

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

Daně v obchodní společnosti
Martina Havlíková

Bakalářská práce
2011

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2010/2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Martina HAVLÍKOVÁ**
Osobní číslo: **E08510**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Ekonomika a provoz podniku**
Název tématu: **Daně v obchodní společnosti**
Zadávající katedra: **Ústav ekonomiky a managementu**

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

Stanovení cílů práce

1. Daňový systém České republiky
2. Vymezení daňových povinností společnosti BENKO, s.r.o.
3. Dopady daní na hospodaření společnosti
4. Formulování závěru

Rozsah grafických prací: -
Rozsah pracovní zprávy: cca 30 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

JAROŠ, Tomáš. Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2004/2005 : praktický průvodce : [novela platná od 1.1.2005]. Vyd. 1. Praha : Grada, 2005. 145 s. ISBN 80-247-1184-2.

MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2009 : Úplná znění platná k 1. 1. 2009. 17. Praha : GRADA, 2009. 216 s. ISBN 978-80-247-2803-2.

RENDULOVÁ, Elvíra; LEKS, Jaroslav. DPH, spotřební daně : prováděcí předpisy a předpisy související. 1. Brno : Computer Press, 2003. 181 s. ISBN 80-251-0026-X.

SEDLÁKOVÁ, Eva. Vybrané daňové a nedaňové výdaje z hlediska daně z příjmů. Praha : VOX, 2001. 56 s. ISBN 80-86324-09-5.

VANČUROVÁ, Alena. Daňový systém ČR : cvičebnice : pro obchodní akademie, ekonomické studijní obory na středních odborných školách a na vyšších odborných školách, pro vysokoškolské obory s ekonomickým zaměřením Praha : VOX, 2005. 4. díl: Daň z příjmů právnických osob, 64 s. ISBN 80-86324-50-8.

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

Datum zadání bakalářské práce: **29. června 2010**

Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2011**



doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.

děkanka

L.S.



doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.

vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 14. července 2010

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v této práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména ze skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 7. 3. 2011

Martina Havlíková

Poděkování

Touto cestou bych ráda poděkovala vedoucímu mé bakalářské práce Ing. Františku Sejkorovi za věnovaný čas, cenné rady a připomínky při vypracovávání této práce.

Poděkování patří také vedení společnosti BENKO s. r. o., především paní Ing. Svatavě Šebkové, za ochotu, vstřícný přístup a poskytnutí potřebných materiálů k vypracování praktické části práce.

ANOTACE:

Tato bakalářská práce je věnována popisu daňového systému České republiky a nejčastěji placených daní z pohledu obchodních společností. První část je pojata teoreticky a zabývá se vysvětlením základních pojmů z oblasti daní. Druhá část se zaměřuje na daně placené konkrétní obchodní společností. Následuje hodnocení ekonomických dopadů, které mají daně na fungování dané společnosti.

KLÍČOVÁ SLOVA:

daňový systém, daně, poplatníci, plátcí, základ daně, sazba daně

TITLE:

TAXES IN A PARTNERSHIP

ANNOTATION:

The bachelor paper is devoted to the description of the tax system in the Czech Republic and most paid taxes in term of companies. The first part is conceived in theory and deals with explaining the basic concepts of taxation. The second part focuses on specific business taxes paid by companies. The following assessment of economic impacts, which are taxes on the operation of the company.

KEYWORDS:

tax system, tax, taxpayer, payer, tax base, tax rate

Obsah

Úvod	9
1 DAŇOVÝ SYSTÉM ČESKÉ REPUBLIKY	10
1.1 Základní pojmy z oblasti daňového systému	15
1.1.1 Daňová kvóta	15
1.1.2 Daňový systém.....	15
1.2 Požadavky na daňový systém	16
1.2.1 Daňová spravedlnost.....	16
1.2.2 Daňová efektivnost	16
1.2.3 Právní perfektnost	16
1.2.4 Jednoduchost a srozumitelnost	17
1.2.5 Správné ovlivňování chování ekonomických subjektů	17
1.3 Daňová soustava České republiky	17
1.3.1 Daňový mix.....	18
1.3.2 Sociální a zdravotní pojištění.....	19
1.4 Třídění daní	19
1.4.1 Třídění podle dopadu	19
1.4.2 Třídění podle objektu	20
1.4.3 Třídění podle veličiny	20
1.4.4 Třídění podle adresnosti	21
1.4.5 Třídění podle druhu sazby	21
1.4.6 Třídění podle daňového určení	21
1.4.7 Třídění institucionální	22
1.4.8 Klasifikace OECD	22
2 VYMEZENÍ DAŇOVÝCH POVINNOSTÍ SPOLEČNOSTI	
BENKO, S. R. O.	23
2.1 Představení společnosti	23
2.1.1 Informace z obchodního rejstříku	23
2.1.2 Výrobní program.....	23
2.2 Daň z příjmů právnických osob	24
2.2.1 Poplatníci	24
2.2.2 Daňové náklady	27
2.2.3 Druhy majetku	28
2.2.4 Výsledek hospodaření před zdaněním	30
2.2.5 Daňová povinnost	32
2.2.6 Slevy na dani.....	33
2.2.7 Zálohy na daň z příjmů	34
2.2.8 Daňové přiznání	34
2.3 Daň silniční	35
2.3.1 Předmět daně a poplatník.....	35
2.3.2 Základ daně	36
2.3.3 Sazby daně	36
2.3.4 Zálohy daně a data jejich splatnosti	37
2.3.5 Daňová povinnost	37
2.4 Daň z přidané hodnoty (DPH).....	40
2.4.1 Předmět daně	41
2.4.2 Základní pojmy	41
2.4.3 Osoby povinné k dani a poplatníci daně	42
2.4.4 Místo plnění a zdanitelné plnění	43

2.4.5	Základ daně a její sazby	45
2.4.6	DPH ve společnosti BENKO, s. r. o.	46
2.5	Daň z nemovitostí	50
2.5.1	Daň z pozemků	50
2.5.2	Daň ze staveb	51
3	DOPADY DANÍ NA HOSPODAŘENÍ SPOLEČNOSTI.....	53
3.1	Hospodářská situace společnosti v roce 2009	53
3.2	Daně placené společností	53
	Závěr	56
	Literatura	57
	Seznam tabulek	58
	Seznam obrázků	58
	Seznam zkratk	59
	Seznam příloh.....	59

Úvod

Tato bakalářská práce se zabývá daňovou soustavou České republiky a popisem jednotlivých typů daní. S daněmi v jakékoli formě se denně setkává každý z nás. Proto je dobré pochopit fungování jednotlivých daní a vztahů mezi nimi.

Daně tvoří nedílnou součást příjmů státního rozpočtu. Proto jsou zvláště nyní v České republice nástrojem snižování schodkového rozpočtu. Současná vláda musela přistoupit k velkým změnám v oblasti daní. Vláda během následujících dvou let plánuje sjednotit sazby daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) na 17,5 %, což postihne jak běžné občany, tak obchodní společnosti. Kromě vyšší DPH dojde ke změnám také ve struktuře daně z příjmů fyzických osob, majetkových daní a pojistného.

Cílem této práce je popis jednotlivých daní vyskytujících se ve vybrané obchodní společnosti z pohledu plátce a poplatníka. Dále bude popsáno, v jaké míře jednotlivé typy daní ovlivňují ekonomickou situaci daného podniku.

Práce je rozdělena do čtyř částí. V první z nich jsou vysvětleny základní pojmy z problematiky daní. Část „Daňový systém České republiky“ je, jak ostatně vyplývá již z názvu kapitoly, věnována daňovému systému České republiky, a to zejména vysvětlení jednotlivých požadavků na daňový systém a rozdělení daní placených v České republice. Výsledkem této části bude vyjádření podílu jednotlivých typů daní na příjmech ve státním rozpočtu. V další kapitole je představena společnost BENKO, s. r. o., kterou jsem si vybrala pro praktickou část této práce, a bude popsána teorie vybraných daní. Tato část bude doplněna o praktický příklad díky daním odváděným obchodní společností BENKO, s. r. o. Pro téma mé práce jsem čerpala zejména ze zákonů řešících problematiku daně z příjmů, daně silniční, daně z přidané hodnoty a daně z nemovitostí, a dále z materiálů, které mi byly poskytnuty společností. Všechny tyto daně totiž tvoří značnou část jejích nákladů.

V poslední kapitole je popsán vliv jednotlivých výše uvedených společností placených daní na její ekonomickou situaci.

1 DAŇOVÝ SYSTÉM ČESKÉ REPUBLIKY

„**Daň** je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).“¹

Daňová povinnost omezuje svobodu jedince, ale naproti tomu také v moderní společnosti patří mezi základní občanské povinnosti. Daň může být uložena pouze zákonem. Aby každý věděl, kolik má prostřednictvím daní přispívat na společné potřeby, musí být daňová povinnost stanovena srozumitelně a jednoznačně. Právní normy týkající se daní jsou mnohdy obsáhlé a často komplikované. Každý totiž musí znát nejen kolik, ale také kdy a jakou formou bude daň povinen platit.

Daň je neúčelová, neboť nikdo v okamžiku, kdy daň platí, neví, co z těchto finančních prostředků bude financováno. Neekvivalentnost daně znamená, že díl, jakým se jednotlivec podílí na společných příjmech, nemá žádný vztah k tomu, v jaké výši se bude podílet na výdajích veřejných rozpočtů nebo spotřebovávat veřejně financované statky. Další charakteristikou daně je její nenávratnost. Tím se daň odlišuje od půjčky, kdy se majetek vrací po určité době zpět.²

Funkce daní:

Daně jsou nástrojem hospodářské politiky státu. Nemají už jen funkci naplnit veřejné rozpočty. Moderní daně plní řadu dalších funkcí, z nichž nejdůležitějšími jsou následující.

Alokační funkce vyplývá z neefektivnosti tržních mechanismů na některých specifických trzích. Daně zde mohou plnit tuto funkci stejně jako přímé výdaje do oblastí nebo odvětví, ve kterých je zájem o veřejné investice.³

Fiskální funkce je často označována jako funkce nejdůležitější. Má schopnost získávat finanční prostředky do veřejných rozpočtů, z kterých jsou pak financovány veřejné výdaje. Tato funkce je historicky nejstarší. Při plnění této funkce reguluje vláda výši daňových příjmů podle hospodářského cyklu.⁴

¹ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha : ASPI, 2006. str. 16.

² VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 10.

³ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 11.

⁴ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha : ASPI, 2006. str. 19.

Prostřednictvím daní, a tedy transferů, vláda ovlivňuje **redistribuci důchodů**, protože neexistence vlády by vedla k nezvratnému rozdělení bohatství a důchodů. Následkem by bylo drastické zvýšení rozdílů mezi obyvatelstvem. Jedni by žili v přepychu a druzí v chudobě. Úroveň blahobytu by byla nízká.⁵

Díky **stabilizační funkci** mohou daně například zmírňovat cyklické výkyvy v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability. Odpůrci tvrdí, že snaha o stabilizaci fiskální politiky je příčinou, která vyvolává její nestabilitu. Bez pochyb je ale fiskální systém schopen ovlivňovat agregátní národohospodářské ukazatele.⁶

Základní konstrukční prvky: ⁷

Tyto prvky rozhodují, v jaké míře na jednotlivé subjekty budou daně dopadat. Jsou jimi daňový subjekt, základ daně a jeho odvození, úprava základu daně (odpočty), sazba daně a slevy na dani. Významnou roli v tom, s jakou tíží je daňová povinnost pocíťována, hraje způsob, jakým se daně vybírají. Dále také pracnost administrativních a evidenčních povinností, které jsou s výběrem daně spojené.

a) Daňový subjekt

„Daňový subjekt je podle zákona osoba povinná strpět, odvádět nebo platit daň.“⁸
Daňovým subjektem může být poplatník nebo plátcе daně.

Poplatník

Poplatník je tedy daňovým subjektem. Jeho předmět je podroben dani (tj. především příjem nebo majetek). Má také zpravidla povinnost daň sám platit. Určení poplatníka může být ale u některých daní náročné a jak se ukazuje, tak také zbytečné. Proto existují i plátcе daně, kteří daň pouze odvádí.

Plátcе daně

Plátcе daně je definován jako „daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností.“⁹

⁵ ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie : s praktickou aplikací*. 1. Praha : C. H. Beck, 2003. str. 13.

⁶ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha : ASPI, 2006. str. 19.

⁷ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 13-27.

⁸ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 13-14.

⁹ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 19.

b) Základ daně

Podle Vančurové je základ daně „předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel.“

Podle způsobu vyjádření základu daně (ve fyzických jednotkách nebo v hodnotovém vyjádření – v korunách) se uplatňuje daný typ použité daňové sazby.

c) Odpočty¹⁰

Odpočty od základu daně do jisté míry komplikují daňový systém, ale jsou důležité v oblasti sociální a fiskální politiky. Daňové odpočty se dělí na standardní a nestandardní.

Standardní odpočty

Standardní odpočty snižují základ daně o předem stanovenou pevnou částku. Daňový subjekt ale musí splnit podmínky, na které se uplatnění tohoto odpočtu váže. Používají se zejména u daně z osobních důchodů a zpravidla zohledňují sociální postavení poplatníka, a tak mohou do jisté míry kompenzovat určitý handicap (invaliditu). Do roku 2005 se v hojné míře používaly i v našem daňovém systému.

Nestandardní odpočty (úlevy)

Představují položky, které může daňový subjekt odečíst od základu daně v prokazatelně vynaložené výši. Jsou to například dary na veřejně prospěšné účely nebo úroky z úvěrů na bytovou potřebu. Jejich uplatnění může být limitováno, a to buď absolutní částkou (částka, kterou odpočet nemůže přesáhnout), nebo relativně (pomocí procent ze základu daně).

Tyto odpočty mají za úkol motivovat daňový subjekt k jednání, které je z celospolečenského hlediska žádoucím.

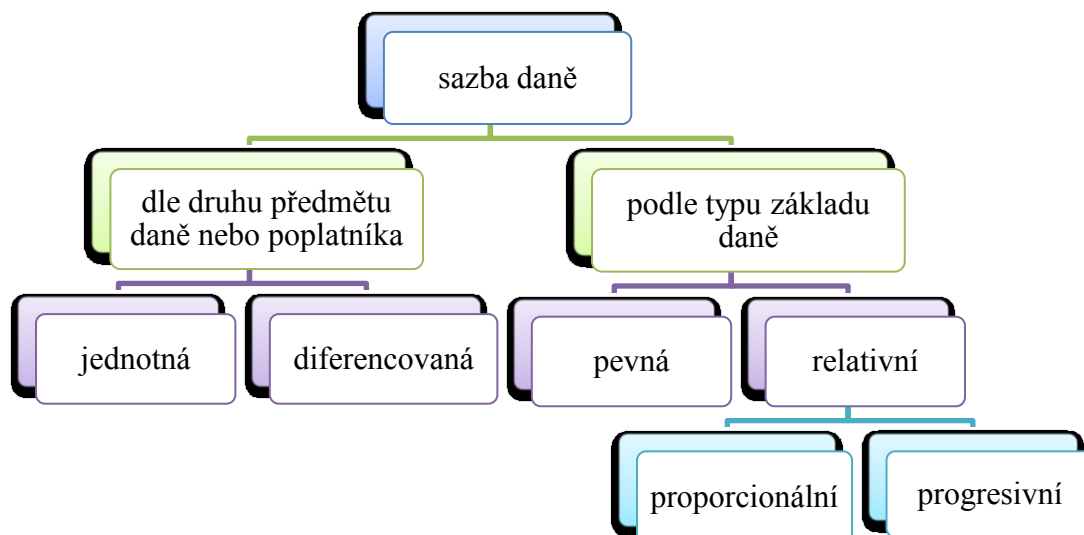
d) Sazba daně

„Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně (sníženého o odpočty) stanoví velikost daně.“¹¹

Obvykle se používá několik typů sazeb. Z praktického hlediska se dělí podle dvou nezávislých kritérií, která společně vymezují typ sazby.

