Univerzita Pardubice

Fakulta ekonomicko-správní

DanĎv obchodní spoleļ nosti

Miroslav Lacina

BakaláŚská práce
2013

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: **2012/2013**

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení:	**Miroslav Lacina**
Osobní číslo:	**E09487**
Studijní program:	**B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor:	**Management podniku: Management malých a středních podniků**
Název tématu:	**Daně v obchodní společnosti**
Zadávající katedra:	**Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

Zásady pro vypracování:

Bakalářská práce bude obsahovat popis daňového systému ČR, teoretický popis jednotlivých daní a rozbor daně z příjmů P.O. za rok 2011.
Stanovení cíle bakalářské práce
1. Vymezení základních pojmů
2. Daně - teorie
3. Charakteristika akciové společnosti
4. Daň z příjmů akciové společnosti
5. Formulace závěru

Rozsah grafických prací: -

Rozsah pracovní zprávy: **cca 30 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie: Úvod do problematiky. 2. aktualizované vydání. Praha: ASPI, a. s., 2009. ISBN 978-80-7357-423-9.
MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2012: úplná znění platná k 1. 1. 2012. 1. vydání. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-4254-0.
PELC, Vladimír a Petr PELECH. Daně z příjmů s komentářem 2012. 12. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2012. ISBN 978-80-7263-742-3.
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2010. 10. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a. s., 2010. ISBN 978-80-86324-86-9.
WOLTERS, Kluwer. Meritum Daně 2008. 5. vydání. Praha: ASPI, a. s., 2008. ISBN 978-80-7357-349-2.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. František Sejkora**
Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **19. září 2012**
Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2013**

L.S.

doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.
děkanka

doc. Ing. Marcela Kořená, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 8. října 2012

PROHLÁĠENÍ

Prohlaġuji, ġe jsem tuto práci vypracoval samostatnĎ. Veġkeré literární prameny a informace, které jsem v práci vyuġil, jsou uvedeny v seznamu pouġité literatury.

Byl jsem seznámen s tím, ġe se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona ļ. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skuteļností, ġe Univerzita Pardubice má právo na uzavŚení licenļní smlouvy o uġití této práce jako ġkolního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, ġe pokud dojde k uġití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o uġití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávnĎna ode mne poġadovat pŚimĎŚený pŚíspĎvek na úhradu nákladŢ, které na vytvoŚení díla vynaloġila, a to podle okolností aġ do jejich skuteļné výġe.

Souhlasím s prezenļním zpŚístupnĎním své práce v Univerzitní knihovnĎ.

V Pardubicích dne 24. 4. 2013

Miroslav Lacina

POD'nKOVÁNÍ:

Tímto bych velmi rád podl.koval panu Ing. Frantiġku Sejkorovi za jeho odbornou pomoc, cenné rady a poskytnuté materiály, které mi pomohly pS.i zpracování této práce.

Dále bych rád podl.koval panu Ing. OldS.ichu kS.ivskému, Ing. Jaroslavu DomkáS.ovi a paní Marcele Kotl.rové, z akciové spoleļnosti AGRO Posázaví, a. s. za vstS.icnost, ochotu poradit a poskytnutý materiál.

ANOTACE

Práce obsahuje vysvětlení základních pojmů z daňové oblasti, pozornost je věnována daňovému systému a stručnému popisu jednotlivých daní. Podrobněji je popsána pouze daň z příjmů právnických osob. Dále je uvedeno obecný výklad o akciové společnosti. Praktická část je zaměřena na rozbor daní z příjmů právnických osob. Jde hlavně o úpravy výsledku hospodaření na daňový základ a následný výpočet daně. Na závěr práce obsahuje příklady daňové optimalizace.

KLÍČOVÁ SLOVA

daň, daňový systém, daň z příjmů, daňový základ, daňová povinnost, daňová optimalizace

TITLE

Taxes in a partnership

ANNOTATION

This work contains an explanation of the basic concepts of the tax area, attention is aimed to the tax system and brief description of individual taxes. In detail is described only of corporate income taxes. The general explanation of the joint-stock company is introduced in the next part of the work. The practical part is focused on the analysis of corporate income taxes. It is about mainly adjustments economic result to the tax base and subsequent tax calculation. The last part contains examples of tax optimization.

KEYWORDS

tax, tax system, income tax, tax base, tax liability, tax optimization

OBSAH

ÚVOD **10**

1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŠ **11**

2 DAŇ **14**

2.1 DAŇOVÝ SYSTÉM 14
2.1.1 Nedaňové příjmy *14*
2.1.2 Daňové příjmy *14*
2.1.3 Požadavky kladené na daňový systém *14*
2.2 ZÁKLADY DAŇOVÉ POLITIKY 16
2.3 DAŇOVÝ SYSTÉM ČESKÉ REPUBLIKY 17
2.3.1 Daně z příjmů a z majetku *18*
2.3.2 Daně ze spotřeby *20*
2.3.3 Sociální pojistné *22*

3 DAŇ Z PŘÍJMŠ PRÁVNICKÝCH OSOB **23**

3.1 DAŇOVÉ UZNATELNÉ A NEUZNATELNÉ VÝDAJE (NÁKLADY) 25
3.2 REZERVY A OPRAVNÉ POLOŽKY PRO DAŇOVÉ ÚČELY 25
3.3 HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK 27
3.4 DALŠÍ DRUHY NÁKLADŠ V ZÁKLADU DANĚ Z PŘÍJMŠ 29
3.5 VÝPOČET DANĚ 31
3.6 PLACENÍ DANĚ 32

4 CHARAKTERISTIKA AKCIOVÉ SPOLEČNOSTI **33**

5 DAŇ Z PŘÍJMŠ AKCIOVÉ SPOLEČNOSTI **34**

5.1 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI AGRO POSÁZAVÍ, A. S. 34
5.2 DAŇ Z PŘÍJMŠ PRÁVNICKÝCH OSOB SPOLEČNOSTI AGRO POSÁZAVÍ, A. S. 35
5.3 MOŽNOST DAŇOVÉ OPTIMALIZACE 42
5.3.1 Vybrané ukázky, jak lze minimalizovat daňovou povinnost a případné návrhy pro společnost AGRO POSÁZAVÍ, a. s. *44*

ZÁVĚR **48**

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY **49**

SEZNAM PŘÍLOH **50**

SEZNAM ILUSTRACÍ

Obrázek 1: Daňový systém České republiky 17
Obrázek 2: Daňový mix v českém daňovém systému v roce 2008 18
Obrázek 3: Daně z příjmů v České republice 18
Obrázek 4: Daně z majetku v České republice 19
Obrázek 5: Daň ze spotřeby v České republice 20
Obrázek 6: Transformace hospodářského výsledku před zdaněním na daňový základ 25
Obrázek 7: Úprava základu daně a výpočet daně z příjmů právnických osob 31

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Vyčíslení odpisů v jednotlivých odpisových skupinách 39
Tabulka 2: Možnosti snižování základu daně a daňové povinnosti 44
Tabulka 3: Tvorba rezervy v roce 2009 45
Tabulka 4: Tvorba rezervy v roce 2010 45
Tabulka 5: Oprava a čerpání rezervy v roce 2011 45
Tabulka 6: Shrnutí účinku tvorby rezervy 45
Tabulka 7: Tvorba opravné položky k pohledávce podle § 8a 46
Tabulka 8: Tvorba opravné položky k pohledávce podle § 8c 47

SEZNAM ZKRATEK A ZNAĽEK

atd.	a tak dále
a.s.	akciová spoleľnost
ĽR	Ľeská republika
DPPO	daŕové pŚiznání právnických osob
EU	Evropská unie
F. O.	fyzická osoba
GAT	Vġeobecná dohoda o clech a obchodu
m.	mĎsíc
mil.	milion
min.	minimální
odst.	odstavec
OECD	Organizace pro hospodáŚskou spolupráci a rozvoj
písm.	písmeno
P. O.	právnická osoba
PSĽ	poġtovní smĎrovací ľíslo
r.	rok
Ś.	Śádek
Sb.	Sbírka zákonŢ
sk.	skupina
s. r. o.	spoleľnost s ruľením omezeným
tis.	tisíc
WTO	SvĎtová obchodní organizace
ZC	zŢstatková cena
ZD	zemĎdĎlské druġstvo
ZTP	zdravotnĎ tĎlesnĎ postiġený

ÚVOD

Daně mají zaļátky už v dávné historii, kdy daně pro panovníka pŕedstavovali hlavní zdroj pŕíjmŧ. Kvŧli mimoŕádným výdajŧm panovníka (napŕ. váleļné tažení) byly daně vybírány nepravidelně. Postupem ļasu byly daně vybírány pravidelně, jak tomu bylo ve starověkém ŕecku a ŕímu, kdy zaļala existovat první soustava daní.

Problematika daní je upravena v jednotlivých daňových zákonech Ļeské republiky, které podléhají neustálým novelizacím. S daněmi v jakékoli formě se denně setkává kažďý z nás. Proto je dobré pochopit fungování jednotlivých daní a vztahŧ mezi nimi. Vědomosti obļanŧ, kteŕí znají jak fungují daně, jim pak umožňuje lepší náhled na daně a lepší orientaci v nich.

Odváděné platby v podobě daní jsou daňové pŕíjmy, které patŕí mezi nejvýznamnější veŕejné pŕíjmy a tvoŕí velkou ļást pŕíjmŧ ve veŕejných rozpoļtech. To, co je podstatný pŕíjem pro stát, na druhou stranu pŕedstavuje nemalé náklady pro spoleļnost. Cílem této práce je rozebrat jen jednu daň a to daň z pŕíjmŧ spoleļnosti AGRO POSÁZAVÍ, a. s., a dále poukázat na možnosti daňové optimalizace pro spoleļnost.

Práce je rozdělena do 5 kapitol. V první kapitole jsou definovány základní pojmy z oblasti daní. V ļásti „Daňový systém ĻR" je rozebrán právě daňový systém ĻR. Jsou zde vysvětleny požadavky kladené na daňový systém, rozdělení daní a jejich struļný popis. Dále je zobrazen daňový mix v ļeském daňovém systému a následuje podrobnější popis daní z pŕíjmŧ právnických osob. V další ļásti je pojednáno o akciové spoleļnosti obecně. Praktická ļást, která je zahrnuta v poslední kapitole, obsahuje seznámení s akciovou spoleļností AGRO POSÁZAVÍ, a. s., která poskytla potŕebný materiál a informace. Za pomoci jejich daňového pŕiznání za rok 2011 jsou popsány úpravy výsledku hospodaŕení, základu daně a vyļíslení daňové povinnosti. Závěr této kapitoly je zaměŕen na možnost daňové optimalizace nebo-li snížení daňové povinnosti akciové spoleļnosti. Jednotlivé možnosti jsou zobrazeny prostŕednictvím fiktivních pŕíkladŧ, skládající se z výpoļtu daňové povinnosti v pŕípadě využívání možností daňové optimalizace a v pŕípadě jejich nevyužití.

1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ

V této kapitole budou uvedeny základní pojmy týkající se daňové oblasti.

Definice daní

„Daň je povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová.“ [8]

Povinnost daní spočívá v tom, že veřejných poskytované statky, které stát financuje především z daní, je těmito nemožné zakázat lidem užívat. Pokud stát investuje například na ochranu vzdušné obrany, užitek z obrany území mají všichni, kdo se na ní podílí, a proto by nebylo správné, aby se kdokoli vyhnul příspěvku na ni. Někteří jsou však lehkomyslní a nejsou ochotni přispívat. Proto musí být platba daní povinná, aby mnoho z nás nebylo černými pasažéryň, kteří využívají jen výhod a nepřispívají do společné pokladny. Uložení povinnosti platit daň je i právně napadnutelné jako omezení svobody a tak uložení povinnosti platit daň musí být stanoveno zákonem. Daně jsou určeny ke hrazení potřeb nás všech. Plynou do veřejného rozpočtu a odtud se potřeby hradí a je jedno, zda jde o rozpočet státu, obce, kraje nebo státního fondu. Daně mohou plynout i do nadnárodního rozpočtu. V současné době například do Evropské Unie. Nenávratnost odlišuje daň od půjčky, u které se majetek po určité době vrací zpět. Zároveň platí, že zaplacením daně nevzniká subjektu žádný nárok. Neekvivalentnost vypovídá, že díl, jakým se jednotlivec podílí na společných příjmech, nemá těmito žádný vztah k tomu, v jaké výši se bude podílet na výdajích veřejných rozpočtů. Jako poslední vlastností daně je neúčelovost. Nikdo neví, když daň platí, co přesně bude z těchto prostředků financováno. [8]

Daně mohou plnit řadu funkcí. Mezi nejdůležitější z nich patří tyto:

- fiskální
- alokační,
- redistribuční,
- stimulační,
- stabilizační.

Funkcí fiskální se rozumí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z kterých se dále financují veřejné výdaje. Fiskální funkce je součástí i některých ostatních daňových funkcí. V alokační funkci jde o získání prostředků na financování oblastí

podcenČných trhem, v redistribuční funkci jde o získání financí pro chudé a při plnění stabilizační funkce, vláda reguluje výši daňových příjmů podle hospodářského cyklu. [3]

Alokační funkce daně se uplatňuje tehdy, když se na trhu projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů. Mezi příčiny tržního selhání patří: existence veřejných statků, existence statků pod ochranou, existence externalit a nedokonalá konkurence. [3]

Funkce redistribuční je významná proto, že lidé rozdělení důchodů a bohatství, vzniklých fungováním trhu, nepokládají za spravedlivé. Veřejné finance mají za úkol dostat část důchodů od bohatších k chudším. Nástroj, který se může využít je například progresivní daň z příjmů. [3]

Stimulační funkce daně spočívá v tom, že subjekty vnímají daň jako újmu a snaží se co nejvíce omezit svou daňovou povinnost. Stát proto subjektům poskytuje různé daňové úspory, které snižují daňovou povinnost, anebo když se chovají nezodpovědně, tak mohou dostat vyšší zdanění. [8]

Stabilizační funkce daně slouží k zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice a to v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability. [3]

Dalším složitým problémem v daňové oblasti je konstrukce daně. Je důležité a zásadní posuzovat všechny její prvky v jejich vzájemných souvislostech. Konstrukce daně obsahuje prvky jako:

- daňový subjekt,
- předmět daně,
- osvobození od daně,
- základ daně a období, za které se stanoví,
- odpočty od základu daně,
- sazba daně,
- slevy na dani. [8]

Daňové subjekty se dále dělí na poplatníky a plátce daně.

Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět je podroben dani.

Plátcem daně je takový daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností. [8]

Předmětem daně je skutečnost, na kterou se vybraná daň vztahuje a je podrobena zdanění.

Osvobození od daně *definuje část předmětu, ze které se daň nevybírá, resp. kterou daňový subjekt není povinen, ani zpravidla oprávněn, zahrnout do základu daně.* [8] Osvobození od daně může mít různé formy. Například úplné osvobození, částečné osvobození, nezdanitelné minimum.

