



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

OPTIMALIZACE ZDANĚNÍ PRÁVNICKÉ OSOBY

CORPORATE INCOME TAX OPTIMIZATION

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Zuzana Ábelová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Pavel Svirák, Dr.

BRNO 2021

Zadání bakalářské práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Zuzana Ábelová
Studijní program:	Ekonomika a management
Studijní obor:	Účetnictví a daně
Vedoucí práce:	Ing. Pavel Svirák, Dr.
Akademický rok:	2020/21

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Optimalizace zdanění právnické osoby

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Vymezení problému a cíle práce
Teoretická východiska práce
Analýza problému a současné práce
Vlastní návrhy řešení, přínos návrhu řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Hlavním cílem této práce je navrhnout kroky a opatření vedoucí k daňové optimalizaci u vybrané společnosti a to jak s využitím prostředků snižujících základ daně, tak i těch přímo snižujících samotnou daňovou povinnost.

Základní literární prameny:

VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ a H. ZÍDKOVÁ. Daňový systém ČR 2020. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-887-4.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992.

STROUHAL, J., I. BRYCHTA, M. BULLA, T. KKRUPOVÁ, I. KUCHAROVÁ, I. PILAŘOVÁ a Y. PŠENKOVÁ. Meritum: Účetnictví podnikatelů 2020. 17. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-593-4.

HNÁTEK, M. Daňové a nedaňové náklady. 3. vyd. Praha: Esap, 2020. ISBN 978-80-907398-2-6.

VYCHOPEŇ, J. Daň z příjmů 2020. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 9788075987747.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2020/21

V Brně dne 28.2.2021

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Táto bakalárska práca sa zaoberá analýzou dane z príjmu právnických osôb, legálnymi možnými postupmi vedúcimi k zníženiu daňovej povinnosti vybranej obchodnej spoločnosti. V teoretickej časti sa nachádza právna úprava zdanenia právnických osôb, základné termíny používajúce sa vo vzťahu k stanoveniu daňovej povinnosti právnickej osoby. V návrhovej časti sa nachádza aplikácia teoretických poznatkov na objasnenie mojich vlastných návrhov optimalizácie daňovej povinnosti vybranej obchodnej spoločnosti.

Abstract

This bachelor thesis deals with the analysis of corporate income tax, the possible legal processes leading to a reduction of the tax liability of selected company. The theoretical part contains the legal regulation of corporate taxation, the basic terms used in relation to determining the tax liability of a legal entity. The suggestion part contains the application of theoretical knowledge to clarify my own suggestion for optimizing the tax liability of the selected corporate.

Kľúčové slová

daň z príjmu právnických osôb, daňová optimalizácia, daňová povinnosť, právnická osoba, obchodná korporácia

Key words

corporate income tax, tax optimization, tax responsibility, juridical subject, corporate

Bibliografická citácia

ÁBELOVÁ, Zuzana. *Optimalizace zdanění právnické osoby* [online]. Brno, 2021 [cit. 2021-05-13]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/135094>.
Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí.
Vedoucí práce Pavel Svirák.

Čestné prehlásenie

Prehlasujem, že predložená bakalárska práca je pôvodná a spracovala som ju samostatne. Prehlasujem, že citácia použitých prameňov je úplná, že som vo svojej práci neporušila autorské práva (v zmysle Zákona č. 121/2000 Zb., o práve autorskom a o právach s právom autorským).

V Brne dňa 16.5.2021

.....

podpis autora

Pod'akovanie

Týmto by som rada poďakovala pánu Ing. Pavlu Svirákovi, Dr., za cenné rady a pripomienky, ktoré mi pomohli k vypracovaní mojej bakalárskej práce a tiež spoločnosti za ochotu poskytnutia cenných informácií potrebných pre vypracovanie bakalárskej práce.

Obsah

ÚVOD.....	10
CIEĽ BAKALÁRSKEJ PRÁCE	11
1 TEORETICKÁ ČASŤ	12
1.1 Podnikanie právnických osôb	12
1.1.1 Akciová spoločnosť.....	13
1.2 Teória daní	14
1.3 Optimalizácia daňovej povinnosti.....	14
1.4 Daň z príjmu právnických osôb	15
1.4.1 Poplatník.....	15
1.4.2 Predmet dane.....	16
1.4.3 Základ dane.....	16
1.4.4 Položky zvyšujúce základ dane § 23 ods. 3 písm. a) ZDP	17
1.4.5 Položky znižujúce základ dane § 23 ods. 3 písm. b) ZDP	17
1.4.6 Daňovo uznateľné výdaje	18
1.4.7 Daňovo neuznateľné výdaje	19
1.4.8 Daňové odpisy hmotného majetku.....	19
1.4.9 Tvorba zákonných rezerv	23
1.4.10 Príspevok na doplnkové sporenie	25
1.4.11 Likvidácia nepoužiteľných zásob	25
1.4.12 Reklama a reprezentácia.....	26
1.4.13 Položky odpočítateľné od základu dane.....	26
1.4.14 Bezúplatné plnenia	28
1.4.15 Sadzba dane	28
1.4.16 Zdaňovacie obdobie	29
1.4.17 Zálohy na daň z príjmu.....	29

1.4.18	Výpočet daňovej povinnosti právnickej osoby	30
2	ANALYTICKÁ ČASŤ	31
2.1	Predstavenie spoločnosti	31
2.2	Organizačná štruktúra.....	32
2.3	Účtovné zásady spoločnosti.....	33
2.4	Výsledná daňová povinnosť spoločnosti	36
3	NÁVRHOVÁ ČASŤ	41
3.1	Zaistenie vlastnej prepravy výrobkov	41
3.1.1	Zamestnanie pracovníkov rozvozu	42
3.1.2	Nákup nových motorových vozidiel	43
3.2	Zamestnanecké benefity	50
3.3	Rezerva na opravu hmotného majetku	58
3.4	Likvidácia zásob	59
3.5	Reprezentácia spoločnosti	61
3.6	Bezúplatné plnenie – dar	63
3.7	Odpočet na podporu odborného vzdelávania	63
3.7.1	Odpočet na obstaranie majetku využívaného na odborné vzdelanie	63
3.7.2	Odpočet výdajov vynaložených na žiaka alebo študenta v rámci odborného vzdelania	64
3.8	Výsledná daňová povinnosť aplikovaním vlastných návrhov	64
	ZÁVER.....	67
	ZOZNAM POUŽITÝCH ZDROJOV	70
	ZOZNAM POUŽITÝCH GRAFOV	72
	ZOZNAM POUŽITÝCH TABULIEK	73
	ZOZNAM POUŽITÝCH SCHÉM	75
	ZOZNAM POUŽITÝCH VZORCOV	76

ÚVOD

Daňová optimalizácia predstavuje pre každý podnikateľský subjekt neoddeliteľnú a dôležitú súčasť ekonomickej činnosti, pomocou ktorej dochádza k znižovaniu daňovej povinnosti fyzických i právnických osôb. Daňová optimalizácia je na rozdiel od daňového úniku využívanie legálnych zákonných ustanovení a tzv. medzier v zákonoch, ktoré vedú k zníženiu daňovej povinnosti. V prípade daňového úniku sa jedná o úmyselný a zámerný čin, ktorý môže byť posúdený ako trestný čin. Ak je daňová povinnosť stanovená v súlade so zákonnými normami, neexistuje žiaden dôvod čokoľvek namietat'. V takomto prípade je dôležité a nevyhnutné poznať spôsoby, ktorými je možné dosiahnuť najlepší, najvýhodnejší či najpriaznivejší stav daňovej povinnosti.

V prípade daňovej optimalizácie je najdôležitejšia preukázateľnosť. Preukázateľnosť, či už vzniku daňových nákladov, či nároku na rôzne odpočty, musí byť riadne zdokladovaná a plne v súlade s platnou českou legislatívou.

V praxi prevláda trend zaujímania sa o daňovú optimalizáciu až po vypočítaní príslušného riadku daňovej povinnosti, ktorý spravidla predstavuje pre podnikateľský subjekt/ podnikateľa nepriaznivú hodnotu. Podnikateľský subjekt, či podnikateľ, by sa však mal snažiť po celé zdaňovacie obdobie optimalizovať svoju daňovú povinnosť. Znižovanie daňovej povinnosti „naraz“ môže znamenať podozrivú aktivitu, ktorú následne budú prešetrovať pracovníci daňového úradu.

V následných častiach bakalárskej práce budú uvedené najskôr teoretické východiská potrebné pre správne pochopenie dane z príjmu právnickej osoby, v analytickej časti bude charakterizovaná vybraná konkrétna obchodná spoločnosť a jej výsledná daňová povinnosť. V poslednej, návrhovej časti, budú uvedené konkrétne postupy a metódy aplikované na vybranú obchodnú spoločnosť, ktoré budú viesť k zníženiu daňovej povinnosti právnickej osoby.

CIEĽ BAKALÁRSKEJ PRÁCE

Hlavným cieľom bakalárskej práce je optimalizácia daňovej povinnosti konkrétnej spoločnosti. Pomocou všetkých dostupných postupov v súlade s českou legislatívou sa budem snažiť minimalizovať jej daňovú povinnosť.

Bakalárska práca je rozdelená do troch segmentov, pomocou ktorých sa budem snažiť zrealizovať hlavný cieľ bakalárskej práce. V prvej kapitole sa nachádzajú definované základné informácie o právnickej osobe, o jej základných typoch v Českej republike a následne uvedené hlavné fundamentálne charakteristiky akciovej spoločnosti. V nasledujúcej podkapitole sa nachádza definícia pojmu daň, ktorá pomôže lepšie chápať povinnosť platiť daň z príjmu, ktorej podliehajú takmer všetky právnické osoby. Pre pochopenie a stanovenie dane z príjmu je nutné tiež definovať základné pojmy, ktoré sa viažu s daným termínom. Súčasťou sú definované aj položky, ktoré ovplyvňujú výsledok hospodárenia, odpočítateľné položky od základu dane a v neposlednom rade aj zľavy na dani, ktoré si môže právnická osoba uplatniť.

V časti analytickej najskôr predstavím a uvediem základnú charakteristiku vybranej obchodnej spoločnosti. Následne bude pomocou teoretických poznatkov načrtnutá daňová povinnosť vybranej obchodnej spoločnosti a naznačené daňové postupy jej zníženia, ktoré spoločnosť využila. Súčasťou analytickej časti je aj analýza účtovných zásad spoločnosti.

V návrhovej časti spoločnosti budú vymenované alternatívy, ktoré budú viesť k zníženiu a optimalizácii daňovej povinnosti vybranej obchodnej spoločnosti. Na konci sa nachádza aj prehľadná schéma výpočtu výslednej daňovej povinnosti s mnou uvedenými alternatívami.

1 TEORETICKÁ ČASŤ

V teoretickej časti bakalárskej práce sa budem postupne zaoberať charakteristikou právnej formy právnickej osoby, charakterizujem základné údaje, ktoré sú späté s akciovou spoločnosťou. V druhej podkapitole definujem daň z príjmu právnickej osoby a uvediem charakteristiky základných termínov potrebných na účely stanovenia daňovej povinnosti právnickej osoby a jej následnej optimalizácie.

1.1 Podnikanie právnických osôb

„Právnická osoba je organizovaný útvar, o ktorom zákon stanoví, že má právnu osobnosť alebo jeho právnu osobnosť zákon uzná.“¹

Fundamentálnym typom právnickej osoby v Českej republike sú korporácie. Česká legislatíva upravuje korporácie ako združenia, ktoré môže vytvárať jedna fyzická osoba alebo právnická osoba.²

„Na právnickú osobu tvorenú jedným členom sa pritom hľadí ako na korporáciu.“³

Zákon č. 90/2012 Zb., zákon o obchodných korporáciách (ďalej tiež ako ZOK), diferencuje dve kategórie obchodných korporácií, a to obchodné spoločnosti a družstvá.⁴ Obchodné spoločnosti sa rozdeľujú na osobné spoločnosti, t. j. verejná obchodná spoločnosť a komanditná spoločnosť, kapitálové spoločnosti, t. j. spoločnosť s ručením obmedzeným a akciová spoločnosť, európska spoločnosť a európske hospodárske záujmové združenie.⁵

V mojej bakalárskej práci sa budem zaoberať kapitálovou spoločnosťou, resp. akciovou spoločnosťou.

¹ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník ze dne 3. února 2012. § 20 odst. 1.

² RABAN, Přemysl. *Obchodní právo*. Brno: Václav Klemm, 2020, s. 117. ISBN 978-80-87713-19-8.

³ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník ze dne 3. února 2012. § 210 odst. 2.

⁴ Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) ze dne 25. ledna 2012. § 1 odst. 1.

⁵ Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) ze dne 25. ledna 2012. § 1 odst. 2.

1.1.1 Akciová spoločnosť

Spoločnosť, ktorej základný kapitál je rozdelený na určitý počet akcií, sa nazýva akciová spoločnosť. Názov firmy pritom obsahuje buď termín „akciová spoločnosť“, alebo označenie spoločnosť substituujú skratkami „a. s.“ alebo „akc. spol.“⁶

Založenie a vznik akciovej spoločnosti

Priebeh založenia akciovej spoločnosti nie je jednoduchý, o čom svedčí i zložitosť vnútornej štruktúry. K založeniu spoločnosti sa vždy vyžaduje prijatie stanov, ktoré sú prijaté zakladateľmi. Zakladateľom akciovej spoločnosti môže byť fyzická osoba alebo právnická osoba. Akciová spoločnosť vzniká dňom zápisu do obchodného registra.⁷

Orgány spoločnosti

Najvyšším orgánom akciovej spoločnosti je Valné zhromaždenie, na ktorom sa združujú všetci akcionári a rozhodujú o dôležitých záležitostiach. Pomocou hlasovania akcionári využívajú svoje právo podieľať sa na riadení spoločnosti. Valné zhromaždenie sa realizuje aspoň raz za účtovné obdobie a je zvolávané predstavenstvom alebo správnu radou.⁸

Predstavenstvo alebo správna rada je štatutárnym orgánom, čo znamená, že nikto nie je oprávnený udeľovať pokyny týkajúce sa vedenia alebo dohľadu nad činnosťou. Zabezpečuje okrem iného aj riadne a správne vedenie účtovníctva.⁹

Dozorná rada je orgán kontrolný a kolektívny, podľa zákona má troch členov. Právomoci dozornej rady predstavujú kontroly výkonu predstavenstva a samotnej podnikateľskej činnosti akciovej spoločnosti, schválené účtovné závierky, návrhy na rozdeľovanie zisku. O rozhodnutiach členovia dozornej rady informujú na Valnom zhromaždení.¹⁰

⁶ Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodných spoločnostiach a družstevch (zákon o obchodných korporáciách) ze dne 25. ledna 2012. § 243.

⁷ RABAN, Přemysl. *Obchodní právo*. Brno: Václav Klemm, 2020, s. 222. ISBN 978-80-87713-19-8.

⁸ RABAN, Přemysl. *Obchodní právo*. Brno: Václav Klemm, 2020, s. 233. ISBN 978-80-87713-19-8.

⁹ RABAN, Přemysl. *Obchodní právo*. Brno: Václav Klemm, 2020, s. 237–238. ISBN 978-80-87713-19-8.

¹⁰ RABAN, Přemysl. *Obchodní právo*. Brno: Václav Klemm, 2020, s. 239. ISBN 978-80-87713-19-8.

1.2 Teória daní

Autorka K. Kubátová definuje pojem daň ako povinnú, nenávratnú, zákonom určenú platbu do verejného rozpočtu, charakteristickú svojou bezúčelovosťou a neekvivalentnosťou. Bezúčelovosťou dane sa rozumie, že konkrétna výška platby dane nebude financovať konkrétny vládny projekt, ale platba sa stane súčasťou verejného rozpočtu, z ktorého sa budú ďalej financovať rôzne verejné potreby. Neekvivalentnosť potom predstavuje skutočnosť, že poplatník nemá nárok na žiadnu protihodnotu vo výške odpovedajúcej jeho platbe dane.¹¹

Dane sú jedným z najdôležitejších ekonomických nástrojov, ktoré priamo a nepriamo ovplyvňujú ekonomické subjekty a domácnosti. Štát by nemal prihliadať len na požadovaný objem, ktorý by mal vybrať do verejného rozpočtu, ale tiež na vplyv pôsobenia a výšku zaťaženia, od koho a kedy ich vyberú.¹²

Daň z príjmu právnických osôb možno zaradiť medzi relatívne novodobé dane v súčasných daňových systémoch. Patrí medzi dôchodkové priame dane, ktorej podliehajú všetky právnické osoby.¹³

1.3 Optimalizácia daňovej povinnosti

Optimalizácia daňovej povinnosti a daňový únik nie sú dva homologické pojmy. Kým daňový únik je nelegálne vyhýbanie sa odvodu daní, poisťného na sociálne zabezpečenie, zdravotného poistenia, príspevku na štátnu politiku nezamestnanosti a nelegálne skrátenie daní a iných povinných platieb, optimalizácia daňovej povinnosti predstavuje legálne kroky, ktoré poplatník využíva na minimalizovanie odvodov daní. Poplatník sa snaží uplatňovať všetky zákonné postupy, ustanovenia, prostriedky, výnimky a daňové úľavy, vďaka ktorým docieli zníženie vlastnej daňovej povinnosti.¹⁴

¹¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018, s. 15–16. ISBN 978-80-7598-165-3.

