



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

**OPTIMALIZACE DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB U
VYBRANÉ SPOLEČNOSTI**

CORPORATE INCOME TAX OPTIMIZATION IN A SELECTED COMPANY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Lenka Janésková

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Dagmar Kalová

BRNO 2024

Zadání bakalářské práce

Ústav: Ústav financí
Studentka: **Lenka Janésková**
Vedoucí práce: **Ing. Dagmar Kalová**
Akademický rok: 2023/24
Studijní program: Účetnictví a daně

Garant studijního programu 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 daně z příjmů právnických osob u vybrané společnosti

Charakteristika problematiky úkolu:

Zadání
Úvod
Cíle práce a metodika zpracování
Teoretická východiska práce
Analýza současné situace
Vlastní návrhy řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem bakalářské práce je navrhnout kroky a opatření, které povedou k daňové optimalizaci daně z příjmů právnických osob.

Základní literární prameny:

ČESKO. Zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992, o daních z příjmů. Online. In: Zákony pro lidi. 2010 - 2023. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>.

DĚRGEL, Martin. Daňové a nedaňové výdaje A-Z 2023. Český Těšín: Poradce, 2023. ISBN 978-80-7365-484-9.

HNÁTEK, Miloslav. Daňové a nedaňové náklady 2023. 6. aktualiz. a roz. vyd. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-908801-0-8.

HNÁTEK, Miloslav. Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným. 4. roz. vyd. Praha: Grada, 2022. ISBN 978-80-907398-7-1.

VYCHOPEŇ, Jiří. Meritum Daň z příjmů 2023. 19. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2023. ISBN 978-80-7676-467-5.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2023/24

V Brně dne 4.2.2024

L. S.

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

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce se zaměřuje na problematiku daňové optimalizace u podnikatelského subjektu. Teoretická část definuje klíčové pojmy a metody, které jsou následně aplikovány v části praktické na konkrétní společnost. Výsledkem je pak výpočet současné daňové povinnosti, na jejímž základě jsou v poslední části práce navrženy a zdůvodněny prostředky vedoucí k efektivní optimalizaci daně z příjmu.

Klíčová slova

daň, právnická osoba, daňová optimalizace, daň z příjmů právnických osob

Abstract

The bachelor thesis focuses on the issue of tax optimization in a business entity. The theoretical part defines key concepts and methods, which are then applied in the practical part to a specific company. The result is then the calculation of the current tax liability, on the basis of which the means leading to effective income tax optimization are proposed and justified in the last part of the thesis.

Key words

tax, legal entity, tax optimization, corporate income tax

Bibliografická citace

JANÉSKOVÁ, Lenka. *Optimalizace daně z příjmů právnických osob u vybrané společnosti* [online]. Brno, 2024 [cit. 2024-05-13]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/159330>. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Ing. Dagmar Kalová.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 13. 5. 2024

Lenka Janésková

autor

Poděkování

Touto cestou chci poděkovat vedoucí mojí bakalářské práce Ing. Dagmar Kalové za cenné rady, podnětné připomínky a za odborné vedení. Dále bych chtěla poděkovat vedení společnosti THOMMI, s.r.o. za poskytnuté materiály a spolupráci při zpracování práce.

OBSAH

ÚVOD	11
CÍLE PRÁCE A METODY ZPRACOVÁNÍ	12
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	13
1.1 Daň z příjmu právnických osob	13
1.1.1 Poplatníci daně z příjmu právnických osob	13
1.1.2 Předmět daně	14
1.1.3 Příjmy osvobozené od daně	14
1.1.4 Zdaňovací období	14
1.1.5 Podání daňového přiznání a lhůty pro jeho odevzdání	15
1.2 Konstrukce výpočtu daně	15
1.2.1 Položky zvyšující hospodářský výsledek	16
1.2.2 Položky snižující hospodářský výsledek	17
1.2.3 Položky, o které lze snížit výsledek hospodaření	17
1.2.4 Odpočty ze základu daně	18
1.2.5 Bezúplatná plnění	19
1.2.6 Slevy na dani	20
1.2.7 Samostatný základ daně	20
1.2.8 Zálohy na daň z příjmů právnických osob	21
1.3 Posuzování daňové účinnosti nákladů	21
1.3.1 Cestovní náhrady zaměstnanců	22
1.3.2 Členské příspěvky	22
1.3.3 Daně	23
1.3.4 Daňové odpisy hmotného majetku	23
1.3.5 Finanční leasing	27
1.3.6 Likvidace nepotřebných zásob	28

1.3.7	Manka a škody	29
1.3.8	Nájemné	29
1.3.9	Ochranné pracovní prostředky a jednotné pracovní oblečení.....	30
1.3.10	Opravné položky k pohledávkám	30
1.3.11	Pojistné.....	31
1.3.12	Provoz motorových vozidel	31
1.3.13	Rezerva na opravu hmotného majetku.....	33
1.3.14	Smluvní sankce a pokuty	34
1.3.15	Technické zhodnocení	34
1.3.16	Výdaje na reprezentaci.....	34
1.3.17	Vzdělávání zaměstnanců.....	35
1.3.18	Závodní stravování	35
1.3.19	Zůstatková cena hmotného majetku	36
1.3.20	Příspěvky na penzijní připojištění a životní pojištění poskytované zaměstnavatelem.....	37
2	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU	38
2.1	Představení společnosti	38
2.1.1	Hlavní předmět podnikání	39
2.1.2	Organizační struktura.....	40
2.1.3	Systém vedení účetnictví	41
2.2	Analýza nákladů.....	42
2.2.1	Daňově neuznatelné náklady	47
2.3	Analýza výnosů.....	48
2.4	Výsledná daňová povinnost	50
2.4.1	Zálohy na daň z příjmů	52
2.4.2	Dopady do daňového přiznání	52

3	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ	56
3.1	Odpočty ze základu daně	56
3.2	Bezúplatná plnění.....	58
3.3	Zpětné čerpání ztráty	58
3.4	Benefity pro zaměstnance	58
	ZÁVĚR	60
	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	61
	SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ	64
	SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ	65
	SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK.....	66
	SEZNAM POUŽITÝCH VZORCŮ	67
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....	68

ÚVOD

Daňový systém představuje klíčový mechanismus financování veřejných výdajů a spravedlivého rozdělování finančních prostředků ve společnosti. Příjmy z daní tvoří základní zdroj financí pro státní rozpočet. Prostředky z něj následně stát rozděluje do příslušných oblastí, jako jsou například zdravotnictví, školství, infrastruktura a mnoho dalších.

Český daňový systém rozlišuje několik typů daní, které lze kategorizovat do dvou hlavních skupin – daní přímých a nepřímých. Daně přímé, jako je například daň z příjmů a daň z nemovitých věcí, se srážejí přímo z našich platů nebo majetku a jejich výše závisí právě na výši příjmů nebo hodnotě majetku. Je s nimi spojena povinnost podat daňové přiznání. Naopak daně nepřímé, jako je daň z přidané hodnoty, jsou zahrnuty v cenách výrobků a služeb a jsou státu odváděny prostřednictvím prodejců.

Tato bakalářská práce je zaměřena na analýzu možností daňové optimalizace daně z příjmů u právnických osob v České republice. Český daňový systém, zakotvený v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, poskytuje různé legální cesty pro snížení daňové povinnosti.

V rámci této práce se budu zabývat konkrétními strategiemi daňové optimalizace pro právnické osoby. Jako příklady lze uvést snížení základu daně pomocí daňově uznatelných nákladů nebo využití položek, které jsou odčitatelné od základu daně. Taky se nabízí možnost uplatnění daňových slev, které jsou k dispozici v souladu se zákonem, za předpokladu splnění daných podmínek.

Bakalářská práce bude strukturovaná do tří hlavních částí. První z nich se zaměří na teoretický základ, v němž budou vysvětleny klíčové pojmy se zdaněním právnických osob. V druhé, analytické části bude představena konkrétní společnost, přičemž bude proveden detailní rozbor její daňové povinnosti. Závěrečná třetí část pak nabídne návrhy a doporučení optimalizace daně z příjmů právnických osob.

CÍLE PRÁCE A METODY ZPRACOVÁNÍ

Hlavním cílem bakalářské práce je navrhnout kroky a opatření směřující k optimalizaci daňové povinnosti vybrané právnické osoby v souladu s platnou legislativou České republiky.

Pro dosažení hlavního cíle bude práce rozdělena do několika menších částí. První z nich bude část, která bude zpracována pomocí literární rešerše a bude tvořit teoretický rámec. Jedná se o metodu výzkumu, při které dochází ke sběru, analýze a interpretaci relevantních informací dostupných z odborné literatury. Co se týká této práce, literární rešerše bude využita k získání informací pro porozumění základním principům a postupům v oblasti daní z příjmu právnických osob.

Takto provedená literární rešerše bude sloužit k definování základních pojmů a metod týkajících se zdanění právnických osob v České republice. Výzkum bude zaměřený na konstrukci výpočtu daňové povinnosti, zahrnující úpravy základu daně, položky zvyšující a snižující základ daně, slevy na dani a odčitatelné položky. Tato část bude poskytovat teoretický základ pro analýzu a návrhy v následujících částech práce.

Další důležitá část se bude věnovat představení vybrané společnosti, konkrétně společnosti THOMMI, s.r.o. Po představení společnosti bude následovat analýza jejího současného stavu, včetně hodnocení účetních výkazů, zejména se zaměřením na náklady a výnosy za určité zdaňovací období k získání komplexního přehledu o jejím hospodaření. Na základě těchto informací bude proveden výpočet daňové povinnosti za rok 2023.

V závěrečné části práce budou navržena opatření ke snížení daňové povinnosti, která budou odpovídat potřebám vybrané společnosti. Tyto návrhy budou vytvořeny na základě teoretických poznatků z literární rešerše a praktické analýzy současného stavu společnosti. Cílem je tak poskytnout konkrétní doporučení pro optimalizaci daně z příjmů s ohledem na platnou legislativu České republiky.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

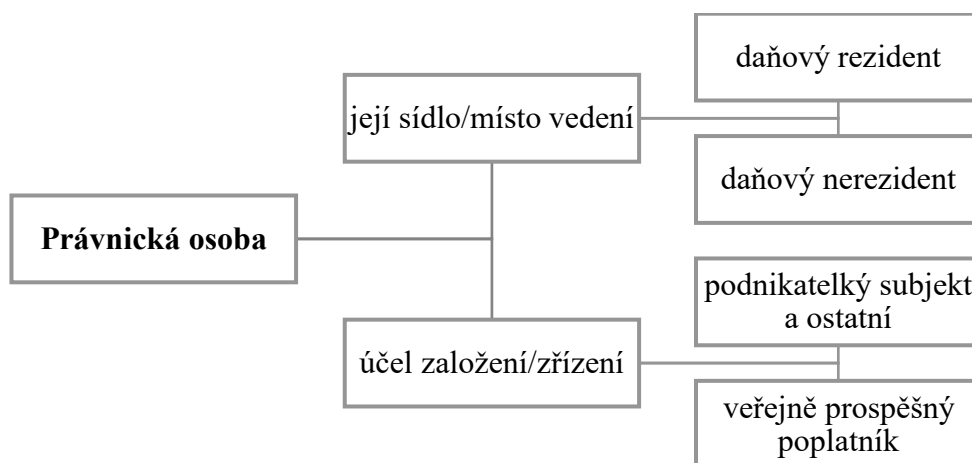
Tato část bakalářské práce se zaměřuje na vysvětlení klíčových pojmů pro tvorbu základu daně právnických osob. Následovat bude teoretické popsání její samotné konstrukce.

1.1 Daň z příjmu právnických osob

Daň z příjmů právnických osob je typickou přímou daní a podléhají jí všechny právnické osoby. Sazba této daně činí pro rok 2023 19 % z příjmu (1). V roce 2024 se tato sazba daně zvyšuje na 21 % z příjmu.

1.1.1 Poplatníci daně z příjmu právnických osob

Rozdělení poplatníků daně z příjmu právnických osob (dále jen jako „DPPO“) jde nejlépe vidět na následujícím obrázku 1:



Obrázek 1 - Poplatníci daně z příjmu právnických osob

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 2, s. 97)

Obrázek 1 představuje rozdělení právnických osob podle dvou základních kategorií. První kategorie je rozdělení podle sídla nebo místa vedení, což dělí poplatníky na daňové rezidenty České republiky nebo daňové nerezidenty.

Mezi daňové rezidenty patří poplatníci, kteří mají sídlo nebo místo svého vedení na území České republiky. Jejich daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy tuzemské, tak i na

příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Daňoví nerezidenti mají své sídlo v cizině. Daňová povinnost se pak vztahuje jen na příjmy ze zdrojů na území České republiky. (3)

Druhým kritériem rozdělení je účel založení nebo zřízení.

Za podnikatelské subjekty považujeme ty, které byly založeny za účelem podnikání. Jedná se tedy především o obchodní korporace, ať už osobní, kapitálové nebo družstva. Daň z příjmu pak platí z veškerých svých činností a z nakládání s majetkem. Veřejně prospěšný poplatník je taková právnická osoba, jejíž hlavní činností není podnikání. Díky tomu podléhají dani z příjmu v omezeném rozsahu, to znamená, že zdaňují příjmy z vedlejších výdělečných aktivit. (2)

1.1.2 Předmět daně

Předmětem daně z příjmu právnických osob se rozumí příjmy, které právnická osoba získala během daného období. Jedná se o výnosy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem (3). Ustanovení zákona taky charakterizuje, které příjmy předmětem daně nejsou.