Základ daně je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle předepsaných pravidel stanovené v zákonech.

Zdaňovací období je pravidelný časový interval, na který se základ daně stanoví a daň vybírá.

Odpočty od základu daně se dělí na standardní a nestandardní. Standardní odpočty snižují základ daně o předem stanovenou pevnou částku, ale daňový subjekt musí splňovat dané podmínky, na které se uplatnění standardního odpočtu váže. U nestandardních odpočtů může daňový subjekt odečíst od základu daně položky v prokazatelně vynaložené výši (dary na veřejně prospěšné účely nebo úroky z úvěrů na bytovou potřebu). [8]

Sazba daně je položka stanovená zákonem, prostřednictvím které se ze základu daně stanoví základní částka daně.

Sleva na dani je možnost snížení částky daně za stanovených podmínek zákonem.

Nakonec bude zmíněno něco o odvodu daně. Každá daň se musí samozřejmě odvádět a k tomu slouží tzv. daňové přiznání (vyúčtování daně). Každý daňový subjekt je povinen sdělit správci daně skutečnosti nutné pro vyměření daně. Sděluje to přes předepsané formuláře **(daňové přiznání)** ve stanoveném termínu daňovým zákonem. Také musí být daň odvedena ve stanoveném termínu daňovým zákonem, což je **lhůta splatnosti,** tedy datum, kdy má být daň zaplacena (nemusí se shodovat doba odvodu daně a podaní tiskopisu). Během roku se na některé daně odvádí záloha na daň. **Záloha na daň** je platba, kterou daňový subjekt je povinen odvádět před stanovením daňové povinnosti za zdaňovací období a po vypočtení výše daně budou zálohy na její úhradu započítány. Pokud zálohy budou převyšovat daňovou povinnost, daňovému subjektu vzniká **přeplatek na dani** (přeplatek se vyplácí zpět) a pokud zálohy budou nižší než daňová povinnost, je subjekt povinen uhradit **nedoplatek daně.**

2 DAN'n

V pŚedchozí kapitole byly zmínŊny základní pojmy z daŔové oblasti. PŚedevġím definice, vlastnosti, konstrukce a odvod danŊ. V této kapitole bude jiġ pojednáno o daŔovém systému a o jednotlivých daních, které systém obsahuje.

2.1 DaŔový systém

DanŊ jsou nejvýznamnŊjġími veŚejnými pŚíjmy, ovġem nejsou jediným druhem veŚejných pŚíjmŢ, které plynou do veŚejného rozpoļtu. Mezi veŚejné pŚíjmy patŚí také poplatky, místní poplatky a povinné pŚíspŊvky do státních fondŢ. ***ĂĻlenŊní pŚíjmŢ na daŔové a nedaŔové mŢġe nabývat aġ diametrálnŊ rozdílných podob. Z právního hlediska je daní to, co má ĂdaŔñ ve svém názvu.ñ*** [8] Z ekonomického hlediska je daní vġe, co splŔuje definiļní znaky daní. PatŚí sem i napŚíklad pojistné sociálního pojiġtŊní, místní poplatky a dalġí povinné, nenávratné a neekvivalentní platby. [8]

2.1.1 NedaŔové pŚíjmy

NedaŔové pŚíjmy v souļasných systémech veŚejných rozpoļtŢ nejsou nŊjako významné. ř ádí se mezi nŊ napŚíklad úvŊrové pŚíjmy, výnosy z prodeje státního majetku (kapitálové pŚíjmy) a dotace z mezinárodních fondŢ. ***ĂPro ilustraci v roce 2008 se nedaŔové pŚíjmy vļetnŊ kapitálových a dotací podílely na celkových konsolidovaných veŚejných pŚíjmech dvanácti procenty.ñ*** [8]

2.1.2 DaŔové pŚíjmy

DaŔové pŚíjmy jsou podstatnŊ významnŊjġí neġ nedaŔové pŚíjmy. V roce 2008 se osmdesáti osmi procenty podílely na celkových veŚejných pŚíjmech. Kaġdý subjekt je vŊtġinou podroben více daŔovým povinnostem souļasnŊ. Celková daŔová povinnost pŚedstavuje souhrn vġech plateb, které je subjekt povinen odvádŊt veŚejnoprávní soustavŊ. [8]

2.1.3 Poġadavky kladené na daŔový systém

DaŔový systém je souhrn vġech daní, které se na daném státu vybírají.

Vzhledem tomu, ġe kaġdá daŔ má své kladné a záporné stránky, nestaļí tedy k naplnŊní státní pokladny jen jedna daŔ. Proto je rozumné vytvoŚit soustavu z více daní, jejichġ negativní dopady do ekonomiky se ļásteļnŊ vyruġí. Výhodou systému zahrnující více daní je zároveŔ také to, ġe mŢġe plnit více funkcí v rámci fiskální politiky. ObecnŊ jsou respektována

pravidla správného zdanění. Například, že předmět daně má být **zdaněn jen jednou** a proto jsou příjmy podléhající dani darovací nebo dani dědické vyňaty z předmětu daně z příjmů. [8]

Na dobrý daňový systém jsou kladeny například požadavky:

- daňová spravedlnost,
- daňová efektivnost,
- právní perfektnost,
- jednoduchost a srozumitelnost,
- správné ovlivňování chování ekonomických subjektů. [8]

Daňová spravedlivost je postavena na dílu přispívání každého subjektu prostřednictvím daní na společné potřeby. Díl by měl odpovídat možnostem subjektu a prospěchu, který pociťuje ze spotřeby služeb poskytovaných státem. [8]

Existují dva různé úhly pohledu na daňovou spravedlivost. První je vyjádřen **principem platební schopnosti.** Zjednodušeně, každý má platit daní tolik, kolik odpovídá jeho možnostem. Například dva subjekty, které mají stejně, by měly platit stejně a ten kdo má více, by měl platit více. Tento úhel pohledu se zdá jako přijatelný. Obecné vyjádření principů platební schopnosti je jednoduché, ovšem jejich naplnění je komplikovanější, než se zdá. Jak měřit, že dva mají stejně? Druhý úhel pohledu daňové spravedlnosti je vyjádřen **principem prospěchu**. Ten je založen na myšlence, že daně má platit ten, kdo má užitek z veřejných služeb. Například provozovatelé motorových vozidel musí platit silniční daň. [8]

Neefektivně ukládané daně odebírají z toho, co je vybráno, více než je potřeba. Způsobují tak vlastní ochuzení státu i poplatníků než daně efektivní. [3] Uložená daň snižuje užitek toho, kdo ji nese. Snížení užitku je obvykle vyšší, než kolik představuje přínos daně pro veřejné rozpočty. Pokud je požadováno, aby byla naplněna **daňová efektivnost**, musí být minimalizován rozdíl mezi ztrátou užitku daňových subjektů a výnosem veřejných rozpočtů. Například bude-li uložena daň na zákusky, část spotřebitelů se rozhodne, že si dá radši salát. Jejich užitek se tím sníží a do veřejného rozpočtu nepřispějí. Když nastane situace, že uložená daň sníží užitek daňového subjektu, aniž by současně znamenala výnos veřejného rozpočtu, hovoříme o **nadměrném daňovém břemenu**. [8] Efektivnost výběru daně snižují i přímé a nepřímé **administrativní náklady výběru daně**. Tato neefektivnost by šla minimalizovat jednou velkou a jednoduchou daní, ale již na začátku kapitoly „požadavky kladené na daňový

systémů je zmíněno, že je lepší více daní, protože jejich negativní dopady do ekonomiky se z většiny vyruší. [8]

Nezbytný požadavek dobrého daňového systému je **právní perfektnost**. Díky jí pak bude daňový systém účinný. Lze pak vybrat daně a zajistit tak, aby plnily i své další funkce. Nepřesné právní formulace zvyšují nejistotu daňového subjektu, který následně neví, jak správně a přesně plnit své daňové povinnosti. [8]

Každý daňový systém musí být **jednoduchý a jednoznačný**. To proto, aby každý dopředu znal svoji daňovou povinnost. Požadavek jednoduchosti konstrukce daní se za poslední desetiletí objevuje se vzrůstající naléhavostí. Ta je způsobena i deziluzí či rezignací na to, aby daně vyhovovaly řadě požadavků současně. Příliš komplikovaná konstrukce daní nepřináší zamýšlený efekt, ale vede spíše k zamlžení řady vztahů a umožňuje i obcházení účelu daňových zákonů. Pro daňový subjekt musí být výběr daní co nejméně zatěžující a levný, co se týká nákladů. Čím jednodušší konstrukce daně bude, tím spíše je člověk schopen odhadnout třeba i dopředu výši své daňové povinnosti a zahrnout ji do vlastního plánování a rozhodování. [8]

Bohužel všechny požadavky nejdou současně v plné míře naplnit. Proto je dobré si vytyčit priority. Vybrat si požadavky, na které bude kladen větší důraz oproti ostatním. [8]

2.2 Základy daňové politiky

Daňová politika je složitý mechanizmus, který má v podmínkách globalizace mezinárodní rozměr. Daňová opatření jednoho státu mohou mít negativní vliv na tržní prostředí v druhém státě. Pokud jeden stát sníží výrazně sazbu jedné větší daně ve svém daňovém systému, bude více lákat zahraniční investory. Když se druhý stát bude bránit před odlivem kapitálu obdobným způsobem jako první, tak může nastat situace, že jediným efektem bude snížení daňových výnosů obou států. Takto lze popsat škodlivou daňovou konkurenci. Daňová konkurence má i své světlé stránky. Díky přizpůsobovacím procesům dochází ke snižování sazeb daně a daňové subjekty to s radostí vítají. V současnosti se sazby daní spíše zvyšují k nutnosti řešení následků ekonomické krize. [8]

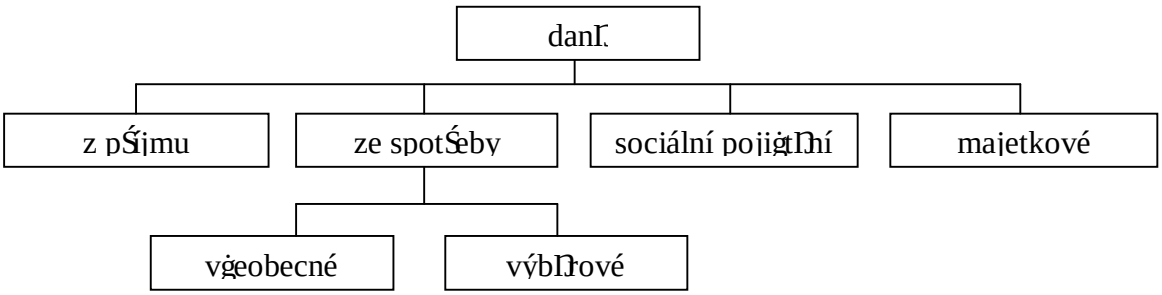
Ačkoli daňová konkurence má i kladné účinky, je potřeba zabývat se vzájemnými dohodami států na poli zdanění a více či méně úspěšným pokusům o jejich spolupráci na tomto poli. Tak nabývá stále více na významu mezinárodní **koordinace daní** a daňových politik. Nejdále se v tomto ohledu došlo u celní politiky. Důkazem je Všeobecná dohoda o clech a obchodu (GATT), kterou v současnosti spravuje Světová obchodní organizace (WTO)

sdruţující uţ více neţ 150 státŧ svìta. Koordinací v oblasti daní se dále zabývá Organizace pro hospodáŕskou spolupráci a rozvoj (OECD), jejímţ ļlenem je i Ļeská republika. Výsledkem úsilí státŧ OECD je Vzorová smlouva o zamezení mezinárodního dvojího zdanìní a zabránìní daŕovému úniku. Smyslem této smlouvy je stanovit pravidla, aby v mezinárodním rozmìru byl kaţdý pŕíjem zdanìn jen jednou. Neţádoucí je tedy zdanìní pŕíjmu dvakrát, ale i to, ţe pŕíjem nebude zdanìn ani v jednom státì. Tato pravidla pŕijímají státy dobrovolnì pro jejich uţitelļnost a zjednoduţení mezinárodních daŕových záleţitostí. Daleko postoupila i Evropská unie, která má ve svém programu harmonizaci daní. Harmonizace se realizuje pomocí smìrnic. Tyto smìrnice musí ļlenské státy zapracovat do svého právního ŕádu (do daŕových zákonŧ). Napŕíklad ve spotŕební dani jsou harmonizovány pŕedmìty daní a zároveň stanoveny minimální sazby vìtšiny daní ze spotŕeby. [8]

2.3 DaŕovÝ systém Ļeské republiky

V pŕehledném schématu níţe je uveden daŕový systém Ļeské republiky.

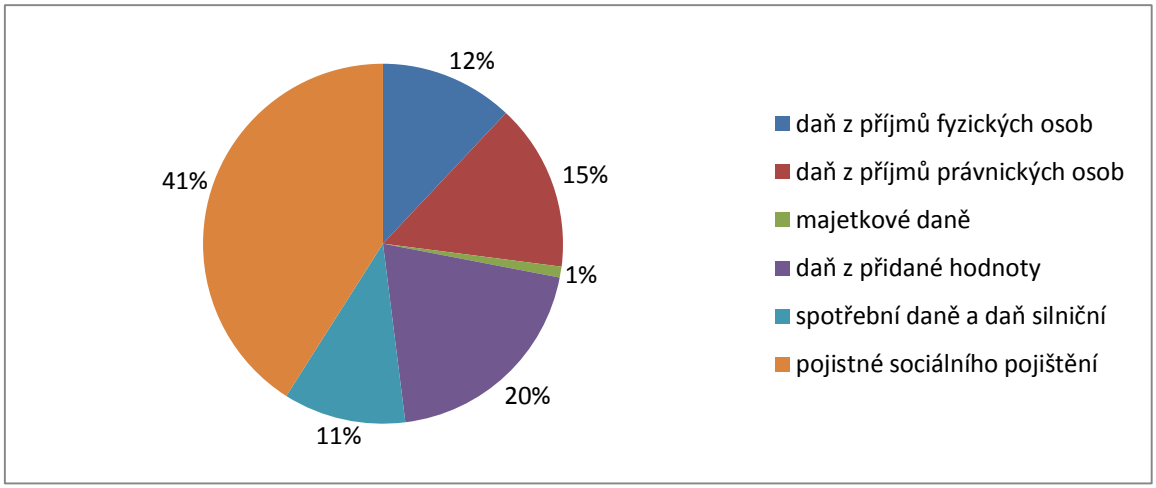
Obrázek 1: DaŕovÝ systém Ļeské republiky



Zdroj: [8, str. 47]

Daně lze seskupovat podle rŧzných kritérií. Daně v tomto schématu jsou tŕídìny podle pŕedmìtu zdanìní tak, jak to odpovídá tŕídìní daní podle OECD. K další charakteristice daŕového systému se ŕadí popis **daŕového mixu**. Vypovídá o typu daní, kterým daný stát dává pŕednost a které potlaļuje. Význam jednotlivých druhŧ daní se nejļastìji mìŕí podílem výnosu jednoho typu daní ku celkovému daŕovému výnosu. Podíl daní z pŕíjmŧ v daŕových mixech vyspìlých státŧ poslední dobou klesá. Je to na úkor zvyšování podílu daní ze spotŕeby, které mají menší negativní úļinky na ekonomickou aktivitu. V následujícím schématu je moţné vidìt pŕehled podílŧ jednotlivých druhŧ daní v daŕovém mixu ĻR z roku 2008. [8]

