



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Daně v účetnictví daňového subjektu se zaměřením na daň z příjmů právnických osob

Vypracoval: Anna Kalíšková
Vedoucí práce: Ing. Hana Hlaváčková

České Budějovice 2014

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2012/2013

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

Jméno a příjmení: **Anna KALÍŠKOVÁ**
Osobní číslo: **E11074**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Daně v účetnictví daňového subjektu se zaměřením na daň z příjmů právnických osob**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

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

Cíl práce:

Analyzovat výstupy z účetnictví vztahující se k výpočtu daně z příjmů právnických osob, zaměřit se na problematiku určení základu daně, zhodnotit a optimalizovat daň z příjmů právnických osob ve vybrané účetní jednotce v ČR.

Rámcová osnova:

- 1) Poplatníci daně z příjmů právnických osob
- 2) Základ daně z příjmů právnických osob
- 3) Vliv účetnictví na základ daně z příjmů právnických osob (účetní náklady a výnosy, daňové náklady a výnosy)
- 4) Výpočet daně z příjmů právnických osob (úprava základu daně o odpočty, slevy na dani)
- 5) Určení základu daně z příjmů právnických osob, výpočet daně z příjmů právnických osob a optimalizace daně z příjmů právnických osob ve vybrané účetní jednotce

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 40 - 50 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

1. DUŠEK, J. Daně z příjmů 2012: přehledy, daňové a účetní tabulky. 7. vyd. Praha: Grada 2012. 215 s. ISBN 978-80-2474-274-8.
2. HNÁTEK, M. ZÁMEK, D. Daňové a nedaňové náklady 2012. 1. vyd. Praha: ESAP 2012. 212 s. ISBN 978-80-2600-618-3.
3. MARKOVÁ, H. Daňové zákony 2012. 21. vyd. Praha: Grada 2012. 264 s. ISBN 9788024742540.
4. VANCUROVÁ, A. LÁCHOVÁ, L. Daňový systém ČR 2012. 11. aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX 2012. 368 s. ISBN 978-80-8748-005-2.
5. ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Hlaváčková**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 1. března 2013
Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2014

doc. Ing. Ladislav Růžiček, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 09
370 05 České Budějovice

doc. Ing. Milan Jilek, Ph.D.
vedoucí katedry

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této práce kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 23. dubna 2014

.....
Anna Kalíšková

Poděkování

Touto cestou bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Ing. Haně Hlaváčkové za odborné rady a připomínky k mé bakalářské práci.

Dále bych chtěla poděkovat společnosti, která mi poskytla potřebné informace a materiály k vypracování praktické části této práce. Jedná se především o ředitele této společnosti a vedoucí účetní. Děkuji za jejich ochotu, čas a trpělivost.

V neposlední řadě bych chtěla poděkovat rodině, která mě během studia podporovala. Také chci poděkovat všem vyučujícím na Jihočeské univerzitě, kteří se podíleli na mém vzdělávání.

Obsah

1	Úvod	3
2	Literární řešerše	5
2.1	Daň z příjmů právnických osob	5
2.1.1	Poplatníci daně.....	5
2.1.2	Předmět daně.....	5
2.1.3	Sazba daně	6
2.1.4	Zdaňovací období	6
2.2	Transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně	8
2.2.1	Základ daně.....	8
2.3	Výpočet daně z příjmů PO a platba daně	12
2.3.1	Odčitatelné položky	12
2.3.2	Slevy na dani.....	13
2.3.3	Daňové přiznání.....	13
2.3.4	Zálohy na daň.....	14
2.4	Evidence daně z příjmů PO v účetnictví	16
2.4.1	Splatná daň z příjmů a rezerva na daň z příjmů.....	16
2.4.2	Odložená daň z příjmů	17
3	Metodika.....	20
3.1	Cíl práce	20
3.2	Zdroje informací pro literární řešerši	20
3.3	Zvolená účetní jednotka a zdroj dat	20
3.4	Zpracování dat.....	20
4	Výpočet daně z příjmů právnických osob u vybrané účetní jednotky.....	21
4.1	Charakteristika účetní jednotky.....	21
4.2	Výpočet daně z příjmů za r. 2013 u A+B+C, s. r. o.....	22
4.3	Výpočet záloh na daň z příjmů na rok 2014 - 2015	26
5	Daňová optimalizace u společnosti A+B+C, s. r. o.....	27
5.1	Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku	27
5.2	Sleva na pracovníka se zdravotním postižením	29
6	Porovnání jednotlivých variant daňové optimalizace.....	32
6.1	Dopad daňové optimalizace na výsledek hospodaření.....	32
6.2	Dopad daňové optimalizace na základ daně	33

6.3	Dopad daňové optimalizace na ZD snížený o odčitatelné položky	33
6.4	Dopad daňové optimalizace na daň z příjmů po slevách	34
6.5	Dopad daňové optimalizace na přeplatek daně	35
6.6	Dopad daňové optimalizace na zálohy na dani	35
6.7	Dopad daňové optimalizace na disponibilní zisk společnosti	36
7	Závěr.....	37
8	Summary.....	39
9	Seznam literatury	40

1 Úvod

Tématem mé bakalářské práce jsou Daně v účetnictví daňového subjektu se zaměřením na daň z příjmů právnických osob.

Každý člověk během svého života odvádí daně, které jsou největším příjmem státního rozpočtu. U fyzických osob se zejména jedná o daň z příjmů fyzických osob. V případě, kdy fyzická osoba vlastní nemovitost, bude hradit daň z nemovitosti, popř. daň z převodu nemovitosti. Právnické osoby odvádí daň z příjmů právnických osob, daň z přidané hodnoty nebo silniční daň.

Daňovou soustavu ČR tvoří daně přímé a daně nepřímé. Mezi nepřímé daně se řadí daň z přidané hodnoty, daň spotřební a daň ekologické. Přímé daně se dále člení na daně majtkové a daně důchodové. Daně majtkové postihují majetek nebo vlastnictví majetku. Jedná se o daň z nemovitosti, daň dědickou, darovací a z převodu nemovitostí. Mezi majtkové daně se také řadí silniční daň. Ve skupině důchodové daně se nachází dvě daně - daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob.

Cílem mé bakalářské práce je seznámit se z daní z příjmů právnických osob a poté tyto poznatky aplikovat při výpočtu daně z příjmů u zvolené účetní jednotky.

V první části jsou vymezeny základní pojmy - poplatníci daně, předmět daně, sazba daně, zdaňovací období, základ daně, daňově uznatelné a neuznatelné náklady, odčitatelné položky, slevy na dani, atd. V bakalářské práci je dále zachycena evidence této daně v účetnictví a výpočet odložené daně.

Druhou část tvoří výpočet daně z příjmů a optimalizace této daně u vybrané účetní jednotky. Prvním krokem pro výpočet daně z příjmů je transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně. Účetní výsledek hospodaření se upraví o daňově neuznatelné položky. Vypočtený základ daně se dále sníží o odčitatelné položky a poté se vypočítá daň z příjmů právnických osob. Dále se zjistí rozdíl mezi zaplacenými zálohami a celkovou daňovou povinností a vypočítají se zálohy na následující zdaňovací období.

Pro daňovou optimalizaci byly v rámci bakalářské práce zvoleny dvě položky. Jedná se o tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku a uplatnění slevy na pracovníka se zdravotním postižením. Z důvodu využití těchto položek byla daň z příjmů znovu vypočítána a porovnána s původním výpočtem.

V závěru bakalářské práce jsem porovnála jednotlivé varianty daňové optimalizace a vybrala jsem variantu, která je pro účetní jednotku z hlediska daňové úspory nejvýhodnější.

Po závěru následuje shrnutí v angličtině, seznam použité literatury, seznam obrázků, seznam tabulek, seznam příloh a jednotlivé přílohy.

2 Literární rešerše

2.1 Daň z příjmů právnických osob

„Daň z příjmů právnických osob, resp. daň z příjmů korporací, je poměrně mladou daní v moderních daňových systémech.“ (Vančurová, 2012, s. 87)

Tato daň je společně s daní z příjmů fyzických osob upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Jedná se o daně přímé. U těchto daní lze přesně specifikovat osobu (daňový subjekt), která bude daň platit. Daň se obvykle odvádí z jejích příjmů nebo majetku.

2.1.1 Poplatníci daně

„Poplatníky daně z příjmů PO jsou

- a) osoby, které nejsou fyzickými osobami,*
- b) organizační složky státu,*
- c) podílové fondy,*
- d) fondy obhospodařované penzijní společnostmi a transformovaný fond.“ (Marková, 2013, s. 21)*

Od daně z příjmů PO je osvobozena centrální banka České republiky.

Poplatníci, kteří mají na území ČR své sídlo nebo místo svého vedení, jsou nazýváni daňovými rezidenty a mají neomezenou daňovou povinnost, tj. dani z příjmů podléhají příjmy z ČR i ze zahraničí.

Daňoví nerezidenti – PO, které mají sídlo v zahraničí – podléhají omezené daňové povinnosti. Daň se odvádí pouze z příjmů, kterých dosáhli na území ČR. Mezi tyto příjmy se řadí příjmy z činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny. Stálá provozovna je trvalé místo na území ČR, která slouží k výkonu činnosti daňového nerezidenta. Jedná se např. o dílnu, kancelář, místo prodeje (odbytiště), staveniště.

2.1.2 Předmět daně

Předmětem daně jsou příjmy, resp. výnosy z veškeré činnosti a z nakládání s majetkem. Za příjmy se považuje peněžní a nepeněžní plnění.

„U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, nejsou předmětem daně příjmy z činností vyplývajících z jejich poslání.“ (Široký, 2012)

Mezi tyto poplatníky patří především zájmová sdružení PO, pokud mají právní subjektivitu, občanská sdružení včetně odborových organizací, politické strany a politická hnutí, registrované církve a náboženské společnosti, nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, obce, kraje, příspěvkové organizace.

U řady dalších subjektů existují různé odlišnosti ve způsobech zdaňování. Jedná se např. o investiční fondy, penzijní fondy, veřejné vysoké školy, banky, bytová družstva, zdravotní pojišťovny.

„U poplatníků, kteří jsou veřejnou vysokou školou nebo veřejnou výzkumnou institucí, jsou předmětem daně všechny příjmy s výjimkou příjmů

a) z investičních transferů,

b) z úroků z vkladů na běžném účtu.“ (Marková, 2013, s. 21)

2.1.3 Sazba daně

Sazba daně je lineární. Daň roste s růstem základu stejně rychle. Daň je vyjádřena jako procento ze základu daně, které se nemění s velikostí základu daně.

