

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta

Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Diplomová práce

**Zobrazení daní v účetnictví dle
platné legislativy ČR**

**Presentation of the tax system in accounting according to the actual
Czech legislation**

Vedoucí diplomové práce: Ing. Marie Oubrechtová
Autor: Veronika Šusová

2009

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Veronika ŠUSOVÁ**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Název tématu: **Zobrazení daní v účetnictví dle platné legislativy ČR**

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

Cíl práce: Charakteristika daňového systému a jeho vazba na účetnictví - vzájemné vztahy a dopady daňové legislativy do účetnictví

Osnova:

1. Úvod

2. Teoretická část

- Vymezení daňového systému ČR
- Vymezení účetní legislativy ČR
- Analýza jednotlivých daní ve vazbě na vedení účetnictví
- Vybrané problémy v aplikaci účtování daní

3. Praktická část

- Charakteristika vybraného podniku
- Analýza zobrazení účtování daní ve vybraném podniku
- Vyhodnocení problémů v účetnictví vybraného podniku, konkrétní doporučení pro podnik

4. Závěr

Rozsah grafických prací:
Rozsah pracovní zprávy: 60 - 70 stran
Forma zpracování diplomové práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

- Seznam odborné literatury: název, autor, vydavatelství, rok vydání**
Ryneš, P.. Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2008. Praha: Anag, 2008. ISBN 978-80-7263-368-5.
Jindrák, J.. Sbírnka souvztažností k účtům směrné účtové osnovy se vzorovou účtovou osnovou a opravami pro rok 2008. Praha: Anag, 2008. ISBN 978-80-7263-427-9.
Vančurová, A., Láchová, L.. Daňový systém v ČR 2006 aneb učebnice daňového práva. Praha: VOX, 2006. ISBN 80-86324-60-5.
Müllerová, L., Vančurová, A.. Daně v účetnictví. Praha: Oeconomica, 2003. ISBN 80-245-0591-6.
Kovanicová, D.. Abeceda účetních znalostí pro každého. Praha: Polygon, 1999. ISBN 80-85967-93-6.
Daňové zákony 2008 a předpisy související. Praha: Sevt, 2008. ISBN 978-80-7049-181-2.
Fišerová, E. a kol.. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2007. Praha: Anag, 2007.
Kolektiv autorů.. Meritum Účetní souvztažnosti 2006-2007. Praha: Aspi, 2006. ISBN 80-7357-157-9.
Müllerová, L., Vančurová, A.. Daně v účetnictví podnikatelů. Praha: Aspi, 2006. ISBN 80-7357-163-3.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Marie Oubrechtová**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: **10. března 2008**

Termín odevzdání diplomové práce: **15. dubna 2009**

prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.

děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice

prof. Ing. František Štěpánek, CSc., Dr.h.c.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 10. března 2008

Prohlášení:

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma „Zobrazení daní v účetnictví dle platné legislativy ČR“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které jsem uvedla v seznamu literatury.

V Českých Budějovicích dne 15. dubna 2009

.....
Veronika Šusová

Poděkování:

Děkuji Ing. Marii Oubrechtové za odborné vedení a cenné rady při zpracování diplomové práce. Mé poděkování patří také Ing. Václavovi Tůmovi za poskytnuté informace a odborné rady pro vypracování diplomové práce.



OBSAH

1. ANOTACE	6
2. ANOTATION	7
3. ÚVOD.....	8
4. VYMEZENÍ DAŇOVÉHO SYSTÉMU ČR.....	10
4.1 Základní pojmy.....	10
4.2 Daňový systém České republiky.....	11
4.2.1 Přímé daně.....	11
4.2.1.1 Daň z příjmů fyzických osob	12
4.2.1.2 Daň z příjmů právnických osob.....	16
4.2.1.3 Daň z nemovitostí	22
4.2.1.4 Daň silniční.....	24
4.2.1.5 Daň dědická	25
4.2.1.6 Daň darovací.....	26
4.2.1.7 Daň z převodu nemovitosti	26
4.2.2 Nepřímé daně	27
4.2.2.1 Daň z přidané hodnoty.....	28
4.2.2.2 Spotřební daně	30
4.2.2.3 Ekologické daně.....	31
5. VYMEZENÍ ÚČETNÍ LEGISLATIVY ČR	32
6. ANALÝZA JEDNOTLIVÝCH DANÍ VE VAZBĚ NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ	33
6.1 Účtování přímých daní	33
6.1.1 Daň z příjmů právnických osob.....	33
6.1.2 Daň z příjmů fyzických osob	35
6.1.3 Majetkové daně.....	36

6.2	Účtování nepřímých daní	39
6.2.1	Daň z přidané hodnoty	39
6.2.2	Spotřební daně	41
7.	PRAKTICKÁ ČÁST	42
7.1	Metodika.....	42
7.2	Popis vybraného podnikatelského subjektu.....	43
7.3	Silniční daň.....	45
7.4	Daň z nemovitostí	49
7.5	Spotřební daň z minerálních olejů	51
7.6	Daň z přidané hodnoty.....	54
7.7	Daň z příjmu právnických osob.....	57
7.7.1	Preferenční limity zemědělských společností	58
7.7.2	Novelizace daňové a účetní legislativy v oblasti odepisování zvířat	60
7.7.3	Opatření společnosti EPIGON A v důsledku novelizace legislativy	61
7.7.4	Odepisování nových zvířat.....	63
7.7.4.1	Odepisování nových zvířat – řešení společnosti EPIGON A.....	63
7.7.4.2	Odepisování nových zvířat – návrh zkrácení doby odepisování	65
7.7.4.3	Odepisování nových zvířat – návrh skupinového odepisování.....	66
7.7.4.4	Vyhodnocení jednotlivých variant odepisování nových zvířat	67
7.7.4.5	Dopad nové právní úpravy odepisování zvířat ve společnosti EPIGON A.....	68
8.	ZÁVĚR	70
9.	SEZNAM LITERATURY	73
10.	PŘEHLED TABULEK	75
11.	PŘEHLED SCHÉMAT	76
12.	SEZNAM PŘÍLOH	77

1. Anotace

Diplomová práce se zabývá zobrazením daňového systému a jeho vazbou a dopady do účetnictví podniků v České republice.

V teoretické části diplomové práce je nejprve vymezena daňová soustava uplatňovaná v České republice a následně jsou jednotlivé daně podrobněji rozebírány. Jelikož základním cílem práce bylo zobrazení daní v účetnictví, následující část práce je věnována právě způsobu jejich účtování a posouzení daňové uznatelnosti těchto nákladů z hlediska daně z příjmů.

Praktická část dále zobrazuje soustavu daní v konkrétním podniku. Pro tyto účely byla vybrána zemědělská obchodní společnost EPIGON A sídlící na Českobudějovicku. V práci je popsána a vyčíslena povinnost společnosti k jednotlivým daním pro rok 2008. Dále jsou analyzovány dopady aktuálních změn daňové a účetní legislativy do účetnictví vybraného podniku a také dopady do základu daně z příjmů. Jelikož pro oblast zemědělství stanoví daňová a účetní legislativa České republiky celou řadu zvláštností a výjimek, je jim v diplomové práci také věnována náležitá pozornost.

Klíčová slova: daňová soustava, základ daně, sazba daně, daň z příjmů právnických osob, odepisování zvířat

2. Anotation

This diploma work is confused on the tax system scheme and its relationships and impacts into company accounting in Czech Republic.

In the first theoretic part the tax system of Czech Republic is specified and then individual taxes are described in detail. As the basic target of this diploma work is presentation of taxes in company accounting, next part is based on accounting of taxes and its tax effects into base of income tax.

Then the practical part presents tax system in particular company. For this reason small agricultural company called EPIGON A located in Českobudějovicko was chosen. All tax duties of company EPIGON A in 2008 were described and calculated in the diploma work. Next actual changes in tax and accounting legislation were analyzed with its impacts into accounting of particular company and also impacts into base of income tax. Legislation on taxes and accounting has many exceptions for agricultural companies. This diploma work pays attention to these specialties and exceptions as well.

Key words: tax system, tax base, tax rate, income tax, tax duty, animal's depreciation

3. Úvod

Daňový systém neboli daňová soustava je souhrnem všech daní, které na území daného státu existují. Účetnictví představuje zachycení hospodářských jevů podniku v peněžním vyjádření. Mezi takovéto hospodářské jevy patří placení daní, které je základní povinností každé právnické osoby, a to nejenom na území České republiky. Jednou z úloh účetnictví je, že poskytuje východisko pro aplikaci daňové legislativy.

V České republice spolu daňový a účetní systém velmi úzce souvisí a nelze je od sebe oddělit. Jedno z možných vysvětlení můžeme spatřovat ve faktu, že jak účetní tak daňová legislativa jsou v kompetenci Ministerstva financí České republiky. Daňový a účetní systém tedy existují vedle sebe a jsou propojeny vzájemnými vazbami. Tyto vazby jsou zřejmě nejvíce patrné při stanovení základu daně z příjmů právnických osob, protože základ daně je přímo odvozen z výsledku hospodaření zjištěného právě v účetnictví. Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. proto stanoví všem právnickým osobám povinnost vést účetnictví.

Cílem diplomové práce je zobrazení daní v účetnictví podniku dle platné legislativy České republiky. Východiskem práce tedy byly platné daňové a účetní zákony pro rok 2008.

Teoretická část diplomové práce vymezuje daňovou soustavu uplatňovanou v České republice a následně podrobněji rozebírá jednotlivé daně. Jelikož základním cílem práce bylo zobrazení daní v účetnictví, část práce je věnována právě způsobu účtování daní a následnému posouzení daňové uznatelnosti těchto nákladů z hlediska daně z příjmů právnických osob.

V praktické části je charakterizována vybraná účetní jednotka a zobrazena soustava daní v konkrétním podniku. Pro tyto účely byla vybrána zemědělská obchodní společnost EPIGON A sídlící na Českobudějovicku. V práci je popsána a vyčíslena povinnost společnosti k jednotlivým daním v roce 2008. Pro tuto analýzu byla použita aktuální data, která poskytla výše zmiňovaná společnost. Dále jsou analyzovány dopady nedávných změn daňové a účetní legislativy do účetnictví vybraného podniku a také jejich vliv na výši základu daně z příjmů právnických osob. Jelikož pro oblast

zemědělství stanoví daňová a účetní legislativa České republiky celou řadu zvláštností a výjimek, je jim v diplomové práci věnována náležitá pozornost.



4. Vymezení daňového systému ČR

4.1 Základní pojmy

Daň je povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň je neúčelová, protože nikdo v okamžiku, kdy daň platí, neví, co bude z těchto prostředků financováno. Daň je neekvivalentní, protože díl, kterým se jednotlivec podílí na veřejných příjmech, nemá žádný vztah k tomu, v jaké výši se bude podílet na veřejných výdajích.

Daňový subjekt je osoba povinná strpět, odvádět nebo platit daň. Daňové subjekty dělíme na poplatníky a plátce. (Vančurová, Láchová, 2006)

Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět je dani podroben. Je tedy nositelem daňového břemena a jeho disponibilní zdroje jsou kráceny.

Plátce daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do státního rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům.

Objekt daně je veličina, ze které se daň vybírá. Objekty zdanění dělíme do čtyř velkých skupin (hlava, majetek, důchod, spotřeba). Objekt daně představuje pouze rámcové vymezení, a proto pro účely efektivního výběru daní byl zaveden pojem předmět daně. (Vančurová, Láchová, 2006)

Předmět daně je jednoznačné a úplné určení objektu zdanění zákonem, ukládá se jím konkrétní daňová povinnost.

Základ daně je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel. Měrnými jednotkami rozumíme buď fyzické jednotky (kus, t, l) nebo hodnotové vyjádření (Kč). Od způsobu vyjádření základu daně se odvíjí typ daňové sazby. (Vančurová, Láchová, 2006)

Daňová sazba je algoritmus, podle kterého se ze základu daně stanoví velikost daně.

Zdaňovací období je časový interval, za který se stanovuje základ daně a výše daně a daň se platí. (Vančurová, Láchová, 2006)

4.2 Daňový systém České republiky

Daňový systém neboli soustava daní je souhrnem všech daní, které se na daném území (zpravidla státním) vybírají. Měl by být jednoduchý a jednoznačný, aby každý věděl o svých daňových povinnostech. Na dobrý daňový systém jsou kladeny určité požadavky, kterými jsou daňová spravedlnost, daňová efektivnost, právní perfektnost, jednoduchost, srozumitelnost a správné ovlivňování ekonomických subjektů.

Daňový systém České republiky je ve svých hlavních znacích podobný systémům vyspělých evropských zemí. Daňové příjmy pocházejí zhruba ve stejné míře z nepřímých a přímých daní.

Daňový systém České republiky se podle Vančurové dělí na:

- **Přímé daně**
 - **Daně z příjmů**
 - **Daně majetkové**
- **Nepřímé daně**
 - **Daně ze spotřeby - univerzální**
 - **Daně ze spotřeby - selektivní**
- **Ostatní daně**
 - **Pojistné sociálního a zdravotního pojištění**

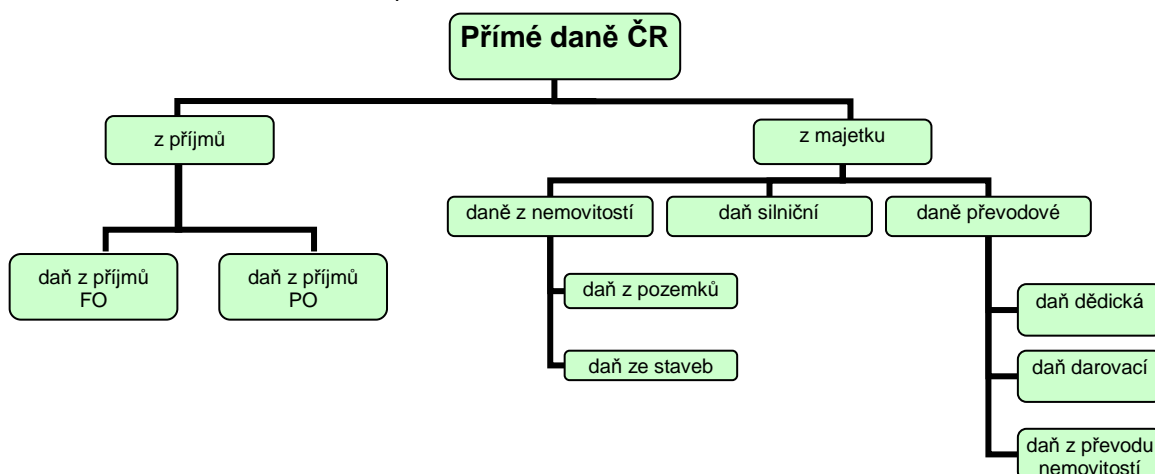
4.2.1 Přímé daně

Přímé daně jsou zdaněním příjmů nebo majetku poplatníka. Jsou uloženy poplatníkovi podle jeho důchodové nebo majetkové situace. Vyznačují se adresností, jsou viditelnější a proto i více pociťovány. Na rozdíl od nepřímých daní se totiž přímé daně „neschovávají“ v cenách zboží.

Nejvýznamnější z nich jsou v poslední době daně z příjmu neboli důchodové daně, které tvoří podstatnou část státních příjmů.

Následující schéma zachycuje přehled přímých daní, které jsou součástí daňového systému ČR.

Schéma č. 1 Přímé daně v České republice



Zdroj: Vančurová, A.. Daňový systém ČR 2006.

Daň z příjmů

Příjmové daně patří mezi nejmladší druhy daní vůbec. Jejich vznik byl podmíněn zjistitelností příjmů, čili účetnictvím. Daň z příjmů, jak ji známe dnes, je asi 200 let stará.

4.2.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Právní úpravu nalezneme v zákoně č.586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště, nebo se zde trvale zdržují. (*Daňové zákony, 2009*)

Sazba daně je od roku 2008 pro všechny poplatníky stejná, a to ve výši 15 %. Zavedením rovné daně byla tedy zrušena dosavadní daňová pásma a čtyři progresivní sazby daně.

Předmětem daně jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§6)
- příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§7)
- příjmy z kapitálového majetku (§8)
- příjmy z pronájmu (§9)
- ostatní příjmy (§10)

Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§6)

Jedná se o příjmy z pracovně-právních vztahů upravených zákoníkem práce. Tato oblast se týká největšího počtu poplatníků, jelikož jde o zdanění příjmů za práci ve formě mezd. Stát zde část svých povinností přenáší na zaměstnavatele, který se stává plátcem daně a je povinen srážet zaměstnanci měsíční zálohy na daň na základě podepsaného prohlášení poplatníka k dani z příjmů. Daňová povinnost je známá až po uplynutí celého roku.

Dílčím základem daně z příjmů ze závislé činnosti je počínaje rokem 2008 superhrubá mzda.

Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (§7)

Do této kategorie patří příjmy ze zemědělské činnosti, ze živnosti a z jiného podnikání podle zvláštních předpisů a podíly společníků v.o.s. a komplementářů k.s. na zisku.

Dílčím základem jsou příjmy mínus výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. Neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, může uplatnit výdaje ve výši:

- 80 % z příjmů ze zemědělské výroby
- 60 % z příjmů u řemeslných živností
- 50% z příjmů u neřemeslných živností
- 40 % z příjmů z podnikání dle zvláštních předpisů

Příjmy z kapitálového majetku (§8)

Příjmy z kapitálového majetku rozumíme příjmy plynoucí z držby tohoto majetku, nikoliv z prodeje. Příkladem mohou být úroky z podnikatelského účtu.

Dílčím základem je tedy právě výše těchto kapitálových příjmů. Většina příjmů z kapitálového majetku však tvoří samostatný základ daně a daní se srážkou přímo u zdroje.

Příjmy z pronájmu (§9)

Příjmy z pronájmu rozumíme vždy příjmy z pronájmu nemovitostí a bytů a dále příjmy z pronájmu movitých věcí, s výjimkou příležitostného pronájmu. Poplatník je vždy povinen vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek.

Dílčím základem daně jsou příjmy snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, může uplatnit výdaje paušálem ve výši 30 % z příjmů.

Ostatní příjmy (§10)

Do ostatních příjmů patří všechny zdanitelné příjmy, které nebyly zachyceny v předchozích dílčích základech daně. Jde o příjmy z příležitostného pronájmu movitých věcí, dále příjmy z prodeje nemovitostí, movitých věcí a cenných papírů, nejsou-li osvobozeny.

Tyto příjmy lze snížit o prokázané výdaje a tím dostáváme dílčí základ daně. Výdaje nelze uplatnit paušálem. Výjimku tvoří příležitostné příjmy ze zemědělské výroby. Jestliže výdaje převyšují příjmy, je základ daně nulový.

Metodika stanovení základu daně

Tab. č. 1 Stanovení základu daně z příjmů fyzických osob pro rok 2009

Souhrn všech příjmů poplatníka za uplynulý rok
- příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů fyzických osob
- příjmy osvobozené
= dílčí základ daně dle §6 -10
Σ dílčích základů daně = základ daně z příjmů FO
- nezdanitelné části základů daně
- odčitatelné položky
= upravený základ daně * sazba daně (15 %)
= daň z příjmů fyzických osob před slevami
- slevy na dani
= konečná částka daně z příjmů fyzických osob

Zdroj: Vlastní

Jelikož zdaňovacím obdobím je u daně z příjmů fyzických osob kalendářní rok, vycházíme vždy ze sumy příjmů poplatníka, které za uplynulé zdaňovací období nashromáždil a které jsou předmětem daně. **Předmětem daně nejsou** například příjmy, které poplatník získal děděním či darováním, a to proto, že podléhají dani dědické, popř. darovací, a docházelo by zde ke dvojímu zdanění. Dále nejsou předmětem daně příjmy získané z půjček či úvěrů.

Dle výše uvedeného schématu budeme dále odečítat **příjmy osvobozené od daně**. Těmi jsou dle § 4, zákona o dani z příjmů, například příjmy z prodeje nemovitostí

v případě, že přesáhne doba mezi nabytím a prodejem pět let (časový test). Dále příjmy z prodeje movitých věcí, kde výjimku tvoří prodej motorových vozidel, který je osvobozen až po uplynutí jednoho roku od nabytí vozidla. Dále jsou osvobozeny sociální příjmy, stipendia, výživné, příjmy ve formě vyplácených důchodů, atd.

Jelikož u daně z příjmů fyzických osob je specifikováno pět předmětů daně, vzniká tedy také **pět dílčích základů daně**, jejichž souhrn tvoří celkový základ daně, který budeme následně upravovat. Od základu daně budeme odečítat **nezdanitelné části základu daně**, jejichž výčet nalezneme v § 15, zákona o dani z příjmů. Od základu daně lze odečíst hodnotu darů na zákonem stanovené účely, jestliže úhrnná hodnota ve zdaňovacím období přesáhne 2 % ze základu daně, nebo činí alespoň 1 000 Kč. V úhrnu lze odečíst nejvýše 10 % ze základu daně. Dále lze odečíst částku, která se rovná úrokům zaplaceným z úvěru ze stavebního spoření, příspěvek zaplacený na penzijní připojištění či životní pojištění, odborové příspěvky atd.

Od základu daně budeme kromě nezdanitelných částí odečítat ještě **odčitatelné položky** upravené § 34, zákona o dani z příjmů. Jedná se o daňovou ztrátu a výdaje prokazatelně vynaložené na výzkum a vývoj (podrobněji viz. kapitola Daň z příjmů právnických osob).

