

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Daň z příjmů právnických osob podnikatelských subjektů

Corporate Income Tax of Business Entities

STUDIJNÍ PROGRAM

Ekonomika a management

VEDOUCÍ PRÁCE

Ing. Jana Nováková

**DADOVÁ
ANNA**

2023

I. OSOBNÍ A STUDIJNÍ ÚDAJE

Příjmení: **Dadová** Jméno: **Anna** Osobní číslo: **499778**
Fakulta/ústav: **Masarykův ústav vyšších studií**
Zadávající katedra/ústav: **Institut ekonomických studií**
Studijní program: **Ekonomika a management**

II. ÚDAJE K BAKALÁŘSKÉ PRÁCI

Název bakalářské práce:

Daň z příjmů právnických osob podnikatelských subjektů

Název bakalářské práce anglicky:

Corporate Income Tax of Business Entities

Pokyny pro vypracování:

Teoretická část Bakalářské práce bude zaměřena na charakteristiku daně a daňového systému ČR. Podrobněji bude charakterizována daň z příjmů právnických osob podnikatelských subjektů. V praktické části bude provedena analýza výsledkových účtů společnosti ABC v návaznosti na sestavení výkazu zisku a ztráty. Cílem práce bude transformace výsledku hospodaření na základ daně a výpočet daňové povinnosti včetně vyhotovení daňového priznání k dani z příjmů právnických osob a doporučení vhodné daňové optimalizace.

Seznam doporučené literatury:

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka a Hana ZÍDKOVÁ. Daňový systém ČR 2020. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-887-4.
ŠTOHL, Pavel. Daně 2022: výklad a praktické příklady. 8., vydání. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2022. ISBN 978-80-88221-61-6.
VYCHOPEN, Jiří. Daň z příjmů 2022. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-356-2.
HNÁTEK, Miloslav. Daňové a nedaňové náklady 2022. 5., rozšířené vydání. Praha: ESAP, 2022. ISBN 978-80-907398-6-4.

Jméno a pracoviště vedoucí(ho) bakalářské práce:

Ing. Jana Nováková Masarykův ústav vyšších studií ČVUT v Praze

Jméno a pracoviště druhé(ho) vedoucí(ho) nebo konzultanta(ky) bakalářské práce:

Datum zadání bakalářské práce: **09.12.2022** Termín odevzdání bakalářské práce: **17.08.2023**

Platnost zadání bakalářské práce: _____

Ing. Jana Nováková
podpis vedoucí(ho) práce

Mgr. František Hřebík, Ph.D.
podpis vedoucí(ho) ústavu/katedry

prof. PhDr. Vladimíra Dvořáková, CSc.
podpis děkana(ky)

III. PŘEVZETÍ ZADÁNÍ

Studentka bere na vědomí, že je povinna vypracovat bakalářskou práci samostatně, bez cizí pomoci, s výjimkou poskytnutých konzultací. Seznam použité literatury, jiných pramenů a jmen konzultantů je třeba uvést v bakalářské práci.

Datum převzetí zadání

Podpis studentky

DADOVÁ, Anna. *Daň z příjmů právnických osob podnikatelských subjektů.*

Praha: ČVUT 2023. Bakalářská práce. České vysoké učení technické v Praze, Masarykův ústav vyšších studií.



ČESKÉ VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V PRAZE
MASARYKŮV ÚSTAV VYŠŠÍCH STUDIÍ
Masaryk Institute of Advanced Studies

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem svou bakalářskou práci vypracovala samostatně. Dále prohlašuji, že jsem všechny použité zdroje správně a úplně citovala a uvádím je v příloženém seznamu použité literatury. Nemám závažný důvod proti zpřístupňování této závěrečné práce v souladu se zákonem č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) v platném znění.

V Praze dne: 17. srpna 2023

Podpis: _____

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala Ing. Janě Novákové za pomoc a oporu při vedení mé bakalářské práce, cenné rady, připomínky a vstřícnost, díky které jsem tuto práci mohla zkompletovat.

Abstrakt

Tato bakalářská práce se zaměřuje na komplexní zhodnocení a analýzu daně z příjmů právnických osob na příkladu fiktivní společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o. Práce se skládá z teoretické a praktické části, které podrobně zkoumají konstrukci, výpočet, placení a účtování této daně. V teoretické části jsou popsány základní aspekty daňového systému, včetně definice daně, konstrukčních prvků daně a přehledu daňového systému České republiky. Další kapitola se zaměřuje na daň z příjmů právnických osob, identifikuje poplatníky, zkoumá náklady z daňového hlediska a další podstatné aspekty. Praktická část rozebírá účetní výkazy zmíněné fiktivní společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o. a provádí výpočet daně z příjmů pro období kalendářního roku 2022. Na závěr jsou navrženy možnosti optimalizace daně a doporučení pro zlepšení daňové strategie.

Klíčová slova

daňový systém České republiky, daňové a nedaňové náklady, účetní výsledek hospodaření, základ daně, optimalizace daňové povinnosti, daň z příjmů právnických osob, daňové přiznání, účetní výkazy

Abstract

This bachelor thesis is focused on a comprehensive evaluation and analysis of corporate income tax on the example of a fictional company named ABC AUTOSERVIS, s.r.o. The thesis consists of a theoretical and a practical part, which explore in detail the construction, calculation, payment and accounting of this particular tax. In the theoretical part, the basic aspects of the tax system are described, including the definition of the tax, the structural elements of the tax and an overview of the tax system of the Czech Republic. The next chapter focuses on the corporate income tax, identifies taxpayers, examines costs from a tax perspective and other relevant aspects. The practical part analyses the financial statements of the above mentioned fictitious company ABC AUTOSERVIS, s.r.o. and provides income tax calculations for the period of calendar year 2022. Finally, tax optimization options and recommendations for improving the tax strategy are suggested.

Key words

tax system of the Czech Republic, tax and non-tax costs, financial result, tax base, optimalization of tax liability, corporate income tax, tax return, financial statements

Obsah

SEZNAM ZKRATEK	12
ÚVOD.....	13
1 ÚVOD DO PROBLEMATIKY DAŇOVÉHO SYSTÉMU	16
1.1 DAŇ A FUNKCE DANÍ.....	16
1.2 KONSTRUKČNÍ PRVKY DANĚ.....	18
1.3 DAŇOVÝ SYSTÉM ČESKÉ REPUBLIKY	21
1.4 PŘÍMÉ DANĚ.....	23
1.4.1 <i>Daně z příjmů (důchodové)</i>	23
1.4.2 <i>Majetkové daně</i>	24
1.5 NEPŘÍMÉ DANĚ	25
1.6 OSTATNÍ DAŇOVÉ PŘÍJMY	27
2 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	28
2.1 POPLATNÍCI DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	29
2.2 PŘEDMĚT DANĚ, ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ A ZÁKLAD DANĚ.....	31
2.3 POSOUZENÍ NÁKLADŮ Z DAŇOVÉHO HLEDISKA.....	34
2.3.1 <i>Náklady, které jsou vždy daňově neuznatelné</i>	34
2.3.2 <i>Náklady, které jsou daňově uznatelné do výše souvisejících příjmů</i>	35
2.3.3 <i>Náklady, které jsou daňově uznatelné za podmínek ZDP</i>	35
2.3.4 <i>Náklady, které jsou daňově uznatelné, pokud byly i zaplacený</i>	35
2.4 VYBRANÉ DAŇOVĚ UZNATELNÉ NÁKLADY DLE PODMÍNEK ZDP	36
2.5 NEUHRAZENÉ POHLEDÁVKY	38
2.5.1 <i>Odpis pohledávek</i>	38
2.5.2 <i>Opravné položky k pohledávkám</i>	39
2.6 ZÁKONNÉ REZERVY	40
2.7 HĚMOTNÝ A NEHĚMOTNÝ DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	42
2.7.1 <i>Účetní a daňové hledisko hmotného majetku</i>	42
2.7.2 <i>Účetní a daňové hledisko nehmotného majetku</i>	43
2.7.3 <i>Účetní a daňové odpisy</i>	44
2.7.4 <i>Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy a úprava základu daně</i>	46
2.7.5 <i>Vyřazení DHM dle ZDP</i>	46

3	VÝPOČET, PLACENÍ A ÚČTOVÁNÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	48
3.1	ÚPRAVA VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ NA ZÁKLAD DANĚ	48
3.2	PLACENÍ DANĚ A ZÁLOHY NA DAŇ	49
3.3	ÚČTOVÁNÍ DANĚ.....	49
3.4	PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB, ÚČETNÍ ZÁVĚRKA	50
4	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	51
5	CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI ABC AUTOSERVIS, S.R.O.	53
5.1	POPIS ÚČETNÍ JEDNOTKY.....	53
5.2	VNITŘNÍ SMĚRNICE ÚČETNÍ JEDNOTKY PRO VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....	53
6	ANALÝZA (ROZBOR) VÝSLEDKOVÝCH ÚČTŮ ZA ROK 2022	55
6.1	NÁKLADOVÉ ÚČTY	55
6.2	VÝNOSOVÉ ÚČTY	60
6.3	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ.....	61
7	VÝPOČET DANĚ Z PŘÍJMŮ PO.....	62
7.1	ÚPRAVA VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ NA ZÁKLAD DANĚ	62
7.2	VÝPOČET ZÁKLADU DANĚ A DAŇOVÉ POVINNOSTI ZA ROK 2022	63
8	NÁVRH OPTIMALIZACE DAŇOVÉ POVINNOSTI VČETNĚ DOPORUČENÍ	65
8.1	ODEČET DAŇOVÉ ZTRÁTY OD ZÁKLADU DANĚ.....	65
8.2	BEZÚPLATNÁ PLNĚNÍ	65
8.3	PŘÍSPĚVKY POSKYTNUTÉ ZAMĚSTNAVATELEM ZAMĚSTNANCŮM	65
9	PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB ZA ROK 2022....	67
9.1	DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ SPOLEČNOSTI ABC AUTOSERVIS, S.R.O.	67
9.2	ÚČETNÍ ZÁVĚRKA – PŘÍLOHA K DAŇOVÉMU PŘIZNÁNÍ.....	68
9.2.1	<i>Rozvaha.....</i>	<i>69</i>
9.2.2	<i>Výkaz zisku a ztráty.....</i>	<i>70</i>
9.2.3	<i>Příloha k účetní závěrce</i>	<i>71</i>
	ZÁVĚR	72
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	74

ELEKTRONICKÉ ZDROJE	75
SEZNAM SCHÉMAT	76
SEZNAM TABULEK.....	77
SEZNAM GRAFŮ	78
SEZNAM PŘÍLOH	79
EVIDENCE VÝPŮJČEK	96

Seznam zkratk

a.s. – akciová společnost
ČNB – Česká národní banka
ČSOB – Československá obchodní banka, a. s.
D – strana dal
DHM – dlouhodobý hmotný majetek
DIČ – daňové identifikační číslo
DNM – dlouhodobý nehmotný majetek
DPČ – dohoda o pracovní činnosti
DPFO – daň z příjmů fyzických osob
DPH – daň z přidané hodnoty
DPPO – daň z příjmů právnických osob
FO – fyzické osoby
HDP – hrubý domácí produkt
IČ – identifikační číslo
k.s. – komanditní společnost
KB – Komerční banka, a. s.
MD – strana má dáti
NOZ – Nový občanský zákoník
OP – opravné položky
PO – právnické osoby
s.r.o. – společnost s ručením omezeným
v.o.s. – veřejná obchodní společnost
VBÚ – výpis z bankovního účtu
VH – výsledek hospodaření
ZC – zůstatková cena
ZD – základ daně
ZDP – Zákon o daních z příjmů
ZoR – Zákon o rezervách

Úvod

Daňový systém a jeho součásti patří mezi klíčové faktory ovlivňující ekonomické a finanční rozhodování podnikatelských subjektů. Jedním z důležitých prvků v daňovém systému je daň z příjmů právnických osob. Tato práce se zabývá komplexním zhodnocením a analýzou této daně, a to na příkladu fiktivní společnosti, jejíž název je ABC AUTOSERVIS, s.r.o. Práce se skládá z teoretické a praktické části, které detailně prozkoumávají konstrukci, výpočet, placení a účtování daně z příjmů právnických osob.

V první kapitole teoretické části jsou popsány základní aspekty daňového systému, včetně definice daně a jejích funkcí. Dále jsou rozebrány konstrukční prvky daně, jimiž je daňový subjekt, předmět daně, základ daně a daňová sazba a další klíčové aspekty. Dále se tato kapitola věnuje také daňovému systému České republiky a taktéž popisuje přímé (daně z příjmů a majetkové daně) a nepřímé daně (daně ze spotřeby, daň z přidané hodnoty a další).

Druhá kapitola teoretické části se podrobně zabývá daní z příjmů právnických osob. Jsou zde identifikováni poplatníci této daně a také předmět, zdaňovací období a základ daně z příjmů právnických osob. Dále se kapitola zaměřuje na posouzení nákladů z daňového hlediska. Jsou rozebrány daňově uznatelné a neuznatelné náklady podle podmínek Zákona o daních z příjmů, jakož i další faktory, které mohou ovlivnit výši daně, například neuhrazené pohledávky, zákonné rezervy či odpisy dlouhodobého majetku.

Nedílnou součástí teoretické části je kapitola třetí, jež je věnována výpočtu, placení a účtování této daně, což zahrnuje úpravu výsledku hospodaření, způsob placení daně a účtování v rámci účetních záznamů. Kapitola čtvrtá pak stručně popisuje výkaz zisku a ztráty a jeho návaznost na rozvahu účetní jednotky.

Praktická část bakalářské práce je zaměřena na konkrétní příklad již zmíněné fiktivní společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o. Je zde popsána účetní jednotka a její vnitřní směrnice, které určují postupy pro vedení účetnictví. Následně je proveden rozbor výsledkových účtů za období kalendářního roku 2022, zahrnující nákladové a výnosové účty, a poté je vypočítán účetní výsledek hospodaření za tento rok.

V dalším kroku je proveden výpočet daně z příjmů právnických osob pro společnost ABC AUTOSERVIS, s.r.o. pro daný rok. Je upraven účetní výsledek hospodaření na základ daně, vypočten základ daně a následně je stanovena daňová povinnost za rok 2022.

V závěru praktické části jsou navrženy možnosti optimalizace daňové povinnosti pro společnost ABC AUTOSERVIS, s.r.o. včetně doporučení pro potenciální zlepšení daňové strategie. Dále je zpracováno a popsáno přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2022 pro tuto společnost a účetní závěrka (příloha k daňovému přiznání).

Celkově je tato bakalářská práce koncipována tak, aby poskytla komplexní pohled na problematiku daně z příjmů právnických osob v kontextu českého daňového systému. Praktická část následně ukazuje aplikaci teoretických poznatků na případě fiktivní společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o. Cílem je poskytnout ucelený pohled na dané téma, přispět k lepšímu porozumění dani z příjmů právnických osob a především možnostem optimalizace daně z příjmů pro podnikatelské subjekty.

TEORETICKÁ ČÁST

1 ÚVOD DO PROBLEMATIKY DAŇOVÉHO SYSTÉMU

Pro správný chod ekonomiky státu je nutné, aby se na financování společných potřeb podílely subjekty, a stát tak mohl platit veškeré potřeby. Za tímto účelem vymezuje, kdo, kdy a v jaké výši se musí peněžně podílet na financích veřejné pokladny, a to prostřednictvím daní. (Štohl, 2022) Je tedy důležité definovat základní pojmy, jako je daň, daňový subjekt, poplatník a plátce daně a další konstrukční prvky daně, dále také uvést funkce a druhy daní.

1.1 Daň a funkce daní

Daň je platba odváděna fyzickými nebo právnickými osobami do veřejného rozpočtu, neboli do rozpočtu státu, krajů a obcí či státního fondu. Do tohoto rozpočtu plyne z toho důvodu, že jsou daně určené ke hrazení společných potřeb, jako je například státní obrana nebo základní školství. Část daní také může být odváděna do rozpočtu nadnárodního, např. do rozpočtu Evropské unie.

Zároveň je definována jako platba zákonem vynutitelná, povinná, neekvivalentní, nenávratná, zpravidla také neúčelová a pravidelná. To, že je placení daně povinné, daň odlišuje od příspěvku, který je poskytován dobrovolně, tedy na něco, co je jeho plátcům v podstatě sympatické. Neekvivalentnost znamená, že je tato platba jednostranně povinná bez jakéhokoliv nároku plátce na protiplnění ze strany státu. Neúčelovost pak značí skutečnost, že u daně není známo, ze kterého příjmu je hrazena daná veřejná potřeba a současně úhradou daně subjektu nevzniká právo na dané plnění z veřejných zdrojů. Výjimku zde tvoří silniční daň, z níž příjmy putují na výstavbu nebo údržbu silnic a dálnic. Jak již bylo zmíněno, větší část daní je vybírána pravidelně, tedy za stále stejné časové období, které je nazýváno zdaňovací období. Toto období je zpravidla roční, ale může být i kratší – je tomu tak u spotřebních daní. Je vhodné také zmínit, že daň v současné době představuje peněžní plnění, což v minulosti tak nebylo. (Vančurová a Zídková, 2022)

Stát ke svému fungování potřebuje řádně uspořádaný daňový systém, jelikož daň je důležitým nástrojem hospodářské politiky a ovlivňuje ekonomický růst. (Štohl, 2022)

K těm nejdůležitějším **funkcím daní** a daňové soustavy patří následujících pět:

Fiskální funkce

Tato funkce představuje schopnost naplnění veřejného rozpočtu a je primární. Daně totiž tvoří nejvýznamnější a největší finanční příjem veřejného rozpočtu, a to až z devadesáti procent. Existují ale výjimky, jako je například daň ekologická, která má za cíl omezit či dokonce ukončit výrobu produktu, který je nebezpečný životnímu prostředí. (Vančurová a Zídková, 2022)

Alokační funkce

Jedná se o zařazení financí dle zájmu státu, respektive společnosti, na základě skutečnosti, že na některých trzích selhává efektivita tržních mechanismů nebo nenaplnuje vidinu státu o ideálním rozvoji společnosti či konkrétní oblasti. Nepřímý nástroj alokace finančních prostředků je daňová podpora – například daňová sleva, která vede ke snížení daně, nebo také daňový odpočet. Stát ale také může poskytnout finanční podporu přímo – např. financování očkování. (Vančurová a Zídková, 2022) Pro upřesnění, daňová sleva snižuje již vypočtenou daň, zatímco daňový odpočet snižuje základ daně, ze kterého je následně vypočtena samotná daň. (Schlossberger, 2022)

Redistribuční funkce

Funkce redistribuční znamená funkce přerozdělovací, tedy snižování diferencí v důchodech jednotlivců tím způsobem, že jsou daně větší měrou vybírány od subjektů majetnějších, a tak jsou díky transferům zvyšovány příjmy subjektů chudších. Platí zde princip progresivity (u daně z příjmů fyzických a právnických osob) podle výše základu daně – ten, kdo má vyšší příjem, bude odvádět vyšší daň. (Vančurová a Zídková, 2022)

Stimulační funkce

Jelikož placení daní je subjekty obecně vnímáno jako jakési ztráta a snaží se proto výši své daňové povinnosti v co největší míře omezit, poskytuje stát několik způsobů daňové úspory pro ty zodpovědné, nebo naopak nezodpovědné subjekty vystaví vyšší míře zdanění. Jako příklad daňových úspor může být zmenšení podnikatelského rizika tak, že je umožňováno subjektům v následujících letech snížení základu daně z příjmů o výši ztráty z podnikání v daném zdaňovacím období. (Vančurová a Zídková, 2022)

Stabilizační funkce

Při opakujících se kolísáních ekonomického cyklu daně přispívají k jejich zmírnění. V období ekonomické prosperity je pomocí daní odčerpáván do veřejného rozpočtu větší podíl a zároveň je tak tvořena rezerva na období neprosperující, ve kterém je do veřejného rozpočtu naopak odváděna menší část a ekonomika se tím znovu rozběhne. V dnešní době s tímto procesem ovšem bývá problém, jelikož podmínkou této funkce je rozpočtová kázeň v „dobrých časech“, ale politici rozhodující o veřejném rozpočtu často preferují místo dlouhodobých zájmů ty krátkodobé. (Vančurová a Zídková, 2022)

1.2 Konstrukční prvky daně

Aby mohly být daně vybírány, musí být jasně a srozumitelně vymezeny zákonem. Pro uložení povinnosti platit daň je nutné určit **daňový subjekt**, kterého se bude vybírání daně týkat, dále **předmět daně**, následně také **základ** a nominální **sazba daně** a také pravidla pro výběr daně. (Štohl, 2022) Ostatní prvky, jako jsou **zdaňovací období**, úprava základu daně – **odpočty**, **slevy na dani** a **osvobození od daně**, pro konstrukci daně nejsou nutné, ale pouze doplňují další funkce, které sestavení daně komplikují. (Vančurová a Zídková, 2022) Zmíněné čtyři nejdůležitější konstrukční prvky budou přiblíženy v následujících odstavcích.

Daňový subjekt

Jedná se o osobu, které zákon ukládá povinnost „strpět, odvádět nebo platit daň“. Tyto osoby jsou buď poplatníci anebo plátcí daně a nejčastěji jsou jimi individuální fyzické osoby nebo právnické osoby.

