

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: 6208B Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

KONTROLA DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jarmila Křížová

Autor:

Vendula Sedláčková

2008

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

Jméno a příjmení: **Vendula SEDLÁČKOVÁ**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Název tématu: **Kontrola daně z příjmů právnických osob**

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

Cíl práce:

Popsat analýzu daňové kontroly a nejčastější možné daňové úniky a chyby.

Osnova:

1. Úvod.

2. Teoretická část:

- Platné právní předpisy.
- Daňový systém.
- Provádění kontroly z hlediska právnických osob.
- Daňové řízení.

3. Praktická část:

- Popis konkrétního postupu při provádění kontroly daně z příjmů z hlediska právnických osob, vyhledávací činnost, kontrolní činnost, opravné prostředky v daňovém řízení.

4. Závěr.

5. Přílohy.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 30 - 40 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

Boněk, V. a kol.: Lexikon - daňové pojmy. Ostrava : Sagit, 2001. ISBN 80-7208-265-5

Kalous, S., Kohoutková, A. Správa daní aneb daňový subjekt versus správce daně. Praha : Pragoeduca, 1996. ISBN 80-85856-39-5

Kaniová, L., Schillerová, A. Správa daní a poplatků. Praha : Aspi, 2006. ISBN 80-7357-106-4

Kobík, J. Daňová kontrola. Praha : Aspi, 2006. ISBN 80-7357-170-6

Kubátová, K. Daňová teorie - úvod do problematiky. Praha : Aspi, 2005. ISBN 80-7357-092-0

Vančurová, A., Láchová, L. Daňový systém ČR 2006. Praha : VOX, 2006. ISBN 80-86324-60-5

Odborná periodika - Finanční, daňový a účetní bulletin

Platné právní předpisy upravující správu daní poplatků č. 337/1992 Sb., platné od 1.1.2000 - 1.1.2007

Platné právní předpisy upravující daň z příjmů č. 586/1992 Sb., platné od 1.1.2000 - 1.1.2007

Výroční zpráva české daňové správy 2006

www.mfcr.cz

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jarmila Křížová

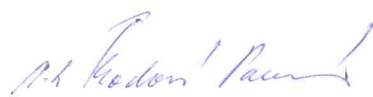
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

1. listopadu 2007

Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2008


prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.

děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Student L.S. 3 (1)
370 05 České Budějovice


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

V Českých Budějovicích dne 1. listopadu 2007

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

V Českých Budějovicích 1.4.2008



Poděkování

Děkuji vedoucí bakalářské práce Ing. Jarmile Křížové za připomínky a metodické vedení práce.

Obsah:

1. Úvod.....	8
2. Daňový systém, kompetence a činnosti daňové správy.....	10
2.1 Charakteristika daňového systému ČR	10
3. Platné právní předpisy vztahující se k zadanému tématu.....	13
3.1 Právní úprava.....	13
3.1.1 Kompetenční předpis	13
3.1.2 Procesní předpis	13
3.1.3 Hmotněprávní předpisy.....	14
4. Správa daní, kompetence a činnosti daňové správy, daňové řízení	16
4.1 Správa daní.....	16
4.2 Kompetence daňové správy	16
4.3 Daňové řízení.....	17
4.3.1 Zásady dodržované při daňovém řízení	19
4.3.2 Fáze daňového řízení	19
5. Daňová kontrola se zaměřením na daň z příjmů právnických osob	23
5.1 Daňová kontrola.....	23
5.2 Výběr daňových subjektů ke kontrole	25
5.2.1 Místní šetření	26
5.3 Zahájení daňové kontroly	27
5.3.1 Vyrozumění daňového subjektu o záměru provedení daňové kontroly.....	27
5.3.2 Vlastní zahájení daňové kontroly.....	28
5.4 Provádění daňové kontroly	29
5.4.1 Dokazování	29
5.4.3 Pomůcky	31
5.5 Ukončení daňové kontroly	32
5.6 Opravné prostředky.....	33
6. Nejčastěji zjišťované daňové úniky a chyby	35

6.1 Pohledávky – opravné položky	35
6.1.1 Dvojí pohled na opravné položky k pohledávkám	36
6.2 Tvorba opravných položek k pohledávkám	37
6.2.1 Jednorázová tvorba zákonné opravné položky k pohledávce	37
6.2.2 Postupná tvorba zákonných opravných položek k pohledávkám	38
7. Analýza konkrétní daňové kontroly daně z příjmů právnických osob	40
7.1 Výběr daňového subjektu ke kontrole	40
7.2 Daňová kontrola a kontrolní zjištění	41
7.2.1 Kontrolou zjištěná pochybení při účtování opravných položek	41
7.2.1.1 Pohledávky bez možnosti tvorby opravné položky.....	41
7.2.1.2 Neprokázaná oprávněnost tvorby opravné položky.....	43
7.2.1.3 Tvorba opravné položky k promlčené pohledávce.....	43
7.3 Uzavření daňové kontroly	44
8. Daňová optimalizace (Správné použití zákonných možností ke snížení daňového základu)	46
8.1 Jak předcházet chybám při využití opravných položek.....	46
8.1.1 Co je lepší?.....	48
9. Závěr.....	50
10. Summary.....	53
11. Seznam použité literatury	54
12. Přílohy	55

1. Úvod

Cílem této bakalářské práce je rozbor daňové kontroly daně z příjmů právnických osob podle právní úpravy platné v České republice s poukazem na rozsáhlost a komplexnost tohoto institutu v oblasti daňové správy. Daňová kontrola je významným nástrojem k prověření správnosti výše základu daně a odvodu daně, který je stanoven správcem daně na základě údajů z daňového přiznání ve vyměřovacím řízení. Obě zmíněná řízení jsou pouze fázemi řízení daňového, tj. řízení ve věcech daní, poplatků a odvodů, které jsou příjmem veřejných rozpočtů České republiky. Daňové řízení je prováděno specializovanými orgány státní správy, je řízením dvoustranným, písemným a neveřejným. Daňové řízení je součástí a jádrem správy daní. Jeho cílem je stanovení a vybrání daně. Správa daně je však širší pojem zahrnující v sobě rovněž právo vyhledávat daňové subjekty, vést o nich a jejich povinnostech evidence a registry, a dále jsou v tomto pojmu zahrnuté i úkony daňové správy vykonávané ve vztahu k zahraničním správcům daně.

Svou práci jsem rozdělila na teoretickou a praktickou část, kde v první části jsem charakterizovala daňový systém České republiky a zaměřila se na právní předpisy, dle kterých se daňová kontrola řídí. Obsáhlou část věnuji daňové kontrole z pohledu obecných zásad tohoto řízení, zmiňuji zde hlavně práva a povinnosti účastníků daňové kontroly. Dále pak podrobně popisuji celý postup od výběru daňového subjektu ke kontrole, přes zahájení, provádění daňové kontroly, sepsání a projednání zprávy o výsledcích daňové kontroly, až po řízení o opravných prostředcích.

V praktické části této práce jsem se pokusila o co nejpodrobnější přiblížení daňové kontroly na konkrétním příkladu z praxe. Nejprve jsou zde popsány nejčastější chyby a daňové úniky zjišťované při prováděných daňových kontrolách z titulu daně z příjmu právnických osob. Pro hlubší rozbor jsem si vybrala problematiku tvorby opravných položek k pohledávkám. Od právního a obsahového vymezení přes veškeré možné dopady do daňové oblasti, jsem na konkrétním příkladu chybného účtování obchodní společnosti ukázala dopad do daňově uznatelných nákladů až po kontrolní zjištění a doměření správcem daně.

Celá problematika tvorby opravných položek k pohledávkám je velice složitý komplex pravidel, jež jsou obecně řešeny v zákonu o rezervách, kde jsou také vymezeny všechny podmínky pro jejich správnou tvorbu. Pro daňové subjekty je však nejpodstatnější daňová

uznatelnost zákonných opravných položek, která je už předmětem zákona o daních z příjmů. Podmínek, které je třeba splnit pro správné, daňově účinné vykázání opravných položek je celá řada, a proto se často stává, že daňový subjekt tvoří opravnou položku v rozporu s tímto zákonem a následně ji pak uplatňuje nesprávně do daňových nákladů. V závěru se proto zmiňuji o úkonech, na které by se nemělo při správném zacházení s pohledávkami zapomínat a předcházet tak chybám při využití opravných položek. Má práce je ukončena navržením řešení pro daňové subjekty a zároveň porovnáním variant, jak postupovat v případě problematiky promlčené pohledávky, která byla jednou z konkrétních chyb nalezených v uvedeném příkladu daňové kontroly.

2. Daňový systém, kompetence a činnosti daňové správy

2.1 Charakteristika daňového systému ČR

Daňový systém je souhrn všech daní, které slouží k naplnění veřejného rozpočtu.

Daňový systém České republiky se do současné podoby vytvářel od roku 1992 a postihuje zdaněním:

- příjmy (důchody), jak peněžní, tak nepeněžní, a to z činnosti nebo z nakládání s majetkem,
- spotřebu, tedy konečnou spotřebu zboží a služeb,
- majetek, především nemovitý majetek, který je ve vlastnictví, případně držbě různých subjektů a nachází se na území České republiky, nabytí majetku, a to jak movitého tak i nemovitého.

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

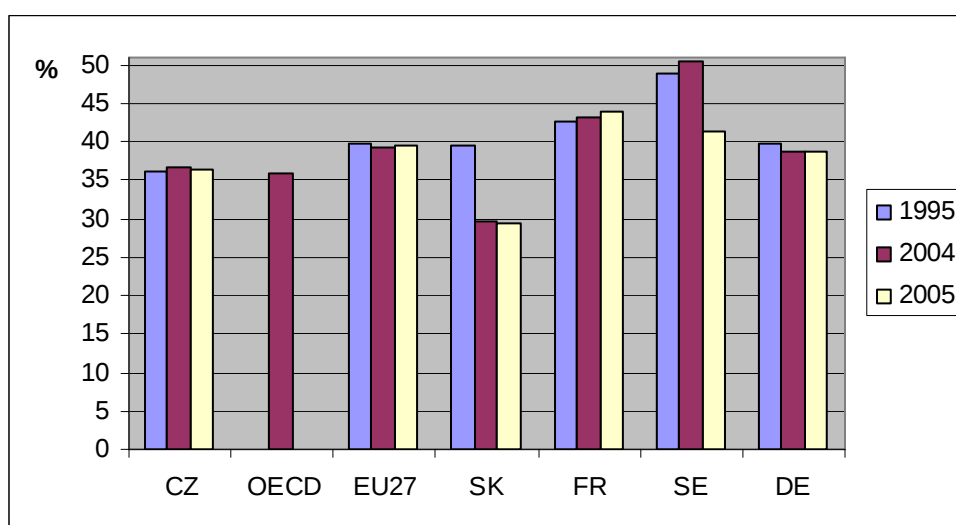
1. Přímé daně zdaňují:
 - a. důchody = různé druhy příjmů včetně příjmů kapitálové povahy, tj. dividendy, úroky, zisky a jiné,
 - b. majetek = různé druhy majetku, především nemovitého, ale v některých případech i movitého.
2. Nepřímé (spotřební) daně – tj. DPH a specifické (spotřební) daně, které jsou vybírané v ceně nakupovaného zboží nebo služeb ve fázi konečné spotřeby, jsou jedním z nejstabilnějších příjmů státního rozpočtu.
3. Ostatní – pojistné sociálního pojištění, pojistné na veřejné zdravotní pojištění.

Národní ekonomika používá k naplnění veřejných rozpočtů zejména daňové příjmy. Jako ukazatel celkové daňové povinnosti se používá pojem **daňová kvóta**, což je podíl vybraných daní na hrubém národním produktu. Slouží i k mezinárodnímu srovnávání a např. průměr celkové daňové kvóty (včetně dalších odvodů) v zemích OECD za rok

2004 je 35,9 % HDP, přičemž ČR se s hodnotou 36,8 % HDP pohybuje těsně nad tímto průměrem.

Společným trendem všech uskutečňovaných změn v daňové oblasti i připravovaných daňových reforem je snižování této daňové kvóty. Z obecného hlediska lze s tímto směrem samozřejmě souhlasit, avšak dovoluji si upozornit, že bez současné změny důchodového systému by se snižování složené daňové kvóty mohlo negativně odrazit na ostatních rozpočtových výdajích, neboť zejména výdaje do sociální oblasti jsou garantovány řadou zákonů (tzv. mandatorní výdaje) a jsou fiskálně nejvyšší.