¹² VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 13. ISBN 978-80-7598-887-4.

¹³ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 96–97. ISBN 978-80-7598-887-4.

¹⁴ KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014, s. 47. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

1.4 Daň z príjmu právnických osôb

V zákone č. 586/1992 Zb., o daniach z príjmu (ďalej tiež ako ZDP alebo ako zákon o daniach z príjmov) sa nachádza samostatná časť pre zdanenie príjmov fyzických osôb a samostatná časť pre zdanenie príjmov právnických osôb. Ďalej v zákone možno nájsť vymedzenie pojmu právnická osoba pre účely zdanenia príjmov právnických osôb.¹⁵

1.4.1 Poplatník

„Poplatníkom dane z príjmu právnických osôb je

- a) právnická osoba,*
- b) organizačná zložka štátu,*
- c) podielový fond podľa zákona upravujúceho investičné spoločnosti a investičné fondy,*
- d) podfond akciovej spoločnosti s premenlivým základným kapitálom spoločnosti s premenným základným kapitálom podľa zákona, upravujúceho investičné spoločnosti a investičné fondy,*
- e) fond penzijnej spoločnosti, ktorým sa pre účely tohto zákona rozumie fond obhospodarovaný penzijnej spoločnosti podľa zákona upravujúceho doplnkové penzijné sporenie,*
- f) zverenský fond podľa občianskeho zákonníku,*
- g) jednotka, ktorá je podľa právneho poriadku štátu, podľa ktorého je založená alebo zriadená, poplatníkom,*
- h) fond v správe Garančného systému finančného trhu podľa zákona upravujúceho ozdravné postupy a riešenia krízy na finančnom trhu.“¹⁶*

Zákon o daniach z príjmu ďalej kategorizuje poplatníkov na daňových rezidentov a daňových nerezidentov.¹⁷

¹⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992.

¹⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992. § 17 odst. 1.

¹⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992. § 17 odst. 2.

Daňovým rezidentom Českej republiky je poplatník, ktorý má na území Českej republiky svoje sídlo. Jeho daňová povinnosť sa viaže jednak na celkové príjmy z činnosti v rámci územia Českej republiky, tak aj na príjmy plynúce zo zahraničných zdrojov.¹⁸

Daňový nerezident Českej republiky nemá svoje sídlo na území Českej republiky. Pre daňového nerezidenta platí obmedzená daňová povinnosť a povinnosť priznať daň z príjmu má iba zo zdrojov príjmov plynúcich z Českej republiky.¹⁹

1.4.2 Predmet dane

Predmetom dane z príjmu právnických osôb sú príjmy zo všetkých ekonomických činností a z nakladania s majetkom. Príjmy, ktoré nie sú predmetom dane z príjmu právnickej osoby sú uvedené v § 18 ods. 2 ZDP.²⁰

1.4.3 Základ dane

„Základom dane je rozdiel, o ktorý príjmy, s výnimkou príjmov, ktoré nie sú predmetom dane, a príjmov oslobodených od dane, prevyšujú výdaje (náklady), a to pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti v danom zdaňovacom období.“²¹

Pri poplatníkoch, ktorí nevedú účtovníctvo alebo vedú jednoduché účtovníctvo, sa základ dane z príjmu stanoví pomocou rozdielu príjmov a výdajov. Pre zistenie základu dane poplatníkov, ktorí vedú účtovníctvo, sa základ dane vypočíta transformáciou výsledku hospodárenia.²²

Transformáciou účtovného výsledku hospodárenia alebo rozdielu medzi príjmami a výdajmi na základ dane sa rozumie upravenie výsledku o položky, ktoré zvyšujú výsledok, alebo o položky, ktoré znižujú účtovný výsledok hospodárenia.²³

¹⁸ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov ze dne 20. listopadu 1992. § 17 odst. 3.

¹⁹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992. § 17 odst. 4.

²⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992. § 18.

²¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992. § 23.

²² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992. § 23 odst. 2.

²³ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992. § 23 odst. 3.

1.4.4 Položky zvyšujúce základ dane § 23 ods. 3 písm. a) ZDP

Výsledok hospodárenia je nutné zvýšiť o položky, ktoré ho neopodstatnene znižujú. Medzi najzvyčajnejšie položky, o ktoré je nevyhnutné zvýšiť výsledok hospodárenia, patria:

- položky neoprávnene skracujúce príjmy,
- položky, ktoré nie je možné podľa ZDP zahrnúť do nákladov (výdajov),
- čiastky poistného na sociálne zabezpečenie, príspevku na štátnu politiku nezamestnanosti a verejné zdravotné poistenie, ktoré je podľa zvláštnych právnych predpisov povinný platiť zamestnanec a boli zamestnávateľom zrazené zo mzdy zamestnanca, avšak do konca nasledujúceho mesiaca po zdaňovacom období neboli odvedené,
- čiastky záväzkov neuhradených a po splatnosti viac ako 36 mesiacov,
- čiastku zrušenej rezervy, ktorej spôsob tvorby a výšku rezervy pre daňové účely stanovuje zvláštny právny predpis u poplatníka, ktorý nevedie účtovníctvo.²⁴

1.4.5 Položky znižujúce základ dane § 23 ods. 3 písm. b) ZDP

Výsledok hospodárenia je nutné upraviť o položky znižujúce výsledok hospodárenia. Medzi najbežnejšie položky patria:

- položky poistného na sociálne zabezpečenie, príspevkov na štátnu politiku a poistného na verejné zdravotné poistenie, o ktoré bol navýšený výsledok hospodárenia u poplatníka, ktorý vedie účtovníctvo, v prípade, že dôjde k ich odvodu v danom zdaňovacom období,
- rozdiel, o ktorý pokuty a úroky z omeškania a iné druhy sankcií, ktoré boli zaúčtované v prospech výnosov podľa zvláštného právneho predpisu, prevyšujú prijaté čiastky v danom zdaňovacom období,
- položky, ktoré je možné uznať ako daňové výdaje (náklady) na dosiahnutie, zaistenie a udržanie zdaniteľných príjmov v prípade, že boli aj skutočne zaplatené a zaplatenie nastalo v inom zdaňovacom období ako v období, v ktorom ovplyvnili výsledok hospodárenia.²⁵

²⁴ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov ze dne 20. listopadu 1992. § 23 odst. 3 písm. a).

²⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov ze dne 20. listopadu 1992. § 23 odst. 3 písm. b).

§ 23 ods. 3 písm. c) ZDP definuje tiež položky, o ktoré je možné znížiť výsledok hospodárenia. Ide najmä o položky:

- čiastky, ktoré nekorektne zvýšili príjmy,
- čiastky, ktoré neboli zahrnuté do výdajov (nákladov), ale podľa ZDP je možné ich zahrnúť do výdajov (nákladov),
- čiastky súvisiace s rozpustením rezerv a opravných položiek, ktorých tvorba a výška neboli použité pre daňové účely ako výdaj (náklad) a boli zaúčtované v prospech nákladov alebo výnosov,
- hodnota záväzku, ak nastalo splnenie, splnutie alebo započítanie záväzku, o ktorú bol výsledok hospodárenia navýšený v predchádzajúcom zdaňovacom období.²⁶

1.4.6 Daňovo uznateľné výdaje

Výdaje (náklady) daňovo uznateľné súvisia s dosiahnutím, zaistením alebo udržením zdaniteľných príjmov a pri zisťovaní základu dane sa odpočítajú vo výške preukázanej poplatníkom. Podľa § 24 ZDP ide najmä o:

- odpisy hmotného majetku,
- zostatková cena hmotného majetku,
- zostatková cena hmotného majetku, ktorý bol vyradený v dôsledku škody, len do výšky náhrady,
- úplata pri finančnom leasingu pri podmienke, že predmet finančného leasingu je po ukončení leasingu zaradený do obchodného majetku,
- tvorba a výška rezerv a opravných položiek, ktoré sú tvorené na daňové účely podľa zvláštneho právneho predpisu,
- škody, ktoré vznikli v dôsledku živelných pohrôm alebo v dôsledku škody spôsobenej neznámym páchatel'om s potvrdením od polície.²⁷

²⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov ze dne 20. listopadu 1992. § 23 odst. 3 písm. c).

²⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov ze dne 20. listopadu 1992. § 24.

1.4.7 Daňovo neuznatel'né výdaje

V ustanoveniu § 25 ZDP možno nájsť definované výdaje (náklady), ktoré hoci súvisia s podnikaním, nie je možné uznať ako daňovo relevantné. Náklady daňovo neuznatel'né možno rozdeliť do troch skupín:

- výdaje na obstaranie majetku,
- výdaje sankčného charakteru (penále, pokuty, sociálne a zdravotné poistenie podnikateľov, manka a škody, finančné náklady a úroky),
- ostatné výdaje na reprezentáciu, dary, účtovné opravné položky, odpis pohľadávok, vymedzené dane a náklady na držbu podielov v dcérinej spoločnosti.²⁸

1.4.8 Daňové odpisy hmotného majetku

Ako už bolo vyššie spomenuté, príjmy z nakladania s majetkom sú predmetom dane, a preto daňovo uznatel'ným výdajom poplatníka sú aj odpisy hmotného a nehmotného majetku. Uplatnenie daňových odpisov však nie je povinnosťou poplatníka, ale jeho právom. Základným princípom daňových odpisov je zahrnutie obstarávacej ceny majetku do daňových výdajov. Zahrnutie sa však nerealizuje jednorazovým činom, ale postupne formou daňových odpisov. Pred výpočtom a uplatnením daňových odpisov je nevyhnutné najskôr definovať majetok, ktorý je možno podľa ZDP odpisovať a z akej vstupnej ceny.²⁹

1.4.8.1 Dlhodobý hmotný majetok z pohľadu daňových predpisov

Definícia hmotného majetku určeného pre účely stanovenia daňovej povinnosti sa nachádza v ustanoveniu § 26 ZDP. Hmotný majetok predstavujú:

- a) samostatné hmotné hnutel'né veci, prípadne súbory hmotných hnutel'ných vecí, ktorých vstupná cena je vyššia ako 40 000 Kč a majú prevádzkovotechnické funkcie dlhšie ako jeden rok,
- b) budovy, domy a jednotky,

²⁸ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 19. ISBN 978-80-907398-2-6.

²⁹ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 57–58. ISBN 978-80-907398-2-6.

- c) stavby, s výnimkou – prevádzkových banských diel, drobných stavieb a pozemkov na pozemkoch určených k plnení funkcií lesa, slúžiacich k zaist'ovaniu lesných škôlok, alebo k prevádzkovaní poľovníctva, pokiaľ ich zastavaná plocha nepresahuje 30 m² a výšku 5 m,
- d) pestovateľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky,
- e) dospelé zvieratá a ich skupiny,
- f) iný majetok.³⁰

1.4.8.2 Stanovenie daňových odpisov

V roku obstarania majetku poplatník zatriedi daný majetok do príslušnej odpisovej skupiny podľa prílohy č. 1 k ZDP. V ustanovení § 30 ZDP je definovaných šesť odpisových skupín pre hmotný majetok a vyjadruje minimálnu dobu možnosti odpisovania hmotného majetku. Prehľad minimálnych dôb odpisovania majetku a odpisových skupín je uvedený v nasledujúcej tabuľke.³¹

Tabuľka 1: Prehľad odpisových skupín³²

Odpisová skupina	Minimálna doba odpisovania majetku
1	3 roky
2	5 rokov
3	10 rokov
4	20 rokov
5	30 rokov
6	50 rokov

Základné metódy odpisovania

Ďalšou podmienkou pre uplatnenie daňových odpisov je zvolenie metódy odpisovania majetku. Metóda sa volí na začiatku, pri obstarávaní majetku. Metóda, ktorou sa začne majetok odpisovať, je nemenná a musí sa praktizovať počas celej doby odpisovania

³⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov ze dne 20. listopadu 1992. § 26.

³¹ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 65. ISBN 978-80-907398-2-6.

³² Vlastné spracovanie podľa: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmov ze dne 20. listopadu 1992. § 30.

majetku. Vypočítaná čiastka odpisov sa zaokrúhľuje na celé koruny nahor³³. Medzi základné metódy výpočtu odpisov patrí:

- rovnomerné odpisovanie podľa § 31 ZDP (lineárne),
- zrýchlené odpisovanie podľa § 32 ZDP (degresívne).³⁴

Rovnomerné odpisovanie (§ 31 ZDP)

Pri rovnomernom odpisovaní sú stanovené pre jednotlivé odpisové skupiny maximálne odpisové sadzby. Poplatník si však môže uplatňovať aj nižšie čiastky odpisov pri použití nižších sadziieb, než sú uvedené v ZDP, a tým sa predĺži aj doba odpisovania. Doba odpisovania pri metóde rovnomerného odpisovania je uvedená teda v minimálnej výške a ročná odpisová sadzba je uvedená v maximálnej výške. Jednotlivé ročné sadzby pri rovnomernom spôsobe odpisovania majetku sú uvedené v nasledujúcej tabuľke³⁵:

Tabuľka 2: Prehľad sadziieb pri rovnomernom odpisovaní³⁶

Odpisová skupina	V prvom roku odpisovania	V ďalších rokoch odpisovania
1	20	40
2	11	22,25
3	5,5	10,5
4	2,15	5,15
5	1,4	3,4
6	1,02	2,02

³³ VYCHOPĚŇ, Jiří. *Daň z příjmů 2020*. 16. vydání. Praha: Meritum (Wolters Kluwer), 2020, s. 343. ISBN 9788075987747.

³⁴ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, § 30.

³⁵ VYCHOPĚŇ, Jiří. *Daň z příjmů 2020*. 16. vydání. Praha: Meritum (Wolters Kluwer), 2020, s. 346. ISBN 9788075987747.

³⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, § 31.

Výška rovnomerného odpisu sa vypočíta podľa vzorca:

$$\frac{\text{Vstupná cena} \times \text{ročná odpisová sadzba} \text{ v } \%}{100}$$

Vzorec 1: Vzorec na výpočet rovnomerného odpisu³⁷

Zrýchlené odpisovanie (§ 32 ZDP)

Pri zrýchlenom odpisovaní platí, že väčšia časť hodnoty odpisov majetku je premietnutá v prvých rokoch odpisovania a v ďalších rokoch sa výška uplatňovania znižuje. Pri zrýchlenom odpisovaní sa používajú koeficienty odpisovania a základňou pri stanovení odpisu v prvom roku je vstupná cena majetku, v ďalších rokoch sa používa na výpočet odpisov zostatková cena daného majetku. Koeficienty, ktoré sú priradené k zrýchlenému odpisovaniu, sú uvedené v nasledujúcej tabuľke³⁸:

Tabuľka 3: Prehľad koeficientov pri zrýchlenom odpisovaní³⁹

Odpisová skupina	Koeficienty		
	V 1. roku odpisovania	V ďalších rokoch odpisovania	Pre zvýšenú vstupnú cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

³⁷ SVIRÁK, P. *Zdanění právnických osob [přednáška]*. Brno: VUT, 15. 12. 2019.

³⁸ VYCHOPENĚ, Jiří. *Daň z příjmů 2020*. 16. vydání. Praha: Meritum (Wolters Kluwer), 2020, s. 350. ISBN 9788075987747.

³⁹ Vlastné spracovanie podľa: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992. § 32.

Odpis sa v prvom roku vypočíta podľa nasledovného vzorca :

$$\frac{\text{Vstupná cena majetku}}{\text{koeficient pre prvý rok odpisovania}}$$

Vzorec 2: Výpočet zrýchleného odpisu v prvom roku⁴⁰

Výpočet odpisu v ďalších rokoch sa počíta podľa nasledovného vzorca:

$$\frac{2x \text{ zostatková cena majetku}}{\text{koeficient pre ďalšie roky} - \text{počet rokov, počas ktorých je majetok odpisovaný}}$$

Vzorec 3: Výpočet zrýchleného odpisu v nasledujúcich rokoch⁴¹

1.4.8.3 Účtovné odpisy

Úlohou účtovných odpisov je vykazovanie čo najpresnejšieho obrazu opotrebovovania majetku v dôsledku jeho používania počas doby životnosti. Ide o predpokladané postupné opotrebovovanie majetku a výšku účtovných odpisov si poplatník stanovuje sám vo vlastných odpisových plánoch.⁴²

Daňovým výdajom sú len odpisy stanovené podľa ZDP, preto je nutné vypočítať za príslušné zdaňovacie obdobie rozdiel účtovných a daňových odpisov pre každý majetok samostatne a následne za všetok majetok dohromady. Tento rozdiel bude určovať v daňovom priznaní buď položku zvyšujúcu, alebo znižujúcu výsledok hospodárenia.⁴³

1.4.9 Tvorba zákonných rezerv

Tvorenie rezerv v účtovníctve poplatník využíva na zohľadňovanie budúcich záväzkov alebo výdajov, no spravidla sa jedná o nedaňový výdaj. Existujú však typy rezerv, ktorých tvorba je daňovo uznateľným nákladom. Ide o rezervy upravené v zákone č. 593/1992 Zb., o rezervách (ďalej ako ZoR):

- bankové rezervy a rezervy v poisťovníctve (§§ 5 a 6 ZoR),
- rezervy na opravu hmotného majetku (§7 ZoR),
- rezervy na pestovateľskú činnosť (§ 9 ZoR),
- rezervy na zbavenia sa bahna z rybníka (§ 10 ods. 1 ZoR),

⁴⁰ SVIRÁK, P. *Zdanění právnických osob [přednáška]*. Brno: VUT, 15. 12. 2019.