1.1.3 Příjmy osvobozené od daně

Tyto příjmy upravuje §19 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, v plném znění (dále jen jako „ZDP“).

Mezi takové příjmy patří dividendy vyplácené právnickým osobám za splnění určitých podmínek, například vlastnictví minimálního podílu v podniku, z něhož jsou dividendy vypláceny. Dále mohou být osvobozeny příjmy z určitých investičních fondů a výnosy z cenných papírů, pokud splňují stanovené podmínky podle ustanovení ZDP. (4) Stejně tak příjmy z činností prováděných v zahraničí mohou být osvobozeny od daně v souladu s ustanoveními tohoto §19 ZDP a mezinárodními dohodami o zamezení dvojího zdanění.

1.1.4 Zdaňovací období

Zákon o daních z příjmů (4) udává několik možností, ze kterých si mohou právnické osoby podle §21a zvolit jedno zdaňovací období:

- kalendářní rok
- hospodářský rok

- období ode dne fúze, rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka až do konce kalendářního nebo hospodářského roku, ve kterém změna nastala
- účetní období, pokud je delší než 12 nepřetržitě po sobě jdoucích měsíců

1.1.5 Podání daňového přiznání a lhůty pro jeho odevzdání

Přiznání k DPPO za uplynulé zdaňovací období je poplatník povinen podat věcně i místně příslušnému správci daně, to obvykle bývá finanční úřad (5). Daňové přiznání poplatník podává i pokud bude generovat daňovou ztrátu nebo jeho základ daně bude 0 Kč (1). Zákonná základní lhůta je do 3 měsíců od uplynutí zdaňovacího období (6). Zákonná prodloužená lhůta ve speciálních případech je buď do 4 měsíců od uplynutí zdaňovacího období, to platí při využití možnosti podání daňového přiznání elektronicky. Druhým speciálním případem je podání do 6 měsíců po zdaňovacím období, a to v případě, že má poplatník ze zákona povinnost mít účetní uzávěrku ověřenou auditorem nebo pokud jej podal daňový poradce. (6)

1.2 Konstrukce výpočtu daně

Při sestavování základu daně k dani z příjmu právnických osob se v daňovém přiznání vychází z hospodářského výsledku převzatého z účetnictví (zisk nebo ztráta). Účetní výsledek hospodaření se stanovuje jako rozdíl mezi zaúčtovanými náklady a výnosy. (7) U takto zjištěného výsledku hospodaření nejde ještě o konečný základ daně, ale je potřeba k němu přičíst položky zvyšující základ daně, a naopak odečíst položky snižující základ daně. Vzniklý obecný základ daně můžeme dále transformovat, blíže tabulka 1.

Tabulka 1 - Úprava základu daně z příjmů právnických osob a výpočet daně po slevách

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 2, s. 141)

ZÁKLAD DANĚ
- ODPOČTY (odčitatelné položky) - §34 ZDP
- daňová ztráta (z minulých zdaňovacích období)
- odpočet výdajů na projekty výzkumu a vývoje
- odpočet na podporu odborného vzdělávání
= mezisoučet
- bezúplatná plnění (max. 30 % z mezisoučtu) - §20 odst. 8 ZDP
= ZÁKLAD DANĚ SNÍŽENÝ O ODPOČTY (zaokr. na celé tisícikoruny dolů)
* sazba daně z příjmu právnických osob - §21 ZDP
= DANĚ
- SLEVY NA DANI - §35, §35a, §35b ZDP
- slevy na zaměstnance se zdravotním postižením
= DANĚ PO SLEVĚ

Tabulka 1 obsahuje strukturovaný přehled procesu výpočtu daně z příjmů právnických osob. Obsahuje informace o odčitatelných položkách, jako daňovou ztrátu nebo výdaje na výzkum a vývoj. Také uvádí, jak se základ daně snižuje o bezúplatná plnění a jak se aplikuje sazba daně z příjmů právnických osob. Pro bezúplatná plnění platí v roce 2023 navýšení limitu (blíže kapitola 1.2.5). Konečná částka daně je získána po odečtení případných slev na dani.

1.2.1 Položky zvyšující hospodářský výsledek

Jednou z nejčastějších úprav v daňovém přiznání je úprava základu daně o daňově neuznatelné položky. Výčet daňově uznatelných nákladů lze nalézt v ustanovení §24

ZDP, konkrétně v odst. 2. Ustanovení §25 ZDP pak uvádí náklady, které pro daňové účely nelze uznat. (7)

Hospodářský výsledek se musí dále zvyšovat o částky neoprávněně zkracující příjmy. V praxi sem můžeme zařadit například výnosy omylem nezaúčtované nebo nepeněžní příjmy. (5)

Obvyklým případem zkoumání jsou také částky včas neodvedeného zdravotního a sociálního pojištění. Konkrétně se jedná o ty částky, které zaměstnavatel srazil svým zaměstnancům ze mzdy, ale neodvedl je do konce následujícího měsíce po skončení zdaňovacího období. (8)

1.2.2 Položky snižující hospodářský výsledek

Jak bylo uvedeno výše, základ daně se zvyšuje o částky včas neuhrazeného (do 31. ledna) povinného veřejnoprávního pojištění sraženého zaměstnancům. Následná úhrada těchto částek je pak podle §23 odst. 3 písm. b) bod 2. ZDP položkou snižující základ daně. (4)

Další častou úpravou základu daně jsou výnosy vzniklé ze smluvních sankcí. Tyto výnosy jsou zahrnuty do základu daně až v okamžiku jejich uhrazení. (7)

Účetní hospodářský výsledek se taky snižuje o daňově účinné náklady, které nejsou promítnuty v účetnictví. Příkladem může být rozdíl mezi daňovou (vyšší) a účetní (nižší) zůstatkovou cenou hmotného majetku při jeho prodeji. (7)

Podle §23 odst. 3 písm. c) může poplatník výsledek hospodaření snížit o hodnotu dluhu v případě, že dluh zanikl splněním, započtením nebo splynutím a o tuto hodnotu byl dříve výsledek hospodaření zvýšen.

1.2.3 Položky, o které lze snížit výsledek hospodaření

Podle zákonného ustanovení §23 odst. 3 písm. c) ZDP má daňový subjekt možnost snížení základu daně. Podle zdroje (4) je příkladem využití paušálního výdaje na dopravu, dále odečtení částky, o kterou byly nesprávně zvýšeny příjmy nebo lze odečíst částku, která nebyla zahrnuta do nákladů v souladu s tímto daným zákonem.

Rozhodnutí, zda tuto možnost využije, závisí výhradně na poplatníkovi.

1.2.4 Odpočty ze základu daně

Odpočty neboli odčitatelné položky od základu daně upravuje §34 ZDP.

Daňovou ztrátu lze uplatnit jako odpočet v maximálně pěti následujících zdaňovacích obdobích po období, ve kterém byla vyměřena. Lze ji odepsat i zpětně, a to ve dvou zdaňovacích obdobích, které bezprostředně předchází zdaňovacímu období, ve kterém došlo k jejímu vzniku. Právnícká osoba ji může odečíst celou nebo jen její část. (2)

Odpočet na podporu na výzkumu a vývoje je upraven v ustanovení §34a ZDP. Jednou z podmínek je, že na realizaci nesmí být poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. (2) Sazby pro odpočet jsou znázorněny v tabulce 2.

Tabulka 2 - Sazba odpočtu na projekty výzkumu a vývoje

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 2, s. 143)

Druh výměry	Sazba	Podmínky
základní výměra	100 %	výdajů do výše, ve které tyto výdaje běžného zdaňovacího období dosáhnou stejných výdajů za minulé zdaňovací období
zvýšená výměra	110 %	výdajů ve výši, ve které převýšily tyto výdaje za předešlé zdaňovací období

Tabulka 2 popisuje druhy výměr odpočtu a příslušné podmínky pro základní a zvýšenou výměru.

Odpočet na podporu odborného vzdělávání (§34f ZDP) zahrnuje dvě části:

- odpočet na pořízení majetku na odborné vzdělávání
- odpočet výdajů vynaložených v rámci odborného vzdělávání na žáka/studenta

Majetek, na který se odpočet může vztahovat, musí být buď hmotný majetek zařazený v 1. – 3. odpisové skupině nebo software, který odpovídá definici nehmotného majetku s oceněním vyšším než 80 000 Kč. (4) Na jeho pořízení nesmí být poskytnuta žádná podpora z veřejných zdrojů a poplatník, který odpočet uplatňuje musí být prvním vlastníkem (2).

Tabulka 3 - Sazba odpočtu na odborné vzdělávání

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 2, s. 144)

Druh výměry	Sazba	Podmínky
zvýšená	110 %	více než 50 % doby provozu majetku
snížená	50 %	30 % - 50 % doby provozu majetku

Tabulka 3 uvádí sazby odpočtu na odborné vzdělávání v závislosti na době provozu majetku. Zvýšená sazba 110 % se vztahuje k majetku s více než 50 % doby provozu, zatímco snížená sazba 50 % platí pro majetek, který je v provozu 30 % - 50 % doby. Tyto sazby ukazují rozdílnou míru podpory odpočtu na odborné vzdělávání v závislosti na četnosti využívání majetku pro vzdělávací účely.

Pokud není možné uplatnit odpočet na podporu výzkumu a vývoje a na odborné vzdělávání kvůli nízkému základu daně nebo daňové ztrátě, má poplatník možnost tento odpočet provést nejpozději ve třetím následujícím zdaňovacím období po období, ve kterém náklady vznikly (4).

Odpočet na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání je stanoven jako součin 200 Kč a počtu hodin uskutečněných na pracovišti poplatníka (4).

1.2.5 Bezúplatná plnění

V konstrukci základu daně je často posledním krokem možnost uplatnění hodnoty poskytnutých darů. Podmínkou je, aby hodnota jednoho daru byla alespoň 2 000 Kč. V úhrnu je možno odečíst maximálně 10 % ze základu daně sníženého o položky dle §34 ZDP. Tento odpočet nemohou uplatnit veřejně prospěšní poplatníci. (7)

Kromě toho, Zákon č. 128/2022 Sb. představuje legislativní opatření v reakci na ozbrojený konflikt na území Ukrajiny, způsobený invází vojsk Ruské federace. Zdroj (9) také udává, že za zdaňovací období mezi 1. březnem 2022 až 29. únorem 2024 je možné odečíst až 30 % hodnoty bezúplatného plnění ze sníženého základu podle §34 ZDP. Vzhledem k tomu, že tato bakalářská práce je zpracována pro rok 2023, je tento navýšený limit 30 % brán v potaz.

Ustanovení §20 odst. 8 ZDP platí i pro případy, kdy je bezúplatné plnění poskytnuto v průběhu let 2022 a 2023 s cílem podpory obranného úsilí Ukrajiny, pokud příjemce a účel bezúplatného plnění splňují podmínky pro odpočet základu daně. Tento odpočet může být udělen pro podporu obranného úsilí Ukrajiny a také pro podporu Ukrajiny, jejích územně správních celků nebo právnických či fyzických osob s bydlištěm na území Ukrajiny, opět za předpokladu splnění určitých podmínek.

1.2.6 Slevy na dani

Právnické osoby si mohou dle §35 ZDP odečíst slevu na zaměstnance se zdravotním postižením. Jak uvádí zdroj (2), při jejím výpočtu se vychází z přepočteného počtu zaměstnanců, který se poté zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

Tabulka 4 - Výše slevy na dani

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 4, §35)

Slevy na zaměstnance se zdravotním postižením	
na 1 zaměstnance	18 000 Kč
na zaměstnance s těžším zdravotním postižením	60 000 Kč

Tabulka 4 popisuje slevy poskytované zaměstnavatelům v České republice na základě zaměstnávání osob se zdravotním postižením. Slevy jsou udělovány na jednoho zaměstnance a jejich výše se liší v závislosti na závažnosti postižení.

Podle zdroje (10) musí zdravotní způsobilost osoby klesnout nejméně o 70 %, aby byla klasifikována jako invalidita třetího stupně, což odpovídá těžšímu zdravotnímu postižení.

1.2.7 Samostatný základ daně

Příjmy, které jsou zahrnovány do samostatného základu daně, upravuje ustanovení §20b ZDP a podléhají jednotné sazbě 15 %.

Jedná se o příjmy z kapitálového majetku plynoucí ze zahraničí – podíly na zisku, vypořádací podíly, podíly na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění, a to ve výši hrubého příjmu včetně daně sražené v zahraničí. Nezahrnují se příjmy osvobozené od daně. (4)

Výpočet daně ze samostatného základu daně následuje až po definitivním stanovení daně z obecného základu daně. Celková daňová povinnost poplatníka pak obsahuje obě tyto složky daně. Pro účely záloh na daň z příjmů právnických osob se do poslední známé daňové povinnosti tento samostatný základ daně nezahrnuje. (5)

1.2.8 Zálohy na daň z příjmů právnických osob

Záloha je povinná platba pro poplatníka, kterou platí během zálohového období, kdy ještě není známa jeho skutečná výše daně za toto období. Výše a počet záloh se odvozuje od poslední známé daňové povinnosti. Jednotlivé zálohy jsou vždy splatné do 15. dne měsíce zdaňovacího období, na který platba zálohy připadá. (5)

Tabulka 5 - Výše a splatnost záloh

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 5)

Poslední známá daňová povinnost (D)	Výše zálohy	Periodicita záloh
do 30 000 Kč včetně	0	neplatí se
od 30 001 Kč do 150 000 Kč	40 % z D	pololetní zálohy
od 150 001 Kč	25 % z D	čtvrtletní zálohy

Z Tabulky 5 vyplývá, že pokud má poplatník svou poslední známou daňovou povinnost (v tabulce označeno jako „D“) do 30 000 Kč včetně, zálohy neplatí. V případě, že poplatník překročí hranici 30 000 Kč, ale zároveň nepřesáhne 150 000 Kč, platí pololetní zálohy. Pololetní zálohy jsou ve výši 40 % z D a splatnost první zálohy je 15. 6., druhé pak 15. 12. Poplatníci, kteří zaplatili na dani z příjmů více než 150 000 Kč, budou platit zálohy čtvrtletní ve výši 25 % z D. Splatnost záloh poté připadá na 15. 3., 15. 6., 15. 9. a 15. 12.