Graf 1: Daňová kvóta ve vybraných zemích



Zdroj: EUROSTAT

V současné době jsou v ČR platné tyto daně:

Přímé daně

1. Daně z příjmu
 - 1.1 Daň z příjmu fyzických osob
 - 1.2 Daň z příjmu právnických osob
2. Daně majetkové
 - 2.1 Daň z nemovitosti - daň z pozemků
 - daň ze staveb
 - 2.2 Silniční daň
 - 2.3 Daně převodové - daň dědická
 - daň darovací
 - daň z převodu nemovitostí

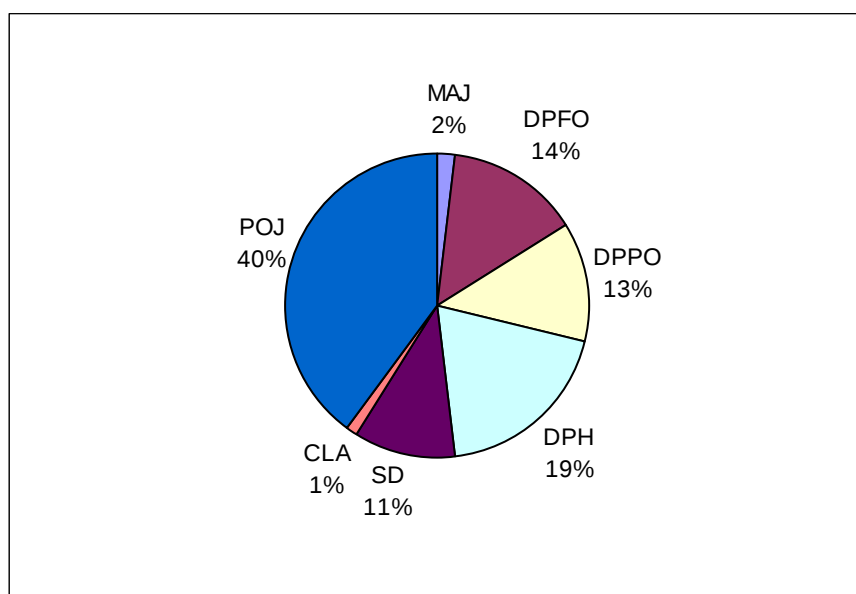
Nepřímé daně

1. Daň z přidané hodnoty
2. Spotřební daně
 - 2.1 Daň z minerálních olejů
 - 2.2 Daň z lihu
 - 2.3 Daň z piva
 - 2.4 Daň z vína a meziproductů
 - 2.5 Daň z tabáku a tabákových výrobků
3. Ekologická daň - daň z plynu
 - daň z pevných paliv
 - daň z elektřiny
4. Clo

Ostatní daňové příjmy

1. Pojistné sociálního zabezpečení
2. Pojistné na veřejné zdravotní pojištění

Graf 2: Význam základních druhů daní v českém daňovém systému v roce 2004



Zdroj: Makroekonomická predikce České republiky. Říjen 2005, Ministerstvo financí České republiky.

3. Platné právní předpisy vztahující se k zadanému tématu

3.1 Právní úprava

3.1.1 Kompetenční předpis

Zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, je základní **kompetenční** normou finančních ředitelství (FŘ) a finančních úřadů (FÚ) jako regionálních a místních orgánů daňové správy. Upravuje tak především věcnou a územní působnost těchto územních finančních orgánů (ÚFO) a otázky jejich právního postavení, jakož i problematiku vertikálních řídicích vztahů v rámci daňové správy, v jejímž čele stojí Ministerstvo financí jako ústřední orgán státní správy ve smyslu zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy ČR. Na zákon o územních finančních orgánech pak navazují příslušné hmotněprávní a procesněprávní předpisy, podle kterých jsou vykonávány jednotlivé kompetence ÚFO, jejichž síť v současnosti tvoří celkem 8 FŘ a 199 FÚ.

3.1.2 Procesní předpis

Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“)

Zákon o správě daní a poplatků je **procesním** předpisem, který upravuje správu daní, poplatků, odvodů a dalších příjmů státního rozpočtu, rozpočtů obcí, okresních úřadů a státních fondů. Vymezuje základní zásady daňového řízení a dále práva a povinnosti pracovníků správce daně a daňových subjektů v průběhu daňového řízení. **Daňová kontrola**, jakožto soubor procesních úkonů v daňovém řízení, je upravena zejména ustanovením §16 ZSDP. Průběh daňové kontroly je ovlivněn i dalšími ustanoveními procesního předpisu, která se používají dle podmínek konkrétního případu.

3.1.3 Hmotněprávní předpisy

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“)

Tento zákon upravuje:

- a) daň z příjmů fyzických osob (dále jen „DPFO“),
- b) daň z příjmů právnických osob (dále jen „DPPO“).

Vzhledem k zaměření práce na DPPO je stěžejním **hmotněprávním** předpisem zákon o daních z příjmů, kde je daň z příjmů právnických osob upravena zejména §§ 17 – 21 a společnými ustanoveními od §22 ZDP.

DPPO je určena pro všechny právnické osoby. Předmětem DPPO jsou veškeré příjmy z činností a z nakládání s majetkem, u nepodnikatelských subjektů potom zejména příjmy z činností uskutečňovaných za účelem dosahování zisku. Základ daně odvozený od účetního výsledku hospodaření před zdaněním se upravuje podle §23 odst. 3 ZDP o několik nestandardních odpočtů. Sazba daně z příjmů právnických osob je lineární a postupně se snižuje. V současné době činí 21 % a záměrem přijatých zákonů reformy veřejných financí je dospět k sazbě 19 % DPPO. Dle mého názoru jde o snahu zatraktivnit podnikatelské prostředí v ČR pro tyto subjekty a zamezit odliv kapitálu do příznivějších oblastí. Je však třeba přihlížet i k ostatním aspektům podnikatelského prostředí, nikoliv pouze k sazbě daně, jak to často dělají navrhovatelé reforem.

V následujících tabulkách uvádím pro srovnání sazby daní z příjmů v evropských zemích v roce 2006 a 2007.

Tabulka 1: Nejvyšší zákonné sazby *osobních daní z příjmů* pro rok 2006 (v %)

RO	SK	EE	BG	LV	LT	CY	CZ	MT	HU	EU27*	LU	IT	EL	FR
16.0	19.0	23.0	24.0	25.0	27.0	30.0	32.0	35.0	36.0	38.7	39.0	39.0	40.0	40.0
PL	UK	DE	IE	PT	EA13*	ES	BE	AT	SI	FI	NL	SE	DK	
40.0	40.0	42.0	42.0	42.0	44.8	45.0	50.0	50.0	50.0	50.9	52.0	56.6	59.0	

Zdroj: European Commission Services

Tabulka 2: Celkové zákonné sazby *daní z příjmů firem* pro rok 2007 (v %)

BG	CY	IE	LV	RO	LT	HU	PL	SK	EE	SI	CZ	EU27**	EL	AT
10.0	10.0	12.5	15.0	16.0	18.0	18.6	19.0	19.0	22.0	23.0	24.0	24.5	25.0	25.0
NL	FI	PT	DK	SE	EA13*	LU	UK	ES	BE	FR	MT	IT	DE	
25.5	26.0	26.5	28.0	28.0	28.5	29.6	30.0	32.5	34.0	34.4	35.0	37.3	38.7	

Zdroj: European Commission Services

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoÚ“)

Je základním kamenem účetního systému v České republice a představuje právní úpravu v oblasti soukromého práva. Jeho úkolem je zajistit informace pro finanční řízení, prokázat stav a pohyb majetku, závazků, vlastního kapitálu, nákladů, výdajů, výnosů, příjmů a výsledku hospodaření.

Mezi věcné účetní zásady patří např. věrný a poctivý obraz poskytovaný v účetní závěrce, zásada kompenzace, zásada opatrnosti, kontinuita, apod. Zákon stanovuje rozsah a způsob vedení a průkaznosti účetnictví.

Z prováděcích předpisů k účetnictví bych ještě zdůraznila zejména vyhlášku č. 500/2002 Sb. vydanou Ministerstvem financí a České účetní standardy, které upravují používání účetních metod a postupů účtování v jednotlivých oblastech účtování a pro jednotlivé typy účetních jednotek.

4. Správa daní, kompetence a činnosti daňové správy, daňové řízení

4.1 Správa daní

Správou daně se rozumí právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat nebo kontrolovat jejich splnění ve stanovené výši a době.

Daňová správa je v České republice tvořena třístupňovou soustavou orgánů:

1. Ministerstvo financí (úroveň celostátní),
2. finanční ředitelství (úroveň regionální),
3. finanční úřady (úroveň místní).

4.2 Kompetence daňové správy

1. **Ministerstvo financí** je ústředním orgánem státní správy pro daně, a to jako správní úřad s celostátní působností.

V daňové oblasti například

- zajišťuje tvorbu návrhů zákonů a jiných právních předpisů v oblasti daní,
- zabezpečuje pro oblast daní úkoly související se sjednáváním mezinárodních smluv, s rozvojem mezistátních styků a mezinárodní spolupráce,
- řídí finanční ředitelství a jejich prostřednictvím finanční úřady,
- přezkoumává rozhodnutí finančních ředitelství vydaná ve správních řízeních.

Integrální součástí Ministerstva financí je **Ústřední finanční a daňové ředitelství**. Jedná se o seskupení odborů, které zejména řídí správu daní a podílí se na jejím výkonu.

2. **Územní finanční orgány** jsou tvořeny finančními ředitelstvími a finančními úřady. Finančních ředitelství je celkem 8 a dohromady řídí 199 finančních úřadů. Finanční ředitelství a finanční úřady mají postavení správních úřadů, jsou tedy oprávněny jménem státu vykonávat vrchnostenskou správu v oblasti své působnosti. Zároveň mají finanční

ředitelství postavení tzv. účetních jednotek a jsou tedy oprávněny samostatně hospodařit s majetkem státu, a to rovněž za podřízené finanční úřady, které toto majetkoprávní oprávnění nemají.

A. Finanční ředitelství mimo jiné zejména:

- řídí finanční úřady,
- vykonávají správu daní v rozsahu stanoveném ZSDP,
- jsou orgánem druhé instance,
- přezkoumávají rozhodnutí finančních úřadů vydaná ve správních řízeních.

B. Finanční úřady zejména:

- vykonávají správu daní podle ZSDP, přičemž fungují jako prvoinstanční orgán,
- provádějí řízení o přestupcích v oboru své působnosti,
- vykonávají kontrolu dodržování povinností stanovených zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a dalších zákonů,
- převádějí výnosy daní, které vybírají a vymáhají, a které nejsou příjmem státního rozpočtu.

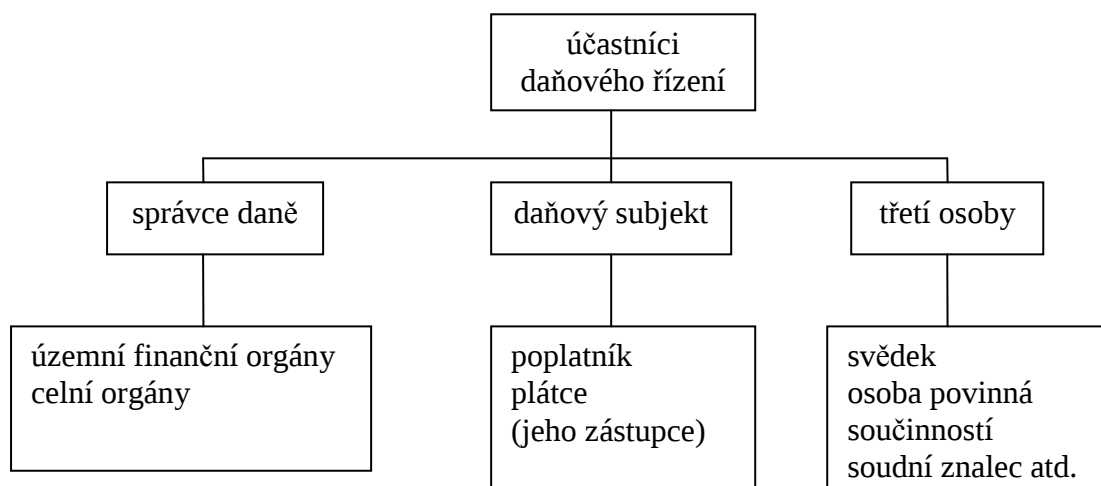
Pokud se týká kompetencí daňové správy všeobecně, bývá diskutována otázka efektivnosti a správnosti její působnosti při kontrole dotací nebo např. vymáhání pokut uložených jinými státními orgány. V současné době sice tuto agendu vykonává celní správa, avšak otázka efektu této činnosti tím řešena není. Proto se také objevují úvahy o sloučení některých kompetencí čistě daňových (např. správa spotřebních daní) do daňové správy, neboť je dnes vykonávána celní správou. Sloučení by mohlo přinést i odbourání řady duplicitních činností a zefektivnit výkon správy.

4.3 Daňové řízení

Daňové řízení je především souborem úkonů směřujících k určitému cíli.