Obrázek 2: DaŔový mix v ļeském daŔovém systému v roce 2008

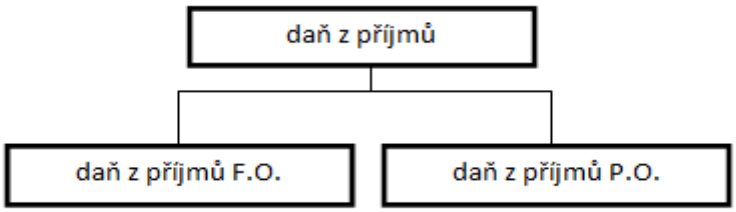


Zdroj: [8, str. 48]

2.3.1 DanŊz pŚíjmŢ a z majetku

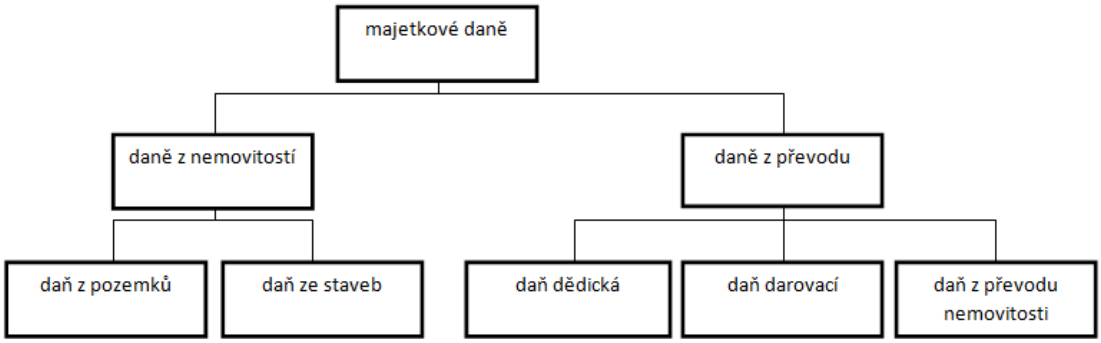
DanŊ z pŚíjmŢ a majetkové danŊ jsou sledované kvŢli své adresnosti a optimálnŊġí moġnosti vyuġití sociálních prvkŢ. Jsou velmi ļasto vyuġívané jako nástroj regulace. Tyto danŊ jsou poplatníky více pociŠovány, protoġe jsou viditelnŊġí oproti daním ze spotŚeby, které jsou Ăschoványñ v cenách zboġí. Díky svojí adresnosti a schopnosti se pŚizpŢsobit platební schopnosti jednotlivých subjektŢ, lépe vyhovují daŔové spravedlnosti. Mají ovġem vyġġí negativní úļinky na nabídku práce (byla-li by poplatníkovi ļást pracovního dŢchodu odŔata ve formŊ danŊ, bude ménŊ ochoten pracovat, radŊi vyuġije volný ļas, který mu tím vznikne) a úspory (zdanŊní úspor sníġí uġitek z nich plynoucí a poplatník moġná dá pŚednost spotŚebŊ, tj. svŢj dŢchod Ăprojíñ). [8]

Obrázek 3: DanŊz pŚíjmŢ v Ļeské republice



Zdroj: [8, str. 49]

Obrázek 4: Daně z majetku v České republice



Zdroj: [8, str. 49]

Daň z příjmů je rozdělena na dva druhy: daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob.

Daň z příjmů fyzických osob upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tato daň je univerzální a podléhají jí veškeré zdanitelné příjmy jednotlivců. Je prostředkem redistribuce důchodů od bohatších k sociálně potřebným a má ovlivňovat chování poplatníka žádoucím směrem (příspěvky humanitárním organizacím). V současné době redistribuční efekty slouží spíše než od bohatších k chudším, k přerozdělování příjmů od zaměstnanců k těm, u kterých převažují jiné druhy příjmů (hlavně příjmů z podnikání). [8]

Základ daně z příjmů fyzických osob se dělí na pět dílčích základů daně. Ty odpovídají hlavním druhům zdanitelných příjmů a nejdůležitějšími jsou příjmy ze závislé činnosti, například mzdy.

Daň z příjmů právnických osob se vztahuje na všechny právnické osoby. Je upravována stejným zákonem jako daň z příjmů fyzických osob, tedy zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Předmětem daně jsou veškeré příjmy z činností a z nakládání s majetkem. U nepodnikatelských subjektů to jsou hlavně příjmy z činností uskutečňovaných za účelem dosahování zisku. Základ daně se odvozuje od účetního výsledku hospodaření před zdaněním. Mnohem méně se používají u této daně slevy na dani. Daň z příjmů právnických osob je důležitá z pohledu podnikatelských subjektů. Nominální sazba daně je často mezinárodně srovnávána a je jedním z ukazatelů, které ovlivňují rozhodování o zemi, ve které bude investováno. [8]

Majetkové daně jsou brány jako doplňkové daňové příjmy. Dělí se na všeobecné a výběrové majetkové daně. Podstatně více než všeobecné daně se používají daně z nemovitostí a to ve všech státech Evropské unie. Daň z nemovitostí je upravována zákonem č. 338/1992

Sb., o dani z nemovitostí a daŕ dědickou, darovací a o převodu upravuje zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Daň z nemovitostí se nevybírají podle bydliště či sídla poplatníka, jak by se dalo domnívat, ale podle umístění nemovitosti, protože výnos daně z nemovitostí plyne do pokladny dané obce. Existují dvě daně z nemovitostí. Jednou je **daŕ ze staveb**, kdy základem daně je půdorys staveb v m^2 a druhou daní je **daŕ z pozemků**, kdy základem daně je výměra pozemků v m^2.

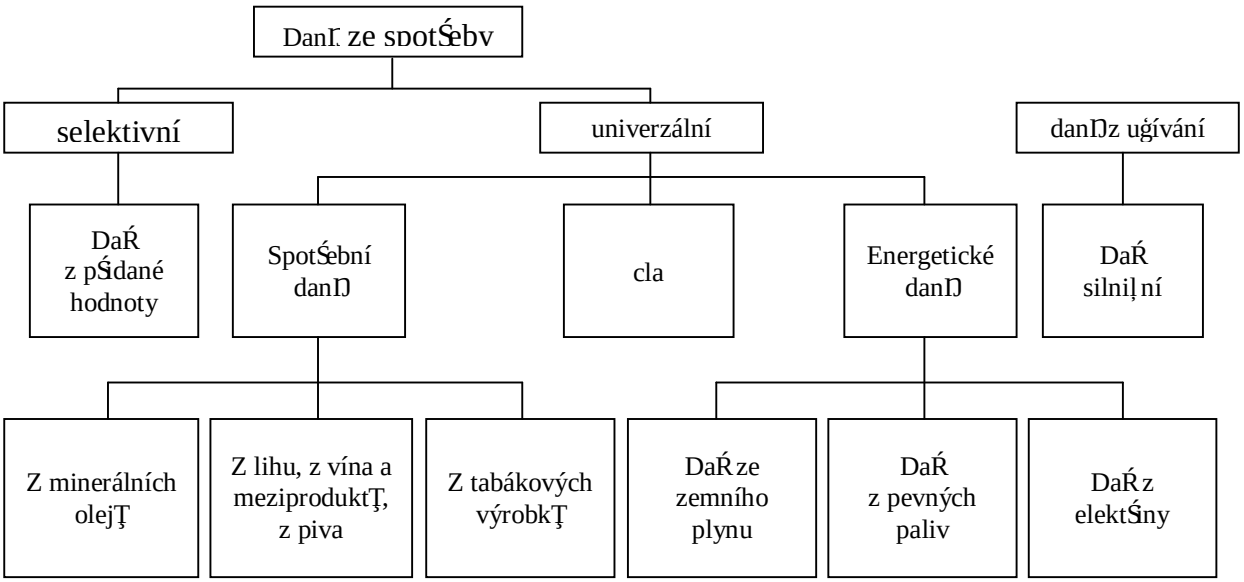
Daŕ dědická a daŕ darovací jsou jednorázovými daněmi, které se vymĕřují při bezúplatném převodu majetku. Základem obou daní je hodnota převáděného majetku. [8]

Daŕ z převodu nemovitostí je také jednorázovou daní a vybírá se zejména při úplatném převodu nemovitostí (všechny převody mimo převodu dědictvím a darováním). [8]

2.3.2 Daně ze spotřeby

Objektem daně ze spotřeby je spotřeba. Dělí se na všeobecné a selektivní. Selektivní spotřební daně jsou v zemích Evropské Unie stejně jako daŕ z přidané hodnoty harmonizovány, protože jsou součástí cen a mohou se stát překážkou volného obchodu mezi státy Unie. Podle směrnic nesmí v členských zemích existovat jiná spotřební daŕ než daŕ z minerálních olejů, tabáku, alkoholu, piva a vína. Výjimkou jsou daně, které nejsou volnému obchodu na překážku a nevyžadují hraniční kontroly či další úpravu daňového systému. [3]

Obrázek 5: Daŕ ze spotřeby v České republice



Zdroj: [8, str. 52]

Na schématu výše je uvedeno rozdělení daní ze spotřeby. Nyní následuje stručný popis. **Daň z přidané hodnoty** je daní ze spotřeby moderního typu. Je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Vyskytuje se u dodání zboží, poskytování služeb, převodu nemovitostí, dovozu zboží z třetích zemí. Výhodou daně je, že předmět daně je široký a nevztahuje se pouze na zboží. Sazba daně je lineární a diferencovaná se dvěma úrovněmi, snížená a základní.

Spotřební daně patří mezi selektivní. Pod spotřební daně spadá pět komodit zboží. Jde o daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z vína, daň z piva a o daň z tabákových výrobků. Tyto daně jsou upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Předmětem těchto daní je jejich výroba a dovoz. Základ daní se odvíjí od předmětu. Je to počet fyzických jednotek vyrobeného nebo dovezeného zboží.

V souladu s podmínkami členství České republiky v Evropské Unii, se v roce 2008 v našem daňovém systému objevily i daně, které mají za úkol a povinnost chránit životní prostředí. Jedná se o **daně z energií**, které upravují vybraná ustanovení zákona č. 216/2006 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. K daním chránící životní prostředí patří daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Tyto daně zatěžují dodávku energií konečnému spotřebiteli. [8]

Clo představuje zvláštní neúvěrový rozpočtový příjem. Clo upravuje zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon. Je to povinná dávka, platba vybíraná státem při přechodu zboží přes hranice. Význam cel v současné době v mezinárodním měřítku klesá a to v souvislosti s odstraňováním překážek pro volný pohyb zboží. Jelikož Evropská unie funguje jako celní unie, tak clu podléhá zboží dovážené ze států mimo Evropskou Unii. [8]

Odlišné postavení od ostatních daní má **daň silniční**. Zatěžuje užívání motorových vozidel, tudíž jejím prostřednictvím poplatníci přispívají na výstavbu a údržbu silnic. Tato daň se nevybírá v ceně zboží a neodvádí prostřednictvím plátců. Je uložena poplatníkům, převážně provozovatelům motorových vozidel, a hradí ji v pravidelných intervalech. Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla používána k výdělečné činnosti. Základ daně je u osobních automobilů zdvihový objem v cm^3 a u nákladních automobilů je to součet nejvyšších povolených hmotností na nápravy a počet náprav. Více o silniční dani je v zákoně č. 16/1993 Sb., o dani silniční. [8]

2.3.3 Sociální pojistné

Specifické postavení mezi daněmi má pojistné na sociální pojištění, které, plyne-li do veřejného rozpočtu nebo státních fondů, splňuje všechny atributy daně. [8] Tuto pozici v daňovém systému ČR má pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Charakter veřejného příjmu má i pojistné na veřejné zdravotní pojištění, ale platby směřují ke zdravotním pojišťovnám. **Pojistné na veřejné zdravotní pojištění** odvádějí za zaměstnance jejich zaměstnavatelé. Jedna třetina pojistného se srážší z hrubého příjmu zaměstnance a zbytek hradí zaměstnavatel. Toto pojistné, které zaměstnavatel platí za své zaměstnance, představuje daňově uznatelný náklad. **Pojistné na sociální zabezpečení** a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti se odvádí dohromady v jedné části státu. Daná platba obsahuje pojistné na nemocenské pojištění, pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Pojistné za zaměstnance opět odvádějí zaměstnavatelé. Jednu čtvrtinu srážší zaměstnavatel z hrubého platu zaměstnance a zbylou část pojistného hradí zaměstnavatel za své zaměstnance (tato část pojistného je daňovým nákladem zaměstnavatele). Obě části pojistného pak odvede státu. Sociální pojistné upravuje zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění. [8]

3 DAœ Z PŘÍJMŠ PRÁVNICKÝCH OSOB

V této kapitole budou uvedeny teoretické znalosti, které budou uplatnĚny v praktické Ęásti v daŇovém pŘiznání právnických osob.

DaŇ z pŘíjmŢ právnických osob upravuje zákon Ę. 586/1992 Sb., o daních z pŘíjmŢ ve znĚní pozdĚjšících pŘedpisŢ. ZmínĚný zákon upravuje i daŇ z pŘíjmŢ fyzických osob, ale v této kapitole bude pozornost vĚnována pouze dani z pŘíjmŢ právnických osob, založených za úŢelem podnikání. Uvedeme si napŘíklad kdo je poplatníkem danĚ, výpoŢet danĚ a další dŧležité informace, které jsou souŢástí danĚ.