⁴¹ SVIRÁK, P. *Zdanění právnických osob [přednáška]*. Brno: VUT, 15. 12. 2019.

⁴² Meritum *Účetnictví podnikatelů 2020: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2020*. 17. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 42. ISBN 978-80-7598-593-4.

⁴³ PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 18. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2019, s. 97. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-219-9.

- rezervy na sanáciu pozemkov využívaných na ťažbu (§ 10 ods. 1 ZoR).⁴⁴

„Rezerva musí byť tvorená aspoň v dvoch po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach. Predpokladaný rok zahájenia opravy sa do počtu rokov tvorby rezervy nezahrňuje.“⁴⁵

Daňovo uznateľným nákladom je tvorenie rezervy v prípade, že je zaúčtovaná podľa zákona o účtovníctve a od roku 2009 musia byť peňažné prostriedky vo výške stanovenej rezervy uložené na samostatnom bankovom účte.⁴⁶

Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku

Možnosť tvoriť rezervu na opravu majetku je možné len v prípade, že ide o hmotný majetok definovaný v §26 ods. 2 ZDP a doba odpisovania majetku je podľa § 30 ZDP 5 a viac rokov.⁴⁷

Keďže tvorba rezervy predstavuje odloženie daňovej povinnosti poplatníka do nasledujúcich rokov, bolo nutnosťou stanoviť aj maximálny počet rokov na tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku. Pri stanovovaní maximálneho počtu rokov sa využila diferenciácia hmotného majetku podľa odpisovej skupiny, o čom svedčí aj nasledujúci prehľad maximálnych dôb tvorby rezervy⁴⁸

Tabuľka 4: Prehľad maximálnych dôb na tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku⁴⁹

Odpisová skupina	Počet rokov odpisovania	Max. počet zdaňovacích období tvorby rezervy
2	5	3
3	10	6
4	20	8

⁴⁴ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 213. ISBN 978-80-907398-2-6.

⁴⁵ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 103. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁴⁶ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 219. ISBN 978-80-907398-2-6.

⁴⁷ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 215. ISBN 978-80-907398-2-6.

⁴⁸ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 104. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁴⁹ Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů ze dne 20. listopadu 1992.

5	30	10
6	50	10

1.4.10 Príspevok na doplnkové sporenie

Podľa ustanovenia § 6 ods. 9 písm. p) ZDP je príspevok na doplnkové penzijné sporenie oslobodený od dane z príjmu fyzických osôb do stanoveného limitu v čiastke 50 000 Kč ročne.⁵⁰

Čiastka príspevku na doplnkové sporenie poskytnutého zamestnávateľom do stanoveného limitu 50 000 Kč ročne nepodlieha povinnému odvádzaniu poistného na sociálne a zdravotné poistenie.⁵¹

V prípade príspevku poskytnutého vo výške nad rámec stanoveného limitu 50 000 Kč ročne nadlimitná čiastka podlieha dani z príjmu fyzickej osoby a povinnému odvodu poistného zamestnávateľom.⁵²

1.4.11 Likvidácia nepoužiteľných zásob

V ustanoveniu § 24 ods. 2 písm. zg) ZDP je uvedené, že daňovo uznateľným nákladom sú náklady, ktoré vznikli v dôsledku likvidácie nepoužiteľných zásob. Ide o preukázateľnú likvidáciu materiálu, tovaru, nedokončenej výroby, polotovarov alebo hotových výrobkov, ktoré nie je možné držať naďalej v obehú.⁵³

Podľa ZDP je poplatník k preukázaniu uskutočnenia likvidácie povinný vypracovať protokol, v ktorom budú uvedené dôvody likvidácie, spôsob, čas a miesto uskutočnenia likvidácie, špecifikáciu predmetu likvidácie a spôsob manipulácie so zlikvidovanými zásobami a uvedení pracovníci, ktorí sú zodpovední za realizáciu likvidácie.⁵⁴

⁵⁰ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 168–169. ISBN 978-80-907398-2-6*

⁵¹ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 168–169. ISBN 978-80-907398-2-6*

⁵² HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 168–169. ISBN 978-80-907398-2-6*

⁵³ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 110. ISBN 978-80-907398-2-6*

⁵⁴ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 110. ISBN 978-80-907398-2-6.*

1.4.12 Reklama a reprezentácia

Reklama je neodmysliteľnou súčasťou podnikania v ekonomickom prostredí. Daňová účinnosť nákladov poskytnutých na reklamu súvisí s ustanovením § 24 ods. 1 ZDP, a teda náklady musia súvisieť s dosahovaním, zaistením a udrжанím zdaniteľných príjmov.⁵⁵

Za daňové výdaje podľa § 25 ods. 1 písm. t) ZDP nemožno považovať náklady na reprezentáciu. Náklady na reprezentáciu zväčša obsahujú náklady na pohostenie, občerstvenie a dary. Darom podľa ZDP nie je reklamný a propagačný predmet, ktorý obsahuje meno alebo ochrannú známku poplatníka a jeho hodnota bez dane z pridanej hodnoty neprevyšuje čiastku 500 Kč. Reklamným a propagačným predmetom nesmie byť predmet spotrebnej dane, s výnimkou tichého vína charakterizovaného v § 93 ods. 3 zákona o spotrebných daniach.⁵⁶

1.4.13 Položky odpočítateľné od základu dane

Upravený základ dane podľa ustanovení § 23 až § 33 ZDP je ďalej možné znížiť o odpočítateľné položky. Medzi odpočítateľné položky patrí odpočet daňovej straty, odpočet výdavkov na projekty výskumu a vývoja a odpočet na podporu odborného vzdelania.⁵⁷

1.4.13.1 Odpočet na podporu odborného vzdelania

Odpočet na podporu odborného vzdelania obsahuje dve časti:

- odpočet na obstaranie majetku využívaného na odborné vzdelanie,
- odpočet výdavkov vynaložených na žiaka alebo študenta v rámci odborného vzdelania.⁵⁸

Základom odpočtu je uzatvorenie zmluvy medzi dvoma subjektmi, ktorá zabezpečuje poskytnutie žiakom pracovisko, na ktorom im bude umožnené vykonávať časť vzdelávania školou v súlade so vzdelávacími štandardmi. Pri stredných školách sa pod

⁵⁵ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 205–206. ISBN 978-80-907398-2-6.

⁵⁶ HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 3. rozšírené vydání. Praha: Esap, 2020, s. 205–206. ISBN 978-80-907398-2-6.

⁵⁷ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 141. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁵⁸ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 143. ISBN 978-80-7598-887-4.

pojmom odborné vzdelávanie rozumie praktické vyučovanie, pri vyšších odborných školách odborná prax a pri vysokých školách sa bude jednať o časť akreditovaného študijného programu.⁵⁹

Odpočet na obstaranie majetku využívaného na odborné vzdelanie

Majetok, ktorý si poplatník zadováži formou kúpy alebo finančného leasingu, musí byť vždy obstaraný priamo na účely odborného vzdelávania. Poplatník, ktorý si uplatňuje jeho odpočet, musí byť jeho prvým vlastníkom alebo poskytovateľ finančného leasingu musí byť prvým majiteľom. V ustanoveniach ZDP je majetkom, na ktorý sa vzťahuje odpočet na odborné vzdelávanie, napríklad hmotný majetok zatriedený v 1. až 3. odpisovej skupine, alebo software, ktorý spĺňa definíciu nehmotného majetku a jeho vstupná cena je vyššia než 60 000 Kč.⁶⁰

Vstupná cena majetku predstavuje bázu pri výpočte odpočtu na odborné vzdelanie. Sadzba odpočtu sa odvíja od podielu využívania majetku pre účely odborného vzdelávania, a to v troch bezprostredne po sebe idúcich zdaňovacích obdobiach. Sadzby sú uvedené v nasledujúcej tabuľke⁶¹:

Tabuľka 5: Prehľad sadzieb pri odpočte na obstaranie majetku využívaného na odborné vzdelanie⁶²

Typ odpočtu	Sadzba	Podmienky
Zvýšený	110 %	Využívanie viac ako 50 % prevádzky majetku na odborné vzdelávanie
Znížený	50 %	Využívanie 30% až 50 % prevádzky majetku na odborné vzdelávanie

⁵⁹ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 143–144. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁶⁰ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 144. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁶¹ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 144. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁶² Vlastné spracovanie podľa: VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 144. ISBN 978-80-7598-887-4.

Maximálna výška odpočtu na obstaranie majetku pre účely odborného vzdelávania nemôže byť vyššia ako 5 000 Kč na jednu hodinu vyučovania na pracovisku za dané zdaňovacie obdobie.⁶³

Odpočet výdajov vynaložených na žiaka alebo študenta v rámci odborného vzdelania

„Odpočet na podporu výdajov vynaložených na žiaka alebo študenta v rámci odborného vzdelávania je stanovený na 200 Kč na žiaka, študenta a hodinu výučby uskutočnenú na pracovisku poplatníka.“⁶⁴

1.4.14 Bezúplatné plnenia

Hodnota bezúplatného daru znižuje základ dane upravený o odpočítateľné položky, ktoré boli už vyššie definované. Medzi bezúplatné plnenia patria dary poskytnuté obciam, krajom, organizačným zložkám štátu, právnickým osobám, na účely sociálne, zdravotnícke a ekologické a v niekoľkých prípadoch je možné poskytnúť dar aj fyzickej osobe.⁶⁵

Hodnota bezúplatného plnenia je u právnických osôb podmienená absolútnym minimom a relatívnym maximom. Minimálna uplatniteľná hodnota súčtu bezúplatných plnení poskytnutých jednému subjektu predstavuje čiastku 2 000 Kč. Maximálna hodnota, ktorú si poplatník môže uplatniť, sa vypočíta ako 10 % základu dane zníženého o predošlé odpočty.⁶⁶

1.4.15 Sadzba dane

Základná sadzba dane z príjmu právnických osôb predstavuje 19 %. Jedná sa o percentuálne vyjadrenie, prostredníctvom ktorého sa následne stanoví daňová povinnosť z upraveného základu dane zaokrúhleného na celé tisícky Kč nadol.⁶⁷

⁶³ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 144. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁶⁴ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 145. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁶⁵ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 146–147. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁶⁶ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 147. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁶⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, § 21.

1.4.16 Zdaňovacie obdobie

Zdaňovacím obdobím pre účely dane z príjmu právnických osôb sa rozumie podľa § 21a ZDP:

- kalendárny rok,
- hospodársky rok,
- obdobie od rozhodného dňa fúzie, rozdelenia obchodnej korporácie alebo prevodu imania na spoločníka do konca kalendárneho alebo hospodárskeho roka, v ktorom premena alebo prevod nastali účinnými,
- účtovné obdobie, ak je dlhšie ako 12 nepretržite po sebe idúcich mesiacov.⁶⁸

1.4.17 Zálohy na daň z príjmu

Platenie záloh na daň z príjmu je neoddeliteľnou súčasťou dani z príjmu. Výška a početnosť záloh sú ovplyvňované poslednou známou daňovou povinnosťou.⁶⁹

Výšku, početnosť a splatnosť záloh na daň z príjmu právnických osôb znázorňuje nasledujúca tabuľka⁷⁰:

Tabuľka 6: Prehľad výpočtu záloh na dani⁷¹

Posledná známa daňová povinnosť (x)	Výška záloh	Splatnosť jednotlivých záloh
$x \leq 30\,000$ Kč	0%	-
$30\,000 \text{ Kč} \leq x \leq 150\,000$ Kč	40% z x	6. a 12. mesiac zdaňovacieho obdobia
$x > 150\,000$ Kč	25 % z x	3., 6., 9., 12. mesiac zdaňovacieho obdobia

⁶⁸ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov ze dne 20. listopadu 1992, § 21a.

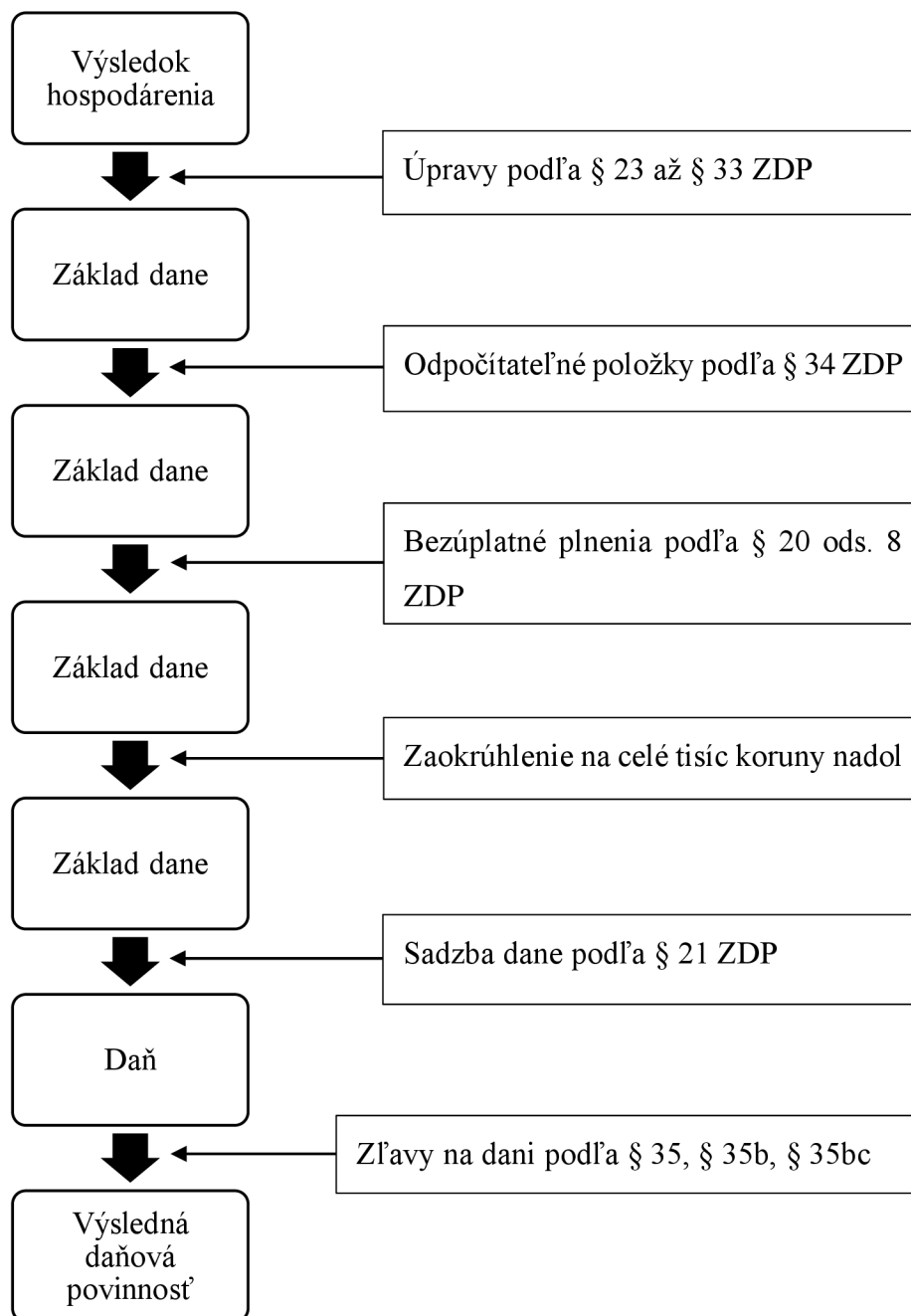
⁶⁹ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 150. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁷⁰ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 151. ISBN 978-80-7598-887-4.

⁷¹ Vlastné spracovanie podľa: VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 151. ISBN 978-80-7598-887-4.

1.4.18 Výpočet daňovej povinnosti právnickej osoby

Stanovenie daňovej povinnosti právnickej osoby možno vyjadriť pomocou schémy nižšie uvedenej. Ide o úpravy, ktoré boli vyššie v práci definované a bližšie opísané.



Obrázok 1: Schéma výpočtu výslednej daňovej povinnosti právnickej osoby⁷²

⁷² SVIRÁK, P. *Zdanění právnických osob* [přednáška]. Brno: VUT, 15. 12. 2019.