„Cílem daňového řízení je vybrat daně tak, aby nebyly kráceny daňové příjmy.“
(VANČUROVÁ, 2006)

Schéma 1: Účastníci daňového řízení



Zdroj: Autorka

Výběr daní představoval odjakživa střet dvou proti sobě stojících stran - poplatníka na jedné straně, jehož zájmem je minimalizace daňové povinnosti, a státu (zastoupeného výběrčím daně, správním orgánem) na straně druhé, jehož zájmem je vybrat na daních co nejvíce, resp. kolik stanoví zákon.

Z hlediska daňové techniky dělíme daňové subjekty na poplatníky a plátce daně.

Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět (tj. především příjem nebo majetek) je dani podroben. Poplatník je také povinen daň sám platit, protože je to právě jeho příjem nebo majetek, který je dani podroben.

Plátce daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkem pod svou majetkovou odpovědností. Plátce daně je jediným daňovým subjektem u daní ze spotřeby. Plátce v tomto případě odvádí daň vybranou od jiných subjektů prostřednictvím ceny své produkce.

Třetí osoba může být např. tlumočník, soudní znalec, svědek, auditor. Každý subjekt se může stát i účastníkem daňového řízení jako třetí osoba, a to zejména jako osoba povinná součinností se správcem daně.

Součinnost třetích osob představuje zákonnou povinnost spolupracovat se správcem daně, který ji využívá k získávání informací pro vedení daňového řízení.

4.3.1 Zásady dodržované při daňovém řízení

- zákonný postup – správce daně jedná v souladu se zákony, chrání zájmy státu a dbá na zachování práv daňových subjektů,
- neveřejnost – všichni účastníci daňového řízení (kromě daňového subjektu) jsou vázáni mlčenlivostí o skutečnostech, které se dozvěděli v souvislosti s daňovým řízením,
- přiměřenost – tato zásada vede k zamezení zneužití postavení správce daně a říká, že správce daně je povinen dělat v daňovém řízení jen takové kroky, které ještě vedou k dosažení cíle řízení, a které současně představují pro daňový subjekt co nejmenší újmu,
- dokazování – důkazní prostředky si opatřuje správce daně nebo je navrhuje daňový subjekt; avšak co bude důkazem, o tom rozhoduje správce daně a ten potom důkazní prostředky hodnotí jednotlivě a ve vzájemných souvislostech,
- skutečný obsah věci – závaznost posuzovat v daňovém řízení skutečný stav věci, je-li v rozporu s obsahem,
- součinnost správce daně s daňovým subjektem – povinnost ale i právo daňového subjektu,
- rovnost daňových subjektů před správcem daně.

Po účinnosti nového správního řádu se do daňového řízení musela promítnout ještě jedna základní zásada správního řízení, a sice zásady rychlosti řízení. Ta chrání zejména daňový subjekt před nečinností správce daně, aby řízení postupovalo bez zbytečných průtahů.

4.3.2 Fáze daňového řízení

A. **Přípravné řízení** – je to ta část, která předchází vyměření daně a slouží k podchycení daňových subjektů a podstatných skutečností pro budoucí vyměření a evidenci daní. Nejdůležitější součástí je registrace daňových subjektů. Registrační povinnosti má každý daňový subjekt. Podle okolností provádí také činnost vyhledávací, případně uloží povinnost vést záznamy pro daňové účely.

B. Vyměřovací řízení – v rámci vyměřovacího řízení na základě shromážděných důkazních prostředků stanoví správce daně výši základu daně a částky daně. Vyměřovací řízení končí vydáním daňového rozhodnutí, typicky platebního výměru.

Daňový subjekt je ze zákona povinen daň sám vypočítat a sdělit ji správci daně prostřednictvím daňového přiznání.

Daňová přiznání známe *řádná* - podaná v zákonem stanovené lhůtě,

opravná - podaná před uplynutím zákonem stanovené lhůty,

dodatečná - podaná z důvodu změny již vyměřené daně.

Jestliže má správce daně pochybnosti o správnosti a úplnosti údajů uvedených v daňovém přiznání, zahájí **vytýkací řízení**, v jehož rámci je daňový subjekt vyzván, aby údaje v daňovém přiznání opravil, doplnil a řádně prokázal.

Lhůta pro vyměření daně, neboli období, ve kterém lze výši daně změnit, případně ji dodatečně vyměřit, je stanovena na **tři roky** od konce zdaňovacího období, ve kterém byl daňový subjekt povinen podat daňové přiznání.

Významný nástroj k prověření správnosti výše daně přiznané daňovým subjektem je **daňová kontrola**. Podrobněji je tato problematika rozebrána v další části mé práce.

C. Placení daní – je základním smyslem celého daňového řízení.

Daňový dlužník je každá osoba, která je povinna daň platit nebo ji odvádět a není-li zvláštním daňovým zákonem stanoveno jinak, pak den splatnosti daně je totožný s posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Lhůta pro zaplacení daně může být i prodloužena a tento úkon se nazývá **posečkání daně**. Správce daně může daňovému dlužníkovi povolit **splátky daně** a z vážných důvodů může dojít i k **prominutí daňového nedoplatku**.

Jestliže nedojde k plnění nepeněžitě povinnosti a nebo k zaplacení nedoplatku na dani ve stanoveném termínu, využívá se **příslušenství daně**.

Tabulka 3: Příslušenství daně

PŘÍSLUŠENSTVÍ DANĚ	
za nesplnění nepeněžitě povinnosti	vážíci se k daňovému dluhu
pokuta	penále
zvýšení daně	úrok
další náklady řízení	úrok z prodlení
	exekuční náklady

Zdroj: Autorka

Penalizace dle úpravy účinné od 1.1.2007:

a) *opožděná úhrada daně i dodatečně přiznaná daň* – výše úroku z prodlení je v obou případech stanovena ve výši reposazby ČNB platné k prvému dni kalendářního pololetí, zvýšené o 14 procentních bodů,

b) *dodatečně doměřená daň* – je použita stejná výše úroku z prodlení jako výše uvedená, ale navíc je z dodatečně doměřené daně vypočteno penále ve výši 20%.

Způsoby placení daně jsou převodem z účtu, v hotovosti anebo přeplatkem na jiné dani.

Pořadí úhrady na daň v případě, že na účtu daně je zaevidováno několik splatných částek, jsou jako první hrazeny náklady řízení, pokuty a zvýšení daně, poté nejstarší nedoplatky na dani, běžné platby (i zálohy na daň), a až naposledy úroky z prodlení a penále.

Přeplatek na dani vzniká ve chvíli, kdy částka plateb převyšuje splatnou daň včetně příslušenství.

D. **Vymáhací řízení** – směřuje k uhrazení daňových nedoplatků poté, co je daňový dlužník neuhradil dobrovolně. Správce daně má právo vymáhat daňové nedoplatky nejpozději do **šesti let** po konci roku, ve kterém se nedoplatek stal splatným, nazýváme ji promlčecí lhůtou. Právo vybrat nedoplatek zcela zaniká (prekluduje se) po dvaceti letech od této doby.

K zajištění výběru daňových nedoplatků před výkonem daňové exekuce slouží obecné **zástavní právo** k věcem a pohledávkám daňového dlužníka nebo jeho věřitele. Pokud má správce daně obavy o úhradu dosud nesplatných daní, může využít **zajišťovací příkaz**.

Jádrem vymáhacího řízení je daňová exekuce, před kterou je daňový dlužník vyzván k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě. Jestliže tato lhůta uplyne, vydá správce daně **exekuční příkaz** na přikázání pohledávky na peněžní prostředky u bank, srážkou ze mzdy, prodej movitých věcí nebo prodej nemovitosti.

5. Daňová kontrola se zaměřením na daň z příjmů právnických osob

5.1 Daňová kontrola

Cílem a smyslem daňové kontroly je zjištění a prověření daňového základu a všech okolností rozhodných pro správné stanovení daně. Daňová kontrola je zpravidla prováděna až po pravomocném vyměření daně, kdy teprve na základě kontrolních zjištění lze daň doměřit, resp. vyměřit dodatečně.

Zákon vyžaduje od kontrolovaného daňového subjektu na straně jedné i od správce daně na straně druhé součinnost nezbytnou pro naplnění cíle daňové kontroly.

Povinnosti a práva daňového subjektu při daňové kontrole

1. Daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má ve vztahu k pracovníku správce daně zejména **povinnost** :
 - a) poskytovat sám nebo jím určeným pracovníkem informace o vlastní organizační struktuře, o pracovní náplni jednotlivých útvarů, o oběhu a uložení účetních a jiných dokladů,
 - b) zajistit vhodné místo a podmínky k provádění daňové kontroly,
 - c) předložit na požádání záznamy, jejichž vedení bylo správcem daně uloženo, účetní a jiné doklady a účetní písemnosti, které prokazují hospodářské a účetní operace,
 - d) nezatajovat doklady, které má daňový subjekt k dispozici nebo o nichž je mu známo, kde se nacházejí,
 - e) předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení v průběhu kontroly,
 - f) umožnit vstup do každé provozní budovy, místnosti, místa i obydlí a dopravních prostředků a umožnit jednání s jakýmkoliv svým pracovníkem,
 - g) zapůjčit potřebné doklady a jiné věci mimo prostor kontrolovaného subjektu.
2. Daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má ve vztahu k pracovníku správce daně **právo** :
 - a) na předložení služebního průkazu pracovníkem správce daně,
 - b) být přítomen jednání s jeho pracovníky,

- c) předkládat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky, případně navrhnout předložení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici,
- d) podávat námitky proti postupu pracovníka správce daně,
- e) klást svědkům a znalcům otázky při ústním jednání a místním šetření,
- f) vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění,
- g) nahlížet u správce daně kdykoliv v jeho obvyklou úřední dobu do převzatých dokladů.

Povinnosti a práva pracovníků správce daně při daňové kontrole

1. Pracovník správce daně, provádějící daňovou kontrolu, má ve vztahu k daňovému subjektu zejména **povinnost** :
 - a) zachovávat mlčenlivost o tom, co se při daňovém řízení nebo v souvislosti s ním dozvěděli,
 - b) postupovat v daňovém řízení v úzké součinnosti s daňovými subjekty a při vyžadování plnění jejich povinností v daňovém řízení volit jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a umožňují přitom ještě dosáhnout cíle řízení, tj. stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy,
 - c) hodnotit důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlížet ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo,
 - d) zajistit, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji,
 - e) sepsat o výsledku zjištění zprávu o daňové kontrole,
 - f) umožnit nahlížení do spisů týkajících se daňových povinností daňového subjektu,
 - g) vyřizovat námitky.

2. Pracovník správce daně provádějící daňovou kontrolu má ve vztahu k daňovému subjektu **právo** :
 - a) na prokázání totožnosti všech osob zúčastněných na řízení,
 - b) vyslechnout kteroukoliv osobu jako svědka nebo osobu přezvědnou,
 - c) požadovat zapůjčení potřebných dokladů a jiných věcí mimo prostor kontrolovaného subjektu,
 - d) požadovat předložení dokladů rozhodných pro ověření správnosti vykázaného základu daně,

e) stanovit daňovou povinnost podle pomůcek, nelze-li stanovit daň dokazováním.

5.2 Výběr daňových subjektů ke kontrole

Výběr daňových subjektů ke kontrole je jeden z nejdůležitějších úkonů, který předchází samotnému provedení kontroly. Na finančních úřadech bývá pro tento účel zřízeno vyhledávací oddělení. Útvar byl zřízen od 1.4.2006 z důvodu zefektivnění práce kontrolního oddělení. Zabývá se převážně získáváním a hodnocením ucelených ekonomických informací o daňových subjektech. Základním zdrojem informací jsou výstupy automatizovaného daňového informačního systému (dále jen „ADIS“). Nejčastěji používaná kritéria pro výběr subjektů ke kontrole jsou ukazatelé finanční analýzy - rentabilita, zadluženost, doba obratu zásob, pohledávek, krátkodobých závazků, dále výše ročního obratu, počet let ztráty, záporná přidaná hodnota, záporná obchodní marže, vysoká hodnota závazků. Při výběru daňových subjektů ke kontrole se zjišťuje i výkonnost (poměr uskutečněných a přijatých plnění), výše nadměrných odpočtů DPH, poměr uskutečněných plnění a obratu atd., vazby na problematické osoby.

Uvedené informace jsou analyzovány z hlediska vývoje konkrétního daňového subjektu v časové řadě i z hlediska porovnání s průměrnými hodnotami subjektů se stejným předmětem činnosti, ve které daňový subjekt podniká.

Pro doplnění výstupů ze systému ADIS jsou dále využívány informace z databáze registru ekonomických subjektů (ARES), centrálního registru dotací (CEDR), živnostenského registru, obchodního rejstříku, programu Bizguard, internetu nebo tisku.

