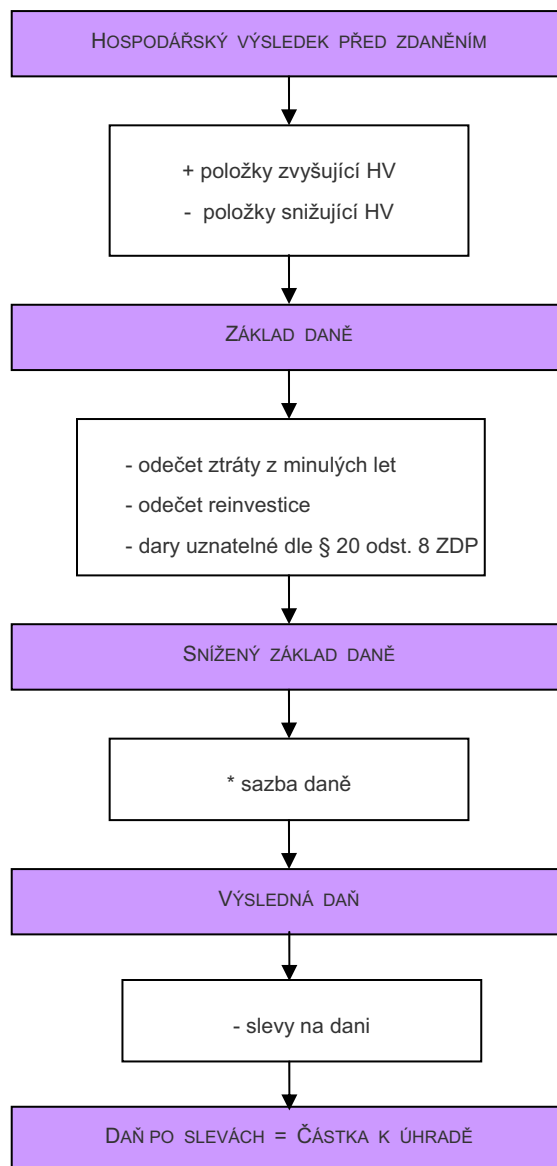
Tabulka 4 - Přehled sazeb daně ze samostatného základu daně¹¹

Rok	sazba DPPO podle § 21 odst. 4 ZDP
1998 a 1999	25 %
od 2000	15 %

1.4 Schéma výpočtu daně z příjmů právnických osob

Při stanovování základu daně a poté samotné daně vycházíme z výsledku hospodaření či z rozdílu mezi příjmy a výdaji, pokud poplatník nevede účetnictví. Pak následují úpravy tohoto výsledku hospodaření na základ daně. Základ daně můžeme snížit o další položky, např. daňová ztráta či reinvestiční odpočet. Pak následuje vypočtení daně dle příslušné sazby, popřípadě snížení této částky o slevy na dani.

¹¹ *International Bureau of Fiscal Documentation IBFD*. [online]. [2008-12-03]. Dostupné z: http://www.ibfd.org/portal/Product_gth.html.



Obrázek 2 - Zjednodušené schéma výpočtu daně z příjmu PO¹²

¹² Zdroj: vlastní zpracování.

2 Dopad daňové reformy v oblasti zdanění právnických osob

Novela zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je součástí zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů. Úpravy v zákoně o dani z příjmů tedy tvoří pouze jednu část z celku opatření ke zlepšení veřejných financí. Kromě zákona o daních z příjmů, byly novelizovány i další zákony (zákon o rezervách, zákon o dani z přidané hodnoty, zákon o správě daní a poplatků a zákon o účetnictví), které spolu se zákonem o DPPO velmi významně souvisí.

Účinnost této novely byla rozdělena do 4 období. Některé změny zasáhly již zdaňovací období roku 2007, největší změny však nabyly účinnosti od 1. 1. 2008, některé nabyly účinnosti k 1. 1. 2009 a některé z nich nabydou účinnosti, pokud nedojde k legislativním změnám, ke dni 1. 1. 2010.

2.1 Změny v oblasti ustanovení pro právnické osoby

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů je rozdělen do 6 částí. V této části své práce se budu věnovat části II., ve které jsou uvedeny jen ustanovení, týkající se právnických osob.

2.1.1 Příjmy z loterií a jiných podobných her

Nově bylo v § 19 odst. 1 písm. g) ZDP s účinností k 1. 1. 2008 v zákoně o dani z příjmu stanoveno, že osvobození příjmů z loterií a her od daně se týká pouze částek vsazených, přičemž všechny ostatní příjmy provozovatelů loterií a her již budou podléhat zdanění.

2.1.2 Hypoteční zástavní listy a příjmy plynoucí v souvislosti s privatizovaným majetkem

Dosud byly u právnických osob tyto výnosy od daně zcela osvobozené. Po novele se osvobození vztahuje již jen na úrokové výnosy plynoucí z těch hypotečních zástavních listů, v jejichž emisních podmínkách se emitent zavázal použít ke krytí závazků pouze pohledávky z hypotečních úvěrů, které byly poskytnuty výhradně na financování investic do nemovitostí, nebo na financování bytových potřeb. Zánik osvobození se

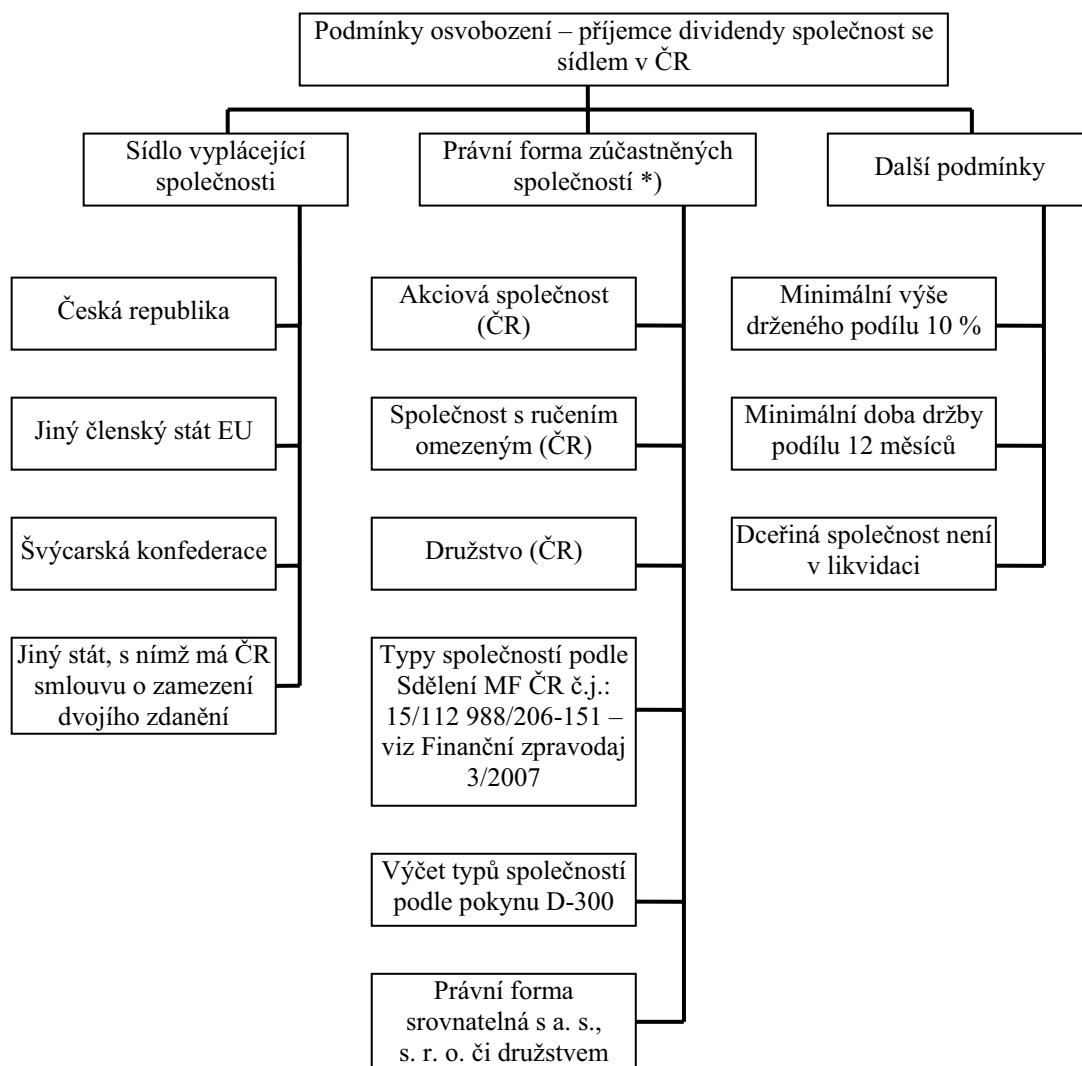
bude týkat až úrokových příjmů těch hypotečních zástavních listů, které byly emitovány po 31. 12. 2007. Místo tohoto osvobození bylo do § 19 odst. 1 písm. l) ZDP zařazeno osvobození příjmů plynoucích Ministerstvu financí ČR v souvislosti s privatizovaným majetkem.

2.1.3 Společný systém zdanění mateřských a dceřiných společností¹³

Před reformou byla pro tyto případy uplatňována srážková daň, která byla od 1. 1. 2008 nahrazena v § 19 odst. 1 písm. ze) ZDP režimem osvobození pro případy, kdy jsou příjmy vypláceny dceřinou společností mateřské. Reforma rozšiřuje daňové osvobození. Nyní je dle § 19 odst. 9 ZDP přiznáno za podmínek, že dceřiná společnost:

- je daňovým rezidentem státu, se kterým má Česká republika uzavřenou účinnou smlouvu o zamezení dvojího zdanění, která toto stanoví,
- má právní formu ekvivalentní společnosti s ručením omezeným či akciové společnosti,
- je v obdobném vztahu vůči příjemci dividend či jiných podílů na zisku jako dceřiná společnost vůči mateřské společnosti, za podmínek držby podílu 10 % při minimální době 12 měsíců,
- podléhá dani obdobné dani z příjmů právnických osob, u níž sazba daně není nižší než 12 %.

¹³ RUML, M. *Reforma přináší změny pro firmy i podnikatele*. [online]. [cit 2009-04-08]. Dostupné z: <http://www.sfinance.cz/zpravy/finance/139529-reforma-prinasi-zmeny-pro-firmy-i-podnikatele>.



*) vyplácející a přijímající stát

Obrázek 3 - Podmínky pro osvobození příjmů od dceřiných společností¹⁴

2.1.4 Cenné papíry a podíly na společnostech

Od účinnosti reformy je v § 19 odst. 1 písm. ze) ZDP určeno osvobození příjmů z převodu podílů vlastněných mateřskou společností na společnosti dceřiné. Z tohoto osvobození jsou vyloučeny případy prodeje podílů v dceřiných společnostech v likvidaci. Cílem této úpravy bylo zvýhodnění podmínek pro tuzemské i zahraniční investory při zakládání skupin podniků s řídicími strukturami umístěnými v ČR.

¹⁴ VLACH, P. a RYLOVÁ, Z. *Reforma daní z příjmů od roku 2008*. 2007. str. 20. ISBN 978-80-7208-648-1.

2.1.5 Další příjmy od daně osvobozené

S účinností novely byly z § 19 ZDP vyňaty osvobození vybraných příjmů plynoucích odborovým organizacím, osvobození příjmů z pronájmu vlastních nemovitostí, z účasti v akciové společnosti, z podílových listů a úrokových příjmů z vkladů u bank. Dále osvobození všech příjmů regionálních rad regionu soudržnosti. Také bylo zrušeno osvobození vybraných příjmů plynoucích zoologickým zahradám, které bylo dosud umožněno osvobození zoologickým zahradám ve formě darů a reklam.

2.2 Změny ve společných ustanoveních

V této části své práce se budu věnovat 3. části zákona o dani z příjmu, ve které jsou uvedeny společná ustanovení pro daň z příjmů fyzických osob i pro daň z příjmů právnických osob.

2.2.1 Snížení sazby

Změnou, která je nejviditelnější je postupné snižování sazby daně z příjmu právnických osob. Ta během následujících tří let klesla z původních 24 % pro rok 2007 na 19 %, která by měla být v roce 2010. Pokud podnik účtuje podle kalendářního roku, je vše jasné. Od roku 2001 je možné, aby účetní jednotka účtovala v hospodářském roce. Vymezení hospodářského roku plyne ze zákona o účetnictví jako dvanáct měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích. Hospodářským rokem je účetní období, které může začínám pouze prvním dnem jiného měsíce než leden.¹⁵ Dosud platilo, že se použije sazba platná k poslednímu dni daného období. Od 1. 1. 2008 platí sazba platná k prvnímu dne daného období, což je velká změna oproti současnému stavu.

2.2.2 Základ daně a úprava výsledku hospodaření

U poplatníků, kteří vedou účetnictví se vychází z výsledku hospodaření upraveného o položky, které nezasahují do základu daně. Nyní je nutno výsledek hospodaření (dále jen VH) zvýšit kromě již dříve neuhrazených závazků zachycených v rozvaze, zaniklých jinak než splněním, započtením, dohodou mezi věřitelem a dlužníkem, kterou se dosavadní závazek nahrazuje závazkem novým a narovnáním podle zvláštního právního předpisu, i o položky nové.

¹⁵ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 3 ve znění p. p.

Zásadní změnou pro zdaňovací období započaté v roce 2008 je tzv. **přidanění závazků**. Základ daně se podle § 23 odst. 3 ZDP zvyšuje o částku neuhrazeného závazku zachyceného v účetnictví dlužníka odpovídajícího:

- závazku od jehož splatnosti uplynulo 36 měsíců,
- závazku, který se promlčel.

Dále se základ daně zvyšuje o částku závazku zachyceného v rozvaze, který zanikl jinak než:

- splněním závazku,
- započtením závazku,
- splynutím práva s povinností u jedné osoby,
- dohodou mezi věřitelem a dlužníkem, kterou se dosavadní závazek nahrazuje závazkem novým
- narovnáním podle zvláštního právního předpisu,
- pokud nebyla zaúčtována ve prospěch výnosů nebo se o tuto částku závazku nezvyšuje daňový základ z jiného důvodu.

Přidanění se týká pouze závazků, které v minulosti snížily daňový základ dlužníka. Uplyne-li v průběhu roku 2008 doba 36 měsíců neuhrazeného závazku od splatnosti „daňového“ závazku, zvýší se daňový základ roku 2008.

Podle § 23 odst. 3 písm. b) ZDP se nově snižuje VH o částky zachycené ve prospěch výnosů nebo nákladů v účetnictví společníka při nabytí akcií nebo obchodního podílu.