1.3 Posuzování daňové účinnosti nákladů

Pojmem daňová optimalizace se rozumí jednání, jímž poplatník usiluje o legální minimalizaci své daňové povinnosti. Daňová optimalizace vede ke snížení základu daně pomocí uplatnění daňově uznatelných nákladů, slev a daňových zvýhodnění. Při daňové optimalizaci je proto pro daňový subjekt podstatné, jestli jsou jeho náklady daňově uznatelné nebo daňově neuznatelné. (14)

V §24 odst. 1 ZDP jsou vymezeny podmínky pro daňové uznání nákladů:

- náklady byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v daném zdaňovacím období
- musí být dostatečně prokázány poplatníkem
- jsou uznány jen do výše stanovené tímto zákonem, popřípadě jinými právními předpisy
- za náklady se nepovažují ty, které byly dříve v daňově uznatelných nákladech uplatněny. (1)

Náklady, které jsou podle §25 ZDP daňově neuznatelné, můžeme rozdělit na:

- výdaje na pořízení majetku
- výdaje sankční povahy (pokuty, penále, manka a škody, úroky)
- ostatní (dary, reprezentace, účetní opravné položky, odpis pohledávek). (11)

1.3.1 Cestovní náhrady zaměstnanců

Během pracovní cesty mají zaměstnanci nárok na cestovní náhrady. Pracovní cesta může být buď v tuzemsku nebo v zahraničí (11).

„Pracovní cestou se rozumí časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce“ (12, §42).

Zaměstnavatel je povinen poskytnout náhradu jízdních výdajů, výdajů za ubytování, stravné a za další nutné výdaje. Do daňových výdajů si může uplatnit výdaje spojené s pracovní cestou zaměstnance ve stejné výši, v jaké je zaměstnanci vyplátí. (13)

1.3.2 Členské příspěvky

Daňově účinné jsou členské příspěvky právnické osobě, pokud povinnost členství vyplývá ze zvláštního právního předpisu nebo kde je členství nutnou podmínkou k provozování předmětu podnikání nebo výkonu činnosti. Dále pak příspěvek, který platí zaměstnavatel za své zaměstnance, pokud členství je podmínkou k provozování podnikání. V neposlední řadě jde o příspěvky hrazené organizacím zaměstnavatelů, Hospodářské komoře a Agrární komoře České republiky. (4)

1.3.3 Daně

Podle současných právních předpisů rozlišujeme několik druhů daní – daň z příjmů, daň silniční, daň z nemovitých věcí, daň z přidané hodnoty a daň spotřební. Obecně lze říct, že daňově uznatelným výdajem je daň z nemovitých věcí při její úhradě ve zdaňovacím období a daň silniční. Daňovým nákladem ale mohou být i jiné daně, pokud tak zákon stanoví. (13)

Oproti tomu daňově neuznatelným nákladem podle §25 odst. 1 písm. r) ZDP jsou daně zaplacené za jiného poplatníka s výjimkou v §24 odst. 2 písm. ch) a u). Další je pak daň z příjmů fyzických a právnických osob v ustanovení §25 odst. 1 písm. s) ZDP a obdobné daně zaplacené v zahraničí, výjimka uvedena v §24 odst. 2 písm. ch) a dále odložená daň podle účetních předpisů. (4)

1.3.4 Daňové odpisy hmotného majetku

Daňové odpisy jsou nástrojem, díky kterému si může daňový subjekt uplatnit náklady spojené s pořízením hmotného majetku. Daňový subjekt si může uplatit část vstupní ceny, ve které je zahrnut odpis, jako daňově uznatelnou za dané zdaňovací období. Hmotný majetek se odepisuje do výše vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny. (11)

Ze zákona o daních z příjmu (4) vyplývá, že hmotný majetek se vymezuje jako samostatné movité věci nebo jejich soubory, jejichž vstupní cena překračuje 80 000 Kč. Kromě toho se do hmotného majetku zahrnují i budovy, domy a jednotky, pěstitelské celky, dospělá zvířata a jejich skupiny, pokud je jejich vstupní cena více než 80 000 Kč a jiný majetek. Dalším kritériem je doba použitelnosti, která musí být delší než 1 rok.

Tabulka 6 - Příklady zařazení hmotného majetku do odpisových skupin

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 15)

Odpisová skupina	Doba odepisování	Příklady zařazení
1	3 roky	kancelářská technika a počítače, kamery
2	5 let	osobní a nákladní automobily, nábytek
3	10 let	klimatizační zařízení, jeřáby, kotle
4	20 let	budovy ze dřeva a plastů, oplocení budov
5	30 let	výrobní budovy, komunikace (silnice, mosty)
6	50 let	administrativní budovy, hotely, školy, muzea

Tabulka 6 představuje odpisové skupiny s odpovídajícími dobami odepisování pro různé kategorie hmotného majetku.

Poplatník si může vybrat mezi dvěma základními metodami pro odepisování nově nabytého hmotného majetku, které stanovuje zákon o daních z příjmů (1).

U metody **rovnoměrných odpisů** budou všechny roční odpisy stejné, kromě prvního roku, ve kterém bývá odpis zpravidla poloviční. Zákon o daních z příjmů rozlišuje 3 sazby pro odepisování – viz. tabulka 7. Sazba pro zvýšenou vstupní cenu se použije u majetku, na kterém bylo provedeno technické zhodnocení v tom roce, ve kterém bylo technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do užívání. (11)

Tabulka 7 - Odpisové sazby pro rovnoměrné odpisy

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 4, §31 odst. 1 písm. a))

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Tabulka 7 poskytuje strukturovaný přehled rovnoměrných odpisových sazeb pro různé kategorie majetku v prvním roce odpisování, v následujících letech odpisování a pro zvýšenou vstupní cenu.

Výpočet pro první rok:

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena} * \text{sazba v 1. roce}}{100}$$

Vzorec 1 - Výpočet odpisu v prvním roce při rovnoměrném odpisování

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 15)

Výpočet pro další roky:

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

Vzorec 2 - Výpočet odpisu v dalších letech při rovnoměrném odpisování

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 15)

Zrychlené odpisy mají zákonem o daních z příjmu stanoveny 3 koeficienty – viz. tabulka 8. Zvýšená zůstatková cena platí opět pro technické zhodnocení (11).

Tabulka 8 - Koeficienty pro zrychlené odpisy

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 4, §32 odst. 1)

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní 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

Tabulka 8 zobrazuje koeficienty pro výpočet zrychlených odpisů v prvním roce odpisování, v následujících letech a pro zvýšenou vstupní cenu pro různé odpisové skupiny.

Výpočet pro první rok:

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{koeficient pro 1.rok}}$$

Vzorec 3 - Výpočet odpisu v prvním roce při zrychleném odpisování

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 15)

Výpočet pro další roky:

$$\text{roční odpis} = \frac{2 \times \text{zůstatková cena}}{\text{koeficient pro další roky} - \text{počet odpisovaných let}}$$

Vzorec 4 - Výpočet odpisu v dalších letech při zrychleném odpisování

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 15)

Kromě rovnoměrných a zrychlených odpisů existují ještě **odpisy mimořádné**. Podmínkou pro jejich uplatnění je pořízení nového hmotného majetku v období od 1. ledna 2020 do 31. prosince 2021 (13). Podle zdroje (16) se tyto mimořádné odpisy

prodlužují a je možné je využít na pořízení nového majetku v období až do 31. prosince 2023.

Hmotný majetek zařazený v 1. odpisové skupině lze odepsat rovnoměrně bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 12 měsíců. Majetek zařazený ve 2. odpisové skupině je možno odepsat bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 24 měsíců – 60 % během prvních 12 měsíců, 40 % následně ve zbylých 12 měsících. (13)

Podle §31 odst. 1 ZDP (pro rovnoměrné odpisy) a §32 odst. 1 ZDP (pro zrychlené odpisy) platí, že pokud je poplatník prvním vlastníkem hmotného majetku, může v prvním roce zvýšit odpis o 10 %, 15 % nebo 20 % vstupní ceny (3). Zákon o daních z příjmu také omezuje majetek, na který zvýšení odpisu nelze uplatnit, konkrétně v §31 odst. 5 ZDP. Patří sem letadla, motocykly, osobní automobily, určité spotřebiče pro domácnost a rekreační a sportovní čluny. (4)

1.3.5 Finanční leasing

Finanční leasing je jednou z forem financování majetku cizím kapitálem. Můžeme jej chápat jako situaci, kdy má uživatel právo na užívání věci a po skončení doby finančního leasingu přejde vlastnické právo této věci z leasingové společnosti na uživatele. Leasingová cena, placena v pravidelných splátkách, představuje finanční náklad za užívání dané věci. Součet těchto pravidelných splátek tvoří celkovou cenu leasingu. (1)

Podle současné právní úpravy se daňově uznatelným nákladem stává plnění v podobě úplaty, pokud je majetek po skončení finančního leasingu zahrnut do obchodního majetku. Poplatníci musí úplatu časově rozlišit. (17)

Minimální dobu finančního leasingu, a tedy i minimální dobu odpisování hmotného majetku uvedeného v §30 odst. 1 ZDP stanovuje §21d odst. 2 ZDP. U hmotného majetku zařazeného v odpisové skupině 2 – 6 se doba odepisování zkracuje o 6 měsíců, jak je znázorněno v tabulce 9. (4)

Tabulka 9 - Minimální doba finančního leasingu+

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 4)

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	4 roky a 6 měsíců
3	9 let a 6 měsíců
4	19 let a 6 měsíců
5	29 let a 6 měsíců
6	49 let a 6 měsíců

Tabulka 9 poskytuje informace o minimální době finančního leasingu pro různé odpisové skupiny majetku. Jednotlivé odpisové skupiny jsou spojeny s příslušnými minimálními obdobími, během kterých lze provést odpisy.

Jsou situace, kdy dojde k dřívějšímu ukončení finančního leasingu, a to buď s odkupem nebo bez odkupu předmětu finančního leasingu (16). V tomto případě je daňově uznatelná jen poměrná část úplaty, která je nákladem, připadající ze sjednané doby finančního leasingu na jeho skutečnou dobu nebo úplata skutečně zaplacená, pokud je nižší než poměrná část úplaty, která je nákladem připadající na skutečnou dobu finančního leasingu (4).

1.3.6 Likvidace nepotřebných zásob

Každý poplatník má možnost uplatnit hodnotu likvidovaných zásob mezi daňově uznatelné náklady (4). Jde o zásoby materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků.

Samostatnou skupinou jsou léky, léčiva a potravinářské výrobky. Likvidace těchto zásob jako daňově účinného nákladu je možná pouze v případě, pokud je nelze uvádět dále do oběhu. (16)

Aby nebyla likvidace považována za škodu, musí být prokázána. K prokázání vzniká poplatníkovi povinnost vypracovat protokol, ve kterém uvede důvod likvidace, její způsob, čas a místo provedení, specifikaci předmětů likvidace, způsob naložení se zlikvidovanými předměty a osoby odpovědné za provedení likvidace. Náklady spojené se samotnou likvidací jsou také daňově uznatelné. (11)

Možností je i odprodání zásob pod hodnotu jejich pořizovací ceny. Ztráta na hodnotě při prodeji zásob je daňově účinná (11).

1.3.7 Manka a škody

Škody a manka přesahující náhrady jsou podle §25 odst. 1 písm. n) ZDP daňově neuznatelné, ale zákon připouští i výjimky (15). Výjimku tvoří manka do normy a dále manka, za které dostane poplatník náhradu.

Náhradou se rozumí jak náhrada od odpovědné osoby, tak i od pojišťovny. Následně se zúčtuje do výnosů a výše výnosů je pak hranicí daňové účinnosti vzniklého manka (11).

Manka se zjišťují na základě provedené inventarizace a rozumí se jimi stav, kdy skutečnost je nižší, než by podle příslušné evidence měla být (11).