Poplatník je ten, jehož předmět daně, tedy především příjem nebo majetek, je podroben dani. U daní ze spotřeby se tedy povětšinou nevymezuje. Je tedy nositelem daňového břemena (zpravidla se krátí jeho užitné zdroje) a může, ale nemusí, daň odvádět.

Dále je tedy stanoven další subjekt daně, a tím je již zmíněný **plátce daně**, tedy ten, jenž je zákonem povinný daň odvést do veřejného rozpočtu od jiných daňových subjektů či sraženou ostatním poplatníkům pod svojí majetkovou odpovědností. Má možnost daňové břemeno přesunout na jiné subjekty a tím pádem přímo on nebude mít nižší příjem. Je zároveň jediný, který se podílí na vybírání spotřebních daní – daň je vybírána od osob,

kteře nakupují předměty jeho produkce a plátce ji následně odvádí státu. (Vančurová a Zídková, 2022)

Předmět daně

Pro určení výše základu daně je nejprve zapotřebí vymezit předmět daně. Předměty daně mohou být rozdělovány do skupin, které jsou vyobrazeny v následujícím schématu (viz Schéma 1).

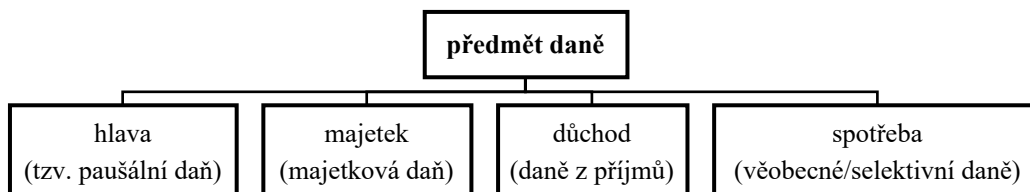


Schéma 1 – Předmět daně

Zdroj: Vančurová a Zídková, 2022, vlastní zpracování

Dle předmětu daně je pak nazýván i konkrétní daňový zákon (a současně také daň), tedy kupříkladu zákon o daních z příjmů, zákon o dani z nemovitých věcí, zákon o spotřebních daních a další. Je také podstatné zmínit, že pro stanovení daného předmětu daně jako základu pro daňovou kalkulaci je nutné vymezit jednotku, v níž bude základ měřen. Po tomto vymezení a dle určených pravidel se předmětu daně říká základ daně (Vančurová a Zídková, 2022).

Základ daně

Jak bylo zmíněno v předchozím odstavci, dle definice (Vančurová a Zídková, 2022) je základem daně předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákona. Jednotky, ve kterých musí být daňový základ definovaný, mohou být buďto fyzikální nebo mohou být vyjádřeny hodnotově. Pro upřesnění, **fyzikálními měrnými jednotkami** základu daně mohou být např. kusy, jednotky plochy (metry čtvereční), objemu (litry, hektolitry), hmotnosti (kilogramy, tony). **Měrné jednotky hodnotové** jsou vyjádřeny v penězích, tedy korunách.

Na základě konkrétní vymezené jednotky pro základ daně se daně člení následně na tři skupiny:

- **daně stanovené bez vztahu k velikosti základu daně**, např. daň z hlavy, kterou mohou konkrétně představovat poplatky za svoz odpadů, která je stanovována za jednu osobu, tudíž hlavu,

- dále **daně specifické**, u kterých je daňový základ určen jednotkami objemovými nebo měřícími fyzikálně chemické vlastnosti, což mohou být kupříkladu procenta alkoholu,
- a poslední skupinou tohoto členění jsou **daně hodnotové** (*ad valorem*), jež daňový základ vyjadřují v penězích. Jsou to např. daně důchodové či všeobecné spotřební. (Vančurová a Zídková, 2022)

Sazba daně

Kromě základu daně je nezbytná pro kalkulaci daně také daňová sazba. Jedná se o postup, díky kterému se z daňového základu (po snížení o odpočty) určí základní výše částky daně. Typy daňových sazeb se nejlépe dají zobrazit tímto schématem (viz Schéma 2).

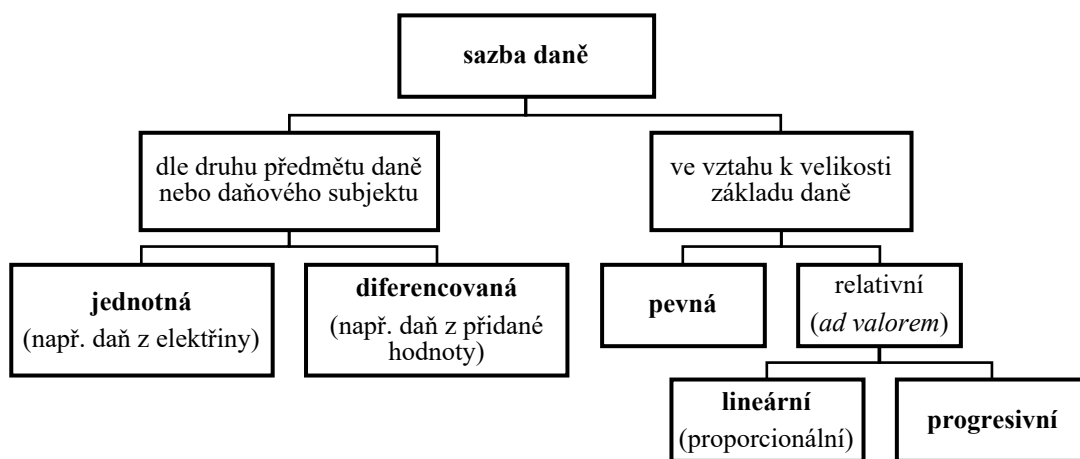


Schéma 2 – Druhy sazeb daně

Zdroj: Vančurová a Zídková, 2022, vlastní zpracování

Pevná daňová sazba je využívána u daní s fyzikálními jednotkami základu daně, který je tudíž specifický. Je to třeba sazba za 1 metr čtvereční zastavěného pozemku nebo u automobilů takovou jednotkou je zdvihový objem motoru vyjádřený v centimetrech krychlových. Tato sazba je vyjádřena v peněžních jednotkách a může to být například roční sazba ve výši 1 200 Kč pro automobil se zdvihovým objemem motoru do 800 centimetrů krychlových (podle § 6 zákona o silniční dani, nyní se dočasně nepoužívá).

Na druhé straně **daňová sazba relativní** je využívána pro daňový základ vyjádřený hodnotově. Ta může být lineární nebo progresivní, jak je zřejmé ze schématu výše (viz Schéma 2).

Lineární daňová sazba je taková, která roste proporcionálně se základem daně a může to být kupříkladu sazba ve výši 20 %, a tudíž je poměr daně s jejím základem stále stejný.

Díky tomu, že je tento poměr stále stejný, je výhodou lineární (proporcionální) sazby daně v primitivnosti jejího výpočtu. (Vančurová a Zídková, 2022)

Jinak je tomu u **daňové sazby progresivní**. U té je její výše v praxi odstupňována daňovými pásmy. Pro určité výše daňového základu je tedy různě vysoká také sazba daně, která se v tomto případě zvyšuje buďto **stupňovitě** (v intervalech; v reálném životě není používána, protože kvůli ní jsou poplatníci odrazováni od navyšování daňového základu a současně tedy další hospodářské činnosti) a nebo **klouzavou progresí**, tedy postupným zvyšování sazby podle výše základu daně. (Vančurová a Zídková, 2022)

Základní daňové sazby, které jsou vymezeny, mohou být doplňované o již dříve zmíněné konstrukční prvky, kterými jsou **snížení** či **zvýšení sazby daně**. Díky těmto prvkům může být zdůrazňována kupříkladu stimulační funkce daně. (Vančurová a Zídková, 2022)

1.3 Daňový systém České republiky

Daňovým systémem se rozumí systém či souhrn veškerých daní vybíraných na území, kterým je většinou stát. Jsou to zároveň také vztahy mezi konkrétními daněmi, dále řády a zákony, které stanovují způsob výběru těchto daní.

Na takový systém jsou kladeny požadavky, díky kterým pak bude dobře fungovat. Mezi ty nejdůležitější můžeme zahrnout např. zabezpečení dostatečného daňového výnosu, daňová spravedlivost a efektivnost, právní perfektnost, jednoduchost a srozumitelnost, dále také transparentnost, pružnost, předvídatelnost a konečně také odolnost vůči daňovým únikům. (Vančurová a Zídková, 2022)

V daňovém systému našeho státu, tedy České republiky, jsou používány daně, jejichž přehled je zobrazen ve schématu níže (viz Schéma 3).

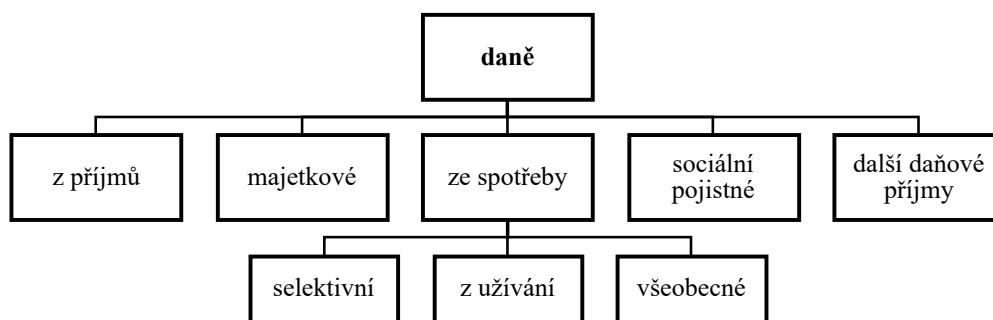


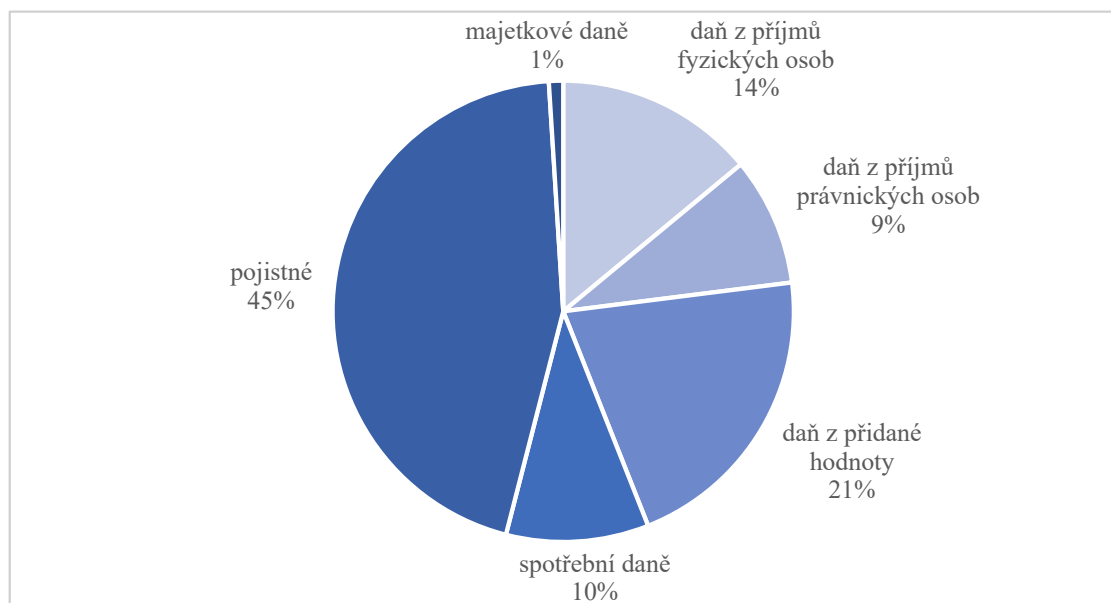
Schéma 3 – Přehled daní v daňovém systému České republiky

Zdroj: Vančurová, 2022, vlastní zpracování

Dříve byly daně rozdělovány mezi přímé a nepřímé, což ale později přestalo být dostačující z důvodu nevměštnání se některých daní (např. sociální pojistné). Podstatným parametrem, kterým je daňový systém popisován ve smyslu kvantitativním, je **daňová kvóta**. Jedná se o podíl daní, které byly vybrány, na hrubém domácím produktu, neboli HDP. Tento ukazatel pak společně s dalšími slouží k porovnávání s dalšími státy a zároveň odráží to, jaký podíl produktu, který je vytvořen, je přerozdělován skrze veřejné rozpočty, a proto nezůstane těm, kteří důchod vyprodukovali, ale je rozdělován daňovým principem přes veřejné fondy. (Vančurová a Zídková, 2022)

Dalším důležitým pojmem, kterým je daňový systém charakterizován je **daňový mix**, někdy také označován jako daňová struktura. Vyjadřuje, jaké typy daní jsou ve státě upřednostňovány a jaké naopak potlačovány. To, zda má být daň upřednostňována či potlačena, je určeno významem konkrétních daní. Tento význam je ve většině případů měřen tím, v jaké výši se výnos z daného typu daně podílí na celkovém výnosu daní (Vančurová a Zídková, 2022).

Následující graf vyobrazuje daňový mix v daňovém systému ČR v roce 2022 (viz Graf 1). Z tohoto grafu daňového mixu ČR v roce 2020 je zjevné, že nejvýznamnější daňový příjem tvoří pojistné a zároveň také například to, že příjem z majetkových daní je nepatrný.



Graf 1 – Daňový mix v českém daňovém systému v roce 2020

Zdroj: OECD Revenue Statistics, aktuální vydání 2022, vlastní zpracování

Rozdělení daní, které jsou součástí daňového systému České republiky, je složitější, jak je vidět na předešlém schématu (viz Schéma 3). Obecně je ale lze rozčlenit mezi daně **přímé** a **nepřímé**.

1.4 Přímé daně

U daní přímých je možné specifikovat subjekt (osobu), který daň zaplatí, a nejvýznamnějšími přímými daněmi proto jsou **daně z příjmů** (důchodové), mezi které patří daň z příjmů fyzických osob (ve zkratce DPFO) a daň z příjmů právnických osob (ve zkratce DPPO), a následně také **daně majetkové**, respektive v současnosti jedna majetková daň (daň z nemovitých věcí), která je z pozemků a staveb. (Vančurová a Zídková, 2022)

Přímé daně jsou často využívány pro regulaci a také jsou velmi sledované kvůli své adresnosti a zároveň lepší možnosti využití sociálních prvků. Poplatníci je více pocítují už jen kvůli tomu, že na rozdíl od těch nepřímých jsou viditelnější, jelikož nejsou součástí ceny zboží a služeb. (Vančurová a Zídková, 2022)

1.4.1 Daně z příjmů (důchodové)

Co se týče rozpočtových příjmů našeho státu, tedy České republiky, příjmové daně jsou v pořadí třetí nejvýznamnější. (Vančurová a Zídková, 2022) Jak bylo zmíněno výše, u nás jsou používány dvě daně z příjmů, a těmi jsou daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. Tyto budou dále stručně přiblíženy v následujících odstavcích.

Daň z příjmu fyzických osob je daň univerzální a této dani podléhají všechny příjmy lidí, které jsou zdanitelné. Tato daň je lidmi přijímána s velkou nechutí, ale státní rozpočet od ní má zároveň značná očekávání, jelikož má plnit redistribuční funkci, tedy přerozdělovat důchody od bohatších lidí k těm, kteří je potřebují. Také má za úkol působit na chování poplatníků vhodným způsobem tak, aby např. poskytovali příspěvky do různých organizací humanitárního charakteru. Poslední dobou efekt již zmíněné podstatné redistribuční funkce daně z příjmů fyzických osob podléhá dramatickým změnám. Její daňový základ je rozčleněn na dalších pět dílčích základů daně, které zároveň odpovídají podstatným druhům zdanitelných příjmů. Z těchto příjmů jsou nejpodstatnější příjmy ze závislé činnosti, tedy mzdy a obdobné příjmy. Daňový základ může být dále snižován o nestandardní odpočty, kterými jsou jisté druhy výdajů, jenž

subjekt preferuje. Co se týče sazby, u daně z příjmů fyzických osob je progresivní. Progresivitu u ní zajišťují obzvláště slevy na dani. Určitý díl příjmů fyzických osob ovšem do daňového základu nevstupuje, jelikož tvoří základy osamostatněné, jenž se dále daní srážkou u zdroje. Od roku 1997 se dá říci, že výnos z této daně vykazuje pokles oproti rokům předchozím a ve srovnání s ostatními státy Evropské unie je poměrně nízký. (Vančurová a Zídková, 2022)

Druhou příjmovou daní v daňovém systému České republiky je tedy **daň z příjmů právnických osob**. Jak již z jejího názvu vyplývá, týká se všech právnických osob, pouze u veřejných obchodních společností má omezenou platnost. Je velice důležitá především u podnikatelských subjektů a její nominální sazba je mnohdy. (Vančurová a Zídková, 2022) Jelikož se samotnou daní z příjmů právnických osob bude tato bakalářská práce zabývat ve druhé kapitole, nebude v této části dále rozváděna.

1.4.2 Majetkové daně

Pouze doplňkový, ale za to stabilní daňový příjem veřejného rozpočtu tvoří daně majetkové. V současnosti u nás z těchto daní je pouze daň z nemovitých věcí, jež je vybírána periodicky. Pravděpodobně z důvodu toho, že nemovité věci se prakticky nedají skrýt, jsou oblíbeným předmětem majetkových daní a zároveň představují zásadní a stálou složku. Konkrétně **daň z nemovitých věcí** je vybírána dle místa, kde se nemovitá věc nachází a ne podle bydliště nebo také sídla poplatníka, a to z toho důvodu, že výnos z ní tvoří příjem obcí. Daň z nemovitých věcí se rozlišuje na daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. (Vančurová a Zídková, 2022)

Daň z pozemků je vybírána z pozemků, kterými mohou být zemědělské půdy, stavební pozemky a pozemky ostatní. Základ pro její výměr je fyzikální jednotka, a to m² (metry čtvereční). Sazba pro daň z pozemků je diferencovaná, zejména dle typu pozemku, a také pevná. U zemědělských pozemků je daňová sazba lineární a diferencovaná. (Vančurová a Zídková, 2022)

Pro druhý typ daně z nemovitých věcí, **daň ze staveb a jednotek**, je základ vyměřen skutečně zastavěnou plochou stavbami opět v metrech čtverečních. Sazba této daně je diferencovaná, pevná a je zvyšována každým dalším podlažím stavby, které je nadzemní. Velký vliv na konstrukci daně ze staveb a jednotek mají obce, které mohou sazbu zvyšovat a nebo naopak od této daně osvobodit. (Vančurová a Zídková, 2022)

Oba dva výše zmíněné typy daně z nemovitých věcí jsou spolu úzce spojené společným výběrem, přestože jejich předmět i technika kalkulace jsou poněkud odlišné. Není tedy možné výnos z těchto daní od sebe rozlišovat. (Vančurová a Zídková, 2022)

1.5 Nepřímé daně

Druhou skupinu daní daňového systému České republiky tvoří daně nepřímé. Jsou to takové daně, pro které je objektem spotřeba a jsou to tedy **daně ze spotřeby**. Rozlišují se na všeobecné a selektivní. (Vančurová a Zídková, 2022) Na schématu dále je znázorněno rozdělení daní ze spotřeby, jež jsou v současnosti uplatňovány v českém daňovém systému (viz Schéma 4).

