

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Vyhodnocení daňové optimalizace v rámci finančního
účetnictví u vybrané jednotky**

Bc. Tereza Janáková

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Tereza Janáková

Podnikání a administrativa

Název práce

Vyhodnocení daňové optimalizace v rámci finančního účetnictví u vybrané jednotky

Název anglicky

Evaluation of tax optimisation in financial accounting for a selected entity

Cíle práce

Cílem diplomové práce je vyhodnocení analýzy stávajících nástrojů daňové optimalizace při vedení účetních záznamů ve vybrané účetní jednotce a následné navržení možností daňové optimalizace s využitím finančního účetnictví.

Metodika

K vypracování teoretických východisek bude použita příslušná odborná literatura, zákonné předpisy a internetové zdroje zabývající se danou problematikou.

Praktická část se bude zabývat analýzou finančního účetnictví vybrané společnosti a následnou komparací s právními podklady pro vedení řádného účetnictví.

Získané údaje budou vyhodnoceny a pomocí dedukce vyhotoveny návrhy na případnou optimalizaci stávajícího stavu.

Doporučený rozsah práce

60-80 stran

Klíčová slova

daňová optimalizace, daň z příjmů právnických osob, daňové zatížení, daňová povinnost, finanční účetnictví, účetní jednotka, společnost s ručením omezeným

Doporučené zdroje informací

ČESKO. ZÁKONY ATD. *Účetnictví podnikatelů 2017 : novelizovaný zákon od 1.1. 2017 ; Audit : redakční uzávěrka k 9.1. 2017.* Ostrava: Sagit, 2017. ISBN 978-80-7488-206-7.

HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným.* Praha: ESAP s.r.o., 2017. ISBN 978-80-905899-5-7.

HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky : pro podnikatele, svobodná povolání, pronajímatele, zaměstnance, studenty, seniory.* Praha: ESAP s.r.o., 2018. ISBN 978-80-905899-6-4.

HRUŠKA, Vladimír. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty, aneb, Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou.* Praha: Grada Publishing, a.s., 2019. ISBN 978-80-271-2245-5.

JANHUBA, Miloslav; MÍKOVÁ, Marie; ROUBÍČKOVÁ, Jaroslava; ZELENKA, Vladimír. *Finanční účetnictví : obecné otázky.* V Praze: C.H. Beck, 2016. ISBN 978-80-7400-614-2.

KLIMEŠOVÁ, L. *Daňová optimalizace. 2. aktualizované vydání.* Praha: Ústav práva a právní vědy, 2018. Právo a management. ISBN 978-80-87974-17-9.

PTÁČKOVÁ MÍSAŘOVÁ, P. a OTAVOVÁ M. *Daň z příjmů srozumitelně. 2. aktualizované vydání.* Ostrava: Key Publishing, 2018. Ekonomie (Key Publishing). ISBN 978-80-7418-295-2.

RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka : průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2019.* Olomouc: Anag, 2019. ISBN 978-80-7554-192-5.

1906

Předběžný termín obhajoby

2023/24 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Jitka Šišková, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 19. 12. 2023

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 9. 2. 2024

doc. Ing. Tomáš Šubrt, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 19. 03. 2024

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Vyhodnocení daňové optimalizace v rámci finančního účetnictví u vybrané jednotky" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 28. 3. 2024

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Jitce Šiškové, Ph.D. za odborné vedení, konzultace, cenné rady a trpělivost, které mi pomohly při zpracování mé diplomové práce. Zároveň bych chtěla poděkovat společnosti SAPAL TRADE, s.r.o. za poskytnuté podklady potřebné k vypracování této práce.

