

Bakalářský studijní program:

Ekonomika a management

Studijní obor:

Účetnictví a finanční řízení podniku

Úprava výsledku hospodaření na daňový základ

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor:

Kristýna TOMAIDISOVÁ

Vedoucí bakalářské práce:

doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.

Znojmo, 2013

Prohlášení

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma „Úprava hospodářského výsledku na daňový základ“ jsem vypracovala samostatně pod vedením doc. Ing. Hany Březinové, CSc. a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v příloženém seznamu použité literatury.

V Praze dne 27. 3. 2013



vlastnoruční podpis autora

Poděkování

Tímto bych chtěla poděkovat vedoucí bakalářské práce, paní doc. Ing. Haně Březinové, CSc., za odborné rady a připomínky při psaní mé bakalářské práce. Děkuji i své rodině za toleranci a trpělivost.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Kristýna TOMAIDISOVÁ
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	Úprava výsledku hospodaření na daňový základ
Název (v angličtině)	Processing Net Income to Determine Tax Base

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: V souladu s daňovou legislativou rozbor jednotlivých procesů při vyměřování základu daně a jejich aplikace na konkrétní společnost.

Postup práce:

1. Prostudování teoretických východisek týkajících se dané problematiky
2. Rozbor jednotlivých procesů při úpravě výsledku hospodaření na daňový základ
3. Seznámení s konkrétní obchodní společností
4. Aplikace v konkrétní obchodní společnosti
5. Posouzení změn a rozdílů mezi výsledkem hospodaření a daňovým základem

Metody: Analýza, syntéza

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. BŘEZINOVÁ, Hana; ŠTOHL, Pavel. *Účetní a daňová specifika společnosti s ručením omezeným*. 1.vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2012. 110 s. ISBN 978-80-87314-22-7.
2. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2012*. 1.vyd. Praha: GRADA, 2012. 264 s. ISBN 978-80-247-4254-0.
3. RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2012*. 1.vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 1096 s. ISBN 978-80-7263-714-0.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2012

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2013

L.S.

Kristýna TOMAIDESOVÁ
student

doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
vedoucí bakalářské práce

doc. Ing. Milan HRDÝ, Ph.D.
garant studijního oboru

prof. PhDr. Kamil FUCHS, CSc.
rektor SVŠE Znojmo

Abstrakt

Tato práce je zaměřená na rozbor jednotlivých procesů při vyměrování základu daně. Jedná se o proces mezi výsledkem hospodaření a konečným daňovým základem.

Teoretická část vysvětluje jednotlivé zákonné úpravy hospodářského výsledku na daňový základ.

Praktická část je zaměřena na aplikaci v konkrétní obchodní společnosti.

Klíčová slova:

daňový základ, odčitatelné položky, dary, daňová ztráta

Abstract

The aim of my bachelor's thesis is to analyse the processes in assessing tax base. They are the processes between net income and the final tax base.

The theoretical part provides an account of legal regulations regarding adjustments to net income.

The practical part deals with application to a particular business organization.

Keywords:

Tax base; deductions; donations; tax loss

Obsah

1	Úvod	8
2	Cíl práce a metodika.....	9
3	Teoretická část	10
3.1	Položky zvyšující základ daně	11
3.1.1	Daňově neuznatelné náklady.....	11
3.1.2	Výnosy, které jsou zdanitelné	21
3.2	Položky snižující zisk.....	22
3.3	Odčitatelná položka dary.....	23
3.4	Odpočet výdajů na výzkum a vývoj.....	26
3.5	Daňová ztráta	28
4	Praktická část	30
4.1	Představení společnosti	30
4.2	Částky zvyšující výsledek hospodaření.....	34
4.3	Částky, o které se snižuje výsledek hospodaření	43
4.4	Opravné položky	46
4.5	Rezervy	46
4.6	Ztráta minulých let	47
4.7	Výzkum a vývoj.....	47
4.8	Dary.....	48
4.9	Základ daně a výpočet daně	49
5	Závěr.....	50
6	Seznam použité literatury	52
7	Seznam tabulek	53
8	Přílohy	54

1 Úvod

Práce se zabývá úpravou výsledku hospodaření na daňový základ.

Je zaměřena na poplatníky daně z příjmů právnických osob (dále jen DPPO), tedy na právnické osoby a dále na podnikatelské subjekty tzn. ty, kteří byli založeni za účelem podnikání. Jedná se především o akciové společnosti a společnosti s ručením omezeným.

Aby účetnictví věrně a poctivě zobrazilo hospodářskou činnost účetní jednotky, musí se do nákladů a výnosů zahrnout veškeré náklady a výnosy, které do účetního období věcně a časově patří. Takto zjištěný výsledek hospodaření je sice velice důležitým ukazatelem pro další manažerské plánování, ale ne vždy se shoduje s daňovou legislativou.

Každá účetní jednotka musí svůj účetní výsledek hospodaření dále transformovat – upravit na platné daňové předpisy, aby zjistila základ daně. Ze základu daně je povinna odvést určité procento (daň) do státního rozpočtu.

Vzhledem k této povinnosti je velice potřebné, aby základ daně byl správně vypočítán. Vypočtením nižšího daňového základu se společnost vystavuje možným sankcím ze strany finančních úřadů. Naopak vyšší daňový základ - neuplatnění všech slev – připravuje společnost o finanční prostředky v podobě placení vysoké daně.

Práce je rozdělena na část teoretickou, kde jsou probrány nejdůležitější rozdíly mezi daňovým a účetním pojetím. Tato část je dále rozdělena na položky zvyšující základ daně, položky snižující základ daně a odčitatelné položky. Ve druhé praktické části jsou aplikovány jednotlivé daňové zákony na vybranou obchodní společnost včetně konkrétního výpočtu daňového základu.

Závěrem je vyhodnocení vypočteného základu daně, včetně popsání rozdílů mezi účetním a daňovým výsledkem.

2 Cíl práce a metodika

Cílem mé bakalářské práce je v souladu s platnou daňovou legislativou rozebrat jednotlivé procesy při vyměřování základu daně a jejich aplikace na konkrétní společnost.

V teoretické části se zaměřím na rozbor jednotlivých položek, které se vykazují: odlišně v účetnictví – vzhledem k nutnosti zaúčtování veškerých operací a odlišně při určení daňového základu – zde musíme akceptovat zákon o daních z příjmů. Pro přehlednost tyto operace rozdělíme:

- částky zvyšující základ daně
- částky snižující základ daně
- dary
- odečet daňové ztráty
- odečet nákladů na vývoj a výzkum

V praktické části se zaměřím na rozbor jednotlivých nákladových a výnosových položek a vyčíslení rozdílu mezi účetním a daňovým pojetím, které je nezbytné pro výpočet základu daně.

V závěru se zaměřím na posouzení rozdílu mezi účetním výsledkem a daňovým základem. Dále se pokusím najít optimální variantu aplikace daňových zákonů.

3 Teoretická část

Základ daně se odvozuje z účetního výsledku hospodaření, zahrnujícího uzávěrkové operace:

- inventarizační rozdíly – zaúčtování výsledků inventur
- časové rozlišení – časové rozlišení podle období, ke kterému se náklady nebo výnosy věcně vztahují
- dohadné položky – časové rozlišení podle období i v případě, kdy účetní jednotka nezná přesnou částku
- rezervy – závazky, které nejsou zachyceny v účetnictví, ale v budoucnu mohou způsobit výdaj
- kursově rozdíly – přepočtení cizích měn na českou měnu k poslednímu rozvahovému dni – dle denního kursu České národní banky
- přepočty reálné hodnoty – přepočtení cenových papírů, derivátů na reálnou hodnotu platnou k poslednímu rozvahovému dni – nebo přepočtení při fúzi společnosti
- přepočty ekvivalence – přepočtení držených dlouhodobých majetkových cenových papírů hodnotou v obchodních společnostech
- opravné položky – je-li účetní hodnota příslušného aktiva větší než jeho tržní hodnota, vytvářejí se na základě opatrnosti opravné položky
- odložená daň – zaúčtování rozdílu daně mezi účetní a daňovou základnou – povinně se zjišťuje u těch účetních jednotek, které tvoří konsolidační celek nebo sestavují účetní závěrku v plném rozsahu¹

Takto upravený účetní výsledek hospodaření musíme dále transformovat do základu daně.

Tato transformace je vykázána v daňovém přiznání v oddílu II, která je přílohou mojí práce.

¹ BŘEZINOVÁ, Hana; ŠTOHL, Pavel. *Účetní a daňová specifika společnosti s ručením omezeným*. 1.vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2012. 110 s. ISBN 978-80-87314-22-7. od s.76 do s.77

3.1 Položky zvyšující základ daně

Mezi položky, které zvyšují základ daně, patří:

- daňově neuznatelné náklady – jsou to náklady, které jsme účetně vykázali, ale nesplňují podmínky zákona o daních z příjmů
- výnosy, které jsou zdanitelné, ale v účetnictví nejsou vykázány

3.1.1 Daňově neuznatelné náklady

Jedná se o náklady vykázané v účetnictví, ale z různého důvodu nemohou být uznány jako snižující položka do základu daně. Pro přehlednost jsou tyto náklady dále členěny:

- náklady, které nejsou nikdy daňově uznatelné
- náklady, které jsou daňově uznatelné do výše příjmů
- náklady, které jsou daňově uznatelné dle podmínek zákona o daních z příjmu
- náklady, které jsou daňově uznatelné za předpokladu zaplacení²

3.1.1.1 Náklady, které nejsou nikdy daňově uznatelné

Náklady na reprezentaci - jsou to výdaje na pohoštění, občerstvení a dary³. Výjimkou je balená pitná voda, která nespadá do nákladů na reprezentaci, ale do daňově uznatelných spotřebních nákladů.

Ostatní sociální náklady – jedná se o sociální náklady nad rámec zákona o zdanitelných příjmech. Může se jednat o úhradu stravenek organizací za zaměstnance nad hodnotu 55 % stravenky apod.

Daň dědická, daň darovací, daň z příjmu právnických osob zaplacených v zahraničí, odložená daň⁴

Dary - viz samostatná kapitola Dary

Ostatní pokuty a penále⁵ - jedná se o pokuty a penále vyměřené státními institucemi

² ŠTOHL, Pavel. *Daně 2012 výklad a praktické příklady*. 2.vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2012. 146 s. ISBN 978-80-87314-23-4. s. 68

³ §25/1/t zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁴ §25/1/s zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Tvorba a zúčtování ostatních rezerv – rezervy netvořené podle zákona o rezervách⁶

Tvorba a zúčtování opravných položek – opravné položky netvořené podle zákona o rezervách⁷

3.1.1.2 Náklady, které jsou daňově uznatelné do výše příjmů

Jedná se o náklady, které splňují podmínku zákona o daních z příjmů pouze do výše příjmu resp. výnosů. Podmínkou je samozřejmě zaúčtování ve stejném období⁸. Mezi takovéto náklady patří zejména:

Hodnota neodpisovaného hmotného majetku při jeho prodeji – např. pořizovací cena pozemku – rozdíl, o který převyšší pořizovací cenu prodejní, je daňově neuznatelný⁹.