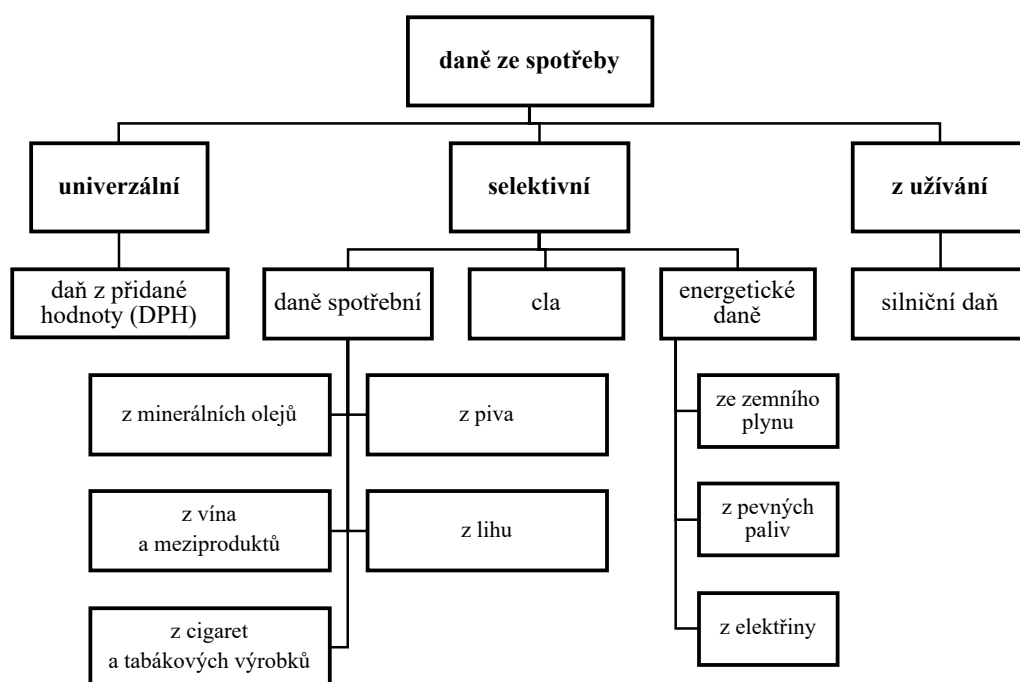


Schéma 4 – Nepřímé daně v České republice

Zdroj: Vančurová a Zídková, 2022, vlastní zpracování

Tento typ daní, tedy daně ze spotřeby, je součástí cen zboží i služeb a navíc je vybírání nepřímých daní spojeno s pohybem zboží přes státní hranice. Z toho důvodu jsou v rámci procesu harmonizování daňových systémů po celé Evropské unii nejpokročilejší a jejich harmonizace je velice důležitá pro volný pohyb zboží a služeb. Dále je důležité zmínit, že poslední dobou oblíbenost nepřímých daní narůstá a taktéž se navyšuje jejich podíl mezi daněmi ostatními. Projevem toho je například zavádění dalších selektivních daní ze spotřeby. (Vančurová a Zídková, 2022)

Jako první z daní ze spotřeby bude krátce popsána všeobecná neboli univerzální, daň, která je zároveň považována za moderní, a tou je **daň z přidané hodnoty (DPH)**. Těto dani podléhají dodání zboží, poskytování služeb a zboží dovážené ze států, které nejsou součástí Evropské unie. To, že rozsah předmětu DPH není omezen jen na zboží, je podstatnou výhodou této daně. Daňová sazba je v tomto případě lineární, diferencovaná a má tři úrovně, a to základní (21 %) a od roku 2015 dále první snížená sazba (15 %) a druhá snížená sazba (10 %). Dle evropské směrnice o DPH je její sazba harmonizovaná. (Vančurová a Zídková, 2022) Daní z přidané hodnoty je zatěžována osobní spotřeba občanů, tedy nepodnikatelských subjektů, a také těch subjektů neprovádějících ekonomickou činnost. (Štohl, 2022)

Další skupinou daní ze spotřeby, jak lze vidět na schématu výše, jsou daně **selektivní**. Co se týče spotřebních daní, tedy **daně z minerálních olejů, daně z lihu, daně z vína a meziproductů, daně z piva a daně z tabákových výrobků**, jejich předmětem je produkce a také dovoz. Je také důležité zmínit, že tyto daně jsou zpravidla vybírány v té zemi, ve které dochází ke spotřebě a základem daně je v jejich případě počet vyrobených nebo dovezených fyzických jednotek daného zboží. Pro daně spotřební jsou sazby pevné a diferencované. (Vančurová a Zídková, 2022)

Do podskupiny selektivních daní ze spotřeby se dále řadí cla a daně energetické neboli daně z energií. **Cl**a jsou zvláštní neúvěrové příjmy rozpočtu a jedná se platbu, která je povinná při přechodu daného zboží přes hranice států Evropské unie. **Daně energetické** byly v České republice zavedeny v roce 2008 s cílem ochraňovat životní prostředí a jsou jimi **daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv** a nakonec také **daň z elektřiny**. Důležitost, kterou tyto daně představují pro životní prostředí a obecně udržitelný a ekologický rozvoj nejen naší republiky, ale také celého světa, s jistotou bude v nadcházejících letech či desetiletích stále více narůstat. (Vančurová a Zídková, 2022)

Poslední nepřímou daní, je **silniční daň**. Jedná se o daň z užívání, a tudíž jí podléhá užívání motorových vozidel. U této daně, je známo, kam putují výnosy z jejího výběru, jelikož je těmito výnosy přispívání na výstavbu silnic a dálnic a zároveň jejich údržbu. Tato daň sice patří mezi daně ze spotřeby, ale odlišuje se tím, že není vybírána jako součást ceny motorových vozidel. Je hrazena poplatníky, jimiž jsou ve většině případů provozovatelé těchto vozidel a vybírá se v pravidelných intervalech. Co se týče sazby silniční daně, jedná se o sazbu pevnou, pásmovou a diferencovanou. Pro osobní vozy je

počítána dle zdvihového objemu motoru a pro vozy užitkové se počítá na základě celkové hmotnosti vozu a počtu náprav. (Vančurová a Zídková, 2022)

1.6 Ostatní daňové příjmy

Příjmy, které není možné začlenit buď mezi přímé nebo mezi nepřímé daně, jsou označovány jako ostatní daňové příjmy. Mezi takové se v daňovém systému České republiky řadí **pojistné na sociální pojištění** (sociální pojistné). Jak vyplývá z Grafu 1 (viz podkapitola 1.3 Daňový systém České republiky), tyto příjmy, ač jsou řazeny mezi ostatní daňové příjmy, tvoří největší podíl příjmů v daňovém mixu českého daňového systému, a to s více než 40 procenty. Význam tohoto pojistného je značný ve většině daňových systémů zemí Evropské unie. Sociální pojistné má veškeré vlastnosti, jaké má daň, pokud je odváděno do veřejného rozpočtu či do státních fondů. Takovým pojistným je v daňovém systému České republiky pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a dále také pojistné na veřejné zdravotní pojištění, přestože to je odváděno do zdravotních pojišťoven. Obecně jsou tyto dva pojmy užívány zkráceně jako „sociální a zdravotní“.

Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti je platba, která obsahuje pojistné na **nemocenské a důchodové pojištění** a dále také příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Za **zaměstnance** je toto pojistné odváděno zaměstnavateli, díky čemuž je zjednodušena veškerá administrativa spojená s jeho placením a je také větší pravděpodobnost, že jeho odvod proběhne včas a v pořádku. Odvod pojistného probíhá tím způsobem, že zaměstnavatel nejprve část ve výši přibližně jedné čtvrtiny pojistného srazí z hrubé mzdy (platu) zaměstnance a zbylou část pojistného pak přímo platí za zaměstnance zaměstnavatel. Tento zbylý díl, který hradí zaměstnavatel, je pro něj následně daňově uznatelným nákladem (výdajem) pro základ daně z příjmů. Část, která byla sražena z platu zaměstnance, i tu, která je hrazena přímo zaměstnavatelem, tedy jeho náklad, pak zaměstnavatel odvádí státu.

Do ostatních daňových příjmů je také zahrnována **daň z hazardních her**, jejíž poplatníci jsou ti, kteří hazardní hry provozují. Daňovým základem je v tomto případě kladný rozdíl mezi přijatými vklady a vyplacenými výhrami. Sazbu daně z hazardních her lze definovat jako lineární a diferencovanou podle konkrétního typu hry a je vybírána čtvrtletně. (Vančurová a Zídková, 2022)

2 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Následující a zároveň také hlavní část této bakalářské práce je zaměřena na daň z příjmů právnických osob (DPPO). Tato daň je relativně mladá, co se moderních daňových systémů týče. Povinnost odvádět daň z příjmů právnických osob je stanovena a upřesněna v **zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů** (dále jen „ZDP“). V současnosti a v několika předešlých desetiletích je a bylo doporučováno podíl daní z příjmů, ať už osob právnických či fyzických, snižovat oproti podílu daní ze spotřeby. Podnětem pro zmíněné snižování daně z příjmů právnických osob je například už jen to, že je touto daní zdaňován kapitál. Kapitál je v soudobé globalizované ekonomice velice pohyblivý, a tudíž by se zvýšenou mírou zdanění nutně nemusely navýšit také výnosy z daně, nýbrž by pravděpodobněji došlo k přesunutí základu daně do jiné země, která by měla pro jeho zdanění lepší podmínky. Je tedy přirozeným jevem, že se země snaží omezovat výši zdanění příjmů právnických osob (podniků) a zároveň jsou pak snižovány také daňové výnosy z ní. (Vančurová a Zídková, 2022)

Daň z příjmů právnických osob je univerzální důchodová daň a zdaňuje příjmy všech právnických osob. Při Evropské unii je harmonizovaná, co se týče mezinárodního zdanění a rozdělování daňových základů mezi několik zemí, poměrně málo. Je také důležité zmínit nevýhodu této daně, a tou je poměrně velké konjunkturální kolísání jejich výnosů, jelikož i přes neustálé snižování podílu daně z příjmů právnických osob na všech výnosech z daní pořád představuje zhruba deset procent těchto výnosů (viz Graf 2).



Graf 2 – Vývoj inkasa daně z příjmů právnických osob mezi lety 2011 a 2021

Zdroj: Finanční správa, vlastní zpracování

Její podíl na daňových výnosech sice oproti ostatním daním v posledních desítkách let klesá, ovšem inkaso daně z příjmů právnických osob od roku 2011, jak je patrné z grafu výše (viz Graf 2), až na výjimku v roce 2020, soustavně roste. (Vančurová a Zídková, 2022)

Pro konstrukci této daně, která je přímá, je na místě nejprve vymezení jejích poplatníků, které je v následující podkapitole.

2.1 Poplatníci daně z příjmů právnických osob

Jak již bylo zmíněno v konstrukčních prvcích daně (viz podkapitola 1.2), poplatník je ten daňový subjekt, jehož předmět daně, tedy v tomto případě příjem, je podroben dani.

Poplatníci daně z příjmů právnických osob (DPPO) jsou vymezeni v § 17 ZDP. Dle tohoto zákona jsou poplatníky DPPO následující subjekty (§ 17 odst. 1):

- právnické osoby (§ 17 odst. 1 písm. a) ZDP),
- organizační složky státu (§ 17 odst. 1 písm. b) ZDP),
- ostatní subjekty (§ 17 odst. 1 písm. c) až h) ZDP).

Uvedené rozdělení se dá považovat za takové, které poplatníky této daně rozlišuje dle toho, zda jsou subjekty podnikatelskými nebo nepodnikatelskými. (Vančurová a Zídková, 2022) Tato bakalářská práce se bude později zabývat jen subjekty podnikatelskými.

Právnické osoby (§ 20 NOZ – Nový občanský zákoník)

Právnická osoba je organizovaný útvar, o kterém zákon stanoví, že má právní osobnost, nebo jehož právní osobnost zákon uzná (§ 20 odst. 1 NOZ). Právnickými osobami s hlavním cílem podnikat, a tudíž dosahovat zisku, jsou **obchodní korporace**. Ty vymezuje zákon o obchodních korporacích a jsou jimi obchodní společnosti a družstva. Do obchodních společností se řadí osobní, kterými jsou veřejné obchodní společnosti (v.o.s.) a společnosti komanditní (k.s.), a dále kapitálové, tedy společnosti s ručením omezeným (s.r.o.) a akciové společnosti (a.s.). Z těchto uvedených jediná veřejná obchodní společnost povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob nemá. (Štohl, 2022)

Organizační složky státu

Tyto složky nejsou právními osobami, jelikož nemají právní osobnost, dříve nazývanou termínem právní subjektivita. Daňovými poplatníky ze skupiny organizačních složek státu jsou ministerstva, soudy, státní zastupitelství a další. (Štohl, 2022)

Ostatní subjekty

Mezi ostatní subjekty, které jsou poplatníky daně z příjmů právnických osob, patří např. podílové fondy, svěčenské fondy, fondy penzijních společností a další. (Štohl, 2022) Dále jsou také v ZDP (§ 17a) vymezeni **veřejně prospěšní poplatníci**, jejichž hlavní vykonávanou činností není podnikání a mají možnost využívat daňový zvýhodnění režim, který je upřesněn v § 20 odst. 7 ZDP). Těmito poplatníky mohou být zájmová sdružení právnických osob – spolky (pokud tedy nejsou založené za účelem podnikání), dále odborové organizace, politické strany, nadace a nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy atd. (Štohl, 2022)

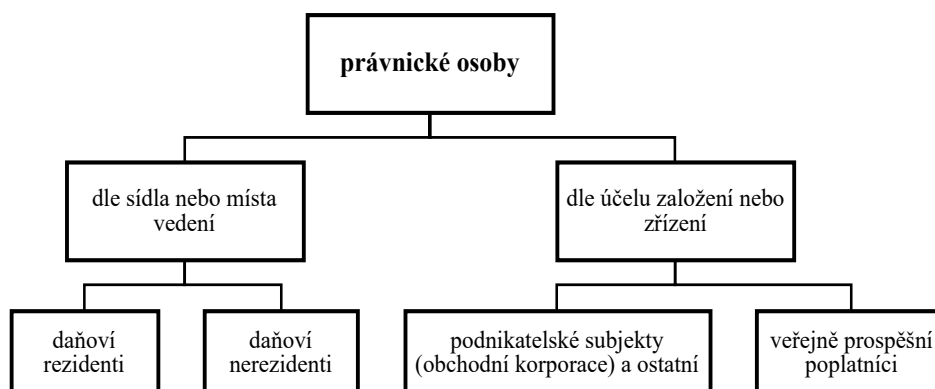


Schéma 5 – Poplatníci daně z příjmů právnických osob

Zdroj: Vančurová, 2022, vlastní zpracování

Pro lepší představu o rozdělení poplatníků daně z příjmů právnických osob slouží předešlé schéma (viz Schéma 5).

Poplatníci daně z příjmů právnických osob se také rozlišují dle sídla nebo místa vedení, jak je zobrazeno na schématu (viz Schéma 5), a to na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. Rozdělení na rezidenty a nerezidenty vzniklo z toho důvodu, že na základě mezinárodního pravidla, které je všeobecně respektované, má na zdanění příjmů nárok země, ve které daný příjem vznikl, ale také země, kde má poplatník daně sídlo či místo vedení. Aby nedocházelo k tomu, že by se jeden konkrétní příjem právnické osoby zdanil na území obou států, uzavírají mezi sebou státy **dohody o zamezení dvojího zdanění**,

kteřé zároveň zabraňují také dvojímu nezdanění těchto příjmů. (Vančurová a Zídková, 2022)

Daňoví rezidenti

Ty právnické osoby (PO), které mají na území ČR sídlo nebo místo vedení, jsou nazývány daňovými rezidenty. Takové PO mají neomezenou daňovou povinnost, tedy jejich příjmy zdaňují jak ze zdrojů na území České republiky, tak ze zdrojů zahraničních. (Štohl, 2022) Aby nedocházelo k nedodržování zákona o daních z příjmů, daňovým rezidentem je proto i ta právnická osoba, jež sídlí v jiném státě, ovšem fyzicky má místo vedení v České republice. (Vančurová a Zídková, 2022)

Daňoví nerezidenti

Na druhé straně od daňových rezidentů stojí daňoví nerezidenti, kterými jsou naopak takové právnické osoby, které sídlí v zahraničí a nemají místo vedení v ČR. Tyto osoby zdaňují své příjmy jen z té části, která pochází z území České republiky. (Vančurová a Zídková, 2022) Stručně řečeno, daňoví nerezidenti mají omezenou daňovou povinnost a zdaňují jen ty příjmy, které pocházejí ze zdrojů na území ČR. (Štohl, 2022) Těmito příjmy mohou v případě nerezidentů pocházet i z takzvané **stálé provozovny**, tedy trvalého místa na území ČR, které slouží pro výkon činnosti nerezidenta, např. dílna, kancelář atd. (Vančurová a Zídková, 2022)

2.2 Předmět daně, zdaňovací období a základ daně

Předmět daně

Předmět daně z příjmů právnických osob upravuje § 18 ZDP a podle tohoto paragrafu jsou jím *příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem*. Nakládáním s veškerým majetkem se rozumí např. jeho prodej či pronájem. U příjmů jsou to příjmy peněžité i nepeněžité. (Štohl, 2022) Příjmy, které naopak předmětem této daně **nejsou**, jsou např. *příjmy získané nabytím akcií podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby* a další (§ 18 odst. 2 ZDP).

Od roku 2014 jsou nově předmětem daně z příjmů právnických osob také příjmy bezúplatné z dědictví, odkazu či darování. (Štohl, 2022)

Některé příjmy právnických osob, přestože jsou předmětem této daně, od ní mohou být **osvobozené**, a tudíž se nebudou zdaňovat jako ty ostatní, ale v přiznání k dani uváděny musí být. Takovéto příjmy, které upravuje § 19 a § 19b ZDP, se ovšem zpravidla týkají subjektů, jako jsou neziskové organizace (Štohl, 2022), a proto tyto příjmy v této práci nebudou uvedeny.

Zdaňovací období

Co se týče zdaňovacího období daně z příjmů právnických osob, dle § 21a ZDP mohou být zdaňovací období následující:

- **kalendářní rok**, tedy nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců od prvního dne měsíce ledna,
- **hospodářský rok**, tedy nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců, které ovšem začínají prvním dnem jiného měsíce, než je leden,
- *období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém se přeměna nebo převod jmění staly účinnými* (§ 21a písm. c) ZDP), nebo
- **účetní období**, pokud je delší než 12 měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích.

Účetní období, které ovšem není období zdaňovací, je v takovém případě, kdy je kratší než uvedených 12 měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích. To se stává v případech, kdy daná právnická osoba mění své období buď z období kalendářního roku na hospodářský a nebo obráceně. (Štohl, 2022)

Základ daně

Základ daně z příjmů právnických osob je kalkulován podle počátečního **účetního výsledku hospodaření** (řádek č. 10 v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob) čili rozdílu mezi zaúčtovanými výnosy a náklady. Ten musí splňovat podmínku, že výsledek hospodaření musí být před zdaněním. (Štohl, 2022)

Základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období (§ 23 odst. 1 ZDP). Zjednodušený postup tvorby daňového základu z výsledku hospodaření před zdaněním je naznačen v následujícím schématu (viz Schéma 6), podrobný postup bude popsán v kapitole 3.1.

Výsledek hospodaření před zdaněním	
–	osvobozené příjmy
–	příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně)
–/+	očistění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány za daňové
+	účetní náklady, které nejsou daňově uznatelné
+/-	vyloučení zaúčtovaných položek, které se v základu daně uznávají jen, pokud jsou zaplacené
= Základ daně	

Schéma 6 – Výpočet základu daně z příjmů právnických osob

Zdroj: Vančurová a Zídková, 2022, vlastní zpracování

Osvobozené příjmy od daně z příjmů právnických osob (podnikatelských subjektů) jsou například: (Vančurová a Zídková, 2022)

- bezúplatná plnění nabytá dědictvím nebo odkazem,
- úroky z přeplatku daně zaviněného správcem daně a orgánem správy sociálního zabezpečení a další.

Příjmy nezahrnované do základu této daně jsou kupříkladu: (Vančurová a Zídková, 2022)

- částky, které již dle ZDP u stejného poplatníka daně zdaněny, pokud jsou zahrnuté ve výnosech,
- příjmy, které tvoří samostatné základy daně (přijaté podíly na zisku – dividendy) a další.

Samostatnými základy daně se rozumí takové příjmy, které jsou daněny prostřednictvím plátců daně, tedy ty osoby, které tyto příjmy vyplácejí. Od těchto příjmů je před jejich výplatou odečtena (stržena) daň, a tudíž se tyto příjmy nezahrnují do základu daně, aby se nezdánily dvojitě. Nejčastějším samostatným základem této daně je jednotlivý příjem. Ten není snižován o výdaje a je podroben **srážkové dani**, jež má pro rezidenty stanovenou sazbu daně ve výši 15 %. (Vančurová a Zídková, 2022)

2.3 Posouzení nákladů z daňového hlediska

Pro to, aby základ daně z příjmů právnických osob mohl být stanoven správně, musejí být účetní náklady posouzeny z hlediska daňové účinnosti. Náklady, které jsou **daňově uznatelné**, stanovuje § 24 zákona o daních z příjmů (ZDP). Ty náklady, které **daňově uznatelné nejsou**, jsou uvedeny v § 25 ZDP.

Náklady, které mohou být daňově uznatelnými, musejí splňovat podmínku vynaložení pro účely podnikání, konkrétně dle zákona o daních z příjmů jsou jimi *výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů*. Daná právnická osoba (podnikatel) je povinen správci daně při kontrole dokázat, že konkrétní náklady přímo a bezprostředně souvisí s patřičnými výnosy, a tudíž jsou považovány za náklady sloužící k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. (Štohl, 2022)

Poplatník tedy musí být schopen předložit například smlouvy, účetní doklady, výpisy z účtů a podobně. Dostačující ovšem není jen takovéto „papírové plnění“, ale je zároveň zapotřebí dokázat, že tomuto „papírovému plnění“ odpovídá také věcná podstata. (Vančurová a Zídková, 2022)

Za daňově uznatelné náklady ovšem není možné považovat ty, které slouží k dosažení, zajištění a udržení příjmů osvobozených od daně z příjmů právnických osob. (Štohl, 2022)

Náklady lze z pohledu daňové uznatelnosti rozčlenit do skupin, kterými jsou následující čtyři skupiny:

- náklady vždy daňově neuznatelné,
- náklady daňově uznatelné do výše souvisejících příjmů,
- náklady daňově uznatelné za podmínek ZDP a
- náklady daňově uznatelné v případě, že byly i zaplacené.

2.3.1 Náklady, které jsou vždy daňově neuznatelné

Do této skupiny nákladů, které jsou vždy daňově neuznatelné, se řadí například **náklady na reprezentaci** (účet 513), **ostatní sociální náklady** (účet 528), **poskytnuté dary** (účet 543), **nesmluvní pokuty a úroky z prodlení** (účet 545), **opravné položky či rezervy**, které nejsou tvořeny v souladu se zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách (účty 554, 559, 574) a další.

2.3.2 Náklady, které jsou daňově uznatelné do výše souvisejících příjmů

Mezi náklady daňově uznatelné do výše souvisejících příjmů patří mimo jiné **manka a škody**, které jsou až na výjimky daňově uznatelné do výše náhrady škody. Výjimku tvoří škody, které vznikly v důsledku živelních pohrom či škody, které způsobil neznámý pachatel a tato skutečnost je potvrzena policií. V těchto výjimečných případech tvoří daňově uznatelný náklad plná výše škody. (Štohl, 2022)

2.3.3 Náklady, které jsou daňově uznatelné za podmínek ZDP

K nákladům daňově uznatelným za podmínek ZDP jsou řazeny kupříkladu **výdaje na pracovní a sociální podmínky zaměstnanců**, dále **odpisy dlouhodobého majetku, pohledávek, finanční náklady z úvěrů a zápůjček od spojených osob či úplata u finančního leasingu** a podobně. (Štohl, 2022) Tyto vybrané náklady budou dále upřesněny tabulkou v podkapitole 2.4.

2.3.4 Náklady, které jsou daňově uznatelné, pokud byly i zaplacený

Tyto náklady, které musí být i zaplacený, aby mohly být uznány za daňové (daňově uznatelné), jsou uvedeny v následujících odstavcích.

Pojistné na sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem je první skupinou těchto nákladů. Pro uznání tohoto nákladu daňově uznatelným je nutné, aby pojistné bylo zaplacené nejpozději do konce měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období (například zdaňovacím obdobím je rok 2021). Pokud je uhrazeno později než v tomto termínu, stává se nákladem právě toho zdaňovacího období (zdaňovací období roku 2022), ve kterém ho zaměstnavatel zaplatil neboli odvedl, a zároveň tedy sníží daňový základ dané právnické osoby až v tomto období. Cílem omezení, že tyto náklady musí být také zaplacený pro dosažení daňové uznatelnosti, je především to, aby zaměstnavatel (právnická osoba) nesnižoval svůj základ daně ve chvíli, kdy je pojistné pouze zaúčtované jako náklad, ale ještě není zaplacené. (Štohl, 2022)

Druhou skupinou těchto nákladů je **daň z nemovitých věcí** (§ 24 odst. 2 písm. ch) ZDP) a také pro ni platí podmínka, že může být uznána daňovým nákladem až po zaplacení poplatníkem. (Štohl, 2022)

Dále sem patří **smluvní pokuty, úroky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů** (§ 24 odst. 2 písm. zi) ZDP), kterými je daňový základ ovlivňován také až v tom zdaňovacím období, ve kterém jsou zaplacený. (Štohl, 2022)

Posledními náklady tohoto typu jsou **úroky ze zápůjček a úroky z úvěrů od neúčtujících fyzických osob** (§ 24 odst. 2 písm. zi) ZDP). Ty jsou daňově uznatelným nákladem v případě, kdy je věřitelem poplatník, jenž nevede účetnictví, a také pokud jsou uhrazeny. (Štohl, 2022)

2.4 Vybrané daňově uznatelné náklady dle podmínek ZDP

Jak bylo zmíněno v podkapitole 2.3.3, v následující tabulce (viz Tabulka 1) jsou podrobně vysvětleny některé vybrané náklady, u kterých platí pro daňovou uznatelnost podmínky dle zákona o daních z příjmů.

Tabulka 1 – Přehled posouzení vybraných daňově uznatelných nákladů dle ZDP

Druh nepeněžního plnění	Daň z příjmů	
	Zaměstnavatel	Zaměstnanec
Stravování zaměstnanců (např. formou stravenek) v limitu dle ZDP – do 55 % hodnoty stravenky	daňový náklad	osvobozeno
Stravování zaměstnanců (např. formou stravenek) nad limit dle ZDP – nad 55 % z hodnoty stravenky	nedaňový náklad	osvobozeno
Stravování zaměstnanců – peněžítý příspěvek v limitu dle ZDP (maximální výše příspěvku, který je možné uznat za daňový náklad je pro rok 2022 částka 82,60 Kč na jedno jídlo, přičemž zaměstnanec musí být přítomen v práci během směny trvající alespoň 3 hodiny)	daňový náklad	osvobozeno
Stravování zaměstnanců – peněžítý příspěvek nad limit dle ZDP	daňový náklad	zdanitelný příjem
Odborný rozvoj zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele (včetně rekvalifikace)	daňový náklad	osvobozeno
Odborný rozvoj zaměstnanců, který nesouvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele	nedaňový náklad	osvobozeno
Doprava zaměstnanců do zaměstnání a ze zaměstnání , jež je zajišťována zaměstnavatelem	daňový náklad	zdanitelný příjem
Přechodné ubytování do částky 3 500 Kč měsíčně	daňový náklad	osvobozeno
Přechodné ubytování nad částku 3 500 Kč měsíčně	daňový náklad	zdanitelný příjem
Příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem, penzijní pojištění a soukromé životní pojištění do částky 50 000 Kč ročně	daňový náklad	osvobozeno

Příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem, penzijní pojištění a soukromé životní pojištění nad částku 50 000 Kč ročně	daňový náklad	zdanitelný příjem
Příspěvek na rekreaci do částky 20 000 Kč za zdaňovací období	nedaňový náklad	osvobozeno
Příspěvek na rekreaci nad částku 20 000 Kč za zdaňovací období	nedaňový náklad	zdanitelný příjem
Sportovní akce a kulturní pořady (nezáleží na výši příspěvku)	nedaňový náklad	osvobozeno
Využití zdravotnických, rekreačních, vzdělávacích, sportovních a tělovýchovných zařízení	nedaňový náklad	osvobozeno
Příspěvek na tištěné knihy, včetně obrázkových knih pro děti (výjimkou jsou knihy, kde reklama přesahuje polovinu plochy)	nedaňový náklad	osvobozeno

Zdroj: Štohl, 2022, vlastní zpracování

Dále mezi tuto skupinu nákladů, které jsou daňově uznatelné dle podmínek zákona o daních z příjmů, patří **finanční náklady, finanční leasing a neuhrazené pohledávky**. (Štohl, 2022) Neuhrazené pohledávky jsou samostatně popsány v podkapitole 2.5.

Finanční náklady

Do finančních nákladů se řadí úroky z úvěrů a zápůjček a s nimi související náklady, tedy kupříkladu poplatky za zpracování úvěru či poplatky za záruky a podobně. Daňová uznatelnost takovýchto nákladů u úvěrů a zápůjček od spojených osob je posuzována na základě podmínek takzvaného **testu nízké kapitalizace** (§ 25 odst. 1 písm. w), při kterém je porovnávána hodnota vlastního kapitálu právnické osoby (společnosti) a úhrn úvěrů a zápůjček od těchto spojených osob. (Štohl, 2022)

Na základě zmíněného testu nízké kapitalizace je daňová uznatelnost úvěrů a zápůjček od spojených osob posuzována následujícím způsobem (Štohl, 2022):

- a) V případě, že je hodnota vlastního kapitálu nižší než čtyřnásobek sumy úvěrů a zápůjček, jsou veškeré související náklady spojené s těmito úvěry a zápůjčkami daňově uznatelné.
- b) Jestliže tento poměr bude opačný, tedy suma úvěrů a zápůjček od spojené osoby převyšuje čtyřnásobek hodnoty vlastního kapitálu společnosti, je zapotřebí vypočítat podíl těchto dvou částek a ten následně určí, jak velká část finančních nákladů bude uznána za daňově uznatelnou.

- c) Poslední možností je, že hodnota vlastního kapitálu společnosti je záporná, a tedy v tomto případě jsou tyto finanční náklady daňově neuznatelné.

Finanční leasing

Hodnota nájemného u finančního leasingu (v zákoně o daních z příjmů se týká pouze odpisovaného hmotného majetku) je dle ZDP považována za daňově uznatelný náklad, pokud jsou splněny následující podmínky. (Štohl, 2022)

Zaprvé, že je dodržena minimální doba nájmu – trvání finančního leasingu pro hmotný movitý majetek s minimální dobou odpisování podle § 30 odst. 1, § 30a či § 30b.

Zadruhé musí po skončení nájmu bezprostředně následovat převedení vlastnického práva k danému předmětu nájmu mezi pronajímatelem a nájemcem a zároveň kupní cena tohoto majetku není vyšší než cena zůstatková (daňová).

Třetí podmínkou je, že poplatník zahrne odkoupený hmotný majetek do svého obchodního majetku po skončení finančního leasingu.

2.5 Neuhrazené pohledávky

Co se týče neuhrazených pohledávek, jsou nejčastějším způsobem korekce prostřednictvím opravných položek. Pokud není pohledávka uhrazena do doby splatnosti, tak se postupně snižuje její jmenovitá (nominální) hodnota. Pohledávkou se rozumí výnos, který je uhrazen později než v okamžik vzniku a je i s tímto ohledem zaznamenáván v účetnictví. (Vančurová a Zídková, 2022)

2.5.1 Odpis pohledávek

Jedná se o trvalé snížení hodnoty pohledávky a je nutné rozlišovat účetní a daňové hledisko. (Štohl, 2022)

Účetní hledisko

Účetní jednotka upustí od vymáhání pohledávky, jelikož náklady na toto vymáhání by převýšily výtěžek z pohledávky. Účetní odpis pohledávky nebude daňově účinným nákladem, a proto bude účetní odpis pohledávky zvyšovat základ daně ve formě připočitatelné položky.

Daňové hledisko

V tomto případě je zapotřebí vycházet ze zákona o daních z příjmů (§ 24 odst. 2 písm. y), který určuje, kdy lze jednorázově daňově odepsat pohledávku za dlužníkem (například z rozhodnutí soudu je pohledávka nedobytná a není možné ji vypořádat z majetkové podstaty).

2.5.2 Opravné položky k pohledávkám

K pohledávkám lze tvořit opravné položky dle § 2 odst. 2 ZoR (zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách) k rozvahové hodnotě nepromlčených pohledávek, které byly zaúčtovány do výnosů. (Štohl, 2022) Díky těmto opravným položkám je umožněno společnosti zachycení snížení hodnoty pohledávek během přechodné doby, tedy dočasně, dokud nedojde k jejich úhradě, postoupení či odpisu pohledávky. (Hnátek, 2022)

Hodnota pohledávky je zahrnuta do daňových nákladů prostřednictvím **opravných položek** (opravná položka dočasně snižuje hodnotu pohledávky). K drobným pohledávkám lze vytvořit **jednorázovou opravnou položku** (§ 8 ZoR nebo § 8c ZoR).

Nepromlčené pohledávky za jedním dlužníkem za jedno zdaňovací období nesmí překročit hodnotu **30 000 Kč**, přičemž se nesmí jednat o pohledávky za spojenými osobami. Nejdříve po 12 měsících od splatnosti pohledávky lze vytvořit opravnou položku ve výši 100 % rozvahové hodnoty pohledávky. (Vančurová a Zídková, 2022)

Lze vytvářet opravné položky taktéž **postupně**, což je častěji užívaný způsob, nesmí se však jednat o pohledávku nepromlčenou (§ 8a ZoR). Od roku 2014 nastaly v zákoně o rezervách změny, jež se týkají pohledávek vzniklých nebo splatných od 1. 1. 2014. ZoR rozlišuje pohledávky mezi vlastní a pohledávky nabyté postoupením.

Pohledávky vlastní

U těchto pohledávek se opravné položky (OP) tvoří nehledě na to, zda bylo započítání řízení s dlužníkem, ovšem za následující podmínky, a to, že od konce sjednané doby splatnosti pohledávky uplynulo více než:

- a) 18 měsíců – v tomto případě se tvoří OP až do výše 50 % rozvahové hodnoty pohledávky, která není uhrazena,

- b) 30 měsíců – OP se tvoří až do plné výše, tedy 100 %, neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

Pohledávky nabyté postoupením

Pro tyto pohledávky platí následující pravidla:

- a) pohledávky s rozvahovou hodnotou do částky 200 000 Kč – zde platí pro tvorbu OP stejná pravidla jako u vlastních pohledávek,
- b) pohledávky s rozvahovou hodnotou nad částku 200 000 Kč – OP je možno tvořit dle pravidel uvedených výše, ale musí být splněna podmínka, že proti dlužníkovi bylo započato rozhodčí, soudní nebo správní řízení.

Přehled možných způsobů převodu pohledávek do základu daně u účtujících poplatníků je zobrazen v následujícím schématu (viz Schéma 7).

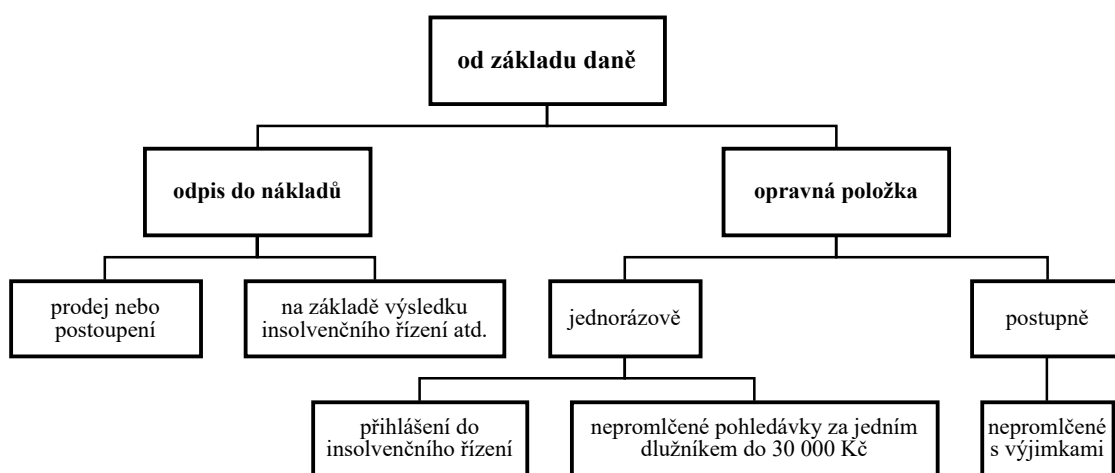


Schéma 7 – Převod pohledávek do základu daně

Zdroj: Vančurová a Zídková, 2022, vlastní zpracování

2.6 Zákonné rezervy

Rezervy jsou tvořeny účetní jednotkou, jestliže jsou předpokládány výdaje, jenž budou působit na výsledek hospodaření. Ovšem aby tyto rezervy mohly být nákladem daňově účinným, je zapotřebí splnění podmínek **Zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (ZoR)**, dle kterého mohou podnikatelské subjekty vytvářet následující rezervy (Štohl, 2022):

- rezervy na opravy hmotného majetku (§ 7 ZoR),
- rezervy na pěstební činnost (§ 9 ZoR),

– ostatní rezervy (§ 10 ZoR).

Avšak není povolena tvorba rezerv na náklady spojené s pořízením hmotného a nehmotného majetku nebo na technické zhodnocení tohoto majetku.

Pro běžné podnikatelské subjekty je nejpodstatnější skupina **rezervy na opravy hmotného majetku**. Rezervu na opravy hmotného majetku smí poplatník vytvářet u majetku s dobou odpisování minimálně pět let (majetek v odpisových skupinách 2 až 6) a tvoří ji většinou vlastník tohoto majetku. Zároveň je nutné, aby se rezerva tvořila nejméně dvě po sobě následující zdaňovací období s tím, že přepokládaný rok zahájení opravy do počtu let tvorby rezervy není zahrnován. Díky zákonu o rezervách je zajištěno, že si poplatníci střežují peněžní prostředky na opravy hmotného majetku, a to tak, že ZoR stanovuje pro tyto peněžní prostředky vést zvláštní účet po celou dobu tvorby rezervy. (Vančurová a Zídková, 2022) V případě zjištění změny hodnoty opravy hmotného majetku, tedy pokud se například zvýší ceny za materiál či služby opravy, nastává pro poplatníka povinnost korekce výše hodnoty tvořené rezervy, a to již začátkem zdaňovacího období, v němž byla tato změna zjištěna. (Štohl, 2022) Po provedení opravy majetku se náklady (výdaje) na ni musejí proučtovat v podobě čerpání dané rezervy na tuto opravu až do vyčerpání rezervy. Případné nevyčerpání rezerv se převádí do následujících zdaňovacích období. (Vančurová a Zídková, 2022)

Zákonem o rezervách jsou taktéž vymezena maximální doba, po jakou je možné rezervy na opravy hmotného majetku vytvářet na základě příslušné odpisové skupiny majetku. Je tak stanoveno z důvodu toho, že vytváření rezerv umožňuje odložit daňovou povinnost do dalších let. Tyto maximální doby jsou pro lepší přehlednost společně s odpisovými skupinami uvedeny v tabulce dále (viz Tabulka 2).

Tabulka 2 – Maximální počet zdaňovacích období tvorby rezerv na opravy hmot. majetku

Odpisová skupina (počet let odpisování)	Max. počet zdaň. ob. tvorby rezervy
2. (5)	3
3. (10)	6
4. (20)	8
5. (30) a 6. (50)	10

Zdroj: Vančurová a Zídková, 2022 dle ZoR, vlastní zpracování

Je taktéž nutno podotknout, že skutečná výše hodnoty opravy majetku je málokdy shodná s vytvořenou rezervou. Po zjištění této reálné hodnoty opravy se buď základ daně zvýší, pokud byla rezerva větší než skutečná oprava, jelikož zbylá část rezervy se musí rozpustit, a nebo naopak daňový základ bude snížen o hodnotu skutečných výdajů na opravu převyšující vytvořenou rezervu, která představuje daňově účinný náklad. (Vančurová a Zídková, 2022)

Co se týče **ostatních rezerv**, které nejsou zákonné, postupuje se u nich odlišně z toho důvodu, že nejsou daňově uznatelnými náklady, tudíž při tvorbě zvyšují výsledek hospodaření daného zdaňovacího období, ze kterého se následně zjišťuje daňový základ. Po vyčerpání, tedy rozpuštění těchto rezerv, se výsledek hospodaření před zdaněním snížit o hodnotu čerpané rezervy. (Vančurová a Zídková, 2022)

2.7 Hmotný a nehmotný dlouhodobý majetek

Dle vyhlášky k podvojnému účetnictví pro podnikatelské subjekty (Vyhláška č. 500/2002 Sb.) je **dlouhodobý hmotný majetek** účetní kategorie, jež je vymezena v § 7 této vyhlášky (účetní hledisko). Z daňového hlediska je **hmotný majetek** definován v § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmů. (Štohl, 2022)

2.7.1 Účetní a daňové hledisko hmotného majetku

Dlouhodobý hmotný majetek představují z účetního hlediska v první řadě následující položky:

- a) pozemky, jenž nejsou zbožím, bez ohledu na hodnotu jejich ocenění,
- b) stavby, byty a nebytové prostory, taktéž bez ohledu na hodnotu ocenění a na dobu jejich použitelnosti,
- c) hmotné movité věci a jejich soubory s dobou použitelnosti více než 1 rok, jejichž hodnotu ocenění si stanovuje účetní jednotka sama,
- d) pěstitelské celky trvalých porostů,
- e) dospělá zvířata a jejich skupiny s dobou použitelnosti více než 1 rok, jejichž ocenění přesáhlo hodnotu, kterou si určila účetní jednotka,
- f) jiný dlouhodobý hmotný majetek bez ohledu na hodnotu ocenění, kterým jsou samostatná umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky a další.