DaŇ z pŘíjmŢ právnických osob je celkem mladou daní v moderních daŇových systémech. PŘedmĚtem danĚ jsou dŧchody Ęi jinak pŘíjmy a Řadí se tímto mezi dŧchodové danĚ. Dŧchodové danĚ mají postihovat disponibilní dŧchod, tedy ten, který zŢstane poplatníkovi k dispozici, nikoliv hrubý. V poslední dobĚ jsou spory o to, zda je existence danĚ z pŘíjmŢ právnických osob vhodná nebo nutná. Vlastníci právnických osob jsou ve svých koneŢných dŧsledcích vždy fyzické osoby, a proto by mohla být daŇ z pŘíjmŢ právnických osob zrušena a zdanĚní oddálit na okamžik, až tento pŘíjem bude pŘíjmem koneŢného vlastníka. DaŇ z pŘíjmŢ právnických osob je univerzální dŧchodovou daní, kterou musí odvádĚt všechny právnické osoby. [8]

Poplatníci danĚ

Podle zákona Ę. 586/1992 Sb. o daních z pŘíjmŢ jsou poplatníky danĚ z pŘíjmŢ právnických osob osoby, které nejsou fyzickými osobami, organizaŢní složky státu podle zvláštního právního pŘedpisu a podílové fondy. [4]

Poplatníky lze rozdĚlit na dvĚ skupiny. V první skupinĚ se vyskytují daŇoví rezidenti a nerezidenti. DaŇový rezident je každá právnická osoba, která má sídlo nebo místo vedení na území Ęeské republiky. Má neomezenou daŇovou povinnost. To znamená, že pŘíjem z území Ęeské republiky a pŘíjem ze zahraničí podléhá dani z pŘíjmŢ právnických osob. Za úŢelem obcházení zákona se za daŇového rezidenta považuje i taková právnická osoba, která má sice sídlo v zahraničí, ale místo skuteŢného vedení má v Ęeské republice. DaŇový nerezident je pak právnická osoba, která na území Ęeské republiky sídlo ani místo vedení nemá. Má omezenou daŇovou povinnost a podléhá dani z pŘíjmŢ pouze pŘíjmy ze zdrojŢ na území Ęeské republiky. [8]

V druhé skupinĚ jsou podnikatelské subjekty a nepodnikatelské subjekty. Podnikatelské subjekty jsou založeny za úŢelem podnikání a podléhají dani z pŘíjmŢ právnických osob

veřkerými příjmy z činnosti a z nakládání s majetkem. Nepodnikatelské subjekty nejsou zřízeny za účelem podnikání. Podléhají dani z příjmů v omezeném rozsahu. [8]

Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím může být kalendářní rok, hospodářský rok, účetní období nebo období od rozhodného dne fúze, převodu jmění na společníka, rozdělení obchodní společnosti či druřstva. [4]

Předmět daně

Předmětem daně jsou příjmy z veřkeré činnosti a z nakládání s veřkerým majetkem. **Příjmy vyňaté** z předmětu daně jsou především: příjmy získané nabytím akcií, zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva. [4] Mezi **příjmy osvobozené** od daně patří například:

- příjmy státních fondů stanovené zvlářtními předpisy,
- výnosy kostelních sbírek,
- úroky z přeplatku na dani,
- a mnoho dalřích, které uvádí zákon o dani z příjmů §19. [8]

Při stanovení základu daně je důleřité také vědět, které příjmy se nezahrnují do základu daně. **Příjmy nezahrnované** do základu daně jsou stanoveny společně pro obě daně z příjmů. Mezi nejdůleřitější patří třeba části, které byly již u téhoř poplatníka zdaněny a příjmy tvořící samostatné základy (přijaté dividendy nebo podíly na zisku). Samostatné základy daně jsou druhy příjmů, ze kterých je daň vybírána prostřednictvím plátců daně (osoba, která příjem vyplácí). Plátce před výplatou z příjmu strhne daň, a proto je nutné tyto samostatně zdaňované příjmy ze základu daně vyloučit, aby nedořlo ke dvojímu zdanění. [8]

Základ daně

Základ daně právnických osob se stanovuje přes výsledek hospodaření před zdaněním. Neř se stanoví konečná částka základu daně, musí se výsledek hospodaření před zdaněním očistit o různé položky. Na obrázku níře je zjednořeně naznačeno, co je třeba vzít v úvahu při tvorbě základu daně úpravou výsledku hospodaření před zdaněním.

Obrázek 6: Transformace hospodáŚského výsledku pŚed zdanĎním na daŔový základ

VÝSLEDEK HOSPODAř ENÍ Př ED ZDAN'nNÍM
- pŚíjmy vyŔaté z pŚedmĎtu danĎ
- osvobozené pŚíjmy
- pŚíjmy nezahrnované do základu danĎ (vļ etnĎ samostatných základŢ danĎ)
- oļ iġtĎní o rezervy a opravné poloġky, které nejsou uznány jako daŔové
+ - úļ etní náklady, které nejsou uznanými daŔovými náklady
+ - vylouļ ení zaúļ tovaných poloġek, které se v základu danĎ uznávají, jen jsou-li zaplaceny
= ZÁKLAD DAN'n

Zdroj: [8, str. 86]

3.1 DaŔovĎ uznatelné a neuznatelné výdaje (náklady)

Zákon o dani z pŚíjmŢ rozliġuje dvojí náklady. Podle tohoto zákona to jsou výdaje (náklady) vynaloġené na dosaġení, zajiġtĎní a udrġení zdanitelných pŚíjmŢ (daŔovĎ uznatelné náklady) a výdaje (náklady), které nejsou vynaloġené na dosaġení, zajiġtĎní a udrġení zdanitelných pŚíjmŢ (daŔovĎ neuznatelné náklady).

V zákonĎ o dani z pŚíjmŢ v § 24 je uvedeno, ġe výdaje (náklady) vynaloġené na dosaġení, zajiġtĎní a udrġení zdanitelných pŚíjmŢ se pro zjiġtĎní základu danĎ odeļ ítají ve výġi prokázané poplatníkem a ve výġi stanovené tímto zákonem a zvláġtními pŚedpisy. Ve výdajích (nákladech) na dosaġení, zajiġtĎní a udrġení pŚíjmŢ nelze uplatnit výdaje (náklady), které byly v pŚedchozích zdaŔovacích obdobích ve výdajích (nákladech) na dosaġení, zjiġtĎní a udrġení pŚíjmu uplatnĎny. Pokud poplatník úļ tuje v souladu se zvláġtním právním pŚedpisem nĎjaké úļ etní operace kompenzovanĎ, posuzují se náklady, jejichġ úļ innost je limitována výġí pŚíjmŢ s nimi souvisejících, obdobnĎ jako by byly úļ továny oddĎlenĎ náklady a výnosy. Mezi tyto výdaje (náklady) patŚí napŚíklad: odpisy hmotného majetku, zŢstatková cena hmotného majetku, ġkody vzniklé v dŢsledku ġivelných pohrom, výdaje (náklady) na zabezpeļ ení poġární ochrany a mnoho dalġích, které jsou v § 24. Výdaje (náklady), které nejsou vynaloġené k dosaġení, zajiġtĎní a udrġení pŚíjmŢ pro daŔové úļ ely jsou popsány v § 25 zákona o dani z pŚíjmŢ. Jde o náklady na poŚízení hmotného majetku, vyplácení podílu na zisku, zvýġení základního kapitálu atd., více § 25. [4]

3.2 Rezervy a opravné poloġky pro daŔové úļ ely

Rezervy a opravné poloġky patŚí mezi nĎkolik poloġek, o které se oļ iġŠuje základ danĎ právnických osob. Aby se dobŚe posoudilo, zda rezerva ļ i opravná poloġka je daŔovĎ uznatelná, tak je tŚeba vĎdĎt, co rezerva a opravná poloġka je.

Účetně si rezervy subjekt tvoří sám, podle své skutečné potřeby. U rezerv se pro daňové účely uznávají jen ty z nich, které jsou stanoveny zvláštním zákonem. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů říká, že rezervou se rozumí bankovní rezerva, rezerva v pojišťovnictví, rezerva na opravy hmotného majetku, rezerva na pěstební činnost a ostatní rezervy v rozsahu stanoveném tímto zákonem.

Nejdůležitější rezervou pro podnikatelský subjekt je rezerva na opravy hmotného majetku. Tu poplatník může tvořit na hmotný majetek, jehož doba odpisování je pět a více let. Aby byla rezerva daňově uznatelná, musí být tvořena minimálně ve dvou po sobě následujících zdaňovacích obdobích. Předpokládaný rok zahájení opravy se do počtu let tvorby rezervy nepočítá. Zákon o rezervách říká, že tvorba rezervy je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud budou peněžní prostředky v plné výši rezervy převedeny na samostatný účet v bance se sídlem na území členského státu Evropské unie. Účet je veden v českých korunách nebo v eurech a je určen pro ukládání prostředků z rezerv, nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání. Výše rezervy v jednotlivých zdaňovacích obdobích je stanovena rovnoměrně podle počtu zdaňovacích období, které uplynou od zahájení tvorby rezervy až do předpokládaného termínu zahájení opravy (rok zahájení se nezapočítává). Jakmile nebudou peněžní prostředky převedeny na samostatný účet do termínu pro podání daňového přiznání, rezerva se ruší ve zdaňovacím období, za které se toto daňové přiznání podává. A stejně tak se rezerva ruší, když oprava není zahájena nejpozději v následujícím zdaňovacím období, než se předpokládalo. Tvorba rezervy umožňuje oddálit daňovou povinnost, a proto je stanoven i maximální počet let, po které lze opravu majetku tvořit. K zjištění maximálního počtu zdaňovacích období se lze informovat v odpisových skupinách dlouhodobého majetku.

Výdaje na opravu, na kterou byla tvořena rezerva, je nutno proúčtovat jako čerpání rezervy až do jejího úplného vyčerpání. Oprava musí být zahájena nejpozději následující rok, než bylo plánováno, jinak se musí o celou vytvořenou rezervu zvýšit výsledek hospodaření pro stanovení základu daně. Jakmile jde o tvorbu a použití zákonné rezervy, není potřeba upravovat výsledek hospodaření. Ovšem u ostatních účetních rezerv (není uznána jako daňový náklad) je nutné při tvorbě rezerv zvýšit výsledek hospodaření a při čerpání zase snížit o danou částku výsledek hospodaření. [8]

Opravné položky vyjadřují dočasné snížení hodnoty. Z daňového hlediska se nejčastěji můžeme setkat s opravnými položkami u neuhrazených pohledávek. Výnosy se v účetnictví zaznamenávají v okamžiku jejich vzniku a nikoliv při úhradě. Pokud tedy taková pohledávka

není uhrazena a není ani pŚedpoklad, ǵe bude úspŊǵnŊ vymahatelná, dostává se poplatník do situace, kdy bude danit nereálné pŚíjmy. Proto se problém Śeǵí diferencovanŊ podle druhu a stáŚí pohledávek. Jednou z moǵností jak zahrnout neuhrazené pohledávky do daŔových nákladŢ je prostŚednictvím opravných poloǵek. Tvorbu zákonných opravných poloǵek k pohledávkám je stejnŊ jako tvorba daŔových rezerv upravena zákonem ļ. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjiǵtŊní základu danŊ z pŚíjmŢ. Opravné poloǵky se mohou tvoŚit jednorázovŊ nebo postupnŊ. JednorázovŊ a v plné výǵi lze udŊlat opravnou poloǵku v pŚípadŊ, kdy poplatník tŚeba na výzvu soudu pŚedal svoji pohledávku k insolventnímu Śízení. ĻastŊji se ovǵem pouǵívá tvorba opravných poloǵek postupnŊ. Podmínkou je, ǵe jde o nepromlļenou pohledávku. Dále poplatník musí úļinnŊ dbát o právní prostŚedky vymáhání pohledávky (podat návrh na soudní, správní nebo rozhodļí Śízení, kterého se poplatník taky samozŚejmŊ úļastní). Opravná poloǵka mŢǵe být vytvoŚena napŚíklad po 6 mŊsících, kdy pohledávka nebyla uhrazena a to ve výǵi 20 % z hodnoty pohledávky. Najdou se i pohledávky, které lze zahrnovat pŚímo a jednorázovŊ do daŔových nákladŢ. Jsou to pohledávky postoupené a prodané. [8]

Do této chvíle se mluvilo o pohledávce, která pŚedstavuje pro poplatníka výnos. ProtŊjǵkem k pohledávce je závazek. Dluǵníkovi se díky tomuto neuhrazenému závazku sniǵuje výsledek hospodaŚení a jeho prostŚednictvím i základ danŊ. Od roku 2008 proto musí poplatník zvýǵit základ danŊ o závazek, který je po dobŊ splatnosti 36 mŊsícŢ nebo byl jiǵ promlļen. To popisují spoleļná ustanovení zákona o dani z pŚíjmŢ.

3.3 Hmotný a nehmotný majetek

Promítnutí výdajŢ za poŚízení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku do daŔových nákladŢ má pro daŔový subjekt zásadní význam. To proto, ǵe jde vŊtǵinou o vŊtǵí ļástky, které nelze úļetnŊ zahrnout do jednoho období, protoǵe ovlivŔují výsledek hospodaŚení po mnoho dalǵích let. Základním principem dlouhodobého majetku je to, ǵe výdaje související s poŚízením, mohou být do základu danŊ pŚenáǵeny jen postupnŊ, a to prostŚednictvím odpisŢ. Odpisy se dŊlí na daŔové a úļetní. Úļetní odpisy urļují skuteļné opotŚebení dlouhodobého majetku a daŔové odpisy se pouǵívají pro úļely výpoļtu daŔového základu danŊ. Hmotný a nehmotný majetek odpisuje jeho vlastník nebo mŢǵe i nositel práva uǵívání. Ne vǵechen hmotný majetek lze odpisovat. Mezi neodpisovaný majetek patŚí napŚíklad umŊlecké dílo a v tom pŚípadŊ jde o majetek vylouļený z odpisování. [8]

Daňové odpisování hmotného majetku

Nejčastěji se u hmotného majetku používají roční odpisy. Mělo by se jim říkat standardními a platí pro ně následující charakteristiky:

- Dobu standardního odpisování určuje odpisová skupina, do které byl hmotný majetek zařazen.
- Poplatník má právo volit mezi dvěma způsoby odpisování.
- Zvolenou metodu už nelze měnit po zahájení odpisování měsíc.
- Odpisování může poplatník odložit nebo přerušit. [8]

Hmotný majetek je rozdělen do šesti odpisových skupin. Každá skupina určuje, kolik let bude určený majetek odpisován. Přehlednou tabulku s odpisovými skupinami lze najít v aktuálních daňových zákonech a konkrétně v dani z příjmu ve společných ustanoveních. *„Standardní daňové odpisy jsou konstruovány jako roční, a to až na výjimky podle stavu majetku ke konci zdaňovacího období."* [8] Roční odpisy jsou rovnoměrné, které se řídí odpisovými sazbami, a zrychlené, které využívají zas odpisové koeficienty. Pokud je majetek například v průběhu roku vyřazen, tudíž se používal jen po část zdaňovacího období, uplatní poplatník tzv. poloviční odpis. To znamená, že uplatní jen polovinu ročního odpisu, ale při tom dotyčný musí mít hmotný majetek evidován ve svém majetku k prvnímu dni zdaňovacího období. Mezi další zvláštnosti patří urychlení odpisování. U některého hmotného majetku má poplatník právo uplatnit u odpisů určitou bonifikaci, zpravidla o 10 %, 20 %, 30 % v prvním roce odpisování, ale musí opět splňovat určité podmínky. A to:

- poplatník musí být první vlastník předmětu odpisování,
- urychlit odpisování v prvním roce jde jen za předpokladu, že majetek, o který jde, se nachází v první až třetí odpisové skupině
- a není vyjmenován mezi výjimkami, u kterých urychlení odpisování nelze uplatnit.