Škoda je daňově uznatelným výdajem, pokud vznikla v důsledku živelních pohrom nebo je na základě potvrzení od policie způsobena neznámým pachatelem nebo vznikla jako zvýšené výdaje v důsledku opatření zvláštních předpisů. Daňově neuznatelnou škodou ve výši přesahující náhrady je fyzické znehodnocení majetku, pokud je majetek v důsledku škody vyrazen. (17)

Ustanovení §25 odst. 2 ZDP stanovuje, co se nepovažuje za manka a škody. Do této skupiny patří například technologické a technické úbytky, přirozené úbytky zásob materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků, ztratné v maloobchodním prodeji. Do ekonomicky zdůvodněné výše normy přirozených úbytků a ztratného stanovené poplatníkem. (4)

1.3.8 Nájemné

Nájemné je částka, kterou platí nájemce za to, že mu pronajímatel přenechá věc, aby ji dočasně užíval. Pronajmout je možné věc nemovitou (dům, pozemek) nebo

nezužitelnou věc movitou. Nezužitelná věc je majetek, který nelze spotřebovat nebo zužitkovat a má trvalou hodnotu. (13)

V §24 odst. 2 písm. h) ZDP je stanoveno, že jde o daňově uznatelný náklad. Výjimku představuje nájem uměleckých děl, pokud nemá poplatník předmět své činnosti výstavní, muzejní nebo galerijní činnost. Dále pak pacht obchodního závodu a nájem, při kterém se předmět nájemní smlouvy po jejím ukončení prodá nájemci. (4)

1.3.9 Ochranné pracovní prostředky a jednotné pracovní oblečení

Osobní ochranné pracovní prostředky jsou prvkem bezpečnosti a ochrany zdraví při práci, proto jsou pro určité typy rizikových prací předepsány zvláštními právními předpisy. Takto vynaložené náklady jsou pro zaměstnavatele daňově uznatelné a pro zaměstnance nejsou zdanitelným nepeněžitým příjmem ze závislé činnosti. (13)

Jednotné pracovní oblečení, mezi které patří stejnokroje policistů, obsluhujícího personálu restaurací, prodejních organizací, lékařů apod., je daňově uznatelné za určitých podmínek (13).

Zaměstnavatel ve vnitřním předpise stanoví povinnost zaměstnanců používat pracovní oblečení jen při výkonu práce. Dále musí být pracovní oblečení trvale a viditelně označeno identifikačními znaky zaměstnavatele (např. logo společnosti nebo firemní barvy). (11)

Podle uvedeného zdroje (11) následně hodnota jednotného pracovního oblečení nespadá do předmětu daně z příjmů zaměstnanců.

1.3.10 Opravné položky k pohledávkám

Opravné položky k pohledávkám jsou možností, jak zachytit snížení hodnoty pohledávek po přechodnou dobu. Jejich tvorbu umožňuje zákon o rezervách a v souladu s ustanovením §24 odst. 2 písm. i) ZDP jsou daňově uznatelné. Tvoří se pouze k pohledávkám existujícím a nepromlčeným. (11)

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách, v plném znění (dále jen jako „ZoR“) rozlišuje šest druhů opravných položek, z nichž jsou v praxi nejdůležitější tři níže zmíněné (18).

V **§8 ZoR** jsou uvedeny opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení. Tyto opravné položky lze tvořit až do 100 % rozvahové hodnoty pohledávky přihlášené u soudu do konce lhůty stanovené v rozhodnutí o úpadku dlužníka. (13)

Dále **§8a ZoR** upravuje opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994. Jejich tvorba probíhá postupně a závisí na době od splatnosti pohledávky. Pokud od sjednané doby splatnosti pohledávky uplynulo více než 18 měsíců, lze tvořit opravnou položku až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty, po 30 měsících až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky. (13)

U pohledávek nabytých postoupením, s rozvahovou hodnotou od 200 000 Kč, se mohou tvořit opravné položky podle §8a ZoR v případě, že k nim bylo zahájeno soudní, správní nebo rozhodčí řízení (11).

Poslední zmíněný **§8c ZoR** vymezuje opravné položky k poměrně malým pohledávkám s rozvahovou hodnotou do 30 000 Kč za zdaňovací období ke stejnému dlužníkovi. Lze je tvořit už po 12 měsících od splatnosti pohledávky na 100 % neuhrazené hodnoty. (13)

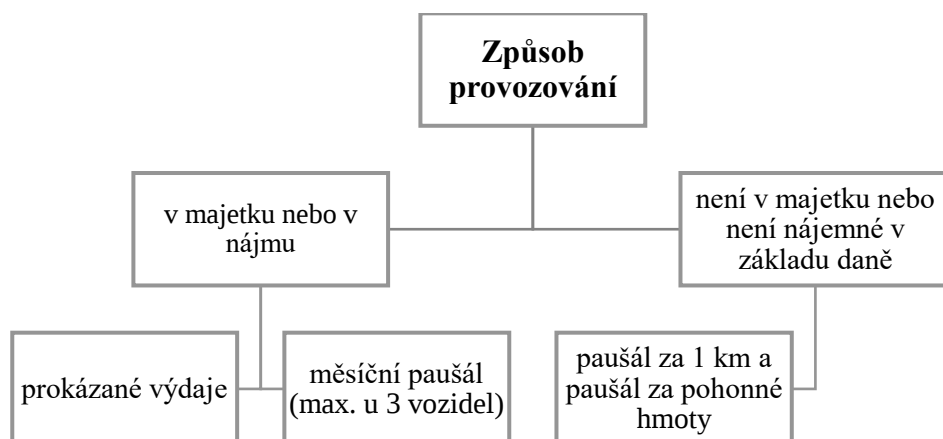
1.3.11 Pojistné

Podle §24 odst. 2 písm. e) ZDP je daňovým nákladem pojistné hrazené poplatníkem, související s příjmem, který je předmětem daně. Příkladem může být pojištění zásob proti krádeži a živelní pohromě. Dále pak pojistné hrazené zaměstnavatelem pojišťovně, za pojištění rizika placení náhrady mzdy za dobu dočasné pracovní neschopnosti. (11)

Pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem, je podle §24 odst. 2 písm. f) daňově uznatelné, jen pokud bylo zapláceno nejpozději do konce následujícího měsíce po uplynutí zdaňovacího období (3).

1.3.12 Provoz motorových vozidel

Obrázek č. 2 znázorňuje základní způsoby vykazování výdajů na provoz motorového vozidla pro poplatníka.



Obrázek 2 - Uplatňování výdajů spojených s provozem motorového vozidla

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 2)

Pokud se jedná o vozidlo **v majetku poplatníka, případně pronajaté poplatníkem**, výdaje na spotřebované pohonné hmoty se při pracovních cestách uznávají v prokázané výši. Do základu daně spadají i odpisy, spotřeba pohonných hmot, výdaje na opravy a údržbu včetně technických prohlídek, pojistné, dálniční známky a silniční daň. (2)

U automobilu využívaného i k soukromým účelům se musí výdaje krátit.

Podmínkou pro daňové uplatnění provozních výdajů, zejména pohonných hmot, je prokázání souvislosti s předmětem podnikání poplatníka. K tomu vede podle pokynu GFŘ D-59 knihu jízd, která obsahuje datum jízdy, cíl jízdy, účel jízdy a počet ujetých kilometrů, dále údaje o typu vozidla a jeho registrační značce, stav ujetých kilometrů k 1. lednu (případně k datu zahájení činnosti nebo pořízení vozidla) a k 31. prosinci (případně k datu ukončení činnosti nebo používání vozidla). (13)

Využití tzv. **paušálního výdaje na dopravu** lze uplatnit ve výši 5 000 Kč za jeden automobil a kalendářní měsíc, ve kterém byl využitý v podnikání. Případně krácený paušální výdaj ve výši 4 000 Kč (80 % z 5 000 Kč) a to za každý kalendářní měsíc, ve kterém bylo motorové vozidlo použito pouze z části k podnikání. (11)

Při využití paušálního výdaje si podle ZDP (4), konkrétně v §25 odst. 1 písm. x) nesmí daňově uplatnit výdaje na pohonné hmoty, parkovné a ani náhrady výdajů za pohonné hmoty. Nelze uplatnit ani 20 % ostatních nákladů (náklady na opravy, pojistné apod.).

Výdaje na dopravu motorovými vozidly, která nemá poplatník v obchodním majetku nebo jím nejsou pronajata, se uplatňují pomocí **náhrad**. Do těch spadá náhrada v paušální

výši za jeden ujetý kilometr a náhrada za spotřebované pohonné hmoty vypočtené podle průměrné spotřeby pohonných hmot daného vozidla. (2)

1.3.13 Rezerva na opravu hmotného majetku

Účetně si může subjekt tvořit rezervy podle své potřeby, zejména aby dosáhl věrnosti zobrazení a zásadě opatrnosti. Avšak pro účely daňové se uznávají jen ty z nich, které jsou stanoveny zvláštním zákonem. (2)

Mezi daňově uznatelné patří například bankovní rezervy a rezervy v pojišťovnictví, rezerva na opravu hmotného majetku, rezerva na pěstební činnost, rezerva na odbahnění rybníka (18).

V rámci ostatních rezerv, které jsou daňově neuznatelným nákladem, lze zmínit rezervu na restrukturalizaci, rezervu na smluvní sankce nebo třeba rizika nekrytá pojištěním (13).

Pro běžný podnikatelský subjekt je nejdůležitější rezerva na opravu hmotného majetku. Podmínkou je, aby rezerva byla tvořena alespoň ve dvou po sobě jdoucích zdaňovacích obdobích s tím, že rok zahájení opravy se do počtu let její tvorby nezahrnuje. Maximální doba tvorby rezervy závisí na odpisové skupině, ve které je majetek zařazen:

- pro 2. odpisovou skupinu je maximální doba tvorby rezervy 3 zdaňovací období
- pro 3. odpisovou skupinu 6 zdaňovacích období
- pro 4. odpisovou skupinu 8 zdaňovacích období
- pro 5. a 6. odpisovou skupinu 10 zdaňovacích období. (11)

Rezerva na opravu hmotného majetku je daňově uznatelným nákladem jen v případě, že je kryta peněžními prostředky uloženými na samostatném účtu. Účet může být vedený v bance se sídlem v České republice nebo v jiném členském státě Evropské Unie, v českých korunách nebo v eurech. (17)

Aby byla rezerva daňově uznatelná, musí jít vždy o opravy majetku s výjimkou na opravy v důsledku škody nebo jiné náhlé události a pravidelně se opakující opravy. Rezervu nelze vytvářet na technické zhodnocení, pořízení nového majetku nebo na údržbu majetku. (11)

1.3.14 Smluvní sankce a pokuty

Je potřeba rozlišovat smluvní sankce, tj. ze závazkových vztahů, s těmi uloženými podle různých zákonů (17), níže zmíněné jako sankce nesmluvní.

Mezi nesmluvní sankce se řadí např. pokuta za opožděné podání daňového přiznání nebo za včas nezaplacené sociální a zdravotní pojištění, které pro daňové účely nelze uznat jako daňové náklady (19).

Smluvní sankce (smluvní pokuty, úroky z prodlení, penále) mohou být daňově uznatelným nákladem v tom případě, že byly zaplacený (19).

1.3.15 Technické zhodnocení

„Technickým zhodnocením se pro účely tohoto zákona rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu 80000 Kč“ (4, §33).

Nástavba představuje změnu dokončené stavby spočívající ve zvýšení její výšky. **Přístavba** je úpravou dokončené stavby, při které dojde k rozšíření jejího půdorysu a vytvoření propojení s dosavadní stavbou. **Stavební úprava** je změnou dokončené stavby, při které se zachovává vnější rozměry stavby, jak půdorysné, tak i výškové. (17)

Rekonstrukce je proces, při kterém dochází k zásahům do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu používání nebo technických parametrů. **Modernizace** představuje rozšíření použitelnosti nebo vybavenosti majetku, např. pořízení klimatizace nebo autorádia do osobního automobilu. (11)

Na rozdíl od provozních oprav, které zachovávají dosavadní stav majetku, mají technická zhodnocení převážně investiční, dlouhodobý charakter (11). Podle §25 odst. 1 písm. p) ZDP nelze za daňově uznatelný náklad považovat technické zhodnocení.

1.3.16 Výdaje na reprezentaci

Reprezentací se rozumí výdaje na pohoštění, občerstvení a dary, jedná se o daňově neuznatelné náklady. Podle ustanovení §25 odst. 1 písm. t) ZDP se za dar nepovažuje předmět reklamní nebo propagační, který není předmětem spotřební daně (výjimkou je tiché víno), jeho hodnota nepřesáhne 500 Kč bez daně z přidané hodnoty a je opatřen

jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby. (4)

Za výše stanovených podmínek, které určují, co nelze považovat za dar, můžou být poskytnuté dary zahrnuty jako položka snižující základ daně u právnické osoby (17).

Od roku 2024 platí podle nové úpravy v §25 odst. 1 písm. t) ZDP, že tiché víno již nelze poskytovat jako daňově uznatelné reklamní a propagační předměty.

1.3.17 Vzdělávání zaměstnanců

Aby bylo vzdělávání zaměstnanců podle ZDP (4) daňově uznatelným nákladem, musí souviset s předmětem činnosti zaměstnavatele.

Zaměstnavatel může provozovat vlastní zařízení nebo mít výdaje spojené s odborným rozvojem zaměstnanců (podle zákoníku práce) a rekvalifikací zaměstnanců (podle zákona o zaměstnanosti) (11).

Odborný rozvoj zaměstnanců zahrnuje zejména zaškolení a zaučení, odbornou praxi absolventů škol, prohlubování kvalifikace a zvyšování kvalifikace (12).

Další možností je poskytnutí tzv. **motivačního příspěvku** žákům a studentům připravujícím se na budoucí výkon profese. Příspěvek je poskytován na základě smluvního vztahu s budoucím zaměstnavatelem. Problematiku upravuje §24 odst. 2 písm. zu) ZDP, který udává maximální měsíční částku pro daňovou uznatelnost a to 5 000 Kč, v případě studenta vysoké školy pak 10 000 Kč. (3) Částka přesahující tento limit se stává daňově neuznatelnou.

1.3.18 Závodní stravování

Daňovým nákladem je provoz vlastního stravovacího zařízení kromě hodnoty potravin, ta je daňově neuznatelným nákladem. Nebo příspěvky na stravování zajišťované jinými subjekty (11).