To samé platí při prodeji postoupené pohledávky.¹⁰

Manka a škody – jsou daňovým nákladem do výše náhrady. Výjimku tvoří škody, kdy podle potvrzení policie je pachatel neznámý nebo škody vzniklé v důsledku živelných pohrom. V těchto případech jsou daňově uznatelné v plné výši.¹¹

3.1.1.3 Náklady, které jsou daňově uznatelné dle podmínek zákona o daních z příjmů

Výdaje hrazené zaměstnavatelem zaměstnancům

Stravování

- ve vlastním stravovacím zařízení – výdaje na provoz jsou daňově uznatelným nákladem s výjimkou hodnoty potravin
- příspěvek na stravování zajišťovaný prostřednictvím jiných subjektů – do výše 55% ceny jednoho jídla za jednu směnu. Maximální výše limitu příspěvku činí 70% ze

⁵ §25/1/f zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁶ §24/2/i zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁷ §25/1/v zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁸ §24/2/zc zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁹ §24/2/t zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰ §24/2/s zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹ §24/2/l zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

stravného vymezeného pro zaměstnance¹² tedy 53,20 Kč¹³. V případě příspěvku zaměstnancům v průběhu celodenní dovolené, zaměstnanci v pracovní neschopnosti, zaměstnanci jehož směna trvala kratší dobu než 3 hodiny, popř. zaměstnanci, kterému vznikl nárok na stravné v souvislosti s pracovní cestou, jedná se u zaměstnavatele o nedaňový náklad.¹⁴

Prohlubování a zvyšování kvalifikace

- daňově uznatelným nákladem jsou náklady na provoz vlastních vzdělávacích zařízení nebo výdaje spojené s odborným rozvojem zaměstnanců (zaškolení, prohlubování kvalifikace, zvyšování kvalifikace) a rekvalifikací zaměstnanců. Podmínkou je, že náklad na prohlubování a zvyšování kvalifikace souvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele¹⁵.

Doprava zaměstnanců do zaměstnání

- je daňově uznatelný náklad – podmínkou je poskytování příspěvků na základě kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu nebo pracovní či jiné smlouvy. Na straně zaměstnance se jedná o zdanitelný příjem v ceně obvyklé¹⁶.

Přechodné ubytování zaměstnance

- je daňově uznatelný náklad, pokud obec přechodného ubytování není shodná s obcí, kde má zaměstnanec bydliště. I tady platí podmínka kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu nebo pracovní či jiné smlouvy. Na straně zaměstnance se jedná o osvobozený příjem do 3 500,- Kč.

Příspěvek na penzijní připojištění a pojistné na soukromé životní pojištění

- penzijní připojištění – je daňovým nákladem pro zaměstnavatele vždy, podmínkou je pouze existence kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu nebo pracovní či jiné smlouvy.

- soukromé životní pojištění – je daňovým nákladem za předpokladu, že ve smlouvě je sjednána výplata pojistného plnění až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve

¹² §6/7/a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹³ §24/2/j/4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴ ŠTOHL, Pavel. *Daně 2012 výklad a praktické příklady*. 2.vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2012. 146 s. ISBN 978-80-87314-23-4. s. 73

¹⁵ 24/2/j/3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶ 24/2/j/5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

v roce dosažení věku 60 let a podmínkou je kolektivní smlouva, vnitřní předpis nebo pracovní či jiná smlouva.¹⁷

U zaměstnance je pro obě pojištění zaveden úhrnný limit, a to 24 000,- Kč ročně. Nadlimitní příspěvky musí být na straně zaměstnance zdaněny a budou také podléhat pojistnému¹⁸.

Náklady související s finančním leasingem

nájemné u finančního leasingu je daňový náklad za těchto podmínek:

- je dodržena minimální doba nájmu¹⁹ (v 1. odpisové skupině 36 měsíců, ve 2. odpisové skupině 54 měsíců, ve 3. odpisové skupině 114 měsíců, u nemovitostí 30 let)
- po ukončení doby nájmu následuje bezprostředně převod vlastnických práv a kupní cena najatého hmotného majetku není vyšší než zůstatková cena jaká by byla při rovnoměrném odpisování k datu prodeje

předčasné ukončení finančního leasingu

- ukončení leasingu výpovědí jedné ze smluvních stran – v případě odkoupení najaté věci²⁰ musí být splněna podmínka, že kupní cena nebude nižší než zůstatková cena vypočtena rovnoměrným odpisováním. Pokud by byla kupní cena nižší než zůstatková, je nájemné po celou dobu trvání leasingu nedaňový náklad. Poplatník musí podat dodatečná daňová přiznání, ve kterých navýší základ daně. Z důvodu zamezení tvrdosti zákona je možné zvýšit daňovou vstupní cenu o daňově neúčinné nájemné
- ukončení leasingu bez následné koupě (najatá věc je vrácena pronajímateli, najatá věc je zničená popř. najatá věc je odcizena) – daňovým nákladem je nižší částka, která vyjde časově rozlišené nájemné do doby trvání smlouvy nebo skutečně zaplacené nájemné^{21,22}.

¹⁷ ŠTOHL, Pavel. *Daně 2012 výklad a praktické příklady*. 2.vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2012. 146 s. ISBN 978-80-87314-23-4. s. 75

¹⁸ 24/2/j/5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹ 24/4/a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

²⁰ 24/5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

²¹ 24/6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Pohledávky

Odpis pohledávek

Jednorázový daňový odpis pohledávky²³- jednorázově odepsat pohledávku jde u poplatníků, kteří vedou účetnictví při jejím vzniku v těchto případech:

- byla zaúčtována ve výnosech
- nejednalo se o osvobozený zdanitelný příjem
- lze tvořit opravné položky podle zákona o rezervách (dále jen ZoR)

Dále musí pohledávka splňovat:

- jedná se o pohledávku za dlužníkem, u něhož soud zrušil konkurz a pohledávka je přihlášena u insolventního soudu
- dlužník je v úpadku nebo mu hrozí na základě výsledků insolventního řízení
- dlužník zemřel a pohledávka nemohla být vymáhána na dědicích dlužníka
- dlužník byl právnickou osobou a zanikl bez nástupce

Opravné položky k pohledávkám

Opravné položky lze tvořit²⁴

- jsou splatné od 1. 1. 1995
- nepromlčené – promlčecí lhůta jsou 4 roky, pokud je smlouva uzavřena podle obchodního zákoníku, nebo 3 roky, je-li smlouva uzavřena podle občanského zákoníku; občanský zákoník v § 106 – 108 stanoví i kratší promlčecí lhůty než 3 roky
- bylo o nich účtováno ve výnosech a takto vzniklý příjem nebyl příjmem osvobozeným od daně
- evidujeme je v účetnictví

Tvorba opravných položek může být jednorázová 100%

²² ŠTOHL, Pavel. *Daně 2012 výklad a praktické příklady*. 2.vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2012. 146 s. ISBN 978-80-87314-23-4. od s. 77 do s.78

²³ 24/2/y zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

²⁴ §2/2 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

- opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení – přihlášené pohledávky u soudu jsou daňově uznatelné až do rozvahové výše²⁵
- jejich rozvahová hodnota nepřesáhla v okamžiku vzniku 30 000,- Kč a to ani v součtu vůči témuž dlužníkovi, jsou po splatnosti více než 12 měsíců²⁶

Tvorba opravných položek k nepromlčeným pohledávkám postupná

- nebylo zahájeno soudní řízení – pohledávka má hodnotu do 200 000,- Kč - pohledávka je po splatnosti více než 6 měsíců – lze tvořit daňovou opravnou položku do výše 20 % neuhrazené hodnoty pohledávky²⁷
- nebylo zahájeno soudní řízení – pohledávka má hodnotu nad 200 000,- Kč – nelze tvořit daňovou opravnou položku
- bylo zahájeno soudní řízení – pohledávka má hodnotu do 200 000,- Kč – pohledávka je po splatnosti více než 12 měsíců – lze tvořit daňovou opravnou položku ve výši 33 %
 - po splatnosti více než 18 měsíců – 50 %
 - po splatnosti více než 24 měsíců – 66 %
 - po splatnosti více než 30 měsíců – 80 %
 - po splatnosti více než 36 měsíců – 100 % neuhrazené hodnoty pohledávky²⁸.
- bylo zahájeno soudní řízení – pohledávka má hodnotu nad 200 000,- Kč – pohledávka je po splatnosti více než 6 měsíců – lze tvořit daňovou opravnou položku ve výši 20 %
 - po splatnosti více než 12 měsíců – 33 %
 - po splatnosti více než 18 měsíců – 50 %
 - po splatnosti více než 24 měsíců – 66 %
 - po splatnosti více než 30 měsíců – 80 %
 - po splatnosti více než 36 měsíců – 100 % neuhrazené hodnoty pohledávky neuhrazené hodnoty²⁹.

²⁵ §8 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

²⁶ §8c zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

²⁷ §8a/1 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

²⁸ §8a/2 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

²⁹ §8a/3 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Tvorba a zúčtování rezerv

Daňovými rezervami se rozumí bankovní rezervy, rezervy v pojišťovnictví, rezervy na opravy hmotného majetku, rezerva na pěstební činnost a ostatní rezervy v rozsahu stanoveném ZoR³⁰.

Nejčastěji je tvořena **rezerva na opravy hmotného majetku**³¹

Tuto rezervu mohou tvořit pouze poplatníci, kteří vlastní hmotný majetek, a jehož doba odpisování je podle zákona o daních z příjmů delší než 5let .

Rezervu nelze tvořit:

- na majetek, který je určen k likvidaci
- u něhož jde o opravy v důsledku škody či jiné nepředvídatelné události
- u něhož jde o opravy, které se pravidelně opakují každý rok
- vlastníkem je poplatník, který má majetek v konkurzu³²
- rezervu nelze také tvořit na technické zhodnocení – vzhledem k tomu, že není považováno za opravu³³

Další podmínkou je, že rezervy, které se započaly tvořit po 31. 12. 2008, jsou daňovým nákladem, pokud budou peněžní prostředky ve výši vytvořené rezervy převedeny na samostatný účet v bance se sídlem na území EU, který je veden v české koruně³⁴.