Urychlené odpisování nelze uplatnit u většiny domácích přístrojů, u rekreačních a sportovních člunů. [8]

Nyní bude zmíněno rovnoměrné a zrychlené odpisování. Rovnoměrné odpisování přenáší vstupní cenu hmotného majetku do základu daně se stejnou rychlostí po celou dobu odpisování. Tuto metodu volí ten, kdo chce mít odpisy, kromě prvního, stejné. Odpisuje se vždy ze vstupní ceny a pomocí odpisových sazeb, které se dají najít, jako odpisové skupiny, v daňových zákonech u daně z příjmů. Vstupní cenou může být pořizovací cena, vlastní

náklady, reprodukční pořizovací cena a cena podle zákona o oceňování ke dni nabytí. Výhodou rovnoměrného odpisování je určitě jednoduchost, ale na druhé straně nerespektuje fakt, že majetek je nejvíce využíván v prvních letech používání. U zrychlených odpisů se užívají místo sazeb odpisové koeficienty. U této metody je v prvním roce zohledněno to, že majetek nemusí být zařazen do užívání od začátku roku. Nejvyšší odpis je v druhém roce odpisování a v následujících létech odpisy postupně klesají. Tuto metodu volí ti, kteří chtějí odpisovat nejvíce na počátku užívání majetku. Odpisové koeficienty lze opět najít v daňových zákonech u daně z příjmů právnických osob. [8]

V praxi se také může objevit technické zhodnocení na odpisovaném majetku. Technické zhodnocení jsou výdaje na dokončené nástavby, přístavby, rekonstrukce apod., které překročí za účetní období 40.000,- Kč. Důležité je také dodat, že se mění parametry u majetku. Pokud je technické zhodnocení dokončené v roce uvedení majetku do užívání, je součástí vstupní ceny. Je-li dokončeno později (během odpisování), poplatník musí zvýšit vstupní cenu majetku o technické zhodnocení a dále se bude odpisovat ze zvýšené vstupní ceny. [8]

Daňové odpisování nehmotného majetku

Nehmotný majetek má stanovená také specifická pravidla pro daňové odpisování. Vstupní cena nehmotného majetku se však určuje stejně jako u majetku hmotného. Nehmotný majetek se vždy odpisuje měsíčně a to buď po dobu na jakou byl pořízen a jestliže je právo jeho využití časově omezeno, anebo po dobu stanovenou zákonem. V zákonu o dani z příjmů jsou právě zmíněny počty měsíců, po které musí být majetek odpisován. [8]

3.4 Další druhy nákladů v základu daně z příjmů

V této části kapitoly budou zmíněny vybrané druhy nákladů, jejichž uplatňování má zásadním význam pro rozhodování hospodářských subjektů a upravují základ daně

Náklady na zaměstnance

Se zaměstnanci je spojena celá řada nákladů, jejichž uznání v základu daně je bedlivě sledováno. Nejobjemnější je sociální pojistné. To zaměstnavatel odvádí za své zaměstnance. Rozděluje se na pojistné, které je pro zaměstnavatele nákladem a na pojistné, které zaměstnavatel srážší ze mzdy zaměstnancům a odvádí jej jako plátce pojistného. Významné je také stravování. Zaměstnavatel na něj může v rámci svých daňových nákladů přispívat svým pracovníkům několika způsoby. Například může provozovat závodní jídelnu ve vlastní režii a tím může do základu daně zahrnout veškeré související výdaje, kromě výdajů na potraviny. Dalšími možnostmi je poskytování poukázek na odběr jídla s příspěvkem zaměstnavatele,

poskytovat stravování přes specializovaný subjekt, anebo poskytovat příspěvek na každou pracovní směnu v maximální výši 55 % ceny jídla. Mezi výdaje související se zaměstnanci patří i náhrady cestovních výdajů. Jejich obsahem jsou výdaje na dopravu, ubytování a jiné výdaje při pracovních cestách a nesmí se také opomenout ani na stravné do limitů. [8]

Daně

Jako daňový náklad se uznává předpis daně silniční a poplatků, ale také i předpis daně z přidané hodnoty. Jiné daně musí být ve zdaňovacím období zaplaceny, aby mohly být zahrnuty do základu daně. To platí pro daň z nemovitostí a daň z převodu nemovitostí. Naopak daňovým nákladem není daň dědická a daň darovací, které se do základu daně z příjmu zahrnout nesmí. Daňově uznaným nákladem nemůže být ani daň z příjmů poplatníka, proto se také základ daně odvozuje od výsledku hospodaření před zdaněním. Daň z přidané hodnoty je uznaným daňovým nákladem u poplatníka, který není plátcem daně z přidané hodnoty a u plátce jen v případě, že by nemohl uplatnit odpočet daně z přidané hodnoty, například protože jako plátce uplatňuje odpočet pouze částečně. [8]

Výběr účetních nákladů, které nejsou uznanými daňovými náklady

Některé druhy nákladů jsou diskutabilní, zda jsou nezbytné pro dosažení příjmů, a proto se stát snaží, aby jejich uplatnění v základu daně zabraňoval nebo alespoň omezoval.

Mezi nežádoucí druhy nákladů patří například manka a škody, pokuty a penále, výdaje na reprezentaci. U nákladů jako jsou manka a škody je nemožné jejich uplatnění v základu daně z příjmů. Jsou uznatelné pouze do výše náhrad. Existují ovšem i výjimky, u kterých je škoda a obsah dostatečně objektivizována. Těmi jsou škody způsobené živelnou pohromou (krupobití, zemětřesení), dále škody, podle policie, způsobené neznámým pachatelem. Škodu způsobenou živelnou pohromou musí poplatník doložit buď posudkem soudního znalce anebo pojišťovny. Tyto škody se poté dají zahrnovat do daňových nákladů v prokázané výši bez omezení. Ostatní škody jen do přijatých náhrad, což mohou být pojistná plnění, zaplacená náhrada škody od jiných osob apod. Za manka lze jako výjimku uznat i úbytky zásob atd. v rámci technologických norem přirozeného úbytku a to do výše stanovené zvláštním předpisem. [8]

K dalším nežádoucím nákladům patří pokuty a penále, ale je potřeba rozlišovat pokuty a penále udělené správními orgány a pokuty a penále plynoucí z obchodních vztahů. Z obchodních vztahů je lze právě uznat do daňových nákladů pouze u platby pozdě zaplacené. [8]

Ani výdaje na reprezentaci (pohoštění, dary), podíly na zisku a odměny za výkon funkce členům statutárních a jiných orgánů právnických osob nejsou uznaným daňovým nákladem. *„Pro daňově neuznatelné náklady (výdaje) platí jedno obecné pravidlo. Náklad (výdaj), který nelze uznat v základu daně z příjmů, lze do něj zahrnout do výše prokazatelně souvisejícího příjmu.“* [8] Pokud tedy výdaj na pohoštění je daňově neuznaný a obchodní partner tento výdaj uhradí, tak do výše přijaté úhrady lze uvedený výdaj na reprezentaci uznat v základu daně. [8]

3.5 Výpočet daně

Zaklad daně z příjmů právnických osob se snižuje o nestandardní odpočty a to v menším rozsahu než u daně z příjmů fyzických osob. V naší legislativě se nestandardní odpočty nazývají odčitatelnými položkami.

Obrázek 7: Úprava základu daně a výpočet daně z příjmů právnických osob

ZÁKLAD DANĚ
ODPOČTY (odčitatelné položky)
- Daňová ztráta
- Odpočet nákladů na výzkum a vývoj
= mezisoučet
- Dary na veřejně prospěšné účely (max. 5 % (10 %) z mezisoučtu)
= ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ O ODPOČTY (zaokrouhlené na celé tisícikoruny dolů)
- Sazba daně
= **DAŇ**
SLEVY NA DANI
- Slevy na zaměstnance se zdravotním postižením
= DAŇ PO SLEVĚ

Zdroj: [8, str. 126]

Z obrázku je vidět, že odpočty odečítané od základu daně z příjmů mají svůj pevný řád. Je-li výsledek hospodaření před zdaněním upravený pro účely stanovení základu daně z příjmů je záporné číslo, tak se jedná o daňovou ztrátu. Daňovou ztrátu lze uplatnit jako odpočitatelnou položku po období, kdy byla vyměřena a to maximálně v pěti následujících obdobích. V uvedeném období může právnická osoba uplatnit ztrátu celou nebo po libovolných částech v těch obdobích, kdy jí to vyhovuje a je to pro ni nejvýhodnější pro optimalizaci základu daně. Náklady (výdaje) na projekty výzkumu a vývoje je relativně novým odpočtem. Podmínkou je, že náklady musí být daňově uznatelné, a že na realizaci uvedených projektů nesmí být poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. Prostřednictvím darů, které se dají odečíst od základu daně podle stanovených pravidel, se stát snaží motivovat daňové subjekty k tomu, aby se podílely na financování neziskového sektoru. U odpočtu darů se používají dva limity.

Jedním je minimum a druhým maximum. Minimální hranicí je 2 000 Kč jednomu subjektu. Maximální hranicí je 5 % ze základu daně snížené o předešlé odpočty. U podpory vysokých škol a veřejných výzkumných institucí je hranice 10 % ze základu daně. [8]

Jakmile se od základu daně odečtou možné odčitatelné položky, zaokrouhlí se výsledná částka na celé tisíce korun dolů a vypočte se daň před slevou, pomocí sazby daně z příjmů právnických osob. Ta je konstantní a pro zdaňovací období 2012 stanovena na 19 %. Po vypočtení daně následují slevy. Slevy mají podpořit zaměstnavatele, kteří zaměstnávají lidi se zdravotním postižením.

Slevy na dani se dělí na dva druhy. Dělí na slevu, jejíž výše činí 18 000 Kč na jednoho připočteného zaměstnance se zdravotním postižením a slevu, která činí 60 000 Kč na jednoho připočteného zaměstnance s těžším zdravotním postižením. Podrobnější úprava je vymezena v § 35 zákona o dani z příjmů.

3.6 Placení daně

Výpočet daně je třeba uvést v daňovém přiznání, které právnická osoba musí podat do konce třetího měsíce po skončení zdaňovacího období. Výjimka je u právnické osoby podléhající povinnému auditu nebo daňovému poradci. Tehdy má právnická osoba termín podání daňového přiznání až do konce šestého měsíce po skončení zdaňovacího období. Poslední den, kdy je možnost podat daňové přiznání je současně i dnem splatnosti daně z příjmů. Částka, kterou musí poplatník zaplatit, se snižuje o zaplacené zálohy, které subjekt zaplatil v příslušném zdaňovacím období. Výše a četnost záloh se odvozuje od poslední známé daňové povinnosti.

„Poslední známá daňová povinnost je ta výše daně, která byla naposledy pravomocně vyměřena, a pro výpočet záloh potom i výše daně, kterou si poplatník vypočetl v daňovém přiznání, a to s účinností od následujícího dne po posledním dni lhůty pro podání daňového přiznání“ [8] Zálohy na daň se hradí vždy podle výše poslední známé daňové povinnosti za poslední zdaňovací období. Při placení záloh je důležité stanovit interval zálohových plateb. Intervalem je zálohové období. Zálohové období je doba mezi dnem následujícím po posledním dni lhůty pro podání daňového přiznání a posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání za následující zdaňovací období. Zálohovým obdobím není téměř nikdy kalendářní rok. Jedno zálohové období může být delší i kratší než je zdaňovací období. [8]

4 CHARAKTERISTIKA AKCIOVÉ SPOLEČNOSTI

Obsahem této kapitoly je seznámení s charakteristikou akciové společnosti. Podle obchodního zákoníku, který akciovou společnost popisuje, se zakládá v případě, že je třeba shromáždit větší množství kapitálu. S tím také souvisí to, že většinou akciovou společností jsou větší podniky. Firma akciové společnosti musí mít povinný dodatek: „akciová společnost" „akc. spol." nebo „a. s." Společnost může založit minimálně jeden zakladatel, je-li právnickou osobou nebo minimálně dva zakladatelé, jsou-li fyzickými osobami. Při založení se musí sepsat zakladatelská listina nebo zakladatelská smlouva (v případě více zakladatelů) a sepsat akcionářské stanovy. Obchodní zákoník rozeznává dva způsoby založení akciové společnosti. Prvním je založení bez veřejného upisování akcií a druhým je založení s veřejným upisováním akcií (zakladatelé veřejně oznámí vznik budoucí a. s. a nabídnou zájemcům akcie této společnosti). Výše základního kapitálu (vklad akcionářů) musí být při veřejném upisování akcií min. 20 mil. Kč a při neveřejném upisování akcií min. 2 mil. Kč. Základní kapitál je součet jmenovitých hodnot všech akcií. Za porušení závazků ručí akciová společnost celým svým majetkem, nikoliv samotní akcionáři. Akcionář musí při veřejném upisování akcií splatit alespoň 10 % jmenovité hodnoty u peněžitého vkladu při samotném upisování. Následně zakladatelé společnosti určí v listině upisovatelů v jaké lhůtě a v jaké výši mají upisovatelé splácet další splátky, aby do valné hromady splatili 30 % jmenovité hodnoty, ke které se upsali. Mezi práva akcionáře patří například podíl na zisku, podíl na řízení společnosti aj.

Mezi orgány akciové společnosti patří valná hromada, představenstvo, dozorčí rada. Valná hromada je nejvyšší správní orgán společnosti. Tvoří ji akcionáři a svolává ji představenstvo. Valná hromada rozhoduje o strategických cílech, volí a odvolává členy představenstva a dozorčí rady, rozhoduje o rozdělení zisku či úhradě ztráty, schvaluje účetní závěrku a rozhoduje o dalších otázkách, které zákon nebo stanovy vymezují do jejich působnosti. Představenstvo je statutárním orgánem, který řídí činnost společnosti a za ni také jedná jejím jménem. Dále zodpovídá za vedení účetnictví a předkládá valné hromadě účetní závěrku ke schválení. Dozorčí rada je kontrolní orgán, který kontroluje činnost představenstva a nahlíží do obchodních či účetních knih či dokladů.

5 DAœ Z PŘÍJMŠ AKCIOVÉ SPOLEĽNOSTI

5.1 PŘedstavení spoleľnosti AGRO POSÁZAVÍ, a. s.

V úvodu této kapitoly budou uvedeny základní informace o spoleľnosti. Spoleľnost AGRO POSÁZAVÍ, a. s. byla založena zakladatelskou smlouvou dne 29. 2. 1996. Zápis spoleľnosti do obchodního rejstříku byl dne 21. května 1996. Právní forma spoleľnosti je akciová spoleľnost. Sídlo spoleľnosti se nachází na severozápadě Vysoľiny v obci Okrouhlice. Adresa spoleľnosti je Okrouhlice 45, PSČ 582 31. Podniku bylo přiděleno identifikaľní ľíslo 25250868 a pro úľely platby daní i daňové identifikaľní ľíslo CZ25250868. Založení bylo neveřejným upsáním akcií. Akciová spoleľnost vznikla ze zemědělského družstva Posázaví. Možnost získat akcie měli pouze všichni ľlenové zemědělského družstva, kteří vlastnili pohledávku. V první vlně dne 29. 2. 1996 bylo upsáno 61 930 000,- Kľ. Výše základního kapitálu při založení byla 61 930 000,- Kľ. Základní kapitál byl rozložen na 61 930 ks akcií na jméno, ve jmenovité hodnotě 1000,- Kľ.