Vyhodnocení daňové optimalizace v rámci finančního účetnictví u vybrané jednotky

Abstrakt

Diplomová práce je zaměřena na vyhodnocení daňové optimalizace v rámci finančního účetnictví u účetní jednotky SAPAL TRADE, s.r.o. za rok 2022. Práce je členěna na dvě části, a to na teoretická východiska a vlastní práci. V teoretické části práce je věnována pozornost daním v České republice, především pak dani z příjmů právnických osob a možnostem její optimalizace. Praktická část práce se zabývá analýzou účetní závěrky vybrané společnosti za rok 2022 a rozborem nákladových a výnosových položek s vyhodnocením jejich vlivu na daňový základ. Následně jsou popsány jednotlivé možnosti daňové optimalizace. Na závěr jsou porovnány výpočty daňové povinnosti před a po zavedení optimalizačních opatření a na základě zjištěných poznatků formulovány návrhy pro optimalizaci daňové zátěže do příštích zdaňovacích období.

Klíčová slova: daňová optimalizace, daňová povinnost, daňové zatížení, daňový náklad, daň z příjmů právnických osob, finanční účetnictví, nedaňový náklad, společnost s ručením omezeným, účetní jednotka, účetní závěrka, základ daně

Evaluation of tax optimisation in financial accounting for a selected entity

Abstract

The aim of the thesis is to evaluate the tax optimisation within the financial accounting of the accounting entity SAPAL TRADE, s.r.o. for the year 2022. The thesis is divided into two sections: the theoretical background and the practical analysis. The theoretical section focuses on taxes in the Czech Republic, especially corporate income tax and the possibilities of its optimisation. The practical analysis examines the financial statements of a selected company for the year 2022, analyzing cost and income items and evaluating their impact on the tax base. Subsequently, this section describes individual options for tax optimisation. Finally, the calculations of tax liability before and after implementing optimisation measures are compared. Based on the findings, proposals for optimising the tax burden in future tax periods are formulated.

Keywords: tax optimisation, tax liability, tax burden, tax expense, corporate income tax, financial accounting, non-tax expense, limited liability company, accounting entity, financial statements, tax base

Obsah

1 Úvod	12
2 Cíl práce a metodika	13
2.1 Cíl práce.....	13
2.2 Metodika.....	13
3 Teoretická východiska	15
3.1 Účetnictví.....	15
3.1.1 Základní právní úprava.....	15
3.1.2 Vymezení základních pojmů	17
3.1.3 Rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím	20
3.2 Daňová soustava	22
3.2.1 Definice daně	22
3.2.2 Rozdělení daní	22
3.2.3 Funkce daní.....	23
3.3 Daň z příjmů právnických osob	24
3.3.1 Poplatník daně.....	24
3.3.2 Předmět daně.....	24
3.3.3 Zdaňovací období.....	25
3.3.4 Daňová osvobození	25
3.3.5 Základ daně.....	25
3.3.6 Sazba a výpočet daně	26
3.4 Daňové přiznání	27
3.4.1 Lhůta pro podání daňového přiznání.....	28
3.4.2 Tiskopis daňového přiznání.....	28
3.5 Daňová optimalizace	28
3.5.1 Daňová ztráta	29
3.5.2 Daňové odpisy hmotného majetku.....	30
3.5.3 Pausální výdaj na dopravu.....	32
3.5.4 Bezúplatné plnění.....	32
3.5.5 Reklama a náklady na reprezentaci.....	33
3.5.6 Rezervy na opravu hmotného majetku.....	34
3.5.7 Opravné položky k pohledávkám	35
3.5.8 Odměňování jednatelů a společníků	35
3.5.9 Výzkum a vývoj.....	36
3.5.10 Zaměstnanecké benefity	36