Z hlediska daňového je **hmotný majetek** velice obdobný jako účetní kategorie dlouhodobý hmotný majetek (DHM), ale do DHM patří například také pozemky, které hmotným majetkem nejsou. (Vančurová a Zídková, 2022)

Minimální hodnotu vstupní ceny (ocenění), si účetní jednotka pro potřeby účetnictví, jinými slovy pro stanovení hmotného dlouhodobého majetku, určuje sama. (Vančurová, 2022) Dle ZDP je u samostatných hmotných movitých věcí či jejich souborů stanoven limit vstupní ceny ve výši **80 000 Kč** (do roku 2020 byl tento limit 40 000 Kč) a zároveň musejí mít provozně-technické funkce delší než 1 rok. (Štohl, 2022)

2.7.2 Účetní a daňové hledisko nehmotného majetku

Dlouhodobý nehmotný majetek z účetního hlediska je definován v § 6 již zmíněné Vyhlášky č. 500/2002 Sb. Jsou jím především nehmotné výsledky vývoje, software, ocenitelná práva s použitelností více než po dobu jednoho roku (limit výše tohoto ocenění si účetní jednotka určuje sama). V současné době se také ještě jako dlouhodobý nehmotný majetek doodepíší zřizovací výdaje, které sem patřily do roku 2015, a nehmotné výsledky výzkumu, jenž sem patřily do roku 2017. (Štohl, 2022)

Co se týče daňového hlediska, pojem **nehmotný majetek** byl v zákoně o daních z příjmů zrušen počátkem roku 2021. Do roku 2020 ho vymezoval § 32a ZDP. V současnosti se tedy dlouhodobý hmotný majetek, který byl nově pořízen, odepisuje pouze účetními odpisy a dle § 24 odst. 2 písm. v) ZDP jsou tyto účetní odpisy **daňově uznatelný náklad**. (Hnátek, 2022)

Patřil sem a do odepsání stále patří (nehmotný majetek uvedený do užívání do konce roku 2020) především:

- a) zřizovací výdaje, které vznikly do roku 2015,
- b) nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- c) software,
- d) ocenitelná práva,

a to v případě, že vstupní cena tohoto majetku převyšuje 60 000 Kč a použitelnost je delší jednoho roku. (Štohl, 2022)

Pro doplnění je také ještě vhodné zmínit, že do skupiny dlouhodobého nehmotného majetku nepatří mimo jiné znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí a certifikace systému jakosti. Dle uvážení účetní jednotky sem dále nemusí patřit technické a energetické audity, lesní hospodářské plány a plány povodí. (Hnátek, 2022)

2.7.3 Účetní a daňové odpisy

2.7.3.1 Účetní odpisy

Účetními odpisy se do účetnictví jednotky zachycují reálné opotřebení dlouhodobého majetku a jsou součástí nákladů a tudíž také následně účetního výsledku hospodaření. Při účetních odpisech se zohledňuje doba použitelnosti daného majetku (doba, po kterou se dá majetek využívat či uchovávat pro další činnost a podobně), na základě níž se stanovují účetní odpisy. (Štohl, 2022) Odpisy se také třeba mohou stanovit dle výkonů – to znamená například na základě vyrobených počtu kusů výrobku, výkonové odpisy jsou ovšem výjimečné. (Vančurová a Zídková, 2022) Účetní jednotky mají odpisový plán, dle kterého se počítají účetní odpisy, a to s měsíční přesností. (Štohl, 2022)

Tyto odpisy není možné přerušit ani v případě, že již daný majetek není jednotkou používán, právě kvůli nutnosti dodržet zásadu věrného zobrazení stavu majetku. (Štohl, 2022)

V případě **dlouhodobého drobného majetku** je možné ho jednorázově zahrnout mezi náklady a následně také jednorázově odepsat do základu daně z příjmů, pokud tím nebude zkreslen výsledek hospodaření. (Vančurová a Zídková, 2022)

2.7.3.2 Daňové odpisy hmotného majetku

Pomocí daňových odpisů mají účetní jednotky příležitost optimalizace své daňové povinnosti. Tyto odpisy nejsou zahrnovány do účetnictví, ale ovlivňují daňový základ. (Štohl, 2022)

Způsob, jakým jsou daňové odpisy vypočítávány, je stanoven v zákoně o daních z příjmů, a to v § 26 až § 32. Nejpodstatnější zásadou daňového odepisování je možnost odepisovat nejvýše do hodnoty vstupní ceny majetku nebo do hodnoty zvýšené vstupní ceny, pokud se z takovéto ceny odpisy stanoví. Charakteristiku daňového odepisování ovlivňuje fakt, zda je použito odepisování roční (nazývány také jako standardní) či měsíční.

V případě **měsíčních odpisů** se vstupní cena majetku rozděluje počtem měsíců odpisování, měsíční odpisování nemůže být poplatníkem přerušeno nebo odloženo a je povinné, tedy není u nich možnost nahrazení odpisy ročními. (Vančurová a Zídková, 2022)

Odpisování roční (standardní) je u hmotného majetku využíváno nejčastěji a je charakterizováno následovně: (Vančurová a Zídková, 2022)

- doba odpisování je určena dle **odpisové skupiny**, do které je majetek zařazen (viz Tabulka 3 dále),
- poplatník si může zvolit, zda chce odepisovat odpisy **rovnoměrnými** (§ 31 ZDP) či **zrychlenými** (§ 32 ZDP) a to nemůže být po započetí odpisování změněno,
- roční daňové odpisy je možno přerušit nebo odložit (to je využíváno v případě, že by uplatněním odpisů poplatníkovi vznikla daňová ztráta nebo by nemohl uplatnit odpočty od základu daně či slevy na dani v plné výši.

Tabulka 3 – Odpisové skupiny hmotného majetku

Odpisová skupina	Příklad majetku	Počet let odpisování
1	počítače a kancelářská technika	3
2	většina pracovních strojů, zařízení, osobní a nákladní automobily	5
3	parní kotle	10
4	budovy z lehkých hmot	20
5	budovy a haly pro průmysl a zemědělství, jednotky bez pozemků	30
6	administrativní budovy (zpravidla obchodní domy)	50

Zdroj: Vančurová, 2022, vlastní zpracování

Odpisy se při **rovnoměrném odpisování** dle zmíněného § 31 ZDP (odst. 7) počítají následujícím vzorcem:

$$Odpis = \frac{\text{vstupní cena} * \text{roční odpisová sazba}}{100}$$

Odpisy při **odpisování zrychleném** se dle uvedeného § 32 ZDP (odst. 2) v prvním roce odpisování vypočítají následujícím vzorcem:

$$Odpis (1. rok) = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{koeficient pro odpisování v prvním roce}}$$

a v dalších zdaňovacích obdobích se vypočítají následujícím vzorcem:

$$\text{Odpis} = \frac{\text{dvojnásobek zůstatkové ceny}}{\text{koef. v dalších letech odpisování} - \text{počet let, po které se již odepisovalo}}$$

2.7.3.3 Odpisy nehmotného majetku

Jak již bylo zmíněno dříve, od roku 2021 v zákoně o daních z příjmů pojem nehmotný majetek neexistuje. Nehmotný majetek, jenž byl ovšem uveden do užívání do konce roku 2020 je i nadále nehmotný majetek a taktéž pro něj platí dosavadní pravidla odpisování. Těmito pravidly jsou ta, že u nehmotného majetku jsou daňové odpisy určovány s přesností na **měsíce** (odpisování je započato v měsíci následujícím po měsíci, kdy proběhlo zaevidování nehmotného majetku), nelze je přerušit a zároveň jeho odpisování závisí na tom, zda k němu má účetní jednotka právo užívání na dobu určitou či neurčitou. (Štohl, 2022)

2.7.4 Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy a úprava základu daně

Pokud bude mít účetní jednotka rozdíl mezi hodnotou účetních a daňových odpisů, bude tento rozdíl ovlivňovat přiznání k dani z příjmů. Mohou nastat následující dvě situace:

1. **Účetní odpisy převyšují daňové odpisy**, a tudíž tento rozdíl zvýší základ daně a v přiznání k dani z příjmů právnických osob bude napsán na řádce č. 50.
2. **Daňové odpisy převyšují účetní odpisy** a rozdíl mezi nimi naopak základ daně sníží a v přiznání k DPPO bude napsán na řádce č. 150.

2.7.5 Vyřazení DHM dle ZDP

Dlouhodobý majetek, který se již nevyužívá nebo není potřebný má účetní jednotka možnost vyřadit. Může tak učinit kupříkladu prodejem, darováním, likvidací, vyřazením do osobního užívání (u fyzické osoby) či také vložním do majetku jiné obchodní korporace. Příčinou vyřazení dlouhodobého hmotného majetku může být taktéž škoda nebo manko. (Štohl, 2022)

V následující tabulce je uveden přehled způsobů, jakými lze vyřadit dlouhodobý majetek, a jak konkrétní způsoby ovlivňují základ daně (ZD) dle ZPD (viz Tabulka 4).

Tabulka 4 – Způsoby vyřazení dlouhodobého majetku a jejich vliv na základ daně

Způsob vyřazení majetku	Daňová zůstatková cena (ZC) a její vliv na ZD
Prodej odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku	Daňová ZC prodaného odpisovaného majetku je daňově uznatelným nákladem v plné výši bez omezení (§ 24 odst. 2 písm. b) ZDP).
Přeúčtování technického zhodnocení	Daňová ZC prodaného majetku je daňově uznatelným nákladem do výše náhrady (§ 24 odst. 2 písm. tb) ZDP).
Prodej neodpisovaného majetku	<ul style="list-style-type: none"> – Pokud pozemek prodává právnická osoba, vstupní cena je daňovým nákladem bez omezení (§ 24 odst. 2 písm. t) ZDP). – V případě prodeje pozemku fyzickou osobou je jeho vstupní cena daňovým nákladem pouze do výše příjmů z prodeje. – U uměleckých děl a sbírek je daňovým nákladem vstupní cena pouze do výše příjmů z jejich prodeje.
Darování	Daňová ZC darovaného hmotného majetku není daňově uznatelným nákladem (§ 25 odst. 1 písm. t) ZDP). Základ daně u PO ovšem může snižovat dle podmínek v § 20 odst. 8 ZDP.
Likvidace v důsledku manka či škody	Daňová ZC hmotného majetku je v tomto případě daňový náklad do výše náhrady , do plné výše v případě živelních pohrom nebo škod způsobených neznámým pachatelem s potvrzením policie (§ 24 odst. 2 písm. b) ZDP)
Likvidace v důsledku jiných příčin (například opotřebení)	Daňová ZC hmotného majetku je daňově uznatelným nákladem (§ 24 odst. 2 písm. b) ZDP) Výjimka je u likvidace stavebních děl – pokud dojde k jejich likvidaci kvůli nové výstavbě, zůstatková cena se stane součástí ocenění nově vystavěného majetku.
Přeřazení do osobního užívání (u FO)	ZC nebude zaúčtována jako náklad, a tudíž jí nebude ovlivněn základ daně.

Zdroj: Štohl, 2022, vlastní zpracování

3 VÝPOČET, PLACENÍ A ÚČTOVÁNÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Splatnou daň z příjmů právnických osob účetní jednotka ve výkazu zisku a ztráty vykazuje v položce L, konkrétně v **položce L.1**. V následujících podkapitolách bude popsána úprava výsledku hospodaření na základ daně, dále placení a účtování daně a nakonec přiznání.

3.1 Úprava výsledku hospodaření na základ daně

Postup úpravy výsledku hospodaření (před zdaněním) na základ daně a následně také výpočet daně je znázorněn v následujícím schématu (viz Schéma 8).

	Výnosy
–	Náklady
=	Účetní výsledek hospodaření před zdaněním
+	Daňově neuznatelné náklady (dle § 25 ZDP), například: <ul style="list-style-type: none"> · cestovné nad limit stanovený v zákoníku práce, · náklady na reprezentaci, · ostatní sociální náklady (např. příspěvek zaměstnavatele na stravné zaměstnancům nad 55 % z hodnoty stravenky) · dary, · ostatní pokuty a penále (mimo smluvních), · manka a škody přesahující výši náhrady za ně (s výjimkou škod způsobených živelní pohromou a škod způsobených neznámým pachatelem podle potvrzení policie), · tvorba a zúčtování jiných než zákonných rezerv, · tvorba a zúčtování jiných než zákonných opravných položek, · kladný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (záporný rozdíl se odečte)
–	Daňově neúčinné výnosy , např. vyúčtované, ale ne vyinkasované smluvní pokuty a úroky z prodlení či přijaté podíly na zisku (zdaněny srážkovou daní – 15 %)
=	<i>Základ daně I</i>
–	Odpočet ztráty minulých let
=	<i>Základ daně II</i>
–	Odpočet darů (minimální výše jednoho daru je 2 000 Kč, maximální výše součtu všech darů je 10 % základu daně II)
=	Základ daně
	Zaokrouhlený základ daně (na tisíce Kč směrem dolů)
*	Sazba daně z příjmů právnických osob (19 %)
=	Daň z příjmů právnických osob
–	Slevy na dani (např. za zaměstnance se změněnou pracovní schopností – ZPS)
=	Daňová povinnost (daň z příjmů splatná po slevách)

Schéma 8 – Algoritmus výpočtu daně z příjmů právnických osob

Zdroj: Strouhal a kol., 2016, vlastní zpracování

3.2 Placení daně a zálohy na daň

Daň z příjmů právnických osob musí být uhrazena ve lhůtě pro podání daňového přiznání k této dani (viz kapitola 3.4). Daňová povinnost se snižuje o **zaplacené zálohy**, jež byly splatné v příslušném zdaňovacím období. Lhůty pro placení záloh na daň z příjmů, jejich výše a další náležitosti jsou rozepsány v následující tabulce (viz Tabulka 5).

Tabulka 5 – Lhůty pro placení záloh na daň z příjmů právnických osob

Poslední známá daňová povinnost	Výše zálohy (v %)	Pravidelnost placení	Lhůty placení
do 30 000 Kč	zálohy se neplatí		
30 001 až 150 000 Kč	40	pololetně	do 15. dne 6. a 12. měsíce zdaňovacího období
více než 150 000 Kč	25	čtvrtletně	do 15. dne 3., 6., 9. a 12. měsíce zdaňovacího období

Zdroj: Štohl, 2022, vlastní zpracování

Pro účel úhrady daňové povinnosti (doplatku na dani z příjmů) se po skončení zdaňovacího období započítávají zálohy na daň, které byly uhrazeny v průběhu zdaňovacího období, ne období zálohového. Zálohové období začíná prvním dnem následujícím po posledním dni lhůty pro podání daňového přiznání. (Štohl, 2022)

3.3 Účtování daně

Podstatné také je zmínit způsob, jakým se daň z příjmů právnických osob účtuje. Na účtu 341 – Daň z příjmů se účtuje o dani z příjmů, kdy poplatníkem je účetní jednotka. Pro lepší přehlednost je účtování této daně opět shrnuto v tabulce níže (viz Tabulka 6).

Tabulka 6 – Účtování daně z příjmů

Obsah účetního případu	Má dáti (MD)	Dal (D)
1. Zaplacené zálohy (VBÚ – výpis z bankovního účtu)	341 – Daň z příjmů	221 – Bankovní účet
2. Předpis daňové povinnosti	591 – Daň z příjmů splatná	341 – Daň z příjmů
3. Úhrada daňové povinnosti (doplatku na dani z příjmů) dle VBÚ	341 – Daň z příjmů	221 – Bankovní účet
nebo: Přijetí přeplatku na dani z příjmů	221 – Bankovní účet	341 – Daň z příjmů

Zdroj: Štohl, Učebnice Účetnictví 2022 - 2. díl, vlastní zpracování

3.4 Přiznání k dani z příjmů právnických osob, účetní závěrka

Daňové přiznání k DPPO se musí podat nejpozději **do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období**. Pokud v této lhůtě za poplatníka podá přiznání k dani daňový poradce, platí stejný termín. Tato lhůta se prodlužuje do 2.5., pokud je přiznání podáno elektronicky. Každá obchodní korporace má povinně zřízenou datovou schránku, a proto může využít tento posunutý termín.

V případě, že daňové přiznání zpracovává daňový poradce, je lhůta prodloužena na **6 měsíců** po uplynutí zdaňovacího období, tedy do 1.7., pokud je tento den pracovním dnem. Správci daně (finančnímu úřadu) musí být doručena **plná moc** k zastupování daňového subjektu daňovým poradcem. (Štohl, 2022)

K daňovému přiznání se musí doložit i **účetní závěrka** (soubor účetních výkazů). Účetní závěrku tvoří tyto výkazy (§ 18 Zákona o účetnictví): (Šteker a Otrusinová, 2021)

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty,
- přehled o peněžních tocích,
- přehled o změnách vlastního kapitálu,
- příloha.

Jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč nebo v milionech (pokud účetní jednotka má hodnotu netto aktiv vyšší než 10 mld. Kč). Účetní výkazy lze sestavit v plném či zkráceném rozsahu (§ 18 Zákona o účetnictví) podle kategorie účetní jednotky (tj. mikro, malá, střední nebo velká účetní jednotka). (Šteker a Otrusinová, 2021)

4 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

Výkaz zisku a ztráty je účetní výkaz, který podává přehled o tvorbě výsledku hospodaření během účetního období (bez ohledu na to, zda vznikají skutečné peněžní příjmy či výdaje). Výsledek hospodaření se sleduje za **provozní a finanční činnost**. U druhového členění se položky výkazu označují kombinací písmen (náklady), římských číslic (výnosy), arabských číslic (podrobnější členění nákladů a výnosů) a názvem položky. Položky v nulové výši za běžné i minulé účetní období se neuvádějí (§ 4 Vyhlášky zákona o účetnictví). Všechny obchodní korporace sestavují **výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu**. (Šteker a Otrusinová)

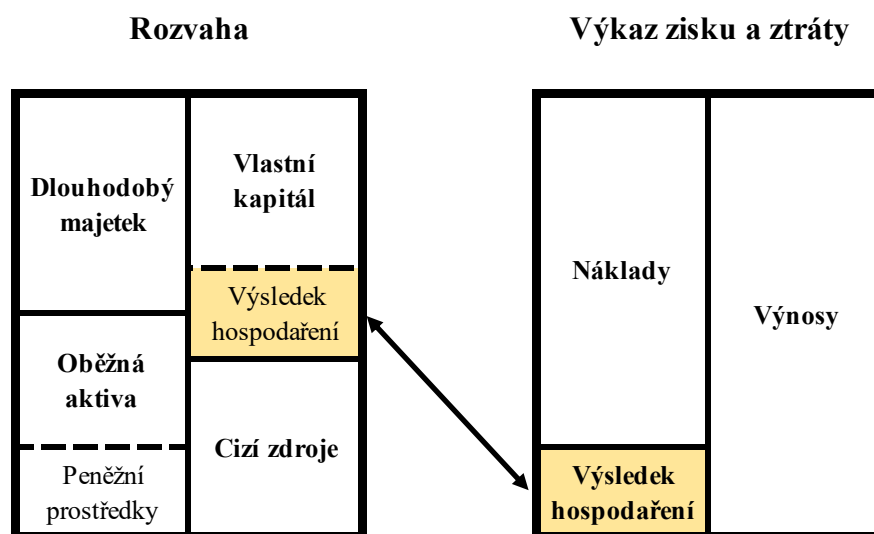


Schéma 9 – Vzájemná provázanost účetních výkazů (rozvahy a výkazu zisku a ztráty)

Zdroj: Šteker a Otrusinová, 2021, vlastní zpracování

Výkaz zisku a ztráty podrobněji specifikuje a rozvádí položku již zachycenou v rozvaze, kterou je výše zobrazený výsledek hospodaření běžného účetního období (viz Schéma 9).

PRAKTICKÁ ČÁST

5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI ABC AUTOSERVIS, s.r.o.

V praktické části této bakalářské práce bude představena fiktivní společnost ABC AUTOSERVIS, s.r.o. Sledovaným účetním obdobím je kalendářní rok 2022.

5.1 Popis účetní jednotky

Fiktivní společnost ABC AUTOSERVIS, s.r.o. má sídlo na adrese Suchbátská 580/38, 165 00 Praha 6 a je zapsána v obchodním rejstříku u Městského soudu v Praze pod identifikačním číslem (IČ) 73750460. Je plátcem DPH (DIČ: CZ73750460).

Společnost s ručením omezeným byla založena dvěma společníky v roce 2017. Základní kapitál společnosti je ve výši 200 000 Kč, kdy plně splacený vklad jednoho společníka činil 100 000 Kč a každý ze společníků má obchodní podíl 50 %. Statutární orgán tvoří oba společníci. Společnost zastupují oba jednatelé společně.

K 31. 12. 2022 společnost zaměstnávala pět zaměstnanců. Předmětem činnosti jsou opravy a údržba silničních motorových vozidel.

Za minulé účetní období společnost vykázala účetní výsledek hospodaření ve výši **277 326 Kč** a daňovou ztrátu ve výši **226 183 Kč**.

5.2 Vnitřní směrnice účetní jednotky pro vedení účetnictví

Společnost sestavuje účetní závěrku na základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a na základě prováděcí vyhlášky 500/2002 Sb. a Českých účetních standardů pro podnikatele.

Jsou používány tyto způsoby oceňování:

- ocenění dlouhodobého nehmotného majetku (DNM) je vyšší než 90 000 Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok,
- drobný nehmotný majetek, který má ocenění do 90 000 Kč, je účtován přímo do nákladů v účetním období, ve kterém byl pořízen,
- nakoupený dlouhodobý hmotný majetek (DHM) se oceňuje pořizovací cenou, která je vyšší než 80 000 Kč, a doba použitelnosti je delší než jeden rok,

- drobný hmotný majetek, který má ocenění do 80 000 Kč, je účtován přímo do nákladů v účetním období, ve kterém byl pořízen,
- odpisování DHM je dle vytvořeného odpisového plánu, pro daňové odpisování se používá metoda zrychlených (degresivních) odpisů, účetní a daňové odpisy se rovnají,
- nakoupené zásoby se oceňují v pořizovacích cenách a pro jejich účtování se používá způsob B,
- pohledávky a závazky se oceňují ve jmenovitých hodnotách,
- pro přepočítání cizích měn se používá denní kurz dle České národní banky (ČNB) a k rozvahovému dni se majetek a závazky přepočítávají na českou měnu kurzem stanoveným ČNB k 31. 12. 2022,
- vzniklé kurzové rozdíly se zaúčtují do finančních nákladů nebo finančních výnosů,
- náklady a výnosy se účtují dle akruálního účetního principu, tedy do období, se kterým časově i věcně souvisí.

6 ANALÝZA (ROZBOR) VÝSLEDKOVÝCH ÚČTŮ ZA ROK 2022

Tato kapitola obsahuje analýzu (rozbory) jednotlivých nákladových a výnosových účtů společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o. za účetní období kalendářního roku 2022. Vzájemným porovnáním celkových výnosů a nákladů (jejich rozdílem) se následně zjistí účetní výsledek hospodaření.

6.1 Nákladové účty

Následuje podrobnější rozbor jednotlivých nákladových účtů, které jsou uvedené v Příloze 1.