Ľlenové zemědělského družstva Posázaví měli vypoľítán z transformace majetkový podíl, který se skládal ze základního ľlenského podílu (F. O. 20 000,- Kľ, P. O. 50 000,- Kľ). Vše, co bylo nad tento podíl, se stalo pohledávkou za ZD Posázaví. Ľást ľlenŧ ZD Posázaví vložila své pohledávky za ZD do vznikající akciové spoleľnosti AGRO Posázaví, a. s.

Ľlenové ZD Posázaví založili akciovou spoleľnost z dŧvodu množení žádostí o vypořádání a docházelo k vypořádávání přídevkŧm v lukrativním majetku. Ľlen družstva byl v nejhorším postavení k majetku. Přednost pro vypořádání měli všichni lidé, kteří kdyby si nechali za 100,- Kľ vystavit osvědčení soukromého zemědělce, tak by mohli požadovat vyplacení majetkového podílu. Proto byl podán návrh na založení akciové spoleľnosti. Reálná hrozba rozebrání majetku, tím pádem byla zažehnána a přívod na akciovou spoleľnost zaručoval, že se nemŧže nic takového stát a majetek bude zajištěn proti vydávání. Dotační politika byla podmíněna potvrzením ministerstva zemědělství, že spoleľnost má vypořádané soukromé zemědělce.

Předmět podnikání spoleľnosti jsou:

- zemědělství vľetně prodeje nezpracovaných zemědělských výrobkŧ za úľelem zpracování nebo dalšího prodeje,
- opravy ostatních dopravních prostředkŧ a pracovních strojŧ,
- hostinská ľinnost,

- silniční motorová doprava – nákladní vnitrostátní provozovaná vozidly o nejvyšší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně,
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- výroba elektřiny.

V současné době je základní kapitál 85 832 000,- Kč. Ten je rozložen na 3 042 ks akcií na jméno, ve jmenovité hodnotě 1000,- Kč v listinné podobě a na 8 279 ks akcií na jméno, ve jmenovité hodnotě 10 000,- Kč v listinné podobě. 100 % vkladů bylo splaceno v roce 1998.

Představenstvo se skládá z:

- předsedy Ing. Oldřicha Křivského,
- místopředsedy Ing. Jaroslava Pokorného,
- členů Ing. Jaroslava Domkáře, Františka Beránka, Václava Vrzáka, Pavla Kotěry.

Dozorčí rada se skládá z:

- předsedy Miroslava Dolejšela,
- místopředsedy Bohuslava Kučírka,
- členů Jana Merunky, Jaroslava Lukeše, Jana Milichovského, Martina Volfa.

5.2 Daň z příjmů právnických osob společnosti AGRO Posázaví, a. s.

V této subkapitole bude pojednáno o dani z příjmů právnických osob. Budou zde rozebrány jednotlivé položky daňového přiznání k DPPO společnosti AGRO Posázaví, a. s., které podnik podával za rok 2011.

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob musí být podáno podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků do 3 měsíců po skončení zdaňovacího období. To však neplatí v případě, že společnost podléhá auditu, jako je tomu i v případě společnosti AGRO Posázaví, a. s. Doba podání daňového přiznání u společnosti podléhající auditu je do 6 měsíců po skončení zdaňovacího období. Daňové přiznání akciové společnosti, bylo podáno dne 5. 6. 2012 finančnímu úřadu v Havlíčkově Brodě a podepsáno Oldřichem Křivským, který zastává post ředitele.

Účetní závěrku ověřila auditorská společnost EKMA HB, s. r. o. se sídlem Ondřejkova 27/609, Praha 3, číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorských společností 381,

jmenovitě Ing. Josef Novotný, číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorů 1170 dne 11. května 2012 s následujícím výrokem: Podle našeho názoru účetní závěrka ve všech významných ohledech podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti AGRO Posázaví, a. s. k 31.12 2011 a nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za rok 2011 v souladu s českými účetními předpisy.

Z výkazu zisků a ztrát vyplývá, že společnost v roce 2011 vykázala (v tis. Kč) provozní výsledek hospodaření ve výši 12 859,- Kč, finanční výsledek hospodaření ve výši ï 4 725,- Kč a mimořádný výsledek hospodaření ve výši 0,- Kč. Celkový výsledek hospodaření před zdaněním je 8 134,- Kč.

Ve výkazu zisků a ztrát jsou daně zahrnuty v provozním výsledku hospodaření. Společnost vyčíslila jednotlivé daně v takovýchto hodnotách:

- daň silniční ï 25 206,- Kč
- odvod pojistného ï 6 034 978,- Kč
- daň z příjmů ï 358 240,- Kč
- daň z nemovitostí ï 363 845,- Kč
- daň z převodu nemovitostí ï 80 100,- Kč
- energetická daň ï bioplynová stanice byla zařazena do majetku v roce 2011, ale nebyla jeětě spuětěna.

Největší finanční zátěží pro společnost je odvod pojistného. Z vyjmenovaných daní výše, odvod pojistného tvoří téměř 88 %. Daň z příjmů právnických osob tvoří pouhých 5 %.

Daň z přidané hodnoty neovlivňuje u plátce DPH výnosy ani náklady. Neprojevuje se tedy ve výkazu zisků a ztrát. Nadměrný odpočet společnosti je 6 584 341,- Kč.

V daňovém přiznání vykázal podnik výsledek hospodaření před zdaněním ke dni 31. 12. 2011 ve výši 8 133 557,- Kč (řádek 10 v daňovém přiznání). Tento výsledek hospodaření musí být upraven o patřičné položky (částky), které jsou uvedeny na dalších řádcích.

Na začátku je hospodářský výsledek upraven o částky, díky kterým se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13 zákona o dani z příjmů zvyěuje výsledek hospodaření. Výsledek hospodaření je upraven o částku 700,- Kč nacházející se na řádku 30. Jde o daň darovací, která byla zaúčtována do nákladů v roce 2011.

Dále výsledek hospodaření musí být pro daňové účely upraven (navýšen) o částku 1 517 216,- Kč (řádek 40), což jsou výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Tato částka je rozdělena na jednotlivé výdaje (náklady), podle účtových skupin, do kterých jednotlivé položky patří.

Rozdělení výdajů (nákladů), které se neuznávají za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů v daňovém přiznání společnosti AGRO Posázaví, a. s.:

Účtová skupina – sk. 50 – Spotřeba materiálu (spotřebované nákupy), vykazuje výši částky v daňovém přiznání 128,- Kč.

Účtová skupina – sk. 51 – služby, vykazuje výši částky 43 693,- Kč

Účtová skupina – sk. 54 – provozní náklady, vykazuje výši částky 218 687,- Kč

Účtová skupina – sk. 54 – zůstatkové ceny, vykazuje výši částky 578 086,- Kč

Účtová skupina – sk. 55 – účetní rezervy, vykazuje výši částky 658 250,- Kč

Účtová skupina – sk. 64 – provozní výnosy mínusem, vykazuje výši částky v daňovém přiznání 18 372,- Kč

Celková částka výdajů (nákladů), které se neuznávají za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, je 1 517 216,- Kč. Tato částka je uvedena na řádku 40.

Do účtové skupiny 50 se řadí jen jeden účet, a to s číslem 501 – spotřebovaný materiál. Zde není uznána částka 128,- Kč. Jde o časopis AGRO, který společnost využívá pro své vlastní účely. Tento náklad souvisí s rokem 2010, a proto ho účetní jednotka uvedla v daňovém přiznání za rok 2011 jako daňově neúčinný.

V účtové skupině 51 se nacházejí účty 518 – ostatní služby a 513 náklady na reprezentaci. Oboje náklady jsou daňově neuznatelné. Účet 518 obsahuje trojí částky, které nesouvisí s náklady roku 2011. První částka je 62.58,- Kč, která je za telefonní poplatky nesouvisející s podnikáním (telefonáty třetím stranám). Druhá částka je 15 635.80,- Kč, což je nájemné za půdu, které se týká předchozích let (nově vytvořená smlouva). Třetí položka je 2 600,- Kč a jde o lékařské prohlídky u lékařů, s kterými společnost nemá sepsanou žádnou smlouvu. Součet všech tří částek na účtu 518 je 18 298.38,- Kč a celá tato hodnota je daňově neúčinným nákladem. Náklady na reprezentaci na účtu 513, v částce 25 394,35,- Kč, jsou podle zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů § 25 odst. 1 písm. t), vždy daňově neuznatelné. Mezi tyto náklady patří například občerstvení pro obchodní partnery (káva, nealkoholické nápoje, chlebíčky) nebo obědy na služebních cestách.

Do účtové skupiny 54 provozních nákladů se řadí nákladové účty jako: 543 – dary, 545 – ostatní penále a pokuty, 548 – ostatní provozní náklady, 549 – manka a škody. Na účet 543 se evidují náklady vzniklé darováním. AGRO Posázaví, a. s. poskytlo dar nejmenované organizaci ve výši 96 000,- Kč. Dary jsou z pohledu daně z příjmů vždy daňově neúčinným nákladem, a to bez ohledu na účel daru, výši daru a na identifikaci příjemce daru. Výjimkou jsou pouze nepeněžní pomoci poskytnuté v souvislosti s odstraňováním následků živelných pohrom upravené § 24 odst. 2 písm. zp zákona o dani z příjmů právnických osob. Dary se dále objevují jako položka snižující základ daně, kdy jsou stanoveny dolní a horní hranice, které lze uplatnit, ovšem to bude popsáno v pozdější části daňového přiznání právnických osob. Na účtu 545 - ostatní penále a pokuty společnost vykázala částku 500,- Kč. Bylo to jediné penále, které společnosti v roce 2011 vzniklo a to vůči finančnímu úřadu, za pozdní platbu daně z převodu nemovitosti. Na tomto účtu jsou účtovány hlavně pokuty a penále vůči státním institucím, finančním úřadům, zdravotním pojišťovnám, správě sociálního zabezpečení a vůči živnostenskému úřadu a jsou vždy daňově neúčinným nákladem. Částka 500,- Kč tedy podle zákona č. 586/1992 Sb. § 25 odst. 1 písm. f) není daňově uznatelná. Na straně Má dáti na účtu 548 – ostatní provozní náklady byla v roce 2011 zaúčtována částka 15,- Kč. Tato hodnota souvisela s obdobím 2010, přesněji šlo o dodatečné pojištění pluhu (pojištění strojů) od 16. 12. 2010 do 31. 12. 2010. Kvůli tomu je částka 15,- Kč daňově neuznaným nákladem. Posledním ve skupině 54 je účet 549 - manka a škody. Jak již bylo zmíněno, manka a škody jsou daňově uznatelné jen do výše náhrad s nimi souvisejícími, případně pokud byly způsobeny živelnou pohromou či neznámým pachatelem (podle Policie ČR). Na tomto účtu byla vykázána manka a škody ve výši 122 172,- Kč. Podle zákona č. 586/1992 Sb. § 25 odst. 1 písm. n) nejsou daňově účinná a musí se o ně navýšit výsledek hospodaření. Mankem/škodou byl únik mléka z cisterny. Společnosti byla od pojišťovny vyplacena náhrada ve výši 70 000,- Kč. Rozdíl vyčíslené škody a náhrady je 122 172,- Kč.

Do účtové skupiny 54 se řadí i jiné účty, než které byly zmíněny výše. Tentokráte jde o skupinu zůstatkové ceny, kam patří účet 541 – zůstatkové ceny prodaného dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku. Do zůstatkových cen hmotného majetku na účtu 541 patří stroje a zvířata. Rozdíl mezi daňovou a účetní zůstatkovou hodnotou upravuje výsledek hospodaření, v tomto případě je účetní zůstatková hodnota vyšší, a proto rozdíl 578 086,- Kč je daňově neúčinný.

Předposlední účtovou skupinou, která obsahuje daňově neuznatelný náklad je skupina 55 – účetní rezerva. Zde se nachází účet 554 – účetní rezervy. Podle zákona č. 586/1992 Sb. § 25 odst. 1 písm. l) není tvorba rezervních a ostatních účelových fondů, pokud zvláštní

předpis nestanoví jinak daňově účinná. Proto celá částka 658 250,- Kč je daňově neuznatelná. Vzhledem tomu, že společnost nakupuje vlastní akcie za menší cenu, než je nominální hodnota akcie, tak tvoří účetní rezervu proti případným rizikům.

V poslední účtové skupině 64 se nachází účet 648 – provozní výnosy s mínusem. Na tomto účtu je částka 3 070,- Kč vztahující se ke stornování plnění od pojišťovny (r. 2010 zaúčtováno dvakrát) a částka 15 302.40,- Kč - vratka dotace. Společnost nesplnila všechny podmínky pro nárok dotace, a proto byla o patřičnou hodnotu vyměřená částka dotace poníţena. Zaokrouhlená částka na účtu 648 je 18 372,- Kč a celá je daňově neuznatelná.

Výsledek hospodaření před zdaněním musí být upraven i o rozdíl vzniklý mezi účetními a daňovými odpisy majetku (řádek 50). Společnost vykázala následující daňové odpisy majetku, které jsou rozděleny v tabulce do jednotlivých odpisových skupin.

Tabulka 1: Vyčíslení odpisů v jednotlivých odpisových skupinách

Odpisová skupina	Částka (v Kč)
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1	3 968 581
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	6 048 581
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3	1 153 633
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4	327 742
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	2 595 683
Odpisy HM (podle § 32a zákona o dani z příjmů) zaevidovaného do majetku ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později	155 004

Zdroj: vlastní zpracování

Celková částka daňových odpisů hmotného a nehmotného majetku je 14 249 210,- Kč. Daňové odpisy nevyjadřují skutečné opotřebení majetku. Skutečné opotřebení majetku se vyjadřuje pomocí účetních odpisů, které si podnik vytváří sám, podle zákona o účetnictví. Účetní odpisy ve většině případů v prvních letech odepisování převyšují odpisy daňové,

nebo skutečné opotřebení majetku je většinou vyšší a v tomto důsledku dochází k úpravě výsledku hospodaření.

Společnost AGRO Posázaví, a. s. vykázala celkové účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku na 14 298 883,- Kč.

Rozdíl je 49 673,- Kč. Jelikož účetní odpisy převyšují daňové odpisy, tak se rozdíl bude přičítat k výsledku hospodaření před zdaněním, jinak řečeno, zvýší se základ daně.

Ve výkazu zisku a ztrát 2011 na řádku 18 je vykázaná částka 14 321 023,- Kč. Rozdíl 22 140,- Kč tvoří účet 551, který je z hlediska metodiky účetního postupu ve skupině 55, ale obsahově jeho náplň tvoří zůstatková cena dlouhodobého hmotného majetku vyřazeného v daném roce pro opotřebení-likvidací. Proto není obsah účtu 551 zahrnut do výpočtu rozdílu mezi daňovými odpisy a účetními odpisy. Tento rozdíl je pak zahrnut do ř. 40 daňových hlášení jako položka ovlivňující porovnání ZC daňové a účetní.