Příspěvky na stravování poskytnuty jako nepeněžní plnění (**stravenky**) jsou pro zaměstnavatele uznatelným nákladem do výše 55 % ceny jídla za jednu směnu podle zákoníku práce, maximálně 70 % z horní hranice stravného při pracovní cestě trvající 5

až 12 hodin. Na straně zaměstnanců jsou v roce 2023 osvobozeným příjmem v plné výši. (13)

Peněžním příspěvkem se rozumí **stravenkový paušál**, který je pro zaměstnavatele daňově uznatelným výdajem v plné výši. Na straně zaměstnance bude osvobozen do výše 70 % horního limitu stravného při pracovní cestě, která trvá 5 až 12 hodin. (13) Pro rok 2023 je maximální výše peněžitého příspěvku 107,10 Kč ($153 * 70 \%$) za jednu směnu (20).

V roce 2024 jsou příspěvky na stravování na straně zaměstnance osvobozeny jen do zákonem stanoveného limitu, který je do výše 70 % horní hranice stravného na pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin. Osvobozen je tedy příspěvek v maximální výši 116,20 Kč za jednu směnu. Pokud by zaměstnanec dostal příspěvek vyšší, podléhal by zdanění.

1.3.19 Zůstatková cena hmotného majetku

Zůstatkovou cenu majetku posuzuje poplatník při jeho vyřazení. Majetek lze vyřadit prodejem, likvidací, darováním, v důsledku škody nebo manka, vkladem do jiné obchodní korporace, vyřazením z podnikání fyzické osoby do osobního užívání (11).

Za zůstatkovou cenu se podle ZDP (4) považuje rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výší vypočtených odpisů.

Při **prodeji** hmotného majetku je daňově uznatelným nákladem jeho zůstatková cena, při částečném prodeji jen poměrná část zůstatkové ceny. To stejné platí v případě **likvidace** hmotného majetku. Zůstatkovou cenu nelze uplatnit jen v případě, že se jedná o likvidaci domu, budovy nebo stavby v souvislosti s novou výstavbou nebo technickým zhodnocením stavebního díla. (17)

Daňově uznatelným výdajem je zůstatková cena majetku vyřazeného v důsledku **škody** jen do výše náhrad s výjimkou uznatelné škody, kdy je daňově uznatelná zůstatková cena v plné výši. U majetku vyřazeného **darováním** nelze zůstatkovou cenu daňově uznat. (13)

1.3.20 Příspěvky na penzijní připojištění a životní pojištění poskytované zaměstnavatelem

V souladu s ustanovením §24 odst. 2 písm. j bod 5. ZDP je možné si uplatnit jako daňově uznatelný náklad příspěvek zaměstnanci na jeho penzijní připojištění a soukromé životní pojištění.

Pro zaměstnavatele není výše tohoto příspěvku nijak omezena. Na straně zaměstnance je tento příspěvek osvobozen od daně z příjmů fyzických osob v maximální výši 50 000 Kč za kalendářní rok. Limitní částka se posuzuje souhrnně za všechny druhy pojištění – penzijní připojištění se státním příspěvkem, penzijní pojištění, soukromé životní pojištění. (4) Do tohoto limitu nepodléhá částka povinnému odvodu pojistného na sociální a zdravotní pojištění (11).

2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

Pro praktickou část bakalářské práce jsem si vybrala společnost s ručením omezeným THOMMI, s.r.o. Nejprve uvedu základní informace o této firmě. Následně se zaměřím na analýzu výnosů a nákladů za účelem vyčíslení výsledku hospodaření společnosti. V závěrečné části této analýzy bude vyčíslena daňová povinnost za rok 2023.

2.1 Představení společnosti

Základní stručné údaje o vybrané společnosti jsou prezentovány v následující tabulce 10.

Tabulka 10 - Identifikační údaje společnosti

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 21)

Obchodní jméno	THOMMI, s.r.o.
Sídlo	Hroznová Lhota 253, 696 63 Hroznová Lhota
Datum založení společnosti	24. 12. 2012
Hlavní předmět podnikání	CZ NACE 310 – Výroba nábytku
DIČ	CZ 29316707
Osoba oprávněná jednat jménem společnosti	Ing. Tomáš Čechťický – jednatel
Způsob jednání	Jménem společnosti jedná jednatel samostatně. Podepisování za společnost se děje tak, že jednatel připojí svůj vlastnoruční podpis k otištěné nebo napsané obchodní firmě společnosti
DPH	Společnost je plátcem DPH od roku 2013

Společnost byla založena v roce 2012 a od té doby působí na českém trhu. Od počátku své existence se společnost soustředila na výrobu nábytkových dílů v kooperaci s jinými výrobci. Z důvodu zvýšení kvality a spolehlivosti plnění termínů proběhla v roce 2013 ze

strany společnosti THOMMI, s.r.o. rozsáhlá investice do strojního zařízení. Od tohoto roku firma již zcela samostatně vyrábí veškeré nábytkové díly samostatně.

Firma se nachází v obci Hroznová Lhota. Ta leží asi 7 km od Veselí nad Moravou v okrese Hodonín. Výrobní prostory (pozemky a stavby) má firma dlouhodobě pronajaty. Jejich majitelem je soukromá osoba, se kterou má společnost dlouhodobě dobré vztahy a nejsou tak plánovány žádné vlastnické nebo nájemní změny.

THOMMI, s.r.o. se zabývá nábytkářskou výrobou, resp. výrobou masivních nábytkových dílů. Obchodní aktivity společnosti cílí zejména na zahraniční trh. Výrobky společnost vyrábí tak, aby splnila i nejnáročnější požadavky zákazníků. Taky dbá na ekologický provoz a po svých subdodavatelích vyžaduje to samé.

Cena výrobků je stanovována jako součet materiálových a mzdových nákladů, zásobovací, odbytové a správní režie a marže. Výrazný vliv na konečnou cenu má také celkový rozsah zakázky, kdy při zakázkách s vyšším objemem, kde je více stejných prvků je cena nižší než u tzv. nízko objemových zakázek, kde je každý díl specifický. Cenové relace záleží na materiálu a na tom, co si zákazník přeje.

2.1.1 Hlavní předmět podnikání

Hlavním předmětem podnikání společnosti THOMMI, s.r.o. je výroba nábytkových dílů včetně produkce dřevěných briket. Mezi další obory podnikání společnosti patří například truhlářské práce, velkoobchod a maloobchod, zpracování dřeva, výroba dřevěných, korkových, proutěných a slaměných výrobků a mnoho dalšího. Přehled ekonomických aktivit je uveden v tabulce 11.

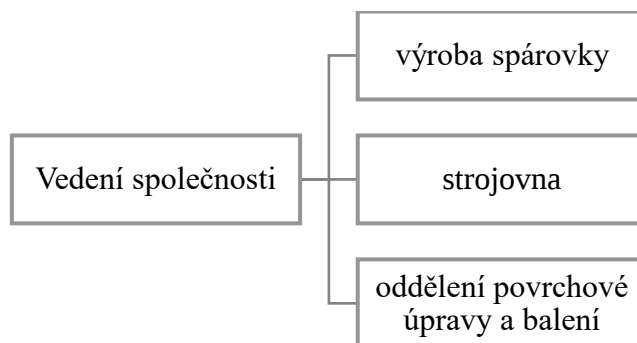
Tabulka 11 - Hlavní a vedlejší předmět podnikání

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 22)

CZ – NACE Hlavní předmět podnikání	
310	Výroba nábytku
CZ – NACE Vedlejší předmět podnikání	
43320	Truhlářské práce
G	Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel
16	Zpracování dřeva, výroba dřevěných, korkových, proutěných a slaměných výrobků, kromě nábytku
256	Povrchová úprava a zušlechťování kovů; obrábění
32	Ostatní zpracovatelský průmysl
77290	Pronájem a leasing ostatních výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost

2.1.2 Organizační struktura

Následující schéma – obrázek 3 zobrazuje organizační strukturu společnosti. Tato organizační struktura umožňuje efektivní řízení činností v rámci společnosti a zajišťuje, že každá část má svoje jasně definované role a s tím spojené odpovědnosti.



Obrázek 3 - Organizační struktura

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Vedení společnosti se skládá z jednatele a obchodního oddělení. Jednatel je osoba, která má právo jednat jménem společnosti. Mezi jeho funkce patří řízení běžných obchodních záležitostí, zastupování společnosti a taky podepisování smluv. Co se týká obchodního oddělení, vedoucí pracovník je zodpovědný za dosahování obchodních cílů, maximalizaci ziskovosti a udržení konkurenční výhody společnosti na trhu. Důležitou činností je taky navazování a udržování vztahů se strategickými partnery, klienty a zákazníky. Dále zpracování případných reklamací a administrativní úkoly.

Na výrobu spárovky, strojovnu i oddělení povrchové úpravy dohlíží vedoucí výroby. Ten má za úkol celkové řízení a organizaci výrobního procesu ve firmě. Mezi nejčastější úkoly patří plánování a koordinace výroby, optimalizace výrobních procesů, organizace práce, kontrola kvality a bezpečnosti při práci, plánování pravidelné údržby strojů.

2.1.3 Systém vedení účetnictví

Společnost THOMMI, s.r.o. využívá externí firmu pro zpracování účetnictví v účetním programu Pohoda. V rámci svých účetní postupů uplatňuje následující metody, které jsou uvedeny v příloze k účetní závěrce.

O zásobách se účtuje způsobem B, což znamená, že jdou zásoby rovnou do spotřeby a skladová evidence je tak jen pro interní záležitosti.

Při nabytí aktiva a vzniku závazků se uplatňuje princip historických cen, což znamená, že se používá pořizovací cena. Tato cena představuje cenu, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením v souladu s účetními metodami. Oceňuje se jí:

- hmotný dlouhodobý majetek pořízený nákupem
- nehmotný dlouhodobý majetek pořízený nákupem
- zásoby nakoupené
- podíly na obchodních společnostech či družstvu, cenné papíry a deriváty
- pohledávky nabyté za úplatu nebo vkladem

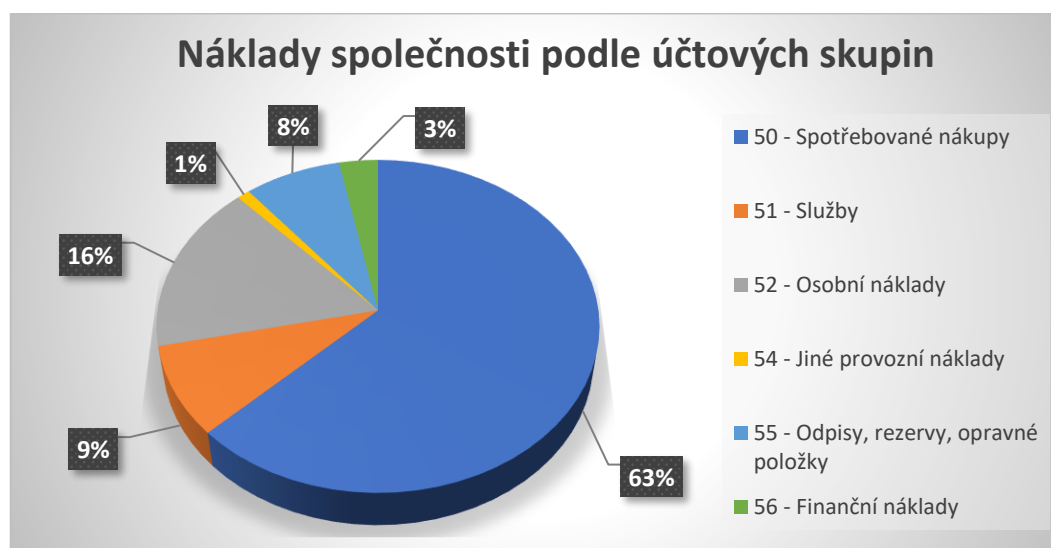
U **zásob vytvořených vlastní činností** se cena stanovuje na úrovni přímých nákladů vynaložených na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti. Z nepřímých nákladů se zahrnují pouze jejich části v souladu s účetní metodou.

Způsob stanovení úprav hodnot majetku (**odpisů a opravných položek**) je regulován § 26 a násl. ZDP a dle zákona o účetnictví. Pro účetní odpisy se uplatňují individuální odpisové metody, a to dle druhu majetku a dle předpokládané doby životnosti. Daňové odpisy jsou stanoveny podle odpisového plánu, který se řídí předpisy ZDP, buď rovnoměrně nebo zrychleně v závislosti na druhu pořízeného majetku a příslušných odpisových skupinách.

Pro **přepočet cizích měn** na českou měnu využívá společnost aktuální denní kurz vyhlášený Českou národní bankou.

2.2 Analýza nákladů

Graf 1 níže představuje rozložení nákladů společnosti podle jednotlivých účtových skupin. Vzhledem k tomu, že náklady spojené s účtovou skupinou 53 – Daně a poplatky představují 0,17 %, není tato skupina zobrazena na grafu. Nicméně je zde na účtu 532 zahrnuta daň z nemovitostí a na účtu 538 jsou zaznamenány náklady spojené s nákupem dálničních známek, právními službami a poplatky za rozhlas.



Graf 1 - Podíl nákladů společnosti dle účtových skupin za rok 2023

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 23)

Celkové náklady společnosti jsou ve výši 45 755 405 Kč.

Největší částí těchto nákladů jsou výdaje spojené s účetní skupinou **50 – Spotřebované nákupy**. Náklady za tuto skupinu jsou ve výši 28 693 150 Kč, což tvoří 63 % celkových nákladů.