S uvedenými činnostmi souvisí provádění místních šetření pro upřesnění a ověření získaných dat, vyhledávání daňových úniků na základě signálních informací (informace získané při daňových kontrolách jiných finančních úřadů) a dožádání, podchycování subjektů, o kterých je správci daně známo, že se v minulosti podíleli na daňových podvodech a sledování dalších aktivit těchto subjektů.

Další podněty k provedení daňové kontroly předávají ostatní oddělení finančního úřadu, které mají k dispozici informace o způsobu plnění peněžitých i nepeněžitých povinností daňových subjektů, výši přiznaných zdanitelných příjmů a dalších skutečností získaných v průběhu výkonu správy daní.

Následně je po těchto úkonech sestaven plán kontrol, ve kterém se určí, které daně a za jaká zdaňovací období budou u vybraného daňového subjektu zkontrolována. Někdy je navíc upřesněna i oblast, na kterou je nutné se při daňové kontrole zaměřit. V poslední době, z hlediska co nejmenší zátěže daňového subjektu, ale i z hlediska provázanosti a efektivního využití času kontrolních pracovníků, je trend kontrolovat více daní najednou.

Před zahájením daňové kontroly je dále nutné, aby si kontrolní pracovník analyzoval předložené, ale i další zjištěné informace o daňovém subjektu. Tyto aktualizované informace lze dohledat ve spisu daňového subjektu, dále v ADISu, v údajích ze živnostenského registru, z obchodního rejstříku, ale právě i z provedených místních šetření apod. Dále správce daně musí ověřit, zda-li není udělena generální či omezená plná moc zástupci daňového subjektu a to zejména z důvodu zajištění správného doručování písemností a jednání s osobou oprávněnou jednat před správcem daně při zahájení a v průběhu daňové kontroly.

5.2.1 Místní šetření

Provádění místních šetření slouží k získání nebo ověření informací o daňovém subjektu přímo na místě a je také významnou součástí daňové kontroly.

Místní šetření je zpravidla užší a specializovanější než daňová kontrola. Může se provádět náhodně u kteréhokoli daňového subjektu, jestliže si správce daně chce zajistit informace o současném stavu podnikatelské činnosti. Tyto informace jsou potom využívány při daňových kontrolách, které jsou prováděny za roky zpátky a kdy už by bylo těžké, v některých případech dokonce nemožné, ověřit současné skutečnosti. Už v tuto chvíli mohu zmínit jeden z častých problémů, se kterým se v průběhu daňové kontroly správce daně může setkat. Je to právě případ, kdy tato místní šetření nejsou provedena a správci daně později chybí ve spisu daňového subjektu určité údaje při provádění daňové kontroly, které nelze zpětně získat. Konkrétním příkladem může být daňová kontrola prováděná v restauraci nebo u obchodníka. Pro zjištění obchodní marže je nutné, aby měl správce daně k dispozici jídelní a nápojové lístky, prodejní ceny zboží. V případě, že daňový subjekt nesplnil povinnost uchovat si cenovou evidenci, je k tomu vyzván správcem daně a stává se, že daňový subjekt cenovou evidenci dodatečně vytvoří tak, aby odpovídala údajům, tedy obchodní marži, kterou uvedl v podaném daňovém přiznání.

Kdyby v tuto chvíli byl ve spisu daňového subjektu založen protokol o místním šetření a jeho přílohou by byla cenová evidence kontrolovaného období, navíc například i s kopiemi denních tržeb za určité období, byl by to velice užitečný důkazní prostředek, který by mohl správce daně v tu chvíli použít a naplnit tak cíl daňové kontroly.

5.3 Zahájení daňové kontroly

5.3.1 Vyrozumění daňového subjektu o záměru provedení daňové kontroly

Správce daně může daňový subjekt vyrozumět několika způsoby, že u něj provede daňovou kontrolu:

1. **bez předchozího vyrozumění** – k tomuto způsobu správce daně přistupuje, když očekává na základě různých zjištění, že daňový subjekt by se mohl snažit například znehodnotit své účetnictví nebo alespoň určité doklady a díky tomu by potom nemohl správce daně fyzicky provést daňovou kontrolu. Tento způsob zahájení daňové kontroly je ale samozřejmě spjat s možností, že daňový subjekt nebo osoba oprávněná jednat za daňový subjekt, nebude přítomna v sídle firmy.
2. **telefonické sjednání** – je jedním z nejčastějších. Má tu výhodu, že správce daně obeznámí daňový subjekt s úmyslem kontrolu provést a dohodne čas a místo jejího skutečného zahájení.
3. **oznamovací dopis** – nemá charakter rozhodnutí ani výzvy, neukládá tedy daňovému subjektu žádnou povinnost. Jedná se o pouhé oznámení, kdy správce daně kontrolu fyzicky zahájí.
4. **předvolání** – nepodaří-li se zahájit daňovou kontrolu na základě předchozích způsobů, je daňový subjekt předvolán na finanční úřad v souladu s § 29 ZSDP. Tento způsob se v praxi využívá zejména u nekontaktních daňových subjektů, kteří mají snahu vyhnout se provedení daňové kontroly.

5.3.2 Vlastní zahájení daňové kontroly

V domluvený den zahájení daňové kontroly správce daně zahájí jednotlivé úkony v součinnosti s daňovým subjektem na sjednaném místě, zpravidla v sídle společnosti. Po ověření identity osob jednajících za obě strany je sepsán protokol o ústním jednání o zahájení daňové kontroly. Z protokolu musí být patrné kdo, kde a kdy daňové řízení prováděl, které osoby se jej zúčastnily, označení hlavního předmětu jednání, souvislé vyličení jeho průběhu včetně uvedení toho, které daně a za jaká zdaňovací období budou podrobeny daňové kontrole, označení dokladů odevzdaných při jednání, udělená poučení, vyjádření poučených osob, jejich návrhy nebo námitky směřující proti obsahu protokolu, rozhodnutí o těchto návrzích nebo námitkách.

Už v tuto chvíli je nutné domluvit, kde bude následná daňová kontrola probíhat. Je totiž z výjimečných důvodů možné, nemá-li a nebo nemůže-li daňový subjekt zajistit vhodné prostory pro provádění kontroly (jak je uvedeno v jeho povinnostech), aby kontrola byla provedena na finančním úřadu. V tom případě je nutné tuto skutečnost zaznamenat i s odůvodněním do protokolu o ústním jednání a převzít od něho všechny doklady nutné k provedení daňové kontroly.

V průběhu jednání je vhodné od daňového subjektu získat informace o podnikatelské činnosti, o organizační struktuře, o pracovní náplni jednotlivých útvarů, dále zjistit všeobecné zásady o vedení účetnictví, jakým způsobem jsou evidovány zásoby, směrnice o inventarizaci, způsob oceňování, kalkulace, normy přirozeného úbytku, zásady účtování rezerv, opravných položek, ale i informace o odběratelích, dodavatelích, specifika činnosti apod. Tyto informace mohou být zaznamenány do protokolu o ústním jednání při zahájení daňové kontroly a napomáhají správci daně vytvořit si obrázek o podnikatelské činnosti a s tím související snazší orientaci při následné daňové kontrole.

Způsob zahájení daňové kontroly není v ZSDP samostatně vymezen, ale daňová kontrola je obecně zahájena dnem, kdy byl daňový subjekt nebo jiná osoba zúčastněná na řízení, vyrozuměn o prvním úkonu, který vůči němu v daňovém řízení správce daně učinil. Ve chvíli zahájení daňové kontroly, tj. sepsáním první věty protokolu o ústním jednání, není již přípustné podávat opravná nebo dodatečná daňová přiznání, a to až do doby ukončení daňové kontroly.

5.4 Provádění daňové kontroly

Po zahájení daňové kontroly má správce daně právo, ale i povinnost požadovat plnění zákonných povinností ze strany daňového subjektu. Daňový subjekt má povinnost úzce spolupracovat se správcem daně při správném stanovení a vybrání daně, přitom je samozřejmě nutné dodržovat zákony i ostatní obecně závazné právní předpisy.

Při provádění daňové kontroly může nastat situace, kdy z různých důvodů vyvstane potřeba rozšířit předmět daňové kontroly (zkontrolovat další druh daně či další zdaňovací období). V tomto případě je nutné tuto skutečnost zachytit do protokolu o ústním jednání, jehož předmětem je zahájení daňové kontroly.

Správce daně může požadovat i to, aby daňový subjekt předložil svá účetní data zálohovaná na elektronickém nosiči. K tomuto požadavku se přistupuje zejména v posledních letech a to z důvodu možnosti provádění daňové kontroly pomocí programu IDEA. Program IDEA se využívá pro kontrolu daňových subjektů s vysokým obratem. Poskytuje podporu při čtení, zobrazení, analýze, zpracování a ukázkách nebo při výběru souborů z téměř jakéhokoli zdroje – od mainframe k PC, včetně reportů tištěných do souboru. IDEA provádí analýzu dat, vyhledává chybějící doklady, kontroluje duplicitní položky, sumarizuje a připravuje stárnutí položek, provádí kalkulace. IDEA obsahuje více jak devadesát vestavěných funkcí, které pomocí zadaných kritérií provádí množství operací jako například datumové, aritmetické, finanční a statistické výpočty, vyhledávání textu a další, které velmi napomáhají k lepší orientaci v obrovském množství dokladů.

5.4.1 Dokazování

V průběhu daňové kontroly, při analyzování různých skutečností vyplývajících z předložených dokladů mohou vyvstat různé nejasnosti a správce daně z tohoto důvodu může vyžadovat doložení dalších souvisejících dokladů. V tomto případě je stanovena nejnižší zákonná lhůta 15-ti dnů, kterou má daňový subjekt k tomu, aby na výzvu správce daně doložil a prokázal požadované skutečnosti.

Tento postup v průběhu kontroly vyplývá ze skutečnosti, že správce daně ze zákona vede důkazní řízení a daňový subjekt nese tzv. břemeno důkazní. Znamená to, že je povinen prokázat vše, co správci daně uvádí ve svých daňových přiznáních a ostatních podáních.

Při vyjasňování různých problémů v průběhu daňové kontroly správce daně vyžaduje předložit důkazní prostředky prokazující tvrzení daňového subjektu. Správce daně tedy dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, využívá při tom všech důkazních prostředků předložených daňovým subjektem i získaných jím samotným.

Není možné přijmout jako důkaz pouhý souhrn informací, který daňový subjekt ústně podá s pocitem, že se tak stalo a tudíž to je pravda, ale je nutné toto tvrzení doložit důkazními prostředky. Těmi mohou být listinná podání daňových subjektů, svědecké výpovědi, znalecké posudky, protokoly o místních šetřeních, povinné záznamy vedené daňovými subjekty a doklady k nim.

Jako příklad mohu uvést pracovní cestu do zahraničí, kterou daňový subjekt absolvoval z důvodu návštěvy nějaké výstavy, pracovní schůzky apod. Hmotným důkazem pro uznání vynaložených nákladů bude potom vstupenka z výstavy, pozvánka od obchodní partnera, uzavření obchodního kontraktu a podobné doklady. Tyto skutečnosti jsou vždy velmi citlivé a záleží na správci daně a jeho dalších zjištěních, které vyplynou z kontroly, zda-li tento náklad uzná jako náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 ZDP.

Mezi silné důkazní prostředky lze přiřadit svědeckou výpověď. Právo správce daně je vyslechnout kteroukoli osobu jako svědka či osobu přezvědnu, přičemž svědky může navrhnout i sám daňový subjekt. Svědecká výpověď se zachycuje do protokolu o ústním jednání, který je většinou sepsán ve formě otázek a odpovědí. Daňový subjekt, kterého se výpověď týká, má právo být výsledku svědka přítomen a klást svědkovi otázky. Daňové řízení a dokazování provádí správce daně, proto je možno dát svědkovi prostor ke kladení otázek tehdy, když se k tomu správce daně rozhodne a to obvykle bývá na konci prováděného ústního jednání – výsledku svědka.

Práva daňového subjektu je třeba ze strany pracovníka správce daně striktně dodržovat a tím předcházet možnému podávání oprávněných námitek proti postupu pracovníka správce daně. Procesní pochybení totiž mohou negativně ovlivnit i případné odvolací řízení proti dodatečnému platebnímu výměru vydanému po provedené daňové kontrole, případně mohou být využita daňovým subjektem i v řízení soudním.

Správce daně, je-li to nutné, má právo zapůjčit si potřebné doklady během kontroly, a to zejména z důvodu, hrozí-li nebezpečí, že tyto důkazní prostředky by mohly být zničeny, pozměněny, zadrženy nebo učiněny jinak nepotřebnými. Převzetí dokladů je ale nutné správcem daně potvrdit. Nejvhodnějším způsobem je sepsání protokolu o ústním jednání,

kde je uveden přesný seznam všech zapůjčených dokladů. Všechny zapůjčené doklady je potom nutné do 30 dnů vrátit. Jestliže si doklady správce daně nezapůjčuje, ale požaduje vytvořit kopie, potom je běžnou praxí, že se každý doklad opatří razítkem finančního úřadu, datem a podpisem správce daně.

Velice důležitou úlohou správce daně je zhodnotit shromážděné důkazní prostředky a osvědčit ty, které se v prováděné daňové kontrole stanou důkazem. Při rozhodování je veden základní zásadou daňového řízení, tedy hodnocením podle své úvahy, každý důkaz jednotlivě a všechny ve vzájemné souvislosti, přitom přihlíží ke všemu, co vyšlo najevo. Své hodnocení zaznamenává do písemné podoby výsledků daňové kontroly – zprávy, a to formou správního uvážení, ze kterého musí být zřejmé, jaké logické úvahy jej vedly k danému závěru dokazování. Fiskálním vyjádřením provedeného dokazování během daňové kontroly je, v případě zjištěného rozdílu oproti podanému daňovému přiznání, následně vydaný dodatečný platební výměr.

5.4.3 Pomůcky

Pokud z výsledku dokazování v průběhu daňové kontroly vyplývá, že nelze daňový základ ověřit a daň stanovit dokazováním, může správce daně stanovit daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará i bez součinnosti s daňovým subjektem.

Při využití tohoto způsobu stanovení daně musí být správce daně schopen prokázat, že daňový subjekt nesplnil některou ze svých zákonných povinností při dokazování (např. nevedl účetnictví způsobem, kterým to ukládá ZoÚ, neprokázal všechny skutečnosti, které uvedl do daňového přiznání), a proto nebylo možno daň stanovit dokazováním. Toto nesplnění povinnosti musí být doloženo nesplněnou výzvou, ve které správce daně jasně, zřetelně, konkrétně, srozumitelně a proveditelně vyzval daňový subjekt k prokázání skutečností podle ZSDP. Závěr o tom, že základ daně a daň bude stanovena za použití pomůcek, sdělí správce daně daňovému subjektu ve zprávě o daňové kontrole, ve které popíše důvody, které vedly ke stanovení daně podle pomůcek.

Použití pomůcek znamená, že pracovník správce daně stanovuje základ daně a daň zpravidla bez účetních podkladů a dokladů. V praxi to znamená, že je zapotřebí si udělat představu o předmětu podnikání, nákladech a výnosech. Je nutné vzít v potaz počet zaměstnanců, lokalitu podnikání a další konkrétní podmínky.

Pomůcky musí být logické a měly by odrážet realitu běžného trhu a prostředí, kde daňový subjekt působí. V případě, že se některé skutečnosti podaří prokázat, přihlédne k nim správce daně při tvorbě pomůcek, aby se vyměření daně podle pomůcek přiblížilo co nejvíce realitě.

Jako pomůcku lze použít účetnictví obdobného daňového subjektu, přičemž do takových pomůcek subjekt nemůže nahlédnout z důvodu porušení mlčenlivosti. Pokud správce daně jako pomůcky použije údaje vycházející z účetnictví kontrolovaného daňového subjektu, potom je nahlédnutí do spisu přípustné.

5.5 Ukončení daňové kontroly

Daňová kontrola je ukončena projednáním zprávy o daňové kontrole a jejím následným podepsáním. Zpráva o daňové kontrole musí obsahovat základní formální a věcné náležitosti. K formálním náležitostem lze přiřadit veškeré identifikační údaje, k věcným pak zejména zjištění z daňové kontroly včetně uvedení rozporu s platnými právními předpisy.

Při zapůjčení daňových dokladů je nutné ve zprávě z kontroly uvést, že všechny zapůjčené doklady byly v pořádku vráceny.

Podkladem pro sepsání zprávy o daňové kontrole jsou kontrolní poznámky a kopie relevantních dokladů a jiných písemností, které se stávají součástí spisu daňového subjektu.

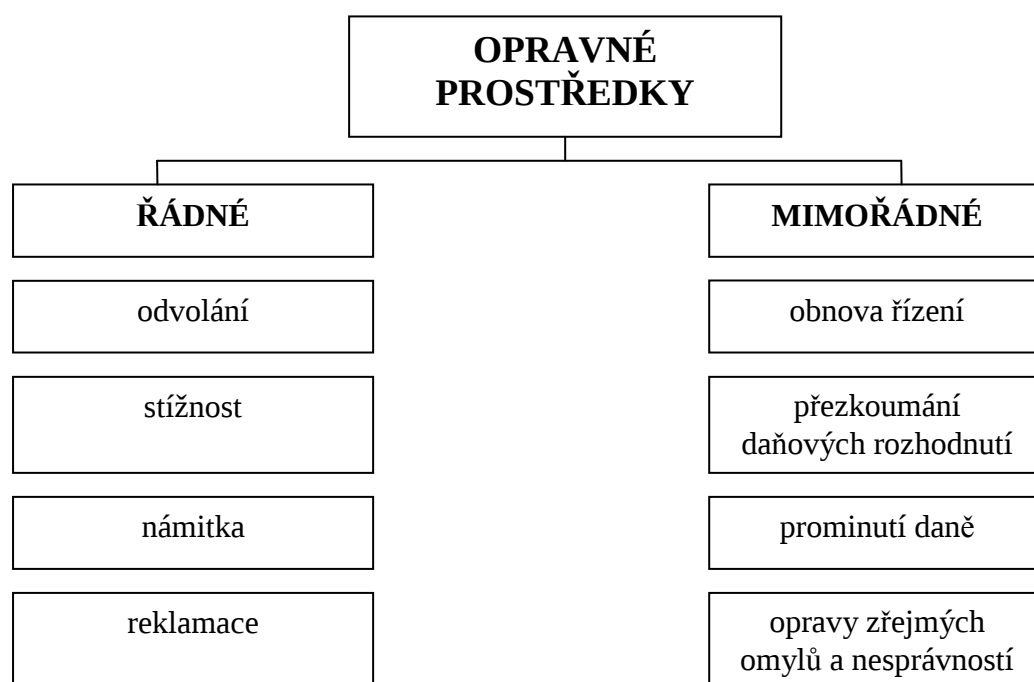
Při projednávání zprávy o daňové kontrole se má možnost daňový subjekt vyjádřit k výsledku uvedenému ve zprávě o daňové kontrole, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění. O projednání zprávy o daňové kontrole je sepsán protokol o ústním jednání, ve kterém jsou zachycena všechna vyjádření, návrhy a námitky daňového subjektu k obsahu zprávy o kontrole a stanovisko správce daně k těmto vyjádřením. Správce daně, na žádost daňového subjektu, může poskytnout lhůtu pro vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění. V případě, že daňový subjekt ve stanovené lhůtě předloží další důkazní prostředky a pracovník správce daně tyto prostředky akceptuje, je sepsán nový protokol o ústním jednání, ve kterém jsou zaznamenány závěry hodnocení dalších důkazních prostředků.

Zprávu o daňové kontrole spolupodepisuje kontrolovaný daňový subjekt a pracovník správce daně.

5.6 Opravné prostředky

Opravné prostředky dělíme na **řádné** a **mimořádné** a představují určitý způsob „obran“ práv daňového subjektu v daňovém řízení.

Schéma 2: Opravné prostředky v daňovém řízení



(VANČUROVÁ, 2006)

1. **Řádné opravné prostředky** může podat pouze daňový subjekt a lze je použít proti rozhodnutí.

Mezi nejvýznamnější řádný opravný prostředek patří **odvolání**. Odvolat se lze proti každému rozhodnutí správce daně, vůči němuž zákon odvolání přímo nevylučuje. Odvolání musí obsahovat jak identifikaci účastníků a napadeného rozhodnutí, tak i zdůvodnění rozporu s právními předpisy. Nutné je uvést i návrh změn v rozhodnutí nebo návrh zrušení rozhodnutí. Odvolání lze podat ve lhůtě třiceti dnů ode dne, který následuje po doručení rozhodnutí proti němuž odvolání směřuje.

Odvolání se podává tomu správci daně, proti jehož rozhodnutí odvolání směřuje. Ten také může rozhodnout, pokud vyhoví plně (bez uvedení důvodů), nebo částečně –

s odůvodněním. Vyhoví-li správce daně jen částečně, lze se proti jeho rozhodnutí odvolat. (VANČUROVÁ, 2006)

V řízení o provedené daňové kontrole se lze tedy odvolat až proti rozhodnutí vyplývajícemu z této kontroly, tedy dodatečnému platebnímu výměru. Rozpor s ním lze spatřovat jednak ve skutkovém stavu věci nebo přímo v právním předpisu odůvodňujícím rozhodnutí. Při dodatečném vyměření daně na základě pomůcek zkoumá odvolací orgán pouze dodržení podmínek pro tento způsob vyměření.

2. Řízení o mimořádných opravných prostředcích může iniciovat jak daňový subjekt, tak i správce daně, a je jimi možné korigovat pravomocná rozhodnutí, tedy lze je použít až v případě, kdy není možno uplatnit žádný řádný opravný prostředek.

Nejvýznamnějším mimořádným opravným prostředkem je **obnova řízení**. Znamená to zahájení nového řízení ve věci, ve které bylo vydáno pravomocné rozhodnutí.

Řízení může být obnoveno, vyjdou-li po nabytí právní moci rozhodnutí najevo podstatné skutečnosti, které mění fakta, na jejichž základě bylo rozhodnutí vydáno (například při křivé svědecké výpovědi). Žádost o obnovu řízení musí být podána do šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení, nejpozději však s ohledem na lhůty, ve kterých zaniká právo daň vyměřit či doměřit.

Přezkoumání daňových rozhodnutí patří také mezi mimořádné opravné prostředky a může být zahájeno z důvodu, je-li předmětné rozhodnutí v rozporu s právními předpisy nebo se zakládá na podstatných vadách řízení. Může být zahájeno nejpozději do dvou let po roce, ve kterém přezkoumávané rozhodnutí nabylo právní moci.

Rozhodnutí je vykonatelné, nelze-li proti němu podat opravný prostředek, který má odkladný účinek. Proto naprostá většina rozhodnutí v daňovém řízení je vykonatelná doručením.

Rozhodnutí je pravomocné, až když proti němu není možno uplatnit žádný řádný opravný prostředek.

6. Nejčastěji zjišťované daňové úniky a chyby

- a) zkracování výnosů – nezaúčtování veškerých výnosů, nedokladovaná storna tržeb, nesoulady evidence tržeb a zaúčtovaných výnosů, neodpovídající vykazovaná obchodní marže,
- b) náklady jsou doloženy neúplnými účetními doklady, popř. nejsou doloženy vůbec,
- c) do daňových nákladů jsou účtovány náklady na pořízení hmotného a nehmotného investičního majetku, včetně technického zhodnocení a tvorby rezervy na jeho opravy,
- d) do daňových nákladů jsou účtovány náklady na služby (průzkum trhu, propagace) aniž by daňový subjekt prokázal jejich uskutečnění a tedy oprávněnost jejich zahrnutí do nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů,
- e) v daňových nákladech jsou účtovány vyšší vynaložené náklady na prodané zboží, než jsou dosažené tržby z jeho prodeje,
- f) náklady jsou zaúčtovány do účetních období, se kterým časově ani věcně nesouvisí,
- g) do daňových nákladů jsou zahrnuty opravné položky k pohledávkám, které nesplňují zákonem stanovené podmínky.

V další části své práce se budu věnovat nejčastějším pochybením daňových subjektů z titulu opravných položek k pohledávkám.

6.1 Pohledávky – opravné položky

Dále se moje práce zaměřuje na tvorbu opravných položek k pohledávkám.

Opravné položky se vytvářejí ke dni účetní závěrky, jestliže je při inventarizaci zjištěno nadhodnocení majetku v účetnictví. Opravné položky respektují jednu ze zásad účetnictví - zásadu opatrnosti.

Tvoří se:

- k dlouhodobému majetku,
- k zásobám,
- k cenným papírům,
- k pohledávkám (účtová skupina 39 se vytvářejí do nákladů).

Tyto opravné položky mohou být:

1. **daňově uznatelné** – za dlužníky v konkurzním a vyrovnávacím řízení (v okamžiku jejich přihlášení)

- k nepromlčeným pohledávkám, které jsou v účetnictví

1zaúčtovány a jsou splatné po 31.12.1994, pokud splňují podmínky zákona o rezervách,

2. **daňově neuznatelné** – pokud nesplňují podmínky zákona o rezervách.

Z právního hlediska vzniká pohledávka vždy na základě uzavřené smlouvy, přičemž za pohledávku lze považovat jakékoli právo na plnění od dlužníka, resp. právo věřitele požadovat na dlužníkovi, aby mu něco dal, aby něco vykonal, něčeho se zdržel nebo něco strpěl.

Z uvedeného je zřejmé, že ne každá právní pohledávka je spolehlivě ocenitelná penězi, a tudíž ne každá pohledávka bude také zachycena v účetní bilanci. V zásadě lze konstatovat, že v bilanci (v rozvaze) může být zachycena pouze taková pohledávka, při jejímž vzniku došlo k uskutečnění účetního případu – nejčastěji ke splnění dodávky či služby.

Při inventarizaci pohledávek je nutné k rozvahovému dni z titulu opatrnosti zjistit, zda pohledávky po lhůtě splatnosti budou uhrazeny.

6.1.1 Dvojí pohled na opravné položky k pohledávkám

A. **Účetní opravné položky** jsou plně v kompetenci účetní jednotky a nejsou daňově uznatelné. Vyjadřují potenciální pokles reálné hodnoty pohledávky, tj. snížení její vymožitelnosti a inkasa částek, které pohledávka představuje. Účetní jednotka může zjistit, že některé pohledávky mají ve skutečnosti jinou reálnou hodnotu (je například po době splatnosti).

B. **Daňové opravné položky** – jsou zákonné a jsou daňově uznatelné.

Tvorba zákonných opravných položek je upravena v zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoR“). Zákon závazně stanoví podmínky, za kterých je možné opravné položky použít, taxativní výčet

situací, kdy k jejich použití nesmí dojít, a maximální výši, ve které je možno opravné položky vytvořit jako daňově účinný náklad.

6.2 Tvorba opravných položek k pohledávkám

Základní pravidlo je, že opravná položka nesmí převýšit hodnotu pohledávky a také nemůže existovat samostatně bez pohledávky, ke které byla vytvořena.

Tvorbou opravné položky k pohledávce se v účetnictví rozumí snížení netto hodnoty (neodepsaná část hodnoty pohledávky snižovaná dále o opravné položky vážící se ke sledované pohledávce) příslušné pohledávky zúčtované na vrub účetních nákladů.

Účetně se opravná položka k pohledávce zaúčtuje na vrub nákladů v okamžiku, kdy dojde ke snížení ocenění pohledávky, které má pouze dočasný charakter s tím, že opravná položka vyjadřuje korekci hodnoty pohledávky o dočasné snížení jejího ocenění.

Daňově lze zúčtovanou tvorbu opravné položky k pohledávce zahrnout do nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů:

- jednorázově (podle ust. § 8 ZoR),
- postupně (podle ust. § 8a ZoR).

6.2.1 Jednorázová tvorba zákonné opravné položky k pohledávce

Podle § 8 ZoR lze u poplatníků daně z příjmů, kteří vedou účetnictví, tvořit na vrub daňově účinných nákladů, zákonnou opravnou položku k pohledávkám za dlužníky **v konkursním a vyrovnávacím řízení.**

Dlužník v konkursu je pro věřitele nepřijemnou záležitostí, neboť šance na podíl z výtěžku konkursní podstaty jsou zpravidla malé. Správně ošetřená pohledávka za dlužníkem v konkursu však může přinést určité daňové zvýhodnění a tím je právě tvorba zákonné opravné položky až do výše 100%.

Nutnou podmínkou daňové optimalizace v této oblasti je přihlášení výše pohledávky u soudu ve lhůtě stanovené usnesením soudu o prohlášení konkursu.

Na pohledávky přihlášené po této lhůtě není možné vytvářet zákonné opravné položky.

Opravné položky se **zruší** ve prospěch nákladů:

- v návaznosti na výsledky konkursního nebo vyrovnávacího řízení,
- v případě, kdy pohledávka byla s konečnou platností popřena správcem konkursní podstaty, rozhodnutím soudu nebo příslušného správního orgánu; v tomto případě buď vůbec nesmí dojít k tvorbě opravné položky nebo pokud již byla vytvořena, musí být zrušena.

6.2.2 Postupná tvorba zákonných opravných položek k pohledávkám

Podle § 8a ZoR lze u poplatníků, kteří vedou účetnictví, tvořit na vrub daňově účinných nákladů opravné položky k **nepromlčeným pohledávkám** splatným po 31. prosinci 1994. Při aplikaci tohoto paragrafu je nutné sledovat charakter příslušné pohledávky, neboť takto lze opravné položky vytvářet pouze k výnosovým pohledávkám, které nejsou promlčeny, již odepsány a nevznikly:

- za společníky, akcionáři za upsaný vlastní kapitál,
- vůči ekonomicky či personálně spojeným osobám,
- mezi osobami blízkými.

Dále ani není možné vytvářet zákonné opravné položky k pohledávkám vzniklým z titulu:

- úvěrů a půjček,
- ručení,
- záloh,
- smluvních sankcí (pokut poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů).

Promlčení pohledávky

Pohledávka k rozvahovému dni, kdy se opravná položka k nepromlčeným pohledávkám tvoří, nesmí být promlčená. Základní promlčení doba podle §397 Obchodního zákoníku je čtyřletá. Promlčecí doba je však prodloužitelná a to uznáním dluhu, kterým začíná běžet nová čtyřletá promlčecí doba. Celková promlčecí doba je maximálně desetiletá.

Základní sazba opravných položek

Výše procentní sazby je stanovena po uplynutí lhůty od konce splatnosti takto:

Tabulka 4: Základní výše sazby opravných položek k pohledávkám

Od konce lhůty splatnosti uplynulo	Maximální výše tvorby opravných položek
více než 6 měsíců	20% z hodnoty pohledávky

Zdroj: Autorka

Vyšší procentní sazby lze použít v případě splnění dalších podmínek. Takovouto speciální podmínkou je, že bylo ohledně předmětných pohledávek zahájeno rozhodčí řízení, soudní řízení nebo správní řízení, jehož se poplatník řádně účastní a řádně a včas činí úkony potřebné k uplatnění tohoto práva.

Tabulka 5: Další sazby opravných položek k pohledávkám

Od konce lhůty splatnosti uplynulo	Maximální výše tvorby opravných položek
více než 12 měsíců	33% z hodnoty pohledávky
více než 18 měsíců	50% z hodnoty pohledávky
více než 24 měsíců	66% z hodnoty pohledávky
více než 30 měsíců	80% z hodnoty pohledávky
více než 36 měsíců	100% z hodnoty pohledávky

Zdroj: Autorka

Pokud jsou splněny veškeré podmínky, vytvoří se opravná položka rovnou ve výši hodnoty pohledávky. Jde o optimální stav, kde celá výše pohledávky je obsažena v daňově účinných nákladech. Pak buď tento stav v účetnictví zůstane nebo nastane jednorázový odpis pohledávky do daňově účinných nákladů a rozpuštění opravné položky.

Opravné položky je nutno **zrušit**, pokud:

- pominou důvody pro jejich existenci,
- pokud se pohledávka, k níž byla opravná položka vytvořena, promlčela,
- nastaly důvody, za nichž se odpis pohledávky považuje za výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle ZDP.

7. Analýza konkrétní daňové kontroly daně z příjmů právnických osob

7.1 Výběr daňového subjektu ke kontrole

V roce 2005 provedly finanční úřady v Jihočeském kraji přes 15 000 daňových kontrol. Na základě provedených daňových kontrol bylo na daních dodatečně doměřeno více než 260 milionů Kč. Z toho na dani z příjmů právnických osob tato částka dělala kolem 110 milionů Kč.

Mezi provedené daňové kontroly patří i kontrola daně z příjmů právnických osob u společnosti, která vykonává svou hlavní podnikatelskou činnost v předmětu provádění staveb, jejich změn, udržovacích prací na nich a jejich odstraňování. Společnost v této oblasti podniká již 10 let, je kontaktní, daňová přiznání podává včas a stejně tak i včas plní všechny své povinnosti vůči finančnímu úřadu. Je plátcem DPH. Jednatelům společnosti je jeden ze dvou společníků se stejným podílem na základním kapitálu společnosti.

Popis této daňové kontroly, samozřejmě se smyšlenými názvy a údaji, je náplní mé praktické části bakalářské práce.

Ke kontrole daně z příjmu právnických osob byla vybrána zejména z důvodu několikaletých vykazovaných ztrát a nebo jen velmi nízkých základů daně. Dále kvůli vysoké záporné hodnotě ukazatele rentability tržeb a dalších nepříznivých hodnot ukazatelů finanční analýzy. Další nepříznivý ukazatel byl také na řádku přidané hodnoty ve výkazu zisku a ztrát, který je přílohou daňového přiznání.

Přidaná hodnota byla nižší než hodnota osobních nákladů. V tuto chvíli, kdy společnost svojí činností nepokryje ani mzdové náklady, se stává pro finanční úřad firmou rizikovou a je určena ke kontrole.

Dle rozhodnutí finančního úřadu, měla být kontrola zahájena za zdaňovací období 2005, s možností rozšíření na další zdaňovací období. Ze spisu daňového subjektu správce daně zjistil údaje, které využil pro prvotní analýzu a utvoření si představy o podnikatelské činnosti společnosti.

Daňová kontrola byla na základě telefonické dohody s jednatelem zahájena v sídle společnosti. Správce daně sepsal protokol o ústním jednání a seznámil se detailněji s činností dané firmy a oběhem dokladů.

Z obchodního rejstříku bylo zřejmé, jaké konkrétní činnosti společnost vykonávala a v průběhu ústního jednání bylo upřesněno, za jakých konkrétních podmínek byly prováděny. Ke kontrole byly předloženy veškeré účetní doklady, včetně smluv a dalších dokladů týkajících se podnikatelské činnosti.

7.2 Daňová kontrola a kontrolní zjištění

Kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 byla zaměřena na prověření vykázaného základu daně a dalších okolností rozhodných pro správné stanovení daně v souladu se ZDP.

Kontrolou předložených dokladů bylo zjištěno, že společnost neoprávněně snížila základ pro výpočet daně za rok 2005 v rozporu s právními předpisy v následujících případech:

7.2.1 Kontrolou zjištěná pochybení při účtování opravných položek

7.2.1.1 Pohledávky bez možnosti tvorby opravné položky

Vnitřním účetním dokladem (dále jen VÚD) č. 5/25 byla do daňových nákladů na účet 558 – Zákonné opravné položky, zaúčtována tvorba opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 podle ustanovení § 8a ZoR, v celkové výši 200.000,- Kč. Všechny tyto pohledávky byly splatné od 1.1.2004 do 30.6.2005.

Při kontrole daně z příjmů byly při tvorbě opravné položky zjištěny tyto nedostatky:

- celková výše pohledávek splatných od 1.1.2004 do 30. 6. 2005 se rovnala částce 1,000.000,- Kč z toho pohledávky, na které nelze tvořit opravnou položku ve smyslu výše citovaného ustanovení:

Tabulka 6: Pohledávky bez možnosti tvorby opravné položky

Číslo dokladu	odběratel	Předmět	Částka, snižující oprav. položku
02105	IP Truck s.r.o.	zálohová faktura za poskytnuté služby	50.000,-
03296	Vans a.s.	VÚD 05-357 byla zaúčtována úhrada pohledávky v účt. tř. 3	115.000,-
04111	SM s.r.o.	K evidované pohledávce ve výši 82.000,- Kč byl vystaven dobropis ve výši 12.000,- Kč, pohledávka k 31.12.2005 činí 70.000,- Kč	12.000,-
05157	MARE s.r.o	Pohledávka vytvořena mezi personálně spojenou osobou	150.000,-
Celkem			327.000,-

Zdroj: Vlastní výpočty

Z úplného výpisu obchodního rejstříku bylo při daňové kontrole zjištěno, že společníkem MARE s.r.o. byl v roce 2005 stejný subjekt jako společník v kontrolované společnosti a tento vztah byl posouzen podle §23 odst. 7 ZDP jako vztah mezi personálně spojenými osobami.

Celková výše pohledávek, ke kterým lze tvořit opravnou položku ve smyslu ust. § 8a ZoR ke dni 30.6.2005 **673.000,- Kč**

Opravná položka k pohledávkám splatným od 1.1.2004 do 30.6.2005

činí **134.600,- Kč**

Společnost vytvořila opravnou položku k pohledávkám splatným od 1.1.2004 do 30.6.2005 ve výši 20% účetní hodnoty pohledávek, tj.

200.000,- Kč.

Rozdíl, o který byly neoprávněně zvýšeny daňové náklady, roku 2005 činí

65.400,- Kč

7.2.1.2 Neprokázaná oprávněnost tvorby opravné položky

Správce daně dále zjistil, že si společnost tvořila opravnou položku k nepromlčené pohledávce ve výši 300.000,- Kč.

Tuto opravnou položku tvořila v letech 2002 – 2005 až do výše 100%.

Účtování o pohledávce za dlužníkem:		MD	D
Postupná tvorba opravné položky			
do 100% za roky 2002 – 2005	300.000,-	558	391

Ke kontrolovanému roku 2005 se vztahovala poměrná vytvořené opravné položky ve výši **60.000,- Kč**.