Rezerva nesmí být tvořena na jedno zdaňovací období³⁵ a její maximální doba tvorby činí

- pro majetek ve 2. odpisové skupině – 3 zdaňovací období
- pro majetek ve 3. odpisové skupině – 6 zdaňovacích období
- pro majetek ve 4. odpisové skupině – 8 zdaňovacích období
- pro majetek v 5. a 6. odpisové skupině – 10 zdaňovacích období³⁶

³⁰ §8/2/2 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

³¹ §7/ zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

³² §7/3 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

³³ §7/2 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

³⁴ §7/4 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

³⁵ §7/8 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

³⁶ §7/9 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

Výše tvořené rezervy v jednotlivých letech musí být rovna podílu celkových nákladů a počtu zdaňovacích období.³⁷

Rozdíl účetních a daňových odpisů

Součástí účetního výsledku hospodaření jsou i účetní odpisy. Účetní odpisy si účetní jednotka stanovuje sama, podle skutečného opotřebení hmotného majetku.

Daňové odpisy nejsou závislé na skutečném opotřebení. Účetní jednotka si daňové odpisy vypočítává podle zákona o daních z příjmů³⁸. O těchto odpisech se neúčtuje – pouze se do výpočtu daňového základu promítne jejich rozdíl. V případě větších účetních odpisů než daňových se základ daně zvýší a naopak v případě menších účetních opisů než daňových se základ daně sníží.

Nedůležitější zásady daňových odpisů pro hmotný majetek:

- hmotným majetkem jsou věci, které mají vstupní hodnotu větší než 40 000,- Kč a dobu použitelnosti delší než 1 rok³⁹
- odpisování lze zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého obvyklému užívání⁴⁰
- odpisovat lze majetek, ke kterému má poplatník vlastnické právo⁴¹
- poloviční odpis se uplatní, dojde-li k vyřazení majetku před koncem zdaňovacího období⁴²
- poplatník není povinen odpisovat, odpisy může přerušit⁴³.
- odpisovat lze maximálně do výše vstupní ceny popř. zvýšené vstupní ceny⁴⁴
- poplatník má možnost zvolit si způsob odpisování - rovnoměrné nebo zrychlené
- lze také u vybraných hmotných majetků uplatnit odpisy urychlené
- lze odpisovat i darovaný majetek - výjimku tvoří majetek osvobozený od darovací daně

³⁷ ŠTOHL, Pavel. *Daně 2012 výklad a praktické příklady*. 2.vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2012. 146 s. ISBN 978-80-87314-23-4. s. 89

³⁸ 26 až 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

³⁹ 26/2/a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴⁰ 26/5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴¹ 28/1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴² 26/7/a/1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴³ 26/8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴⁴ 30/3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Nedůležitější zásady daňových odpisů pro nehmotný majetek

- odpisování začíná v měsíci následujícím po měsíci zařazení
- poplatník má právo nehmotný majetek užívat na dobu určitou – odpis se stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané ve smlouvě
- odpisování nelze přerušit

Vyřazení majetku – rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou

- vyřazení prodejem – u majetku, který se odpisuje, je zůstatková cena **daňově uznatelná**⁴⁵ rozdíl mezi účetní a zůstatkovou cenou se zahrne do úpravy základu daně
- vyřazení darováním – zůstatková cena **není daňově uznatelná**⁴⁶, výjimkou by tvořily poskytnuté dary na odstraňování živelných pohrom
- vyřazení likvidací – zůstatková cena **je daňově uznatelná**⁴⁷
- vyřazení v důsledku škody – zůstatková cena **je daňově uznatelná do výše náhrady**, výjimkou je potvrzení policie o neznámém pachateli a dále škody způsobené živelnou pohromou – v takových případech je zůstatková cena plně daňově uznatelná⁴⁸.

Rozdíl mezi účetní a zůstatkovou cenou se zahrne do úpravy základu daně. Při účetní zůstatkové ceně menší než daňové zůstatkové ceny se základ daně sníží a naopak při účetní zůstatkové ceně vyšší než daňové se zůstatkové ceny se základ daně zvýší.

3.1.1.4 Náklady, které jsou daňově uznatelné za předpokladu zaplacení

Pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které má povinnost hradit zaměstnavatel – náklady pojistného na sociální a zdravotní pojištění jsou daňovým nákladem, jen pokud byly uhrazeny nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období.⁴⁹

⁴⁵ 24/2/b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴⁶ 25/1/o zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴⁷ 24/2/b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴⁸ 24/2/c zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁴⁹ §24/2/f zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Smluvní pokuty, úroky z prodlení – ze závazkových vztahů jsou daňovým nákladem ve zdaňovacím období, kdy byly uhrazeny⁵⁰.

Úroky z úvěrů od neúčtujících fyzických osob – i zde platí podmínka zaplacení úroků⁵¹.

Daň z nemovitosti a daň z převodu nemovitosti – tyto daně jsou daňovým nákladem, pokud byly uhrazeny⁵². Daňovým nákladem je i úhrada daně z převodu nemovitosti zaplacená ručitelem.⁵³

⁵⁰ §24/2/zi zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁵¹ §24/2/zi zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁵² §24/2/ch zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁵³ Daňové přiznání pro podnikající právnické osoby. *Účetnictví únor 2012*, Praha: Institut Svazu účetních, 2012, ISSN 0139-5661. od s. 17 do s. 31

3.1.2 Výnosy, které jsou zdanitelné

Jedná se o výnosy, které jsou zdanitelné, ale nejsou zaúčtovány v účetních knihách⁵⁴.

Zvýšení základu daně o neuhrazené závazky – závazky, které byly účtovány do daňových nákladů a splňují jednu z těchto podmínek:

- od doby splatnosti uplynulo 36 měsíců nebo
- jsou promlčeny
- zanikly jinak než splněním, započtením, splynutím práva s povinností, dohodou o narovnání, pokud o tom nebylo účtováno do výnosů

Takového závazky účetní jednotka ponechá zaúčtované na příslušném účtu, ale o jejich hodnotu si zvýší základ daně. Jakmile bude závazek uhrazen, může si o stejnou částku daňový základ snížit.

Pokud však závazek nebyl zaúčtován do nákladů nebo vznikl pouze účetní náklad a daňovým se stane až v okamžiku zaplacení, povinnost zvýšení základu daně nevzniká.

Závazkem se pro tyto účely nepovažují rezervy ani dohadné položky pasivní⁵⁵.

⁵⁴ §24/2/f zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁵ ŠTOHL, Pavel. *Daně 2012 výklad a praktické příklady*. 2.vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2012. 146 s. ISBN 978-80-87314-23-4. Strana 82

3.2 Položky snižující zisk

- Jedná se o náklady, které jsou podle zákona o daních z příjmů daňové, ale nejsou zaúčtovány v účetnictví – jsou to položky, které byly uhrazeny až po lhůtě stanovené zákonem o daních z příjmů. Daňovým nákladem se staly okamžikem zaplacení, ale v účetních knihách jsou vedeny v minulém období.
- výnosy, které jsou zahrnuty v účetnictví, ale do základu daně nevstupují.

Mohou to být:

výnosy zdaněné zvláštní sazbou daně z příjmů - jedná se o samostatný základ daně, na který se uplatňuje srážková daň ve výši 15%. Do samostatného základu daně se zahrnují veškeré příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů a podílů na likvidačním zůstatku⁵⁶⁵⁷.

výnosy od daně osvobozené - jsou to např. příjmy z dividend a jiných podílů na zisku vyplácené dceřinou společností, příjmy z fondů⁵⁸

výnosy zdaňované až při zaplacení⁵⁹ - předepsané, ale neuhrazené smluvní pokuty a penále⁶⁰.

⁵⁶ §20/b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁷ LÍBAL, Tomáš *Účetnictví únor 2012*. Praha: Institut Svazu účetních, 2012. ISSN 0139-5661. s 17

⁵⁸ §19 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁹ §23/3b/1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁰ BŘEZINOVÁ, Hana; ŠTOHL, Pavel. *Účetní a daňová specifika společnosti s ručením omezeným*. 1.vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2012. 110 s. ISBN 978-80-87314-22-7. od s. 83 do s. 86

3.3 Odčitatelná položka dary

Dary mezi podnikateli nejsou speciálně definovány v obchodním zákoníku, proto je posuzujeme podle občanského zákoníku. Jde o dvoustranný právní úkon, kdy dárce něco bezplatně přenechává nebo slibuje obdarovanému a ten tento dar přijímá.

Darovat jde cokoli – peněžní prostředky, movité věci, nemovitosti, pohledávky, ale i převoditelná majetková práva.

Darovací smlouva musí být písemná pouze ve třech případech:

- je-li předmětem daru nemovitost
- nedojde-li u movité věci k odevzdání a převzetí věci ihned při darování
- když to požaduje alespoň jedna strana

Z daňového hlediska rozlišujeme tyto druhy darů:

- reklamní a propagační předměty
- povodňové dary
- odpočitatelné dary

Reklamní a propagační předměty

Reklamní a propagační předměty se za dar nepovažují, když splňují podmínky v zákoně o daních z příjmů. Znamená to, pokud předmět je opatřen logem, jeho hodnota nepřesahuje 500,- Kč a není předmětem spotřební daně (s výjimkou tichého vína) společnost si je může zahrnout do nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů⁶¹.

Ostatní reklamní a propagační předměty musí účtovat jako dary.

Povodňové dary

Jedná se o dary – které byly vynaložené v rámci pomoci nebo v souvislosti s odstraňováním následků živelných pohrom⁶². Společnost tyto náklady bude sice evidovat na účtu dary, ale bude se jednat o daňově účinný náklad. Poplatník si o tyto dary již nebude muset upravovat základ daně z příjmu v daňovém přiznání.

⁶¹ §25/1/t zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁶² §24/1/zp zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Odpočitatelné dary

Poskytnuté dary, které byly daňově neuznatelné (poplatník o ně musel navýšit daňový základ), ale splňují věcné a hodnotové podmínky, může poplatník použít jako položku snižující základ daně.

Právnícké osoby – s výjimkou neziskových organizací, jakmile splní věcnou a hodnotovou podmínku, si mohou určité procento odečíst ze základu daně⁶³

Věcná podmínka:

Musí se jednat o dary poskytnuté právníckým osobám se sídlem na území ČR na:

- financování vědy a vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství
- na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat, na účely sociální, zdravotnické a ekologické, humanitární, charitativní, tělovýchovné a sportovní
- politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost⁶⁴.