Z takto upraveného základu již můžeme vypočítat pomocí lineární sazby, která činí pro rok 2009 15 %, daňovou povinnost poplatníka. Tuto budeme ještě snižovat o slevy uvedené v §35ba, zákona o dani z příjmů. Pro rok 2009 je stanovena sleva:

- 24 840 Kč, na poplatníka
- 24 840 Kč, na manželku, jejíž příjmy nepřesáhly za zdaňovací období částku 38 040 Kč
- 2 520 Kč, pobírá-li poplatník částečný invalidní důchod
- 5 040 Kč, pobírá-li poplatník plný invalidní důchod
- 4 020 Kč, u poplatníka, který se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem
- 16 140 Kč, je-li poplatník držitelem průkazu ZTP/P

Kromě výše uvedených slev na dani, může uplatnit poplatník daňové zvýhodnění na každé vyživované dítě žijící s poplatníkem ve společné domácnosti, a to ve výši

10 680 Kč ročně. Tímto se může dostat do daňového bonusu, čili poplatníkovi vznikne záporná daňová povinnost, a tedy mu bude částka formou daňového bonusu vrácena.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Termín pro podání daňového přiznání je do 31. března, v případě, že má poplatník daňového poradce, je termín prodloužen do 30. června. U příjmů z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti se částka daně, kterou bude muset poplatník zaplatit, snižuje o zaplacené zálohy. Má-li poplatník pouze příjmy ze závislé činnosti, není nutné daňové přiznání podávat.

4.2.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Právní úpravu nalezneme v zákoně č.586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Daň z příjmů právnických osob je univerzální důchodovou daní, které podléhají všechny podnikatelské subjekty založené za účelem podnikání a dosahování zisku. Dále také právnické osoby, které nebyly založeny za účelem podnikání, např. příspěvkové organizace, územní samosprávné celky, nadace, atd. Tyto organizace podléhají dani z příjmů v omezeném rozsahu a také principy pro úpravu základu daně jsou odlišné.

Zdaňovací období je zpravidla kalendářní rok, případně hospodářský rok či účetní období, pokud je delší než 12 po sobě jdoucích měsíců. Hospodářským rokem rozumíme období dvanácti po sobě jdoucích měsíců, které začíná prvním dnem měsíce jiného než je leden.

Předmětem daně u podnikatelských subjektů jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem.

Základem daně je dle §23, zákona o dani z příjmu, rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených, převyšují výdaje (náklady) a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti. Pro zjištění základu daně se vychází z účetního výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta), a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů, který se transformuje na základ daně. *(Daňové zákony, 2009)*

Metodika stanovení základu daně a výpočet daně

Tab. č. 2 Úprava výsledku hospodaření na základ daně

VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ před zdaněním
- příjmy vyňaté z předmětu daně
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně
- rozpuštění rezerv nebo opravných položek daňově neuznatelných
+ částky zkracující příjmy (nepeněžní a mimoúčetní příjmy)
+ účetní náklady, které nejsou daňově uznatelným nákladem
+ částky pojistného sociálního pojištění sražené zaměstnancům a neodvedené ve lhůtě
= ZÁKLAD DANĚ

Zdroj: Vlastní

Tab. č. 3 Úprava základu daně z příjmů právnických osob

ZÁKLAD DANĚ
- POLOŽKY ODČITATELNÉ OD ZÁKLADU DANĚ
- POLOŽKY SNIŽUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ
= ZÁKLAD DANĚ PO SNIŽENÍ O ODPOČTY (zaokrouhlený na celé tisíce dolů)
* sazba daně (pro r. 2008 21%)
= DAŇ
- SLEVY NA DANI
DAŇ PO SLEVĚ

Zdroj: Vlastní

Základ daně, který získáme mimoúčetní transformací výsledku hospodaření před zdaněním, budeme dále upravovat o **položky odčitatelné od základu daně** (§34). Do této kategorie řadíme odpočet daňové ztráty, která vznikla a byla pravomocně vyměřena. Odpočet daňové ztráty může poplatník uplatnit nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících po období, ve kterém byla ztráta vyměřena. Kromě daňové ztráty lze dále odečíst až 100% výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v souvislosti

s realizací projektů výzkumu a vývoje. V nejednoznačných případech je finanční úřad povinen vydat tzv. závazné posouzení, ve kterém posoudí, zda výdaje vynaložené účetní jednotkou lze uplatnit jako položku odčitatelnou od základu daně.

Mezi **položky snižující základ** daně řadíme dary poskytnuté právnickou osobou. Od základu daně (snižového již o položky odčitatelné od základu daně) lze odečíst hodnotu darů poskytnutých obcím, krajům, právnickým osobám se sídlem na území ČR a to na financování vědy a vzdělání, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na sociální, charitativní, zdravotnické účely a další veřejně prospěšné aktivity uvedené v §20 zákona o dani z příjmu. Minimální hodnota daru je 2 000 Kč. V úhrnu lze odečíst nejvýše 5% základu daně sníženého již o položky odčitatelné od základu daně.

Základ daně snížený o odpočty se zaokrouhluje na celé tisíce dolů a pomocí lineární sazby daně, která činí pro rok 2008 21%, se vypočte daňová povinnost účetní jednotky. Daňovou povinnost lze dále snížit o **slevy na dani** uvedené v § 35 zákona o dani z příjmu. Jedná se o slevu ve výši 18 000 Kč za každého zaměstnance s lehčím zdravotním postižením a slevu 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením. Zmíněný paragraf dále pojednává o slevě pro poplatníka, který splnil podmínky stanovené zvláštním předpisem a získal investiční pobídku. Slevu na dani ve výši daňové povinnosti lze uplatnit po dobu pěti po sobě jdoucích zdaňovacích období.

Daň po slevě je tedy skutečnou daňovou povinností, kterou je právnická osoba povinna uvést v daňovém přiznání. To podávají právnické osoby do konce třetího měsíce po skončení zdaňovacího období. Právnické osoby podléhající povinnému auditu a právnické osoby, které mají daňového poradce, do konce šestého měsíce po skončení zdaňovacího období.

Částka daně, kterou bude muset poplatník zaplatit se snižuje o zaplacené zálohy. Výše zálohy na daň se odvozuje od poslední známe daňové povinnosti. Byla-li poslední známá daňová povinnost nižší než 30 tis. Kč, zálohy se neplatí. Pokud se poslední známá daňová povinnost pohybovala mezi 30 a 150 tis. Kč, bude účetní jednotka platit zálohy pololetně ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti, a to k 15. 6. a 15. 12. V případě, že je daňová povinnost vyšší než 150 tis. Kč, bude účetní

jednotka platit zálohy čtvrtletně ve výši 25 % poslední známé daňové povinnosti, a to k 15. 3., 15. 6., 15. 9. a 15. 12.

Schéma č. 2 Propojení daňového a účetního systému

Daňový systém (daňové přiznání)	Účetní systém (účetní knihy)
<p>Hrubý účetní výsledek hospodaření +/- Náklady a výnosy daňově neúčinné = Daňový základ - Položky odčitatelné a snižující základ daně = Daňový základ po úpravách → Daň z příjmů - Slevy na dani Vlastní daňová povinnost</p>	<p>Výnosy účetního období (6. účt. tř.) - Náklady účetního období (5.účt. tř.) = Hrubý účetní výsledek hospodaření</p> <p>Splatná daň z příjmů 591, 593 / 341 = Disponibilní výsledek hospodaření</p> <p>+/- Odložená daň z příjmů 592, 594 / 341 = Výsledek hospodaření k rozdělení (KZ účet 710)</p>

Zdroj: Vlastní

Daňové odpisy

Pořídí-li společnost dlouhodobý majetek, ať už hmotný či nehmotný, plynou jí z této transakce výdaje. Tyto výdaje bude účetní jednotka postupně přenášet do základu daně právě prostřednictvím daňových odpisů. Daňové odpisy tedy vyjadřují ekonomické opotřebení majetku.

Zvláštní vlastností daňových odpisů je, že nejsou pro poplatníka povinností. Na rozdíl od účetních odpisů, o kterých účetní jednotka povinně účtuje na základě zákona o účetnictví. Je to proto, že účetnictví musí podávat věrný a poctivý obraz majetku společnosti. Poplatník se tedy může rozhodnout, zda daňové odpisy uplatní, případně od kdy začne daňově odepisovat, dokonce může odpisy v případě hmotného majetku přerušit.

Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy

Výše odpisů významně ovlivňuje výši daně z příjmu, stát závazně určuje metodu výpočtu odpisů pro účely výpočtu základu této daně a těmto odpisům říkáme **daňové odpisy**. Daňové odpisy vede firma pro potřeby výpočtu daně z příjmu, účetní odpisy firma může (ale nemusí) s daňovými odpisy ztotožnit. Významným rozdílem je tedy fakt, že daňové odpisy počítáme pro účely výpočtu základu daně z příjmů a tedy se o nich v průběhu roku vůbec neúčtuje. V účetnictví jsou zachyceny pouze odpisy účetní. Není-li jejich výše totožná, pak budeme základ daně zvyšovat (v případě, že účetní odpisy jsou vyšší než daňové) a nebo snižovat (v případě, že účetní odpisy jsou nižší než daňové).

Účetní odpisy vyjadřují skutečnou míru opotřebení majetku. Metoda jejich výpočtu je závislá na potřebách firmy a firma o nich účtuje obvykle měsíčně. Na konci roku však firma musí dopočítat rozdíl vypočítaných účetních odpisů a odpisů daňových a do daňového přiznání uvede pouze výši povolených daňových odpisů, jelikož ty jsou pro firmu daňově uznatelným nákladem.

Daňové odpisy hmotného majetku

Právní úpravu najdeme v §26 – §32a, zákona o dani z příjmu.

Hmotným majetkem rozumíme samostatné movité věci a jejich soubory, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok, dále budovy, domy, byty, nebytové prostory a stavby, pěstitelské celky trvalých porostů a základní stádo a tažná zvířata.

Hmotný majetek odepisuje poplatník, který má k tomuto majetku vlastnické právo. Odepisuje do výše vstupní ceny majetku, popřípadě zvýšené vstupní ceny. Vstupní cenou rozumíme:

- pořizovací cenu, byl-li majetek pořízen úplatně
- vlastní náklady, je-li majetek pořízen nebo vyroben ve vlastní režii
- reprodukční pořizovací cenu zjištěnou dle zvláštního právního předpisu

Postup při odepisování

V prvním roce odepisování je třeba zařadit majetek do příslušné **odpisové skupiny**. Od 1. 1. 2008 stanoví zákon o dani z příjmu nově pouze 6 odpisových skupin, skupina 1a byla počínaje loňským rokem zrušena. V příloze zákona o dani z příjmu najdeme

třídění hmotného majetku do jednotlivých odpisových skupin. Odpisová skupina stanoví minimální dobu odepisování v letech.

Dále se musí poplatník rozhodnout, jakou metodu odpisování uplatní. Zákon povoluje dva způsoby – **rovnoměrné a zrychlené odepisování**. Ve zvláštních případech lze uplatnit také časový odpis, jedná se o situaci, kdy má majetek stanovenou dobu použitelnosti či životnosti.

Při využití rovnoměrného odpisování jsou odpisy s výjimkou prvního roku stejné. Sazby jsou určeny v procentech. První rok je procento nižší a každý následující rok je sazba stále stejná, avšak vyšší než v prvním roce odpisování. Sazby odpisu jsou stanoveny jako maximální a poplatník může uplatnit pouze část odpisu. Rovnoměrné odpisování je pomalejší než zrychlené odpisování, je však oblíbené pro svojí jednoduchost a pružnost. Rovnoměrné odpisování je vhodnější u majetku, který je často technicky zhodnocován.

Pro výpočet rovnoměrných odpisů použijeme následující vzorec:

$$\frac{\text{Vstupní cena} * \text{odpisová sazba}}{100}$$

Při zrychleném odepisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny koeficienty pro zrychlené odepisování. Při zrychleném odpisování jsou odpisy nejvyšší v druhém roce odpisování a v dalších letech klesají. V prvním roce vypočítáme odpis jako podíl vstupní ceny majetku a příslušného koeficientu pro první rok odepisování. Pro další roky použijeme následující vzorec:

$$\frac{2 * \text{zůstatková cena}}{\text{Koeficient} - \text{počet dosud odepsaných let}}$$

Zrychlené odpisování je výhodné pro podnikatele, kteří chtějí do nákladů počátečních let zaúčtovat co nejvíce odpisů. Doporučuje se používat u majetku, který rychle fyzicky nebo morálně zastarává.

Odpisy zajišťují postupné vytváření zdrojů na obnovu majetku po skončení jeho doby použitelnosti. Přestože nutnost obnovit plně opotřeбенý majetek nastane až

po uplynutí řady let, představují odpisy, resp. jejich peněžní ekvivalent v tržbách, dočasně volné peněžní prostředky využitelné pro další rozvoj podniku.

Daňové odpisy nehmotného majetku

Právní úpravu nalezneme v § 32a, zákona o dani z příjmu.

Nehmotným majetkem pro účely tohoto zákona rozumíme audiovizuální dílo, software, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, zřizovací výdaje, atd., pokud je vstupní cena vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok.

Nehmotný majetek může odepisovat vlastník, ale také poplatník, který má právo užívání na dobu určitou. U pronájmu stanovíme roční odpis jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. V ostatních případech se majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušení. Roční odpis je podílem vstupní ceny a doby stanovené zákonem. Minimální dobu odepisování stanoví pro jednotlivý nehmotný majetek zákon o dani z příjmu.

Majetkové daně

Majetkové daně mají v současných daňových systémech jen omezený význam. Jejich výnos je malý a proto můžeme říci, že daňový systém spíše dotvářejí. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání se podává do 31. 1. zdaňovacího období. Pokud daň z nemovitosti nepřesáhne částku 5 000 Kč, je splatná najednou do 31. 5. běžného zdaňovacího období.

4.2.1.3 Daň z nemovitostí

Právní úpravu nalezneme v zákoně č.338/1992 Sb., o dani z nemovitostí. Daň z nemovitostí se dělí na dva relativně oddělené části - daň z pozemků a daň ze staveb.

Poplatníkem daně je většinou vlastník pozemku nebo stavby, ale také nájemce nemovitosti, Pozemkový fond nebo uživatel. V případě, že nemovitost má několik spoluvlastníků, jsou poplatníky daně všichni.

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky ležící na území ČR zachycené v katastrální mapě vedené katastrálními úřady. Základní rozdělení pozemků je na zemědělskou

půdu (orná půda, zahrady, ovocné sady, louky, pastviny, atd.) a na nezemědělskou půdu (lesy, vodní plochy, zastavěné plochy, nádvoří, atd.)

Předmětem daně ze staveb jsou budovy, byty a samostatné nebytové prostory evidované v katastru nemovitosti.

Daň z pozemků

Základ daně z pozemků je v závislosti na typu pozemku buď hodnotový, nebo vyjádřený ve fyzických jednotkách.

Hodnotové vyjádření se používá u zemědělské půdy a to diferencovaně:

- u orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů, luk a pastvin je základem daně cena půdy, kterou zjistíme vynásobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou 1m² stanovenou ve vyhlášce
- u hosp. lesů a rybníků s intenzivním průmyslovým chovem ryb je základem daně cena dle platných cenových předpisů nebo lze jako základ použít součin výměry pozemku v m² a částky 3,8Kč

Sazba daně je relativní nebo pevná. U zemědělské půdy je relativní a diferencovaná, jelikož základ daně je v hodnotovém vyjádření. U všech ostatních je základ daně ve fyzických jednotkách a tomu odpovídá pevná sazba daně, která je opět diferencovaná. Zvláštností jsou stavební pozemky, kde se základní sazba ještě násobí korekčním koeficientem stanoveným podle počtu obyvatel v obci.

Daň ze staveb

Základem daně ze staveb je zjištěná výměra půdorysu nadzemní části stavby v m². U bytů a samostatných nebytových prostor je základem daně součin podlahové plochy a koeficientu 1,2, který vyjadřuje podíl vlastníka na společných částech budovy. Příslušenství domů je zdaňováno pouze v případě, že jeho výměra přesahuje 16 m².

Sazby daně jsou diferencované podle účelu stavby. Základní sazby daně se zvyšují o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, které přesahuje 2/3 zastavěné plochy. Takto upravené sazby se v případě obytných domů a bytů dále násobí korekčním koeficientem podle velikosti obce.

4.2.1.4 Daň silniční

Silniční daň je upravena zákonem č.16/1993 Sb., o dani silniční. V České republice je silniční daň zaměřena na osoby, které používají silniční síť k dosahování příjmů, tedy k podnikání. Cílem je z vybraných prostředků zajistit údržbu, opravy a výstavbu nových silnic.

Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, u kterých jsou současně splněny obě z následujících podmínek:

- jsou registrována a provozována v České republice a zároveň
- jsou používána nebo určena k podnikání

A dále jde o vozidla s celkovou hmotností nad 12 tun určená pro přepravu nákladů. U těchto vozidel potom není důležité, zda slouží k podnikání. (*Vančurová, Láchová, 2006*)

Základ daně je vyjádřen ve fyzických jednotkách, které se liší podle druhů vozidel, a to:

- u osobních automobilů (silniční motorová vozidla určená pro dopravu max. 9 osob a s celkovou hmotností do 3,5 t) objem motoru v cm³
- u ostatních vozidel největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav
- u návěsů součet největších povolených zatížení náprav v tunách a počet náprav

Sazby daně jsou pevné a diferencované. Jsou stanoveny absolutní částky v roční výši. Základní sazby může být zvýšena (z ekologických důvodů) nebo naopak snížena (např. pokud poplatník provozuje zemědělskou výrobu).

Poplatník silniční daně je fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem vozidla registrovaného v ČR v registru vozidel a je zapsaná v technickém průkazu. Nebo je poplatníkem zaměstnavatel, který vyplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady za použití osobního automobilu. Zákon o silniční dani umožňuje některá osvobození, například pro vozidla policie, požární ochrany, autobusy MHD, atd.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání je povinen poplatník podat do 31. ledna následujícího roku. Daň je splatná předem zálohově. Platí se ve čtyřech zálohách (do 15.4., 15.7., 15.10., 15.12.). Zálohy se vypočtou jako 1/12 roční daňové sazby za každý měsíc.

4.2.1.5 Daň dědická

Právní úprava vychází ze zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí. Dani dědické podléhá bezúplatné nabytí majetku na základě dědictví ze závěti, ze zákona nebo z obou těchto důvodů.

Předmětem daně je tedy nabytí majetku děděním, přičemž pro účely tohoto zákona se za majetek považují nemovitosti (nemovité věci, byty, nebytové prostory) a movitý majetek (věci movité, cenné papíry, peníze, atd.).

Základem daně je cena nabytého majetku určená v dědickém řízení. Cena majetku se snižuje např. o prokázané dluhy zůstavitele, přiměřené náklady spojené s pohřbem, odměna notáři, atd.

Sazby dědické daně jsou klouzavě progresivní a diferencované podle zařazení poplatníků do skupin dle příbuznosti.

Poplatníkem je každý dědic, který nabytí majetku v dědickém řízení. Za den nabytí dědictví se zpětně považuje den úmrtí zůstavitele. Je-li dědiců více, má každý povinnost uhradit část daně odpovídající jeho dědickému podílu. Poplatníci dědické daně jsou rozděleni do tří skupin podle příbuznosti:

Tab. č. 4 Příbuzenské skupiny

I. příbuzenská skupina	II. příbuzenská skupina	III. skupina
- manželé	- příbuzní v řadě pobočné (sourozenci, tety, strýcové, neteře, synovci) - manželé dětí nebo rodičů	- FO bez příbuzenského vztahu
- příbuzní v řadě přímé (děti, vnoučata, rodiče, prarodiče)	- osoby žijící ve spol. domácnosti déle než 1 rok	- právnické osoby

Zdroj: Zákon č.357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitosti

Poplatník je povinen podat daňové přiznání do 30 dnů po skončení dědického řízení. Správce daně daň vyměří platebním výměrem a poplatník je povinen ji do 30 dnů od doručení zaplatit.

Rozsah osvobození u daně dědické závisí na příbuzenském vztahu mezi dědicem a zůstavitelem. Naprosté osvobození veškerého zděděného majetku přísluší I. a od roku 2008 nově také II. příbuzenské skupině. U III. příbuzenské skupiny se osvobození vztahuje samostatně na movité věci osobní potřeby a na zděděné finanční prostředky. Daň se tedy vybere pouze z částky nad osvobozený limit. Podmínkou uplatnění osvobození je, že dotyčný movitý majetek nebyl po dobu jednoho roku před nabytím součástí obchodního majetku zůstavitele (případně dárce).

4.2.1.6 Daň darovací

Právní úprava vychází ze zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí. Darováním se rozumí bezúplatný převod vlastnictví majetku právním úkonem, a to jinak než smrtí zůstavitele.

Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku (nemovitosti, movitý majetek či jiný majetkový prospěch).

Základem daně je cena bezúplatně nabytého majetku snižená o prokázané dluhy zůstavitele.

Sazby darovací daně jsou klouzavě progresivní a také diferencované podle zařazení poplatníků do skupin dle příbuznosti (skupiny stejné jako u daně dědické – viz tabulka č. 4). Na rozdíl od daně dědické zde platí sazby dvojnásobné.