¹⁰ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 20-21.

¹¹ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 21.



Obrázek 1 Druhy daňových sazeb

Zdroj: VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 21.

Podle A. Vančurové se daňové sazby dělí na tyto druhy:

Jednotná sazba daně

Je stejná pro všechny typy a druhy předmětu daně daně nezávisle na jeho kvalitě. Sjednocování či alespoň sblížování sazeb daně je v poslední době daňovými teoretiky doporučováno.

Diferencovaná sazba daně

Výše sazby daně se liší podle druhu předmětu daně (jeho kvality). Může být diferencovaná nejen podle kvality předmětu daně, ale i podle daňového subjektu.

Pevná sazba daně

Tato sazba je vztažena k objemové jednotce základu daně za předpokladu, že základ daně je v objemových jednotkách také vyjádřen. Daň musí být vždy stanovena v peněžních jednotkách, ve kterých je také splatná. V peněžních jednotkách musí být vyjádřen buď základ daně, kdy se používá pevná sazba vyjádřená v Kč, nebo její sazba (nejčastěji relativní sazba daně – v procentech základu daně).

Relativní sazba daně

Relativní sazba daně se užívá tehdy, když má základ daně hodnotový charakter. Sazba tedy udává určitý podíl (procento ze základu daně). Je obvyklá u běžných daní, můžeme se s ní ale setkat i u daní kapitálových.

Lineární sazba daně

U lineární sazby daně daň roste společně se zvýšením základu daně ve stejném poměru. Je obvykle stanovena určeným procentem ze základu daně, které se s velikostí základu daně nemění. Výhodou této sazby je jednoduchost výpočtu daně.

Progresivní daňová sazba

„Progresivní daňová sazba je taková, při které s růstem základu daně roste daň relativně rychleji než základ daně.“¹²

Tato daňová sazba nejlépe vyhovuje požadavku na daňovou spravedlnost, neboť bohatší člověk je schopen se stejnou újmou postrádat mnohem více než chudší. Může mít podobu výpočtového algoritmu. Ten zajišťuje plynulé zvyšování míry zdanění pro každý přírůstek základu daně. Druhou možností, v praxi častěji používanou, jsou pásmové sazby. Princip spočívá ve stanovení několika pásem podle velikosti základu daně. Pro každé pásmo se stanoví jiná míra sazby – platí, že čím vyšší pásmo, tím vyšší sazba.

e) Slevy na dani

„Sleva na dani je možnost snížení částky daně za stanovených podmínek.“¹³

Následující obrázek znázorňuje typy slev na dani.



Obrázek 2 Typy slev na dani

Zdroj: VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 27.

¹² VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 23.

¹³ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 27.

Sleva na dani může být buď absolutní, nebo relativní:

- **absolutní sleva** - je stanovena pevnou částkou,
- **relativní sleva** - snižuje daň o stanovený díl, který zpravidla bývá vyjádřen v procentech.

Dále lze slevy na dani dělit i na standardní a nestandardní:

- **standardní slevy** – bývají stanoveny v absolutní výši. Daňový subjekt může snížit vypočtenou daň při splnění zákonem stanovených podmínek.
- **nestandardní slevy** – jsou prokázané výdaje. Lze o ně zcela nebo zčásti snížit vypočtenou daň.

1.1 Základní pojmy z oblasti daňového systému

1.1.1 Daňová kvóta

Jedním ze základních pojmů daňového systému je **daňová kvóta**. Je to „podíl vybraných daní na hrubém národním produktu.“¹⁴ Dále je jedním z ukazatelů, které slouží i k mezinárodnímu srovnávání. Vypovídá o tom, jak velký díl nezůstává těm, kdo důchod vytvořili, ale rozděluje se prostřednictvím veřejných fondů na daňovém principu. První úroveň daňové kvóty dělí na čistou a složenou. Čistá obsahuje jen daně v právním slova smyslu. Složená se skládá i z dalších povinných odvodů, které odpovídají ekonomickému pojetí daně. Přesnějším vyjádřením je konsolidovaná daňová kvóta. Ta má kromě jiného zamezit duplicitnímu započtení příjmů.

1.1.2 Daňový systém

„Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají.“¹⁵

Každá daň má své kladné a záporné stránky. Proto existuje daňový systém, i když k naplnění státní pokladny by stačila daň jediná. Soustava více daní částečně ruší negativní dopady v ekonomice a zároveň může systém plnit více funkcí v rámci fiskální politiky.

¹⁴ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 41.

¹⁵ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 43.

1.2 Požadavky na daňový systém¹⁶

Na daně a dobrý daňový systém se kladou následující požadavky.

1.2.1 Daňová spravedlnost

Díl, kterým subjekt prostřednictvím daní přispívá, by měl odpovídat jeho možnostem a prospěchu, který pociťuje ze spotřeby služeb poskytovaných státem. Na daňovou spravedlnost lze nahlížet ze dvou různých úhlů pohledu.

Prvním je **princip platební schopnosti**. Tento princip lze zjednodušeně popsat tak, že každý by měl platit daní právě tolik, kolik odpovídá jeho možnostem (ti, co mají stejně, by měli platit stejně, a ten, kdo má více, by měl platit více). Naplnění tohoto principu je však velmi komplikované.

Druhé pojetí vyžaduje, aby daně platil ten, kdo má užitek z veřejných služeb. Příkladem může být placení daně silniční, neboť je spravedlivé, aby ji platili všichni provozovatelé motorových vozidel. To vyhovuje principu prospěchu, který může být formálně deklarován i relativním oddělením výnosu daně. U již zmiňovaného příkladu silniční daně pak vybrané peníze putují do Fondu dopravní infrastruktury.

1.2.2 Daňová efektivnost

Daňový systém by měl co nejméně zasahovat do tržních vztahů, neboť uložená daň snižuje užitek toho, kdo ji nese. Snížení užitku bývá zpravidla větší, než samotný přínos daně pro státní pokladnu. Daňové efektivnosti vyhovuje lépe několik menších daní, než jedna velká. Důvodem je případ, kdy uložená daň sníží užitek daňového subjektu, aniž by současně znamenala výnos veřejného rozpočtu. Pak hovoříme o nadměrném daňovém břemenu.

Efektivnost výběru daně snižují administrativní náklady výběru daně (jak přímé, tak nepřímé), a tak je objem získaných veřejných prostředků menší než ztráta na straně daňových subjektů.

1.2.3 Právní perfektnost

Nezbytným požadavkem na daňový systém je jeho právní perfektnost. Jen pak totiž bude daňový systém účinný, daně bude možné vybrat a zajistit, aby plnily své další

¹⁶ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 43-45.

funkce. Možnost vyhnout se daňové povinnosti vždy narušuje nastavené parametry daňového systému.

1.2.4 Jednoduchost a srozumitelnost

Dobry daňový systém musí být podle A. Vančurové **jednoduchý a jednoznačný**, a to z toho důvodu, aby každý dopředu znal rozsah svých daňových povinností. Dále musí být pro subjekt výběr daní co nejméně zatěžující a zároveň musí umožnit daně vybrat s co nejmenšími náklady. Jednoduchost daně také snižuje administrativní náklady na výběr daně.

1.2.5 Správné ovlivňování chování ekonomických subjektů

Daňový systém by měl vytvářet příznivé prostředí pro využívání fiskální soustavy jako nástroje makroekonomické regulace. Daně by dále neměly podlamovat ekonomickou aktivitu. Jedinec si může snadno spočítat, že pokud bude více pracovat a mít vyšší příjem, bude také více platit na daních a zároveň přijde o sociální dávky. Naopak ale mohou daně zvýhodňovat investice před spotřebou, dokonce lákat i produktivní zahraniční kapitál.

Jednotlivé požadavky na dobrý daňový systém jsou ale vzájemně v kolizi. Příkladem může být to, že pokud bychom chtěli vytvořit co nejspravedlivější daňový systém, nevyhneme se zároveň jeho složitosti. Z hlediska daňové efektivnosti by bylo nejlepší, aby byly konstrukce daní co nejjednodušší a zároveň měly nejnižší náklady na výběr daní.¹⁷

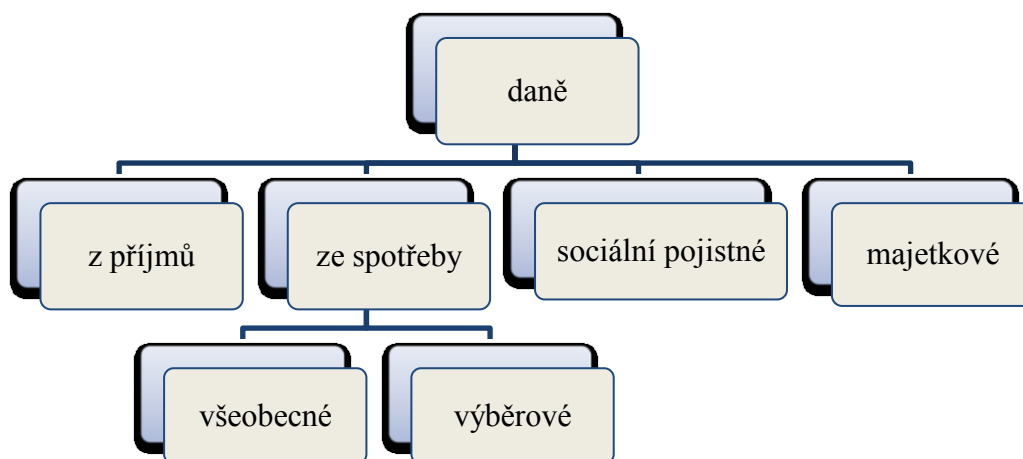
1.3 Daňová soustava České republiky

Daňové příjmy jsou nejvyšším veřejným příjmem. Každý subjekt je zároveň podroben více daňovým povinnostem. „Celková daňová povinnost představuje souhrn všech plateb, kterými je subjekt povinen podle zvláštních zákonů přispívat veřejnoprávní soustavě.“¹⁸

Hlavní rozdělení daní v České republice je znázorněno v následujícím obrázku.

¹⁷ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 45.

¹⁸ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2006 : aneb učebnice daňového práva*. Praha : VOX, 2006, str. 32.



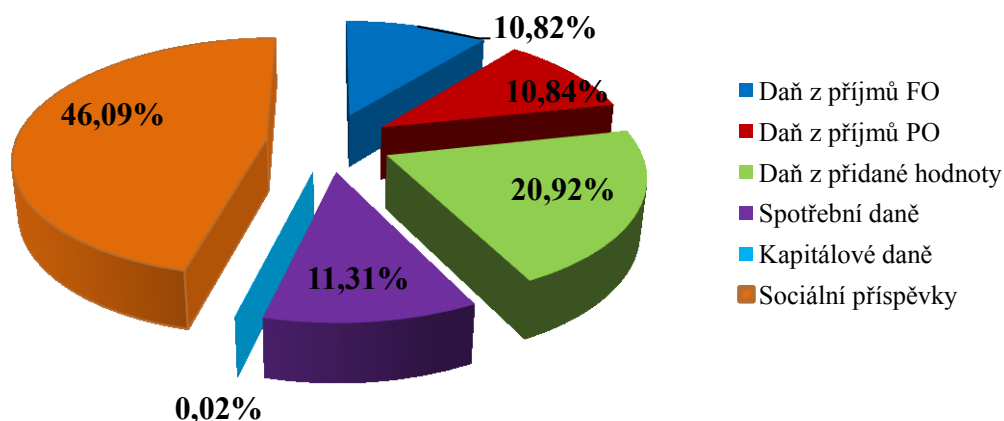
Obrázek 3 Daně daňového systému České republiky

Zdroj: VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 47.

1.3.1 Daňový mix

Daňový mix lze měřit prostřednictvím podílu jednotlivých druhů daní na celkovém daňovém výnosu. To, jaká váha připadá na hlavní skupiny daní, je jedním z kvalitativních kritérií pro posouzení daňového systému.¹⁹

Přehled o podílu jednotlivých daní (daň z příjmů fyzických osob - FO, daň z příjmů právnických osob - PO, DPH, spotřební daně, kapitálové daně a sociální příspěvky) na celkových daňových příjmech v České republice za rok 2009 je znázorněn v následujícím grafu.



Obrázek 4 Význam základních druhů daní v českém daňovém systému v roce 2009

Zdroj: Vlastní zpracování (Fiskální výhled České republiky, říjen 2010, Ministerstvo financí České republiky).

¹⁹ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2006 : aneb učebnice daňového práva*. Praha : VOX, 2006, str. 42.

1.3.2 Sociální a zdravotní pojištění²⁰

Jak je vidět z předchozího grafu, sociální pojistné tvoří velký příjem do státního rozpočtu. Pojistné na sociální pojištění, které se skládá z pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, a pojistné na veřejné zdravotní pojištění mají v našem daňovém systému zvláštní postavení.

Pojistné na veřejné zdravotní pojištění odvádí za své zaměstnance zaměstnavatel tím, že třetinu pojistného sráží z hrubého příjmu zaměstnance a zbývající část hradí zaměstnavatel. Toto pojistné, které zaměstnavatel platí za své zaměstnance, představuje daňově uznatelný náklad.

Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti představuje jednu platbu, která obsahuje pojistné na nemocenské pojištění, pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. V tomto případě sráží zaměstnavatel zaměstnancům zhruba jednu čtvrtinu částky pojistného z hrubého platu a zbytek pojistného hradí zaměstnavatel. Ten poté obě tyto části odvede státu.

1.4 Třídění daní²¹

Daně lze dělit z různých hledisek. Jedním z nejzákladnějších rozlišení daní je podle vazby na důchod poplatníka - dělení na **daně přímé a nepřímé**.

1.4.1 Třídění podle dopadu

a) Daně přímé

„Daně přímé platí poplatník na úkor svého důchodu a předpokládá se, že je nemůže přenést na jiný subjekt.“²² Jedná se o daně z důchodů a daně majetkové, popřípadě o daně z hlavy.

b) Daně nepřímé

„U daní nepřímých se předpokládá, že je subjekt, který daň odvádí, neplatí z vlastního důchodu, ale že je přenáší na jistý subjekt.“²³ Daně nepřímé jsou přeneseny prostřednictvím zvýšení ceny. Řadíme sem daně ze spotřeby a obrátů, daň z přidané hodnoty a také cla.

²⁰ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 54 - 55.

²¹ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualizované vydání. Praha : ASPI, 2006. str. 19 - 25.

²² KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualizované vydání. Praha : ASPI, 2006. str. 20.

²³ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualizované vydání. Praha : ASPI, 2006. str. 20.

Daňové zákonodárství zohledňuje rozdíl mezi přímými a nepřímými daněmi i po terminologické stránce. U daní přímých se subjekt nazývá poplatník, zatímco u nepřímých vystupují subjekty dva. Jsou jimi plátce (odevzdává daň finančnímu úřadu) a poplatník (fakticky ji platí v podobě vyšší ceny).

Dalším způsobem třídění daní je podle objektu, na který jsou uloženy. Podle tohoto členění jsou to **daně z důchodů (příjmů), ze spotřeby a z majetku**.

*1.4.2 Třídění podle objektu*²⁴

Podle objektu lze daně rozdělit na daně důchodové, daně ze spotřeby, daně majtkové, daň z hlavy, která je uložena každému občanovi ve stejné výši, a daně výnosové.

*1.4.3 Třídění podle veličiny*²⁵

Toto třídění probíhá podle charakteru veličiny, z níž se daň platí, a to na **kapitálové a běžné daně**. Objektem daně může být buď stavová, nebo toková veličina.