Fyzickým osobám s bydlištěm v ČR:

- provozujícím školská a zdravotnická zařízení
- na ochranu opuštěných zvířat nebo ohrožených druhů zvířat,
- na financování těchto zařízení
- fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poživateli invalidního důchodu na zdravotnické prostředky⁶⁵

Dary poskytnuté právníckým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území jiného státu EU, Norska nebo Islandu, pokud příjemce daru a účel daru splňují podmínky stanovené českým zákonem o daních z příjmů (též ZDP).

⁶³ §20/8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁴ §20/8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁵ Zákon č.123/2000 Sb., zákon o

Hodnotová podmínka:

- hodnota každého poskytnutého daru (samostatně) činí alespoň 2 000,- Kč
- v úhrnu lze odečíst nejvýše 5 % ze základu daně sníženého o odčitatelné položky (tj. zejména daňová ztráta minulých let);

- v úhrnu lze odečíst nejvýše 10 % ze základu daně sníženého o odčitatelné položky (tj. zejména daňová ztráta minulých let); pouze v případě poskytnutí darů SŠ a VOŠ na pořízení materiálu nebo zařízení nebo na opravy a modernizaci zařízení, vysokým školám a veřejným výzkumným institucím⁶⁶⁶⁷

⁶⁶ §20/8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁶⁷ DĚRGEL, Martin. *Účetnictví březen 2012*. Praha: Institut certifikace účetních, 2012. ISSN 0139-5661.od s.2do s10.

3.4 Odpočet výdajů na výzkum a vývoj

Ze základu daně si lze též odečíst 100 % výdajů vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje⁶⁸.

Výhodou je ta skutečnost, že si můžeme tyto náklady vlastně odečíst dvakrát. Jednou jako běžný náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmů a podruhé ty samé náklady jako odčitatelnou položku přímo v daňovém přiznání.

V účetnictví musíme náklady (nebo jejich část), které spadají do činností výzkumu a vývoje, evidovat samostatně na jednotlivých analytických účtech. Takto rozlišit musíme jak nákladové účty na materiál tak nákladové účty mezd (521 - hrubé mzdy i 524 – Sociální náklady). Velký problém je u režijních nákladů, které souvisejí s více činnostmi. Jako náklady na výzkum a vývoj lze uplatnit pouze náklady, které jsou evidovány odděleně od ostatních výdajů (nákladů).

Za náklady na Výzkum a vývoj nelze uplatnit:

- výdaje vynaložené na služby,
- licenční poplatky
- výdaje na výsledky pořízené od jiných osob (výjimkou jsou výdaje na certifikaci)
- výdaje, které byly i jen částečně kryty podporou z veřejných zdrojů

Dalším problémem, je správné stanovení činnosti, která může být považovaná za výzkum a vývoj. Základním kritériem je **vznik nového ocenitelného prvku novosti** nebo **vyjasnění** výzkumné nebo technické **nejistoty**. Za prvek novosti nelze posoudit například inovaci, kde nejde o nové technické řešení, nýbrž o dílčí změny a úpravy stávajícího produktu – za použití stávajících technických řešení. Vzhledem k tomu, že prakticky jakýkoli vývoj nového výrobku vychází s výrobku dřívějšího je na posouzení každého konkrétního případu, nakolik je významně přítomen prvek novosti⁶⁹.

Každý poplatník, který se rozhodne uplatnit odčitatelnou položku na Výzkum a vývoj musí vypracovat projekt – jedná se o písemný dokument, který obsahuje náležitosti vymezené v zákoně o daních z příjmu⁷⁰. Jedná se hlavně o datum zahájení a ukončení projektu, cíle

⁶⁸ §34/4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁶⁹ <http://www.burianpartner.cz/clanek.php?id=7&pravo=1>

⁷⁰ §34/ 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

projektu, předběžné náklady, jména jednotlivých lidí a jejich kvalifikace, kteří se budou na projektu podílet (jejich pracovněprávní vztah vůči poplatníkovi).

Poplatník může požádat příslušného správce daně o závazné posouzení skutečnosti, zda náklady u nichž má pochybnost, splňují kritérium pro odpočet nákladů na výzkum a vývoj.

V žádosti musí popsat u kterých nákladů má z hlediska možného uplatnění odečtu pochybnosti a jakým způsobem chce řešit svůj konkrétní případ. Správce daně totiž vydá kladné nebo zamítavé rozhodnutí⁷¹.

Jestliže poplatník nemůže kvůli vykázané ztrátě nebo malému základu daně v daném roce uplatnit odpočet na výzkum a vývoj v plné výši, může si o něj snížit základ daně v nejbližších třech zdaňovacích obdobích, v němž bude vykazovat kladný základ daně⁷².

⁷¹ §34a/1 a 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁷² §34/6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

3.5 Daňová ztráta

Od základu daně lze také odečíst daňovou ztrátu vytvořenou v minulých letech⁷³. Od roku 2004 si lze uplatnit ztrátu v 5 následujících zdaňovacích obdobích. Podmínkou je, že daňová ztráta byla správcem daně vyměřena.

Je potřeba ještě zdůraznit, že uplatnění daňové ztráty, záleží pouze na rozhodnutí poplatníka. Tuto jeho vůli nemůže (nesmí) nahradit správce daně – při daňové kontrole správce daně nesmí přihlížet k daňové ztrátě při výpočtu daňové povinnosti. Toto ustanovení platí i v případě, že poplatník by chtěl v průběhu daňové kontroly zažádat o uplatnění daňové ztráty.

Dalším omezením v odečtu daňové ztráty je podstatná změna ve složení osob. Pro upřesnění si poplatníky – právnické osoby rozdělíme.

a) Společnosti s ručením omezeným, družstva a akciové společnosti emitující akcie na jméno

Tyto právnické osoby musí nejdříve zjistit, zda u nich nedošlo k podstatné změně ve složení osob podílejících se na základním kapitálu společnosti.

Jedná se o tyto změny:

- Změna společníků nebo členů družstva
- Změna jejich podílu – pro nás je rozhodující podstatná změna, kterou se vždy rozumí zvýšení podílu o více než 25 % základního kapitálu nebo změna, kterou společník získá rozhodující vliv. Pro účely testu je nutno sečíst všechny změny navýšení podílu, které vznikly od konce roku, ve kterém vznikla ztráta do konce roku, ve kterém chce poplatník ztrátu uplatňovat.

Jestliže ve společnosti nenastaly podstatné změny ve složení osob, je **možné ztrátu uplatnit**.

⁷³ §34/1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Jakmile však ve společnosti tyto změny nastaly, musí přistoupit k dalšímu testování. Jedná se o test zachování činnosti. Poplatník musí prokázat, že nejméně 80 % tržeb za vlastní výkony zaúčtovaných ve výnosech, bylo vytvořeno stejnou činností, jaká byla v období, za které byla vyměřena daňová ztráta.

Pro zjednodušení lze uvést jednoduchý vzorec, kde do čitatele dosadíme tržby vykázané na účtu 6 třídy, které byly vykonány v rámci stejného předmětu podnikání v roce vyměření ztráty tak v roce uplatnění ztráty a do jmenovatele dosadíme tržby vykázané na účtu 6 třídy, které byly vykonány v rámci stejného předmětu podnikání v roce vyměření ztráty. Vše vynásobíme 100. Jakmile nám vyjde hodnota rovna nebo větší než 80% můžeme si **daňovou ztrátu uplatnit**. Jakmile nám vyjde hodnota nižší než 80%, daňovou ztrátu si definitivně **uplatnit nemůžeme**.

b) Akciové společnosti emitující akcie na majitele

Vzhledem k tomu, že u akciových společností emitující akcie na majitele nelze vždy stanovit aktuální vlastnickou strukturu, není možné u těchto společností provádět test podstatné změny ve složení osob. U těchto společností se za podstatnou změnu považuje změna činnosti v období vytvoření ztráty proti období uplatnění této ztráty. Jedná se o stejný test jako u ostatních obchodních společností. I tady platí podmínka 80 % tržeb za vlastní výkony a zboží – daňovou ztrátu lze uplatnit jako odčitatelnou položku.

V případě, že však společnost tuto podmínku nesplní, má ještě možnost prokázat, že ve zdaňovacím období, za které chce ztrátu uplatnit, nedošlo ke :

- změně ve složení akcionářů
- ke změně jejich podílu na kapitálu v součtu více než 25 %
- k změně rozhodujícího vlivu

vše oproti zdaňovacímu období, ve kterém ke ztrátě došlo⁷⁴.

Pokud by se mu tyto podmínky podařilo prokázat, může si **daňovou ztrátu uplatnit**.

⁷⁴ GORČÍK, Martin. *Účetnictví červen 2012*. Praha: Institut Svazu účetních, 2012, ISSN 0139-5661. od s. 45 do s.50

4 Praktická část

4.1 Představení společnosti

Společností, na které bych chtěla předvést transformaci účetního výsledku hospodaření na daňový základ, je fiktivní společnost s ručením omezeným zabývající se stavební činností.

Společnost byla založena v roce 1998 a je zapsaná do obchodního rejstříku. Vlastní ji 4 společníci stejným dílem a její základní kapitál je ve výši 400 000,- Kč. Společnost je registrovaná k dani z přidané hodnoty, dani ze závislé činnosti a k silniční dani. Má 14 zaměstnanců včetně 4 společníků. Vlastní nemovitost, kterou z části pronajímá a dva pozemky. Jeden z nich byl v letošním roce prodán. Společnost vlastní jeden automobil, stavební stroj, software a trezor, který v tomto roce prodala. Nově nakoupila počítač. Dále má pronajaty na finanční leasing 3 automobily. Vlastní drobný hmotný majetek ve výši cca 250 000,- Kč a sklad materiálu v hodnotě 136 580,- Kč.

Hlavní činností je rekonstrukce objektů, příprava stavenišť a drobné stavební práce. Společnost má dlouhodobý úvěr u Komerční banky, který je jištěn vlastní nemovitostí.

Ke konci roku 2012 účetní společnosti zaúčtovala veškeré uzávěrkové operace jako je časové rozlišení, tvorba opravných položek, a inventarizační rozdíly.

Výsledkem hospodaření byl účetní zisk ve výši 80 866,- Kč.

