



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

NÁKLADY ZDANĚNÍ VE VYBRANÉM PODNIKU

COSTS OF TAXATION IN SELECTED COMPANY

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Alena Vojtová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Eva Lajtkepová, Ph.D.

BRNO 2020

Zadání diplomové práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Bc. Alena Vojtová
Studijní program:	Ekonomika a management
Studijní obor:	Účetnictví a finanční řízení podniku
Vedoucí práce:	doc. Ing. Eva Lajtkepová, Ph.D.
Akademický rok:	2019/20

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Náklady zdanění ve vybraném podniku

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy zpracování

Teoretická východiska práce: efektivnost daní a náklady zdanění

Identifikace a výpočet nákladů zdanění

Vlastní návrhy řešení na optimalizaci nákladů zdanění

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem práce je identifikace a výpočet nákladů zdanění ve vybraném podniku. Tyto náklady zdanění budou následně poměřeny s vybranými ekonomickými charakteristikami podniku (např. výnosy, náklady apod.) a budou navržena dílčí opatření na jejich optimalizaci.

Základní literární prameny:

GRUBER, Jonathan. Public finance and public policy. 5th ed. New York: Worth Publisher, 2016. ISBN 978-1-4641-4333-5.

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

PUDIL, Pavel, Václav VYBÍHAL, Leoš VÍTEK a Jan PAVEL a kol. Zdanění a efektivnost. 1. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. ISBN 80-86861-07-4.

ŠIROKÝ, Jan a kol. Základy daňové teorie s praktickými příklady. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-315-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2018. 14. aktual. vyd. Praha: VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2019/20

V Brně dne 29.2.2020

L. S.

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá problematikou měření nákladů zdanění. Cílem práce je tyto náklady identifikovat a provést jejich výpočet u vybraného podniku. Následně jsou navržena dílčí opatření vedoucí k jejich optimalizaci. U návrhů je zhodnocena jejich realizovatelnost v praxi.

Abstract

The diploma thesis deals with the problem of measurement costs of taxation. The purpose of the thesis is to identify these costs and to calculate them in the selected company. Subsequently, partial measures leading to their optimization are proposed. Proposals are evaluated for their feasibility in practice.

Klíčová slova

nepřímé administrativní náklady zdanění, vyvolané náklady, efektivita zdanění, identifikace vyvolaných nákladů, analýza vyvolaných nákladů, optimalizace nákladů

Key words

indirect administrative costs of taxation, induced expenses, tax efficiency, identification induced costs, analysis of induced costs, costs optimization

Bibliografická citace

VOJTOVÁ, Alena. *Náklady zdanění ve vybraném podniku*. Brno, 2020. Dostupné také z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/127357>. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Eva Lajtkepová.

Čestné prohlášení

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

V Brně dne 17. května 2020

.....

podpis autora

Poděkování

Ráda bych poděkovala paní Blance Lukášové, podnikové účetní, která mi ochotně poskytla všechny potřebné informace. Bez její vstřícné a vždy milé spolupráce by tato práce nemohla vzniknout. Rovněž velmi děkuji paní doc. Ing. Evě Lajtkepové, Ph.D., vedoucí diplomové práce. Po celou dobu mi byla velkou oporou a velmi si cením jejího lidského přístupu a odborných rad.

OBSAH

ÚVOD	8
1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ	10
2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE: EFEKTIVNOST DANÍ A NÁKLADY ZDANĚNÍ	11
2.1 Základní definice	11
2.2 Definice daně	12
2.3 Povinnosti daňového subjektu	12
2.4 Funkce daní.....	13
2.5 Přímé a nepřímé daně	14
2.6 Daňový systém České republiky	15
2.7 Efektivnost daní	23
2.8 Přímé administrativní náklady	24
2.9 Nepřímé administrativní náklady.....	24
2.10 Vyvolané náklady a jejich výpočet.....	25
2.11 Vyvolané náklady a účetnictví.....	30
3 IDENTIFIKACE A VÝPOČET NÁKLADŮ ZDANĚNÍ	35
3.1 Představení vybraného podniku.....	35
3.2 Identifikace nákladů zdanění	42
3.3 Výpočet vyvolaných nákladů ve vybraném podniku.....	45
4 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ NA OPTIMALIZACI NÁKLADŮ ZDANĚNÍ	57
4.1 Vyvolané náklady při smluvním vztahu s externím dodavatelem.....	57
4.2 Vyvolané náklady při zpracování agendy zaměstnancem	65
4.3 Vyvolané náklady při zpracování agendy poplatníkem.....	68
4.4 Celkové zhodnocení a porovnání variant řešení	68
ZÁVĚR	71
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	72
SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ	76
SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK	77

ÚVOD

Daně jsou součástí života každého z nás. Všichni lidé a společnosti musejí státu odvádět část svého výtěžku. Pro stát jsou tyto příjmy důležitým finančním zdrojem. S daňovými příjmy stát potom hospodaří a také je z části „vrací“ ve formě veřejných statků a služeb zpět k lidem.

Správný výpočet a četnost odvodů je stanovena zákonem. Výběr daní pak pro stát zajišťuje finanční úřad. Dohlíží na správnost daňových přiznání a včasnou úhradu daní.

Pro diplomovou práci jsem si vybrala téma týkající se nákladů zdanění. Každý podnik je registrován k nějakým druhům daní. Tudíž u každého podniku vznikají náklady, které souvisí se zpracováním jejich daňové povinnosti. Je jistě zajímavé vyčíslit náklady, které by neexistovaly, pokud by podnik daně neplatil. Díky rozebrání všech položek může podnik tyto náklady optimalizovat.

Téma výpočtu vyvolaných nákladů, které literatura označuje i jinými názvy, například nepřímé administrativní náklady, není příliš diskutované. Sledují se náklady související s daněmi pouze na straně výběrové, tedy na straně státu. Ten si vede různé statistiky a evidenci a vyčíslení přímých administrativních nákladů je pro něj díky tomu jednodušší.

Evidence a statistiky vyvolaných nákladů na straně plátců a poplatníků neexistují. Jejich výpočet je individuální. Proto mě toto téma velice zaujalo. Pro podnik by mělo být přinejmenším zajímavé vidět, jaké náklady mu vznikají kvůli zpracování daní. Tyto náklady, stejně jako jakékoli jiné, může poté vhodně optimalizovat.

Diplomová práce je seřazena do třech hlavních kapitol. První kapitola se bude zabývat teoretickými východisky, ve druhé zpracujeme analýzu současného stavu ve vybraném podniku a třetí kapitola bude obsahovat vlastní návrhy řešení vedoucí k optimalizaci vyvolaných nákladů.

Teoretická východiska budou vycházet z literární rešerše. Jde o informační základ pro zpracování celé práce. V analytické části sestavím pomocí interních informací výpočet vyvolaných nákladů ve vybraném podniku ABC, s.r.o. Detailně rozeberu všechny položky a vyčíslím jejich hodnoty. V souhrnu podnik uvidí, jak velké jsou jeho vyvolané náklady a kde vznikají. V další části práce navrhnou několik opatření vedoucích k optimalizaci těchto nákladů. Podnik se poté bude moci vyjádřit k návrhům a vybrat si vhodnou variantu řešení.

Věřím, že práce bude přínosná nejen pro vybraný podnik ABC, s.r.o., ale že poskytne základní náhled na výpočet vyvolaných nákladů pro každého, kdo by se o tuto problematiku zajímal.

1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Hlavním cílem diplomové práce je identifikace a výpočet nákladů zdanění ve vybraném podniku. Tyto náklady následně poměříme s vybranými ekonomickými charakteristikami podniku (např. výnosy, náklady apod.) a navrhneme dílčí opatření na jejich optimalizaci.

Dílčím cílem práce je zpracování:

- teoretických východisek,
- analytické části – identifikace vyvolaných nákladů a výpočet současných vyvolaných nákladů ve vybraném podniku,
- vlastních návrhů řešení, vedoucích k optimalizaci současné situace.

Metody, které v této práci použijeme, jsou zejména empirické metody zkoumání především pozorování, metody analýzy, syntézy a komparace.

Nejprve zpracujeme teoretická východiska vycházející z literární rešerše. Zaměříme se na literaturu související s daňovým systémem České republiky, efektivností daní a identifikací a výpočtem vyvolaných nákladů. Vytvoříme tak informační základnu pro následující analytickou část.

Dalším krokem bude analýza současného stavu, která rozebere stávající vyvolané náklady vybraného podniku ABC, s.r.o. Díky interním informacím identifikujeme tyto náklady podle místa vzniku a vyčíslíme jejich hodnotu. Využijeme zde metody jako pozorování, analýzu, syntézu a komparaci.

V následujícím kroku vypracujeme vlastní návrhy řešení. Předložíme jednotlivé varianty řešení vedoucí k optimalizaci vyvolaných nákladů, které jsme vyčíslili v analytické části. Porovnáme náklady na jejich přijetí a všechny předložíme podniku k hodnocení a vyjádření. V této kapitole využijeme nejvíce metodu syntézy.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE: EFEKTIVNOST DANÍ A NÁKLADY ZDANĚNÍ

V kapitole Teoretická východiska se budeme zabývat základními pojmy z oblasti daňové teorie. Rozebereme daňový systém České republiky a zaměříme se na efektivnost daní. Vysvětlíme označení nepřímé administrativní náklady a popíšeme si možnosti jejich výpočtu. Z této kapitoly vychází analytická část práce.

2.1 Základní definice

V následujícím textu uvedeme základní definice, které budeme používat v celé práci. Je tedy velice důležité jejich objasnění hned na začátku.

Poplatník daně

Poplatník je osoba, která má příjmy, majetek, úkony, které podléhají dani. Typicky bude poplatníkem fyzická osoba podnikatel (osoba samostatně výdělečně činná), která bude ze svých příjmů odvádět daň z příjmů fyzických osob (2, s. 6).

Plátce daně

Plátcem daně je taková osoba, která odvádí daň sraženou nebo vybranou od poplatníků správci daně, a to pod vlastní majetkovou odpovědností. Jde například o zaměstnavatele, který odvádí daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za své zaměstnance. Zaměstnavatel strhává daň ze mzdy (platu) zaměstnance a odvádí ji za něj přímo správci daně. Dalším příkladem je platba daně z přidané hodnoty. Plátci odvádí správci daně tuto daň za poplatníky, kteří u nich nakupují (daň je obsažena v ceně) (2, s. 6).

Daňový subjekt

V daňovém řádu se setkáme s označením daňový subjekt. Jedná se o plátce a poplatníky daně nebo další osoby, které tak označuje zákon (2, s. 6; 3, s. 29).

Správce daně

Správce daně je dle zákona každý správní orgán (případně i jiný státní orgán, jestliže je zmocněn k výkonu správy daní zvláštním zákonem). Tyto orgány jsou orgány veřejné moci. Správce daně je způsobilý k tomu, aby se účastnil občanského soudního řízení

ve všech věcech, které se týkají správy daní. Nejběžněji se daňové subjekty setkávají se správcem daně v podobě finančních úřadů a to na jejich územních pracovištích (3, s. 11, 25).

Správa daní

Správa daní je postup. Cílem tohoto postupu je zjištění a stanovení daní a dále pak zabezpečení jejich úhrady. Správa daní je vymezena v daňovém řádu. Provádí ji správce daně vůči všem daňovým subjektům (3, s. 13).

2.2 Definice daně

Autoři definují daň nejednotně. Tyto definice souvisejí s tím, jestli jsou to právníci, ekonomové, daňoví poradci apod. Nejčastěji se můžeme setkat s označením, že **daň je povinná, nenávratná, zákonem předem stanovaná částka. Skrze ni ekonomický subjekt nenávratně odčerpává část nominálního důchodu do veřejného rozpočtu. Platba je neúčelová a neekvivalentní. Daň se platí buď nepravidelně za určitých okolností, nebo pravidelně v určitých intervalech** (4, s. 11; 5, s. 9; 6, s. 15-16).

Česká republika nemá v zákonodárství všeobecnou definici daně. Co je daň se dozvíme pouze v daňovém řádu, který ji vymezuje jen pro funkci tohoto legislativního předpisu. Dle zákona č.280/2009 Sb. se daní rozumí:

- a) peněžité plnění, které je zákonem označeno jako daň, clo a poplatek,
- b) peněžité plnění, jestliže zákon stanoví při jeho správě postup dle tohoto zákona,
- c) peněžité plnění v rámci dělené správy (4, s. 12; 7, §2).

2.3 Povinnosti daňového subjektu

Daňové subjekty mají podle zákona povinnosti ke správci daně. V následující kapitole si vymezíme základní z nich.

Registrace k dani

Jakmile dostane daňový subjekt povolení k podnikatelské činnosti, musí se u správce daně **zaregistrovat** ke všem daním, které jsou relevantní pro jeho činnost. K dani z příjmu se musí při zahájení činnosti registrovat vždycky všechny fyzické i právnické osoby. Přihlášku podává daňový subjekt výhradně na tiskopise vydaném ministerstvem

financí nebo na vlastním tiskovém výstupu shodném s originálním tiskopisem (2, s. 11-12).

Podání daňového tvrzení

Daňový subjekt musí dále **podat daňové tvrzení** za své zdaňovací období (nejčastěji kalendářní rok). Daňovým tvrzením se rozumí daňové přiznání a ostatní typy daňových tvrzení (hlášení či vyúčtování). V práci se budeme nadále zabývat pouze daňovým přiznáním (2, s. 15-16; 3, s. 14).

Daňové subjekty jsou povinny podat řádné daňové přiznání ve kterém samy vyčíslí daň. Lhůtu pro podání stanovuje zákon. Pro daň z příjmu se podává daňové přiznání do 3 nebo do 6 (v případě povinnosti mít ověřenou účetní závěrku auditorem, nebo když daňové přiznání zpracovává daňový poradce apod.) měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Standardně bývá lhůta do 1.4., případně do 1.7. (2, s. 17-18).

Placení daně

Daň je splatná k poslednímu dni lhůty, kdy musí daňový subjekt podat řádné daňové přiznání. Zároveň se daň považuje za zaplacenou okamžikem připsání příslušné částky na účet uvedený správcem daně. Jestliže nebude mít správce daně pochybnosti o údajích uvedených v daňovém přiznání, nezahájí postup k odstranění pochybností a vyměří daň (2, s. 17, 23, 30).

2.4 Funkce daní

V ekonomice by měly daně plnit následující funkce:

- 1) alokační,
- 2) (re)distribuční,
- 3) stabilizační,
- 4) fiskální (8, s. 16; 6, s. 19).

Alokační funkce

Alokační funkce umožňuje státu vložení prostředků do oblastí, kde je jich málo (např. školství), nebo odebrání prostředků tam, kde je jich příliš (např. zdanění ekologie). Přidání prostředků obvykle probíhá pomocí daňových úlev (např. na ekologické zdroje energie) (6, s. 19).

(Re)distribuční funkce

Úkolem daní je přesunout prostředky od skupin lidí, které společnost vnímá jako „příliš dobré“ (bohaté) k těm, které společnost považuje za „nedostatečně dobré“ (chudší). Vláda odnímá část důchodů a poskytuje transferové platby (5, s.13; 6, s. 19; 9, s. 7).

Stabilizační funkce

Veřejné finance zmírňují v ekonomice cyklické výkyvy, aby zajistily dostatečnou zaměstnanost, cenovou stabilitu a ekonomický růst. Tato funkce vzbuzuje značné kontroverze. Podle odpůrců je právě snaha po stabilizaci příčinou vyvolávající nestabilitu. Každopádně je fiskální (daňový) systém schopen ovlivňovat národohospodářské agregátní ukazatele (ať už je výsledek jakýkoli) (5, s. 13; 6, s. 19).

Fiskální funkce

S fiskální funkcí se často můžeme setkat v literatuře. Tato funkce ale nemá stejné postavení jako předchozí tři funkce výše, protože je v nich obsažena. Jde o získávání finančních prostředků do rozpočtů, které financují veřejné výdaje (8, s. 17).

2.5 Přímé a nepřímé daně

Klasifikací daní existuje celá řada např. podle subjektu daně, dle objektu daně aj., ale nejznámější je určitě třídění daní na přímé a nepřímé (5, s. 48-50).

Přímé daně

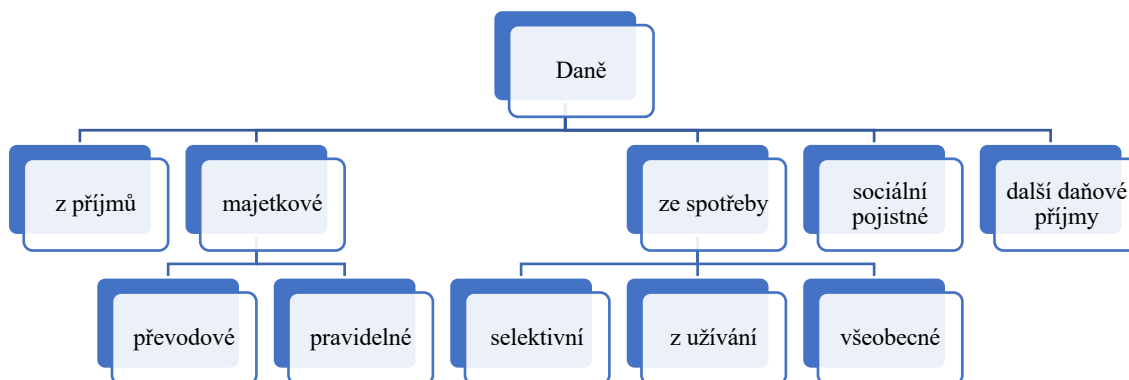
Poplatník platí přímé daně na úkor svého důchodu nebo majetku. Zároveň se předpokládá, že nemohou být přeneseny na jiný subjekt, tudíž se jim daná osoba nemůže vyhnout. Jsou to **majetkové daně** a **daně z důchodu** (5, s. 49; 6, s. 20).

Nepřímé daně

Nepřímé daně neplatí subjekt z vlastního důchodu, ale předpokládá se jejich přenesení na jiný subjekt prostřednictvím zvýšení ceny. Momentem zdanění je tedy přímo akt nákupu či spotřeby. Daně jsou vyměřeny pro všechny stejně a nezohledňují výši majetku a důchodu. Mezi tyto daně řadíme např. daň ze spotřeby a obrátů, daň z přidané hodnoty, nebo také cla (5, s. 49; 6, s. 20).

2.6 Daňový systém České republiky

V této kapitole se budeme zabývat systémem daní v České republice. Daně, které musí poplatníci platit jsou obsahem následujícího obrázku.



Obrázek č. 1: Daňový systém České republiky

(Zdroj: 10, s. 57)

V širším slova smyslu se některé daně do členění na přímé a nepřímé nevejdou, zejména jde o pojistné sociálního pojištění (10, s. 57).

Základním parametrem, který popisuje daňový systém kvantitativně, je daňová kvóta (jde o podíl vybraných daní na hrubém domácím produktu). Dalším popisem daňového systému může být daňový mix. Daňový mix vypovídá o tom, na který typ daní se stát zaměřuje a který typ daní naopak potlačuje. Nejčastěji se význam jednotlivých daní měří jako podíl výnosu daně na celkovém výnosu všech daní (10, s 57).

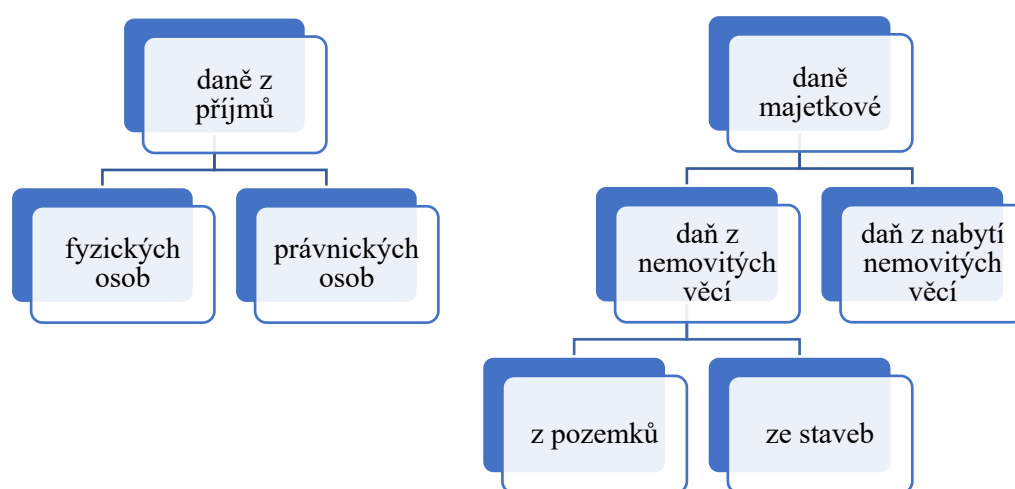
Ve vyspělých státech klesá v daňových mixech podíl přímých daní a zvyšují se daně nepřímé. Ty mají menší nežádoucí vliv na ekonomickou aktivitu. Tato restrukturalizace se týká i České republiky (10, s. 57).

2.6.1 Přímé daně

Přímé daně jsou velmi sledované. Jsou totiž adresné a mohou optimálněji využívat sociální prvky. Také se často používají jako nástroj regulace. Přímé daně jsou viditelnější než nepřímé daně, které jsou zakomponovány v cenách zboží, a poplatníci je více pociťují. Předpokládá se, že je nelze přenést na jiný subjekt. Mohou být vnímány

jako daňově spravedlivé. Díky tomu, že jsou adresné, přizpůsobují se a dopadají na jednotlivé subjekty podle jejich platební schopnosti. Mají ale i vyšší negativní dopad na nabídku práce (pokud je poplatníkovi část důchodu odebrána ve formě daně, nebude ochoten tolik pracovat a raději využije takto vzniklý čas jako svůj volný) a úspory (poplatníkovi se díky zdanění sníží užitek z úspor, proto nebude ochoten tolik spořit a raději důchod utratí) (6, s. 20; 10, s. 58).

Za nejvýznamnější přímou daň považujeme daň z příjmů (důchodové daně) (viz tabulka č. 1, str. 22). Ta tvoří nezanedbatelnou část rozpočtových příjmů (v každém státě různou). V daňových mixech se tato přímá daň spíše snižuje, to platí i v České republice, kde tento typ daní nedominoval ani dříve (6, s. 162; 10, s. 58).



Obrázek č. 2: Přímé daně v České republice

(Zdroj: 10, s. 59)

Daně z příjmů

Daně z příjmů tvoří v souhrnu třetí nejdůležitější rozpočtový příjem České republiky (viz tabulka č. 1, str. 22). Relativní výnos těchto daní se ovšem v posledních letech snižoval. Mohly za to politicky motivované změny a důsledky finanční krize. Daně z příjmů se nejčastěji odvádí na základě daňového přiznání (6, s. 183; 10, s. 59).

1. Daň z příjmů fyzických osob

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy podle §6, 7, 8, 9 a 10 Zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Tyto příjmy tvoří dílčí základy daně. Daň z příjmů fyzických osob odvádějí jednotlivci jako univerzální daň ze svých zdanitelných příjmů. Díky této vlastnosti daň z příjmů fyzických osob často používají v rámci svých programů politické strany. Požadavkem na tuto daň je redistribuce důchodů pocházejících od bohatších k chudším sociálně potřebným, a ovlivňování chování poplatníka určitým žádoucím směrem (např. přispívání humanitárním organizacím). Redistribuční efekt se ale za poslední roky dramaticky mění. Místo od bohatších k chudším se přerozdělují příjmy od zaměstnanců k poplatníkům s jinými druhy příjmů (nejvíce k těm s příjmy ze samostatné činnosti nebo z nakládání s majetkem) (10, s. 60; 11, s. 1).

2. Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob platí všechny právnické osoby. Jako předmět daně se berou veškeré příjmy z její činnosti a z nakládání s majetkem. Pokud jde o nepodnikatelský subjekt (veřejně prospěšný poplatník) berou se za předmět daně příjmy z činností, které provádí za účelem dosahování zisku. Základ daně zjistíme z účetního výsledku hospodaření, který ještě nebyl zdaněn. Poté se snižuje o nestandardní odpočty. Lineární sazba daně z příjmů právnických osob se liší od sazby daně, která se vybírá z příjmů fyzických osob. V mnohem menší míře se užívají odpočty od základu daně, například různé slevy na dani (10, s. 60; 11, s. 144, 161).

Zejména podnikatelské subjekty sledují daň z příjmů právnických osob v zemi. Její nominální sazba totiž často spolurozhoduje, jestli bude subjekt v dané zemi investovat nebo ne (10, s. 61).

V České republice je sazba daně z příjmů právnických osob 19 % (pokud není stanoveno jinak) a daňové přiznání musí podávat každá právnická osoba neohledně na to, jestli má zisk, nulový zisk nebo ztrátu. Právnická osoba se musí registrovat k dani z příjmů právnických osob pomocí přihlášky, kterou odevzdá do 15dnů od svého vzniku (2, s. 13; 11, s. 164, 167).

Majetkové daně

Majetkové daně tvoří v souhrnu menší daňový příjem (viz tabulka č. 1, str. 22). Můžeme je rozdělit na všeobecné a výběrové. V současných daňových systémech se všeobecné majetkové daně používají jen málo. Ovšem ve všech státech patřících do Evropské unie se setkáme s daní z nemovitých věcí (6, s. 241; 10, s. 61).

Majetkové daně se od roku 2014 v České republice změnilly. Zůstaly pouze daně, které se týkají nemovitých věcí. Jedna periodická a druhá převodová. Výnos z nich je malý, ale stabilní (10, s. 61).

Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí se vybírá podle polohy předmětné nemovité věci. Nehledí se na bydliště ani sídlo poplatníka. Výnos z této daně je příjmem obcí. Daň z nemovitých věcí zahrnuje daň ze staveb a jednotek a daň z pozemků (6, s. 241; 10, s. 61).

1. Daň z pozemků

Daň z pozemků se stanovuje ze stavebních a ostatních pozemků a ze zemědělské půdy. Důležitá je výměra v m² (u zemědělské půdy se násobí průměrnou cenou této půdy). Sazba daně je podle typu pozemků diferencovaná a pevná (10, s. 61).

2. Daň ze staveb a jednotek

Daň ze staveb a jednotek se počítá v m² ze skutečně zastavěné plochy staveb. S každým dalším nadzemním patrem se sazba daně zvyšuje. Do konstrukce této daně mohou zasahovat obce (zvyšovat sazbu nebo osvobodit od daně) (10, s. 61).

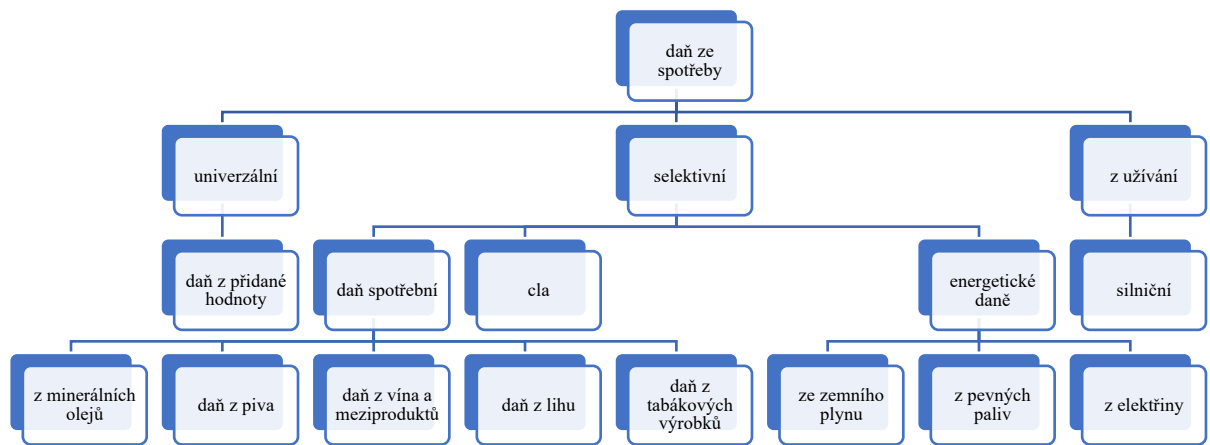
Daň z nabytí nemovitých věcí

Daň z nabytí nemovitých věcí je jedinou jednorázovou daní, kterou ve svém současném daňovém systému Česká republika uplatňuje. Daň vzniká, když jsou vlastnická práva k nemovité věci úplatně převedena na někoho jiného. Základ daně se stanoví nejčastěji z kupní ceny nemovitosti nebo podle zákona o oceňování (6, s. 242; 10, s. 61).

2.6.2 Nepřímé daně

Nepřímé daně jsou takové, které mají za objekt spotřebu. Můžeme je rozdělit na všeobecné a selektivní. Předpokládá se u nich, že jsou přeneseny na jiný subjekt

než je ten, který daň odvádí. Na následujícím obrázku vidíme daně, které se v současnosti uplatňují v daňovém systému v České republice (6, s. 20; 10, s. 62).



Obrázek č. 3: Nepřímé daně v České republice

(Zdroj: 10, s. 62)

V Evropské unii jsou nepřímé daně v procesu harmonizace nejdále. Protože se stávají součástí cen zboží a služeb a jejich výběr souvisí s přechodem hranic států, je jejich harmonizace nezbytná pro volný pohyb zboží a služeb. Podíl nepřímých daní se ve vyspělých zemích v poslední době zvyšuje. Projevuje se to například tak, že daň z přidané hodnoty součástí příjmů z daní ve státech, kde se dále zavádějí nové selektivní spotřební daně (10, s. 62).

Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je moderní typ všeobecných daní ze spotřeby. Této dani podléhá dodání zboží, poskytování služeb, dovoz zboží ze zemí, které se nachází mimo Evropskou unii. Jako výhoda této daně je vnímáno to, že její předmět může být velmi široký. Nemusí se omezovat pouze na zboží. Sazba daně z přidané hodnoty má tři stupně. Základní sazba daně je 21 %, první snížená sazba daně je 15 % a druhá snížená sazba daně je 10 %. Zboží a služby, pro které platí první snížená sazba, najdeme v příloze číslo 3 k zákonu o dani z přidané hodnoty (zákon č. 235/2004 Sb.), zboží a služby pro které platí druhá snížená sazba najdeme v příloze číslo 3a k zákonu o dani z přidané hodnoty (10, s. 62; 12, s. 65-67; 13, §47).

Spotřební daně

Spotřební daně se řadí mezi selektivní daně ze spotřeby a podléhá jim pět druhů zboží. Jde o daň z minerálních olejů, z piva, z vína a meziproductů, z lihu a z tabákových výrobků. Předmětem spotřební daně je výroba a dovoz tohoto zboží (6, s. 224; 10, s. 62).

Energetické daně

V současné době se mezi tzv. energetické daně řadí tři. Jde o daň ze zemního plnu, z pevných paliv a z elektřiny. Energetickými daněmi se zatěžují dodávky těchto energií konečnému spotřebiteli. Jsou to daně poměrně nové s výrazným ekologickým aspektem. Jejich význam se bude určitě v dalších letech zvyšovat a to přinejmenším kvůli legislativě Evropské unie (10, s. 63).

Cla

Za clo je považován zvláštní neúvěrový rozpočtový příjem. Jde o specifickou daň ze spotřeby. Je to povinná platba spojená s přechodem zboží v rámci Evropské unie. V současnosti platí dovozní cla. Ta mají fiskální efekt a sledují podporu domácí produkce. Význam cel postupně klesá. Odstraňují se totiž překážky pro volný pohyb. Evropská unie je celní unií, proto podléhá clu pouze zboží dovážené ze států ležících mimo ni (10, s. 63).

Daň silniční

Daň silniční má velmi specifické postavení. Dani se podrobuje používání motorových vozidel. Prostřednictvím této daně přispívají poplatníci na údržbu a výstavbu silnic a dálnic. Nebo jinak, jde o daň, které podléhá provoz statku, který zatěžuje životní prostředí. Hlavním problémem, který vyvstává z důvodu zařazení silniční daně do daní ze spotřeby, je její konstrukce. Daň se totiž nevybírá z ceny motorových vozidel, a neodvádí ji plátcí. Je uložena přímo poplatníkům (majitelům vozidel) a ti ji pravidelně hradí. Osobní automobily podléhají silniční dani, pokud jsou využívány k výdělečné činnosti (10, s. 63-64).

2.6.3 Ostatní daňové příjmy

Ostatní daňové příjmy lze velmi špatně s určitostí zařadit mezi přímé nebo nepřímé daně. Patří mezi ně pojistné na sociální pojištění (pojistné na veřejné zdravotní pojištění, pojistné na sociální zabezpečení) (10, s. 64).

Pojistné na sociální pojištění

Jestliže příjmy plynou do veřejného rozpočtu nebo do státních fondů, jsou splněny všechny předpoklady, aby mohlo být toto pojistné označeno jako daň. Jako pojistné na sociální pojištění bereme pojistné na veřejné zdravotní pojištění a pojistné na sociální zabezpečení. Pojistné na veřejné zdravotní pojištění také chápeme jako veřejný příjem, i když příjem z něho plyne zdravotním pojišťovnám (10, s. 64).

1. Pojistné na veřejné zdravotní pojištění

Zaměstnavatelé odvádí za zaměstnance pojistné na veřejné zdravotní pojištění. Zaměstnancům srazí třetinu z hrubé mzdy a zbývající část hradí na své náklady. Jde o uznávaný daňový náklad, který si může zaměstnavatel promítnout do základu daně z příjmů. Pojistné na veřejné zdravotní pojištění odvádí i osoby samostatně výdělečně činné a další (např. osoby bez zdanitelných příjmů) (2, s. 53; 10, s. 65).

2. Pojistné na sociální zabezpečení

Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti se platí jako jedna platba. Tato platba obsahuje pojistné na nemocenské pojištění, pojistné na důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti (10, s. 65).

Za zaměstnance odvádí toto pojištění zaměstnavatel. Asi jednu čtvrtinu pojistného strhává zaměstnavatel z hrubé mzdy zaměstnance a zbytek odvádí na své náklady. Ta část, kterou platí zaměstnavatel, je na jeho straně daňovým nákladem (2, s. 53; 10, s. 65).

Tabulka č. 1: Celostátní daňové příjmy České republiky

(Zdroj: 14)

Druhy příjmů	2018		2019	
	v mil. Kč	v %	v mil. Kč	v %
Celkem	1 748,35		1 858,20	
Daňové příjmy	1 019,79	100,00	1 074,9	100,00
Daň z přidané hodnoty	413,30	40,53	431,58	40,15
Spotřební daně	167,47	16,42	167,14	15,55
Daně z příjmů právnických osob	174,01	17,06	182,90	17,02
Daně z příjmů fyzických osob	219,89	21,56	246,64	22,95
Silniční daň	6,28	0,62	6,48	0,60
Daň z nemovitých věcí	10,83	1,06	10,93	1,02
Majetkové daně	13,64	1,34	13,88	1,29
Dálniční poplatek	4,45	0,44	4,45	0,41
Ostatní daně a poplatky	9,92	0,97	10,80	1,00
Pojistné na sociální zabezpečení	513,31		551,70	
Pojistné na veřejné zdravotní pojištění	215,26		231,60	

2.7 Efektivnost daní

Daň považujeme za transfer peněžních prostředků (od poplatníků do veřejných rozpočtů), ke kterému existují dodatečné náklady. Ty snižují celkový efekt ekonomiky neboli vyvolávají neefektivnost. Daňové systémy si kladou za cíl snížení neefektivnosti na co nejnižší možnou míru (6, s. 44).

Princip efektivnosti daní můžeme hodnotit ze dvou úhlů pohledu. Za prvé jak daně ovlivňují tržní mechanismus (distorzita) a za druhé jaké přímé a nepřímé náklady vznikají plátcům a poplatníkům (resp. správci daně) na jejich úhradu i samotný výpočet (administrativní náklady) (4, s. 37; 6, s. 44).

Distorzita daní

Každá daň je v širším pojetí distorzní. Daňový odvod totiž naruší trh a svým způsobem zmenší jeho efektivnost. U spotřebních daní to vyplývá z faktu, že při zvýšení ceny zboží a služeb, ze kterých je daň odváděna, může dojít k poklesu poptávky po těchto komoditách. U důchodových daní je zase možné, že poplatník nebude motivován k vyšší pracovní aktivitě (4, s. 37).

S tímto chováním se pojí vznik nadměrného daňového břemene. Pro jednoduchý příklad uveďme daň z oken, která byla zavedena v Anglii v 18. století. Lidé se této dani vyhnuli tak, že okna buď zazdili, nebo stavěli domy s méně okny. Daň sice nezaplatili, ale i tak utrpěli ztrátu z užitku, který by jim okna poskytla (teplo, světlo). Ani státu ani lidem tato ztráta nebyla prospěšná. Tato ztráta se nazývá absolutní nebo ztráta mrtvé váhy případně **nadměrné daňové břemeno**. Označení nadměrné vyplývá z toho, že poplatníci kromě něho nesou také břemeno daně, které státu platí. (6, s. 47).

Administrativní náklady zdaňování

Náklady spojené s výběrem daní můžeme rozdělit na:

- a) přímé (správní, administrativní) náklady,
- b) nepřímé (vyvolané, administrativní) náklady (4, s. 37; 6, s. 44).

2.8 Přímé administrativní náklady

Přímé administrativní náklady jsou takové náklady, které vznikají na straně veřejného sektoru. Jedná se o náklady státní správy, jež jsou spojeny s výběrem daní, evidencí daňových poplatníků, organizací daňového systému, kontrolou daní (mzdy úředníků, nájem, IT vybavení, energie apod.) atd. Nejde jen o náklady daňového sektoru, ale i o další, které souvisejí s daňovým systémem (např. služby soudnictví, náklady na pořízení informací statistického úřadu, pokud je tato činnost vykonávána pro správce daně) (4, s. 37; 6, s. 45).

Tyto přímé náklady jsou relativně snadno zjistitelné. Příslušné státní instituce evidují jejich jednotlivé položky. V úhrnu celkově vybraných daních nejsou nijak podstatné (tvoří jen řádově % z nich) (6, s. 45).

Přímé administrativní náklady se zvyšují se složitostí daňového systému, s počtem daňových sazeb a počtem daní, s tím, jak často se vybírá daň apod. (6, s. 45).

2.9 Nepřímé administrativní náklady

Nepřímé administrativní náklady musí vynaložit poplatník nebo plátce daně (nese je soukromý sektor). Jsou to například náklady na daňové poradce, ztráta času studiem zákonů, vyplňováním daňových přiznání, nutnost vést účetnictví, náklady na počítačové programy aj. Nepřímé administrativní náklady se odhadují několikanásobně vyšší než přímé administrativní náklady a jejich vyčíslení je mnohem složitější, protože nejsou ve většině případů statisticky vykazovány. Můžeme pouze odhadovat, jak je pro občany a společnosti časově náročné vyplnit daňová přiznání, kolik peněz vynakládají na splnění daňových povinností nebo kolik je stojí snaha o daňové úniky (4, s. 37; 5, s. 77; 6, s. 45-46).

Nepřímé administrativní náklady rostou zároveň se složitostí daně. Daň ze mzdy je méně složitá a tedy levnější než daň odváděná z celkových příjmů. Mohou nastat i případy, kdy nepřímé administrativní náklady porostou současně s přímými administrativními náklady, jako je zavedení další sazby DPH. Dojít může i k situaci, kdy nepřímé administrativní náklady budou růst a přímé klesat a naopak. To se děje zejména v případech, kdy je jednomu ze sektorů odebrána určitá povinnost a je přenesena na sektor druhý (6, s. 46).

Protože nejsou nepřímé administrativní náklady na první pohled „vidět“, jsou často ze strany státu podceňovány a můžou překročit únosnou mez. To se stalo například v České republice po zavedení daně z příjmů z výplat pojištění na dožití (druh daně z příjmů fyzických osob) po 1. 1. 1993. Nepřímé náklady spojené s výběrem daně několikanásobně převýšily vybranou daň. Tento případ jasně hovoří proti tomu, aby byl velký podíl administrativních nákladů přenášen ze státu na poplatníky (6, s. 46).

Regresivita administrativních nákladů, která vzniká vzhledem k velikosti základu daně a také k velikosti důchodu poplatníků je dalším důvodem proti přesouvání těchto nákladů ze státu na poplatníky. Velké podniky vynakládají na vyplňování daňového přiznání jen nepatrnou část zisku, zatímco malí podnikatelé mají relativně mnohem větší administrativní náklady. Zákonodárci u nás tuto regresivitu snížili tím, že umožnili poplatníkům vyčíslovat náklady paušálem. Toho využívají zejména menší podnikatelé. Nemusejí totiž vést složitou evidenci všech nákladů a tím si usnadňují vyplňování daňového přiznání (6, s. 46).

Třetím důvodem proti přenášení administrativních nákladů ze státu na poplatníky je fakt, že finanční úřady pracují „hromadně“. Tím mohou dosahovat značných úspor těchto nákladů (6, s. 46).

Různí autoři používají pro označení nepřímých administrativních nákladů různé termíny. Kubátová používá nepřímé administrativní náklady, zvané též vyvolané. Široký a kol. používá vyvolané (nepřímé) náklady a Pudil, Vybíhal, Vitek, Pavel a kol. používají označení vyvolané náklady. Abychom v této práci sjednotili terminologii, budeme dále o nepřímých administrativních nákladech hovořit jako o vyvolaných nákladech (5, s. 76; 6, s. 46; 15, s. 45).

2.10 Vyvolané náklady a jejich výpočet

V této kapitole se zaměříme na vyvolané daňové náklady v návaznosti na celkové náklady související se zdaněním a užitkem soukromého sektoru. Popíšeme různé metody a nástroje používané při měření těchto nákladů (15, s. 45).

2.10.1 Vymezení nákladů vyplývajících z daní

Vyvolané náklady mohou mít různé druhy. Může se jednat o klasické vyvolané náklady, o cash-flow náklady nebo o psychické náklady. Daňoví poplatníci mají zároveň i užitky, které jsou spojené s existencí daňového systému. Tyto náklady a užitky je nutné mezi sebou kompenzovat, tím dostaneme tzv. **společenské náklady zdanění soukromého sektoru**. Lze je vyjádřit jako součet nákladů zdanění (klasické vyvolané náklady, cash-flow náklady a psychické náklady), od kterého se odečítají užitky zdanění (cash-flow užitky, manažerské užitky a ostatní užitky) (15, s. 45).

Vyčíslit můžeme i tzv. **celkové společenské náklady zdanění** jako rozdíl celkových nákladů soukromého sektoru, administrativních nákladů veřejného sektoru, ostatních nákladů spojených s výběrem daní, od kterých se odečte celkový užitek soukromého sektoru a užitky veřejného sektoru (15, s. 45-46).

2.10.2 Druhy vyvolaných nákladů

Daňový subjekt je povinen odvádět a platit daň, s tím mu vznikají různé druhy nákladů. Podle základního ekonomického třídění to jsou:

1. **Klasické vyvolané náklady** – čas, prostor, poplatky externím dodavatelům, technické vybavení, náklady na zaměstnance aj.
2. **Cash-flow náklady** – daně jsou odváděny dříve, než dojde k transakci. Tyto náklady vznikají pouze v situaci, kdy subjekt musí odvést daň, aniž by při odvodu daně fakticky získal základ daně. Například když existují nezaplacené výnosy, které jsou ovšem obsaženy v základu daně z příjmů nebo v daňové povinnosti při odvodu DPH a výstupy nejsou zaplacený odběratelem.
3. **Psychické náklady** – tyto náklady nejenom existují, ale mohou dosahovat i velice významných hodnot. Empirické studie, které by kvantifikovaly výši těchto nákladů, ovšem neexistují. Psychické náklady můžeme pozorovat i na straně správců daně (10, s. 14; 15, s. 46-47).

2.10.3 Užitky z daňového systému

Studie, které měřily vyvolané náklady zdanění od 80. let minulého století zdůrazňují, že existují i tzv. užitky soukromého sektoru, které souvisejí s existencí daňového systému. Tyto užitky můžeme rozdělit na následující základní druhy (15, s. 47):

1. Užitky, které vznikají daňovým poplatníkům, díky „**pozdnímu**“ **odvedení daně**. Subjekt administruje odvod daně (srážková daň nebo v určitých případech záloha), ale fakticky ji odvádí později než v době, kdy by měla být z ekonomického pohledu odvedena. Tato situace nastává například když zaměstnavatel odvede zálohu sraženou ze mzdy zaměstnance později, než kdy došlo k jejímu stržení. Plátce (zaměstnavatel) je odpovědný za správný výpočet daně a její včasný odvod (15, s. 47; 16, s. 35).
2. Poplatníci, kteří vedou podvojný účetnictví (pravidla jsou obsažena v zákoně číslo 563/1991 Sb., o účetnictví) mohou využívat **časový nesoulad mezi náklady a výdaji** a manipulovat tak s daňovým základem. Získávají tak cash-flow užitek, protože odvedená daň je menší, než jaká je ekonomická skutečnost (15, s. 47; 17, s. 12).
3. Další cash-flow užitek vzniká při **uplatňování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty**, který vzniká na vstupu (tj. cena včetně daně ze zdanitelných plnění, která nakupuje plátce pro ekonomické činnosti) před uhrazením tohoto vstupu dodavateli. Stát tedy může daň vrátit ještě dřív, než je ta stejná částka, kterou vstup v ceně obsahuje, zaplácena (15, s. 47-48).
4. Daňovým poplatníkům vznikají i **manažerské užitky**. Vedení konkrétní daně vyžaduje zavedení informačního systému. Ten by poplatník bez nutnosti jinak nezavedl. Spuštěním manažerského účetnictví umožní poplatníkovi získat podrobnější informace, které mu pomohou v řízení vnitropodnikových útvarů a činnosti (15, s. 48; 17, s. 13).
5. Do jisté míry lze za užitek považovat i **přecházení zaměstnanců ze státní daňové správy do sektoru soukromého**. Pozitivní je, že náklady na školení zaměstnanců ve státní správě nesla vláda. Jakmile se zaměstnanci přemístí, začnou využívat svou kvalifikaci (a interní informace) pro soukromý sektor (15, s. 48).

2.10.4 Metody měření vyvolaných nákladů

V této kapitole uvedeme metody, které se používají při měření vyvolaných nákladů. Jedná se pouze o vybrané metody, které považujeme za základní a nejvíce používané.

1. Strukturované dotazníky nebo rozhovory s daňovými poplatníky

Metoda strukturovaných dotazníků je nejlépe hodnocená metoda, která slouží k získávání potřebných informací. Poštou rozesílané strukturované dotazníky přinášejí nejvíce informací i ve statisticky reprezentativním vzorku. Tato metoda je nejčastěji užívaná cesta k měření daňových nákladů. Většinou je ovšem kombinována s následujícími metodami. Dotazníky kromě výzkumného týmu často provádí i profesionální agentury zaměřené na výzkumy veřejného mínění. Dotazníky by nikdy neměly být používány osamoceně, protože neodráží celou objektivní realitu (15, s. 53; 18, s. 41).

2. Nestrukturované rozhovory s respondenty

Nestrukturované rozhovory nejsou již v současnosti využívány. Jsou vhodné pro přípravu pilotních projektů velkých výzkumů vyvolaných nákladů. Strukturované rozhovory bývají doplňovány dotazníky, aby došlo k vyjádření míry shody při srovnávání výsledků. Při využití nestrukturovaných dotazníků nemohou být získaná data plně porovnána, protože respondenti nemají stejné otázky (15, s. 54; 18, s. 41).

3. Studie časových a pracovních nákladů poplatníků prováděné výzkumnými týmy

Výhodou studie časových (a pracovních) nákladů je to, že případová studie umožňuje změření objemu času, který je potřebný pro splnění daňových povinností, naprosto přesně, a to i u jednotlivých druhů daní. Nevýhodou je potom vysoká časová náročnost a s tím spojená finanční náročnost celého výzkumu (15, s. 54).

4. Vlastní pozorování daňových poplatníků bez účasti výzkumných týmů

V praxi není metoda vlastního pozorování bez výzkumného týmu používána. Názory daňových poplatníků jsou totiž různé a nebylo by možné určit souhrnnou kvantitativní agregaci vyvolaných nákladů. Tato metoda může být použita pro přípravu vlastního dotazníku. Je vhodná při kladení otevřených otázek, které se zaměřují na vyjádření hodnoty volného času, který je věnován daňové agendě, nebo otázek na srozumitelnost daňových přiznání a daňových zákonů, nebo otázek na kvalitu poskytovaných služeb daňovými orgány apod. (15, s. 54).

5. Archivní výzkum (využití záznamů státní správy, daňových poradců či účetních)

Měření vyvolaných nákladů založené na využití záznamů od daňových poradců nebo účetních se používá při přípravě případových studií měření nákladů jednotlivých daňových subjektů. Informace od daňových poradců, účetních a auditorů se využívají například při konzultacích ohledně přípravy rozsáhlejších strukturovaných dotazníků apod. Tyto informace nejsou obvykle kompletní, protože daňoví poplatníci neplýtvají časem na jednání s externími dodavateli „daňových“ služeb (15, s. 55).

2.10.5 Časový aspekt vyvolaných nákladů

Existují dva druhy nákladů související s daňovým systémem, které lze určit z hlediska časového vzniku a délky jejich trvání. Jsou to:

- 1) průběžné náklady daňového systému (relativně stabilní v čase),
- 2) náklady, které souvisejí se změnami daňového systému (15, s. 52).

Náklady, které se vážou ke změnám daňového systému, souvisejí se zaváděním daní nových, nebo s velkými změnami daní současných. Vyvolané náklady totiž s každou změnou daňového systému rostou. Ačkoli jsou definovány předchozí dva druhy nákladů, v praxi není jednoduché rozlišit, které náklady patří do jaké skupiny. Náklady, které souvisí se změnami daňového systému mohou výrazně zkreslit výsledky měření. Proto by se měly časově rozlišit, a ne se započítávat pouze do roku, kdy došlo k jejich vzniku (6, s. 46; 15, s. 52).

V praxi ovšem není toto pravidlo pro měření vyvolaných nákladů příliš uplatňováno. Mezi náklady související se změnou daňového systému patří i investice do lidského kapitálu (např. školení zaměstnanců), změny softwarů a další investice. Doba, na kterou by se tyto náklady měly rozkládat, není předem známá, proto se ve většině případů zahrnují do aktuálního roku vzniku. Pokud je tedy měření vyvolaných nákladů realizováno v roce, kdy došlo k větším daňovým změnám, mohou být výsledky nadhodnoceny (4, s. 37; 15, s. 52).

2.11 Vyvolané náklady a účetnictví

Účetní jednotka má povinnost vést účetnictví, z toho na první pohled vychází fakt, že účetní agenda má nejužší vztah s důchodovými daněmi, kterým podléhá zisk. Pokud je subjekt zároveň plátcem daně z přidané hodnoty, většinu informací, nezbytnou k odvodu této daně, čerpá také z účetnictví. Okrajově najdeme v účetnictví i agendu týkající se dalších daní (15, s. 67; 16, s. 1).

Na místě je otázka, jestli vede daňový subjekt účetnictví kvůli daňovým povinnostem, nebo je díky vedení účetnictví schopen lépe vyčíslit základ daně a následně daň samotnou. Odpovědí na tuto otázku jsme schopni určit, kolik procent nákladů vynaložených na vedení účetnictví může být považováno za vyvolané daňové náklady (15, s. 67-68).

Můžeme se často setkat s tím, že význam účetnictví pro daňové účely převyšuje ostatní funkce. Fyzické osoby, které vedou daňovou evidenci, využívají zjištěné údaje pouze jako důkazní prostředek pro správce daně. Pro tyto osoby jsou veškeré náklady na vedení účetnictví vyvolanými daňovými náklady. Základ daně jsou totiž schopny sestavit i bez účetnictví (daňové evidence), ale kvůli zákonu o účetnictví, nebo případné daňové kontrole, musejí daňovou evidenci sestavovat (15, s. 68).

Využití vedení účetnictví i k jiným než daňovým účelům stoupá s těmito faktory:

- velikost účetní jednotky (mikro, malá, střední, velká),
- přechod k podvojnému účetnictví,
- přechod k povinnosti auditované účetní závěrky (15, s. 69; 16, s. 2).

Čím více faktorů najdeme v účetní jednotce, tím více je pravděpodobné, že se role účetnictví jako podkladu pro základ daně snižuje ve prospěch informačních zdrojů. Informační zdroje (např. z manažerského účetnictví) slouží managementu jako základ pro ekonomická rozhodování, pro akcionáře, veřejnost apod. V takovém případě pak nemohou být veškeré náklady související s vedením účetnictví považovány za vyvolané daňové náklady. Stoupají totiž manažerské užitky (15, s. 69; 17, s. 13).

Tabulka č. 2 : Podíl vyvolaných daňových nákladů na nákladech za vedení účetnictví

(Zdroj: 15, s. 69)

Fyzická osoba, která vede jednoduché účetnictví/daňovou evidenci	
	náklady na vedení "účetnictví" lze považovat za vyvolané daňové náklady
Fyzická osoba, která vede podvojně účetnictví	
	náklady na vedení účetnictví jsou většinou vyvolané daňové náklady
Právnícká osoba nepodléhající auditu	
	náklady na vedení účetnictví jsou menšinou vyvolané daňové náklady
Právnícká osoba podléhající auditu	
	skoro žádné vyv. náklady

Následující tabulka ukazuje schéma vyvolaných daňových nákladů, které zahrnují náklady související s účetnictvím, pojistným a mzdovou agendou (15, s. 70).

Tabulka č. 3 : Identifikace vyvolaných daňových nákladů, které plynou z vedení účetnictví, pojistné a mzdové agendy

(Zdroj: 15, s. 70)

Náklady vyvolané účetnictvím, pojistnou a mzdovou agendou			
Osoba zajišťující danou agendu	Sám poplatník	Zaměstnanci	Externí dodavatel
Ocenění nákladu	Čas poplatníka - cena dle průměrné mzdy - vlastní ocenění poplatníkem	Mzdy + pojistné placené zaměstnavatelem	Fakturované částky
Další související náklad	Software	Software	Zahrnuto v ceně služby
Ocenění nákladu	Požizovací cena resp. roční odpis + upgrade	Požizovací cena resp. roční odpis + upgrade	-

Další související náklad	Hardware	Hardware	Zahrnuto v ceně služby
Ocenění nákladu	Ročně pořizovací ceny	Ročně 1/4 pořizovací ceny	-

Metodologická otázka	V jakém poměru je náklad vyvolaným daňovým nákladem? (za rok)
Odpověď	Účetnictví fyzická osoba: 60 % Software fyzická osoba: 0,6 x pořizovací cena x odpis + upgrade/update Hardware fyzická osoba: 0,6 x 0,26 x pořizovací cena Účetnictví právnická osoba, software, hardware: 0%

2.11.1 Ocenění času

Než dojde k zanalyzování konkrétních údajů, které byly zjištěny od respondentů, je potřeba položit si otázku, nese-li poplatník vyvolané náklady:

- sám, nebo
- má zaměstnance, kteří řeší danou agendu, nebo
- najímá si externí subjekty (15, s. 71; 19, s. 131).

Jestliže poplatník nese náklady sám, musíme ocenit jeho čas a zjistit peněžní výdaje, které s tím souvisejí. Pro odhad nákladů můžeme provést ocenění dvojím způsobem. Můžeme vzít průměrnou mzdu, kterou uvádí Český statistický úřad za rok (měsíční fond pracovní doby přepočtený hodinovou sazbou), nebo využít subjektivní ocenění času, které poplatníci určili v dotaznících (15, s. 71; 19, s. 131).

2.11.2 Obecné principy účtování daní

Zaúčtování daní závisí na tom, jestli je účetní jednotka poplatníkem nebo plátcem daně. V případě, že je poplatníkem, tedy zobrazuje svou daňovou povinnost, daň je pro ni nákladem, který snižuje celkový výsledek hospodaření. V případě, že je plátcem, účtuje o dani, jež je vybírána od jiné osoby. Daň sražená jiné osobě, odvedená do státního rozpočtu, nepatří do nákladů ani do výsledku hospodaření účetní jednotky. Takové postavení jednotky se jeví jako neutrální (není jejím nákladem), ale v případě chyby, kterou by odhalila finanční správa, by musela zaplatit doměrky nebo sankce sama účetní jednotka (16, s. 9).



Obrázek č. 4: Příklady daní dle zaúčtování

(Zdroj: 16, s. 9)

Účetní jednotky se v účtování musí řídit směrnou účtovou osnovou (dle §4 odst. 8, zákona č. 563/119 Sb., o účetnictví). Tato směrnice uvádí uspořádání účtů, které je závazné. Jednotka si na jeho základě sama stanovuje účtový rozvrh (seznam účtů, které budou používány k zachycování účetních případů a sestavování účetních výkazů). Směrnou účtovou osnovu můžeme nalézt v Příloze č.4 k vyhlášce (16, s. 9-10).

Účetní jednotky jsou povinny používat syntetické účty v trojmístné kombinaci, pokud vedou účetnictví v plném rozsahu. Jestliže vedou účetnictví pouze ve zkráceném rozsahu, je jim dovoleno používat jen účtové třídy a skupiny. Vystačí si tedy pouze se směrnou účtovou osnovou. O daních se účtuje na účtech, které jsou obsahem následující tabulky (16, s. 15).

Tabulka č. 4: Účty, na nichž se účtuje o daních

(Zdroj: 16, s. 10)

34	Zúčtování daní a dotací
341	Daň z příjmů
342	Ostatní přímé daně
343	Daň z přidané hodnoty
345	Ostatní daně a poplatky
346	Dotace ze státního rozpočtu
347	Ostatní dotace
53	Daně a poplatky
531	Daň silniční
532	Daň z nemovitostí
538	Ostatní daně a poplatky
59	Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů
591	Daň z příjmů splatná
592	Daň z příjmů odložená
595	Dodatečné odvody daně z příjmů
596	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům

3 IDENTIFIKACE A VÝPOČET NÁKLADŮ ZDANĚNÍ

Ve druhé kapitole se zaměříme na identifikaci a výpočet nákladů zdanění. Nejprve si představíme vybraný podnik. Provedeme krátký rozbor a uvedeme všechny daně, které zaplatil v období 2016-2018. Poté podrobně definujeme všechny pravděpodobné vyvolané náklady, které vznikají v případě zpracování daní externím dodavatelem, zaměstnancem a samotným poplatníkem. V další části vypočítáme všechny položky vyvolaných nákladů podniku, abychom zjistili celkovou částku, která se vztahuje k jeho daňovým povinnostem.

3.1 Představení vybraného podniku

Vybraný podnik si nepřeje v práci užívat svůj název. Neuvedeme proto ani jeho IČO, DIČ a některé další konkretizující informace. V následujícím textu ho budeme označovat názvem ABC, s.r.o. (20).

Základní informace o podniku

Obchodní firma:	ABC, s.r.o.
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Datum vzniku:	1992
Předmět podnikání:	projektová činnost ve výstavbě, provádění staveb, jejich změn a odstraňování, výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 ž 3 živnostenského zákona
Společníci a statutární orgán:	Podnik má jednoho společníka, který zároveň vykonává funkci jednatele (1).

Podnik ABC, s.r.o. působí jako architektonická kancelář. Podnik vznikl jako právní nástupce fyzické osoby, která podnikala v projektování pozemních staveb. Na trhu se pohybuje více než 25 let. Jeho stavby byly několikrát nominovány v soutěži Stavba roku. V posledním desetiletí byl tímto titulem oceněn stejně jako titulem Česká dopravní stavba (21).

ABC, s.r.o. ve svých službách nabízí urbanistické studie a zpracování územně plánovací dokumentace, architektonické studie, projektovou dokumentaci pro územní rozhodnutí a stavební povolení, autorský dozor projektanta, propočet nákladů stavby, projekty interiéru, vizualizace a 3D zpracování návrhů staveb a další činnosti (21).

V současné době zaměstnává podnik 29 zaměstnanců. Jsou mezi nimi jednatel podniku, stavební inženýři a bakaláři, projektanti a pracovníci v oblasti administrativy. Podnik zároveň během roku spolupracuje s přibližně deseti studenty stavebních fakult z ČVUT Praha a VUT Brno (21).

Náklady a výnosy podniku

Pro lepší znázornění velikosti podniku přikládáme tabulku č. 5, která zobrazuje jeho výnosy a náklady za poslední tři roky. Do výnosů jsme zahrnuli všechny položky, u kterých podnik uvádí ve výkazu zisků a ztrát výnos. Jedná se např. o ostatní provozní výnosy a finanční výnosy. Ve výnosech jsou zahrnuty i roční tržby z prodeje výrobků a služeb, ty uvádíme samostatně na dalším řádku. U podniku ABC, s.r.o. se bude jednat pouze o prodej služeb, jelikož neprodává žádné výrobky. Do nákladů společnosti jsou zahrnuty všechny nákladové položky z výkazu zisků a ztrát. Jsou to např. výkonová spotřeba, osobní náklady, ostatní provozní náklady apod. (22, 22, 24).

Tabulka č. 5: Přehled výnosů a nákladů ABC, s.r.o. za období 2016-2018 (v tis. Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 22; 23; 24)

	2016	2017	2018
Výnosy	36 126	39 578	37 702
Tržby z prodeje výrobků a služeb	35 166	39 061	37 591
Náklady	35 019	37 561	35 958
Čistý obrat za účetní období	36 126	39 578	37 702
Čistý zisk	1 107	2 017	1 744

Můžeme vidět, že se podnik pohybuje v poměrně stálých číslech. Nejlepších tržeb dosáhlo ABC, s.r.o. v roce 2017, kdy prodalo svoje služby za 39,061 mil. Kč. Čistý zisk v tomto roce přesáhl 2 mil. Kč. V roce 2018 tržby i čistý zisk mírně poklesly, ale celkově se jeví podnik jako stále prosperující. Pokles tržeb v roce 2017 přičítá podnik skutečnosti,

že se v různých letech zpracovávají různě velké projekty, které ale mnohdy zaberou stejně času. Dokončení zakázek se může zdržet vyřizováním na úřadech, vydáním územního rozhodnutí nebo stavebního povolení. K fakturaci pak může dojít až v dalším roce apod. (25).

Daně placené podnikem

Podnik ABC, s.r.o. je v současné době registrován jako poplatník k následujícím druhům daní:

- Daň z příjmů právnických osob
- Daň z přidané hodnoty
- Silniční daň (20)

Podnik ABC, s.r.o. v současné době vystupuje jako plátce u následujících druhů daní:

- Daň z příjmů fyzických osob – závislá činnost, zálohová daň
- Daň z příjmů fyzických osob – závislá činnost, srážková daň (20)

Podnik ABC, s.r.o. platí v současnosti i odvody na sociální a zdravotní pojištění:

- Sociální pojištění za zaměstnavatele
- Sociální pojištění za zaměstnance
- Zdravotní pojištění za zaměstnavatele
- Zdravotní pojištění za zaměstnance (20)

Daň z příjmů právnických osob a daň z přidané hodnoty zpracovává externí dodavatel. Zbylé daně má na starosti podniková účetní (20).

V následujících tabulkách č. 6, 7 a 8 vidíme přehled daně z přidané hodnoty. Částky za uskutečněná a přijatá zdanitelná plnění jsme rozdělili podle sazby daně. Dále můžeme vidět částky za jednotlivá čtvrtletí. Tabulky č. 9, 10 a 11 uvádí výpočet vlastní daňové povinnosti podniku za daň z přidané hodnoty za rok 2016, 2017 a 2018.

Tabulka č. 6: Daň z přidané hodnoty za rok 2016 (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 25)

Čtvrtletí	Uskutečněná zdanitelná plnění			
	základní sazba		snížená sazba	
	základ daně	daň na výstupu	základ daně	daň na výstupu
I.	4 604 981	967 046	0	0
II.	7 064 473	1 483 540	0	0
III.	10 526 251	2 210 513	0	0
IV.	12 307 850	2 584 648	0	0
Čtvrtletí	Přijatá zdanitelná plnění			
	základní sazba		snížená sazba	
	základ daně	daň na výstupu	základ daně	daň na výstupu
I.	1 741 511	365 717	41 150	6 119
II.	3 957 230	831 020	40 999	6 127
III.	4 273 831	897 505	30 381	4 550
IV.	6 142 654	1 289 963	51 189	7 565

Tabulka č. 7: Daň z přidané hodnoty za rok 2017 (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 25)

Čtvrtletí	Uskutečněná zdanitelná plnění			
	základní sazba		snížená sazba	
	základ daně	daň na výstupu	základ daně	daň na výstupu
I.	5 695 422	1 196 038	0	0
II.	10 179 783	2 137 754	0	0
III.	11 822 433	2 482 711	0	0
IV.	11 444 092	2 403 259	0	0
Čtvrtletí	Přijatá zdanitelná plnění			
	základní sazba		snížená sazba	
	základ daně	daň na výstupu	základ daně	daň na výstupu
I.	2 885 532	605 963	41 493	6 194
II.	3 748 062	787 097	57 347	8 573
III.	3 548 819	745 251	47 421	6 662
IV.	7 769 970	1 631 698	60 280	8 735

Tabulka č. 8: Daň z přidané hodnoty za rok 2018 (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 26)

Čtvrtletí	Uskutečněná zdanitelná plnění			
	základní sazba		snížená sazba	
	základ daně	daň na výstupu	základ daně	daň na výstupu
I.	7 978 861	1 675 560	0	0
II.	6 264 180	1 315 479	0	0
III.	9 254 520	1 943 448	0	0
IV.	14 058 632	2 952 312	0	0
Čtvrtletí	Přijatá zdanitelná plnění			
	základní sazba		snížená sazba	
	základ daně	daň na výstupu	základ daně	daň na výstupu
I.	2 359 225	495 440	60 553	8 693
II.	3 349 000	703 289	78 292	11 640
III.	2 922 584	613 744	74 124	10 748
IV.	6 491 494	1 363 215	78 160	11 400

Tabulka č. 9: Výpočet daňové povinnosti daně z přidané hodnoty za rok 2016 (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 25)

Čtvrtletí	Výpočet daňové povinnosti		
	daň na výstupu	odpočet daně	vlastní daňová povinnost
I.	967 046	371 836	595 210
II.	1 483 540	837 147	646 393
III.	2 210 513	902 055	1 308 458
IV.	2 584 648	1 297 528	1 287 120
Celkem	7 245 747	3 408 566	3 837 181

Tabulka č. 10: Výpočet daňové povinnosti daně z přidané hodnoty za rok 2017 (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 25)

Čtvrtletí	Výpočet daňové povinnosti		
	daň na výstupu	odpočet daně	vlastní daňová povinnost
I.	1 196 038	612 157	583 881
II.	2 137 754	795 670	1 342 084
III.	2 482 711	751 913	1 730 798
IV.	2 403 259	1 640 433	762 826
Celkem	8 219 762	3 800 173	4 419 589

Tabulka č. 11: Výpočet daňové povinnosti daně z přidané hodnoty za rok 2018 (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 26)

Čtvrtletí	Výpočet daňové povinnosti		
	daň na výstupu	odpočet daně	vlastní daňová povinnost
I.	1 675 560	504 133	1 171 427
II.	1 315 479	714 929	600 550
III.	1 943 448	624 492	1 318 956
IV.	2 952 312	1 374 615	1 577 697
Celkem	7 886 799	3 218 169	4 668 630

V následující tabulce č. 12 můžeme vidět přehled výsledné daňové povinnosti podniku za daň z přidané hodnoty v uvedených letech 2016-2018. Již z předchozích tabulek je zřejmé, že daň z přidané hodnoty každým rokem stoupá (25; 26).

Tabulka č. 12: Přehled daňové povinnosti podniku za daň z přidané hodnoty 2016-2018 (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 25; 26)

	2016	2017	2018
Daňová povinnost	3 837 181	4 419 589	4 668 630

V následující tabulce č. 13 jsme uvedli všechny druhy daní, u kterých vybraný podnik vystupuje jako poplatník. Uvedli jsme četnost plateb a celkovou daňovou povinnost za roky 2016, 2017 a 2018.

Tabulka č. 13: Přehled daní placených poplatníkem ABC, s.r.o. za období 2016-2018 (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 25)

Druh daně	Platba	Celková roční daňová povinnost		
		2016	2017	2018
Daň z příjmů právnických osob	čtvrtletní	272 650	486 780	411 350
Daň z přidané hodnoty	měsíční	3 837 181	4 419 589	4 668 630
Silniční daň	čtvrtletní	6 487	5 659	5 845
Celkem	x	4 116 318	4 912 028	5 085 825

Celková roční daňová povinnost podniku byla za rok **2016** ve výši **4 116 318 Kč**, za rok **2017** ve výši **4 912 028 Kč** a za rok **2018** ve výši **5 085 825 Kč**. Největší částku, kterou podnik na daních odvádí, je za daň z přidané hodnoty, která za rok 2018 činila 4 668 630 Kč (25; 26).

V tabulce č. 14 vidíme přehled daní, které podnik odvádí jako plátce za své zaměstnance. Podnik odvedl finančnímu úřadu za rok **2018** celkem **964 517 Kč** jako platby na zálohovou a srážkovou daň svých zaměstnanců (25; 26).

Tabulka č. 14: Přehled daní placených plátcem ABC, s.r.o. za období 2016-2018 (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 25; 26)

Druh daně	Platba	Celková roční daňová povinnost		
		2016	2017	2018
Daň z příjmu fyzických osob (zálohová daň)	měsíční	650 106	764 047	955 945
Daň z příjmu fyzických osob (srážková daň)	měsíční	77 559	63 449	8 572
Celkem	x	727 665	827 496	964 517

Tabulka č. 15 uvádí přehled sociálního a zdravotního pojištění, které podnik zaplatil, ať už v roli plátce nebo poplatníka. Celkem se jednalo o **4 521 411 Kč za rok 2018**.

Tabulka č. 15: Přehled sociálního a zdravotního pojištění placeného podnikem ABC, s.r.o. v roli plátce a poplatníka za roky 2016-2018 (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 25; 26)

Druh daně	Platba	Celková roční daňová povinnost		
		2016	2017	2018
Sociální pojištění zaměstnavatele za zaměstnance	měsíční	2 212 372	2 371 649	2 511 717
Sociální pojištění zaměstnanců	měsíční	575 241	616 785	653 209
Zdravotní pojištění zaměstnavatele za zaměstnance	měsíční	797 241	856 853	904 213
Zdravotní pojištění zaměstnanců	měsíční	398 800	428 589	452 272
Celkem	x	3 983 654	4 273 876	4 521 411

3.2 Identifikace nákladů zdanění

V následující kapitole se budeme zabývat identifikací nákladů zdanění. Uvedeme si různé vyvolané náklady, které mohou vznikat v souvislosti se zpracováváním daní externím dodavatelem, zaměstnancem a samotným poplatníkem.

3.2.1 Náklady zdanění při smluvním vztahu s externím dodavatelem

Některé podniky využívají pro zpracování svého účetnictví a daní externí dodavatele. Nejčastěji se jedná o účetní kanceláře, daňové kanceláře nebo účetní a daňové poradce jako jednotlivce.

Jestliže daně zpracovává externí dodavatel, měli bychom na začátek identifikovat činnosti, které se běžně provádějí v souvislosti s účetní a mzdovou agendou.

Účetní agenda:

- účtování došlých faktur,
- vedení knihy došlých faktur,
- účtování vydaných faktur,
- vedení knihy vydaných faktur,

- účtování dokladů za platby v hotovosti,
- účtování tržeb,
- účtování bankovních výpisů,
- účtování interních dokladů,
- zpracování výkazů o majetku a závazcích,
- vyplňování a podávání přiznání k dani z příjmu,
- vyplňování a podávání přiznání k dani z přidané hodnoty,
- zpracování přiznání k dani silniční.

Mzdová agenda:

- výpočet hrubých mezd z výkazu práce,
- výpočet čistých mezd,
- výpočet výše náhrady mzdy při karanténě nebo nemoci,
- výpočet odvodů na sociální a zdravotní pojištění za zaměstnavatele a zaměstnance,
- výpočet záloh na daň ze závislé činnosti zaměstnanců,
- evidence podkladů pro uplatnění slev na dani zaměstnavatele a zaměstnance,
- výpočet stravného a cestovních náhrad.

Externí dodavatel, na základě objemu zpracovávaných dokladů a množství poskytovaných služeb, vystavuje faktury. Fakturované částky pak tvoří vyvolané náklady zdanění. Činnosti, které externí dodavatel nezajišťuje, musí zajistit a hradit poplatník sám. Může se jednat o úhradu daní, náklady na hardwarové a softwarové vybavení, náklady na archivaci dokumentů apod. (15, s. 70; 20).

3.2.2 Náklady zdanění při zpracování agendy zaměstnancem

Některé podniky zpracovávají účetnictví a daně samy. Agendu má na starosti speciálně vyškolený zaměstnanec (nebo zaměstnanci). Ten provádí obdobné činnosti jako externí dodavatel (viz kapitola 3.2.1) a přebírá i činnosti, které do té doby vykonával sám poplatník. Jde například o provádění plateb, shromažďování, evidence a archivace

dokladů, kontrolování bankovních výpisů apod. Nejvíce tento zaměstnanec uleví poplatníkovi v oblasti psychických nákladů (více o psychických nákladech v kapitole 2.10.2) (15, s. 47, 70; 20).

Náklady na zaměstnance jsou:

- mzda,
- odvody na sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem,
- náklady na softwarové a hardwarové vybavení,
- vybavení pracovního místa,
- nájem za prostor pracovního místa,
- kancelářské potřeby,
- náklady na získání nového zaměstnance,
- náklady na zaučení nového zaměstnance,
- průběžná školení, kurzy apod. (15, s. 70; 20).

Výhody zpracování agendy vlastním zaměstnancem stoupají s objemem zpracovávaného účetnictví a prováděných činností. S růstem podniku rostou i požadavky na úkony kolem účetnictví a daní. Sám poplatník není schopen zajistit jejich provedení osobně (mnohdy nemá ani potřebné znalosti). Proto zaměstnává zaměstnance (případně využívá služeb externího dodavatele), aby mu v této oblasti ulevil (27; 28).

3.2.3 Náklady zdanění při zpracování agendy poplatníkem

Třetím způsobem, jak může poplatník zpracovávat agendu, je pomocí vlastních sil. V takovém případě je nutné ocenit jeho čas a další související náklady. Odhad nákladů můžeme provést pomocí dvou způsobů ocenění. První možností je použít průměrnou mzdu, kterou uvádí Český statistický úřad, a vypočítat z ní přes měsíční fond pracovní doby příslušnou hodinovou sazbu. Druhá možnost nabízí využití subjektivně oceněného času, které uvedou respondenti v dotaznících. V následující analýze budeme používat první způsob ocenění času (15, s. 71).

Při zjišťování nákladů u poplatníka, který agendu zpracovává sám osobně, musíme identifikovat činnosti, jež provádí za účelem splnění zákonné daňové povinnosti. Poté určíme čas strávený činnostmi, který následně oceníme.

Když agendu zpracovává poplatník, velice rostou psychické náklady. Poplatník je totiž sám zodpovědný za správnost provedení a padá na něj veškerá náročnost s tím spojená. Tento způsob vedení agendy je preferován především u velmi malých podnikatelů (živnostníků). Nemají totiž velký objem dokladů a vykonávají malý rozsah činností (15, s. 47; 29).

3.3 Výpočet vyvolaných nákladů ve vybraném podniku

V kapitole 3.3 se budeme zabývat výpočtem vyvolaných nákladů ve vybraném podniku za rok 2018. Podnikové účetní byla zaslána prosba na vyčíslení interních informací, které poslouží k podrobnému výpočtu všech nákladů, které se týkají zdaňování. Náklady jsou rozděleny do kapitol podle místa vzniku (externí dodavatel, zaměstnanec, sám poplatník).

3.3.1 Náklady vzniklé ze smluvního vztahu s externím dodavatelem

Podnik ABC, s.r.o. využívá externího dodavatele, který se stará o zpracování daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty. Konkrétně zpracovává každý měsíc přiznání k dani z přidané hodnoty a jednou ročně přiznání k dani z příjmů právnických osob (20).

Externí dodavatel posílá podnikové účetní vypracovaná daňová přiznání. Ta je odesílá datovou schránkou finančnímu úřadu a zároveň provádí i jejich platbu. Tyto činnosti tedy nenese externí dodavatel a zůstávají v režii podniku. Za tyto služby si účtuje externí dodavatel měsíční paušální honorář ve výši 9 000 Kč bez DPH. **Ročně** tedy zaplatí poplatník za služby externího dodavatele **108 000 Kč bez DPH** (20).

3.3.2 Náklady vzniklé zpracování agendy zaměstnancem

V podniku ABC, s.r.o. je zaměstnána jedna zaměstnankyně na pozici účetní. Stará se o všechny úkony kolem daní sama. Pracuje na hlavní pracovní poměr s úvazkem 40 hodin týdně. S ohledem na citlivost údaje o její hrubé mzdě byla mzda vyčíslena na základě údajů Českého statistického úřadu dle průměrných mezd v hlavních třídách CZ-ISCO. Takto odvozená hrubá měsíční mzda činí podle našeho uvážení 35 000 Kč. Odvody na sociální a zdravotní pojištění za zaměstnavatele budou v tomto případě

11 830 Kč měsíčně. Celkové mzdové náklady na zaměstnance jsou tedy 46 830 Kč měsíčně (30; 31).

Mzdové náklady na jednu hodinu práce účetní budou po přepočtení průměrným měsíčním pracovním fondem 160 hodin nadále počítány jako 293 Kč (20).

V následujícím textu jsou vyvolané náklady rozděleny do skupin podle toho, k jaké dani se vážou. V závěru jsou shrnuty ostatní náklady, které vznikají podniku bez ohledu na druh daně.

Náklady na daň z příjmů právnických osob a daň z přidané hodnoty

V minulé kapitole 3.3.1 jsme si uvedli náklady, které vznikají podniku v souvislosti s daněmi zpracovávanými externím dodavatelem. Ne všechny úkony kolem těchto daní ovšem provádí externí dodavatel (20).

Účetní dodává externímu dodavateli podklady k dani z přidané hodnoty a k dani z příjmů právnických osob. Jakmile dostane zpracovaná daňová přiznání, posílá je datovou schránkou finančnímu úřadu a zajišťuje jejich úhradu z podnikového účtu (20).

ABC, s.r.o. je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty. Podniková účetní tedy musí podávat 12 daňových přiznání a 12x provést úhradu daně. Tyto dva úkony (podání a platba) jí trvají přibližně 0,5 hodiny měsíčně. Celkem se jedná o 6 hodin ročně (20).

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob podává ABC, s.r.o. 1x ročně. Zároveň platí zálohy na tuto daň a to jednou za čtvrtletí. Celkový čas, který účetní stráví s podáním daňového přiznání a odvodem daně z příjmů právnických osob je 1,5 hodiny ročně (20).

Podniková účetní dodává externímu dodavateli veškeré nutné podklady, které potřebuje k vypracování daňových přiznání. Čas, který jí zabere zpracování a doručení všech podkladů, byl vyčíslen na 2,5 týdne, tedy přibližně 100 hodin měsíčně, 1 200 hodin ročně (20).

V souhrnu stráví podniková účetní 1207,5 hodiny činnostími kolem daní zpracovávaných externím dodavatelem (20).

S těmito činnostmi jsou spojeny i náklady na kancelářské potřeby. Daňová přiznání se posílají finančnímu úřadu elektronicky, proto s podáním tyto náklady nevznikají. Přijaté faktury chodí podniku e-mailem a jsou následně tisknuty. Stejně tak pokladní doklady se kopírují, z důvodu uchování tisku. Spotřeba kancelářského vybavení byla vyčíslena na 100 Kč za měsíc, tedy 1 200 Kč za rok (20).

Tabulka č. 16: Vyvolané náklady na daň z přidané hodnoty a daň z příjmů právnických osob vzniklé dodatečnými úkony zaměstnance

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20)

Náklady	Počet úkonů za rok	Náklady (v hod)		Náklady (v Kč)	
		měsíčně	ročně	měsíčně	ročně
Daň z přidané hodnoty					
Podání daňového přiznání	12	0,5	6	147	1 758
Úhrada daně	12				
Daň z příjmů právnických osob					
Podání daňového přiznání	1	-	1,5	-	440
Úhrada daně	4				
Ostatní					
Zpracování podkladů	12	100	1 200	29 300	351 600
Kancelářské potřeby	12	-	-	100	1 200
Náklady celkem					354 998

V tabulce č. 16 můžeme vidět všechny dodatečné úkony, které musí podniková účetní vykonat v souvislosti s daněmi, které primárně zpracovává externí dodavatel. Jedná se hlavně o podávání daňových přiznání přes datovou schránku a úhrady daně samotné. Čas, strávený přípravou podkladů, také není zanedbatelný. Tyto časové údaje byly přepočtené podle hodinové mzdy podnikové účetní, aby bylo možné vyčíslit samotné vyvolané náklady. Po zpracování všech předchozích dostupných informací, můžeme z tabulky vyčíslit, že vyvolané náklady, které vznikají podniku na daň z přidané hodnoty a daň z příjmů právnických osob vzniklé dodatečnými úkony zaměstnance činí **354 998 Kč za rok 2018 (20)**.

Náklady na daň z příjmů fyzických osob a sociální a zdravotní pojištění

Podniková účetní má na starosti zpracování a odvod daně z příjmů fyzických osob (vyúčtování za zaměstnance) a sociální a zdravotní pojištění placené za zaměstnavatele a zaměstnance (20).

Čas, který účetní stráví přípravou podkladů k dani z příjmů fyzických osob, byl vyčíslen na 8 hodin měsíčně, tedy 96 hodin ročně. Vyúčtování a roční zúčtování daně z příjmů fyzických osob zpracovává podnik jednou ročně pro cca 15-18 zaměstnanců, kteří ho požádají o roční zúčtování. Úhradu daně z příjmů fyzických osob provádí podnik každý měsíc. Účetní trvá vypracování vyúčtování a úhrady daně asi 8 hodin za rok (20; 25).

Zpracování sociálního pojištění placeného za zaměstnance a za zaměstnavatele, bylo účetní odhadnuto na 2 x 5 hodin, tedy 10 hodin měsíčně. Stejně tak zpracování zdravotního pojištění placeného za zaměstnance a za zaměstnavatele jí trvá 10 hodin měsíčně. Jestliže čas přepočteme hodinovou mzdou účetní, která činí 293 Kč, dostaneme za 10 hodin její práce 2 930 Kč. Za rok je to pak 35 160 Kč (25).

Podání přehledu o výši pojistného, které účetní zasílá na Českou správu sociálního zabezpečení, a jeho úhrada jí trvá asi 0,25 hodin měsíčně, 3 hodiny ročně. Podání přehledu o platbě pojistného zaměstnavatelem, které účetní zasílá na 5 různých zdravotních pojišťoven, a jeho úhrada jí trvá asi 1 hodinu měsíčně, 12 hodin ročně (32).

Náklady na kancelářské potřeby byly vyčísleny na 400 Kč za rok (32).

Tabulka č. 17: Vyvolané náklady na daň z příjmů fyzických osob a na sociální a zdravotní pojištění vzniklé zpracováním zaměstnance

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 32)

Náklady	Počet úkonů za rok	Náklady (v hod)		Náklady (v Kč)	
		měsíčně	ročně	měsíčně	ročně
Daň z příjmů fyzických osob					
Podání daňového přiznání	1	-	8	-	2 344
Úhrada daně	12	-	8	-	2 344
Zpracování podkladů	-	8	96	2 344	28 128
Sociální pojištění placené za zaměstnavatele a za zaměstnance					
Podání přehledu o výši pojistného	-	0,25	3	73	879
Úhrada pojistného	-	0,25	3	73	879
Zpracování podkladů	-	2 x 5	120	2 930	35 160
Zdravotní pojištění placené za zaměstnavatele a za zaměstnance					
Podání přehledu o platbě pojistného zaměstnavatelem	-	1	12	293	3 516
Úhrada pojistného	-	1	12	293	3 516
Zpracování podkladů	-	2 x 5	120	2 930	35 160
Ostatní					
Kancelářské potřeby	-	-	-	-	400
Náklady celkem					105 587

V předchozí tabulce č. 17 můžeme vidět vyčíslení vyvolaných nákladů na zpracování a odvod daně z příjmů fyzických osob (roční vyúčtování za zaměstnance) a sociálního a zdravotního pojištění. Všechny úkony, které musí provést podniková účetní v souvislosti s těmito položkami jsou přepočteny její hodinovou hrubou mzdou. Po přidání nákladů na kancelářské potřeby dostáváme přibližnou částku celkových vyvolaných nákladů, která je **105 587 Kč za rok 2018** (20; 25; 32).

Náklady na silniční daň

Daňové přiznání k silniční dani vypracovává podnik ABC, s.r.o. jednou ročně. Pojí se s ním ovšem platba čtyřikrát do roka. Celkovým zpracováním silniční daně stráví podniková účetní asi 6 hodin ročně. Podání daňového přiznání a úhrada daně jí trvá asi 2 hodiny ročně. Při zpracovávání daně vznikají náklady na kancelářské potřeby. Celkově byly tyto náklady vyčísleny na 50 Kč měsíčně, 600 Kč ročně (20; 32).

Tabulka č. 18: Vyvolané náklady na silniční daň vzniklé zpracováním zaměstnance

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 32)

Náklady	Počet úkonů za rok	Náklady (v hod)		Náklady (v Kč)	
		měsíčně	ročně	měsíčně	ročně
Silniční daň					
Podání daňového přiznání	1	-	2	-	586
Úhrada daně	4	-	6	-	1 758
Zpracování podkladů	-	-	-	-	-
Ostatní					
Kancelářské potřeby	-	-	-	50	600
Náklady celkem					2 944

Vyvolané náklady na silniční daň, kterou zpracovává zaměstnanec, jsou z dostupných informací vyčísleny na **2 944 Kč za rok 2018** (20; 32).

Ostatní náklady

Podnik používá pro zpracování účetnictví a daní následující softwary:

- Money S3
- POHODA (20)

Účetní program Money S3 využívá podnik ke zpracování mezd. Ročně za něj zaplatí 4 000 Kč bez DPH. Účetní software POHODA využívá podnik ke zpracování účetnictví. Ročně za něj zaplatí 11 220 Kč bez DPH (20).

Podniková účetní stráví 1 hodinu měsíčně chozením na Českou správu sociálního zabezpečení, kde fyzicky podává doklady na ošetřování člena rodiny. Celkově ztratí chozením na úřad 12 hodin ročně. Vše ostatní se podává elektronicky bez nutnosti osobní návštěvy úřadů (20).

Podniku vznikají náklady za nájem prostor, kde sídlí. Nemovitost není v jeho vlastnictví. Měsíčně zaplatí podnik za nájemné 42 811 Kč bez DPH vč. energií a služeb (20).

Nájem dále platí i za prostory, ve kterých skladuje dokumenty po dobu stanovenou zákonem. Nájem za rok 2018 činil asi 400 Kč (20; 25).

Bankovní poplatky činily celkem 26 300 Kč za rok 2018. Poplatky jsou za vedení bankovních účtů, za převody peněz apod. (26).

Další náklady vznikají používáním telefonu a internetu. Za telefon podnik platí měsíčně v souvislosti s daněmi asi 40 Kč bez DPH, 480 Kč bez DPH za rok. Za internet podnik platí 537 Kč bez DPH za měsíc, 6 444 Kč bez DPH za rok (20).

Účetní dále potřebuje ke své práci tištěné odborné publikace, za které podnik zaplatí asi 930 Kč bez DPH ročně. Také si předplácí časopis Mzdová účetní, za který podnik platí rovněž 930 Kč bez DPH za rok. Podniková účetní se účastní jednou ročně semináře na téma Aktuální výpočty a změny ve mzdové oblasti. Za tento seminář platí podnik 1 600 Kč bez DPH ročně (20).

Všechny tyto náklady jsou přehledně uvedeny v následující tabulce č. 19.

Tabulka č. 19: Ostatní náklady vzniklé zpracováním daní zaměstnancem

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25)

Náklady	Počet úkonů za rok	Náklady (v hod)		Náklady (v Kč)	
		měsíčně	ročně	měsíčně	ročně
Software Money S3					4 000
Software POHODA					11 220
Chození na úřad	12	1	12	293	3 516
Nájem				42 811	513 732
Náklady na skladování dokumentů					400
Bankovní poplatky					26 300
Telefon				40	480
Internet				537	6 444
Odborné publikace					930
Odborné časopisy					930
Seminář					1 600
Náklady celkem					569 552

V tabulce č. 19 můžeme vidět přehledný seznam všech ostatních nákladů, které vznikají v souvislosti se zpracováním daní zaměstnancem. Opět byla vyčíslena jejich roční výše. Tam, kde to bylo potřeba, byla využita hodinová hrubá mzda podnikové účetní. V součtu tedy vidíme, že ostatní náklady, které jsme ještě neuvažovali, jsou **569 552 Kč za rok** (20; 25).

Z těchto nákladů ale musíme vyloučit ty, které se přímo nevztahují k daním. Softwary, které pomáhají s vedením účetnictví, vyloučíme ze 60 %. Podnik je musel zavést v první řadě kvůli účetnictví. Uvažujeme tedy, že se na správě daní podílejí ze 40 % (15, s. 69; 20).

Vyloučíme i náklady za nájem kanceláří. Podnik musí mít někde sídlo. Nelze přesně stanovit, jaké procento z nájmu se vztahuje k daním. Zachováme nájemné za prostory využívané ke skladování dokumentů (20).

Dále vyloučíme platby za telefon a internet. Podnik provolá kvůli daním zanedbatelně málo minut a internet si také nepořídil primárně kvůli správě daní (20).

Z částky za bankovní poplatky vyčleníme část, která se vztahuje pouze k daním. Dle účetní se jedná o cca 5 % z celkové částky (25).

Následující tabulka č. 20 uvádí upravené náklady, které považujeme za vyvolané náklady.

Tabulka č. 20: Ostatní vyvolané náklady vzniklé zpracováním daní zaměstnancem

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25)

Náklady	Počet úkonů za rok	Náklady (v hod)		Náklady (v Kč)	
		měsíčně	ročně	měsíčně	ročně
Software Money S3					1 600
Software POHODA					4 488
Chození na úřad	12	1	12	293	3 516
Náklady na skladování dokumentů					400
Bankovní poplatky					1 315
Odborné publikace					930
Odborné časopisy					930
Seminář					1 600
Náklady celkem					14 779

Z tabulky je patrné, že ostatní vyvolané náklady, které jsme v předchozím textu neuvažovali, jsou **14 779 Kč za rok** (20; 25).

3.3.3 Náklady vzniklé zpracováním agendy poplatníkem

Poplatník osobně nezpracovává v podniku žádné daně. Vše má na starosti podniková účetní nebo externí dodavatel. Náklady vzniklé zpracováním agendy poplatníkem jsou tedy v současné době **nulové** (20).

3.3.4 Shrnutí vypočítaných vyvolaných nákladů

V předchozím textu jsme podrobně vyčíslili všechny náklady, které se váží k odvádění daní. V následujících tabulkách č. 21 a 22 jsme provedli jejich shrnutí a vyčíslení

celkových vyvolaných nákladů zdanění, které měl v současné době vybraný podnik ABC, s.r.o. za rok 2018.

Tabulka č. 21: Shrnutí vyvolaných nákladů zdanění vybraného podniku ABC, s.r.o. (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 32)

Položky vyvolaných nákladů	měsíčně	ročně
Externí dodavatel		
Paušální honorář	9 000	108 000
Zaměstnanec		
Podání daňových přiznání a úhrady daní		
Daň z přidané hodnoty		1 758
Daň z příjmů právnických osob		440
Daň z příjmů fyzických osob		2 344
Sociální pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		879
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		3 516
Silniční daň		586
Zpracování podkladů		
Daň z přidané hodnoty, daň z příjmů právnických osob	29 300	351 600
Daň z příjmů právnických osob		
Daň z příjmů fyzických osob	2 433	28 128
Sociální pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele	2 930	35 160
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele	2 930	35 160
Silniční daň		1 758
Kancelářské potřeby		
Daň z přidané hodnoty	100	1 200
Daň z příjmů právnických osob		
Daň z příjmů fyzických osob		
Sociální pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		400
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		
Silniční daň	50	600
Ostatní		
Software Money S3		1 600
Software POHODA		4 488
Chození na úřad		3 516
Náklady na skladování dokumentů		400
Bankovní poplatky		1 315
Odborné publikace		930
Odborné časopisy		930
Seminář		1 600
Poplatník		
Vyvolané náklady		0

Tabulka č. 22: Shrnutí vyvolaných nákladů zdanění vybraného podniku ABC, s.r.o. (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 32)

	Částka za rok 2018
Externí dodavatel	108 000
Zaměstnanec	478 308
Poplatník	0
Celkové vyvolané náklady	586 308

Z tabulek č. 21 a 22 je patrné, že největší část vyvolaných nákladů podniku vzniká u zaměstnance. Když k těmto vyvolaným nákladům přičteme ještě 12 měsíčních paušálů externího dodavatele, zjistíme, že podnik ABC, s.r.o. vynaložil v roce 2018 na **vyvolané náklady zdanění 586 308 Kč** (20; 25; 26; 32).

V následující tabulce č. 23 uvádíme podíl vyvolaných nákladů na celkové částce odvedené za daně v roce 2018.

Tabulka č. 23: Poměr vyvolaných nákladů zdanění vybraného podniku ABC, s.r.o. na celkově odvedených daních (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 26; 32)

Druh daně	Zaplaceno za rok 2018
Daň z příjmů právnických osob	411 350
Daň z přidané hodnoty	4 668 630
Silniční daň	5 845
Daň z příjmu fyzických osob (zálohová daň)	955 945
Daň z příjmů fyzických osob (srážková daň)	8 572
Sociální pojištění placené za zaměstnance a zaměstnavatele	3 164 926
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a zaměstnavatele	1 356 485
Celková daňová povinnost	10 571 753
Celkové vyvolané náklady	586 308
Poměr vyvolaných nákladů na zaplacených daních	5,55 %

Celkový podíl vyvolaných nákladů zdanění na celkově zaplacených daních v roce 2018 činil 5,55 % (20; 25; 26; 32).

Tabulka č. 24 ukazuje podíl vypočítaných vyvolaných nákladů na výnosech, tržbách, nákladech, čistém obratu a čistém zisku za rok 2018.

Tabulka č. 24: Poměr vyvolaných nákladů zdanění vybraného podniku ABC, s.r.o. na výnosech, tržbách, nákladech, čistém obratu a čistém zisku za rok 2018

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 24; 26)

	Částka za rok 2018 (v Kč)	Podíl vyvolaných nákladů (v %)
Vyvolané náklady	586 308	
Výnosy	37 702 000	1,56
Z toho tržby z prodeje výrobků a služeb	37 591 000	1,56
Náklady	35 958 000	1,63
Čistý obrat za účetní období	37 702 000	1,56
Čistý zisk	1 744 000	33,62

Tabulka č. 24 ukazuje, že jsou vyvolané náklady 1,56 % z výnosů. Podíl na nákladech je asi 1,63 %. Když se ovšem podíváme na podíl na čistém zisku, zjistíme, že se na něm vyvolané náklady podílejí z téměř 33,62 % (20; 24; 26).

Pokud se vrátíme k údajům viz tabulka č. 21 a 22, můžeme vidět, že se vypočítané vyvolané náklady blíží k 0,6 mil. Kč. To je poměrně vysoká částka, kterou by mohl podnik vhodně optimalizovat (20; 25; 26; 32).

Největší náklady vznikají zpracováním daní u zaměstnance. Konkrétně jsou největším nákladem mzdové náklady za zpracování daní podnikovou účetní. Další velkou položkou v těchto nákladech je paušální honorář externímu dodavateli. Vyvolané náklady při zpracování agendy poplatníkem jsou nulové, protože se v současné době poplatník na správě daní žádným způsobem nepodílí (20).

Podnik by mohl v rámci optimalizace zvážit převedení správy daní ze zaměstnance na externího dodavatele. Je možné, že pokud by se snížily mzdové náklady a naopak navýšil paušální honorář, došlo by ke snížení celkových vyvolaných nákladů (20; 25; 26; 32).

Další variantou, jak by mohl podnik optimalizovat vyvolané náklady, je naopak přestat využívat služeb externího dodavatele a převést jeho úkony ke zpracování na někoho jiného (20; 25; 26; 32).

V následující kapitole se pokusíme vyčíslit jednotlivé varianty vedoucí k optimalizaci vyvolaných nákladů (20; 25; 26; 32).

4 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ NA OPTIMALIZACI NÁKLADŮ ZDANĚNÍ

V poslední kapitole č. 4 navrhujeme vlastní řešení optimalizace nákladů zdanění. Vycházet budeme ze zjištění, ke kterým jsme dospěli v analytické části. Uvedeme několik možných variant a zhodnotíme, jaké výhody přináší vybranému podniku. Vybereme jedno řešení a podniku ho doporučíme.

4.1 Vyvolané náklady při smluvním vztahu s externím dodavatelem

Vybraný podnik ABC, s.r.o. si v současné době nechává externím dodavatelem zpracovávat daň z přidané hodnoty a daň z příjmů právnických osob. Za tyto daně platí paušální měsíční částku 9 000 Kč bez DPH, tedy 108 000 Kč bez DPH ročně. Podniková účetní zpracovává pro externího dodavatele veškeré podklady a také podává daňová přiznání a odesílá platby (20).

Další daně, které by mohl podnik převést do zpracování externího dodavatele, jsou silniční daň a daň z příjmů fyzických osob – zálohová a srážková daň. Externí dodavatel by také mohl zpracovávat sociální a zdravotní pojištění placené za zaměstnance a zaměstnavatele (20).

4.1.1 Zpracování všech daní externím dodavatelem bez podání přiznání a úhrady daně

V následující kapitole vypočítáme vyvolané náklady podniku v případě, že by si nechával zpracovat daň z přidané hodnoty, daň z příjmů právnických osob, silniční daň, daň z příjmů fyzických osob a sociální a zdravotní pojištění externím dodavatelem. Zachováme přitom dosavadní podmínky, kdy podání přiznání a úhradu daní provádí podniková účetní (20).

Dle vyrozumění asistentky daňové kanceláře Rödl & Partner Tax, k.s. se paušální částka za daň z přidané hodnoty a daň z příjmů právnických osob, která je aktuálně 9 000 Kč bez DPH měsíčně, jeví jako standardní a není možné získat u konkurence zásadně nižší částku. Za zpracování silniční daně se asistentce jeví jako optimální částka 3 000 Kč bez DPH ročně (33).

Tabulka č. 24: Paušální honorář externího dodavatele za zpracování daně z příjmů právnických osob, daně z přidané hodnoty a silniční daně bez podání daňového přiznání a úhrady daně (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 33)

	Paušál	
	měsíční	roční
Daň z příjmů právnických osob	9 000	108 000
Daň z přidané hodnoty		
Silniční daň	250	3 000
Celkem	9 250	111 000

V tabulce č. 24 vidíme, že paušál za zpracování daně z příjmů právnických osob, daně z přidané hodnoty a silniční daně by se mohl pohybovat kolem 9 250 Kč bez DPH měsíčně, **111 000 Kč bez DPH ročně** (33).

Stanovení paušální částky za zpracování zálohové a srážkové daně z příjmů fyzických osob a přehledů sociálního a zdravotního pojištění placeného za zaměstnavatele a zaměstnance provedla fakturantka účetní kanceláře Rödl & Partner, k.s. Podle jejího uvážení, by se mohl paušál odvíjet od obvykle používané hodinové sazby účetních. Hodinová sazba za zpracování daně z příjmů fyzických osob, se pohybuje okolo 450 Kč. Za zpracování sociálního a zdravotního pojištění 675 Kč (34).

Tabulka č. 25: Výpočet paušální částky externího dodavatele za zpracování daně z příjmů fyzických osob a sociálního a zdravotního pojištění bez podání daňového přiznání a přehledů a úhrady daně a odvodů

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 34)

	Doba zpracování podkladů (v hod)	Hodinová sazba externího dodavatele (v Kč)	Paušál (v Kč)	
			měsíční	roční
Daň z příjmů fyzických osob	8	450	3 600	43 200
Sociální pojištění za zaměstnance a zaměstnavatele	10	675	6 750	81 000
Zdravotní pojištění za zaměstnance a zaměstnavatele	10	675	6 750	81 000
Celkem	28	1 800	17 100	205 200

V tabulce č. 25 vidíme výpočet paušální částky externího dodavatele za zpracování vyúčtování a ročního zúčtování daně z příjmů fyzických osob a sociálního a zdravotního pojištění. Využili jsme k tomu počet hodin, který potřebuje účetní ke zpracování podkladů, a hodinovou sazbu, kterou si obvykle účtuje vybraný externí dodavatel. Z tabulky je patrné, že měsíční paušální honorář by byl 17 100 Kč, **205 200 Kč ročně** (20; 25; 26; 34).

Abychom vyčíslili celkové vyvolané náklady, musíme připočíst i náklady, které vznikají u zaměstnance v souvislosti s přípravou podkladů pro externího dodavatele, s odesláním daňových přiznání a platbami daní. Z předchozí analýzy (tabulka č. 16, str. 47) víme, že dodatečné vyvolané náklady související s daní z přidané hodnoty a daní z příjmů právnických osob jsou 354 998 Kč za rok (20).

Jestliže by si podnik nechal zpracovávat i silniční daň, vyúčtování a roční zúčtování daně z příjmů fyzických osob a sociální a zdravotní pojištění externím dodavatelem, nemusel by se zaměstnanec zdržovat jejich zpracováním. V takovém případě zachováme jako vyvolané náklady ocenění času za podání daňových přiznání, úhradu těchto daní a kancelářské potřeby (20).

Při zpracování podnikovou účetní, se roční náklady za zpracování pohybují zhruba kolem 3 x 30 000 Kč za zpracování vyúčtování a roční zúčtování daně z příjmů fyzických osob a sociálního a zdravotního pojištění (viz tabulka č. 17, str. 48). Vzhledem k tomu, že externí dodavatel převezme většinu těchto nákladů, budeme dále počítat u zpracování zaměstnancem s nulou. Doba nutná k přípravě podkladů pro externího dodavatele by měla být zanedbatelná. Stejně tak příprava podkladů pro silniční daň bude uvažována s nulovými náklady (20).

Do vyvolaných nákladů zahrneme i softwarové vybavení, konkrétně účetní program POHODA. Ten používá zaměstnanec při přípravě podkladů pro externího dodavatele, podávání daňových přiznání, úhradu plateb apod. (15, s. 70; 20).

Z vyvolaných nákladů vyloučíme software Money S3, odborné časopisy a publikace a náklady na seminář. Jestliže přejde zpracování mezd na externího dodavatele, nebude ke své práci podniková účetní tyto položky potřebovat (25).

V následující tabulce č. 26 vidíme přehled položek, které tvoří vyvolané náklady zdanění v případě, že daň z přidané hodnoty, daň z příjmů právnických osob, silniční daň,

daň z příjmů fyzických osob a sociální a zdravotní pojištění zpracovává pro vybraný podnik externí dodavatel.

Tabulka č. 26: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování daní externím dodavatelem bez podání daňových přiznání a úhrady daně (položkově) (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 33; 34)

Položky vyvolaných nákladů	měsíčně	ročně
Externí dodavatel		
Daň z příjmů právnických osob	9 000	108 000
Daň z přidané hodnoty		
Silniční daň	250	3 000
Daň z příjmů fyzických osob	3 600	43 200
Sociální pojištění za zaměstnance a zaměstnavatele	6 750	81 000
Zdravotní pojištění za zaměstnance a zaměstnavatele	6 750	81 000
Zaměstnanec		
Podání daňových přiznání a úhrady daní		
Daň z přidané hodnoty		1 758
Daň z příjmů právnických osob		440
Daň z příjmů fyzických osob		2 344
Sociální pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		879
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		3 516
Silniční daň		586
Zpracování podkladů		
Daň z přidané hodnoty, daň z příjmů právnických osob	29 300	351 600
Daň z příjmů právnických osob		
Daň z příjmů fyzických osob	0	0
Sociální pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele	0	0
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele	0	0
Silniční daň	0	0

Pokračování tabulky č. 26

Kancelářské potřeby		
Daň z přidané hodnoty	100	1 200
Daň z příjmů právnických osob		
Daň z příjmů fyzických osob		400
Sociální pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		
Silniční daň	50	600
Ostatní		
Software POHODA		4 488
Chození na úřad		3 516
Náklady na skladování dokumentů		400
Bankovní poplatky		1 315
Poplatník		
Vyvolané náklady		0

Celkové vyvolané náklady, které vzniknou vybranému podniku v popisovaném případě jsou shrnuty v následující tabulce č. 27. Můžeme si všimnout, že vyvolané náklady u zaměstnance poklesly, zatímco vyvolané náklady u externího dodavatele vzrostly, jak se dalo předpokládat. Celkové vyvolané náklady by při realizaci této varianty byly asi **689 242 Kč ročně** (20; 25; 26; 33; 34).

Tabulka č. 27: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování daní externím dodavatelem bez podání daňových přiznání a úhrady daní (celkově) (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 33; 34)

	Roční vyvolané náklady
Externí dodavatel	316 200
Zaměstnanec	373 042
Poplatník	-
Celkem	689 242

4.1.2 Zpracování všech daní externím dodavatelem i s podáním přiznání a úhradou daně

Další možností, jak využít služeb externího dodavatele, je přenechat mu zpracování veškerých daní a činností s nimi souvisejících. Tedy i podání daňových přiznání a úhradu daně samotné. V takovém případě by na zaměstnanci zůstala pouze příprava podkladů. Dle asistentky daňové kanceláře Rödl & Partner Tax, k.s. by se měsíční paušální honoráře, odvozené ze současného stavu, mohly za takové služby pohybovat následovně (33).

Tabulka č. 28: Paušální honorář externího dodavatele za zpracování daně z příjmů právnických osob, daně z přidané hodnoty a silniční daně včetně podání daňového přiznání a úhrady daně (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 33)

	Paušál	
	měsíční	roční
Daň z příjmů právnických osob	10 000	120 000
Daň z přidané hodnoty		
Silniční daň	300	3 600
Celkem	10 300	123 600

Díky větším požadavkům na externího dodavatele se zvýšila i měsíční paušální částka za poskytované služby. Při kompletním zpracování daně z příjmů právnických osob, daně z přidané hodnoty a silniční daně, tedy včetně podání daňového přiznání a úhrady daně, se paušální honorář zvýšil na 10 300 Kč měsíčně, **123 600 Kč ročně** (33).

Změna nastane i v paušálním honoráři za zpracování vyúčtování a ročního zúčtování daně z příjmů fyzických osob a sociálního a zdravotního pojištění. K času, který je nutný ke zpracování podkladů, musíme připočíst čas potřebný k podání daňového přiznání na finanční úřad a přehledů na Českou správu sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovny a také čas potřebný k úhradě daně a odvodů (20).

Výpočet změny paušálního honoráře externího dodavatele můžeme vidět v následující tabulce č. 29.

Tabulka č. 29: Výpočet paušální částky externího dodavatele za zpracování daně z příjmů fyzických osob a sociální a zdravotní pojištění včetně podání daňového přiznání a přehledů a úhrady daně a odvodů

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 34)

	Zpracování podkladů, podání daň. přiznání a úhrada daně (v hod/rok)	Hodinová sazba externího dodavatele (v Kč)	Roční paušál (v Kč)
Daň z příjmů fyzických osob	104	450	46 800
Sociální pojištění za zaměstnance a zaměstnavatele	123	675	83 025
Zdravotní pojištění za zaměstnance a zaměstnavatele	132	675	89 100
Celkem	359	1 800	218 925

Tabulka č. 30 uvádí položky vyvolaných nákladů, které vzniknou vybranému podniku v případě, že si nechá všechny daně a sociální a zdravotní pojištění zpracovávat externím dodavatelem včetně podávání přiznání a přehledů a placení daní a odvodů.

Tabulka č. 30: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování daní externím dodavatelem včetně podání daňových přiznání a přehledů a úhrady daně a odvodů (položkově) (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 33; 34)

Položky vyvolaných nákladů	měsíčně	ročně
Externí dodavatel		
Daň z příjmů právnických osob	10 000	120 000
Daň z přidané hodnoty		
Silniční daň	300	3 600
Daň z příjmů fyzických osob		46 800
Sociální pojištění za zaměstnance a za zaměstnavatele		83 025
Zdravotní pojištění za zaměstnance a zaměstnavatele		89 100

Pokračování tabulky č. 30

Zaměstnanec		
Zpracování podkladů		
Daň z přidané hodnoty, daň z příjmů právnických osob	29 300	351 600
Daň z příjmů právnických osob		
Daň z příjmů fyzických osob	0	0
Sociální pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele	0	0
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele	0	0
Silniční daň		0
Kancelářské potřeby		
Daň z přidané hodnoty	100	1 200
Daň z příjmů právnických osob		
Daň z příjmů fyzických osob		400
Sociální pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		
Silniční daň	50	600
Ostatní		
Software POHODA		4 488
Chození na úřad		3 516
Náklady na skladování dokumentů		400
Bankovní poplatky		1 315
Poplatník		
Vyvolané náklady		0

V tabulce č. 31 vidíme souhrn vyvolaných nákladů, které vznikají u externího dodavatele, u zaměstnance a u poplatníka. V případě využití služeb externího dodavatele, který zpracovává všechny daně a sociální zdravotní pojištění, budou celkové **roční** vyvolané náklady činit **706 044 Kč** (20; 25; 26; 33; 34).

Tabulka č. 31: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování daní externím dodavatelem včetně podání daňových přiznání a úhrady daní (celkově) (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 33; 34)

	Roční vyvolané náklady
Externí dodavatel	342 525
Zaměstnanec	363 519
Poplatník	0
Celkem	706 044

4.2 Vyvolané náklady při zpracování agendy zaměstnancem

V rámci optimalizace vyvolaných nákladů se můžeme podívat i na situaci, kdy by veškeré daně spravoval zaměstnanec podniku. Současná jediná účetní má na starosti silniční daň, daň z příjmů fyzických osob a sociální a zdravotní pojištění placené za zaměstnavatele a zaměstnance. Pracuje na plný úvazek a je plně vytížena. Není tedy schopna převzít zpracování daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty, ačkoli pro ně v současné době připravuje podklady, podává daňová přiznání a provádí úhradu daní. Podnik by musel zaměstnat dalšího zaměstnance (20).

Kolik času je potřeba ke zpracování daně z přidané hodnoty a daně z příjmů právnických osob vybraného podniku, zjistíme ze současného paušálu externího dodavatele. Asistentka daňové kanceláře Rödl & Partner Tax, k.s. vyčíslila průměrnou hodinovou mzdu, kterou si účtují za zpracování daní daňoví poradci a jejich asistenti. Průměrná částka, se kterou budeme dále počítat, je 3 600 Kč za hodinu. Když zohledníme paušál externího dodavatele, který je 9 000 Kč za měsíc, vychází, že zpracování daně z přidané hodnoty a daně z příjmů právnických osob trvá 2,5 hodiny měsíčně, 30 hodin ročně (33). Je ke zvážení, jestli se v tomto případě vyplatí najímat nového zaměstnance. Pokud by si chtěl podnik zpracovávat tyto daně sám, věříme, že by našel způsob, aby daně mohla celkově zpracovávat přímo podniková účetní. Současná situace se nám ale jeví tak, že chce podnik využít odborných znalostí externího dodavatele a zajistit si tak bezchybné zpracování daně z přidané hodnoty a daně z příjmů právnických osob. Jestliže by podnik našel stejně kvalifikovaného zaměstnance, jako jsou např. daňoví

poradci externího dodavatele, který by do firmy docházel na 2,5 hodiny týdně, určitě by si za svou práci účtoval podobně vysokou hodinovou mzdu jako současný externí dodavatel (20; 33).

Pro představu optimalizace můžeme vyčíslit, jak by se změnila hodnota vyvolaných nákladů, kdyby převzala podniková účetní od externího dodavatele zpracování daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty v rozsahu 10 hodin měsíčně (33).

Tabulka č. 32: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování všech daní a sociálního a zdravotního pojištění zaměstnancem (položkově) (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 33)

Položky vyvolaných nákladů	měsíčně	ročně
Externí dodavatel		
Vyvolané náklady		0
Zaměstnanec		
Podání daňových přiznání a úhrady daní		
Daň z přidané hodnoty		1 758
Daň z příjmů právnických osob		440
Daň z příjmů fyzických osob		2 344
Sociální pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		879
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		3 516
Silniční daň		586
Zpracování podkladů		
Daň z přidané hodnoty, daň z příjmů právnických osob	32 230	386 760
Daň z příjmů právnických osob		
Daň z příjmů fyzických osob	2 433	28 128
Sociální pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele	2 930	35 160
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele	2 930	35 160
Silniční daň		1 758

Pokračování tabulky č. 32

Kancelářské potřeby		
Daň z přidané hodnoty	100	1 200
Daň z příjmů právnických osob		
Daň z příjmů fyzických osob		400
Sociální pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		
Zdravotní pojištění placené za zaměstnance a za zaměstnavatele		
Silniční daň	50	600
Ostatní		
Software Money S3		1 600
Software POHODA		4 488
Chození na úřad		3 516
Náklady na skladování dokumentů		400
Bankovní poplatky		1 315
Odborné publikace		930
Odborné časopisy		930
Seminář		1 600
Poplatník		
Vyvolané náklady		0

Tabulka č. 33: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování všech daní a sociálního a zdravotního pojištění zaměstnancem (celkově) (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 33)

	Roční vyvolané náklady
Externí dodavatel	0
Zaměstnanec	513 468
Poplatník	0
Celkem	513 468

Z tabulky č. 33 můžeme vidět, že pokud podnik nebude využívat služeb externího dodavatele a převede zpracování daně z přidané hodnoty a daně z příjmů právnických

osob na zaměstnance, zvýší se mu vyvolané náklady zdanění na **513 468 Kč za rok**. K vyvolaným nákladům vzniklým v současné době při zpracování zaměstnancem jsme přičetli vyčíslení nákladů zdanění v hodnotě 10 hodin práce účetní, tedy 2 930 Kč měsíčně (20; 25; 26; 32; 33)

4.3 Vyvolané náklady při zpracování agendy poplatníkem

Jednatel a zároveň jediný společník vybraného podniku ABC, s.r.o. je povoláním architekt. Daňovou problematikou se nikdy nezabýval. Zpracování daní v takém rozsahu, jaký má podnik aktuálně, by sám nemohl zvládnout. Vzhledem k jeho zaměření by nebyl schopen převzít ani částečně některé úkony (20).

Možnost, že by agendu jakýmkoli způsobem zpracovával sám poplatník, je ve vybraném podniku nereálná a vyvolané náklady tedy budou vznikat pouze v souvislosti se zpracováním daní externím dodavatelem a zaměstnancem (20).

4.4 Celkové zhodnocení a porovnání variant řešení

V následující kapitole 4.4 uvedeme souhrn výše zpracovaných variant řešení současného stavu podniku v oblasti vyvolaných nákladů zdanění. Hodnotili jsme možnosti využití služeb externího dodavatele, zaměstnance a samotného poplatníka, jejichž provedení by mohlo vést k optimalizaci vyvolaných nákladů vybraného podniku ABC, s.r.o.

Nejprve jsme vypočítali náklady zdanění v souvislosti s převedením některých úkonů z podnikové účetní na externího dodavatele. V první variantě jsme vyčíslili, jak by se změnil vyvolané náklady, pokud by externí dodavatel zpracovával kromě daně z přidané hodnoty a daně z příjmů právnických osob i silniční daň, vyúčtování a roční zúčtování daně z příjmů fyzických osob a sociální a zdravotní pojištění. Podávání daňových příznání a úhradu daní by prováděla podniková účetní tak, jak to dělá i v současné době se všemi daněmi (20).

Ve druhé variantě jsme vypočítali situaci, kdy by externí dodavatel přebíral zpracování všech daní a sociálního a zdravotního pojištění a k tomu by ještě podával daňová příznání a prováděl úhradu daní.

Dále jsme se zaměřili na možnost, kdy by podnik přestal využívat služeb externího dodavatele úplně a všechny daně zpracovával s využitím stávajících případně nových zaměstnanců.

Zhodnotili jsme také variantu zpracování daní za využití času samotného poplatníka (jednatele podniku).

V následující tabulce č. 34 vidíme porovnání všech navrhovaných variant řešení se srovnáním se současnou hodnotou vyvolaných nákladů podniku.

Tabulka č. 34: Porovnání vlastních návrhů řešení (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 33; 34)

	Současné vyvolané náklady 2018	Návrhy			
		zpracování daní externím dodavatelem bez podání příznání a úhrady daní	zpracování daní externím dodavatelem včetně podání příznání a úhrady daní	zpracování daní zaměstnancem	zpracování daní poplatníkem
Externí dodavatel	108 000	316 200	342 525	0	108 000
Zaměstnanec	478 308	373 042	363 519	513 468	478 308
Poplatník	0	-	0	0	0
Celkem	586 308	689 242	706 044	513 468	586 308

V tabulce č. 34 můžeme vidět, že současné vyvolané náklady **za rok 2018** jsou **586 308 Kč**. Varianta uvažující převedení některých úkonů spojených s daněmi na samotného poplatníka nepřináší žádnou úsporu, neboť ji nelze v praxi využít (viz kapitola 4.3) (20; 25; 26; 33; 34).

Pokud by chtěl podnik ABC, s.r.o. využít ve větším rozsahu služeb externího dodavatele, nedocílil by žádné optimalizace. Naopak by vyvolané náklady ještě vzrostly. Může za to fakt, že paušální honorář externího dodavatele je vyšší než hodinová mzda účetní. Jestliže by podnik přece jen chtěl nechat zpracování všech daní na externím dodavateli, byly by vyvolané náklady **689 242 Kč za rok**, pokud by daňová příznání a úhradu daní prováděla podniková účetní. Pokud by externí dodavatel děla i tyto úkony, byly by **roční** vyvolané náklady asi **706 044 Kč** (20; 25; 26; 33; 34).

Optimalizace vyvolaných nákladů dosáhne vybraný podnik ABC, s.r.o. v případě, že nebude žádným způsobem využívat služby externího dodavatele a zpracování všech daní a dalších úkonů, které jsou s nimi spojeny, se ujme podniková účetní. V takovém případě by byly **roční vyvolané náklady** asi **513 468 Kč**. Podnik by tím ušetřil oproti stávající hodnotě vyvolaných nákladů asi **72 840 Kč**. Tento návrh byl předložen k hodnocení vybranému podniku (20; 25; 26; 33; 34; 35).

Tabulka č. 35: Návrh na optimalizaci vyvolaných nákladů, který byl předložen k hodnocení podniku (v Kč)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 20; 25; 26; 33; 34)

	Současný stav	Návrh	Úspora nákladů
Externí dodavatel	108 000	0	108 000
Zaměstnanec	478 308	513 468	-35 160
Poplatník	0	0	0
Celkem	586 308	513 468	72 840

ZÁVĚR

Diplomová práce se věnovala vyvolaným nákladům zdanění ve vybraném podniku ABC, s.r.o. Hlavním cílem bylo identifikovat a vypočítat náklady zdanění ve vybraném podniku. Tyto náklady zdanění měly být následně poměřeny s vybranými ekonomickými charakteristikami podniku (např. výnosy, náklady apod.) a dále měla být navrhována dílčí opatření na jejich optimalizaci.

Práce byla rozdělena na tři části. V první části jsme se zaměřili na shromáždění teoretických poznatků z literární rešerše. Popsali jsme obecně daň a daňový systém České republiky. Vymezili jsme si vyvolané náklady zdanění a nastínili si jejich výpočet. Analytická část byla zaměřena na vybraný podnik ABC, s.r.o. Nejprve jsme si podnik představili a seznámili se s daněmi, které platí – daň z příjmů právnických osob, daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z příjmů fyzických osob a sociální a zdravotní pojištění. Následně jsme obecně identifikovali vyvolané náklady. V dalším kroku jsme detailně prozkoumali vyvolané náklady podniku a stanovili jejich výši za rok 2018. Podniku zpracovává daň z příjmů právnických osob a daň z přidané hodnoty externí dodavatel. Ostatní daně zpracovává podniková účetní. Vyvolané náklady podniku činily podle našich výpočtů 586 308 Kč za rok 2018.

V poslední části diplomové práce jsme se zabývali vlastními návrhy řešení, které povedou k optimalizaci současné situace. První návrh představil situaci, kdy by všechny daně zpracovával externí dodavatel, ale nepodával by daňová přiznání a neplatil daně. To by zůstalo v režii účetní. Další návrh byl podobný s tím rozdílem, že by externí dodavatel i podával přiznání a platil daně. Ani jeden tento návrh nepřinesl ve výsledku optimalizaci vyvolaných nákladů, ale naopak je ještě zvýšil.

Možnost, že by se do zpracování daní zapojil sám poplatník není realizovatelná, proto se vyvolané náklady oproti současné situaci v takovém případě nijak nezmění. Optimalizaci vyvolaných nákladů přinesl návrh, kdy by podnik přestal využívat služeb externího dodavatele a všechny úkony by zpracovávala podniková účetní. Tento návrh byl předložen k hodnocení vybranému podniku ABC, s.r.o.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

1. Výpis z obchodního rejstříku ABC, s.r.o. *Veřejný rejstřík a Sběrka listin* [online]. Ministerstvo spravedlnosti České republiky, ©2012 – 2015 [cit. 2019-11-26]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=ABC,s.r.o.&typ=PLATNY>
2. DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2018*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018. ISBN 978-80-7552-125-5.
3. HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, Lenka a Michal HANYCH. *Meritum Daňový řád 2019*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-322-0.
4. ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. ISBN 978-80-7552-315-0.
5. ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňová teorie - s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.
6. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3.
7. Zákon č.280/2009 Sb., daňový řád ze dne 22. července 2009.
8. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie - úvod do problematiky*. 2., aktualizované vydání. Praha: ASPI, a. s., 2009. ISBN 978-80-7357-423-9.
9. GRUBER, Jonathan. *Public finance and public policy*. Fifth edition. New York: Worth Publishers, 2016. ISBN-13: 978-1-4641-4333-5.
10. VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2.
11. VYCHOPENĚ, Jiří. *Meritum Daň z příjmů 2019*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-325-1.

12. HUŠÁKOVÁ, Zdeňka. *Meritum Daň z přidané hodnoty 2019*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-420-3.
13. Zákon č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004.
14. Tiskové zprávy 2020. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, ©2020 [cit. 2020-02-06]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/pokladni-plneni-sr-37026>.
15. PUDIL, Pavel, Václav VYBÍHAL, Leoš VÍTEK, Jan PAVEL a kol. *Zdanění a efektivnost*. 1. vydání. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. ISBN 80-86861-07-4.
16. SKÁLOVÁ, Jana. *Daně v účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. ISBN 978-80-7552-832-2.
17. MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2019: učebnice pro střední a vyšší odborné školy*. Brno: Edika, 2019. ISBN 978-80-266-1403-6.
18. RADVÁKOVÁ, Věra a Tomáš SIGMUNG. *Základy odborné práce*. Praha: Oeconomica, nakladatelství VŠE, 2016. ISBN 978-80-245-2162-6.
19. PRUŠVIC, David a kolektiv. *Porovnání výběru pojistného a daní* [online]. Praha: Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, v.v.i., 2008 [cit. 2020-01-23]. ISBN 978-80-87007-99-0. Dostupné z: http://praha.vupsv.cz/Fulltext/vz_263.pdf
20. LUKÁŠOVÁ, Blanka. *Re: Diplomová práce I* [e-mailová komunikace]. 02.03.2020 8:35 [cit. 2020-03-10].
21. *ABC, s.r.o* [online]. ABC, s.r.o., ©2020 [cit. 2020-02-02]. Dostupné z: <http://www.abc.cz/ABC-uvod.html>
22. Účetní závěrka 2016 ABC, s.r.o. *Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. Ministerstvo spravedlnosti České republiky, ©2012 – 2015 [cit. 2019-12-01]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=ABC,s.r.o>.

23. Účetní závěrka 2017 ABC, s.r.o. *Veřejný rejstřík a Sbirka listin* [online]. Ministerstvo spravedlnosti České republiky, ©2012 – 2015 [cit. 2019-12-01]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=ABC,s.r.o>.
24. Účetní závěrka 2018 ABC, s.r.o. *Veřejný rejstřík a Sbirka listin* [online]. Ministerstvo spravedlnosti České republiky, ©2012 – 2015 [cit. 2019-12-01]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=ABC,s.r.o>.
25. LUKÁŠOVÁ, Blanka. *Re: Diplomová práce 2* [e-mailová komunikace]. 29.04.2020 7:22 [cit. 2020-04-30].
26. LUKÁŠOVÁ, Blanka. *Re: Diplomová práce 3* [e-mailová komunikace]. 15.04.2020 15:51 [cit. 2020-04-15].
27. Jak je to s účetní? Vyplatí se, nebo nikoliv?. *Jak začít podnikání (Poradna pro podnikatele a nové firmy)* [online]. Jak začít podnikání (Poradna pro podnikatele a nové firmy), ©2020 [cit. 2020-03-02]. Dostupné z: <https://www.jakzacitpodnikani.cz/jak-je-to-s-ucetni-vyplati-se-nebo-nikoliv/>
28. Zaměstnanec nebo externí společnost? Malé firmy řeší, komu svěřit účetnictví. *BusinessInfo.cz* [online]. BusinessInfo.cz, ©1997-2020 [cit. 2020-03-24]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/clanky/zamestnanec-nebo-externi-spolecnost-male-firmy-resi-komu-sverit-ucetnictvi/>
29. Povedu si účetnictví sám. Je to dobrá volba?. *Podnikatel.cz* [online]. Praha: Podnikatel.cz, ©2007-2020 [cit. 2020-04-09]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/povedu-si-ucetnictvi-sam-je-to-dobra-volba/>
30. Struktura mezd zaměstnanců – 2018. *Český statistický úřad* [online]. Praha: Český statistický úřad, ©2020 [cit. 2020-02-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/struktura-mezd-zamestnancu-2018>
31. Výpočet čisté mzdy – mzdová kalkulačka 2020. *euro.cz* [online]. Praha: Mladá fronta a.s., ©2020 [cit. 2020-03-02]. Dostupné z: <https://www.euro.cz/kalkulacky/mzdova-kalkulacka-vypocet-ciste-mzdy-1346145>

32. LUKÁŠOVÁ, Blanka. *Re: Diplomová práce 4* [e-mailová komunikace]. 06.05.2020 12:58 [cit. 2020-05-06].
33. HEČKOVÁ, Lenka. *Re: Diplomová práce* [e-mailová komunikace]. 02.05.2020 14:17 [cit. 2020-05-02].
34. KRATOCHVÍLOVÁ, Kateřina. *Re: Diplomová práce* [e-mailová komunikace]. 02.05.2020 16:46 [cit. 2020-05-02].
35. LUKÁŠOVÁ, Blanka. *Re: Diplomová práce 5* [e-mailová komunikace]. 10.05.2020 08:34 [cit. 2020-05-10].

SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ

Obrázek č. 1: Daňový systém České republiky	15
Obrázek č. 2: Přímé daně v České republice	16
Obrázek č. 3: Nepřímé daně v České republice.....	19
Obrázek č. 4: Příklady daní dle zaúčtování	33

SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK

Tabulka č. 1: Celostátní daňové příjmy České republiky	22
Tabulka č. 2 : Podíl vyvolaných daňových nákladů na nákladech za vedení účetnictví 31	
Tabulka č. 3 : Identifikace vyvolaných daňových nákladů, které plynou z vedení účetnictví, pojistné a mzdové agendy	31
Tabulka č. 4: Účty, na nichž se účtuje o daních	34
Tabulka č. 5: Přehled výnosů a nákladů ABC, s.r.o. za období 2016-2018 (v tis. Kč)..	36
Tabulka č. 6: Daň z přidané hodnoty za rok 2016 (v Kč).....	38
Tabulka č. 7: Daň z přidané hodnoty za rok 2017 (v Kč).....	38
Tabulka č. 8: Daň z přidané hodnoty za rok 2018 (v Kč).....	39
Tabulka č. 9: Výpočet daňové povinnosti daně z přidané hodnoty za rok 2016 (v Kč).	39
Tabulka č. 10: Výpočet daňové povinnosti daně z přidané hodnoty za rok 2017 (v Kč).....	40
Tabulka č. 11: Výpočet daňové povinnosti daně z přidané hodnoty za rok 2018 (v Kč).....	40
Tabulka č. 12: Přehled daňové povinnosti podniku za daň z přidané hodnoty 2016-2018 (v Kč).....	40
Tabulka č. 13: Přehled daní placených poplatníkem ABC, s.r.o. za období 2016-2018 (v Kč).....	41
Tabulka č. 14: Přehled daní placených plátcem ABC, s.r.o. za období 2016-2018 (v Kč).....	41
Tabulka č. 15: Přehled sociálního a zdravotního pojištění placeného podnikem ABC, s.r.o. v roli plátce a poplatníka za roky 2016-2018 (v Kč).....	42
Tabulka č. 16: Vyvolané náklady na daň z přidané hodnoty a daň z příjmů právnických osob vzniklé dodatečnými úkony zaměstnance	47
Tabulka č. 17: Vyvolané náklady na daň z příjmů fyzických osob a na sociální a zdravotní pojištění vzniklé zpracováním zaměstnance.....	48
Tabulka č. 18: Vyvolané náklady na silniční daň vzniklé zpracováním zaměstnance ...	49
Tabulka č. 19: Ostatní náklady vzniklé zpracováním daní zaměstnancem	51
Tabulka č. 20: Ostatní vyvolané náklady vzniklé zpracováním daní zaměstnancem.....	52
Tabulka č. 21: Shrnutí vyvolaných nákladů zdanění vybraného podniku ABC, s.r.o. (v Kč).....	53
Tabulka č. 22: Shrnutí vyvolaných nákladů zdanění vybraného podniku ABC, s.r.o. (v Kč).....	54

Tabulka č. 23: Poměr vyvolaných nákladů zdanění vybraného podniku ABC, s.r.o. na celkově odvedených daních (v Kč).....	54
Tabulka č. 24: Poměr vyvolaných nákladů zdanění vybraného podniku ABC, s.r.o. na výnosech, tržbách, nákladech, čistém obratu a čistém zisku za rok 2018	55
Tabulka č. 24: Paušální honorář externího dodavatele za zpracování daně z příjmů právnických osob, daně z přidané hodnoty a silniční daně bez podání daňového přiznání a úhrady daně (v Kč).....	58
Tabulka č. 25: Výpočet paušální částky externího dodavatele za zpracování daně z příjmů fyzických osob a sociálního a zdravotního pojištění bez podání daňového přiznání a přehledů a úhrady daně a odvodů	58
Tabulka č. 26: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování daní externím dodavatelem bez podání daňových přiznání a úhrady daně (položkově) (v Kč).....	60
Tabulka č. 27: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování daní externím dodavatelem bez podání daňových přiznání a úhrady daní (celkově) (v Kč).....	61
Tabulka č. 28: Paušální honorář externího dodavatele za zpracování daně z příjmů právnických osob, daně z přidané hodnoty a silniční daně včetně podání daňového přiznání a úhrady daně (v Kč).....	62
Tabulka č. 29: Výpočet paušální částky externího dodavatele za zpracování daně z příjmů fyzických osob a sociálního a zdravotního pojištění včetně podání daňového přiznání a přehledů a úhrady daně a odvodů	63
Tabulka č. 30: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování daní externím dodavatelem včetně podání daňových přiznání a přehledů a úhrady daně a odvodů (položkově) (v Kč).....	63
Tabulka č. 31: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování daní externím dodavatelem včetně podání daňových přiznání a úhrady daní (celkově) (v Kč).....	65
Tabulka č. 32: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování všech daní a sociálního a zdravotního pojištění zaměstnancem (položkově) (v Kč).....	66
Tabulka č. 33: Vyvolané náklady podniku v případě zpracování všech daní a sociálního a zdravotního pojištění zaměstnancem (celkově) (v Kč).....	67
Tabulka č. 34: Porovnání vlastních návrhů řešení (v Kč).....	69
Tabulka č. 35: Návrh na optimalizaci vyvolaných nákladů, který byl předložen k hodnocení podniku (v Kč)	70