Stavová veličina vyjadřuje množství, zásobu či stav. Daně, které jsou uloženy na stavovou veličinu, se jmenují **kapitálové**. Stavová veličina se zjišťuje k určitému okamžiku, kterým je den. Stavovou veličinou (zásobou kapitálu) je například množství zboží na skladě, stav nemovitého majetku, množství peněz na účtu. Kapitálovými daněmi jsou daně z majetku. Spadají sem ale i daně dědické a darovací, neboť zde se zdaňuje majetek jako takový; objektem daně je jeho stav.

Druhá, toková veličina, vyjadřuje tok, přesun. Daně uložené na tuto veličinu jsou nazývány jako **daně běžné**. Toková veličina se zjišťuje za určitý časový úsek (rok, měsíc). Důležité je ohraničení dvěma časovými okamžiky (od - do). Příkladem takové veličiny je produkt, důchod, přidaná hodnota, spotřeba apod. Nejdůležitějšími z těchto daní jsou tedy daně důchodové, spotřební a daň z přidané hodnoty. Patří sem ale i daně z kapitálových výnosů, neboť kapitálový výnos je veličina toku.

²⁴ *Sagit.cz : Daňový poradce* [online]. 1.5.2004 [cit. 2011-03-12]. Třídění daní. Dostupné z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=DA_490.HTM>..

²⁵ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualizované vydání. Praha : ASPI, 2006. str. 21 - 22.

1.4.4 Třídění podle adresnosti²⁶

Prvním typem daní tříděných podle adresnosti jsou **daně osobní** (jsou adresné a mají vztah ke konkrétnímu poplatníkovi tím, že zohledňují jeho platební schopnost). Patří sem daně důchodové, placené fyzickými osobami.

Druhým typem jsou **daně „in rem“** (= „na věc“). Platí se bez ohledu na platební schopnost poplatníka. Řadíme sem daně spotřební, z přidané hodnoty, výnosové, ale také důchodové, placené společnostmi a majetkové, nezohledňující platební schopnosti poplatníků.

1.4.5 Třídění podle druhu sazby

Podle vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu se rozlišují **daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu, specifické** a **„ad valorem“** (= „k hodnotě“).

Daně, které jsou **stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu**, jsou daně paušální a z hlavy. Subjekty tak platí daně jen proto, že existují. Paušální daň ale nemusí být stejně velká pro každého. Daňová teorie uvažuje daň uloženou každému poplatníkovi podle platební schopnosti.

„Daně specifické jsou stanoveny podle množství jednotek daňového základu nebo množství jednotek užitečné vlastnosti v daňovém základu (např. počet litrů čistého alkoholu) - také se jim říká jednotkové.“²⁷ Patří sem daně spotřební, pozemková a domovní (stanovené na základě rozlohy pozemku nebo velikosti užívané plochy). Jsou specifické. Můžeme sem zařadit i daň z hlavy, neboť je rovněž stanovena podle počtu jednotek - hlav.

Podle ceny zdaňovaného základu se určují **daně ad valorem**. Jsou jimi daň z přidané hodnoty nebo daň obrátová, dále daň důchodová nebo výnosová (i u nich se jejich výše určuje ze základu daně v peněžních jednotkách).

1.4.6 Třídění podle daňového určení

Podle daňového určení (rozpočtu, do kterého plynou) klasifikujeme daně na **státní, municipální, vyšších územněsprávních celků** (ve federálních státech) a **daně svěřené** (celostátně platné daně, které plynou do vládních rozpočtů nižších úrovní).

²⁶ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualizované vydání. Praha : ASPI, 2006. str. 22.

²⁷ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualizované vydání. Praha : ASPI, 2006. str. 22.

1.4.7 Třídění institucionální²⁸

Institucionální třídění daní slouží k účelům srovnávacím a řídicím, neboť se týká statistického zpracování údajů o příjmech veřejných rozpočtů. Musí splňovat podmínku statistické vykazatelnosti u zpravodajských jednotek. Nejvýznamnější jsou klasifikace daní OECD nebo Mezinárodního měnového fondu, které slouží pro účely sestavení státních rozpočtů. Další je Statistika národních účtů OSN, která slouží ke sledování hrubého domácího produktu a ostatních makroekonomických agregátů. Z pohledu České republiky nemůžeme pominout ani třídění daní podle bilance příjmů a výdajů státního rozpočtu.

1.4.8 Klasifikace OECD²⁹

Tato klasifikace rozděluje daně do šesti hlavních skupin a následně do dalších podskupin. Hlavními skupinami jsou tyto:

- 1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů,
- 2000 Příspěvky na sociální zabezpečení,
- 3000 Daně z mezd a pracovních sil,
- 4000 Daně majetkové,
- 5000 Daně ze zboží a služeb,
- 6000 Ostatní daně.

Klasifikace OECD slouží především pro porovnání údajů různých zemí, avšak neshoduje se s plně ekonomickými hledisky. Řada podskupin není v České republice využita, protože zde nejsou uvedené daně ani zavedeny, nebo jsou součástí daní jiných.

²⁸ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualizované vydání. Praha : ASPI, 2006. str. 23.

²⁹ *Sagit.cz : Daňový poradce* [online]. 1.5.2004 [cit. 2011-03-12]. Třídění daní. Dostupné z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=DA_490.HTM>.

2 VYMEZENÍ DAŇOVÝCH POVINNOSTÍ SPOLEČNOSTI BENKO, S. R. O.

2.1 Představení společnosti

Novodobé dějiny podniku začínají rokem 1992, kdy byla založena společnost BENKO s. r. o. Kopidlno, dřevařský podnik. Firma navázala na dlouholetou tradici dřevařské výroby v Kopidlně a zahájila novou éru v tomto odvětví. V současné době se zabývá zpracováním převážně listnaté kulatiny pro využití v nábytkářských, tesařských, truhlářských, železničních a stavebních firmách.³⁰ V současnosti zaměstnává 70 až 80 pracovníků z nejbližšího okolí Kopidlna. Organizační strukturu uvádím v příloze A.

2.1.1 Informace z obchodního rejstříku

Firma BENKO s. r. o. Kopidlno, dřevařský podnik (dále jen „BENKO“) vznikla zápisem do Obchodního rejstříku Okresního soudu v Hradci Králové dne 27. 2. 1992.

Předmětem činnosti je pilařská a stavebně truhlářská výroba. Společnost byla založena společenskou smlouvou třemi společníky: Milanem Kořínekem, Josefem Bendou a Marií Frankovou. Společníci se na základním kapitálu podílejí stejným dílem, a to 33,33%. Výše základního jmění je 105 000 Kč a bylo celé splaceno na účet ke dni zápisu do obchodního rejstříku. Podíl každého jednotlivého společníka je 35 000 Kč.

Společnost zastupuje jednatel – ředitel p. Kořínek. Společnost nemá podíl v jiné společnosti. Firma sídlí v pronajatých prostorách v Kopidlně, kde má i výrobní prostory. Vedlejší provozovnu v současné době nemá.

Firma se zabývala a nadále bude zabývat pořezem zejména listnaté kulatiny, výrobou řeziva, přířezů, hranolů, pražců, výhybek, klasických parket, podlahových prken a lisováním ekologických briket z pilin. Své výrobky společnost dodává tuzemským odběratelům ale i do zemí EU. Během šestnácti let firma nadále prosperuje.

2.1.2 Výrobní program

Výrobní program firmy je založen na komplexním zpracování jakostních, výhradně tuzemských tvrdých listnatých dřevin. K dosahování vyšší kvality výrobků

³⁰ BAŘINA, M., et al. *Historie a současnost podnikání na Jičínsku, Hořicku, Novopacku a Sobotecku*. 1. Žehučice : Městské knihy s. r. o., 2002. str. 192.

jsou průběžně zaváděny nové technologie a výrobní postupy. Tok dřevní suroviny je uveden v příloze B.

Produkty dřevařského podniku lze rozdělit do tří hlavních skupin:

Tabulka 1 Členění výrobního programu

Hlavní skupiny výrobního programu	Produkty
Pilařská výroba	<ul style="list-style-type: none"> - listnaté řezivo - železniční pražce, pražce pod železniční výhybky - dřevěné dlažební kostky
Parketářská výroba	<ul style="list-style-type: none"> - klasické parketové vlisy pero – drážka o síle 22 mm a širokém sortimentu délek a šířek - velkoplošné parketové vlisy o rozměrech 22 x 100 x 1000 mm - podlahová prkna větších rozměrů
Doplňující výroba	<ul style="list-style-type: none"> - palivové brikety „BENKO“ jsou vyráběny ekologickým způsobem, bez použití pojidel, z vysoce kvalitního materiálu - ostatní zbytkové produkty dřevařské výroby určené pro další ekologické zpracování renomovanými firmami

Zdroj: vlastní zpracování

2.2 Daň z příjmů právnických osob

2.2.1 Poplatníci

Poplatníci daně z příjmů právnických osob jsou podle Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, osoby, které nejsou fyzickými osobami, a i organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu. Dále mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení. Poplatníci, jejichž sídlo není na území České republiky, mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území ČR. V souvislosti s poplatníky daně z příjmů právnických osob rozlišujeme pojmy daňový rezident a nerezident.

a) daňový rezident

„Daňový rezident je každá právnická osoba, která má na území České republiky sídlo nebo místo vedení.“³¹

Daňová povinnost daňového rezidenta je neomezená. Dani z příjmů právnických osob totiž podléhají jak příjmy z České republiky, tak ze zahraničí.

³¹ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 84.

b) daňový nerezident

Daňový nerezident je právnická osoba, která má své sídlo v zahraničí (nemá tu místo vedení). Pak odvádí daň jen z příjmů, které získá v ČR.

Společnost BENKO s. r. o. je daňovým rezidentem, a proto musí jako každá obchodní společnost platit daň z příjmů právnických osob. Pro účely mé bakalářské práce mi byly společností poskytnuty údaje za zdaňovací období 1.1.2009 - 31.12.2009.

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou podle Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem.

Dále je třeba pro daňové účely upravit výsledek hospodaření, abychom získali základ daně. Postup pro zjištění daňového základu je popsán v následující tabulce.

Tabulka 2 Způsob stanovení základu daně

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

Zdroj: VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 86.

Jak je popsáno výše, rozlišují se výnosy, které nejsou předmětem daně (jsou vyjmuty ze zdanění), dále výnosy, které jsou osvobozeny, a výnosy, které jsou zdaněné. Protože se tento proces skládá hned z několika úprav, pokusím se je nyní dále rozebrat a vysvětlit.

Mezi **příjmy vyňaté z daně** spadají zejména příjmy z nabytí majetku buď dědictvím, nebo darováním. To upravuje § 18 odst. 2 písm. a) Zákona o daních z příjmů. U právnických osob se na rozdíl od fyzických do základu daně nezahrnují veškeré přijaté dary bez výjimky.

Do příjmů nezahrnovaných do základu daně patří poplatníkem již zdaněné příjmy podle zákona o dani z příjmů a příjmy tvořící samostatné základy daně (přijaté dividendy, podíly na zisku).

U daně z příjmů právnických osob najdeme jen některé **příjmy osvobozené od daně**, které upravuje § 19 Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Jsou jimi např.:

- členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin,
- příjmy z provozu malých vodních elektráren,
- příjmy z úroků, z přeplatků zaviněných správcem daně nebo orgánem správy sociálního zabezpečení a další.

Při transformování hospodářského výsledku na základ daně se můžeme setkat s následujícími úpravami:

a) Úpravy týkající se nákladů

Náklad zaiúčtovaný, daňově účinný. Tento náklad je obsažen v účetním hospodářském výsledku, a proto se beze změn zahrnuje i do základu daně.

Náklad zaiúčtovaný, daňově neúčinný. Jedná se o náklad, který musí být z účetního hospodářského výsledku vyloučen, aby neovlivnil základ daně. Ve formuláři pro daňové přiznání se jedná o řádek 40. Podrobně jsou tyto náklady popsány v kapitole 2.2.2 Daňové náklady.

Náklad nezaúčtovaný, daňově účinný. Tuto problematiku upravuje § 24 odst. 3 písm. b). Zákon říká, že se základ daně snižuje o „částky dalších výdajů (nákladů), které lze uplatnit jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jen pokud byly zaplacený, dojde-li k jejich zaplacení v jiném zdaňovacím období, než ve kterém tyto náklady ovlivnily výsledek hospodaření.“³²

Náklad nezaúčtovaný, daňově neúčinný. V tomto případě není účetnictví úplné a transformace tedy neprobíhá.

b) Úpravy týkající se výnosů

Jedná se o *výnos zaiúčtovaný, podléhající dani a zdaňovaný v daňovém přiznání.* Tento výnos je obsažen v účetním hospodářském výsledku, a proto se beze změn zahrnuje i do základu daně.

³² MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2009 : Úplná znění platná k 1. 1. 2009.* Praha : GRADA Publishing, 2009. str. 26.

Výnos, který je zaúčtováný, ale v daňovém přiznání se zdaňovat nebude. Sem patří výnosy, které:

- byly zdaněny definitivní srážkovou daní (např. příjmy z kapitálového majetku z tuzemska). Tyto výnosy se objevují na řádku 120 v daňovém přiznání.
- byly zdaněny již v předchozím zdaňovacím období. Tyto výnosy jsou vyloučeny na řádku 140 daňového přiznání. Příkladem jsou výnosy související s náklady neuznanými v předchozích zdaňovacích obdobích.
- jsou od daně osvobozeny (řádek 110 daňového přiznání).
- nejsou předmětem daně (řádek 100 a 101 daňového přiznání).
- jsou zdanitelné v samostatném základu daně (řádek 130 daňového přiznání). Příkladem jsou příjmy z kapitálového majetku ze zahraničí.

Výnos nezaúčtováný, ale podléhající dani. Jedná se např. o rozdíl mezi nižší smluvní a vyšší obvyklou cenou při obchodech mezi majetkově spojenými osobami, které se uvádějí na řádcích 20 nebo 30 daňového přiznání.

Výnos nezaúčtováný, nezdanitelný. V tomto případě se žádné úpravy neprovádějí, neboť výnos není obsažen v účetním hospodářském výsledku, a tak se ani nebude zahrnovat do základu daně.

2.2.2 Daňové náklady

Za daňově uznatelné považujeme podle § 24 odst. 1 Zákona o dani z příjmů výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. V základu daně tedy nelze uplatňovat náklady související s příjmy, které nejsou předmětem daně, jsou od daně osvobozeny nebo jinak nesouvisejí se zdanitelnými příjmy.

1. *Daňově uznatelné náklady* - mezi daňově uznatelné náklady patří:

- odpisy hmotného a nehmotného majetku,
- tvorba zákonných rezerv a opravných položek,
- škody vzniklé v důsledku živelných pohrom,
- škody způsobené neznámým pachatelem podle potvrzení od policie,
- daň silniční,
- daň z nemovitosti a daň z převodu nemovitosti, ale pouze, pokud byly zaplacený,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení ze závazkových vztahů, opět jen pokud byly zaplacený.

2. *Náklady uznatelné do výše limitu - celou řadu limitů a omezení stanovuje přímo § 24 zákona o daních z příjmů. Jedná se zejména o:*
- náklady na pracovní cesty,
 - příspěvek na stravování zaměstnancům,
 - přirozené úbytky zásob.
3. *Daňově neuznatelné náklady - mezi daňově neuznatelné náklady patří:*
- náklady na reprezentaci,
 - manka a škody (zde existují jisté výjimky),
 - podíly na zisku,
 - pořízení hmotného a nehmotného majetku,
 - hodnota poskytnutého daru,
 - výdaje na zvýšení základního kapitálu,
 - tvorba rezervních a ostatních účelových fondů,
 - tvorba účetních opravných položek.

2.2.3 *Hmotný a nehmotný majetek*

Pořízení hmotného a nehmotného majetku nelze zahrnout do daňových výdajů jednorázově, ale prostřednictvím odpisů. Je tomu tak proto, že dlouhodobý majetek se nespotřebovává najednou, ale postupně se opotřebovává. Toto postupné opotřebení se vyjadřuje prostřednictvím odpisů, které se dělí na účetní a daňové. Problematika odpisů je docela široké téma, a proto jsou dále popsány podrobněji. Nejprve si ale musíme vysvětlit samotný pojem majetek.