– Účet 501 – Spotřeba materiálu

Tabulka 7 – Rozbor účtu 501

Účet	Charakteristika nákladu	Kč
501100	Spotřeba materiálu na opravy silničních vozidel	7 387 492
501200	Ostatní spotřební materiál (např. kancelářské potřeby, čisticí prostředky, drobný materiál na údržbu a další)	355 014
501300	Spotřeba pohonných hmot	267 135
501400	Pořízení drobného hmotného majetku	41 100
501900	Drobné nákupy placené platební kartou bez dokladu (jedná se o nedaňový náklad)	23 454
501	Celkem	8 074 195

Zdroj: vlastní zpracování

– Účet 502 – Spotřeba energie

Na tomto účtu byly zaúčtovány spotřebované energie v pronajaté provozovně (za rok 2022).

Tabulka 8 – Rozbor účtu 502

Účet	Charakteristika nákladu	Kč
502100	Spotřeba elektrické energie	51 453
502200	Spotřeba plynu	97 142
502300	Spotřeba vody	2 259
502	Celkem	150 853

Zdroj: vlastní zpracování

– **Účet 511 – Opravy a udržování**

Na tomto účtu byla zaúčtována částka **5 397 Kč** za opravu kancelářské techniky.

– **Účet 513 – Náklady na reprezentaci**

Jedná se o nedaňový náklad za pohoštění zaměstnanců, který byl zaúčtován ve výši **4 124 Kč**.

– **Účet 518 – Ostatní služby**

Tabulka 9 – Rozbor účtu 518

Účet	Charakteristika nákladu	Kč
518000	Provize při nákupu stravenek	3 565
518100	Vedení účetnictví, telefony, internet, poštovné, parkovné a další služby	110 974
518200	Nájemné provozovny (měsíčně 30 000 Kč * 12)	360 000
518300	Software (program do vozidel pro silniční dopravu)	27 370
518400	Subdodávky za opravy vozidel	884 395
518	Celkem	1 386 304

Zdroj: vlastní zpracování

– **Účet 521 – Mzdové náklady**

Společnost ABC AUTOSERVIS, s.r.o. zaměstnává čtyři zaměstnance na pracovní smlouvu a jednoho zaměstnance na dohodu o pracovní činnosti (DPČ). Na příslušném účtu jsou zaúčtovány hrubé mzdy všech zaměstnanců.

Tabulka 10 – Rozbor účtu 521

Účet	Charakteristika nákladu	Kč
521100	Mzdové náklady – pracovní smlouvy	1 487 225
521600	Mzdové náklady – DPČ	182 000
521	Celkem	1 669 225

Zdroj: vlastní zpracování

– **Účet 524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění**

Na účtu je evidováno sociální a zdravotní pojištění, které odvádí (hradí) zaměstnavatel za zaměstnance v celkové výši **33,8 % z úhrnu hrubých mezd** (z toho sociální pojištění činí 24,8 % a zdravotní pojištění 9 %).

Tabulka 11 – Rozbor účtu 524

Účet	Charakteristika nákladu	Kč
524200	Zákonné zdravotní pojištění hrazené za zaměstnance	150 230
524400	Zákonné sociální pojištění hrazené za zaměstnance	413 972
524	Celkem	564 202

Zdroj: vlastní zpracování

– **Účet 527 – Zákonné sociální náklady**

Společnost ABC AUTOSERVIS, s.r.o. poskytuje zaměstnancům stravenky Edenred ve jmenovité hodnotě 150 Kč (jedna stravenka). Účet eviduje příspěvek zaměstnancům na stravenky ve výši **55 % z hodnoty stravenky**, tedy na jednu stravenku tento příspěvek činí **82,50 Kč**.

Na účtu je zaúčtována částka **35 475 Kč**.

– **Účet 528 – Ostatní sociální náklady**

Účet obsahuje příspěvek zaměstnancům ve výši 45 % z hodnoty stravenky (zaměstnavatel tak hradí zaměstnancům celou hodnotu stravenky).

Je zde zaúčtována částka **29 025 Kč** a jedná se o daňově neuznatelný náklad.

– **Účet 538 – Ostatní daně a poplatky**

Na tomto účtu je zaúčtován roční dálniční poplatek ve výši **1 500 Kč**.

– **Účet 542 – Prodaný materiál**

Účet zahrnuje pořizovací cenu prodaných náhradních dílů (materiálu) ve výši **19 876 Kč**.

– **Účet 545 – Ostatní pokuty a penále**

Jedná se o nedaňový náklad a je zde zaúčtována pokuta za překročení nejvyšší povolené rychlosti a penále za pozdní úhradu odvodu sociálního pojištění v celkové hodnotě **2 167 Kč**.

– **Účet 548 – Ostatní provozní náklady**

Na účtu je zaúčtováno pojištění automobilů včetně pojištění majetku v celkové výši **186 677 Kč**.

– Účet 551 – Odpisy

Společnost má v obchodním majetku dva osobní automobily, které byly pořízeny na úvěr poskytnutý ČSOB a KB na pobočkách v Praze 6.

1. osobní automobil Hyundai v pořizovací ceně (bez DPH) 871 320 Kč, zařazen do užívání v květnu 2019
2. osobní automobil Škoda Superb v pořizovací ceně (bez DPH) 901 305 Kč zařazen do užívání v únoru 2021

Osobní automobily jsou zaříděny do druhé odpisové skupiny a odepisují se zrychleně. Účetní i daňové odpisy jsou uplatňovány ve stejné výši. **Výpočet zrychlených daňových odpisů má následující podobu:**

1. osobní automobil Hyundai

Tabulka 12 – Zrychlené odpisy automobilu Hyundai

Rok	Výpočet	Roční odpis (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2019	871 320 / 5	174 264	697 056
2020	$(2 * 697 056) / (6 - 1)$	278 823	418 233
2021	$(2 * 418 233) / (6 - 2)$	209 117	209 116
2022	$(2 * 209 116) / (6 - 3)$	139 411	69 705
	CELKEM	801 615 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování

2. osobní automobil Hyundai

Tabulka 13 – Zrychlené odpisy automobilu Škoda Superb

Rok	Výpočet	Roční odpis (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2021	901 305 / 5	180 261	721 044
2022	$(2 * 721 044) / (6 - 1)$	288 418	432 626
	CELKEM	468 679 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování

V prosinci 2022 byl zařazen do užívání Kompresor BI engineAIR 17 / 90 12 ES Diesel v pořizovací ceně (bez DPH) 310 000 Kč. Uvedený majetek je zařazen ve třetí odpisové skupině, doba odpisování je 10 let a rovněž byl uplatněn zrychlený odpis (viz Tabulka 14 níže).

Tabulka 14 – Zrychlené odpisy kompresoru

Rok	Výpočet	Roční odpis (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2022	310 000 / 10	31 000	279 000
	CELKEM	31 000 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování

Na účtu 551 jsou tedy zaúčtovány odpisy dlouhodobého hmotného majetku (DHM) za rok 2022 v celkové výši **458 829 Kč**.

- **Účet 558 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní oblasti**
Společnost vykazovala neuhrazenou pohledávku (na účtu 311 – Odběratelé) v celkové hodnotě 29 200 Kč vůči jednomu dlužníkovi (panu Jiřímu Petru) a od lhůty splatnosti uplynulo již 14 měsíců.

Jedná se tedy o nevýznamnou pohledávku, ke které lze vytvořit daňově účinnou opravnou položku až do výše 100 % její rozvahové hodnoty.

Proto na účtu 558 je zaúčtována celková hodnota této pohledávky **29 200 Kč**.

- **Účet 562 – Úroky**

Účet eviduje placené úroky z úvěru ve výši **25 513 Kč**.

- **Účet 563 – Kursové ztráty**

Kursové ztráty vznikly při platbě faktur v cizí měně (Eura). Pro přepočtení na koruny české se používá denní kurz dle ČNB.

Částka zaúčtována na tomto účtu činí **5 647 Kč**.

- **Účet 565 – Poskytnuté finanční dary**

Společnost poskytla finanční dar Mateřské škole Sluníčko v Praze 6, jedná se o nedaňový náklad ve výši **20 000 Kč**.

- **Účet 568 – Ostatní finanční náklady**

Zde jsou zaúčtovány bankovní poplatky v hodnotě **1 200 Kč**.

6.2 Výnosové účty

Následuje rovněž podrobnější rozbor jednotlivých výsledkových účtů výnosů, které jsou rovněž jako nákladové účty uvedeny v Příloze 1.

– Účet 602 – Tržby z prodeje služeb

Na tomto účtu jsou zaúčtovány tržby z provedených oprav a údržby silničních motorových vozidel.

Tabulka 15 – Rozbor účtu 602

Účet	Charakteristika výnosu	Kč
602100	Tržby za poskytnuté opravy a údržbu vozidel (faktury vystavené za servisní práce)	3 810 479
602200	U faktur vystavených uveden materiál potřebný k opravě vozidel	9 023 458
602	Celkem	12 833 937

Zdroj: vlastní zpracování

– Účet 642 – Tržby z prodeje materiálu

Zde je zaúčtována prodejní cena prodaných náhradních dílů (materiálu) v hodnotě **36 725 Kč**.

– Účet 643 – Přijaté dary v provozní oblasti

Na tomto účtu je zaúčtován hmotný dar pro vybavení autoservisu. Jedná se o dílenský lis oceněný reprodukční pořizovací cenou ve výši **40 100 Kč**.

– Účet 662 – Úroky

Na účtu jsou zaúčtovány připsané úroky na běžném účtu v částce **780 Kč**.

6.3 Výsledek hospodaření

Porovnáním výnosů a nákladů se zjistí účetní výsledek hospodaření (VH), který bude pro daňový účel dále upraven na základ daně.

Tabulka 16 – Výpočet výsledku hospodaření za účetní období roku 2022

	Provozní výnosy (účty 602, 642, 643)	12 910 763 Kč
–	Provozní náklady (účty 501 až 558)	12 617 050 Kč
=	Provozní výsledek hospodaření (*)	293 713 Kč
	Finanční výnosy (účet 662)	780 Kč
–	Finanční náklady (účty 562 až 568)	52 360 Kč
=	Finanční výsledek hospodaření (*)	- 51 580 Kč
	Účetní výsledek hospodaření za rok 2022 (**)	242 133 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

7 VÝPOČET DANĚ Z PŘÍJMŮ PO

V této kapitole bude upraven účetní výsledek hospodaření na základ daně, z něhož bude vypočtena daň z příjmů právnických osob za účetní období kalendářního roku 2022.

7.1 Úprava výsledku hospodaření na základ daně

Účetní výsledek hospodaření se zvýší o položky, které zvyšují základ daně (takzvané **připočitatelné položky**). U společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o. se jedná o daňově neúčinné náklady (nedaňové náklady) dle § 25 ZDP. Patří sem část nákladů na účtu 501 (drobné nákupy placené platební kartou bez dokladu), náklady na reprezentaci (účet 513), ostatní sociální náklady (příspěvek zaměstnavatele zaměstnancům nad 55 % z hodnoty stravenky na účtu 528), ostatní pokuty a penále (účet 545) a poskytnuté finanční dary (účet 565).

V účetnictví společnosti nebyly zaúčtovány žádné položky snižující základ daně (takzvané **odčitatelné položky**).

Vypočtený základ daně se snížil o **daňovou ztrátu** ve výši **226 183 Kč**.

Od základu daně (sníženého o daňovou ztrátu) lze **odečíst poskytnuté dary v maximální výši 10 % ze základu daně**. Proto nelze v daňovém přiznání společnosti odečíst celou hodnotu daru ve výši 20 000 Kč, ale pouze 10 % z vypočteného základu daně sníženého o daňovou ztrátu (uvedeno dále v Tabulce 17).

Po odečtení daru se základ daně zaokrouhlí na celé tisíce Kč směrem dolů a následně se vypočítá daň z příjmů právnických osob (sazba daně 19 %), jak můžeme vidět na následující straně v Tabulce 17.

7.2 Výpočet základu daně a daňové povinnosti za rok 2022

Výpočet základu daně včetně výpočtu daně z příjmů právnických osob je uveden níže v Tabulce 17.

Tabulka 17 – Výpočet základu daně a daně z příjmů právnických osob

Účetní výsledek hospodaření	242 133 Kč
+ Daňově neúčinné náklady (§ 25 ZDP)	
Účet 501 – Spotřeba materiálu	23 454 Kč
Účet 513 – Náklady na reprezentaci	4 124 Kč
Účet 528 – Ostatní sociální náklady	29 025 Kč
Účet 545 – Ostatní pokuty a penále	2 167 Kč
Účet 565 – Poskytnuté finanční dary	20 000 Kč
= Základ daně I	320 903 Kč
– Odpočet ztráty minulých let	226 183 Kč
= Základ daně II	94 720 Kč
– Odpočet darů (maximálně 10 % ze základu daně II)	9 472 Kč
= Základ daně	85 248 Kč
Základ daně zaokrouhlený na tisíce Kč dolů	85 000 Kč
Daň z příjmů právnických osob 19 %	16 150 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Vypočtená daň z příjmů se zaúčtuje na stranu Má dáti (MD) účtu 591 – Daň z příjmů splatná a na rozvahový účet 341 – Daň z příjmů na stranu Dal (D) – jako závazek vůči finančnímu úřadu.

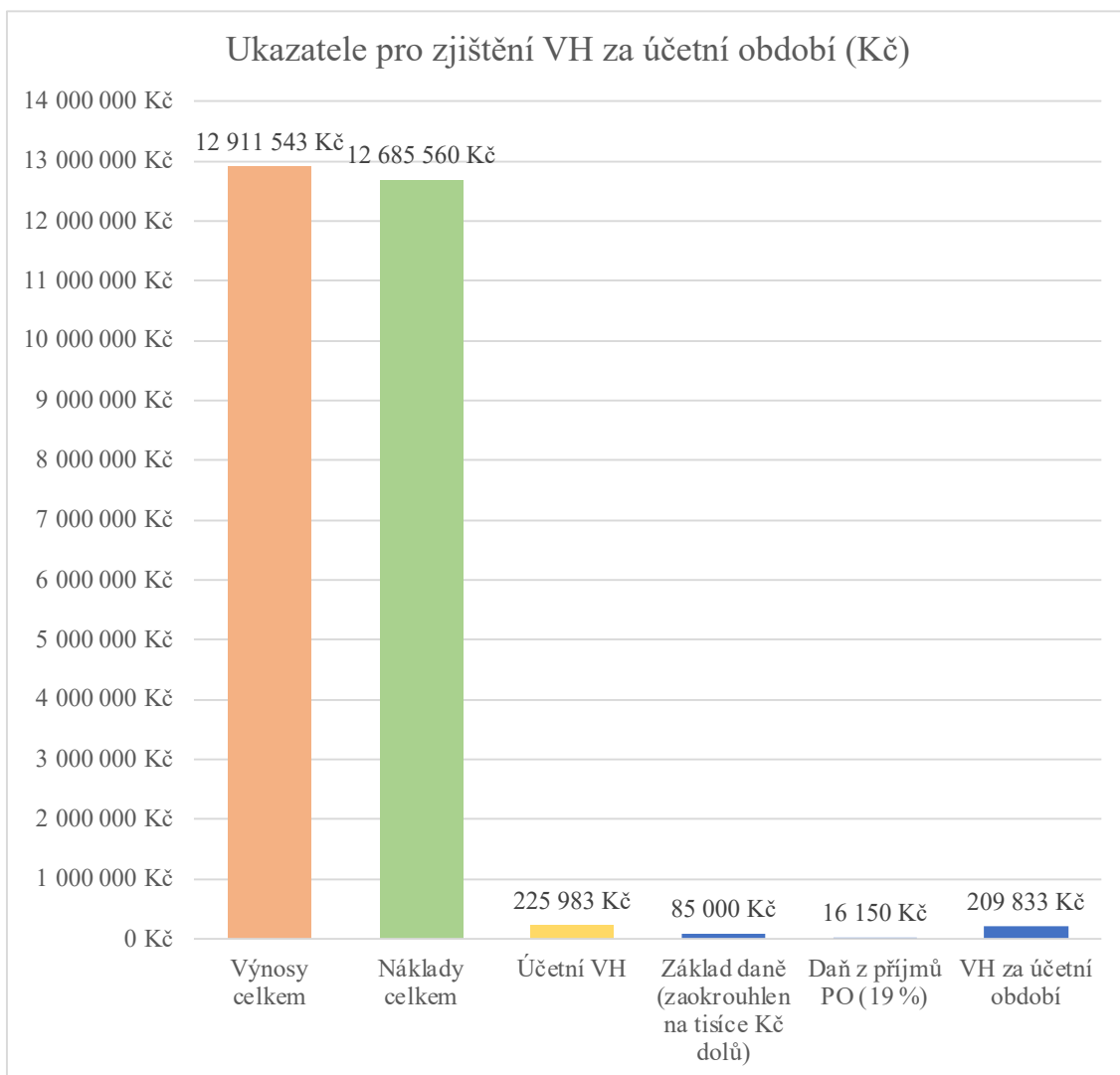
Tabulka 18 – Výpočet výsledku hospodaření za účetní období

Účetní výsledek hospodaření	242 133 Kč
– Daň z příjmů	16 150 Kč
= Výsledek hospodaření za účetní období	225 983 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Výsledek hospodaření za účetní období (**čistý zisk**) se zaúčtuje na uzávěrkový účet 710 – Účet zisků a ztrát na stranu MD a souvztažně na uzávěrkový účet 702 – Konečný účet rozvahový na stranu D.

Následující graf (Graf 3) zobrazuje jednotlivé ukazatele pro zjištění výsledku hospodaření za účetní období (tj. výsledku hospodaření po zdanění).



Graf 3 – Ukazatele pro zjištění VH za účetní období (Kč)

Zdroj: vlastní zpracování

8 NÁVRH OPTIMALIZACE DAŇOVÉ POVINNOSTI VČETNĚ DOPORUČENÍ

Každý podnikatelský subjekt se snaží legálně zaplatit co nejméně na dani z příjmů. Minimalizace daňové povinnosti lze například provést i volbou podnikání fyzické či právnické osoby, kdy se uplatňuje rozdílný způsob zdanění příjmů. (Štohl, 2022)

8.1 Odečet daňové ztráty od základu daně

U společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o. jsem posuzovala, v jaké výši bude odečtena daňová ztráta z minulého roku 2021. Z pohledu daňové optimalizace bylo nejvhodnější odečíst ztrátu v plné výši, kdy se **základ daně** snížil na **94 720 Kč**.

8.2 Bezúplatná plnění

S ohledem na uvedený základ daně nelze uplatnit odečet poskytnutého bezúplatného plnění (finančního daru) v plné výši 20 000 Kč. Snížený základ daně o daňovou povinnost by musel být minimálně v hodnotě 200 000 Kč, aby bylo možno odečíst poskytnutý finanční dar v plné výši. Zaokrouhlený základ daně by tak vykazoval hodnotu 180 000 Kč a daňová povinnost by se tím zvýšila o 18 050 Kč (na 34 200 Kč) oproti dani uvedené v daňovém přiznání. Proto byl uplatněn odečet daňové ztráty v plné výši, i když odečet poskytnutého bezúplatného plnění byl uplatněn v částce 9 472 Kč.

Pro společnost by bylo patrně vhodnější, pokud by poskytla postupně více darů v optimální výši (např. v nižších peněžních částkách) i s ohledem na výši výnosů a nákladů ke konci účetního období.

8.3 Příspěvky poskytnuté zaměstnavatelem zaměstnancům

Pokud by společnost potřebovala do budoucna zvýšit daňové náklady, tak lze využít např. formu příspěvků poskytnutých zaměstnavatelem zaměstnancům, které jsou daňově účinné v plné výši. Jedná se kupříkladu o **odborný rozvoj zaměstnanců**, který souvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele. Taktéž lze přispívat zaměstnancům na **penzijní pojištění a soukromé životní pojištění**.

Tento příspěvek je pro zaměstnavatele vždy daňovým nákladem a pro zaměstnance je osvobozen od daně do výše 50 000 Kč.

Proto bych navrhovala příspěvek pro čtyři zaměstnance, kteří mají uzavřenou pracovní smlouvu, ve výši 2 000 Kč měsíčně pro každého zaměstnance. Pro společnost se jedná o daňově uznatelný náklad ve výši 96 000 Kč ročně a pro zaměstnance se jedná o plnění osvobozené od daně. Vzhledem k celkové výši nákladů společnosti je uvedený zaměstnanecký benefit reálný.

Zaměstnancům je dále možné poskytnout **příspěvek na rekreaci** do 20 000 Kč, **příspěvky na sportovní akce a kulturní pořady** nebo **využití zdravotnických, rekreačních a sportovních zařízení**. V tomto případě se jedná u zaměstnavatele vždy o nedaňový náklad, ale u zaměstnance jsou tyto příspěvky od daně osvobozeny. Pro společnost by bylo vhodné vytvořit sociální fond, ze kterého by zaměstnancům byly poskytovány příspěvky na kulturu, sport, rekreaci i zdravotní účely. Toto doporučení je pro společnost rovněž reálné, neboť zaměstnává pouze pět zaměstnanců. Vždy je ale zapotřebí posoudit zaměstnanecké benefity z pohledu účetního i daňového, kdy tyto aspekty musí být zohledněny při volbě jednotlivých zaměstnaneckých benefitů.

9 PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB ZA ROK 2022

Daňové přiznání musí být odesláno finančnímu úřadu elektronicky prostřednictvím datové schránky. Pro sestavení daňového přiznání byl použit elektronický daňový formulář ve webové aplikaci MOJE daně v sekci Elektronických formulářů, kde se dále vybere Daň z příjmů právnických osob (viz <https://adisspr.mfcr.cz/pmd/epo/formulare>). Je zde nejaktuálnější formulář daňového přiznání, a to za zdaňovací období roku 2021, 2022 a pro části zdaňovacího období roku 2023. Aktuálně platný vzor daňového přiznání je vzor číslo 33. Vyplněné daňové přiznání je zobrazeno v Příloze 2.

9.1 Daňové přiznání společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o.

Výsledek hospodaření před zdaněním ke dni 31. 12. 2022 ve výši 244 133 Kč je zachycen na řádku č. 10 daňového přiznání.

Dále na řádku č. 40 je napsán součet veškerých daňově neuznatelných nákladů v celkové částce 78 770 Kč a tyto náklady jsou podrobně rozepsány v tabulce A přílohy č. 1 II. oddílu. Je to tedy částka, o kterou se zvyšuje hodnota výsledku hospodaření.

Tabulka B přílohy č. 1 II. oddílu zachycuje odpisy hmotného a nehmotného majetku, tedy odpisy automobilů a kompresoru (řádek 3 a 4 tabulky B) v součtu 458 829 Kč.

Opravná položka (z účtu 558000) ve výši 29 200 Kč je na řádku 10 tabulky C přílohy č. 1 II. oddílu.

Odečet daňové ztráty od základu daně z období roku 2021 v celé výši 226 183 Kč je rozepsán v tabulce E přílohy č. 1 II. oddílu a taktéž je hodnota uvedena na řádku č. 230 daňového přiznání.

Do přiznání k dani z příjmů právnických osob se vyplňuje také roční úhrn čistého obratu (součet veškerých výnosů) ve výši 12 911 543 Kč a průměrný přepočtený počet zaměstnanců, v tomto případě měla společnost ABC AUTOSERVIS, s.r.o. po celou dobu roku 2022 zaměstnáno pět zaměstnanců. Tyto údaje se vyplňují do tabulky K přílohy č. 1 II. oddílu.

Na řádku č. 200 a také zároveň na řádku č. 220 je po přičtení daňově neuznatelných nákladů Základ daně I ve výši 320 903 Kč.

Řádek č. 250 ukazuje Základ daně II, tedy Základ daně po odečtení daňové ztráty. Hodnota Základu daně II je 94 720 Kč.

Řádek č. 260 přiznání zahrnuje odečet bezúplatných plnění, tedy části finančního daru ve výši 9 472 Kč (10 % ze Základu daně II) současně zachyceného na řádku 5 tabulky J přílohy č. 1 II. oddílu.

Po odečtu bezúplatných plnění vznikl výsledný Základ daně ve výši 85 248 Kč, který se ovšem v přiznání na řádku č. 270 zachytí zaokrouhleně na celé tisíce Kč směrem dolů. Na tomto řádku je tedy částka 85 000 Kč.

Dále řádek č. 280 ukazuje sazbu daně v %, tedy 19 % a výpočtem se zjistí výše daně, která činí 16 150 Kč a je zapsána na řádku č. 290.

Závěrem je vyplněn V. oddíl – placení daně. Jelikož společnost v předešlém období neplatila žádné zálohy, bude nyní platit celou výši vypočtené daňové povinnosti. Zároveň účetní jednotka nebude v následujícím období platit zálohy na daň, jelikož daňová povinnost za rok 2022 nepřesáhla částku 30 000 Kč.

9.2 Účetní závěrka – příloha k daňovému přiznání

Účetní závěrka (ve formě účetních výkazů) je povinnou součástí přiznání k dani z příjmů právnických osob. Rozsah účetní závěrky závisí na kategorii účetní jednotky. (Šteker a Otrusínová, 2021)

Společnost ABC AUTOSERVIS, s.r.o. je **mikro účetní jednotka**. Mikro účetní jednotka má netto hodnotu aktiv do 9 mil. Kč, roční čistý obrat do 18 mil. Kč, průměrný počet zaměstnanců do 10. (Šteker a Otrusínová, 2021) Analyzovaná společnost nepřekročila ani jedno z uvedených kritérií, a proto byla sestavena rozvaha ve zkráceném rozsahu, výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu (jedná se o obchodní společnost) a příloha ve zkráceném rozsahu.

9.2.1 Rozvaha

Rozvaha podává přehled o stavu i struktuře majetku (aktiv) a zdrojích financování majetku (pasiv) k určitému datu. V rozvaze se celková aktiva musejí rovnat celkovým pasivům, a proto musí být dodržen bilanční princip. Položky rozvahy jsou vymezeny ve vyhlášce č. 500/2002 Sb.

Výše aktiv v rozvaze se vykazuje v hodnotách:

- **brutto** – jedná se o hodnotu aktiva neupraveného o opravné položky a oprávky, tj. výše majetku oceněného podle zákona o účetnictví,
- **korekce** – zde se uvádí hodnota opravných položek a opravek k jednotlivým aktivům, kdy se jedná o korekci ocenění,
- **netto** – vyjadřuje hodnotu aktiv po snížení o opravné položky a oprávky (tj. brutto mínus korekce).

V hodnotě netto se uvádí aktiva za minulé účetní období. U pasiv v rozvaze jsou sloupce pouze dva, a to běžné a minulé účetní období. (Šteker a Otrusínová, 2021)

Rozvaha ve zkráceném rozsahu rozšířená byla sestavena u společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o. (viz Příloha 3), jež je mikro účetní jednotka (bez povinnosti auditu). V rozvaze jsou uvedeny položky označené velkými písmeny a římskými číslicemi (kromě pohledávek, které obsahují navíc také arabské číslice).

Společnost vykazuje v rozvaze nejvyšší hodnotu peněžních prostředků ve výši 2 227 tis. Kč, dále hodnotu pohledávek v částce 2 173 tis. Kč a hodnotu dlouhodobého hmotného majetku ve výši 782 tis. Kč. U časového rozlišení aktiv (v položce Náklady příštích období) je uvedena částka 22 tis. Kč, kde je zaúčtováno pojištění majetku, které spadá do roku 2023. Roční pojištění je rozděleno podle aktuálního účetního principu na daňový náklad spadající do roku 2022 a do příštího účetního období roku 2023.

Z rozvahy uvedené v Příloze 3 je patrné, že celková hodnota aktiv (netto) se zvýšila o částku 401 tis. Kč oproti minulému účetnímu období.

V pasivech za minulé účetní období je vykázána ztráta, která byla v účetnictví vyrovnána z výsledku hospodaření minulých let (z nerozděleného zisku), jenž se snížil o hodnotu této ztráty. Společnost má vytvořený rezervní fond ve výši 20 tis. Kč. Jedná se o fond

tvořený ze zisku. Výdaje příštích období zachycují závazky z obchodních vztahů, které byly vyúčtovány až v lednu roku 2023, ale časově spadaly do roku 2022. Tyto závazky musí být zaúčtovány (na základě vnitřního účetního dokladu) i pokud nebyly dodavatelem vyfakturovány.

Rovněž se zvýšila celková hodnota pasiv (oproti minulému účetnímu období) o částku 401 tis. Kč, kdy pozitivním přínosem je zvýšení vlastního kapitálu o částku 277 tis. Kč.

9.2.2 Výkaz zisku a ztráty

Ve výkazu zisku a ztráty zkoumané společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o. (viz Příloha 4) představuje největší část výnosů položka Tržby z prodeje výrobků a služeb, jejíž výše je 12 834 tis. Kč. Co se týče nákladů, je zde nejvýznamnější položkou Spotřeba materiálu a energie ve výši 8 225 tis. Kč patřící do výkonové spotřeby. Dále je také podstatným nákladem položka Osobní náklady, tedy mzdové náklady a náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady v celkové hodnotě 2 298 tis. Kč.

Provozní výsledek hospodaření je za běžné období ve výši 293 tis. Kč. Výsledek hospodaření ve finanční části má kvůli nákladovým úrokům a ostatním finančním nákladům zápornou hodnotu, a to - 51 tis. Kč.

Celkový účetní výsledek hospodaření (výsledek hospodaření před zdaněním) součtem těchto dvou položek dosáhl částky 242 tis. Kč, jak je uvedeno ve zmíněné Příloze 4.

Pozitivní je také porovnání běžného a minulého účetního období, tedy především následujících položek výkazu zisku a ztráty:

- nárůst tržeb za služby v běžném účetním období oproti období minulému o hodnotu 1 110 tis. Kč,
- pokles tržeb z prodeje materiálu o 314 tis. Kč a v této souvislosti zároveň pokles nákladů na prodaný materiál o 202 tis. Kč,
- nižší hodnota subdodávek oproti minulému období u služeb, a tedy snížení hodnoty o 531 000 Kč (položka A.3),
- nárůst čistého obrátu za účetní období díky nárůstu tržeb.

9.2.3 Příloha k účetní závěrce

Příloha obsahuje podrobnější informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty, a proto je povinnou součástí účetní závěrky.

Obsahové vymezení přílohy je stanoveno ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. v § 39.

Příloha ve zjednodušeném rozsahu obsahuje: (Šteker a Otrusinová, 2021)

- obecné údaje a popis účetní jednotky (název, sídlo, právní forma, identifikační číslo, předmět činnosti, rozvahový den nebo jiný okamžik sestavení účetní závěrky),
- způsob ocenění majetku (dlouhodobý majetek, zásoby),
- odpisy a opravné položky k majetku,
- způsob přepočtu cizích měn na Kč,
- stanovení reálné hodnoty u majetku a závazků,
- hmotný majetek zatížený zástavním právem,
- pohledávky a závazky mající k rozvahovému dni splatnost delší než 5 let,
- zápůjčky a úvěry poskytnuté členům řídicích, kontrolních a správních orgánů,
- výši a povahu jednotlivých výnosů a nákladů, které vykazují mimořádný objem nebo původ,
- průměrný počet zaměstnanců.

Příloha k účetní závěrce společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o. je uvedena v přílohách bakalářské práce jako Příloha 5.

Závěr

Tato bakalářská práce s tématem Daň z příjmů právnických osob podnikatelských subjektů má za hlavní cíl rozbor výsledkových účtů a sestavení účetních výkazů (výkazu zisku a ztráty a rozvahy) stanovené fiktivní společnosti s názvem ABC AUTOSERVIS, s.r.o. za období kalendářního roku 2022. Na základě těchto podkladů pak následně zpracovat přiznání k dani z příjmů právnických osob za toto období a v souvislosti s tím nakonec navrhnout způsoby optimalizace daňové povinnosti včetně doporučení pro zmíněnou společnost.

Za účelem porozumění fungování daní jako takových a daňového systému České republiky byly v teoretické části rozebrány a přiblíženy definice daně společně s funkcemi daní, konstrukční prvky daně, kterými jsou daňový subjekt (poplatníci a plátcí daně), předmět daně, základ daně a dále také daňové sazby. Následovala charakteristika daňového systému v České republice, přehled daní v tomto systému a nechybí zde ani grafické vyobrazení daňového mixu. Bylo také popsáno rozdělení daní přímých (daně z příjmů a daně majetkové) a nepřímých daní a ostatních daňových příjmů, jenž nelze do tohoto rozdělení mezi přímé či nepřímé daně začlenit.

Dani z příjmů právnických osob, jejíž povinnost odvádění je stanovena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních příjmů (ZDP), se podrobněji věnovala druhá kapitola teoretické části práce. Podstatnou součástí této kapitoly mimo jiné představuje ukázka výpočtu základu daně z příjmů právnických osob, se kterým úzce souvisí posouzení nákladů z daňového hlediska. Je zde tedy vymezení nákladů daňově uznatelných dle § 24 ZDP, jenž daňový základ snižují, a nákladů daňově neuznatelných dle § 25 ZDP, jenž daňový náklad naopak zvyšují. Dále se zde taktéž vyskytuje ukázka výpočtu odpisů hmotného majetku.

Výpočet daně z příjmů právnických osob je důkladněji vysvětlen v kapitole třetí společně se způsobem placení a účtování této daně a také záloh na daň. Jak bylo zmíněno, praktická část této bakalářské práce pracuje s účetními výkazy a daňovým přiznáním, a proto jsou i tyto součásti účetní závěrky společnosti stručně popsány v teoretické části.

Na teoretickou část dále navazuje část praktická. V této části byla v první řadě charakterizována fiktivní společnost ABC AUTOSERVIS, s.r.o., tedy popsána účetní

jednotka a vnitřní směrnice účetní jednotky pro vedení účetnictví, které zahrnují způsoby oceňování majetku. Druhá kapitola praktické části (celkově kapitola šestá) obsahuje rozbor jednotlivých nákladových a výnosových účtů společnosti za účetní období kalendářního roku 2022 a následné zjištění účetního výsledku hospodaření, který dosáhl částky 242 133 Kč.

Z hodnoty vypočteného účetního výsledku hospodaření byla poté zjištěna hodnota základu daně a daňové povinnosti za rok 2022, jež byla vypočtena ve výši 16 150 Kč. To pro společnost znamená, že v následujícím období nebude mít povinnost platit zálohy na daň z příjmů právnických osob. Vypočítán byl nakonec také výsledek hospodaření po zdanění.

Co se týče návrhu optimalizace daňové povinnosti a doporučení, tedy prvotního cíle této práce, jsou uvedeny v předposlední kapitole praktické části. U společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o. bylo v běžném období (kalendářní rok 2022) využito odečtení celé výše daňové ztráty z minulého období (kalendářní rok 2021) ve výši 226 183 Kč od základu daně, který se tak snížil na částku 94 720 Kč. Další vhodnou možností v rámci optimalizace daňové povinnosti zde byl odečet bezúplatných plnění v maximální výši 10 % základu daně po odečtení ztráty z minulého období. Výsledný základ daně po zaokrouhlení na celé tisíce Kč směrem dolů pro následný výpočet daně z příjmů právnických osob představuje částku 85 000 Kč a daň poté 16 150 Kč. Společnosti bylo za účelem zvýšení daňově uznatelných nákladů v budoucnu doporučeno poskytování příspěvků zaměstnancům (zaměstnaneckých benefitů).

V poslední kapitole byly ještě také popsány daňové priznání a náležitosti účetní závěrky (rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha k účetní závěrce), jež jsou přiložené na konci bakalářské práce v části příloh.

Seznam použité literatury

HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady 2022*. 5. rozšířené vydání. Praha: ESAP, 2022, 291 s. ISBN 978-80-907398-6-4.

SCHLOSSBERGER, Otakar. *Klasifikace a funkce daní [přednáška]*. Praha: Masarykův ústav vyšších studií, 21.2.2022.

STROUHAL, Jiří a kol. *Zveřejňování obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016, 224 s. ISBN 978-80-7552-157-6.

ŠTEKER, Karel, OTRUSINOVÁ Milana. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2021, 296 s. ISBN 978-80-271-3184-6.

ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*. Osmé vydání. Znojmo: Štohl – Vzdělávací středisko Znojmo, 2022. ISBN 978-80-88221-61-6.

ŠTOHL, Pavel. *Učebnice Účetnictví 2. díl 2022 pro střední školy a veřejnost*. Znojmo: Štohl - Vzdělávací středisko Znojmo, 2022, 196 s. ISBN 978-80-88221-63-0.

VANČUROVÁ, Alena, ZÍDKOVÁ Hana. *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2022, 364 s. ISBN 978-80-7676-362-3.

VYCHOPEŇ, Jiří. *Meritum Daň z příjmů 2022*. Vydání osmnácté. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2022, 546 s. ISBN 978-80-7676-356-2.

Elektronické zdroje

ČESKO. Vyhláška č. 500/2002 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., **o účetnictví**, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví - znění od 1. 1. 2018. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010-2023 [cit. 14. 3. 2023]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

ČESKO. Zákon č. 16/1993 Sb., České národní rady **o dani silniční** - znění od 1. 7. 2022. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010-2023 [cit. 1. 3. 2023]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1993-16>

ČESKO. Zákon č. 563/1991 Sb., **o účetnictví** - znění od 1. 1. 2022. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010–2023 [cit. 13. 7. 2023]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

ČESKO. Zákon č. 586/1992 Sb., České národní rady **o daních z příjmů** - znění od 1. 1. 2023. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010-2023 [cit. 8. 3. 2023]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

ČESKO. Zákon č. 593/1992 Sb., České národní rady **o rezervách** pro zjištění základu daně z příjmů - znění od 16. 3. 2021. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010-2023 [cit. 27. 3. 2023]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-593>

ČESKO. Zákon č. 89/2012 Sb., **občanský zákoník** - znění od 6. 1. 2023. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010-2023 [cit. 8. 3. 2023]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89>

OECD Revenue Statistics 2022 – the Czech Republic. **OECD** [online]. [cit. 2023-03-08]. Dostupné z: <https://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-czech-republic.pdf>

Údaje z výběru daní. **Finanční správa** [online]. 9.3.2022 [cit. 2023-03-08]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

Seznam schémat

Schéma 1 – Předmět daně	19
Schéma 2 – Druhy sazeb daně	20
Schéma 3 – Přehled daní v daňovém systému České republiky.....	21
Schéma 4 – Nepřímé daně v České republice.....	25
Schéma 5 – Poplatníci daně z příjmů právnických osob	30
Schéma 6 – Výpočet základu daně z příjmů právnických osob	33
Schéma 7 – Převod pohledávek do základu daně.....	40
Schéma 8 – Algoritmus výpočtu daně z příjmů právnických osob	48
Schéma 9 – Vzájemná provázanost účetních výkazů (rozvahy a výkazu zisku a ztráty).....	51

Seznam tabulek

Tabulka 1 – Přehled posouzení vybraných daňově uznatelných nákladů dle ZDP	36
Tabulka 2 – Maximální počet zdaňovacích období tvorby rezerv na opravy hmot. majetku	41
Tabulka 3 – Odpisové skupiny hmotného majetku	45
Tabulka 4 – Způsoby vyřazení dlouhodobého majetku a jejich vliv na základ daně	47
Tabulka 5 – Lhůty pro placení záloh na daň z příjmů právnických osob	49
Tabulka 6 – Účtování daně z příjmů	49
Tabulka 7 – Rozbor účtu 501	55
Tabulka 8 – Rozbor účtu 502	55
Tabulka 9 – Rozbor účtu 518	56
Tabulka 10 – Rozbor účtu 521	56
Tabulka 11 – Rozbor účtu 524	57
Tabulka 12 – Zrychlené odpisy automobilu Hyundai	58
Tabulka 13 – Zrychlené odpisy automobilu Škoda Superb	58
Tabulka 14 – Zrychlené odpisy kompresoru	59
Tabulka 15 – Rozbor účtu 602	60
Tabulka 16 – Výpočet výsledku hospodaření za účetní období roku 2022	61
Tabulka 17 – Výpočet základu daně a daně z příjmů právnických osob	63
Tabulka 18 – Výpočet výsledku hospodaření za účetní období	63

Seznam grafů

Graf 1 – Daňový mix v českém daňovém systému v roce 2020.....	22
Graf 2 – Vývoj inkasa daně z příjmů právnických osob mezi lety 2011 a 2021	28
Graf 3 – Ukazatele pro zjištění VH za účetní období (Kč).....	64

Seznam příloh

Příloha 1 – Výsledkové účty	80
Příloha 2 – Přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2022 společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o.	82
Příloha 3 – Rozvaha společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o.	90
Příloha 4 – Výkaz zisku a ztráty společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o.	91
Příloha 5 – Příloha k účetní závěrce společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o.	93

Příloha 1 – Výsledkové účty

Výsledkové účty			
Nákladový účet	Název	Obrat za období (Kč)	Od počátku roku (Kč)
501100	Spotřeba materiálu - opravy	7 387 492	7 387 492
501200	Spotřeba materiálu - ostatní	355 014	355 014
501300	Spotřeba materiálu - pohonné hmoty	267 135	267 135
501400	Pořízení drobného hmotného majetku	41 100	41 100
501900	Nedaňové náklady	23 454	23 454
501	Součet	8 074 195	8 074 195
502100	Spotřeba elektrické energie	51 453	51 453
502200	Spotřeba plynu	97 142	97 142
502300	Spotřeba vody	2 259	2 259
502	Součet	150 853	150 853
511000	Opravy a udržování	5 397	5 397
511	Součet	5 397	5 397
513000	Náklady na reprezentaci	4 124	4 124
513	Součet	4 124	4 124
518000	Ostatní služby	3 565	3 565
518100	Ostatní služby	110 974	110 974
518200	Ostatní služby - nájem	360 000	360 000
518300	Ostatní služby - software	27 370	27 370
518400	Ostatní služby - opravy	884 395	884 395
518	Součet	1 386 304	1 386 304
521100	Mzdové náklady - pracovní smlouvy	1 487 225	1 487 225
521600	Mzdové náklady - dohody o pracovní činnosti (DPC)	182 000	182 000
521	Součet	1 669 225	1 669 225
524200	Zákonné zdravotní pojištění	150 230	150 230
524400	Zákonné sociální pojištění	413 972	413 972
524	Součet	564 202	564 202
527000	Zákonné sociální náklady	35 475	35 475
527	Součet	35 475	35 475
528000	Ostatní sociální náklady	29 025	29 025
528	Součet	29 025	29 025
538000	Ostatní daně a poplatky	1 500	1 500
538	Součet	1 500	1 500
542100	Náklady na prodaný materiál	19 876	19 876
542	Součet	19 876	19 876
545000	Ostatní pokuty a penále	2 167	2 167
545	Součet	2 167	2 167
548000	Ostatní provozní náklady	186 677	186 677
548	Součet	186 677	186 677
551000	Odpisy DNM a DHM	458 829	458 829
551	Součet	458 829	458 829
	Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek		
558000	v provozní oblasti	29 200	29 200
558	Součet	29 200	29 200
562000	Úroky	25 513	25 513
562	Součet	25 513	25 513
563000	Kursově ztráty	5 647	5 647
563	Součet	5 647	5 647
565000	Poskytnuté finanční dary	20 000	20 000
565	Součet	20 000	20 000
568000	Ostatní finanční náklady	1 200	1 200
568	Součet	1 200	1 200
591000	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná	16 150	16 150
591	Součet	16 150	16 150
5	SOUČET NÁKLADŮ	12 685 560	12 685 560

Výnosový účet	Název	Obrat za období (Kč)	Od počátku roku (Kč)
602100	Servis - práce	3 810 479	3 810 479
602200	Servis - materiál	9 023 458	9 023 458
602	Součet	12 833 937	12 833 937
642100	Tržby z prodeje materiálu - prodej náhradních dílů	36 725	36 725
642	Součet	36 725	36 725
643000	Přijaté dary v provozní oblasti	40 100	40 100
643	Součet	40 100	40 100
662000	Úroky	780	780
662	Součet	780	780
6	SOUČET VÝNOSŮ	12 911 543	12 911 543

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha 2 – Přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2022 společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o.