Schéma rozvahy společnosti k 31. 12. 2012 v Kč

Tabulka 1 - schéma rozvahy k 31. 12. 2012

AKTIVA		PASIVA	
013 - software	287 000	411	400 000
021 - stavba	4 587 000	421	40 000
022 - majetek	899 452	428	1 754 252
031 – pozemky	1 200 000	429	-258 000
073 – oprávky	-287 000	431	80 866
081 – oprávky	-2 293 500	321	2 428 650
082 - oprávky	-665 181	331	348 220
112 - sklad	136 580	336	118 256
211 - pokladna	112 560	343	58 652
221 - banka	748 800	345	5 650
311 - pohledávky	1 528 650	366	98 750
314 - zálohy	152 000	389	168 450
315 – ost. pohledávky	54 230	451	300 000
381 – příští období	172 540	459	220 000
391 – opravné položky	325 420	461	1 194 805
CELKEM	6 958 551	CELKEM	6 958 551

Zdroj: vlastní práce autorky

Schéma výsledovky společnosti k 31. 12. 2012 v Kč

Tabulka 2 - schéma výsledovky k 31. 12. 2012

Náklady		Výnosy	
501 – nákup materiálu	35000	602 – prodej služeb	7097971
502 – spotřeba energie	108000	641 – prodej majetku	680000
503 – pohonné hmoty	168438	644 – smluvní pokuty	208000
511 – opravy	221800	648 – finanční výnosy	113249
513 – reprezentace	16250	662 – úroky	1050
518 – služby	1483563		
518 – parkovné	5170		
521 – mzdové náklady	2033238		
522 – společníci	895628		
524 – soc. a zdr. Pojištění	919120		
531 – silniční daň	12450		
532 – daň z nemovitosti	13000		
541 – zůstatková cena	676800		
543 – dary	31500		
544 – smluvní pokuty	12500		
545 – pokuty a penále	1145		
546 – odpis pohledávky	100000		
551 – odpisy	476974		
552 – rezerva zákonná	300000		
554 – rezervy ostatní	220000		
558 – opravná položka	309420		
559 – ostatní OP	-65000		
568 – finanční náklady	9408		
582 – manka a škody	35000		
Náklady celkem	8019404	Výnosy celkem	8100270
ZISK	80 866		

Zdroj: vlastní práce autorky

Doplňující informace:

Společnost pronajímala od roku 1998 část své nemovitosti. Nájemce provedl na vlastní náklady technické zhodnocení. Letošní rok prostor opustil.

V účetnictví evidujeme neuhrazený závazek se splatností 20. 9. 2009.

V letošním roce společnost vyvíjí montážní lávku, která splňuje podmínky pro uplatnění nákladů na výzkum a vývoj.

Společnost v tomto roce tvořila opravné položky na všechny neuhrazené pohledávky po splatnosti déle než 6 měsíců.

Dále jsme tvořili rezervu na záruční opravy a opravu nemovitosti.

Při inventarizaci materiálu na skladu bylo zjištěno manko. Viník nebyl zjištěn. V roce 2012 jsme rovněž ve skladu zaznamenali krádež materiálu, kterou šetřila policie.

Vyfakturovali jsme našemu subdodavateli smluvní pokutu za nedodržení bezpečnosti práce. Tato pokuta nebyla do závěrky v celé částce uhrazena.

Společnost poskytla právnickým i fyzické osobě několik darů.

Vzhledem k tomu, že společnost všechny údaje o úpravě výsledku hospodaření musí zanést do daňového přiznání, přizpůsobím další rozbor transformace výsledku hospodaření na daňový základ této situaci. Jedná se o Přiznání k dani z příjmů právnických osob. Tento formulář je přílohou č. 1

4.2 Částky zvyšující výsledek hospodaření

Částky, které zvyšují výsledek hospodaření (zisk) se v daňovém přiznání (viz příloha 1) uvádějí na řádcích 20 až 70.

Řádek 20

Nepeněžní příjmy a částky neoprávněně zkracující příjmy.

Typickým příkladem pro vyplnění tohoto řádku jsou nepeněžní příjmy v souvislosti s ukončením pronájmu, kde nájemce provedl v pronajatém prostoru technické zhodnocení.

Příklad:

Naše společnost pronajímala od roku 1998 prostory. Nájemce zde provedl na vlastní náklady technické zhodnocení v celkové hodnotě 400 000,- Kč. Daňová zůstatková cena technického zhodnocení je 212 400,- Kč, účetní zůstatková cena je 100 000,- Kč cena podle znaleckého posudku je 120 000,- Kč.

Vzhledem k tomu, že nám vznikl nepeněžní příjem, musíme zvýšit základ daně. V tomto případě můžeme využít toho, že cena je podle znaleckého posudku nižší než daňová zůstatková cena tím pádem pro nás výhodnější, proto zvýšíme základ daně pouze o částku 120 000,- Kč.

Řádek 30

Obsahem tohoto řádku je souhrn několika „situací“, jejich rozčlenění podává organizace na zvláštní příloze podle jednotlivých bodů § 23 odst. 3 písmeno a) ZDP. Může se jednat o tyto částky:

- částky uplatněné v předchozích zdaňovacích obdobích jako náklad, pokud následně došlo k porušení podmínek pro jejich uplatnění
- částky, o které byl snížen výsledek hospodaření za předchozí zdaňovací období
- neodvedené platby sociálního a zdravotního pojištění
- částka neuhrazeného závazku, od jejíž splatnosti uplynulo 36 měsíců nebo se promlčela
- částka přijatých úhrad sankcí a úroků z prodlení ze závazkových vztahů

Příklady:

V saldu závazků evidujeme dodavatelskou fakturu se splatností 20. 9. 2009 v částce 48 000,- Kč. O částku 48 000,- Kč musíme zvýšit základ daně.

Pojistné na sociální zabezpečení a veřejně zdravotní pojištění bylo uhrazeno dne 22. 1. 2013. Vzhledem k tomu, že jsme splnili daňovou podmínku (odvod do konce následujícího měsíce) nemusíme částky, které jsme strhli zaměstnancům z výplaty zdaňovat.

Na účtu 546 je zaúčtován odpis pohledávky z titulu smluvní pokuty v částce 20 000,- Kč z roku 2011. V roce 2011 nebyla pohledávka uhrazena, proto byl o její hodnotu snížen v roce 2011 základ daně – v daňovém přiznání na řádku 111. Pohledávky z titulu smluvních sankcí, které byly postoupeny nebo zanikly, se považují za zaplacené a tím pádem zvyšují základ daně. Naše společnost musí o tuto pohledávku ještě navýšit daňový základ na řádku 40.

Součet řádku 30 je 48 000,- Kč + 20 000,- Kč tzn. 68 000,- Kč

Řádek 40

Na tomto řádku se uvádí souhrn rozdílů, o které náklady uplatněné v účetnictví převyšují náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů (daňové výdaje) podle zákona o daních z příjmů. Tento řádek obsahuje vždy nejvíce položek, proto je v daňovém přiznání ve II. oddílu příloha č. 1 tabulka A. Rozdělení výdajů (nákladů), které se neuznávají za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů – viz příloha 1, kde se uvádí rozpis rozdělení nákladů a to podle účtových skupin účtové třídy 5 – Náklady

Mezi nejobvyklejší náklady patří:

- rozdíl, o který účetní zůstatková cena převyšuje daňovou zůstatkovou cenu při vyřazení majetku
- účetní opravné položky
- účetní rezervy
- nedaňový odpis pohledávek
- neuhrazené sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem do 31. 1. 2013
- neuhrazená daň z nemovitosti, daň z převodu nemovitosti
- příspěvky zaměstnavatele na kulturu, rekreaci, sport
- dary

- reprezentace
- manka a škody

Příklady na účtovou skupinu 50 :

Benefity od zaměstnavatele

Společnost poskytla zaměstnancům „vánoční dárky“ v celkové výši 35 000,- Kč. Nemáme zřízený sociální ani jiný fond, v kolektivní smlouvě toto není řešeno.

501 – benefity zaměstnancům částka 35 000,- Kč

Paušální výdaj na pohonné hmoty:

Společnost vlastní po celý rok 4 automobily (3 na finanční leasing, 1 má ve svém majetku). Analyticky rozčleňujeme náklady na pohonné hmoty podle jednotlivých aut. Parkovné je evidováno souhrnně na účtu 5183 – parkovné. Opravy na tyto vozidla společnost eviduje na účtu 511. Společnost žádné z automobilů nepřenechala k používání jiné osobě a automobily jsou využívány pouze k výdělečné činnosti.

5031 - Škoda Octavia	53 845,- Kč
5032 - Ford Focus	26 578,- Kč
5033 - Ford Mondeo	35 270,- Kč
5034 - Ford Galaxy	52 745,- Kč

Společnost si může uplatnit max. 3 motorová vozidla paušálním výdajem. Měsíční částka je 5 000,- Kč. V naší společnosti je optimálním výběrem paušální výdaj na Ford Focus, Ford Mondeo a Ford Galaxy. Náklady na pohonné hmoty u Škody Octavie budou dále uplatňovány v prokázané výši.

Vzhledem k tomu, že náklady na parkovné u vozidel uplatňující paušální výdaj na dopravu, jsou nedaňovým nákladem, musíme analyticky rozčlenit parkovné za vozidla s paušálním výdajem na dopravu a ostatní. V našem případě se jedná o částku 3 620,- Kč parkovné – paušální výdaj a 1550,- Kč parkovné ostatní.

Opravy nemusíme analyticky členit, můžeme je uplatnit v plné výši jak v případě paušálního výdaje, tak v případě uplatňování v prokázané výši.

Na řádku 40 musíme tedy uvést položku:

503 – spotřeba pohonných hmot paušální výdaj částka 114 593,- Kč

518 – parkovné – paušální výdaj částka 3 620,- Kč

Příklad na účtovou skupinu 51

Náklady na reprezentaci:

Naše společnost nakoupila pro zaměstnance kávu, čaje, slazené nápoje a drobné občerstvení v celkové hodnotě 16 250,- Kč. Společnost nakupuje i nesycenou, neslazenou vodu, kterou ale účetní společnosti účtuje na daňový účet 501.

Další položkou na řádku 40 bude 513 – náklady na reprezentaci, kde musíme uvést celkovou částku 16 250,- Kč.

Příklad na účtovou skupinu 52

Nevyplacené prémie

V roce 2013 se mají vyplatit zaměstnancům prémie za rok 2012. Celková částka premií je stanovena na 100 000,- Kč. Účetní společnosti zaúčtovala na účet 521 – mzdové náklady částku 74 626,90 Kč a na účet 524 – náklady na sociální a zdravotní pojištění 34 % tj. 25 373,10 Kč. Tyto prémie však do uzávěrky nebyly vyplaceny, proto o ně musíme zvýšit základ daně.

521 – nevyplacené prémie částka 74 627,- Kč

524 – sociální a zdravotní pojištění částka 25 373,- Kč

Příklad na účtovou skupinu 53

Neuhrazené daně

Na účtu 532 – daně z nemovitosti evidujeme celkovou výši předpisu daně z nemovitosti ve výši 13 000,- Kč. Společnost však v roce 2012 uhradila pouze částku 8 000,- Kč. Vzhledem k tomu, že se jedná o daň z nemovitosti, musíme o část neuhrazené daně zvýšit základ daně.