Pro daňové účely členíme majetek na:

- Hmotný majetek - ten se dále člení na samostatné movité věci, budovy a stavby, některé pěstitelské celky trvalých porostů (chmelnice, vinice), a dospělá zvířata a jejich skupiny. Pro zařazení movitých věcí do hmotného majetku je stanovena podmínka použitelnosti majetku delší než jeden rok a stanovený limit vstupní ceny 40 000 Kč. Budovy a stavby žádný limit vstupní ceny nemají.
- Nehmotný majetek - musí být nabyt úplatně nebo vytvořen vlastní činností. Minimální hranicí vstupní ceny je 60 000 Kč.

Rozlišují se tyto druhy odpisů:

- Účetní odpisy - mají za úkol vyjádřit skutečné opotřebení majetku, a proto si je účetní jednotka stanovuje sama.
- Daňové odpisy - upravuje zákon o dani z příjmů a zároveň slouží pro stanovení základu daně. Podle tohoto zákona lze odepisovat:

- o rovnoměrně - vstupní cena majetku se do základu daně přenáší po celou dobu odepisování stejnou rychlostí.

- v prvním roce odepisování se používá vzorec:

$$O_1 = \frac{VC \times S_1}{100} \quad \text{kde: } O_1 = \text{odpis v 1. roce odepisování}$$

VC = vstupní cena hm. majetku
S₁ = odpisová sazba pro 1. rok

- v dalších letech odepisování:

$$O_n = \frac{VC \times S}{100} \quad \text{kde: } O_n = \text{odpis v dalších letech odepisování}$$

S = odpisová sazba v dalších letech odepisování

- o zrychleně - nepoužívá odpisové sazby, ale odpisové koeficienty. Vyznačují se tím, že nejvyšší daňový odpis je ve druhém roce odepisování.

- v prvním roce odepisování se používá vzorec:

$$O_1 = \frac{VC}{k_1} \quad \text{kde: } k_1 = \text{koeficient odepisování v 1. roce}$$

- v dalších letech odepisování:

$$O_n = \frac{2 \times ZC_{n-1}}{k - (n-1)} \quad \text{kde: } n = \text{pořadové číslo roku odepisování}$$

ZC_{n-1} = zůstatková cena k poslednímu dni předešlého zdaňovacího období
k = koeficient pro odepisování v dalších letech odepisování
n-1 = počet let, po která se již odepisovalo

Hmotný majetek, jehož vstupní cena nepřevyšuje 40 000 Kč, se dle zásad společnosti zařazuje na účty účtové skupiny 0, kde se odepisuje 24 měsíců. Tyto účetní odpisy jsou na základě ustanovení § 24 odst. 2 písm. v) daňově uznatelné. Výše účetních odpisů v roce 2009 dosáhla částky 51 458 Kč. Společnost BENKO, s. r. o. do roku 2007 u daňových odpisů používala rovnoměrné odepisování, nyní ale odepisuje nově zařazený majetek zrychleně. Odpisové sazby jsou stanoveny podle zákona o dani z příjmů. Společnost používá následující odpisové skupiny:

Tabulka 3 Přehled odpisových skupin uplatňovaných společností

Odpisová skupina	Hodnota odpisů za sledované období (v Kč)	Druh majetku
2	1 967 040	Motorová vozidla, transportní zařízení, stroje, nákladní auta a další
3	925 890	Zdvíhací vozíky, nakládací a vykládací zařízení
4	74 107	Síla, vodovody, kanalizace
5	511 384	Budovy, stavby
Celkem:	3 208 421	-

Zdroj: vlastní zpracování

Následující podkapitoly budou popisovat samotný výpočet základu daně pro společnost BENKO s. r. o. Pro zjištění daňové povinnosti z příjmů právnických osob vychází společnost z údajů ve Výkazu zisku a ztráty pro sledované období.

2.2.4 Výsledek hospodaření před zdaněním

Tabulka 4 Výkaz zisku a ztráty (v tis. Kč)

		běžný rok	minulý rok
I+II	Tržby za prodej zboží a výkony	51 453	73 520
I+II.1.	z toho: tržby za prodej zboží a vl. výrobků a služeb	50 708	68 859
II.2.	Změna stavu vnitr. zás. vl. výroby	730	4 631
II.3.	Aktivace	15	30
A+B	Náklady vynaložené na prodané zboží a výkon. spotřeba	35 490	48 353
+	Přidaná hodnota	15 963	25 167
C	Osobní náklady	15 391	19 148
E	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	2 108	1 847
G	Změna stavu rezerv, opr. položek	- 1 698	- 906
III+IV+V	Jiné provozní výnosy	595	337
D+F+H+I	Jiné provozní náklady	1 049	575
*	Provozní výsledek hospodaření	- 292	4 840
M	Změna stavu rezerv, opr. položek ve finanční oblasti		
VI+VII+ VIII +IX+X+XI+XII	Jiné finanční výnosy	539	151
J+K+L+N+O+P	Jiné finanční náklady	1 498	1 230
*	Finanční výsledek hospodaření	- 959	-1 079
Q	Daň z příjmu za běžnou činnost	189	854
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	-1 440	2 907
XII	Mimořádné výnosy		129
R	Mimořádné náklady		
S	Daň z příjmu z mimoř. činnosti		
*	Mimořádný výsledek hospodaření		129
T	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům		
***	Výsledek hospodaření za účetní období	- 1 440	3 036

Zdroj: Výroční zpráva společnosti za rok 2009.

Účetní hospodářský výsledek před zdaněním za rok 2009 byla ztráta ve výši 1 440 000 Kč. Společnost tuto položku upravila o odloženou daň z příjmů za běžnou činnost z předchozího zdaňovacího období, která byla ve výši 189 000 Kč. Po této úpravě dosáhla firma výsledku hospodaření před zdaněním pro sledované zdaňovací období (1.1.2009 - 31.12.2009) ztráty 1 251 189 Kč.

Zjištěný výsledek hospodaření se, jak bylo zmíněno výše, upravuje o mnoho položek. V případě společnosti BENKO byl základ daně zvýšen o následující položky:

Pohoštění a občerstvení v částce 15 530 Kč, která je zaúčtována na účtu 513900. Jedná se o náklad, který není z hlediska zákona o dani z příjmů daňově uznatelný.

Nedaňovým nákladem je částka za odměny za služby poskytované dodavatelem, společností EKO-KOM, a. s., ve výši 6 907 Kč. Ta byla zaúčtována vnitřním účetním dokladem do nákladů a zároveň na stranu „dal“ účtu 383 časového rozlišení (Komplexní náklady příštích období). Společnosti vznikl v předcházejícím zdaňovacím období 2008 výdaj, který ale nebyl zaúčtován do nákladů, které měly ovlivnit výsledek hospodaření v roce 2008. Proto se jedná o nedaňový výdaj.

Ostatní pokuty a penále představují částku 374 Kč. Konkrétně se jedná o penále Všeobecné zdravotní pojišťovně za pozdní platbu, kdy neprošel příkaz k úhradě.

Dále byl základ daně zvýšen o **odepsané nedobytné pohledávky** ve výši 149 324 Kč a **nedaňové položky** ve výši 2 430 Kč, které představují účetní nesoulad v zaúčtovaných mzdách.

V následující tabulce jsou vyčísleny daňové a účetní opravné položky k pohledávkám podle § 8a:

Tabulka 5 Daňové a účetní opravné položky k pohledávkám

Odběratel	Od konce lhůty splatnosti uplynulo více než	Procentní sazba pro daňové opravné položky	Daňové opravné položky (v Kč)	Procentní sazba pro účetní opravné položky	Účetní opravné položky (v Kč)
PIČMAN	12 měsíců	33 %	12 502	67 %	25 385
ALHE s. r. o.	6 měsíců	20 %	25 132	80 %	100 530
Ing. Špaček	6 měsíců	20 %	5 145	80 %	20 582
JAF HOLZ spol. s r. o.	6 měsíců	20 %	35 008	80 %	140 032
Celkem	-	-	77 787	-	286 529

Zdroj: vlastní zpracování

Společnost porovnála konečný stav k 31. 12. 2009 s konečným stavem k 31. 12. 2008, který byl ve výši 350 634 Kč. Po porovnání s konečným stavem účetních opravných položek vznikl rozdíl (změna stavu opravných položek) - 64 105 Kč.

Dále je od základu daně odečten rozdíl, o který daňové odpisy převyšují odpisy účetní. Výše daňových odpisů za sledované období představovala částku 3 208 421 Kč, účetní činily 2 034 135 Kč. Vzniklý rozdíl 1 174 286 Kč snižuje základ daně. Následující tabulka č. 6 udává konkrétní položky pro zjištění základu daně ve firmě BENKO.

Tabulka 6 Výpočet základu daně

1.	Výsledek hospodaření před zdaněním	- 1 251 189
2.	+ náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady	+ 110 460
2.1.	pohoštění a občerstvení	15 530
2.2.	nedaňový náklad (ostatní služby na účtu 518)	6 907
2.3.	ostatní pokuty a penále	374
2.4.	odpis nedobytných pohledávek	149 324
2.5.	nedaňové položky	2 430
2.6.	opravné položky provozních nákladů	- 64 105
3.	- rozdíl, o který daňové odpisy převyšují odpisy účetní	- 1 174 286
4.	ZÁKLAD DANĚ	- 2 315 015

Zdroj: vlastní zpracování

2.2.5 Daňová povinnost

Zjištěný základ daně se obvykle dále snižuje o položky odčitatelné od základu daně. Tyto odpočty mají svůj pevný řád. Postupně lze od základu daně odečíst:

1. **daňovou ztrátu** lze uplatnit jako nestandardní odpočet v maximálně pěti následujících zdaňovacích obdobích po období, kdy daňová ztráta vznikla. Lze ji odečíst buď celou, nebo po částech, podle toho, co je pro právnickou osobu nejvýhodnější.
2. **náklady na výzkum a vývoj** lze od základu daně odečíst, pokud jsou současně náklady daňově uznatelné a na realizaci uvedených projektů výzkumu a vývoje nebyla poskytnuta podpora z veřejných zdrojů.

3. **hodnotu darů** po odečtení předchozích dvou položek vznikne mezisoučet, který dále můžeme upravit o hodnotu darů na veřejně prospěšné účely. Existuje zde ale určité omezení v podobě minimální a horní hranice hodnoty daru. Pro souhrn darů jednomu oprávněnému subjektu je spodní hranice určena absolutně ve výši 2 000 Kč. Horní hranicí je v takovém případě 5 % základu daně upraveného o předešlé odpočty. Výjimku tvoří dary vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, kdy lze od základu daně z příjmů právnických osob odečíst hodnotu daru až do výše 10 % ze základu daně sníženého od předchozí odpočty.

Takto upravený základ daně se zaokrouhlí na tisíce dolů a vypočte se daňová povinnost pomocí daňové sazby, která byla ve sledovaném zdaňovacím období (v roce 2009) ve výši 20 %.

Základem daně byla pro společnost za zdaňovací období 1. 1. 2009 - 31. 12. 2009 ztráta 2 315 015 Kč. Základ daně proto nemohl být dále upraven ani o daňovou ztrátu, odpočet nákladů na výzkum a vývoj, ani o hodnotu darů, a nevznikla tudíž *žádná daňová povinnost*.

Z daňového hlediska využila společnost v roce 2009 veškerých možností, jak lze snížit daňový základ a ušetřit tak na dani z příjmů. K tomu posloužily daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku uplatněné v plné výši. Díky tomu byl daňový základ snížen o rozdíl účetních a daňových odpisů v celkové výši 1 174 286 Kč. V případě neuplatnění daňových odpisů by základ daně společnosti činil 893 406 Kč, po zaokrouhlení 893 000 Kč. Výsledná daňová povinnost by činila 178 000 Kč. V tomto směru není společnosti co vytknout.

2.2.6 *Slevy na dani*

Po zjištění daňové povinnosti lze dále uplatnit i některé slevy na dani. Jedná se zejména o slevy za zaměstnávání zdravotně postižených osob, kde je sleva určena absolutně podle míry zdravotního postižení zaměstnance. Výše slevy činí 18 000 Kč, u osob s těžším zdravotním postižením až 60 000 Kč.

Zaměstnavatelé, kteří zaměstnávají více než 50 % zaměstnanců se zdravotním postižením a mají alespoň 25 zaměstnanců, mohou navíc uplatnit i slevu relativní. Základní částka daně se sníží o polovinu daně vypočtené z činností dosahovaných se zaměstnanci se zdravotním postižením.

Další slevou na dani je odlišný typ slev, kterým se vláda snaží nalákat zahraniční investory. Jedná se o investiční pobídky, které se uplatňují ve formě daňových prázdnin.

Společnost neuplatnila ve sledovaném zdaňovacím období žádnou slevu na dani, protože nezaměstnává žádné osoby se zdravotním postižením.

2.2.7 Zálohy na daň z příjmů

Četnost a výše záloh je odvozována od poslední známé daňové povinnosti. Touto poslední známou daňovou povinností není jen pravomocně vyměřená daň, ale i částka daně uvedená v daňovém přiznání.

Intervalem, ve kterém se zálohy určují, je tzv. zálohové období. „Zálohové období je interval mezi dnem následujícím po posledním dni lhůty pro podání daňového přiznání a posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání za následující zdaňovací období.“³³

Tabulka 7 Výše a splatnost záloh na daň z příjmů právnických osob

poslední známá daňová povinnost (D)	výše záloh	splatnost jednotlivých záloh
$D \leq 30\,000$ Kč	0	-
$30\,000$ Kč < $D \leq 150\,000$ Kč	40 % D	6. + 12. měsíc zdaňovacího období
$D > 150\,000$ Kč	1 D	3., 6., 9. a 12. měsíc zdaňovacího období

Zdroj: VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 133.

Společnost BENKO na odvedených zálohách celkem zaplatila 642 800 Kč. Po porovnání s daňovou povinností, která byla nulová, společnosti vznikl přeplatek ve výši 642 800 Kč.

2.2.8 Daňové přiznání

Daňové přiznání mají právnické osoby povinnost podat a zaplatit do konce třetího měsíce po skončení zdaňovacího období. Pokud ale právnická osoba podléhá povinnému auditu, podává daňové přiznání až do konce šestého měsíce po skončení zdaňovacího období.

³³ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 132.

2.3 Daň silniční

2.3.1 Předmět daně a poplatník

„**Předmětem** daně silniční (dále jen „daň“) **jsou silniční motorová vozidla** a jejich přípojná vozidla (dále jen „vozidla“) registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li **používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti** (dále jen „podnikání“) nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání podle zvláštního právního předpisu. Bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání, jsou předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.“³⁴

Poplatníkem je fyzická nebo právnická osoba, která provozuje vozidlo registrované v České republice v registru vozidel, a která je zapsaná v technickém průkazu vozidla. Dále je poplatníkem daně osoba, která užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, nebo vozidlo, jehož majitel je odhlášen z registru vozidel.

Poplatníkem silniční daně je podle Zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční také:

- zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla;
- osoba, která používá vozidlo registrované a určené jako mobilizační rezerva nebo pohotovostní zásoba k účelům uvedeným v §2 odst. 1;
- stálá provozovna nebo jiná organizační složka osoby se sídlem nebo trvalým pobytem v zahraničí.

Pokud je u daného (těhož) vozidla poplatníků více, podílejí se na placení daně společně a nerozdílně.³⁵

³⁴ *BusinessInfo.cz* [online]. 1993 [cit. 2011-02-07]. Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-silnicni/dan-silnicni/1001648/43034/#ds01>>.

³⁵ MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2009 : Úplná znění platná k 1. 1. 2009*. Praha : GRADA Publishing, 2009. str. 98.

2.3.2 Základ daně

Základem daně silniční je podle Zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční:

- zdvihový objem motoru v cm^3 u osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon,
- součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů,
- největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.

2.3.3 Sazby daně

Sazby silniční daně se odvíjejí od typu automobilu. To znamená, že osobní a nákladní automobily mají různé sazby daně. Konkrétní sazby daně jsou stanoveny v § 6 Zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční. V následující tabulce jsou rozepsány roční sazby daně pro osobní automobily podle objemu motoru.

Tabulka 8 Sazby silniční daně pro zdaňovací období 2009

Objem motoru	Roční sazba daně
do 800 cm^3	1 200 Kč
nad 800 cm^3 do $1 250 \text{ cm}^3$	1 800 Kč
nad $1 250 \text{ cm}^3$ do $1 500 \text{ cm}^3$	2 400 Kč
nad $1 500 \text{ cm}^3$ do $2 000 \text{ cm}^3$	3 000 Kč
nad $2 000 \text{ cm}^3$ do $3 000 \text{ cm}^3$	3 600 Kč
nad $3 000 \text{ cm}^3$	4 200 Kč

Zdroj: MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2009 : Úplná znění platná k 1. 1. 2009*. Praha : GRADA Publishing, 2009. str. 98.

U nákladních automobilů se používají sazby, které jsou určeny kombinací počtu náprav a hmotnosti vozidla. Roční sazba se dále přepočítává podle měsíců používání vozidla. Sazba daně se poté u motorových vozidel může ještě podle odst. 6 § 6 Zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, upravit:

- snížením daně o 48 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců od data první registrace,
- snížením daně o 40 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců,
- snížením daně o 25 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců.

Takto je tedy možné daň snižovat až 9 let po registraci vozidla, podle let užívání. U vozidel starších, která byla poprvé registrována do 31. prosince 1989, se sazba daně zvyšuje o 25 %.

2.3.4 *Zálohy daně a data jejich splatnosti*

Dle § 10 a § 11 Zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, je poplatník daně povinen platit zálohy na daň, které jsou splatné:

- 15. dubna
- 15. července
- 15. října
- 15. prosince

„Zálohy na daň se vypočtou ve výši 1/12 příslušné roční sazby daně za každý kalendářní měsíc, ve kterém u vozidla trvala, vznikla nebo zanikla daňová povinnost v rozhodném období. Rozhodným obdobím je kalendářní čtvrtletí bezprostředně předcházející kalendářnímu měsíci, na který připadl termín splatnosti zálohy. U zálohy splatné 15. prosince jsou rozhodným obdobím měsíce říjen a listopad.“³⁶

Na zálohách společnost za dané zdaňovací období zaplatila:

- 14. 04. 2009	24 621 Kč
- 14. 07. 2009	18 671 Kč
- 14. 10. 2009	23 034 Kč
- 14. 12. 2009	28 639 Kč
Celkem:	∑ 94 965 Kč

2.3.5 *Daňová povinnost*

Jak již bylo řečeno výše, předmětem silniční daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která se používají k podnikání nebo samostatné výdělečné činnosti. Společnost BENKO, s. r. o. používá následující dopravní prostředky, z jejichž používání vznikla povinnost platit silniční daň v roce 2009.

³⁶ *BusinessInfo.cz* [online]. 1993 [cit. 2011-02-07]. Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-silnicni/dan-silnicni/1001648/43034/#ds01>>.

Tabulka 9 Dopravní prostředky společnosti

Značka vozidla	Vozidlo	Poznámka	Uvedení do provozu
JC7628	vlek dvouosý	26. 2. 2010 do depozitu	18. 10. 1984
19JCA50	vozik za osobní aut.	-	3. 1. 1995
JC7533	vlek DAV 8	4. 11. 2009 odhlášen	květen 1997
1H33185	LIAZ	2. 2. 2009 do depozitu	říjen 1990
JC7715	TATRA	2. 11. 2009 odhlášena	květen 1986
JC7542	Vlek DAV 7	únor 2009 do depozitu	13. 1. 1981
3H78398	TATRA	9. 9. 2009 nákup	leden 1994
4H30840	vlek	9. 9. 2009 nákup	leden 1996
1H69947	Hyundai Santa Fe	26. 2. 2010 odhlášeno	2. 12. 2004
JCI2168	Škoda Felicia	-	6. 9. 2000
JCH6325	Škoda Octavia	-	15. 7. 1999

Zdroj: vlastní zpracování

Nejdříve je nutné přepočítat roční sazby daně, které jsou vypočítány a vloženy do následující tabulky 10.

Tabulka 10 Výpočet roční sazby daně

Značka vozidla	Původní sazba	Přepočtená sazba	Poznámka
JC7628	23 700	= 23 700+(23 700*0,25) = 29 625	zvýšení sazby o 25 % (registrace do 31. prosince 1989)
19JCA50	1 800	1 800	-
JC7533	9 600	9 600	-
1H33185	23 700	23 700	-
JC7715	21 300	= 21 300+(21 300*0,25) = 26 625	zvýšení sazby o 25 % (registrace do 31. prosince 1989)
JC7542	9 600	= 9 600+(9 600*0,25) = 12 000	zvýšení sazby o 25 % (registrace do 31. prosince 1989)
3H78398	27 300	27 300	-
4H30840	23 700	23 700	-
1H69947	3 600	= 3 600-(3 600*0,4) = 2 160	snížení sazby o 40 % (do 6 let od registrace vozidla)
JCI2168	3 000	2 500	-
JCH6325	3 000	3 000	-

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 11 Výpočet silniční daně

Značka automobilu	Roční sazba daně	Výpočet daně	Čtvrtletí					Celkem za auto
			I	II	III	IV	V	
JC7628	29 625	měsíců	3	3	3	2	1	29625
		daň	$(29625/12)*3 = 7406,25$	$(29625/12)*3 = 7406,25$	$(29625/12)*3 = 7406,25$	$(29625/12)*2 = 4937,5$	$(29625/12)*1 = 2468,75$	
19JCA50	1 800	měsíců	3	3	3	2	1	1800
		daň	$(1800/12)*3 = 450$	$(1800/12)*3 = 450$	$(1800/12)*3 = 450$	$(1800/12)*2 = 300$	$(1800/12)*1 = 150$	
JC7533	9 600	měsíců	3	3	3	2	0	8800
		daň	$(9600/12)*3 = 2400$	$(9600/12)*3 = 2400$	$(9600/12)*3 = 2400$	$(9600/12)*2 = 1600$	0	
1H33185	23 700	měsíců	2	0	0	0	0	3950
		daň	$(23700/12)*2 = 3950$	0	0	0	0	
JC7715	26 625	měsíců	3	3	3	2	0	24406
		daň	$(26625/12)*3 = 6656$	$(26625/12)*3 = 6656$	$(26625/12)*3 = 6656$	$(26625/12)*2 = 4438$	0	
JC7542	12 000	měsíců	2	0	0	0	0	2000
		daň	$(12000/12)*2 = 2000$	0	0	0	0	
3H78398	27 300	měsíců	0	0	1	2	1	9100
		daň	0	0	$(27300/12)*1 = 2275$	$(27300/12)*2 = 4550$	$(27300/12)*1 = 2275$	
4H30840	23 700	měsíců	0	0	1	2	1	7900
		daň	0	0	$(23700/12)*1 = 1975$	$(23700/12)*2 = 3950$	$(23700/12)*1 = 1975$	
1H69947	2 160	měsíců	3	3	3	2	1	2160
		daň	$(2160/12)*3 = 540$	$(2160/12)*3 = 540$	$(2160/12)*3 = 540$	$(2160/12)*2 = 360$	$(2160/12)*1 = 180$	
JCI2168	2 500	měsíců	3	3	3	2	1	2500
		daň	$(2500/12)*3 = 625$	$(2500/12)*3 = 625$	$(2500/12)*3 = 625$	$(2500/12)*2 = 417$	$(2500/12)*1 = 208$	
JCH6325	3 000	měsíců	3	3	3	2	1	3000
		daň	$(3000/12)*3 = 750$	$(3000/12)*3 = 750$	$(3000/12)*3 = 750$	$(3000/12)*2 = 500$	$(3000/12)*1 = 250$	

Zdroj: vlastní zpracování

V předchozí tabulce 11 jsou provedeny výpočty samotné daňové povinnosti pro jednotlivá vozidla v daném zdaňovacím období.

Tabulka 12 Daňová povinnost za jednotlivá čtvrtletí

Auto	I. čtvrtletí	II. čtvrtletí	III. čtvrtletí	IV. čtvrtletí	V. čtvrtletí	Celkem
JC7628	7406,25	7406,25	7406,25	4937,5	2468,75	29625
19JCA50	450	450	450	300	150	1800
JC7533	2400	2400	2400	1600	0	8800
1H33185	3950	0	0	0	0	3950
JC7715	6656,25	6656,25	6656,25	4437,5	0	24407
JC7542	2000	0	0	0	0	2000
3H78398	0	0	2275	4550	2275	9100
4H30840	0	0	1975	3950	1975	7900
1H69947	540	540	540	360	180	2160
JCI2168	625	625	625	417	208	2500
JCH6325	750	750	750	500	250	3000
Celkem	24777,5	18827,5	23077,5	21052	7506,75	95342

Zdroj: vlastní zpracování (daňové přiznání společnosti za rok 2009 k dani silniční).

Posledním krokem v daňovém přiznání je porovnání celkové daňové povinnosti se zaplacenými zálohami. Po odečtení částek 95 342 Kč a 94 965 Kč zbývá společnosti doplatit 377 Kč.

Společnost vlastní relativně starý vozový park. Tuto skutečnost zákon o silniční dani postihuje zvýšením základní sazby. V případě obnovy by mohlo dojít k úspoře 13 650 Kč. Dále by mohlo být uplatněno snížení sazby daně o 48 % u každého z vozidel, díky lhůtě 36 kalendářních měsíců od data registrace. Celkem by tato úspora činila 39 858 Kč.

2.4 Daň z přidané hodnoty (DPH)

Základním principem daně z přidané hodnoty je zdanění každého stupně zpracování statku. Není vybírána z celého obrátu, ale z toho, co bylo na daném stupni k hodnotě statku přidáno.³⁷

³⁷ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2006 : aneb učebnice daňového práva*. Praha : VOX, 2006, str. 257.

2.4.1 Předmět daně

Předmětem daně z přidané hodnoty je podle Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty:

- dodání zboží nebo převod nemovitosti za úplatu osobou, která je povinna platit daň v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku;
- poskytování služeb za úplatu osobou povinnou k dani v rámci ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku;
- „pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie za úplatu, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, a pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou, která není osobou povinnou k dani“³⁸;
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Předmětem daně ale **není** pořízení zboží z jiného členského státu, s výjimkou pořízení nového dopravního prostředku nebo zboží, které je předmětem spotřební daně za zákonem stanovených podmínek (např. dodání zboží v tuzemsku bylo osvobozeno od daně nebo pokud je pořízení zboží uskutečněno osobou osvobozenou od uplatňování daně).

Nyní budou popsány základní pojmy, se kterými se v oblasti daně z přidané hodnoty setkáváme.

2.4.2 Základní pojmy

Daň na vstupu - jako vstupy označujeme nákupy pro výrobu. Daň, kterou zaplatíme v ceně, nazýváme daní na vstupu. **Daň na výstupu** - výstupem se rozumí prodej. Proto daní na výstupu budeme nazývat daň vybranou z těchto výstupů, kterou je plátce povinen přiznat ze základu daně za uskutečněné zdanitelné plnění.

Ekonomická činnost - v následujících odstavcích se často v souvislosti s určením předmětu daně z přidané hodnoty vyskytuje pojem ekonomická činnost. Ta je v první řadě chápána jako podnikání, avšak lze ho definovat i obsáhleji: „Za ekonomickou činnost se považuje činnost výrobců a obchodníků, poskytování služeb, zemědělská

³⁸ MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2009 : Úplná znění platná k 1. 1. 2009*. Praha : GRADA Publishing, 2009. str. 104.

výroba, soustavně vykonávané nezávislé činnosti a příjmy ze soustavného využití hmotného a nehmotného majetku (z pronájmu, poskytnutí licence atd.).³⁹

Vlastní daňová povinnost - zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, konkrétně § 4 odst. 1 písm. l), definuje vlastní daňovou povinnost jako daňovou povinnost, kdy daň na výstupu převyšuje odpočet daně za zdaňovací období.

Nadměrný odpočet - nadměrným odpočtem je podle § 4 odst. 1 písm. m) zákona o dani z přidané hodnoty daňová povinnost, kdy odpočet daně převyšuje daň na výstupu za zdaňovací období.

Správce daně - je podle § 4 odst. 1 písm. r) zákona o dani z přidané hodnoty příslušný finanční úřad, při dovozu zboží je správcem daně příslušný celní úřad.

2.4.3 Osoby povinné k dani a poplatníci daně

Daň z přidané hodnoty se týká každého občana, neboť ji platíme při nákupu zboží či platbách za služby. Ne každý je ale osobou povinnou k dani.⁴⁰

Osobami povinnými platit daň jsou podle § 5 Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, fyzické nebo právnické osoby, které samostatně uskutečňují ekonomickou činnost. Dále je osobou povinnou k dani i právnická osoba, která nebyla založena, resp. zřízena, za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.⁴¹ Ale ani každá osoba povinná k dani není povinna tuto daň odvádět.

Za **osoby nepovinné k dani**, a to i pokud za výkon vybírají úplatu, se podle zákona považují osoby působící v oblasti veřejné správy. Řadíme sem stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu.⁴²

³⁹ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2006 : aneb učebnice daňového práva*. Praha : VOX, 2006, str. 260.

⁴⁰ VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2006 : aneb učebnice daňového práva*. Praha : VOX, 2006, str. 263.

⁴¹ MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2009 : Úplná znění platná k 1. 1. 2009*. Praha : GRADA Publishing, 2009. str. 105.

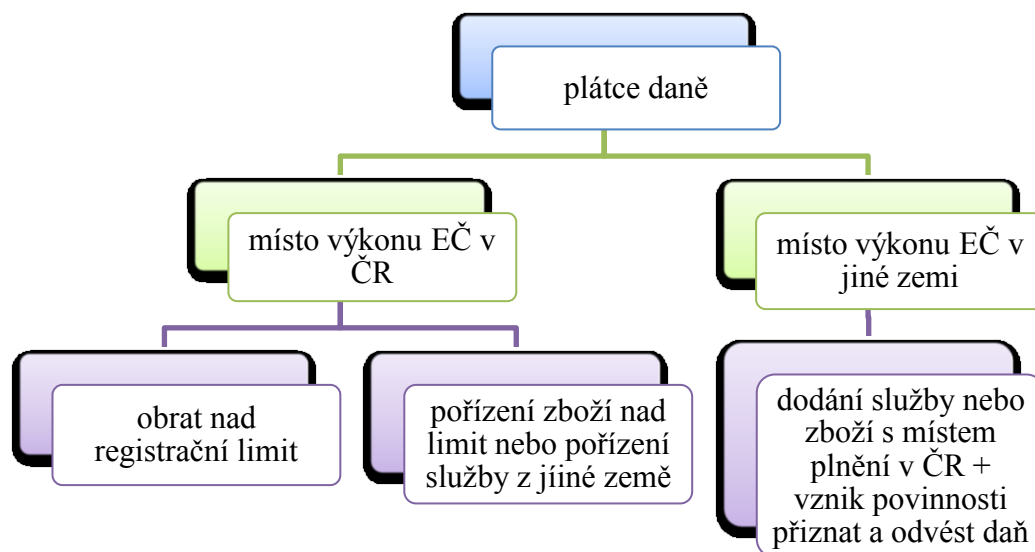
⁴² MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2009 : Úplná znění platná k 1. 1. 2009*. Praha : GRADA Publishing, 2009. str. 105.

Plátcem daně z přidané hodnoty se podnikatel může stát dobrovolně nebo povinně, za zákonem stanovených podmínek⁴³:

- překročením hranice obratu 1 milion Kč,
- nákupem zboží z jiného členského státu Evropské unie, kdy hodnota takto pořízeného zboží v běžném kalendářním roce přesáhla částku 326 000 Kč,
- příjmem služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě, jejíž sídlo, místo podnikání nebo provozovna je v tuzemsku nebo od zahraniční osoby povinné k dani.

Nejčastějším případem je překročení hranice obratu. V tom případě má podnikatel povinnost podat přihlášku k registraci k dani u svého místně příslušného finančního úřadu, a to do 15 dnů následujících po skončení měsíce, v němž k překročení stanoveného limitu došlo. Plátcem daně se stává od prvního dne třetího měsíce po překročení hranice obratu.

Obrázek 5 Poplatníci daně z přidané hodnoty



Zdroj: VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. str. 264.

2.4.4 Místo plnění a zdanitelné plnění

Vše, co by mohlo být předmětem daně, se obecně nazývá „plnění“. Zákon o dani z přidané hodnoty rozlišuje plnění, která nejsou předmětem daně a plnění, která jsou

⁴³ SOUKUPOVÁ, Klára. *Podnikatel.cz* [online]. 11.3.2008 [cit. 2011-03-03]. Obrat vyšší než 1 milion? Stáváte se plátcem DPH. Dostupné z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/obrat-vyssi-nez-1-milion-stavate-se-platcem-dph/>>.

předmětem daně. Ty se dále dělí na plnění zdanitelná a plnění osvobozená, která se dále rozpadají na plnění s nárokem na odpočet a bez nároku na odpočet. Aby mohlo být plnění předmětem daně, musí splňovat následující znaky:

- došlo k němu v rámci ekonomické činnosti a zároveň,
- místo plnění je v tuzemsku.

Jak bylo řečeno již výše, předmětem daně jsou pouze plnění uskutečněná v tuzemsku. Proto je nutné správně určit místo plnění.

Místem plnění se zabývá Díl 2 Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, konkrétně pak § 7 - 12. *U dodání zboží*, s jehož dodáním není spojena přeprava, je to místo, kde dochází k dodání předmětného zboží. *Při dodání elektřiny* či plynu je místem plnění prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy místo, kde má obchodní sídlo, místo podnikání nebo kde má provozovnu, pro kterou je toto zboží dodáno. Za místo plnění *při zasílání zboží* do jiného členského státu se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy osobě, pro kterou se dodání uskutečňuje. Místem plnění *při poskytnutí služby* je místo, kde má osoba poskytující službu sídlo nebo místo podnikání. § 10 se vztahuje k *poskytnutým službám ve zvláštních případech*, čímž se rozumí zejména služby vztahující se k nemovitosti. Při jejím převodu je místem plnění místo, kde se nemovitost nachází. *Při pořízení zboží z jiného členského státu* je místem plnění místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy pořizovateli. Poslední situací uváděnou zákonem je *dovoz zboží*. Při dovozu zboží je místem plnění členský stát, na jehož území se zboží nachází v době, kdy vstupuje ze třetí země na území Evropského společenství.

Zdanitelné plnění je takové plnění, při němž plátcí daně vzniká povinnost přiznat a odvést daň na výstupu. Jsou to situace popsané v § 13 Zákona o dani z přidané hodnoty:

- dodání zboží a převod nemovitosti,
- poskytnutí služby,
- poskytnutí služby a některá dodání zboží zahraniční osobou povinnou k dani a osobou registrovanou k dani v jiném členském státě,
- pořízení zboží z jiného členského státu,
- dodání zboží uvnitř území Evropského společenství formou třístranného obchodu,

- zasilání zboží,
- dodání a pořízení nových dopravních prostředků uvnitř území Evropského společenství,
- dovoz zboží.

Osvobozená plnění jsou ta, ze kterých plátce není povinen daň odvádět. Ta se dále rozlišují podle toho, zda při jejich plnění plátce má nebo nemá nárok na odpočet. **Osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně** jsou uvedena v § 51 Zákona č. 253/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Patří sem poštovní služby, rozhlasové a televizní vysílání, finanční činnosti, pojišťovací činnosti, výchova a vzdělávání, zdravotnické služby a zboží, sociální pomoc a další. **Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně** jsou vyjmenována v § 63 tohoto zákona. Patří sem dodání a pořízení zboží do, resp. z jiného členského státu, vývoz zboží, poskytnutí služby do třetí země, osvobození ve zvláštních případech, přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží, přeprava osob a dovoz zboží.

Plátce daně, který uskutečňuje zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, je povinen vystavovat **daňové doklady**, nejpozději do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění. Dále do 15 dnů od plnění osvobozeného od daně s nárokem na odpočet daně nebo od přijetí platby, pokud k jejímu přijetí došlo před uskutečněním zdanitelného plnění.⁴⁴

2.4.5 Základ daně a její sazby

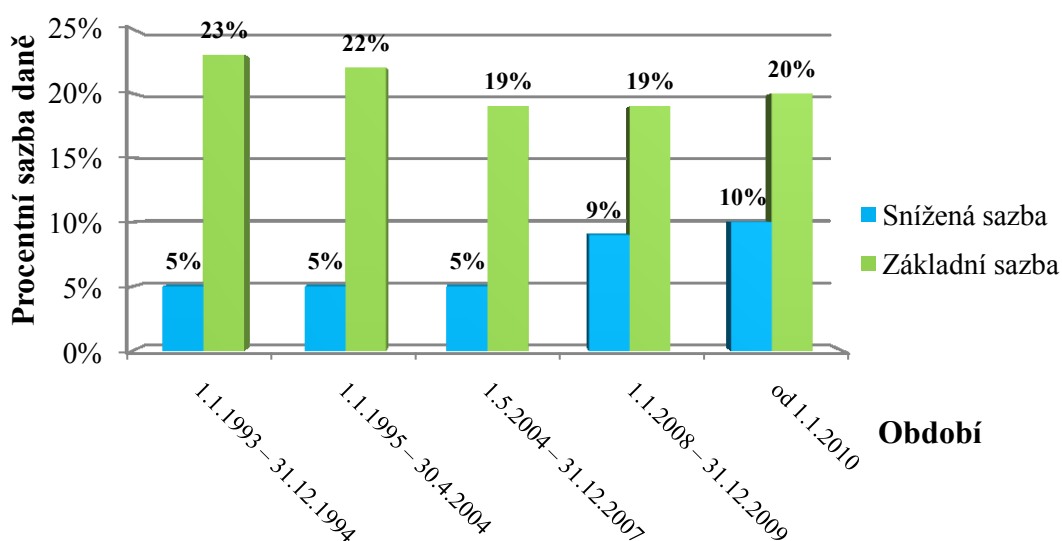
Základem daně je podle § 36 odst. 1 „vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, vyjma daně za toto zdanitelné plnění.“⁴⁵ V případě přijetí úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění je to částka přijaté platby snížená o daň. Základ daně dále podle odst. 3 zákona o DPH zahrnuje jiné daně, cla, dávky nebo poplatky, spotřební daň, pokud to zákon nestanoví jinak, daň z elektřiny, zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv, dotace k ceně, vedlejší výdaje, při poskytnutí služby i materiál přímo související s poskytovanou službou, při poskytnutí stavebních a montážních prací, materiál, stroje a zařízení, které

⁴⁴ MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2009 : Úplná znění platná k 1. 1. 2009*. Praha : GRADA Publishing, 2009. str. 111.

⁴⁵ MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2009 : Úplná znění platná k 1. 1. 2009*. Praha : GRADA Publishing, 2009. str. 114.

se do stavby jako její součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují.

Sazby daně jsou popsány v § 47 a § 48. Základní sazba je nyní ve výši 20 % a uplatňuje se u zboží, služeb, převodu nemovitosti, při dodání zboží, pořízení zboží z jiného členského státu, jako souboru zboží, pokud alespoň jeden druh zboží ze souboru podléhá základní sazbě. Snížená sazba se pohybuje ve výši 10 % a uplatňuje se podle odst. 8 u dovozu uměleckých děl, sběratelských předmětů a starožitností. Dále poskytnutí stavebních a montážních prací, převodu staveb pro sociální bydlení a převodu bytového domu.⁴⁶



Obrázek 6 Historický vývoj sazby DPH v ČR

Zdroj: Vlastní zpracování (data dostupná z <http://www.berne.cz/danova-teorie/vyvoj-sazeb-dph-v-cr/>).

Zdaňovacím obdobím pro DPH může být buď kalendářní čtvrtletí, pokud obrat plátce za předchozí kalendářní rok nepřesáhne 10 mil. Kč, nebo kalendářní měsíc (při obratu nad 10 mil. Kč).

2.4.6 DPH ve společnosti BENKO, s. r. o.

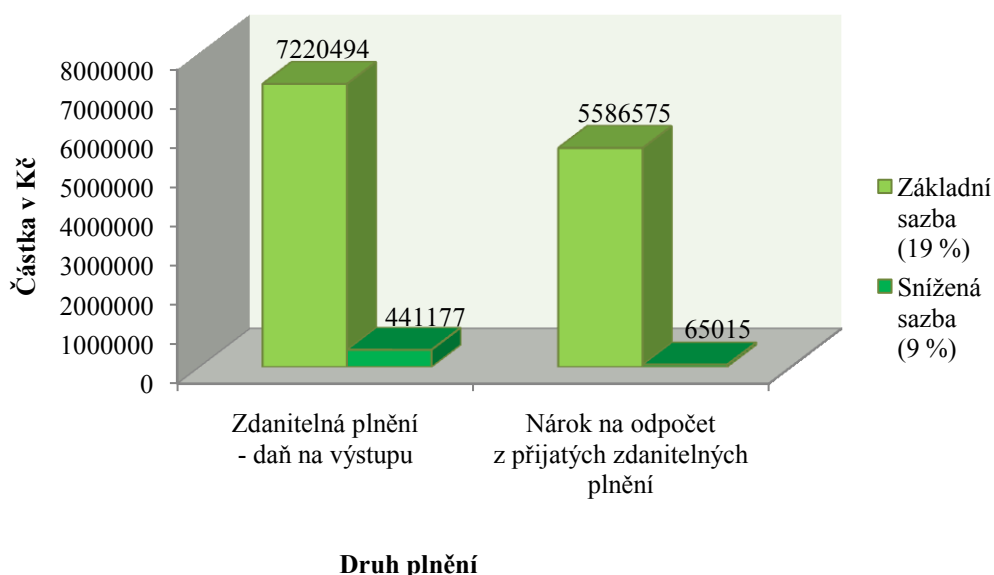
Pro účely mé bakalářské práce byly zpracovány údaje společnosti BENKO s. r. o., dřevařský podnik Kopydlno, za rok 2009.

⁴⁶ *BusinessInfo.cz : Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. 1.3.2010 [cit. 2011-04-01]. Daň z přidané hodnoty. Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-z-pridane-hodnoty/dan-z-pridane-hodnoty-zakl-info-2007/1001635/43365/#dphpar5a>>.

Společnost prodává své výrobky jak se základní, tak se sníženou sazbou daně, jejichž výše byla ve sledovaném zdaňovacím období (rok 2009) 9 % a 19 %. Ve **snížené sazbě** společnost prodává, resp. nakupuje, následující výrobky/materiál:

- Nákup:
 - vodné, stočné;
 - publikace a časopisy;
 - obědy.
- Prodej:
 - palivo a brikety.

Se základní sazbou daně vše ostatní, z prodeje listnaté řezivo, železniční pražce, dřevěné dlažební kostky, klasické parketové vlysy pero - drážka, dále velkoplošné parketové vlysy a podlahová prkna větších rozměrů. Zdaňovacím obdobím je pro společnost kalendářní měsíc.



Obrázek 7 Podíl sazeb na jednotlivých plněních

Zdroj: vlastní zpracování

Obrázek 7 znázorňuje, jakým poměrem se na jednotlivých plněních podílí základní a snížená sazba daně. Z grafu je patrné, že převažují výrobky se základní sazbou daně.

Pro zjištění daňové povinnosti, kterou společnost musí odvést, je nutné odečíst od sebe daň na vstupu a daň na výstupu. Pokud je daň na vstupu větší než na výstupu, jedná se o **nadměrný odpočet**. Ten představuje vratitelný přeplatek, který se plátcí daně z přidané hodnoty vrací bez podání žádosti do 30 dnů od vzniku nadměrného

odpočtu.⁴⁷ V opačném případě jde o zjištění vlastní **daňové povinnosti**. Vznik nadměrného odpočtu, resp. povinnosti odvést daň, v jednotlivých měsících zdaňovacího období 2009 udává Tabulka 13.

Tabulka 13 Přehled k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2009

Měsíc	Daň na vstupu	Daň na výstupu	Rozdíl	
			Nadměrný odpočet	Vlastní daňová povinnost
1.	738 426	559 248	179 178	x
2.	552 807	682 572	x	129 765
3.	236 062	735 646	x	499 584
4.	686 289	539 406	146 883	x
5.	602 320	742 426	x	140 106
6.	591 972	910 577	x	318 605
7.	311 273	697 348	x	386 075
8.	280 034	604 105	x	324 071
9.	606 671	296 273	x	310 398
10.	459 870	676 159	x	216 289
11.	347 000	396 227	x	49 227
12.	549 264	511 286	37 978	x
Celkem:	5 815 187	7 731 159	364 039	2 374 120

Zdroj: Daňová priznání společnosti za rok 2009 k dani z přidané hodnoty.

Porovnáním součtů v tabulce dospějeme k částce, kterou společnost na dani z přidané hodnoty odvedla. Tato suma činila ve sledovaném období **2 010 081 Kč**. Jedním z důvodů vzniku daňové povinnosti byl fakt, že společnost ve sledovaném zdaňovacím období čerpala z předzásobení z minulých let, a proto v takové míře nenakupovala suroviny. Jako příklad mohu uvést zásobu „listnaté kulatiny“, kdy stav na začátku roku činil 4 616 tis. Kč, na konci roku již pouze 1 342 tis. Kč. Dalším důvodem byl menší podíl dodání zboží do EU, které je osvobozeno od daně, a zvětšení podílu dodání služeb a výrobků v základní sazbě na úkor snížené sazby.

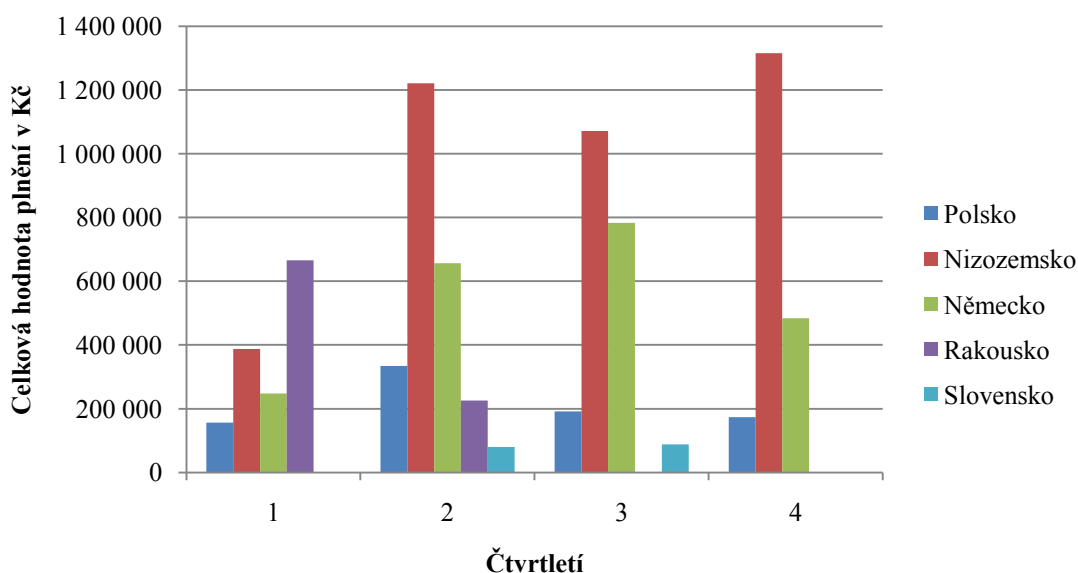
U daně z přidané hodnoty je důležitá splatnost faktur, protože dochází k časovým nesouladům mezi daní, která se musí odvést a nárokem na odpočet. Společnost pak musí po tuto přechodnou dobu, než se jí vrátí odvedená daň v podobě splacení pohledávky odběratelem, pokrýt tento nesoulad finančními prostředky z vlastních zdrojů nebo cizích zdrojů. Pohledávky společnosti činily ke konci sledovaného období

⁴⁷ *Sagit.cz* [online]. c2011 [cit. 2011-03-06]. Nadměrný odpočet. Dostupné z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=da_199.htm>.

částku 1 751 800 Kč, z toho nad 30 dnů splatnosti 371 038 Kč, přičemž nejobvyklejší splatnost pohledávek je mezi 14 - 21 dny, dle dohody až 90 dní.

Společnost v posledních letech zvýšila export z ČR, především do členských států Evropské unie. Jedná se zejména o Německo, Rakousko, Polsko, Slovensko a Holandsko. Všichni tito odběratelé jsou registrováni k dani v jiném členském státě EU. Dodání zboží do jiného členského státu plátcem daně je osvobozeným plněním s nárokem na odpočet. Tato plnění za celé zdaňovací období dosáhla částky 8 080 596 Kč. Společnost kvůli dodávání zboží do členských států EU podává souhrnné hlášení o dodání zboží do jiného členského státu, a to každé čtvrtletí vždy do 25 dnů po skončení kalendářního čtvrtletí společně s daňovým přiznáním.

Následující graf popisuje míru dodání zboží do států EU podle čtvrtletí a jednotlivých zemí.



Obrázek 8 Vývoz do EU podle jednotlivých čtvrtletí

Zdroj: Souhrnná hlášení k dani z přidané hodnoty.

V rámci předpokládaného sjednocení sazeb DPH bych společnosti doporučovala zvýšit podíl svých služeb a dodání zboží do EU, kdy se jedná o osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně. Dále splatnost vystavených faktur nastavit na co nejkratší dobu, aby nevznikaly náklady z důvodu financování časového nesouladu mezi povinnostmi odvést daň státu a zaplacením daně ze strany odběratele.

2.5 Daň z nemovitostí⁴⁸

Poslední daní, o které se budu ve své práci zmiňovat, je daň z nemovitostí. Na začátek tedy pár teoretických informací.

Daň z nemovitostí je tvořena dvěma částmi, a to daní z pozemků a daní ze staveb. V teoretické i praktické části této kapitoly jsem vycházela z daňových zákonů platných pro rok 2009.

2.5.1 Daň z pozemků

Předmětem daně jsou pozemky na území České republiky, které jsou vedeny v katastru nemovitostí. Předmětem daně nejsou lesní pozemky, vodní plochy s výjimkou rybníků, pozemky určené pro obranu státu a pozemky zastavěné stavbami.

Následující pozemky jsou od daně **osvobozeny**:

- pozemky ve vlastnictví státu,
- pozemky obce,
- pozemky spravované Pozemkovým fondem České republiky,
- pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť,
- pozemky určené pro veřejnou dopravu,
- pozemky ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí a další.

Poplatníkem daně z pozemků je vlastník pozemku. U pozemků, které jsou ve vlastnictví České republiky, je poplatníkem organizační složka státu nebo státní organizace zřízená podle zvláštních právních předpisů, dále právnická osoba, která má právo pozemek užívat. U pronajatých pozemků je plátcem nájemce. Pokud není vlastník pozemku znám, je poplatníkem uživatel. Jestliže má povinnost platit daň více poplatníků, platí ji společně a nerozdílně.

Základem daně (u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů, trvalých travních porostů) je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy, která je stanovena na 1 m². U pozemků hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je základem daně cena pozemku nebo součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč.

Sazba daně se řídí druhem pozemku (zastavěná plocha, nádvoří, stavební pozemek) a účelem využití (orná půda, chmelnice, vinice, trvalé travní porosty,

⁴⁸ MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2009 : Úplná znění platná k 1. 1. 2009*. Praha : GRADA Publishing, 2009. str. 84 - 86 .

hospodářské lesy). Tato základní sazba se dále vynásobí koeficientem, který se mění v závislosti na poloze pozemku (různé podle počtu obyvatel).

2.5.2 *Daň ze staveb*

Předmětem daně jsou podle Zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, stavby na území České republiky jako např.: obytné domy, stavby pro individuální rekreaci a rodinné domy, garáže, stavby užívané pro podnikatelskou činnost a další.

Poplatníkem daně je vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru. Pokud je vlastníkem stát, poplatníkem je buď organizační složka státu, nebo státní organizace, dále to může být právnická osoba.

Od daně jsou **osvobozeny** stavby ve vlastnictví státu, obce, stavby ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností. Od daně jsou osvobozeny také stavby, byty a samostatné nebytové prostory spravované Pozemkovým fondem České republiky. Dále např. stavby sloužící k zajištění hromadné osobní dopravy, stavby kulturních památek a další.

Základem daně je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. U bytů nebo samostatných nebytových prostor je navíc tato výměra vynásobená koeficientem 1,20. **Sazba daně** je vyjádřena jako částka v Kč za 1 m² a liší se podle typu stavby. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a daňové přiznání je nutné podat správci daně do 31. ledna zdaňovacího období.

Nyní bude popsán samotný výpočet daně z nemovitostí pro společnost BENKO s. r. o., dřevařský podnik Kopidlno, za rok 2009.

Společnost má většinu pozemků a staveb v pronájmu od vlastníků společnosti. Sám podnik vlastní následující pozemky a stavby, z nichž za zdaňovací období 2009 vznikla povinnost odvést daň:

Pševes: pozemek,
 stavba - hala,

Kopidlno: stavba - Katres, sklad parket, kotelna.

Následující tabulky zachycují postup při výpočtu daně z pozemků a ze staveb.

Tabulka 14 Informace o pozemku na katastrálním území Pševes

Název obce	Parcelní číslo	Výměra parcely v m ²	Výměra zastavěné plochy v m ²	Výměra snížená o zastavěnou plochu
Kopidlno	524/19	2826	900	1926

Zdroj: vlastní zpracování

Základem daně je tedy výměra pozemku, která činí 1926 m². Sazba daně byla pro zdaňovací období 2009 určena částkou 0,1 Kč/m². Po vynásobení činí daň z pozemků (zaokrouhlená na celé Kč nahoru) **193 Kč**.

Dále společnost odvádí daň jen ze staveb. V následující tabulce 15 je stručný přehled o stavbách.

Tabulka 15 Informace o stavbách

Název obce	Katastrální území	Parcela číslo	Výměra zastavěné plochy v m ²	Poznámka
Kopidlno	Pševes	121/2	900	hala
	Kopidlno	811	298	Katres
		812	151	sklad
		873/1	59	kotelna (číslo jednotky 904)

Zdroj: vlastní zpracování

Základem daně pro následující výpočty daňové povinnosti je výměra zastavěné plochy, která se zaokrouhluje na celé m² nahoru. V následující tabulce jsou jednotlivé výpočty po krocích znázorněny.

Tabulka 16 Výpočet daně ze staveb

Stavba na parcele č.	Výměra zastavěné plochy = základ daně	Základní sazba daně (Kč/m ²)	Koeficient	Výsledná sazba daně (Kč/m ²)	Daňová povinnost zaokrouhlená na Kč nahoru
121/2	900	5	1,5	7,50	= 7,50 * 900 = 6 750
811	298	5	1,5	7,50	= 7,50 * 298 = 2 235
812	151	5	1,5	7,50	= 7,50 * 151 = 1 133
873/1	59	5	1,5	7,50	= 7,50 * 59 = 443
Celkem	1 408	-	-	-	10 561

Zdroj: vlastní zpracování

Po sečtení daně z pozemků a ze staveb (193+10 561) dostaneme celkovou daňovou povinnost v hodnotě **10 754 Kč**, kterou společnost za rok 2009 odvedla.

Z hlediska konstrukce základu daně je těžké společnosti něco doporučit či vytknout.

3 DOPADY DANÍ NA HOSPODAŘENÍ SPOLEČNOSTI

3.1 Hospodářská situace společnosti v roce 2009

Rok 2009 byl pro společnost velmi náročný, neboť celý svět procházel finanční krizí, která s sebou nesla výrazný pokles poptávky a recesi většiny hospodářských odvětví. Proto oproti předcházejícím obdobím došlo k poklesu prodeje o 26,5 %. Hlavní podíl na tom měla snížená poptávka po parketách, které se na zisku podniku podílejí díky vyšší přidané hodnotě nejvíce. Zákazníci totiž hledají jiné, levnější, alternativy podlahových krytin. Obrat klesl oproti předchozímu roku o 29,1 %, což v absolutních číslech činí rozdíl 21 550 tis. Kč. Hlavními příčinami, kromě poklesu poptávky po parketách, jsou zvětšující se náklady na energii, pohonné hmoty. Dále se projevila i chyba nulových investic do zařízení, neboť stroje jsou v současnosti na hraně životnosti (náklady na opravy vzrostly 3x). Poslední neméně významnou příčinou poklesu obrátu je pokles prodejní ceny, které se v průměru snížily o 15-25 %, i když se vyrábělo ze zbylých surovin, které byly nakoupeny drahé.

Vedení společnosti se během roku dařilo udržet vyrovnané cash flow pro zajištění nákupu surovin, energie, vyplácení mezd a úhradu dalších nákladů. V listopadu však došlo v důsledku kumulace nízkých tržeb od počátku roku ke ztrátě 1,4 mil. Kč (výsledek hospodaření za účetní období).

3.2 Daně placené společností

V předešlé kapitole byly popsány jednotlivé daně, které společnost BENKO platí, jak teoreticky, tak s praktickými výpočty. Nyní bude zkoumán podíl jednotlivých daní na nákladech společnosti.

Jednoznačně největšími položkami na straně nákladů jsou náklady na sociální a zdravotní pojištění. Ty sice nemají přímou podobu daní, ale výrazně se podílí na příjmech ve státním rozpočtu a pro firmy představují velikou zátěž. Na sociálním pojištění, které v sobě zahrnuje nemocenské a důchodové pojištění a státní politiku zaměstnanosti, společnost odvedla 2 541 012 Kč. Za stejný rok 2009 dále společnost na zdravotním pojištění zaplatila 1 030 044 Kč. Celkem tedy na sociálním a zdravotním pojištění odvedla částku 3 571 056 Kč.

Největším nákladem z hlediska daní obvykle bývá daň z příjmů právnických osob. Za zdaňovací období 2009 byla ale společnost ve ztrátě, a díky tomu jí nevznikla žádná

daňová povinnost. Na druhé pomyslné přičce se tedy umístila daň z přidané hodnoty, na které společnost odvedla částku ve výši 2 010 081 Kč.

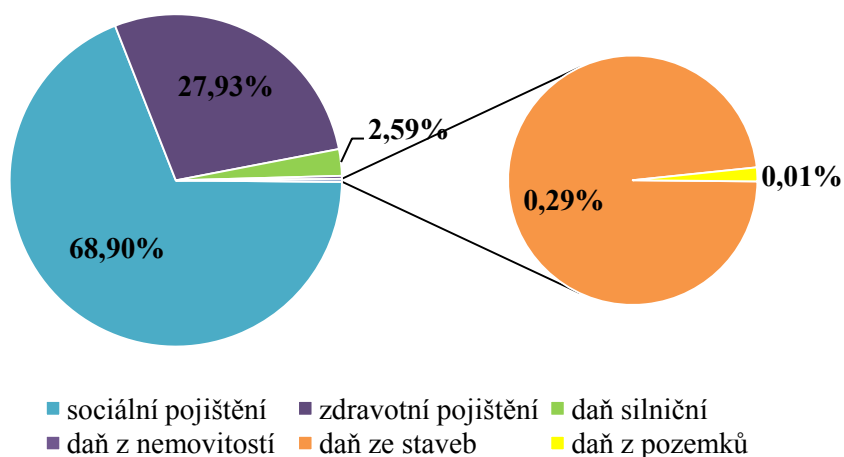
Posledními daněmi jsou daň silniční, na níž společnost BENKO zaplatila 95 342 Kč, a daň z nemovitostí, která ve výši 10 754 Kč tvoří nejmenší nákladovou položku z hlediska odváděných daní.

Celkem tyto náklady dosáhly hodnoty 3 677 152 Kč. Proto, abychom věděli, v jaké výši daně zatěžují společnost BENKO, potřebujeme znát celkové náklady společnosti za rok 2009. Po sečtení nákladových položek ve výkazu zisku a ztráty dostaneme částku 55 725 tis. Kč. Ta je představována následujícími položkami, které jsou vyjádřeny v tisících Kč:

- náklady vynaložené na prodané zboží	138 Kč,
- spotřeba materiálu a energie	31 500 Kč,
- služby	3 852 Kč,
- mzdové náklady	11 456 Kč,
- náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	3 571 Kč,
- sociální náklady	364 Kč,
- daně a poplatky	125 Kč,
- odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	2 108 Kč,
- ostatní provozní náklady	924 Kč,
- ostatní finanční náklady	1 498 Kč.

Jak je zmíněno ve výčtu, do těchto nákladů patří i tzv. sociální náklady, do nichž patří měsíční příspěvky na obědy, příspěvky na tábory, příplatky na dřevo, odměny pracovníkům k životnímu a pracovnímu jubileu. K těmto účelům je zřízen sociální fond, jehož výše se odvíjí od počtu pracovníků.

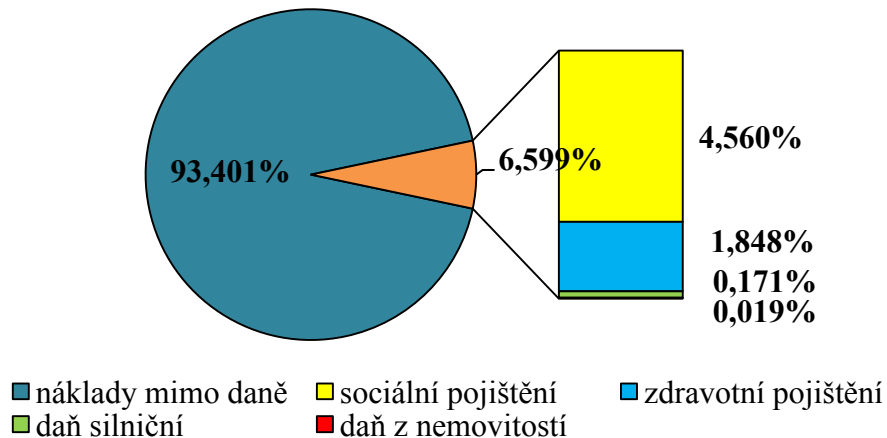
Podíl daní na výše zmíněných celkových nákladech činí 6,6 % a je zpracován do formy přehledného grafu.



Obrázek 9 Podíl jednotlivých daní na daňovém zatížení společnosti v roce 2009

Zdroj: vlastní zpracování

Největší mírou se na nákladech podílí, jak již bylo zmíněno výše, sociální a zdravotní pojištění, které tvoří 96,83 % všech daňových odvodů.



Obrázek 10 Podíl daní na celkových nákladech společnosti

Zdroj: vlastní zpracování

Započteme-li do daní i DPH, která se na nákladech společnosti nepodílí, rozdělí se poměr mezi daněmi následovně: sociální a zdravotní pojištění 62,67 %, DPH 35,28 %, daň silniční 1,67 % a daň z nemovitostí 0,189 %.

Závěr

Teoretická část práce byla zaměřena na základní pojmy z oblasti daňového systému v ČR, dále tzv. daňový mix, který udává, jaké daně se na území daného státu podílejí na celkových příjmech státního rozpočtu. Tyto daně byly jednotlivě popsány.

V praktické části byla představena společnost BENKO s. r. o. Kopidlno, dřevařský podnik, kde jsem měla možnost trávit čtrnáctidenní odbornou praxi v rámci bakalářského studia. Stručně byla popsána také historie podniku a jeho výrobní program. Firma se od počátku své existence zaměřuje na zpracování listnaté kulatiny a dbá na vysokou kvalitu svých výrobků. Díky tomu se také podle posledního srovnání z roku 2008, kdy byla porovnávána velikost pil v České republice, v kategorii zpracování listnaté kulatiny zařadila na třetí místo v republice. Díky kvalitní a tradiční výrobě je vyhledávána i odběrateli ze zahraničí, především zemí Evropské unie. Součástí praktické části bylo také popsat jednotlivé daně, které firma odvádí. Nejprve teoreticky a poté provést a okomentovat výpočty jednotlivých daní, které společnost BENKO odvádí. V třetí části práce byla popsána hospodářská situace společnosti ve sledovaném období roku 2009, kde společnost bojovala s nepříznivými vlivy doznívající hospodářské krize. Musela se vyrovnat s poklesem prodeje o 26,5 % a poprvé v historii jí tak vznikla ztráta ve výši 1,44 mil. Kč. Kvůli tomu společnosti nevznikla žádná daňová povinnost z hlediska daně z příjmů právnických osob.

Cílem této práce byl popis jednotlivých daní vyskytujících se ve vybrané obchodní společnosti z pohledu plátce a poplatníka. Výsledkem bylo zjištění, že největší význam, jak z hlediska příjmů státního rozpočtu, tak z hlediska nákladů společnosti, má pojistné sociálního pojištění. To tvoří téměř 67 % odvodu daní společnosti a zároveň kolem 46 % příjmů státního rozpočtu. Na finančním zatížení společnosti se podílely také zbylé daně. Druhý největší podíl na zatížení společnosti má zdravotní pojištění, které spolu se sociálním tvoří téměř 97 % veškerých daňových odvodů společnosti. Tento vysoký podíl je také ovlivněn skutečností, že společnosti za sledované období nevznikla daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob. V absolutním vyjádření tyto daně dosáhly výše 3 677 152 Kč, což tvoří 6,6 % celkových nákladů společnosti za rok 2009.

Díky nastudování teoretických informací o daních jsem se seznámila s daňovou legislativou a byla tak schopná vypočítat společnostmi nejčastěji placené daně. Díky tomu jsem splnila cíl, který jsem si vytyčila v úvodu práce.

Literatura

1. BAŘINA, Miloslav, et al. *Historie a současnost podnikání na Jičínsku, Hořicku, Novopacku a Sobotceku*. 1. Žehučice : Městské knihy s .r. o., 2002. 223 s. ISBN 80-902919-8-8.
2. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualizované vydání. Praha : ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
3. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2009 : Úplná znění platná k 1. 1. 2009*. Praha : GRADA Publishing, 2009. 216 s. ISBN 978-80-247-2803-2.
4. ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie : s praktickou aplikací*. 1. Praha : C. H. Beck, 2003. 249 s. ISBN 80-7179-413-9.
5. VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha : VOX, 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.
6. *Berne.cz : Daňový portál pro všechny* [online]. 27.3.2010 [cit. 2011-04-01]. Vývoj sazeb DPH v ČR. Dostupné z WWW: <<http://www.berne.cz/danova-teorie/vyvoj-sazeb-dph-v-cr/>>.
7. *BusinessInfo.cz* [online]. 1993 [cit. 2011-02-07]. Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-silnicni/dan-silnicni/1001648/43034/#ds01>>.
8. *BusinessInfo.cz : Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. 1.3.2010 [cit. 2011-04-01]. Daň z přidané hodnoty. Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-z-pridane-hodnoty/dan-z-pridane-hodnoty-zakl-info-2007/1001635/43365/#dphpar5a>>.
9. *Justice.cz* [online]. 1992, 2011 [cit. 2011-04-24]. Obchodní rejstřík a Sbírka listin. Dostupné z WWW: <<http://www.justice.cz/>>.
10. *Sagit.cz : Daňový poradce* [online]. c2011 [cit. 2011-03-20]. Nadměrný odpočet. Dostupné z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=da_199.htm>.
11. *Sagit.cz : Daňový poradce* [online]. 1.5.2004 [cit. 2011-03-12]. Třídění daní. Dostupné z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=DA_490.HTM>.
12. SOUKUPOVÁ, Klára. *Podnikatel.cz* [online]. 11.3.2008 [cit. 2011-03-03]. Obrat vyšší než 1 milion? Stáváte se plátcem DPH. Dostupné z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/obrat-vyssi-nez-1-milion-stavate-se-platcem-dph/>>.
13. Tabulková příloha : Daňové příjmy sektoru vládních institucí. In *Fiskální výhled České republiky - říjen 2010* [online]. Praha : Ministerstvo financí ČR, říjen 2010 [cit. 2010-11-15]. Dostupné z WWW: <https://docs.google.com/viewer?url=http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/FiskalniVyhled_2010Q2_doc.doc>.
14. BENKO s. r. o. dřevařský podnik Kopidlno, Kopidlno: Výroční zpráva společnosti za rok 2009.
15. Dokumentace managementu jakosti: Příručka jakosti. Praha: IGP a.s. (zpracoval Ing. E Hruša), 2001, 74 s.

Seznam tabulek

Tabulka 1 Členění výrobního programu	24
Tabulka 2 Způsob stanovení základu daně	25
Tabulka 3 Přehled odpisových skupin uplatňovaných společností	30
Tabulka 4 Výkaz zisku a ztráty (v tis. Kč)	30
Tabulka 5 Daňové a účetní opravné položky k pohledávkám	31
Tabulka 6 Výpočet základu daně	32
Tabulka 7 Výše a splatnost záloh na daň z příjmů právnických osob	34
Tabulka 8 Sazby silniční daně pro zdaňovací období 2009	36
Tabulka 9 Dopravní prostředky společnosti	38
Tabulka 10 Výpočet roční sazby daně	38
Tabulka 11 Výpočet silniční daně	39
Tabulka 12 Daňová povinnost za jednotlivá čtvrtletí	40
Tabulka 13 Přehled k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2009	48
Tabulka 14 Informace o pozemku na katastrálním území Pševes	52
Tabulka 15 Informace o stavbách	52
Tabulka 16 Výpočet daně ze staveb	52

Seznam obrázků

Obrázek 1 Druhy daňových sazeb	13
Obrázek 2 Typy slev na dani	14
Obrázek 3 Daně daňového systému České republiky	18
Obrázek 4 Význam základních druhů daní v českém daňovém systému v roce 2009	18
Obrázek 5 Poplatníci daně z přidané hodnoty	43
Obrázek 6 Historický vývoj sazby DPH v ČR	46
Obrázek 7 Podíl sazeb na jednotlivých plněních	47
Obrázek 8 Vývoz do EU podle jednotlivých čtvrtletí	49
Obrázek 9 Podíl jednotlivých daní na daňovém zatížení společnosti v roce 2009	55
Obrázek 10 Podíl daní na celkových nákladech společnosti	55

Seznam zkratek

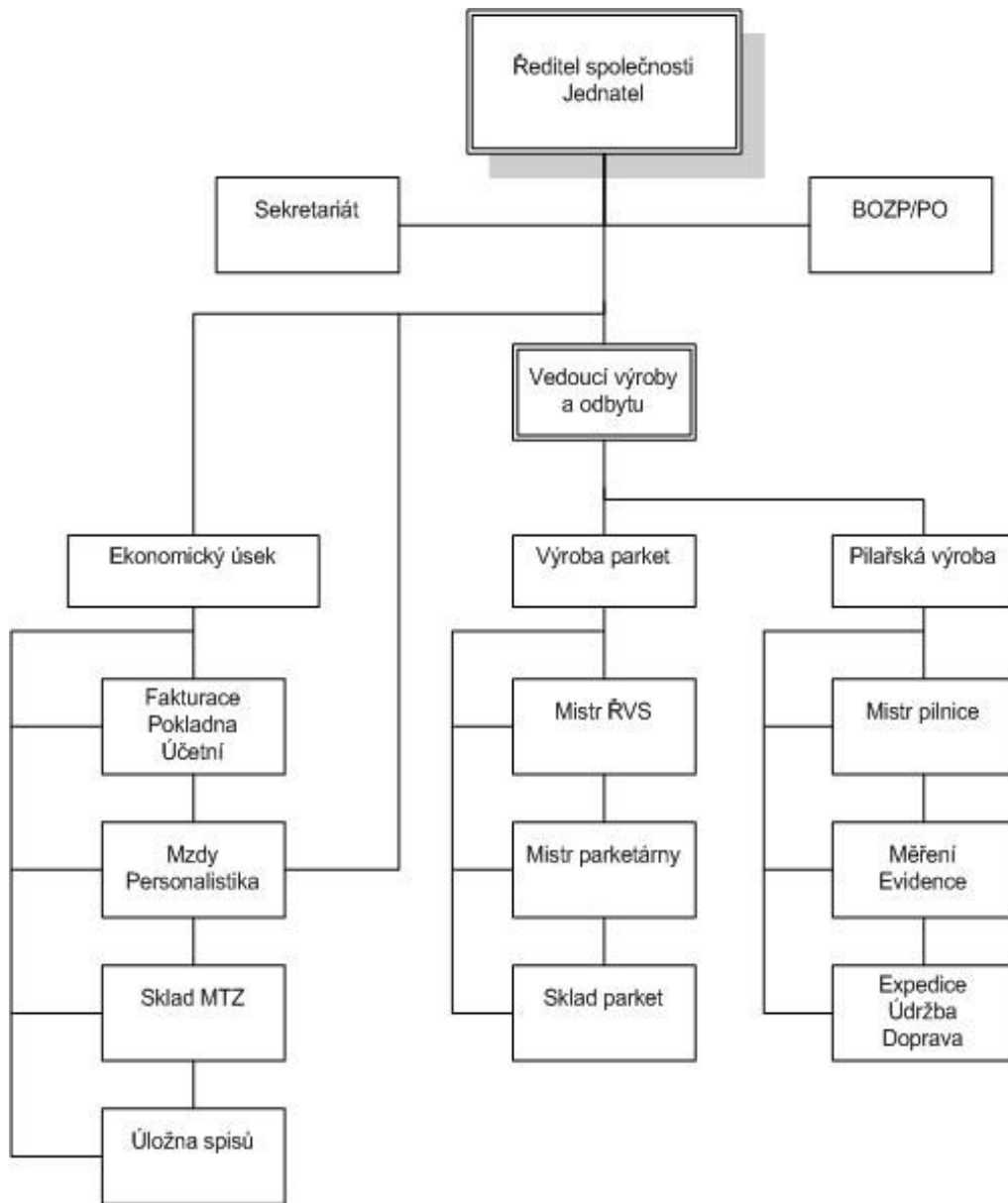
apod.	a podobně
atd.	a tak dále
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EČ	ekonomická činnost
EU	Evropská unie
Ing.	inženýr
FO	fyzická osoba
Kč	česká koruna
mil.	milion
např.	například
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci
OSN	Organizace Spojených Národů
PO	právnícká osoba
resp.	respektive
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
tis.	tisíc
tzv.	takzvaný

Seznam příloh

Příloha A: Organizační struktura společnosti

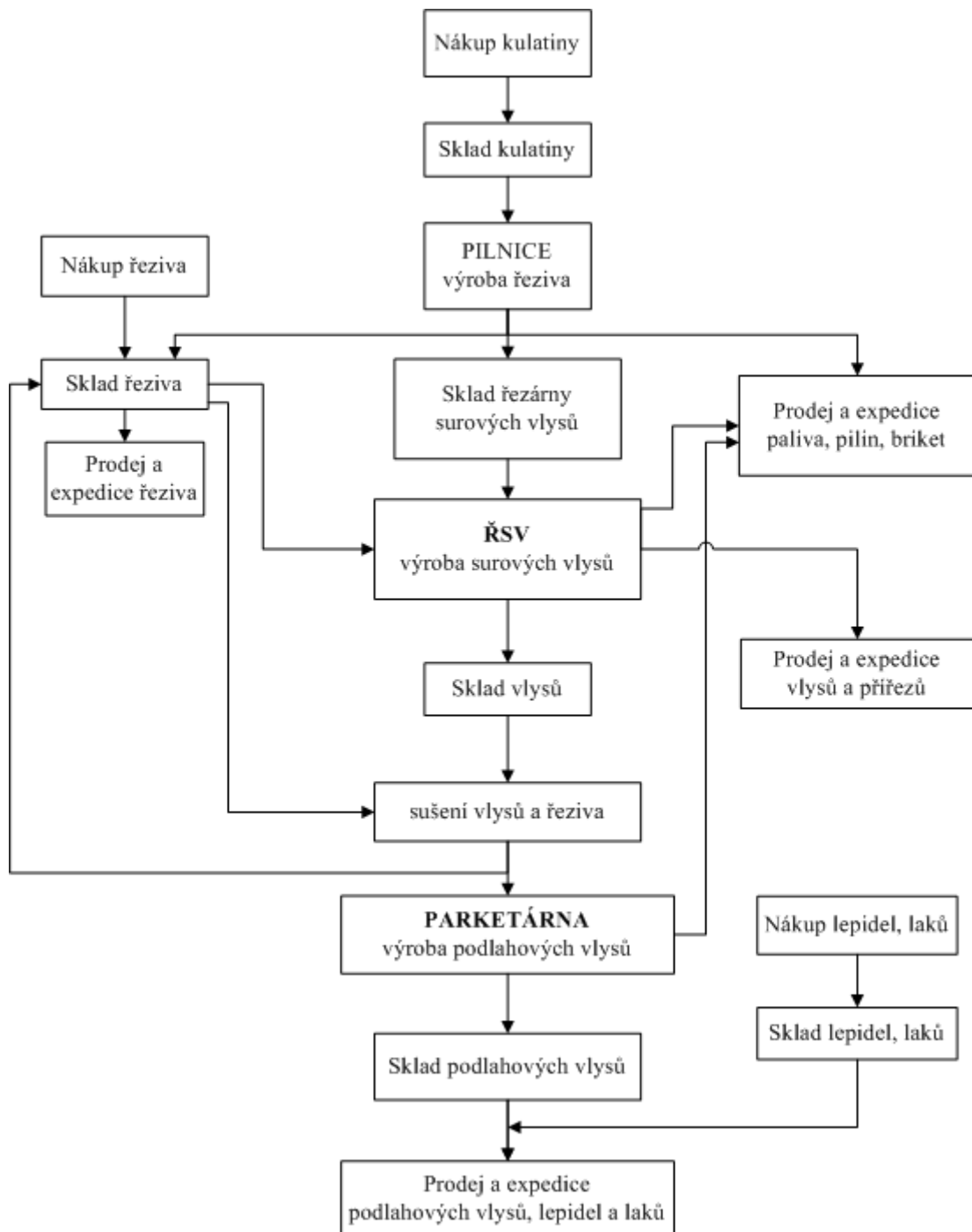
Příloha B: Tok dřevní suroviny

Příloha A: Organizační struktura společnosti



Zdroj: Dokumentace managementu jakosti: Příručka jakosti. Praha: IGP a.s. (zpracoval Ing. E Hrůša), 2001.

Příloha B: Tok dřevní suroviny



Zdroj: vlastní zpracování