2 ANALYTICKÁ ČASŤ

V analytickej časti sa budem zaoberať konkrétnou obchodnou spoločnosťou, kde najskôr uvediem základné informácie o danej obchodnej spoločnosti, rozanalyzujem účtovné postupy spoločnosti a skompletizujem daňovú povinnosť spoločnosti. Spoločnosť nesúhlasila s uvedením jej obchodného mena z dôvodu poskytnutia interných údajov, dát a informácií, preto v bakalárskej práci budem používať fiktívne a obecné označenie obchodnej spoločnosti ako XYZ, a. s.

2.1 Predstavenie spoločnosti

Spoločnosť XYZ, a. s. bola založená zakladateľskou listinou podľa príslušných ustanovení Obchodného zákonníka zák. č. 513/1991 Zb. Právna forma obchodnej spoločnosti XYZ, a. s., ako už vyplýva z jej označenia, je akciová spoločnosť. V Obchodnom registri Krajského súdu v Hradci Králové je zapísaná pod unikátnym osemmiestnym identifikačným číslom (IČO) právnickej osoby. Spoločnosť XYZ, a. s. bola zapísaná do Obchodného registra Českej republiky v januári roku 1996.⁷³

Spoločnosť XYZ, a. s. so sídlom vo Vysokom Mýte, je dlhodobo zaradovaná medzi význačných a uznávaných distribútorov použitej výpočtovej techniky, napríklad notebookov, stolných počítačov a LCD monitorov, pôsobiacich primárne na českom, no tiež vo veľkej miere na slovenskom trhu. Hlavnou činnosťou, ktorou sa spoločnosť zaoberá, je výkup výpočtovej techniky, ktorú následne pracovníci repasujú. Takto pripravenú výpočtovú techniku ďalej predávajú buď distribučne B2B partnerom, alebo koncovým zákazníkom prostredníctvom internetového e-shopu.⁷⁴

Predaj a servis výpočtovej techniky spoločnosť prevádzkuje pomocou svojich pobočiek a kamenných obchodoch v Prahe, Vysokom Mýte a internetového predaja prostredníctvom e-shopu. V jednotlivých pobočkách zákazníci môžu využiť vyššie spomínanú technickú podporu, poradenstvo, záručný a pozáručný servis techniky, ktorý vykonávajú špecializovaní zamestnanci.⁷⁵

⁷³ ANONYMNÍ KONATEL společnosti XYZ, a. s. *Konzultace*. XYZ, a. s., Vysoké Mýto, Česká republika. 17. 2. 2021.

⁷⁴ ANONYMNÍ KONATEL společnosti XYZ, a. s. *Konzultace*. XYZ, a. s., Vysoké Mýto, Česká republika. 17. 2. 2021.

⁷⁵ ANONYMNÍ KONATEL společnosti XYZ, a. s. *Konzultace*. XYZ, a. s., Vysoké Mýto, Česká republika. 17. 2. 2021.

V neposlednom rade sa spoločnosť XYZ, a. s. snaží vyhovieť čo najväčšiemu okruhu ľudí a pre zvyšujúci sa dopyt po príslušenstve k notebookom, spoločnosť začala predávať široký výber kvalitných produktov, napríklad batérie do notebookov a napájacie zdroje pre takmer všetky modely notebookov, ochranné a prenosné puzdra a tašky pre notebooky, klávesnice, bezdrôtové PC myši atď.⁷⁶

2.2 Organizačná štruktúra

V tejto časti bakalárskej práce sa budem venovať štruktúrou a organizačnou schémou spoločnosti XYZ, a. s. a kategorizáciou danej účtovnej jednotky podľa odvetvovej klasifikácie a klasifikácie na základe veľkosti.

Na základe kategorizácie účtovných jednotiek podľa veľkosti sa spoločnosť XYZ, a. s. zaraďuje medzi malé účtovné jednotky. Klasifikácia účtovných jednotiek podľa veľkosti skúma hodnoty vybraných kritérií a ich prekročenie. Medzi dané kritériá patrí priemerný počet zamestnancov počas účtovného obdobia, súhrn čistého obratu a celkovú sumu majetku resp. netto hodnotu aktív zo súvahy.⁷⁷

Organizačná štruktúra spoločnosti XYZ, a. s. je vyobrazená v nižšie uvedenej schéme Schéma 1. Z nižšie uvedenej schémy vyplýva, že v spoločnosti XYZ, a. s. je jeden konateľ spoločnosti, ktorí zároveň zastáva pozíciu v spoločnosti ako manažér nákupu použitej elektrotechniky od dodávateľov, tiež sa špecializuje na certifikované vymazávanie elektronických dát. Konateľ spoločnosti je osoba, ktorá je oprávnená v mene spoločnosti rozhodovať vo všetkých oblastiach, ktoré sa danej spoločnosti týkajú. Konateľ tiež spravuje a riadi každodenné činnosti a bežný chod spoločnosti.⁷⁸

Vedenie spoločnosti je ďalej diferencované na jednotlivé oddelenia v dôsledku vyššej efektivity a rovnomerného rozdelenia kompetencií v spoločnosti. Medzi jednotlivé oddelenia patria oddelenie administratívy, správy informačného systému (ďalej tiež ako IS), oddelenie logistiky a predaja, oddelenie servisu a obchodu.⁷⁹

⁷⁶ ANONYMNÍ KONATEL spoločnosti XYZ, a. s. Konzultace. XYZ, a. s., Vysoké Mýto, Česká republika. 17. 2. 2021.

⁷⁷ ANONYMNÍ KONATEL spoločnosti XYZ, a. s. Re: Otázka k organizační struktuře společnosti [e-mailová komunikace]. 13. 02. 2021 12:45 [cit. 2021-02-15].

⁷⁸ ANONYMNÍ KONATEL spoločnosti XYZ, a. s. Re: Otázka k organizační struktuře společnosti [e-mailová komunikace]. 13. 02. 2021 12:45 [cit. 2021-02-15].

⁷⁹ ANONYMNÍ KONATEL spoločnosti XYZ, a. s. Re: Otázka k organizační struktuře společnosti [e-mailová komunikace]. 13. 02. 2021 12:45 [cit. 2021-02-15].

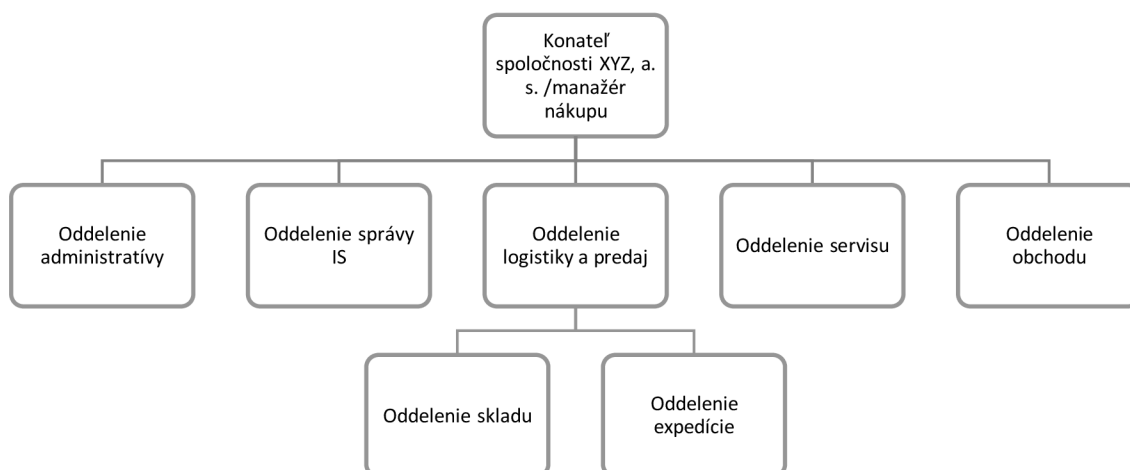


Schéma 1: Organizačná štruktúra spoločnosti XYZ, a. s.⁸⁰

Činnosť spoločnosti XYZ, a. s. podľa klasifikácie ekonomických činností s názvom CZ NACE patrí do viacerých kategórií s kódmi 46510 – veľkoobchod s počítačmi, počítačovým periférnym zariadením a softwarom, 62000 – činnosti v oblasti informačných technológií, 85500 – ostatné vzdelanie a kódom 95110 – opravy počítačov a periférnych zariadení.⁸¹

2.3 Účtovné zásady spoločnosti

Spoločnosť XYZ, a. s. bola zapísaná do Obchodného registra Českej republiky a vznikla v januári roku 1996 ako akciová spoločnosť so základným imanom v hodnote 3 300 tis. Kč, v dôsledku čoho sa stala povinnou viesť účtovníctvo.⁸²

Účtovná jednotka XYZ, a. s. sa riadi príslušnými ustanoveniami zákona č. 563/1991. Zb., o účtovníctve, vyhláškou č. 500/2002 Zb. a Českými účtovnými štandardmi pre podnikateľa, ďalej zákonom č. 586/1992 Zb., o daniach z príjmu, vyhláškami a opatreniami vydanými Ministerstvom financií.⁸³

⁸⁰ Vlastné spracovanie podľa: ANONYMNÍ KONATEL spoločnosti XYZ, a. s. Re: Otázka k organizační struktúře společnosti [e-mailová komunikace]. 13. 02. 2021 12:45 [cit. 2021-02-15].

⁸¹ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁸² Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁸³ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

Na základe ustanoveniu § 38g ZDP je spoločnosť XYZ, a. s. ako daňovník so sídlom na území Českej republiky povinná podávať daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za predchádzajúce zdaňovacie obdobie.⁸⁴

Účtovné obdobie spoločnosti XYZ, a. s. je kalendárny rok a účtovníctvo je vedené v českých korunách.⁸⁵

Vyššie zmienené informácie o kategorizácii účtovných jednotiek podľa veľkosti zaraďujú spoločnosť XYZ, a. s. medzi malé účtovné jednotky. Na základe ustanovení nachádzajúcich sa v zákone o účtovníctve je spoločnosť XYZ, a. s. povinná viesť účtovníctvo v sústave podvojného účtovníctva. Podľa daného zákona je spoločnosť XYZ, a. s. tiež povinná zostavovať účtovnú závierku. Účtovná závierka zostavovaná účtovnými jednotkami musí okrem všeobecných náležitostí obsahovať povinné časti, medzi ktoré patria súvaha, výkaz ziskov a strát a poznámky k účtovnej závierke. Na základe skutočností uvedených v ustanoveniu § 20 ods. 1 zákona o účtovníctve, spoločnosť XYZ, a. s. nemá povinnosť mať overenú účtovnú závierku audítorom. Keďže spoločnosť XYZ, a. s. nemá povinnosť overiť účtovnú závierku audítorom, podľa ustanovenia § 21 ods. 1 zákona o účtovníctve spoločnosť takisto nemá povinnosť vypracovať výročnú správu.⁸⁶

Dlhodobý hmotný a nehmotný majetok

Dlhodobý hmotný a dlhodobý nehmotný majetok je oceňovaný obstarávacou cenou, teda cenou, za ktorú bol majetok obstaraný a náklady s jeho obstaraním. Reprodukčná obstarávacia cena nebola použitá v bežnom účtovnom období. Obstaraný majetok je následne zatriedený do príslušných odpisových skupín podľa ZDP. Spoločnosť XYZ, a. s. eviduje všetok majetok na účtoch. V bežnom účtovnom období spoločnosť uplatňuje daňové odpisy, a tak rozdiel medzi účtovnými a daňovými odpismi vytvára položku ovplyvňujúcu základ dane.⁸⁷

Účtovný odpis dlhodobého hmotného i nehmotného majetku sa účtuje mesačne začínajúc nasledujúcim mesiacom po mesiaci zaradenia majetku. Pri výpočte účtovných odpisov spoločnosť vychádza z predpokladanej doby použiteľnosti majetku a obstarávacej ceny

⁸⁴ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁸⁵ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁸⁶ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁸⁷ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

majetku. Predpokladanú dobu životnosti majetku spoločnosť stanovila vo svojich interných dokladoch⁸⁸:

Tabuľka 7: Predpokladaná doba životnosti nehmotného majetku⁸⁹

Nehmotný majetok	Počet rokov životnosti
Software	3

Tabuľka 8: Predpokladaná doba životnosti hmotného majetku⁹⁰

Hmotný majetok	Počet rokov životnosti
Stavby	30 (50)
Stroje, prístroje a zariadenia	5
Motorové vozidlá	5
Inventár	5
Iný dlhodobý hmotný majetok	5

Zásoby

Zásoby v spoločnosti XYZ, a. s. sú nakupované, účtované spôsobom B a oceňované obstarávacou cenou vrátane vedľajších nákladov súvisiacich s obstaraním, s výnimkou zásob vytvorených vlastnou činnosťou. Zásoby, ktoré boli vytvorené vlastnou činnosťou, sa oceňujú vlastnými nákladmi. Medzi náklady súvisiace s obstaraním majetku patria napríklad dopravné a balné náklady, náklady súvisiace s dobierkou atď. Úbytok zo skladu sa účtuje metódou váženého aritmetického priemeru, teda úbytok zásob sa v spoločnosti oceňuje priemernými cenami.⁹¹

Pohľadávky

Spoločnosť XYZ, a. s. využíva spôsob ocenenia pohľadávok menovitou hodnotou pri ich vzniku. Spoločnosť eviduje pohľadávky po splatnosti 12 a viac mesiacov, preto tvorila v danom účtovnom období opravné položky k pohľadávkam podľa ustanovenia § 8c

⁸⁸ Interní smernice spoločnosti XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁸⁹ Interní smernice spoločnosti XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁹⁰ Interní smernice spoločnosti XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁹¹ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

zákona o rezervách. Súvahová hodnota pohľadávky v okamihu jej vzniku nepresiahla čiastku 30 000 Kč.⁹²

Vlastný kapitál

Vlastný kapitál spoločnosti XYZ, a. s. sa skladá zo základného kapitálu, fondov zo zisku, výsledkov hospodárenia z minulých rokov a výsledkov hospodárenia z bežného účtovného obdobia.⁹³

Základné imanie spoločnosti pozostáva z 330 kusov kmeňových, listinných akcií na meno v menovitej hodnote každej jednej 10 tisíc Kč. Celková hodnota základného kapitálu je 3 300 tis. Kč.⁹⁴

Rezervy

Od roku 1997 tvorí spoločnosť XYZ, a. s. účtovnú rezervu na záručné opravy a na nákup použitého tovaru. Dôvodom tvorenia tejto rezervy je rozdielna záručná doba poskytovaná zákazníkom na predávaný tovar a záruky poskytovanej dodávateľom, ďalej tiež výskyt nepredajného tovaru pri nákupe použitej elektrotechniky. V bežnom účtovnom období bola rezerva na záručné opravy a na nákup použitého tovaru tvorená vo výške 1 % z obratu spoločnosti.⁹⁵

Účtovanie výnosov a nákladov

Účtovanie výnosov a nákladov sa realizuje v súlade s účtovnými zásadami – časovou súvislosťou, t. j. výnosy a náklady účtuje spoločnosť do obdobia, s ktorým vecne a časovo súvisia. Tržby za predaj vlastných výrobkov, služieb a tovaru spoločnosť účtuje po dodaní koncovým zákazníkom alebo odberateľom v súlade s dodacími podmienkami.⁹⁶

2.4 Výsledná daňová povinnosť spoločnosti

Celková hodnota výnosov spoločnosti za zdaňovacie obdobie činila 65 779 000 Kč a celková hodnota nákladov za zdaňovacie obdobie činila 63 428 000 Kč. Po spočítaní

⁹² Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁹³ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁹⁴ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁹⁵ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁹⁶ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

rozdielu celkových výnosov a celkových nákladov dostaneme výsledok hospodárenia pred zdanením v čiastke 2 351 000 Kč. Pri transformácii výsledku hospodárenia pred zdanením na základ dane je nutné výsledok hospodárenia upraviť o odpočítateľné a pripočítateľné položky.⁹⁷