532 – daň z nemovitosti částka 5 000,- Kč

Příklady na účtovou skupinu 54

Prodej pozemku

Společnost prodala jeden ze svých pozemků. Nákupní cena byla 600 000,- Kč, prodejní cena 580 000,- Kč. Vzhledem k tomu, že se jedná o neodepisovaný majetek a prodejní cena je nižší než nákupní, musíme rozdíl vyloučit z nákladů.

541 – zůstatková cena při vyřazení 20 000,- Kč

Dary

Veškeré náklady spojené s poskytnutím darů musíme uvést na řádku 40. Výpočet jejich případného použití pro snížení základu daně uvádíme v řádku 260 - dary.

543 – dary celková částka 31 500,- Kč

Smluvní pokuty

Za neuhrazenou dodavatelskou fakturu dostala naše společnost smluvní pokutu ve výši 12500,- Kč. Tato pokuta byla řádně uhrazena.

544 – smluvní pokuty – vzhledem k uhrazení, nemusíme o tuto částku navyšovat daňový základ

Pokuty a penále

Finanční úřad nám vyměřil úrok z prodlení za opožděnou úhradu daně z přidané hodnoty částku 500,- Kč. Okresní správa sociálního zabezpečení nám vyměřila úrok z prodlení za pozdní platbu měsíčního pojistného odváděného za zaměstnance 645,- Kč

545 – pokuty a penále celková částka 1 145,- Kč

Odpis pohledávky

V roce 2011 jsme vytvořili opravnou položku ve výši 20 % na pohledávku v celkové hodnotě 80 000,- Kč. Opravná položka byla tedy ve výši 16 000,- Kč. Tuto pohledávku v tomto roce odepisujeme. Základ daně musíme zvýšit o rozdíl tj. 64 000,- Kč. Dále musíme zvýšit základ daně o odepsanou pohledávku z titulu smluvní pokuty ve výši 20 000,- Kč

546 – pohledávky částka 64 000,- Kč

Manka a škody

Společnost při inventarizaci materiálu na skladě zjistila manko ve výši 10 000,- Kč. Viník nebyl zjištěn. Dále bylo společnosti ze skladu odcizeno nářadí v pořizovací hodnotě 25 000,- Kč. Tato událost byla nahlášena policii, která případ uzavřela prohlášením, že pachatel je neznámý. Manko ve skladu je daňově neuznatelné v celé výši, odcizené nářadí je daňově uznatelné.

549 – manka a škody částka 10 000,- Kč.

Příklad na účtovou skupinu 55

Účetní rezerva

Naše společnost vytvořila rezervu na záruční opravu, která ale nesplňuje podmínky zákonné rezervy. Celková částka je 220 000,- Kč.

554 – tvorba ostatních rezerv částka 220 000,- Kč

Rekapitulace řádku 40

501 – nákup materiálu – pro zaměstnance	35 000,- Kč
503 – pohonné hmoty – paušální výdaj	114 593,- Kč
513 – náklady na reprezentaci	16 250,- Kč
518 – parkovné – paušální výdaj	3 620,- Kč
521 – mzdové náklady – prémie	74 627,- Kč
524 – sociální a zdravotní pojištění - prémie	25 373,- Kč
532 – daň z nemovitosti	5 000,- Kč
541 – zůstatková cena – prodej pozemku	20 000,- Kč
543 – dary	31 500,- Kč
545 – pokuty a penále	1 145,- Kč
546 – odpis pohledávky	84 000,- Kč
549 – manka a škody	10 000,- Kč
554 – tvorba rezervy	220 000,- Kč
Součet	641 108,- Kč

Na řádku 40 se neuvádí rozdíl, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku. Pro tento případ je stanoven samostatný řádek 50.

Řádek 50

Na tento řádek se uvádí celkový rozdíl, o který souhrn odpisů hmotného a nehmotného majetku uplatněného v účetnictví (účetní odpisy) převyšuje souhrn odpisů tohoto majetku stanovených podle zákona (daňové odpisy).

Pro výpočet daňových odpisů použijeme tabulku B – Odpisy hmotného a nehmotného majetku v příloze č. 1. II. oddílu – viz příloha č. 1

Majetek musíme nejdříve rozčlenit podle odpisových skupin. Naše společnost eviduje tento majetek:

Odpisová skupina č. 1

Počítač – zařazen do používání 24. 7. 2012. Použito zrychlené odpisování, které bylo navýšeno o 10 % vzhledem k tomu, že jsme prvními vlastníky. Pořizovací hodnota je 56 000,- Kč. Daňový odpis za rok 2012 je 24 267,- Kč

Odpisová skupina č. 2

Automobil Ford Mondeo – zařazen do používání 15. 8. 2010. Použito rovnoměrné odpisování. Pořizovací hodnota 565 000,- Kč. Daňový odpis za rok 2012 je 125 713,- Kč

Stavební stroj – zařazen do používání 18. 2. 2009. Použito zrychlené odpisování. Pořizovací hodnota je 278 452,- Kč. Daňový odpis za rok 2012 je 44 552,- Kč

Odpisová skupina č. 3

Trezor – zařazen do používání 5. 1. 2009. Použito rovnoměrné odpisování. Pořizovací hodnota byla 128 000,- Kč. Trezor byl dne 27. 4. 2012 prodán. Daňový odpis za rok 2012 je 6 720,- Kč.

Odpisová skupina č. 5

Nemovitost budova – zařazena do používání v roce 1998. Použito rovnoměrné odpisování. Pořizovací hodnota byla 4 587 000,- Kč. Daňový odpis za rok 2012 je 155 958,- Kč.

Nehmotný majetek

Software – zařazen do používání v 6/2010. Daňové odpisy podle zákona 36 měsíců. Pořizovací cena 287 000,- Kč. Daňový odpis za rok 2012 je 95 676,- Kč

Daňové odpisy vycházejí z platných zákonů pro rok 2012, účetní odpisy vycházejí z účetnictví.

V následujících tabulkách vidíme jejich porovnání

Účetní odpisy

Tabulka 3 - účetní odpisy

Odpisová skupina	Název	Pořizovací cena	Účetní odpisy			
			Oprávky	Odpis	Zůstatek	Vyřazeno
	Software	287 000,-	191 334,-	95 666,-	0	
1. skupina	Počítač	56 000,-	0	18 667,-	37 333,-	
2. skupina	Stav. stroj	278 452,-	167 073,-	55 691,-	55 668,-	
2. skupina	Automobil	565 000,-	282 500,-	141 250,-	141 250,-	
3. skupina	Trezor	128 000,-	38 400,-	12 800,-	0	76 800,-
5. skupina	Budova	4 587 000,-	2 140 600,-	152 900,-	2 293 500,-	
CELKEM		5 901 452,-	2 819 907,-	476 974,-	2 527 771,-	76 800,-

Zdroj: vlastní práce autorky

Daňové odpisy

Tabulka 4 - daňové odpisy

Odpisová skupina	Název	Pořizovací cena	Daňové odpisy			
			Oprávky	Odpis	Zůstatek	Vyřazeno
	Software	287 000,-	143 514,-	95 676,-	47 810,-	
1. skupina	Počítač	56 000,-	0	24267,-	31 733,-	
2. skupina	Stav. stroj	278 452,-	211 624,-	44 552,-	22 276,-	
2. skupina	Automobil	565 000,-	187 863,-	125 713,-	251 424,-	
3. skupina	Trezor	128 000,-	33 920,-	6 720,-	0	87 360,-
5. skupina	Budova	4 587 000,-	2 091 672,-	155 958,-	2 339 370,-	
CELKEM		5 901 452,-	2 668 593,-	452 886,-	2 692 613,-	87 360,-

Zdroj: vlastní práce autorky

Účetní odpisy za rok 2012 celkem jsou 476 974,- Kč.

Daňové odpisy za rok 2012 celkem jsou 452 886,- Kč.

Vzhledem k tomu, že účetní odpisy jsou větší než daňové, zapíšeme do řádku 50 jejich rozdíl, který je 24 088,- Kč.

Z uvedených tabulek je zřejmý rozdíl daňové a účetní zůstatkové ceny trezoru (87 360,- – 76 800,-). Tento rozdíl v částce 10 560,- Kč bude následně zaevidován v řádku 160.

Řádek 61

Tento řádek vyplňují pouze poplatníci vstupující do likvidace

Řádek 62

Tento řádek lze využít pro ostatní případy neuvedené na řádcích 20 až 61

Řádek 70

Jedná se o součtový řádek, na kterém se uvádí hodnota vyplývající z řádků 20 až 62. Jsou zde sečteny částky zvyšující zisk. V našem případě se jedná o částky

Řádek 20	120 000,- Kč
Řádek 30	68 000,- Kč
Řádek 40	641 108,- Kč
Řádek 50	24 088,- Kč
Řádek 61	0,- Kč
Řádek 62	0,- Kč
Součet	853 196,- Kč

4.3 Částky, o které se snižuje výsledek hospodaření

Částky, které snižují výsledek hospodaření, se v daňovém přiznání uvádějí na řádcích 100 až 170.

Řádek 100

Na tomto řádku bychom uváděli příjmy, které nejsou předmětem daně a byly zahrnuty do výsledku hospodaření.

Naše společnost žádné takové příjmy neviduje.

Řádek 101

Tento řádek se týká poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání.

Řádek 110

Jednalo by se například o zisky od dceřiné společnosti. My však žádnou dceřinou společnost nevlastníme.

Řádek 111

Obsahem tohoto řádku je opět souhrn několika „situací“, jejich rozčlenění podává organizace na zvláštní příloze podle jednotlivých bodů § 23 odst. 4. Může se jednat o tyto částky:

- smluvní sankce účtované do výnosů, které nebyly v daném období uhrazeny
- částky pojistného, o které byl zvýšen v minulém období výsledek hospodaření
- dodatečně uhrazené další náklady, které jsou daňovým výdajem v okamžiku zaplacení
- nabytí akcií při určitých podmínkách

Příklad:

Naše společnost vystavila fakturu z titulu smluvních sankcí v celkové hodnotě 180 000,- Kč za nedodržení bezpečnostních podmínek. Do konce zdaňovacího období nám bylo zaplaceno pouze 120 000,- Kč. O rozdíl 60 000,- Kč můžeme snížit základ daně.

Řádek 112

Obsahem je opět souhrnná částka

- omylem zaúčtované částky do výnosů
- částky nákladů, které nebyly zaúčtovány jako dohadné položky a které patří do běžného roku
- částky rozpuštěných účetních opravných položek a rezerv
- úhrady závazků, o které byl zvýšen základ daně v minulém období v důsledku splatnosti delší než 36 měsíců.