Na řádku 100 se upravuje výsledek hospodaření o příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona o dani z příjmů, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření. Výše částky na tomto řádku je 955 470,- Kč a o tu se sníží základ daně. Jde o bezúplatně nabytou mléčnou kvótu. Odpisována je pouze účetně, daňový odpis se neprovádí. V obratové předvaze v účetní skupině 55 je účet 551. Jde o účetní odpis mléčné kvóty bezúplatně nabyté za rok 2011 ve výši 955 470,- Kč, ve stejné výši je účtována dotace na účet 648 za rok 2011 ve výši 955 470,- Kč. V přiznání DPPO za rok 2011 je na ř. 50 zahrnut v rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy účet 551 (z toho plyne, přičítaný rozdíl je o 955 470,- Kč větší).

Poslední věcí jenž upravuje výsledek hospodaření je jeřábek 112. Jde o částky, které mohou podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona o dani z příjmů snížit výsledek hospodaření. Hodnota 33 415,- Kč, která je na řádku 112, se skládá z částek:

- 18 472,- Kč. (V daňovém přiznání za rok 2010 na řádku 30 byla přípočtena položka ve výši 18 472,- Kč jako závazek 36 m. po splatnosti. V roce 2011 d. č. 21125169 byl proveden odpis závazků z nájmu za pozemky r. 2007 do výnosu. Zaúčtováno: 325 MD/648 D (18 472,- Kč)).
- 2 230,- Kč. (V daňovém přiznání za rok 2009 na ř. 30 byla přípočtena položka ve výši 2 230,- Kč jako závazek 36 m. po splatnosti. V roce 2011 d. č. 21125169 byl

proveden odpis závazkŢ z nájmu za pozemky r. 2006 do výnosu. Zaúļtováno: 325 MD/ 648 D (2 230,- Kļ)).

- 12 713,- Kļ. (V daŕovém pŝiznání za rok 2010 na ŝ. 30 byla pŝipoļtena daŕ z pŝevodu nemovitosti ve výġi 12 713,- Kļ, která byla nezaplacená do konce roku 2010. Zaplacena byla daŕ aġ 7. 1. 2011 ï proto v DPPO za r. 2011 je uvedena jako poloġka sniġující základ daně za r. 2011. DaŕovŊ uznatelná je daŕ z pŝevodu nemovitosti aġ tehdy, kdyġ je zaplacená. KvŢli zdlouhavému vyŝizování pŝevodu nemovitosti, jsou úpravy v DPPO o dani z pŝevodu nemovitosti ve více zdaŕovacích obdobích (v jednom období se nezaplacená daŕ pŝiļítá k výsledku hospodaŝení a v druhém období, kdy je daŕ uġ zaplacena, se zase odeļítá nebo-li stává se daŕovŊ úļinnou.

Vzhledem k tomu, ġe výsledek hospodaŝení pŝed zdaněním není moġné o nic víc jiného upravit, neġ co bylo vyjmenováno, vypoļítá se samotný základ daně pŝed úpravou.

Výpoļet základu daně je následující: 8 133 557 + 700 + 1 517 216 + 49 673 ï 955 470 ï 33 415 = 8 712 261. Hodnota základu daně pŝed úpravou je 8 712 261,- Kļ (ŝádek 200). Výsledek je kladný a proto se mŢġe dále upravit o odļitatelné poloġky. Odļitatelnou poloġkou mŢġe být pŝípadná ztráta, kterou spoleļnost vykázala v minulých obdobích, nejdéle vġak v pěti pŝedchozích letech, dále pŝípadné náklady (výdaje) na výzkum a vývoj a dary. Jelikoġ spoleļnost AGRO Posázaví, a. s. nevykázala v pŝedchozích letech ġádnou ztrátu ani náklady (výdaje) na výzkum a vývoj, provede se mezisouļet. Ten je stejný jako základ daně pŝed úpravou a má tedy hodnotu 8 712 261,- Kļ (ŝ. 250). Dále je nutné zjistit, jakou hodnotu si mŢġe spoleļnost odpoļíst z darŢ. Minimální ļástka darŢ, která se dá odpoļíst, je 2000,- Kļ jednomu subjektu. Maximální ļástka je stanovena zákonem na 5 % z mezisouļtu (ze základu daně po odeļtení daŕové ztráty a nákladŢ/výdajŢ na výzkum a vývoj). Pŝepoļítaná maximální ļástka darŢ, kterou si mŢġe spoleļnost odpoļíst je 435 613,- Kļ. ĻástkaŚ kterou spoleļnost darovala na veŝejně prospěġné úļely, je v hodnotě 96 000,- Kļ. Poněvadġ je větġí jak 2000,- Kļ a zároveň menġí neġ 435 613,- Kļ, odeļte se dar v plné hodnotě (ŝ. 260).

Kdyġ jsou odeļteny vġechny moġné odļitatelné poloġky, základ daně se zaokrouhlí na celé tisícikoruny dolŢ. Základ daně po sníġení odpoļtŢ je 8 616 000,- Kļ (ŝ. 270). V této fázi jiġ pŝijde na ŝadu sazba daně, díky které se vypoļítá výġe daně. Pro rok 2011 byla zákonem stanovena sazba 19 % pro právnické osoby (ŝ. 280). Zaokrouhlený základ daně se vynásobí zmíněnou sazbou a výsledkem je daŕ, která ļiní 1 637 040,- Kļ (ŝ. 290).

Podle zákona ľ. 586/1992 Sb. o dani z příjmů lze upravit vypočtenou daň o slevy, které se vztahují k zaměstnávání osob se zdravotním postižením. Společnost zaměstnává 0,9 „přepočtených zaměstnanců“ se zdravotním postižením podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona o dani z příjmů a může uplatnit slevu ve výši 16 200,- Kč (ř. 300). Konečná celková daň po slevách činí 1 620 840,- Kč (ř. 340). ZTP pracovníci jsou zaměstnáváni na částečný úvazek.

Během roku 2011 společnost zaplatila 1 262 600,- Kč na zálohách finančnímu úřadu (V. oddíl). Společnost platí zálohy čtvrtletně, ale nejsou to čtyři stejné částky. Dvě stejné zálohy platí v období, za které se sestavuje daňové přiznání (rok 2011) a dvě stejné zálohy, ovšem lišící se výši od prvních dvou, odvádí následující rok (2012). O zmíněné zálohy, je pak daň snížena a rozdíl je třeba doplatit či vrátit. V tomto případě musí společnost AGRO Posázaví, a. s. doplatit 358 240,- Kč.

Možnost jak více snížit daňovou povinnost by měla společnost v případě, že by:

- v předcházejících letech vykázala daňovou ztrátu,
- uplatnila náklady (výdaje) na výzkum a vývoj,
- tvořila zákonné opravné položky k pohledávkám po splatnosti (v minulosti tak bylo, ale v současné době účetní jednotka netvoří žádné).
- poskytla věcný dar (ovšem poskytnutím věcných darů, společnosti ubudou i finanční prostředky či majetek, což není ideální a je potřeba dobrého promyšlení)
- tvořila zákonnou rezervu k opravě hmotného majetku.

Některé z těchto možností ke snížení daňové povinnosti, budou zobrazeny pomocí fiktivních příkladů v části „možnost daňové optimalizace“.

5.3 Možnost daňové optimalizace

Každá společnost (podnik) se snaží využívat mnohých daňových úlev, možností, které může uplatit, aby zmírnila, snížila nebo téměř vynulovala výši daňové povinnosti a měla tak menší náklady v podobě platby daně.

První věcí, která se považuje za daňovou optimalizaci, je využívání daňových úspor, tzn. využívání možností na snižování základu daně a daně všech alternativních postupů stanovených daňovým zákonem nebo využívání povolených úprav daně za předpokladu, že daný subjekt splní podmínky stanovené zákonem.

Pokud by spoleļnost AGRO Posázaví, a. s. v pŚedcházejících pŊti letech vykázala v daŔovém pŚiznání daŔovou ztrátu, mohla by ji celou nebo jen její ļást (co bude pro spoleļnost výhodnŊjġí) uplatnit v daŔovém pŚiznání za zdaŔovací období 2011 a tímto krokem by sníġila svoji daŔovou povinnost. PŚesnŊto vypovídá § 34, zákona ļ. 586/1992 Sb., o dani z pŚíjmŢ, a to znamená, ġe pŚípadná vymŊŚená daŔová ztráta v pŚedchozích obdobích slouġí ke sniġování základu danŊ, ze kterého je poté vypoļítána daŔ z pŚíjmŢ právnických osob. A proto je i vypoļítaná daŔ, díky této zákonné úpravŊ, niġġí. Jako dalġí moġnost, jak minimalizovat daŔovou povinnost, je moġno uvést pŚíklad, kdy podnik zamŊstnává osoby se zdravotním postiġením. V naġí lokalitŊ by bylo moġné vyuġívat klienty z Ústavu sociální péļe ve Zboġí a ve VŊġi. Jelikoġ spoleļnosti vznikla daŔová povinnost, mŢġe si proto uplatnit slevu na dani podle zákona ļ. 586/1992 Sb. 35 odst. 1 písm. a) a to v ļástce 16 200 Kļ.

Od základu danŊ lze odeļítat i dary. Podle zákona o daních z pŚíjmŢ § 20 odst. 8 dary musí být poskytnuty obcím, krajŢm, organizaļním sloġkám státu a právnickým osobám se sídlem na území Ļeské republiky atd. Hodnota daru, kterou lze odeļíst od základu danŊ a sníġit si tak daŔovou povinnost, musí být minimálnŊ 2000,- Kļ jednomu subjektu a maximální hodnotu udává 5 % ze základu danŊ sníġeného o daŔovou ztrátu ļi náklady (výdaje) na výzkum a vývoj. Výjimka je u poskytnutí daru vysokým ġkolám a veŚejným výzkumným institucím. V tom pŚípadŊ maximální hodnotu urļuje 10 % ze základu danŊ právnické osoby.

Mezi dalġí moġnosti minimalizace daŔové povinnosti patŚí vytváŚení zákonných opravných poloġek k pohledávkám, které jsou jiġ po splatnosti a splŔují i dalġí podmínky stanovené zákonem ļ. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjiġtŊní základu danŊ z pŚíjmŢ. PatŚí sem i vytváŚení rezerv k opravám hmotného majetku podle zákona ļ. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjiġtŊní základu danŊ z pŚíjmŢ. Tvorba rezerv k opravám hmotného majetku má schopnost odloġení danŊ do budoucnosti. Není to trvalé sníġení danŊ, nakonec se toto sníġení daŔové povinnosti projeví v následujícím roce, kdy dojde k fyzické opravŊ majetku.

Druhou moġností, která se povaġuje za daŔovou optimalizaci, je snaha vyhnout se dani. Jde o dŢmyslné a promyġlené jednání, kdy daný subjekt musí mít dobŚe nastudované pŚísluġné zákony a vyuġívá nezamyġlených skulin ve stylizaci daŔových zákonŢ. Jestliġe se vġak tŊchto skulin zaļne vyuġívat ve velkém mŊŚítku, spŊje to ke zmŊnŊ daŔového zákona. Poslední moġností jak minimalizovat daŔovou povinnost je provést daŔový únik. Ten je ovġem protiprávní, a pokud je ļinŊn vŊdomŊ, tak je i chápán jako trestný ļin, který je po odhalení patŚiļnŊ trestán rŢznými sankcemi apod.

5.3.1 Vybrané ukázky, jak lze minimalizovat daňovou povinnost a případné návrhy pro společnost AGRO POSÁZAVÍ, a. s.

Ukázka č. 1

Zde bude ukázán účinek využívání možností snižování základu daně a daňové povinnosti prostřednictvím položek snižující základ daně (položky odčitatelné a slevy na dani).

Společnost v roce 2011 uplatní daňovou ztrátu vykázanou v předcházejícím zdaňovacím období v částce 1 000 000,- Kč. Dále poskytne dar v hodnotě 40 000,- Kč a zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením podle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů § 35 odst. 1 písm. a) v částce 16 200,- Kč (sleva vycházející z daňového přiznání společnosti AGRO Posázaví, a. s.).

Tabulka 2: Možnosti snižování základu daně a daňové povinnosti

Výpočet daňové povinnosti	**bez sniž. polož.**	**se sniž. polož.**
výnosy	4 000 000	4 000 000
náklady	2 000 000	2 000 000
základ daně	2 000 000	2 000 000
daňová ztráta	0	1 000 000
mezisoučet	2 000 000	1 000 000
dar	0	40 000
základ daně snížený o	2 000 000	960 000
daň 19 %	380 000	182 400
sleva na dani	0	16 200
daň po slevě	380 000	166 200

Zdroj: vlastní zpracování

Jak plyne z tabulky, společnost ušetřila díky uplatnění položek snižující základ daně a daňovou povinnost částku 213 800,- Kč.

Návrh:

Společnost nevykázala žádnou ztrátu v minulých letech, v současnosti sice uplatňuje dar a slevu za zaměstnance ZTP, ale mohla by ještě poskytnout dar například vysoké škole, což by navýšilo o 5 % maximální hranici daru pro snížení základu daně a společnost by tak mě možnost uplatnit vyšší částku.

Ukázka č. 2

V této ukázce bude zobrazen příklad s účinkem tvorby rezerv k hmotnému majetku. Rezervy k hmotnému majetku slouží k odložení daňové povinnosti do budoucnosti.

Společnost se rozhodla, že v roce 2009 opraví halu sloužící k podnikání. Předpokládanou částku stanovila na 500 000,- Kč. Při tom také rozhodla, že rezervy bude tvořit v roce 2009 ve

výši 250 000,- Kč a v roce 2010 v téže výši. K fyzické opravě a čerpání rezerv dojde roku 2011.

Tabulka 3: Tvorba rezervy v roce 2009

	2009	
	bez rezervy	**tvorba rezervy**
výnosy	4 000 000	4 000 000
náklady	2 000 000	2 000 000
tvorba rezervy	0	250 000
základ daně	2 000 000	1 750 000
daň 20 %	400 000	350 000

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 4: Tvorba rezervy v roce 2010

	2010	
	bez rezervy	**tvorba rezervy**
výnosy	4 000 000	4 000 000
náklady	2 000 000	2 000 000
tvorba rezervy	0	250 000
základ daně	2 000 000	1 750 000
daň 19 %	380 000	332 500

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 5: Oprava a čerpání rezervy v roce 2011

	2011	
	bez rezervy	**tvorba rezervy**
výnosy	4 000 000	4 000 000
náklady	2 000 000	2 000 000
oprava	500 000	500 000
čerpání rezervy	0	500 000
základ daně	1 500 000	2 000 000
daň 19 %	285 000	380 000

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 6: Shrnutí účinku tvorby rezervy

	bez rezervy	tvorba rezerv
daň celkem	1 065 000	1 062 500

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulek je vidět, že při tvorbě rezervy k hmotnému majetku je část daně přenesena do období, kdy dochází k samotné opravě, tudíž došlo k odložení daňové povinnosti do roku 2011. Z poslední tabulky dokonce vyplývá, že společnost ušetřila na daních 2 500,- Kč. To je však způsobeno odlišnou sazbou v jednotlivých rokách.

Návrh:

Současný stav rezerv na opravu hmotného majetku je na účtu společnosti ve výši 3 624 443,- Kč. Rezervy jsou tvořeny na opravu strojů, komunikací a budov. Pokud by v následujícím roce byla snížena sazba daně z příjmů na 18 %, mohla by společnost, díky tvorbě rezervy a následného čerpání, ušetřit i na této finanční částku, a ne jen oddálit svou daňovou povinnost.

Ukázka č. 3

V této ukázce bude poukázáno na způsob využití tvorby zákonných opravných položek (ZOP) k pohledávkám, které jsou po splatnosti, jako další možnost daňové optimalizace.

Společnost má ve svém držení pohledávku ve výši 100 000,- Kč. Ta byla splatná 11. 3. 2011. Na konci roku k ní vytvoří opravnou položku ve výši 20 % podle zákona č. 593/1992 Sb. § 8a. V následujícím roce bude pohledávka odepsána jako nedaňový náklad.

Tabulka 7: Tvorba opravné položky k pohledávce podle § 8a

Zdaňovací období 2011	**bez tvorby ZOP**	**tvorba ZOP**
Výnosy	4 000 000	4 000 000
Náklady	2 000 000	2 000 000
Tvorba ZOP	0	20 000
Základ daně	2 000 000	1 980 000
Daň 19 %	380 000	376 200
Zdaňovací období 2012		
Výnosy	4 000 000	4 000 000
Náklady	2 000 000	2 000 000
Odpis pohledávky	100 000	100 000
z toho daň. uznané do výše ZOP	0	20 000
Zrušení ZOP	0	20 000
Základ daně	2 100 000	2 100 000
Daň 19 %	399 000	399 000
Celkový rozdíl	3 800	

Zdroj: vlastní zpracování

Tvorbou opravných položek společnost ušetřila 3 800,- Kč na dani v roce 2011. Opravná položka u tohoto příkladu byla vytvořena na 20 %, existuje však i postup, kdy je možno vytvořit opravnou položku k pohledávce v její plné výši. Tento postup je vymezen § 8c zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů právnických osob.

Společnost má v držení pohledávku ve výši 25 000,- Kč. Byla splatná dne 5. 12. 2010. V roce 2011 je vytvořena opravná položka podle § 8c zákona o rezervách a následující rok je pohledávka nedaňově odepsána.

Tabulka 8: Tvorba opravné položky k pohledávce podle § 8c

Zdaňovací období 2011	**bez tvorby ZOP**	**tvorba ZOP**
Výnosy	4 000 000	4 000 000
Náklady	2 000 000	2 000 000
Tvorba ZOP	0	25 000
Základ daně	2 000 000	1 975 000
Daň 19 %	380 000	375 250
Zdaňovací období 2012		
Výnosy	4 000 000	4 000 000
Náklady	2 000 000	2 000 000
Odpis pohledávky	25 000	25 000
z toho daň. uznané do výše ZOP	0	25 000
Zrušení ZOP	0	25 000
Základ daně	2 025 000	2 025 000
Daň 19 %	384 750	384 750
Celkový rozdíl	4 750	

Zdroj: vlastní zpracování

Všechny zákonem stanovené podmínky společnost splnila a tak při uplatnění opravné položky k pohledávce podle § 8c zákona o rezervách, ušetřila částku 4 750,- Kč na dani.

Návrh:

V současnosti společnost netvoří žádné zákonné opravné položky, protože nejde o nějak velké částky. Kdyby ovšem byly vytvořeny zákonné opravné položky k pohledávkám i u pohledávek menších hodnot, byť jen nepatrná částka také sníží daň. A pokud se hodnoty naakumulují, může jít o nemalou částku.

ZÁV'nR

Teoretická ļást práce byla zamŊŚena na základní pojmy a získání tak základních teoretických znalostí z daŔové oblasti. Bylo pojednáno o daŔovém systému a jeho jednotlivých daních, které byly struļnŊ vysvŊtleny. VŊtġí pozornost byla vŊnována dani z pŚíjmŢ právnických osob. DŢvodem byl rozbor daŔového pŚiznání v druhé ļásti této práce.

V praktické ļásti byla pŚedstavena spoleļnost AGRO POSÁZAVÍ, a. s. se sídlem v Okrouhlici, která se od poļátku své existence zamŊŚuje na zemŊdŊlskou ļinnost a dopravní sluġby. NejvŊtġí pozornost byla vŊnována daŔovému pŚiznání k dani z pŚíjmŢ právnických osob a jednotlivým poloġkám v daŔovém pŚiznání, které ovlivŔují základ danŊ pro výpoļet danŊ z pŚíjmŢ. VysvŊtleny byly úpravy, které je nutné provést, aby byl výsledek hospodaŚení pŚed zdanŊním pŚeveden na daŔový základ. DŢleġitá a pŚeváġná ļást je vŊnována poloġkám, které nejsou výdaji (náklady) na zajiġtŊní, dosaġení a udrġení pŚíjmŢ, daŔovým a úļetním odpisŢm, ļástkám a pŚíjmŢm, které podle zákona navyġují a sniġují výsledek hospodaŚení pŚed zdanŊním. Jelikoġ základ danŊ spoleļnosti vyġel kladný, mohla si proto uplatnit odļitatelné poloġky, které napomohou ke sníġení závŊreļné daŔové povinnosti. Dále v praktické ļásti práce byla uvedena daŔová optimalizace. Kaġdý podnik ļi spoleļnost chce mít minimální daŔovou povinnost. Vyuġíváním rŢzných zákonných úprav a sniġováním základu danŊ i vypoļtené danŊ se podniky snaġí minimalizovat svoji daŔovou povinnost. Spoleļnost AGRO POSÁZAVÍ, a. s. by mohla vytváŚet zákonné opravné poloġky k pohledávkám i u pohledávek niġġích hodnot a ne jen u vŊtġích. ByŠ jen nepatrná ļástka také sníġí daŔ a pokud se hodnoty naakumulují, mŢġe uġ jít o nemalou ļástku. V práci vġak byly uvedeny i dalġí zpŢsoby daŔové optimalizace prostŚednictvím fiktivních pŚíkladŢ, které spoleļnost mŢġe vyuġít nebo jiġ vyuġívá. Jedná se o vytváŚení rezerv k opravám hmotného majetku ļi zákonných opravných poloġek k pohledávkám, zamŊstnávání zdravotnŊ postiġených osob, díky kterým si mŢġe spoleļnost uplatnit slevu na dani atd. Dále byly, ve fiktivních pŚíkladech daŔové optimalizace, vyļísleny rozdíly plynoucí pro spoleļnost, v pŚípadŊ vyuġívání moġností daŔové optimalizace a v pŚípadŊ jejich nevyuġití.

V práci byly popsány jednotlivé danŊ v rámci daŔového systému ĻR a dále i byla popsána daŔ z pŚíjmŢ právnických osob. Díky tŊmto teoretickým poznatkŢm mohl být naplnŊn hlavní cíl této práce, který spoļíval v rozebrání daŔového pŚiznání spoleļnosti AGRO POSÁZAVÍ, a. s. a poukázání na moġnosti daŔové optimalizace spoleļnosti.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

[1] AMBROŽ, Jan. *Daň z příjmů a účetnictví*. Praha: KORPACH, 2012. ISBN 978-80-8629-642-5.

[2] KLÍNSKÝ, Petr a Otto MÜNCH. *Ekonomika 1: pro obchodní akademie a ostatní střední školy*. 2, upravené vydání. Praha: FORTUNA, 2002. ISBN 80-7168-831-2.

[3] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: Úvod do problematiky*. 2. aktualizované vydání. Praha: ASPI, a. s., 2009. ISBN 978-80-7357-423-9.

[4] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2012: úplná znění platná k 1. 1. 2012*. 1. vydání. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-4254-0.

[5] NERUDOVÁ. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011. ISBN 978-80-7357-695-0.

[6] PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. 12. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2012. ISBN 978-80-7263-742-3.

[7] TOMANOVÁ, Daniela. *Meritum: daně 2008*. 5. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2008. ISBN 978-80-7357-349-2.

[8] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2010*. 10. aktualizované vydání. Praha: 1.VOX a. s., 2010. ISBN 978-80-86324-86-9.

[9] Zákon o rezervách. *Businesscenter.cz* [online]. © 1998 - 2013 [cit. 2013-04-10]. Dostupné z: http://business.center.cz/business/pravo/zakony/rezervy/zneni.aspx

[10] Zákon o účetnictví. *Businesscenter.cz* [online]. © 1998 - 2013 [cit. 2013-04-10]. Dostupné z: http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/

SEZNAM PŘÍLOH

1. Daňové přiznání právnických osob za rok 2011

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

Vytištěno aplikací **EPO**

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Havlíčkově Brodě

Finanční úřad v Havlíčkově Brodě (4)
Č.j.: SZ:
Doručeno osobně: - 5. 06. 2012
Listy/Příl.:
Přijato:
otisk podacího razítka finančního úřadu

01 Daňové identifikační číslo

CZ25250868

02 Identifikační číslo

25250868

03 Daňové přiznání[1])

řádné | XXXXX[10]) | XXXXX

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání 1A

Zdaňovací období podle § 17a písm. A) zákona

Počet podílových fondů, jejichž majetek je obhospodařován: 0
Pořadové číslo podílového fondu:
Počet příloh II. oddílu: 1
Počet zvláštních příloh[8]): 0
Počet samostatných příloh[9]): 0

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

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

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

od 01012011 do 31122011

I. ODDÍL – údaje o poplatníkovi (podílovém fondu)[6])

05 Název právnické osoby

AGRO Posázaví, a.s.

06 Sídlo právnické osoby

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

45

b) obec

OKROUHLICE

c) PSČ: 58231

d) stát/kód státu:

e) číslo telefonu: 602465530

f) číslo faxu: 569489111

07 Bankovní spojení

276591026 7/0100

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce[1]) ano XXXX | ne

09 Plná moc daňového poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dne[2])

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem[1]) ano XXXX | ne

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy[1]),[7]) ano XXXX | ne[2])

12 Spojení se zahraničními osobami[1]) ano XXXX | ne

13 Hlavní (převažující) činnost — Kód klasifikace CZ-NACE[2])

VELKOOBCHOD SE ZÁKLADNÍMI ZEMĚDĚLSKÝMI PRODUKTY A ŽIVÝMI ZVÍŘATY

PODPŮRNÉ ČINNOSTI PRO ZEMĚDĚLSTVÍ A POSKLIZŇOVÉ ČINNOSTI

(platný pro zdaňovací období započatá v roce 2011 a pro části zdaňovacích období započatých v roce 2012, za které lhůta pro podání daňového přiznání uplyne do 31. prosince 2012)

II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10[8])	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta –)[3]) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji[3]) ke dni 31.12.2011	8133557	

20[8])	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30[8])	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10	700	
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	1517216	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona	49673	
61[8])	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62[8])			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	1567589	

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	955470	
101	Příjmy, jež u poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 a 13 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110[8])	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111[8])	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112[8])	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	33415	
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140[8])	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160[8])	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161[8])	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162[8])			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	988885	

Příloha č. 1 II. oddílu

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
25250868	CZ25250868	

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	spotřebované nákupy - sk. 50	128	
2	služby - sk. 51	43693	
3	provozní náklady - sk. 54	218687	
4	zůstatkové ceny - sk. 54	578086	
5	účetní rezerva - sk. 55	658250	
6	provozní výnosy mínusem sk. 64	18372	
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	1517216	

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	3968567	
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	6048581	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3	1153633	
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4	327742	
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	2595683	
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později	155004	
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	14249210	

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	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
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 zdaňovacím období		
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci zdaňovacího období		
12	Úhrn hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

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[8])	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[8])	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 spořitelní 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[9])	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, vytvořené podle § 5a odst. 4 zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
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	3624443	

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[6])	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 až 3 zákona[5]) nebo snížení základu daně podílového fondu o záporný rozdíl mezi jeho příjmy a výdaji podle § 20 odst. 3 zákona, ve znění platném do 14. července 2011** (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 zákona[5])**

a) **Odečet podle § 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	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	(neobsazeno)	X	X
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	(neobsazeno)	X	X

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

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

G. Celková hodnota poskytnutých darů, z níž lze na ř. 260 uplatnit odečet podle § 20 odst. 8 zákona[5])

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	96000	
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. 300[5])

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona	16200	
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3	(neobsazeno)	X	X
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2)	16200	
5[9])	Sleva podle § 35a[1]) nebo 35b[1]) zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí[5])

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 společnosti[4]) (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	(neobsazeno)	X	X	X
4	Nárok na 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 zákona (ř. 4 tabulky H)			
8	(neobsazeno)	X	X	X
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	137260241	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	60	

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]	8712261	
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]	8712261	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona[5])		
240	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
241			
242	Odečet podle § 34 odst. 4 až 8 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]	8712261	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o niž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř. 250		
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)[5])	96000	
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)	8616000	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270 x ř. 280}}{100}$	1637040	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290)[5])	16200	
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301)[5])	1620840	
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])	1620840	
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 $\frac{\text{ř. 331 x ř. 332}}{100}$, 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 daň (ř. 330 + 335)	1620840	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	1620840	

III. ODDÍL – výsledná daň investiční společnosti obhospodařující podílové fondy

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková daň za podílové fondy		
2	Celková daň (ř. 1 + ř. 340 II. oddílu)		
3	Poslední známá daň 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 daň		
2	Nově zjištěná daň (ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu)		
3	Zvýšení (+), snížení (–) 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) zaplaceno	1262600	
2[8])	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3[8])	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 7 zákona)		
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	-358240	

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ A STVRZUJI JE SVÝM PODPISEM

Údaje o zástupci: Kód zástupce:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), **s uvedením vztahu k právnické osobě** (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)

Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Oldřich Křivský / ředitel

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu

Datum: 7. 12. 2012

Otisk razítka

AGRO Posázaví, a.s.
(1) 582 31 Okrouhlice 45
☎ 561 [illegible] Fax 569 489 111
IČO 252 [illegible] DIČ CZ25230368

Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Vysvětlivky:

[1]) Nehodící se škrtněte
[2]) Vyplní finanční úřad
[3]) V případě vykázání ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (–)
[4]) Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností
[5]) Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uvede pouze částky připadající na komanditisty
[6]) Zákon č. 189/2004 Sb., o kolektivním investování, 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 (§ 72 odst. 2 zákona č. 280/2010 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Za podílové fondy předkládá účetní závěrku investiční společnost, která obhospodařuje jejich majetek. Pro účely elektronického podání daňového přiznání se **Účetní závěrkou** 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 s použitím E-přílohy jako samostatný soubor typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.
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.
[10]) Při podání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2010 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace textové pole pro vyplnění zvláštní přílohy.