Poplatníkem je ten, kdo majetek získal, tj. nabyvatel. Rozsah osvobození je obdobný jako u daně dědické. Opět se zde setkáváme s úplným osvobozením pro I. a II. příbuzenskou skupinu. Poplatník je povinen podat daňové přiznání do 30 dnů od rozhodného dne. Rozhodným dnem je uzavření smlouvy o darování nebo je doručena smlouva s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitosti. Správce daně daň vyměří platebním výměrem a poplatník je povinen ji do 30 dnů od doručení zaplatit.

4.2.1.7 Daň z převodu nemovitosti

Právní úprava vychází ze zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí.

Předmětem daně je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti, vzájemná výměna nemovitostí, bezúplatné zřízení věcného břemene.

Základem daně je cena nemovitosti zjištěná podle zvláštního právního předpisu, a to i když je sjednaná cena nemovitosti nižší. Je-li sjednaná cena vyšší než zjištěná cena dle zvl. právního předpisu, pak je předmětem daně vždy cena vyšší.

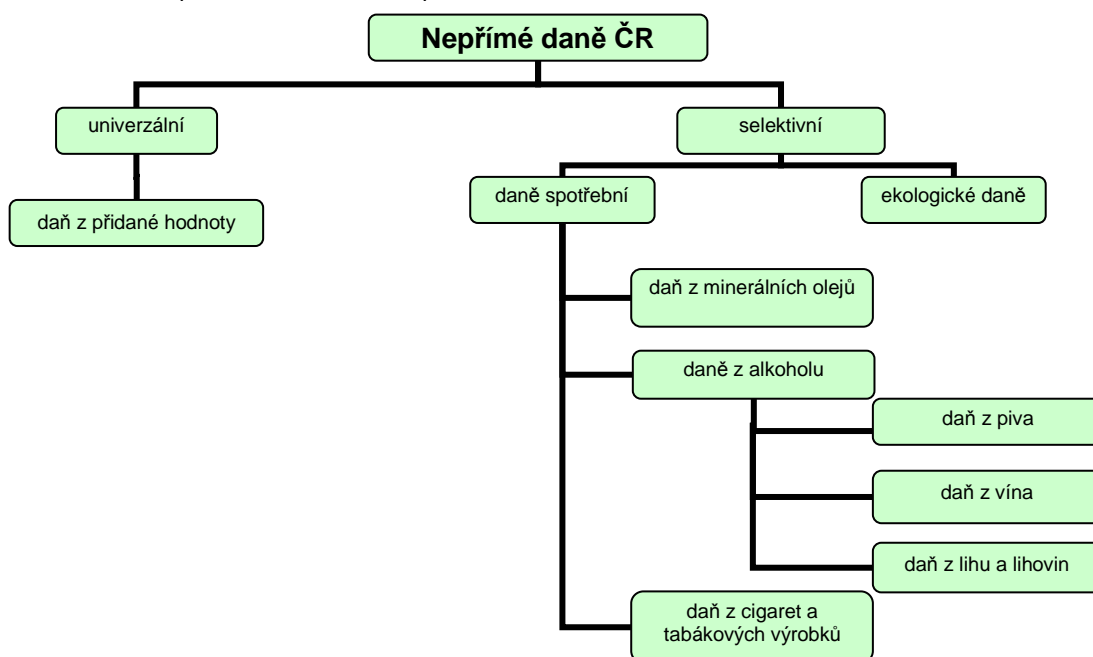
Sazba daně z převodu nemovitosti je, na rozdíl od daně dědické a darovací, lineární a jednotná, a to 3% ze základu daně.

Poplatníkem daně je dosavadní vlastník nemovitosti, tedy ten, který ji převádí. Nabyvatel je ručitelem. Daňové přiznání k dani z převodu nemovitosti se podává nejpozději koncem třetího měsíce po zapsání vkladu do katastru nemovitostí. Poplatník je zároveň povinen daňovou povinnost sám vypočítat. Termín splatnosti daně je shodný s termínem pro podání daňového přiznání.

4.2.2 Nepřímé daně

Nepřímými daněmi se tradičně nazývají daně, jejichž objektem je spotřeba. Stávají se součástí ceny zboží nebo služby. Následující schéma znázorňuje ty daně ze spotřeby, které se v současnosti v daňovém systému České republiky uplatňují.

Schéma č. 3 Nepřímé daně v České republice



Zdroj: Vančurová, A..Daňový systém ČR 2006.

4.2.2.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Daň z přidané hodnoty je univerzální daní ze spotřeby, bez které se žádný daňový systém neobejde. Daň se vybírá na každém stupni zpracování, avšak ne z celého obratu, ale pouze z toho, co bylo k hodnotě statku na daném stupni přidáno. Zdaňuje se tedy jen přidaná hodnota. Její určení by bylo však v praxi velmi problematické, proto se daňová povinnost stanovuje nepřímou. Každý subjekt je povinen zdanit veškerou svou produkcí, ale zároveň je mu umožněno, aby daň kterou odvede státu snížil o tu, kterou zaplatil v cenách nákupů pro svoji produkci. (Vančurová, Láchová, 2006)

Daňová povinnost je rozdílem mezi sumou daně na výstupu a sumou daně na vstupu. Vzniknout může tedy rozdíl kladný, čili vlastní daňová povinnost, a nebo rozdíl záporný, který nazýváme nadměrným odpočtem. Ten představuje přeplatek na dani, který subjekt nárokuje vůči státu.

Předmětem daně je:

- poskytování služeb
- dodání zboží, převod nemovitostí, pořízení zboží z EU
- dovoz zboží z třetích zemí

Vše, co by mohlo být předmětem daně, se obecně nazývá plnění. Rozlišujeme poté plnění zdanitelná a osvobozená. Zdanitelné plnění je takové, u kterého plátcí daně vzniká povinnost přiznat a odvést daň na výstupu. U osvobozených plnění není plátcem povinen odvádět daň. Osvobozená plnění dělíme na plnění s nárokem na odpočet (lze uplatnit daň na vstupu) a bez nároku na odpočet (nelze uplatnit daň na vstupu).

Plátcem daně je osoba povinná k dani (se sídlem, místem podnikání nebo místem výkonu ekonomické činnosti v České republice), která je registrována k dani z přidané hodnoty v České republice. Plátcem je taková osoba, která překročí registrační limit. Ten je nyní 1 000 000 Kč obratu za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Plátcem daně se dobrovolně může stát i osoba, která registrační limit nepřekročila. (Vančurová, Láchová, 2006)

Sazba daně je v České republice lineární a diferencovaná. Základní sazba je 19% a snížená činí od roku 2008 9%. Základní sazba se používá pro případy, které nejsou výslovně uvedeny v přílohách zákona o dani z přidané hodnoty. Důvody pro uplatnění snížené sazby jsou zejména sociální (u potravin, léků, zdravotnického materiálu, atd.), případně kulturně sociální (knihy, noviny, časopisy, vstupné, atd.).

Zdaňovací období je u nepřímých daní vždy kratší než jeden rok. Základním zdaňovacím obdobím u daně z přidané hodnoty je kalendářní měsíc. Plátcí daně s nižším obratem (do 10 000 000 Kč za kalendářní rok) mají ze zákona čtvrtletní zdaňovací období. Je-li to pro ně výhodnější, mohou si zvolit měsíční zdaňovací období (podmínkou je, že jejich obrat za zdanitelná plnění přesáhl 2 000 000 Kč za kalendářní rok).

Základní skutečnosti pro vyměření daně musí plátcem daně uvést v daňovém přiznání, které podává do 25 dnů po skončení zdaňovacího období (ke stejnému dni je daň také splatná).

4.2.2.2 Spotřební daně

Spotřební daně jsou upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Spotřební daně jsou v rámci Evropské unie, stejně jako daň z přidané hodnoty, harmonizovány. Je pevně stanoveno, co musí být povinně předmětem spotřebních daní a zároveň jsou stanoveny minimální sazby. Spotřebními daněmi stát cíleně zatěžuje prodej a spotřebu úzké skupiny výrobků. Jde většinou o výrobky, které negativně ovlivňují zdravotní stav obyvatelstva nebo působí nepříznivě na životní prostředí. Stejně jako daň z přidané hodnoty, ani spotřební daně ve skutečnosti nenese výrobce, ale konečný spotřebitel.

Předmětem spotřební daně je pět skupin výrobků:

- minerální oleje
- líh
- pivo
- víno a meziprodukty
- tabákové výrobky

Základem daně je množství vybraného výrobku a u cigaret také cena pro konečného spotřebitele.

Sazby vybraných výrobků jsou pevné a diferencované podle skupin výrobků. V rámci skupin jsou pak sazby dále diferencované podle různých vlastností výrobků. Sazby daně u cigaret jsou kombinací sazby pevné a relativní.

Zdaňovacím obdobím u spotřebních daní je kalendářní měsíc. Daňové přiznání je podáváno celnímu úřadu do 25. dne měsíce následujícího po měsíci, kdy vznikla daňová povinnost. V některých situacích může plátcí vzniknout nárok na vrácení zaplacené daně, nebo její části. Konkrétním případem je vrácení části zaplacené daně z minerálních olejů osobám, které provozují zemědělskou prvovýrobu.

4.2.2.3 Ekologické daně

Od 1. 1. 2008 byly v České republice zavedeny v souladu s podmínkami členství v Evropské unii tzv. ekologické daně. Ekologické neboli „zelené“ daně jsou ekonomickým nástrojem, který má pomáhat snižovat škodlivý dopad člověka na přírodu.

Zavedeny byly daň z elektřiny, zemního plynu a některých dalších plynů a daň z pevných paliv. Právní úpravu nalezneme v zákoně č. 261/2007 Sb.

Správou ekologických daní byly pověřeny celní úřady.

5. Vymezení účetní legislativy ČR

Účetní legislativa České republiky je do značné míry harmonizována s právem Evropské unie.

Základní zákonná norma, kterou se účetní legislativa v České republice řídí je **Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví**, ve znění pozdějších předpisů, který stanovuje rozsah a způsob vedení účetnictví. Zákon se vztahuje na právnické osoby se sídlem na území České republiky, dále na zahraniční osoby podnikající na území ČR, fyzické osoby podnikatele a vybrané organizační složky státu. Zákon upravuje rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy. Dále účetní závěrku, způsoby oceňování, inventarizaci majetku a závazků a systém úschovy účetních záznamů.

K provádění zákona o účetnictví byla Ministerstvem financí ČR vydána **prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Vyhláška stanoví uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky a obsahové vymezení položek těchto závěrek, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a jejich použití, metody konsolidace účetní závěrky a postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku.

Ve finančním zpravodaji Ministerstva financí ČR jsou každoročně publikovány **České účetní standardy pro podnikatele**, řídící se vyhláškou č. 500/2002 Sb. Celkem 23 standardů upravuje účty a zásady účtování na účtech, otevírání a uzavírání účetních knih, odloženou daň, rezervy, opravné položky, kurzové rozdíly, inventarizační rozdíly, operace s cennými papíry a podíly, deriváty, zvláštní operace s pohledávkami, operace s podnikem, změny vlastního kapitálu, dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek, zásoby, krátkodobý finanční majetek, zúčtovací vztahy, kapitálové účty a dlouhodobé závazky, náklady a výnosy, konsolidaci, vyrovnání, konkurz a likvidaci, inventarizaci majetku a závazků při převodu majetku státu a přehled o peněžních tocích.

Ministerstvo financí dále v rámci daňové a účetní legislativy vydává **pokyny D**, kterými jsou doplňovány jednotlivé zákony. Slouží ke zpřesnění a samotnému provedení požadavků zákona.

6. Analýza jednotlivých daní ve vazbě na vedení účetnictví

6.1 Účtování přímých daní

Každá přímá daň představuje závazek vůči státu, který musí být uhrazen. Účtování přímých daní (nebo záloh na daň) se provádí dvěma účetními zápisy:

- 1) předpis daně (=daňový závazek)
- 2) úhrada daně (= vyrovnání závazku)

Je-li daň nákladem, bude nás zajímat daňová účinnost tohoto nákladu, tj. zda tento náklad je součástí základu daně z příjmu účetní jednotky. (Müllerová, Vančurová, 2003)

V následujících podkapitolách budou rozebrány způsoby účtování jednotlivých přímých daní včetně jejich daňové účinnosti.

6.1.1 Daň z příjmů právnických osob

Ve směrné účtové osnově je pro účtování daní z příjmu vymezena účtová skupina 34 – *Zúčtování daní a dotací*. V rámci této skupiny se používá účet 341 – *Daň z příjmů*. Tento účet slouží k zachycení závazku z titulu daně z příjmů právnických osob. Souvztažným zápisem jsou nákladové účty v účtové skupině 59 – *Daně z příjmů*.

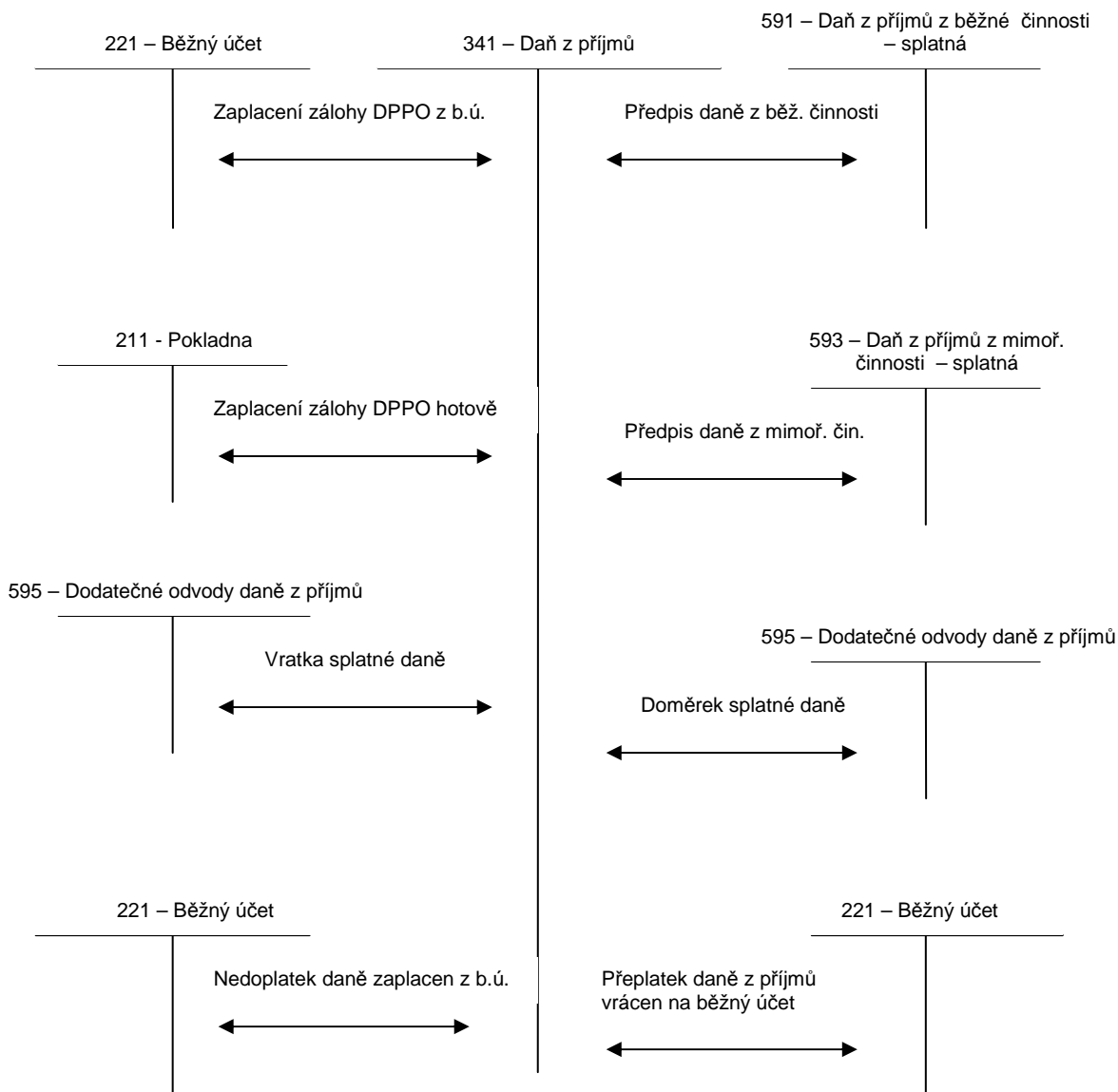
V rámci této skupiny budeme používat následující účty:

- 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná
- 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená
- 593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná
- 594 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená

Při účtování doměrků a vratek budeme používat účet 595 – *Dodatečné odvody daně z příjmů*. Na vrub tohoto účtu se účtují doměrky daně za minulá léta, ve prospěch vratky daně za minulá léta. Stejně jako při účtování daně, se doměrek i vratka účtují dvěma zápisy – předpis doměrku (případně nárok na vratku) a úhrada doměrku (případně příjem vratky).

Následující schéma ukazuje účtování daně z příjmů. Daň je účtována až po zjištění základu daně a po jejím vypočtení, tedy již nemůže základ daně ovlivnit. Je daňově neúčinným nákladem.

Schéma č. 4 Účtování daně z příjmů



Zdroj: Vlastní

6.1.2 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů - Osoba samostatně výdělečně činná

Daň z příjmů fyzických osob platí osoby samostatně výdělečně činné, společníci ve veřejné obchodní společnosti a komplementáři v komanditní společnosti. OSVČ platí stejně jako PO zálohy na daň z příjmů. Tyto zálohy (ani samotná daň) nejsou daňovým výdajem.

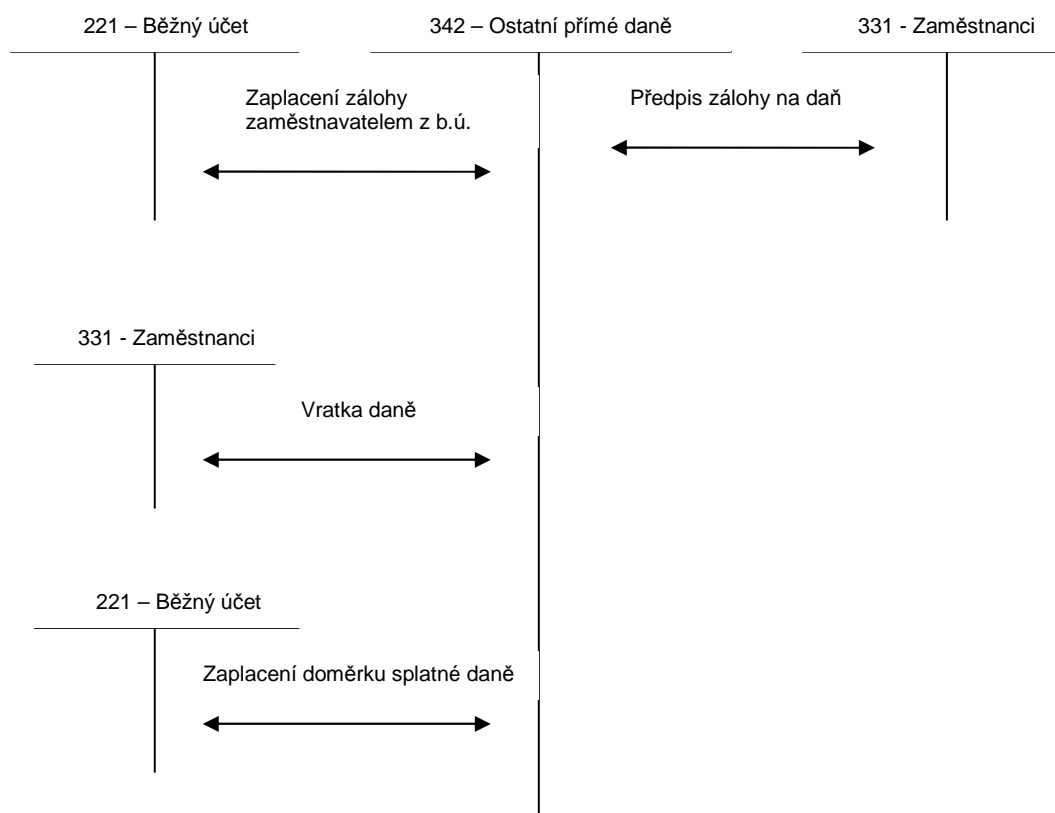
Pro zjištění základu daně vede podnikatel fyzická osoba daňovou evidenci, která obsahuje údaje o příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně, a údaje o majetku a závazcích. Přesáhne-li však jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 mil. Kč, stává se účetní jednotkou a tímto se zakládá povinnost vést účetnictví. Účtování o dani z příjmů v tomto případě probíhá stejně jako u právnických osob.

Daň z příjmů ze závislé činnosti

Daň z příjmů ze závislé činnosti je strhávána zaměstnancům ze mzdy. Platí se v měsíčních zálohách a zaměstnanec má právo nechat si na konci každého roku udělat roční zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti. Pokud vyjde zaměstnanci doplatek, nemusí ho doplácet. Naopak, vyjde-li přeplatek, bude mu finančním úřadem vrácen zpět.

Účtování této daně nemá žádný vliv na hospodaření podniku, protože se neúčtuje do nákladů. Jedná se o situaci, kdy plátce odvádí (sráží) daň za poplatníka. Pro tyto účely používáme účet 342 – *Ostatní přímé daně*. Souvztažným zápisem je účet poplatníka, kterým je zaměstnanec. V případě srážky ze mzdy používáme účet 331 – *Zaměstnanci*.

Schéma č. 5 Účtování daně z příjmů ze závislé činnosti



Zdroj: Vlastní

6.1.3 Majetkové daně

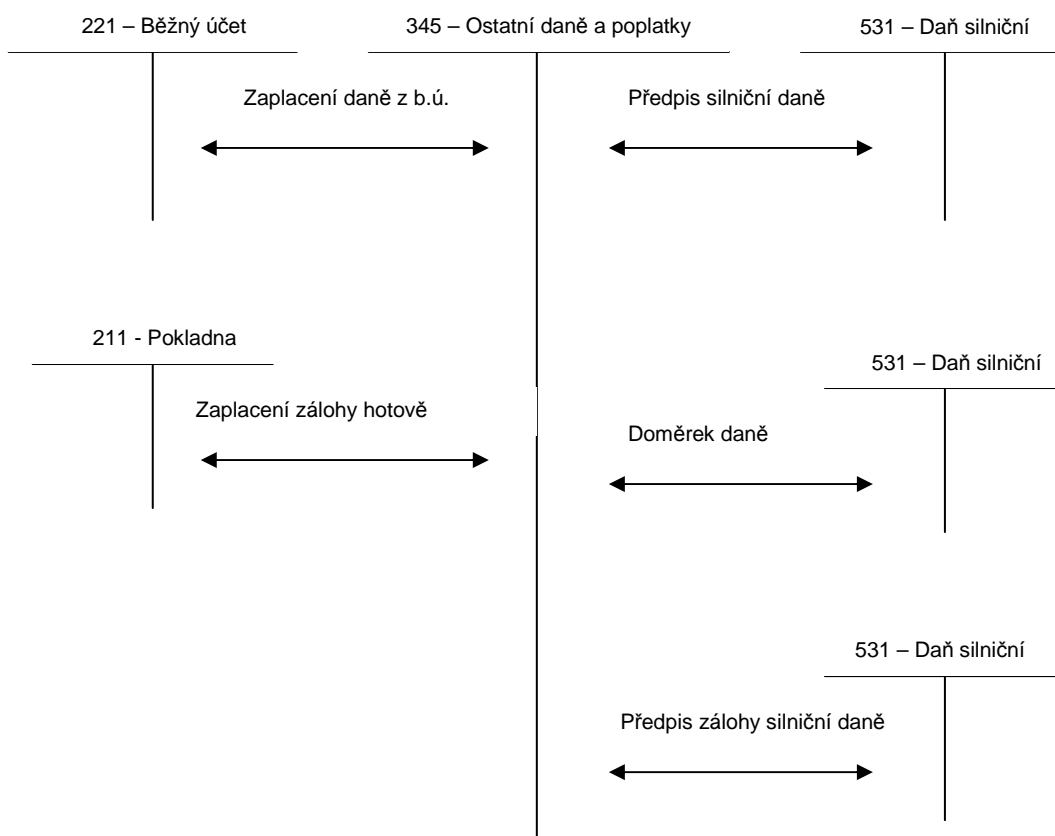
Pro účtování závazků z titulu majetkových daní se používá účet 345 – *Ostatní daně a poplatky*. Souvztažným zápisem jsou účty v účtové skupině 53 – Daně a poplatky. V rámci této skupiny se používají účty:

- 531 – Daň silniční
- 532 – Daň z nemovitosti
- 538 – Ostatní daně a poplatky

Z hlediska daňové účinnosti, silniční daň je daňově účinná již při zaúčtování předpisu daně, bez ohledu na její zaplacení. Daň z nemovitosti je daňovým nákladem, je-li zaplacená, a to i v případě, že je zaplacená za původního poplatníka při změně

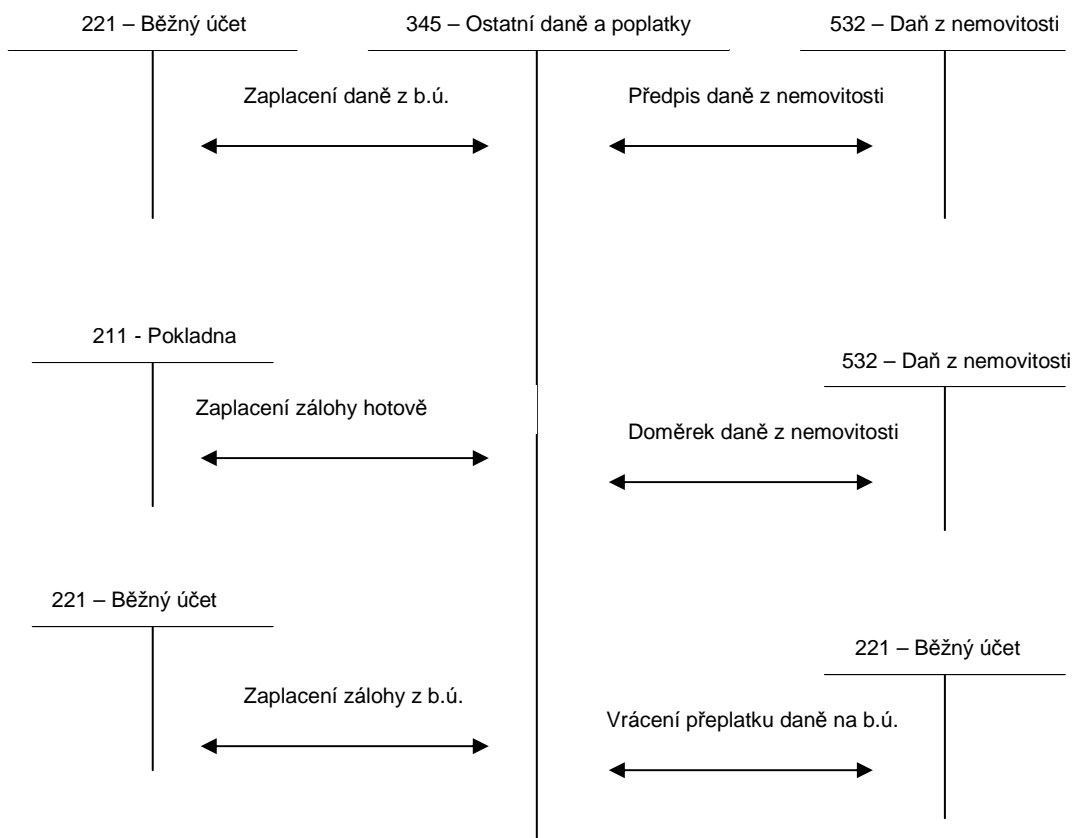
vlastnických práv k nemovitosti. Co se týče převodových daní, daň z převodu nemovitosti má daňovou účinnosti až při zaplacení. Daň dědická a darovací nemají daňovou účinnost, ani po zaplacení.

Schéma č.6 Účtování silniční daně



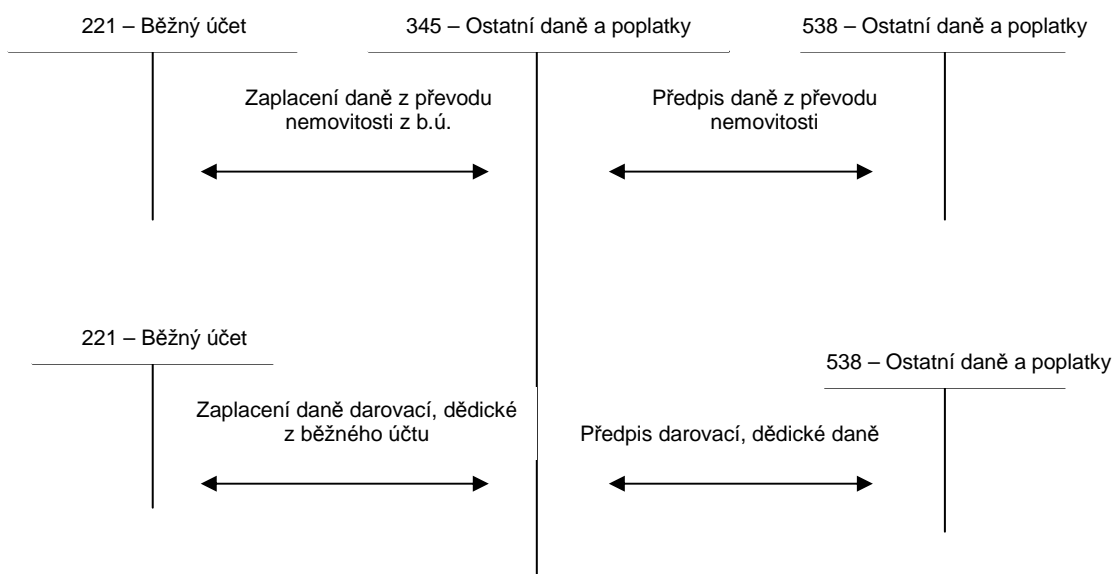
Zdroj: Vlastní

Schéma č. 7 Účtování daně z nemovitostí



Zdroj: Vlastní

Schéma č. 8 Účtování převodových daní



Zdroj: Vlastní

6.2 Účtování nepřímých daní

Nepřímé daně mají zvláštní režim a účtují o nich pouze účetní jednotky, které jsou plátcí těchto daní. Na jedné straně se o nich účtuje jako o závazku vůči státu, na druhé straně je možné nárokovat v určitých případech (nadměrný odpočet) její vrácení a účtuje se tedy pohledávka za státem. (Müllerová, Vančurová, 2003)

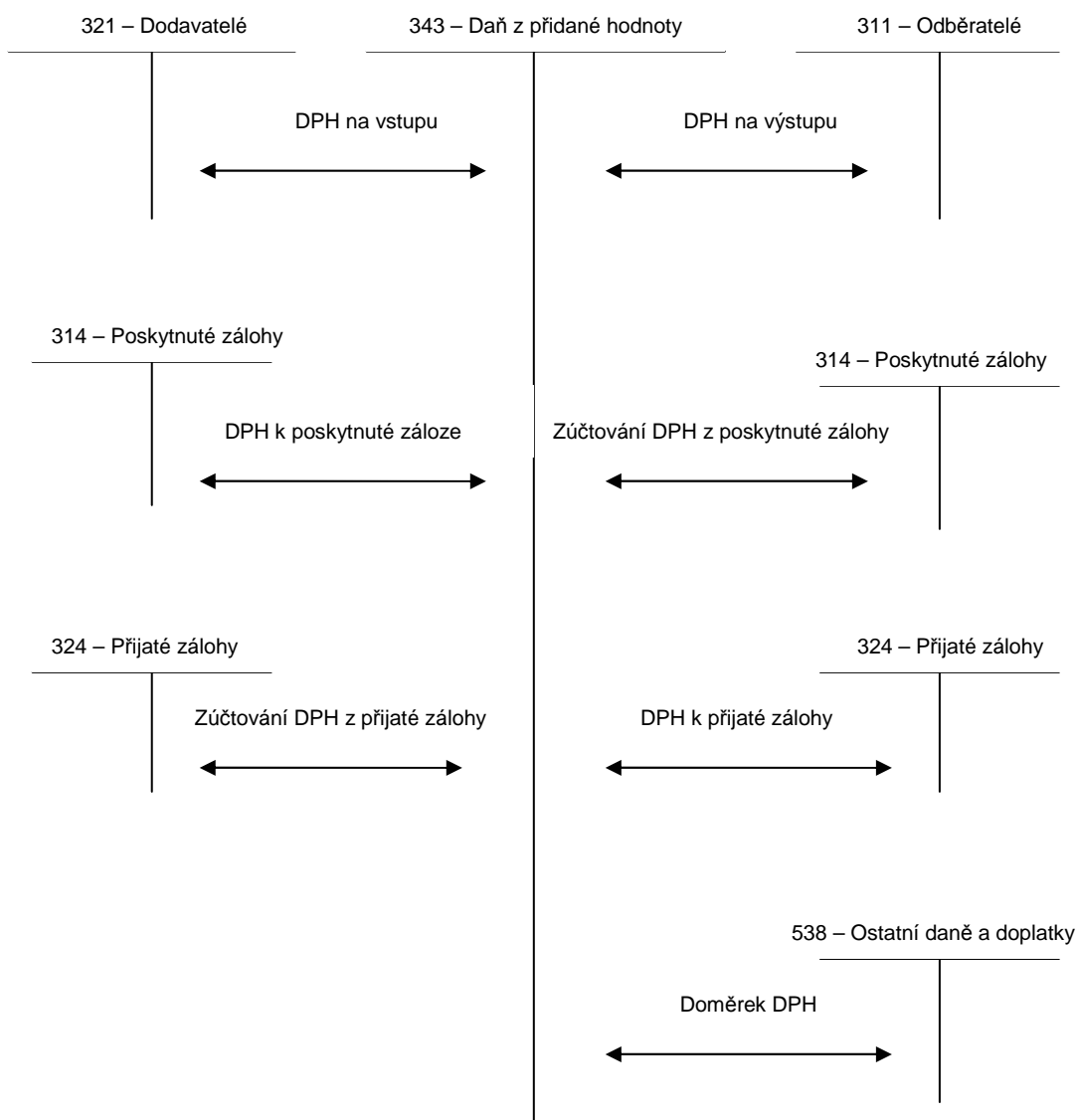
Stejně jako u přímých daní se i u nepřímých daní účtuje předpis daně a platba. V následujících podkapitolách budou rozebrány způsoby účtování jednotlivých nepřímých daní včetně jejich daňové účinnosti.

6.2.1 Daň z přidané hodnoty

Je-li účetní jednotka plátcem DPH, bude používat účet 343 – *Daň z přidané hodnoty* z účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní a dotací*. Účtujeme – li daň na vstupu, účtujeme na vrub účtu 343, souvztažně s účty dodavatelů, pokladny, celní správy. Účtujeme-li daň na výstupu, účtujeme ve prospěch účtu 343 se souvztažným zápisem na účet odběratelů, poklady, atd.

Je-li účetní jednotka neplátcem, nemá nárok na vrácení daně na vstupu, ale nemá ani povinnosti zdaňovat své výstupy. Daň se pro něj stává součástí ceny nakoupeného dlouhodobého majetku, zásob nebo služeb. Účtování daně z přidané hodnoty nevstupuje přímo do nákladů podniku. V posledních letech se účtování DPH hodně změnilo. Největší změna nastala v účtování DPH u přijatých a poskytnutých záloh a u účtování DPH u dovozu zboží ze zemí Evropské unie.

Schéma č. 9 Účtování daně z přidané hodnoty



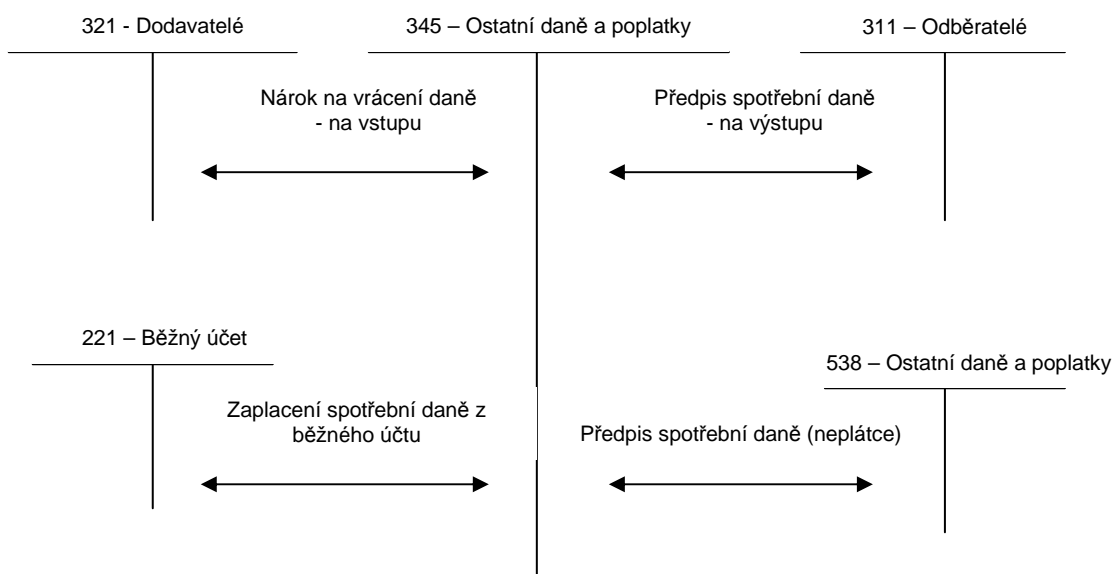
Zdroj: Vlastní

6.2.2 Spotřební daně

Postup účtování o spotřební daní je pro plátce spotřební daně obdobný jako pro plátce DPH. S tím rozdílem, že místo účtu 343 používáme účet 345 – *Ostatní daně a poplatky*.

U neplátců se daň stává součástí ocenění majetku nebo je daňově uznatelným nákladem, který zachycujeme přes nákladový účet 538 – *Ostatní daně a poplatky*.

Schéma č. 10 Účtování spotřební daně



Zdroj: Vlastní

7. Praktická část

7.1 Metodika

Hlavním cílem diplomové práce je zachycení daňové soustavy v účetnictví podnikatelských subjektů, dále aplikace daňové soustavy u vybraného podniku a zmapování jednotlivých daní, které podnik musí platit.

Teoretická část je vytvořena z odborných publikací a článků. Je zde zachycen popis daňového systému v České republice. V rámci daňového systému jsou popsány jednotlivé daně. U jednotlivých daní je popsán předmět daně, základ daně, sazba daně, plátce, poplatník a zdaňovací období. V teoretické části jsem se dále věnovala způsobu zobrazení daní v účetnictví podniku, tedy jejich účtování.

Praktická část diplomové práce navazuje na část teoretickou a daňový systém České republiky zobrazuje v konkrétním podniku. Pro tyto účely byla vybrána zemědělská obchodní společnost EPIGON A sídlící na Českobudějovicku. Právě charakteristikou zmíněné společnosti je zahájena praktická část diplomové práce.

Jelikož cílem diplomové práce je zobrazit soustavu daní společnosti EPIGON A, budou postupně představovány jednotlivé daně, jejichž je uvedena společnost poplatníkem. Z nepřímých daní se jedná o daň z přidané hodnoty a daň z minerálních olejů. V rámci přímých daní majetkových bude rozebírána daň silniční a daň z nemovitosti. Největší pozornost je kladena na daň z příjmů právnických osob, která, co se týče objemu, tvoří nejvýznamnější položku. Pro oblast zemědělství stanoví daňová a účetní legislativa České republiky celou řadu zvláštností a výjimek, kterým je v diplomové práci věnována náležitá pozornost.

Každá z výše uvedených daní je nejprve aplikována na podmínky vybrané zemědělské společnosti EPIGON A, dále je vždy vyčíslena daňová povinnost za rok 2008. Pro tuto analýzu byla použita aktuální data poskytnutá společností.

Jak již bylo v úvodu řečeno, největší pozornost je kladena na daň z příjmu právnických osob. Diplomová práce upozorňuje na zvláštnosti, které se týkají společností pohybujících se v oblasti zemědělství. Mezi tyto zvláštnosti patří preferenční limity,

na které můžeme narazit pouze v daňové přiznání zemědělského podniku. Diplomová práce přináší vysvětlení dané problematiky a také jejich dopadu do základu daně z příjmů právnických osob.

Roky 2008 a 2009 přinášejí významné legislativní změny týkající se zařazení a kategorizace zvířat včetně jejich daňového odepisování. Právě odpisům zvířat je věnována velká pozornost, jelikož pro zemědělský podnik odpisy zvířat představují významné částky daňových nákladů. Práce popisuje řešení situace, které zvolila společnost EPIGON A, toto řešení je porovnáno se dvěma dalšími návrhy řešení situace a zároveň jsou vyčísleny daňové dopady. V závěru je navrženo konkrétní doporučení pro podnik.

7.2 Popis vybraného podnikatelského subjektu

Praktická část diplomové práce zpracovává data získaná od společnosti **EPIGON A, zemědělská obchodní společnost, s.r.o.**

Sídlo společnosti: Budějovická 354, 373 11 Ledenice

Předmět podnikání: Zemědělská výroba a obchodování se zemědělskými produkty

Základní kapitál: 105 000 Kč

Výše podílu jednotlivých společníků: Ing. Václav Tůma 105 000 Kč

Jednatel společnosti: Ing. Václav Tůma

IČO: 48245321

Společnost EPIGON A, zemědělská obchodní společnost, s. r.o. vznikla po rozpadu Školního zemědělského podniku Jihočeské univerzity Hluboká nad Vltavou v roce 1993, kdy z jeho jednotlivých středisek začaly vznikat obchodní společnosti a družstva. Vybraná společnost byla založena pěti zakladateli jako společnost s ručením omezeným. V roce 1999 byly veškeré obchodní podíly odkoupeny jediným společníkem Ing. Václavem Tůmou, který je nyní výhradním majitelem společnosti.

Společnost EPIGON A se zabývá klasickou zemědělskou prvovýrobou včetně prodeje nezpracovaných zemědělských produktů. Společnost se se svými 17 zaměstnanci (z toho dva řídicí pracovníci) řadí mezi malé podniky.

Rostlinná výroba je zaměřena na pěstování potravinářského obilí (pšenice, ječmen, oves), řepky a píce, jejichž hlavním účelem je zabezpečit dostatečnou krmivovou základnu pro živočišnou výrobu. Živočišná výroba je zaměřena na chov skotu s hlavním zaměřením na produkci mléka a výkrm skotu. Hovězí maso a mléko tvoří hlavní tržní komodity. Společnost má dále uzavřený obrat chovu prasat.

Společnost obhospodařuje 510 ha orné půdy a 60 ha luk a pastvin, které se nachází v katastrálním území Ledenice a Zaliny. Zemědělská půda, kterou využívá ke své činnosti, je z převážné většiny pronajata od vlastníků pozemků.

Jak již bylo v úvodu řečeno, společnost EPIGON A vznikla po rozpadu Školního zemědělského podniku. Společnost přebrala hmotný majetek a zásoby na základě smluv o postoupení pohledávek, které dodnes společnost splácí svým restituentům. Úhrady se uskutečňují z menší části ve formě peněžní, ve většině případů ale ve formě naturální – jedná se o výdej vepřového žíru či krmného obilí.

Společnost EPIGON A je plátcem daně z přidané hodnoty. Dále je poplatníkem daně silniční, daně z nemovitosti a daně z příjmů právnických osob.

Základní ekonomické ukazatele společnosti jsou uvedeny v následující tabulce.

Tab. č. 5 Hodnoty základních ekonomických ukazatelů za rok 2008

EKONOMICKÝ UKAZATEL	HODNOTA ZA ROK 2008
Aktiva (pasiva) celkem	23 389 000 Kč
Bankovní úvěry a výpomoci	2 788 000 Kč
Dlouhodobý majetek	14 176 000 Kč
Zásoby	6 112 000 Kč
Cizí zdroje	16 446 000 Kč
Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb	15 688 000 Kč
EBIT – zisk před úroky a zdaněním	2 101 000 Kč
EAT – zisk po zdanění	1 494 344 Kč

Zdroj: Rozvaha a výkaz zisků a ztrát společnosti EPIGON A za rok 2008

V následující části diplomové práce budou postupně rozebírány jednotlivé daně, jejichž je společnost EPIGON A poplatníkem, případně plátcem. Jedná se o tyto daně:

- 1) Daň silniční
- 2) Daň z nemovitosti
- 3) Spotřební daň z minerálních olejů
- 4) Daň z přidané hodnoty
- 5) Daň z příjmů právnických osob

7.3 Silniční daň

Společnost EPIGON A, zemědělská obchodní společnost, s.r.o. je poplatníkem silniční daně. Následující tabulka uvádí přehled motorových vozidel, které společnost ke své činnosti v roce 2008 využívala.

Tab. č. 6 Přehled užívaných motorových vozidel

	Typ vozidla	První registrace	Předmět silniční daně
1.	AVIA A15	10/1972	ANO
2.	AVIA A30	03/1990	ANO
3.	VW Polo	06/2002	ANO
4.	Citröen ZX	05/1992	ANO
5.	VW Golf	11/1992	ANO
6.	Citröen C15	01/1996	ANO
7.	Peugeot 307	08/2005	ANO
8.	Peugeot 307 combi	08/2008	ANO
9.	ZETOR 7740		NE
10	ZETOR 7740		NE
11.	John Deere 7430		NE
12.	John Deere 7430 classic		NE
13.	FASTRAC JCB		NE

Zdroj: Interní materiály společnosti EPIGON A

EPIGON A platí silniční daň u vozidel uvedených v tabulce, a to na základě §4, zákona č.16/1992 Sb., o dani silniční. Dle §2, zákona č.16/1992 Sb., o dani silniční, nejsou předmětem daně zemědělské a lesnické traktory.

Daňové přiznání za zdaňovací období roku 2008 se podává zpětně k 31. lednu 2009. Při zpracovávání daňového přiznání bude postupováno podle zákona č.16/ 1992 Sb., o silniční dani, platného pro rok 2008 a zákona č. 246/2008 Sb., o dani silniční a změnách platných pro zdaňovací období 2008, který silniční zákon novelizuje. Zákon č. 246/2008 Sb. upravuje možnost snížení sazby silniční daně pro motorová vozidla po dobu 9 let (108 kalendářních měsíců) od první registrace vozidla v ČR nebo v zahraničí a to:

- 48% po dobu prvních 36 kalendářních měsíců
- 40% po dobu následujících 36 kalendářních měsíců
- 25% po dobu dalších 36 kalendářních měsíců

Slevu na dani může společnost uplatnit u třech svých automobilů – VW Polo, Peugeot 307 a Peugeot 307 combi. Postup výpočtu je ukázán u automobilu VW Polo. Obdobný postup se použije i pro automobily Peugeot 307 a Peugeot 307 combi.

Výpočet slevy na silniční dani

Na příkladu automobilu VW Polo bude předveden výpočet možné slevy na silniční dani. V následujících obdobích je možno uplatnit slevu ve výši:

Červen 2002 – Květen 2005 – sleva ve výši 48 % roční daňové povinnosti
Červen 2005 – Květen 2008 – sleva ve výši 40 % roční daňové povinnosti
Červen 2008 – Kveten 2011 – sleva ve výši 25 % roční daňové povinnosti

Jedná se o osobní automobil s objemem motoru 1 390 cm³, tedy roční sazba činí 2 400 Kč (měsíční sazba 200 Kč). Pro prvních pět měsíců roku budeme uplatňovat slevu ve výši 40 %, tj. 80 Kč měsíčně (měsíční daň po slevě 120 Kč). Následujících sedm měsíců bude uplatněna sleva 25 %, tj. 50 Kč měsíčně (měsíční daň po slevě 175 Kč). Celková sleva pro rok 2008 je ve výši 750 Kč.

Výpočet zvýšení základní sazby silniční daně

Společnost dále vlastní motorové vozidlo AVIA A15, které bylo prvně registrováno v říjnu roku 1972. Podle §6, zákona č. 16/1992 Sb., o silniční dani, se u vozidel registrovaných v České republice do 31. prosince 1989 zvyšuje sazba daně o 15 %. Jedná se o automobil se dvěma nápravami a hmotností 3,8 tuny. Roční daňová sazba tedy činí 4 800 Kč. Roční sazba včetně 15 %-ního zvýšení 5 520 Kč.

Celková daňová povinnost k silniční dani společnosti EPIGON A za rok 2008 činí 21 338 Kč. Na zálohách bylo zaplaceno celkem 22 568 Kč. Společnosti tedy vznikl přeplatek 1 230 Kč.

		Částka	Účetní předpis
15.4.2008	Zaplacení zálohy z BÚ	6 030 Kč	345/221
11.7. 2008	Zaplacení zálohy z BÚ	5 694 Kč	345/221
15.10. 2008	Zaplacení zálohy z BÚ	5 732 Kč	345/221
17.12. 2008	Zaplacení zálohy z BÚ	5 112 Kč	345/221
31.12. 2008	Celková daňová povinnost	21 338 Kč	531/345
15. 3. 2009	Vrácení přeplatku na BÚ	1 230 Kč	221/345

Následující tabulka uvádí výpočet celkové daňové povinnosti společnosti EPIGON A k silniční dani, která vznikla za rok 2008.

Tab č. 7 Výpočet celkové povinnosti k silniční dani společnosti EPIGON A pro rok 2008

Vozidlo	Základ daně			Roční sazba v Kč	Počet měsíců daňové povinnosti	Poměrná část roční sazby v Kč	Sleva (zák.č. 246/2008 Sb.)	Zvýšení dle § 6	Daň v Kč
	ccm	nápravy	tuny						
AVIA A15		2	3,80	4 800	12	4 800		720	5 520
AVIA A30		2	5,99	6 000	12	6 000			6 000
VW Polo	1 390			2 400	12	2 400	750		1 650
Citröen ZX	1 360			2 400	12	2 400			2400
VW Golf	1 781			3 000	8	2 000			2 000
Citröen C15		2	1,71	2 400	12	2 400			2 400
Peugeot 307		2	1,95	2 400	8	1 600	752		848
Peugeot 307 combi		2	1,93	2 400	5	1 000	480		520

Zdroj: Vlastní

7.4 Daň z nemovitostí

Společnosti EPIGON A je poplatníkem daně z nemovitostí. Většina pozemků, které společnost pro svoji činnost využívá, je pronajata od vlastníků těchto pozemků nebo od Pozemkového fondu České republiky. Pouze část pozemků a budov je ve vlastnictví společnosti.

Následující tabulka uvádí přehled rozloh nemovitostí (obhospodařovaných společností EPIGON A), a to podle jejich skutečných vlastníků.

Tab. č. 8 Přehled nemovitostí využívaných společností dle vlastníků nemovitostí

Předmět daně (m ²)	Vlastník nemovitosti			
	EPIGON A	Pozemkový fond ČR	Pronájem od soukromých vlastníků	Celkem m ²
A - orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad	267	226 165	4 038 853	4 265 285
B - trvalý travní porost		67 915	981 247	1 049 162
G - ostatní plocha	6 494	3 887	132 974	143 355
M - stavby využívané pro zemědělskou prvovýrobu	1 001	6 657	2 690	10 348

Zdroj: Interní materiály společnosti EPIGON A

Novelou zákona o dani z nemovitostí, která byla zveřejněna k 31. 12. 2004, došlo ke změně určení poplatníka daně z nemovitostí. V katastrech, kde proběhla digitalizace pozemků, již nemůže dále zůstat poplatníkem daně z nemovitostí nájemce těchto pozemků. Povinnost přiznat a odvádět tuto daň přechází ze zákona výlučně na vlastníky pozemků. Digitalizací pozemků došlo k přečíslování pozemkových parcel a ve většině případů také k upřesnění jejich původních výměr.

Jelikož výše zmíněná digitalizace pozemků proběhla v průběhu roku 2007 také v katastrálním území obce Ledenice, kde společnost EPIGON A pronajímá pozemky od soukromých vlastníků, bylo nutné podat k 31. 1. 2008 nové přiznání k dani z nemovitostí. Nově tedy společnost vypočítává a platí daň pouze z nemovitostí, které má ve svém vlastnictví a z nemovitostí, které si pronajímá na základě nájemní smlouvy

od Pozemkového fondu České republiky (§3, ods.2 b). Z tabulky č. 8 je ale zřejmé, že převážná většina pozemků je pronajímána od soukromých vlastníků.

Novelizací zákona o dani z nemovitostí tedy dochází u sledované společnosti k výraznému snížení daňové povinnosti v roce 2008 oproti roku 2007. Výpočet jednotlivých složek daně z nemovitosti pro roky 2007 a 2008 jsou uvedeny v následujících tabulkách č. 9 a č 10.

Tab. č. 9 Výpočet daně z nemovitosti pro rok 2007

Předmět daně	Základ daně	Daňová povinnost
A - orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad	14 587 274 Kč	109 386 Kč
B - trvalý travní porost	3 588 131 Kč	8 745 Kč
G - ostatní plocha	143 355 m ²	6 566 Kč
M - stavby využívané pro zemědělskou prvovýrobu	10 347 m ²	10 347 Kč

Zdroj: Interní materiály společnosti EPIGON A

Celková daňová povinnost společnosti EPIGON A k dani z nemovitostí činila v roce 2007 celkem 135 044 Kč.

Tab. č. 10 Výpočet daně z nemovitosti pro rok 2008

Předmět daně	Základ daně	Daňová povinnost
A - orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad	774 398 Kč	5 808 Kč
B - trvalý travní porost	232 270 Kč	581 Kč
G - ostatní plocha	10 381 m ²	1 039 Kč
M - stavby využívané pro zemědělskou prvovýrobu	7 657 m ²	7 657 Kč

Zdroj: Interní materiály společnosti EPIGON A

V roce 2008 celková daňová povinnost společnosti EPIGON A k dani z nemovitosti výrazně klesla v důsledku provedení digitalizace pozemků, a tedy činila pouhých 15 085 Kč.

V průběhu roku 2008, na základě provedené digitalizace, došlo také k úpravě nájemních smluv mezi vlastníky nemovitostí a společností EPIGON A. Po předložení kopie daňového přiznání a doložení údajů z listu vlastnictví bylo jednotlivým vlastníkům zvýšeno nájemné o přiznanou a zaplacenou daň.

Provedená novela zákona o dani z nemovitosti tedy neměla dopad na výši daňově uznatelných nákladů společnosti. Došlo pouze k přesunutí části daňových nákladů z účtu 532 – *Daň z nemovitosti* na účet 518 – *Ostatní služby*, kde společnost eviduje zaplacené nájemné.

Jelikož je společnost EPIGON A je provozovatelem zemědělské výroby, zákon jí prodlužuje termín pro placení daně do 31.8. Je-li daň vyšší než 5 000 Kč, je možné ji platit ve dvou splátkách, a to první splátka do 31. srpna., druhá splátka do 30. listopadu.

7.5 Spotřební daň z minerálních olejů

Společnosti EPIGON A jakožto provozovateli zemědělské prvovýroby vzniká nárok na vrácení části spotřební daně z minerálních olejů. Nafta, u které se tento nárok uplatňuje, se neoficiálně nazývá „zelená nafta“. Nárokovat vrácení spotřební daně z minerálních olejů lze pouze u té činnosti, která zjevně souvisí s činností prováděnou na pozemcích. Kompletní přehled činností prováděných v zemědělství s vyznačením, zda u nich lze nárokovat vrácení spotřební daně, je uveden v příloze vnitřního pokynu č. 25/2008 a také v příloze diplomové práce.

Podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních vzniká právnickým a fyzickým osobám provozujícím zemědělskou prvovýrobu nárok na vrácení spotřební daně v případě, že nakoupily minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1) písm. b) zákona a v § 45 odst. 2) písm. c) zákona o spotřebních daních a skutečně je spotřebovaly v zemědělské prvovýrobě a prokázaly jejich spotřebu.

Jedná se o:

- a) minerální oleje - § 45 odst. 1) písm. b) – MOTOROVÁ NAFTA

Výpočet vratky daně je proveden podle následujícího vzorce. Skutečně spotřebovaná nafta v litrech x platná sazba spotřební daně. Z tohoto součinu činí vratka spotřební daně 60 %. Sazba spotřební daně pro rok 2008 činí 9 950 Kč/1 000 litrů.

b) minerální oleje - § 45 odst. 2) písm. c) – BIONAFTA

Jedná se o motorovou naftu obsahující metylester řepkového oleje – směsná motorová nafta. Výpočet vratky spotřební daně je proveden podle stejného vzorce jako u motorové nafty a spotřební daň je vrácena ve výši 80 % součinu. Sazba spotřební daně pro rok 2008 činí 6 866 Kč/1 000 litrů.

Rozsah údajů v evidenci, kterou subjekt prokazuje nárok na vrácení daně je stanoven v § 2 prováděcí vyhlášky č.48/2008 Sb. Musí obsahovat údaje o skutečně nakoupeném množství minerálních olejů a jejich skutečné spotřebě v zemědělské prvovýrobě za zdaňovací období.

Daňové přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně se podává do 25. dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém vznikl nárok. Přílohou daňového přiznání musí být přehled o nákupu pohonných hmot, který je doložen stejnopisem faktur. Ty musejí být orazítkovány a podepsány osobou odpovědnou za daňový subjekt. Dále se k daňovému přiznání předkládá přehled spotřeby pohonných hmot za příslušný měsíc. Zde je uvedena také informace, ke které konkrétní činnosti se spotřeba pohonných hmot vztahuje. Vznikne-li účetní jednotce vratitelný přeplatek, je vrácen bez žádosti do 30 kalendářních dní od vzniku nároku. Lhůta pro uplatnění nároku na vrácení daně je 6 měsíců od vzniku nároku. Není-li v této lhůtě nárok uplatněn, pak zaniká.

Pro názornost uvádím účtování a výpočet nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů ve společnosti EPIGON A za měsíc srpen 2008.

15.8. Faktura přijatá - nákup PHM – 4 484 l	98 648 Kč	112		
- DPH	18 743 Kč	343		
- celkem	117 391 Kč			321
31.8. Faktura přijatá - nákup PHM – 4 631 l	101 882 Kč	112		
- DPH	19 358 Kč	343		
- celkem	121 240 Kč			321
31.8. Spotřeba PHM za měsíc srpen dle interního dokladu – 9 318 l (průměrná cena PHM – 21,92Kč/l)	204 251 Kč	501		112

31.8. Vratka spotřební daně – uplatněný nárok na celkem 8 271 l	49 378 Kč	346		501
30.9. Vrácení spotřební daně na běžný účet dle výpisu z běžného účtu	49 378 Kč	221		346

Pozn. Výpočet částky vratky spotřební daně

*Společnost nárokuje vrácení spotřební daně u 8 271 litrů motorové nafty, která byla použita pro výkon činnosti zemědělské prvovýroby. Sazba spotřební daně pro rok 2008 činí 9 950 Kč/10 000l. Tedy 8 271 l * 9,950 Kč/l = 88 296,45 Kč. Z této částky činí vratka 60%, tj. 49 378 Kč.*

Společnost EPIGON A uplatňovala nárok na vrácení části spotřební daně z minerálních olejů v každém měsíci roku 2008, a to k místně příslušnému Celnímu úřadu v Českých Budějovicích. Následující tabulka uvádí přehled částek vrácených společností v jednotlivých měsících roku 2008.

Tab. č. 11 Přehled vratek spotřební daně v roce 2008

Měsíc	Vratka spotřební daně
Leden	2 060 Kč
Únor	11 403 Kč
Březen	10 305 Kč
Duben	24 442 Kč
Květen	26 561 Kč
Červen	20 322 Kč
Červenec	30 185 Kč
Srpen	49 378 Kč
Září	48 519 Kč
Říjen	33 462 Kč
Listopad	18 340 Kč
Prosinec	6 466 Kč

Zdroj: Daňová přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně společnosti EPIGON A za rok 2008

Celkově bylo společnosti EPIGON A v roce 2008 vráceno 281 443 Kč. Zelená nafta představuje pro zemědělce určitou dotaci, která v podstatě snižuje produkční náklady v zemědělství a zvyšuje konkurenceschopnost českých zemědělců.

7.6 Daň z přidané hodnoty

Společnost EPIGON A je plátcem daně z přidané hodnoty, jelikož splňuje podmínku uvedenou v § 6 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Její obrat trvale přesahuje za dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Je tomu jednak proto, že obrat společnosti přesahuje za předcházející kalendářní rok částku 10 000 000 Kč, dále také proto, že společnosti vznikají nadměrné odpočty a je tedy pro ni výhodnější být měsíčním plátcem.

Vznik nadměrných odpočetů, neboli záporné daňové povinnosti, je pro oblast zemědělství typický. Je to dáno skutečností, že v České republice existuje duální systém sazeb DPH (základní sazba 19%, snížená sazba 9%) a také proto, že zemědělské podniky trpí přebytkem vstupů (nákladů). Tento přebytek kryjí provozní dotace. Dotace tedy vyvolává slevu na DPH.

Zemědělské podniky mají schopnost změnit při zpracování povahu zboží takovým způsobem, aby zároveň došlo ke změně uplatňované sazby DPH. Převážná většina vstupů v zemědělském podniku je nakupována s 19%-ním DPH, naopak výstupy v zemědělství jsou uskutečňovány se sazbou sníženou 9%. Právě toto rozpětí mezi sníženou a základní sazbou je jednou z příčin vzniku nadměrných odpočetů v zemědělství.

V roce 2008 došlo ke zvýšení snížené sazby DPH z 5% na 9%. Tím se snížilo rozpětí mezi oběma sazbami DPH (základní 19% a sníženou 9%) a přímo úměrně tomu se snížily i nadměrné odpočty zemědělských subjektů. Mohlo by se tedy zdát, že v případě, kdy by byla aplikována jednotná sazba DPH, nadměrné odpočty zemědělských podniků zmizí. Není tomu tak, nadměrné odpočty by se pouze zmenšily. Důvodem takového stavu je právě výše zmiňovaná nevyváženost vstupů a výstupů v zemědělství, která je kompenzována dotacemi. Dotace nejsou z hlediska daně z přidané hodnoty účinné – nesnižují nárok na odpočet, v případě investičních dotací,

a ani nejsou jako provozní dotace zdaňovány jako úhrada za uskutečněná zdanitelná plnění. Výši nadměrného odpočtu tedy přímo ovlivňuje výše přidělené dotace. Dotace, ačkoliv vyvolávají slevu na dani z přidané hodnoty, jsou v případě zemědělských podniků nutné a potřebné. Nedostatečnost na straně výstupů (výnosů) v zemědělství dána tím, že podniky plní ještě další funkce, které nemusejí mít produkční povahu, jsou však nezbytné. Poskytnutím dotace se zvyšuje efektivnost výroby (nové výkonnější stroje) a tím dochází ke zlepšování hospodářských výsledků. Tímto způsobem může být dosaženo vyváženosti vstupů a výstupů v zemědělství. (*Daňový multiplikátor dotace – DPH, 2007*)

Společnost EPIGON A dosáhla ve všech měsících roku 2008 nadměrného odpočtu DPH. Přehled částek, které byly společnosti na dani z přidané hodnoty vráceny v jednotlivých měsících roku 2008 zobrazuje následující tabulka.

Tab. č. 12 Nadměrné odpočty v jednotlivých měsících roku 2008

Měsíc	Nadměrný odpočet DPH
Leden	35 459 Kč
Únor	6 371 Kč
Březen	65 775 Kč
Duben	98 238 Kč
Květen	68 767 Kč
Červen	141 504 Kč
Červenec	273 073 Kč
Srpen	367 467 Kč
Září	93 148 Kč
Říjen	471 309 Kč
Listopad	48 206 Kč
Prosinec	106 440 Kč

Zdroj: Přiznání k dani z přidané hodnoty za rok 2008

Celkem bylo společnosti vráceno na dani z přidané hodnoty v roce 2008 1 775 764 Kč. Společnost uskutečňuje pouze zdanitelná plnění s nárokem na odpočet. Následující dvě tabulky jsou důkazem nevyváženosti vstupů a výstupů v zemědělském podniku, která vede ke vzniku nadměrných odpočtů.

Tab. č. 13 Vyčíslení základu daně a daně v r. 2008 pro 19%-ní sazbu DPH

Měsíc	DPH 19% na vstupu		DPH 19% na výstupu	
	Základ daně v Kč	Daň v Kč	Základ daně v Kč	Daň v Kč
Leden	605 393	115 025	2 471	469
Únor	395 509	75 147	16 864	3 204
Březen	992 120	188 503	3 059	581
Duben	886 963	168 523	5 406	1 027
Květen	821 793	156 141	82 507	15 676
Červen	1 141 461	216 878	3 214	611
Červenec	2 026 270	384 991	47 869	9 095
Srpen	2 559 047	486 219	17 399	3 306
Září	1 404 860	266 923	7 947	1 510
Říjen	2 816 286	535 094	5 538	1 052
Listopad	831 700	158 023	163 680	31 099
Prosinec	805 429	153 032	36 982	7 027
Součet	15 286 831	2 904 498	392 936	74 658

Zdroj: Přiznání k dani z přidané hodnoty za rok 2008

Tab. č. 14 Vyčíslení základu daně a daně v r. 2008 pro 9%-ní sazbu DPH

Měsíc	DPH 9% na vstupu		DPH 9% na výstupu	
	Základ daně v Kč	Daň v Kč	Základ daně v Kč	Daň v Kč
Leden	321 939	28 975	1 200 744	108 067
Únor	301 136	27 102	1 029 694	92 672
Březen	429 693	38 672	1 786 890	160 820
Duben	433 904	39 051	1 203 434	108 309
Květen	310 877	27 979	1 107 491	99 674
Červen	125 642	11 308	956 328	86 070
Červenec	389 292	35 036	1 531 763	137 859
Srpen	168 973	15 208	1 451 704	130 653
Září	194 608	17 515	2 108 663	189 780
Říjen	368 941	33 205	1 065 988	95 939
Listopad	154 395	13 896	1 029 052	92 615
Prosinec	189 893	17 090	629 495	56 655
Součet	3 389 293	305 036	15 101 246	1 359 112

Zdroj: Přiznání k dani z přidané hodnoty za rok 2008

Celkově činí základ daně na vstupu 18 676 124 Kč a základ daně na výstupu 15 494 182 Kč. Odpočet daně je ve výši 3 209 534 Kč a daňová povinnost 1 433 770 Kč a právě rozdíl mezi těmito dvěma částkami tvoří celkový nadměrný odpočet společnosti EPIGON A za rok 2008.

7.7 Daň z příjmu právnických osob

Společnost EPIGON A podává daňové přiznání do 31. března. Jelikož nemá povinnost auditu ani nevyužívá služeb daňového poradce, termín pro podání daňového přiznání se neprodlužuje do 30. června. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

Při počítání záloh na daň z příjmů se postupuje dle §38 a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Daňová povinnost v posledních třech zdaňovacích obdobích vždy překročila částku 150 000 Kč, čili zálohy platí společnost čtvrtletně, a to ve výši jedné čtvrtiny poslední známé daňové povinnosti. Následující tabulka uvádí přehled daňových povinností a výše zaplacených záloh společnosti EPIGON A za poslední tři roky.

Tab. č. 15 Celková daňová povinnost a zaplacené zálohy společnosti v letech 2006-2008

	2006	2007	2008
Celková daňová povinnost	318 620 Kč	442 440 Kč	443 220 Kč
Zaplacené zálohy	59 600 Kč	239 100 Kč	411 800 Kč
Doplatek DPPO	259 020 Kč	203 340 Kč	31 420 Kč

Zdroj: Interní materiály společnosti EPIGON A

Dle daňového přiznání vyšla v roce 2008 celková daňová povinnost 443 220 Kč. Na zálohách bylo zaplaceno celkem 411 800 Kč.

Účtování daně z příjmů v roce 2008:

15. 3. 2008 Zaplacení zálohy z BÚ	79 700 Kč	341 221
15. 6. 2008 Zaplacení zálohy z BÚ	110 700 Kč	341 221
15. 9. 2008 Zaplacení zálohy z BÚ	110 700 Kč	341 221
15.12. 2008 Zaplacení zálohy z BÚ	110 700 Kč	341 221
31.12. 2008 Vyčíslení daňové povinnosti za rok 2008	443 220 Kč	591 341
25. 2. 2009 Úhrada doplatku daně z běžného účtu	31 420 Kč	341 221

Pro rok 2009 bude záloha na daň z příjmů právnických osob činit čtvrtletně jednu čtvrtinu z částky 443 220 Kč, tedy po zaokrouhlení 110 800 Kč.

7.7.1 Preferenční limity zemědělských společností

Jak již bylo v úvodu předesláno, diplomová práce upozorňuje na zvláštnosti týkající se pouze oblasti zemědělství. Určitou specialitou, na kterou můžeme narazit pouze v daňovém přiznání zemědělských společností, jsou preferenční limity.

Preferenční limit stanoví určitou hranici, podle které může držitel uvést určité množství zemědělského výrobku v určitém období na trh. Preferenčními limity se rozumí zejména individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóty a individuální limity na krávy bez tržní produkce mléka. Preferenční limity byly stanoveny Ministerstvem zemědělství a Státním zemědělským intervenčním fondem poprvé pro účetní období započaté v roce 2005. Zavedení mléčných kvót bylo jedno z nejvýznamnějších opatření, které vedlo v Evropské unii ke stabilizaci trhu s mlékem.

Preferenční limity jsou považovány za dlouhodobý nehmotný majetek a to bez ohledu na výši ocenění i dobu použitelnosti. Z hlediska zákona o dani z příjmů se tyto limity ale za nehmotný majetek nepovažují a tedy nemají daňové odpisy. Pro tyto účely se tedy využije § 24 zákona o dani z příjmů, který u takového majetku účetní odpisy považuje za daňový náklad. Preferenční limit bezúplatně nabytý je oceněn reprodukční pořizovací cenou. Je také možné, aby držitel převedl limity písemnou smlouvou na jinou osobu. (*Brychta, 2008*)

Preferenční limity společnosti EPIGON A

Na základě sdělení Státního zemědělského intervenčního fondu z roku 2004 byl společnosti EPIGON A udělen limit individuálního referenčního množství mléka ve výši 1 169 931 kg. Společnost jej ocenila 4 Kč za jeden kilogram mléka, tedy celkové ocenění limitu činí 4 679 724 Kč.

Rozhodnutím Ministerstva financí byl společnosti určen individuální limit pro krávy bez tržní produkce mléka ve výši 45 kusů. Ocenění společnosti proběhlo opět v reprodukční pořizovací ceně, a to 15 000 Kč za jeden kus, celkově tedy ocenění limitů činí 675 000 Kč.

Pro odepisování limitů je důležitá doba použitelnosti limitů. Tato doba je stanovena Nařízením rady (ES). U individuálního referenčního množství mléka je to jedenáct po sobě jdoucích dvanáctiměsíčních období, a to počínaje dnem 1. 4. 2004, tedy do 31. 3. 2015. Měsíční odpis vypočítáme jako podíl ocenění limitů (4 679 724 Kč) a počtu měsíců, po které budeme odepisovat (11let = 132 měsíců), měsíční odpis tedy činí 35 453 Kč. Pro individuální limity prémiových práv na chov krav bez tržní produkce mléka jsou stanoveny odpisy na období od roku 2005 do roku 2012, tedy na osm let, což je 96 měsíců. Měsíční odpis vypočítáme stejným způsobem, tj. 675 000 Kč / 96 měsíců. Měsíční odpis tedy činí 7 031 Kč.

Následující tabulka uvádí předepsaný způsob zobrazení limitů v účetnictví.

Tab. č. 16 Zobrazení limitů v účetnictví

Popis účetního případu	MD	D
1. Bezúplatné nabytí preferenčního limitu	019	347
2. Zaúčtování odpisu preferenčního limitu a snížení dotace nejpozději k rozvahovému dni	551	019
	347	648
3. Prodej části bezúplatně nabytých preferenčních limitů	315	641
4. Zůstatková cena a rozpuštění dotace	548	079
	347	648
5. Vyřazení	079	019

Zdroj: Časopis Účetnictví a daně

Použité účty

019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

079 – Oprávky ke dlouhodobému nehmotnému majetku

315 – Ostatní pohledávky

347 – Ostatní dotace

551 – Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

548 – Ostatní provozní náklady

648 – Ostatní provozní výnosy

641 – Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Z výše uvedené tabulky je patrné, že jsou bezúplatně nabyté limity z pohledu daně z příjmů neutrální. Na jedné straně je účtován daňový náklad ve formě odpisu, který je

ale současně „neutralizován“ výnosem z rozpuštění části dotace, a to ve stejné částce jako je odpis.

7.7.2 Novelizace daňové a účetní legislativy v oblasti odepisování zvířat

Jak již bylo mnohokrát zmiňováno společnost EPIGON A se zabývá zemědělskou prvovýrobou. Hlavním předmětem její činnosti je živočišná výroba zaměřená na výrobu masa a mléka. K získávání těchto komodit jsou chována stáda skotu a prasat. Roky 2008 a 2009 přinášejí významné změny v oblasti zařazení a kategorizace zvířat včetně jejich daňového odepisování.

Účet 026 – DOSPĚLÁ ZVÍŘATA A JEJICH SKUPINY

Od roku 2008 došlo u tohoto účtu k zásadním změnám. Účet 026 „Základní stádo a tažná zvířata“ se přejmenoval na „Dospělá zvířata a jejich skupiny“. Vyhláškou č. 500/2002 Sb. je definována tato kategorie jako zvířata s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určeného účetní jednotkou.

Novým vymezením dospělých zvířat a jejich skupin je účetním jednotkách umožněno určit si finanční limit pro zařazení těchto zvířat do dlouhodobého hmotného majetku. Ostatní zvířata nezařazená do položky „Dospělá zvířata a jejich skupiny“ se účtují v zásobách a to konkrétně:

účet 112 „Materiál“ obsahuje pokusná zvířata

účet 124 „Zvířata“ obsahuje zvířata a jejich skupiny včetně jatečních zvířat

účet 132 „Zboží“ obsahuje zvířata nabytá a držaná za účelem prodeje

Do konce roku 2007 byli na účtu „Základní stádo a tažná zvířata“ evidována zvířata kategorií skotu, koní, prasnic, ovcí, koz a hus, a to bez ohledu na výši jejich ocenění. Změněné znění vyhlášky (stanovující finanční limit) je poprvé použito v účetním období započatém v roce 2008. Podle přechodných ustanovení obsahuje položka „Dospělá zvířata a jejich skupiny“ také zvířata zařazená do doby nabytí účinnosti této vyhlášky v položce „Základní stádo a tažná zvířata“.

Vyhláška dále nově požaduje, aby účetní jednotka vedla informace o druzích zvířat, která jsou vykazována jako dlouhodobý hmotný majetek a která jako zásoby.

S ročním zpožděním reaguje na změnu účetních předpisů i novela zákona o dani z příjmů platná od 1. 1. 2009. Dospělá zvířata, jednotlivě vedená v rámci základního stáda, se odepisují daňově pouze tehdy, pokud jejich vstupní cena převyšuje limit 40 tisíc Kč. Toto ustanovení zákona o dani z příjmů platí pro zvířata zařazená od 1. 1. 2008, respektive ve zdaňovacím období, které započalo v roce 2008. U zvířat, zařazených před 1. 1. 2008, pokračuje jejich daňové odepisování (až do jejich úplného odepsání nebo vyřazení), tzn. jejich účetní odpisy musejí být v daňovém přiznání nahrazeny odpisy daňovými.

Nová dospělá zvířata základního stáda (tedy zařazená v roce 2008), jejichž vstupní cena nepřesáhla 40 tisíc Kč, budou mít za rok 2008 vyčísleny pouze odpisy účetní. Hodnota těchto účetních odpisů se podle novely zákona o dani z příjmů nebude nahrazovat hodnotou daňových odpisů, ale bude sama o sobě daňovým nákladem.

Zvířata zařazená v následujícím roce 2009 budou pokračovat v režimu „nových zvířat“ (tj. bez daňových odpisů), pokud jejich vstupní cena nepřevyšuje 40 tisíc Kč. Po doběhu (daňovém doodepsání) „starých zvířat“ budou u všech dospělých zvířat uplatňovány pouze odpisy účetní, které budou zároveň daňovým nákladem – nastane tedy soulad mezi účetním a daňovým pojetím. Výjimkou budou pouze zvířata se vstupní cenou nad 40 tisíc Kč, u kterých nadále zákon o dani z příjmů definuje daňové odpisy a je tedy u nich nadále třeba rozlišovat účetní a daňové veličiny.

7.7.3 Opatření společnosti EPIGON A v důsledku novelizace legislativy

Společnost EPIGON A vydala v návaznosti na výše popsané změny vnitřní účetní předpis, ve kterém stanoví jednak kategorie dospělých zvířat, ale také dobu jejich odepisování. Do dospělých zvířat řadí společnost dojnice, masné krávy, býky plemenné i chovné a také prasnice.

Doba odepisování je stanovena společností na 36 měsíců pro všechny kategorie a je tedy stejná jako doba původního daňového odepisování. Mohlo by se tedy zdát, že změna zákona měla ve společnosti EPIGON A neutrální dopad a výše daňových nákladů je stejná jako by byla v případě, že by zákon nebyl novelizován. Není tomu ale přesně tak. Zvířata jsou velice specifickou kategorií majetku. Jejich přírůstky se účtují kontinuálně v průběhu účetního období. Dřívější úprava (do konce roku 2007) však toto eliminovala. Praktický příklad bude jistě jasnější. Jestliže byla kráva (s oceněním do 40 tis. Kč) aktivována a převedena do dlouhodobého hmotného majetku například

až v prosinci daného účetního období, přesto si mohla účetní jednotka uplatnit celý daňový odpis. Podle dnešní právní úpravy bude uplatněn daňový náklad pouze ve výši účetního odpisu. Tedy účetní odpis na jeden měsíc (prosinec), případně se náklad v daném účetním období neobjeví vůbec, a to v případě, že odepisování je nastaveno až od měsíce následujícího po měsíci, ve kterém bylo zvíře zařazeno. Právě tento postup si společnost ve svém vnitřním účetním předpisu zvolila. Z uvedeného tedy vyplývá, že daňové náklady se dostanou do účetnictví zemědělského podniku s určitým zpožděním.

Další úpravou, kterou musela společnost v návaznosti na změnu předpisů provést, bylo přejmenování a analytické rozdělení účtu 026 – Základní stádo a tažná zvířata. Společnost si zvolila následující analytiku:

026/001 Dospělá zvířata a jejich skupiny („Základní stádo a tažná zvířata“)

026/002 Dospělá zvířata a jejich skupiny („Plemenní býci“)

026/003 Dospělá zvířata a jejich skupiny („Zvířata do 40 tis.Kč, od r. 2008)

Účet 026/001 Dospělá zvířata a jejich skupiny („Základní stádo a tažná zvířata“) zahrnuje zvířata zařazená na účet „Základní stádo a tažná zvířata“ do konce roku 2007, bez ohledu na výši ocenění či dobu použitelnosti jsou považována za dlouhodobý hmotný majetek a pokračují zde daňové odpisy dle zákona o dani z příjmů.

Účet 026/002 Dospělá zvířata a jejich skupiny („Plemenní býci“) zahrnuje plemenné býky, jejichž jednotlivé ocenění je vyšší než 40 tis. Kč a je tedy splněna podmínka zákona o dani z příjmů pro jejich daňové odepisování.

Účet 026/003 Dospělá zvířata a jejich skupiny („Zvířata do 40 tis. Kč, od r. 2008). Tento účet zachycuje přírůstky zvířat od roku 2008 s oceněním do 40 tis. Kč. Jelikož není splněna podmínka pro jejich daňové odepisování, použije se § 24 zákona o dani z příjmů, a tedy účetní odpisy budou považovány za daňový náklad. V průběhu roku 2008 byl na účtu zaznamenán přírůstek 33 kusů krav s individuálním oceněním 24 000 Kč za kus. Celkový přírůstek tedy činil 792 000 Kč. Podrobný přehled přírůstků v průběhu roku 2008 přináší následující tabulka.

Tab. č. 17 Přehled přírůstků nových zvířat v roce 2008

Datum zařazení	Přírůstek – počet kusů	Ocenění
Únor	5	120 000 Kč
Březen	2	48 000 Kč
Červenec	10	240 000 Kč
Říjen	7	168 000 Kč
Prosinec	9	216 000 Kč
Přírůstek celkem	33	792 000 Kč

Zdroj: Interní evidence společnosti EPIGON A

7.7.4 Odepisování nových zvířat

V zásadě si společnost mohla zvolit mezi individuálním nebo skupinovým odepisováním nových zvířat.

Individuální odepisování zvířat

Při individuálním odepisování zvířat oceňujeme každý jednotlivý kus samostatně. Jestliže ocenění nepřevyšuje částku 40 tisíc. Kč, pak se účetní jednotka rozhoduje, zda bude majetek považovat za zásoby (náklad vzniká až při vyřazení ze skladové evidence, např. při prodeji) nebo za drobný dlouhodobý hmotný majetek, který bude do nákladů vstupovat formou odpisů.

Skupinové odepisování zvířat

Při skupinovém odepisování zvířat lze usuzovat, že nově stanovený limit vstupní ceny (40 tis. Kč) se vztahuje k celé skupině (stejně tak jako je tomu například u souboru movitých věcí). Odtud lze dovodit, že rozhodující je vstupní cena skupiny dospělých zvířat buď v roce založení (v prvním roce odepisování skupiny) nebo k 1.1.2008 – pokud překročila 40 tisíc Kč, pokračuje se u takové skupiny v daňovém odepisování (tedy v uplatnění sazeb ročních odpisů podle zákona o dani z příjmů).

7.7.4.1 Odepisování nových zvířat – řešení společnosti EPIGON A

Převážnou většinu zvířat, které společnost EPIGON A vlastní, tvoří krávy s individuálním oceněním do 40 tis. Kč. Vnitřní účetní předpis společnosti však stanovuje zařazení do kategorie dospělých zvířat bez ohledu na výši ocenění. Dospělá

zvířata jsou vedena na samostatných evidenčních kartách, kde jsou vyčíslovány účetní odpisy (=daňový náklad). Tento způsob (individuální sledování a odepisování zvířat) společnost uplatňovala doposud a rozhodla se jej uplatňovat i pro nová zvířata.

Na jednotlivých evidenčních kartách nových zvířat jsou vyčísleny rovnoměrné měsíční účetní odpisy stejným způsobem, jako tomu bylo doposud. Roční částka odpisů je vypočtena podle § 31 zákona o dani z příjmů (včetně 10%-ního zvýšení v prvním roce odepisování) a v účetnictví je uplatněna jedna její dvanáctina za každý měsíc, ve kterém bylo zvíře v evidenci.

*Výpočet: Jeden kus hovězího dobytka je společností (dle interní kalkulace) oceněn na 24 000 Kč. Pro rok 2008 činí roční výše odpisu jednoho kusu $0,3 * 24\ 000\ Kč = 7\ 200\ Kč$, zvýšením o 10 % v prvním roce dostaneme 7 920 Kč. Měsíční částka odpisu jednoho kusu činí 660 Kč.*

Vnitřním účetním předpisem bylo stanoveno, že první odpis bude vyčíslen v měsíci následujícím po měsíci zařazení. Tabulka č. 18 přináší přehled skutečně uplatněných odpisů nových zvířat v roce 2008.

Tab. č. 18 Skutečné odpisy nových zvířat vyčíslené v roce 2008

Měsíc	Počet odepisovaných kusů	Vyčíslené odpisy v daném měsíci
Leden	0	0 Kč
Únor	0	0 Kč
Březen	5	3 300 Kč
Duben	7	4 620 Kč
Květen	7	4 620 Kč
Červen	7	4 620 Kč
Červenec	7	4 620 Kč
Srpen	17	11 220 Kč
Září	17	11 220 Kč
Říjen	17	11 220 Kč
Listopad	24	15 840 Kč
Prosinec	24	15 840 Kč
Celkem	24	87 120 Kč

Zdroj: Interní evidence společnosti EPIGON A

Z tabulky vidíme, že společnost uplatnila v roce 2008 daňový náklad 87 120 Kč.

7.7.4.2 Odepisování nových zvířat – návrh zkrácení doby odepisování

Zákonodárce dává novou právní úpravou zemědělským společnostem poměrně velkou volnost a ty mají možnost zkrátit dobu odepisování zvířat na pouhé dva roky. Čímž si společnost zvýší daňové náklady, sníží základ daně a tím pádem i daňovou povinnost. Zároveň není nikde předepsán závazný způsob odepisování zvířat.

Navrhuji proto zkrátit dobu odepisování zvířat na nejnižší možnou, tedy 2 roky. Roční výše odpisu jednoho kusu dobytka bude stanovena jednoduše, jako jedna polovina vstupní ceny. Měsíční odpis potom bude činit jednu dvanáctinu roční částky.

Výpočet: Jeden kus hovězího dobytka je společností (dle interní kalkulače) oceněn na 24 000 Kč. Pro rok 2008 by činila roční výše odpisu jednoho kusu 24 000 Kč : 2 = 12 000 Kč. Měsíční částka odpisu jednoho kusu by tedy činila 1 000 Kč.

Následující tabulka poskytuje přehled odpisů v jednotlivých měsících roku 2008.

Tab. č. 19 Hypotetické odpisy nových zvířat vyčíslené pro rok 2008

Měsíc	Počet odepisovaných kusů	Vyčíslené odpisy v daném měsíci
Leden	0	0 Kč
Únor	0	0 Kč
Březen	5	5 000 Kč
Duben	7	7 000 Kč
Květen	7	7 000 Kč
Červen	7	7 000 Kč
Červenec	7	7 000 Kč
Srpen	17	17 000 Kč
Září	17	17 000 Kč
Říjen	17	17 000 Kč
Listopad	24	24 000 Kč
Prosinec	24	24 000 Kč
Celkem	24	132 000 Kč

Zdroj: Vlastní

Z tabulky vidíme, že společnost by uplatnila v roce 2008 daňový náklad 132 000 Kč. Ve srovnání se skutečně uplatněným daňovým nákladem 87 120 Kč, se jedná o rozdíl ve výši 44 880 Kč. Budeme-li uvažovat s 21%-ní sazbou daně, pak by tento způsob odepisování společnosti v roce 2008 ušetřil 9 425 Kč na dani z příjmů.

7.7.4.3 Odepisování nových zvířat – návrh skupinového odepisování

Jestliže bychom přírůstky hovězího dobytka v roce 2008 považovali za skupinu dospělých zvířat, jejíž ocenění je 792 000 Kč, splňujeme podmínku daňového odepisování a můžeme tedy vyčíslit daňový odpis, ať už rovnoměrný nebo zrychlený.

Výpočet: Zvířata jsou podle zákona o dani z příjmů zařazena do 1. odpisové třídy a doba odepisování tedy činí 3 roky. Výpočet rovnoměrných odpisů byl proveden podle § 31 zákona o dani z příjmů, výpočet zrychlených odpisů podle § 32. U obou variant bylo provedeno 10%- ní zvýšení odpisu v prvním roce.

Následující tabulka přináší konkrétní hodnoty daňových odpisů rovnoměrných a zrychlených s 10%-ním navýšením v prvním roce odepisování.

Tab. č. 20 Rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy s 10%-ním navýšením v prvním roce odepisování

Rok	Rovnoměrný odpis s 10%-ním zvýšením v prvním roce	Zrychlený odpis s 10%-ním zvýšením v prvním roce
2008	237 600 Kč	290 400 Kč
2009	277 200 Kč	334 400 Kč
2010	277 200 Kč	167 200 Kč

Zdroj: Vlastní

V případě skupinového odepisování by společnost v roce 2008 uplatnila daňový náklad ve výši 237 600 Kč (v případě rovnoměrného odepisování) nebo daňový náklad ve výši 290 400 Kč (v případě zrychleného odepisování). Ve srovnání se skutečně uplatněným daňovým nákladem 87 120 Kč se jedná o rozdíl ve výši 150 480 Kč (u rovnoměrného odepisování), nebo o rozdíl 203 280 Kč (u zrychleného odepisování). Aplikací 21% - ní sazby daně z příjmů můžeme vyčíslit daňovou úsporu pro rok 2008. Ta by v případě volby rovnoměrných daňových odpisů činila 31 601 Kč, v případě zrychlených daňových odpisů dokonce 42 689 Kč.

7.7.4.4 Vyhodnocení jednotlivých variant odepisování nových zvířat

Tab. č. 21 Přehled výsledků jednotlivých variant

	Daňový náklad v r. 2008	Úspora na dani z příjmů
Odepisování nových zvířat – Řešení společnosti EPIGON A	87 120 Kč	
Odepisování nových zvířat – Návrh zkrácení doby odepisování	132 000 Kč	9 425 Kč
Odepisování nových zvířat – Návrh skupinového odepisování	237 600 Kč 290 400 Kč	31 601 Kč 42 689 Kč

Zdroj: Vlastní

Společnost EPIGON A zvolila individuální odepisování nových zvířat rovnoměrným způsobem podle zákona o dani z příjmů. Toto řešení přineslo daňový náklad ve výši 87 120 Kč pro rok 2008. Tabulka č. 17 ukazuje přírůstky nových zvířat v jednotlivých měsících roku 2008. Významný přírůstek hovězího dobytka je zaznamenán v posledním měsíci účetního období. Prosincový přírůstek devíti kusů dobytka, oceněný částkou 216 000 Kč, se v daňových (odpisových) nákladech roku 2008 vůbec neobjeví, protože společnost si zvolila individuální způsob odepisování a dále zahájení odepisování v měsíci následujícím po zařazení majetku do užívání. Tímto přichází o významnou částku odpisů.

Řešení spočívající ve zkrácení doby odepisování zvířat na minimální, tedy pouhé dva roky přináší podniku daňový náklad vyšší, a to 132 000 Kč. Aplikujeme-li 21%-ní sazbu daně, zjistíme daňovou úsporu, kterou by navrhované řešení společnosti přineslo. Daňová povinnost společnosti by se snížila o 9 425 Kč.

Jednoznačně nejvýhodnějším řešením je volba skupinového odepisování zvířat, kde bude společnost uplatňovat daňový odpis, jako tomu bylo doposud. Jak již bylo řečeno, daňové odepisování nezohledňuje okamžik zařazení majetku do užívání a tedy daňový odpis je vždy uplatněn v celé roční výši. Tento fakt je příčinou, proč právě daňový odpis vychází pro společnost nejlépe. V případě skupinového odepisování by společnost v roce 2008 uplatnila daňový náklad ve výši 237 600 Kč (v případě rovnoměrného

odepisování) nebo daňový náklad ve výši 290 400 Kč (v případě zrychleného odepisování). Ve srovnání se skutečně uplatněným daňovým nákladem 87 120 Kč se jedná o rozdíl ve výši 150 480 Kč (u rovnoměrného odepisování) a o rozdíl 203 280 Kč (u zrychleného odepisování). Aplikací 21%-ní sazby daně z příjmů můžeme vyčíslit daňovou úsporu pro rok 2008. Ta by v případě volby rovnoměrných daňových odpisů činila 31 601 Kč, v případě zrychlených daňových odpisů dokonce 42 689 Kč.

7.7.4.5 Dopad nové právní úpravy odepisování zvířat ve společnosti EPIGON A

Tabulka č. 21 zároveň vyčísluje dopad, jaký měla novelizace zákona pro společnost EPIGON A. Navrhované řešení skupinového odepisování zvířat odstraňuje negativní dopad novely na snížení daňových nákladů společnosti. Je zároveň vyčíslením daňových nákladů (odpisů), který by společnost uplatnila v případě, že by nebyla provedena novelizace zákona o dani z příjmů.

Účetní odpisy vyčíslené podle dosavadního odpisového plánu (87 120 Kč) jsou výrazně nižší, než-li daňové odpisy, které byly uplatněny u „nových“ zvířat (237 600 Kč). Novela přináší snížení daňových nákladů společnosti EPIGON A o 150 480 Kč. Daňová povinnost pro rok 2008 se tedy zvýšila vlivem novely zákona o 31 601 Kč.

S ohledem na nově vzniklé skutečnosti vyvolané retroaktivní změnou zákona o dani z příjmů novelou č. 2/2009 Sb. měla společnost před uzavření účetních knih zvážit, zda neuplatní ještě pro rok 2008 změnu odpisového plánu a přepočítání odpisů nových zvířat. Tato změna by spočívala buď ve zkrácení doby životnosti zvířat (z dosavadních 36 měsíců na 24 měsíců), což by přineslo daňovou úsporu alespoň ve výši 9 425 Kč. Nebo mohlo být do odpisového plánu společnosti zaneseno nové ustanovení o skupinovém ocenění přírůstků skotu za rok 2008 pro něž je, na základě splnění limitu daňového odepisování, uplatněn daňový odpis. Daňová úspora by v tomto případě činila 31 601 Kč.

Tato změna odpisového plánu by měla být komentována v příloze k účetní závěrce s vyčíslením dopadu na hospodářský výsledek roku 2008, který odůvodňuje provedení změny v odpisovém plánu.

Jelikož společnost změnu odpisového plánu pro rok 2008 neprovedla, lze doporučit, s ohledem na dopad do hospodářského výsledku 2008, její provedení v roce 2009.

Na základě provedené analýzy odpisů jednoznačně doporučuji oceňovat přírůstky zvířat skupinově vždy ke konci roku (např. přírůstek skotu 2009). Jednotlivé přírůstky zvířat by byly v účetnictví sledovány také individuálně (včetně jejich účetních odpisů) a ke konci roku oceněny jako skupina pro účely stanovení daňových odpisů. Tato změna vyžaduje, jak již bylo výše uvedeno, změnu odpisového plánu a také analytické rozdělení účtu 026 – *Dospělá zvířata a jejich skupiny* na přírůstky zvířat jednotlivých let, případně další úpravy v programu evidence zvířat.

8. Závěr

Účetní systém v České republice je koncipován tak, aby věrně a pravdivě zobrazoval hospodářský život účetní jednotky, její majetkovou, finanční a důchodovou situaci bez ohledu na to, jak je upraven daňový systém.

Daňový systém je souhrnem všech daní vybíraných na území daného státu. Placení daní je hospodářským jevem a zároveň primární povinností každé účetní jednotky, proto musí být v účetnictví zachyceno.

Většina daní daňovém systému České republiky se účtuje do nákladů účetní jednotky. Existují ale také daně, které do nákladů účetní jednotky nevstupují vůbec. K těmto daním patří daň z přidané hodnoty v případě, že je účetní jednotka plátcem daně. Účtování daní dále rozlišuje daně na ty, které snižují základ daně z příjmů a ty, které do základu daně z příjmů nevstupují. V případě společnosti EPIGON A je daňově uznatelným nákladem daň silniční, zaplacená daň z nemovitosti a spotřební daň z minerálních olejů, kterou společnost jakožto neplátce hradí v ceně zboží. Účetní jednotka je plátcem daně z přidané hodnoty a tato daň má tedy do základu daně z příjmů neutrální dopad. Poslední daní, o které společnost EPIGON A účtuje, je daň z příjmů právnických osob. Tato daň se vypočítává ze základu daně a tedy jej ani snižovat nemůže.

Daňový a účetní systém České republiky spolu velmi úzce souvisejí. Nejtěsnější vazbu můžeme pozorovat u daně z příjmů právnických osob, kde pro stanovení základu daně vycházíme z výsledku hospodaření zjištěného právě v účetnictví podnikatelského subjektu.

Soustava daní byla podrobněji zkoumána u zemědělské obchodní společnosti EPIGON A, která poskytla podklady pro analýzu daňového zatížení. Primárním cílem diplomové práce bylo zobrazit daňový systém konkrétního podniku, dále popsat a vyčíslit daňovou povinnost společnosti k jednotlivým daním v roce 2008. Byl stanoven také vedlejší cíl práce, a to upozornit na zvláštnosti a výjimky, se kterými se můžeme setkat pouze u společností pohybujících se v oblasti zemědělství.

Problematika typická právě pro zemědělské podniky je vznik nadměrných odpočtů u daně z přidané hodnoty. Zemědělské podniky mají totiž schopnost přeměnit při zpracování povahu zboží takovým způsobem, že zároveň dojde ke změně uplatňované

sazby DPH. Převážná většina vstupů zemědělského podniku je nakupována s 19%-ní sazbou DPH a naopak výstupy se uskutečňují se sazbou sníženou. Právě toto rozpětí vede ke vzniku nadměrných odpočtů DPH. Další příčinou vzniku nadměrných odpočtů v zemědělství jsou dotace, které zmírňují nevyváženost vstupů a výstupů v zemědělství. Dotace jsou z hlediska DPH daňově neúčinné, jelikož nesnižují nárok na odpočet (investiční dotace) a nejsou zdaňovány jako úhrada za uskutečněná zdanitelná plnění (provozní dotace). Společnost EPIGON A uplatňovala nadměrný odpočet ve všech měsících roku 2008.

Podobnou oblastí je také problematika zelené nafty, kde provozovateli zemědělské prvovýroby vzniká nárok na vrácení části spotřební daně z minerálních olejů, prokáže-li, že nafta byla spotřebována v souvislosti s činností prováděnou na obhospodařovaných pozemcích. Zelená nafta představuje pro zemědělce určitou formu dotace a jejím účelem je zvýšit konkurenceschopnost českých zemědělců. Společnost EPIGON A tuto formu zvýhodnění hojně využívá.

Diplomová práce dále analyzovala dopady aktuálních změn daňové a účetní legislativy do účetnictví společnosti EPIGON A. Významnou změnu přinesla novela zákona o dani z nemovitostí, která na základě provedené digitalizace pozemků vylučuje, aby poplatníkem daně byl nadále nájemce pozemku. Povinnost přiznat a zaplatit daň přechází výlučně na vlastníky pozemků. Novelizací zákona tedy dochází u sledované společnosti ke snížení daňové povinnosti v roce 2008 oproti roku 2007 o devadesát procent.

Významnější dopad měla novela zákona o dani z příjmů, která nově upravuje daňové odpisy zvířat. Ty ve sledované společnosti tvoří významnou část daňových nákladů. Novela zákona stanovuje pro daňové odepisování zvířat limit vstupní ceny 40 tis. Kč. Zvířata nesplňující limit vstupní ceny mohou být účtována buď jako zásoby, nebo jako drobný dlouhodobý hmotný majetek. Nejvýznamnější skupinu zvířat společnosti EPIGON A tvoří stáda skotu. V případě skotu, jehož doba použitelnosti bývá obvykle kolem šesti až deseti let, by bylo zvolení kategorie zásob nešťastné, proto samozřejmě společnost zvolila kategorii drobného dlouhodobého majetku. Dále si společnost mohla zvolit mezi individuálním nebo skupinovým odepisováním zvířat.

Volbou individuálního odepisování se společnost připravila o významnou částku daňových nákladů. Je tomu tak proto, že uplatňuje v základu daně pouze účetní odpisy, ne daňové. Náklady se tedy dostávají do účetnictví s určitým zpožděním, a to

proto, že daňový odpis nezohledňuje okamžik zařazení majetku, a je tedy vždy uplatněn v celé roční výši, na rozdíl od odpisů účetních. Novelizace zákona o dani z příjmů způsobila u společnosti EPIGON A pokles daňových nákladů, růst základu daně a tím pádem vyšší daňovou povinnost.

Navrhovaným řešením je skupinové odepisování zvířat, kde uvažujeme, že zavedený limit vstupní ceny se vztahuje k celé skupině zvířat. Přírůstek zvířat tedy oceníme jako celek (analogicky jako u souboru movitých věcí). Limit vstupní ceny stanovený zákonem o dani z příjmů bude splněn a můžeme u takové skupiny pokračovat v daňovém odepisování. Daňové odepisování, ať rovnoměrné či zrychlené, přináší do základu daně nejvyšší možnou částku daňových nákladů a umožňuje tak snížení daňové povinnosti. Pro rok 2008 by daňová úspora činila až 42 689 Kč.

Na základě provedené analýzy odpisů tedy jednoznačně doporučuji oceňovat přírůstky zvířat skupinově vždy ke konci roku (např. přírůstek skotu 2009) a zároveň sledovat jednotlivé přírůstky zvířat v účetnictví individuálně (včetně účetních odpisů). Toto doporučení vyžaduje změnu odepisového plánu a odůvodnění změny v příloze k účetní závěrce, včetně vyčíslení dopadu do hospodářského výsledku společnosti. Dále také analytické rozdělení účtu 026 – *Dospělá zvířata a jejich skupiny* na přírůstky zvířat jednotlivých let, případně další úpravy v programu evidence zvířat.

9. Seznam literatury

Ambrož, J.. Účetnictví a daně. Praha: Aspi, 2006. ISBN 80-86296-12-1.

Běhounek, P.. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, hodnotová hranice pro vykazování majetku. Účetnictví v praxi, 2009, roč. XIII, č.1, s.10-14. ISSN 1211-7307.

Brychta, I.. Preferenční limity a povolenky na emise. Účetnictví v praxi, 2008, roč. XII, č. 9, s. 20-25. ISSN 1211-7307.

Bulla, M.. Účtová třída 5 – Náklady. Účetnictví v praxi, 2007, roč. XI, č. 9, s. 23-28. ISSN 1211-7307.

Cardová, Z.. Účetnictví a daně individuálního podnikatele. Praha: Aspi, 2006. ISBN 80-245-1096-0.

Daňové zákony v úplném znění k 1.1.2009, s přehledy změn. Praha: ANAG, 2009. ISBN 978-80-7263-492-7.

Daňový multiplikátor dotace – DPH, aplikace u zemědělských subjektů [on-line]. České Budějovice: 2007 [cit.2009-03-06]. Dostupný z WWW: <http://www.inproforum.ef.jcu.cz/2007/082.pdf?PHPSESSID=1e034389f3d64866aa83e209c103189f.htm>.

Fišerová, E. a kol.. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2007. Praha: Anag, 2007. ISBN 80-7263-389-0.

Jindrák, J.. Sbíрка souvztažností k účtům směrné účtové osnovy se vzorovou účtovou osnovou a opravami pro rok 2008. Praha: Anag, 2008. ISBN 978-80-7263-427-9.

Kovanicová, D.. Abeceda účetních znalostí pro každého. Praha: Polygon, 1999. ISBN 80-85967-93-6.

Müllerová, L., Vančurová, A.. Daně v účetnictví. Praha: Oeconomica, 2003. ISBN 80-245-0591-6.

Müllerová, L., Vančurová, A.. Daně v účetnictví podnikatelů. Praha: Aspi, 2006. ISBN 80-7357-163-3.

Příjmy a výdaje z podnikání a jiné SVČ [on-line]. Praha: MĚŠEC CZ, 2009 [cit. 2009-03-01]. Dostupný z WWW: www.mesec.cz/texty/prijmy-a-vydaje-z-podnikani-a-jine-SVC.htm.

Ryneš, P.. Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2008. Praha: Anag, 2008. ISBN 978-80-7263-368-5.

Skálová, J.. Reforma daní. Účetnictví, 2007, roč. 55, č. 11, s. 31-35. ISSN 0139-5661.

Straková, H., Kuneš, Z.. Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek (účty 025-029). Účetnictví, 2008, č. 8, str. 52-56. ISSN 0139-5661.

Vančurová, A., Láchová, L.. Daňový systém v ČR 2006 aneb učebnice daňového práva. Praha: VOX, 2006. ISBN 80-86324-60-5.

Vyhláška č.500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví [on-line]. Praha: Business Center, 2009 [cit. 2009-02-06]. Dostupný z WWW: <http://www.business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/-28k.htm>.

Zelená nafta [on-line]. Praha: Celní správa České republiky, 2008 [cit. 2008-02-10]. Dostupný z WWW: <http://www.cs.mfcr.cz/NR/exeres/EB61FC2E-950A-4A25-A4B5-F9F38BDA91A1.htm>.

Zelená nafta [on-line]. Praha: Sagit, 2007 [cit. 2009-02-06]. Dostupný z WWW: http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=DA_591.htm.

Změny zákona o daních z příjmů a zákona o rezervách provedené zákonem č.2/2009 Sb. [on-line]. Praha: Sagit, 2009 [cit. 2009-02-06]. Dostupný z WWW: www.sagit.cz/pages/prehrub.asp?cd=465&typ=c - 80k.htm.

10. Přehled tabulek

Tab. č. 1	Stanovení základu daně z příjmů fyzických osob pro rok 2009
Tab. č. 2	Úprava výsledku hospodaření na základ daně
Tab. č. 3	Úprava základu daně z příjmů právnických osob
Tab. č. 4	Příbuzenské skupiny
Tab. č. 5	Hodnoty základních ekonomických ukazatelů za rok 2008
Tab. č. 6	Přehled užívaných motorových vozidel
Tab. č. 7	Výpočet celkové povinnosti k silniční dani společnosti EPIGON A pro rok 2008
Tab. č. 8	Přehled nemovitostí využívaných společností dle vlastníků nemovitostí
Tab. č. 9	Výpočet daně z nemovitosti pro rok 2007
Tab. č. 10	Výpočet daně z nemovitosti pro rok 2008
Tab. č. 11	Přehled vrátek spotřební daně v roce 2008
Tab. č. 12	Nadměrné odpočty v jednotlivých měsících roku 2008
Tab. č. 13	Vyčíslení základu daně a daně v r. 2008 pro 19%-ní sazbu DPH
Tab. č. 14	Vyčíslení základu daně a daně v r. 2008 pro 9%-ní sazbu DPH
Tab. č. 15	Celková daňová povinnost a zaplacené zálohy společnosti v letech 2006 - 2008
Tab. č. 16	Zobrazení limitů v účetnictví
Tab. č. 17	Přehled přírůstků nových zvířat v roce 2008
Tab. č. 18	Skutečné odpisy nových zvířat vyčíslené v roce 2008
Tab. č. 19	Hypotetické odpisy nových zvířat vyčíslené pro rok 2008
Tab. č. 20	Rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy s 10%-ním navýšením v prvním roce odepisování
Tab. č. 21	Přehled výsledků jednotlivých variant

11. Přehled schémat

Schéma č. 1	Přímé daně v České republice
Schéma č. 2	Propojení daňového a účetního systému
Schéma č. 3	Nepřímé daně v České republice
Schéma č. 4	Účtování daně z příjmů
Schéma č. 5	Účtování daně z příjmů ze závislé činnosti
Schéma č. 6	Účtování silniční daně
Schéma č. 7	Účtování daně z nemovitosti
Schéma č. 8	Účtování převodových daní
Schéma č. 9	Účtování daně z přidané hodnoty
Schéma č. 10	Účtování spotřební daně

12. Seznam příloh

1. Přehled činností z hlediska nároku na vrácení spotřební daně z min.olejů
2. Sdělení o výši individuálního referenčního množství mléka
3. Rozhodnutí o výši individuálních limitů na krávy
4. Vymezení položky dlouhodobého hmotného majetku „DOSPĚLÁ ZVÍŘATA A JEJICH SKUPINY“
5. Přiznání k dani z příjmů právnických osob společnosti EPIGON A za rok 2008

Přehled činností z hlediska nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů

Přehled činností	Posuzování činnosti ve věci oprávněnosti nároku na vrácení daně	
Orná půda		
Podmítání	ano	
Orba	ano	
Válení	ano	
Diskování	ano	
Koulování	ano	
Kompaktorování	ano	
Proorávání	ano	
Plečkování	ano	
Mulčování (posekání, rozdrčení a ponechání porostu na pozemku + zaorání)	ano	
Meliorace	ano	
Rekultivace půdní eroze	ano	
Sběr kamene a jeho odvoz	ano	
Příprava půdy před sadbou brambor	ano	
Vláčení	ano	
Smykování	ano	
Setí	ano	
Sázení	ano	
Rozmetání hnoje	ano	
Rozmetání přípravků na hubení škůdců (např. hraboši)	ano	
Míchání kejdy (před aplikací/hnojením)	ano	
Hnojení močůvkou, kejdou nebo umělými hnojivy	ano	
Postřiky	ano	
Vápnění	ano	
Sklizeň obilovin	ano	
Vyorávání brambor, řepy a podobně	ano	

Sklizeň pícnin	ano	
Sklizeň ostatní úrody z polí	ano	
Odvoz sklizených plodin a pícnin z pole	ano	
Balíkování slámy	ano	
Odvoz slámy nebo balíků slámy na úložiště a rovnání na úložišti	ano	
Doprava vody na pozemky, za účelem ředění koncentrovaných postřikových látek	ano	
Doprava hnoje, kejdy, močůvky nebo umělých hnojiv na pole a jejich aplikace	ano	
Drcení slámy na poli	ano	
Nakládání osiva nebo umělých hnojiv do seciho stroje nebo rozmetadla	ano	
Nakládání hnojiv ve skladu do rozmetadla, odvoz na pozemek a následná aplikace	ano	
Zavlažování	ano	
Travnaté porosty		
Hnojení	ano	
Sekání	ano	
Rozhazování	ano	
Sušení (obracení)	ano	
Nahrabování	ano	
Odvoz sena z pastvin nebo travních porostů na úložiště a rovnání na úložišti	ano	
Mulčování (posekání, rozdrcení a ponechání porostu na pozemku)	ano	
Sklízení trávy	ano	
Odvoz trávy z pastvin	ano	
Odvoz balíků sena/senáže na úložiště a rovnání na úložišti	ano	
Lisování senáže do folie	ano	
Sekání výpasků a nedopasků	ano	
Odvodňování	ano	
Válení	ano	
Smykování	ano	
Vláčení	ano	

Rozmetání přípravků na hubení škůdců (např. hraboši)	ano	
Lisování (balíkování) sena	ano	
Odstraňování náletů	ano	
Postřiky	ano	
Zavlažování	ano	
Úklid zimoviště na pastvině – shrnování pastviny - hnoje	ano	
Sběr kamene a jeho odvoz	ano	
Orba jako obnova travních porostů	ano	
Přísev travní směsi	ano	
Sady a vinice		
Sázení stromů, keřů a vinné révy	ano	
Vrtání děr pro sloupky vinohradu	ano	
Stříhání a prořezávání	ano	
Odvoz prořezu	ano	
Postřiky	ano	
Hnojení	ano	
Sekání trávy v sadech	ano	
Rozhazování trávy	ano	
Sušení (obracení) trávy	ano	
Odvoz sena ze sadů	ano	
Sklízení trávy v sadech	ano	
Odvoz trávy ze sadů	ano	
Odstraňování náletů	ano	
Odvodňování	ano	
Ometání kmínků vinice strojem (kmínky jsou zbavovány nových výrůstků)	ano	
Sklizeň ovoce	ano	
Odvoz ovoce ze sadů a vinic (do prvního skladu)	ano	
Přesun zeměděl. techniky mezi jednotliv. pozemky v rámci jednoho zeměděl. podniku (při sklizni)	ano	
Rozvoz prázdných beden do sadů a svoz prázdných beden ze sadů zpět do skladů	ano	
Vápnění	ano	

Kypření půdy ve vinicích a sadech	ano	
Zavlažování	ano	
Klučení	ano	
Chmelnice		
Drátkování	ano	
Zavádění	ano	
Strhávání	ano	
Odvoz štoků na česačky	ano	
Hnojení	ano	
Postřiky	ano	
Orání	ano	
Podmítka	ano	
Kypření	ano	
Zavlažování	ano	
Oprava chmelnic – utahování drátů, které drží konstrukci chmelnice	ano	
Školky		
Školkování	ano	
Podřezávání kořenů	ano	
Míchání substrátů pro obalovanou sadbu	ano	
Převoz a manipulace se sadebním materiálem v obalech (krytokořenné)	ano	
Zasypávání substrátů	ano	
Vyorávání a vyzvedávání sazenic	ano	
Kompostování rostlinných zbytků	ano	
Hnojení komposty	ano	
Podmítání	ano	
Orba	ano	
Válení	ano	
Diskování	ano	
Kompaktorování	ano	
Proorávání	ano	
Plečkování	ano	

Mulčování	ano	
Meliorace	ano	
Rekultivace půdní eroze	ano	
Sběr kamene a jeho odvoz	ano	
Vláčení	ano	
Smykování	ano	
Setí	ano	
Sázení	ano	
Rozmetání hnoje	ano	
Hnojení močůvkou, kejdou nebo umělými hnojivy	ano	
Postřiky	ano	
Vápnění	ano	
Doprava hnoje, kejdy, močůvky nebo umělých hnojiv na pozemek a jejich aplikace	ano	
Nakládání osiva nebo umělých hnojiv do secího stroje nebo rozmetadla	ano	
Nakládání hnojiv ve skladu do rozmetadla, odvoz na pozemek a následná aplikace	ano	
Ostatní – nezařazené činnosti		
Doprava hnojiv na sklad		ne
Doprava vody na pastviny pro dobytek		ne
Dovoz drátků od prodejce (výrobce do skladu-do spotřeby)	ano	
Dusání, rozhrnování senáže, zakrývání fólií a zatížení panely	ano	
Dusání, rozhrnování siláže, zakrývání fólií a zatížení panely	ano	
Hrnutí sněhu, údržba cest okolo stájí a napajedel		ne
Kompostování	ano	
Katrování kompostu	ano	
Přehrnování kompostu	ano	
Montáž a demontáž ohrad a jejich převoz	ano	
Mytí silnic po sklizni, jako součást sklizně	ano	
Nakládání a doprava krmiva ze silážní jámy, skládky nebo stohu		ne
Nakládka odpadů od čističek obilí a odvoz odvoz na první sklad	ano	
Navážení slámy a sena z uskladnění do živočišné výroby		ne

Obsekávání mezí přilehlých k obhospodařovaným polnostem/pozemkům	ano	
Odvoz balíků sena a slámy z úložišť		ne
Odvoz hnoje, kejdy na úložiště		ne
Odvoz chmele z česačky do sušárny	ano	
Odvoz močůvky do jímek		ne
Odvoz pohonných hmot (nafty) na pole pro zemědělské stroje	ano	
Odvoz produktů ze skladů do výkupu nebo konečnému odběrateli		ne
Odvoz sena a slámy ze stohů		ne
Odvoz sušeného chmele do výkupu	ano	
Oprava ohrad pastvin	ano	
Oprava oplocení ovocného sadu	ano	
Ořez větví na pozemku rodinného domku		ne
Ořez větví okolo pozemků	ano	
Plnění osiva do vaků		ne
Přehazování zrnin nakladačem ve skladu (pokud se jedná druhý nebo další sklad)		ne
Přehazování zrnin nakladačem ve skladu (pokud se jedná o první sklad)	ano	
Přehazování plodin nakladačem ve úložišti (pokud se jedná o první úložiště)	ano	
Převoz nakoupeného osiva do skladu		ne
Převoz sklizeného obilí ze sušárny do prvního skladu	ano	
Pytlování osiva		ne
Rovnění a foukání slámy na polní skladiště	ano	
Rovnění hnoje na hnojišti		ne
Odvoz hnoje na "úložiště", resp. pole (bez následné aplikace)		ne
Shrnování hnoje na dočasném polním hnojišti		ne
Shrnování hnoje na hnojišti		ne
Spotřeba pojízdných dílen opravující zemědělskou techniku na pozemcích	ano	
Spotřeba zemědělské techniky pro cesty z pozemků do dílen	ano	
Spotřeba zemědělské techniky pro cesty z místa pobytu zemědělce na čerpací stanici (nákup pohonných hmot do zemědělské techniky) a zpět		ne

Spotřeba zemědělské techniky pro cesty z místa pobytu zemědělce na pozemky přes čerpací stanici (nákup pohonných hmot do zemědělské techniky)	ano	
Spotřeba zemědělské techniky pro cesty z místa pobytu zemědělce na pozemky	ano	
Stohování slámy na úložišti (součást sklizňových prací)	ano	
Svoz dobytka z a na pastviny		ne
Štěpkování větví	ano	
Údržba polních cest		ne
Úklid polního mlatu před navážením obilí		ne
Úklid seníku před svozem sena		ne
Úprava vlastních remízků u pole/pozemků	ano	
Vyhrnování hnoje		ne
Vyhrnování podestýlky		ne
Využití SMV pro dohled nad prováděním polních prací a kontrolu plodin	ano	
Zakládání a překládání hnojiště		ne
Rozvoz pomůcek brigádníkům	ano	
Rozvoz jídla brigádníkům		ne
Doprava pracovníků (i brigádníků) na pole/sad/chmelnici	ano	
Pokládání folie před výsadbou celeru	ano	
Balíkování plastovou folií	ano	

EPIGON A, zemědělská obchodní společnost, s.r.o.

Vnitřní předpis č.

VYMEZENÍ POLOŽKY DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU „DOSPĚLÁ ZVÍŘATA A JEJICH SKUPINY“

V souvislosti s novelou vyhlášky č. 500 /2002 Sb. (o účetnictví podnikatelů), vyhláškou č. 349/2007 Sb., účinnou od 1. 1. 2008, vydává účetní jednotka tento vnitřní předpis.

V návaznosti na plemenářskou evidenci se jako obsah položky „Dospělá zvířata a jejich skupiny“ vymezují tyto kategorie (skupiny) dospělých zvířat, vedených v rámci dotyčné položky dlouhodobého majetku:

- Dojnice
- Masné krávy
- Býci chovní
- Býci plemenní
- Prasnice

Tato dospělá zvířata se sledují individuálně a výše uvedené kategorie také skupinově, a to nehledě na pořizovací cenu jednotlivého dospělého zvířete a v účetnictví se zachycují na účtu 026.

2) Doba účetního odepisování jednotlivých kategorií (skupin) se určuje ve vztahu k p

	Zvířata zařazená do 31. 12. 2007	od 1. 1. 2008
Dojnice	36 měsíců	36 měsíců
Masné krávy	36 měsíců	36 měsíců
Býci chovní	36 měsíců	36 měsíců
Býci plemenní	36 měsíců	36 měsíců
Prasnice	36 měsíců	36 měsíců

První odpis se vyčísluje v měsíci následujícím po zařazení zvířete.

Tato směrnice nabývá platnosti a účinnosti od 1. 1. 2008

.....
Podpis

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

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Českých Budějovicích

01 Daňové identifikační číslo

CZ48245321

02 Identifikační číslo

48245321

otisk podacího razítka finančního úřadu

03 Daňové přiznání¹⁾

řádné

Počet podílových fondů, jejichž majetek je obhospodařován

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

Pořadové číslo podílového fondu

04 Kód rozlišení typu přiznání

1 A

Počet příloh II. oddílu

1

Zdaňovací období podle § 17a písm. zákona

Počet zvláštních příloh⁸⁾

3

Počet samostatných příloh⁹⁾

0

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

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

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

od 1.1.2008 do 31.12.2008

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

05 Název právnické osoby

EPIGON A, zemědělská obchodní společnost s.r.o.

06 Sídlo právnické osoby

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

Budějovická 354

b) obec

Ledenice

c) PSC

373 11

d) stát / kód státu

Česká republika

e) číslo telefonu

387 995 204

f) číslo faxu

387 995 204

07 Bankovní spojení

27509544/0600

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce¹⁾

NE

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

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

NE

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

ANO

ANO I NE

12 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

NE

13 Hlavní (převažující) činnost

Kod klasifikace CZ-NACE²⁾

zemědělská výroba

25 5404 Mfin 5404-vzor č. 18

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovapriznani.cz, business.center.cz
(platný pro zdaňovací období započatá v roce 2008)

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ^{B)}	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ³⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³⁾ ke dni 31.12.2008	1 937 444	
20 ^{B)}	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	0	
30 ^{B)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 12 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10	0	
40	Výdaje (náklady), neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo § 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	15 017	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona	509 804	
61 ^{B)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací	0	
62 ^{B)}	§ 34 odst. 6) zánik odpočtu	17 063	
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	541 884	
100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
101	Příjmy, jež u poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání, nejsou předmětem daně podle § 18 odst.4 a 13 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
110 ^{B)}	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
111 ^{B)}	Částky, o které se podle §23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
112 ^{B)}	Částky, o které lze podle §23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona	0	
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona	0	
140 ^{B)}	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4. písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně	0	
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví	0	
160 ^{B)}	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví	0	
161 ^{B)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací	0	
162 ^{B)}	preferenční limity	509 804	
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	509 804	

Příloha č. 1 II. oddílu

Identifikační číslo; u podílového fondu se tento údaj nevyplňuje

48245321

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

CZ48245321

Pořadové číslo podílového fondu

XXXXX

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

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	518 - Ostatní služby	8 415	
2	546 - odpis pohledávek	6 602	
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	15 017	

B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1	943 158	
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	788 279	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3	12 010	
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4	994	
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	371 256	
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6	XXXX	
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona	XXXX	
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 6 až 8 zákona	XXXX	
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacím období, které započalo v roce 2004 a později	XXXX	
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	2 115 697	

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

12	Účetní odpisy, s výjimkou uvedenou v § 25 odst. 1 písm. zg) zákona, u hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek, a nehmotného majetku, který se neodepisuje podle tohoto zákona, uplatněné podle § 24 odst. 2 písm v) zákona ja	13 762	
----	---	--------	--

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

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

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	51 287	
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	51 287	
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
8	Opravných položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
11	Stav zákonných opravných položek k neúpromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
12	Úhrn hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání, jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona	XXXXX	

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

13	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách	XXXXX	
14 ⁹⁾	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách za dané zdaňovací období	XXXXX	
15	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů (§ 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	XXXXX	
16	Průměrný stav poskytnutých bankovních záruk za úvěry podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách	XXXXX	
17 ⁸⁾	Rezervy na poskytnuté bankovní záruky za úvěry, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách za dané zdaňovací období	XXXXX	
18	Stav zákonných rezerv na poskytnuté bankovní záruky za úvěry (§ 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	XXXXX	

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

19	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, bez příslušenství, v ocenění nesníženém o opravné položky již vytvořené (§ 5a odst. 3 zákona o rezervách)	XXXXX	
20	Výše základního kapitálu k poslednímu dni zdaňovacího období (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách)	XXXXX	
21 ⁹⁾	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, vytvořené podle § 5a odst. 4 zákona o rezervách za dané zdaňovací období	XXXXX	
22	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	XXXXX	

d) Rezervy v pojišťovnictví - vyplňují pouze pojišťovny

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

e) Rezervy na opravy hmotného majetku - vyplňují všichni poplatníci

25	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	1 411 212	
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	3 011 192	

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

27	Rezerva na péstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
28	Stav rezervy na péstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
29 ⁸⁾	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	XXXXX	

D. (neobsazeno)

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

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla od-do	Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9	Celkem			0	0

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

a) Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona⁵⁾ a § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková částka nároku na odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona, ve znění platném od 1. ledna 2008	0	
2	Částka odečtu z nároku na ř. 1 uplatněná v daném zdaňovacím období	0	
3	Nevyužitá část nároku uvedeného na ř. 1, jejíž odečet lze uplatnit v dalších zdaňovacích obdobích (ř. 1 - 2)	0	
4	Částka odečtu uplatněná v daném zdaňovacím období z nevyužitého nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004	0	
5	Celková částka odečtu uplatněného v daném zdaňovacím období (ř.2 + 4)	0	

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

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

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně, sníženého podle § 34 zákona	0	
2	Ze ř. 1 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím	0	

H. Rozčlenění celkového nároku na slevy na dani (§35 odst. 1 a §35a nebo a §35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300⁹⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona	29 340	
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona	0	
3 ⁸⁾	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. c) zákona	0	
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2 + 3)	29 340	
5 ⁹⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo § 35b ¹⁾ zákona	0	

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁵⁾

Počet zvláštních příloh

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁸⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu	0	
2 ⁹⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek ze ř. 3 zvláštních příloh k tabulce I)	0	
3 ⁹⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek ze ř. 7 zvláštních příloh k tabulce I)	0	
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek ze ř. 1 a 3)	0	
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)	0	

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

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komandisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta ze ř.200 (ř. 201)	0	0	0
2	Úhrn hrubých příjmů (základů daní a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)	0	0	0
3	Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona (ř.1 tabulky F/a)	0	0	0
4	Odečet podle § 34 odst. 4 zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)	0	0	0
5	Hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)	0	0	0
6	Z ř. 5 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím (ř. 2 tabulky G)	0	0	0
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (ř. 4 + ř. 5 tabulky H)	0	0	0
8		0	0	0
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)	0	0	0

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obratu	Kč	20 864 682	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	17	

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 - 170) ³⁾	1 969 524	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ^{3),4)}	0	
210 ⁸⁾	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podlehající zdanění v zahraničí ^{3),5)}	0	
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ , nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 - 201 - 210) ³⁾	1 969 524	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾	0	
240	Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona, vč. dosud neuplatněného nároku na odečet, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle §34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004	0	
241 ⁹⁾		0	
242	Odečet podle § 34 odst. 4 zákona	0	
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ (ř. 220 - 230 - 240 - 241 - 242) ³⁾	1 969 524	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř.250, zvýšený o částku vykázanou na ř. 241	0	
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 %, a v úhrnu s dary poskytnutými vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, nejvýše 10 % z částky na ř. 250, zvýšené o částku vykázanou na ř. 241) ⁵⁾	0	
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾ (ř. 250 - 251- 260)	1 969 000	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	21%	
290	Daň (ř. 270 x ř. 280) / 100	472 560	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ⁵⁾	29 340	
301 ⁷⁾	Sleva na dani podle § 35 odst. 6 a 8 zákona	0	
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 - 300 - 301) ⁵⁾	443 220	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁵⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)	0	
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř.310 - 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾	443 220	
331 ⁸⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾	0	
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	15%	
333	Daň ze samostatného základu daně, zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 331 x ř. 332 / 100)	0	
334 ⁸⁾	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)	0	
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 - 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
340	Celková daňová povinnost (ř. 330 + 335)	443 220	
360	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 - 335 = ř. 330)	443 220	

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková daňová povinnost za podílové fondy	0	
2	Celková daňová povinnost (ř. 1 + ř. 340 II. oddílu)	443 220	
3	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení záloh podle § 38a zákona	0	

IV. ODDÍL - dodatečné daňové přiznání

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

V. ODDÍL - placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno	411 800	
2 ^{b)}	Na zajištění daně srazeno plátcem (§ 38e zákona)	0	
3	Daň sražená penzijnímu fondu z příjmů uvedených v § 36 odst. 2 zákona, kterou lze podle § 36 odst. 6 zákona započíst na jeho celkovou daňovou povinnost	0	
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 II.oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) < 0 Přeplatek (+)(ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 II.oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) > 0	-31 420	

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

Osoba oprávněná k podání daňového přiznání za právnickou osobu :

jméno příjmení titul
 postavení vzhledem k právnické osobě

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

a své sídlo

Datum Otisk razítka Podpis

Přiznání sestavil Telefon

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

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

Vysvětlivky :

1) Nehodící se škrtněte
 2) Vyplní finanční úřad Podpis odpovědného pracovníka

3) V případě vykázaní ztráty se uvede částka se znaménkem mínus (-)

4) Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společnost.

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

6) Zákon č. 248/1992 Sb. o investičních společnostech a investičních fondech, ve znění pozdějších předpisů

7) Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§40 odst. 2 zákona 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů). Za podílové fondy předkládá účetní závěrku investiční společnost, která obhospodařuje jejich majetek. Pro účely elektronického podání daňového přiznání se Účetní závěrkou nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích rozumí elektronické přílohy **Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisků a ztrát, popřípadě Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu**, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a **Opis Přílohy účetní záběrky**, vkládaný jako samostatný soubor.

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

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

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