2.2.3 Přeměna společnosti formou rozdělení odštěpením

V roce 2006 byla do z. č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění p. p. (dále jen ObchZ) zavedena nová forma rozdělení společnosti. K rozdělení sloučením a rozdělení se založením nových společností přibyla nová forma rozdělení - odštěpením. Při rozdělení odštěpením společnost nezaniká. Zákon o dani z příjmů dosud na tuto formu rozdělení nepamatoval, od 1. 1. 2008 již zákon tuto formu rozdělení upravuje v § 23c ZDP. Nyní je jí umožněn stejný daňový režim jako u jiných forem přeměn společností, tj. využití všech výhod spočívajících zejména v možnosti převzít

nástupnickou společností daňovou ztrátu, položky odčitatelné od základu daně, rezervy a opravné položky. Současně je možno využít těchto výhod jak u akciových společností a společností s ručením omezeným, tak také evropským družstevním společenstvem. Cílem tohoto ustanovení je zajištění stejných daňových výhod, jaké již využívají jiné, obvyklé formy přeměn společností.

2.2.4 Odejmutí některých výhod

Daňové výhody nelze podle nového zákona dle § 23d ZDP přiznat, pokud hlavním důvodem nebo jedním z hlavních důvodů převodu podniku nebo jeho samostatné části, výměně podílů nebo přeměn je snížení daňové povinnosti. Mezi tyto podmíněné výhody byly takto zařazeny způsoby stanovení vstupní ceny při převodu podniku a výměně podílů. Stanoven byl i jednorozční časový test pro převodu podniku či výměně podílů, během nějž jsou sledovány případné následné převody podílů. Dojde-li během tohoto období k jejich převodu, nebude již možno výhody získat.

2.2.5 Náklady vynaložené na zaměstnance

Do konce roku 2006 byly plně daňově účinnými plnění charakteru mzdy včetně plnění spojených s jejími náhradami. Naopak veškerým peněžním plněním poskytovaným vedle mzdy se žádné výhody neuznávaly (např. nadlimitní cestovní náhrady). Jedná se o změny:

- **ve vzdělávání a rekvalifikaci**

Zatímco do 31. 12. 2007 bylo možno daňově uznat všechny formy péče o další odborné vzdělání zaměstnanců, od 1. 1. 2008 platí že tyto náklady jsou sice daňově uznatelné, ale s určitými výjimkami v § 24 odst. 2 písm. j) ZDP. Například nelze uznat náklady vynaložené na zvýšení kvalifikace. Částky vynaložené na takovéto vzdělávání představují na straně zaměstnance zdanitelný příjem ze závislé činnosti.

- **příspěvky na penzijní a jiné připojištění**

Co se týká příspěvků zaměstnavatele na penzijní připojištění a pojistného hrazeného zaměstnavatelem na soukromé životní pojištění zaměstnanců, jejich účinnost zůstává zachována za podmínky ujednání těchto příspěvků v kolektivní smlouvě, vnitřního

předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy, pokud ZDP nebo zvláštní zákon nestanoví něco jiného (viz § 24 odst. 2 písm. j) bod. 5. ZDP).

▪ **doprava do a ze zaměstnání**

Ze § 24 odst. 2 písm. zg) ZDP vypuštěna úprava podmínek daňové účinnosti na dopravu zaměstnanců, dosud byly za daňově účinně považovány náklady na dopravu zaměstnanců do zaměstnání hromadnými dopravními prostředky. Nyní platí, že poskytování těchto výhod musí být uvedeno v interní směrnici. U přepravovaných zaměstnanců je tato doprava podrobena dani ze závislé činnosti.

▪ **ubytování zaměstnanců**

Do 31. 12. 2007 bylo možné dle § 24 odst. 2 písm. k) ZDP daňově uznat náklady na přechodné ubytování zaměstnanců (mimo pracovních cest) náklady maximálně do výše 3.500 Kč měsíčně. Daňově účinnými se staly s účinností od 1. 1. 2008 náklady na ubytování zaměstnanců i v bytech a rodinných domech.

▪ **nealkoholické nápoje**

Dle § 25 odst. 1 písm. zn) ZDP je s účinností od 1. 1. 2008 zrušena možnost zahrnout do daňově uznatelných nákladů hodnotu nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti. Avšak dále existuje daňová účinnost nákladů na ochranné nápoje, které je povinnost poskytovat dle zákoníku práce.

2.2.6 Zavedení daňové uznatelnosti likvidovaných zásob

Pokud byly do 31. 12. 2007 zaúčtovány v účetnictví náklady na likvidaci zásob, představovaly pak při výpočtu daně z příjmu daňově neuznatelnou škodu. Za zdaňovací období roku 2008 budou nově dle § 24 odst. 2 písm. zg) ZDP základ daně z příjmů snižovat i náklady na provedenou likvidaci zásob. U léků, léčiv a potravinářských výrobků jsou tyto výdaje daňově uznatelné až po prošlém datu použitelnosti.

2.2.7 Zrušení definice obvyklé výše úroků u půjček (140 % diskontní sazby ČNB)

Pro daňovou uznatelnost finančních nákladů u úvěrů a půjček byla od 1. 1. 2008 zavedena v § 23 odst. 7 ZDP zcela nová kritéria (např. výše finančních nákladů nesmí o více než 4 % přesáhnout tzv. jednotnou úrokovou míru) a zpřísněna kritéria stávající (úvěry a půjčky přijaté od spojených osob se poměřují s trojnásobkem výše vlastního kapitálu, je-li dlužníkem banka nebo pojišťovna, a s dvojnásobkem u ostatních dlužníků). Pro úroky z půjček uzavřených mezi spojenými osobami byla od 1. 1. 2008 zrušena administrativní výše obvyklého úroku ve výši na 140% diskontní sazby ČNB. Od 1. 1. 2008 je tak pro úroky z půjček rozhodující tržní výše úroku.

2.2.8 Prodloužení minimální doby trvání finančního leasingu

V zákoně 586/1992 Sb., o daních z příjmů je, ve znění účinném k 1. 1. 2007 v § 24, odst. 4 uvedeno: *„Nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, který lze podle tohoto zákona odpisovat, se uznává jako výdaj (náklad) za podmínky, že: doba nájmu pronajímané věci je delší než 20 % stanovené doby odpisování uvedené v ZDP § 30, nejméně však tři roky. U nemovitostí musí doba nájmu trvat nejméně osm let. Doba nájmu se počítá ode dne, kdy byla věc nájemci přenechána ve stavu způsobilém obvyklému užívání.“*

Podle přechodných ustanovení z. č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů platí, že u hmotného majetku, který je předmětem smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí uzavřené do 31. 12. 2007, se až do doby jeho ukončení aplikují ustanovení platná pro rok 2007.

Od 1. 1. 2008 je však platné a činné následující znění: *„Nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, který lze podle tohoto zákona odpisovat, snížené o částku uvedenou v ZDP § 25 odst. 1 písm. zm), se uznává jako výdaj (náklad) za podmínky, že: doba nájmu hmotného movitého majetku trvá nejméně minimální dobu odpisování uvedenou v ZDP § 30 odst. 1. U nemovitostí musí doba nájmu trvat nejméně 30 let. Doba nájmu se počítá ode dne, kdy byla věc nájemci přenechána ve stavu*

způsobilém obvyklému užívání.“ To stanoví ve svém § 24 zákon 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Tabulka 5 - Porovnání leasingu před reformou a po reformě¹⁶

Do 31. 12. 2007	Od 1. 1. 2008
Minimální doba trvání leasingu se musí rovnat alespoň 20 % doby odepisování daňových odpisů nebo období 3 roky (u nemovitostí 8) let, přičemž se z těchto dvou časových intervalů použije ten, který je delší	Minimální doba trvání leasingu je shodná s dobou odepisování daňových odpisů (u nemovitostí alespoň 30 let)
Všechny leasingové splátky jsou daňově uznatelné	Daňově neuznatelné jsou náklady rovnající se jednorázové částce, která se vypočte jako 1 % leasingových splátek. Toto se nevztahuje na finanční náklady do výše 1 mil. Kč za období.
Srážková daň ve výši 1 % na leasingové splátky zaplacené do zahraničí	Srážková daň ve výši 5 % na leasingové splátky zaplacené do zahraničí
Leasingová společnost může použít zvláštní leasingové odepisování	Zvláštní leasingové odepisování bylo zrušeno

- Nemovitosti

U nemovitostí se minimální doba leasingu prodlouží o 22 let, což leasing nemovitostí oproti stavu před reformou velmi znevýhodní. Jednou z největších výhod leasingu totiž bylo, že díky němu mohly firmy daňově uplatnit své náklady podstatně rychleji než při nákupu majetku například za hotovost nebo na úvěr. Tato daňová výhoda je tedy definitivně odstraněna. Výhodnější nyní bude z daňového pohledu spíše leasing operativní, u kterého si může firma uplatnit do nákladů celé skutečně zaplacené nájemné v daném roce.

¹⁶Zdroj: Vlastní zpracování.

- **Movítý majetek**

U finančního leasingu došlo od 1. 1. 2008 také k prodloužení minimální doby leasingu na dobu stejnou jako délka odepisování u automobilů, strojů a zařízení. U osobních, užitkových a nákladních automobilů byla minimální doba trvání leasingové smlouvy prodloužena ze 3 na 5 let. U leasingu strojů a zařízení ve druhé odpisové skupině došlo k prodloužení ze 3 na 5 let a u movitých věcí zařazených do třetí odpisové skupině ze 3 na 10 let. Další změnou je ustanovení, podle kterého z celkové částky ročních leasingových splátek přesahujícího 1 milion korun nebude 1 % daňově uznatelné.

▶ **Příklad 1 - Finanční leasing**

Firma si 1. dubna 2008 sjednala finanční leasing na osobní automobil s tím, že celkové nájemné včetně služeb bude činit 2 100 000 Kč. Níže uvedená tabulka uvádí ve zjednodušené podobě výpočet částek na jednotlivá zdaňovací období.

Tabulka 6 - Postup výpočtu leasingu

duben – prosinec 2008	$9/60 \text{ z } 2\,100\,000 = 315\,000 \text{ Kč}$
leden – prosinec 2009	$12/60 \text{ z } 2\,100\,000 = 420\,000 \text{ Kč}$
leden – prosinec 2010	$12/60 \text{ z } 2\,100\,000 = 420\,000 \text{ Kč}$
leden – prosinec 2011	$12/60 \text{ z } 2\,100\,000 = 420\,000 \text{ Kč}$
leden – prosinec 2012	$12/60 \text{ z } 2\,100\,000 = 420\,000 \text{ Kč}$
leden – březen 2013	$3/60 \text{ z } 2\,100\,000 = 105\,000 \text{ Kč}$

Aby byly splněny podmínky pro uplatnění nájemného do daňových výdajů, musí finanční leasing sjednaný od 1. 1. 2008 trvat 5 let, tj. 60 měsíců. Ve zdaňovacím období si může do daňových výdajů uplatnit jen 9/60 za devět měsíců roku 2008.

2.2.9 Leasing osobních automobilů

Reforma ruší limit vstupní ceny automobilů a nájemného při pořízení automobilů formou finančního leasingu stanovený pro daňové účely ve výši 1,5 mil. Kč. Ustanovení se týká pouze osobních automobilů pořízených poté co reforma vešla v platnost, tedy od 1. ledna 2008. Další změnou týkající se osobních automobilů je prodloužení doby odepisování na pět let. Ustanovení se týká všech osobních aut, která nejsou plně odepsána k datu nabytí účinnosti reformy, tedy do konce roku 2007

(s výjimkou aut pořízených v rámci finančního leasingu). Od roku 2008 byla zákonem zrušena odpisová skupina 1a, podle které se osobní automobily odepisují 4 roky.

► **Příklad 2 - Zrušení odpisové skupiny 1a**

Firma zakoupila v roce 2007 osobní automobil za 300.000 Kč a zvolil rovnoměrný způsob odepisování.

Tabulka 7 – Postup výpočtu odpisů automobilu zařazeného do skupiny 1a

2007	$300.000 * 0,142 = 42.600 \text{ Kč}$	ZC: 257.400 Kč
2008	$300.000 * 0,2225 = 66.750 \text{ Kč}$	ZC: 190.650 Kč
2009	$300.000 * 0,2225 = 66.750 \text{ Kč}$	ZC: 123.900 Kč

Jelikož byla od roku 2008 zrušena odpisová skupina 1a, přeřadí firma automobil od roku 2008 do odpisové skupiny 2 a použije příslušná roční sazba. (tj. sazba pro další roky odepisování pro skupinu 2)

► **Příklad 3 - Zrušení limitu 1.500.000 Kč pro odepisování automobilů**

Firma pořídila osobní automobil za 2.300.000 Kč. Z jaké vstupní ceny bude automobil odepisovat, pokud by ho pořídila v roce 2007 a z jaké, kdyby ho pořídila v roce 2008?

Tabulka 8 – Stanovení ceny pro odepisování u automobilu

2007	Firma začne odepisovat z částky 1.500.000 Kč, bude z ní odepisovat i v dalších letech.
2008	Firma bude odepisovat z celé částky 2.300.000 Kč.

Od 1. 1. 2008 byl zrušen limit 1.500.000 Kč pro odepisování osobních automobilů, takže firma může odepisovat z celé částky 2.300.000 Kč.

2.2.10 Položky odčitatelné od základu daně

Mezi položky odčitatelné od základu daně byla do § 34 odst. 9 ZDP s účinností od 1. 1. 2008 zařazena nová položka umožňující poplatníkům, kteří jsou osobami povinnými podle zákona o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech uplatnit:

- 50% částky, kterou poplatník vypořádal v peněžní či nepeněžní formě oprávněným osobám jejich majetkový podíl v letech 1993-2005,
- 100 % částky vypořádané v dalších letech, po roce 2005.

2.2.11 Zvláštní sazba daně

Zvláštní sazbě daně neboli srážkové dani podléhají vybrané druhy příjmů uvedené v § 36 ZDP. Sazby této daně byly ve zdaňovacím období roku 2007 v rozmezí 1 % - 25 %. V souvislosti s úpravou sazeb došlo i k úpravě výše daně srážkové, a to na jednotnou úroveň 15 % s účinností od 1. 1. 2008, ovšem existuje výjimka, tou je sazba 5 % pro případ úhrady nájemného u finančního leasingu zahraničnímu pronajímateli.

2.2.12 Závazné posouzení vydané finančním úřadem

Finanční úřad lze dle § 34a ZDP požádat o závazné posouzení v těchto otázkách:

- posouzení způsobu rozdělení nákladů, které nelze pouze přiřadit ke zdanitelným příjmům,
- posouzení výpočtu části nákladů spojených s provozem nemovitosti, které je zčásti používána k podnikání,
- posouzení, zda zásah do majetku je technickým zhodnocením,
- posouzení, zda se jedná o výdaje vynaložené při realizaci projektů výzkumu a vývoje.

Toto závazné posouzení je zpoplatněno částkou 10 000 Kč. Pokud je rozhodnutí o závazném posouzení doručeno žadateli po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání, může uplatnit odčitatelnou položku v dodatečném daňovém přiznání.

2.2.13 Zpřísnění tvorby daňově uznatelných opravných položek k pohledávkám

Zpřísnění spočívá v rozdělení pohledávek podle jejich hodnoty. Byla určena kategorie „významných pohledávek“ nad 200 000 Kč, u níž je zakázána tvorba opravných položek bez toho, aby byla pohledávka řešena soudně. Toto zpřísnění se použije poprvé pro tvorbu opravných položek, která započala po 1. 1. 2008. Z toho vyplývá, že opravné položky vytvořené v souladu se zákonnou úpravou do konce roku 2007 budou daňově uznatelné.

2.2.14 Zrušení možnosti daňového odpisu pohledávek splatných do 31. 12. 1994

Zákon o dani z dosud umožňoval, aby poplatník účtující v soustavě podvojného účetnictví uplatnil u pohledávek po lhůtě splatnosti do nákladů nejvýše 10 % ročně z neuhrazené části hodnoty pohledávky. Takovouto pohledávku je tedy možné odepsat do nákladů snižujících základ daně z příjmů během deseti let.

2.3 Zhodnocení dopadu změn

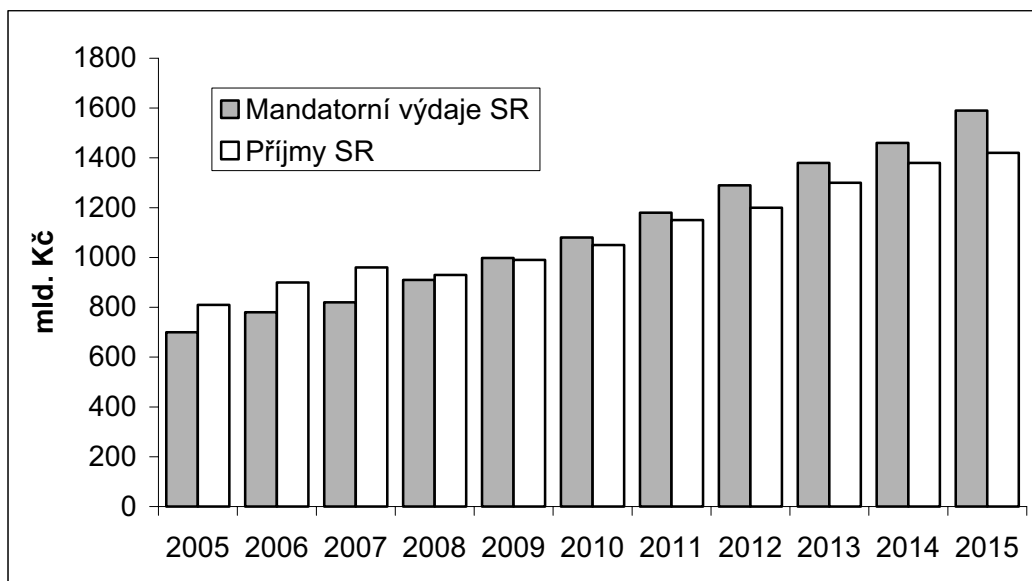
Cílem vládní reformy bylo zjednodušit daňový systém. Dalšími významnými cíli byly:

- snížit vládní deficit a zastavit nárůst vládního dluhu,
- zvrátit neudržitelné trendy vládních výdajů a posílit jejich efektivnost,
- plošně snížit daňové zatížení, omezit administrativní zátěž.

Nejvýznamnějším aspektem reformy byl stav rozpočtu veřejných financí. Velkou hrozbou byly mandatorní výdaje¹⁷, které by již v roce 2009 překročily související příjmy.

¹⁷ Tzv. "příkázané" výdaje, výdaje rozpočtu, které jsou externě stanoveny (např. zákonem) a nelze je při plánování rozpočtu účinně ovlivnit. Např. dávky sociálního zabezpečení, státní příspěvek na penzijní připojištění a stavební spoření, dávky v nezaměstnanosti, apod.

Obrázek 4 - Výhledový poměr příjmů SR a mandatorních výdajů¹⁸



Základním cílem zákonodárců při tvorbě novely daní bylo snížení administrativní zátěže pro poplatníky i státní zpravu a zjednodušení dosavadního systému vyměrování a odvodu daní. K takovému významnému kroku bylo příkladem Slovensko, kde reforma veřejných financí vstoupila v platnost 1. 1. 2004. Šlo o velmi propracovanou reformu, která Slovensku zajistila nejen ekonomický růst, ale obrovské zjednodušení vybírání daní. Domnívám se, že tato reforma mimo jiné přispěla k tomu, že bylo možno zavést měnu EURO v roce 2009. Myslím, že reforma, která proběhla v České republice nebyla dotažená do konce. Byly provedeny jen změny v ustanoveních a ne opravdová reforma, jak ji mnoho lidí nazývá. Jediné veliké změny se odehrály v ustanoveních pro fyzické osoby, u kterých se významně mění způsob výpočtu daně.

Sazba daně z příjmu právnických osob se sice snížila, ale na druhou stranu byl na mnoha místech rozšířen daňový základ. Například prodloužení doby odpisování nebo zrušení výhod finančního leasingu díky prodloužení jeho doby. Takže zůstává otázkou do jaké míry se zvýší či sníží daňové zatížení právnických osob a tím i zvýší či sníží příjmy do státní pokladny.

¹⁸ *Reforma veřejných financí 2007-2010*. [online]. [cit 2008-07-02]. Dostupné z: www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Reforma_verejnych_financi_ppt.ppt.

Změna týkající se finančního leasingu je podle mého názoru také nejméně užitečná. U smluv uzavřených před účinností novely budou uplatňovány jiné předpisy, než pro ty nově uzavřené. Tato úprava zcela jistě povede ke snížení počtu nově uzavřených leasingových smluv, protože zcela ztrácí veškeré daňové výhody. Jistě o ně však bude v budoucnosti zájem, díky jejich výhodě rozložení pořizovací ceny do splátek.

Naopak velice zajímavá je změna uznatelnosti plateb pojištění za zaměstnance zaměstnavatelem. Pokud bude tedy v kolektivní smlouvě ujednána jakákoli částka, bude vždy daňově uznatelným výdajem.

Další velice užitečnou změnou je úprava vztahu dceřiných a mateřských společností. Díky této úpravě je podpořen vznik holdingových struktur, v České republice nyní vzniklo vhodné prostředí, pro holdingové společnosti, které si tady budou zřizovat svá sídla či stálé provozovny v případě společností z Evropské unie. Reforma totiž rozšiřuje daňové osvobození také na dividendy přijaté od společností se sídlem mimo EU. Cílem tohoto ustanovení bylo zohlednění vlivu daňové konkurence a impulsem pro příliv zahraničních investic, tomu také nahrává fakt, že výše zdanění příjmů právnických osob je ve srovnání se sazbami v ostatních zemích spíše podprůměrná.

Přes všechny snahy zjednodušit výpočet daně z příjmu, je stanovení daně z příjmu právnických osob stále velmi složitý proces. Daňová novela přinesla snížení sazby daně při rozšíření daňového základu, ale také řadu dalších výjimek, které tvoří zákon o dani z příjmu nepřehledným. Domnívám se, že neustálé změny ve výpočtu základu daně a působnost více režimů vedle sebe (přechodná ustanovení) představují zbytečné finanční zatížení nejen poplatníků (náklady na software, školení, daňové poradce, apod.), tak i pro státní správu (tisk nových daňových přiznání, úpravy software, školení, apod.).

3 Optimalizace daňové zátěže pro rok 2008¹⁹

Při výpočtu daňové povinnosti právnických osob je možné různými způsoby konečnou částku, zaplacenou na daních optimalizovat. V této kapitole uvedu skutečnosti pro rok 2008 a popřípadě změny pro rok 2009.

3.1 Základ daně

▪ Poplatníci podnikatelského charakteru

Základ daně této skupina poplatníků je tvořen příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, pokud není jiným zákonem stanoveno jinak. Daň z příjmů právnických osob se nepočítá přímo ze základu daně, ale ze základu daně sníženého o položky odčitatelné od základu daně a o položky snižující základ DPPO, a to zaokrouhleného na celé tisícikoruny dolů. Do základu daně uváděného do daňového přiznání nevstupuje příjem zdaněný srážkovou daní.

▪ Poplatníci, kteří nejsou založeni či zřízeni za účelem podnikání

Těmito subjekty jsou např. zájmová sdružení právnických osob, občanská sdružení, odborové organizace, politické strany, politická hnutí, registrované církve a náboženské společnosti, nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy, obce, organizační složky státu, vyšší územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy. ZDP ve svém § 18 uvádí ve vztahu k vymezení předmětu daně u těchto poplatníků následující: „*U poplatníků nejsou předmětem daně příjmy z činnosti vyplývajících z jejich poslání za podmínky, že náklady vynaložené v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší.*“

Jejich neziskovost u podnikatelských subjektů posuzuje za celé zdaňovací období, a to podle jednotlivých druhů činností. Předmětem daně jsou příjmy z jednotlivých činností, kde příjmy převyšují související výdaje. Tyto subjekty musí dle ZDP § 18 odst. 7 vést účetnictví tak, aby byly vedeny odděleně příjmy a výdaje, které jsou předmětem daně od příjmů, které předmětem daně nejsou.

¹⁹ Zpracováno dle z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění p. p.

Předmětem daně jsou podle § 18 odst. 3 ZDP u těchto neziskových subjektů vždy:

- příjmy z reklam, členských příspěvků a příjmy z nájemného.

U těchto subjektů nejsou nikdy předmětem zdanění příjmy:

- z dotací a jiných forem státní podpory, z úroků z vkladů na běžném účtu,
- z úplatných převodů, užívání, pronájmu a prodeje státního majetku.

Východiskem pro sestavení základu daně je účetní výsledek hospodaření. Účetní výsledek hospodaření je definován jako rozdíl mezi výnosy a náklady. V účetnictví se zaevidují všechny příjmy a výdaje a určí mezi nimi rozdíl, pro účely určení základu je však třeba podle ZDP provést ještě celou řadu operací, které mají na celkový výsledek hospodaření či základ daně z příjmu vliv.

V následující části se věnuji problematice stanovení daňové povinnosti u poplatníků vykonávajících podnikatelskou činnost.

3.1.1 Položky zvyšující základ daně

Základ daně musí být podle § 23 odst. 3 písm. a) ZDP zvýšen o:

- částky neoprávněně zkracující příjmy,
může se jednat např. o nedokončenou výrobu u poplatníka, která nebyla zaúčtována do výnosů;
- částky, které nelze podle zákona o ZDP zahrnout do výdajů, mezi tyto náklady se zahrnují hlavně výdaje na nákup automobilů, pořízení strojů, výpočetní techniky a zařízení v pořizovací ceně, která je vyšší než 40 000 Kč. Tyto náklady nelze daňově uznat jednorázově při jejich vynaložení, ale postupně prostřednictvím daňových odpisů. Podle ZDP nejsou dále uznatelné výdaje na pohoštění, občerstvení a dary, výdaje na osobní potřebu poplatníka, výdaje vynaložené na opravu, údržbu nebo technické zhodnocení majetku sloužícího k podnikání, který poplatník nezařadil do obchodního majetku, atd.;

- částky pojistného na sociální zabezpečení a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec a byly zaměstnavatelem sraženy, ale nebyly neodvedeny do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období; do 31. 12. 2008 platilo, že částky na sociální zabezpečení, které si platí zaměstnanec ze svého platu bylo ve výši 9 % a částka, kterou za něj zaplatil zaměstnavatel byla ve výši 26 %; novela zákona č. 100/1988 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení snížila od 1. 1. 2009 platby sociálního pojištění, kterou platí zaměstnanec ze své mzdy na 6,5 % a zaměstnavatel za zaměstnance zaplatí 25 %.

Tabulka 9 - Platby na sociální a zdravotní pojištění v letech 2008 a 2009

	2008		2009	
	Zaměstnanec	Zaměstnavatel	Zaměstnanec	Zaměstnavatel
Sociální pojištění	9 %	26 %	6,5 %	25 %
Zdravotní pojištění	4,5 %	8 %	4,5 %	8 %

► **Příklad 4 - Daňově neuznatelné pojistné na sociální a zdravotní pojištění**

Firma má v roce 2008 jednoho zaměstnance s hrubou měsíční mzdou 25 000 Kč. Za rok činí tedy hrubá mzda celkem 300 000 Kč, z této částky musí zaměstnanec odvést 4,5% (13 500 Kč) za rok na zdravotním pojištění a 8 % (24 000 Kč) za rok na pojistném na sociální zabezpečení. Zaměstnavatel sráží každý měsíc příslušnou částku zaměstnanci z platu. Pokud by zaměstnavatel neodvedl celkovou částku 37 500 Kč do 31. 1. 2009, musí o tuto částku navýšit základ daně v roce 2008.

- přijaté úhrady smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů,
- částku neuhrazeného závazku zachyceného v účetnictví dlužníky odpovídajícího pohledávce, od jejíž splatnosti uplynulo 36 měsíců nebo se promlčela, a dále o částku závazku zachyceného v rozvaze, který zanikl jinak než jeho splněním, započtením, splynutím práva s povinností u jedné osoby, dohodou mezi věřitelem a dlužníkem, kterou se dosavadní závazek nahrazuje novým nebo narovnáním.

3.1.2 Položky snižující základ daně

Základ daně si může poplatník daně snížit dle § 23 odst. 3 b) ZDP:

- rozdíl, o který smluvní pokuty a úroky z prodlení převyšují přijaté částky v daném zdaňovacím období;
- částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, byly-li odvedeny nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období;
- částky nezahrnuté do výdajů, které lze podle ZDP do výdajů zahrnout, může se jednat o částky, které poplatník zapomněl do nákladů zaúčtovat nebo o částky, které se v účetnictví jako náklad neúčtují, a přitom jsou ZDP považovány za daňový výdaj. Například rozdíl, o který jsou daňové odpisy hmotného majetku větší než odpisy účetní;
- částky výdajů, byly-li zaplacený v jiném zdaňovacím období, než ve kterém tyto náklady ovlivnily výsledek hospodaření, například, když poplatník zaplatil daň z nemovitosti v roce 2008, ačkoli náklad byl zaúčtován v roce 2007.

3.1.3 Příjmy nezahrnované do základu daně

Příjmy, které vůbec nezasahují do výpočtu daňové povinnosti:

- příjmy, které již byly zdaněny;
- příjmy z nákupu vlastních akcií;
- částky zaúčtované do výnosů, pokud souvisejí s náklady neuznanými v předchozích zdaňovacích obdobích;

► Příklad 5 - Příjmy nezahrnované do základu daně

SAMSON, s. r. o. koupila v roce 2007 osobní automobil za 400 000 Kč. Používala ho z 50 % pro účely podnikání a z 50 % ho využíval společník firmy pro soukromé účely. Do daňových nákladů v roce 2008 v souladu se ZDP zahrnuta jen poměrná část odpisů. Protože uplatňoval zrychlený způsob odpisování, v daňových výdajích se mu uznalo 66 667 Kč (50 % z celkového odpisu 133 334 Kč) a neuznalo také 66 667 Kč.

V roce 2008 firma tento osobní automobil prodala za 300 000. Do základu daně za rok 2008 však z této sumy nemusí zahrnout 66 667 Kč, protože právě tato částka výdajů se mu v roce 2008 jako daňový výdaj

neuznala. Z celkové částky příjmů za prodej automobilu se tak v základu daně za rok 2008 objeví pouze 233 333 Kč.

3.1.4 Samostatný základ daně

Pomocí samostatného základu daně se u právnické osoby zdaňují následující druhy příjmů:

- dividendy,
- podíly na zisku,
- vypořádací podíly,
- podíly na likvidačním zůstatku a jim obdobná plnění plynoucí tuzemským právnickým osobám z příjmů v zahraničí ve prospěch výnosů v příslušném zdaňovacím období,
- další příjmy vyjmenované v § 36 ZDP.

Výše sazeb pro jednotlivé případy jsou uvedeny v § 36 ZDP. Příjmy zdaněné srážkovou jsou zdaněny přímo u zdroje a proto se již neuvádějí do daňového priznání.

► Příklad 6 - Zdanění dividendy

KELVIS, a. s. se rozhodla vyplatit dividendy svým 3 akcionářům, fyzickým osobám, rezidentům České republiky v celkové částce 30.000 Kč. Kolik dostane každý vyplaceno?

$$10.000 * 0,85 = 8.500 \text{ Kč}$$

Každý dostane dividendu ve výši 8.500 Kč, protože společnost musí dividendu vyplatit po odvodu srážkové daně ve výši 15 %.

3.2 Vybrané daňové výdaje²⁰

V této kapitole se zaměřením na vybrané daňové výdaje, které lze považovat za podstatné.

3.2.1 Odpisy majetku

U odpisů musíme rozlišit odpisy podle zákona o účetnictví (dále účetní odpis) a odpisy podle zákona o dani z příjmu (dále daňový odpis). Účetní odpisy vyjadřují skutečnou

²⁰ SEDLÁKOVÁ, E. *Daňové a nedaňové výdaje A – Z 2008*. 2008. ISBN 978-80-7365-305-7. str. 54-72.

míru opotřebením konkrétního dlouhodobého majetku v podniku, díky nim můžeme lépe určit skutečnou výši majetku společnosti. Protože však výše odpisů významně ovlivňuje výši daně z příjmu, stát v ZDP závazně určuje metodu výpočtu odpisů pro účely výpočtu základu této daně, tzn. daňový odpis. Účetní odpis si může podnik upravit dle své potřeby, zatímco u odpisu daňového jsou stanoveny odpisy zákonem. Na konci roku však firma musí dopočítat rozdíl účetních odpisů a odpisů daňových a do daňového přiznání uvést pouze maximální výši daňových odpisů, určenou zákonem.

▪ **Odpisy hmotného majetku**

Podle § 26 ZDP se odpisy stanoví u movitých věcí a souborů movitých věcí, pěstitelských celků trvalých porostů, dospělých zvířata a jejich skupin, jejichž hodnota přesahuje 40 000 Kč a jejich doba použitelnosti je delší než jeden rok, u staveb a budov pak bez ohledu na pořizovací cenu. Tento výčet není úplný, uvedené ustanovení, tj. § 26 ZDP, uvádí i další majetek.

Při pořízení majetku zatřídí podnik do jedné ze šesti odpisových skupin s různou délkou odepisování dle přílohy zákona o dani z příjmu.

Tabulka 10 - Odpisové skupiny platné pro rok 2008

odpisová skupina	odpisová doba
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Po zatřídění majetku do příslušné skupiny si poplatník vybere jednu ze dvou variant odepisování majetku. A to rovnoměrné odepisování či zrychlené odepisování. První částí optimalizace odpisů, je možnost výběru odpisů rovnoměrných či zrychlených. Tato

volba je nejčastější volbou poplatníka a zároveň může má veliký vliv na výši daňových nákladů v následujících zdaňovacích obdobích.

U rovnoměrného odpisu se s výjimkou 1. roku odepisuje stejná částka. V § 31 ZDP je uveden procentuální roční odpis. Sazby odpisu jsou stanoveny jako maximální a poplatník může uplatnit pouze část odpisu, dle své současné finanční situace. Tato možnost má stejné důsledky na základ daně jako přerušení odpisování, tedy lze ji využít hlavně při dosažení ztráty.

Tabulka 11 – Maximální odpisové sazby pro rovnoměrné odepisování pro rok 2008

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
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

► **Příklad 7 - Rovnoměrný odpis**

Společnost koupila v roce 2007 za 300.000 Kč nový obráběcí stroj a zařadila jej odpisové skupiny 2. Jaké budou odpisy roku 2008, pokud se rozhodla odepisovat rovnoměrně?

Tabulka 12 - Postup výpočtu rovnoměrného odpisu

2007	$300.000 * 0,11 = 33.000 \text{ Kč}$	ZC:	267.000 Kč
2008	$300\ 000 * 0,2225 = 66\ 750 \text{ Kč}$	ZC:	200.250 Kč

► **Příklad 8 - Vlastní rozložení odpisů**

Podnikatel koupil v roce 2006 osobní automobil za 450.000 Kč a rozhodl se rozložit daňové odpisy následovně:

- rok 2006 – 5 %
- rok 2007 a 2008 10 % ročně
- poté co nejrychleji odepsat

Jaký by byl rozdíl, kdyby odepisoval po celou dobu maximální možné odpisy?

Tato tabulka ukazuje průběh odpisování automobilu dle potřeb podniku.

Tabulka 13 - Postup výpočtu odpisu při vlastním rozložení odpisů

2006	$450.000 * 0,05 = 22.500 \text{ Kč}$	ZC: 427.500 Kč
2007	$450.000 * 0,1 = 45.000 \text{ Kč}$	ZC: 382.500 Kč
2008	$450.000 * 0,1 = 45.000 \text{ Kč}$	ZC: 337.500 Kč
2009	$450.000 * 0,2225 = 100.125 \text{ Kč}$	ZC: 237.375 Kč
2010	$450.000 * 0,2225 = 100.125 \text{ Kč}$	ZC: 137.250 Kč
2011	$450.000 * 0,2225 = 100.125 \text{ Kč}$	ZC: 37.125 Kč
2012	37.125	ZC: 0

Následující tabulka naopak vyjadřuje postup odpisování automobilu v maximálních sazbách.

Tabulka 14 - Postup výpočtu odpisu při maximálních sazbách rovnoměrného odpisu

2006	$450.000 * 0,142 = 63.900 \text{ Kč}$	ZC: 386.100 Kč
2007	$450.000 * 0,286 = 128.700 \text{ Kč}$	ZC: 257.400 Kč
2008	$450.000 * 0,2225 = 100.125 \text{ Kč}$	ZC: 157.275 Kč
2009	$450.000 * 0,2225 = 100.125 \text{ Kč}$	ZC: 57.150 Kč
2010	51.150 Kč	ZC: 0

V prvním případě, tedy dle odpisování podle potřeb firmy došlo k prodloužení odpisování o 2 roky. Takto by si mohla rozložit odpisy například firma, která v roce 2006 investovala do nového moderního zařízení a v letech 2009-2012 z něj očekává výnosy. V době investice má nižší výnosy a také vyšší náklady díky této investici. V budoucnu bude na novém zařízení vyrábět výrobky a jejich prodejem dosáhne výnosů a díky správnému rozložení odpisů si v dalších letech vhodně sníží základ daně.

U zrychleného odepisování je doba stejná jako u rovnoměrného způsobu. Umožňuje z počátku odepsat větší podíl z ceny a s koncem odpisové doby menší podíl. Každý rok je jiná výše odpisů. U zrychleného odepisování je v § 32 ZDP uveden koeficient. Samotný odpis se pak vypočítá v prvním roce jako podíl vstupní ceny a koeficientu a v dalších letech jako podíl zůstatkové ceny vynásobené dvěma a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem pro odepisování v dalších letech a počtem let, po které již byl odepisování.

V následující tabulce jsou uvedeny koeficienty pro zrychlené odepisování pro rok 2008, pro rok 2009 zůstávají tyto koeficienty dle z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu dle § 32 odst. 2 písm. b) beze změny.

Tabulka 15 - Koeficienty pro zrychlené odepisování pro rok 2008

odpisová skupina	koeficient pro zrychlené odepisování		
	v prvním roce odepisování	v dalších letech odepisování	pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

► **Příklad 9 - Zrychlený odpis**

Společnost koupila v roce 2007 nový obráběcí stroj a zařadila jej do odpisové skupiny 2, za 300.000 Kč. Jaké budou odpisy roku 2008, pokud se rozhodla odepisovat zrychleně?

Tabulka 16 - Postup výpočtu zrychleného odpisu

2007	$300.000 / 5 = 60.000 \text{ Kč}$	ZC:	240.000 Kč
2008	$2 * 240.000 / 6-1 = 96.000 \text{ Kč}$	ZC:	144.000 Kč

▪ **Odpisy nehmotného majetku**

Podle ZDP § 32a se odpisy musí stanovit u majetku nehmotné povahy, jehož cena přesahuje 60.000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok. Nehmotný majetek se odepisuje dle § 32a. V případě majetku poskytnutého na dobu určitou je doba odepisování odvozena od doby udělené licence na nehmotný majetek. Pokud není nehmotný majetek poskytnut na určitou dobu, odepisuje se po dobu vymezenou dle § 32a ZDP, viz Tabulka 9.

Tabulka 17 - Odpisy nehmotného majetku

audiovizuální dílo	18 měsíců
software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	36 měsíců
zřizovací výdaje	60 měsíců
ostatní nehmotný majetek	72 měsíců

► **Příklad 10 - Odpis nehmotného majetku**

Společnost koupila v roce 24. 1. 2007 antivirový program za 74.000 Kč s licenci na 48 měsíců. Jaké budou odpisy roku 2008?

Tabulka 18 - Postup výpočtu odpisu nehmotného majetku

2007	$74.000 / 48 * 11 = 16.959 \text{ Kč}$	Odepsáno: 11 měsíců	ZC = 57.041 Kč
2008	$57.041 / 37 * 12 = 18.450 \text{ Kč}$	Odepsáno: 23 měsíců	ZC = 38.591 Kč

Odepisováním majetku si podnikatel snižuje svůj základ daně. V některých případech ale může být vhodné přerušit ho, například při vykázání daňové ztráty. Podnikatel může daňové odepisování přerušit, ale při dalším odepisování je nutné pokračovat, jako by k přesušení odepisování nedošlo. O dobu přerušování se tak prodlouží celková doba odepisování. K přerušování se poplatník může rozhodnout například jen u jednoho druhu majetku, přičemž u ostatního majetku uplatňuje odpisy bez přerušování. Tato možnost velmi ovlivňuje výši základu daně, hlavně u poplatníků, jejichž aktiva zahrnují velkou část hmotného majetku, který odepisuje. Je velmi vhodné tuto možnost využít například, když má společnost dlouhodobou daňovou ztrátu.

► **Příklad 11 - Přerušování odepisování**

Firma v roce 2006 koupila za 100.000 Kč sestavu nábytku do zasedací místnosti, zařazenou do 2. odpisové skupiny a rozhodla se pro rovnoměrný odpis. V roce 2007 přerušila odepisování. Jak bude v odepisování pokračovat v roce 2008?

Tabulka 19 - Postup výpočtu odpisu při přerušování odepisování

2006	$100.000 * 0,11 = 11.000 \text{ Kč}$	ZC:	89.000 Kč
2007	Přerušování odepisování	ZC:	89.000 Kč
2008	$100.000 * 0,2225 = 22.250 \text{ Kč}$	ZC:	66.750 Kč

Odpis v roce 2008 bude stejný, jako by byl ve 2. roce odepisování, kdyby nedošlo k přerušování odepisování. Přerušování odepisování může společnost využít především v situaci, kdy v roce 2007 dosáhla daňové ztráty či nízkého základu daně. V roce 2008 se situace společnosti opět zlepšila, proto pokračovala v odepisování. Pokud by i v roce 2008 dosáhla daňové ztráty, může v přerušování odepisování pokračovat více let.

Podmínkou pro uplatnění odpisu v plné výši je, že majetek je k 31. 12. zdaňovacího období evidován u poplatníka. V některých případech, např. při pokračování v odepisování započatém předešlým vlastníkem, v průběhu konkursu či likvidace, při fúzi či rozdělení obchodní společnosti lze uplatnit pouze odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu. Další zajímavou možností, která je v praxi často uplatňována, je pořízení majetku ke konci zdaňovacího období. Jelikož podle ZDP je možno uplatnit odpis, pokud je hmotný majetek evidován u poplatníka ke konci zdaňovacího období, tak i majetek, nakoupený 31.12. nám ještě může snížit základ daně prostřednictvím uplatněného daňového odpisu.

Pouze poloviční odpis lze také uplatnit, pokud byl majetek ve zdaňovacím období vyřazen či prodán, avšak za podmínky, že byl majetek evidován u poplatníka k 1. 1. zdaňovacího období, vycházíme-li ze situace, že zdaňovací období je kalendářním rokem. Pokud nebyl majetek u poplatníka evidován ani k 1. 1., ani k 31. 12. zdaňovacího období, nemá nárok na žádný odpis.

Je zde také možnost, využít zvýšený odpis v prvním roce odepisování, jež je uvedena v § 31 odst. 1 ZDP ve výši podle typu majetku. Tato možnost ale ovlivní rozložení odpisů v dalších letech.

Určité druhy majetku se neodepisují standardně rovnoměrnými či zrychlenými odpisy, ale dle délky životnosti. Je to uvedeno v § 30 odst. 7 ZDP. Vzhledem k tomu, že v mnoha případech si tuto dobu životnosti určuje sama společnost, je zde také prostor pro daňovou optimalizaci.

3.2.2 Tvorba zákonných opravných položek a rezerv²¹

K neuhrazeným nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 2004 je možnost tvořit zákonnou opravnou položku. Musíme rozlišit, zda se jedná o pohledávku v částce pod 200.000 Kč nebo nad 200.000 Kč. Pokud se jedná o částku pod 200.000 Kč, může poplatník tvořit opravnou položku do výše 20 % z rozvahové hodnoty pohledávky, která je více jak 6 měsíců po splatnosti. Pokud chceme tvořit vyšší zákonnou opravnou

²¹ Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů § 8a

položku či je hodnota pohledávky vyšší než 200.000 Kč, musí být k této pohledávce zahájeno rozhodčí nebo soudní nebo správní řízení, pak můžeme dle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění p. p. (dále jen ZoR), jmenovitě pak v souladu s jeho § 8a, tvořit zákonnou opravnou položku až do výše 100 %.

Tabulka 20 - Opravné položky při zahájení správního řízení

Po splatnosti	Možno tvořit OP z hodnoty pohledávky
6 měsíců	20 %
12 měsíců	33 %
18 měsíců	50 %
24 měsíců	66 %
30 měsíců	80 %
36 měsíců	100 %

Základ daně je možno optimalizovat tvorbou opravných položek v maximální možné výši. Po vytvoření opravné položky je třeba sledovat, zda nenastaly důvody k možnosti jednorázového odpisu pohledávky a pokud je to možné, využít ho.

Odpis pohledávky do výše, uvedené v ZoR, je daňově účinný. Pokud máme pohledávku s vytvořenými opravnými položkami, je vhodné si hlídat, kdy můžeme pohledávku odepsat, nenechat ji promlčet. Odpis pohledávky znamená přímé snížení hodnoty pohledávky a zároveň zvýšení nákladů.

Při uplatnění odpisu pohledávky je nutno zrušit příslušnou opravnou položku.

V praxi je také velice často využívána možnost tvorby rezerv na opravy hmotného majetku. Na jedné straně nejdříve pomáhá ke snížení daňové povinnosti ve zdaňovacím období, kdy byla vytvořena. Na druhé straně musíme vzít v úvahu, že v příštích zdaňovacích obdobích musíme rezervu zase čerpat či zrušit a tudíž očekávat zvýšení základu daně. Je třeba ve vnitropodnikové směrnicí uvést případy pro tvorbu rezerv. Písemné doklady jsou pak jediným prostředkem, kterým společnost může prokázat, že rezerva byla vytvořena podle zákona o rezervách.

3.3 Položky odčitatelné od základu daně

Po transformaci účetního výsledku hospodaření na zdanitelné příjmy a daňově účinné výdaje, dostaneme jejich rozdílem základ daně nebo daňovou ztrátu, pokud je jejich rozdíl záporný. V této části výpočtu daňové povinnosti můžeme odečíst dle § 34 ZDP odečíst položky odčitatelné od daně.

3.3.1 Daňová ztráta

Daňovou ztrátu, která byla vyměřena v minulých zdaňovacích obdobích. Tato ztráta může být uplatněna nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, ve kterém daňová ztráta vznikla a byla vyměřena. Ztráta může být uplatněna ze základu daně vzniklého za období, za které se podává daňové přiznání a také za předpokladu, že v daném zdaňovacím období nedošlo k podstatné změně.

Daňovou ztrátu můžeme v přiznání k dani z příjmů uplatnit, jestliže vznikla a byla za předchozí zdaňovací období vyměřena, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následující po období, v němž byla vyměřena. Zákon o daních z příjmů nechává poplatníka rozhodnout, kterou ztrátu a kdy použije pro snížení základu daně. Poplatník nemusí použít nejdříve nejstarší neuplatněnou ztrátu. Vzhledem k omezenému počtu zdaňovacích období, kdy lze daňovou ztrátu odečíst od základu daně, je to však nejvhodnější postup. Tady také přichází prostor pro vlastní optimalizaci. Podnik může mít buď nějaký daňový plán, který je součástí ekonomického plánu a jemu pak přizpůsobí výši uplatněné ztráty v konkrétním roce. Ztrátu je samozřejmě nejvhodnější využít při dosažení vysokého základu daně ve zdaňovacím období.

► Příklad 12 - Možnost uplatnění daňové ztráty

Společnosti byla vyměřena daňová ztráta za zdaňovací období roku 2005. Společnost začala k 1. 3. 2007 účtovat v hospodářském roce, 1. daňové přiznání za hospodářský rok podala za období 1. 3. 2007 – 31. 12. 2007. Kdy nejpozději může ztrátu z roku 2005 uplatnit?

Tabulka 21 - Možnost uplatnění daňové ztráty

1. 1. 2006 – 31. 12. 2006	Může si ztrátu uplatnit
1. 1. 2007 – 31. 2. 2007	Nemůže si ztrátu uplatnit, protože za toto zdaňovací období nepodává příznání
1. 3. 2007 – 31. 2. 2008	Může si ztrátu uplatnit
1. 3. 2008 – 31. 2. 2009	Může si ztrátu uplatnit
1. 3. 2009 – 31. 2. 2010	Může si ztrátu uplatnit
1. 3. 2010 – 31. 2. 2011	Může si ztrátu uplatnit

► **Příklad 13 - Podstatná změna pro možnost uplatnění ztráty**

Daňová ztráta za rok 2007 byla vyměřena ve výši 100.000 Kč. Společnost KLM, s. r. o. by si ji ráda uplatnila. V roce 2007 se na základním kapitálu podíleli následovně: 40 % vlastnil pan Zeman, 25 % vlastnil pak Novotný a 35 % vlastnil pan Karas. V roce 2008 došlo k těmto změnám: Pan Zeman prodal polovinu svého podílu paní Kučerové, pan Karas zemřel a jeho podíl zdědil pan Karas mladší, který polovinu svého podílu prodal panu Křivkovi.

Celková změna se vypočítá jako součet: $20\% + 25\% + 12,5\% = 57\%$. Jelikož se jedná o změnu, která je více než 50 %, jedná se o podstatnou změnu. V návaznosti na § 38na ZDP si společnost tedy ztrátu uplatnit nemůže.

3.3.2 Reinvestiční odpočet

Reinvestiční odpočet jsou částky, které si může odečíst od základu daně první vlastník hmotného majetku. Tato možnost byla však k 31.12.2004 zrušena, avšak reinvestiční odpočet, který vznikl do roku 2004 a z důvodu vykázání nízkého základu daně či daňové ztráty nemohl být dosud uplatněn si může poplatník odečíst i nadále, viz příloha č. 3.

3.3.3 Odpočet na výzkum a vývoj

Tento odpočet může být uplatněn do výše 100 % nákladů souvisejících s výzkumem a vývojem. V pokynu D – 288 Ministerstva financí je uvedeno vymezení jednotlivých náležitostí projektu výzkumu a vývoje, na základě kterého může být odpočet uplatněn, definování činností, které lze považovat za činnosti výzkumu a vývoje a které naopak nelze zahrnout mezi uvedené činnosti.

3.3.4 Odpočet neziskových organizací,

Tuto odčitatelnou položku si mohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni za účelem podnikání, s to ve výši 30 % ze základu daně, minimálně 300.000 Kč a maximálně 1.000.000 Kč. Prostředky, které touto daňovou úlevou získá, musí v následujících obdobích použít na krytí nákladů z hlavní neziskové činnosti.

V jaké výši si může nezisková společnost pro sluchově postižené uplatnit položku snižující základ daně, pokud je její základ daně 250.000 Kč, 1.500.000 Kč a 45.000.000 Kč?

Tabulka 22 - Možnost uplatnění odpočtu pro neziskové organizace při různé výši základu daně

250.000 Kč	$250.000 * 0,3 = 75.000$ Kč, společnost si v tomto případě uplatní celých 75.000 Kč, protože je to částka nižší než minimální odčitatelná položka 300.000 Kč, její základ daně bude tedy roven 0
1.500.000 Kč	$1.500.000 * 0,3 = 450.000$ Kč, při daném základu daně, si společnost uplatní 30 % z tohoto základu, tedy 450.000 Kč, její základ daně bude po odečtení odčitatelné položky 1.050.000 Kč
45.000.000 Kč	$45.000 * 0,3 = 1.350.000$ Kč, jelikož je maximálně možno odečíst 1.000.000 Kč, odečte si společnost tuto částku a její základ daně bude následně 3.150.000 Kč

3.3.5 Dary²²

Jedná se o dary, poskytnuté na veřejně prospěšné účely. Aby si mohl poplatník uplatnit dar, jako odčitatelnou položku, musí doložit následující údaje:

- a) výši daru - minimální výše daru je 2.000 Kč, maximální limit součtu všech darů za zdaňovací období nesmí překročit 5 % ze základu daně sníženého o odpočet daňové ztráty a další položky odčitatelné od daně;
- b) účel použití - jako položka odčitatelná může být uplatněn pouze dar na taxativně vymezené účely v ZDP § 20 odst. 8;

²² MACHOVÁ, H. Dary a daň z příjmů. *Daně a účetnictví*, 2008, č. 10, s. 9. ISSN 1214-522X.

c) příjemce - dar musí být poskytnut obcím, krajům, organizačním složkám státu či právnickým osobám na území České republiky či jiného členského státu Evropské unie, Norska nebo Islandu. (do 31. 12. 2007 bylo nutné pro uznání daru jako položky snižující základ daně, aby byl jeho příjemce pouze v České republice);

d) datum předání daru - tento datum musí spadat do daného zdaňovacího období.

► **Příklad 14 - Uplatnění daru**

Základem daně společnosti za rok 2008 je částka 350.000 Kč. V červnu roku 2008 poskytla dar škole na vybavení přírodovědné třídy v částce 50.000 Kč. Může si odčitatelnou položku uplatnit?

Může si uplatnit pouze 17.500 Kč, protože je možné si dle § 20 odst. 8 ZDP uplatnit maximálně 5 % ze základu daně.

3.4 Slevy na dani

Z vypočtené daně lze odečíst další částky, a to slevy na dani, které jsou:

- částka 18.000 Kč za každého zaměstnance s lehčím zdravotním postižením;
- částka 60.000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením;

U obou slev na dani za zaměstnance se zdravotním postižením, lze uplatnit poměrnou část z této částky, pokud je výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo. Pro výpočet slevy je důležitý průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením a průměrný roční přepočtený počet všech zaměstnanců poplatníka.

- polovina daně u poplatníků zaměstnávajících nejméně 25 zaměstnanců, z nichž více než polovina jsou osoby se zdravotním postižením.

4 Příklady

V této části své práce bych ráda demonstrovala na komplexních příkladech způsob výpočtu daně z příjmu právnických osob a také možnosti optimalizace.

4.1 Příklad 1

QQQ, a. s. je společnost, zabývající se vývojem a správou webových stránek a intranetů. Byla založena v roce 2001, kdy zároveň proběhl její zápis do obchodního rejstříku. Za rok 2008 měla výsledek hospodaření vykázaný v účetnictví ve výši 6.105.000 Kč. Všechny majetek firma odepisuje rovnoměrně.

V evidenci majetku eviduje společnost tento majetek:

- 16.2.2006 koupila ojetý automobil Renault Laguna za 500.000 Kč

Tabulka 23 - Postup výpočtu odpisů Renault Laguna

2006	$500.000 * 0,142 = 71.000 \text{ Kč}$	ZC:	429.000 Kč
2007	$500.000 * 0,286 = 143.000 \text{ Kč}$	ZC:	286.000 Kč
2008	$500.000 * 0,2225 = 111.250 \text{ Kč}$	ZC:	174.750 Kč

- 6.12.2007 koupila nový automobil Volkswagen Touareg za 1.200.000 Kč, který byl 15.12.2008 prodán za 550.000 Kč. Zůstatková cena účetní byla 745.700 Kč.

Tabulka 24 - Postup výpočtu odpisů Volkswagen Touareg

2007	$1.200.000 * 0,142 = 170.400 \text{ Kč}$	ZC:	1.029.600 Kč
2008	$1.200.000 * 0,2225/2 = 133.500 \text{ Kč}$	ZC:	896.100 Kč

- 18.1.2008 koupila multilicenci na účetní software Stereo za 64.000 Kč s licenci na 72 měsíců

Tabulka 25 - Postup výpočtu odpisu software Stereo

2008	$64.000 / 72 * 11 = 9.778 \text{ Kč}$	ZC:	54.222 Kč
------	---------------------------------------	-----	-----------

- 4.3.2008 koupila nový server za 140.000 Kč

Tabulka 26 - Postup výpočtu odpisu serveru

2008	140.000 * 0,2 = 28.000	ZC: 112.000 Kč
------	------------------------	----------------

Účetní odpisy jsou ve výši 819.000 Kč

Daňové odpisy celkem jsou 282.528 Kč

Rozdíl 536.472 Kč

- Na účtu 513 zaúčtováno 105.000 Kč za občerstvení
- Má nepromlčenou pohledávku za odběratelem 8 měsíců po splatnosti ve výši 167.000 Kč, ke které netvoří opravnou položku.

Tabulka 27 - Výpočet daně z příjmu

6.105.000 Kč	Účetní výsledek hospodaření
+ 536.472 Kč	Rozdíl účetních a daňových odpisů
+ 105.000 Kč	Neuznatelné náklady na občerstvení
- 150.400 Kč	Rozdíl zůstatkových cen při prodeji auta
= 6.596.072 Kč	Základ daně
≈ 6.596.000 Kč	Zaokrouhlený základ daně
1.385.160 Kč	Daň 21 %

Pokud by tato firma chtěla v roce 2008 co nejvíce snížit daň, kterou by měla zaplatit, má tyto možnosti:

- začít tvořit opravné položky podle zákona o dani z příjmu

Společnost má nepromlčenou pohledávku po splatnosti ve výši 167.000 Kč, tato částka spadá do limitu 200.000 Kč, určeného v § 8a odst. 3 ZoR, tudíž k ní může společnost vytvořit zákonnou opravnou položku, aniž by musela zahájit soudní nebo správní řízení. Doba po splatnosti této pohledávky je 8 měsíců, takže si může společnost vytvořit zákonnou opravnou položku ve výši 20 %, tj 33.400 Kč a snížit si tak výsledek hospodaření. Při závěrkových operacích zaúčtuje účetní jednotka do nákladů tuto opravnou položku.

- uplatnit zvýšený odpis v 1. roce u nově koupeného serveru

Společnost zakoupila server, zařazený do 2. odpisové skupiny. Podle § 31 odst. 1 písm. d) má možnost si uplatnit zvýšený odpis v prvním roce o 10 %. Tato možnost se vztahuje pouze na hmotný majetek zařazený do 1., 2. nebo 3. odpisové skupiny.

Tabulka 28 - Postup výpočtu odpisu serveru při zvýšeném odpisu v prvním roce

2008	$140.000 * 0,3 = 42.000$ Kč	ZC:	98.000 Kč
------	-----------------------------	-----	-----------

Tabulka 29 - Výpočet daně z příjmu po optimalizaci

6.071.600 Kč	Účetní výsledek hospodaření
+ 522.472 Kč	Rozdíl účetních a daňových odpisů
+ 105.000 Kč	Neuznatelné náklady na občerstvení
- 150.400 Kč	Rozdíl zůstatkových cen při prodeji auta
= 6.548.672 Kč	Základ daně
≈ 6.548.000 Kč	Zaokrouhlený základ daně
1.375.080 Kč	Daň 21 %

Shrnutí

Z výpočtů je patrné, že tato právnická osoba může ušetřit na dani nejen díky tvorbě opravné položky k pohledávce, ale i vhodným výběrem odpisu. Úspora se v podobných případech pohybuje v řádech tisíců až desetitisíců v závislosti na základu daně.

Tato společnost by mohla na konečné dani, kterou musí zaplatit, ušetřit částku ve výši 10.080 Kč jen díky využití všech možností v zákoně o dani z příjmu. Daňové přiznání společnosti za rok 2008 po optimalizaci je v příloze č. 1.

4.2 Příklad 2

AgroMar, s. r. o. se zaměřuje převážně na produkci mléka, na produkci sladovnického ječmene, potravinářského žita a pšenice. Společnost byla založena v roce 2004, kdy byla rovněž zapsána do obchodního rejstříku. V tomto roce jí také byla vyměřena ztráta ve výši 155.000 Kč.

Tabulka 30 - Dosažený základ daně/daňová ztráta za uplynulé roky

Rok	Základ daně/ daňová ztráta
2004	- 155.000 Kč
2005	- 30.000 Kč
2006	- 14.000 Kč
2007	0 Kč

- Ve stejném roce, ve kterém byla založena také nakoupila 5 nových přístrojů pro rozstřikování postřiků po 70.000 Kč, ty byly v souladu s Přílohou č. 1 k zákonu o daních z příjmů zařazeny do odpisové skupiny č. 2.
- Společnost zaměstnává 1 zaměstnance s lehčím zdravotním postižením.
- Přehled závazků je uveden v následující tabulce:

Tabulka 31 – Přehled závazků společnosti AgroMar, s. r. o.

Číslo	Částka závazku	Doba po splatnosti v měsících
1.	23.500 Kč	45
2.	6.000 Kč	38
3.	82.300 Kč	22
4.	15.500 Kč	16

Od roku 2008 se musí do základu daně přičíst hodnota neuhrazeného závazku po splatnosti více než 36 měsíců. V tomto případě si musíme do základu přičíst částky závazků č. 1 a č. 2, tedy základ daně se zvýší o 29.500 Kč.

- Společnost v roce 2008 dosáhla účetního výsledku hospodaření ve výši 382.000 Kč.
- Účetní odpisy jsou ve výši 23.000 Kč a daňové ve výši 35.000 Kč.

Tabulka 32 - Výpočet daně z příjmu

382.000 Kč	Účetní výsledek hospodaření
- 12.000 Kč	Rozdíl daňových a účetních odpisů
+ 29.500 Kč	Zvýšení ZD o neuhrazené závazky
= 399.500 Kč	Základ daně
≈ 399.000 Kč	Zaokrouhlený základ daně
83.790 Kč	Daň 21 %

Společnost v roce 2008 dosáhla poprvé od svého založení kladného výsledku hospodaření, proto se začala zajímat o to, jak by mohla částku, kterou má odvést finančnímu úřadu snížit.

Nabízí se tyto možnosti optimalizace:

- uplatnit daňovou ztrátu

Společnost může snížit základ daně o ztráty vyměřené v letech 2004, 2005 a 2006, tyto ztráty si může uplatnit v průběhu 5 následujících let. Jelikož neměla možnost dosud si tuto ztrátu uplatnit, může této možnosti využít. Celkem si bude moci snížit základ daně o 199.000 Kč.

- využít možnosti reinvestičního odpočtu

Společnost pořídila v roce 2004 postřikovací přístroj, tento rok je poslední, za nějž mohl vzniknout nárok na reinvestiční odpočet ve výši 10 %, 15 % či 20 %. Jelikož jej společnost dosud neuplatnila, má na něj nárok, a to ve výši 20 %, protože se zabývá převážně zemědělskou činností, a přístroje, které zakoupila patří do odpisové skupiny 2 s kódem 29.3.

- využít slevu na zaměstnance se zdravotním postižením

AgroMar zaměstnává v provozu jednoho pracovníka na plný úvazek, který je hluchý a má průkaz ZTP/P. Toto postižení je kvalifikováno jako lehčí, tudíž si může společnost odečíst z vypočtené daně 18.000 Kč. Přepočtený počet zaměstnanců je 1,00.

Tabulka 33 - Výpočet daně z příjmu po optimalizaci

382.000 Kč	Účetní výsledek hospodaření
- 12.000 Kč	Rozdíl daňových a účetních odpisů
+ 29.500 Kč	Zvýšení ZD o neuhrazené závazky
- 70.000 Kč	Odpočet reinvestičního odpočtu
- 155.000 Kč	Odpočet daňové ztráty za rok 2004
- 30.000 Kč	Odpočet daňové ztráty za rok 2005
- 14.000 Kč	Odpočet daňové ztráty za rok 2006
= 130.500 Kč	Základ daně
≈ 130.000 Kč	Zaokrouhlený základ daně
27.300 Kč	Daň 21 %
- 18.000 Kč	Sleva na dani
9.300 Kč	Výsledná daň

Shrnutí:

Tato společnost poprvé od svého založení dosáhla vyššího hospodářského výsledku. V tomto případě je možno využít toho, že se společnost zaměřuje na zemědělskou činnost, např. při uplatnění reinvestičního odpočtu.

Když společnost využije všechny dostupné možnosti, může si daň snížit téměř o 75.000 Kč, tj. až o 8/9 původní daňové povinnosti. Tato společnost může využít odpočtu ztráty daně a neinvestičního odpočtu a také slev na dani. Daňové přiznání po optimalizaci je obsaženo v příloze č. 2.

5 Doporučení

Existuje mnoho daňových tipů a triků, já na tomto místě v krátkosti zformuluji několik nejdůležitějších doporučení, kterých by se dle mého názoru měla každá právnická osoba držet. Tyto doporučení vyplývají z výše uvedených příkladů, může je využít každá společnost při sestavování daňového přiznání pro optimalizaci své daňové povinnosti.

5.1 Odpisování majetku

Pokud společnost pořídí hmotný majetek nad 40.000 Kč či nehmotný majetek nad 60.000 Kč, není pořizovací cena daňovým nákladem, do daňových nákladů se promítá postupně ve formě daňových odpisů, tj. odpisů ve smyslu § 26 a násl. zákona o daních z příjmů. Obecným pravidlem je, kromě zákonem stanovených výjimek, že poplatník má nárok na celou výši daňového odpisu bez ohledu na skutečnost, kdy v průběhu roku majetek pořídil a zařadil do svého obchodního majetku. Stěžejní podmínkou ovšem je, že daný majetek je evidován u poplatníka ke konci příslušného zdaňovacího období (výjimky z tohoto pravidla jsou uvedeny v § 26 odst. 7 zákona o daních z příjmů).

Podle přílohy k zákonu o dani z příjmů je majetek zařazen do příslušné odpisové skupiny a poté si společnost zvolí způsob odpisování – rovnoměrný či zrychlený. U rovnoměrného odpisování jsou jednotlivým odpisovým skupinám přiřazeny procentní roční odpisové sazby. Při rovnoměrném odpisu uplatní podnik za každý rok odpisování stejný odpis s výjimkou prvního roku, kdy je odpis asi poloviční. Tyto sazby jsou uvedeny jako maximální, takže je možno uplatnit do nákladů i nižší částku. Při zrychleném odpisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny koeficienty pro výpočet výše odpisu. Při tomto způsobu odepisování jsou odpisy v dřívějších obdobích vyšší než v pozdějších, tempo odpisování se snižuje. Způsob odpisu nelze v průběhu odpisování změnit.

U vybraných druhů hmotného majetku se může odpis navýšit v prvním roce odpisování o 10 % či o 20 % a snížit tak ještě více základ daně. Existuje také možnost přerušit odepisování, pokud je to pro podnik výhodné, například při dosažení ztráty či nízkého výsledku hospodaření. Pokud společnost vlastní majetek na začátku zdaňovacího období a v jeho průběhu jej vyřadí, má nárok jen na ½ odpisu.

Odpisy se stanovují i u nehmotného majetku. Pokud se jedná o nehmotný majetek poskytnutý na dobu určitou, je doba odepisování rovna této době. Pokud není doba poskytnutí vymezena, odepisuje se po dobu určenou v § 32a odst. 4 ZDP.

Volba strategie odepisování závisí na potřebách konkrétní společnosti. Pokud společnost zpracovává finanční plán na několik let dopředu, je jistě vhodné do něj zakomponovat i odepisování majetku. Proto by bylo přínosné aby oddělení podniku, které zpracovává finanční plány, například finanční oddělení či rozpočtové předávalo informace oddělení, které má na starosti odepisování majetku.

5.2 Rezervy

Při splnění zákonných podmínek mohou zákonné rezervy na opravy snížit základ daně. Nejčastěji používanou rezervou je rezerva na opravy hmotného majetku, tu může tvořit vlastník majetku či nájemce majetku na základě smlouvy o nájmu podniku a to jen u majetku, jehož doba odepisování je zákonem o dani z příjmu stanovena na 5 a více let. Rezervy se nesmí tvořit především na údržbu nebo každoročně se opakující opravy. Rezervy dle zákona mohou být tvořeny například na rekonstrukci střech či fasády, výměnu podlahy či oken. Musí být tvořena minimálně dvě zdaňovací období a je stanovena i maximální tvorba rezervy dle odpisových skupin. Rezerva se následně zruší v období, kdy pominuly důvody, pro které byla vytvořena. Pro přehled o době tvorby rezerv a jejich stavu je nutné vést evidenci rezerv, která by se měla tvořit v závislosti na finančním plánu podniku, především v návaznosti na plánované opravy.

5.3 Uplatnění odpočtů

Každá společnost si může uplatnit odpočty, které jí sníží základ daně, pokud na ně má nárok. Některé odpočty lze převést do dalšího zdaňovacího období, jedná se o daňovou ztrátu, kterou můžeme uplatnit v jednom z následujících pěti let po období, ve kterém byla vyměřena. Podnik si může vybrat v jakém z těchto zdaňovacích obdobíh tento odpočet využije. Pokud podnik dosáhl ztráty ve více obdobích po sobě, je lepší uplatnit nejdříve ztrátu dosaženou dříve. V těchto případech je také vhodné pro přehlednost vést evidenci ztrát, ve které bude uvedena částka vyměřené ztráty a částka, která z ní již byla uplatněna do základu daně. Do dalšího zdaňovacího období lze také přesunout náklady,

kteře poplatník vynaložil při realizaci projektů výzkumu a vývoje. Tento odpočet však musí být uplatněn hned v následujícím období, ve kterém dosáhla společnost kladného základu daně. Pokud má společnost nárok na reinvestiční odpočet, který vznikl do 31. 12. 2004, může si ho uplatnit ještě nyní, platí zde stejné pravidlo jako pro předchozí odpočet a to, že musí být využit v prvním období, ve kterém dosáhne kladného základu daně (blíže viz příloha č. 3).

Naproti tomu ostatní odpočty si společnost může uplatnit pouze v tom období, ve kterém na ně vznikl nárok. Jedná se o odpočet neziskových organizací, které mají nárok snížit si základ daně o 30 %, maximálně však o 1.000.000 Kč, pokud se jedná o veřejnou vysokou školu či veřejnou výzkumnou instituci, ta si může snížit základ daně také o 30 %, maximálně však o 3.000.000 Kč. Prostředky, získané touto úsporou, však musí použít ke krytí nákladů, souvisejících s jejich neziskovou činností. Další položkou snižující základ daně je dar věnovaný na účely vymezené v zákoně o dani z příjmu. Je možno uplatnit maximálně 5 % ze základu daně, přičemž hodnota daru musí být minimálně 2.000 Kč. Tento odpočet je možné uplatnit také pouze v období, kdy na něj vznikl nárok, pokud v něm není uplatněn, propadá, nedá se již uplatnit v dalším období.

Částky, které si můžeme odečíst přímo z vypočítané daně, se nazývají slevy na dani. Uplatnit můžeme slevy na zaměstnance se zdravotním postižením. Pro výpočet těchto slev je důležitý přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením. Rozlišujeme to, zda se jedná o zaměstnance s těžším zdravotním postižením či lehčím zdravotním postižením. Polovinu vypočítané daně si může odečíst podnik, která zaměstnává alespoň 25 zaměstnanců, z nichž 50 % průměrného ročního přepočteného stavu všech zaměstnanců je zdravotně postižených. Vycházíme přitom z osobních karet zaměstnanců ve spolupráci s personálním oddělením.

5.4 Sociální a zdravotní pojištění

Ve spolupráci se mzdovým oddělením by se každý podnik měl zaměřit na to, aby odvedl pojistné na sociální a zdravotní pojištění včas. Pokud společnost srazí částky za pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které je povinen odvádět zaměstnanec ze své mzdy, avšak neodvede je do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího

období, tzn. nejčastěji do 31. 1., musí si o tyto částky zvýšit základ daně, proto se vyplatí mít o těchto odvodech dobrý přehled a zaplatit patřičným institucím včas. Uvedené platí i pro pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem

5.5 Neuhrazené pohledávky

Pokud má společnost přehled o svých pohledávkách po splatnosti, může při splnění podmínek v zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů tvořit opravné položky, jimiž si sníží základ daně. Je třeba vést si podrobnou evidenci ve spolupráci s fakturačním oddělením, protože u neuhrazených pohledávek posuzujeme nejen dobu po splatnosti, ale i jejich výši. U pohledávek do 200.000 Kč, které jsou po splatnosti více než 6 měsíců, může společnost tvořit opravnou položku do výše 20 % i bez zahájení rozhodčího, soudního nebo správního řízení. Pokud chce podnik tvořit vyšší opravnou položku či má pohledávka vyšší hodnotu než 200.000 Kč lze tvořit opravnou položku pouze v případě, že bylo zahájeno rozhodčí, správní či soudní řízení.

Závěr

Daňová problematika je bezesporu velice obsáhlá a obtížná, i daňoví poradci se mají stále co nového učit. Na stránkách ministerstva financí ČR jsem našla toto motto: *„Daně jsou pro mnohé nepříjemným aspektem života v organizované společnosti a jsou tedy i velmi často ostře kritizovaným institutem, zůstávají však bezesporu součástí každodenní reality a jsou tak staré jako civilizace sama.“*²³ Je pravdou, že oblast daní je velmi diskutovaným a kritizovaným tématem. Část lidí vidí tuto problematiku tak, další část onak, nikdy nenastane situace, že by se aktuální daňový zákon zamlouval všem. To, jak bude daňový zákon uzpůsoben záleží především na tom, jaká vláda je právě u moci.

Mým cílem bylo nastínit nejvýznamnější změny, které nastaly v souvislosti s reformou veřejných financí, konkrétně v části daně z příjmů právnických osob a dále navrhnout optimální zdanění pro rok 2008.

Díky reformě došlo v zákonu o dani z příjmu mnoho změn a to jak v ustanoveních pro právnické osoby, tak i ve společných ustanoveních. Uvedla jsem ve své práci ty nejdůležitější a jejich dopad v praxi.

Jak je patrné z výsledků mé práce, způsobů jak optimalizovat daňové zatížení právnických osob je několik. Podmínkou pro určení těchto možností je však znalost příslušných zákonů, které jsou velmi složité, proto jsem se je snažila podat v jednodušší formě, aby byly srozumitelné pro každého.

Na příkladech se potvrdilo, že správnou optimalizací daňové povinnosti společnosti lze ušetřit tisíce až desetitisíce v závislosti na základu daně. Z příkladů jsem vyvodila doporučení pro právnické osoby, které jim pomohou optimalizovat svou daňovou povinnost.

Věřím, že moje práce by mohla být přínosná pro začínající podnikatele či pro ty, kteří chtějí lépe porozumět problematice zdanění právnických osob v České republice.

²³ *Shrnutí expertní skupiny.* [online]. [cit. 2008-12-04]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/novelizace_dani_27411.html?year=2006.

