



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Fakulta ekonomická
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Účetní uzávěrka – stanovení daňové povinnosti (daň splatná a odložená)

Vypracoval: Anna Fáberová
Vedoucí práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

České Budějovice 2020

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Anna FÁBEROVÁ**
Osobní číslo: **E17151**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Téma práce: **Účetní uzávěrka – stanovení daňové povinnosti (daň odložená a splatná)**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Zásady pro vypracování

Cíl práce:

Cílem bakalářské práce je zhodnotit postupy účetní uzávěrky se zaměřením na daňovou povinnost. Vysvětlit odlišnosti a metodiku stanovení daně splatné a odložené. V praktické části aplikovat uvedená teoretická východiska u vybraného podnikatelského subjektu.

Rámcová osnova:

1. Základní pojmy v oblasti účetní uzávěrky.
2. Daň splatná – teorie, principy a metodika jejího stanovení.
3. Daň odložená – teorie, principy a metodika jejího stanovení.
4. Zachycení daňové povinnosti v účetních výkazech.
5. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu.
6. Aplikace uvedených teoretických východisek u podnikatelského subjektu.
7. Analýza výsledků – zhodnocení, návrhy a opatření.

Rozsah pracovní zprávy: **40 – 50 stran**
Rozsah grafických prací: **Dle potřeby**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam doporučené literatury:

1. Ryneš, P. (2018). *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2018*. Olomouc: ANAG.
2. Janoušková, J. (2007). *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů. 1. vyd.* Praha: Grada.
3. Dvořáková, V. (2018). *Daň z příjmů společnosti s ručením omezeným ve vazbě na účetnictví a judikaturu 2018*. Olomouc: ANAG
4. Müllerová, L. a Šindelář, M. (2016). *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing.
5. Pilařová, I. a Pilátová, J. (2018). *Účetní závěrka – Základ daně – Finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2018*. Praha: VOX.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění novel.

Vyhláška č. 500/2000 Sb., ve znění novel.

České účetní standardy pro podnikatele.


Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění novel.

Odborná periodika: Daně a účetnictví; Finanční, daňový a účetní bulletin; Účetnictví; Účetnictví v praxi; aj.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 16. ledna 2019
Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2020

V Českých Budějovicích dne 16. ledna 2019


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Šípek, Ph.D.
vedoucí katedry

Prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci jsem vypracoval/a samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 30. 3. 2020

Anna Fáberová

Poděkování

Touto formou bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph.D. za poskytnuté konzultace, odborné vedení a cenné rady. Zároveň bych chtěla poděkovat zástupcům podnikatelského subjektu, jehož poskytnutá data byla použita v praktické části mé práce, za vstřícný přístup a ochotu při jejich poskytování.

Obsah

1	Úvod	4
2	Základní účetní povinnosti.....	5
2.1	Věrné a poctivé vedení účetnictví.....	5
2.2	Účetní metody, principy a zásady	5
2.2.1	Akruální princip.....	6
3	Účetní uzávěrka.....	7
3.1	Operace předcházející uzavření účetních knih	7
3.1.1	Inventarizace.....	7
3.1.2	Opravné položky a rezervy.....	8
3.1.3	Kurzové rozdíly	8
3.1.4	Přeceňování na reálnou hodnotu k rozvahovému dni	9
3.1.5	Časové rozlišení a dohadné položky	9
3.2	Otevírání a uzavírání účetních knih	9
3.2.1	Uzavírání účetních knih.....	10
3.2.2	Bilanční kontinuita.....	12
3.2.3	Otevření účetních knih	12
3.3	Účetní výsledek hospodaření.....	12
4	Daň z příjmů splatná.....	14
4.1	Poplatníci a předmět daně.....	14
4.2	Stanovení základu daně z příjmů	14
4.2.1	Zdanění příjmů.....	15
4.2.2	Uznatelnost výdajů.....	16
4.3	Výpočet daňové povinnosti	16
4.4	Účtování daně splatné	18
4.5	Vykazování daně splatné	19
4.5.1	Přiznání daně z příjmů právnických osob	19

4.5.2	Rozvaha.....	19
4.5.3	Výkaz zisku a ztráty.....	19
5	Daň z příjmů odložená.....	20
5.1	Podstata odložené daně.....	20
5.2	Povinnost účtování odložené daně.....	20
5.3	Rozdíly mezi daňovým základem a výsledkem hospodaření.....	21
5.3.1	Zdanitelné (přičitatelné) přechodné rozdíly.....	21
5.3.2	Odčitatelné přechodné rozdíly.....	22
5.3.3	Kompenzace pohledávky se závazkem.....	22
5.4	Způsoby výpočtu odložené daně.....	23
5.4.1	Metoda odložení.....	23
5.4.2	Závazková metoda.....	23
5.5	Výpočet odložené daně.....	24
5.6	Vybrané tituly pro odloženou daň.....	25
5.6.1	Případy vzniku zdanitelných přechodných rozdílů.....	25
5.6.2	Příklady vzniku odčitatelných přechodných rozdílů.....	25
5.7	Účtování odložené daně.....	27
5.7.1	První účtování.....	27
5.8	Vykazování odložené daně.....	28
5.8.1	Rozvaha.....	28
5.8.2	Výkaz zisku a ztráty.....	29
5.8.3	Příloha.....	29
6	Metodika.....	30
7	Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu.....	32
7.1	Základní údaje o účetní jednotce XX.....	32
7.1.1	Profil společnosti XX.....	32
7.1.2	Předmět podnikání:.....	32

8	Aplikace výpočtu splatné daně za rok 2019 u vybraného podnikatelského subjektu	33
8.1	Výsledek hospodaření	33
8.2	Odpisy dlouhodobého majetku	36
8.3	Nezdanitelné příjmy	36
8.4	Neuznatelné náklady	37
8.5	Výpočet základu daně a splatné daňové povinnosti.....	39
9	Aplikace výpočtu odložené daňové povinnosti u vybraného podnikatelského subjektu.....	41
9.1	Analýza vzniku přechodných rozdílů u vybraného podnikatelského subjektu	42
9.1.1	Odložená daň z titulu zůstatkové ceny dlouhodobého majetku.....	42
9.1.2	Odložená daň z titulu opravné položky k pohledávkám	43
9.1.3	Odložená daň z titulu nezaplacených úroků z prodlení.....	43
9.2	Výpočet odložené daňové povinnosti běžného období	44
10	Analýza výsledků	46
11	Závěr	49
12	Summary	50
13	Použitá literatura.....	51
14	Seznam tabulek.....	1
15	Seznam grafů.....	1
16	Seznam schémat	1
17	Seznam příloh.....	1

1 Úvod

Problematiku daně z příjmů musí řešit každý podnikatelský subjekt. Obzvlášť v dnešní době se nejedná o jednoduchý úkol, vypočítat daň z příjmů právnických osob, protože daňová legislativa v České republice se téměř každoročně mění. Ke správnému stanovení daňové povinnosti nestačí znát jen daňové zákony, ale mnohdy je třeba brát zřetel i na rozsudky Nejvyššího správního soudu České republiky, který je významný vzhledem k interpretaci daňových zákonů. Pro společnosti je toto téma velmi důležité, protože má přímý dopad na finanční situaci podniku. Klíčem dobře stanovené daně je správné provedení účetní uzávěrky.

Součástí daňové povinnosti mnohých společností je i daň odložená. Taková daň nemá přímý dopad na peněžní prostředky podniku, ale je nezbytná k dodržení zásady opatrnosti a zásady věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů s účetním obdobím. Stanovení odložené daně bývá často komplikované a podniky s tím mnohdy mívají potíže.

Cílem práce je zhodnotit postupy účetní uzávěrky se zaměřením na daňovou povinnost. Vysvětlit odlišnosti daně splatné a odložené, podrobně popsat metodiku výpočtu daně z příjmů splatné a možnosti jejího účtování. Zároveň vymezit problematiku daně odložené, případy jejího vzniku a popsat metodiku jejího stanovení a zaúčtování. Téma je zpracováno z pohledu české legislativy.

Teoretická část bakalářské práce je věnována účetní uzávěrce a dani splatné a odložené. Velmi krátce se zabývá účetnictvím jako takovým. Již podrobněji jsou popsány fáze účetní uzávěrky, které jsou v souladu se zákonem o účetnictví. Dále pojednává o dani z příjmů právnických osob, kde pozornost klade na tvorbu základu daně. Také popisuje výpočet splatné daňové povinnosti a její zaúčtování. Teoretická část se nejobsáhleji věnuje dani odložené a mimo jiné řeší problematiku přechodných rozdílů.

V praktické části bakalářské práce jsou aplikovány teoretické poznatky u podnikatelského subjektu. Řeší problematiku daňové povinnosti a tuto část lze rozdělit na dvě kapitoly. V první je postupně počítána daň splatná dle formuláře daňového přiznání. Ve druhé kapitole se zabývá stanovením daně odložené, kdy je nezbytné analyzovat tituly, které vedou k odložené dani.

2 Základní účetní povinnosti

2.1 Věrné a poctivé vedení účetnictví

Účetní závěrka by měla být sestavena srozumitelně na základě vedení účetnictví tak, aby podávala věrný a poctivý obraz nejen o předmětu účetnictví, ale i o finanční situaci účetní jednotky. Uživatel této účetní závěrky by měl na jejím základě konat ekonomická rozhodnutí. Zobrazení v účetní závěrce je věrné a poctivé, jestliže obsah účetní závěrky se shoduje se skutečným stavem v souladu se způsoby odpisování, oceňování, tvorbou a použitím rezerv a opravných položek a dalšími účetními metodami danými zákonem o účetnictví a Českými účetními standardy, případně danými vyhláškami. (Ryneš, 2019)

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a trvalé. Účetnictví je správné, neodporuje-li zákonu o účetnictví a souvisejícím předpisům (např. České účetní standardy) a neobchází její účel. Účetnictví je úplné, pokud účetní jednotka v daném účetním období zaúčtovala do účetních knih všechny účetní případy, které s ním časově a věcně souvisí a do konce příštího účetního období sestavila účetní závěrku a výroční zprávu. Průkazné je účetnictví, které má všechny zaúčtované účetní případy doložené účetními doklady. Srozumitelné je účetnictví, když umožňuje spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetního případu, a za předpokladu vedení účetnictví v českém jazyce podle příslušných účetních metod. Trvalé bude účetnictví, které uloží a archivuje účetní záznamy v předepsaných lhůtách a účetních záznamů v technické formě zajistí nástroje pro převod z technické formy účetního záznamu do čitelné podoby. (Líbal, 2012)

2.2 Účetní metody, principy a zásady

Zákon o účetnictví nakazuje povinnost účtovat o stavu a pohybu majetku, závazků, vlastního kapitálu, o nákladech a výnosech i výsledku hospodaření v souladu s účetními metodami. Pojem účetní metody zákon nedefinuje, ale pouze udává příklady. Mezi účetní metody patří např. způsoby oceňování a jejich použití, postupy odepisování nebo postupy při tvorbě a použití rezerv či opravných položek k majetku. Tyto účetní metody jsou vymezeny v Českých účetních standardech a ve vyhlášce k vedení podvojného účetnictví pro podnikatele, která navazuje na zákon o účetnictví. Při vedení účetnictví, při sestavování a předkládání účetních výkazů účetní jednotky dodržují soubor pravidel, tzn. principy, metody a zásady, a společně s obecnými prvky metody účetnictví (soustava účtů,

podvojnost, dokladovost, bilanční princip, oceňování a inventarizace) tvoří obecně uznávané účetní zásady, tzv. obecné účetní prostředí. (Ryneš, 2019)

2.2.1 Aktuální princip

Podle § 3 odst. 1 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny účtovat podvojnými zápisy o účetních případech do období, s nimiž tyto případy časově a věcně souvisejí. Pokud není možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. Účetní jednotky účtují o veškerých nákladech a výnosech bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí. Tato zásada účetní jednotky vede k časovému rozlišování nákladů a výnosů.

3 Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrka je souhrn účetních prací, které jsou nezbytné pro sestavení účetní závěrky. Hlavním účelem účetní uzávěrky je poskytnutí informací o stavu aktiv a pasiv a o úhrnu vynaložených nákladů, dosažených výnosů a výsledku hospodaření v účetním období. Povinnost provádět účetní uzávěrku vyplývá z § 17 zákona o účetnictví. Rozsah uzávěrkových prací je ovlivňován systémem účetnictví podniku a organizační přípravou během roku a v posledních měsících roku, ale i termíny stanovenými pro inventarizace jednotlivých aktiv a pasiv. (Fišerová & Fišer, 1998)

Závěrečné práce se mohou rozdělit do dvou fází. První fází jsou přípravné práce, které zabezpečují správnost a úplnost údajů účetních knih v příslušném účetním období. Lze do nich zahrnout vyúčtování dohadných či opravných položek a rezerv, vypořádání nevyměřených dodávek a peněz na cestě, opravy zůstatků účtů na základě inventarizace a časové rozlišení nákladů a výnosů. V druhé fázi se vypočítá základ daně z příjmů (daň z příjmů právnické osoby) a zaúčtuje se daňová povinnost (daň splatná, případně i odložená). Dále se uzavřou účetní knihy, tzn. nákladové a výnosové účty na účet 710 – Účet zisků a ztrát a rozvahové účty na účet 702 – Konečný účet rozvahový. Nakonec se vypočítá výsledek hospodaření před zdaněním a vyúčtují se rozdílové položky hospodářského výsledku příslušného účetního období mezi účty 710 a 702.

Pilařová a Pilátová tvrdí, že účetnictví účetní jednotky je průkazné, provede-li účetní jednotka inventarizaci a účtování o předmětu účetnictví je dokázáno průkaznými účetními záznamy. Na tuto zásadu navazuje zákon o daních z příjmů, který stanoví, že poplatník (fyzická nebo právnická osoba) vedoucí účetnictví vychází při výpočtu základu daně z výsledku hospodaření před zdaněním za předpokladu, že toto účetnictví je vedeno v souladu s účetními předpisy.

3.1 Operace předcházející uzavření účetních knih

3.1.1 Inventarizace

Dle § 29 a 30 zákona o účetnictví inventarizace slouží k ověření průkaznosti účetnictví, tzn. že účetní jednotky inventarizací zjišťují, zda skutečný stav veškerého majetku a závazků odpovídá stavu v účetnictví. Tyto stavy jsou povinny zaznamenat v inventurních soupisech. Inventarizace prováděna k rozvahovému dni, (tj. den, ke kterému se sestavuje účetní závěrka) se nazývá periodická inventarizace, pro niž platí povinnost vykonávat ji jednou ročně. Průběžnou inventarizaci mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u

nichž účtují podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo podle hmotně odpovědných osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž kvůli funkci v účetní jednotce je v neustálém pohybu a nemá stálé místo. Následně je povinností zkoumat, zda nejsou důvody pro účtování opravných položek nebo rezerv.

3.1.2 Opravné položky a rezervy

Opravné položky se vytvářejí k majtkovým účtům, pokud snížení majetku je dočasného charakteru. Snížení hodnoty majetku účetní jednotka prokazuje na základě inventarizace majetku. Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a nelze je tvořit na zvýšení hodnoty majetku.

Rezervy podle zvláštních právních předpisů se vytvářejí procentem z určeného základu nebo v absolutní částce, pokud právní předpis přímo nestanoví způsob jejich tvorby. Účetní jednotka musí ve vnitřním předpisu stanovit způsob vytváření a používání rezerv. O tvorbě rezerv se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 45 – Rezervy se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu nákladů:

- a. účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů, pokud se týkají provozní činnosti,
- b. účtové skupiny 57 – Rezervy o opravné položky finančních nákladů, pokud se týkají finanční činnosti,
- c. účtové skupiny 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů, pokud se týkají rezervy na daň z příjmů. (Pilařová & Pilátová, 2018)

3.1.3 Kurzové rozdíly

Vašek ve své knize tvrdí, jestliže účetní jednotka eviduje určité položky majetku a závazků v cizích měnách, je povinna k rozvahovému dni provést přepočtení těchto položek kurzem České národní banky k rozvahovému dni. Kurzem České národní banky se k rozvahovému dni přepočítávají pohledávky, závazky, podíly na obchodních společnostech, cenné papíry, deriváty, ceniny a zůstatky na bankovních účtech a v pokladně v cizích měnách. Kurzové rozdíly se k rozvahovému dni účtují prostřednictvím účtů finančních nákladů a výnosů. Kurzové rozdíly cenných papírů a podílů se neúčtují samostatně k datu účetní závěrky, protože jsou součástí ocenění reálnou hodnotou, či ekvivalencí, anebo dokonce se účtují rozvahově prostřednictvím účtů kapitálových fondů.

3.1.4 Přeceňování na reálnou hodnotu k rozvahovému dni

Vašek uvádí, že podle účetních pravidel účetní jednotky jsou povinny níže uvedená aktiva a pasiva přecenit k rozvahovému dni aktuální reálnou hodnotu a zaúčtovat oceňovací rozdíl (ziskový nebo ztrátový). Tržní hodnotou je hodnota, která je vyhlášena na tuzemské či zahraniční burze nebo ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce, není-li tržní hodnota k dispozici. Reálná hodnota se používá pro cenné papíry, které jsou drženy do splatnosti nebo představují účast s rozhodujícím či podstatným vlivem anebo jsou emitovány účetní jednotkou. Dále se používá pro deriváty, část majetku a závazků, jež jsou zajištěné deriváty, a pro pohledávky určené k obchodování.

3.1.5 Časové rozlišení a dohadné položky

Podle Českého účetního standardu č. 019 účetní jednotky musí časově rozlišit náklady a výdaje, které souvisí s budoucím obdobím, na vrub účtu 381 – Náklady příštích období (v případě budoucích nákladů) nebo budoucí výdaje zaúčtovat na vrub účtu 383 – Výdaje příštích období. Také výnosy a příjmy, které se týkají příštích období, je nutno časově rozlišit ve prospěch účtu 384 – Výnosy příštích období a na účet 385 – Příjmy příštích období. Pro účtování a vykazování účetních případů časového rozlišení je nutno znát jejich účel (věcné vymezení), částku a období, kterých se týkají. Pokud jde o nevýznamné částky, kterými by účetní jednotka záměrně neupravovala výsledek hospodaření, nebo jde o pravidelně opakující se výdaje, případně příjmy, není nutno používat časové rozlišení.

Skálová uvádí, že o dohadných položkách (aktiv či pasiv) účetní jednotka účtuje, pokud výše pohledávek nebo závazků není přesně známa a není doložena potřebnými doklady. Dohadná pohledávka se zaúčtuje na vrub účtu 388 – Dohadné účty aktivní a ve prospěch výnosového účtu, zatím co závazek se zaúčtuje ve prospěch účtu 389 – Dohadné účty pasivní a na vrub např. nákladového účtu. V praxi se dohadné položky týkají pohledávky za pojišťovnou v důsledku pojistné události, nevyfakturovaných dodávek (vodné, telefony), ale i nevyfakturovaného materiálu či zboží.

3.2 Otevírání a uzavírání účetních knih

Otevírání a uzavírání účetních knih upravuje § 17 zákona o účetnictví a České účetní standardy č. 002 – Otevírání a uzavírání účetních knih.

3.2.1 Uzavírání účetních knih

Uzavírání účetních knih je pracovní proces (zaúčtování jednotlivých operací je zahrnuto v tabulce 1), který směřuje k sestavení účetní závěrky, tj. rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy.

Uzavírání účetních knih, podle Českého účetního standardu č. 002, je činnost, při níž se:

- a. zjišťují obraty stran MD a Dal jednotlivých syntetických účtů,
- b. zjišťují konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy nákladových a výnosových účtů,
- c. zjistí se základ daně z příjmů a daňová povinnost splatná i odložená (pokud o ni účetní jednotka účtuje) účetní jednotky za účetní období, příp. se zaúčtuje rezerva na daň z příjmů,
- d. zjistí se účetní výsledek hospodaření převodem nákladových účtů na vrub příslušného účtu 710 – Účet zisků a ztrát a převodem výnosových účtů ve prospěch tohoto účtu,
- e. uzavře se účetnictví účetní jednotky převodem zůstatků rozvahových účtů a zůstatku příslušného účtu 710 – Účet zisků a ztrát na účet 702 – Končený účet rozvahový.

Tabulka 1: Účetní postup při uzavírání účetních knih

Číslo	Popis operace	MD	D
1.	KZ nákladových účtů	710	5xx
2.	KZ výnosových účtů	6xx	710
Po zaúčtování končených zůstatků nákladových a výnosových účtů vykazují tyto nulové zůstatky a zůstatek účtu 710 vykazuje zůstatek ve výši výsledku hospodaření za dané účetní období.			
3.	KZ aktivních účtů	702	Aktivní účty
4.	KZ opravek a opravných položek	Účty opravek a opravných položek	702
5.	KZ pasivních účtů	Pasivní účty	702
6.	KZ pasivních účtů s aktivními zůstatky (např. neuhrazená ztráta minulých let)	702	Pasivní účty s aktivními zůstatky
Po zaúčtování končených zůstatků aktivních a pasivních účtů vykazují tyto nulové zůstatky a zůstatek na účtu 702 vykazuje zůstatek ve výši výsledku hospodaření za dané účetní období.			
7.	Zúčtování výsledku hospodaření		
	- zisk	710	702
	- ztráta	702	710

Zdroj: Pilařová, I. a Pilátová J. (2018)

Podle § 17 zákona o účetnictví účetní jednotky uzavírají účetní knihy např.

- a. ke dni zániku povinnosti vést účetnictví,
- b. k poslednímu dni účetního období,
- c. ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace,
- d. ke dni zrušení bez likvidace s výjimkou přeměn obchodních korporací,
- e. ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou účinky rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurs,
- f. ke dni, kterým nastanou účinky zrušení konkursu, nebo
- g. ke dni, ke kterému stanoví povinnost uzavřít účetní knihy nebo sestavit účetní závěrku zvláštní právní předpis.

Dle § 17 odst. 7 zákona o účetnictví účetní jednotka nesmí přidávat další účetní zápisy do již uzavřených účetních knih po schválení účetní závěrky. Do okamžiku schválení účetní závěrky, nejpozději však do konce následujícího účetního období, může účetní jednotka

pouze z důvodů, že obsah položek účetní závěrky neodpovídá skutečnému stavu, již uzavřené účetní knihy opět otevřít a provést nezbytnou opravu účetních zápisů a sestavit novou účetní závěrku, která se tímto stává účetní závěrkou podle zákona o účetnictví.

3.2.2 Otevření účetních knih

Otevírání účetních knih upravuje zákon o účetnictví a České účetní standardy, jak je již výše uvedeno.

Účetní jednotky otvírají účetní knihy např.

- a. ke dni vzniku povinnosti vést účetnictví,
- b. k prvnímu dni účetního období,
- c. ke dni vstupu do likvidace,
- d. ke dni následujícímu po dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku nebo ke dni následujícímu po dni zpracování zprávy o naložení s majetkem podle zvláštních právních předpisů, nebo
- e. ke dni, který pro sestavení zahajovací rozvahy stanoví zvláštní právní předpis.

3.2.3 Bilanční kontinuita

Jedná se o zásadu, kdy stavy jednotlivých rozvahových položek (aktiva a pasiva) vykázané na účtu 702 – Konečný účet rozvažný musí navazovat na stavy jednotlivých rozvahových položek účtu 701 – Počáteční účet rozvažný. V tomto případě platí, že konečné zůstatky rozvahových účtů k poslednímu dni účetního období se rovnají počátečním zůstatkům zmíněných účtů k prvnímu dni bezprostředně následujícího účetního období. (Pilařová & Pilátová, 2018)

3.3 Účetní výsledek hospodaření

Účetní výsledek hospodaření je definován jako rozdíl mezi náklady a výnosy v účtové třídě 6 a 5 a je samostatným východiskem pro sestavení základu daně. Může dojít buď k zisku (výnosy převyšují náklady) nebo ke ztrátě (náklady převyšují výnosy). Teoreticky může dojít i k nulovému výsledku hospodaření (náklady se rovnají výnosům), ale v praxi je to velmi nepravděpodobné.

Mezi zásady při účtování o nákladech patří zejména zásada věcné a časové souvislosti (např. manka a škody nepodléhají účetnímu režimu časového rozlišení, neboť představují účetní náklad toho účetního období, kdy došlo k jejich vzniku), zásada uzavřenosti (do nákladu nelze zahrnout ty náklady, které účetní jednotce nepatří) a dále zásada analytické evidence, která by měla být stanovena účetní jednotkou s ohledem na požadavky zákona

o dani z příjmů. Zásada věcné a časové souvislosti samozřejmě platí i pro výnosy. Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 66/2011-107 ze dne 9. 11. 2011 deklaroval, že pokud nebude zásada věcné a časové souvislosti v účetnictví dodržena, tak v základu daně z příjmů být dodržena musí. (Dvořáková, 2018)

4 Daň z příjmů splatná

4.1 Poplatníci a předmět daně

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Samozřejmě jsou také příjmy, které do předmětu daně nepatří, ale jsou i příjmy osvobozené od této daně. Zdaňovacím obdobím je většinou kalendářní rok nebo rok hospodářský. Může jím být i účetní období, pokud toto období je delší než 12 po sobě jdoucích měsíců. (Müllerová & Šindelář, 2016)

Poplatníkem daně z příjmů jsou právnické osoby, které mají sídlo nebo alespoň stálou provozovnu na území České republiky. Tzv. daňový rezident, právnická osoba se sídlem v České republice, má neomezenou daňovou povinnost, tj. dani z příjmů podléhají příjmy z České republiky i celosvětové příjmy. Za daňového rezidenta se považuje i právnická osoba, která má sídlo v zahraničí (většinou ve státech považovaných za daňový ráj), ale místo jejího skutečného vedení má v České republice. Tzv. daňový nerezident, právnická osoba se sídlem i místem vedení v zahraničí, má omezenou daňovou povinnost, takovou osobu český stát může podrobovat dani z příjmů jen v rozsahu příjmů, kterých dosahuje v České republice. (Vančurová & Láchová, 2018)

4.2 Stanovení základu daně z příjmů

Podle Dvořákové je nezbytné pro zjištění daně z příjmů právnických osob nejdříve určit základ daně, ze kterého se bude výpočet daně dále odvíjet. Pro stanovení obecného základu daně z příjmů je potřeba vyčíslit výsledek hospodaření, který je zjištěný z účetnictví na základě zákona o účetnictví bez vlivu mezinárodních účetních standardů a bez vlivu účtové skupiny 59. Nebo se základ daně stanoví z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví. Pro účely daní z příjmů je třeba, podle zákona o dani z příjmů, každý výnos vnímat jako příjem a každý náklad jako výdej.

Při stanovení základu by mělo být nejprve zohledněno, zda náklady zahrnuté ve výsledku hospodaření jsou daňově účinnými a zda výnosy ve výsledku hospodaření podléhají dani. Dále je velmi nutné respektovat věcnou a časovou souvislost příjmů (výnosů) a výdajů (nákladů) v daném zdaňovacím období. (Müllerová & Šindelář, 2016)

Tabulka 2: Úpravy výsledku hospodaření pro zjištění základu daně

Výsledek hospodaření před zdaněním (rozdíl mezi výnosy a náklady)	
-	Příjmy (výnosy) vyňaté z předmětu daně
-	Osvobozené příjmy (výnosy)
-	Příjmy (výnosy) nezahrnované do ZD (včetně samostatných základů daně)
-	Částky nesprávně zvyšující příjmy (výnosy)
+	Částky neoprávněně zkracující příjmy (výnosy)
+/-	Očištění o rezervy a OP, které nejsou daňově uznatelné
+	Účetní náklady, které nejsou daňovými náklady
+/-	Vyloučení zaúčtovaných položek, které jsou uznatelné jen, jsou-li zaplacený
+/-	Další položky upravující výsledek hospodaření
=	Základ daně

Zdroj: Müllerová, L. a Šindelář, M. (2016)

Výsledek hospodaření se upravuje (viz tabulka 2) v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob, takže jeho přeměna na základ daně se v účetnictví nijak nepromítne, tudíž se jedná o mimoúčetní operaci. Zjištěný základ daně, úpravou výsledku hospodaření, může být kladný anebo záporný (jedná se o daňovou ztrátu). Kladný základ daně, snížený o odčitatelné položky, se zaokrouhlí na tisícikoruny dolů, aby se vynásobil sazbou daně ve výši 19 % a tím se zjistila daňová povinnost právnické osoby.

4.2.1 Zdanění příjmů

Zákon o dani z příjmů některé příjmy ze zdanění vyjímá, a to v případě, kdyby docházelo ke dvojímu zdanění či nespravedlivému zdanění. Jedná se o příjmy, které jsou vyloučeny z předmětu daně, nebo jsou předmětem daně, ale jsou od ní osvobozeny. (Dvořáková, 2018)

Müllerová a Šindelář ve své knize tvrdí, že mezi příjmy nezahrnované do základu daně (uvedeny v tabulce 2) patří buď příjmy, které byly zdaněny u téhož poplatníka dle zákona o dani z příjmů, nebo příjmy, které tvoří samostatný základ daně. Do této skupiny příjmů lze zahrnout např. příjmy z podílů na zisku společníků společnosti s ručením omezeným a družstev či vypořádacích podílů či podílů na likvidačním zůstatku. Tyto příjmy jsou zdaňovány srážkou u zdroje ve výši 15 %. Dále se do základu daně neřadí např. částky zaúčtované do výnosů, pokud souvisejí s náklady, které nebyly v předchozích zdaňovacích obdobích uznány jako náklady na dosažení, zajištění, a udržení příjmů nebo které

byly vynaloženy na vyňatý či osvobozený příjem. Výše uvedené příjmy se nezahrnují maximálně do výše neuznaných nákladů v předchozích zdaňovacích obdobích.

Müllerová a Šindelář uvádí, že částkami nesprávně zvyšující příjmy, uvedeny v tabulce 2, mohou být např. přijaté zálohy, které jsou nesprávně zaúčtovány na výnosovém účtu a na účtu závazkovém. Oproti tomu např. nezaúčtované nepeněžní výnosy jsou částky neoprávněně zkracující příjmy.

4.2.2 Uznatelnost výdajů

Pilařová a Pilátová uvádí, že při posouzení daňové uznatelnosti výdajů je nutné zvážit, zda výdaje byly skutečně vynaloženy v daném zdaňovacím období (musí platit zásada daňové souvztažnosti), dále zda souvisejí se zdanitelným příjmem nebo s podnikáním a jestli nebyly více než jednou uplatněny v daňových výdajích.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 AFS 129/2006-135 ze dne 5. 9. 2007, ve kterém je poukazováno, že výdaje pro zjištění daňové povinnosti jsou pouze ty, které stanoví zákon o daních z příjmů:

„Zákon o dani z příjmů konstruuje výdaje jako právní pojem jen pro účely zdanění, a to jako soubor nejen výdajů reálných, ale i fiktivních (např. odpisy, opravné položky), které daňový subjekt fakticky nevynaložil, ale má právo si o ně snížit základ daně. Výdaje uplatněné v daňovém přiznání jsou tedy součtem položek, které zákon o daních z příjmů jako výdaje definuje a ne těch, které daňový subjekt v předmětném zdaňovacím období skutečně vynaložil.“ (Dvořáková, 2018, str. 23)

Na přímou vazbu mezi příjmy a výdaji poukazuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 AFS 66/2015-48 ze dne 20. 11. 2015, který uvádí, že:

„Uznatelnými výdaji jsou pouze ty, jež byly skutečně vynaloženy za účelem dosažení, zajištění a udržení příjmů z podnikání, byť teprve očekávaných, přitom musí jít o výdaje, které bezprostředně souvisejí s podnikatelskou činností daňového subjektu, jsou přiměřené a mezi nimi a očekávanými příjmy existuje přímý vztah.“ (Dvořáková, 2018, str. 26)

4.3 Výpočet daňové povinnosti

Pro zjištění výsledné daňové povinnosti právnické osoby je nejdříve nutné vypočítaný základ daně snížit o daňové odpočty. Upravený základ daně zaokrouhlený na celé tisíce korun dolů se poté vynásobí sazbou daně z příjmů právnických osob, jak je již výše uvedeno. Výši daně je možné snížit o slevu na dani, viz tabulka 3.

Tabulka 3: Výpočet daně z příjmů právnických osob

Výsledek hospodaření před zdaněním	
+/-	Úpravy výsledku hospodaření
=	Základ daně
-	Odpočty: <ul style="list-style-type: none"> - daňová ztráta (§ 34 ZDP) - výdaje na výzkum a vývoj (§ 34a-34e ZDP) - odpočet na podporu odborného vzdělávání (§ 34f-34h ZDP)
=	Mezisoučet
-	Dary na veřejně prospěšné účely – max. do výše 10 % mezisoučtu (§ 20 odst. 8 ZDP)
=	Základ daně snížený o odpočty zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů (§ 20 odst. 11 ZDP)
X	Sazba daně (§ 21 ZDP)
=	Daň
-	Slevy: <ul style="list-style-type: none"> - sleva na zaměstnance se zdravotním postižením (§ 35 ZDP)
=	Výsledná daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob

Zdroj: Müllerová, L. a Šindelář, M. (2016)

Mezi uplatnitelné odpočty pro podnikatelské subjekty patří daňová ztráta (vyměřena v předchozích zdaňovacích obdobích), o kterou si daňový subjekt může snížit svůj základ daně, nejdéle však v pěti zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, za které byla daňová ztráta vyměřena. Další je odpočet výdajů na výzkum a vývoj, čímž se stát snaží podporovat tuto oblast. Výdaje na výzkum a vývoj se uplatňují dvakrát, protože jsou i zároveň daňově uznatelným nákladem v souvislosti s výsledkem hospodaření. Musí se však jednat o výdaje specifikované zákonem a tyto výdaje musí být skutečně vynaložené v daném období a současně na ně nesmí být ani z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. Odpočet na podporu odborného vzdělávání tvoří pořízení majetku a výdajů vynaložených na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání. Poslední odpočet je na bezúplatné plnění poskytnuté právnickým osobám na veřejně prospěšné účely ve výši alespoň 2 000 Kč. Veřejně prospěšnými účely jsou např. humanitární a zdravotnické účely, financování výzkumu, vzdělání, sportu, či kultury. Od základu daně lze odečíst maximálně 10 % hodnoty základu daně, který je snížený o předchozí tři odpočty. (Müllerová & Šindelář, 2016)

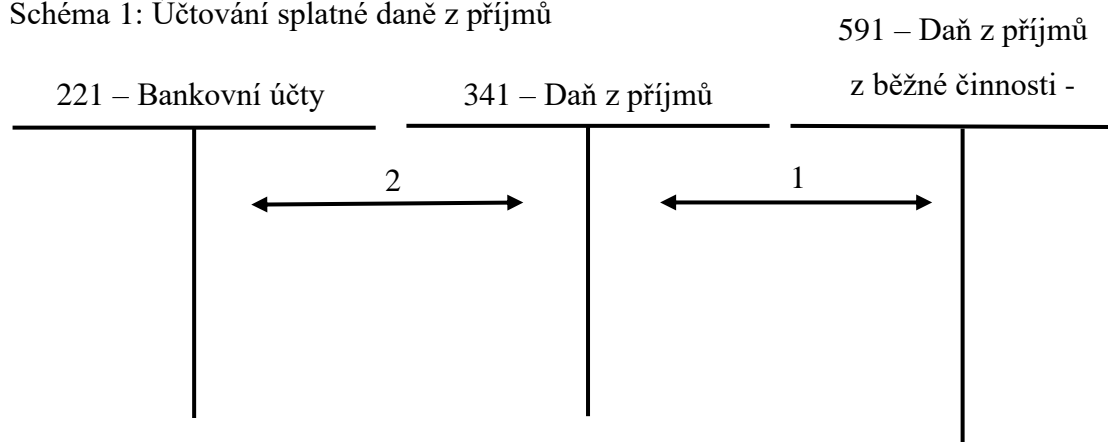
Podle § 21 zákona o daních z příjmů je sazba daně z příjmů v současné době 19 % pro právnické osoby, pro základní investiční fond je sazba daně 5 % a pro instituce penzijního pojištění a fondů penzijních společností (s výjimkou penzijní společnosti obhospodařující fondy obdobné fondům penzijního pojištění) je sazba nulová.

Dle § 35 zákona o daních z příjmů vypočtenou daň lze snížit o slevu na dani za zaměstnance se zdravotním postižením. Jestliže se jedná o zaměstnance s těžším zdravotním postižením, je sleva poskytována ve výši 60 000 Kč, v ostatních případech zdravotního postižení je sleva v hodnotě 18 000 Kč. Výše uvedené částky se vztahují na jednoho tzv. přepočteného zaměstnance se zdravotním postižením.

4.4 Účtování daně splatné

O dani z příjmů právnických osob účetní jednotka účtuje na konci účetního období v rámci uzávěrkových účetních případů, kdy pomocí daňového přiznání vyčíslí daňovou povinnost. Daň splatná se zaúčtuje na vrub účtu 341 – Daň z příjmů a ve prospěch nákladového účtu 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná. Pokud účetní jednotka platí zálohy na daň v průběhu účetního období, o těchto platbách účtuje na vrub účtu 221 – Bankovní účty a ve prospěch účtu 341 – Daň z příjmů, kdy se zvyšuje pohledávka vůči správci daně.

Schéma 1: Účtování splatné daně z příjmů



- 1) Zaúčtování předpisu daně z příjmů, kdy se zvyšuje závazek vůči správci daně.
- 2) Zaúčtování placení daně z příjmů, kde se může jednat o zálohy na daň či doplatky.

Zdroj: Müllerová, L. a Šindelář, M. (2016)

4.5 Vykazování daně splatné

4.5.1 Přiznání daně z příjmů právnických osob

Částka daně z příjmů vypočtena za celé zdaňovací období se v daňovém přiznání vykazuje na řádku č. 340 – Celková daň. Tato výše daně nemusí nutně být částkou, kterou je právnická osoba povinna zaplatit. V. oddíl – placení daně slouží k vypočítání rozdílu mezi celkovou daní a součtem řádků č. 1 – Zaplacené zálohy, č. 2 – Na zajištění daně sraženo plátcem a č. 3 – Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou. Výsledná hodnota na řádku č. 4 je buď nedoplatek, jež musí poplatník uhradit správci daně nebo přeplatek, který vyjadřuje pro poplatníka pohledávku.

4.5.2 Rozvaha

Daň splatná může být v rozvaze v plném rozsahu vykazována jako aktivní položka *C.III.5. – Stát – daňové pohledávky* v případě, že během roku zálohy na daň převýšily částku skutečné daně vyměřené na konci účetního období. Nebo může být zobrazena v položce pasiv *B.III.7. – Stát – daňové závazky a dotace*, pokud se jedná o daňový závazek vůči správci daně.

4.5.3 Výkaz zisku a ztráty

Splatná daň, jež se vztahuje k běžnému účetnímu období, je zobrazena ve výkazu zisku a ztráty konkrétně na řádku L.1. – Daň z příjmů.

5 Daň z příjmů odložená

5.1 Podstata odložené daně

Odložená daň je pouze účetní kategorie, proto nemá vliv na placení daní. Jejím smyslem je přiřazení nákladů na daň z příjmů do správného účetního období a ve správné výši, a to bez ohledu na daňový zákon. Odlišná daňová uznatelnost účetních nákladů či výnosů způsobuje rozdíl mezi základem daně z příjmů a účetnímu výsledku hospodaření. (Šebesťáková, 2011)

Účetní jednotka při vykazování odložené daně dodržuje nejen zásadu opatrnosti, ale také pravdivé a věrné vedení účetnictví. Neboť nezaúčtování této daně by se mohlo nepříznivě projevit ve vztahu k majetkové podstatě podniku¹. Aby účtování o dani mělo smysl, vše musí být založeno na předpokladu trvání účetní jednotky. Odložená daň je také nástrojem pro dodržení časové a věcné souvislosti nákladů a výnosů s účetním obdobím v účetní závěrce. Odložená daň odstraňuje nesoulad mezi efektivní sazbou daně ze zisku (vypočítá se jako podíl daně a výsledku hospodaření před zdaněním) a skutečnou sazbou daně ze zisku. Tento nesoulad vzniká vlivem rozdílů mezi účetními a daňovými hodnotami vykázaných položek a částek. (Janoušková, 2007)

Odložená daň může být vykazována jako odložená daňová pohledávka nebo daňový závazek. Podle Českého účetního standardu č. 003 odloženou pohledávku není účetní jednotka povinna vždy vykazovat. Zaúčtuje ji, pokud je pravděpodobné, že základ daně, proti kterému bude možné využít rozdíly, je dosažitelný. Jestliže odloženou daňovou pohledávku nevykáže v rozvaze, může ji uvést v příloze účetní závěrky. O závazku se musí účtovat vždy, aby byla splněna zásada opatrnosti. Pokud v budoucnu nastane vyšší daňová povinnost, na kterou nebyla vytvořena odložená daň, mohlo by to vést k ekonomickým potížím podniku.²

5.2 Povinnost účtování odložené daně

Dle 59 vyhlášky č. 500/2002 Sb. musí o odložené dani účtovat a vykazovat ji účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek, nebo ty, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Ostatní účetní jednotky mají rozhodnutí o účtování odložené daně ve své kompetenci.

¹ Majetkovou podstatou podniku se myslí vlastní zdroj krytí aktiv (tj. vlastní kapitál).

² Např. účetní jednotka by místo zaúčtování odloženého daňového závazku zaúčtovala výplatu dividend ze zisku. V následujícím období by nemusela mít dostatečné množství peněžních prostředků k úhradě daně z příjmů.

Pokud je účetní závěrka ověřena auditorem, musí být vždy sestavena v plném rozsahu.

Účetní závěrku ověřenou auditorem musí mít dle § 20 zákona o účetnictví velké a střední účetní jednotky, malé účetní jednotky, které jsou akciovými společnostmi nebo svěřeneckými fondy a zároveň během dvou posledních období dosáhly alespoň aktiv ve výši 40 miliónů Kč, nebo ročního úhrnu čistého obratu 80 miliónů Kč anebo v průběhu účetního období dosáhly průměrného počtu 50 zaměstnanců. Dále účetní závěrku musí nechat ověřit auditorem malé účetní jednotky, které dosáhly alespoň dvou výše uvedených hodnot.

5.3 Rozdíly mezi daňovým základem a výsledkem hospodaření

Tyto rozdíly vznikají z důsledku některých neuznatelných nákladů podle zákona o dani z příjmů. Mohou vznikat přechodné či trvalé rozdíly. Stálými (trvalými) rozdíly jsou veškeré účetní náklady, které zákon o dani z příjmů nepovažuje za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů (např. náklady na reprezentaci, dědická daň a další). Tyto náklady či výnosy se účetně vztahují k danému účetnímu období, ale daňovým nákladem se nikdy nestanou v tomto ani v dalších účetních obdobích. Proto se těchto rozdílů odložená daň netýká. (Janoušková, 2007)

Přechodnými rozdíly jsou náklady a výnosy, které jsou uznatelné podle zákona o dani z příjmů, ale v jiném zdaňovacím období (účetním období), než ve kterém jsou zachyceny v účetnictví. Rovněž to platí pro rozdíly mezi účetní hodnotou aktiva nebo závazku v rozvaze a jejich daňovou základnou.³ Tyto rozdíly způsobují, že daň z příjmů zaplacená v daném období není vypočítána pouze z výsledku hospodaření téhož období, ale může být ovlivněna i položkami z jiných účetních období. Přechodné rozdíly mohou být odčitatelné nebo zdanitelné. (Janoušková, 2007)

5.3.1 Zdanitelné (přičitatelné) přechodné rozdíly

Skálová uvádí, že přičitatelné rozdíly zvyšují daňový základ pro splatnou daň v následujících obdobích, tzn. vedou k odloženému daňovému závazku. Závazek je chápán jako částka daně z příjmů, která bude zaplacená v budoucím období, pokud budou vyrovnány rozdíly mezi účetní hodnotou a daňovou základnou, nebo dojde k vyřazení majetku. Odložený závazek upozorňuje účetní jednotku, že v následujících obdobích bude platit vyšší daň, než bude odpovídat dosaženým účetním ziskům a představuje kumulované daňové nevýhody.

³ Hodnota, která bude uplatnitelná v budoucnu pro daňové účely.

Zdanitelné rozdíly vznikají, pokud výnosy vstupují do základu daně později, než je o nich účtováno a než jsou vykazovány v účetních výkazech. Nebo, když náklady vstupují do základu daně dříve, než je o nich účtováno a než jsou vykazány v účetních výkazech. Dále se rozdíly vytváří, není-li daňový základ aktiva či zvýšení daňového základu závazku zohledněn v účetnictví a v účetních výkazech nebo naopak zvýšení účetní hodnoty aktiva či snížení účetní hodnoty závazku nebyl upraven pro daňové účely. (Müllerová & Šindelář, 2016)

5.3.2 Odčitatelné přechodné rozdíly

Skálová uvádí, že odčitatelné rozdíly snižují v příštích účetních obdobích základ daně, tzn. vedou k odložené daňové pohledávce. Pohledávka představuje úsporu, které bude dosaženo za předpokladu, že budou uplatněny přechodné odčitatelné rozdíly, nevyužité daňové ztráty či jiné daňové úlevy a odpočty oproti dostatečnému daňovému základu.

Odčitatelné rozdíly vznikají, když výnosy vstupují do základu daně dříve, než jsou zaúčtovány a než jsou vykazány v účetních výkazech. Také vznikají, pokud náklady vstupují do základu daně později, než je o nich účtováno a než jsou vykazány v účetních výkazech. Nebo se vytvoří, není-li zvýšení hodnoty daňového základu aktiva či snížení daňového základu závazku zohledněno v účetnictví. (Müllerová & Šindelář, 2016)

5.3.3 Kompenzace pohledávky se závazkem

Horad tvrdí, že kompenzace odložené daňové pohledávky s odloženým daňovým závazkem je samozřejmě možná, ale je nutné zvážit všechny okolnosti vzniku těchto přechodných rozdílů. Nejdříve se musí provést jurisdikce⁴ jednotlivých pohledávek a závazků. U jednotlivých společností s největší pravděpodobností plynou pohledávky a závazky z jedné země. Ale u společností, které provádějí konsolidovanou účetní závěrku, je nutné zvážit, zda je možné kompenzovat odloženou daňovou pohledávku české společnosti s odloženým daňovým závazkem zahraniční společnosti. Lze předpokládat, že to možné nebude. Pokud se účetní jednotka při výpočtech dostane mimo hranice České republiky a českého účetnictví musí podle IFRS⁵ určit, zda se jedná o krátkodobou či dlouhodobou

⁴ Jurisdikce vyjadřuje právo posuzovat případ. V širším smyslu se týká nejen soudů, ale i správních úřadů, včetně vymezení rozsahu územní a věcné oblasti, ve které mohou svou pravomoc uplatnit.

⁵ IFRS je zkratka International Financial Reporting Standards a znamená Mezinárodní standardy účetního výkaznictví.

pohledávku, protože podle IFRS účetní jednotka nemůže kompenzovat např. dlouhodobou daňovou pohledávku s krátkodobým daňovým závazkem. V tomto případě se musí určit, kde a kdy se budou jednotlivé rozdíly pro vykazování odložené daně realizovat.

5.4 Způsoby výpočtu odložené daně

Poté, co účetní jednotka určí přechodné rozdíly, musí stanovit sazbu daně, která bude použita pro vyčíslení hodnoty odložené daně. Metodami pro stanovení sazby daně jsou metoda odložení a závazková metoda, která se dělí na závazkovou metodu výsledkového přístupu a rozvahového přístupu.

5.4.1 Metoda odložení

Dle Müllerové a Šindeláře tato metoda klade důraz na přesné vykázání výsledku hospodaření běžného období ve výsledovce tak, že kvantifikuje rozsah, v němž byla výsledovka ovlivněna přechodnými rozdíly. Způsob výpočtu odložené daně spočívá v násobení přechodných rozdílů daňovou sazbou platnou v době vzniku těchto rozdílů. Po obrácení přechodných rozdílů se dříve odložená daň stane splatnou a odúčtuje se s použitím stejné daňové sazby, která platila v době vykázání přechodných rozdílů.

Metoda odložení se zaměřuje na přesné vykázání odložené daně ve výsledovce a není vždy schopná detailně vykázat odloženou daň jako aktivní nebo pasivní položku v rozvaze. Také nebere v potaz změnu daňové sazby, tudíž odložená daň v rozvaze se neshoduje s částkou, která bude splatná v době převrácení přechodných rozdílů. Tuto metodu výpočtu odložené daně České účetní předpisy nikdy neumožňovaly. Avšak Mezinárodní účetní standardy ji povolovaly, ale pouze do konce roku 1997. (Müllerová & Šindelář, 2016)

5.4.2 Závazková metoda

Janoušková uvádí dvě závazkové metody. Princip obou metod spočívá v tom, že odložená daň je placena (nebo ušetřena) v pozdějším účetním období. Pro stanovení odložené daně se použije sazba daně platná pro období, ve kterém bude náklad nebo výnos (resp. daňová základna aktiva nebo pasiva) zohledněn pro stanovení základu daně. Při této metodě však nelze jednoznačně určit zdaňovací období, v němž dojde k zohlednění jednotlivých položek v základu daně z příjmů a také nemusí být známa sazba daně na delší dobu, než je následující období. Proto účetní jednotka může použít reálný odhad daňové sazby nebo sazbu daně v následujícím období.

Závazková metoda výsledkového přístupu je založena na sledování rozdílů mezi účetními a daňově uznatelnými náklady a výnosy, tzn. vychází se především z výsledkových účtů. Tento způsob výpočtu byl v České republice uplatňován do konce roku 2001, kdy se odložená daň počítala především z rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy. (Janoušková, 2007)

Odložená daň se podle závazkové metody rozvahového přístupu počítá z přechodných rozdílů mezi daňovou a účetní základnou rozvahových položek. Daňovou základnou aktiv je hodnota, která ovlivní v budoucnu základ daně ve vztahu k ekonomickému přínosu, který účetní jednotka v následujících obdobích realizuje. U pasiv je daňová základna dána jeho účetní hodnotou sníženou o položky, které budou v příštích obdobích odčitatelné od základu daně. (Janoušková, 2007)

5.5 Výpočet odložené daně

Dle současných účetních předpisů je výpočet daně založen na závazkové metodě a vychází z rozvahového přístupu. Při výpočtu odložené daně se nejprve musí zjistit všechny přechodné rozdíly zdanitelné a odčitatelné, které vznikají z rozdílného účetního a daňového pohledu na položky v účetnictví. Samotným výpočtem je součin výsledného přechodného rozdílu a příslušné sazby daně z příjmů pro následující období podle zákona o daních z příjmů.

Správně by se měla použít sazba daně pro období, kdy přechodný rozdíl (pohledávka či závazek) bude uplatněn. Ale není vždy možné tuto budoucí sazbu zjistit, proto se používá sazba pro příští zdaňovací období. V případě změny sazby splatné daně je nutné zůstatek odložené daně přepočítat s použitím nové sazby daně. (Janoušková, 2007)

$$\text{ODN} = (\text{ODP} / \text{SD}) * \text{SDN}$$

kde

ODN – nový zůstatek odložené daně

ODP – původní zůstatek odložené daně

SDP – původní sazba

SDN – nová sazba

Teprve po tomto přepočtu se bude zjišťovat odložená daň za uzavírané účetní období. (Janoušková, 2007)

5.6 Vybrané tituly pro odloženou daň

V následující tabulce je stručný přehled titulů, které mohou vést ke vzniku odložené daně a podrobněji budou popsány níže.

Tabulka 4: Tituly, které vedou ke vzniku odložené daně

Přechodné roz- díly	Odložená daň	Příčina vzniku
ZDANITELNÉ	Odložený daňový závazek	Vyšší účetní zůstatková cena než daňová zůstatková cena (účetní odpisy jsou nižší než daňové)
		Neuhrazené výnosy ze smluvních pokut a úroků
ODČÍATELNÉ	Odložená daňová pohledávka	Nižší účetní zůstatková cena než daňová zůstatková cena (účetní odpisy jsou vyšší než daňové)
		Tvorba účetních opravných položek
		Tvorba účetních rezerv
		Nevyužitý daňový odpočet aj. převoditelné daňové nároky (nároky převoditelné do budoucna)
		Odčitatelná položka na vědu a výzkum
		Daňová ztráta
		Investiční pobídky

Zdroj: vlastní zpracování

5.6.1 Případy vzniku zdanitelných přechodných rozdílů

Zdanitelné přechodné rozdíly mohou nastat, pokud účetní hodnota aktiv je vyšší než daňová hodnota aktiv. To se může stát v případě, že účetní zůstatková cena odpisovaného majetku je vyšší než daňová zůstatková cena odpisovaného majetku.

Tyto rozdíly také mohou vzniknout z neuhrazených výnosů v podobě smluvních sankcí, konkrétně úroků z prodlení nebo smluvních pokut.

5.6.2 Příklady vzniku odčitatelných přechodných rozdílů

Odčitatelné rozdíly nastanou, jestliže účetní hodnota aktiva je nižší než daňová hodnota aktiva. Např. účetní zůstatková cena odpisovaného majetku je nižší než daňová zůstatková cena odpisovaného majetku. Nebo účetní hodnota pohledávky je nižší než daňová hodnota pohledávky za podmínky přechodných rozdílů.

Dalším případem vzniku rozdílu je zaúčtování účetní opravné položky k zásobám, kdy budoucí prodej zásob se ztrátou nebo i jejich likvidace se stane daňově účinným nákladem. Avšak kdyby účetní jednotka zaúčtovala opravnou položku k pohledávkám v situaci, kdy ji nehodlá vymáhat soudní cestou, tak její budoucí odpis bude daňově neúčinný a jednalo by se o trvalý rozdíl. (Pilátová, 2018)

Rozdíly také vzniknou, pokud jsou tvořeny daňově neúčinné rezervy na daňově účinné náklady budoucích období. Takový případ nastane při zaúčtování rezervy na záruční opravy, rezervy na restrukturalizaci nebo rezervy na vyplacení odstupného zaměstnancům, kterým účetní jednotka doručila výpověď před koncem roku. Ovšem v případě, kdy účetní jednotka zaúčtuje rezervu na poplatky či pokuty, které nebudou nikdy daňovým nákladem, by z těchto rezerv neměli počítat odloženou daň, protože nemají žádný budoucí daňový efekt. To platí i pro rezervy na daň nebo rezervy zaúčtované a uplatnitelné v témže roce.

Vykázání daňově neúčinných nákladů, které se stanou daňově účinné po jejich zaplacení, také vedou k odčitatelným rozdílům. Jsou to daňově neúčinné náklady v podobě smluvních sankcí, které budou uhrazeny v následujících obdobích nebo daňově neúčinné náklady vzniklé z titulu nezaplacení úroků z úvěrů a zápůjček, které však byly testovány (např. test nízké kapitalizace). Dále sem patří nezaplacené povinné pojistné na sociální a zdravotní pojištění do zákonného termínu, neboť se stane daňově účinným až po jeho úhradě v následujících obdobích. (Pilátová, 2018)

Pilátová uvádí rozdíl, který vznikne při nároku na odčitatelnou položku na vědu a výzkum či na podporu odborného vzdělávání, která nemohla být uplatněna v roce svého vzniku, protože v něm došlo k daňové ztrátě nebo nízkému základu daně. Proto může být uplatněna v průběhu třech následujících zdaňovacích období.

Do rozdílů se počítá i daňová ztráta, která je vykazována jako potencionální neuplatněná odčitatelná položka, která může snížit základ daně v pěti následujících zdaňovacích obdobích po vzniku daňové ztráty.

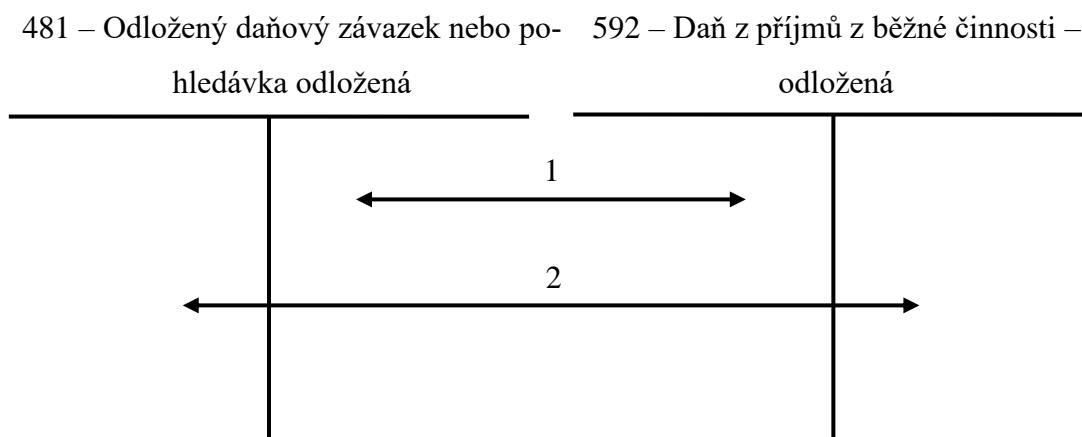
Investiční pobídky ve formě slevy na dani představují potenciální odložené daňové aktívum, jehož vyčíslení závisí na budoucí realizaci, tj. na budoucím daňovém základu. Jedná se např. o prodej zásob se ztrátou, na které v minulém období byla tvořena opravná položka na úrovni prodejní ceny (prodej by neovlivnil účetní výsledek hospodaření ani základ daně). V případě, že společnost čerpá pobídku a její daň je zafixovaná, potom by v

této situaci nedošlo ke změně splatné daně, ale pouze k odúčtování odložené daňové pohledávky, jež měla být v minulých letech účtována. (Moll, 2012)

5.7 Účtování odložené daně

Účetní jednotka o odložené dani účtuje na vrub (v případě odloženého daňového závazku) nebo ve prospěch (v případě odložené daňové pohledávky) účtu 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená souvztažně na vrub nebo ve prospěch účtu 481 – Odložený daňový závazek nebo pohledávka.

Schéma 2: Účtování odložené daně



- 1) Odložený daňový závazek
- 2) Odložená daňová pohledávka

Zdroj: vlastní zpracování

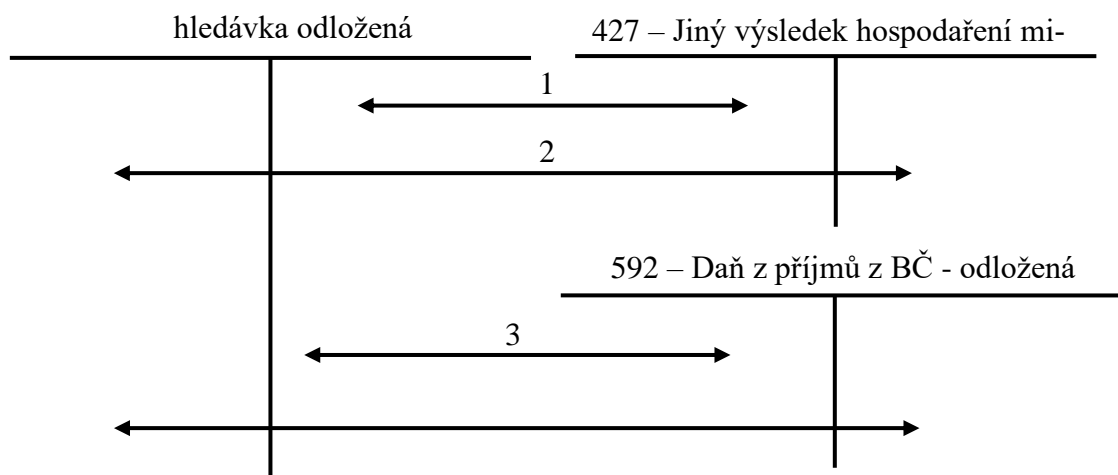
5.7.1 První účtování

Při prvním účtování o odložené dani se část daně, jež se vztahuje k předchozím účetním obdobím, zaúčtuje na účet 426 – Jiný výsledek hospodaření minulých let, a část, která se vztahuje k běžnému účetnímu období, se zaúčtuje na účet 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená.

V případě změny metody (tj. i změna způsobu výpočtu odložené daně) se vzniklé rozdíly zaúčtují na účet 42x – Jiný výsledek hospodaření minulých let s vysvětlením příslušné změny v příloze.

Schéma 3: Účtování o odložené dani v prvním roce

481 – Odložený daňový závazek nebo po-



- 1) Odložený daňový závazek za minulé období
- 2) Odložená daňová pohledávka za minulé období
- 3) Odložený daňový závazek běžného období
- 4) Odložená daňová pohledávka běžného období

Zdroj: Müllerová, L. a Šindelář, M. (2016)

5.8 Vykazování odložené daně

5.8.1 Rozvaha

Odložená daň se v rozvaze vykazuje jako dlouhodobá pohledávka či závazek. Vykázání odložené daně jako dlouhodobé položky není úplně správné. Bude-li odložená daň nebo alespoň její část uplatněna v bezprostředně následujícím účetním období, jedná se o krátkodobou položku, popřípadě o položku rozdělenou na krátkodobou část (uplatněnou v následujícím období) a dlouhodobou část (uplatněnou v dalších obdobích). Proto by bylo vhodnější odloženou daň vykazovat jako dlouhodobou či krátkodobou položku, avšak současná forma rozvahy to nepožaduje. (Müllerová & Šindelář, 2016)

V rozvaze v plném rozsahu je odložená daň vykazována v položce aktiv *C.II.1.4. Odložená daňová pohledávka* nebo v položce pasiv *C.I.8. Odložený daňový závazek*, případně v položce *A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let*, obsahuje-li rozdíly ze změn účetních metod nebo se v tomto období jednalo o první zaúčtování odložené daně.

5.8.2 Výkaz zisku a ztráty

Odložená daň, jež se vztahuje k běžnému účetnímu období, se ve výkazu zisku a ztráty vykazuje jako součást daně z příjmů, která se dělí na daň splatnou a odloženou, konkrétně v položce L.2. Daň z příjmů odložená.

5.8.3 Příloha

Příloha nemá zvláštní požadavky na komentář k odložené dani, ale je vhodné uvést tituly, z nichž se odložená daň počítá, a případnou kompenzaci odložené daňové pohledávky a závazku.

6 Metodika

Cílem praktické části bakalářské práce je aplikovat teoretická východiska u vybraného podnikatelského subjektu, kterým je stavební akciová společnost se sídlem v Praze. Společnost lze zařadit podle velikosti do kategorie středních účetních jednotek. Hlavním předmětem podnikání subjektu je provádění staveb. Účetní jednotka je povinna tvořit účetní závěrku v plném rozsahu a mít ji ověřenou auditorem.

V praktické části práce uvedu charakteristiku a bližší specifikaci podnikatelského subjektu. Poté vypočítám daň z příjmů právnických osob za rok 2019. K jejímuž výpočtu použiji výkaz zisku a ztráty, zprávu auditora, podklady a jiné poskytnuté interní zdroje podniku ke dni 31. 12. 2019. Budu postupovat dle rádků formuláře daňového přiznání z příjmů právnických osob.

Postup výpočtu splatné daně:

1. Stanovení výsledku hospodaření za daný rok, tj. rozdíl mezi výnosy a náklady, aby se zjistil základ daně pro výpočet daně splatné.
2. Postup ke stanovení základu daně:
 - a. Odečtení příjmů od výsledku hospodaření, které nejsou předmětem daně, či příjmů osvobozených od daně.
 - b. Přičtení daňově neuznatelných nákladů k výsledku hospodaření.
 - c. Výpočet rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy. V případě vyšších účetních odpisů rozdíl přičíst k výsledku hospodaření, naopak pokud jsou vyšší daňové odpisy, tak rozdíl odečíst od výsledku hospodaření.
3. Získání základu daně.
4. Odečtení daňové ztráty od základu daně, pokud na to má podnik nárok.
5. Uplatnění (odečtení) odpočtu na podporu výzkumu a vývoje, odborného vzdělávání od základu daně, má-li na to podnik právo.
6. Vypočítat daňovou povinnost pomocí základu daně a sazby daně:
$$\text{daň z příjmů} = \text{základ daně} * \text{sazba daně}.$$
7. Odpočet od daně slevy na dani, např. sleva na zaměstnance se zdravotním postižením (§ 35 ZDP), pakliže je podnik zaměstnává.
8. Zúčtování vypočtené splatné daňové povinnosti.
9. Vypočítat rozdíl mezi daňovou povinností a zaplacených záloh na dani z příjmů během roku 2019.

Následně u subjektu provedu zobrazení a výpočet odložené daňové povinnosti za rok 2019, která byla v podniku skutečně vykázána.

V této části provedu vlastní rozbor jednotlivých přechodných rozdílů, jež mohou vést k odložené dani, vyskytujících se v podniku. Při určování jednotlivých titulů pro vznik odložené daně budu vycházet z podkladů, informací a materiálů poskytnutých účetní jednotkou. Pro analýzu přechodných rozdílů využiji rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přílohy k účetní závěrce, zprávy auditora a jiných poskytnutých interních zdrojů podniku ke dni 31. 12. 2018 a ke dni 31. 12. 2019. Po identifikaci přechodných rozdílů mezi účetní a daňovou hodnotou aktiv a pasiv stanovím základ daně pro výpočet odložené daňové povinnosti.

Poté vypočtu vlastní odloženou daň, kdy použiji závazkovou metodu vycházející z rozvahového přístupu. Pro stanovení daně aplikuji sazbu daně z příjmů pro rok 2020, která je ve výši 19 %. Jelikož jsou sazby daně pro rok 2019 a 2020 stejné, nemusím přepočítat odloženou daň z minulého období.

Postup výpočtu odložené daně:

1. Analýza přechodných rozdílů vedoucích ke vzniku odložené daňové povinnosti.
2. Identifikace přičitatelných a odčitatelných přechodných rozdílů.
3. Stanovení daňové základny pro výpočet odložené daně ze vzniklých přechodných rozdílů.
4. Určení platné daňové sazby daně z příjmů pro rok 2020.
5. Výpočet výše daně pomocí daňové základny a aktuální sazby:
$$\text{odložená daň} = \text{výsledný přechodný rozdíl} * \text{sazba daně}.$$
6. Odečtení odloženého daňového závazku z minulých let, přepočteného aktuální daňovou sazbou, od výše vypočtené daně pro rok 2019:
$$\text{odložená daň} = \text{vypočtená výše odložené daně} - \text{odložená daň za minulé období}.$$
7. Zúčtování vypočtené odložené daňové povinnosti.

7 Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu

Údaje o účetní jednotce jsou pořízeny z informačního systému Veřejný rejstřík. Společnost si nepřála být jmenována, proto ji budu uvádět jako účetní jednotka XX.

7.1 Základní údaje o účetní jednotce XX

- Právní forma: akciová společnost.
- Předmět podnikání: provádění staveb.
- Základní kapitál: 36 milionů Kč.
- Střední účetní jednotka.
- Účetní jednotka je zařazena do konsolidačního celku XY.

7.1.1 Profil společnosti XX

Společnost byla založena v dubnu roku 1995 jako dceřiná společnost XZ, a. s., která vlastní 100 % akcií. Později se začala převážně zaměřovat na betonové konstrukce v oblasti pozemního stavitelství a v oblasti dopravních a vodohospodářských vod. V roce 2009 založila organizační složku na Slovensku. Firma ročně dosahuje obrátu kolem 500 milionů korun a v současné době realizuje průměrně 30 zakázek ročně. Ve společnosti pracuje 38 pracovníků a podnik nemá podíly na základním kapitálu v jiných společnostech.

7.1.2 Předmět podnikání:

- provádění bytových a občanských staveb,
- projektová činnost v investiční výstavbě,
- provádění inženýrských a dopravních staveb,
- poradenská činnost ve stavebnictví,
- inženýrská činnost ve stavebnictví,
- provádění staveb včetně jejich změn, udržovacích prací na nich a jejich odstraňování,
- projektová činnost ve výstavbě,
- provádění dopravních staveb,
- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej v rámci živnosti volné a
- zprostředkovatelská činnost ve stavebnictví.

8 Aplikace výpočtu splatné daně za rok 2019 u vybraného podnikatelského subjektu

Společnost XX dosáhla za rok 2019 zisku před zdaněním 7 838 439 Kč. Na účtu 644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení za nezaplacené pohledávky měla zaúčtované ve výši 54 913 Kč a tyto úroky nebyly do 31. 12. 2019 uhrazeny. Zároveň za účetní období vytvořila opravné položky za dlužníky v insolventi ve výši 20 663 905 Kč. Během roku 2019 účetní jednotka XX rozpustila opravné položky k nesplaceným pohledávkám ve výši 3 505 748 Kč.

Stavy k 31. 12. 2019 nutné pro sestavení daňového přiznání byly:

- zákonné opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolventi ve výši 36 411 834 Kč,
- nepromlčené pohledávky splatné po 31. 12. 1994, ke kterým lze tvořit zákonné opravné položky ve výši 37 039 913 Kč,
- zákonné opravné položky k nepromlčeným pohledávkám po 31. 12. 1994 ve výši 628 079 Kč.

Odpisový plán účetních odpisů vychází z předpokládané doby použitelnosti. Daňově účetní jednotka odepisuje rovnoměrně dle zákona o daních z příjmů. Účetní odpisy za daný rok byly následovné:

- odpisy hmotného a nehmotného majetku skupiny 1 ve výši 62 456 Kč,
- odpisy hmotného a nehmotného majetku skupiny 2 ve výši 313 348 Kč a
- odpisy hmotného a nehmotného majetku skupiny 3 ve výši 63 913 Kč.

Daňové odpisy dosáhly výše 405 739 Kč.

Účetní jednotka XX neuplatňuje žádné odpočty od základu daně, tzn., že neodečítá daňovou ztrátu z přechozích období, dále neuplatňuje výdaje na výzkum a vývoj, dokonce ani neprovádí odpočet na podporu odborného vzdělávání. Podle informací neposkytl dary na veřejně prospěšné účely. Nejsou ani informace o tom, že by účetní jednotka uplatňovala slevu na zaměstnance se zdravotním postižením.

8.1 Výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření za zdaňovací období roku 2019 je zobrazen ve výkazu zisku a ztráty na řádce č. 49. V tomto výsledku hospodaření byly zahrnuty veškeré výnosy, kterých společnost XX dosáhla. Největší podíl výnosů tvořily pochopitelně tržby ze stavební

činnosti. Oproti roku 2018 společnost v roce 2019 získávala pouze tuzemské příjmy. Od výnosů byly ve výsledku hospodaření odečteny všechny náklady (daňově uznatelné i neuznatelné), které účetní jednotka vynaložila.

Příjem je zdanitelný, je-li dosahován z podnikatelské činnosti poplatníka a z nakládání s jeho majetkem. Takové příjmy (výnosy) byly zahrnuty ve výsledku hospodaření na řádku 10 daňového priznání a dále se nijak neupravovaly. Mezi tyto příjmy např. patří:

- a) příjmy z prodeje vlastních výrobků, služeb a zboží (částky na straně D účtů účtové skupiny 60),
- b) příjmy z prodeje dlouhodobého majetku nebo materiálu (strany D účtů 641 – Tržby z prodeje dlouhodobého a hmotného majetku a 642 – Tržby z prodeje materiálu),
- c) příjmy z prodeje cenných papírů a podílů (strana D účtu – 661 – Tržby z prodeje cenných papírů a podílů),
- d) přijaté úroky na bankovních a spořicíh účtech (účet 662 – Úroky) a
- e) příjmy z dlouhodobého i krátkodobého finančního majetku např. přijaté dividendy (částky na straně D účtů 665 – Výnosy z dlouhodobého finančního majetku a 666 – Výnosy z krátkodobého finančního majetku).

Daňové náklady byly také zahrnuty na řádku 10. Takové náklady byly i opravné položky za dlužníky v insolvenční ve výši 20 663 905 Kč, které účetní jednotka během roku 2019 zaúčtovala. Byly určeny jako daňové opravné položky podle § 8 zákona o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Dalšími daňovými náklady podle § 24 odst. 2 zákona o daních z příjmů mohou být např.:

- a) výdaje (náklady) na pracovní cesty zaměstnanců, ale i společníků veřejných obchodních společností, a to do výše podle zvláštních předpisů (strana MD 512 – Cestovné),
- b) nájemné (částky na straně MD účtu 518 – Ostatní služby),
- c) úplata u finančního leasingu, pokud jsou splněny podmínky stanovené zákonem o dani z příjmů (opět strana MD účet 518 – Ostatní služby),
- d) zaplacené pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem z mezd zaměstnanců, přičemž pojistné musí být zaplaceno do konce následujícího měsíce

- po skončení zdaňovacího období (částky účtované na straně MD účtu 524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění),
- e) výdaje na pracovní a sociální podmínky zaměstnanců, pokud byly splněny podmínky stanovené zákonem o dani z příjmů (např. zaplacení stravenek v maximální výši 55 % z ceny stravenek, které se účtují na straně MD účtu 527 – Zákonné sociální náklady),
 - f) daň z nabytí nemovitých věcí a daň z nemovitých věcí, jestliže byly zaplacený (jedná se o částky na straně MD účtů 532 – Daň z nemovitých věcí a 538 – Ostatní daně a poplatky),
 - g) odpisy hmotného majetku za podmínek stanovených zákonem o daních z příjmů (jde o daňové odpisy, které by se neměly v účetnictví zohledňovat, jestliže jsou zvlášť evidovány účetní a daňové odpisy),
 - h) zůstatková cena hmotného majetku podle podmínek stanovených zákonem o daních z příjmů (daňová zůstatková cena by se také neměla v účetnictví zohlednit, viz výše),
 - i) vstupní cena u hmotného majetku, který je vyloučen z odepisování, a to do výše příjmů z jeho prodeje (účtované částky na straně MD účtu 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku),
 - j) smluvní pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů, pouze pokud byly zaplacený (částky na straně MD účtu 544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení),
 - k) odpisy pohledávek, pokud jsou splněny podmínky stanovené zákonem o dani z příjmů (strana MD účtu 546 – Odpis pohledávky),
 - l) pojistné hrazené poplatníkem, pokud souvisí s podnikatelskou činností daňového subjektu (nejčastěji se jedná o částky na straně MD účtu 548 – Ostatní provozní náklady),
 - m) škody vzniklé v důsledku živelních pohrom nebo škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem, ostatní škody do výše náhrad (částky účtované na straně MD účtů 549 – Manka a škody z provozní činnosti anebo 569 – Manka a škody na finančním majetku),
 - n) účetní odpisy u hmotného a nehmotného majetku, který podle zákona o daních z příjmů je nepovažován za odpisovaný hmotný nebo nehmotný majetek (částky zaúčtované na účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku),

- o) výdaje (náklady) na provoz vlastního zařízení k ochraně životního prostředí podle zvláštních předpisů.

8.2 Odpisy dlouhodobého majetku

Dle zákona o daních z příjmů smí účetní jednotka uplatnit v daňovém přiznání odpisy maximálně do výše daňových odpisů, které se počítají podle § 30 a 31 tohoto zákona. V účetní jednotce XX dosáhly daňové odpisy výše 405 739 Kč. Avšak účetní odpisy za rok 2019 tvořili sumu 439 717 Kč. Do daňového přiznání bylo nutno zjistit rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy. Jsou-li účetní odpisy vyšší než daňové, bude se vzniklý rozdíl přičítat k výsledku hospodaření, protože účetní jednotka XX by uplatnila vyšší náklady, než na jaké má nárok. Pokud jsou však účetní odpisy nižší než daňové, bude se rozdíl mezi nimi odečítat od výsledku hospodaření, aby účetní jednotka XX mohla uplatnit náklady v takové výši, na kterou má nárok.

Výpočet rozdílu mezi daňovými a účetními odpisy:

$$439\,717 \text{ (účetní odpisy)} - 405\,739 \text{ (daňové odpisy)} = 33\,978 \text{ Kč}$$

Z výpočtu vyplývá, že účetní odpisy byly vyšší než daňové, proto se rozdíl přičetl k výsledku hospodaření a částka 33 978 Kč se zobrazila na řádek 50 daňového přiznání.

8.3 Nezdánitelné příjmy

Účetní jednotka XX neuvedla žádné příjmy, které by byly od daně osvobozené, nebo by nepatřily do předmětu daně. Proto se nevyužily řádky 100 až 110 v daňovém přiznání. Přesto jsou níže uvedeny příklady těchto příjmů.

Podle § 18 odst. 2 zákona o daních z příjmů nejsou předmětem daně (patří do vyňatých příjmů) např.

- a) příjmy získané nabytím akcií podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby,
- b) příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je Česká republika povinna uhradit, nebo z titulu urovnání záležitosti před Evropským soudem pro lidská práva na základě smíru nebo jednostranného prohlášení vlády ve výši, kterou se Česká republika zavázala uhradit,
- c) příjmy společenství vlastníků jednotek z
 - a. dotací,

- b. příspěvků vlastníků jednotek na správu domu a pozemku,
- c. úhrad za plnění spojená s užíváním bytu a nebytových prostor,
- d. pojistného plnění z pojištění domu sjednaného společenstvím vlastníků jednotek.

Příjmy osvobozené od daně z příjmů podle § 19 zákona o daních z příjmů jsou např.

- a) členské příspěvky přijaté zájmovými sdruženími, profesními komorami, spolky, odborovými organizacemi či politickými stranami a hnutími, výnosy kostelních sbírek,
- b) příjmy z nájemného družstevního bytu nebo nebytového prostoru a z úhrady za plnění poskytované s užíváním tohoto bytu nebo nebytového prostoru plynoucí na základě nájemní smlouvy mezi bytovým družstvem a jeho členem,
- c) příjmy z úroků z přeplatků na dani zaviněných správcem daně či orgánem správy sociálního zabezpečení,
- d) příjmy z podílů na zisku vyplácené dceřinou společností (daňovým rezidentem jiného členského státu EU) mateřské společnosti (rezident v České republice),
- e) příjem z nabytí dědictví nebo odkazu.

Účetní jednotka XX však uvedla, že během roku 2019 zaúčtovala úroky z prodlení ve výši 54 913 Kč za nezaplacené pohledávky a tyto úroky nebyly do 31. 12. 2019 uhrazeny. Dle zákona o daních z příjmů § 23 odst. 3 písm. b) tato výše nezaplacených úroků z prodlení snížila výsledek hospodaření. Tudíž se uvedla na řádek 111 daňového přiznání.

8.4 Neuznatelné náklady

V roce 2019 účetní jednotka XX rozpustila nedaňové opravné položky k nesplaceným pohledávkám ve výši 3 505 748 Kč, tzn., že částka byla zaúčtována na stranu D nákladového účtu 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti a na stranu MD příslušného účtu, nebo také mohla být zaúčtována se zápornou částkou na straně MD zmiňovaného účtu 559 a na straně D příslušného účtu. Jednalo se o nesplacené pohledávky v podílu 50 %, které byly nepromlčené se splatností po 31. 12. 1994 dle § 8a odst. 1 písm. a) zákona o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Ale protože účetní jednotka rozpustila opravné položky, postupuje se podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů. Tudíž výše nedaňových opravných položek se odečetla od výsledku hospodaření a zobrazila se na

řádku 112. Tudíž výše nedaňových opravných položek se odečetla od výsledku hospodaření a zobrazila se na řádku 112.

Dalšími vždy považovanými za daňově neuznatelné výdaje (náklady) jsou např.:

- a) výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku (majetek, který se odepisuje podle podmínek stanovených zákonem o dani z příjmů),
- b) výdaje na zvýšení základního kapitálu včetně splácení zápůjček,
- c) pořizovací cenu cenného papíru (které nejsou určeny k obchodování a v případě dlužných cenných papírů mají stanovenou splatnost nad 1 rok),
- d) pojistné hrazené za člena statutárního orgánu a dalšího orgánu právnické osoby a za jednatele společnosti s ručením omezeným z titulu odpovědnosti za škodu způsobenou společností při výkonu funkce,
- e) vyplacené podíly na zisku,
- f) penále, úroky z prodlení a pokuty s výjimkou smluvních sankcí, které nebyly uhrazeny,
- g) nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě příspěvku na kulturní pořady, zájezdy a sportovní akce,
- h) výdaje (náklady) vynaložené na příjmy, které nejsou předmětem daně, na příjmy od daně osvobozené nebo nezahrnované do základu daně,
- i) manka a škody přesahující náhrady s výjimkou technologických úbytků a mank do normy a s výjimkou škod způsobených živelní katastrofou, anebo škod způsobených, podle potvrzení policie, neznámým pachatelem,
- j) technické zhodnocení,
- k) daň z příjmů právnických osob a daň z příjmů fyzických osob,
- l) výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dary, kromě darů, které se považují podle zákona o daních z příjmů za propagační či reklamní předmět,
- m) finanční výdaje (náklady) vyloučené na základě testu nízké kapitalizace⁶,
- n) výdaje (náklady) na spotřebované pohonné hmoty a parkovné, pokud poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu.

⁶ Pokud má právnická osoba vedeny půjčky od spojených osob, tak částky úroků nad čtyřnásobek vlastního kapitálu nejsou daňově uznatelné.

Zaokrouhlení zálohy na sto koruny nahoru: 380 200 Kč (výše jedné zálohy)

Celkem na zálohách zaplaceno:

$$380\,200\text{ Kč} * 4 = 1\,520\,800\text{ Kč}$$

Zaúčtování zaplacených záloh za rok 2019:

Zaplacené zálohy na dani z příjmů 1 520 800 Kč	341/221
--	---------

Účetní jednotka za rok 2019 přeplatila na zálohách 701 710 Kč.

9 Aplikace výpočtu odložené daňové povinnosti u vybraného podnikatelského subjektu

Účetní jednotka poprvé začala vykazovat odloženou daň v roce 2002 a k datu 31. 12. 2018 evidovala odložený daňový závazek ve výši 15 874 Kč.

K 31. 12. 2019 účetní stav dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku byl 1 849 650 Kč a zároveň daňový stav tohoto majetku byl 1 798 149 Kč.

Odpisový plán účetních odpisů vychází z předpokládané doby použitelnosti. Daňově účetní jednotka odepisuje rovnoměrně dle zákona o daních z příjmů. Účetní odpisy za daný rok byly následovné:

- odpisy hmotného a nehmotného majetku skupiny 1 ve výši 62 456 Kč,
- odpisy hmotného a nehmotného majetku skupiny 2 ve výši 313 348 Kč a
- odpisy hmotného a nehmotného majetku skupiny 3 ve výši 63 913 Kč.

Daňové odpisy dosáhly výše 405 739 Kč.

Účetní jednotka XX od roku 2016 tvoří rezervy na záruční opravy k dlouhodobému majetku odpisové skupiny 3, ale k 31. 12. 2018 byl stav rezervy ve výši 1 000 000 Kč stejný jako k datu 31. 12. 2019.

Během roku 2019 účetní jednotka XX rozpustila opravnou položku k nesplaceným pohledávkám ve výši 3 505 748 Kč. Jednalo se o opravnou položku k podílu pohledávek, která není podle zákona o rezervách daňově uznatelná. Zároveň za účetní období vytvořila opravné položky za dlužníky v insolventi ve výši 20 663 905 Kč.

Na účtu 644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení měla zaúčtované úroky z prodlení ve výši 54 913 Kč za nezaplacené pohledávky a tyto úroky nebyly do 31. 12. 2019 uhrazeny.

Dle interních informací byl trvale poškozen stavební materiál v hodnotě 235 400 Kč.

9.1 Analýza vzniku přechodných rozdílů u vybraného podnikatelského subjektu

Nejprve byly identifikovány tituly pro odloženou daňovou povinnost v podniku XX viz tabulka níže.

Tabulka 6: Analýza titulů pro vznik odložené daně u vybraného podniku

Titul	Přechodný rozdíl
Rozdílná účetní a daňová hodnota dlouhodobého majetku	ANO
Během roku nezměněný stav rezerv na opravy dlouhodobého majetku odpisové skupiny 3	NE
Rozpuštění nedaňových opravných položek	ANO
Nezaplacené úroky z prodlení za neuhrazené pohledávky	ANO
Vytvořené opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenční	NE
Poškození stavebního materiálu	NE

Po určení titulů se klasifikoval typ odložené daně, tj., zda se jednalo o odloženou daňovou pohledávku nebo závazek.

Tabulka 7: Typy odložené daně u vybraného podniku

Titul	Typ odložené daně
Účetní hodnota dlouhodobého majetku je vyšší než daňová	ZÁVAZEK
Rozpuštění nedaňových opravných položek	ZÁVAZEK
Nezaplacené úroky z prodlení za neuhrazené pohledávky	ZÁVAZEK

9.1.1 Odložená daň z titulu zůstatkové ceny dlouhodobého majetku

Účetní jednotka XX odepisuje dlouhodobý majetek účetními odpisy, které nejsou shodné s daňovými. Z toho plyne, že dochází k rozdílným účetním a daňovým zůstatkovým cenám dlouhodobého majetku.

Výpočet rozdílu zůstatkové ceny dlouhodobého majetku:

$$1\,849\,650 \text{ Kč (účetní hodnota)} - 1\,798\,149 \text{ Kč (daňová hodnota)} = 51\,501 \text{ Kč}$$

Byl vypočten rozdíl ve výši 51 501 Kč, o který účetní zůstatková cena dlouhodobého majetku převyšovala daňovou zůstatkovou cenu. To vedlo k zdanitelnému přechodnému rozdílu, jež zvýšil odložený závazek.

Výpočet odloženého závazku:

$$51\,501 \text{ Kč (rozdíl zůstatkových cen)} * 0,19 \text{ (sazba daně z příjmů platná pro rok 2020)} = 9\,785,19 \text{ Kč}$$

9.1.2 Odložená daň z titulu opravné položky k pohledávkám

Účetní jednotka XX v minulém účetním období vytvořila opravnou položku k pohledávkám za jednoho dlužníka. Jednalo se o nepromlčené pohledávky se splatností po 31. 12. 1994 ve výši 7 011 496 Kč, jejichž lhůta od doby splatnosti byla vyšší než 18 měsíců. Dále předpokládala vyhlášení konkurzu na dlužníka. Podle zákona o rezervách je daňově uznatelným nákladem pouze 50 %, tudíž účetní jednotka XX zaúčtovala o opravných položkách následovně.

Daňová opravná položka k pohledávkám 50 %	558/391
---	---------

Nedaňová opravná položka k pohledávkám 50 %	559/391
---	---------

V roce 2019 došlo k vyhlášení konkurzu na dlužníka, tudíž proběhlo rozpuštění nedaňové opravné položky k pohledávkám za poskytnuté služby, které vede ke zdanitelnému přechodnému rozdílu.

Zaúčtování v roce 2019:

Rozpuštění nedaňové opravné položky	391/559
-------------------------------------	---------

Daňová opravná položka k pohledávkám	558/391
--------------------------------------	---------

Výpočet odloženého daňového závazku:

$$3\,505\,748 \text{ Kč (opravná položka)} * 0,19 \text{ (sazba daně z příjmů platná pro rok 2020)} = 666\,092,12 \text{ Kč}$$

9.1.3 Odložená daň z titulu nezaplacených úroků z prodlení

Pro rok 2019 nebyly výnosové úroky z prodlení ve výši 54 913 Kč daňově uznatelné, protože nedošlo k jejich úhradě. Budou však daňově uznatelné v budoucím období, ve kterém dojde k jejich uhrazení. Proto se jednalo o zdanitelný přechodný rozdíl, z kterého byl vypočten odložený daňový závazek následovně.

Výpočet:

54 913 Kč (výše úroků) * 0,19 (sazba daně z příjmů platná pro rok 2020)

= 10 433, 47 Kč

9.2 Výpočet odložené daňové povinnosti běžného období

V tabulce 8 jsou shrnuty jednotlivé odložené závazky, jež byly vypočteny výše, do celkové odložené daňové povinnosti běžného období. Pro výpočet odložené daně byla použita sazba 19 %.

Tabulka 8: Výpočet odložené daňové povinnosti

Titul	Hodnota	Sazba daně	Součin	Typ odložené daně
Rozdíl hodnoty majetku	51 501 Kč	19 %	9 785,19 Kč	závazek
Zrušení opravné položky	3 505 748 Kč	19 %	666 092,12 Kč	závazek
Výnosové úroky z prodlení	54 913 Kč	19 %	10 433,47 Kč	závazek
Celkem	3 612 162 Kč	19 %	686 310,78 Kč	závazek

Jelikož odložená daň byla počítána pouze z přičitatelných přechodných rozdílů, je naprosto zřejmé, že podnik za rok 2019 dosáhl odloženého daňového závazku.

Odložená daň z roku 2018 byla účetní jednotkou XX vyčíslena v částce 15 874 Kč jako odložený závazek. Protože sazba na daň z příjmů se během dvou období nezměnila, je tudíž ve stejné výši 19 %, není potřeba hodnotu závazku z roku 2018 přepočítávat.

Tabulka 9: Výše odložené daně

Položka	Hodnota
Odložený daňový závazek z minulého období	15 874 Kč
Odložený daňový závazek běžného období	686 310,78 Kč
Výše odložené daně	670 436, 78 Kč

Výpočet odložené daně:

686 310,78 Kč (OD běžného období) – 15 874 Kč (OD minulého období) =
670 436, 78 Kč

Po zaokrouhlení byla výše odložené daně, vypočtena rozdílem odložených daní z běžného a minulého období, 670 437 Kč a následně by se o ni zaúčtovalo takto:

Odložený daňový závazek 670 437 Kč

592/481

10 Analýza výsledků

Na základě získaných údajů z účetní závěrky za rok 2019, zprávy auditora a informací poskytnutých zaměstnankyní podniku XX byl proveden rozbor výpočtu skutečně vykázané daňové povinnosti podnikem a daňové povinnosti, která byla vypočtena podle teoretických poznatků uvedených v praktické části práce.

Daň z příjmů splatná za rok 2019, stanovená v bakalářské práci, ve výši 819 090 Kč se shodovala s daní vyjádřenou v podniku a zaúčtování 591/341 bylo také stejné. V tomto případě se výsledky shodovaly a není pochyb o správnosti výpočtu daně splatné.

Za minulé zdaňovací období společnost XX dosáhla daňové povinnosti ve výši 1 520 570 Kč. Jelikož poslední známá daňová povinnost je vyšší než 150 000 Kč, podnikatelský subjekt v roce 2019 (zdaňovací období) musí platit zálohy ve výši 25 % poslední známé daňové povinnosti k 3., 6., 9. a 12. měsíci zdaňovacího období.

Podle informací poskytnutých zaměstnankyní z finančního oddělení společnosti účetní jednotka XX počítá odloženou daň pouze z rozdílu mezi účetní a daňovou hodnotou majetku. Ale podle údajů z rozvahy, výkazu zisku a ztráty, příloh k účetní závěrce, zprávy auditora a dalších vnitřních informací podniku bylo zjištěno, že by účetní jednotka XX mohla počítat odloženou daň i z dalších rozdílů.

Téměř každé období se ve výnosech objeví nezaplacené výnosové úroky z prodlení, které jsou dočasně nezdanitelným příjmem.

Rezervy na záruční opravy k dlouhodobému majetku zůstaly během účetního období neměnné. To ovšem neznamená, že by účetní jednotka v minulých účetních obdobích nemohla zahrnout tvorbu rezervy do výpočtu odložené daně jako odloženou daňovou pohledávku, neboť se předpokládá, že v následujících letech bude daňově uznatelným nákladem.

Účetní jednotka XX tvoří ve většině případech pouze opravné položky k pohledávkám, jež jsou často daňově uznatelné, protože se jedná o opravné položky za dlužníky v insolventi. Ale tvoří i nedaňové opravné položky k pohledávkám, u kterých se předpokládá daňová uznatelnost v následujících letech. Proto by bylo vhodné počítat odloženou daň i z opravných položek.

Podnikem vypočtená odložená daň pouze z rozdílu účetní a daňové hodnoty majetku byla ve výši 9 785,19 Kč jako odložený daňový závazek. Po odečtení daně odložené minulého období od daně odložené běžného období vyšla výše daně následovně.

Tabulka 10: Výše odložené daně počítané účetní jednotkou XX

Položka	Hodnota
Odložený daňový závazek z minulého období	15 874 Kč
Odložený daňový závazek běžného období	9 785,19 Kč
Výše odložené daně	- 6 088, 81 Kč

Výpočet odložené daně:

$$9\,785,19 \text{ Kč (OD běžného období)} - 15\,874 \text{ Kč (OD minulého období)} = \\ - 6\,088, 81 \text{ Kč}$$

Po zaokrouhlení vznikla odložená daňová pohledávka ve výši 6 089 Kč a bylo zaúčtováno takto:

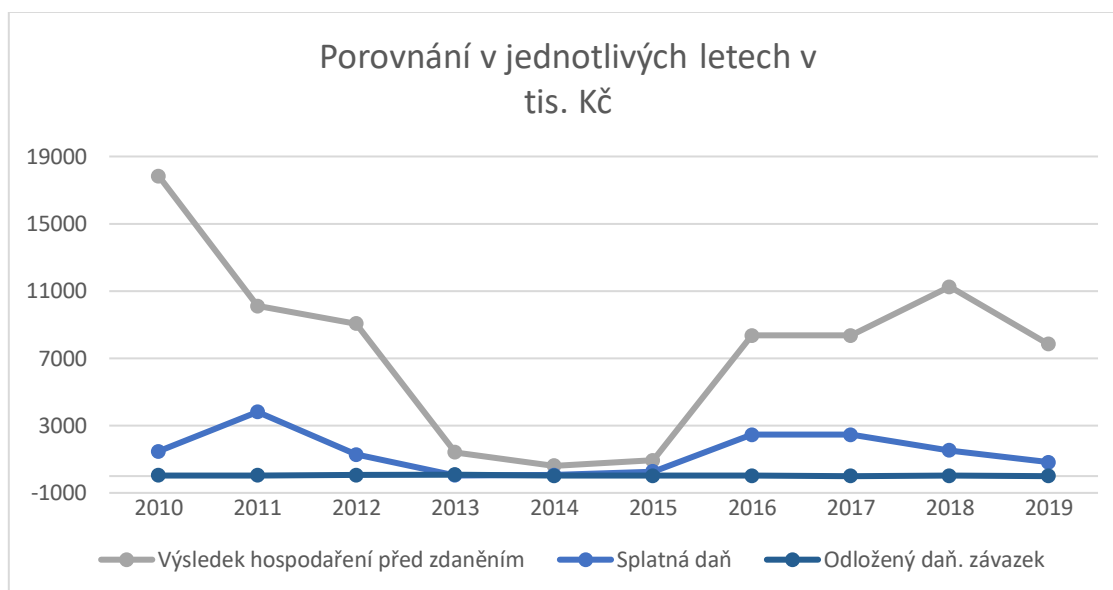
Odložená daňová pohledávka 6 089 Kč 481/592

Dle mých propočtů odložená daň vedla k odloženému daňovému závazku ve výši 670 437 Kč a o daňové povinnosti bylo zaúčtováno takto 592/481. Podle zjištěných poznatků se dalo odloženou daň počítat nejen z rozdílu hodnot dlouhodobého majetku, ale také z opravných položek a z nezaplacených výnosových úroků z prodlení.

Vykázáním odloženého daňového závazku by došlo ke zvýšení nákladů v běžném účetním období, a to by snížilo účetní výsledek hospodaření. Ovšem ke zvýšení daňové povinnosti by došlo až v budoucích obdobích.

V grafu č. 1 je znázorněn vývoj výsledku hospodaření před zdaněním současně se splatnou a odloženou daní. Z grafu lze vidět, že splatná daň z příjmů je přímo závislá na výsledku hospodaření. To ovšem neplatí v roce 2010, kdy výše daně byla významně nižší oproti ostatním obdobím z důvodu nízkého daňového základu pro výpočet splatné daně. Totéž platí pro rok 2018. Splatná daň se pohybuje v rozmezí několik desítek tisíc korun. V porovnání s výsledkem hospodaření a splatnou daní lze říci, že její výše je zanedbatelná, poněvadž odložená daň je v podniku počítána pouze z rozdílu účetních a daňových zůstatkových cen dlouhodobého majetku. Kdyby byla počítána i z jiných přechodných rozdílu dosahovala by vyšších hodnot.

Graf 1: Porovnání v letech 2010 – 2019



Podnik XX účtuje o odložené dani od roku 2002. Vývoj odloženého daňového závazku od roku 2010 do roku 2019 je podrobněji zobrazen v grafu č. 2⁷. Jelikož podnik počítá odloženou daň pouze z rozdílů hodnoty dlouhodobého majetku, tak do roku 2013 výše daňového závazku roste, protože účetní zůstatková cena dlouhodobého majetku je vyšší než daňová. Rychlé snížení odložené daňové povinnosti způsobil nízký nárůst rozdílu mezi účetní a daňovou hodnotou majetku.

Graf 2: Odložená daň



⁷ Částky daně odložené jsou v grafu zaokrouhleny na celé tisíce.

11 Závěr

V bakalářské práci byly zachyceny postupy účetní uzávěrky a odlišnosti daně splatné a odložené. Tyto odlišnosti se promítly v teoretické části i při praktickém výpočtu obou daní. Byla zde popsána metodika výpočtu a charakteristika daně z příjmů splatné a odložené. Také byla podrobněji vymezena problematika daně odložené a případy jejího vzniku. V druhé polovině práce byl aplikován výpočet daňové povinnosti u vybraného podnikatelského subjektu.

Při výpočtu daně splatné se postupovalo dle řádků daňového přiznání a daňová povinnost byla stanovena ve stejné výši, kterou vykazoval podnikatelský subjekt. U odložené daně bylo nejprve nutné provést analýzu vzniku přechodných rozdílů a následně z nich vypočítat odloženou daň. Při porovnání nově vypočtené odložené daně a daně skutečně vykázané podnikem vznikl rozdíl. Jeho příčinou bylo nesprávné použití přechodných rozdílů, kdy podnik počítal odloženou daň pouze z rozdílů mezi účetní a daňovou hodnotou dlouhodobého majetku. Tak podnik stanovil odloženou daňovou pohledávku, zatímco v praktické části byl vypočten odložený daňový závazek.

Vzhledem k vyčíslení odloženého daňového závazku ve výši 670 437 Kč bych podniku doporučila, aby se zaměřili na výpočet odložené daně z více titulů než jen z rozdílu účetních a daňových zůstatkových hodnot dlouhodobého majetku. Protože nyní účetní jednotka nedodržuje zásadu opatrnosti a zásadu věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů s účetním obdobím.

V praktické části práce byly popsány jednotlivé kroky k výpočtu daňové povinnosti, kterými by se mohl řídit jakýkoliv podnik. Věřím, že práce poskytne užitečné informace o problematice daňové povinnosti v České republice.

12 Summary

The aim of the bachelor thesis is to appraise methods of the financial statement, to describe the term of payable and deferred tax and to apply the theoretical knowledge on real legal entity too. Furthermore, the work explains differences, for example their legislative, and methodology of payable and deferred tax. There are considered Czech accounting regulations and laws in the thesis.

First, the payable tax is calculated, when it is necessary to find earnings and to examine tax eligibility of costs and revenues. After, these operations are reflected in the tax return. Then, the deferred tax is determined from temporary differences by using the balance sheet liability method. Finally, the deferred tax calculated in thesis is compared with the tax from the enterprise.

Key words: payable tax, deferred tax, tax eligibility, temporary differences

13 Použitá literatura

Odborná literatura

Dvořáková, V. (2018). *Daň z příjmů společnosti s ručením omezeným ve vazbě na účetnictví a judikaturu 2018*. Olomouc: ANAG.

Fišerová E., Fišer J. (1998). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka pro podnikatele*. Praha: REFIS AGT.

Chalupa R., Kadlec J., Pilátová J., Procházková D., Sedlák R., Skálová J. a Vlach P. (2018). *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2018*. 16. vyd. Olomouc: ANAG.

Janoušková, J. (2007). *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů*. 1. vyd. Praha: Grada publishing.

Líbal, T. (2018). *Účetnictví: principy a techniky*. 5. vydání. Praha: Institut certifikace účetních.

Müllerová, L. a Šindelář, M. (2016). *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. První vydání. Praha: Grada Publishing.

Pilařová, I. a Pilátová J. (2018). *Účetní závěrka - Základ daně - Finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2018*. 9. vydání. Praha: 1. VOX.

Ryneš, P. (2019). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2019*. 19. vydání. Olomouc: ANAG.

Skálová, J. (2015). *Účetní a daňové souvislosti přeměň obchodních společností*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR.

Skálová, J. (2016). *Podvojně účetnictví 2016*. Praha: Grada publishing.

Šebestíková, V. (2011). *Účetní operace kapitálových společností; daňové a právní souvislosti*. Praha: Grada publishing.

Vančurová, A. a Láchová, L. (2018). *Daňový systém ČR*. Praha: 1. VOX.

Vašek, L. (2012). *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha: Institut certifikace účetních.

Odborná periodika

Horad, D. *Odložená daň (od úplného začátku)*. Účetnictví, 2014, č. 10.

Moll, V. (2012). *Odložená daň* [vid. 2012-05-11]. Auditor, č. 4. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/file/3029/casopis-auditor-c-4-2012.pdf>

Právní předpisy

České účetní standardy pro podnikatele, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

14 Seznam tabulek

Tabulka 1: Účetní postup při uzavírání účetních knih	11
Tabulka 2: Úpravy výsledku hospodaření pro zjištění základu daně	15
Tabulka 3: Výpočet daně z příjmů právnických osob	17
Tabulka 4: Tituly, které vedou ke vzniku odložené daně	25
Tabulka 5: Výpočet splatné daňové povinnosti	39
Tabulka 6: Analýza titulů pro vznik odložené daně u vybraného podniku	42
Tabulka 7: Typy odložené daně u vybraného podniku	42
Tabulka 8: Výpočet odložené daňové povinnosti	44
Tabulka 9: Výše odložené daně	44
Tabulka 10: Výše odložené daně počítané účetní jednotkou XX	47

15 Seznam grafů

Graf 1: Porovnání v letech 2010 – 2019.....	48
Graf 2: Odložená daň	48

16 Seznam schémat

Schéma 1: Účtování splatné daně z příjmů.....	18
Schéma 2: Účtování odložené daně	27
Schéma 3: Účtování o odložené dani v prvním roce.....	28

17 Seznam příloh

Příloha č. 1

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

Vytisknuto aplikací **EPO**

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územnímu pracovišti v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Identifikační číslo

03 Daňové přiznání¹⁾
 žádné ~~rozdělené~~ ~~základní~~

Počet příloh II. oddílu
 Počet zvláštních příloh²⁾
 Počet samostatných příloh³⁾

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

Základní investiční fond podle § 17b zákona⁴⁾ ano ne

Zdaňovací období podle § 21a písm. zákona

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

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

I. ODDÍL – údaje o poplatníkovi

05 Název poplatníka

06 Sídlo⁵⁾
 a) ulice a číslo orientační, část obce a číslo popisné

b) obec c) PSČ

d) státní kód státu e) číslo telefonu

07 Kategorie účetní jednotky Kód

08 Přiznání zpracoval a předložil poradce⁶⁾ ne

09 Plná moc poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dne⁷⁾

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem⁸⁾ ne

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy⁹⁾ ne ano ne

12 Transakce uskutečněné se spojenými osobami¹⁰⁾ Kód

13 Hlavní (převažující) činnost Kód klasifikace CZ-NACE¹¹⁾

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

Řádek	Název položky	Vypíň v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ⁹⁾	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ¹⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ¹⁾ ke dni <input type="text" value="31.12.2019"/>	7 838 439	
20 ⁹⁾	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ⁹⁾	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) zákona, s výjimkou § 23 odst. 3 písm. a) bodů 1 a 2 zákona, zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
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	33 978	
61 ⁹⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ⁹⁾			
63	Částky, o které se podle § 23e, § 23g, § 23h a § 38fa zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62 + 63)	33 978	
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 veřejně prospěšných poplatníků nejsou předmětem daně podle § 18a odst. 1 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
109 ⁹⁾	Příjmy osvobozené od daně podle § 19b zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 ⁹⁾	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 ⁹⁾	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	54 913	
112 ⁹⁾	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	3 505 748	
120	Příjmy nezahmované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahmované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 ⁹⁾	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahmované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160 ⁹⁾	Bouhm jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 ⁹⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ⁹⁾			
163	Částky, o které se podle § 23e, § 23g a § 38fa zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 109 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162 + 163)	3 560 661	

Identifikační číslo

0 0 0 0 0 0 0 0 0

Daňové identifikační číslo

C Z 0 0 0 0 0 0 0 0 0

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

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem		

B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	(neobsluzeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2		
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3		
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5		
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 a § 30b zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	405 739	

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 vytvořené podle zákona č. 553/1992 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 § 6 zákona o rezervách – vyplňují všichni poplatníci

Řádek	Název položky	Vypíň 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	20 663 905	
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	36 411 834	
5	Stav nepromičených 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	37 039 913	
6	Opravné položky k nepromičeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
7	Stav zákonných opravných položek k nepromičeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	628 079	
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 nepromičeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
11	Stav zákonných opravných položek k nepromičeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
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 § 6 zákona o rezervách – vyplňují pouze banky

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

c) Opravné položky podle § 8a zákona o rezervách – vyplňují pouze spořitelni a úvěrní družstva a ostatní finanční instituce

19	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromičených pohledávek z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, bez příslušenství, v ocenění nesníženém o opravné položky již vytvořené (§ 8a odst. 3 zákona o rezervách)		
20	Výše základního kapitálu k poslednímu dni zdaňovacího období (§ 8a odst. 4 zákona o rezervách)		
21 ^{a)}	Opravné položky k nepromičeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, vytvořené podle § 8a odst. 4 zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
22	Stav zákonných opravných položek k nepromičeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru (§ 8a 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		
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	1 000 000	

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

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

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

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

D. (neobsazeno)

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

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, 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	kteou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9	Celkem				

F. Odpočty podle § 34 odst. 4 zákona

a) (neobsazeno)

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

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

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

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

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

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

H. Rozdělení celkového nároku na slevy na daně (§ 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300*)

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

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí)

Počet samostatných příloh

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

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

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulkou přílohy č. 1 II. oddílu, s níž 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 vyřetých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/c)			
4	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota bezúplatných plnění poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			
6	(neobsazeno)	X	X	X
7	Celkový nárok na slevy na daně podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 4 tabulky H)			
8	(neobsazeno)	X	X	X
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započítat metodou úpíného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obrátu	Kč	520 391 000	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	38	

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatek	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 vymezení, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňové ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vymezení (ř. 10 + 70 – 170) ¹⁾	4 311 756	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ¹⁾		
210 ²⁾	Úhm vyřazených příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ³⁾		
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 vymezení, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁴⁾ nebo daňové ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vymezení (ř. 200 – 201 – 210) ⁴⁾	4 311 756	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾		
240 ⁶⁾			
241			
242	Odečet nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona		
243	Odečet nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vymezení, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁷⁾ (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	4 311 756	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§ 17a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250		
260	Odečet bezplatných plnění podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 10 % z částky na ř. 250) ⁸⁾		
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 vymezení, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo § 20 odst. 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisíckoruny dolů ⁹⁾ (ř. 250 – 251 – 260)	4 311 000	
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 $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	819 090	
300	Slevy na daně podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ¹⁰⁾		
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) ¹¹⁾	819 090	
319 ¹²⁾	Snížení daně podle § 38a zákona		
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ¹³⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310 po snížení daně na ř. 319)		
330	Daň po snížení na ř. 319 a po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 – 319 – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ¹⁴⁾	819 090	
331 ¹⁵⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisíckoruny dolů ¹⁶⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$, zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334	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		
340	Celková daň (ř. 330 + 335)	819 090	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	819 090	

III. ODDÍL – (neobsazeno)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatek	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	
		poplatek	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	
		poplatek	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno	1 520 800	
2 ¹⁾	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38a zákona)		
3 ²⁾	Uplatňovaný zápočet daně vybrané sražkou (§ 38 odst. 3 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	701 710	

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

Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby:

[]

Jméno(a) a příjmení / Název právnické osoby

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

Pyzluka osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či statutová právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatelem, pověřeným pracovníkem apod.)

Jméno(a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Osoba oprávněná k podpisu

Datum: _____

Otisk
razítka

Výše uvedená osoba oprávněná k podpisu

Vývěstky:

- 1) Nahradí se škrtnutím
- 2) Vyplní finanční úřad
- 3) V příloze vykázané ztráty nebo daňové ztráty se uvádějí čísla se znaménkem minus (-)
- 4) Vyplní pouze poplatník, který je komandistní společností
- 5) Pokud poplatníkem daně je komandistní společnost, uvede pouze částky připadající na komandisty
- 6) Při posání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů anebo podle § 25u zákona, buďto na zvláštní příloze uvedené důvody pro jeho posání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro finanční správu testové pole pro vyplnění zvláštní přílohy.
- 7) Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyžadovaná pod paragrafem 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§ 72 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Pro účely elektronického podání daňového přiznání se Účetní závěrkou rozumí elektronická příloha Vybrané údaje z IZ a Výběrné údaje z IZ a ztráty, popřípadě Vybrané údaje z IZ a přehled o směrnicích vlastního kapitálu a Výběrné údaje z IZ a přehled o peněžních tocích, které jsou součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro finanční správu, a Úprava IZ a Účetní závěrky, vložené a použité přílohy jako samostatný soubor ve formátu .doc, .docx, .xls, .xlsx, .xls, .xlsx, .rtf, .pdf nebo .jpg. IZ a přehled o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a Účetní závěrky, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro finanční správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanovným uspořádáním údajů (je stanoveno v struktuře), lze účinně elektronicky podat prostřednictvím S-Office, umožňujících vložit soubor ve formátu .doc, .docx, .xls, .xlsx, .xls, .xlsx, .rtf, .pdf nebo .jpg.
- 8) Bude-li vyplněn název z této označených řádků, je nutné ve vymezených polích pro jejich vyplnění rozsvítit na zvláštní příloze výzvu náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její zápočet. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou testové pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro finanční správu.
- 9) Výpočet vykázané částky nebo uvedených dalších údajů k této označenému řádku se provádějí na samostatné příloze. Takový samostatný příloh vykáže Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tabulek součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro finanční správu.
- 10) § 17 odst. 3 zákona