Medzi pripočítateľné položky k výsledku hospodárenia v zdaňovacom období patria čiastkou 17 840 Kč náklady na spotrebu materiálu zahrňujúce najmä nákupy drobného vybavenia do kancelárií, úbytok zásob do normy, prípadne nakúpený materiál pre rôzne oddelenia spoločnosti, čiastkou 30 550 Kč náklady na opravy a údržbu, čiastkou 28 900 Kč cestovné náklady. Ďalšou pripočítateľnou položkou sú čiastkou 98 750 Kč náklady vynaložené na reprezentáciu zahrňujúce najmä pohostenie, občerstvenie na obchodných rokovaní a konferenciách, ďalej náklady na poskytovanie horúcich nápojov zamestnancom na pracovisku, poskytnuté predmety ako dary, ktoré neobsahovali logo spoločnosti XYZ, a. s. a v neposlednej rade náklady vynaložené na raut, ktorý bol súčasťou vianočného večierku. Ďalším daňovo neúčinným nákladom sú náklady zaúčtované na účte 518 – ostatné služby v celkovej čiastke 87 870 Kč, náklady zaúčtované na účte 528 – sociálne náklady v celkovej čiastke 25 000 Kč, ktoré boli poskytnuté v čiastke nad rámec stanovenej zákonmi, a teda jedná sa najmä o hodnotu stravovacích poukazov zamestnancom nad zákonom stanovený limit. Medzi ďalšie položky ovplyvňujúce výsledok hospodárenia patria bezúplatné plnenia. Jedná sa o dary, ktoré spoločnosť XYZ, a. s. poskytuje najmä útulkom, športovým klubom, prípadne iným právnickým osobám. V bežnom účtovnom období spoločnosť poskytla finančný dar v čiastke 50 000 Kč fyzickej osobe. V takomto prípade však ide o položku zvyšujúcu základ dane. Spoločnosť v roku 2020 poskytla tiež finančný a materiálny dar neziskovej organizácii na ochranu zvierat v celkovej hodnote 135 000 Kč. V takomto prípade sa jedná o položku znižujúcu základ dane. Ďalším daňovo neúčinným nákladom sú náklady zaúčtované na účte 545 – pokuty a penále v celkovej čiastke 5 500 Kč. Jedná sa najmä o pokuty a penále štátnym inštitúciám, podlžnosti k finančnému úradu, zdravotným poisťovniam alebo správe sociálneho zabezpečenia. Spoločnosť eviduje na účte 549 zlikvidované zásoby v celkovej obstarávacej hodnote 124 800 Kč. Nepotrebné a zastaralé zásoby boli predané k zošrotovaniu. Spoločnosť však nezdokumentovala likvidáciu

⁹⁷ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

likvidačným protokolom, preto je čiastka 124 800 Kč v celkovej výške daňovo neúčinný náklad. Spoločnosť vytvára každoročne rezervu na záručné opravy v celkovej hodnote 545 000 Kč, ktorá však predstavuje pre spoločnosť daňovo neúčinný náklad. Pri transformácii výsledku hospodárenia na základ dane je tvorená rezerva na záručné opravy položkou, ktorá zvyšuje základ dane. V prípade zrušenia rezervy na záručné opravy, respektíve jej čerpania, sa jedná o položku znižujúcu výsledok hospodárenia. Spoločnosť doposiaľ netvorila zákonné rezervy na opravu hmotného majetku, pretože v dlhodobom hmotnom majetku mala zaradené iba počítače, inú elektrotechniku, motorové vozidlá, prípadne stroje využívajúce k svojej ekonomickej činnosti. V roku 2017 si spoločnosť zaobstarala dve skladové budovy, ktoré v rokoch 2017 až 2018 prešli kompletnou rekonštrukciou a modernizáciou. V roku 2020 si však spoločnosť zaobstarala ďalšiu skladovú budovu staršieho typu. Spoločnosť usúdila, že bude potrebná oprava skladovej budovy. V návrhovej časti bude vyčíslená tvorba zákonnej rezervy na opravu skladovej budovy a dĺžka tvorby rezervy. Celková hodnota položiek zvyšujúcich základ dane predstavuje čiastku 1 014 210 Kč.⁹⁸

Medzi položky znižujúce výsledok hospodárenia patrí sociálne a zdravotné poistenie z roku 2019 uhradené po 31. januári 2020 v celkovej výške 260 800 Kč, ďalej rozpustenie účtovných rezerv tvorenej v predošlom účtovnom období v celkovej výške 335 000 Kč a rozdiel medzi účtovnými a daňovými odpismi v celkovej výške 79 760 Kč. Celková hodnota položiek znižujúcich základ dane predstavuje čiastku 675 560 Kč.⁹⁹

Základ dane sa vypočíta ako výsledok hospodárenia pred zdanením upravený o položky zvyšujúce alebo znižujúce jeho hodnotu. Výsledný základ dane sa zaokrúhľuje na celé tisíc koruny nadol, z ktorého sa vypočíta 19 % daň z príjmu. 19 % daň z príjmu spoločnosti XYZ, a. s. vychádza vo výške 485 260 Kč. Z vypočítanej dane sa odpočítajú zálohy zaplatené na daň z príjmu vo výške 387 940 Kč. Výsledok rozdielu záloh a vypočítanej dane vo výške 97 320 Kč predstavuje výslednú daňovú povinnosť spoločnosti XYZ, a. s.¹⁰⁰

Výpočet daňovej povinnosti je uvedený pre lepšiu prehľadnosť v nasledujúcej tabuľke.

⁹⁸ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

⁹⁹ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

¹⁰⁰ Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

Tabuľka 9: Výpočet výslednej daňovej povinnosti¹⁰¹

	Výnosy celkom (Kč)	65 779 000
	Náklady celkom (Kč)	63 428 000
	Výsledok hospodárenia pred zdanením=ZD (Kč)	2 351 000
	Spolu položky zvyšujúce ZD (Kč)	1 014 210
501	Spotreba materiálu (Kč)	17 840
511	Opravy + údržba (Kč)	30 550
512	Cestovné (Kč)	28 900
513	Reprezentácia (Kč)	98 750
518	Ostatné služby (Kč)	87 870
528	Sociálne náklady nad rámec (Kč)	25 000
543	Dar pre FO (Kč)	50 000
545	Pokuty a penále (Kč)	5 500
549	Manká a škody (Kč)	124 800
554	Tvorba ostatných rezerv (Kč)	545 000
	Spolu položky znižujúce ZD (Kč)	675 560
	Sociálne a zdravotné poistenie z bonusov v roku 2019 uhradené po 31. januári 2020 (Kč)	260 800
	Rozpustenie účtovných opravných položiek a rezerv (Kč)	335 000
	Rozdiel medzi účtovnými a daňovými odpisy (Kč)	79 760
	Základ dane po úpravách (Kč)	2 689 650
	Odpočet bezúplatných plnení (§ 20 ods. 8 ZDP) (Kč)	135 000
	Základ dane (Kč)	2 554 650

¹⁰¹ Vlastné spracovanie podľa: Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.

	Základ dane zaokrouhlený na celé tisíc Kč nadol	2 554 000
	Daň 19% (Kč)	485 260
	Zálohy na daň z příjmu celkom (Kč)	387 940
	Výsledná daňová povinnost' (Kč)	97 320

3 NÁVRHOVÁ ČASŤ

V návrhovej časti bakalárskej práce sa budem zaoberať možnými návrhmi a postupmi vedúcimi k daňovej optimalizácii vybranej obchodnej spoločnosti XYZ, a. s.

3.1 Zaistenie vlastnej prepravy výrobkov

Spoločnosť XYZ, a. s. pôsobí na českom trhu už niekoľko rokov a radí sa medzi popredných distribútorov použitej výpočtovej techniky. Repasovanú výpočtovú techniku predávajú nielen koncovým zákazníkom, no svoj tovar tiež distribuujú B2B partnerom do niekoľkých predajní elektrotechniky a kamenných obchodov po celej Českej republike. Pre udržanie si pozície na českom trhu a prijímanie neustále nových odberateľov či koncových zákazníkov je potrebný neustály progres a zdokonaľovanie ponúkaných služieb a výrobkov. Jednou z možností pre ďalší rozvoj spoločnosti by bola možnosť poskytovania vlastnej prepravy výrobkov. Doposiaľ spoločnosť využívala služby externých prepravných služieb. V roku 2017 si zaobstarala dve skladové budovy, ktoré prešli kompletnou modernizáciou do roku 2018. Hlavná skladová budova sa nachádza vo Vysokom Mýte, v sídle spoločnosti, druhá, sekundárna, v Zlíne. V roku 2020 si spoločnosť zaobstarala druhú sekundárnu skladovú budovu so strategickým umiestnením v Karlových Varoch. Spoločnosť má tak strategicky pokrytú celú Českú republiku v prípade zabezpečenia vlastnej prepravy tovaru. V nasledujúcich troch tabuľkách sú uvedené informácie o počte závozov zo skladov, priemernej doby závozov a vzdialenosti uvedenej v kilometroch.

Tabuľka 10: Počet závozov za rok 2020 zo skladu vo Vysokom Mýte¹⁰²

Vysoké Mýto			
	Počet závozov za rok 2020	Doba závozu (h)	Vzdialenosť (km)
Zlín	302	2,3	168
Karlovy Vary	287	3,3	282

¹⁰² Vlastné spracovanie podľa: ANONYMNÍ ZAMĚSTNANEC společnosti XYZ, a. s. *Konzultace*. XYZ, a. s., Vysoké Mýto, Česká republika. 17. 2. 2021.

Tabuľka 11: Počet závozov za rok 2020 zo skladu v Zlíne¹⁰³

Zlín			
	Počet závozov za rok 2020	Doba závozu (h)	Vzdialenosť (km)
Brno	204	1,2	97
Olomouc	123	1,1	65
Ostrava	182	1,8	122
Piešťany	288	1,5	100

Tabuľka 12: Počet závozov za rok 2020 zo skladu v Karlových Varech¹⁰⁴

Karlove Vary			
	Počet závozov za rok 2020	Doba závozu (h)	Vzdialenosť (km)
Praha	225	2,1	130
České Budějovice	205	2,1	136

3.1.1 Zamestnanie pracovníkov rozvozu

Zabezpečením vlastnej prepravy tovaru by spoločnosť musela prijať minimálne troch nových pracovníkov na pozíciu šoféra. V nasledujúcej časti sa nachádza výpočet priemerných mesačných mzdových nákladov, ktoré by spoločnosť vynaložila na jedného nového zamestnanca – šoféra.

Priemerná kalkulácia mzdových nákladov za mesiac na 1 zamestnanca (šoféra)

Počet pracovných hodín 8,5 hodiny/1 deň x 21 pracovných dní/1 mesiac = 178,5 hodín/1 mesiac.

Mzdová náhrada 178,5 hodín x 210 Kč/ 1 hodina = 37 485 Kč/ mesiac.

Náklady na poistné (33,8 %) = 12 670 Kč.

¹⁰³ Vlastné spracovanie podľa: ANONYMNÍ ZAMĚSTNANEC společnosti XYZ, a. s. Konzultace. XYZ, a. s., Vysoké Mýto, Česká republika. 17. 2. 2021.

¹⁰⁴ Vlastné spracovanie podľa: ANONYMNÍ ZAMĚSTNANEC společnosti XYZ, a. s. Konzultace. XYZ, a. s., Vysoké Mýto, Česká republika. 17. 2. 2021.

Osobné náklady celkom = 50 155 Kč.

Pri výpočte mzdových nákladov bola použitá priemerná mesačná hodinová sadzba, ktorá spoločnosť používa v príslušnej platovej tarife. Pri výpočte mzdovej náhrady šoférov bol stanovený mesačný časový fond 178,5 hodín s 8,5 hodinovou dennou pracovnou dobou.

3.1.2 Nákup nových motorových vozidiel

Pre zabezpečenie plynulej distribúcie dodávok výrobkov by si spoločnosť XYZ, a. s. zaobstarala minimálne tri nové motorové vozidlá dodávkového typu značky FIAT DUCATO v obstarávacej cene 375 000 Kč, 279 000 Kč a 187 000 Kč.

V nasledujúcich častiach sú uvedené výpočty nákladov na jednotlivé motorové vozidlá.

Kalkulácia nákladov na jedno motorové vozidlo

Priemerná spotreba pohonných hmôt = 10 litrov/ 100 km.

Priemerná cena nafty = 27,99 Kč.

Priemerná cena pohonných hmôt na 1 km = 2,80 Kč.

Priemerné servisné náklady na 1 km = 4 Kč.

Náklady na 1 km celkom = 6,80 Kč.

Prvé motorové vozidlo

Kalkulácie jedného závozu – závoz do Brna + Olomoucu

Doba dojazdu do Brna = 1,2 h x 2 cesty = 2,4 h.

Čas strávený vykládkou tovaru = 1,5 h.

Vzdialenosť 97 km x 2 cesty = 194 km.

Náklady auta na jeden závoz do Brna = 194 km x 6,80 Kč/km = 1 319,2 Kč.

Doba dojazdu do Olomoucu = 1,1 h x 2 cesty = 2,2 h.

Čas strávený vykládkou tovaru = 1,5 h.

Vzdialenosť 65 km x 2 cesty = 130 km.

Náklady auta na jeden závoz do Olomoucu = 130 km x 6,80 Kč/km = 884 Kč.

Ročné náklady na prevádzku prvého motorového vozidla

Počet závozov za rok do Brna 204 x 1319,2 = 269 116,8 Kč.

Počet závozov za rok do Olomoucu 123 x 884 = 108 732 Kč.

Mzdové náklady na 1 zamestnanca = 50 155 Kč/ mesiac x 12 mesiacov = 601 860 Kč.

Cestná daň = 2 500 Kč/ rok.

Povinné ručenie = 3 700 Kč/rok.

Náklady celkom = 985 908,8 Kč.

Druhé motorové vozidlo

Kalkulácie jedného závozu – závoz do Piešťany + Ostrava

Doba dojazdu do Ostravy = 1,8 h x 2 cesty = 3,6 h.

Čas strávený vykládkou tovaru = 1,5 h.

Vzdialenosť 122 km x 2 cesty = 244 km.

Náklady auta na jeden závoz do Ostravy = 122 km x 6,80 Kč/km = 1 659,2 Kč.

Doba dojazdu do Piešťan = 1,5 h x 2 cesty = 3 h.

Čas strávený vykládkou tovaru = 1,5 h.

Vzdialenosť 100 km x 2 cesty = 200 km.

Náklady auta na jeden závoz do Piešťan = 200 km x 6,80 Kč/km = 1 360 Kč.

Ročné náklady na prevádzku druhého motorového vozidla

Počet závozov za rok do Ostravy = 182 x 1 659,2 = 301 974,4 Kč.

Počet závozov za rok do Piešťan = 288 x 1 360 = 391 680 Kč.

Mzdové náklady na 1 zamestnanca = 50 155 Kč/ mesiac x 12 mesiacov = 601 860 Kč.

Cestná daň = 2 500 Kč/ rok.

Povinné ručenie = 3 700 Kč/rok.

Náklady celkom = 1 301 714,4 Kč.

Tretie motorové vozidlo

Kalkulácie jedného závozu – Praha + České Budějovice

Doba dojazdu do Prahy = 2,1 h x 2 cesty = 4,2 h.

Čas strávený vykládkou tovaru = 1,5 h.

Vzdialenosť 130 km x 2 cesty = 260 km.

Náklady auta na jeden závoz do Prahy = 260 km x 6,80 Kč/km = 1 768 Kč.

Doba dojazdu do Českých Budějovic = 2,1 h x 2 cesty = 4,2 h.

Čas strávený vykládkou tovaru = 1,5 h.

Vzdialenosť 136 km x 2 cesty = 272 km.

Náklady auta na jeden závoz do Českých Budějovic = 272 km x 6,80 Kč/km = 1 849,6 Kč.

Ročné náklady na prevádzku tretieho motorového vozidla

Počet závozov za rok do Prahy = 225 x 1319,2 = 397 800 Kč.

Počet závozov za rok do Českých Budějovic = 205 x 884 = 379 168 Kč.

Mzdové náklady na 1 zamestnanca = 50 155 Kč/ mesiac x 12 mesiacov = 601 860 Kč.

Cestná daň = 2 500 Kč/ rok.

Povinné ručenie = 3 700 Kč/rok.

Náklady celkom = 1 385 028 Kč.

Pri výpočte nákladov na jeden kilometer prevádzky motorového vozidla bola použitá priemerná spotreba pohonným hmôt podľa typu vozidla, priemerná cena nafty a servisných nákladov boli stanovené na základe predložených priemerných ročných sadziieb vykazovaných dodávateľmi poskytujúcimi prepravu tovaru a výrobkov.

Do analýzy a výpočtu nákladov na prevádzku motorového vozidla bola započítaná cestná daň stanovená podľa zákona č. 16/1993 Zb., v platnom znení pre rok 2020. Čiastka povinného ručenia bola vypočítaná ako priemer ročnej sadzby povinných ručení poskytovaných štyrmi poisťovňami na českom trhu pre vybraný model motorového vozidla.

V nasledujúcich troch tabuľkách je porovnané rovnomerné a zrýchlené odpisovanie troch obstaraných dodávkových motorových vozidiel podľa príslušných ustanovení ZDP. Všetky tri motorové vozidlá boli zaradené do druhej odpisovej skupiny s dobou odpisovania 5 rokov.

Tabuľka 13: Rovnomerné a zrýchlené odpisovanie druhého motorového vozidla¹⁰⁵

Rok	Vstupná cena (Kč)	Rovnomerné odpisovanie		Zrýchlené odpisovanie	
		Odpis (Kč)	Zostatková cena (Kč)	Odpis (Kč)	Zostatková cena (Kč)

¹⁰⁵ Vlastné spracovanie.

2020	375 000	41250	333 750	75 000	300 000
2021		83 438	250 312	120 000	180 000
2022		83 438	166 874	90 000	90 000
2023		83 438	83 436	60 000	30 000
2024		83 436	0	30 000	0

Tabuľka 14: Rovnomerné a zrýchlené odpisovanie druhého motorového vozidla¹⁰⁶

Rok	Vstupná cena (Kč)	Rovnomerné odpisovanie		Zrýchlené odpisovanie	
		Odpis (Kč)	Zostatková cena (Kč)	Odpis (Kč)	Zostatková cena (Kč)
2020	279 000	30 690	248310	55 800	223 200
2021		62 078	186232	89 280	133 920
2022		62 078	124154	66 960	66 960
2023		62 078	62077	44 640	22 320
2024		62 077	0	22 320	0

Tabuľka 15: Rovnomerné a zrýchlené odpisovanie tretieho motorového vozidla¹⁰⁷

Rok	Vstupná cena (Kč)	Rovnomerné odpisovanie		Zrýchlené odpisovanie	
		Odpis (Kč)	Zostatková cena (Kč)	Odpis (Kč)	Zostatková cena (Kč)
2020	187 000	20 570	166 430	37 400	149 600
2021		41 608	124 822	59 840	89 760
2022		41 608	83 214	44 880	44 880
2023		41 608	41 606	29 920	14 960
2024		41 606	0	14 960	0

¹⁰⁶ Vlastné spracovanie.

¹⁰⁷ Vlastné spracovanie.

Pri počítaní ďalších čiastkových výpočtov boli použité rovnomerné odpisy, pretože v prvom roku odpisovania – prvom roku obstarania a zaradenia do majetku, teda v roku 2020, sú sadzby rovnomerných odpisov nižšie ako v nasledujúcich rokoch. V roku obstarania bude mať spoločnosť vyššie náklady a nie je potrebné využiť zrýchlené odpisovanie, ktoré zabezpečuje vyššie odpisy v prvých rokoch odpisovania. V prípade, ak by výsledok hospodárenia po úpravách vyšiel záporne, spoločnosť má možnosť neuplatniť si daňové odpisy v roku 2020 a uplatniť si daňové odpisy až v ďalšom roku.

Režijné náklady na zaistenie prevádzky troch dodávkových motorových vozidiel

V nasledujúcej tabuľke je uvedená ročná kalkulácia nákladov pre zabezpečovanie.

Tabuľka 16: Ročná kalkulácia nákladov na obstaranie a prevádzku motorových vozidiel¹⁰⁸

	Prvé motorové vozidlo	Druhé motorové vozidlo	Tretie motorové vozidlo
Nákupná cena v Kč	375 000	279 000	187 000
Ročné náklady na prevádzku v Kč	1 385 028	1 301 714,4	985 908,8

Náklady za rok 2020 (rok obstarania vozidiel) = 375 000 + 279 000 + 187 000 + 1 385 028 + 1 301 714,4 + 985 908,8 = 4 513 651,2 Kč

Analýza výnosov z dodávateľskej prepravy

Ak by spoločnosť v rámci spiatočných jazd z vlastných závozov zaistovala dodávateľskú prepravu, nastala by skôr návratnosť nákladov na obstaranie troch motorových vozidiel. Tri novoobstarané motorové vozidlá by využívala zo 65 % celkových spiatočných jazd. Výnosy zo zabezpečovania dodávateľskej prepravy by predstavovali čiastku vo výške 2 087 184 Kč ročne.

Spiatočná jazda zo závozu do Zlína 50 736 km/ rok.

Spiatočná jazda zo závozu do Karlových Varov 80 934 km/ rok.

Spiatočná jazda zo závozu do Brna 19 788 km/ rok.

Spiatočná jazda zo závozu do Olomoucu 7 995 km/ rok.

¹⁰⁸ Vlastné spracovanie.

Spiatočná jazda zo závozu do Ostravy 22 204 km/ rok.

Spiatočná jazda zo závozu do Piešťan 28 800 km/ rok.

Spiatočná jazda zo závozu do Prahy 29 250 km/ rok.

Spiatočná jazda zo závozu do Českých Budějovic 27 880 km/ rok.

Celkom 267 587 km/ rok, pri využiteľnosti 65 % = 173 932 km/rok x 12 Kč/km = 2 087 184 Kč/ rok.

Úspora nákladov na dodávateľskú prepravu

Kalkulácia závozu do Zlína: 302 závozov × 1142,4 Kč/ závoz = 345 004,8 Kč/ rok.

Kalkulácia závozu do Karlových Varov: 287 závozov × 1917,6 Kč/ závoz = 550 351,2 Kč/ rok.

Kalkulácia závozu do Brna: 204 závozov × 659,6 Kč/ závoz = 134 558,4 Kč/ rok.

Kalkulácia závozu do Olomoucu: 123 závozov × 442 Kč/ závoz = 54 366 Kč/ rok.

Kalkulácia závozu do Ostravy: 182 závozov × 829,6 Kč/ závoz = 150 987,2 Kč/ rok.

Kalkulácia závozu do Piešťan: 288 závozov × 680 Kč/ závoz = 195 840 Kč/ rok.

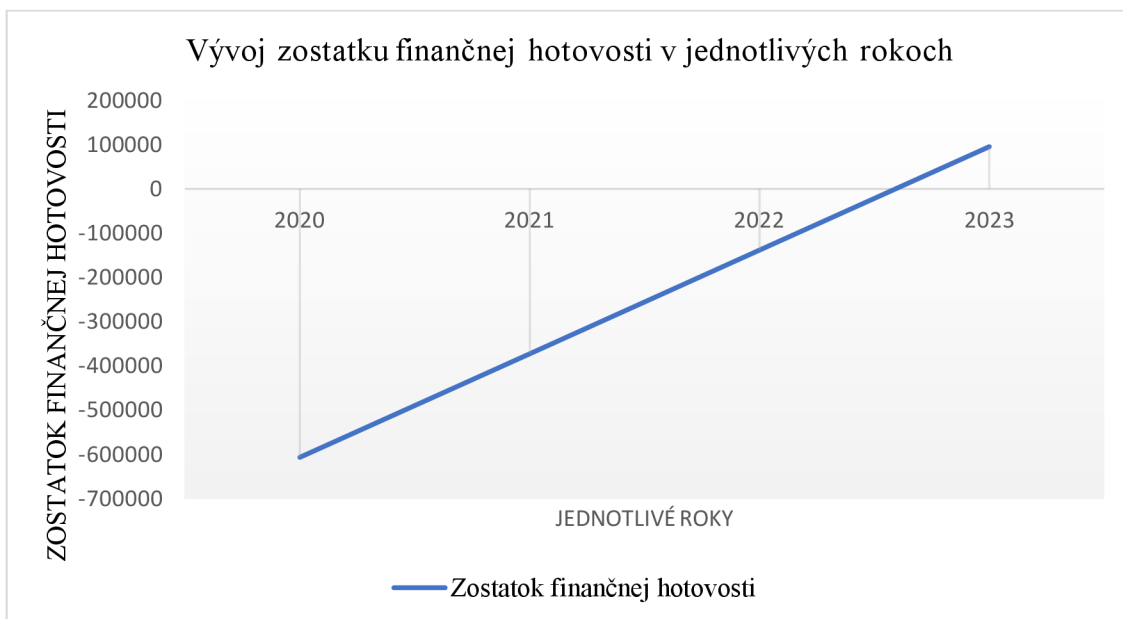
Kalkulácia závozu do Prahy: 225 závozov × 884 Kč/ závoz = 198 900 Kč/ rok.

Kalkulácia závozu do Českých Budějovic: 205 závozov × 924,8 Kč/závoz = 189 584 Kč/ rok.

Tabuľka 17: Peňažný tok spoločnosti pri zabezpečení vlastnej prepravy tovaru¹⁰⁹

Rok	Vlastné náklady (výdaje peňažnej hotovosti) (Kč)	Úspora nákladov dodávateľskou prepravou (Kč)	Výnosy (príjmy peňažnej hotovosti) (Kč)	Zostatok finanční hotovosti (Kč)
2020	4 513 651,2	1 819 591,60	2 087 184	-606 875,60
2021	3 672 651,2	1 819 591,60	2 087 184	-372 751,20
2022	3 672 651,2	1 819 591,60	2 087 184	-138 626,80
2023	3 672 651,2	1 819 591,60	2 087 184	95 497,60

¹⁰⁹ Vlastné spracovanie.



Graf 1: Vývoj zostatku finančnej hotovosti¹¹⁰

Ako už bolo vyššie spomínané, spoločnosť by mohla financovať obstaranie troch dodávkových motorových vozidiel a ich prevádzku z vlastných finančných zdrojov. Vo vyššie uvedenom grafe možno zistiť, že v roku 2023 by nastala návratnosť prvotnej investície z roku 2020 na obstaranie a zabezpečenia prevádzky troch nových motorových vozidiel.

Tabuľka 18: Daňový dopad zabezpečenia vlastnej prepravy tovaru¹¹¹

Rok	Vlastné náklady (Kč)	Daňové odpisy motorových vozidiel (Kč)	Výnosy (Kč)	Celkom (+ zisk/ - strata) (Kč)
2020	3 672 651,2	92 510	2 087 184	-1 677 977
2021	3 672 651,2	187 124	2 087 184	-1 772 591
2022	3 672 651,2	187 124	2 087 184	-1 772 591
2023	3 672 651,2	187 124	2 087 184	-1 772 591

Daňové straty za obdobie od prvotnej investície v roku 2020 do roku 2023 kedy nastala návratnosť prvotnej investície by predstavovala čiastku 6 995 751 Kč. Úspora nákladov

¹¹⁰ Vlastné spracovanie.

¹¹¹ Vlastné spracovanie.

pri zaistení dodávateľskej služby za rovnaké obdobie ako pri vyčíslení daňových strát by predstavovala čiastku 7 278 366,40 Kč. Z daných faktov vyplýva, že návratnosť prvotnej investície by nastala do štyroch rokov od prvotnej investície, začatia prevádzky troch nových motorových vozidiel a zabezpečenia vlastnej dodávateľskej prepravy.

Tabuľka 19: Daňový dopad zabezpečenia vlastnej prepravy¹¹²

Rok	Vlastní náklady (výdaje peněžní hotovosti) (Kč)	Úspora nákladů dodavatelskou přepravou (Kč)	Výnosy (příjmy peněžní hotovosti) (Kč)	Zůstatek finanční hotovosti (Kč)
2020	4 513 651,2	1 819 591,60	2 087 184	-606 875,60
2021	3 672 651,2	1 819 591,60	2 087 184	-372 751,20
2022	3 672 651,2	1 819 591,60	2 087 184	-138 626,80
2023	3 672 651,2	1 819 591,60	2 087 184	95 497,60

3.2 Zamestnanecké benefity

Spoločnosť XYZ, a. s. zamestnáva 19 zamestnancov. Pretože spoločnosť starostlivo dbá o svojich zamestnancov a za ich odbornosť a spoľahlivosť sa ich snaží každoročne odmeňovať rôznymi benefitmi. Mzdové náklady tak tvoria významnú časť v celkových nákladoch spoločnosti. Počas zdaňovacieho obdobia sa spoločnosť rozhodovala, či vykoná zvýšenie mesačných miezd jednotlivým zamestnancom o 3 000 Kč, alebo ponechá mesačné hrubé mzdy v pôvodnej výške a poskytne zamestnancom príspevok na doplnkové sporenie vo výške 3 000 Kč mesačne na základe interného predpisu zamestnávateľa.

Výška jednotlivých hrubých mesačných miezd zamestnancov je uvedená v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 20: Prehľad hrubých miezd pred a po zvýšení o čiastku 3 000 Kč v jednotlivých zamestnancov¹¹³

Počet zamestnancov s príslušnou hrubou mzdou	Mesačná hrubá mzda	Mesačná hrubá mzda po zvýšení o čiastku 3 000 Kč

¹¹² Vlastné spracovanie.

¹¹³ Vlastné spracovanie podľa: ANONYMNÍ ZAMĚSTNANEC společnosti XYZ, a. s. *Konzultace*. XYZ, a. s., Vysoké Mýto, Česká republika. 17. 2. 2021.

5	25 000 Kč	28 000 Kč
3	27 500 Kč	30 500 Kč
3	30 000 Kč	33 000 Kč
4	37 500 Kč	40 500 Kč
4	45 000 Kč	48 000 Kč

Variant A – zvýšenie mzdy o 3 000 Kč.

Variant A predstavuje zvýšenie hrubých miezd o čiastku 3 000 Kč. Uvedené mesačné čisté mzdy zamestnancov a celkové osobné náklady zamestnávateľa sú uvedené v nasledujúcich tabuľkách.

Tabuľka 21: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri zvýšení hrubej mzdy o čiastku 3 000 Kč¹¹⁴

Daňové riešenie u zamestnanca	Čiastka v Kč	Náklady u zamestnávateľa	Čiastka v Kč
Hrubá mzda	28 000	Hrubá mzda	28 000
Poistné hradené zamestnávateľom	9 464	Náklady na poistné	9464
Základ dane	37 500		
Mesačná záloha na daň z príjmu	5 625		
Zľava na dani na poplatníka	2 070		
Záloha na daň po zľave	3 555		
Poistné hradené zamestnancom	3 080		
Čistá mzda	21 365	Osobné náklady celkom	37 464

Tabuľka 22: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri zvýšení hrubej mzdy o čiastku 3 000 Kč¹¹⁵

¹¹⁴ Vlastné spracovanie.

¹¹⁵ Vlastné spracovanie.

Daňové riešenie u zamestnanca	Čiastka v Kč	Náklady u zamestnávateľa	Čiastka v Kč
Hrubá mzda	30 500	Hrubá mzda	30 500
Poistné hradené zamestnávateľom	10 309	Náklady na poistné	10 309
Základ dane	40 900		
Mesačná záloha na daň z príjmu	6 135		
Zľava na dani na poplatníka	2 070		
Záloha na daň po zľave	4 065		
Poistné hradené zamestnancom	3355		
Čistá mzda	23080	Osobné náklady celkom	40 809

Tabuľka 23: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri zvýšení hrubej mzdy o čiastku 3 000 Kč¹¹⁶

Daňové riešenie u zamestnanca	Čiastka v Kč	Náklady u zamestnávateľa	Čiastka v Kč
Hrubá mzda	33 000	Hrubá mzda	33 000
Poistné hradené zamestnávateľom	11 154	Náklady na poistné	11 154
Základ dane	44 200		
Mesačná záloha na daň z príjmu	6 630		
Zľava na dani na poplatníka	2 070		
Záloha na daň po zľave	4 560		
Poistné hradené zamestnancom	3 630		

¹¹⁶ Vlastné spracovanie.

Čistá mzda	24 810	Osobné náklady celkom	44 154
------------	--------	-----------------------	--------

Tabuľka 24: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri zvýšení hrubej mzdy o čiastku 3 000 Kč¹¹⁷

Daňové riešenie u zamestnanca	Čiastka v Kč	Náklady u zamestnávateľa	Čiastka v Kč
Hrubá mzda	40 500	Hrubá mzda	40 500
Poistné hradené zamestnávateľom	13 689	Náklady na poistné	13 689
Základ dane	54 200		
Mesačná záloha na daň z príjmu	8 130		
Zľava na dani na poplatníka	2 070		
Záloha na daň po zľave	6 060		
Poistné hradené zamestnancom	4 455		
Čistá mzda	29 985	Osobné náklady celkom	54 189

Tabuľka 25: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri zvýšení hrubej mzdy o čiastku 3 000 Kč¹¹⁸

Daňové riešenie u zamestnanca	Čiastka v Kč	Náklady u zamestnávateľa	Čiastka v Kč
Hrubá mzda	48 000	Hrubá mzda	48 000
Poistné hradené zamestnávateľom	16 224	Náklady na poistné	16 224
Základ dane	64 300		
Mesačná záloha na daň z príjmu	9 645		

¹¹⁷ Vlastné spracovanie.

¹¹⁸ Vlastné spracovanie.

Zľava na dani na poplatníka	2 070		
Záloha na daň po zľave	7 575		
Poistné hradené zamestnancom	5 280		
Čistá mzda	35 145	Osobné náklady celkom	64 224

Variant B – poskytnutie príspevku 3 000 Kč na doplnkové penzijné sporenie

Variant B predstavuje ponechanie pôvodných miezd zamestnancov a poskytnutie príspevku v čiastke 3 000 Kč na doplnkové penzijné sporenie. Uvedené mesačné čisté mzdy zamestnancov a celkové osobné náklady zamestnávateľa sú uvedené v nasledujúcich tabuľkách.

Tabuľka 26: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri poskytnutí príspevku na doplnkové sporenie¹¹⁹

Daňové riešenie u zamestnanca	Čiastka v Kč	Náklady u zamestnávateľa	Čiastka v Kč
Hrubá mzda	25 000	Hrubá mzda	25 000
Poistné hradené zamestnávateľom	8 450	Príspevok na doplnkové penzijné sporenie	3 000
Základ dane	33 500	Náklady na poistné	8 450
Mesačná záloha na daň z príjmu	5 025		
Zľava na dani na poplatníka	2 070		
Záloha na daň po zľave	2 955		
Poistné hradené zamestnancom	2 750		
Čistá mzda	19 295		

¹¹⁹ Vlastné spracovanie.

Príspevok na doplnkové penzijné sporenie	3 000		
Celkom	22 295	Osobné náklady celkom	36 450

Tabuľka 27: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri poskytnutí príspevku na doplnkové sporenie¹²⁰

Daňové riešenie u zamestnanca	Čiastka v Kč	Náklady u zamestnávateľa	Čiastka v Kč
Hrubá mzda	27 500	Hrubá mzda	27 500
Poistné hradené zamestnávateľom	9 295	Príspevok na doplnkové penzijné sporenie	3 000
Základ dane	36 800	Náklady na poistné	9 295
Mesačná záloha na daň z príjmu	5 520		
Zľava na dani na poplatníka	2 070		
Záloha na daň po zľave	3 450		
Poistné hradené zamestnancom	3 025		
Čistá mzda	21 025		
Príspevok na doplnkové penzijné sporenie	3 000		
Celkom	24 025	Osobné náklady celkom	39 795

Tabuľka 28: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri poskytnutí príspevku na doplnkové sporenie¹²¹

¹²⁰ Vlastné spracovanie.

¹²¹ Vlastné spracovanie.

Daňové riešenie u zamestnanca	Čiastka v Kč	Náklady u zamestnávateľa	Čiastka v Kč
Hrubá mzda	30 000	Hrubá mzda	30 000
Poistné hradené zamestnávateľom	10 140	Príspevok na doplnkové penzijné sporenie	3 000
Základ dane	40 200	Náklady na poistné	10 140
Mesačná záloha na daň z príjmu	6 030		
Zľava na dani na poplatníka	2 070		
Záloha na daň po zľave	3 960		
Poistné hradené zamestnancom	3 300		
Čistá mzda	22 740		
Príspevok na doplnkové penzijné sporenie	3 000		
Celkom	25 740	Osobné náklady celkom	43 140

Tabuľka 29: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri poskytnutí príspevku na doplnkové sporenie¹²²

Daňové riešenie u zamestnanca	Čiastka v Kč	Náklady u zamestnávateľa	Čiastka v Kč
Hrubá mzda	37 500	Hrubá mzda	37 500
Poistné hradené zamestnávateľom	12 675	Príspevok na doplnkové penzijné sporenie	3 000
Základ dane	50 200	Náklady na poistné	12 675

¹²² Vlastné spracovanie.

Mesačná záloha na daň z príjmu	7 530		
Zľava na dani na poplatníka	2 070		
Záloha na daň po zľave	5 460		
Poistné hradené zamestnancom	4 125		
Čistá mzda	27 915		
Príspevok na doplnkové penzijné sporenie	3 000		
Celkom	30 915	Osobné náklady celkom	53 175

Tabuľka 30: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri poskytnutí príspevku na doplnkové sporenie¹²³

Daňové riešenie u zamestnanca	Čiastka v Kč	Náklady u zamestnávateľa	Čiastka v Kč
Hrubá mzda	45 000	Hrubá mzda	45 000
Poistné hradené zamestnávateľom	15 210	Príspevok na doplnkové penzijné sporenie	3 000
Základ dane	60 300	Náklady na poistné	15 210
Mesačná záloha na daň z príjmu	9 045		
Zľava na dani na poplatníka	2 070		
Záloha na daň po zľave	6 975		
Poistné hradené zamestnancom	4 950		
Čistá mzda	33 075		
Príspevok na doplnkové penzijné sporenie	3 000		

¹²³ Vlastné spracovanie.

Celkom	36 075	Osobné náklady celkom	63 210
--------	--------	-----------------------	--------

Príspevok na doplnkové penzijné sporenie je pre zamestnanca oslobodené od dane z príjmu zo závislej činnosti, pretože celková čiastka poskytnutého príspevku za rok nepresiahne hranicu 50 000 Kč. Príspevok na doplnkové poistné nie je tiež zahrňovaný do vymeriavacieho základu pre odvod poistného zamestnanca.

Pretože je splnená podmienka podľa ustanovenia § 24 ods. 2 písm. j) bod 5 ZDP, poskytnutý príspevok na doplnkové penzijné sporenie je pre spoločnosť daňovým nákladom. Poskytnutý príspevok devätnástim zamestnancom spoločnosti XYZ, a. s. je v celkovej čiastke 684 000 Kč za rok.

Zamestnávateľ, teda spoločnosť XYZ, a. s., ušetrí pri variante B mesačne čiastku 1 014 Kč. Úsporou osobných nákladov sa síce zvýši zisk a tým aj základ dane z príjmu, no po odpočítaní dane z príjmu vo výške 19 % bude činiť čistá úspora varianty B čiastku 821 Kč na mesiac na jedného zamestnanca, teda v prepočte 9 852 Kč za rok, v prepočte na 19 zamestnancov spoločnosti úsporu v celkovej čiastke 187 266 Kč za rok.

3.3 Rezerva na opravu hmotného majetku

Spoločnosť XYZ, a. s. v predchádzajúcom účtovnom období kúpila staršiu nehnuteľnosť, menšiu skladovú halu B3, a zaradila do dlhodobého hmotného majetku. Skladová hala B3 je v súčasnosti využívaná ako priestor na skladovanie zásob spoločnosti a príprava na ich expedíciu. Hala B3 je staršieho typu, preto spoločnosť predpokladá, že v nasledujúcich rokoch bude potrebná oprava strešnej krytiny skladovej haly, oprava fasády a tesnenia okien. Spoločnosť eviduje ešte dve skladové budovy B1 a B2 vo svojom dlhodobom majetku, ktoré prešli kompletnou modernizáciou v rokoch 2017 až 2018. Na základe faktov súvisiacich s aktuálnym stavom dvoch skladových hál B1 a B2, spoločnosť neplánuje realizáciu žiadnych opráv týkajúcich sa skladov B1 a B2. Spoločnosť XYZ, a. s. si nechala vypracovať cenovú ponuku opravy strešnej krytiny skladovej haly B3 s plánovaným termínom zahájenia opravy v roku 2027. Cenová ponuka sa nachádza v nasledujúcej tabuľke:

Tabuľka 31: Kalkulácia výšky rezervy na opravu hmotného majetku¹²⁴

Popis	Cena v Kč
-------	-----------

¹²⁴ Vlastné spracovanie.

Výmena strešnej krytiny	320 000
Servisné práce	180 000
Cena opravy celkom	500 000

Skladová budova B3 je zatriedená v 4. odpisovej skupine. Keďže spoločnosť plánuje zahájenie opravy strešnej krytiny až v roku 2028, maximálna doba tvorenia zákonnej rezervy na opravu hmotného majetku je splnená. Prvý rok zahájenia tvorby rezervy pripadá na rok 2020. Ročná výška tvorby rezervy sa vypočíta ako podiel celkovej plánovanej ceny opravy, t. j. 500 000 Kč, a počtom rokov tvorby rezervy, t. j. 8 rokov. O čiastku 62 500 Kč by si teda mohla spoločnosť znížiť výsledok hospodárenia nasledujúcich 8 rokov.

Účtovanie o tvorbe a následného rozpustenia rezervy:

Tabuľka 32: Účtovanie o tvorbe zákonnej rezervy¹²⁵

Rok	Text účtovného prípadu	Účtovanie účtovného prípadu	Čiastka v Kč
2020–2027	Tvorba rezervy	552/451	62 500 každoročne
2028	Rozpustenie rezervy (čerpanie rezervy)	451/552	500 000

Ak by spoločnosti v roku rozpustenia, resp. použitia zákonnej rezervy vyšiel záporný výsledok hospodárenia, a teda by spoločnosť skončila v strate v danom účtovnom období, rozpustenie rezervy by stratu znížilo, respektíve by spoločnosti vyšla daňová povinnosť.

3.4 Likvidácia zásob

Spoločnosť eviduje na účte 549 – manká a škody úbytok zásob v celkovej obstarávacej hodnote 124 800 Kč. Nepotrebné a zastaralé zásoby boli predané k zošrotovaniu a úbytok zásob zaúčtovala spoločnosť nasledovne:

Tabuľka 33: Účtovanie úbytku zásob nedaňovo¹²⁶

Text účtovného prípadu	Čiastka v Kč	MD	DAL

¹²⁵ Vlastné spracovanie.

¹²⁶ Vlastné spracovanie.

Úbytok zásob	124 800	549 N – daňovo neúčinný náklad	132
--------------	---------	--------------------------------	-----

Úbytok zásob sa účtuje na vrub mánk a škôd daňovo neúčinných. V takomto prípade sa jedná o položku zvyšujúcu výsledok hospodárenia.

V prípade, že by spoločnosť vyhotovila a skompletizovala likvidačný protokol o likvidácii nepotrebných a zastaralých zásob, spoločnosť by účtovný prípad zaúčtovala nasledovne:

Tabuľka 34: Účtovanie úbytku zásob daňovo¹²⁷

Text účtovného prípadu	Čiastka v Kč	MD	DAL
Úbytok zásob	124 800	504 AÚ – analytický účet	132

V prípade, že by spoločnosť vyhotovila protokol o riadne preukázateľnej likvidácii nepotrebných a nepredajných zásob, spoločnosť by zaúčtovala o úbytku zásob na vrub rovnakých nákladových účtov používajúcich sa pri bežnom predaji alebo spotrebe zásob. V takomto prípade sa jedná o daňovo účinné náklady a hodnota zlikvidovaných zásob v celkovej čiastke 124 800 Kč by bola preúčtovaná do daňovo uznateľných nákladov. Spoločnosť eviduje náklady spojené s likvidáciou v celkovej čiastke 3 000 Kč zahrňujúce náklady na nakládku, odvoz, skladové náklady a pod. V prípade likvidácie nepoužiteľných zásob, zákon o dani z príjmov umožňuje uplatnenie nielen hodnoty zlikvidovaných zásob, ale tiež náklady spojené so samotnou likvidáciou sú daňovo účinné náklady.

V súvislosti s likvidáciou nepoužiteľných zásob je vhodné zmieniť možnosť odpredania zásob za cenu nižšiu než cena, za ktorú boli zaobstarané. Predaj zásob pod ich obstarávaciu cenu nie je považovaný za škodu, pričom strata z predaja zásob je považovaná za daňovo účinný náklad. Ak by spoločnosť predala nepoužiteľné zásoby, ktorých obstarávací cena bola 124 800 Kč, povedzme za 40 000 Kč, daňovo účinným nákladom by bola čiastka 124 800 Kč a základ dane by sa znížil o čiastku 84 800 Kč a spoločnosť by ešte inkasovala čiastku 40 000 Kč za predaj nepoužiteľných zásob.

¹²⁷ Vlastné spracovanie.

V takom prípade je však nutné posúdiť stav nepoužiteľných zásob a ochotu spoločnosti vynaložiť úsilie a čas na zohnanie odberateľa alebo kupca.

3.5 Reprezentácia spoločnosti

Spoločnosť XYZ, a. s. eviduje na účte 513 čiastku v celkovej hodnote 98 750 Kč. Účet 513 – náklady na reprezentáciu predstavuje pre spoločnosť v plnej výške daňovo neúčinný náklad, preto je nutné výsledok hospodárenia upraviť, resp. zvýšiť v zdaňovacom období. Účet 513 zahŕňa najmä náklady na občerstvovanie a pohostenie v prípade obchodných rokovaní, konferencií, ďalej náklady na poskytovanie horúcich nápojov zamestnancom na pracovisku, poskytnuté dary, ktoré neobsahujú logo spoločnosti XYZ, a. s. a v neposlednej rade náklady vynaložené na raut, ktorý bol súčasťou vianočného večierku.

Čo sa týka nákladov na reprezentáciu, tvoria neoddeliteľnú súčasť marketingovej stratégie spoločnosti. Spoločnosť by však nemala zabúdať, že sa jedná o daňovo neúčinné náklady. V takom prípade je viac než potrebné udržiavať náklady na reprezentáciu v únosnej výške pre spoločnosť. Existujú náklady, ktoré súvisia s propagáciou spoločnosti a predstavujú daňovo účinné náklady. V prípade, ak by spoločnosť použila napríklad čiastku 40 000 Kč na reklamu a propagačné predmety v súlade so zákonom o daniach, spoločnosť by výrazne znížila položku nákladov vynaložených na reprezentáciu spoločnosti. Náklady na reprezentáciu spoločnosti zaúčtované na účte 513 by boli v celkovej čiastke 58 750 Kč a daňovo uznateľným nákladom by bola pre spoločnosť čiastka 40 000 Kč v plnej výške.

Spoločnosť vlastní veľmi profesionálne spracovaný instagramový a facebookový účet, tiež zaujímavý internetový e-shop, no na propagačné účely nevyužíva žiadnu reklamu. Reklama obklopuje koncových zákazníkov z každej strany, nejeden raz aj bez uvedomenia si umiestnenej reklamy. Pritom správne načasovaná reklama môže z ľudí spraviť hodnotných zákazníkov. V nasledujúcej tabuľke preto uvádzam možné návrhy reklám, reálne náklady a predpokladaného počtu oslovenia ľudí, ak by spoločnosť využila z ušetrenej čiastky 40 000 Kč čiastku 25 000 Kč, ktorú by využila na zaplatenie reklamy. Reklamy využívané pre ekonomickú činnosť sprevádzajú daňové aspekty, pretože z čiastky, ktorú spoločnosť zaplatila portálom, musí finančnému úradu zaplatiť

daň z pridanej hodnoty (ďalej tiež ako DPH). Z tohto faktu vyplýva, že celkové náklady spojené s umiestňovaním reklamy sa v konečnom dôsledku zvýšia o DPH.

Tabuľka 35: Prehľad nákladov na reklamu¹²⁸

Názov reklamy	Cena reklamy	Predpokladaný dosah	DPH z reklamy	Celkové náklady spojené s reklamou mesačne
Google AdWords	Najviac 2 000 Kč / mesiac	660 – 1 330 kliknutí na reklamu za mesiac	420 Kč / mesiac	2 420 Kč / mesiac
Facebook Ads	Najviac 1 000 Kč / mesiac	Interakcie s obsahom 1 600 – 1 950 mesačne Oslovení ľudia 7 800 – 8 070 mesačne	210 Kč / mesiac	1 210 Kč / mesiac

Zvyšnú čiastku 15 000 Kč z celkovej čiastky 40 000 Kč by spoločnosť mohla využiť na propagačné predmety. Vybrané propagačné predmety môže rozdávať zákazníkom zadarmo pri určitej výške objednávky, čo vedie k vyššej motivácii zákazníkov nakupovať. Prehľad možných návrhov na propagačné predmety uvádzam v nasledovnej tabuľke. Cena propagačných predmetov je uvedená bez DPH a vrátane nákladov na potlač logom spoločnosti.

Tabuľka 36: Prehľad nákladov na propagačné predmety¹²⁹

Predmet	Cena za 1 kus	Počet kusov	Náklady celkom
USB kľúče 8 GB	71,5 Kč	40	2 860 Kč
Hliníkové USB powerbanky	180 Kč	20	3 600 Kč
Slúchadlá	250 Kč	10	2 500 Kč
Počítačové podložky	50 Kč	20	1 000 Kč

¹²⁸ Vlastné spracovanie.

¹²⁹ Vlastné spracovanie.

Počítačová podložka pod myš s bezdrôtovou nabíjačkou	400 Kč	10	4 000 Kč
Nabíjačky do auta	52 Kč	20	1040 Kč

3.6 Bezúplatné plnenie – dar

Keďže konateľ spoločnosť XYZ, a. s. má blízko k športu a jeho vlastné deti sa tiež venujú športom na profesionálnej úrovni, rozhodol sa v mene spoločnosti poskytnúť finančný dar v hodnote 50 000 Kč vrcholovej športovkyni Českej republiky. Podľa ustanovení ZDP nemožno takéto bezúplatné plnenie považovať za bezúplatné plnenie na verejne prospešné účely. Pokiaľ by však spoločnosť XYZ, a. s. poskytla bezúplatné plnenie v hodnote 50 000 Kč telovýchovnému spolku, v ktorom vrcholová športovkyňa vykonáva svoju činnosť, teda právnickej osobe, dané bezúplatné plnenie by mohlo byť ako odpočet uplatnené.

3.7 Odpočet na podporu odborného vzdelávania

Spoločnosť XYZ, a. s. si veľmi starostlivo vyberá svojich zamestnancov a požaduje vysokú kvalifikáciu či odbornosť a široké vedomosti z oblasti výpočtovej techniky. Spoločnosť sa intenzívne zaujíma o svojich budúcich potencionálnych odborných zamestnancov, no spoločnosť si však všimla za posledné roky pokles získaných vedomostí a klesajúcu tendenciu odbornosti vychádzajúcich študentov zo stredných odborných či vyšších odborných škôl. Z tohto dôvodu spoločnosť intenzívne spolupracuje s miestnou vysokou školou a v danom účtovnom období podpísala zmluvu, na základe ktorej na jej pracovisku budú zamestnanci poskytovať odbornú prax. Poskytovaná odborná prax je súčasťou povinných predmetov v rámci akreditovaného študijného programu vysokej školy. V danom účtovnom roku spoločnosť XYZ, a. s. zakúpila databázový program v hodnote 80 000 Kč určený pre odborné vzdelávanie praktikantov. Spoločnosť prijala 20 študentov, ktorým bude poskytovať odbornú prax v rozsahu 30 hodín, ktorý je v súlade s akreditačným spisom vysokej školy.

3.7.1 Odpočet na obstaranie majetku využívaného na odborné vzdelanie

Spoločnosť XYZ, a. s. pôvodne predpokladala, že zaobstaraný špeciálny databázový software bude využívaný len na účely odbornej praxe, no nakoniec spoločnosť zistila, že

program je užitočný a prospešný aj pre existujúcich zamestnancov spoločnosti. V danom účtovnom období bolo venované odbornej praxe 85 % doby prevádzky špeciálneho programu.

Keďže doba prevádzky obstaraného majetku v danom účtovnom období presiahla 50 % celkovej prevádzky, pri výpočte odpočtu na obstaranie majetku využívaného na odborné vzdelávanie sa použije zvýšený druh výmery a čiastka odpočtu sa vypočíta ako 110 % zo vstupnej ceny obstaraného majetku v hodnote 80 000 Kč. Čiastka odpočtu teda predstavuje 88 000 Kč, pričom je tiež splnená maximálna možná uplatniteľná čiastka 150 000 Kč, ktorú by si mohla spoločnosť v danom účtovnom období uplatniť vypočítaná ako súčin čiastky 5000 Kč a počet hodín pripadajúcich na jedného praktikanta, t. j. 30 hodín.

3.7.2 Odpočet výdajov vynaložených na žiaka alebo študenta v rámci odborného vzdelania

Čiastka odpočtu výdajov na praktikanta sa vypočíta ako súčin počtu študentov, hodín pripadajúcich na jedného študenta a čiastky 200 Kč. Spoločnosť XYZ, a. s. by si tak mohla uplatniť odpočet až 120 000 Kč na študentov, ktorým poskytuje odbornú prax na svojom pracovisku.

Celková výška odpočtu na podporu odborného vzdelávania, ktorú si môže spoločnosť XYZ, a. s. za zdaňovacie obdobie odpočítať od základu dane, je 208 000 Kč. V prípade odpočtu na obstaranie majetku je nutné, aby si spoločnosť v nasledujúcich dvoch zdaňovacích obdobiach dávala pozor, aby využívanie špeciálneho softwaru na odborné vzdelávanie prevyšovalo aspoň 50 % z celkovej doby prevádzky.

3.8 Výsledná daňová povinnosť aplikovaním vlastných návrhov

Po uplatnení vyššie uvedených možností a postupov vedúcich k optimalizácii daňovej povinnosti je uvedený následný výpočet daňovej povinnosti v nasledujúcej tabuľke. Výsledná daň spoločnosti po aplikovaní mojich návrhov predstavovala čiastku 80 800 Kč, čo je o 404 460 Kč nižšia daň. Spoločnosti vo výslednej analýze rozboru daňovej povinnosti vznikol preplatok na dani vo výške 307 140 Kč.

Tabuľka 37: Analýza výslednej daňovej povinnosti po navrhnutých úpravách¹³⁰

Výnosy celkom (Kč)	67 866 184
Výnosy (bežná činnosť) (Kč)	65 779 000
Výnosy (návrh vlastnej dopravy) (Kč)	2 087 184
Náklady celkom (Kč)	66 120 069,40
Náklady (bežná činnosť) (Kč)	63 428 000
Náklady (návrh vlastnej dopravy) (Kč)	3 765 161
Úspora nákladov dodávateľskou prepravou (Kč)	-1 819 591,60
Náklady (tvorba rezerv) (Kč)	62 500
Náklady (príspevok na doplnkové sporenie) (Kč)	684 000
Výsledok hospodárenia pred zdanením (Kč)	1 746 114,60
Spolu položky zvyšujúce ZD (Kč)	79 9410
Položky zvyšujúce ZD (Kč)	1 014 210
Manko na zásobách (Kč)	- 124 800
Náklady na reprezentáciu (Kč)	- 40 000
Dar poskytnutý fyzickej osobe (Kč)	- 50 000
Spolu položky znižujúce ZD (Kč)	840 360
Položky znižujúce ZD (Kč)	675 560
Likvidácia zásob (Kč)	+ 124 800
Reklama + propagačné predmety (Kč)	+ 40 000
Základ dane po úpravách (Kč)	1 705 164,6
Odpočet bezúplatných plnení (§20 ods. 8 ZDP) (Kč)	185 000

¹³⁰ Vlastné spracovanie.

Základ dane (Kč)	1 520 164,6
Základ dane zaokrouhlený na celé tisíc Kč nadol	1 520 000
Daň 19% (Kč)	288 800
Zľava na dani (Kč)	208 000
Daň upravená o zľavu na dani (Kč)	80 800
Zálohy na daň z príjmu celkom (Kč)	387 940
Preplatok na dani (Kč)	307 140

ZÁVER

Daňová optimalizácia predstavuje legálne možnosti zníženia daňovej povinnosti či už fyzických osôb, tak aj právnických osôb, a preto je neoddeliteľnou súčasťou ekonomickej činnosti jednotlivých subjektov. V skutočnosti však existuje len veľmi tenká hranica medzi ilegálnym znižovaním daňovej povinnosti a tým legálnym. Pri daňovej optimalizácii je však zásadné dodržiavanie a využívanie „medzier“ zákonných ustanovení v súlade s českou legislatívou.

V úvodnej časti bakalárskej práce boli vysvetlené základné informácie o akciovej spoločnosti, ďalej základné pojmy nutné pre pochopenie a stanovenie dane z príjmu právnických osôb, položky ovplyvňujúce výsledok hospodárenia pred zdanením pri jeho transformácií na základ dane a položiek priamo znižujúcich daňovú povinnosť.

V časti analytickej sa nachádza predstavenie vybranej obchodnej spoločnosti, konkrétne akciovej spoločnosti. Následne bola pomocou teoretických termínov definovaných v teoretickej časti bakalárskej práce uvedená jej daňová povinnosť.

V návrhovej časti bakalárskej práce boli vymenované alternatívy a možnosti optimalizácie daňovej povinnosti. Jednotlivé návrhy boli spracované na základe interných podkladov spoločnosti a informácií poskytnutých pánom konateľom.

Návrh zabezpečenia vlastnej prepravy tovaru a výrobkov by nielen zvýšila výnosy spoločnosti, ale tento návrh by zabezpečil plynulosť prepravy vlastného tovaru rôznym odberateľom po celej Českej republike. Novo zabezpečovaná služba poskytovaná spoločnosťou, respektíve preprava tovaru, by mohla znamenať prínos nových odberateľov. So zabezpečením vlastnej prepravy sa objavili aj prvotné potrebné investície a náklady, napríklad na obstaranie troch motorových vozidiel a zamestnanie troch nových pracovníkov. Celkové náklady boli následne uvedené v návrhovej časti. Návratnosť prvotnej investície podľa uvedených výpočtov by nastala po štyroch rokoch zabezpečovania vlastnej prepravy. V prípade môjho návrhu zabezpečovania vlastnej prepravy tovaru sa jedná o zmenu organizačnej štruktúry spoločnosti a teda o celkovú reorganizáciu spoločnosti, čo však neznamená negatívny dopad na bežný chod spoločnosti. Spoločnosť o takejto možnosti premýšľala už od roku 2017, kedy si zaobstarala dve skladové budovy. V bežnom účtovnom období pribudla aj tretia skladová budova a výhodou spoločnosti pri zabezpečovaní vlastnej prepravy tovaru je strategické

umiestnenie jednotlivých troch skladových budov v Českej republike. V posledných rokoch spoločnosť tiež zaznamenáva pokles tržieb za poskytované služby, pretože v súčasnosti existuje trend „radšej kúpiť nový ako nechať opraviť starý“, a preto spoločnosť intenzívne hľadá nové spôsoby zárobku a zdroje príjmu. V konečnom dôsledku je ale najdôležitejšie spočítať si celkový prínos a či bude reálny úžitok vyšší ako vzniknuté náklady súvisiace so zavedením nových metód a prác navyše.

Ďalším navrhnutým postupom vedúcim k optimalizácii daňovej povinnosti bol výpočet tvorby zákonnej rezervy na opravu hmotného majetku. V prípade tvorby zákonnej rezervy ide skôr o odloženie daňovej povinnosti do nasledujúcich rokov, čo však nemusí vždy predstavovať negatívny dopad pri daňovej optimalizácii v roku rozpustenia rezervy. Aby bolo poskytnuté bezúplatné plnenie položkou odpočítateľnou od základu dane, bolo poskytnuté bezúplatné plnenie namiesto priamo športovcovi športovému klubu, v ktorom vykonáva športovec svoju činnosť. Poskytnuté bezúplatné plnenie športový klub použil na účely úhrady cestovných nákladov športovca do zahraničia, takže poskytnuté finančné prostriedky splnili taký istý účel, na aký pôvodne vrcholový športovec plánoval použiť finančné prostriedky.

V neposlednom rade bol predstavený úbytok zásob, ktorý predstavoval daňovo účinný náklad. Jednalo sa o likvidáciu nepoužiteľných zásob v súlade s ustanoveniami v ZDP. Vyhotovením likvidačného protokolu k likvidácii je likvidácia nepoužiteľných a zastaralých zásob daňovo uznateľným nákladom.

Významnou položkou znižujúcou výsledok hospodárenia spoločnosti pred zdanením mnou navrhnutý bol poskytnutý príspevok na doplnkové sporenie. Príspevok na doplnkové sporenie bol vypočítaný v porovnaní so zvýšením hrubej mzdy o rovnakú čiastku ako poskytnutý príspevok. Na základe výpočtov uvedených v návrhovej časti jasne vyplývalo, že poskytnutie príspevku bude pre spoločnosť prínosnejší a výhodnejší variant ako zvýšenie hrubých miezd zamestnancov.

Náklady na reprezentáciu sú pre spoločnosť nedaňovým nákladom, a preto je dôležité pokúsiť sa o vyhýbanie týmto nákladom. V mojom návrhu je uvedené použitie časti nákladov na reprezentáciu na zabezpečenie a umiestnenie reklamy a na propagačné predmety. Reklama je neodmysliteľnou súčasťou konkurencieschopnosti, a preto je dôležité v dnešnej dobe venovať reklame dostatočnú pozornosť. V mojom návrhu boli

vypočítané celkové predpokladané dosahy ľudí a tiež celkové náklady na reklamu a propagačné predmety.

Posledným uvedeným postupom bola kalkulácia celkového odpočtu na podporu odborného vzdelania, ktoré spoločnosť plánuje zrealizovať. Poskytnutím odbornej praxe študentom vysokej školy v rámci akreditovaného študijného programu spoločnosť dokáže pripraviť budúcich potenciálnych mladých ľudí na prácu v danej spoločnosti.

Na konci návrhovej časti sa nachádza aj prehľadná schéma výpočtu výslednej daňovej povinnosti, respektíve výsledného preplatku na dani, s mnou uvedenými postupmi. Uvedené návrhy a alternatívy by znížili daňovú povinnosť o viac ako 404 000 Kč a tým je splnený hlavný cieľ mojej bakalárskej práce.

ZOZNAM POUŽITÝCH ZDROJOV

- ANONYMNÍ KONATEL společnosti XYZ, a. s. *Konzultace*. XYZ, a. s., Vysoké Mýto, Česká republika. 17. 2. 2021.
- ANONYMNÍ KONATEL společnosti XYZ, a. s. Re: Otázka k organizační struktuře společnosti [e-mailová komunikace]. 13. 02. 2021 12:45 [cit. 2021-02-15].
- ANONYMNÍ ZAMĚSTNANEC společnosti XYZ, a. s. *Konzultace*. XYZ, a. s., Vysoké Mýto, Česká republika. 17. 2. 2021.
- HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady*. 3. rozšířené vydání. Praha: Esap, 2020. ISBN 978-80-907398-2-6.
- Interní směrnice společnosti XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.
- KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.
- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3.
- Meritum *Účetnictví podnikatelů 2020: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2020*. 17. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2020, s. 506. ISBN 978-80-7598-593-4.
- Optimalizace daně: bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce, [2019], s. 41. ISBN 978-80-7365-425-2.
- PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 18. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2019, s. 97. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-219-9.
- RABAN, Přemysl. *Obchodní právo*. Brno: Václav Klemm, 2020. ISBN 978-80-87713-19-8.
- SVIRÁK, P. *Zdanění právnických osob* [přednáška]. Brno: VUT, 15. 12. 2019.
- Účetní závěrka XYZ, a. s. Vysoké Mýto, XYZ, 2020.
- VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-887-4.
- VYCHOPENĚ, Jiří. *Daň z příjmů 2020*. 16. vydání. Praha: Meritum (Wolters Kluwer), 2020, s. 175. ISBN 9788075987747.
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992.

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník ze dne 3. února 2012.

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) ze dne 25. ledna 2012.

ZOZNAM POUŽITÝCH GRAFOV

Graf 1: Vývoj zostatku finančnej hotovosti.....	49
---	----

ZOZNAM POUŽITÝCH TABULIEK

Tabuľka 1: Prehľad odpisových skupín.....	20
Tabuľka 2: Prehľad sadzieb pri rovnomernom odpisovaní	21
Tabuľka 3: Prehľad koeficientov pri zrýchlenom odpisovaní	22
Tabuľka 4: Prehľad maximálnych dôb na tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku	24
Tabuľka 5: Prehľad sadzieb pri odpočte na obstaranie majetku využívaného na odborné vzdelanie	27
Tabuľka 6: Prehľad výpočtu záloh na dani.....	29
Tabuľka 7: Predpokladaná doba životnosti nehmotného majetku	35
Tabuľka 8: Predpokladaná doba životnosti hmotného majetku.....	35
Tabuľka 9: Výpočet výslednej daňovej povinnosti.....	39
Tabuľka 10: Počet závozov za rok 2020 zo skladu vo Vysokom Mýte	41
Tabuľka 11: Počet závozov za rok 2020 zo skladu v Zlíne.....	42
Tabuľka 12: Počet závozov za rok 2020 zo skladu v Karlových Varoch	42
Tabuľka 13: Rovnomerné a zrýchlené odpisovanie druhého motorového vozidla	45
Tabuľka 14: Rovnomerné a zrýchlené odpisovanie druhého motorového vozidla	46
Tabuľka 15: Rovnomerné a zrýchlené odpisovanie tretieho motorového vozidla	46
Tabuľka 16: Ročná kalkulácia nákladov na obstaranie a prevádzku motorových vozidiel	47
Tabuľka 17: Peňažný tok spoločnosti pri zabezpečení vlastnej prepravy tovaru	48
Tabuľka 18: Daňový dopad zabezpečenia vlastnej prepravy tovaru	49
Tabuľka 19: Daňový dopad zabezpečenia vlastnej prepravy	50
Tabuľka 20: Prehľad hrubých miezd pred a po zvýšení o čiastku 3 000 Kč v jednotlivých zamestnancov	50
Tabuľka 21: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri zvýšení hrubej mzdy o čiastku 3 000 Kč.....	51
Tabuľka 22: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri zvýšení hrubej mzdy o čiastku 3 000 Kč.....	51

Tabuľka 23: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri zvýšení hrubej mzdy o čiastku 3 000 Kč.....	52
Tabuľka 24: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri zvýšení hrubej mzdy o čiastku 3 000 Kč.....	53
Tabuľka 25: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri zvýšení hrubej mzdy o čiastku 3 000 Kč.....	53
Tabuľka 26: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri poskytnutí príspevku na doplnkové sporenie	54
Tabuľka 27: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri poskytnutí príspevku na doplnkové sporenie	55
Tabuľka 28: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri poskytnutí príspevku na doplnkové sporenie	55
Tabuľka 29: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri poskytnutí príspevku na doplnkové sporenie	56
Tabuľka 30: Výpočet čistej mzdy a nákladov zamestnávateľa pri poskytnutí príspevku na doplnkové sporenie	57
Tabuľka 31: Kalkulácia výšky rezervy na opravu hmotného majetku.....	58
Tabuľka 32: Účtovanie o tvorbe zákonnej rezervy	59
Tabuľka 33: Účtovanie úbytku zásob nedaňovo.....	59
Tabuľka 34: Účtovanie úbytku zásob daňovo	60
Tabuľka 35: Prehľad nákladov na reklamu	62
Tabuľka 36: Prehľad nákladov na propagačné predmety	62
Tabuľka 37: Analýza výslednej daňovej povinnosti po navrhnutých úpravách.....	65

ZOZNAM POUŽITÝCH SCHÉM

Schéma 1: Organizačná štruktúra spoločnosti XYZ, a. s.	33
---	----

ZOZNAM POUŽITÝCH VZORCOV

Vzorec 1: Vzorec na výpočet rovnomerného odpisu	22
Vzorec 2: Výpočet zrýchleného odpisu v prvom roku.....	23
Vzorec 3: Výpočet zrýchleného odpisu v nasledujúcich rokoch	23