Sazba daně z příjmů právnických osob je 19 % s výjimkou investičních fondů, podílových fondů a penzijních fondů, u kterých je sazba 5 %.

Sazba daně 15 % se vztahuje na samostatný základ daně. Samostatný základ daně je tvořen příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku.

2.1.4 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je obvykle kalendářní rok nebo hospodářský rok, který nemusí být totožný s kalendářním rokem.

„Hospodářským rokem je účetní období (tj. 12 měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích), které může začínat pouze prvním dnem jiného měsíce, než je leden.“ (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 3)

Účetní jednotky, které nejsou organizační složkou státu, územním samosprávním celkem nebo účetní jednotkou vzniklou nebo zřízenou zvláštním zákonem¹, mohou uplatnit hospodářský rok. Uplatnit hospodářských rok lze pouze po oznámení záměru změny účetního období místně příslušnému správci daně z příjmů nejméně 3 měsíce před plánovanou změnou účetního období nebo před koncem běžného účetního období, a to podle toho, který z termínů nastává dříve, jinak účetní období zůstává nezměněno.

¹ Např. zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů, ve znění zákona č. 210/2000 Sb. a zákona č. 147/2001 Sb.

Takovou změnu účetního období může účetní jednotka v běžném účetním období provést pouze jednou. Obdobně postupují účetní jednotky i při přechodu z hospodářského roku na kalendářní rok. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 3)

2.2 Transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně

Na konci účetního období zjišťují účetní jednotky svůj výsledek hospodaření. Ten se v účetnictví zjišťuje porovnáním výnosů a nákladů. Tento výsledek hospodaření je potřeba zdanit, ale nejdříve ho musíme transformovat na daňový základ. Je třeba ho upravit o náklady a výnosy daňově neuznatelné a o další položky.

Postup při převodu účetního výsledku hospodaření na základ daně, výpočet daně a disponibilního zisku (zisk po zdanění) je znázorněn v následujícím obrázku.

Obrázek 1 - Transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ

<u>Účetnictví</u>	<u>Daňové přiznání</u>
Výnosy (6. účtová třída)	
- <u>Náklady (5. účtová třída)</u>	
Účetní výsledek hospodaření →	Účetní výsledek hospodaření
	+ náklady daňově neuznatelné
	- výnosy nezahrnované do základu daně
	<u>+/- rozdíl mezi úč. a daňovými odpisy</u>
	Základ daně
	<u>- odčitatelné položky (§ 20 a 34 ZDP)</u>
	Základ daně snížený o odčitatelné položky
	<u>x sazba daně (§21/1 ZDP)</u>
	Daň z příjmů splatná
	<u>- slevy na dani (§35 ZDP)</u>
- Daň z příjmů splatná po slevách ←	Daň z příjmů splatná po slevách
<u>+/- Daň z příjmů odložená</u>	
Disponibilní zisk (zisk po zdanění)	

(zdroj: Štohl, P. - Učebnice účetnictví 2012)

2.2.1 Základ daně

„Základ daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně anebo jsou osvobozeny, převyšují výdaje (náklady).“ (Široký, 2012, s. 230)

Základ daně právnických osob se odvozuje od výsledku hospodaření před zdaněním, který je nutno upravit o následující položky.

Obrázek 2 - Základ daně z příjmů právnických osob

VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM
- příjmy vyňaté z předmětu daně
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daní)
- očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové
+ účetní náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady
+/- vyloučení zaúčtovaných položek, které se v základu daně uznávají, jen jsou-li zaplacený
= ZÁKLAD DANĚ

(zdroj: Vančurová A., Láchová L. – Daňový systém ČR 2012)

Příjmy vyňaté z předmětu podnikání a osvobozené příjmy

Mezi příjmy vyňaté z předmětu daně patří příjmy z nabytí majetku dědictvím nebo darováním. Od daně jsou osvobozeny členské příspěvky podle stanov, zřizovacích nebo zakladatelských listin, výnosy kostelních sbírek, příjmy z úroků přeplatků na dani zaviněné správcem daně a orgánem správy sociálního zabezpečení, regulované nájemné za byty.

Příjmy nezahrnované do základu daně

„Příjmy, které se nezahrnují do základu daně, jsou:

- *částky, které již byly u téhož poplatníka zdaněny podle zákona o daních z příjmů, jsou-li zahrnuty ve výnosech,*
- *příjmy tvořící samostatné základy.“* (Vančurová, 2012, s. 92)

U samostatných základů se jedná o příjmy, ze kterých je daň vybírána prostřednictvím plátců daně (tj. osoby, které příjmy vyplácí). Před výplatou plátce daně strhne z příjmů daň, proto se musí tyto příjmy ze základu daně vyloučit, aby nedocházelo ke dvojímu zdanění. Tato daň se nazývá srážková a její sazba je 15 %.

Jedná se o příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku obchodních společností a družstev.

Daňově uznatelné a neuznatelné náklady

Účetní náklady jsou daňově uznatelnými náklady, pokud splňují následující podmínky:

- náklady souvisí se zdanitelnými příjmy,
- náklad je nutný pro dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů,
- účetní náklady lze jako daňové uznat jen v limitované výši (např. příspěvky na stravování zaměstnanců),
- náklady musí být schopni poplatník dostatečně prokázat prostřednictvím smluv, účetních dokladů, výpisů z účtů,
- některé druhy nákladů jsou vždy daňově neuznatelné (např. náklady na reprezentaci),
- uplatnění některých druhů účetních nákladů v základu daně z příjmů je vázáno na další podmínky (např. podmínka skutečného zaplacení u daně z nemovitosti, daně z převodu nemovitosti, závazkových pokut, penále nebo úroků z prodlení, atd.).

Náklady, které se podle § 25 zákona o daních z příjmů neuznají jako daňově relevantní, lze rozdělit do následujících skupin:

- *výdaje na pořízení majetku,*
- *výdaje sankční povahy (penále, pokuty, sociální a zdravotní pojištění podnikatelů, vybraná nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci, smluvní sankce, manka a škody, vymezené finanční náklady – úroky),*
- *ostatní (reprezentace, dary, účetní opravné položky, vymezené daně, odpis pohledávek, náklady na držbu podílů v dceřiné společnosti).* (Hnátek, Zámek, 2013, s. 12)

Mezi nejčastější daňově neuznatelné náklady patří:

- **výdaje na reprezentaci** – jedná se zejména o výdaje na pohoštění, občerstvení a dary. Za dary se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět v hodnotě (bez daně z přidané hodnoty) do 500 Kč (a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně), který je označen obchodní firmou, ochrannou známkou poskytovatele nebo názvem propagačního zboží či služby,
- **příspěvky zaměstnavatele na stravování nad zákonem stanovený limit** – tj. nad 55 % hodnoty stravenky,
- **daň dědická a darovací,**
- **daň z nemovitosti a daň z převodu nemovitosti** – v případě, kdy nebyla zaplacená,

- **pokuty, penále a jiné sankce** – s výjimkou zaplacených sankcí ze závazkových vztahů (př. pokuty udělené správními orgány, sankce plynoucí od zdravotních pojišťoven, úřadů důchodového zabezpečení, atd.),
- **manka přesahující výši náhrady** – „*manko může být daňově uznatelným nákladem, pokud daňový subjekt za něj dostane náhradu nebo jde o manko do výše normy přirozených úbytků, ztratného v maloobchodě*“ (Hnátek, Zámek, 2013, s. 83),
- **tvorba rezerv** – „*s výjimkou rezervy na opravy hmotného majetku, jehož doba odepisování je 5 a více let, rezervy na pěstební činnost (rezervy na obnovu lesa), rezervy na odbahnění rybníka, bankovní rezervy či rezervy v pojišťovnictví*“ (Marková, 2013, s. 87),
- **tvorba opravných položek**, které nesplňují podmínky stanovené v zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů,
- „*účetní odpisy dlouhodobého majetku a hodnota majetku nebo její část zaúčtovaná na vrub nákladů, který není dlouhodobým majetkem podle zvláštního právního předpisu, ale zároveň je hmotným majetkem nebo nehmotným majetkem podle § 26 až 33 zákona o daních z příjmů*“ (Makrová, 2013, s. 39),
- **nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem** zaměstnanci ve formě příspěvku na kulturní pořady, zájezdy a sportovní akce.

2.3 Výpočet daně z příjmů PO a platba daně

Z předchozí kapitoly je vidět, že stanovení základu daně pro výpočet daně z příjmů není jednoduchý. Tento základ daně se upravuje o další položky, které jsou uvedeny v následujícím obrázku.

Obrázek 3 - Úprava základu daně z příjmů právnických osob a výpočet daně

Základ daně
- odpočty (odčitatelné položky)
= mezisoučet
- dary
= ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ O ODPOČTY
x sazba daně
= DAŇ
- slevy na dani
= DAŇ PO SLEVĚ

(zdroj: Vančurová A., Láchová L. – Daňový systém ČR 2012)

2.3.1 Odčitatelné položky

Základ daně se snižuje o odčitatelné položky, které jsou vyjmenovány v § 34 zákona o daních z příjmů.

Ze základu daně lze odečíst daňovou ztrátu maximálně v 5 následujících zdaňovacích období po tom období, za které byla vyměřena. Právnická osoba jí může uplatnit celou v jediném zdaňovacím období nebo po libovolných částkách ve více zdaňovacích obdobích.

„Možnost odpočtu daňové ztráty je jednou z forem podpory podnikání, protože omezuje podnikatelské riziko, neboť stát se prostřednictvím odpočtu ztráty podílí na jejím uhrazení.“ (Vančurová, 2012, s. 134)

Další položkou, kterou lze odečíst, je 100 % výdajů na projekty výzkumu a vývoje. Podmínkou je, že se musí jednat o daňově uznatelné náklady a na realizaci těchto projektů nesmí být poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. Tyto projekty mají podobu experimentálních či teoretických prací, projekčních či konstrukčních prací, výpočtů, návrhů technologií, atd.

Jestliže základ daně snížený o daňovou ztrátu nestačí k uplatnění tohoto odpočtu, potom tento odpočet může poplatník uplatnit v následujících zdaňovacích obdobích (maximálně po 3 následující).

Od základu daně sníženého o daňovou ztrátu a výdaje na projekty výzkumu a vývoje lze odečíst hodnoty darů. Musí se jednat o dary poskytnuté právnickým osobám, obcím, krajům, organizačním složkám státu a to na financování vědy a techniky, kultury, školství, na policii, na humanitární a zdravotní účely, ochranu životního prostředí, pro podporu a ochranu mládeže, atd. Minimální výše pro souhrn darů je stanovena na 2 000 Kč a maximálně lze odečíst 5 % ze základu daně sníženého o daňovou ztrátu a výdaje na projekty výzkumu a vývoje.

V případě, kdy je poskytnut dar vysokým školám, veřejným výzkumným institucím a středním či vyšším odborným školám, si může daňový poplatník odečíst až 10 % ze základu daně sníženého o odpočty.

Základ daně snížený o odčitatelné položky se zaokrouhluje na celé tisíce korun dolů. Z tohoto základu daně se vypočítá daň prostřednictvím sazby daně z příjmů právnických osob. Tato sazba je pro zdaňovací období stanovena na 19 %.

2.3.2 Slevy na dani

Z vyčíslené daně si může poplatník odečíst slevy na dani. Využívá se jen jeden typ slevy – sleva na zaměstnance se zdravotním postižením.

„Jedná se o absolutní slevu diferencovanou podle míry zdravotního postižení zaměstnance. Při jejím výpočtu se vychází v zásadě z přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením, který se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.“ (Vančurová, 2012, s. 137)

Výše slevy činí 18 000 Kč na jednoho přepočteného zaměstnance se zdravotním postižením a 60 000 Kč na jednoho přepočteného zaměstnance s těžším zdravotním postižením.

Po odečtení těchto slev se zjistí výsledná daňová povinnost, kterou musí právnická osoba uhradit finančnímu úřadu.

2.3.3 Daňové přiznání

Daňové přiznání obsahuje výpočet daně z příjmů právnických osob. Podává se i v případě, kdy je daň nulová nebo je vykázána daňová ztráta.

Musí být podáno do 3 měsíců po skončení zdaňovacího období. Právnícké osoby, které podléhají povinnému auditu² nebo osoby, jejichž daňové přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce, podávají daňové přiznání až do 6 měsíců po skončení zdaňovacího období.

„Poslední den lhůty pro podání daňového přiznání je současně i dnem splatnosti daně z příjmů.“ (Vančurová, 2012, s. 138)

Daňový poplatník bude muset zaplatit částku daně, která je snížena o zálohy. Tyto zálohy byly zaplacený během příslušného zdaňovacího období.

Povinnost podat daňové přiznání nemá:

- veřejná obchodní společnost,
- poplatníci, kteří nejsou založení nebo zřízení za účelem podnikání, pokud nemají příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů právnických osob nebo má pouze příjmy od daně osvobozené.

2.3.4 Zálohy na daň

Zálohy na daň z příjmů právnických osob se platí v průběhu zálohového období.

Zálohové období je interval mezi dnem následujícím po posledním dni lhůty pro podání daňového přiznání a posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání následujícího zdaňovacího období. Zálohovým obdobím téměř nikdy není kalendářní rok a nejen to, jedno zálohové období může být kratší i delší než je zdaňovací období. (Vančurová, 2012, s. 139)

Výše a periodicita záloh vychází z poslední známé daňové povinnosti daňového subjektu za poslední zdaňovací období, která byla již vyměřena.

„Poslední známá daňová povinnost je ta výše daně, kterou si poplatník vypočetl v daňovém přiznání, a to s účinností od následujícího dne po posledním dni lhůty pro podání daňového přiznání, resp. poslední známá daň, která byla naposledy pravomocně vyměřena.“ (Vančurová, 2012, s. 139)

Podle poslední daňové povinnosti zjistí daňový poplatník počet záloh na daň z příjmů, které budou zaplacený během zálohového období. Výše a počet záloh jsou uvedeny v následující tabulce.

² Jedná se o akciové společnosti a některé společnosti s ručením omezeným, které dosáhly nebo překročily dvou ze tří kritérií, které jsou uvedeny v § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Tabulka 1 - Výše záloh daně z příjmů PO

Z poslední známé daňové povinnosti		Výše zálohy	Povinnost zaplatit do			
od	do		15.3.	15.6.	15.9.	15.12.
0	30 000	0	-	-	-	-
30 001	150 000	40 %	-	X	-	X
150 001	a více	25 %	X	X	X	X

(zdroj: Dušek, J. Daně z příjmů 2013: přehledy, daňové a účetní tabulky)

2.4 Evidence daně z příjmů PO v účetnictví

Daň z příjmů právnických osob je účetním nákladem, který se účtuje v účtové skupině 59 – Daně z příjmů a převodové účty a rezerva na daň z příjmů. Daňová povinnost se člení na daň z běžné činnosti (tj. provozní a finanční činnost) a daň z mimořádné činnosti a daň je také samostatně vypočítávána za běžnou činnost a mimořádnou činnost.

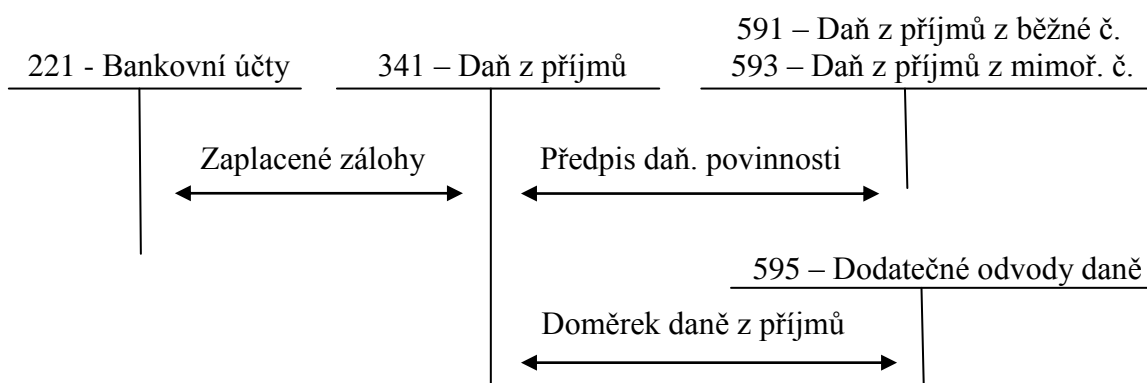
Dále se člení na daňovou povinnost splatnou za dané účetní a zdaňovací období a daňovou povinnost odloženou.

2.4.1 Splatná daň z příjmů a rezerva na daň z příjmů

Splatnou daň evidujeme na účtu 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná (popř. 593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná) souvztažně s účtem 341 – Daň z příjmů.

Na účtu 341 – Daň z příjmů se účtuje o dani z příjmů, kdy je účetní jednotka poplatníkem. Na vrub účtu se účtují zálohy na daň placené v průběhu zdaňovacího období (roku). Ve prospěch účtu se účtuje podle daňového přiznání celková daňová povinnost účetní jednotky za zdaňovací období. Zůstatek na tomto účtu (před zaúčtováním daňové povinnosti) musí odpovídat výši záloh zaplacených ve sledovaném období. Po zaúčtování daňové povinnosti by měl zůstatek souhlasit s pohledávkou nebo závazkem vůči finančnímu úřadu z titulu daně z příjmů (dle daňového přiznání, přeplatek na dani = na účtu pohledávka, doplatek daně = na účtu závazek). (Štohl, 2012, s. 130)

Obrázek 4 - Schéma účtování - daň z příjmů právnických osob



(zdroj: Štohl, P. – Učebnice účetnictví 2012: pro střední školy a pro veřejnost)

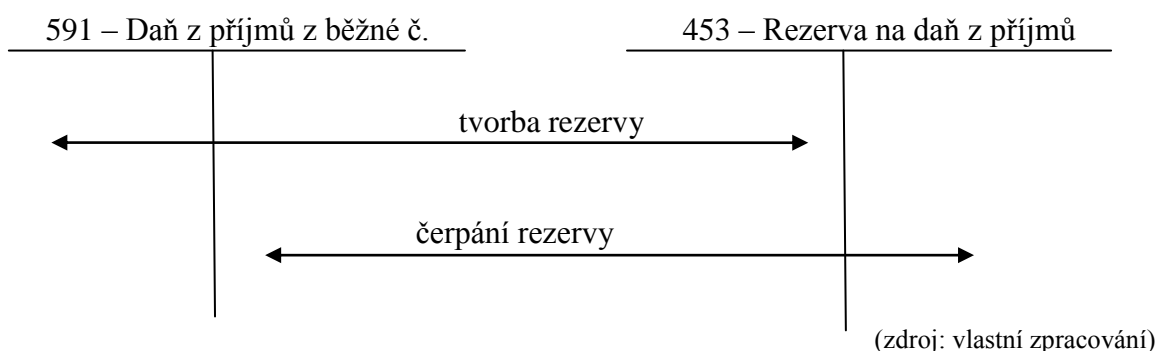
Doměrky, popř. vratky daně se účtují souvztažně s účtem 595 – Dodatečné odvody daně z příjmů. Na tomto účtu se účtuje v návaznosti na dodatečná a opravná daňová přiznání. O nulové daňové povinnosti (daňové ztrátě) se neúčtuje.

Rezerva na daň z příjmů se tvoří v případě, kdy účetní jednotka sestavuje účetní závěrku dříve než řádné daňové přiznání a daňovou povinnost pouze odhaduje.

„V následujícím účetním období se rezerva zruší a vyúčtuje se řádná daňová povinnost k dani ve prospěch účtu 341 – Daň z příjmů a uvedený závazek se buď vypořádá ze zaplacených záloh, či z platby provedené finančním úřadem.“ (Ryneš, 2013, s. 189)

Tvorba rezervy se účtuje na účet 591 a její čerpání ve prospěch tohoto účtu souvztažně s účtem 453 – Rezerva na daň z příjmů.

Obrázek 5 - Schéma účtování – rezerva na daň z příjmů



2.4.2 Odložená daň z příjmů

Odložená daňová povinnost vyplývá z rozdílů, které vznikají z odlišného daňového a účetního pohledu na příslušné položky v účetnictví. Odložená daň je problematika výhradně účetní a nemá žádný dopad na placení daní z příjmů.

Odložená daň se zjišťuje a účtuje u účetních jednotek, které tvoří konsolidační celek a u všech účetních jednotek, na které se vztahuje povinnost ověření účetní závěrky auditorem a u všech akciových společností bez ohledu na povinnost auditu.

Odložená daň se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, které vznikají z rozdílného účetního a daňového pohledu na položky zachycené v účetnictví, tj. nejen mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku odpisovaného, ale i dalších rozdílů (např. opravné položky k zásobám, rezervy tvořené nad rámec příslušných zákonů, při nerealizované ztrátě z předchozích let). (Ryneš, 2013, s. 236)

Přechodné rozdíly mohou být:

- a) zdanitelné – vedou k odloženému daňovému závazku,
- b) odčitatelné – vedou k odložené daňové pohledávce.

Příklady zdanitelných rozdílů:

- při odpisování dlouhodobého majetku, kdy je účetní zůstatková hodnota vyšší než daňová zůstatková hodnota dlouhodobého majetku,
- pohledávky ze smluvních pokut a úroků z prodlení, penále a jiných sankcí závazkového vztahu.

Příklady odčitatelných rozdílů:

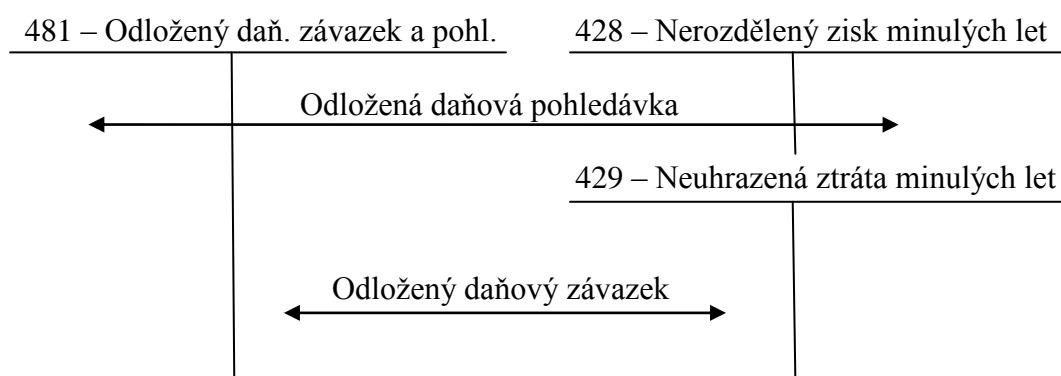
- při odpisování dlouhodobého majetku, kdy je účetní zůstatková hodnota nižší než daňová zůstatková hodnota dlouhodobého majetku,
- tvorba opravných položek k zásobám,
- tvorba nedaňových rezerv,
- daňová ztráta minulých let,
- některé závazky, které jsou účtovány na vrub účetních nákladů, ale daňově budou tyto náklady uznány až v okamžiku zaplacení (např. závazky z titulu smluvních sankcí, závazky z titulu sociálního a zdravotního pojištění).

Odložená daň se vypočítá jako součin výsledného přechodného rozdílu a sazby daně z příjmů platné v období, kdy bude odložená daň uplatňována. Odložená daň může mít dvě podoby – odložený daňový závazek nebo odložená daňová pohledávka.

Odložený daňový závazek způsobí v budoucím období úpravu základu daně nahoru a odložená daňová pohledávka způsobí úpravu daňového základu dolů. O odložené daňové pohledávce se účtuje pouze v případě, je-li pravděpodobné, že základ daně, proti kterému bude možno využít přechodné rozdíly, je dosažitelný.

V prvním roce účtování o odložené dani se vypočte daň za celou existenci účetní jednotky a částka se pak vztahuje k předchozím účetním obdobím a zaúčtuje se na účet 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka souvztažně s účty 428 – Neuhrazený zisk minulých let nebo 429 – Neuhrazená ztráta minulých let.

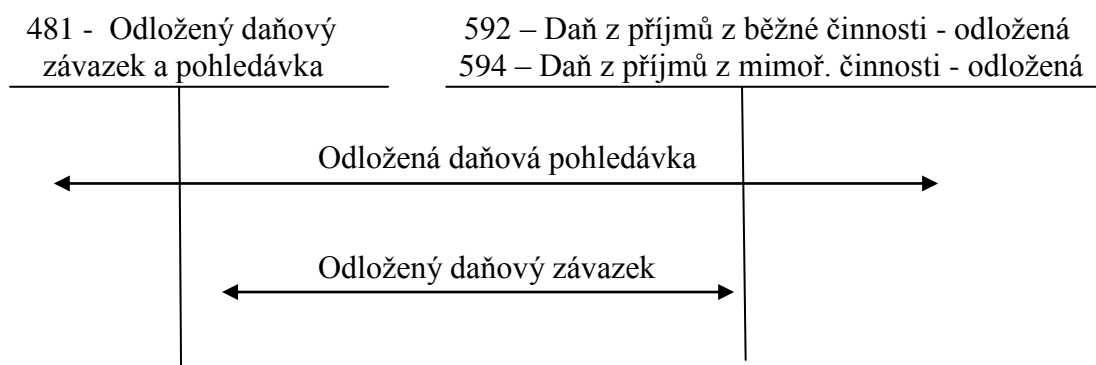
Obrázek 6 - Schéma účtování – odložená daň v 1. roce účtování



(zdroj: vlastní zpracování)

Částka, která se vztahuje k běžnému účetnímu období, se zaúčtuje výsledkově a to na účty 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená nebo 594 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená souvztažně s účtem 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka.

Obrázek 7 - Schéma účtování – odložená daň



(zdroj - vlastní zpracování)

„Změní-li se sazba daně, je nutné přepočítat zůstatek účtu 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka a zaúčtovat rozdíl prostřednictvím příslušného účtu ze skupiny 59 – Daně z příjmů a převodové účty a rezerva na daň z příjmů.“ (České účetní standardy č. 003)

3 Metodika

3.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je analýza výstupů z účetnictví vybrané účetní jednotky vztahující se k výpočtu daně z příjmů právnických osob. Dále výpočet základu daně, jeho zhodnocení a daňová optimalizace u vybrané účetní jednotky.

3.2 Zdroje informací pro literární rešerši

Informace pro literární rešerši jsem čerpala z:

- dostupné literatury, která se zabývá problematikou daně z příjmů,
- zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zákona ČNR č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a Českých účetních standardů č. 003 - Odložená daň,
- interních zdrojů účetní jednotky.

3.3 Zvolená účetní jednotka a zdroj dat

Výpočet daně z příjmů zkoumám u společnosti, která si nepřeje, aby v mé bakalářské práci byl zveřejněn skutečný obchodní název společnosti, proto jsem navrhla fiktivní název A+B+C, s. r. o.

Data pro vypracování praktické části jsem čerpala z internetových stránek společnosti a Obchodního rejstříku. Dále z výkazů společnosti (Výkaz zisku a ztráty - analyticky), z interních zdrojů společnosti a na základě konzultací s vedoucí účetní dané společnosti.

Společnost kromě obchodního názvu si nepřeje zveřejňovat originální výkaz zisku a ztráty, a proto jsem tento výkaz a všechna data, která jsem použila pro výpočet daně z příjmů, přepočítala pomocí koeficientu 1,1. V příloze je uveden přepočítaný výkaz zisku a ztráty.

3.4 Zpracování dat

Zjištěná data jsem zpracovávala do textu, tabulek a obrázků na počítači v programech Microsoft Word a Excel 2010.

4 Výpočet daně z příjmů právnických osob u vybrané účetní jednotky

4.1 Charakteristika účetní jednotky

Společnost A+B+C, s. r. o. byla založena v červenci 2009. Vznikla především jako důsledek rozšiřujících se aktivit ekonomického subjektu M+N+O, s. r. o., který byl založen v roce 2003.

Jedná se společnost s ručením omezeným a společnost má sídlo v Domažlicích. Společnost založil jeden zakladatel, který splatil základní kapitál společnosti ve výši 220 000 Kč. Protože se jedná o jednoho společníka, byla sepsána zakladatelská listina.

Předmětem podnikání této společnosti je:

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů,
- truhlářství, podlahářství,
- zámečnictví a nástrojářství.

Firma A+B+C, s. r. o. se zaměřuje na průmyslové pogumování a komplexní služby v oblasti pásové dopravy. Ve svém portfoliu má i servis dopravních pásů a průmyslový program v oblasti antiabrazivní a antikorozi ochrany.

Společnost provádí průmyslové pogumování kvalitními a vyzkoušenými materiály renomovaného evropského výrobce Rema Tip Top. Pogumování zajistí ochranu zařízení proti abrazi, korozi, hluku a nalepování přepravovaného materiálu.

V těžebním průmyslu aplikuje vyložení především na hnací válce, násypky, skluzy, dopady, zásobníky, vibrační podavače, mobilní třídíče, hydrocyklóny, potrubí atd.

V energetickém a chemickém průmyslu se jedná především o oblast aplikací spadajících pod tzv. "surface-protection". Jedná se především o ochranu ploch, které jsou ve styku s různými chemickými látkami jak kapalnými, tak i plynnými (cisterny, absorbéry, potrubí).

4.2 Výpočet daně z příjmů za r. 2013 u A+B+C, s. r. o.

Základem pro výpočet daně z příjmů je výsledek hospodaření z běžné činnosti, který se dále upravuje o další položky.

Výsledek hospodaření z běžné činnosti se zjistí z výkazu zisku a ztráty - je to povinný výkaz, který je součástí každé účetní závěrky. Výsledek hospodaření z běžné činnosti se skládá z výsledku hospodaření z provozní činnosti a výsledku hospodaření z finanční činnosti. Výsledek hospodaření z provozní činnosti se zjistí tak, že od provozních výnosů odečteme provozní náklady. Finanční výsledek hospodaření se vypočítá obdobně, akorát místo provozních výnosů a nákladů se použijí finanční výnosy a náklady.

U společnosti se získá výsledek hospodaření z provozní činnosti tak, že od provozních výnosů (účetové skupiny 60x - Tržby za vlastní výkony a zboží, 64x - Jiné provozní výnosy) se odečtou provozní náklady (účetové skupiny 50x - Spotřebované nákupy, 51x - Služby, 52x - Osobní náklady, 53x - Daně a poplatky, 54x - Jiné provozní náklady, 55x - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů). Výsledek hospodaření vychází u společnosti kladný - zisk.

Tabulka 2 - Výpočet výsledku hospodaření z provozní činnosti

Provozní výnosy	25 136 214,55 Kč
Provozní náklady	22 656 250,79 Kč
Výsledek hospodaření z provozní činnosti	2 479 963,76 Kč

(zdroj: data převzata z Výkazu zisku a ztráty- analyticky, vlastní zpracování)

Pokud se odečtou od finančních výnosů (účetová skupina 66x - Finanční výnosy) finanční náklady (účetová skupina 56x - Finanční náklady), zjistí se výsledek hospodaření z finanční činnosti. Výsledek hospodaření vychází záporný - ztráta.

Tabulka 3 - Výpočet výsledku hospodaření z finanční činnosti

Finanční výnosy	4 584,12 Kč
Finanční náklady	196 130,38 Kč
Výsledek hospodaření z finanční činnosti	- 191 546,26 Kč

(zdroj: data převzata z Výkazu zisku a ztráty - analyticky, vlastní zpracování)

Sečtením, resp. odečtením těchto dvou výsledků hospodaření se zjistí výsledek hospodaření za běžnou činnost. Tento výsledek hospodaření se zaokrouhlí na celé koruny.

Tabulka 4 - Výpočet výsledku hospodaření z běžné činnosti

Výsledek hospodaření z provozní činnosti	2 479 963,76 Kč
Výsledek hospodaření z finanční činnosti	- 191 546,26 Kč
Výsledek hospodaření z běžné činnosti	2 288 417,50 Kč
Zaokrouhlení	2 288 418 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Tento výsledek hospodaření se upraví o náklady daňově neuznatelné. U společnosti A+B+C, s. r. o. se jedná o náklady na reprezentaci (pohoštění, občerstvení, ...), dary a ostatní pokuty a penále. Společnost poskytla dar nadaci na zdravotní účely ve výši 44 000 Kč.

Dále se výsledek hospodaření upravuje o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Hodnota účetních odpisů je 691 285 Kč a hodnota daňových odpisů (zrychlená metoda odepisování) je 1 163 087 Kč. Hodnota daňových odpisů je vyšší, proto si tento rozdíl může společnost odečíst.

Po odečtení těchto položek zjistí společnost základ daně.

Tabulka 5 - Výpočet základu daně

Výsledek hospodaření	2 288 418 Kč
Náklady na reprezentaci	+ 66 585 Kč
Dar	+ 44 000 Kč
Ostatní pokuty a penále	+ 496 Kč
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	- 471 802 Kč
Základ daně	= 1 927 697 Kč

(zdroj: data převzata z výkazu zisku a ztráty - analyticky, vlastní zpracování)

Takto zjištěný základ daně se upraví o odčitatelné položky (daňová ztráta a výdaje na projekty výzkumu a vývoje). V dané společnosti se tyto položky nevyskytují.

Od takto upraveného základu daně se mohou odečíst dary. Společnost poskytla dar nadaci na zdravotní účely ve výši 44 000 Kč. Minimální hodnota daru, aby mohla být uplatněna jako odčitatelná položka, musí být 2 000 Kč a maximální hodnota, kterou může plátcе daně uplatnit, je 5 % ze sníženého základu daně, tj. 96 384,85 Kč. Společnost tedy může uplatnit celou hodnotu daru. Po odečtení hodnoty daru se zjistí základ daně snížený o odčitatelné položky. Tento základ daně se zaokrouhlí na celé tisíce koruny dolů a vypočítá se daň ve výši 19 %.

Tabulka 6 - Výpočet výše daně

Základ daně	= 1 927 697 Kč
Dar	- 44 000 Kč
Základ daně snížený o odčitatelné položky	= 1 883 697 Kč
Zaokrouhlení	1 883 000 Kč
Daň z příjmů splatná (19 %)	357 770 Kč

(zdroj: data převzata z výkazu zisku a ztráty - analyticky, vlastní zpracování)

Od vypočtené daně si může společnost odečíst slevy na dani. Společnost nezaměstnává pracovníky se ZPS, proto tuto slevu nemůže uplatnit.

Celková daňová povinnost za rok 2013 je 357 770 Kč, kterou si společnost A+B+C, s. r. o. zaúčtuje na straně MD účtu 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná souvztažně s účtem 341 - Daň z příjmů.

Během zdaňovacího období bylo na zálohách zaplaceno 362 010 Kč. Rozdílem těchto dvou částek se zjistí, zda má společnost nedoplatek či přeplatek na dani.

Tabulka 7 - Výpočet přeplatku na dani

Celková daňová povinnost	357 770 Kč
Zaplacené zálohy	362 010 Kč
Rozdíl (přeplatek)	4 240 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Společnosti vznikl přeplatek ve výši 4 240 Kč, který finanční úřad použije na úhradu jiné daňové povinnosti nebo ho vrátí společnosti na základě žádosti.

Společnost musí odevzdat daňové přiznání do 31. března 2014, protože nepodléhá povinnému auditu. Přílohou daňového přiznání poplatníků je účetní závěrka. Účetní závěrka se skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a z přílohy k účetní závěrce.

Jestliže se od účetního výsledku hospodaření odečte daň z příjmů splatná a upraví se o výši daně z příjmů odloženou, společnost zjistí disponibilní zisk. Společnost odloženou daň nevyčísluje, a proto se výsledek hospodaření upraví jen o výši splatné daně.

Tabulka 8 - Výpočet zisku po zdanění

Účetní výsledek hospodaření	2 288 417,50 Kč
Daň z příjmů splatná	357 770 Kč
Disponibilní zisk	1 930 647,50 Kč
Zaokrouhlení	1 930 648 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Společnost dosáhla zisku po zdanění ve výši 1 930 648 Kč, který bude zaznamenán na účtu 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím období. Na tomto účtu bude evidován do té doby, dokud valná hromada nerozhodne o jeho rozdělení. Nejčastěji se bude jednat o přiděl na tvorbu zákonného rezervního fondu, o podíly na zisku společníkům, o navýšení základního kapitálu. V případě, že společnost v minulých letech vytvořila ztrátu, může se také část tohoto zisku použít na její úhradu. Část zisku může být také převedena do následujícího roku a ponechat k rozdělení na pozdější dobu. Tento zisk bude evidován na účtu 428 - Nerozdělený zisk minulých let.

4.3 Výpočet záloh na daň z příjmů na rok 2014 - 2015

Výše zálohy se počítá z poslední známé daňové povinnosti. Poslední známá daňová povinnost tohoto daňového subjektu činí 357 770 Kč. Společnost tedy bude platit 4 zálohy ve výši jedné čtvrtiny poslední známé daňové povinnosti. Záloha se zaokrouhluje na celé stovky korun nahoru.

Tabulka 9 - Výpočet výše zálohy

Poslední známá daňová povinnost	357 770 Kč
Výše zálohy	89 442,50 Kč
Zaokrouhlení	89 500 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Daňový subjekt odvede 4 zálohy ve výši 89 500 Kč. První záloha má splatnost do 15. dne třetího měsíce zdaňovacího období, druhá záloha má splatnost do 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období, třetí záloha je splatná do 15. dne devátého měsíce zdaňovacího období a čtvrtá záloha je splatná do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

Tabulka 10 - Splatnost záloh

Datum splatnosti	Výše zálohy
15. června 2014	89 500 Kč
15. září 2014	89 500 Kč
15. prosince 2014	89 500 Kč
15. března 2015	89 500 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

5 Daňová optimalizace u společnosti A+B+C, s. r. o.

Každý daňový subjekt se snaží, aby jeho daňová povinnost byla co nejnižší. Tento proces se nazývá daňová optimalizace a jejím cílem je daňová úspora. Mezi varianty daňové optimalizace patří:

- stravenky,
- poskytnuté dary,
- rezervy na opravu hmotného majetku,
- slevy na pracovníky se zdravotním postižením
- a další.

Daňová optimalizace v bakalářské práci je zaměřena na tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku a na slevu na pracovníky se zdravotním postižením.

5.1 Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku

Jednou z možností daňové optimalizace je vytvoření rezervy na opravu hmotného majetku. Tuto rezervu může tvořit poplatník daně, který má k tomuto hmotnému majetku vlastnické právo. Doba odpisování musí být 5 a více let a rezerva nesmí být tvořena pouze na 1 zdaňovací období.

Navrhuji tvořit rezervu na opravu střechy na výrobním závodě. Výrobní závod se řadí do 5. odpisové skupiny. Minimální doba tvorby rezervy jsou 2 zdaňovací období a maximální doba činí 10 zdaňovacích období.

Cenu opravy stanovuji na 2 000 000 Kč. Předpokládaná doba opravy je plánována na rok 2018. Společnost bude tvořit rezervu 5 let.

Tabulka 11 - Výpočet rezervy

Cena opravy	2 000 000 Kč
Počet let tvorby rezervy	5
Rezerva	400 000 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Roční výše rezervy bude vytvářena ve výši 400 000 Kč po dobu 5 let. Společnost tyto peněžní prostředky musí uložit na zvláštní účet, kde budou uloženy do doby, než se začne provádět oprava střechy.

Tvorbu rezervy zaúčtuje společnost na nákladový účet 552 - Tvorba a zúčtování podle zvláštních právních předpisů souvztažně s účtem 451 - Rezervy podle zvláštních

právních předpisů. Ze zaúčtování vyplývá, že se společnosti zvýší náklady o tuto rezervu. Výsledek hospodaření z provozní činnosti se vypočítá stejně jako v prvním případě - od výnosů odečteme náklady.

Tabulka 12 - Výpočet výsledku hospodaření z provozní činnosti

Provozní výnosy	25 136 214,55 Kč
Provozní náklady	23 056 250,79 Kč
Výsledek hospodaření z provozní činnosti	2 079 963,76 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Finanční výsledek hospodaření zůstává stejný - neproběhly zde žádné změny a výsledek hospodaření za běžnou činnost se sníží o 400 000 Kč.

Tabulka 13 - Výpočet výsledku hospodaření z běžné činnosti

Výsledek hospodaření z provozní činnosti	2 079 963,76 Kč
Výsledek hospodaření z finanční činnosti	- 191 546,26 Kč
Výsledek hospodaření z běžné činnosti	1 888 417,50 Kč
Zaokrouhlení	1 888 418 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Dále se u výpočtu daně z příjmů postupuje stejně jako v předchozím výpočtu. Změní se jen maximální výše darů, kterou daňový poplatník může uplatnit jako odčitatelnou položku. Tato hranice bude činit 76 384,85 Kč. Postup výpočtu daně z příjmů je uveden v následující tabulce.

Tabulka 14 - Výpočet daně z příjmů právnických osob

Výsledek hospodaření	1 888 418 Kč
Náklady na reprezentaci	+ 66 585 Kč
Dar	+ 44 000 Kč
Ostatní pokuty a penále	+ 496 Kč
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	- 471 802 Kč
Základ daně	= 1 527 697 Kč
Dar	- 44 000 Kč
ZD snížený o odčitatelné položky	= 1 483 697 Kč
Zaokrouhlení	1 483 000 Kč
Daň z příjmů splatná (15 %)	281 770 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

V případě, že by společnost vytvořila rezervu na opravu hmotného majetku, by daň z příjmů právnických osob činila 281 770 Kč. Po odečtení záloh by opět vznikl přeplatek na dani. Společnost by platila 4 zálohy na daň z příjmů ve výši 25 % z poslední známé daňové povinnosti.

Tabulka 15 - Výpočet přeplatku a zálohy na dani

Celková daňová povinnost	281 770 Kč
Zaplacené zálohy	362 010 Kč
Rozdíl (přeplatek)	80 240 Kč
Výše zálohy	70 442,50 Kč
Zaokrouhlení	70 500 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Společnosti by vznikl přeplatek na dani ve výši 80 240 Kč a společnost by platila zálohy ve výši 70 500 Kč. Disponibilní zisk, který by společnost mohla použít k rozdělení, by činil 1 606 648 Kč.

Tabulka 16 - Výpočet disponibilního zisku

Účetní výsledek hospodaření	1 888 417,50 Kč
Daň z příjmů splatná	281 770 Kč
Disponibilní zisk	1 606 647,50 Kč
Zaokrouhlení	1 606 648 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

5.2 Sleva na pracovníka se zdravotním postižením

Další možností daňové optimalizace je uplatnění slevy na pracovníka se zdravotním postižením. Výše této slevy závisí na stupni zdravotního postižení. Sleva na pracovníka s těžším zdravotním postižením je stanovena zákonem o dani z příjmu na 60 000 Kč a sleva na pracovníka se zdravotním postižením na 18 000 Kč.

Pro výpočet slev se používá průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců. Vypočítá se jako podíl celkového počtu hodin, který tito zaměstnanci odpracují a celkového ročního fondu pracovní doby, který připadá na 1 zaměstnance pracujícího na plnou pracovní dobu.

Navrhují, že společnost zaměstná 1 pracovníka se zdravotním postižením, který bude zaměstnán jako vrátný. Jeho hrubá mzda bude činit 10 000 Kč měsíčně a pracovní doba bude stanovena na 6 h denně. Za rok 2013 by zaměstnanec odpracoval 1 480 hodin. Celkový fond pracovní doby v roce 2013 činil 2 016 hodin. Vypočtený podíl se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

Tabulka 17 - Výpočet slevy na dani

Odpracovaná doba	1 480 hodin
Celkový fond pracovní doby	2 016 hodin
Průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců	0,734
Zaokrouhlení	0,73
Sleva na dani	13 140 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Společnosti by se zvýšily náklady. Jednalo by se o hrubé mzdy (účet 521 - Mzdové náklady) a náklady na sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem (účet 524100 - Sociální pojištění firma a účet 524200 - Zdravotní pojištění firma). Sociální pojištění činí 25 % z hrubých mezd a zdravotní pojištění 9 %.

Tabulka 18 - Výpočet nákladů po změně

Původní výše nákladů	22 656 250,79 Kč
Hrubé mzdy	120 000 Kč
SP a ZP firmy (34 %)	40 800 Kč
Náklady po změně	22 817 050,79 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Stejně jako u tvorby rezervy dochází ke zvýšení nákladů a tedy i ke snížení výsledku hospodaření z provozní činnosti. Finanční výsledek hospodaření zůstává neměnný.

Tabulka 19 - Výpočet výsledku hospodaření z běžné činnosti

Provozní výnosy	25 136 214,55 Kč
Provozní náklady	22 817 050,79 Kč
Výsledek hospodaření z provozní činnosti	2 319 163,76 Kč
Výsledek hospodaření z finanční činnosti	- 191 546,26 Kč
Výsledek hospodaření z běžné činnosti	2 127 617,50 Kč
Zaokrouhlení	2 127 618 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

K výsledku hospodaření z běžné činnosti se připočítají daňově neuznatelné náklady a zjistí se základ daně. Opět se změní jen maximální výše darů, kterou může daňový poplatník uplatnit. Jedná se o částku 88 344,85 Kč. Od základu daně se odečítají odčitatelné položky a zjistí se daň z příjmů před slevou.

Tabulka 20 - Výpočet daně z příjmů před slevou

Výsledek hospodaření	2 127 618 Kč
Náklady na reprezentaci	+ 66 585 Kč
Dar	+ 44 000 Kč
Ostatní pokuty a penále	+ 496 Kč
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	- 471 802 Kč
Základ daně	= 1 766 897 Kč
Dar	- 44 000 Kč
ZD snížený o odčitatelné položky	= 1 722 897 Kč
Zaokrouhlení	1 722 000 Kč
Daň z příjmu před slevou (15 %)	327 180 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Od vypočtené daně společnost může uplatnit slevu na pracovníka se zdravotním postižením ve výši 13 140 Kč a zjistí se daň z příjmů po slevě.

Tabulka 21 - Výpočet daně z příjmu po slevě

Daň z příjmu před slevou	327 180 Kč
Sleva na dani	13 140 Kč
Daň z příjmu po slevě	314 040 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Celková daňová povinnost činí 314 040 Kč, během zdaňovacího období bylo na zálohách zaplaceno 362 010 Kč. Společnosti vznikl přeplatek na dani a bude platit 4 zálohy ve výši 25 % poslední známé daňové povinnosti.

Tabulka 22 - Výpočet přeplatku a zálohy na dani

Celková daňová povinnost	314 040 Kč
Zaplacené zálohy	362 010 Kč
Rozdíl (přeplatek)	47 970 Kč
Výše zálohy	78 510 Kč
Zaokrouhlení	78 600 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

Společnosti A+B+C, s. r. o. vznikl přeplatek ve výši 47 970 Kč a společnost by platila zálohy ve výši 78 600 Kč. Účetní jednotka by dosáhla disponibilního zisku ve výši 1 813 578 Kč.

Tabulka 23 - Výpočet disponibilního zisku

Účetní výsledek hospodaření	2 127 617,50 Kč
Daň z příjmů splatná	314 040 Kč
Disponibilní zisk	1 813 577,50 Kč
Zaokrouhlení	1 813 578 Kč

(zdroj: vlastní zpracování)

6 Porovnání jednotlivých variant daňové optimalizace

U jednotlivých variant daňové optimalizace došlo k různým změnám. Změnily se náklady společnosti, změnil se základ daně a také se změnila výsledná daňová povinnost, kterou daňový poplatník musí zaplatit.

V této kapitole se srovnají jednotlivé varianty daňové optimalizace mezi sebou a také s původním výpočtem daně z příjmů.

6.1 Dopad daňové optimalizace na výsledek hospodaření

V následující tabulce je zobrazena výše nákladů, výnosů a výsledku hospodaření ve třech situacích - před daňovou optimalizací, při tvorbě rezervy na opravu hmotného majetku a při uplatnění slevy na pracovníka se zdravotním postižením.

Tabulka 24 - Porovnání nákladů, výnosů a výsledku hospodaření

Název položky	Původní výše	Tvorba rezervy	Uplatnění slevy
Provozní výnosy	25 136 214,55	25 136 214,55	25 136 214,55
Provozní náklady	22 656 250,79	23 056 250,79	22 817 050,79
VH z provozní činnosti	2 479 963,76	2 079 963,76	2 319 163,76
VH z finanční činnosti	- 191 546,26	- 191 546,26	- 191 546,26
VH z běžné činnosti	2 288 417,50	1 888 417,50	2 127 617,50
Zaokrouhlení	2 288 418	1 888 418	2 127 618

(zdroj: vlastní zpracování)

Z předchozí tabulky se zjistí, že došlo ke změně provozních nákladů. Při tvorbě rezervy došlo ke zvýšení nákladů o 400 000 Kč (o výši rezervy) a při uplatnění slevy vzrostly náklady o 160 800 Kč. Došlo ke zvýšení hrubých mezd a sociálního a zdravotního pojištění, které hradí zaměstnavatel. Se zvýšením nákladů došlo ke snížení výsledku hospodaření z provozní činnosti.

Výsledek hospodaření z finanční činnosti se nezměnil a u výsledku hospodaření z běžné činnosti došlo ke změně, protože se změnil výsledek hospodaření z provozní činnosti.

Nejnižší výsledek hospodaření z běžné činnosti byl dosažen v případě, kdy společnost tvořila rezervu na opravu hmotného majetku. Jeho hodnota činí 1 888 418 Kč. Nejvyšší výsledek hospodaření nastal v případě, kdy společnost netvoří rezervu a ani neuplatňuje slevu na pracovníka se zdravotním postižením. Jeho výše je 2 288 418 Kč.

6.2 Dopad daňové optimalizace na základ daně

Další položka, která je ovlivněna daňovou optimalizací, se nazývá základ daně. Základ daně se zjistí jako součet výsledku hospodaření z běžné činnosti a daňově uznatelných nákladů. Jejich výše je uvedena v následující tabulce.

Tabulka 25 - Porovnání základů daně

Název položky	Původní výše	Tvorba rezervy	Uplatnění slevy
Výsledek hospodaření	2 288 418	1 888 418	2 127 618
Náklady na reprezentaci	+ 66 585	+ 66 585	+ 66 585
Dar	+ 44 000	+ 44 000	+ 44 000
Ostatní pokuty a penále	+ 496	+ 496	+ 496
Rozdíl mezi odpisy	- 471 802	- 471 802	- 471 802
Základ daně	1 927 697	1 527 697	1 766 897

(zdroj: vlastní zpracování)

Tvorba rezervy ani uplatnění slevy na pracovníka se zdravotním postižením nezpůsobila žádné změny u daňově neuznatelných položek. Stále se jedná o náklady na reprezentaci, dar, ostatní pokuty a penále a rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy.

U základu daně došlo ke změně, která vznikla v důsledku zvýšení nákladů jako v případě změny výsledku hospodaření. Nejnižší základ daně je u tvorby rezervy a nejvyšší v případě, kdy společnost netvoří rezervu, ani neuplatňuje slevu.

6.3 Dopad daňové optimalizace na ZD snížený o odčitatelné položky

Od základu daně se mohou odečíst odčitatelné položky (daňová ztráta a výdaje na projekty výzkumu a vývoje) a od takto upraveného základu daně lze odečíst hodnotu darů. Maximální hodnota darů, kterou si může společnost odečíst, je 5 % ze základu daně, který je upravený o daňovou ztrátu výdaje na projekty výzkumu a vývoje.

Protože se základ daně mění, změní se i maximální hodnota darů, kterou může daňový poplatník uplatnit.

Tabulka 26 - Maximální hodnota darů

Název položky	Původní výše	Tvorba rezervy	Uplatnění slevy
Maximální výše darů	96 384,85	76 384,85	88 344,85

(zdroj: vlastní zpracování)

Nejvyšší hodnota daru, kterou může společnost uplatnit, vyšla v případě, kdy společnost nevytváří rezervu a neuplatňuje slevu. Je to pochopitelné, protože má největší základ daně, a proto bude maximální hodnota daru také největší.

Společnost poskytla dar ve výši 44 000 Kč. Ve všech případech může uplatnit celou výši daru.

Tabulka 27 - Porovnání základu daně sníženého o odčitatelné položky

Název položky	Původní výše	Tvorba rezervy	Uplatnění slevy
Základ daně	1 927 697	1 527 697	1 766 897
Dar	- 44 000	- 44 000	- 44 000
ZD snížený o odčitatelné položky	1 883 697	1 483 697	1 722 897

(zdroj: vlastní zpracování)

6.4 Dopad daňové optimalizace na daň z příjmů po slevách

Základ daně snížený o odčitatelné položky se zaokrouhlí na celé tisíce korun dolů a vypočítá se daň z příjmů. Sazba této daně činí 19 %. Od takto vypočtené daně se mohou odečítat slevy na pracovníky se zdravotním postižením.

Tabulka 28 - Porovnání celkové daňové povinnosti

Název položky	Původní výše	Tvorba rezervy	Uplatnění slevy
ZD snížený o odčitatelné položky	1 883 697	1 483 697	1 722 897
Zaokrouhlení	1 883 000	1 483 000	1 722 000
Daň z příjmů před slevami	357 770	281 770	327 880
Sleva na pracovníka se zdravotním postižením	0	0	13 140
Daň z příjmů po slevách	357 770	281 770	314 040

(zdroj: vlastní zpracování)

V prvních dvou případech je daň z příjmů před slevami a daň z příjmů po slevách konstantní. Neuplatňuje se zde sleva na pracovníka se zdravotním postižením. Ve třetím případě se daň z příjmů sníží o slevu ve výši 13 140 Kč.

Nejnižší daň vychází v případě, kdy společnost tvořila rezervu na opravu hmotného majetku, druhá nejnižší daň vyšla v případě, kdy společnost uplatňuje slevu na pracovníka se zdravotním postižením a nejvyšší daň je v případě, kdy společnost nevyužila ani jednu položku daňové optimalizace.

U tvorby rezervy došlo ke snížení daně o 76 000 Kč a u uplatnění slevy činí daňová úspora 43 730 Kč.

6.5 Dopad daňové optimalizace na přeplatek daně

Od vypočtené daně se odečítají zálohy, které byly zaplacený během příslušného zdaňovacího období. Zjistí se, zda má společnost přeplatek nebo nedoplatek na dani z příjmů.

Tabulka 29 - Porovnání přeplatků na dani

Název položky	Původní výše	Tvorba rezervy	Uplatnění slevy
Celková daňová povinnost	357 770	281 770	314 040
Zaplacené zálohy	362 010	362 010	362 010
Přeplatek na dani	4 240	80 240	47 970

(zdroj: vlastní zpracování)

Ve všech třech případech vyšel přeplatek na dani. Největší přeplatek vznikl v případě, kdy společnost tvořila rezervu na opravu hmotného majetku. Výše přeplatku činila 80 240 Kč. Druhý největší přeplatek činil 47 970 Kč a společnost by ho vytvořila v případě zaměstnávání pracovníka se zdravotním postižením. Na tohoto pracovníka by uplatňovala slevu na dani. Nejnižší přeplatek vyšel 4 240 Kč.

6.6 Dopad daňové optimalizace na zálohy na dani

Podle výše daňové povinnosti dochází k výpočtu záloh na dani na příští zdaňovací období. Ve všech případech poslední známá daňová povinnost překročila 150 000 Kč. Během zdaňovacího období budou zaplacený 4 zálohy ve výši 25 % poslední známé daňové povinnosti.

Tabulka 30 - Porovnání záloh na dani

Název položky	Původní výše	Tvorba rezervy	Uplatnění slevy
Poslední známá daňová povinnost	357 770	281 770	314 040
Výše zálohy	89 442,50	70 442,50	78 510
Zaokrouhlení	89 500	70 500	78 600

(zdroj: vlastní zpracování)

Nejmenší zálohy bude společnost platit v případě tvorby rezervy. Následuje případ, kdy společnost uplatňuje slevu a největší záloha bude placena v případě, že ani jednu položku neuplatní.

Rozdíl mezi nejmenší a největší zálohou činí 19 000 Kč a rozdíl mezi prostřední a nejvyšší činí 10 900 Kč.

6.7 Dopad daňové optimalizace na disponibilní zisk společnosti

Pokud společnost zjistí celkovou daňovou povinnost, kterou má vůči finančnímu úřadu, může vypočítat disponibilní zisk, který společnost vytvořila za dané účetní období. Výše jednotlivých disponibilních zisků je uvedena v následující tabulce.

Tabulka 31 - Porovnání disponibilních zisků

Název položky	Původní výše	Tvorba rezervy	Uplatnění slevy
Účetní VH	2 288 417,50	1 888 417,50	2 127 617,50
Daň z příjmů splatná	357 770	281 770	314 040
Disponibilní zisk	1 930 647,50	1 606 647,50	1 813 577,50
Zaokrouhlení	1 930 648	1 606 648	1 813 578

(zdroj: vlastní zpracování)

Největší disponibilní zisk vytvoří společnost v případě, kdy nevytváří rezervu a ani neuplatňuje slevu. Společnost v tomto případě platí největší daň, ale i přesto dosahuje nejvyššího zisku. Tento zisk je o 324 000 Kč vyšší než v případě, kdy by společnost tvořila rezervu.

Druhý největší zisk dosáhne společnost v případě uplatnění slevy na pracovníka se zdravotním postižením a nejmenší zisk vytvoří společnost v případě tvoření rezervy na opravu hmotného majetku.

7 Závěr

Cíl bakalářské práce byl výpočet daně z příjmů právnických osob a optimalizace této daně u společnosti s ručením omezeným.

V rámci daňového přiznání za rok 2013 musela společnost upravit účetní výsledek hospodaření za běžnou činnost o daňově neuznatelné náklady. Jednalo se o náklady na reprezentaci, poskytnutí daru, ostatní pokuty a penále a o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Ze základu daně si společnost odečetla dar, který poskytla na zdravotní účely. Společnost nemohla uplatnit slevu na pracovníka se zdravotním postižením, protože žádného takového pracovníka nezaměstnávala.

Jako první variantu daňové optimalizace jsem si zvolila tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku. Společnosti A+B+C, s. r. o. se zvýší výsledek hospodaření za běžnou činnost o výši rezervy. Následující postup výpočtu daně z příjmů právnických osob je stejný jako v předešlém případě, tzn. úprava o daňově neuznatelné náklady a odčitatelné položky.

Jako druhou variantu jsem zvolila slevu na pracovníka se zdravotním postižením. Společnosti se zvýšily náklady. Nárůst byl způsobem zvýšením hrubých mezd a zvýšením sociálního a zdravotního pojištění hrazeného zaměstnavatelem. Opět se zvýší náklady, ale zvýšení nákladů bude nižší než v případě tvorby rezervy. Rozdíl mezi těmito zvýšenými náklady je výši 239 200 Kč. Změny nenastaly v úpravě výsledku hospodaření o daňově neuznatelné náklady a odčitatelné položky. Od vypočtené daně může společnost v tomto případě uplatnit slevu na pracovníka se zdravotním postižením ve výši 13 140 Kč a tím si sníží vypočtenou daňovou povinnost.

Výše daňové úspory při tvorbě rezervy na opravu hmotného majetku činí 76 000 Kč a v případě uplatnění slevy na pracovníka se zdravotním postižením činí 43 730 Kč. Podle výše daňové úspory bych společnosti doporučila tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku, protože se zde vytvořila nejvyšší daňová úspora.

Ve všech třech variantách vyšel společnosti přeplatek na dani. V prvním případě, kdy by společnost netvořila rezervu ani neuplatňovala slevu, činí přeplatek 4 240 Kč. Ve druhém případě, kdy společnost tvoří rezervu, činí 80 240 Kč. V posledním případě by společnost dosáhla přeplatku ve výši 47 970 Kč. Podle výše přeplatku na dani z příjmů opět vychází jako nejlepší varianta tvorba rezervy.

Společnosti A+B+C, s. r. o. bych doporučila v rámci těchto dvou variant daňové optimalizace tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku, popř. jinou daňovou uznatelnou rezervu. Společnost by v tomto případě dosáhla největší daňové úspory a největšího přeplatku na dani.

Znalost problematiky daní z příjmů ale i ostatních daní je důležitá. Každý daňový subjekt by měl vědět, jak si může svojí daňovou povinnost snížit. Nejedná se o daňové úniky, ale o legální daňovou úsporu. Každý se snaží platit, co nejnižší daně, aby mu zůstalo více peněžních prostředků na nákup statků a služeb.

8 Summary

My thesis is focused on the Legal Entity Income Tax. This thesis is divided into two parts.

Firstly, the basic characters of Legal Entity Income Tax is described, for example a taxpayer, an object of tax, a tax reduction, a figure deductible from tax base, a rate of tax and a statement of taxable income. The calculation of deferred tax receivables or liability is also a part of this thesis.

Secondly, the calculation of an income tax by accounting unit is solved in a practical part. Further a tax optimization for legal entity is described in this part. The goal of the thesis is to find an optimal tax solution and to accomplish that the legal entity will have the lowest possible tax duty.

Keywords

Legal Entity Income Tax

Taxpayer

Rate of tax

Tax reduction

Deferred tax receivables or liability

Figure deductible from tax base

JEL H: Public Economics

9 Seznam literatury

Odborná literatura

- Dušek, J. (2013). *Daně z příjmů 2013: přehledy, daňové a účetní tabulku*. Praha: Grada
- Hnátek, M., & Zámek, D. (2013). *Daňové a nedaňové náklady 2013*. Praha: ESAP
- Kovanicová, D. (2012). *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Bova Polygon.
- Marková, H. (2013). *Daňové zákony 2013*. Praha: Grada
- Pelech, P. & Pelc, V. (2013). *Daně z příjmů s komentářem*. Olomouc: Anag
- Ryneš, P. (2013). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2013*. Olomouc: ANAG
- Široký, J. (2012). *Daně v Evropské unii*. Praha: Linde
- Štohl, P. (2012). *Učebnice účetnictví 2012*. Znojmo: Pavel Štohl
- Vančurová, A., & Láchová, L. (2012). *Daňový systém ČR 2012*. Praha: 1. VOX

Elektronické zdroje

- Dvořáková, V. (2014). Jak vyplnit a podat daňové priznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d44260v55485-jak-vyplnit-a-podat-danove-priznani-k-dani-z-prijmu-pravni/?search_query=%24issue%3D1I661&order_by=&order_dir=&type=12&search_results_page=1
- Ondráčková, K. (2013). Na optimalizaci daní zbývá pár dnů. Dostupné z: <http://finexpert.e15.cz/na-optimalizaci-dani-zbyva-par-dnu>
- Pilařová, I. (2014). Daňové priznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2013 – praktický návod k sestavení (1. část). Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/danove-priznani-k-dani-z-prijmu-pravnickych-osob-za-rok-2013-prakticky-navod-k-sestaveni-1-cast-464-c.html>
- Pilařová, I. (2014). Daňové priznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2013 – praktický návod k sestavení (2. část). Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/danove-priznani-k-dani-z-prijmu-pravnickych-osob-za-rok-2013-prakticky-navod-k-sestaveni-2-cast-465-c.html>

Legislativa

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

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

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění poslední novely zákona

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Seznam obrázků

Obrázek 1 - Transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ.....	8
Obrázek 2 - Základ daně z příjmů právnických osob	9
Obrázek 3 - Úprava základu daně z příjmů právnických osob a výpočet daně	12
Obrázek 4 - Schéma účtování - daň z příjmů právnických osob	16
Obrázek 5 - Schéma účtování – rezerva na daň z příjmů	17
Obrázek 6 - Schéma účtování – odložená daň v 1. roce účtování	19
Obrázek 7 - Schéma účtování – odložená daň.....	19

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Výše záloh daně z příjmů PO	15
Tabulka 2 - Výpočet výsledku hospodaření z provozní činnosti.....	22
Tabulka 3 - Výpočet výsledku hospodaření z finanční činnosti.....	22
Tabulka 4 - Výpočet výsledku hospodaření z běžné činnosti.....	23
Tabulka 5 - Výpočet základu daně	23
Tabulka 6 - Výpočet výše daně.....	24
Tabulka 7 - Výpočet přeplatku na dani.....	24
Tabulka 8 - Výpočet zisku po zdanění.....	24
Tabulka 9 - Výpočet výše zálohy	26
Tabulka 10 - Splatnost záloh	26
Tabulka 11 - Výpočet rezervy	27
Tabulka 12 - Výpočet výsledku hospodaření z provozní činnosti.....	28
Tabulka 13 - Výpočet výsledku hospodaření z běžné činnosti.....	28
Tabulka 14 - Výpočet daně z příjmů právnických osob	28
Tabulka 15 - Výpočet přeplatku a zálohy na dani	29
Tabulka 16 - Výpočet disponibilního zisku.....	29
Tabulka 17 - Výpočet slevy na dani	30
Tabulka 18 - Výpočet nákladů po změně	30
Tabulka 19 - Výpočet výsledku hospodaření z běžné činnosti.....	30
Tabulka 20 - Výpočet daně z příjmů před slevou.....	31
Tabulka 21 - Výpočet daně z příjmu po slevě	31
Tabulka 22 - Výpočet přeplatku a zálohy na dani	31
Tabulka 23 - Výpočet disponibilního zisku.....	31
Tabulka 24 - Porovnání nákladů, výnosů a výsledku hospodaření.....	32
Tabulka 25 - Porovnání základů daně.....	33
Tabulka 26 - Maximální hodnota darů	33
Tabulka 27 - Porovnání základu daně sníženého o odčitatelné položky	34
Tabulka 28 - Porovnání celkové daňové povinnosti.....	34
Tabulka 29 - Porovnání přeplatků na dani.....	35
Tabulka 30 - Porovnání záloh na dani	35
Tabulka 31 - Porovnání disponibilních zisků	36

Seznam příloh

Příloha 1 - Výkaz zisku a ztráty (analyticky)

Příloha 1 - Výkaz zisku a ztráty (analyticky)

Výsledovka analyticky

A+B+C, s. r. o.

Rok: 2013

Číslo účtu	Název účtu	PS	Obraty za období MD	Obraty za období D	Obraty rozdíl	KS
Náklady						
501000	Spotřeba materiálu	0,00	10 628 326,61	0,00	10 628 326,61	10 628 326,61
501100	Spotřeba ochran. pomůcek	0,00	67 504,49	0,00	67 504,49	67 504,49
501180	Spotřeba PHM	0,00	807 409,50	0,00	807 409,50	807 409,50
501190	Spotřeba plynu	0,00	10 265,83	0,00	10 265,83	10 265,83
501200	Spotřeba DHM	0,00	323 601,39	0,00	323 601,39	323 601,39
502000	Spotřeba energie	0,00	65 087,45	0,00	65 087,45	65 087,45
504000	Prodané zboží	0,00	882 908,40	0,00	882 908,40	882 908,40
50x	Spotřebované nákupy	0,00	12 785 103,67	0,00	12 785 103,67	12 785 103,67
511000	Opravy a udržování	0,00	373 902,16	0,00	373 902,16	373 902,16
512000	Cestovné	0,00	96 967,29	0,00	96 967,29	96 967,29
513000	Náklady na reprezentaci	0,00	66 585,00	0,00	66 585,00	66 585,00
518000	Ostatní služby	0,00	2 566 835,04	0,00	2 566 835,04	2 566 835,04
518120	Přeprava zboží	0,00	93 328,62	0,00	93 328,62	93 328,62
518130	Poštovné	0,00	7 758,30	0,00	7 758,30	7 758,30
518150	Nájemné	0,00	217 663,71	0,00	217 663,71	217 663,71
51x	Služby	0,00	3 423 040,12	0,00	3 423 040,12	3 423 040,12
521000	Mzdové náklady	0,00	4 103 861,30	0,00	4 103 861,30	4 103 861,30
524100	Soc. pojištění firma	0,00	1 009 842,90	0,00	1 009 842,90	1 009 842,90
524200	Zdravot. pojištění firma	0,00	362 126,60	0,00	362 126,60	362 126,60
527000	Zákonné soc. náklady	0,00	56 760,00	0,00	56 760,00	56 760,00
52x	Osobní náklady	0,00	5 532 590,80	0,00	5 532 590,80	5 532 590,80
538000	Ostatní daně a poplatky	0,00	16 196,40	0,00	16 196,40	16 196,40
538100	Správní poplatky	0,00	17 204,00	0,00	17 204,00	17 204,00
53x	Daně a poplatky	0,00	33 400,40	0,00	33 400,40	33 400,40
543000	Dary	0,00	44 000,00	0,00	44 000,00	44 000,00
544000	Sml. pokuty a úroky z prodlení	0,00	176,00	0,00	176,00	176,00
545000	Ostatní pokuty a penále	0,00	496,00	0,00	496,00	496,00
548000	Ostatní provozní náklady	0,00	-1 554,93	0,00	-1 554,93	-1 554,93
548100	Pojistné	0,00	34 158,30	2 492,98	31 665,32	31 665,32
548200	Pojistné	0,00	116 048,41	0,00	116 048,41	116 048,41
54x	Jiné provozní náklady	0,00	193 323,78	2 492,98	190 830,80	190 830,80
551000	Odpisy DNM a DHM	0,00	691 285,00	0,00	691 285,00	691 285,00
55x	Odpisy, rezervy ...	0,00	691 285,00	0,00	691 285,00	691 285,00
562100	Úrok z úvěrů	0,00	79 774,35	0,00	79 774,35	79 774,35
563000	Kursově ztráty	0,00	37 822,70	0,00	37 822,70	37 822,70
568000	Ostatní finanční náklady	0,00	40 341,91	0,00	40 341,91	40 341,91
568100	Zákon. pojištění zaměstnanců	0,00	32 466,50	0,00	32 466,50	32 466,50
568200	Bankovní poplatky - valuty	0,00	5 724,92	0,00	5 724,92	5 724,92
56x	Finanční náklady	0,00	196 130,38	0,00	196 130,38	196 130,38
591000	Daň z příjmů z běžné č. splat.	0,00	357 770,00	0,00	357 770,00	357 770,00
59x	Daně z příjmů, ...	0,00	357 770,00	0,00	357 770,00	357 770,00
Náklady celkem		0,00	23 212 644,15	2 492,98	23 210 151,17	23 210 151,17
Výnosy						
602000	Tržby z prodeje služeb	0,00	0,00	19 730 597,93	19 730 597,93	19 730 597,93
604000	Tržby za zboží	0,00	0,00	4 868 237,17	4 868 237,17	4 868 237,17
60x	Tržby za výkony a zboží	0,00	0,00	24 598 835,10	24 598 835,10	24 598 835,10
641000	Tržby z prodeje DNM, DHM	0,00	0,00	418 868,75	418 868,75	418 868,75
648000	Ostatní provozní výnosy	0,00	0,00	118 510,70	118 510,70	118 510,70
64x	Jiné provozní výnosy	0,00	0,00	537 379,45	537 379,45	537 379,45
662000	Úroky	0,00	0,00	194,68	194,68	194,68
663000	Kursově zisky	0,00	0,00	4 389,24	4 389,24	4 389,24
668000	Ostatní finanční výnosy	0,00	0,00	0,20	0,20	0,20
66x	Finanční výnosy	0,00	0,00	4 584,12	4 584,12	4 584,12
Výnosy celkem		0,00	0,00	25 140 798,67	25 140 798,67	25 140 798,67

Hospodářský zisk za období
Hospodářský zisk celkem

1 930 647,50

1 930 647,50