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

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územnímu pracovišti v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Identifikační číslo

03 Daňové přiznání¹⁾

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

Základní investiční fond podle § 17b zákona¹⁾

Zdaňovací období podle § 21a písm. zákona

Počet příloh II. oddílu

Počet zvláštních příloh⁸⁾

Počet samostatných příloh⁹⁾

PŘIZNÁNÍ
k dani z příjmů právnických osob
podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)
za zdaňovací období nebo za období, za které se podává daňové přiznání
od do

I. ODDÍL – údaje o poplatníkovi

05 Název poplatníka

06 Sídlo¹⁰⁾
a) ulice a číslo orientační, část obce a číslo popisné

b) obec c) PSČ

d) stát/kód státu e) číslo telefonu

07 Kategorie účetní jednotky Kód

08 Přiznání podal poradce¹⁾ ne

09 Zákonná povinnost sestavení účetní závěrky dle mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropské unie¹⁾ ne

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾ ne

11 Účetní závěrka sestavená daňovým subjektem¹¹⁾ nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy¹⁾,²⁾ ne

12 Transakce uskutečněné se spojenými osobami⁸⁾ Kód

13 Hlavní (převažující) činnost Kód klasifikace CZ-NACE²⁾

(platný pro zdaňovací období započatá v roce 2022 a pro části zdaňovacích období započatých v roce 2023, za které inuša pro podání daňového přiznání uplyne do 31. prosince 2023)

25 5404 MFin 5404 - vzor č. 33

1

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ^a)	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta - ³) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³) ke dni <input type="text" value="31.12.2022"/>	242 133	
20 ^a)	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ^a)	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) zákona, s výjimkou § 23 odst. 3 písm. a) bodů 1 a 2 zákona, zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	78 770	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 ^a)	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ^a)			
63	Částky, o které se podle § 23e, § 23g, § 23h a § 38fa zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62 + 63)	78 770	
100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona a podle § 38fa zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u veřejně prospěšných poplatníků nejsou předmětem daně podle § 18a odst. 1 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
109 ^a)	Příjmy osvobozené od daně podle § 19b zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 ^a)	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 ^a)	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 ^a)	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 ^a)	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160 ^a)	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 ^a)	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ^a)			
163	Částky, o které se podle § 23e, § 23g a § 38fa zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 109 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162 + 163)		

Identifikační číslo

7 3 7 5 0 4 6 0

Daňové identifikační číslo

C Z 7 3 7 5 0 4 6 0

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

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	501 - Spotřeba materiálu	23 454	
2	513 - Náklady na reprezentaci	4 124	
3	528 - Ostatní sociální náklady	29 025	
4	545 - Ostatní pokuty a penále	2 167	
5	565 - Poskytnuté finanční dary	20 000	
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	78 770	

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	427 829	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3	31 000	
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5		
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 a § 30b zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2020		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	458 829	

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

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

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

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	29 200	
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
12	Úhrn hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

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

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

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

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

d) Rezervy v pojišťovnictví – vyplňují pouze pojišťovny

23	Rozdíl mezi výší upravených rezerv v pojišťovnictví na konci období, za které se podává daňové přiznání a výší upravených rezerv v pojišťovnictví na začátku období, za které se podává daňové přiznání (§ 6 zákona o rezervách)		
24	Stav upravených rezerv v pojišťovnictví (§ 6 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		

e) **Rezerva na opravy hmotného majetku – vyplňují všichni poplatníci**

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

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

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

g) **Rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů – vyplňují pouze poplatníci oprávnění k její tvorbě a použití**

30	Rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů vytvořená podle § 11a až § 11c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
31	Stav rezervy na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů (§ 11a až § 11c zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona^{a)} (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za které byla daňová ztráta pravomocně stanovena od – do	Celková výše daňové ztráty pravomocně stanovené za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2			Identifikační číslo obchodní korporace, od které je daňová ztráta dle § 23a a § 23c zákona převzata
			již odečtená	odečtená v daném zdaňovacím období	kteřou lze odečíst	
0	1	2	3	4	5	6
1	01012021 31122021	226 183		226 183	0	
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
	Celkem			226 183	0	

F. Odpočty podle § 34 odst. 4 zákona

a) (neobsazeno)

b) **Uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona (vyplní se v celých Kč)**

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž vznikl nárok na odpočet podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona od – do	Celková výše nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje vzniklá v období uvedeném ve sl. 1	Část nároku na odpočet ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících obdobích	odečtená v daném období	kteřou lze odečíst v následujících obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5	Celkem				

c) **Uplatňování odpočtu na podporu odborného vzdělávání od základu daně podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona (vyplní se v celých Kč)**

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž vznikl nárok na odpočet podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona od – do	Celková výše nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání vzniklá v období uvedeném ve sl. 1	Část nároku na odpočet ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících obdobích	odečtená v daném období	kteřou lze odečíst v následujících obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5	Celkem				

G. Celková hodnota bezúplatných plnění, kterou lze podle § 20 odst. 8 zákona uplatnit jako odečet od základu daně sníženého podle § 34 zákona⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková hodnota bezúplatných plnění poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně sníženého podle § 34 zákona	9 472	
2	(neobsazeno)	X	X

H. Rozčlenění celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a 4 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona		
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3	Sleva podle § 35 odst. 4 zákona		
4	Úhrn slev podle § 35 zákona (ř. 1 + 2 + 3)		
5 ⁶⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁶⁾

Počet samostatných příloh

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁶⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ⁶⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)		
3 ⁶⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)		
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)		
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)		

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

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 201 (ř. 201)			
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/c)			
4	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota bezúplatných plnění poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)		9 472	9 472
6	(neobsazeno)	X	X	X
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 4 tabulky H)			
8	(neobsazeno)	X	X	X
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obratu	Kč	12 911 543	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	5	

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 – 170) ³⁾	320 903	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ⁴⁾		
210 ⁶⁾	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ⁵⁾		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ³⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 – 201 – 210) ³⁾	320 903	

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ³⁾	226 183	
240 ⁶⁾			
241			
242	Odečet nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona		
243	Odečet nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ³⁾ (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	94 720	

251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§ 17a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250		
260	Odečet bezúplatných plnění podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 10 % z částky na ř. 250) ³⁾	9 472	
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾ (ř. 250 – 251 – 260)	85 000	

280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	16 150	

300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ⁵⁾		
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) ⁵⁾	16 150	

319 ⁶⁾	Snížení daně podle § 38a odst. 9 zákona		
319a	Snížení daně podle § 38a odst. 10 zákona		
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁵⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310 po snížení daně na ř. 319 a ř. 319a)		
330	Daň po snížení na ř. 319, ř. 319a a po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 – 319 – 319a – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾	16 150	

331 ⁶⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$, zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334	Snížení daně podle § 38a odst. 9 zákona a zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po snížení daně a po zápočtu (ř. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		

340	Celková daň (ř. 330 + 335)	16 150	
-----	----------------------------	--------	--

360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	16 150	
-----	--	--------	--

III. ODDÍL – (neobsazeno)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	(neobsazeno)	X	X

IV. ODDÍL – dodatečné daňové přiznání

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

V. ODDÍL – placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno		
2 ^{b)}	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 ^{b)}	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 7 zákona)		
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) > 0	-16 150	

Údaje o podepisující osobě:

Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

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

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

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

Osoba oprávněná k podpisu

Datum

Otisk
razítka

Vlastnoruční podpis osoby oprávněné k podpisu

Vysvětlivky:

¹⁾ Nehodící se škrtněte.

²⁾ Vyplní finanční úřad.

³⁾ V případě vykázání ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-).

⁴⁾ Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností.

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

⁶⁾ Při podání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů anebo podle § 38u zákona, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace Elektronická podání pro finanční správu textové pole pro vyplnění zvláštní přílohy.

⁷⁾ Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§ 72 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Pro účely elektronického podání daňového přiznání se **Účetní závěrka** rozumí elektronické přílohy **Rozvahy a Výkaz zisku a ztráty**, popřípadě **Přehled o změnách vlastního kapitálu a Přehled o peněžních tocích**, které jsou součástí programového vybavení aplikace Elektronická podání pro finanční správu, a **Opis Přílohy účetní závěrky**, vkládaný s použitím E-přílohy jako samostatný soubor ve formátu .doc, .docx, .txt, .xls, .xlsx, .rtf, .pdf nebo .jpg.

Pro účely elektronického podání daňového přiznání se **Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích** rozumí elektronické přílohy **Přehledu o majetku a závazcích a Přehledu o příjmech a výdajích**. **Přehledy a Účetní závěrky**, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronická podání pro finanční správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů (se stanovenou strukturou), lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh, umožňujících vložení souboru ve formátu .doc, docx, .txt, .xls, .xlsx, .rtf, .pdf nebo .jpg.

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

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

¹⁰⁾ § 17 odst. 3 zákona.

¹¹⁾ § 21a odst. 1 ve spojení s § 18 odst. 4 zákona o účetnictví.

Příloha 3 – Rozvaha společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o.

označení		AKTIVA	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
		AKTIVA CELKEM	6 861	1 301	5 560	5 159
A.		Pohledávky za upsaný základní kapitál				
B.		Stálá aktiva	2 083	1 301	782	930
B. I.		Dlouhodobý nehmotný majetek				
B. II.		Dlouhodobý hmotný majetek	2 083	1 301	782	930
B. III.		Dlouhodobý finanční majetek				
C.		Oběžná aktiva	4 756	0	4 756	4 207
C. I.		Zásoby	356		356	338
C. II.		Pohledávky	2 173	0	2 173	2 598
C. II. 1		Dlouhodobé pohledávky				
	2	Krátkodobé pohledávky	2 173	0	2 173	2 598
C. III.		Krátkodobý finanční majetek				
C. IV.		Peněžní prostředky	2 227	0	2 227	1 271
D.		Časové rozlišení aktiv	22	0	22	22
D. I.		Náklady příštích období	22		22	22

označení	PASIVA	Běž. účetní období	Min. úč. období
	PASIVA CELKEM	5 560	5 159
A.	Vlastní kapitál	3 594	3 317
A. I.	Základní kapitál	200	200
A. II.	Ážio a kapitálové fondy		
A. III.	Fondy ze zisku	20	20
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	3 148	3 374
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	226	-277
A. VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku		
B. + C.	Cizí zdroje	1 949	1 659
B.	Rezervy		
C.	Závazky	1 949	1 659
C. I.	Dlouhodobé závazky	0	0
C. II.	Krátkodobé závazky	1 949	1 659
D.	Časové rozlišení pasiv	17	183
D. I.	Výdaje příštích období	17	183

Zdroj: vlastní zpracování dle šablony dostupné z <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Ucetni-rozvaha&idc=55>

Příloha 4 – Výkaz zisku a ztráty společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o.

Označení		TEXT	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů				
VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY			Název účetní jednotky	
druhovému členění			ABC AUTOSERVIS, s.r.o.	
ke dni 31.12.2022 (v celých tisících Kč)			Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky	
IČ: 73750460			Suchdolská 580/38, 165 00 Praha 6	
Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu				
I.		Tržby z prodeje výrobků a služeb	12 834	11 724
II.		Tržby za prodej zboží		
A.		Výkonová spotřeba (ř. 04 + 05 + 06)	9 621	9 548
A.	1	Náklady vynaložené na prodané zboží		
A.	2	Spotřeba materiálu a energie	8 225	7 621
A.	3	Služby	1 396	1 927
B.		Změna stavu zásob vlastní činnosti		
C.		Aktivace		
D.		Osobní náklady (ř. 10 + 11)	2 298	2 130
D.	1.	Mzdové náklady	1 669	1 548
D.	2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	629	582
D.		2. 1. Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	564	503
D.		2.2. Ostatní náklady	65	79
E.		Úpravy hodnot v provozní oblasti (ř. 15 + 18 + 19)	488	389
E.	1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	459	389
E.		1.1. Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	459	389
E.		1.2. Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné		
E.	2.	Úpravy hodnot zásob		
E.	3.	Úpravy hodnot pohledávek	29	
III.		Ostatní provozní výnosy (ř. 21 + 22 + 23)	77	386
III.	1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	0	0
III.	2.	Tržby z prodeje materiálu	37	351
III.	3.	Jiné provozní výnosy	40	35
F.		Ostatní provozní náklady (ř. 25 až 29)	211	284
F.	1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	0	0
F.	2.	Prodaný materiál	20	222
F.	3.	Daně a poplatky	2	10
F.	4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období		
F.	5.	Jiné provozní náklady	189	52
*		Provozní výsledek hospodaření (ř. 01 + 02 - 03 - 07 - 08 - 09 - 14 + 20 - 24)	293	-241

Označení	TEXT	Skutečnost v účetním období	
		sledovaném	minulém
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly (ř. 32 +33)	0	0
IV. 1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba		
IV. 2.	Ostatní výnosy z podílů		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (ř. 36 +37)	0	0
V. 1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku		
V. 2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (ř. 41 + 42)	1	0
VI. 1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba		
VI. 2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	1	
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (ř. 45 +46)	25	33
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba		
J. 2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	25	33
VII.	Ostatní finanční výnosy	0	0
K.	Ostatní finanční náklady	27	3
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31 - 34 + 35 - 38 + 39 - 42 - 43 + 46 - 47)	-51	-36
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48)	242	-277
L.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 51 + 52)	16	0
L. 1	Daň z příjmů splatná	16	
L. 2	Daň z příjmů odložená		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (ř. 59 - 50)	226	-277
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (ř. 53 - 54)	226	-277
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	12 912	12 110

Zdroj: vlastní zpracování dle šablony dostupné z <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Vykaz-zisku-a-ztrat-vysledovka-ke-stazeni&idc=273>

Příloha 5 – Příloha k účetní závěrce společnosti ABC AUTOSERVIS, s.r.o.

Příloha k účetní závěrce – ke dni 31. prosince 2022

Příloha je zpracována v souladu s Vyhláškou 500/2002 Sb. Ve znění pozdějších předpisů, kterým se stanoví obsah účetní závěrky pro podnikatele. Údaje přílohy vycházejí z účetních písemností účetní jednotky (účetní doklady, účetní knihy a ostatní účetní písemnosti) a z dalších podkladů, které má účetní jednotka k dispozici. Hodnotové údaje jsou vykázány v celých tisících Kč, pokud není uvedeno jinak.

Běžným účetním obdobím se rozumí účetní období od	1.1.2022	do	31.12.2022
Minulým účetním obdobím se rozumí účetní období od	1.1.2021	do	31.12.2021

A. Obecné údaje

1. Popis účetní jednotky (§ 39 odst. 1 Vyhlášky)

Obchodní firma : **ABC AUTOSERVIS, s.r.o.**
Sídlo : Suchdolská 580/38, 165 00 Praha 6
Právní forma : Společnost s ručením omezeným (s.r.o.)
IČO : 73750460
DIČ : CZ73750460
Rozhodující předmět činnosti : **Opravy silničních motorových vozidel**
Datum vzniku společnosti : **3. 1. 2017**

Osoby podílející se na základním kapitálu účetní jednotky více než 20%:

Jméno fyzické osoby, název právnické osoby	Sledované účetní období		Minulé účetní období	
	Podíl	tj. %	Podíl	tj. %
AB	100 000	50 %	100 000	50 %
CC	100 000	50 %	100 000	50 %

Změny a dodatky provedené v běžném účetním období v obchodním rejstříku:

Ve sledovaném období nedošlo k řádným změnám na pozici statutárních zástupců.

Členové statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni :

Jméno a příjmení	Funkce :
AB	jednatel
CC	jednatel

2. Majetková či smluvní spoluúčast členů statutárních orgánů v jiných společnostech

Název společnosti	Sídlo společnosti	Výše podílu na základním kapitálu
ABC AUTOSERVIS, s.r.o.	Suchdolská 580/38, 165 00 Praha 6	100 %

3. Zaměstnanci společnosti

Průměrný počet zaměstnanců : 5

Odměny členům statutárních a dozorčích orgánů společnosti : nebyly vyplaceny

4. Půjčky a záruky společníkům

Nebyly poskytnuty.

B. Používané účetní metody, obecné účetní zásady a způsoby oceňování

Předkládaná účetní závěrka společnosti byla zpracována na základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a na základě opatření Ministerstva financí ČR, kterými se stanoví postupy účtování a obsah účetní závěrky pro podnikatele.

1. Způsoby ocenění a odepisování majetku (§ 39 odst. 5a Vyhlášky)

1.1. Zásoby

Účtování zásob je prováděno :
způsobem B evidence zásob.

Výdej ze skladu je účtován :
skladovými cenami.

Oceňování zásob vytvořených ve vlastní režii je prováděno :
tyto účetní případy se v běžném účetním období u účetní jednotky nevyskytly.

Oceňování nakupovaných zásob je prováděno :
ve skutečných pořizovacích cenách zahrnujících cenu pořízení.

1.2. Dlouhodobý majetek

Ocenění dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností :
tyto účetní případy se v běžném účetním období u účetní jednotky nevyskytly.

1.3. Cenné papíry a podíly

Ocenění cenných papírů a podílů :
ve sledovaném účetním období firma nevlastnila cenné papíry a majetkové účasti.

1.4. Zvířata

Ocenění příchovků a přírůstků zvířat :
tyto účetní případy se v běžném účetním období u účetní jednotky nevyskytly.

2. Odepisování

Odepisování dlouhodobého hmotného majetku

Odpisový plán účetních odpisů dlouhodobého hmotného majetku účetní jednotka sestavila v interním předpisu tak, že za základ vzala metody používané při vyčíslování daňových odpisů, účetní a daňové odpisy se rovnají.

Daňové odpisy – použité metody :
zrychlené odpisy, evidujeme dvě vozidla v odpisové skupině 2 a kompresor v odpisové skupině 3.

Systém odepisování drobného dlouhodobého majetku

Drobný dlouhodobý hmotný majetek do 80 000,- Kč je veden jako zásoba a je účtován do nákladů společnosti při zařazení do používání na účet 501 – Spotřeba materiálu.

3. Způsoby korekcí oceňování aktiv (§ 39 odst. 5c Vyhlášky)

3.1. Opravné položky a oprávky k majetku

K pohledávce z obchodního vztahu ve jmenovité hodnotě 29 200 Kč a 14 měsíců po lhůtě splatnosti byla vytvořena opravná položka ve výši 100 % rozvahové hodnoty pohledávky.

3.2. Přepočet cizích měn na českou měnu

Při přepočtu cizích měn na českou měnu používá společnost denní kurz vyhlášený ČNB a platný v den uskutečnění účetního případu.

Aktiva i pasiva v cizích měnách vykázaná k rozvahovému dni byla přepočtena kursem ČNB platným k rozvahovému dni.

3.3. Stanovení reálné hodnoty majetku a závazků oceňovaných reálnou hodnotou, změny reálných hodnot

Tyto účetní případy se v běžném účetním období u účetní jednotky nevyskytly.

C. Doplnující údaje k Rozvaze a k Výkazu zisků a ztrát

1. Rozpis hmotného majetku zatíženého zástavním právem

Společnost nevlastní žádný hmotný majetek zatížený zástavním právem.

2. Pohledávky a závazky

2.1. Pohledávky

Pohledávky z obchodních vztahů jsou ve výši 1 918 475 Kč.

2.2. Závazky

Závazky z obchodních vztahů jsou ve výši 456 431 Kč.

2.3. Údaje o pohledávkách a závazcích z titulu uplatnění zástavního a zajišťovacího práva

Ve sledovaném účetním období společnost neneviduje žádné pohledávky a závazky z titulu uplatnění zástavního a zajišťovacího práva.

2.4. Závazky nesledované v účetnictví a neuvedené v rozvaze

Společnost neneviduje žádné závazky nesledované v účetnictví.

3. Rezervy

Druh rezervy	Zůstatek k 1. 1. 2022	Tvorba	Čerpání	Zůstatek k 31. 12. 2022
Zákonná rezerva	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč

4. Významné události mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky

Žádné nebyly.

Sestaveno dne: 17. 3. 2023	AB, jednatel CC, jednatel
----------------------------	------------------------------