Seznam použitých zdrojů

- (1) *International Bureau of Fiscal Documentation IBFD*. [online]. [cit. 2008-12-03]. Dostupné z: http://www.ibfd.org/portal/Product_gth.html.
- (2) KUBÁTOVÁ, K. a VYBÍHAL, V. *Optimalizace daňového systému v ČR*. 2005. 180 s. ISBN 80-86861-05-8.
- (3) MARKOVÁ, H. *Daňové zákony: Úplná znění platná k 1.1.2007*. 2006. 192 s. ISBN 978-80-247-2087-6.
- (4) MARKOVÁ, H. *Daňové zákony: Úplná znění platná k 1.1.2008*. 2007. 208 s. ISBN 978-80-247-2385-3.
- (5) MARKOVÁ, H. *Daňové zákony: Úplná znění platná k 1.1.2009*. 2008. 215 s. ISBN 978-80-247-2803-2.
- (6) MACHOVÁ, H. Dary a daň z příjmů. *Daně a účetnictví*, 2008, č. 10, s. 9. ISSN 1214-522X.
- (7) *Slovníček pojmů z oblasti podnikání*. [online]. [cit. 2008-16-09]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/slovnicek-pojmu-z-oblasti-podnikani.html>.
- (8) POKORNÝ, J. *Předdiplomní seminář*. 58 s. 2006. ISBN 80-214-3254-3.
- (9) *Reforma veřejných financí 2007-2010*. [online]. [cit 2008-07-02]. Dostupné z: www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Reforma_verejnych_financi_ppt.ppt.
- (10) RONOVSÁ, K. *Právnícké osoby pojmy a kategorizace*. [online]. [cit. 2008-11-23]. Dostupné z: http://is.muni.cz/el/1456/jaro2006/KVPRNO/PRAVNICKE_OSOBY_pro_ESF.txt?fakulta=1456;obdobi=3164;kod=KVPRNO.

- (11) *Rovná daň: Podfuk nebo cesta k prosperitě.* [online]. [cit. 2009-04-21]. Dostupné z: <http://www.fragmenty.cz/i1077.htm>.
- (12) RUMML, M. *Reforma přináší změny pro firmy i podnikatele.* [online]. [cit. 2009-04-08] Dostupné z: <http://www.sfinance.cz/zpravy/finance/139529-reforma-prinasi-zmeny-pro-firmy-i-podnikatele>.
- (13) *Sazby DPPO.* [online]. [cit. 2009-04-21]. Dostupné z: http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=da_429.htm.
- (14) *Sazby daně z příjmu právnických osob po celém světě klesají.* [online]. [cit. 2008-12-03]. <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-z-prijmu/sazby-dppo-po-celem-svete-klesaji/1001654/50207>.
- (15) SEDLÁKOVÁ, E. *Daňové a nedaňové výdaje A – Z 2008.* 2008. 254 str. ISBN 978-80-7365-305-7.
- (16) *Shrnutí expertní skupiny.* [online]. [cit. 2008-12-04]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/novelizace_dani_27411.html?year=2006.
- (17) ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské Unii.* 2007. 256 s. ISBN 80-7201-649-0.
- (18) VLACH, P. a RYLOVÁ, Z. *Reforma daní z příjmů od roku 2008.* 2007. 256 s. ISBN 978-80-7208-648-1.
- (19) Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění p. p.
- (20) Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění p. p.
- (21) Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění p. p.

(22) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění p. p.

(23) Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů,
ve znění p. p.

Seznam zkratk

DPPO – daň z příjmu právnických osob

ObchZ – Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

OZ – Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

PO – právnická osoba

SR – státní rozpočet

VH – výsledek hospodaření

ZDP – Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu

ZoR – Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

Seznam příloh

Příloha 1 – Daňové přiznání QQQ, a. s. za rok 2008

Příloha 2 – Daňové přiznání AgroMar, s. r. o. za rok 2008

Příloha 3 - Výňatek ze zákon 568/1992 Sb., o daních z příjmu, znění platné k 1.1.2004

Seznam obrázků

Obrázek 1 – Průměrné sazby daně právnických osob v zemích EU 16

Obrázek 2 - Zjednodušené schéma výpočtu daně z příjmu PO 20

Obrázek 3 - Podmínky pro osvobození příjmů od dceřiných společností 23

Obrázek 4 - Výhledový poměr příjmů SR a mandatorních výdajů 34

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Země, ve kterých je zavedena rovná daň včetně roku jejího zavedení 17

Tabulka 2 - Historický přehled sazeb DPPO v České republice 18

Tabulka 3 - Přehled sazeb ve vybraných zahraničních zemích pro roky 2007 – 2009... 18

Tabulka 4 - Přehled sazeb daně ze samostatného základu daně 19

Tabulka 5 - Porovnání leasingu před reformou a po reformě 29

Tabulka 6 - Postup výpočtu leasingu 30

Tabulka 7 – Postup výpočtu odpisů automobilu zařazeného do skupiny 1a 31

Tabulka 8 – Stanovení ceny pro odepisování u automobilu 31

Tabulka 9 - Platby na sociální a zdravotní pojištění v letech 2008 a 2009 38

Tabulka 10 - Odpisové skupiny platné pro rok 2008 41

Tabulka 11 – Maximální odpisové sazby pro rovnoměrné odepisování pro rok 2008... 42

Tabulka 12 - Postup výpočtu rovnoměrného odpisu 42

Tabulka 13 - Postup výpočtu odpisu při vlastním rozložení odpisů 43

Tabulka 14 - Postup výpočtu odpisu při maximálních sazbách rovnoměrného odpisu.. 43

Tabulka 15 - Koeficienty pro zrychlené odepisování pro rok 2008 44

Tabulka 16 - Postup výpočtu zrychleného odpisu 44

Tabulka 17 - Odpisy nehmotného majetku 44

Tabulka 18 - Postup výpočtu odpisu nehmotného majetku 45

Tabulka 19 - Postup výpočtu odpisu při přerušení odepisování 45

Tabulka 20 - Opravné položky při zahájení správního řízení.....	47
Tabulka 21 - Možnost uplatnění daňové ztráty	49
Tabulka 22 - Možnost uplatnění odpočtu pro neziskové organizace.....	50
Tabulka 23 - Postup výpočtu odpisů Renault Laguna	52
Tabulka 24 - Postup výpočtu odpisů Volkswagen Touareg	52
Tabulka 25 - Postup výpočtu odpisu software Stereo.....	52
Tabulka 26 - Postup výpočtu odpisu serveru.....	53
Tabulka 27 - Výpočet daně z příjmu	53
Tabulka 28 - Postup výpočtu odpisu serveru při zvýšeném odpisu v prvním roce	54
Tabulka 29 - Výpočet daně z příjmu po optimalizaci.....	54
Tabulka 30 - Dosažený základ daně/daňová ztráta za uplynulé roky.....	55
Tabulka 31 – Přehled závazků společnosti AgroMar, s. r. o.	55
Tabulka 32 - Výpočet daně z příjmu	56
Tabulka 33 - Výpočet daně z příjmu po optimalizaci.....	57

Seznam příkladů

Příklad 1 - Finanční leasing	30
Příklad 2 - Zrušení odpisové skupiny 1a	31
Příklad 3 - Zrušení limitu 1.500.000 Kč pro odepisování automobilů	31
Příklad 4 - Daňově neuznatelné pojistné na sociální a zdravotní pojištění	38
Příklad 5 - Příjmy nezahrnované do základu daně	39
Příklad 6 - Zdanění dividendy	40
Příklad 7 - Rovnoměrný odpis	42
Příklad 8 - Vlastní rozložení odpisů	42
Příklad 9 - Zrychlený odpis	44
Příklad 10 - Odpis nehmotného majetku	45
Příklad 11 - Přerušování odepisování	45
Příklad 12 - Možnost uplatnění daňové ztráty	48
Příklad 13 - Podstatná změna pro možnost uplatnění ztráty.....	49
Příklad 14 - Uplatnění daru.....	51

Příloha č. 1

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Brně

01 Daňové identifikační číslo

C Z 1 2 3 4 5 6 7 8

02 Identifikační číslo

1 2 3 4 5 6 7 8

03 Daňové přiznání)

řádné opravné dodatečné

otisk podacího razítka finančního úřadu

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

Počet podílových fondů jejichž majetek je obhospodařová

Pořadové číslo podílového fondu

04 Kód rozlišení typu přiznání 1A

Počet příloh II. oddílu 1

Zdaňovací období podle § 17a písm. a) zákona

Počet zvláštních příloh⁸⁾

Počet samostatných příloh⁹⁾

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 0 1 0 1 2 0 0 8 do 3 1 1 2 2 0 0 8

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

05 Název právnické osoby

QQQ, a. s.

06 Sídlo právnické osoby

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

Záhřebská 1451

b) obec

Brno

c) PSČ

61200

d) stát/kód státu

CZ

e) číslo telefonu

f) číslo faxu

07 Bankovní spojení

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce

ano ne

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

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem

ano ne

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy

ano ne

ano ne²⁾

12 Spojení se zahraničními osobami

ano ne

13 Hlavní (převažující) činnost

Vývoj a správa webových stránek

Kód klasifikace CZ-NACE²⁾

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ⁸⁾	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ³⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³⁾ ke dni <input type="text" value="31.12.2008"/>	6 071 600	

20 ⁸⁾	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ⁸⁾	Částky, o které se podle § 23 odst.3 písm.a) bodů 3 až 12 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	105 000	
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	522 472	
61 ⁸⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ⁸⁾			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	627 472	

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 zřízeni 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 ⁸⁾	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 ⁸⁾	Částky, o které se podle § 23 odst.3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 ⁸⁾	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
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 ⁸⁾	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		
160 ⁸⁾	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví	150 400	
161 ⁸⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ⁸⁾			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	150 400	

Identifikační číslo; u podílového fondu se údaj nevyplňuje

12345678

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

C Z 1 2 3 4 5 6 7 8

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	51 - Občerstvení	105 000	
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	105 000	

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		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	286 750	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3		
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5		
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 6 až 8 zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později	9 778	
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	296 528	

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

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

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

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	167 000	
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	33 400	
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	33 400	
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
12	Úhrn hodnot pohledávek nebo požizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

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

13	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách		
14 ^{b)}	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 sníženém 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 pěstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
28	Stav rezervy na pěstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
29 ^{b)}	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákon⁵⁾ 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 do	Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kteřou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9	Celkem			0	0

F. Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 a 4 až 8 zákon⁶⁾

a) Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona⁵⁾ a § 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 ⁸⁾	Celková částka nároku na odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona, ve znění platném od 1. ledna 2008		
2	Částka odečtu z nároku na ř. 1, uplatněná v daném zdaňovacím období		
3	Nevyužitá část nároku uvedeného na ř. 1, jejíž odečet lze uplatnit v dalších zdaňovacích obdobích (ř. 1 - 2)	0	
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	Celková částka odečtu uplatněného v daném zdaňovacím období (ř. 2 + 4)	0	

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		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kteřou 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 zákon⁵⁾

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

H. Rozčlenění celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona		
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3 ⁸⁾	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. c) zákona		
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2 + 3)	0	
5 ⁹⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁵⁾
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)	0	
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)	0	

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

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
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	Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona (ř. 1 tabulky F/a)			0
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				0
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		
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby		

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 - 170) ³⁾	6 548 672	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ^{3), 4)}	0	
210 ⁸⁾	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ^{3) 5)}		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 - 201 - 210) ³⁾	6 548 672	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾	0	
240	Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona, vč. dosud neuplatněného nároku na odečet, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004	0	
241 ⁸⁾			
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 ⁵⁾ (ř. 220 - 230 - 240 - 241 - 242) ³⁾	6 548 672	
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 ⁶⁾)		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾ (ř. 250 - 251 - 260)	6 548 000	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	21	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	1 375 080	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290 ⁵⁾)	0	
301 ⁸⁾	Sleva na dani podle § 35 odst. 6 až 8 zákona		
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 - 300 - 301 ⁶⁾)	1 375 080	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁶⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 - 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾	1 375 080	
331 ⁸⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$ 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 daňová povinnost (ř. 330 + 335)	1 375 080	
360	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 - 335 = ř. 330)	1 375 080	

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková daňová povinnost za podílové fondy		
2	Celková daňová povinnost (ř. 1 + ř. 340 II. oddílu)	1 375 080	
3	Poslední známá daňová povinnost 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 částka daně	0	
2	Nově zjištěná částka daně (ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu)	0	
3	Zvýšení (+), snížení (-) částky daně (ř. 2 - ř. 1)	0	
4	Poslední známá daňová ztráta	0	
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)	0	
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		
2 ⁸⁾	Na zajištění daně srazeno plátcem (§ 38e zákona)		
3	Daň sražená penzijnímu fondu z příjmů uvedených v § 36 odst. 2 zákona, kterou lze podle § 36 odst. 6 zákona započíst na jeho celkovou daňovou povinnost		
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) > 0	-1 375 080	

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ

Osoba oprávněná k podání daňového přiznání za právnickou osobu:

Jméno Příjmení Titul

postavení vzhledem k právnické osobě

Pokud daňové přiznání zpracovává daňový poradce, uveďte dále evidenční číslo osvědčení

a své sídlo

Datum Podpis

Otisk razítka

Přiznání sestavil Telefon

Za finanční úřad přiznanou daňovou povinnost vyměřil¹⁾ - dodatečně vyměřil¹⁾ podle § 46 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb.,

o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dne

ke dni

Vysvětlivky:

Podpis odpovědného pracovníka

¹⁾ Nehodící se škrtněte

²⁾ Vyplní finanční úřad

³⁾ V případě vykázání ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-)

⁴⁾ Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností

⁵⁾ Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uveďte pouze částky připadající na komanditisty

⁶⁾ Zákon č. 248/1992 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech, 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 (§ 40 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů). Za podílové fondy předkládá účetní závěrku investiční společnost, která obhospodařuje jejich majetek. Pro účely elektronického podání daňového přiznání se **Účetní závěrkou** rozumí elektronické přílohy **Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty**, popřípadě **Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu**, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a **Opis Přílohy účetní závěrky**, vkládaný jako samostatný soubor.

Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a Účetní závěrky, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů, lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh umožňujících vložení souboru typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.

⁸⁾ Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění, rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočty. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.

⁹⁾ Výpočet částky vykázané na takto označeném řádku se provede na samostatné příloze. Tiskopisy samostatných příloh vydává Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu.

Příloha č. 2

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Blansku

01 Daňové identifikační číslo

C Z 2 2 2 2 2 2 2 2

02 Identifikační číslo

2 2 2 2 2 2 2 2

03 Daňové přiznání)

rádné opravné dodatečné

otisk podacího razítka finančního úřadu

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

Počet podílových fondů jejichž majetek je obhospodařová

Pořadové číslo podílového fondu

04 Kód rozlišení typu přiznání 1A

Počet příloh II. oddílu 1

Zdaňovací období podle § 17a písm. a) zákona

Počet zvláštních příloh⁸⁾

Počet samostatných příloh⁹⁾

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 0 1 0 1 2 0 0 8 do 3 1 1 2 2 0 0 8

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

05 Název právnické osoby

AgroMar, s. r. o.

06 Sídlo právnické osoby

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

Blanenská

b) obec

Rájec-Jestřebí

c) PSČ

67902

d) stát/kód státu

CZ

e) číslo telefonu

f) číslo faxu

07 Bankovní spojení

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce

ano ne

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

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditoremi

ano ne

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy

ano ne

ano ne²⁾

12 Spojení se zahraničními osobami

ano ne

13 Hlavní (převažující) činnost

Produkce mléka

Kód klasifikace CZ-NACE²⁾

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ⁸⁾	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ³⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³⁾ ke dni <input type="text" value="31.12.2008"/>	382 000	

20 ⁸⁾	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ⁸⁾	Částky, o které se podle § 23 odst.3 písm.a) bodů 3 až 12 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10	29 500	
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		
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	0	
61 ⁸⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ⁸⁾			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	29 500	

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 zřízeni 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 ⁸⁾	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 ⁸⁾	Částky, o které se podle § 23 odst.3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 ⁸⁾	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
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 ⁸⁾	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	12 000	
160 ⁸⁾	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 ⁸⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ⁸⁾			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	12 000	

Identifikační číslo; u podílového fondu se tento údaj nevyplňuje

22222222

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

C Z 2 2 2 2 2 2 2 2

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			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	0	

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		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	23 000	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3		
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5		
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 6 až 8 zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	23 000	

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

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

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

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

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

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

13	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách		
14 ^{b)}	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 pěstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
28	Stav rezervy na pěstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
29 ^{b)}	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákon⁵⁾ nebo snížení základu daně podílového fondu o záporný rozdíl mezi jeho příjmy a výdaji podle § 20 odst. 3 zákona⁶⁾ (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 uvedené období sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 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	1.1.2004	31.12.2004	155 000		155 000	
2	1.1.2005	31.12.2005	30 000		30 000	
3	1.1.2006	31.12.2006	14 000		14 000	
4						
5						
6						
7						
8						
9	Celkem				199 000	0

F. Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 a 4 až 8 zákon⁷⁾

a) Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona⁵⁾ a § 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 ⁸⁾	Celková částka nároku na odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona, ve znění platném od 1. ledna 2008		
2	Částka odečtu z nároku na ř. 1, uplatněná v daném zdaňovacím období		
3	Nevyužitá část nároku uvedeného na ř. 1, jejíž odečet lze uplatnit v dalších zdaňovacích obdobích (ř. 1 - 2)	0	
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	70 000	
5	Celková částka odečtu uplatněného v daném zdaňovacím období (ř. 2 + 4)	70 000	

b) Odečet výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 až 8 zákona⁶⁾ (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		
				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 zákon⁵⁾

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

H. Rozčlenění celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona	18 000	
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3 ⁸⁾	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. c) zákona		
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2 + 3)	18 000	
5 ⁹⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁵⁾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)	0	
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)	0	

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

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
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	Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona (ř. 1 tabulky F/a)			0
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				0
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		
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby		

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 - 170 ³⁾)	399 500	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ^{3), 4)}	0	
210 ⁸⁾	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ^{3) 5)}		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 - 201 - 210 ³⁾)	399 500	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾	199 000	
240	Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona, vč. dosud neuplatněného nároku na odečet, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004	70 000	
241 ⁸⁾			
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 ⁵⁾ (ř. 220 - 230 - 240 - 241 - 242 ³⁾)	130 500	
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 ⁶⁾)		
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 tisícoruny dolů ⁵⁾ (ř. 250 - 251 - 260)	130 000	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	21	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	27 300	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290 ⁵⁾)	18 000	
301 ⁸⁾	Sleva na dani podle § 35 odst. 6 až 8 zákona		
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 - 300 - 301 ⁶⁾)	9 300	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁶⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 - 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾	9 300	
331 ⁸⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícoruny dolů ⁵⁾		
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 daňová povinnost (ř. 330 + 335)	9 300	
360	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 - 335 = ř. 330)	9 300	

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková daňová povinnost za podílové fondy		
2	Celková daňová povinnost (ř. 1 + ř. 340 II. oddílu)	9 300	
3	Poslední známá daňová povinnost 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 částka daně	0	
2	Nově zjištěná částka daně (ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu)	0	
3	Zvýšení (+), snížení (-) částky daně (ř. 2 - ř. 1)	0	
4	Poslední známá daňová ztráta	0	
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)	0	
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		
2 ⁸⁾	Na zajištění daně srazeno plátcem (§ 38e zákona)		
3	Daň sražená penzijnímu fondu z příjmů uvedených v § 36 odst. 2 zákona, kterou lze podle § 36 odst. 6 zákona započíst na jeho celkovou daňovou povinnost		
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) > 0	-9 300	

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ

Osoba oprávněná k podání daňového přiznání za právnickou osobu:

Jméno příjmení titul

postavení vzhledem k právnické osobě

Pokud daňové přiznání zpracovává daňový poradce, uveďte dále evidenční číslo osvědčení

a své sídlo

Datum Podpis

Otisk razítka

Přiznání sestavil Telefon

Za finanční úřad přiznanou daňovou povinnost vyměřil¹⁾ - dodatečně vyměřil¹⁾ podle § 46 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb.,

o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dne

ke dni

Vysvětlivky:

Podpis odpovědného pracovníka

¹⁾ Nehodící se škrtněte

²⁾ Vyplní finanční úřad

³⁾ V případě vykázání ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-)

⁴⁾ Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností

⁵⁾ Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uveďte pouze částky připadající na komanditisty

⁶⁾ Zákon č. 248/1992 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech, 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 (§ 40 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů). Za podílové fondy předkládá účetní závěrku investiční společnost, která obhospodařuje jejich majetek. Pro účely elektronického podání daňového přiznání se **Účetní závěrkou** rozumí elektronické přílohy **Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty**, popřípadě **Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu**, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a **Opis Přílohy účetní závěrky**, vkládaný jako samostatný soubor. **Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a Účetní závěrky**, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů, lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh umožňujících vložení souboru typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.

⁸⁾ Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění, rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočty. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.

⁹⁾ Výpočet částky vykázané na takto označeném řádku se provede na samostatné příloze. Tiskopisy samostatných příloh vydává Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu.

§ 34

Položky odčitatelné od základu daně

(3) Od základu daně mohou poplatníci odečíst

- a) 10% vstupní ceny hmotného majetku zatříděného podle tohoto zákona v odpisových skupinách 1, 2 a 3, s výjimkou uvedenou v odstavci 5, jsou-li jeho prvními vlastníky,
- b) 15% ze vstupní ceny zařízení pro čištění a úpravu vod označených ve Standardní klasifikaci produkce kódem 29.24.1 využívaných ve stavbách zařazených podle Klasifikace stavebních děl CZ-CC vydané Českým statistickým úřadem do podtřídy 125113, s výjimkou uvedenou v odstavci 5, jsou-li jeho prvními vlastníky,
- c) 15% ze vstupní ceny třídících a úpravárenských zařízení na zhodnocení druhotných surovin zahrnutých v oddílu 29 Standardní klasifikace produkce, pomocí nichž jsou zpracovány druhotné suroviny ve skupinách 37.10 a 37.20 Standardní klasifikace produkce, s výjimkou uvedenou v odstavci 5, jsou-li jejich prvními vlastníky,
- d) 20 % ze vstupní ceny strojů pro zemědělství a lesnictví, označených ve Standardní klasifikaci produkce kódem 29.3., s výjimkou uvedenou v odstavci 5, jsou-li jejich prvními vlastníky,
- e) částky stanovené v písmenech a) až d), a to ze vstupní ceny evidované v majetku pronajímatele, jsou-li prvními nájemci podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, za podmínky, že pronajímatel byl prvním vlastníkem pronajatého majetku a neuplatnil odpočet podle písmen a) až d),
- f) 30 % výdajů (nákladů) vynaložených podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 3 na výuku žáků ve studijních a učebních oborech středních odborných učilišť a učebních oborech učilišť, 75) které jsou součástí výchovně vzdělávací soustavy a tyto obory jsou uvedeny v obecně závazném právním předpisu.

Při spoluvlastnictví k hmotnému majetku lze odpočet uplatnit pouze v poměrné výši podle vlastnických práv. Toto ustanovení nelze uplatnit v tom zdaňovacím období, v němž dojde k ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, ke vstupu do likvidace nebo k prohlášení konkursu. Vytváří-li poplatník soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením podle § 26 odst. 2, lze odpočet uplatnit pouze jednotlivě za každou samostatnou movitou věc zařazenou do souboru, která je pro účely zákona hmotným majetkem. Prvním nájemcem podle písmene e) se v případě přeměn podle zvláštního zákona rozumí počínaje rozhodným dnem přeměny i nástupnická společnost nebo družstvo, pokud byl hmotný majetek přenechán podle § 34 odst. 4 písm. b) zanikající společnosti nebo družstvu v době od rozhodného dne fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do dne zápisu fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do obchodního rejstříku, a to pouze za podmínky, že bude přeměna do obchodního rejstříku zapsána.

(4) Odpočet podle odstavce 3 lze uplatnit za to zdaňovací období nebo období, za něž se podává daňové přiznání, ve kterém je hmotný majetek

- a) zaevidován u poplatníka; v případě nabytí vlastnického práva úplným zaplacením kupní ceny až za to zdaňovací období, ve kterém je vlastnické právo nabyto,
- b) přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání nájemci podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí movitého hmotného majetku.

(5) Odečet podle odstavce 3 nelze uplatnit u

- a) letadel, pokud nejsou využívána provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě vydané koncese a provozovateli leteckých škol, a u motocyklů a osobních automobilů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol nebo pokud se nejedná o osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební podle zvláštního právního předpisu,
- b) hmotného majetku označeného ve Standardní klasifikaci produkce kódem 29.7 (přístroje pro domácnost, jinde neuvedené), 32.30 (televizní a rozhlasové přijímače, přístroje pro záznam a reprodukci zvuku nebo obrazu a podobná zařízení a příslušenství včetně antén a parabolických antén všech druhů s výjimkou antén, které jsou využívány při provozování telekomunikačních zařízení a poskytování telekomunikačních služeb na základě povolení nebo pověření podle zvláštního právního předpisu), 35.12 (rekreační a sportovní čluny), 36.1 (nábytek), 36.3 (hudební nástroje) a 36.63.76 (umělé květiny, listoví, ovoce a výrobky z nich zhotovené),
- c) hmotného majetku umístěného v zahraničí nebo používaného v zahraničí nepřetržitě více než 183 dnů v příslušném zdaňovacím období,
- d) hmotného majetku nabytého darováním,
- e) technického zhodnocení (§ 33), s výjimkou technického zhodnocení provedeného v roce uvedení hmotného majetku do užívání a s výjimkou technického zhodnocení souboru movitých věcí, a to zařazením movitých věcí do souboru, které jsou pro účely zákona hmotným majetkem,
- f) hmotného majetku používaného pouze z části k zajištění zdanitelného příjmu,
- g) hmotného majetku využívaného k dosahování příjmů osvobozených od daně podle § 19 odst. 1 písm. g),
- h) hmotného majetku, jehož vstupní cena je stanovena podle § 29 odst. 1 písm. f), s výjimkou technického zhodnocení provedeného v roce, v němž byl hmotný majetek, který není pro účely tohoto zákona vymezen jako hmotný majetek (§ 26 odst. 2 a 3), zaevidován u poplatníka.

(6) Nárok na odpočet podle odstavce 3 písm. a) až d) zaniká, pokud došlo do 36 měsíců následujících po konci zdaňovacího období nebo jeho části, za které byly odpočet nebo jeho část uplatněny k vyřazení majetku z evidence u poplatníka s výjimkou vyřazení v důsledku škody způsobené živelní pohromou (§ 24 odst. 2 písm. l) a při převodu vlastnictví hmotného movitého majetku v důsledku zajištění závazku převodem práva na věřitele nebo k pronájmu tohoto majetku. Při zániku nároku na odpočet je poplatník povinen zvýšit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji o uplatněný odpočet podle odstavce 3 nebo jeho uplatněnou část podle odstavce 7 v tom zdaňovacím období, kdy tento nárok zanikl. Obdobně postupuje nájemce, který uplatnil odpočet podle odstavce 3 písm. e), pokud dojde k ukončení finančního pronájmu bez následné

koupě najatého hmotného majetku s výjimkou ukončení finančního pronájmu v důsledku škody způsobené živelní pohromou podle § 24 odst. 2 písm. l) nebo tento najatý majetek dále pronajme. Při uplatnění odpočtu na jednotlivé samostatné movité věci zařazené do souboru movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením se splnění podmínek podle tohoto odstavce posuzuje odděleně za každou samostatnou movitou věc. Nárok na odpočet nezaniká, dojde-li ke zrušení nebo zániku bez likvidace obchodní společnosti nebo družstva nebo postupuje-li poplatník podle § 23a nebo § 23c.

(7) Nelze-li odpočet podle odstavce 3 uplatnit v roce, kdy nárok na odpočet vznikl z důvodu, že poplatník vykázal daňovou ztrátu nebo základ daně (základ daně snížený o nezdánitelné částky podle § 15 a o daňovou ztrátu) nižší než odpočet podle odstavce 3, lze odpočet nebo jeho zbývající část uplatnit v nejbližším zdaňovacím období, ve kterém poplatník vykáže základ daně (základ daně snížený o nezdánitelné částky podle § 15 a o daňovou ztrátu).

(8) Poplatník, který je fyzickou osobou, uplatní odpočet, jen jde-li o nový hmotný majetek používaný pro dosahování příjmů podle § 7 a 9. Jedná-li se o hmotný majetek zahrnutý do obchodního majetku jednoho z manželů podle § 7 odst. 11, může odpočet uplatnit pouze jeden z manželů, a to ten, který měl majetek zařazen v obchodním majetku dříve.

(9) U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, lze odpočet zvýšit i o poměrnou část odpočtu podle odstavce 3 zjištěného za veřejnou obchodní společnost; přitom poměrná část odpočtu se stanoví ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk nebo ztráta podle společenské smlouvy, nebo rovným dílem.

(10) Odpočet podle odstavce 3 zjištěný za komanditní společnost se rozděluje na komplementáře a komanditní společnost ve stejném poměru, v jakém se rozděluje zisk nebo ztráta. U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, lze odpočet podle odstavce 3 zvýšit o část odpočtu určenou ve stejném poměru, jako je rozdělován zisk nebo ztráta komanditní společnosti podle zvláštního právního předpisu.

(11) Ustanovení odstavců 1 a 2 se nevztahují na obecně prospěšné společnosti.

(12) Nárok na odpočet podle odstavce 3 písm. d) mohou uplatnit pouze poplatníci s převážně zemědělskou a lesní výrobou. Za poplatníky s převážně zemědělskou a lesní výrobou se pro účely tohoto zákona považují poplatníci, u nichž příjmy z této činnosti činily v předcházejícím zdaňovacím období více než 50 % z celkových příjmů. U poplatníků, jejichž daňová povinnost vznikla v průběhu zdaňovacího období, je rozhodný poměr skutečně dosažených příjmů.

Čl. II zákona č. 669/2004 Sb., ve znění zákona č. 545/2005 Sb., zní:

9. Pro uplatnění nároku na odpočet podle § 34 odst. 3 a následující zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném do 31. prosince 2004, který vznikl do konce zdaňovacího období, které započalo v roce 2004, i pro zánik tohoto nároku na odpočet, se použijí ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 3 a § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném do 31. prosince 2004.