Správce daně proto vyzval kontrolovaný subjekt k prokázání skutečností dle § 31 odst.9 ZSDP. Konkrétně se jednalo o prokázání oprávněnosti tvorby opravné položky. Společnost však nedoložila a ani na výzvu správci daně neprokázala oprávněnost tvorby této opravné položky. Neprokázala existenci nepromlčené pohledávky, nepředložila zápis z inventarizace pohledávek, při níž se posuzuje výše a odůvodněnost tvorby opravné položky. Dle § 8a ZoR je možné tvořit opravnou položku k nepromlčeným pohledávkám, které jsou nákladem na dosažení, zajištění a udržení příjmů až do výše 33% její hodnoty (dle podmínek zákona o rezervách do roku 2003). Vyšší opravnou položku je možné tvořit jen v případě, že bylo ohledně těchto pohledávek zahájeno rozhodčí, správní nebo soudní řízení.

Tím, že společnost nepředložila žádné důkazy o zahájení řízení ve věci pohledávek, neprokázala oprávněnost její tvorby a tedy i její zahrnutí do nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů v souladu s § 24 odst. 1 zákona ZDP.

Rozdíl, o který byly neoprávněně zvýšeny daňové náklady roku 2005, činí 60.000,- Kč

7.2.1.3 Tvorba opravné položky k promlčené pohledávce

Společnost tvořila opravnou položku k nevymáhané pohledávce ve výši 100.000,- Kč splatné 15. dubna 2001 následujícím způsobem:

Tabulka 7: Tvorba opravné položky v jednotlivých letech

Rok	Tvorba opravné položky 558/391 (Kč)	Stav opravné položky (Kč)	%
2001	20.000,- (20%)	20.000,-	20
2002	13.000,- (13%)	33.000,-	33
2003	0	33.000,-	33
2004	0	33.000,-	33

Zdroj: Vlastní výpočty

Dne 15. dubna 2005 došlo k promlčení pohledávky uplynutím promlčecí doby. Vzhledem k tomu, že uznání dluhu mezi společnostmi nebylo k dispozici, měla společnost přistoupit ke zrušení opravné položky v souladu s § 8a odst. 4 ZoR.

K tomuto zrušení nedošlo a společnost o odpisu pohledávky neúčtovala, tímto způsobem neoprávněně zvýšila náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů v rozporu s § 24 odst. 1 ZDP.

Rozdíl, o který byly neoprávněně zvýšeny daňové náklady roku 2005, činí 33.000,- Kč

Společnost neoprávněně snížila základ pro výpočet daně za rok 2005 o 158.400,- Kč a o tuto částku byl základ daně zvýšen.

7.3 Uzavření daňové kontroly

Výše uvedená zjištění a závěry sepsal správce daně do zprávy o daňové kontrole.

Tato zpráva byla projednána a zástupcem daňového subjektu podepsána bez připomínek. Tímto projednáním zprávy, o kterém byl sepsán protokol o ústním jednání, byla kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 uzavřena.

Na základě výsledku kontroly daně z příjmů právnických osob za rok 2005 se základ daně zvýšil celkem o 158.400,- Kč a daň o 41.184,- Kč.

Zpráva o kontrole včetně celého spisu společnosti byla předána na vyměřovací oddělení a následně byl daňovému subjektu zaslán dodatečný platební výměr.

V tomto dodatečném platebním výměru bylo společnosti oznámeno, že ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení odvolání, je nutné zaplatit uvedenou dodatečně doměřenou daň ve výši 41.184,- Kč.

Po zaplacení dodatečně vyměřené daně bylo vypočteno penále ve výši 0,2% za každý den, ode dne následujícího povinnosti podat daňové přiznání, až do dne zaplacení dodatečně doměřené daně včetně (dle ZSDP platného do 31.12.2006). O výši částky a předepsaném penále byla společnost informována platebním výměrem na penále, který byl zaslán na adresu daňového subjektu.

8. Daňová optimalizace (Správné použití zákonných možností ke snížení daňového základu)

8.1 Jak předcházet chybám při využití opravných položek

Pro maximální možné využití zákonných postupů ke snížení daňového základu je třeba o pohledávky řádně pečovat. To zdaleka neznamena, že věřitel na konci roku srovná saldokonta a upomene neplatiče. Péče o pohledávky, pominu-li jejich zajištění, spočívá:

- ve sledování jejich stárí; jde o důležitý podklad pro sledování lhůt pro tvorbu opravných položek,
- v odděleném sledování pohledávek, na které nelze vytvářet zákonné opravné položky,
- v bedlivém sledování promlčecích lhůt a vymáhání písemných uznání dluhů, tím se věřitel zbytečně nepřipraví o možnosti tvorby opravných položek a včas do doby promlčení stihne provést daňový optimalizační odpis pohledávky s vytvořenou opravou položkou
- v podávání žalob na dlužníky, sledování zahájení soudních, rozhodčích a správních řízení, sledování včasné úhrady soudních či správních poplatků. Včasná úhrada poplatků je nutná pro splnění podmínky řádné účasti a včasného činění úkonů pro uplatnění práva. Tím si věřitel otevře dveře k vyšším sazbám opravných položek. Použitím vyšších sazeb dosahuje přímo úspor na dani.

V případě bodu 3 daňové kontroly si mohla společnost vybrat, jak předejít daňovému doměrku, ze tří alternativ:

- V případě, že by společnost účtovala o odpisu pohledávky ještě před promlčením pohledávky (tj. před datem 15. dubna 2005), měla postupovat následujícím způsobem:

Tabulka 8: Účtování o odpisu pohledávky před promlčením

Položka	Částka (Kč)	MD	D
Stav účtu 311	100.000,-	311	-
Stav účtu 391	33.000,-	-	391
1. Odpis pohledávky	100.000,-	546	311
2. Zrušení opravné položky	33.000,-	391	558

Zdroj: Vlastní výpočty

Důležitý by tu pak byl daňový dopad účtu 546. Při použití ustanovení § 24 odst. 2 písm.y) ZDP, kdy lze do daňových nákladů uznat odpis pohledávky ve výši vytvořené zákonné opravné položky. V tomto případě by to znamenalo ve zdaňovacím období 2005:

Tabulka 9: Daňový dopad odpisu pohledávky před promlčením

Položka	Částka (Kč)
Daňově účinný náklad – MD 546	33.000,-
Daňově účinný záporný náklad – D 558	33.000,-
Daňově neúčinný náklad – MD 546	67.000,-

Zdroj: Vlastní výpočty

- Pokud by společnost zjistila promlčení pohledávky až po uplynutí promlčecí lhůty – tj. až po 15. dubnu 2005. Např. o odpisu pohledávky by účtovala až v prosinci 2005 v rámci operací vztahujících se k rozvahovému dni (tj. až po 15. dubnu 2005).

Tabulka 10: Účtování o odpisu pohledávky po promlčení

Položka	Částka (Kč)	MD	D
Stav účtu 311	100.000,-	311	-
Stav účtu 391	33.000,-	-	391
1. Odpis pohledávky	100.000,-	546	311
2. Zrušení opravné položky	33.000,-	391	558

Zdroj: Vlastní výpočty

I v tomto případě by byl důležitý daňový dopad účtu 546. Při použití ustanovení § 24 odst. 2 písm. y) ZDP lze do daňových nákladů uznat odpis pohledávky ve výši vytvořené zákonné opravné položky. K promlčené pohledávce však již nemůže existovat zákonná opravná položka a není možné uplatnit daňové zvýhodnění. V tomto případě by to znamenalo ve zdaňovacím období 2005:

Tabulka 11: Daňový dopad odpisu pohledávky po promlčení

Položka	Částka (Kč)
Daňově účinný záporný náklad – D 558	33.000,-
Daňově neúčinný náklad – MD 546	100.000,-

Zdroj: Vlastní výpočty

- Stejně tak by byl náklad ve výši 100.000,- Kč daňově neúčinný v případě, že by společnost zákonnou opravnou položku netvořila vůbec.

8.1.1 Co je lepší?

Tyto tři varianty a jejich dopady na základ daně lze snáze porovnat v následující tabulce:

1. Tvorba zákonné opravné položky, včasný odpis pohledávky před promlčením a daňové zvýhodnění tohoto odpisu.
2. Tvorba zákonné opravné položky, odpis pohledávky po promlčení.
3. Opravná položka není vůbec tvořena.

Tabulka 12: Porovnání dopadů na daňový základ

Text	Varianta (Kč)		
	1.	2.	3.
Výnos při vystavení faktury	+ 100.000,-	+ 100.000,-	+ 100.000,-
Tvorba opravné položky	- 33.000,-	-66.000,-	0,-
Odpis pohledávky do daňových nákladů	- 33.000,-	0,-	0,-
Změna základu daně po rozpuštění opravné položky	+ 66.000,-	+ 66.000,-	0,-
Celkem základ daně	72.000,-	100.000,-	100.000,-

Zdroj: Vlastní výpočty

Na základě předcházející tabulky se v případě varianty 2 a 3 zdají být na první pohled opravné položky zbytečné, protože konečný efekt je stejný. Nesmíme ale zapomínat na důležité hledisko, kterým je časové uplatnění nákladů. Vzhledem ke snižující se sazbě daně z příjmů právnických osob se tedy tvorba zákonných opravných položek vyplácí.

V následující tabulce lze vidět snižování sazby DPPO od roku 2003.

Tabulka 13: Daňová sazba DPPO

rok	Sazba DPPO (%)
2003	31
2004	28
2005	26
2006	24
2007	24
2008	21
2009	19

Zdroj: Autorka

9. Závěr

Od roku 2005 byla přijata nová metodika výpočtu počtu daňových subjektů, která zavedla kategorii daňový subjekt „ekonomicky aktivní“, čímž se zpřesňuje údaj o počtu daňových subjektů v České republice, neboť odráží počet osobních daňových účtů u ekonomicky aktivně činných subjektů. Celkový počet daňových subjektů, neboli osobních daňových účtů, oproti tomu zahrnuje všechny osobní daňové účty, tedy i ty, které nemohly být zrušeny, protože dosud nejsou zcela vyrovnány finanční vztahy daňových subjektů vůči správci daně.

V následující tabulce uvádím počty daňových subjektů za rok 2007 v členění podle nejvýznamnějších druhů daní za Jihočeský kraj.

Tabulka 14: Počty daňových subjektů

Druh daně	Počet daňových subjektů	
	celkem	aktivních
Daň z příjmů právnických osob	20 621	20 169
Daň z příjmů fyzických osob - podnikatelé	132 884	122 297
Daň z přidané hodnoty	38 660	30 525

Zdroj: Autorka

V roce 2007 bylo v Jihočeském kraji provedeno finančními úřady celkem 6 593 daňových kontrol, přičemž jednou kontrolou se rozumí kontrola jedné daně za jeden rok. Na základě provedených daňových kontrol bylo na daních doměřeno celkem více než 277 mil. Kč. Konkrétně za daň z příjmů právnických osob se jednalo o doměrek ve výši 101 mil. Kč z 900 provedených daňových kontrol.

Mezi výsledky kontrolní činnosti je třeba dále uvést, že ztráta vykázaná u daně z příjmů právnických osob a daně z příjmů fyzických osob byla v roce 2007 snížena téměř o 625 mil. Kč.

Hlavní příčina, která negativně ovlivňuje efektivitu kontrolní činnosti, je neúměrné a často úmyslné prodlužování doby trvání daňové kontroly ze strany daňových subjektů, respektive jejich zástupců z řad daňových poradců. Při současné platné legislativě může daňový subjekt neustále dokládat další důkazní materiály, které jsou často dodatečně

dopracované, při zachování zákonných lhůt pro daňové řízení a tím se doba daňové kontroly prodlužuje a dokazování daňových úniků je mnohem obtížnější.

V závěru bych se tedy ještě chtěla pozastavit nad tím, jak by se dala práce finančních úřadů zefektivnit.

Soustava orgánů daňové správy, především územních finančních orgánů, prokazuje funkční a dostatečné uspořádání, které, podle mého mínění, nevyžaduje žádných zásahů ani v souvislosti se zřízením vyšších územně správních celků. Avšak současně se domnívám, že by k větší efektivnosti mohlo přispět zřízení speciálního finančního úřadu, který by měl celostátní působnost a zabýval by se výhradně odborně a časově extrémně náročnými kontrolami, zejména u specifických daňových subjektů. Toto opatření by zkvalitnilo průběh daňového řízení a jeho výsledky u komplikovaných případů a současně by přispělo k odhalování nových forem daňových úniků.

Územní finanční orgány mají zákonem poměrně široce založenou pravomoc, vedle správy daní se zabývají rovněž správou dotací, provádějí finanční revize, cenovou kontrolu, a provádějí i řízení o přestupcích. Podle mého názoru by od jmenovaných ostatních činností, které nesouvisejí se správou daní, měly být odproštěny. Územní finanční orgány jsou vybudovány především jako odborné daňové účetní úřady a pro činnost přesahující toto zaměření nebyl vytvořen prostor ani podmínky. Současně ovšem považuji za reálné a nanejvýš vhodné převzetí výběru plateb pojistného na sociální zabezpečení, případně i zdravotní pojištění, územními finančními orgány. Dnešní stav nutí plátce pojistného vést tři i více evidencí pro různé orgány a rovněž platby směřovat zvlášť každému z těchto příjemců. Příslušné orgány pak vedou rozsáhlé evidence subjektů, které nejsou vzájemně propojeny. Vzhledem ke skutečnosti, že základ pro výpočet uvedených plateb závisí především na výši vykázaných příjmů, evidovaných a kontrolovaných územními finančními orgány, považuji za nejvhodnější řešení (i při vědomí nutnosti vynaložit vysoké prvotní náklady na sloučení správy daní a výběru pojistného) převzetí výběru plateb pojistného, a to podle zákona o správě daní a poplatků. Převod plateb by finanční úřady prováděly stejně jako převod výnosu daní do místních rozpočtů. Navrhovaná změna se však nutně musí týkat pouze výběru pojistného a kontroly správnosti jeho výše. Vyplácení dávek sociálního, případně zdravotního pojištění by mělo zůstat svěřené orgánům příslušným podle současně platné právní úpravy.

Za současný prvořadý úkol s ohledem na organizační strukturu daňových orgánů považuji její stabilizaci a zvýšení odborné úrovně pracovníků, zejména pro výkon některých

specializovaných činností a agend (např. pro správu finančních institucí, oceňování, vyhledávací činnost). K tomu by mělo přispět zkvalitnění vlastní infrastruktury, systému vzdělávání a metodického řízení soustavy daňových orgánů.

V této souvislosti uvádím poznámku k organizaci daňové správy. Jak na centrální, tak na střední úrovni řízení by mělo dojít k propojení daňové a celní správy. Toto opatření by umožnilo lepší koordinaci činnosti, možnost využití finanční a celní stráže apod., jak naznačují zkušenosti z Rakouska a nakonec i z naší historie. Významným předpokladem výše uvedených a dalších potřebných změn je však přijetí zákona o státní službě.

10. Summary

My thesis is focused above analysis of Legal Entity Income Tax. First there is described tax audit general procedure, including operations that are necessary to do before of initiation of tax audit. Next there is carried out of tax audit till its finishing.

In practice part of my thesis there are the most frequent tax frauds and mistakes, from those I aimed for analysis for the problem of the rectifying items to claims.

Key words

Tax System, Tax Administration, Legal Entity Income Tax, Tax Audit, the most frequent mistakes from Tax Audit of Legal Entity, the rectifying items to claims.

Shrnutí

Má práce je zaměřena na rozbor daňové kontroly daně z příjmů právnických osob.

Nejprve je zde popsán obecný postup provádění daňové kontroly, včetně úkonů, které je nutné vykonat před samotným zahájením a dále provádění daňové kontroly až po její ukončení. Praktická část se potom týká nejčastěji zjišťovaných daňových úniků a chyb, ze kterých je hlouběji zpracovaná problematika opravných položek k pohledávkám.

Klíčová slova

Daňový systém, daňová správa, daň z příjmů právnických osob, daňová kontrola, nejčastější chyby při daňové kontrole daně z příjmu právnických osob, opravné položky k pohledávkám.

11. Seznam použité literatury

BONĚK, V. a kol. *Lexikon – daňové pojmy*. Ostrava : Sagit, 2001. ISBN 80-7208-265-5

JAROŠ, T. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2004/2005 praktický průvodce*. Praha : GRADA Publishing, a.s., 2005. ISBN 80-247-1184-2

KALOUS, S., KOHOUTKOVÁ, A. *Správa daní aneb daňový subjekt versus správce daně*. Praha : Pragoeduca, 1996. ISBN 80-7357-092-0

KANIOVÁ, L., SCHILLEROVÁ, I. *Správa daní a poplatků*. Praha : Aspi, 2006. ISBN 80-7357-106-4

KOBÍK, J. *Daňová kontrola*. Praha : Aspi, 2006. ISBN 80-7357-092-0

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. Praha : Aspi, 2005. ISBN 80-7357-092-0

VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2006*. Praha : VOX, 2006. ISBN 80-86324-60-5

Odborná periodika – Finanční, daňový a účetní bulletin

Zákon č. 337/1992 Sb., zákon o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Výroční zpráva české daňové správy 2006

www.mfcr.cz

12. Přílohy

- I. Daňové přiznání daně z příjmů právnických osob ČR pro rok 2007
- II. Zpráva o daňové kontrole

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

Finančnímu úřadu v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Identifikační číslo

03 Daňové přiznání¹⁾

Důvody pro podání dodatečného
daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

Zdaňovací období podle § 17a písm.) zákona

otisk podacího razítka finančního úřadu

Počet podílových fondů,
jejichž majetek je obhospodařován

Pořadové číslo podílového fondu

Počet příloh II. oddílu

Počet zvláštních příloh⁸⁾

Počet samostatných příloh⁹⁾

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon")
za zdaňovací období nebo za období, za které se podává daňové přiznání

od do

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

05 Název právnické osoby

06 Sídlo právnické osoby

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

b) obec

c) PSČ

d) stát/kód státu

e) číslo telefonu

f) číslo faxu

07 Bankovní spojení

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce¹⁾

ano

ne

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

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

ano

ne

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

ano

ne

ano

ne

12 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

ano

ne

13 Hlavní (převažující) činnost

Kód klasifikace OKEČ²⁾

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⁾		
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ^{3),4)}		
210 ⁶⁾	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ³⁾		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 - 201 - 210) ³⁾		
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾		
240	Odečet podle § 34 odst. 10 zákona, ve znění platném od 1. ledna 2006, 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		
241 ⁶⁾			
242	Odečet podle § 34 odst. 4 zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ (ř. 220 - 230 - 240 - 241 - 242) ³⁾		
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o niž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř. 250, zvýšený o částku vykázanou na ř. 241		
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 %, a v úhrnu s dary poskytnutými vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, nejvýše 10 % z částky na ř. 250, zvýšené o částku vykázanou na ř. 241) ⁵⁾		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾ (ř. 250 - 251 - 260)		
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$		
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ⁶⁾		
301 ⁶⁾	Sleva na dani podle § 35 odst. 6 až 8 zákona		
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 - 300 - 301) ⁵⁾		
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁵⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 - 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾		
331 ⁶⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$, zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334 ⁶⁾	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 - 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
340	Celková daňová povinnost (ř. 330 + 335)		
360	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 - 335 = ř. 330)		

Identifikační číslo; u podílového fondu se tento údaj nevyplňuje

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

Pořadové číslo podílového fondu

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

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem		

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1a		
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2		
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3		
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5		
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 6 až 8 zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem		

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

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

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

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Úhrn neuhrazených hodnot pohledávek nebo pořízovacích cen pohledávek nabytých postoupením, u nichž termín splatnosti nastal do konce roku 1994, jejichž část lze uplatnit jako výdaj (náklad) k dosažení, zajištění a udržení příjmů podle čl. II bodu 11 části první zákona č. 261/2007 Sb., a to podle stavu ke konci zdaňovacího období		
2	Částka odpisu uplatněná v daném zdaňovacím období jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle čl. II. bodu 11 části první zákona č. 261/2007 Sb. (maximálně 20 % ze ř. 1)		
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnacím řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnacím řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
12	Úhrn hodnot pohledávek nebo pořízovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

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

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

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

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

d) Rezervy v pojišťovnictví - vyplňují pouze pojišťovny

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

e) Rezerva na opravy hmotného majetku - vyplňují všichni poplatníci

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

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

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

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 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				

F. Odečet podle § 34 odst. 10 a 4 zákona⁵⁾a) Odečet podle § 34 odst. 10 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 ^{a)}	Celková částka nároku na odečet podle § 34 odst. 10 zákona, ve znění platném od 1. ledna 2006, snížená o část tohoto nároku, uplatněného podle § 34 odst. 9 zákona, ve znění platném od 10. listopadu 2005, za předchozí zdaňovací období		
2	Částka odečtu z nároku na ř. 1, uplatněná v daném zdaňovacím období		
3	Nevyužitá část nároku uvedeného na ř. 1, jejíž odečet lze uplatnit v dalších zdaňovacích obdobích (ř. 1 – 2)		
4	Částka odečtu uplatněná v daném zdaňovacím období z nevyužitého nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
5	Celková částka odečtu uplatněného v daném zdaňovacím období (ř. 2 + 4)		

b) Odečet výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 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		
2	Ze ř. 1 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím		

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona		
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. c) zákona ř. 290 II. oddílu x 50 100		
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2 + 3)		
5 ⁹⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁶⁾
Počet samostatných příloh

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁹⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ⁹⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)		
3 ⁹⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)		
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)		
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)		

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

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 200 (ř. 201)			
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	Odečet podle § 34 odst. 10 zákona (ř. 1 tabulky F/a)			
4	Odečet podle § 34 odst. 4 zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			
6	Z ř. 5 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím (ř. 2 tabulky G)			
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (ř. 4 + ř. 5 tabulky H)			
8				
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			

K. Vybrané ukazatele hospodaření

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

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 - 170) ³⁾		
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ^{3),4)}		
210 ⁸⁾	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ^{3),5)}		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 - 201 - 210) ³⁾		
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾		
240	Odečet podle § 34 odst. 10 zákona, ve znění platném od 1. ledna 2006, 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		
241 ⁸⁾			
242	Odečet podle § 34 odst. 4 zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ (ř. 220 - 230 - 240 - 241 - 242) ³⁾		
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o niž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř. 250, zvýšený o částku vykázanou na ř. 241		
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 %, a v úhrnu s dary poskytnutými vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, nejvýše 10 % z částky na ř. 250, zvýšené o částku vykázanou na ř. 241) ⁵⁾		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾ (ř. 250 - 251 - 260)		
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$		
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ⁵⁾		
301 ⁸⁾	Sleva na dani podle § 35 odst. 6 až 8 zákona		
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 - 300 - 301) ⁵⁾		
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁵⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 - 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾		
331 ⁸⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$, zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334 ⁸⁾	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 - 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
340	Celková daňová povinnost (ř. 330 + 335)		
360	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 - 335 = ř. 330)		

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

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

IV. ODDÍL - dodatečné daňové přiznání

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

V. ODDÍL - placení daně

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

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

Osoba oprávněná k podání daňového přiznání za právnickou osobu:

Jméno Příjmení Titul

postavení vzhledem k právnické osobě

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

a své sídlo ¹⁾

Datum

Otisk razítka

Podpis

Přiznání sestavil

Telefon

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

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

Vysvětlivky:

¹⁾ Nehodící se škrtněte

²⁾ Vyplní finanční úřad

³⁾ V případě vykázání ztráty nebo daňové ztráty se uveďte částka se znaménkem minus (–)

⁴⁾ Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností

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

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

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

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

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

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

FINANČNÍ ÚŘAD V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

F.A.Gerstnera I/5, 370 01 České Budějovice

Č.j.:

ZPRÁVA O DAŇOVÉ KONTROLE

podle ustanovení § 16 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění
pozdějších předpisů

I. ČÁST ÚVODNÍ:

Kontrola byla provedena u:

DIČ:

Kontrolovaná daň:

Za zdaňovací období:

Kontrola byla zahájena dne:

Kontrolu provedly pracovnice správce daně:

Kontrolovaný subjekt zastupovali:

Tato zpráva je podkladem pro doměření a vyměření daně finančním úřadem a k dalším opatřením vyplývajícím ze zjištění.

Všechny doklady, předložené pracovním provádějícím kontrolu, byly řádně vráceny.

Zpráva byla vyhotovena ve dvou vyhotoveních.

II. VÝSLEDEK KONTROLY:

Daň z příjmů právnických osob za rok 2005

Kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 byla zaměřena na prověření vykázaného základu daně ve smyslu zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro příslušné zdaňovací období.

Zde by byla uvedena kontrolní zjištění uvedená v části 7.2.1. Kontrolou zjištěná pochybení při účtování opravných položek.

III. SHRUTÍ VÝSLEDKŮ KONTROLY:

Zde by byl uveden závěr uvedený v části 7.3. Uzavření daňové kontroly.

IV. VÝSLEDEK PROJEDNÁNÍ:

Stanovisko kontrolovaného subjektu:

Zpráva byla projednána a současně předána dne:

V. POUČENÍ:

Bezdůvodné odepření podpisu zprávy kontrolovaným daňovým subjektem je pro platnost ve zprávě uvedených zjištění bezvýznamné.

.....

Za kontrolovaný subjekt

.....

Za finanční úřad