Tato skupina zahrnuje účet 501, který má osmnáct analytických účtů, a účet 502, který má jeden analytický účet. Jelikož se jedná o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmu, jsou oba tyto účty podle §24 ZDP daňově uznatelné.

Mezi hlavní náklady na účtu **501** patří:

- spotřeba materiálu pro výrobu nábytkových dílců a kancelářské použití
- nákup PHM
- nákup ochranných pracovních prostředků
- nákup drobného majetku do hodnoty 80 000 Kč

Celková částka tohoto účtu je ve výši 26 219 725 Kč.

Účet **502** pak zachycuje spotřebu elektrické energie, která tvořila za rok 2023 částku 2 473 425 Kč.

Skupina **51 – Služby** zahrnuje účty 511, 513 a 518 s celkovou hodnotu 4 012 286 Kč.

Účet **511** zaznamenává náklady spojené s opravami a údržbou automobilů, strojů a zařízení a také pronajatých prostorů. Tato činnost zahrnuje pravidelnou údržbu, opravy a servisní práce, které jsou nezbytné pro udržování funkčnosti těchto aktiv. Správná údržba a opravy mohou prodloužit životnost a zlepšit jejich výkonnost, proto se jedná o velmi důležitý aspekt. Tyto opravy vyšly společnost na 560 658 Kč. Pro daňovou uznatelnost je potřebné, aby nedocházelo ke změnám technických parametrů.

Na účtu **513** jsou účtovány náklady na reprezentaci, zejména na nápoje, jako je pitná voda. Je důležité uvést, že podle §25 odst. 1 písm. t) ZDP tyto náklady nejsou pro daňové účely uznatelné.

Posledním účtem z této skupiny je účet **518**, jehož obsah je velmi rozmanitý a obsáhlý. Skládá se z deseti analytických účtů, na kterých jsou zaúčtovány různé náklady nutné pro chod společnosti. Jde hlavně o tyto náklady:

- výdaje spojené s externími účetními službami
- poštovní služby

- poplatky za telefon a internet
- náklady na dopravu zboží
- likvidace odpadu
- náklady spojené s umístěním reklamy
- nájemné nebytových prostor
- poplatek Státnímu pozemkovému fondu a mnoho dalšího

Jelikož náklady této skupiny (částka 3 450 201 Kč) jsou nezbytné k dosahování, zajištění a udržení příjmů, jsou pro daňové účely uznatelné.

Skupina **52 – Osobní náklady** je druhou největší nákladovou skupinou ve společnosti a tvoří tak 16 % z celkových nákladů. Postupně budou rozebrány účty 521, 522, 524, 527 a 528, které tvoří celkovou hodnotu skupiny, a to v částce 7 543 933 Kč.

Stěžejní část této skupiny tvoří účet **521**, který zachycuje hrubé mzdy 22 zaměstnanců na hlavní pracovní poměr (částka 5 027 509 Kč) a 2 zaměstnance na dohodu o provedení práce (částka 210 000 Kč). Mzdové náklady patří mezi daňově uznatelné.

Dále jsou pak na účtu **522** příjmy společníků ze závislé činnosti, zde je tedy zobrazena hrubá mzda jednatele společnosti v částce 242 123 Kč. Tato mzda je taktéž daňově uznatelná.

Účet **524** zahrnuje povinné platby zaměstnavatele, které jsou určeny na krytí sociálního a zdravotního pojištění zaměstnanců. Zaměstnavatel odvádí 24,8 % ze zaměstnancovy hrubé mzdy na sociální pojištění a 9 % z hrubé mzdy na zdravotní pojištění. Zdravotní pojištění je dále analyticky rozlišeno pro každou zdravotní pojišťovnu, což umožňuje společnosti sledovat, kolik finančních prostředků odvádí na jednotlivé pojišťovny. Podmínkou daňové uznatelnosti je včasné zaplacení pojištění, a to do konce měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období. Tato podmínka není splněna a daňově neuznatelná částka za sociální i zdravotní pojištění je ve výši 909 221 Kč.

Účet **527** slouží jak k zaznamenávání zákonného pojištění firmy, zahrnujícího například pojistné na pracovní úrazy zaměstnanců, tak k účtování příspěvku na stravné pro zaměstnance. Společnost si nechává dovážet obědy a přispívá tak každému zaměstnanci 55 % z hodnoty jednoho oběda. Tato forma beneficí pro zaměstnance patří mezi běžné

způsoby, jak zlepšit pracovní podmínky. Jedná se o daňově uznatelný náklad v částce 44 090 Kč.

Zbývajících 45 % z hodnoty oběda je zúčtováno na účtu **528**. Tato částka tvoří náklad ve výši 100 795 Kč a je poté strhávána zaměstnancům ze mzdy. Taký se zde účtuje o životním pojištění jednoho ze společníků (částka 34 000 Kč), který není zaměstnancem společnosti. Účet 528 je celý daňově neuznatelným.

Nejmenší skupinou je skupina **54 – Jiné provozní náklady**, která má jen 1 % podíl na celkových nákladech společnosti. Lze zde nalézt účty 544, 545 a 548.

Účet **544** obsahuje smluvní pokuty a úroky z prodlení plynoucí ze smluvních vztahů. Smluvní pokuty bývají stanoveny ve smlouvách jako sankce za nesplnění předem dohodnutých podmínek. Úroky z prodlení jsou platby za opoždění při placení finančních závazků. Tento účet je daňově uznatelný za podmínky zaplacení.

Pokud jde o pokuty a penále vůči státním institucím, ty jsou evidovány na daňově neuznatelném účtu **545**. Typickými příklady jsou silniční pokuty a penále za pozdní úhradu zdravotní pojišťovně. Celková částka na tomto účtu je 187 475 Kč.

Účet **548** zachycuje pojištění majetku – strojů a aut. Zahrnuje také ostatní provozní náklady, které se dělí na dvě skupiny. První skupinou jsou nedaňové provozní náklady ve výši 2 888 Kč. Druhá skupina se týká přeplatků, ty vznikají v důsledku zaokrouhlení při finančních transakcích.

Skupina 55 – Odpisy, rezervy, opravné položky

V této skupině eviduje společnost jen účet **551** rozdělen dvěma analytikami. Jednak na daňové odpisy hmotného a nehmotného investičního majetku a na rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy tohoto majetku. Daňové odpisy za rok 2023 blíže popisuje tabulka 12. Tato skupina má 8 % podíl na celkových nákladech.

Rezervy ani opravné položky společnost nevytváří.

Tabulka 12 - Daňové odpisy za rok 2023

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Odpisová skupina	Způsob odpisování		
	rovnoměrně	zrychleně	mimořádné odpisy
2			
	1 277 087 Kč	2 062 150 Kč	125 112 Kč
Celkem za skupinu 2	3 464 349 Kč		
3	rovnoměrně	zrychleně	mimořádné odpisy
	45 394 Kč	x	nelze využít
Celkem za skupinu 3	45 394 Kč		
5	rovnoměrně	zrychleně	mimořádné odpisy
	60 471 Kč	80 868 Kč	nelze využít
Celkem za skupinu 5	141 339 Kč		
Daňové odpisy celkem	3 651 082 Kč		

Z tabulky 12 vyplývá, že společnost pro své daňové odpisy využívá tři odpisové skupiny, a to konkrétně druhou, třetí a pátou. K jejich výpočtu využívá jak rovnoměrného, tak zrychleného způsobu.

Podle tabulky 6 v kapitole 1.3.4, která obsahuje příklady hmotného majetku zařazeného do příslušných skupin, jsou ve 2. odpisové skupině zahrnuty zejména osobní automobily a stroje. V souladu s podmínkami stanovenými v kapitole 1.3.4. je možné na nově pořízený majetek použít mimořádné odpisy. Společnost využívá tuto možnost na jeden majetek, konkrétně na pásovou pilu s podavačem pořízenou 28. září 2021.

V 3. odpisové skupině je zařazen jeden majetek, a to šroubový kompresor. V 5. odpisové skupině se nachází daňové odpisy, konkrétně ze stavby na pozemku a technické zhodnocení pronajatých prostor.

Celkové daňové odpisy společnosti za rok 2023 jsou ve výši 3 651 082 Kč.

Účetní odpisy za rok 2023 jsou v celkové částce 3 541 601 Kč. **Rozdíl odpisů** (účetní – daňové) je -109 481 Kč. Jelikož daňové odpisy převyšují účetní odpisy, bude tato částka snižovat základ daně a zapíše se na řádek 150.

Poslední skupinou z nákladů je skupina **56 – Finanční náklady**. Se svým 3 % podílem obsahuje účty 562, 563 a 568.

Společnost využívá k nákupu některých strojů úvěr. Platby za úroky z těchto úvěrů jsou zaznamenávány na účtu **562**. Pro lepší přehlednost je každý stroj evidován na tomto účtu s vlastní analytikou. Zaplacené úroky nejsou součástí pořizovací ceny majetku, proto jsou nákladem daňově uznatelným.

Dále účet **563**, kde se zaznamenávají kurzové ztráty z pohledávek, závazků a převodu finančních prostředků mezi účty.

A na závěr účet **568**, kde se evidují ostatní finanční náklady, jako jsou poplatky bance, například za vedení účtu, za zaslání výpisu, za výběr hotovosti. Jedná se o daňově uznatelný účet.

2.2.1 Daňově neuznatelné náklady

Z podrobně provedené analýzy jednotlivých nákladových účtu (kapitola 2.2.1) vyplývá, že společnosti vznikly tyto daňově neuznatelné náklady na příslušných účtech, které blíže popisuje tabulka 13.

Tabulka 13 - Výčet daňově neuznatelných nákladů

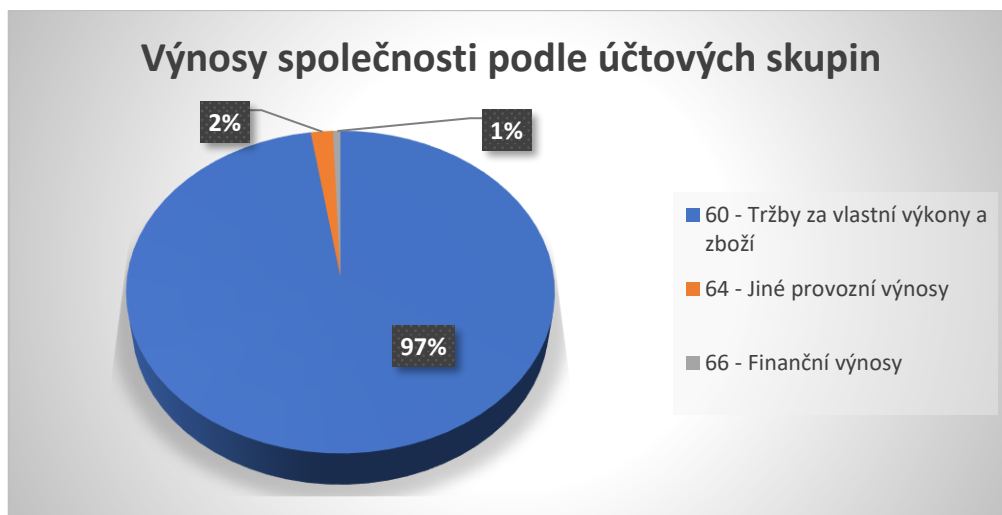
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Příslušný účet	Položka	Částka v Kč
501 – Spotřeba materiálu	PHM	27 465
513 – Náklady na reprezentaci	nápoje – pitná voda	1 427
524 – Zákonné sociální pojištění	neuhrazené pojistné	668 152
528 – Ostatní sociální náklady	45 % z hodnoty oběda	100 795
	pojištění společníka	34 000
544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení	úrok z prodlení	336
545 – Ostatní pokuty a penále	pokuty a penále	187 475
548 – Ostatní provozní náklady	provozní náklady	2 888

Tabulka 13 zobrazuje daňově neuznatelné náklady společnosti za rok 2023, jejichž celková výše činí 1 022 538 Kč. Tato částka bude následně položkou zvyšující základ daně.

2.3 Analýza výnosů

Následující graf 2 zobrazuje, jak jsou výnosy společnosti rozloženy do příslušných účtových skupin.



Graf 2 - Podíl výnosů společnosti dle účtových skupin za rok 2023

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 23)

Celkové výnosy společnosti dosáhly v roce 2023 výše 44 199 788 Kč.

S podílem 97 % dominuje na grafu 2 účtovou skupinu **60 – Tržby za vlastní výkony a zboží**. Zde vyniká účet **601**, na kterém se zaznamenávají tržby z hlavní činnosti podnikání, tj. prodej vlastních výrobků (nábytkových dílců) a výnosy z prodeje dřevěných briket. Celková částka na tomto účtu je ve výši 43 121 507 Kč.

Dále je třeba zmínit účet **602**, který obsahuje tržby za poskytované služby, zejména za pořez a opracování materiálu pro jiné firmy.

Ve skupině **64 – Jiné provozní výnosy**, se nachází účty 641, 642 a 648.

Na účtu **641** jsou zaznamenány tržby z prodeje dlouhodobého majetku, včetně tržeb z prodeje pozemků.

Na účtu **642** se evidují tržby z prodeje materiálu, v tomto případě se jednalo konkrétně o prodej lepidla.

Účet **648** zahrnuje ostatní provozní výnosy, mezi které patří například náhrady od pojišťoven, výnosy z pachtovného za pronájem pozemků, srážky z mezd na stravné a drobné zaokrouhlení.

Poslední výnosovou skupinou je skupina **66 – Finanční výnosy**, mezi které patří účty 662 a 663.

Na účtu **662** jsou zaznamenány úroky z běžného účtu, což zahrnuje příjmy ve formě úroků získaných za uložení finančních prostředků na běžném účtu v bance.

Účet **663** zahrnuje kurzové zisky související se závazky a pohledávkami, které vznikají v důsledku změn směnných kurzů mezi dvěma různými měnami.

2.4 Výsledná daňová povinnost

Analýza celkových nákladů a výnosů společnosti za rok 2023 ukázala, že celkové náklady jsou ve výši 45 755 405 Kč a celkové výnosy ve výši 44 199 788 Kč. Odečtením nákladů od výnosů získáme **výsledek hospodaření** běžného účetního období, který činí -1 555 617 Kč. Úpravy takto vypočteného hospodářského výsledku na základ daně znázorňuje následující tabulka 13.

Tabulka 14 - Výpočet základu daně

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Částka v Kč
Celkové výnosy	44 199 788
Celkové náklady	45 755 405
Položky zvyšující základ daně	1 114 307
Položky snižující základ daně	1 079 345
Položky, o které lze snížit základ daně	180 000
ZÁKLAD DANĚ	-1 700 655

Mezi **položky zvyšující základ daně** patří daňově neuznatelné náklady, jejichž přesný výčet se nachází v kapitole 2.2.2. Dále jsou zde obsaženy faktury, které jsou po splatnosti více jak 30 měsíců. Společnost eviduje dvě faktury, které nebyly dosud zaplacený:

- faktura 1 v částce 76 669 Kč se splatností dne 28. září 2020, 30 měsíců uběhlo 28. března 2023
- faktura 2 v částce 15 100 Kč se splatností dne 12. ledna 2021, 30 měsíců uběhlo 12. července 2023

Částka celkem za obě je ve výši 91 769 Kč.

Mezi **položky snižující základ daně** patří rozdíl, o který daňové odpisy převyšují účetní (109 481 Kč) a taky částky pojistného na sociální a zdravotní pojištění, o které byl zvýšen výsledek hospodaření, když došlo k jejich uhrazení (969 864 Kč).

Poslední úpravou jsou **položky, o které je možné snížit základ daně**. Patří sem paušální výdaje na automobil. Protože je automobil využíván jen k podnikání, lze měsíčně odečíst částku 5 000 Kč. Zákon udává, že tyto paušální výdaje je možno použít maximálně na 3 vozidla, což společnost využívá.

Vypočtený základ daně je potřeba dále upravit. Pro tuto úpravu a následný výpočet daňové povinnosti bude použita tabulka 1 z kapitoly 1.2.

Tabulka 15 - Úprava základu daně a výpočet daňové povinnosti

(Zdroj: Vlastní zpracování)

ZÁKLAD DANĚ	-1 700 655 Kč
- ODPOČTY	-
= mezisoučet	-1 700 655 Kč
- bezúplatná plnění	-
= ZÁKLAD DANĚ SNÍŽENÝ O ODPOČTY	-1 700 000 Kč
* sazba daně z příjmů právnických osob	19 %
= DAŇ	0
- SLEVY NA DANI	36 000 Kč
= DAŇ PO SLEVÁCH	0

Výše upraveného výsledku hospodaření na základ daně činí -1 700 655 Kč. Záporný výsledek hospodaření značí, že společnost vykazuje ztrátu.

Základ daně snížený o odpochy se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů, proto je zde částka -1 700 000 Kč.

Za rok 2023 zůstává sazba daně z příjmů právnických osob ještě ve své původní výši, a to 19 % ze základu daně sníženého o odpočty. Tuto sazbu stanovuje §21 ZDP. Z důvodu vykázané ztráty společnosti činí daň 0 Kč.

Slevy na dani – společnost zaměstnává dva zaměstnance, kteří pobírají kvůli svému zdravotnímu stavu částečný invalidní důchod. Oba zaměstnanci mají pracovní dobu 8 hodin denně 5 dní v týdnu (40 hodin týdně), tudíž odpracují celý fond pracovní doby. Na každého ze zaměstnanců náleží společnosti sleva ve výši 18 000 Kč, celkem je tedy z daně odečteno 36 000 Kč. Protože je výsledná daň 0 Kč, nebude se tato sleva zapisovat do daňového přiznání.

Výsledná daňová povinnost po odečtení slev na dani činí 0 Kč.

2.4.1 Zálohy na daň z příjmů

Poslední známá daňová povinnost společnosti je 0 Kč. Částka je nižší než 30 000 Kč, z toho plyne, že společnost nebude platit zálohy na daň z příjmů.

V roce 2023 byly předepsány zálohy na daň z příjmů právnických osob ve výši 25 000 Kč (záloha splatná 15. prosince 2023) a 25 000 Kč (záloha splatná 15. června 2023).

2.4.2 Dopady do daňového přiznání

Do přiznání k dani z příjmů právnických osob se zapisuje řada informací a údajů souvisejících s hospodařením společnosti a s výpočtem daně. Tato kapitola se věnuje řádnému přiznání za období od 1. ledna 2023 do 31. prosince 2023.

II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob

Výsledek hospodaření lze v daňovém přiznání nalézt na řádce 10.

Na řádek 30 se zapisují částky zvyšující výsledek hospodaření. V případě vybrané společnosti se jedná o neuhrazené zdravotní a sociální pojištění a faktury po splatnosti.

Neuhrazené zdravotní a sociální pojištění je v přiznání potřeba rozdělit na dvě části. Část, kterou platí zaměstnanci a část, kterou platí zaměstnavatel za své zaměstnance. Celková výše neuhrazeného zdravotního a sociálního pojištění je 909 221 Kč.

Pojistné za zaměstnance se zapisuje na řádek 30 a za rok 2023 je zde částka 241 069 Kč.
Pojistné za zaměstnavatele na řádek 40 a to v částce 668 152 Kč.

Výše zmíněné faktury po splatnosti jsou ve výši 91 769 Kč. Celkem bude na řádku 30 zapsaná částka 332 838 Kč.

Řádek 40 je věnován daňově neuznatelným nákladům, mezi které patří i výše zmíněné neuhrazené pojistné za zaměstnavatele. Výčet těchto nedaňových nákladů rozdělených do příslušných účtových skupin se nachází v příloze č. 1. Celková částka na tomto řádku musí být shodná s částkou na ř. 13 tabulky A přílohy č. 1 II. oddílu.

Mezisoučet řádků (20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62 + 63) se uvede na řádku 70 v částce 1 355 376 Kč.

Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy se zapisuje na řádek 50 v případě, že je rozdíl kladný a účetní odpisy jsou vyšší než daňové. V opačném případě, kdy je rozdíl záporný a daňové odpisy jsou vyšší než účetní, se zapisuje na řádek 150. Pro danou společnost platí druhá možnost, tudíž na řádku 150 bude uvedena částka 109 480 Kč.

Řádek 111 obsahuje položky, o které se výsledek hospodaření snižuje podle §23 odst. 3 písm. b) ZDP. Konkrétně se jedná o zaplacené pojistné na zdravotní a sociální pojištění, které bylo dříve vykázáno jako nezaplacené. Je zde částka 969 864 Kč.

Na řádku 112 se nachází položky, o které lze výsledek hospodaření snížit podle §23 odst. 3 písm. c) ZDP. Společnost zde uvádí částku 180 000 Kč za paušál auta.

Mezisoučet řádků (100 + 101 + 109 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162 + 163) se uvede na řádku 170 v částce 1 259 344 Kč.

Příloha č. 1 II. ODDÍLU

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

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	50 - spotřebované nákupy	27 465	
2	51 - služby	1 427	
3	52 - osobní náklady	802 947	
4	54 - jiné provozní náklady	190 699	
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	1 022 538	

Obrázek 4 – Výčet daňově neuznatelných nákladů v přiznání k DPPO

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 24)

B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	3 464 349	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3	45 394	
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	141 339	
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 a § 30b zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2020		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	3 651 082	

Obrázek 5 - Daňové odpisy podle odpisových skupin v přiznání k DPPO

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 24)

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obratu	Kč	44 199 000	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	22	

Obrázek 6 - Vybrané hospodářské ukazatele v přiznání k DPPO

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 24)

Řádek 200 uvádí základ daně před úpravou o daňovou ztrátu, zde je tedy částka -1 700 000 Kč.

Na řádku 220 se uvádí základ daně po úpravě o daňovou ztrátu. Společnost žádnou neuplatňuje, proto je zde stejná částka jako na řádku 200, a to -1 700 000 Kč. Jelikož je na tomto řádku vykázána daňová ztráta, následující řádky 230 až 330 se nevyplňují ani neproškrťávají.

Celková daň je zapsána na řádku 340. V tomto případě 0 Kč.

Na řádku 360 je částka poslední známé daně pro účely stanovení výše a periodicity záloh, v případě společnosti je zde 0 Kč.

V. ODDÍL – placení daně

Řádek 1 udává částku, který byla na zálohách zaplacená v průběhu zdaňovacího období.

Na řádku 4 je poté vyčíslen nedoplatek/přeplatek. Společnosti vzniká přeplatek na dani a může tak požádat o jeho vrácení.

3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

Poslední kapitolu své bakalářské práce chci věnovat návrhům na snížení daňové povinnosti vybraného subjektu.

Při analýze daňové optimalizace na daních z příjmů právnických osob je důležité brát v potaz aktuální situaci společnosti. Ve druhé polovině roku 2023 se situace na trhu stala obtížnou, což vedlo k výraznému nárůstu nákladů. Hlavním faktorem byly náklady na materiál, zvláště pak řezivo, které je pro výrobu nábytkových dílců klíčové. Ceny řeziva razantně stouply, jeho dostupnost klesla a dodávky se staly nepravidelnými. Společnost THOMMI, s.r.o. se však ani přes tyto obtíže nenechala od své výroby odradit a dokázala provoz udržet. Nicméně tato situace dovedla společnost ke konci roku 2023 do ztráty.

Vzhledem k aktuální ztrátě společnosti, která ale nebyla na začátku roku předvídatelná, není možné využít níže navržené strategie na snížení daňové povinnosti v této fázi. Avšak tyto návrhy mohou posloužit v dalších obdobích, až se podmínky na trhu zlepší a společnost začne opět prosperovat.

3.1 Odpočty ze základu daně

Společnost si zatím neuplatňuje žádné odpočty ze základu daně, proto se zde nabízí více možností. Možnostmi jsou odpočet na projekty výzkumu a vývoje a odpočet v rámci odborného vzdělávání. Ztrátu v žádných z pěti minulých zdaňovacích obdobích nevykazovala, proto není uvedena jako jedna z možností. Ale za rok 2023 vykazuje ztrátu ve výši 1 700 000 Kč, která může být využita v dalších zdaňovacích obdobích.

Jakožto dřevařská firma může zaměřit svůj výzkum a vývoj na širokou škálu oblastí, které přinášejí inovace, zlepšení a rozvoj ve výrobě nábytku. Relevantní by mohly být tyto oblasti:

Optimalizace využití surovin – výzkum a vývoj technologií a metod pro efektivnější využití surovin, zejména tedy tvrdého dřeva. Jednalo by se o inovativní způsoby zpracování dřeva, aby se maximalizovala výtěžnost dřeva a minimalizoval odpad.

Vývoj nových technologií a postupů pro výrobu nábytkových dílců – jejich inovace, zlepšení kvality, nové povrchové úpravy a konstrukční metody. Nebo také zlepšení energetické aktivity výrobních procesů.

Vývoj nových produktů, jako jsou specializované produkty pro konkrétní trhy a zákazníky.

Při splnění zákonných podmínek, je možno na výzkum a vývoj odečíst až 100 % výdajů. Mezi tyto podmínky patří například povinnost vést přesnou evidenci výdajů spojených s výzkumem a vývojem. Dále je důležité, aby výzkum a vývoj splňoval určitá kritéria a byl řádně zdokumentován.

Další možností je odpočet na odborné vzdělávání. Společnost aktivně hledá nové pracovní síly, které by posílily své řady, a právě tato možnost by mohla být účinným způsobem, jak je získat. Jednou z výhod této strategie je skutečnost, že studenti, kteří by byli zapojeni do praxe, jsou již obeznámeni s oborem a mají základní znalosti. Pro praxi by mohli být ideálními kandidáty zejména studenti z Obchodní akademie a střední školy polytechnické Veselí nad Moravou, kde se specializují na obor obráběč kovů s obsluhou CNC strojů a strojní mechanik, a také studenti z Integrované střední školy Hodonín, příspěvková organizace, kteří se věnují truhlářskému a tesařskému řemeslu.

Tabulka 16 - Odpočet na odborné vzdělávání

(Zdroj: Vlastní zpracování dle vlastních výpočtů)

Počet žáků na praxi	Počet dnů praxe	Počet hodin za den	Celkem hodin praxe	Možný odpočet
2	14	6	168	33 600 Kč
4	14	6	336	67 200 Kč
6	14	6	504	100 800 Kč

Tabulka 16 zobrazuje možný odpočet na odborné vzdělávání při počtu 2, 4 a 6 žáků na praxi. Odpočet je vypočítán jako součin hodin žáka na praxi a 200 Kč.

V souvislosti s poskytnutím praxe by mohla společnost využít i motivační příspěvek pro žáky a studenty. Motivovala by je tak, aby se angažovali ve studiu a rozvoji svých dovedností v řemeslných oborech. S ohledem na ustanovení §24 odst. 2 písm. zu) ZDP, budou tyto motivační příspěvky daňově uznatelným nákladem až do maximální měsíční částky. Tato měsíční částka je 5 000 Kč za studenta střední školy a 10 000 Kč za studenta

vysoké školy. Podmínkou je uzavření smlouvy mezi žákem a společností. Tato možnost nebyla dosud využívána.

3.2 Bezúplatná plnění

Z provedené analýzy nákladů vyplývá, že společnost za rok 2023 neposkytla žádný dar. Aby dar splňoval podmínky daňové uznatelnosti, měl by být minimálně ve výši 2 000 Kč a maximálně ve výši 10 % ze základu daně sníženého o odpočty (v roce 2023 maximální výše 30 %, ale skrz ztrátu stejně není možno vyčíslit). S ohledem na charakter podnikání, které spočívá ve výrobě nábytkových dílců z tvrdého dřeva, se nabízí zvážit možnosti, kam by mohl být dar poskytnut. Jednou z možností může být podpora škol či vzdělávacích institucí, které se zaměřují na řemeslné obory, jako je truhlářství nebo stolařství.

Dále by společnost mohla zvážit podporu neziskových organizací či charitativních projektů, které se zabývají ochranou životního prostředí. Díky tomu by se daly využít daňové výhody spojené s poskytováním darů.

3.3 Zpětné čerpání ztráty

Ztrátu je možné přenést do budoucích období a využít ji ke snížení základu daně v budoucnu. Tato možnost je dostupná po dobu pěti zdaňovacích období zpětně, což znamená, že ztrátu z roku 2023 lze vyčerpat nejpozději v roce 2028. Existuje i možnost postupného rozpouštění ztráty v průběhu těchto období.

Pokud by společnost začala od roku 2024 opět prosperovat, mohla by ztrátu rozložit do pěti let, tedy odečíst 340 000 Kč každý rok (aktuální ztráta činí 1 700 000 Kč). To by umožnilo efektivní využití ztráty a maximalizaci snížení základu daně v průběhu několika let, což může být výhodné pro finanční plánování a stabilitu společnosti.

3.4 Benefity pro zaměstnance

Co se týká benefitů pro zaměstnance, společnost přispívá každému svému zaměstnanci 55 % z hodnoty jednoho oběda. Dále jim pak poskytuje ochranné pracovní pomůcky, například pracovní rukavice, ochranné brýle, ochranná sluchátka a špunty do uší.

Je však důležité si uvědomit, že nejenom nábor nových a schopných zaměstnanců je klíčový, ale také udržování těch stálých. Jejich loajalita a spokojenost jsou základem pro dlouhodobý rozvoj společnosti. Protože bez těchto zaměstnanců by výrobní proces nemohl optimálně fungovat.

Jako další zlepšení pro zaměstnance se nabízí příspěvek na penzijní připojištění. Pro zaměstnavatele je tato částka daňově uznatelná, a to bez limitu. Navíc nepodléhá zdravotnímu a sociálnímu pojištění, a to jak na straně zaměstnavatele, tak na straně zaměstnance.

Tabulka 17 - Příspěvek na penzijní připojištění

(Zdroj: Vlastní zpracování dle vlastních výpočtů)

Příspěvek ve výši 1 500 Kč	Pohled zaměstnavatele		Pohled zaměstnance	
	Odvody zaměstnavatele	Mzdové náklady	Odvody zaměstnance	Navýšení příjmu
Navýšení mzdy	507 Kč	2 007 Kč	399 Kč	1 101 Kč
Příspěvek na spoření	0 Kč	1 500 Kč	0 Kč	1 500 Kč

Tabulka 17 popisuje situaci, kdy se zaměstnavatel rozhodne přispívat zaměstnanci 1 500 Kč navíc. Jsou zde porovnány dvě možnosti tohoto příspěvku, a to zahrnutí do mzdy a příspěvek na penzijní připojištění.

Mezi povinné odvody zaměstnavatele patří sociální a zdravotní pojištění (24,8 a 9 %). Povinné odvody zaměstnance tvoří také sociální a zdravotní pojištění (6,5 a 4,5 %), daň z příjmů (15 %) a nově od 1. 1. 2024 i nemocenské pojištění (0,6 %).

Mzdové náklady zaměstnavatele tvoří součet částek poskytnutého příspěvku a odvodů.

Navýšení příjmu z pohledu zaměstnance je výše příspěvku snižena o povinné odvody.

Při poskytnutí příspěvku na penzijní připojištění (místo navýšení mzdy) dochází u zaměstnavatele k měsíční úspoře 507 Kč a zaměstnanci se navýší měsíční příjem na celých 1 500 Kč. Společnost zaměstnává 22 zaměstnanců na pracovní poměr. Kdyby se tedy rozhodla příspěvek poskytovat všem těmto zaměstnancům, její roční úspora by byla 11 154 Kč.

ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo navrhnout kroky a opatření vedoucí k daňové optimalizaci daně z příjmů právnických osob.

První část práce byla zaměřena na teoretický rámec, který zahrnoval základní pojmy z českého daňového systému a důležité pojmy spojené s daní z příjmů právnických osob.

Následně byla v analytické části představena společnost THOMMI, s.r.o. Po představení společnosti jsem provedla detailní analýzu jejích nákladů a výnosů. Tento krok mi umožnil lépe porozumět finanční situaci společnosti a vymezit oblasti, kde může dojít ke snížení daňové povinnosti.

Poté byl proveden výpočet daňové povinnosti za rok 2023, což bylo klíčovým krokem. Bylo zjištěno, že společnost již využívá některé optimalizační možnosti, mezi které patří sleva na zaměstnance se zdravotním postižením a paušální výdaje na dopravu. Nicméně, byly navrženy další možnosti, které společnost dosud nevyužívá. Konkrétně se jedná o odpočty ze základu daně, zejména o odpočet na odborné vzdělávání, dále pak bezúplatná plnění, zpětné čerpání ztráty a benefity pro zaměstnance. Navržené možnosti byly následně prodiskutovány s vedením společnosti. Zvláště je zaujal nový koncept benefitu pro zaměstnance – příspěvek na penzijní připojištění, který nyní vážně zvažují.

V závěru práce byly prezentovány identifikované možnosti daňové optimalizace. Je důležité zdůraznit, že společnost THOMMI, s.r.o., vykázala za analyzovaný rok 2023 ztrátu. Navzdory současné ztrátě je třeba brát v úvahu, že tato navržená opatření mohou mít pozitivní vliv na budoucí daňovou povinnost společnosti. Výsledkem práce je komplexní přehled opatření vedoucí ke snížení daňové zátěže.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

1. DVOŘÁKOVÁ, Veronika; PITTERLING, Marcel a SKALICKÁ, Hana. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019. ISBN 978-80-7598-315-2.
2. VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-887-4.
3. PELC, Vladimír a PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem*. 18. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2020. ISBN 978-80-7554-277-9.
4. ČESKO. *Zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992, o daních z příjmů*. Online. In: *Zákony pro lidi*. 2010 – 2023. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>. [cit. 2023-12-05].
5. ILLEŠKO, Kateřina; PELCL, Luděk a DĚRGEL, Martin. *Daňová přiznání: roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce, 2022. ISBN 978-80-7365-466-5.
6. ČESKO. *Zákon č. 280/2009 Sb. ze dne 22. července 2009, daňový řád*. Online. In: *Zákony pro lidi*. 2010 – 2023. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>. [cit. 2023-12-05].
7. HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 4. roz. vyd. Praha: GRADA, 2023. ISBN 978-80-907398-7-1.
8. POKORNÁ, Lenka. *Úpravy základu daně v daňovém přiznání k dani z příjmu právnických osob*. Online, článek. In: podnikatel.cz. 2023-02-08. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/upravy-zakladu-dane-v-danovem-priznani-k-dani-z-prijmu-pravnickych-osob/>. [cit. 2024-01-10].
9. ČESKO. *Zákon č. 128/2022 Sb. ze dne 11. května 2022, o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invází vojsk Ruské federace*. Online. In: *Zákony pro lidi*. 2010 – 2023. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2022-128>. [cit. 2024-01-10].
10. ČESKO. *Zákon č. 155/1995 Sb. ze dne 30. června 1995, o důchodovém pojištění*. Online. In: *Zákony pro lidi*. 2010 – 2023. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1995-155>. [cit. 2024-01-10].

11. HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady 2023*. 6. aktualiz. a roz. vyd. Praha: GRADA, 2023. ISBN 978-80-908801-0-8.
12. ČESKO. *Zákon č. 262/2006 Sb. ze dne 21. dubna 2006, zákoník práce*. Online. In: *Zákony pro lidi*. 2010 – 2023. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-262>. [cit. 2023-12-05].
13. DĚRGEL, Martin. *Daňové a nedaňové výdaje A-Z 2023*. Český Těšín: Poradce, 2023. ISBN 978-80-7365-484-9.
14. KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. 7. vyd. Ústav práva a právní vědy: European Business School SE, 2014. ISBN 978-80-87974-06-3.
15. Seyfor, a. s. *Rovnoměrné a zrychlené odpisy majetku: jaký je rozdíl a jaké zvolit*. Online, článek. In: money.cz. 2022-11-08. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/dane/rovnomerne-a-zrychlene-odpisy-majetku-jaky-je-rozdil-a-jake-zvolit/>. [cit. 2023-11-06].
16. POKORNÁ, Lenka. *Mimořádné odpisy využijete i na majetek pořízený v roce 2023*. Online, článek. In: podnikatel.cz. 2023-07-19. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/mimoradne-odpisy-vyuzijete-i-na-majetek-porizeny-v-roce-2023/>. [cit. 2024-03-11].
17. VYCHOPENĚ, Jiří. *Meritum Daň z příjmů 2023*. 19. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2023. ISBN 978-80-7676-467-5.
18. ČESKO. *Zákon č. 593/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992, o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů*. Online. In: *Zákony pro lidi*. 2010 – 2023. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-593>. [cit. 2023-12-05].
19. POKORNÁ, Lenka. *Jak je to s daňovou uznatelností pokut a penále?* Online, článek. In: podnikatel.cz. 2023-06-14. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/jak-je-to-s-danovou-uznatelnosti-pokut-a-penale/>. [cit. 2023-11-08].
20. KLÍMOVÁ, Růžena. *Peněžitý příspěvek na stravování*. Online, článek. In: hrmpromi.cz. 2023-04-14. Dostupné z: https://www.hrmpromi.cz/33/penezity-prispevek-na-stravovani-v-roce-2023-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EvMTzwP8b0yIYeA51-q t qN62P_no0aCw/. [cit. 2023-11-24].

21. Justice. *Identifikační údaje společnosti v rejstříku*. Online. Dostupné z: https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik_firma.vysledky?subjektId=169152&typ=PLATNY. [cit. 2024-03-11].
22. CZ – NACE kódy. Dostupné z: <http://www.nace.cz/>. [cit. 2024-03-11].
23. *Obratová předvaha*. THOMMI, s.r.o., 2023.
24. *Daňové přiznání k DPPO*. Online. Dostupné z: <https://adisspr.mfcr.cz/pmd/epo/podani/IfPTcyzlGa1Kj6L9iSCtVot/dpp/dp9/zahlavi>. [cit. 2024-03-29].

SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ

Obrázek 1 - Poplatníci daně z příjmu právnických osob	13
Obrázek 2 - Uplatňování výdajů spojených s provozem motorového vozidla	32
Obrázek 3 - Organizační struktura	40
Obrázek 4 – Výčet daňově neuznatelných nákladů v přiznání k DPPO	54
Obrázek 5 - Daňové odpisy podle odpisových skupin v přiznání k DPPO	54

SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ

Graf 1 - Podíl nákladů společnosti dle účtových skupin za rok 2023.....	42
Graf 2 - Podíl výnosů společnosti dle účtových skupin za rok 2023.....	49

SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK

Tabulka 1 - Úprava základu daně z příjmů právnických osob a výpočet daně po slevách	16
Tabulka 2 - Sazba odpočtu na projekty výzkumu a vývoje	18
Tabulka 3 - Sazba odpočtu na odborné vzdělávání	19
Tabulka 4 - Výše slevy na dani	20
Tabulka 5 - Výše a splatnost záloh	21
Tabulka 6 - Příklady zařazení hmotného majetku do odpisových skupin	24
Tabulka 7 - Odpisové sazby pro rovnoměrné odpisy	25
Tabulka 8 - Koeficienty pro zrychlené odpisy	26
Tabulka 9 - Minimální doba finančního leasingu+	28
Tabulka 10 - Identifikační údaje společnosti	38
Tabulka 11 - Hlavní a vedlejší předmět podnikání	40
Tabulka 12 - Daňové odpisy za rok 2023	46
Tabulka 13 - Výčet daňově neuznatelných nákladů	48
Tabulka 14 - Výpočet základu daně	50
Tabulka 15 - Úprava základu daně a výpočet daňové povinnosti	51
Tabulka 16 - Odpočet na odborné vzdělávání	57
Tabulka 17 - Příspěvek na penzijní připojištění	59

SEZNAM POUŽITÝCH VZORCŮ

Vzorec 1 - Výpočet odpisu v prvním roce při rovnoměrném odpisování	25
Vzorec 2 - Výpočet odpisu v dalších letech při rovnoměrném odpisování	25
Vzorec 3 - Výpočet odpisu v prvním roce při zrychleném odpisování	26
Vzorec 4 - Výpočet odpisu v dalších letech při zrychleném odpisování.....	26

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

č.	číslo
DPPO	daň z příjmů právnických osob
Kč	Koruna česká
odst.	odstavec
písm.	písmeno
Sb.	Sbírka zákonů
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZoK	Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů