

MORAVSKÁ VYSOKÁ ŠKOLA OLMOUC

Ústav Ekonomie

Kateřina Brandýsová

Daň z příjmů PO

(Úprava hospodářského výsledku za účelem vyčíslení daně z příjmů PO)

Corporate tax

(Adjustment of the book accounting result into the taxable income corporate tax)

Bakalářská práce

Vedoucí práce: Ing. Michal Menšík, Ph. D.

Olomouc 2009

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně a použila jen uvedené informační zdroje.

Olomouc 2009

Úvodem bych chtěla poděkovat vedoucímu mé bakalářské práce panu Ing. Michalovi Menšíkovi, Ph. D. za praktické rady, připomínky a čas, který věnoval mé práci.

OBSAH

ÚVOD	5
CÍLE	6
METODIKA	6
TEORETICKÁ ČÁST	7
1 Obecně o dani z příjmů právnických osob	7
1.1 Výpočet daně z příjmů právnických osob	8
1.2 Sleva na dani	10
1.3 Sazba daně	12
1.4 Rezervy upravující základ pro zjištění daně	13
1.5 Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení	14
1.6 Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám.....	15
PRAKTICKÁ ČÁST	17
2 Stavoprojekt Olomouc, a. s.....	17
2.1 Obecné informace	17
2.2 Hospodářský výsledek firmy Stavoprojektu Olomouc za rok 2008	19
Způsob stanovení opravných položek:	19
2.3 Úpravy účetního hospodářského výsledku Stavoprojektu Olomouc a.s.	20
2.3.1 Tvorba zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám.....	21
2.3.2 Tvorba zákonných rezerv na opravy hmotného investičního majetku	26
3 Optimalizace hospodářského výsledku Stavoprojektu Olomouc a.s.....	29
ZÁVĚR	34
ANOTACE.....	35
SEZNAM CITACÍ A PARAFRÁZÍ	36
SEZNAM TABULEK	37
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	38

ÚVOD

Daň z příjmů právnických osob je přímá daň, kterou odvádíme státu. Mezi daně přímé jí řadíme proto, že poplatník je zároveň i plátcem daně. Daň se vypočítává jako procentuelní část základu daně. Toto procento stanovuje Zákon o daních z příjmů. Co základ daně je a jak k němu dojít? Tím se budu zabývat v této práci. Vysvětlím důležité pojmy, které se dané problematiky týkají.

Podle mého názoru nejdůležitější částí této práce bude praktická část, kde předvedu na konkrétní firmě postup jak dospět k základu daně respektive k výpočtu daně z příjmů právnických osob.

Soustředím se především na tvorbu zákonných rezerv, kterými může společnost snižovat základ daně. Důležitou položkou při stanovení hospodářského výsledku jsou pro firmu Stavoprojekt Olomouc a.s., kterou jsem zvolila pro praktickou část práce, opravné položky k nepromlčeným pohledávkám a zákonné rezervy na opravy hmotného majetku. Ty podrobně analyzuji v praktické části a ukážu, jaký význam zaujímají v této firmě.

Na základě absolvované praxe v této společnosti mohu říci, že právě připočitatelné a odpočitatelné položky zde hrají velkou roli pro správné stanovení základu daně. Jedná se především o daňově uznatelné náklady a účetní vyčíslení opravných položek k pohledávkám. Stejně jako každý jiný podnikatelský subjekt i v akciové společnosti Stavoprojekt Olomouc se klade důraz na minimalizaci základu daně ve vazbě na právnických osobách za dané období.

CÍLE

Cílem mé bakalářské práce bude přesné stanovení základu daně zvoleného subjektu pro výpočet daně z příjmů právnických osob dle platné daňové legislativy. Zaměřím se především na připočitatelné a odpočitatelné položky k hospodářskému výsledku vykazované v daňovém přiznání právnické osoby zařazené do kategorie ostatní se zdaňovacím obdobím kalendářního roku nikoli hospodářského.

Firma Stavoprojekt Olomouc a. s. se dlouhodobě potýká s nezaplacenými pohledávkami po lhůtě splatnosti, proto jedním z cílů práce bude ukázat, jak se tato firma vypořádává s tvorbou opravných položek k těmto pohledávkám.

METODIKA

K vypracování teoretické části mi budou nápomocny daňové zákony, a to zejména zákon o dani z příjmů právnických osob, a také zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů a zákon o správě daní a poplatků. Budu využívat i internetové zdroje, které jsou v dnešní době nepostradatelné.

V praktické části se zaměřím na vyčíslení základu daně ve vybraném subjektu Stavoprojekt Olomouc a.s.

Údaje, uváděné v mé bakalářské práci týkající se akciové společnosti Stavoprojekt Olomouc a.s., budu čerpat z již auditované účetní závěrky za rok 2008.

K zajištění tohoto úkolu jsem průběžně nahlížela do výsledků činnosti auditora této společnosti při zpracování účetní závěrky za rok 2008.

TEORETICKÁ ČÁST

1 Obecně o dani z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob je druhou důchodovou daní v našem daňovém systému. Nazýváme ji také přímou daní. To znamená, že daň platí přímo poplatník, který je této dani podroben. První důchodovou daní je daň z příjmů fyzických osob.

Cílem daně z příjmů právnických osob je zdanit zisky podnikatelských subjektů, které mají formu právnické osoby, např. obchodní společnosti, státní či národní podnik. [1] V ekonomice právnických osob České republiky je věnována podstatná pozornost daňovému zobrazení výsledku hospodaření, který se více či méně odlišuje od výsledku hospodaření vykázanému v účetnictví.

Zdaňovacím obdobím právnických osob je

- kalendářní rok,
- hospodářský rok, (období dvanácti měsíců, které na sebe navazují. Toto období nezačíná prvního ledna ale např. 1. října – 30. září následujícího roku).
- účetní období, které je delší než nepřetržitých dvanáct, po sobě jdoucích, měsíců.

Pokud společnost přechází v účtování z kalendářního roku na rok hospodářský, je povinna nahlásit změnu svému správci daně nejpozději tři měsíce před požadovaným začátkem hospodářského roku. Např. společnost chce změnit k 1. říjnu účtování na hospodářský rok, musí tedy do konce června daného roku tuto skutečnost oznámit příslušnému finančnímu úřadu.

1.1 Výpočet daně z příjmů právnických osob

Pro správný výpočet daně z příjmů právnických osob je velice důležité správně vypočítat daňový základ. Při výpočtu daňového základu vycházíme z účetního zisku, který dále upravujeme oběma směry. To znamená, že účetní zisk se může podstatně lišit od daňového základu, může být vyšší nebo také nižší. Daňový zisk se od účetního liší právě o položky snižující základ daně nebo zvyšující základ daně. V následující tabulce jsou jednotlivé položky upravující účetní zisk na základ daně zobrazeny.

Tab. 1 - Schéma transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ

Daňový systém	Účetní systém
	výnosy za účetní období
	- náklady za účetní období
hrubý účetní zisk ←	= hrubý výsledek hospodaření (účetní zisk)
+ náklady neuznané daňově	
- výnosy nezahrnované do základu daně	
= základ daně (ZD)	
- odpočet daňové ztráty	
= snížený základ daně	
- odpočet darů	
= upravený daňový základ	
x sazba daně	
= daň z příjmů právnických osob	
- slevy na dani →	- daň z příjmů
	= čistý (disponibilní) zisk

[2] + vlastní

Jak z uvedené tabulky vyplývá, účetní hospodářský výsledek je rozdíl mezi výnosy a náklady. Na jedné straně se společnosti snaží dosahovat za účetní období co nejvyšších výnosů a na druhé straně šetřit veškeré náklady. V této fázi tudíž vycházíme z prostého rozdílu účtové skupiny šest a pět.

Do účetního hospodářského výsledku se mohou započítat náklady i výnosy daňově neuznávané. Mezi náklady daňově neuznávané patří například:

- **Cestovné vyplácené zaměstnancům nad stanovené limity.** Zaměstnanec má nárok ze zákona na náhradu cestovních výloh za uskutečňovanou pracovní cestu. Ve výkazu o cestovním se vyskytují položky jízdného a místní přepravy, stravného, nocležného a nutných vedlejších výdajů. Zatímco jízdné a místní přeprava, nocležné a nutné vedlejší výdaje se prokazují a dokládají účetním dokladem, paragonem, stravné se počítá z tabulek pro tuzemsko nebo zahraničí. Tabulky udávají náhradu, kterou lze uznat jako daňový náklad, ovšem zaměstnavatel může tuto náhradu zvýšit dle vlastního uvážení, ovšem toto navýšení je pouze nákladem účetním a nesmí se uplatnit daňově.
- **Prostředky vynaložené na reprezentaci.** Ve sledované společnosti Stavoprojekt Olomouc a.s. je tato položka nezanedbatelným nákladem. Řadí se sem útraty za občerstvení při pracovních poradách, nealkoholické nápoje či chlebičky. Při významných příležitostech proplácí společnost také pracovní obědy s obchodními i partnery. Bohužel tento náklad je čistě účetní a nesmí se o něj snižovat základ daně z příjmů právnických osob.
- **Manka, škody a penále.** Za určitých okolností může dojít ke ztrátám či poškození neodepsaného majetku, nesrovnalostem ve finanční hotovosti nebo prodlení při platbě faktur a nedodržení smluvních termínů. V případě, že jsou tyto případy ze strany věřitelů nebo odběratelů sankcionovány, nesmí se tyto zaplacené sankce počítat za daňový náklad.
- **Poskytnuté dary.** Právnická osoba může ze svého daňového základu až do výše 2% poskytnout finanční nebo jiný dar jiným právnickým osobám na humanitární, sportovní, kulturní, zdravotnické a jiné potřeby. Jeden dar musí být v minimální výši tisíc korun českých. Hodnota tohoto daru je samozřejmě pouze účetním nákladem.

O tyto daňově neuznatelné náklady zvyšujeme účetní hospodářský výsledek pro daňové účely. Naopak o výnosy nezahrnované do základu daně účetní hospodářský výsledek snižujeme. V mé konkrétní společnosti Stavoprojekt Olomouc a.s. se tato položka vyskytla ve formě výnosů z pohledávek v minulosti odepsaných pouze účetně.

Po úpravách o náklady neuznávané daňově a výnosy nezahrnované do základu daně nám matematickým součtem vyjde základ daně (ZD). Tento základ daně můžeme snížit v daňovém přiznání o ztrátu vykázanou a neuplatněnou v předcházejících obdobích [6]. Ve společnosti Stavoprojekt Olomouc a.s. od privatizace v roce 1992 takový případ nenastal.

Po této další úpravě jsme došli k upravenému základu daně. Upravený základ daně můžeme snížit o hodnoty darů poskytnutých v daném zdaňovacím období. Nyní dochází k samotnému výpočtu daně z příjmů právnických osob, který zjistíme jako součin upraveného základu daně a sazby daně platné pro dané zdaňovací období.

Za splnění určitých podmínek, máme ještě dále možnost snížit vypočtenou daň o slevy na dani.

1.2 Sleva na dani

Máme možnost odečíst si i slevu na dani od základu daně z příjmů o následující částky (nebo jejich poměrnou část)

- **18 000 Kč** za každého zaměstnance se zdravotním postižením (s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením), za splnění zákonem stanovených podmínek,
- **60 000Kč** za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením, rovněž za splnění zákonem stanovených podmínek,
- **1/2 vypočtené daně** u právnických osob, které zaměstnávají nejméně 25 zaměstnanců, u nichž podíl zaměstnanců, kteří jsou osobami se zdravotním postižením činní více než 50% průměrného ročního přepočteného počtu všech jejich zaměstnanců. [2]

Tyto slevy na dani jsou příležitostí pro zaměstnavatele, kteří poskytnou práci zdravotně postiženým lidem. Lidé zdravotně postižení mají určitý handicap. Člověk na vozíčku musí mít bezbariérový přístup do firmy. Zajištění výtahu či jiného zařízení stojí nemalé peníze. Pro firmu je to určitý zdroj financí, na který dosáhnou díky slevám na dani. Pokud firma bude zaměstnávat pracovníka s těžším zdravotním postižením, od vypočtené daně si může odečíst 60 000 Kč, tj. pokud jeho daň činí 120 000 Kč, sníží si ji o 60 000 Kč a jeho výsledná daň bude 60 000 Kč. Finanční prostředky získané slevou na dani potom může investovat na vytvoření pracovního místa pro handicapovaného zaměstnance.

Myslím si, že zákon napomáhá k tomu, aby se handicapovaní lidé necítili být diskriminováni.

Firmy zaměstnávající více jak 25 zaměstnanců mají povinnost

- zaměstnávat handicapované lidi do výše 4% z celkového ročního průměrného počtu zaměstnanců,
- odebírat výrobky nebo služby od zaměstnavatelů, kteří zaměstnávají více jak 50% zdravotně postižených lidí,
- nebo zadávat zakázky těmto zaměstnancům.

Další možností je odvod do výše 2,5 násobku vyhlášené průměrné měsíční mzdy do státního rozpočtu. [9]

Velká organizace, která nezaměstnává vyhláškou daný počet zdravotně postižených pracovníků, je proto nucena ročně odvádět do státního rozpočtu finanční částku adekvátní 2,5 násobku hodnoty průměrné měsíční mzdy, kterou vyhláší Český statistický úřad. Velkou organizací rozumíme firmu s více jak 25 zaměstnanci.

1.3 Sazba daně

Sazba daně z příjmů právnických osob činí **21 %** pro rok 2008. Tato sazba se vztahuje na základ daně snížený o odečitatelné položky a také o položky snižující základ daně. [6] Základ daně se snižuje také o hodnotu darů poskytnutých například obcím a veřejně prospěšným občanským sdružením se sídlem v České republice pro účely sociální, ekologické, sportovní či kulturní nebo charitativní.

Pro rok 2009 činí tato sazba daně dle schválených daňových zákonů **20%** a výhledově jsou dle informací Ministerstva financí tendence tuto sazbu nadále snižovat o dílčí procentuelní body. Takto zatím vypadají schválené plány ministerstva financí, ovšem s ohledem na současný vývoj ekonomiky v České republice ve vazbě na celosvětovou krizi, pozorujeme signály k návratu daňového zatížení právnických osob na vyšší procentuelní body.

I přes skutečnost, že sazby této přímé daně mají neustále klesající tendenci, firmy se snaží optimalizovat, respektive snižovat svůj základ daně na co nejnižší úroveň, aby daňové zatížení daní z příjmů právnických osob bylo co nejnižší. K tomu jsou určeny právě zákonné položky snižující účetní hospodářský výsledek. V tabulce si ukážeme, jak se vyvíjela sazba daně v posledních osmi letech.

Tab. 2 - Vývoj sazeb daně z příjmů právnických osob

Rok	sazba
2003	31%
2004	28%
2005	26%
2006	24%
2007	24%
2008	21%
2009	20%
2010	19%

[10]

Ve výše uvedené tabulce uvádím sazby daně až do roku 2010, ale opět připomínám, že v plánech ekonomické rady státu jsou myšlenky na zvýšení těchto sazeb už od letošního roku. Proto neberme uvedené sazby daně pro rok 2009 a 2010 jako definitivní. Sazby daně na další roky raději vůbec neuvádím, protože v nich nemá jasno ani naše vláda.

1.4 Rezervy upravující základ pro zjištění daně

Důležitou položkou upravující základ pro zjištění daně z příjmů je způsob tvorby a výše rezerv a opravných položek, které jsou výdajem (nákladem) vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení příjmů u poplatníků daní z příjmů dle zákona [8].

Rezervami se rozumí

- bankovní rezervy,
- rezervy v pojišťovnictví,
- rezerva na opravy hmotného majetku,
- rezerva na pěstební činnost,
- ostatní rezervy v rozsahu stanoven zákonem.

Pro tyto účely chápeme rozvahovou hodnotu pohledávky jako jmenovitou hodnotu nebo pořizovací cenu pohledávky. Tuto pohledávku účtujeme na rozvahové účty poplatníka, které zůstávají bez vlivu změny reálné hodnoty (oceňovacího rozdílu) nebo jsou vedeny v prokazatelné evidenci. Opravné položky můžeme tvořit jen k pohledávkám, které byly při jejich vzniku účtovány ve výnosech. Tento vzniklý příjem nebyl osvobozeným od daně z příjmů nebo zahrnovaným do základu daně z příjmů, do samostatného základu daně z příjmů či základu daně pro zvláštní sazbu daně.

Opravné položky se netvoří k pohledávkám vzniklých z titulu

- cenných papírů a ostatních investičních nástrojů,
- úvěrů, půjček, ručení, záloh, plnění ve prospěch vlastního kapitálu,
- úhrady ztráty společnosti,

- smluvních pokut a úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů,
- k pohledávkám nabytým bezúplatně a k souboru pohledávek.

Poplatník musí zároveň v souvislosti s odevzdáním daňového přiznání ověřit tvorby rezerv a opravných položek. Jejich pravdivý stav porovnat s výší, kterou poplatník může uplatnit v základu daně z příjmů.

Pokud jsme vytvořili určité rezervy nebo opravné položky na specifikované výdaje v plánu tvorby, přednostně se tyto výdaje hradí z položek vytvořených rezerv. Pokud pominuly důvody, pro které se tyto položky vytvořily, automaticky se rozpustí ve stejném období, ve kterém důvody pominuly. Rezervy nesmíme vytvářet na výdaje pořízení hmotného či nehmotného majetku.

Opravné položky se vytváří také ke krytí ztrát z odpisu pohledávek nebo ke krytí rozdílu mezi jmenovitou hodnotou pohledávky a její pořizovací cenou. Opravné položky se rozpustí stejně jako v případě již zmiňovaném. Jakmile pominou důvody, proč se opravné položky vytvořily, rozpustí se ve stejném období, kdy se objevily důvody.

Pokud na konci období zjistíme zůstatek rezerv a opravných položek, za které podáváme daňové přiznání, převedeme je do následujícího období.

Konečná výše opravných položek nesmí přesáhnout celkový stav pohledávek, k nimž se vytváří. [8]

1.5 Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení

Poplatníci daně z příjmů, kteří vedou účetnictví, mají možnost vytvořit si opravné položky k pohledávkám za dlužníky, kteří jsou v insolvenčním řízení, a to do výše jejich rozvahové hodnoty. Pohledávky musí být přihlášeny u soudu ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku, v období za které se podává daňová přiznání a v období, kdy byly přihlášeny. Tito dlužníci jsou pro poplatníky náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

K pohledávkám, které přihlásíme do insolventního řízení po uplynutí lhůty stanovené rozhodnutím soudu, nemůžeme tvořit opravné položky, které jsou nákladem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Opravné položky se zruší v návaznosti na výsledky insolvenčního řízení nebo v případě, že pohledávku účinně popřel insolvenční správce, věřitel nebo dlužník.

Jakmile pominou důvody, kvůli kterým opravná položka existuje, snížíme vytvořenou opravnou položku na takovou úroveň, kvůli které by mohla být tato položka vytvořena.

[8]

1.6 Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám

Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994 smí utvářet poplatníci daně z příjmů právnických osob, kteří vedou účetnictví a od konce sjednané lhůty pohledávky uběhlo déle než šest měsíců. Opravné položky se smí vytvářet do výše 20% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky. Podmínkou je, aby jejich rozvahová hodnota v okamžiku vzniku pohledávky nepřesahovala 200 000 Kč. Jejich tvorba se stává výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Vyšší opravné položky smíme vytvářet, jen pokud je k těmto pohledávkám zahájeno rozhodčí řízení nebo soudní řízení, kterého se poplatník daně z příjmů účastní a řádně a včas vykonává úkoly nutné k uplatnění jeho práva. Procentuelní výše daňově uznatelných opravných položek je závislá na délce uplynulého období po době splatnosti.

Od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uběhlo déle než:

- 12 měsíců, až do výše 33 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 24 měsíců, až do výše 66 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 30 měsíců, až do výše 80 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 36 měsíců, až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, které mají rozvahovou hodnotu v okamžiku vzniku větší, než 200 000 Kč smí v období podávání daňového přiznání utvářet poplatníci daně z příjmů právnických osob, pokud bylo ohledně těchto pohledávek zahájeno rozhodčí nebo soudní řízení. Tohoto řízení se poplatník daně z příjmů účastní a řádně a včas vykonává úkony nutné k uplatnění svého práva při podmínce, že od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uběhlo déle než:

- 6 měsíců, až do výše 20 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 12 měsíců, až do výše 33 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 24 měsíců, až do výše 66 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 30 měsíců, až do výše 80 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 36 měsíců, až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

Opravné položky, uvedené viz odstavce výše, nemůžeme uplatnit u pohledávek, které byly již odepsané na vrub výsledku hospodaření a u pohledávek vzniklých:

- za společníky, akcionáři, členy družstev za upsaný vlastní kapitál,
- mezi spojenými osobami vymezenými v zákoně o daních z příjmů.

Opravné položky, které byly vytvořené podle uvedených odstavců, se ruší, jakmile pominou důvody, kvůli kterým by měly existovat. Položky se zruší také ve chvíli, kdy pohledávka, ke které byla opravná položka vytvořena, se promlčela či vznikly důvody, za nichž se vznik pohledávek považuje za výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů dle zákona o daních z příjmů. [8]

Na základě předchozích komentářů k sestavení daňového základu, připočitatelných a odpočitatelných položek a samotnému výpočtu daně uvádím přehlednou tabulku k postupu výpočtu daňového základu daně z příjmu právnických osob.

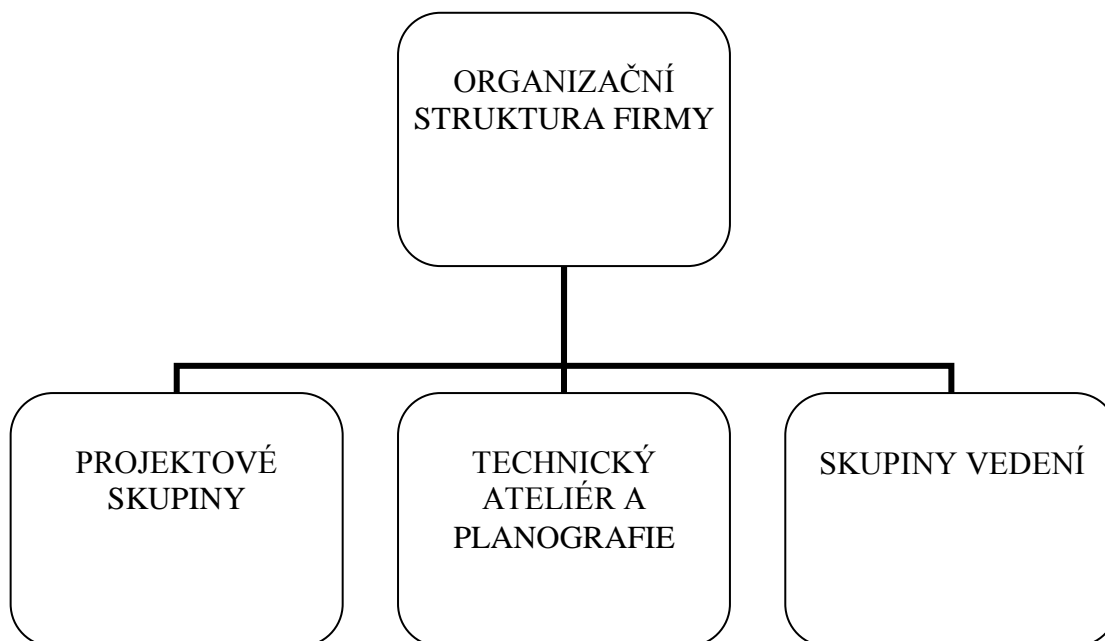
PRAKTICKÁ ČÁST

2 Stavoprojekt Olomouc, a. s.

2.1 Obecné informace

Stavoprojekt Olomouc, a.s. se sídlem Holická 31, č. p. 568, Olomouc, PSČ 77200 vznikl 5. 5. 1992 privatizací ze státního podniku. Uváděné informace najdeme v [4].

Stavoprojekt Olomouc a.s. se zabývá projektovou činností ve výstavbě, inženýrskou činností v investiční výstavbě a v menší míře ostatními činnostmi, které s nimi souvisí (geologické práce, projektování elektrických zařízení, realitní činnost, specializovaný maloobchod, zprostředkování obchodu a kopírovací práce). Společnost pronajímá jiným subjektům kancelářské prostory v provozních budovách na adrese Holická 31 v Olomouci.



Společnost Stavoprojekt Olomouc a.s. má organizační strukturu přizpůsobenou v návaznosti na technologické úkony. Jedenáct projektových skupin rozdělených podle druhu projektových činností, například architekti, stavaři, topenáři, vodaři, dopravníci navzájem komunikují a využívají služeb technického ateliéru, který zajišťuje průzkumy v terénu a rozборы zemin na konkrétním budoucím stanovišti. Výstupy v digitální podobě se předávají planografií, kde se potom tisknou výkresové

dokumentace. Skupiny vedení se stávají se zakázkového oddělení, úseku ředitele, ekonomického úseku a úseku správy budov.

V roce 2008 byla uskutečněna základní strategická činnost, která souvisela se zpracováním komplexní projektové dokumentace všech stupňů pro investiční výstavbu. Postupně byla rozšiřována o výkon inženýrské činnosti, výkon technického dozoru investora. Společnost také nabízí poradenskou činnost zahrnující organizaci veřejných zakázek.

Geologická a geodetická činnost a planografie jsou další službou, která je zákazníkům poskytována. V malé míře měla a. s. příjmy i z pronájmu části provozní budovy jako kancelářských prostor.

V roce 2004 byl v rámci programu obnovy vyměněn firemní server včetně nového software, který dosud plně vyhovuje. Obě skupiny investic postupně zvýšily efektivnost výstupů produktů akciové společnosti.

V průběhu roku 2008 proběhla jednání se zástupci společností dodávajících software pro řízení procesů a správu dat. Byla provedena úvodní analýza, kterou zpracovávaly obě společnosti užšího výběru a vyhodnoceny jejich výsledky. Dokončení výběru a následujících hloubkových analýz a postupného zavádění řešení bylo ukončeno koncem roku 2008. Postupné zavádění systému správy dokumentů se předpokládá během roku 2009. Následovat bude systém evidence a správy zakázek. Následně bude potřebné upravit systém organizace a řízení ve společnosti s cílem sledování ekonomiky a produktivity projektu až na jednotlivce.

Společnost se dlouhodobě připravuje na certifikaci jakosti a kvality.

Vedení společnosti pokládá jazykové a odborné vzdělání zaměstnanců za významný prvek. Podporuje proto celoživotní vzdělávání pro zaměstnance, které má vliv na další rozvoj.

Společnost nemá samostatné výzkumné nebo vývojové pracoviště.

Ve společnosti k 31. 12. 2008 pracovali inženýři a technici autorizovaní v 14 oborech.

2.2 Hospodářský výsledek firmy Stavoprojektu Olomouc za rok 2008

Stavoprojekt Olomouc, a. s. dosáhl v účetním období roku 2008 ze své hospodářské činnosti zisku ve výši **592.342,85 Kč**. [4]

Tento je předkládán v návrhu na rozdělení valné hromadě konané v roce 2009 následujícím způsobem:

- | | | |
|-----------------------------------|------------|-----|
| • daň z příjmu právnických osob | 447.930,- | Kč, |
| • povinný příděl rezervnímu fondu | 8.000,- | Kč, |
| • zbývá nerozdělený zisk | 136.412,85 | Kč. |

Akciová společnost Stavoprojekt Olomouc v posledních pěti letech nepoužívá k výplatě tantiém správních orgánů ani k jiným pobídkovým stimulům a nechává jej jako nerozdělený hospodářský výsledek do dalších období. Pro valnou hromadu za účetní období 2008, která se z největší pravděpodobností, jak bývá v této akciové společnosti zvykem, bude konat šestý měsíc po ukončeném období, je i nerozdělený zisk za rok 2008 navrhován k ponechání na účtu 428 – Nerozdělený zisk z minulých období.

Způsob stanovení opravných položek:

- k pohledávkám v ceně fakturační
- byly vytvořeny opravné položky ke čtyřem odběratelům
 - Alena Pelzová, Lipník nad Bečvou
 - KIPO s.r.o., Horka nad Moravou
 - AGM Petrol, s.r.o., Dolany u Olomouce
 - MP INVEST a.s., Ostrava [7]

Plně odepsané neuhrazené pohledávky jsou dále evidovány v podrozvahové evidenci a.s. Jedná se o souhrnnou evidenci všech nedobytných pohledávek za odběrateli od doby existence Stavoprojektu Olomouc a.s., což je od 5. 5. 1992.

U těchto pohledávek byla společnost informována soudy nebo jinými státními institucemi o nemožnosti vydobyti nesplacené hodnoty.

Do částek, které nelze podle zákona o daních z příjmů zahrnout do výdajů (nákladů), patří v akciové společnosti Stavoprojekt Olomouc a.s. cestovné vyplácené zaměstnancům nad limit daný Zákonem o cestovních náhradách. Finanční výdaje zaúčtované do účetních nákladů za pohoštění při obchodních jednáních a schůzkách rovněž nejsou uznávány za daňový náklad, a proto se o ně zvyšuje základ daně. V tomto případě hovoříme o reprefondu, je to víceméně nákup nealkoholických nápojů a kávy. V neposlední řadě do těchto neuznávaných výdajů (nákladů) Stavoprojekt Olomouc řadí poskytnuté dary charitativním, sportovním, zdravotnickým a jiným obecně prospěšným společnostem.

Zaměstnavatel povinně odvádí sociální a zdravotní pojištění z mezd svých zaměstnanců. Je nepřípustné, aby vypočtené částky těchto pojištění v případě neuhrazení správám sociálního zabezpečení či zdravotním pojišťovnam započítával do daňových nákladů. Stavoprojekt Olomouc a.s. má všechny své závazky vůči institucím sociálního a zdravotního zabezpečení plně uhrazeny, a proto tyto náklady jsou všechny daňově uznatelné.

Pokud organizace do dvou let po ukončené tvorbě rezervy plně tuto rezervu nevyčerpá, musí ji celou nebo její nevyčerpanou část zrušit a v tom případě se stává tato položka připočitatelnou k daňovému základu. Stavoprojekt Olomouc má vytvořenou řadu rezerv, ale u žádné z nich nenastal ještě okamžik povinného rozpuštění.

Daňovým nákladem přestává být neuhrazený závazek po době splatnosti delší jak 36 měsíců. Ve sledované společnosti Stavoprojekt Olomouc rovněž taková situace k datu sestavení účetní závěrky za rok 2008 nenastala.

2.3 Úpravy účetního hospodářského výsledku Stavoprojektu Olomouc a.s.

Na základě rozboru posledních pěti účetních období hrají v akciové společnosti významnou roli dva činitele snižující účetní hospodářský výsledek pro vyčíslení daně z příjmu právnických osob. Je to zákonná tvorba opravných položek k nepromlčeným pohledávkám a tvorba rezerv na opravy hmotného majetku.

2.3.1 Tvorba zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám

Akciová společnost Stavoprojekt Olomouc se dlouhodobě potýká s nezaplacenými pohledávkami. Pohledávky sice nejsou za dlužníky v insolventním řízení, ale jsou přesto těžko vymahatelné, a proto společnost věnuje této problematice důležitou roli a pečlivě sleduje vývoj těchto pohledávek a tvoří za nimi jak opravné položky účetní, tak i daňové.

V závěrce za rok 2008 vytvořila společnost tyto opravné položky za následujícími odběrateli:

Tab. 3 - Účty 391: Opravné položky k pohledávkám dle §8a Zákona 593/1992 Sb.

Fak. č.	Odb.	Datum splatnosti	Nesplaceno Kč	Daňová položka (v Kč)	Daň. položka (v %)	Účetní položka
201036	Alena Pelzová	7. 4. 2003	300 000	300 000	100	0
704018	KIPO Ol. s.r.o.	7. 4. 2007	8 722,70	1 744,50	20	6 978,20
701032	AGM Petrol s.r.o.	14. 5. 2007	47 600	9 520	20	38 080
804022	MP Invest a.s.	6. 6. 2008	286 830,50	57 366,10	20	229 464,40
801031		25. 6. 2008	1 511 558,30	302 311,70		1 209 246,60
	Celkem		2 154 711,50	670 942,30		1 483 769,20

[3]

Na pohledávku z titulu faktury číslo 201036 splatné 7. 4. 2003 byl vydán soudem exekuční příkaz a na základě vzájemné dohody mezi dodavatelem a odběratelem je tato pohledávka splácena ve výši 20 000 Kč měsíčně. Uhrazená částka v příslušném zdaňovacím období, kterou obdrží dodavatel na svůj bankovní účet bude zaúčtována jako minusový náklad. To znamená, že o tuto částku bude zvýšen účetní i daňový zisk,

protože daňově uznatelná opravná položka za paní Alenou Pelzovou je ve stoprocentní výši.

U ostatních pohledávek KIPO Olomouc s.r.o., AGM Petrol s.r.o., MP Invest a.s., je uplatněna opravná položka daňově uznatelná pouze do výše 20 %, protože u těchto pohledávek nebyl podán žádný podnět k soudnímu vymáhání a uplynula pouze zákonná lhůta po době splatnosti. Stejně jako v případě paní Aleny Pelzové bude při uhrazení účtována úhrada jako minusový náklad.

Z výše uvedeného vyplývá, že Stavoprojekt Olomouc a.s. snížil účetní hospodářský výsledek o celkovou částku 2 154 711,50 Kč, ovšem hospodářský výsledek pro vyčíslení daně z příjmu právnických osob za rok 2008 musel být navýšen o částku 1 483 770 Kč jako náklady neuznávané za náklady vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, protože byly zahrnuty ve výsledku hospodaření a jedná se z hlediska Zákona o rezervách pouze o účetní položku snižující hospodářský výsledek.

Pro dokreslení vývoje těchto připočitatelných položek v dané akciové společnosti uvedu vývoj tohoto ukazatele za posledních 10 období:

Tab. 4 - Tabulka ukazatelů vývoje připočitatelných položek

rok	Celková výše připočitatelných položek
1999	825 734,- Kč
2000	274 510,- Kč
2001	603 404,- Kč
2002	727 620,- Kč
2003	38 658,- Kč
2004	139 122,- Kč
2005	219 594,- Kč
2006	29 393,- Kč
2007	58 436,- Kč
2008	1 483 770,- Kč

[4]

Mimořádně velká výše připočitatelných položek za rok 2008 je dána rozložením zákonných a účetních opravných položek u pohledávek po lhůtě splatnosti. Z tabulky číslo 3 je patrné, že z rozvahové hodnoty problémových pohledávek po lhůtě splatnosti čtyř odběratelů, která činí 2 154 711 Kč je pouze 670 942, 30 Kč daňově uznatelných. Zatímco u paní Aleny Pelzové jsme vytvořili 100% opravnou položku k této pohledávce, a ta je také v plné výši daňovým nákladem, u zbývajících tří odběratelů jsme v souladu se zákonem vytvořili 80% účetní opravnou položku a pouze 20% daňově uznatelnou. Je to dáno tím, že s paní Alenou Pelzovou bylo vedeno soudní řízení. Soud vydal v roce 2008 exekuční příkaz, na základě kterého je povinna paní Alena Pelzová pohledávku uhradit věřiteli v plné výši.

Pohledávky, které byly věřitelem, to znamená akciovou společností uznány jako nevymahatelné, byly v minulých účetních obdobích odepsány a jsou vedeny mimo účetní evidenci pouze v evidenci podrozvahové.

V níže uvedené tabulce si ukážeme, jak firma Stavoprojekt eviduje podrozvahové pohledávky.

Podrozvahová evidence odepsaných pohledávek k 31. prosinci 2008
– inventurní seznam účtu 750/01 – Odepsané pohledávky

Tab. 5 - Podrozvahová evidence odepsaných pohledávek k 31. prosinci 2008

Č.	Doklad	Odběratel	Hodnota	Odpis	Důvod	Daň. dopad
1.	911022	TERRA Olomouc	257 060,-	31. 12. 2000	likvidace	100 %
2.	912067	TERRA Olomouc	66 500,-	31. 12. 2000	likvidace	100 %
3.	921002	TERRA Olomouc	35 955,-	31. 12. 2000	likvidace	100 %
4.	921099	Dialog Praha	29 550,-	31. 12. 2000	nerentabilní	100 %
5.	924136	Tománek Olomouc	22 997,-	31. 12. 2000	nedosažen	100 %
6.	934004	Spedition Mraček	51 450,-	31. 12. 2000	neexistuje	100 %

Č.	Doklad	Odběratel	Hodnota	Odpis	Důvod	Daň. dopad
7.	934038	Spedition Mraček	9 975,-	31. 12. 2000	neexistuje	100 %
8.	9502003 1	Manfred Werner H.	54 131,70	31. 12. 2001	nedosažen	66 %
9.	9502004 5	Manfred Werner H.	199 489,50	31. 12. 2001	nedosažen	66 %
10	9502005 2	Czech Master Ltd.	35 000,-	31. 12. 2001	soud	100 %
11	9601001 9	Stav.firma WAGNER	36 750,-	31. 12. 2001	soud	100 %
12	9604013 2	Stav.firma WAGNER	13 177,-	31. 12. 2001	soud	100 %
13	9601005 2	Šnobl servis	179 958,40	31. 12. 2001	nedosažen	66 %
14	9602010 8	PS Přerov	29 925,-	31. 12. 2001	konkurs	100 %
15	9701006 0	Kerastav	137 042,90	31. 12. 2002	soud	66 %
16	9701007 3	Kerastav	11 816,70	31. 12. 2002	soud	66 %
17	9702000 7	Stemex Bau	420 470,-	31. 12. 2002	soud	66 %
18	9804009 6	Kerastav	2 100,-	31. 12. 2002	soud	66 %
19	9801013 4	Pozemní stavby	24 982,10	31. 12. 2003	konkurs	100 %
20	9901006 8	Bestol	164 651,40	31. 12. 2003	konkurs	100 %
21	9904007 5	Bestol	52 500,-	31. 12. 2003	konkurs	100 %

Č.	Doklad	Odběratel	Hodnota	Odpis	Důvod	Daň. dopad
22	9901011 4	Bestol	6 300,-	31. 12. 2003	konkurs	100 %
23	201049	IDEA a.s.	17 685,40	31. 12. 2005	konkurs	100 %
		CELKEM	1 859 467,10			

[3]

Můžeme také porovnat přehledně vývoj ve vyčíslení daňového základu od roku 2003

V roce 2003 činil účetní zisk 200 000 Kč. V tomto období nebyly vytvořeny žádné opravné položky k pohledávkám, ale byly odepsány problémové pohledávky z let 1998-99 a přesunuty do podrozvahové evidence v celkové výši 250 965,50 Kč. Daňový zisk v tomto období činil 238 000 Kč. Tento menší rozdíl byl zapříčiněn nezahrnutím daňově neuznatelných nákladů, jako například reprefond nebo dary (účet 543-Dary a účet 513-Náklady na reprezentaci). V roce 2003 bylo pokračováno v tvorbě zákonné rezervy na opravy hmotného majetku ve výši 200 000 Kč.

V roce 2004 činil účetní zisk 1 336 000 Kč. V tomto období byly vytvořeny opravné položky k pohledávkám ve výši 385 400 Kč daňově uznatelné. V tomto roce bylo pokračováno rovněž v tvorbě rezerv na zákonné opravy hmotného majetku v celkové výši 4 075 000 Kč. Daňový zisk v tomto období činí 1 475 000 Kč, ze kterého náleží odvod daně z příjmu právnických osob za rok 2004 ve výši 413 000 Kč.

V roce 2005 činil účetní zisk 198 000 Kč. V tomto období byly vytvořeny opravné položky k pohledávkám ve výši 98 959 000 Kč daňově uznatelné. V roce 2005 bylo pokračováno ve tvorbě rezerv na opravy hmotného majetku v celkové výši 4 075 000 Kč. Daňový zisk v tomto období činil 417 000 Kč, ze kterého náleží odvod daně z příjmu právnických osob ve výši 108 420 000 Kč.

V roce 2006 činil účetní zisk 168 000 Kč. V tomto období nebyly tvořeny opravné položky k pohledávkám. V roce 2006 bylo pokračováno ve tvorbě rezerv na opravy hmotného majetku v celkové výši 2 375 000 Kč. Daňový zisk v tomto období činil 147 000 Kč, ze kterého náleží odvod daně z příjmu právnických osob ve výši 35 280 Kč.

V roce 2007 činil účetní zisk 193 000 Kč. V tomto období nebyly tvořeny opravné položky k pohledávkám. V roce 2007 bylo pokračováno ve tvorbě rezerv na opravy hmotného majetku v celkové výši 1 375 000 Kč. Daňový zisk v tomto období činil 251 000 Kč, ze kterého náleží odvod daně z příjmu právnických osob ve výši 60 240 Kč.

V roce 2008 činil účetní zisk 592 000 Kč. V tomto období byly tvořeny opravné položky k pohledávkám 2 155 000 Kč. V roce 2008 bylo pokračováno ve tvorbě rezerv na opravy hmotného majetku v celkové výši 250 000 Kč. Daňový zisk v tomto období činil 2 133 000 Kč, ze kterého náleží odvod daně z příjmu právnických osob ve výši 447 930 000 Kč [3]

V roce 2008 opět vidíme velký rozdíl mezi účetním ziskem a základem pro výpočet daně z příjmů právnických osob. Stále zde hraje podstatnou roli tvorba opravných položek na pohledávky po lhůtě splatnosti a jejich rozložení na daňově uznatelné a účetní.

2.3.2 Tvorba zákonných rezerv na opravy hmotného investičního majetku

Akciová společnost Stavoprojekt Olomouc sídlí v bývalých objektech po sovětské armádě v areálu bývalých kasáren na adrese Holická 31 v Olomouci.

Celý areál se skládá z více objektů a budov, Stavoprojekt Olomouc a.s. vlastní 3 stavby, 2 budovy o rozměrech 30x140 m jsou využívány jako kancelářské prostory, třetí stavbou je skladový prostor, objekt o rozměrech 20x30 m. Především do budov, kde sídlí projektanti a firmy v pronájmu je investováno hodně prostředků na zlepšení stávajícího stavu budov a oprav. Objekty byly společností předány v dosti zdevastovaném stavu v rámci kuponové privatizace v roce 1992.

Pro opravy těchto budov společnost tvoří rezervy na opravy hmotného majetku a to v tomto členění:

Účet 451/00 - stav k 1. 1. 2008 - **12 127 337,10 Kč**

Celkem tvorba v roce 2008 činila 250 000 Kč, účet 552/00-tvorba zákonných rezerv [3]

Tab. 6 - Tvorba zákonných rezerv na opravy HIM 2008

Účel	Výměry	Rozpočtové náklady	Počáteční období tvorby	Tvorba 2008
Výměna oken	120 oken	3 000 000,-	2005	0
Fasáda	2000 m2	800 000,-	2004	0
Střecha	5000 m2	4 000 000,-	2004	0
Dlažby, podlahy		500 000,-	2004	0
Kotle, regulace, radiátory		1 250 000,-	2004	250 000,-
Budova č. 8	20 000 m3	4 000 000,-	2004	0

[4]

Tvorba jednotlivých rezerv byla projednána na poradě představenstva společnosti.

Výměna oken je plánována na období roku 2008-2009 v plánovaných rozpočtových nákladech 3 000 000 Kč. Jedná se o výměnu 120 kusů oken. Oprava bude spočívat v pouhé obměně stávajících dřevěných poškozených oken za nová plastová bez dalších úprav. Do okenních otvorů firma OK plast Olomouc s.r.o. instaluje atypická plastová okna a provede zapravení parapetů. S rezervou na výměnu oken započala akciová společnost v roce 2005 a pravidelným ukládáním volných finančních prostředků se současným pravidelným zatěžováním nákladů v roční výši 1 000 000 Kč vytvořila plánovanou rezervu 3 000 000 Kč. [4]

Zákonná tvorba rezervy na opravu fasády byla poprvé zúčtována k tíži nákladů v roce 2004, roční výše činí 200 000 Kč a konečná částka vytvořené rezervy se stanovila na základě rozpočtu této opravy na 800 000 Kč. Oprava bude provedena v období dvou let a to v letech 2008-2009. Již v roce 1997 po povodních, které v červenci postihly velkou část Moravy, akciová společnost na podzim provedla specializovanou firmou SIAS Opava injektáž do promáčených nosných zdí metodou vstříku izolační směsi do předvrtaných otvorů, aby se zabránilo vzlínání vlhkosti od země. V roce 2008 potom bylo započato s opravou fasád venkovních zdí na objektech provozních budov

v areálu Holická 31 v Olomouci a to nástřikem nového povrchu s následným barevným potěrem.

Výměna střešní krytiny bude provedena v průběhu roku 2009-2010, rezerva tvořena od roku 2004 ve výši 1 000 000 Kč po dobu 4 let, rozpočtové náklady 4 000 000 Kč. Celkové výměry všech střešních ploch činí 5000 m², to znamená pokrytí dvou provozních budov a jedné budovy skladu.

Dlažba se bude vyměňovat v obou budovách, kde jsou kancelářské prostory a to opět v letech 2009-2010. Na základě zpracovaných rozpočtů se jedná o pouhou výměnu keramických dlaždic podlah za nové. Roční výše tvorby 125 000 Kč. Celkový náklad na tuto opravu činí 0,5 mil. Kč.

Akciová společnost Stavoprojekt Olomouc používá k topení dvou kotlů slovenské výroby DUKLA, které již mají svoji plánovanou životnost vyčerpánu, proto v roce 2009 dojde k nákupu kapacitně výkonnějších kotlů, zřejmě DAKON. Rozpočet byl zpracován v cenách dostupných v roce 2004 na celkové náklady včetně výměny rezavých radiátorů a rozvodů v částce 1 250 000 Kč, rezerva 250 000 Kč ročně po dobu 5 let.

Poslední rezervou, kterou akciová společnost bude muset realizovat v letech 2009-2010 je celková oprava vnitřních zdí u skladovacích prostor budovy č. 8. Rozpočet stavebních a rekonstrukčních prací na částku 4 000 000 Kč s pravidelnou tvorbou 1 000 000 Kč v letech 2004-2007.

Čerpání rezervy na výměnu oken a opravu fasády bylo zahájeno již v účetním období 2008 pro zbývající rezervy, to znamená oprava střechy, oprava dlažby, výměna kotlů a oprava budovy č. 8 je plánované zahájení oprav a rekonstrukcí stanoveno od roku 2009 dle platného zákona 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů §7 odst. 6 [5]

I přes skutečnost, že platná legislativa nevyžaduje mít deponovány finanční prostředky na pokrytí zákonných rezerv, které byly tvořeny do roku 2008 na zvláštním bankovním

účtu, Stavoprojekt Olomouc a.s. disponuje dostatečným množstvím peněz na běžném účtu pro realizaci zákonných rezerv na opravy hmotného majetku, což je patrné z rozvahy za rok 2008.

Tvorba všech zákonných rezerv na opravy hmotného majetku ve sledované firmě umožnila s časovým předstihem plánovat i v nákladech nutné opravy, a proto zrealnění hospodářského výsledku od roku 2004 o postupné nákladové zatížení nepovede k velkému nárůstu nákladů na opravy právě v letech plánovaných oprav, to znamená v účetním období 2009-2010. [4]

3 Optimalizace hospodářského výsledku Stavoprojektu Olomouc a.s.

Akciová společnost Stavoprojekt Olomouc dosáhla v roce 2008 nejvyššího zisku za posledních pět let. Na tvorbě tohoto zisku se podíleli především zvýšené tržby, které činily **41,481.667,44 Kč**.

Tab. 7 - Tržby podle účetního období

rok	Kč
2008	41 481 667,44
2007	36 946 957,34
2006	35 497 475,55
2005	37 256 118,10
2004	31 533 325,65
2003	26 485 926,75
2002	31 517 055,30

[4]

Veškeré tržby společnosti plynou z tuzemska – České republiky.

V roce 2008 došlo k nárůstu tržeb oproti předchozím letům cca o 20 % z důvodů prací na přírodovědecké fakultě UP Olomouc, přednádraží, Aqvaparku Olomouc i multifunkční haly v Olomouci, což si vyžádalo i zvýšené náklady na kooperace. Dá se konstatovat, že rok 2008 byl z hlediska tržeb společnosti jedním z nejlepších v poslední době. Převážná část (95%) sestává z tržeb z hlavní činnosti, kterou je projektová činnost ve výstavbě.

Prodej zboží v roce 2008 společnost nezaznamenala, produkce má charakter služeb.

Z hlediska nákladů tvoří největší položku ve Stavoprojektu Olomouc osobní náklady.

[4]

Osobní náklady za rok 2008 ve Stavoprojektu Olomouc a.s.

Zaměstnanci - průměrný přepočtený počet 47, z toho řídící 3

Tab. 8 - Osobní náklady za rok 2008 ve Stavoprojektu Olomouc a.s

	Kč	Z toho řídící Kč
Osobní náklady - celkem	20 380 725	3 268 177
Mzdové náklady	15 267 583	2 707 442
Sociální zabezpečení	4 954 284	554 799
Zákonné sociální náklady	158 858	5 936
Osobní náklady – na 1 osobu	433 633	1 089 393
Mzdové náklady	324 843	902 481
Sociální zabezpečení	105 410	184 933
Zákonné sociální náklady	3 380	1 979

[4]

Mimo těchto osobních nákladů společnost nevyplácí žádná další finanční plnění členům statutárním orgánů.

Z výše uvedeného vyplývá, že osobní náklady za rok 2008 činní 49,13% z tržeb. Mezi zbývající polovinu nákladů se řadí běžné provozní náklady na nakupované služby, materiál, pojištění, spotřebu PHM a cestovné.

Specifická činnost projektové firmy je dána také tím, že materiálová náročnost produkce je ve vztahu k tržbám minimální. Největší nákladovou položkou jsou mzdy zaměstnanců a náklady na sub dodávky. Z menších nákladových položek se jedná dále o náklady na provoz vlastních kancelářských budov, elektřina, plyn, vodné a stočné.

Čistý zisk akciové společnosti po zdanění se pohybuje mezi 3-5% z tržeb s výjimkou roku 2004, který se výrazně odlišoval od běžného vývoje z titulu poměru zisku po zdanění a tržeb

Tab. 9 - Vývoj porovnání čistého zisku a obrátů

rok	Tržby tis. Kč	Zisk po zdanění	Procento z tržeb
2008	41 482	144	3,47
2007	36 947	133	3,60
2006	35 497	133	3,75
2005	37 256	90	2,42
2004	31 533	891	28,26
2003	26 486	126	4,76

V roce 2004 došlo k výraznému nárůstu procentuelního vyjádření zisku po zdanění k tržbám. Bohužel z archivních materiálů jsem blíže nebyla schopna specifikovat příčinu. Ve Výroční zprávě za rok 2004 tuto skutečnost akciová společnost neokomentovala. Z rozboru účetní závěrky roku 2004 je patrné, že firma v tomto roce nevyužila možnosti snížení daňového základu formou žádné tvorby opravných položek, a proto zisk po zdanění má tak velkou hodnotu.

Tab. 10 - Konkrétní propočet daně z příjmu právnických osob firmy za rok 2008

Ukazatel - položka	Kč
Účetní výsledek hospodaření	+ 592.343
Náklady neuznávané na dosažení příjmů	1,541.107
Základ daně po úpravě	2,133.450
Zaokrouhlený základ daně	2,133.000
Sazba daně pro rok 2008	21%
Daň z příjmu PO	447.930

Akciová společnost musela ke svému výsledku hospodaření pro vyčíslení daně z příjmu za rok 2008 přičíst hodnotu účetních nákladů neuznávaných za daňové náklady ve výši **1,541.107,- Kč** a to v těchto položkách:

- **Účet 512** Cestovné = 1.188,- Kč
 - vyplacené zahraniční cestovné za služební cestu do Moskvy nad rámec zákona

- **Účet 513** Reprefond = 56.124,- Kč
 - daňově neuznatelné náklady na pohoštění při jednáních /káva, minerálky, aj./

- **Účet 545** Pokuty a penále = 25,-Kč
 - jednodenní zpoždění s odvodem sociálního pojištění z mezd zaměstnanců za duben 2008.

- **Účet 559** Zákonná tvorba opravných položek k pohledávkám

Stav tohoto účtu v akciové společnosti Stavoprojekt Olomouc k 31. 12. 2008 byl inventarizován a inventarizační komise jednohlasně odsouhlasila tvorbu opravných položek k pohledávkám tak, jak jej uvádím v tabulce 3.

Po seznámení se s ekonomikou vybrané akciové společnosti Stavoprojekt Olomouc a.s. mohu konstatovat, že ke správnému stanovení daně z příjmů je věnována ve firmě velká pozornost. Ekonomický úsek i vedení společnosti se snaží v souladu s platnými zákony o co nejnižší odvod této přímé daně. Využívá ve značné míře povolené daňové odpisy špatně vymahatelných pohledávek a také využívá opodstatněnou tvorbu zákonných rezerv na opravy hmotného investičního majetku. Myslím si, že při sestavování daňových příznání společnost využívá všechny dostupné prostředky

k minimalizaci daňového základu. Tímto šetří finanční zdroje při odvodu daně z příjmů právnických osob.

Do budoucnosti ovšem, jak lze předpokládat z prognóz v daňové problematice, dojde ke zrušení možnosti tvorby zákonných opravných položek na opravy hmotného majetku. Stavoprojekt Olomouc a.s. se bude muset bez tohoto faktoru snižujícího základ daně obejít. Pozitivem je pro společnost postupné snižování sazby daně z příjmů právnických osob. Určitě se ve společnosti opět vyskytnou pohledávky po lhůtě splatnosti a na tyto bude docházet ke tvorbě zákonných opravných položek.

ZÁVĚR

Na zvolené akciové společnosti Stavoprojekt Olomouc jsem poznala, že právě zákonné položky mají velkou roli při úpravě účetního hospodářského výsledku. Myslím si, že především u tvorby zákonných opravných položek k nesplaceným pohledávkám je tato úprava na místě, neboť si musíme uvědomit, že firma za svoji produkci peníze neobdržela, u plátců DPH odvedla daň z přidané hodnoty, což znamená nepříjemnosti v cash-flow a ještě by měla odvádět finanční částku na daň z příjmů právnických osob.

Z výše uvedených důvodů je u zvolené modelové firmy na místě správný rozbor ukazatelů upravujících hospodářský výsledek a vyčíslení základů pro daň z příjmů právnických osob je reálné a odpovídající danému účetnímu období.

S výhledem pro příští období, kdy již v akciové společnosti Stavoprojekt Olomouc nebudou tvořeny zákonné rezervy na opravy hmotného majetku, a nepředpokládá se, že by bylo potřebné tvořit opravné položky k pohledávkám, protože platební morálka odběratelů je dobrá, se jeví jako dostatečný stimul využívat profesně znalých handicapovaných pracovníků. Na jednu stranu tím společnost zaměstná povinný počet zdravotně postižených občanů a nebude moci odvádět do státního rozpočtu příslušnou částku. A na druhé straně při splnění daných podmínek dosáhne slev na dani z příjmů právnických osob.

Na základě poznatků z vlastní praxe ve Stavoprojektu Olomouc a.s. mohu konstatovat, že důsledné využívání položek snižujících základ daně za účelem vyčíslení co nejnižšího daňového základu, přináší společnosti možnost profinancování uspořené finanční prostředků pro rozvoj akciové společnosti.

ANOTACE

Příjmení a jméno autora:	Brandýsová Kateřina
Instituce:	Moravská Vysoká škola Olomouc
Název práce:	Daň z příjmu PO (Hospodářský výsledek za účelem vyčíslení daně z příjmů PO)
Vedoucí práce:	Ing. Michal Menšík, Ph. D.
Počet stran:	38
Rok obhajoby:	2009
Klíčová slova:	daň z příjmů, základ daně, Stavoprojekt Olomouc a.s.

Anotace v českém jazyce

Předmětem této bakalářské práce je určení významnosti položek upravujících základ daně z příjmů právnických osob v porovnání s účetním hospodářským výsledkem.

V první části bakalářské práce jsem se zaměřila na základní pilíř, kterým je zákon o dani z příjmu. Stručně jsem okomentovala vybrané paragrafy.

V druhé části jsem aplikovala výpočet základu pro daň z příjmů právnických osob na vybranou společnost Stavoprojekt Olomouc a.s.

Anotace v anglickém jazyce

The core attempt of this thesis is to identify the significance of entries adjusting the tax presult of legal entities income in comparison with book result.

The first part of this thesis shall introduce and analyse the law of income tax as a principal body. I shall comment on selected paragraphs.

The practical application of legal entities tax base calculation is more widely developed in the second part of the paper. I shall apply this on a selected company, Stavoproject Olomouc a.s.

SEZNAM CITACI A PARAFRÁZÍ

- [1] srov. *Hospodářské noviny*. 6. 1. 2009
- [2] srov. SEDLÁČEK, Jaroslav. VALOUCH, Petr. *Účetnictví a daně*. 155 s.
ISBN: 80-210-3926-4
- [3] srov. Stavoprojekt Olomouc a.s., *Inventurní soupis účtů, dokladová evidence účetní závěrky 2008*
- [4] srov. Stavoprojekt Olomouc a.s., *Příloha k účetní závěrce pro rok 2008*. 10 s.
- [5] Stavoprojekt Olomouc a.s., *Výroční zpráva 2008*. 12 s.
- [6] srov. Zákon č. 586/ 1992 Sb., o daních z příjmů
- [7] srov. Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
- [8] srov. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
- [9] srov. Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti
- [10] srov. www.podnikatel.cz 11. 1. 2009
- [11] srov. www.progr.cz 22. 4. 2009

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 – Schéma transformace úč. Výkladu hospodaření na daňový základ.....	8
Tab. 2 – Vývoj sazeb daně z příjmů právnických osob.....	12
Tab. 3 – Účty 391: Opravné položky k pohledávkám	21
Tab. 4 – Tab. Ukazatelů vývoje připočitatelných položek	22
Tab. 5 – Podrozvahová evidence odepsaných pohledávek k 31. 12. 2008	23
Tab. 6 – Tvorba zákonných rezerv na opravy HIM 2008	27
Tab. 7 – Tržby podle účetního období	29
Tab. 8 – Ostatní náklady za rok 2008 ve Stavoprojektu Olomouc, a. s.	30
Tab. 9 – Vývoj porovnání čistého zisku a obrátů	31
Tab. 10 – Konkrétní propočet daně z příjmů PO firmy za rok 2008	31

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. AMBROŽ, Jan. *Daňová přiznání*. 1. vyd. Praha: KORŠACH, 2008. 203 s. ISBN: 978-80-86296-17-3.
2. *Hospodářské noviny*. Č.2 (leden 2009). PRAHA: Economia, 2009. Vychází denně.
3. SEDLÁČEK, Jaroslav.VALOUCH, Petr. *Účetnictví a daně*. 2.přeprac.vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008. 172 s. ISBN: 80-210-3926-4.
4. Stavoprojekt Olomouc a.s., *Inventurní soupis účtů, dokladová evidence účetní závěrky 2008*
5. Stavoprojekt Olomouc a.s., *Příloha k účetní závěrce pro rok 2008*. 10 s.
6. Stavoprojekt Olomouc a.s., *Výroční zpráva 2008*. 12 s.
7. VANČUROVÁ, Alena a kol. *Daňový systém ČR*. 1.vyd. Praha: KORŠACH, 2007. 139 s. ISBN: 978-80-86324-66-1
8. Zákon č. 586/ 1992 Sb., o daních z příjmů
9. Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
10. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
11. Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti

SEZNAM INTERNETOVÝCH ZDROJŮ

1. Dostupné na WWW:
< <http://www.podnikatel.cz/firma/dane/special-reforma-pd-pravnicke-osoby/> - sazby daní tab 1 >
2. Dostupné na WWW:
< <http://www.progr.cz/index.php?zobraz=clanek&id=41> >