Příklad:

Naše společnost rozpustila účetní opravné položky k zásobám v částce 65 000,- Kč (v loňském roce jsme je vyloučili na řádku 40)

Příklad:

V roce 2012 jsme uhradili závazek ve výši 48 652,- Kč, který byl již v minulém roce po splatnosti 36 měsíců, a proto jsme v daňovém přiznání za rok 2011 zvýšili o tuto částku základ daně.

Součet na řádku 112 bude 65 000,- + 48 652,- tzn. 113 652,- Kč

Řádek 120 a 130

Na těchto řádcích evidujeme příjmy z podílů plynoucích ze zdrojů v Česku a v zahraničí.

Řádek 140

Na tento řádek zaevidujeme přijatou úhradu za odepsanou pohledávku. Účetní zaúčtovala příjem peněz do výnosů v částce 28 000,- Kč. V roce 2011 jsme tuto pohledávku odepsali do nedaňových nákladů. Snížíme tedy základ daně o 28 000,- Kč.

Řádek 150

Na tento řádek se uvádí celkový rozdíl, o který souhrn odpisů hmotného a nehmotného majetku stanovených podle zákona (daňové odpisy) převyšuje souhrn odpisů tohoto majetku uplatněného v účetnictví (účetní odpisy).

Naše společnost má naplnění pro řádek 50, proto tento řádek nevyplňujeme.

Řádek 160

Zde se uvádí při prodeji hmotného a nehmotného majetku rozdíl, o který daňová zůstatková cena převyšuje účetní zůstatkovou cenu.

Naše společnost prodala trezor, daňová zůstatková cena činí 87 360,- Kč, účetní zůstatková cena činí 76 800,- Kč. O rozdíl můžeme snížit základ daně, což je částka 10 560,- Kč.

Řádek 161

Tento řádek vyplňují pouze poplatníci vstupující do likvidace.

Řádek 162

Tento řádek lze využít pro ostatní případy neuvedené na řádcích 110 až 161.

Řádek 170

Jedná se o součtový řádek, na kterém se uvádí hodnota vyplývající z řádků 100 až 162. Jsou zde sečteny částky snižující zisk. V našem případě se jedná o částky

Řádek 100	0,- Kč
Řádek 101	0,- Kč
Řádek 110	0,- Kč
Řádek 111	60 000,- Kč
Řádek 112	113 652,- Kč
Řádek 120	0,- Kč
Řádek 130	0,- Kč
Řádek 140	28 000,- Kč
Řádek 150	0,- Kč
Řádek 160	10 560,- Kč
Řádek 161	0,- Kč
Řádek 162	0,- Kč
Součet	212 212,- Kč

Základem daně po úpravě o položky zvyšující základ daně a o položky snižující základ daně je částka

Řádek 10 – výsledek hospodaření	80 866,- Kč
+ řádek 70 – položky zvyšující základ daně	853 196,- Kč
- řádek 170 – položky snižující základ daně	212 212,- Kč
Řádek 200 – základ daně	721 850,- Kč

4.4 Opravné položky

Společnost, která tvoří opravné položky, musí vyplnit tabulku C. odpis pohledávek zahrnutých do výdajů – viz příloha 1.

Naše společnost v roce 2012 rozpustila opravnou položku z roku 2011. Nově tvořila tyto opravné položky:

Pohledávka za poplatníkem v insolvenčním řízení. Naše společnost přihlásila tuto pohledávku řádně v termínu u soudu. Pohledávka byla za vykonané práce ve výši 257 800,- Kč. Na tuto pohledávku jsme vytvořili 100% opravnou položku.

Po splatnosti 15 měsíců evidujeme 5 pohledávek za společností MIRA s.r.o., v celkové hodnotě 28 540,- Kč. Rovněž na tyto pohledávky jsme vytvořili 100% opravnou položku.

Dále tvoříme opravnou položku k pohledávce po splatnosti 7 měsíců v částce 195 400,- Kč. Proti tomuto odběrateli ještě nebylo zahájeno soudní řízení. I tato pohledávka je za vykonané práce. Na tuto pohledávku můžeme tvořit maximálně 20% opravnou položku. Vytvořili jsme tedy opravnou položku v částce 39 080,- Kč.

4.5 Rezervy

V roce 2012 jsme začali tvořit zákonnou rezervu na opravu naší nemovitosti. Jedná se o výměnu oken. Rezerva bude tvořena po dobu 3 let ve stejných částkách 300 000,- Kč ročně. Tuto částku peněz jsme vložili 20. 2. 2013 (za rok 2012) na samostatný účet u Komerční banky v Praze.

Tvorbu rezervy musíme ještě zaznamenat v daňovém přiznání v tabulce C e) Rezerva na opravy hmotného majetku – viz příloha 1.

Jedná se o zákonnou rezervu, proto nemusíme základ daně navyšovat.

4.6 Ztráta minulých let

V roce 2010 jsme v daňovém přiznání vykázali ztrátu ve výši 258 000,- Kč. V roce 2011 jsme si část ve výši 169 000,- Kč již uplatnili.

V roce 2012 nedošlo ke změně společníků ani se nezměnila výše jejich podílu, proto si v tomto zdaňovacím období můžeme uplatnit zbytek tj. 89 000,- Kč.

Tyto údaje se evidují v tabulce E. Odečet daňové ztráty – viz příloha 1. Následně si tento odpočet zapíšeme do řádku 230 a o částku 89 000,- Kč snížíme základ daně.

4.7 Výzkum a vývoj

V naší společnosti jeden ze zaměstnaných společníků vyvíjí nový produkt. Jedná se o montážní lávku. Tato lávka splňuje prvek novosti. Byl vypracován projekt, ve kterém jsou mimo jiné i tyto údaje:

Tabulka 5 - plánované náklady na Výzkum a vývoj

Období	činnost	Předpokládaný počet hodin	Předpokládané náklady
10-12/2012	Příprava projektu	120	18 000,- Kč
1-12/2013	Výkresová fáze	240	36 000,- Kč
1-4/2014	Vyvinutí zkušební vzorku	240	36 000,- Kč

Zdroj: vlastní práce autorky

Účetní společnosti analyticky rozlišila mzdové náklady společníka na výzkum a vývoj.

522100 – částka 13 433,- Kč

524100 – částka 4 567,- Kč

V tomto roce jiné náklady na výzkum a vývoj neproběhly.

Vzhledem k tomu, že naše společnost v tomto roce dosahuje zisku, můžeme si tyto náklady odečíst.

V daňovém přiznání se jedná o vyplnění tabulky F. b) Odečet výdajů při realizaci projektů výzkumu a vývoje od základu daně – viz příloha 1.

Dále můžeme částku ve výši 18 000,- Kč zapsat do řádku 242 a snížit si základ daně.

Základ daně po snížení o ztrátu z minulých let a nákladů na výzkum a vývoj:

Řádek 200 – základ daně	721850,- Kč
Řádek 230 – odečet daňové ztráty	89 000,- Kč
Řádek 242 – výzkum a vývoj	18 000,- Kč
Řádek 250 – základ daně po úpravě	614 850,- Kč

4.8 Dary

Společnost v roce 2012 poskytla několik různých darů.

- Střední ekonomické škole v Praze 10 poskytla částku 1 500,- Kč na školní pomůcky.
- Vysoké škole ekonomické poskytla částku 12 000,- Kč na opravu zařízení pro praktické vyučování
- Obci Kolovraty 13 000,- Kč na údržbu zeleně
- paní Ivetě Novákové na sportovní účely 5 000,- Kč

Dar Střední ekonomické škole nesplňuje hodnotovou podmínku (dar nad 2 000,-), proto si o tuto položku nemůžeme snížit základ daně.

Dar Vysoké školy ekonomické splňuje jak hodnotovou tak věcnou podmínku, proto si o tuto položku snížíme základ daně.

Dar obci Kolovraty také splňuje obě podmínky, proto si snížíme základ daně.

Dar paní Ivetě Novákové nesplňuje věcnou podmínku, proto si nemůžeme snížit o tuto částku základ daně.

Součet darů, na které si můžeme snížit základ daně, činí 25 000,- Kč

Vzhledem k tomu, že základ daně činí 614 850,- Kč, je 25 000,- 4 % daňového základu, splňujeme další podmínku a o celou tuto částka je možné daňový základ snížit.

4.9 Základ daně a výpočet daně

Základ daně ve výši 614 850,- Kč tedy ponížíme o hodnotu darů 25 000,- Kč na 589 850,- Kč

Základ daně zaokrouhlíme na celé tisíce dolů a dostáváme konečný základ daně ve výši

589 000,- Kč.

Z této částky potom vypočítáváme daň ve výši 19 %, kterou musíme zaplatit finančnímu úřadu.

V našem případě činí daň **111 910,- Kč.**

Vyplnění Přiznání k dani z příjmů právnických osob jsem vložila jako příloha č. 1.

5 Závěr

V praktické části mé bakalářské práce jsem se pokusila najít optimální řešení transformace hospodářského výsledků na daňový základ na fiktivní společnosti.

Příkladem může být zdanění skončeného pronájmu, kde nájemce zanechal technické zhodnocení nemovitosti. Vzhledem k tomu, že jsem použila pro ohodnocení znalecký posudek, dosáhla jsem optimální variantu. Rozdíl mezi daňovou zůstatkovou cenou a znaleckým posudkem byl v našem případě vyčíslen částkou 92 400,- Kč.

Stejným příkladem může být odpočet nákladů na pohonné hmoty paušálním výdajem. Výběrem automobilů s nejnižšími náklady na pohonné hmoty jsem dosáhla nejlepšího výsledku. Kdybych nevyužila možnosti paušálních výdajů, tak by společnost dosáhla základu daně o 65 407,- Kč většího.

Stejným způsobem je potřeba přistupovat i k možnosti využití zrychlených nebo rovnoměrných odpisů nebo k využití 10% navýšení odpisů v případě prvního majitele. U stanovení nejlepšího výběru je třeba přihlédnout i k plánům pro příští období.

Při transformaci výsledku hospodaření na daňový základ jsem použila veškeré zákonem povolené možnosti k tvorbě opravných položek, dále jsem vytvářela rezervu pro plánovanou opravu oken, která se bude realizovat v horizontu tří let.

V neposlední řadě jsem využila vývoj nového ocenitelného prvku novosti – montážní lávky pro odpočet nákladů na výzkum a vývoj. Jedná se o možnost zdvojení odpočtu nákladů.

Na naší společnosti je zřejmé, že účetní výsledek hospodaření není rozhodujícím kritériem pro výpočet základu daně a tím pádem i výpočtu daně. Rozhodujícím kritériem je použití všech zákonných možností s přihlédnutím k určité konkrétní situaci a k správnému posouzení optimální varianty samozřejmě při zohlednění vývoje společnosti v dalších letech.

V mé bakalářské práci jsem dosáhla vyčíslení rozdílu mezi účetním a daňovým pojetím. Dokázala jsem, že tento rozdíl může být opravdu veliký. Konkrétně v naší společnosti se jedná o částku 508 134,- Kč. Dále jsem ukázala, jak najít optimální variantu aplikace daňových zákonů. Doufám, že tato práce bude přínosem pro všechny, kdo vystavují daňová přiznání. V neposlední řadě, však byla prospěšná i pro mě, protože jsem si v mnoha případech ujasnila správná řešení dané problematiky.

6 Seznam použité literatury

1. BŘEZINOVÁ, Hana; ŠTOHL, Pavel. *Účetní a daňová specifika společnosti s ručením omezeným*. 1.vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2012. 110 s. ISBN 978-80-87314-22-7.
2. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2012*. 1.vyd. Praha: GRADA, 2012. 264 s. ISBN 978-80-247-4254-0.
3. ŠTOHL, Pavel. *Daně 2012 výklad a praktické příklady*. 2.vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2012. 146 s. ISBN 978-80-87314-23-4.
4. Daňové přiznání pro podnikající právnické osoby. *Účetnictví únor 2012*, Praha: Institut Svazu účetních, 2012, ISSN 0139-5661.
5. LÍBAL, Tomáš *Účetnictví únor 2012*. Praha: Institut Svazu účetních, 2012. ISSN 0139-5661.
6. DĚRGEL, Martin. *Účetnictví březen 2012*. Praha: Institut Svazu účetních, 2012. ISSN 0139-5661.
7. GORČÍK, Martin. *Účetnictví červen 2012*. Praha: Institut Svazu účetních, 2012, ISSN 0139-5661.
8. <http://www.burianpartner.cz/clanek.php?id=7&pravo=1>

7 Seznam tabulek

Tabulka 1 - schéma rozvahy k 31. 12. 2012	31
Tabulka 2 - schéma výsledovky k 31. 12. 2012	32
Tabulka 3 - účetní odpisy	41
Tabulka 4 - daňové odpisy	41
Tabulka 5 - plánované náklady na Výzkum a vývoj.....	47

8 Přílohy

Příloha č. 1 – Přiznání k dani z příjmů právnických osob vzor. č 23

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

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Středočeský kraj

Územnímu pracovišti v, ve, pro

Praha-západ

01 Daňové identifikační číslo

C Z 2 9 1 2 9 7 6 1

02 Identifikační číslo

2 9 1 2 9 7 6 1

03 Daňové přiznání¹⁾

řádné

~~dodatečné~~¹⁰⁾

~~opravné~~

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

1 A

Zdaňovací období podle § 17a písm. a) zákona

otisk podacího razítka finančního úřadu

Počet podílových fondů, jejichž majetek je obhospodařován

Počet příloh II. oddílu

Počet zvláštních příloh⁸⁾

Počet samostatných příloh⁹⁾

1

0

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

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

od 0 1 0 1 2 0 1 2 do 3 1 1 2 2 0 1 2

I. ODDÍL – údaje o poplatníkovi

05 Název právnické osoby (podílového fondu⁶⁾, fondu penzijní společnosti¹¹⁾)

P r i n c e s s t a v e n t e r p r i s e s . r . o .

06 Sídlo právnické osoby

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

B ř e z o v s k á 9 7 6

b) obec

B ř e z o v á - O l e š k o

c) PSČ

2 5 2 4 5

d) stát/kód státu

e) číslo telefonu

f) číslo faxu

07 Bankovní spojení

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce¹⁾

~~ano~~ ne

09 Plná moc daňového poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dne²⁾

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

~~ano~~ ne

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy^{1),7)}

ano

~~ne~~

ano

ne²⁾

12 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

~~ano~~ ne

13 Hlavní (převažující) činnost

Kód klasifikace CZ-NACE²⁾

Specializované stavební činnosti

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ^{a)}	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ³⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³⁾ ke dni <input type="text" value="31.12.2012"/>	80 866	

20 ^{a)}	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	120 000	
30 ^{a)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10	68 000	
40	Výdaje (náklady) neuznané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	641 108	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona	24 088	
61 ^{a)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ^{a)}			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	853 196	

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřizeni za účelem podnikání, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 a 13 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 ^{a)}	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 ^{a)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	60 000	
112 ^{a)}	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	113 652	
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 ^{a)}	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně	28 000	
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160 ^{a)}	Souhm jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví	10 560	
161 ^{a)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ^{a)}			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	212 212	

Identifikační číslo;
podílový fond⁶⁾ a fond penzijní
společnosti¹¹⁾ tuto položku nevyplňují

Daňové identifikační číslo

2 9 1 2 9 7 6 1

C Z 2 9 1 2 9 7 6 1

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

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	501 - nákup materiálu - dárky	35 000	
2	503 - pohonné hmoty - paušální výdaj	118 213	
3	513 - náklady na reprezentaci	16 250	
4	521 - mzdové náklady - prémie	74 627	
5	524 - náklady na soc. a zdr. pojištění	25 373	
6	532 - daň z nemovitosti	5 000	
7	541 - zůstatková cena - prodej pozemku	20 000	
8	543 - dary	31 500	
9	545 - pokuty a penále	1 145	
10	546 - odpis pohledávky	84 000	
11	549 - manka a škody	10 000	
12	554 - tvorba rezervy	220 000	
13	Celkem	641 108	

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	24 267	
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	170 265	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3	6 720	
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	155 958	
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později	95 676	
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	452 886	

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

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

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

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	257 800	
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	257 800	
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	195 400	
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	39 080	
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	39 080	
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	28 540	
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci zdaňovacího období	28 540	
12	Úhm hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

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

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

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

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

d) Rezervy v pojišťovnictví – vyplňují pouze pojišťovny

23	Rezervy v pojišťovnictví vytvořené podle § 6 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
24	Stav rezerv v pojišťovnictví (§ 6 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		

e) Rezerva na opravy hmotného majetku – vyplňují všichni poplatníci

25	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	300 000	
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	300 000	

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

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

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona⁹⁾ nebo snížení základu daně podílového fondu o záporný rozdíl mezi jeho příjmy a výdaji podle § 20 odst. 3 zákona, ve znění platném do 14. července 2011 (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla od – do	Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1	01012010 31122010	258 000	169 000	89 000	0
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9	Celkem			89 000	0

F. Odečet podle § 34 zákona⁵⁾

a) Odečet podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	(neobsazeno)	X	X
4	Částka odečtu uplatněná v daném zdaňovacím období z nevyužitého nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
5	(neobsazeno)	X	X

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

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž byly vynaloženy výdaje (náklady) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od – do	Celková výše výdajů (nákladů) vynaložených v období uvedeném ve sl. 1 při realizaci projektů výzkumu a vývoje	Část výdajů (nákladů) ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1	01102012 31122013	18 000	0	18 000	0
2					
3					
4					
5	Celkem			18 000	0

G. Celková hodnota poskytnutých darů, z níž lze na ř. 260 uplatnit odečet podle § 20 odst. 8 zákona⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně sníženého podle § 34 zákona	25 000	
2	Ze ř. 1 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím	12 000	

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

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

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁵⁾Počet samostatných příloh

Řádek	Název položky	Vyplni v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁸⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ⁸⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)		
3 ⁸⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)		
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)		
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)	0	

J. Rozdělení některých položek v případě komanditní společností⁴⁾ (vyplni se v celých Kč)

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 200 (ř. 201)			
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	(neobsazeno)	X	X	X
4	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			
6	Z ř. 5 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím (ř. 2 tabulky G)			
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 4 tabulky H)			
8	(neobsazeno)	X	X	X
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplni	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obrátu	Kč	5 678 950	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	14	

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 - 170) ³⁾	721 850	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ^{3),4)}		
210 ⁸⁾	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ³⁾⁵⁾		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 - 201 - 210) ³⁾	721 850	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾	89 000	
240	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004	0	
241		0	
242	Odečet podle § 34 odst. 4 až 8 zákona	18 000	
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ (ř. 220 - 230 - 240 - 241 - 242) ³⁾	614 850	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř. 250		
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 %, a v úhrnu s dary poskytnutými vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, nejvýše 10 % z částky na ř. 250) ⁵⁾	25 000	
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾ (ř. 250 - 251 - 260)	589 000	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	111 910	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ⁵⁾	0	
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 - 300 ± 301) ⁵⁾	111 910	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁵⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 - 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾	111 910	
331 ⁸⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$, zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
334 ⁸⁾	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 - 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
340	Celková daň (ř. 330 + 335)	111 910	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 - 335 = ř. 330)	111 910	

III. ODDÍL – (neobsazeno)

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

IV. ODDÍL – dodatečné daňové přiznání

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

V. ODDÍL – placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno		
2 ^{a)}	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 ^{a)}	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 7 zákona)		
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) > 0	- 111 910	

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

Údaje o zástupci:	Kód zástupce: <input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby <input type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby <input type="text"/>	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě <input type="text"/>	

Osoba oprávněná k podpisu	
Datum <input type="text"/>	Vlastnoruční podpis osoby oprávněné k podpisu <input type="text"/>
2 7 0 4 2 0 1 3	Otisk razítka <input type="text"/>

Vysvětlivky:

- ¹⁾ Nehodící se škrtněte
- ²⁾ Vyplní finanční úřad
- ³⁾ V případě vykázání ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-)
- ⁴⁾ Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností
- ⁵⁾ Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uvede pouze částky připadající na komanditisty
- ⁶⁾ Zákon č. 189/2004 Sb., o kolektivním investování, ve znění pozdějších předpisů
- ⁷⁾ Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§ 72 odst. 2 zákona č. 280/2010 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Za podílové fondy předkládá účetní závěrku investiční společnost, která obhospodaruje jejich majetek. Pro účely elektronického podání daňového přiznání se **Účetní závěrkou** rozumí elektronické přílohy **Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty**, popřípadě **Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu**, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a **Opis Přílohy účetní závěrky**, vkládaný s použitím E-přílohy jako samostatný soubor typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.
- Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a Účetní závěrky**, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů, lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh, umožňujících vložení souboru typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.
- ⁸⁾ Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykazané na příslušném řádku, popřípadě její propočet. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.
- ⁹⁾ Výpočet částky vykazané na takto označeném řádku se provede na samostatné příloze. Tiskopisy samostatných příloh vydává Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronická podání pro daňovou správu.
- ¹⁰⁾ Při podání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2010 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace textová pole pro vyplnění zvláštní přílohy.
- ¹¹⁾ Zákon č. 426/2011 Sb., o duchodovém spoření; zákon č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření.