

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Obchodní podnikání



Daňová optimalizace vybraného podnikatelského subjektu

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jarmila Křížová

Autor:

Martin Choc

23.6. 2008

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí
Akademický rok: 2006/2007

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Martin CHOC**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Obchodní podnikání**

Název tématu: **Daňová optimalizace vybraného podnikatelského subjektu**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Aplikace alternativních postupů při výpočtu daňové povinnosti a jejich promítnutí u vybraného subjektu.

Osnova:

1. Úvod.
2. Cíle daňové optimalizace.
3. Daň z příjmů právnických osob.
4. Metodika zpracování jednotlivých variant daňové optimalizace.
5. Zpracování dat konkrétního podniku.
6. Propočet jednotlivých variant daňové optimalizace.
7. Zhodnocení a návrh nové daňové strategie.
8. Závěr.
9. Literární přehled.

Rozsah grafických prací:
Rozsah pracovní zprávy: 30 - 40 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění
Boněk, V. a kol.: Lexikon - Daňové pojmy, Sagit, Ostrava 2001
Vančurová, A., Láchová, L.: Daňový systém 2006 aneb učebnice daňového práva Vox, Praha 2006
Jaroš, T.: Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2006/2007, Grada, Praha 2007. ISBN 978-80-247-2095-1
Daňové zákony České republiky v platném znění

Odborná periodika:
Účetnictví, Účetní a daně, a jiné

Internetové zdroje:

www.mfcr.cz
www.cs.mfcr.cz
www.kdpcr.cz
www.kpmg.cz
www.cds.mfcr.cz

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jarmila Křížová
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 22. března 2007
Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2008


prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.
děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (6)
370 05 České Budějovice
IČ 600 76 658, DIČ CZ60076658


prof. Ing. František Střeleček, CSc., Dr.h.c.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 22. března 2007

Prohlašuji, že jsem tuto bakalářskou práci na téma „Daňová optimalizace vybraného podnikatelského subjektu“ vypracoval samostatně na základě vlastních zjištění, materiálů a zdrojů informací, které uvádím v seznamu použité literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách.

V Českých Budějovicích dne 23. 6. 2008

.....
Martin Choc

Děkuji paní Ing. Jarmile Křížové, vedoucí mé bakalářské práce, za odbornou pomoc a cenné rady při vytváření mé práce.

Abstact:

Market economy makes heavy demands on enterprises. They must achieve best possible results. Legal entities' tax optimization is an important implement of business finance enabling to minimize tax liability through various deductible items, admissible tax cost and tax deductions. Using the possibilities of tax optimization, which are set by law, enterprises can reach excellent economic result. My thesis looks into the possibilities of tax optimization and their combinations. Moreover, their detailed calculations demonstrate their impact on tax liability.

Keywords: enterprises, possible results, tax optimization

Abstakt:

Tržní hospodářství klade vysoké požadavky na podnikatelské subjekty. Ty musí dosahovat co možná nejlepších hospodářských výsledků. Daňová optimalizace právnických osob je důležitým nástrojem podnikových financí, který umožňuje minimalizovat daňovou povinnost pomocí různých daňově uznatelných nákladů, odečitatelných položek a slev na dani. Využitím možností daňové optimalizace, které jsou stanoveny zákony, mohou podnikatelské subjekty dosahovat výborných hospodářských výsledků. Má bakalářská práce se zabývá různými možnostmi daňové optimalizace, jejich kombinacemi a podrobné výpočty dokládají jejich dopad na daňovou povinnost.

Klíčová slova: podnikatelské subjekty, hospodářské výsledky, daňová optimalizace

OBSAH

1.	Úvod	1
2.	Daň z příjmů právnických osob	2
	2.1. Poplatníci.....	2
	2.2. Zdaňovací období.....	3
3.	Předmět daně	5
	3.1. Předmětem daně nejsou.....	5
	3.2. Osvobozené příjmy.....	5
4.	Základ daně	7
	4.1. Výsledek hospaření se zvyšuje.....	8
	4.2. Výsledek hospodaření lze snížit.....	9
	4.3. Výsledek hospodaření se musí snížit.....	10
	4.4. Položky nezahrnované do základu daně.....	10
	4.5. Uznávání daňových nákladů.....	11
	4.6. Odpisování dlouhodobého majetku z daňového hlediska.....	13
	4.6.1. Daňové odpisy.....	13
	4.6.2. Účetní odpisy.....	14
	4.6.3. Zůstatková cena a její vliv na základ daně.....	14
	4.7. Nedaňové náklady.....	15
5.	Úprava základu daně	18
	5.1. Základ daně po snížení o odpočty	19
	5.2. Slevy na dani	19
6.	Daňové přiznání	21
	6.1. Zápočet srážkové daně	21
7.	Základní informace o společnosti	22
8.	Daňová optimalizace společnosti	23
9.	Návrhy variant daňové optimalizace a jejich dopad na výsledek hospodaření a daňovou povinnost pro rok 2008	25
	9.1. Varianta A.....	25
	9.1.1. Dopady varianty A na daňovou povinnost.....	25
	9.2. Varianta B.....	26

9.2.1.	Dopady varianty B na daňovou povinnost.....	27
9.3.	Varianta C.....	27
9.3.1.	Dopady varianty C na daňovou povinnost.....	28
9.4.	Varianta D.....	28
9.4.1.	Poskytnutí daru.....	28
9.4.2.	Penzijní připojištění.....	29
9.4.3.	Dopady varianty D na daňovou povinnost.....	29
9.5.	Varianta E.....	30
9.5.1.	Dopady varianty E na daňovou povinnost.....	32
10.	Zhodnocení jednotlivých variant daňové optimalizace.....	32
11.	Závěr.....	33
12.	Použitá literatura.....	34
13.	Přílohy.....	35

1. Úvod

V mé bakalářské práci se věnuji problematice daňové optimalizace podnikatelského subjektu. Hlavním důvodem, proč jsem si vybral právě toto téma, je zdánlivý rozpor, který nalézám v dnešním daňovém systému. Ekonomické subjekty považují za svůj prvořadý cíl dosáhnout co nejlepšího hospodářského výsledku. Naproti tomu se snaží stát získat co nejvíce daňových příjmů do veřejných rozpočtů. Oba tyto zdánlivé rozpory se snaží řešit problematika daňové optimalizace, která umožňuje firmám optimalizovat svůj hospodářský výsledek a státu umožňuje nepřímo podporovat ekonomické subjekty formou daňových úlev.

Cílem mé práce je tedy nalézt pro vybraný ekonomický subjekt cestu, jak dosáhnout nejlepšího hospodářského výsledku s ohledem na možnosti firmy, druh činnosti a odvětví, ve kterém se firma pohybuje.

2. Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob je univerzální důchodovou daní, která se řídí především zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Daň z příjmů právnických osob je poměrně mladou daní v moderních daňových systémech. V posledních letech se vedou spory o tom, zda je nutné aby tato daň vůbec existovala. Podnětem je skutečnost, že vlastníky právnických osob jsou v konečném důsledku fyzické osoby. Proč tedy tuto daň nezrušit a ponechat zdanění příjmů právnických osob až na okamžik, kdy se stanou příjmem konečného vlastníka jako je tomu u veřejné obchodní společnosti?

Existenci daně z příjmů právnických osob lze zdůvodnit těmito argumenty:

- stanovení základu daně právnické osoby je jednodušší, tím se naskytuje možnost lepší kontroly
- zdaněním právnické osoby se daňový výnos dopraví dříve do veřejného rozpočtu než v případě zdaňování fyzických osob
- právnická osoba může mít své specifické cíle, které se mohou odchylovat od cílů vlastníků. Proto zdanění příjmů právnické osoby umožňuje ovlivňovat její chování společensky vhodným způsobem, (Vančurová, 2006)

2.1. Poplatníci

§ 17 zákona o dani z příjmů (dále jen ZDP) charakterizuje poplatníky daně z příjmu právnických osob jako osoby, jenž nejsou fyzickými osobami a organizační složky státu. V § 18 ZDP dále nalezneme obecné vymezení právnických osob mezi něž řadíme zejména obchodní společnosti (akciová společnost, společnost s ručením omezeným, komanditní společnost, veřejná obchodní společnost, evropská obchodní společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení), družstva (včetně evropské družstevní společnosti), občanská sdružení, politické strany a politická hnutí, zájmová sdružení právnických osob, obecně prospěšné společnosti, komory, nadace a nadační fondy, obce, příspěvkové organizace, církve a náboženské společnosti. Od daně z příjmů právnických osob je osvobozena Česká národní banka (Jaroš, 2008)

Podle následného zdanění a rozsahu daňové povinnosti je třeba rozlišit právnické osoby na: „Daňové rezidenty” – Daňovým rezidentům podléhají dani z příjmu právnických osob (dále jen DPPO) veškeré jejich příjmy, ať už pocházejí z České republiky (dále ČR) nebo ze zahraničí (tj. jedná se o celosvětové příjmy). Tím rozumíme, že daňoví rezidenti mají neomezenou daňovou povinnost. Daňovým rezidentem se rozumí právnická osoba, která má některou z forem uvedených v předpisech Evropských společenství a podléhá některé z daní uvedených v příslušném právním předpisu Evropských společenství, které mají stejný nebo podobný charakter jako daň z příjmů. (Zákon č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění)

„Daňové nerezidenty” – Daňovým nerezidentům podléhají DPPO pouze příjmy ze zdrojů na území ČR. Daňoví nerezidenti jsou právnické osoby, které mají své sídlo v zahraničí a podléhají omezené daňové povinnosti. Za příjem ze zdrojů na území ČR se považuje i příjem dosažený prostřednictvím stálé provozovny. (Vančurová, 2006)

Stálou provozovnou (§ 22 odst. 2 ZDP) se rozumí místo k výkonu činnosti poplatníka na území ČR, např. dílna, kancelář, místo prodeje (odbytiště), staveniště. Pokud si nerezident zřídí staveniště či místo k provádění stavebně-montážních projektů na území ČR, vždy se posuzuje doba trvání předmětného místa. Ta musí přesáhnou 6 po sobě jdoucích měsíců v jakémkoli období 12 kalendářních měsíců aby místo mohlo být označeno za stálou provozovnu. (Zákon č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění)

2.2. Zdaňovací období

Zdaňovací období pro účely DPPO upravuje § 17a ZDP. Za zdaňovací období se považuje:

a) „kalendářní rok” – kalendářním rokem je 12 po sobě jdoucích měsíců, které začínají prvním dnem měsíce ledna. Kalendářní rok upravuje § 3 odst. 2. Zákona o účetnictví (dále jen ZOÚ).

b) „hospodářský rok” – hospodářským rokem rozumíme období 12 po sobě jdoucích měsíců, které začínají prvním dnem jiného měsíce než je leden. Hospodářský rok upravuje § 3 odst. 2 ZOÚ. Účetní jednotka může využít hospodářského roku pouze za předpokladu, že tuto skutečnost oznámí místně příslušnému správci daně nejméně 3 měsíce před plánovanou změnou. (Zákon č. 563/1992 Sb., o účetnictví v platném znění)

c) „období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze nebo převod jmění na společníka anebo rozdělení zapsány do obchodního rejstříku”. § 3 odst. 2. ZOÚ přípouští toto období pouze v případě změny společnosti podle § 69 odst. 1 Obchodního zákoníku (dále jen OBZ) ve vazbě na § 69a, §69b a § 69c OBZ.

§ 3 odst. 2 ZOÚ přípouští, že účetní (zdaňovací) období může být delší než 12 po sobě jdoucích měsíců v případech:

a) v případě změny účetního období (z kalendářního roku na hospodářský rok, nebo naopak) si může účetní jednotka stanovit, že účetní období, které bezprostředně předchází změně období bude delší než 12 měsíců

b) v případě vzniku účetní jednotky v období 3 měsíců před koncem kalendářního roku může jednotka stanovit, že účetní období bude o příslušnou dobu delší než 12 měsíců.

c) v případě zániku účetní jednotky v období 3 měsíců po skončení kalendářního roku může jednotka stanovit, že účetní období bude o příslušnou dobu delší než 12 měsíců.

3. Předmět daně

Předmětem DPPO jsou podle § 18 ZDP příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Jedná se jak o příjmy peněžní, tak i o příjmy nepeněžní (§ 23 odst. 6 ZDP). § 18 odst. 2 ZDP dále vymezuje položky, které nejsou předmětem DPPO. Položky, které nejsou předmětem daně, mohou být také značeny jako příjmy vyňaté. (Vančurová, 2006)

3.1. Předmětem daně nejsou:

§ 18 odst. 2 písmeno a) ZDP

„příjmy získané nabytím akcií podle zvláštního zákona, zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů,“

§ 18 odst. 2 písmeno b) ZDP

„u poplatníků, kteří mají postavení oprávněné osoby na základě zvláštního zákona, příjmy získané s vydáním pohledávky, a to do výše náhrad podle zvláštních zákonů, do výše nároků na vydání základního podílu, a dále příjmy z vydání dalšího podílu v nepeněžní formě,“

§ 18 odst. 2 písmeno d) ZDP

„příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je Česká republika povinna uhradit, nebo z titulu smírného urovnání záležitosti před Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou se Česká republika zavázala uhradit.“

3.2. Osвобоzené příjmy

V § 19 ZDP jsou vymezeny příjmy jenž jsou osvobozeny od daně. S ohledem na praktickou část práce jsem z § 19 ZDP vybral pouze příjmy, které se vztahují k problematice podnikatelské činnosti, kterou vykonává společnost ABC s.r.o.

Od daně jsou osvobozeny příjmy:

§ 19 odst. 1 písmeno c) ZDP

„1. z cenově regulovaného nájemného z bytů, z nájemného z garáží a z úhrad za plnění poskytovaná s užíváním těchto bytů a garáží v domech ve vlastnictví a spoluvlastnictví bytových družstev, zřízených po roce 1958, na jejichž výstavbu byla poskytnuta finanční, úvěrová a jiná pomoc podle zvláštních právních předpisů,“

§ 19 odst. 1 písmeno c) ZDP

„2. z nájemného z bytů a garáží v domech ve vlastnictví a spoluvlastnictví bytových družstev, označovaných podle dřívějších předpisů jako lidová bytová družstva, a z nájemného z bytů a garáží užívaných společníky nebo členy poplatníků, vzniklých proto, aby se stali vlastníky domů, a z úhrad za plnění poskytovaná s užíváním uvedených bytů a garáží, a to za předpokladu, že u nájemného z bytů budou dodržena pravidla regulace nájemného z bytů platná do 17. prosince 2002 týkající se uvedených bytů, pokud zvláštní právní předpis nestanoví pravidla jiná,“

§ 19 odst. 1 písmeno h) ZDP

„příjmy plynoucí z odpisu závazků při vyrovnání nebo při nuceném vyrovnání, pokud jsou podle zvláštního právního předpisu zaúčtovány ve prospěch výnosů,“

§ 19 odst. 1 písmeno l) ZDP

„úrokové výnosy z hypotečních zástavních listů, v jejichž emisních podmínkách se emitent zavázal použít k řádnému krytí závazků z těchto hypotečních zástavních listů pouze pohledávky (nebo jejich části) z hypotečních úvěrů, které byly poskytnuty výhradně na financování investic do nemovitostí, včetně jejich pořízení či výstavby, nebo na financování bytových potřeb podle §15 odst. 3 ZDP“

§ 19 odst. 1 písmeno n) ZDP

„příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně a z úroků z přeplatků zaviněných orgánem správy sociálního zabezpečení,“

4. Základ daně:

Základ daně z příjmů se odvozuje od výsledku hospodaření před zdaněním (zisk/ztráta). Výsledek hospodaření je třeba ještě podstatně upravit pro účely stanovení základu daně z příjmů. Zákon č. 568/1992 Sb říká že: „ Základem daně rozumíme rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady)”. Těmito náklady rozumíme daňově uznatelné náklady. Poplatník DPPO nesmí opomenout respektovat jejich věcnou a časovou souvislost v daném zdaňovacím období, která je upravena § 23 odst. 1 ZDP. Je nezbytné aby právnická osoba prováděla časová rozlišení u těch výdajů (nákladů), u nichž je možné vytvořit opravnou položku (dále je OP) a u výdajů (nákladů), které je nutné vždy časově rozlišovat. U běžného podnikatelského subjektu se může jednat o OP například na hodnotu nevyfakturované spotřeby elektrické energie nebo plynu a vody. Mezi výdaje, které je třeba vždy časově rozlišovat patří například nerovnoměrně placené nájemné, náklady na technický rozvoj, přípravu a záběh výroby. Časově rozlišovat není třeba nevýznamné a pravidelně se opakující výdaje, například předplatné novin a kalendářů, nákup diářů, placené pojistné. (Jaroš, 2008)

Schéma 1: Obecné schéma základu daně z příjmů právnických osob:

VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ před zdaněním
- příjmy vyňaté z předmětu daně
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahranované do základu daně (včetně samostatných základů daně)
- rozpuštění rezerv nebo opravných položek, jejichž tvorba nebyla daňově uznaným nákladem
+ částky zkracující příjmy (nepeněžní a mimoúčetní příjmy)
+ účetní náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady
+ částky pojistného sociálního pojištění sražené zaměstnancům a neodvedené ve lhůtě
- mimoúčetní náklady, které lze uznat pro daňové účely
+ - korekce základu daně předešlých zdaňovacích období
= ZÁKLAD DANĚ

Vančurová, A., Láchová, L.: Daňový systém 2006 aneb učebnice daňového práva

Výsledek hospodaření (dále jen VH) před zdaněním je třeba u právnických osob, které vedou podvojný účetnictví upravit o položky uvedené v další kapitole.

4.1. Výsledek hospaření se zvyšuje

a) o částky neoprávněně zkracující příjmy, § 23 odst.3 písmeno a) bod 1. ZDP

b) o částky, které nelze, podle zákona 586/1992 Sb v platném znění, zahrnovat do výdajů (nákladů), § 23 odst.3 písmeno a) bod 2. ZDP

c) o částky, o které byl VH snížen (viz kapitola 4.3.) za předchozí zdaňovací období, a to v období, kdy je oprava nesprávností v účetnictví provedena a ovlivnila VH. Výsledek hospodaření se také zvyšuje o částky o které byly nesprávně zvýšeny příjmy v předchozím zdaňovacím období, kdy došlo k snížení VH o tuto částku. K tomuto zvýšení musí dojít ve zdaňovacím období kdy je oprava nesprávností rozvahově zaúčtována. § 23 odst.3 písmeno a) bod 4. ZDP

d) částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění (souhrnný název: pojistné sociálního pojištění), které je povinen platit zaměstnavatel a srážet je zaměstnancům. Pokud byly tyto částky sraženy zaměstnancům avšak neodvedeny zaměstnavatelem do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období nebo nebudou – li odvedeny do termínu podání daňového přiznání, daňový subjekt je povinen o tyto částky zvýšit VH podle § 23 odst.3 bod 5. Na tomto bodu § 23 můžeme demostrovat velmi důležitý prvek v struktuře základu daně. Je jím narovnání v souvislosti se stanovením základu daně v předešlých zdaňovacích obdobích. Pokud tedy zaměstnavatel (tj. plátce) neodvede částky sociálního zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění do jednoho měsíce po skončení zdaňovacího období, je nutno o toto pojistné zvýšit VH pro stanovení základu daně. V případě, že tyto platby zaměstnavatel odvede později, může si ve zdaňovacím období, kdy byly skutečně zaplacený, snížit VH.

e) stejný princip by platil v případě přijaté úhrady smluvních pokut, úroků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů u věřitele o které byl v předešlém zdaňovacím období snížen VH. Přijaté úhrady smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů u věřitele, pokud byly položkou snižující VH v předchozím zdaňovacím období (viz kapitola 4.3.)

f) částku neuhrazeného závazku zachyceného v rozvaze, který zanikl jinak než jeho splněním, započtením u jedné osoby, nebo dohodou mezi věřitelem a dlužníkem, která dosavadní závazek nahrazuje závazkem novým nebo narovnáním podle zvláštního právního předpisu. Neuhrazený závazek musí odpovídat pohledávce a od lhůty splatnosti uplynula doba 36 měsíců nebo byla pohledávka promlčena. Podmínkou je skutečnost, že tato částka nebyla zaúčtována ve prospěch výnosů. Toto se nevztahuje na závazky dlužníka, který je v úpadku, a u ostatních poplatníků na závazky z titulu cenných papírů a ostatních investičních nástrojů, na závazky ze smluvních pokut, úroků z prodlení a jiných sankcí ze závazkových vztahů a dále na závazky, z jejichž titulu vznikl výdaj (náklad), ale je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, jen pokud byl zaplacen. § 23 odst.3 písmeno a) bod 12. ZDP

4.2. Výsledek hospodaření lze snížit

§ 23 odst.3 písmeno c) bod 1. ZDP

„částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy”

§ 23 odst.3 písmeno c) bod 2. ZDP

„částky nezahrnuté do výdajů (nákladů), které lze do výdajů zahrnout.”

§ 23 odst.3 písmeno c) bod 3. ZDP

„částky související s rozpuštěním rezerv a opravných položek.” Při tvorbě základu daně se musí vycházet z omezení vyplývajícího ze zahrnování účetních nákladů do základu daně v případě, že s těmito neuznanými náklady souvisí výnosy, jejichž zdanění by ve své podstatě představovalo dvojí zdanění téže položky. Proto se VH před zdaněním snižuje o částky zúčtované do výnosů při čerpání účetních rezerv a opravných položek, jejichž tvorba nebyla uznána pro daňové účely.

§ 23 odst.3 písmeno c) bod 6. ZDP

„hodnotu splněného nebo započteného závazku nebo jeho části, o kterou byl zvýšen základ daně podle písmene a) bodu 12.”

4.3. Výsledek hospodaření se musí snížit

Mezi částky o něž musí poplatník vždy snížit svůj VH patří především dvě položky.

Jedná se o částku rozdílu, o který závazkové pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze smluvních vztahů zúčtované do výnosů převyšují přijaté částky v daném zúčtovacím období. Ve své podstatě to znamená, že do základu daně se tyto sankce promítají jen ve výši ve které byly skutečně uhrazeny. (Vančurová, 2006)

Také se jedná o částky pojistného sociálního pojištění, o které byl zvýšen VH podle § 23 odst.3 písmeno a) bod 5. (viz kapitola 4.1.)

4.4. Položky nezahrnované do základu daně

Do obecného základu daně se nezahrnují položky uvedené v § 23 odst.4 ZDP:

- Příjmy, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou podle § 36. § 36 definuje zvláštní sazby daně ve výši 15% a 5%. Sazba daně ve výši 15% se od 1.1. 2008 vztahuje na všechny příjmy uvedené v § 36. odst. 1 písmeno a). Jedná se například o příjmy z nájemného. Podle § 22 odst. 1 písmeno g) bod 5. ZDP se nájemným rozumí „*příjmy z užívání movité věci nebo její části na území České republiky*“. Pro rok 2009 bude daň z příjmů uvedených v § 36 odst. 1 písmeno a) snížena na 12,5 %. 5 % sazba se uvaluje na nájemné z finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci.
- Příjmy, které jsou zdaňovány sazbou daně podle § 21 odst. 4 ZDP. Tento odstavec paragrafu říká, že sazba 15% se vztahuje na samostatný základ daně, který je zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů. Samostatný základ daně podle § 20b ZDP tvoří veškeré příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku. Do samostatného základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně.
- Příjmy z nákupu vlastních akcií pod jmenovitou hodnotou při následném snížení základního kapitálu
- Částky, které již byly podle ZDP zdaněny u téhož poplatníka nebo u poplatníka zaniklého bez provedení likvidace v případě, kdy jsou příjmem u jeho právního nástupce (jedná se například o částky zúčtované ve prospěch výnosů v běžném zdaňovacím období, které měly být při respektování časové souvislosti zúčtovány ve prospěch výnosů v předchozích obdobích za podmínky, že o ně byl zvýšen základ daně za příslušné předchozí období, dále částky zúčtované ve prospěch výnosů na

vrub příslušných majetkových účtů, případně nákladů, pokud takovýmto účetním zápisem je provedena náprava chybně zúčtovaných nákladů, které měly za následek úpravu daňové povinnosti předchozích zdaňovacích období a nakonec částky zúčtované do výnosů hrazené původně ze zisku po zdanění)

- Částky zaúčtované do příjmů (výnosů), pokud souvisejí s výdaji (náklady) neuznanými v předchozích zdaňovacích obdobích jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to maximálně do výše těchto neuznatelných výdajů (nákladů) v předchozích zdaňovacích obdobích (jedná se např. o úhradu pohledávky, která byla v účetnictví v minulých obdobích odepsána na vrub nedaňových nákladů). (Jaroš, 2008)

4.5. Uznávání daňových nákladů

Jak již bylo řešeno, základ daně se odvozuje od VH. Aby došlo k správnému vykreslení základu daně, je třeba rozlišovat, které účetní náklady jsou a které nejsou daňově uznatelné.

§ 25 ZDP uvádí výčet daňově neuznatelných nákladů. Pro zjednodušení je třeba říci, že výdaje, které byly vynaloženy na příjmy od daně osvobozené nebo nezahrnované do základu daně anebo na příjmy vyňaté podle mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění nejsou daňově uznatelnými výdaji (náklady). Pokud tedy poplatník vylučuje ze zdanění určité příjmy, je povinen vyloučit z daňově uznaných nákladů rovněž náklady vynaložené na jejich dosažení (dochází k uplatnění zásady daňové souvztažnosti). (Jaroš, 2008)

Proto tedy od zdaňovaných příjmů poplatníka musíme odečíst pouze výdaje (náklady), které sloužily prokazatelně k dosažení, zajištění a udržení příjmu. Otázka však zní jak poznat tyto daňově uznatelné náklady? Jednou možností je držet se § 25 ZDP, který jmenuje náklady neuznatelné a § 24 , který definuje náklady uznatelné. Tyto paragrafy však nemohou obsáhnout všechny typy nákladů, které se v běžné podnikatelské praxi vyskytují. Další možností je položit si několik otázek. V případě kladných odpovědí je možné náklady považovat za daňově uznatelné.

1) Souvisí daný náklad se zdanitelnými příjmy věcně i časově?

Respektování tohoto pravidla je primárním předpokladem správného stanovení základu daně.

V základu daně nelze uplatňovat náklady, které souvisejí s příjmy vyňatými a osvobozenými nebo jinak nesouvisející se zdanitelnými příjmy. To v sobě pochopitelně zahrnuje zákaz uplatnění nákladů (výdajů), jenž souvisejí s příjmy nezahrnovanými do základu daně včetně příjmů tvořících samostatné základy, které se do základu daně také nezahrnují.

2) Je daný náklad nutný pro dosažení zdanitelných příjmů?

Některé náklady nelze v základu daně uplatnit vůbec. Například dary s výjimkou darů na veřejně prospěšné účely (§ 20 odst.8 ZDP) jejichž hodnota je alespoň 2000 Kč . Některé jiné výdaje lze uplatnit v základu daně, lze je ovšem jen stěží označit za nutné pro dosažení příjmů. Příkladem jsou částky penzijního a životního pojištění, které platí zaměstnavatel svým zaměstnancům. Od 1.1.2008 si může zaměstnavatel daňově uznat zaplacené penzijní připojištění a životní pojištění za zaměstnance v celkové výši 24 000 Kč. Mez benevolence státu je zde představována limitem uplatnění nákladů v základu daně.

3) Není účetní náklad zaúčtován ve větší výši, než jaký je pro tento druh nákladu stanoven limit?

Pokud některý zákon nebo jiná závazná právní norma stanoví limit pro uplatnění nákladové položky, potom se z daňového hlediska uzná pouze náklad ve výši stanovené tímto limitem. U některých dalších výdajů limity neexistují, potřeba regulace však zůstává. V těchto případech se do základu daně uplatňují částky maximálně stanovené vnitřním předpisem poplatníka. Tyto vnitřní předpisy stanovuje poplatník na základě své odůvodněné kalkulace. Jedná se například o limit ztratného v maloobchodě nebo technologické úbytky zásob.

V případě zůstatkové ceny majetku vyřazeného v důsledku škody, která nebyla způsobena živelní pohromou nebo podle policie neznámým pachatelem, lze náklad uplatnit ve výši souvisejícího příjmu. Tím se rozumí pojistné plnění. Uplatnit tedy lze částku do maximální výše této náhrady.

4) Je poplatník schopen prokázat vynaložení každého výdaje?

Skutečnost, že daný druh výdaje souvisí s příjmy a splňuje i další podmínky, nestačí. Podle § 24 odst.1 ZDP nestačí daňovou účinnost určitého nákladu prokázat pouze fakturou nebo dokladem o zaplacení. Je nutno prokázat, zda povinnost vynaložení určitého výdaje (nákladu) v konkrétním případě byla stanovena obecně závazným předpisem (například zákoníkem práce,

obchodním zákoníkem, občanským zákoníkem) nebo zda tato povinnost věcně vyplývala z příslušné uzavřené smlouvy či samostatné ekonomické podstaty předmětu činnosti poplatníka. Správce daně tedy nemůže uznat takový výdaj, jehož vynaložení nebylo doprovázeno sjednaným věcným plněním. Pokud například poplatník zúčtuje na vrub nákladů fakturu za určitou službu nehmotné povahy (např. zprostředkování nebo poradenství) a neprokáže zda byla služba provedena a v čem spočívala, správce daně stanoví, že se jedná o náklad, který nebyl prokazatelně vynaložen na dosažení zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 1 ZDP. (Jaroš, 2008)

5) Není uplatnění účetního nákladu vázáno na dodatečné podmínky?

Dodatečnou podmínkou může být průkaz skutečného zaplacení (tj. musí být splněna podmínka zaplacení). V případě pojistného sociálního pojištění je dodatečnou podmínkou skutečnost, že částka pojistného musí být uhrazena do konce měsíce následujícího zdaňovacího období (bylo-li zaplaceno později, může být zahrnuto do základu daně v období v němž bylo skutečně zaplaceno. Jedná se o mimoúčetní náklad.

4.6. Odpisování dlouhodobého majetku z daňového hlediska

4.6.1. Daňové odpisy

U většiny hmotného majetku se používá jedna ze dvou standardních metod daňového odpisování. Standardní daňové odpisy jsou vytvářeny jako roční. Daňový roční odpis v některých případech podstatně zkresluje míru opotřebení majetku. Tento fakt do určité míry daňové odpisy zohledňují tím, že odpis pro první rok je stanoven samostatně a respektuje skutečnost, že hmotný majetek mohl být používán jen po část zdaňovacího období. Další možností je poloviční odpis, který lze uplatnit za daňově uznatelné náklady v případě

- pokud je v případech uvedených v § 26 odst. 7 písmeno a) ZDP příslušný hmotný majetek evidován na počátku daného zdaňovacího období a došlo v průběhu roku zejména k vyřazení majetku, převedení majetku na jiné osoby, ke vstupu do likvidace, ke zrušení s likvidací, ke změně účetního období (je-li období bezprostředně předcházející této změně kratší než 12 po sobě jdoucích měsíců), nebo
- pokud ve výše zmíněných případech nelze uplatnit plný roční odpis hmotného majetku, přestože je majetek evidován na konci příslušného zdaňovacího období.

Běžně se však používá roční odpis, který je možné stejně jako poloviční roční odpis uznat za daňový náklad pro dosažení, zajištění a udržení příjmů. Podmínkou pro použití ročního odpisu je, že majetek musí být evidován ke konci příslušného zdaňovacího období. Vyjimka nastává v případech, kdy:

- nabyvatel majetku (nový vlastník) pokračuje v odpisování započatém původním vlastníkem podle § 30 odst.10 písmeno a) až e), g) až m) ZDP
- kdy věřitel nabude vlastnické právo k hmotnému movitému majetku v průběhu roku splněním závazku, který byl zajištěn převodem práva (viz § 553 občanského zákoníku)
- kdy vlastník vstoupí v průběhu zdaňovacího období do likvidace anebo je na něj prohlášen konkurz. (Jaroš, 2008)

4.6.2. Účetní odpisy

Účetní odpisy, které jsou součástí výsledku hospodaření se používají u majetku, jenž je účetně odpisován a zároveň se nejedná o hmotný majetek z hlediska daně z příjmů. Jedná se zejména o drobný hmotný a nehmotný dlouhodobý majetek a o nehmotný dlouhodobý majetek. Pokud nedojde ke zkrácení výsledku hospodaření není nutno drobný dlouhodobý majetek odepisovat a je možné ho jednorázově zahrnout do uznatelných nákladů. Tato změna se posléze projeví ve snížení základu daně. (Vančurová, 2006)

4.6.3. Zůstatková cena a její vliv na základ daně

Zákon o dani z příjmu definuje zůstatkovou cenu jako rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výší daňových odpisů. Bližší popis bychom našli v § 29 odst. 2 ZDP. Majetek je možné odpisovat pomocí daňových a účetních odpisů, proto je třeba rozlišovat daňovou a účetní zůstatkovou cenu majetku. U hmotného majetku se mohou daňové a účetní odpisy odlišovat, tím se také liší daňová a účetní zůstatková cena majetku.

Pro správné stanovení základu daně je třeba rozlišit kdy je zůstatková cena dlouhodobého majetku daňově uznatelná a kdy není. Za daňový náklad lze uznat daňovou zůstatkovou cenu hmotného majetku, který byl daňově odepisován v případě, že byl majetek v průběhu

zdaňovacího období vyřazen. Pokud tedy společnost vyřadí svůj daňově odepisovaný hmotný majetek, musí o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy upravit základ daně. Základ daně se sníží o částku o kterou daňové odpisy převyšují účetní. Pokud účetní odpisy převyšují daňové, rozdíl mezi částkami je třeba přičíst k základu daně.

Existují skutečnosti kdy není možné zůstatkovou cenu daňově uznat. Příkladem je zůstatková cena hmotného a nehmotného majetku vyřazeného v důsledku darování nebo bezúplatného převodu ke kterému nebyl poplatník povinen. Bezúplatným převodem se rozumí například vklad do právnické osoby. V případě, že došlo k likvidaci majetku v důsledku škody, za daňově uznatelný náklad se považuje taková část zůstatkové ceny, která odpovídá výši náhrady za vzniklou škodu. Náhrada může být poskytnuta ve formě pojistného plnění a daňově uznatelný náklad může být vyčíslen maximálně v její výši.

4.7. Nedaňové náklady

Pro vypočtení správného základu daně je nezbytné stručně popsat náklady, které není možné uznat do základu daně. U některých typů nákladů je diskutabilní, zda jsou nezbytné pro dosažení příjmů. U jiných zase dané náklady příliš úzce souvisí s prospěchem těch, kteří mohou rozhodovat za subjekt atd. Existuje tedy řada důvodů, které musí vést stát jako dobrého hospodáře k tomu, aby jejich uplatnění v základu daně zabraňoval, nebo alespoň jejich využití podstatně omezoval. (Vančurová, 2006)

Výčet nedaňových nákladů uvádí § 25 odst. 1 ZDP:

§ 25 odst. 1 písmeno a) ZDP

„výdaje (náklady) na pořízení hmotného majetku a nehmotného majetku, s výjimkou uvedenou v §24 odst. 2, včetně splátek a úroků z úvěrů a půjček spojených s jejich pořízením, jsou-li součástí jejich ocenění,“

§ 25 odst. 1 písmeno e) ZDP

„vyplácené podíly na zisku,“ Podíly na zisku a odměny za výkon funkce členům kolektivních statutárních orgánů a jiných orgánů právnických osob nejsou logicky uznaným daňovým nákladem.

§ 25 odst. 1 písmeno f) ZDP

„penále, úroky z prodlení a pokuty s výjimkou uvedenou v §24 odst. 2 písm. zi), přirážky k pojistnému na sociálním zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a k pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění, regulační a sankční opatření ve mzdové oblasti, a částka rozdílu mezi pojistným na sociální zabezpečení a příspěvkem na státní politiku zaměstnanosti zaplaceným podle zvýšené sazby a pojistným včetně příspěvku vypočteným podle sazby bez jejího zvýšení,“ Zaplacené pokuty a penále nelze uznat jako daňové náklady, protože by to oslabovalo jejich sankční charakter. Výjimku tvoří zaplacené smluvní pokuty, penále, úroky a poplatky z prodlení vymezené smluvně mezi ekonomickými subjekty podle obchodního zákoníku. Protože v soustavě podvojného účetnictví se účtuje o těchto částkách na základě jejich předpisu, patří rozdíl mezi zúčtovanými a zaplacenými hospodářskými sankcemi do položek zvyšující základ daně.

§ 25 odst. 1 písmeno n) ZDP

„manka a škody přesahující náhrady s výjimkou uvedenou v §24,“ Manka a škody jsou nesporně nežádoucím nákladem proto jejich uplatnění v základu daně je nemožné. Výjimku tvoří § 24odst. 2 písmeno l, který vylučuje škody jenž jsou důsledkem živelní pohromy (např. krupobití, vichřice, zemětřesení) nebo škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem. Škodu způsobenou živelní pohromou a její rozsah musí poplatník doložit posudkem soudního znalce nebo pojišťovny. Tyto škody lze uplatnit do daňových nákladů v prokázané výši bez omezení. Škody, které jsou způsobené jiným důvodem lze v základu daně ponechat jen do výše přijatých náhrad, kterými může být například pojistné plnění, zaplacená náhrada škody od jiných osob atd. Za manka, jenž nejsou uznatelnými daňovými náklady, se nepovažují úbytky zásob v rámci technologických norem přirozených úbytků. Ty jsou stanoveny buď zvláštním předpisem nebo vnitřním předpisem poplatníka.

(Vančurová, 2006)

§ 25 odst. 1 písmeno o) ZDP

„zůstatková cena (§29 odst. 2) hmotného majektu a nehmotného majetku vyřazeného v důsledku darování nebo bezúplatného převodu, ke kterému není poplatník povinen podle zvláštního právního předpisu. Toto se vztahuje i na hmotný majetek a nehmotný majetek odpisovaný podle zvláštního právního předpisu.“

§ 25 odst. 1 písmeno t) ZDP

„výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dary. Za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen obchodní firmou nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500 Kč a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně,“

§ 25 odst. 1 písmeno zm)

„finanční výdaje (náklady) u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, který lze podle tohoto zákona odpisovat, kterými se pro účely tohoto zákona rozumí 1 % z úhrnu nájemného. Toto ustanovení se nezvztahuje na finanční výdaje (náklady) u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, které v úhrnu za zdaňovací období nebo období, za něž se podává daňové přiznání, nepřevyšší 1 000 000 Kč,“

5. Úprava základu daně

Základ daně je třeba dále upravit o položky stanovené v § 20 a § 34.

§ 34 odst. 1 říká, že základ daně je možné snížit o daňovou ztrátu vyměřenou za některé z předchozích zdaňovacích období. Daňovou ztrátou rozumíme rozdíl o který uznané daňové náklady převýšily zdanitelné příjmy za zdaňovací období. Daňovou ztrátu lze tedy uplatnit jako odčitatelnou položku v maximálně pěti následujících zdaňovacích obdobích po období, kdy byla vyměřena. Možnost uplatnit daňovou ztrátu v základu daně je jednou z forem podpory podnikání, protože tím, že se snižuje daňová povinnost v budoucnu, snižuje se také podnikatelské riziko. Poplatník může uplatnit, v jednom z pěti let, tak velkou část daňové ztráty, která je pro něj nejvýhodnější z hlediska optimalizace základu daně.

(Vančurová, 2006)

§ 34 odst. 3 byl pro zdaňovací období 2008 změněn. Odčitatelná položka, ve které si poplatník mohl odečíst od základu daně 30 % výdajů (nákladů) vynaložených na výuku učňů, byla zrušena. Tímto rozhodnutím došlo k zániku odčitatelné položky, která byla v daňových zákonech od roku 2001.

§ 34 odstavec 4 a 5 dále říkají, že za odčitatelnou položku od základu daně je možné považovat 100 % výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období na realizaci projektů výzkumu a vývoje, které mají podobu experimentálních či teoretických prací, projekčních či konstrukčních prací atd. Podmínkou pro uplatnění této odčitatelné položky je skutečnost, že výdaje z jejichž hodnoty se předmětný odpočet odvíjí, musí být evidovány odděleně od ostatních výdajů (nákladů) poplatníka. Tyto hodnoty také musí být výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

(Jaroš, 2008)

Z § 20 je asi nejdůležitější položkou odstavec 8, který říká, že od základu daně, který již byl snížen o položky v § 34, je možné odečíst hodnotu darů jenž byly poskytnuty na obecně prospěšné účely. Hodnota takto poskytnutého daru musí činit alespoň 2000 Kč. V úhrnu lze odečíst nejvýše 5 % ze základu daně sníženého o odčitatelné položky. V případě poskytnutí darů vysokým školám nebo veřejným výzkumným institucím lze základ snížit nejvýše o dalších 5%.

5.1. Základ daně po snížení o odpočty

Základ daně upravený o položky z § 20 a § 34 se zaokrouhluje na celé tisíce Kč dolů. Tento snížený základ daně se vynásobí sazbou daně podle § 21 odst. 1 ZDP. Výpočtem získáme částku daně. Tu lze dále upravovat o slevy na dani, o kterých s zmíním v další kapitole.

5.2. Slevy na dani

Slevy na dani upravují § 35, § 35a, § 35b.

§ 35 odst 1 písmeno a) říká, že poplatník může čerpat slevu na dani ve výši 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením. Vyjimku tvoří lidé s těžším zdravotním postižením (tj. lidé se změněnou pracovní schopností) pro které je určena sleva na dani uvedená v písmenu b) odstavce 1. Zde sleva na dani tvoří 60 000 Kč. Pro uplatnění těchto slev je vždy rozhodný průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením a těžším zdravotním postižením podle § 35 odst. 2 ZDP.

Slevu na dani pro poplatníky DPPO lze také využít podle § 35 odst. 1 písmeno c). Písmeno c) říká, že daň z příjmů se snižuje na polovinu u poplatníků u nichž podíl zaměstnanců se zdravotním postižením činí více jak 50 % průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců. Podmínkou je, že daný poplatník musí zaměstnávat nejméně 25 zaměstnanců.

Slevu na dani mohou také využít poplatníci s příslibem investiční pobídky podle zákona č. 72/2000 Sb. o investičních pobídkách. Poplatníci mohou tuto slevu čerpat po dobu 10 let za podmínek uvedených v § 35a a § 35b ZDP. Pokud byla investiční pobídka poskytnuta po 2.7. 2007, mohou poplatníci tyto “daňové prázdniny” čerpat pouze po dobu 5 let ve výši součinu obecné sazby daně a základu daně sníženého o položky podle § 34 a § 20 odst. 8 ZDP a sníženého o rozdíl, o který úrokové příjmy zahrnované do základu daně převyšují s nimi související výdaje (náklady).

Schéma 2: Úprava základu daně z příjmů právnických osob a výpočet daně

Základ daně
Odpočty (odečitatelné položky)
- daňová ztráta
- odpočet výdajů na výzkum a vývoj
- odpočet části výdajů vynaložených na výuku učňů (od 1.1.2008 zrušeno)
= mezisoučet
- dary na veřejně prospěšné činnosti (max 5 % z mezisoučtu)
= Základ daně po snížení o odpočty (zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů)
* sazba daně
= Daň
Slevy na dani
- slevy na zaměstnance se změněnou pracovní schopností
- slevy na pořízení a technické zhodnocení registrační pokladny
= Daň po slevě

Vančurová, A., Láchová, L.: Daňový systém 2006 aneb učebnice daňového práva

6. Daňové přiznání

Daňové přiznání k DPPO je povinen podat po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části každý poplatník a to i v případě, kdy poplatník vykáže nulový základ daně nebo daňovou ztrátu. Daňové přiznání musí podat právnické osoby do konce března následujícího roku. Právnické osoby jenž podléhají povinnému auditu, například akciové společnosti, podávají přiznání až do konce června následujícího roku.

Poslední den lhůty pro podání daňového přiznání je zároveň i dnem splatnosti daně z příjmu. Daň se však nepředepíše a neplatí, nepřesáhne-li částku 200 Kč (§ 38b ZDP). Částka, kterou musí poplatník zaplatit se často liší od vypočtené daňové povinnosti. Podle § 38a ZDP se zálohy na DPPO zaplacené v průběhu zdaňovacího období započítávají na úhradu skutečné výše daně. Konkrétněji vyplývá z § 38a ZDP skutečnost, že pokud poslední známá daňová povinnost poplatníka nepřesáhla 30 000 Kč, zálohy se neplatí. Pokud se poslední známá daňová povinnost pohybovala v intervalu od 30 000 Kč do 150 000 Kč, se zálohy platí ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti. První záloha je splatná do 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období a druhá je splatná 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období. Pokud poslední daňová povinnost přesáhla částku 150 000 Kč, zálohy se platí ve výši $\frac{1}{4}$ poslední známé daňové povinnosti. První záloha je splatná do 15. dne třetího měsíce, druhá do 15. dne šestého měsíce, třetí do 15. dne devátého měsíce a čtvrtá do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

6.1. Zápočet srážkové daně

Další částkou o kterou se snižuje daňová povinnost je srážková daň. Srážková daň se odvádí z příjmů, které tvoří samostatné základy daně. Daň sražená z těchto samostatných základů je jakousi předběžnou platbou na daň za příslušné období. I když by tuto daň měl odvést jiný subjekt – plátce daně, jejím poplatníkem je příjemce daného příjmu. Proto poplatník musí snížit svou daňovou povinnost o částku srážkové daně na základě potvrzení, které vystavil plátce, jenž daň srážel. Tento postup můžeme nazývat zápočtem srážkové daně.

(Vančurová, 2006)

7. Základní informace o společnosti

Na přání společnosti, která je předmětem praktické části mé bakalářské práce, upozorňuji, že název společnosti a další údaje o ní jsou fiktivní.

Obchodní jméno: ABC s.r.o.

Sídlo: Lipenská 32, město XY

IČO: 22 14 62 35

Statutární orgán: Miroslav Novák - jednatel

Předmět podnikání:

- zprostředkovatelská činnost
- pronájem bytů a nebytových prostor
- realitní činnost
- účetnictví
- zpracování dat
- služby databank
- správa sítí
- inženýrská činnost ve stavebnictví
- koupe zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej
- poradenství v oblasti technické a ekonomické činnosti

ABC s.r.o. vznikla transformací Podniku bytového hospodářství města XY zápisem do obchodního rejstříku vedeného Krajským soudem dne 8.1. 1997, činnost započala 1.3. 1997. Jediným společníkem a vlastníkem je zakladatel, kterým je město XY. Působnost valné hromady vykonává město prostřednictvím Rady města.

Předmětem podnikání od počátku vzniku společnosti je zejména zabezpečování správy domovního a bytového fondu ve vlastnictví města XY na základě obstaravatelské smlouvy. Rozšíření činnosti o vedení účetnictví od června 1998 souvisí se zajišťováním správy pro nové vlastníky bytového fondu v souvislosti s jeho privatizací. V březnu 2005 byly zapsány v obchodním rejstříku další činnosti v návaznosti na předpokládaný rozvoj společnosti. Jednalo se o zpracování dat včetně služeb databank a správy sítí, inženýrskou činnost ve stavebnictví a koupi zboží za účelem jeho dalšího prodeje. Další rozšíření činnosti přišlo v roce 2007 a týká se poradenství v oblasti technické a ekonomické činnosti.

8. Daňová optimalizace společnosti

Pro stanovení jednotlivých možností jak by mohla společnost optimalizovat svůj hospodářský výsledek v roce 2008 a dalších letech je třeba nejprve zveřejnit jaké byly hospodářské výsledky společnosti před zdaněním v letech minulých.

Tabulka 1:

Výsledky hospodaření a jejich struktura v jednotlivých letech v tis.Kč					
	2007	2006	2005	2004	2003
Provozní výsledek hospodaření	138	-1486	-1059	-256	904
Finanční výsledek hospodaření	87	391	564	801	-107
Mimořádný výsledek hospodaření	0	0	0	0	0
Výsledek hospodaření před zdaněním	225	-1095	-495	545	797

Z tabulky vyplývá skutečnost, že po letech 2005 a 2006 kdy společnost vykazovala ztrátu, dosáhla v roce 2007 zisku před zdaněním 225 112 Kč. Další tabulka znázorňuje, že VH společnosti v roce 2007, který byl plánován se ztrátou 1 261 915, byl oproti plánovanému výsledku lepší o 1 487 tis. Kč. Na tomto zlepšení se podílelo snížení plánovaných nákladů a zvýšení plánovaných výnosů.

Tabulka 2:

Popis	Roční plán	skutečnost	čerpání	Rozdíl
	CZK	CZK	%	v Kč
vlastní výkony	21 724 785	22 041 074	101,46	316 289
jiné provozní výnosy	1 290 000	2 161 052	167,52	871 052
finanční výnosy	141 000	214 849	152,38	73 849
výnosy celkem	23 155 785	24 416 975	105,45	1 261 190
materiál.náklady+služby	3 637 200	3 435 244	94,45	201 956
osobní náklady	16 832 500	16 653 261	98,94	179 239
daně a poplatky	350 000	246 355	70,39	103 645
jiné provozní náklady	2 763 748	3 119 806	112,88	356 058
Odpisy	3 000 000	2 737 241	91,24	262 759
rezervy, opravné položky	2 375 748	2 127 960	89,57	247 788
finanční náklady	210 000	127 917	60,91	82 083
náklady celkem	24 417 700	24 191 864	99,08	225 836
VH před zdaněním	1 261 915	225 112	17,84	1 487 027

Celkové roční náklady vykázaly za sledované období úsporu ve výši 225 836 Kč. Této úspory bylo dosaženo především 9 % úsporou v nakupovaných službách (menší rozsah dodavatelských oprav), 1 % úsporou osobních nákladů (zvýšení mezd o inflaci bylo opožděno o 2 měsíce), 30% úsporou v daních a poplatcích (nerovnoměrná potřeba placení kolků), 2 % úsporou v odpisech a rezervách (částečně způsobeno pozdním uvedením do provozu nově rekonstruované budovy, kdy místo v červenci se začalo odepisovat až v prosinci, částečně způsobeno započítáním tvorby rezervy na opláštění budovy). Naopak u jiných provozních nákladů došlo ke zvýšení vlivem odpisu starého bloku pohledávek. Společnost využila poslední možnosti uplatnit tyto staré pohledávky u nichž nastal termín splatnosti do konce roku 1994 jako daňový náklad. Od roku 2008 tento odpis není možný.

Kladný hospodářský výsledek byl také způsoben růstem ročních výnosů společnosti. Růst činil 1 261 tis. Kč oproti plánu. Tento růst byl způsoben především zvýšením vlastních výkonů společnosti o 1,4 % (výkony správy, vlastní a technická pomoc), zvýšením jiných provozních nákladů o 68% (soudní náklady a úroky z prodlení, úroky z pohledávek po lhůtě a výnosy z odepsaných pohledávek), zvýšením finančních výnosů o 52% (vyšší úrokové sazby z termínovaných vkladů).

Rozdílem mezi náklady a výnosy zjistíme, že výsledek hospodaření činil 225 112 Kč. Další úpravou VH o položky, které nebyly společností přesně uvedeny, získáme základ daně ve výši 197 248 Kč. Odvedená daň z příjmu právnických osob ve výši 24 % za rok 2007 činila 47 340 Kč.

9. Návrhy variant daňové optimalizace a jejich dopad na výsledek hospodaření a daňovou povinnost pro rok 2008

V mých navržených variantách daňové optimalizace pro společnost ABC se budu snažit minimalizovat daň z příjmů právnických osob, kterou musí právnická osoba odvádět do veřejného rozpočtu. Všechny navržené varianty vycházejí z hospodářského výsledku roku 2007. Optimalizace daňové povinnosti pro rok 2008 v jednotlivých variantách bude říkat o kolik by mohla společnost snížit svou daň oproti roku 2007 pokud by využila navržených možností.

9.1. Varianta A

Společnost ABC s.r.o. vykázala za roky 2006 a 2007 daňovou ztrátu 495 tis.Kč a 1095 tis. Kč. § 34 odst. 1 říká, že společnost může snížit svůj základ daně o daňovou ztrátu, která byla vyměřena za některé předcházející období. Společnost si může tuto ztrátu odečítat od základu daně po dobu 5 následujících let v libovolné výši. Proto navrhuji aby společnost ABC pro rok 2008 odečetla od svého základu daně část daňové ztráty roku 2006. Zákon o daních z příjmů nezasahuje do pořadí v kterém společnost daňovou ztrátu uplatňuje. Navrhuji nejprve snížit základ daně o část ztráty roku 2006. V dalších letech navrhuji dále snižovat základ daně o části daňové ztráty roku 2006 a po jejím vyčerpání postupovat obdobně s daňovou ztrátou roku 2007.

9.1.1. Dopady Varianty A na daňovou povinnost

Základa daně je vztažen k roku 2007 a zůstává tedy nezměněn.....197 248 Kč
Jako odpočet budu uplatňovat část daňové ztráty roku 2006. V roce 2007 nebyla část ztráty uplatněna jako odečitatelná položka, proto předpokládám, že společnost uplatní vždy stejně velkou část daňové ztráty roku 2006: $495\ 000 / 4$123 750 Kč
(zákon umožňuje právnickým osobám aby si odečítali libovolně vysokou částku daňové ztráty po dobu 5 let, pro společnost ABC je vzhledem k dobré finanční situaci nejvýhodnější použít rovnoměrný odpočet)
Základ daně snížený o odečitatelné položky, zaokrouhlený na celé tisíce dolů, bude činit.....73 000 Kč
Pro rok 2008 byla snížena sazba daně z příjmu právnických osob na 21%,
($0,21 * 73\ 000$).....15 330 Kč

Slevy na dani neuplatňujeme.

Daň z příjmu právnických osob při nulových slevách na dani bude činit.....15 330 Kč

Porovnáním daňové povinnosti před uskutečněním této varianty a po uskutečnění dojdeme k celkové daňové úspoře ve výši (47 340 – 15 330)..... 32 010 Kč

9.2. Varianta B

Společnost může optimalizovat svou daňovou povinnost přijetím zaměstnanců se zdravotním postižením. Podle § 35 odst 1 písmena a) může poplatník čerpat slevu na dani ve výši 18 000 Kč za každého zaměstnance s lehkým zdravotním postižením, zaměstnanci s těžkým zdravotním postižením představují pro společnost slevu na dani 60 000 Kč na osobu. Pro uplatnění těchto slev je vždy rozhodný průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením a těžším zdravotním postižením podle § 35 odst. 2 ZDP.

Průměrný přepočtený stav pracovníků: plán.....56,0.....skutečnost.....54,6

Fluktuace v roce 2007:.....nástup.....1,0.....výstup.....3,0

V roce 2007 nastoupil do společnosti ABC jeden nový zaměstnanec na pozici technicko hospodářského pracovníka, tři zaměstnanci odešli z bytového oddělení (přirozený úbytek – starobní důchod – jeden zaměstnanec).

Pro vyrovnání původního počtu zaměstnanců navrhuji přijmout tři nové pracovníky s lehčím zdravotním postižením na pozici techniků v bytovém oddělení.

Fond pracovní doby vztažený k roku 2007 činí (251 dní * 8 pracovního hodin).....2 008 hodin

Průměrný počet odpracovaných hodin na zaměstnance s lehkým zdravotním postižením bude činit.....1 000 hodin

Součtem odpracovaných hodin, neodpracovaných hodin v důsledku čerpání dovolené na zotavenou, překážek v práci a pracovní neschopnosti za které jsou poskytovány dávky nemocenského pojištění, pro tři zaměstnance s lehkým zdravotním postižením, dostaneme sumu (3 * 1 115).....3 345 hodin

Průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců (3 345 / 2 008).....1,665

Sleva na dani pro společnost za předpokladu, že přijme tři nové pracovníky s lehkým zdravotním postižením (lidé s ZPS) bude činit (1,665 * 18 000).....29 970 Kč

9.2.1. Dopady Varianty B na daňovou povinnost

Základ daně zůstává nezměněn.....197 248 Kč

Odečitatelné položky neuplatňujeme. Základ daně snížený o odpočty a zaokrouhlený na tisíce dolů bude tvořit částku.....197 000 Kč

Tuto hodnotu zdaníme 21 % a získáme daňovou povinnost 41 370 Kč. Po odečtení slevy na tři pracovníky s lehkým zdravotním postižením získáme konečnou daňovou povinnost 11 400 Kč.

Uplatnění Varianty B by společnost snížila svou daňovou povinnost oproti původnímu stavu o (47 340 – 11 400).....35 940 Kč

9.3. Varianta C

Třetí možností jak optimalizovat daňovou povinnost je vytvoření rezervy na opravu hmotného majetku. Rezervu vytváří právnická osoba, která má k hmotnému majetku vlastnické právo a nebo nájemce, který je písemnou smlouvou zavázán k opravě daného majetku. Rezerva na opravu hmotného majetku může být vytvářena pouze na ten majetek jehož doba odepisování je rovna nebo delší jak 5 let. Rezerva musí být tvořena alespoň ve dvou po sobě následujících zdaňovacích obdobích a předpokládaný rok zahájení opravy se do počtu let tvorby nezahrnuje.

Navrhují vytvořit o rezervu na opláštění budovy (činžovního domu), který je zařazen do 5. odpisové skupiny. Minimální počet let vytváření rezervy jsou dva roky a rezervu je možné vytvářet maximálně v deseti zdaňovacích obdobích.

Pro účely daňové optimalizace navrhují vytvořit rezervu 750 000 Kč. Rezerva bude vytvářena po dobu 5 let. Každý rok je třeba vytvořit část rezervy ve výši (750 000 / 5) 150 000 Kč.

Rezerva na opravu hmotného majetku (opláštění činžovního domu) je daňově uznatelným nákladem, v období 2008-2012 dojde ke zvýšení daňově uznatelných nákladů o 150 000Kč ročně.

9.3.1. Dopady Varianty C na daňovou povinnost

Za předpokladu, že vycházíme z hospodářských údajů roku 2007, dojde ke zvýšení daňově uznatelných nákladů (24 191 864 + 150 000).....24 341 864 Kč

Při neměnných výnosech dojde ke snížení základu daně (197 248 – 150 000).....47 248 Kč

Při nulových odčitatelných položkách bude základ daně po snížení zaokrouhlený na tisíce dolů činit.....47 000 Kč

Slevy na dani neuplatňujeme.

Daňová povinnost bude činit (21% z 47 000).....9 870 Kč

Při vytvoření daňově uznatelné rezervy, která bude vytvářena po dobu 5 let každý rok ve výši 150 000 Kč na opláštění činžovního domu, bude daňová povinnost pro rok 2008 činit 9870 Kč. Daňová úspora bude ve výši (47 340 – 9870)37 470 Kč

9.4. Varianta D

Další možností jak optimalizovat daňovou povinnost společnosti je poskytnutí daru a příspěvek na penzijní připojištění zaměstnanců. Navrhují aby společnost pro minimalizaci daňové povinnosti využila těchto dvou možností zároveň.

9.4.1. Poskytnutí daru

Zákon o dani z příjmu říká, že společnost si může snížit svůj základ daně, který již byl předtím snížen o odčitatelné položky, o hodnotu poskytnutého daru obcím, krajům, organizačním složkám státu a jiným subjektům na sociální, ekologické, zdravotnické, humanitární a charitativní účely. Podmínkou je, že hodnota poskytnutého daru musí činit alespoň 2 000 Kč. V úhrnu lze odečít maximálně 5 % ze základu daně sníženého o odčitatelné položky.

Pro účely optimalizace daňové povinnosti navrhuji aby společnost poskytla dar na humanitární účely organizaci Česká katolická charita. Tato společnost pořádá různé humanitární a sociální programy v nejchudších zemích světa, především v Africe. Poskytnutý dar této společnosti bude zárukou, že darovaná částka bude skutečně použita pro dobré účely. Společnost chce minimalizovat svou daňovou povinnost, a proto poskytne dar ve výši 5 % ze základu daně po odečtení odpočtů. Hodnota daru tedy nebude stanovena absolutně, ale v maximální možné výši určené zákonem.

9.4.2. Penzijní připojištění

Optimalizace daňové povinnosti pomocí penzijního připojištění je pro společnost velmi výhodná. Zaměstnavatel si může uznat jako daňový náklad zaplacené pojistné za své zaměstnance. Tuto problematiku upravuje § 6 odst. 6 písmeno p). Před 1.1. 2008 mohl maximálně uznat daňový náklad tvořit 3 % vyměřovacího základu pro pojistné na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, t.j. 3 % z hrubé mzdy zaměstnance. Tento 3 % limit se nevztahoval k celkovému objemu mezd, ale počítal se měsíčně za každého zaměstnance zvlášť. Od 1.1. 2008 zákon o stabilizaci veřejných financí č. 261/2007 Sb. a ZDP říká v § 6 odst. 6 písmeno p), že za daňově uznatelný náklad lze považovat „*příspěvek zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem poukázaný na účet jeho zaměstnance u penzijního fondu, částky pojistného, které hradí zaměstnavatel pojišťovně za zaměstnance na pojištění pro případ dožití nebo pro případ smrti nebo dožití nebo na důchodové pojištění, a to i při sjednání dřívějšího plnění v případě vzniku nároku na starobní důchod nebo plný invalidní důchod, nebo v případě, stane-li se zaměstnanec plně invalidním podle zákona o důchodovém pojištění, nebo v případě smrti (dále jen "soukromé životní pojištění")*“, na základě pojistné smlouvy uzavřené mezi zaměstnancem jako pojistníkem a pojišťovnou“. Písmeno p) odstavce 6 také říká, že zaplacené částky musí být „*maximálně do výše 24 000 Kč ročně od téhož zaměstnavatele*“. Společnost tedy může přispívat zaměstnanci jak na penzijní tak na životní pojištění, ale maximálně může z těchto částek uplatnit v úhrnu 24 000 Kč ročně.

Navrhuji aby společnost ABC začala pěti svým technicko hospodářským pracovníkům platit měsíčně příspěvky na penzijní připojištění. Aby došlo k maximálnímu účinku takto navržené varianty, měla by společnost platit každému zaměstnanci 2000 Kč na penzijní připojištění. Takto placené připojištění bude považováno v úhrnu za daňově uznatelný náklad

9.4.3. Dopady Varianty D na daňovou povinnost společnosti

Daňově uznatelné náklady se vlivem zaplacených příspěvků zaměstnancům na penzijní připojištění zvýší o $(2000 * 12 * 5)$120 000 Kč
Základ daně po zvýšení daňových nákladů bude činit $(197 248 - 120 000)$77 248 Kč
Odečitatelné položky společnost neuplatňuje.

Základ daně dále snížíme o dar, který bude společnost vždy poskytovat v maximální možné

výši 5 % ze základu daně po odpočtech (5% z 77 248).....	3 863 Kč
Základ daně po snížení o hodnotu daru zaokrouhlený na tisíce korun dolů činí (77 248 – 3 863 = 73 385).....	73 000 Kč
Sazba daně činí 21% a daňová povinnost tedy bude (21% * 73 000).....	15 330 Kč

Při poskytnutí daru na humanitární účely a zaplacením pojistného na penzijní připojištění zaměstnanců bude daňová povinnost pro rok 2008 pouze 18 480 Kč což činí daňovou úsporu oproti roku 2007 ve výši (47 340 – 15 330) 32 010 Kč.

9.5. Varianta E

Finančním leasingem chápeme dlouhodobější pronájem kdy nájemce je oprávněn během platnosti nájemní smlouvy nebo po jejím skončení odkoupit najatou věc.

Do konce roku 2007 pro finanční leasing platilo, že zaplacené nájemné z finančního leasingu může být uznáno za daňově uznatelný náklad po splnění dvou základních podmínek.

První podmínka říká, že doba trvání pronájmu musí být delší než 20 % doby odpisování předmětu pronájmu podle ZDP. U movitých věcí musí pronájem trvat alespoň 3 roky a u nemovitosti 8 let. Druhá podmínka praví, že kupní cena po skončení nájemní smlouvy musí být vyšší než zůstatková cena při rovnoměrném daňovém odpisování v době prodeje.

Od počátku roku 2008 došlo k změně pravidel pro finanční leasing. Nová pravidla říkají, že doba pronájmu hmotného majetku se rovná délce doby odepisování. Tím výhoda finančního leasingu, která spočívala v možnosti tříletého odepisování, skončila. Jedinou možností jak by společnost mohla daňově optimalizovat v roce 2008 je, že smlouva na finanční leasing bude uzavřena do konce roku 2007. Pro společnost by uzavření smlouvy před koncem roku neměl být problém, protože pro finanční leasing vždy platí, že nájem začíná až dnem skutečného předání najaté věci od užívání.

Pro účely daňové optimalizace navrhuji aby společnost ABC uzavřela k 31.12. 2007 nájemní smlouvu s možností odkupu na dodávkový automobil Škoda Roomster. Pořizovací cena automobilu bude 450 000 Kč, automobil je zařazen do 2. odpisové skupiny. Dodávkový automobil bude předán společnosti k užívání 1.2.2008. Pravidelné měsíční splátky budou

13 000 Kč měsíčně po dobu 36 měsíců. Záloha na budoucí koupi najaté věci činí 60 000 Kč a bude uhrazena při uzavření smlouvy. Záloha je součástí kupní ceny najaté věci po skončení pronájmu. Kupní cena automobilu po skončení pronájmu je 180 000 Kč. Nájemní smlouva bude ukončena ke konci ledna roku 2011.

Z výše uvedených údajů vyplývá, že takto uzavřená smlouva bude odpovídat podmínkám stanoveným v ZDP do konce roku 2007. Doba odepisování dodávkového automobilu je 5 let, 20 % z 5 let je 1 rok, tím je první podmínka splněna. Druhou podmínku musíme ověřit kontrolním výpočtem zůstatkové ceny při rovnoměrném odpisování:

Rok 2008: $450\,000 * 11\% = 49\,500$ Kč

Rok 2009: $450\,000 * 22,25\% = 100\,125$ Kč

Rok 2010: $450\,000 * 22,25\% = 100\,125$ Kč

Rok 2011: polovina ročního odpisu 50 063 Kč

Celkem za roky 2008 až 2011 odepsáno 299 813

Zůstatková cena dodávkového automobilu je 150 187

Druhá podmínka pro uznání zaplaceného nájemného z finančního leasingu jako daňového nákladu je splněna. Zůstatková cena dodávkového automobilu je nižší než kupní cena majetku po skončení pronájmu.

Celkem zaplatí společnost za finanční pronájem dodávkového automobilu

$(60\,000 + 36 * 13\,000)$528 000 Kč

Na jeden měsíc trvání smlouvy o finančním nájmu připadá částka $(582\,000 / 36)$14 667 Kč

V jednotlivých letech si může společnost uplatnit do daňových nákladů tyto výše nájemného:

Rok 2008: $11 \text{ měsíců} * 14\,667 = 161\,337$ Kč

Rok 2009: $12 \text{ měsíců} * 14\,667 = 176\,004$ Kč

Rok 2010: $12 \text{ měsíců} * 14\,667 = 176\,004$ Kč

Rok 2011: $1 \text{ měsíc} * 14\,667 = 14\,667$ Kč

9.5.1. Dopady varianty E na výši daňové povinnosti

Při daňové optimalizaci roku 2008 dojde za předpokladu, že vycházíme z hospodářských údajů roku 2007 ke zvýšení daňově uznatelných nákladů o 161 337 Kč na 24 353 201 Kč

Po zvýšení daňově uznatelných nákladů bude snížený daňový základ činit

(197 248 – 161 337).....35 911 Kč

Při nulových odčitatelných položkách bude základ daně po snížení zaokrouhlený na tisíce dolů činit.....35 000 Kč

Slevy na dani neuplatňujeme.

Daňová povinnost bude tvořit (21% z 35 000).....7 350 Kč

Pro minimalizaci daňové povinnosti roku 2008 je vhodné použít zaplacené nájemné z finančního leasingu jako daňově uznatelný náklad. Dojde ke snížení daňové povinnosti na 7 350 Kč. Daňová úspora při využití této varianty bude činit (47 340 – 7 350) 39 990 Kč.

10. Zhodnocení jednotlivých variant daňové optimalizace

Níže uvedená tabulka znázorňuje dopady jednotlivých variant daňové optimalizace na konečnou daňovou povinnost společnosti.

Varianta	A	B	C	D	E
Daňově uznatelné náklady	-	-	+ 150 000	+ 120 000	+ 161 377
Základ daně	-	-	- 150 000	- 120 000	- 161 377
Odčitatelné položky	+ 123 750	-	-	-	-
Dary	-	-	-	3 863	-
Slevy na dani	-	+ 29 970	-	-	-
Daňová povinnost	15 330	11 400	9 870	15 330	7 350
Celková daňová úspora	32 010	35 940	37 470	32 010	39 990

Z tabulky jasně vyplývá, že pro společnost je nejvýhodnější pro rok 2008 varianta E, která počítá s uplatněním zaplaceného nájemného za dodávkový automobil v pořizovací ceně 450 000 Kč do daňově uznatelných nákladů. Takto zaplacené nájemné z finančního leasingu umožní společnosti nejlépe optimalizovat svůj hospodářský výsledek a minimalizovat daňovou povinnost. Ostatní varianty jsou pro společnost taktéž výhodné, ale ani jedna z nich nepřináší dostatečně velkou daňovou úsporu jako zaplacené nájemné z finančního leasingu.

11. Závěr

Závěrem bych chtěl zdůraznit, že daňovou optimalizaci skutečně můžeme považovat za velmi efektivní nástroj podnikových financí. Umožňuje společnosti dosahovat daňových úspor a minimalizovat odváděnou daňovou povinnost a to vše v rámci státem povolených mantinelech. Výběr jednotlivých možností daňové optimalizace musí být výsostným právem každého ekonomického subjektu. Možnosti optimalizace jsou různé, ale měly by mimo jiné vycházet z postavení společnosti na trhu, z její organizační a majetkové struktury, finanční situace atd.

Ve své práci jsem se snažil důkladně propočítat a nastítnit několik variant daňové optimalizace, které by vybranému subjektu umožnily minimalizovat částku odváděných daní. Možností optimalizace bylo více a bylo by možné je různě kombinovat. Domnívám se však, že se mi povedlo v mé práci navrhnout pro společnosti nejvýhodnější varianty optimalizace a ukázat tak společnosti jakými směry by se měla v budoucnu ubírat.

12. Použitá literatura:

1. Vančurová, A., Láchová, L.: Daňový systém 2006 aneb učebnice daňového práva, Vox, Praha 2006, ISBN 80-86324-60-5
2. Jaroš, T.: Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2007/2008, Grada, Praha 2008, ISBN 978-80-247-2523-9
3. Boněk, V. a kol.: Lexikon – Daňové pojmy, Sagit, Ostrava 2001, ISBN 80-7208-265-5
4. Marková H.: Daňové zákony 2008, Grada, Praha, 2008, ISBN 978-80-247-2385-3
5. Vančurová, A., Láchová, L.: Daňové právo pro každého, Vox, Praha 1996, ISBN 80-902111-1-9
6. Zákon č. 586/ 1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění
7. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění
8. Zákon č. 593/ 1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
9. Pokyn č. D-300 - uplatňování zákona o daních z příjmů
10. www.mfcr.cz
11. www.cs.mfcr.cz
12. www.cds.mfcr.cz
13. www.kdpcr.cz
14. www.kpmg.cz
15. www.finance.cz
16. www.mesec.cz
17. www.business.center.cz

13. Přílohy

Výkaz zisku a ztráty společnosti ABC k 31.12.2007 (v tis. Kč)

	2007
Výkony	22041
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	22041
Výkonová spotřeba	3436
Spotřeba materiálu a energie	995
Služby	2441
Přidaná hodnota	18605
Osobní náklady	16653
Mzdové náklady	11499
Odměny členům orgánů společnosti	360
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	4022
Sociální náklady	772
Daně a poplatky	246
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	2737
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	0
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	0
Tržby z prodeje materiálu	0
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	0
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	0
Prodaný materiál	0
Změna stavu rezerv a opr. položek v provozní oblasti	-2128
Ostatní provozní výnosy	2161
Ostatní provozní náklady	3120
Provozní výsledek hospodaření	138
Výnosy dlouhodobého finančního majetku	70
Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	70
Výnosy z krátkodobého finančního majetku	0
Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	0
Výnosové úroky	145
Nákladové úroky	8
Ostatní finanční výnosy	0
Ostatní finanční náklady	120
Finanční výsledek hospodaření	87
Daň z příjmů za běžnou činnost	-698
Splatná	99
odložená	-797
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	923
Výsledek hospodaření účetního období	923
Výsledek hospodaření před zdaněním	225