4	Vlastní práce	40
4.1	Charakteristika společnosti.....	40
4.1.1	Kategorizace účetní jednotky	40
4.1.2	Organizační struktura.....	41
4.1.3	Obecné účetní zásady, způsoby oceňování a odpisování majetku	42
4.2	Přehled vývoje vybraných ekonomických ukazatelů společnosti	45
4.3	Analýza účetní závěrky	46
4.3.1	Rozvaha.....	46
4.3.2	Výkaz zisku a ztráty.....	48
4.4	Rozbor daňových a nedaňových nákladů a výnosů	50
4.4.1	Nákladové položky	50
4.4.2	Výnosové položky	55
4.5	Možnosti daňové optimalizace vybrané společnosti	57
4.5.1	Odpisování dlouhodobého majetku	57
4.5.2	Paušální výdaj na dopravu.....	60
4.5.3	Reklama, náklady na reprezentaci a bezúplatná plnění	61
4.5.4	Rezervy na opravu hmotného majetku	62
4.5.5	Opravné položky k pohledávkám	63
4.5.6	Osoby se zdravotním postižením.....	63
4.5.7	Zaměstnanecké benefity.....	64
4.6	Výpočet daňové povinnosti před a po aplikaci optimalizačních opatření.....	70
4.6.1	Výpočet daňové povinnosti před optimalizací	70
4.6.2	Výpočet daňové povinnosti po optimalizaci	72
4.6.3	Porovnání výpočtu daňové povinnosti před a po optimalizaci.....	74
5	Zhodnocení a doporučení.....	76
5.1	Shrnutí analýzy účetní závěrky.....	76
5.1.1	Rozvaha.....	76
5.1.2	Výkaz zisku a ztráty.....	77
5.2	Shrnutí rozboru nákladů a výnosů	78
5.2.1	Nákladové položky	78
5.2.2	Výnosové položky	79
5.3	Shrnutí daňové optimalizace	79
5.3.1	Doporučení v jednotlivých oblastech optimalizace	79
5.3.2	Porovnání výpočtů daňové povinnosti před a po optimalizaci.....	84
6	Závěr	86
7	Seznam použitých zdrojů	88

8	Seznam obrázků, tabulek, grafů a zkratek	92
8.1	Seznam obrázků	92
8.2	Seznam tabulek	92
8.3	Seznam grafů	92
8.4	Seznam použitých zkratek	93

1 Úvod

Daně představují platební povinnost pro všechny občany potřebnou na financování státních výdajů. Platí se z různých oblastí života, ať už oblasti bydlení, podnikání, potravin, oděvů nebo služeb. Existují daně přímé a nepřímé. Typickou nepřímou daň představuje daň z přidané hodnoty, se kterou se setkává každý v podstatě denně. Některé daně se dotýkají člověka více, například daň z příjmů fyzických či právnických osob.

Konkurence na trhu čím dál více roste a daňové zatížení podniků je tedy významnou součástí jejich ekonomického působení. Podniky se snaží maximalizovat zisk, a zároveň co nejvíce snížit daňové zatížení. Jedním z klíčových nástrojů, který umožňuje tohoto dosáhnout, je daňová optimalizace. Daňová optimalizace představuje legální a účinný prostředek na snížení daňové povinnosti. Lidé hledají různé způsoby, jak si daňové zákony správně vyložit ve svůj prospěch, především pak zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Daňová optimalizace zahrnuje soubor strategií a postupů zaměřených na minimalizaci daňových povinností, ať už prostřednictvím legálních úprav zdanění nebo využíváním daňových úlev a výhod poskytovaných zákonem. Tento proces není pouze o snižování daňové platby, ale také o efektivní správě finančních prostředků s cílem maximalizovat růst i ziskovost. Daňová optimalizace vyžaduje komplexní porozumění daňovému systému, jak na místní, tak na mezinárodní úrovni. Podniky by se měly snažit využít veškerých dostupných prostředků, které povedou ke snížení daňové zátěže.

V dnešní době, kdy se daňová legislativa neustále mění a daňové systémy se stávají stále složitějšími, může být užitečné využívat služeb spolehlivého a zkušeného daňového poradce. Profesionální poradenství v oblasti daňové optimalizace může subjektům poskytnout klíčové informace potřebné k dosažení jejich finančních cílů a také minimalizaci rizik spojených s daňovými povinnostmi. Daňový poradce rovněž lépe zajistí, aby nedošlo k nechtěným daňovým únikům.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem této diplomové práce je na základě platné legislativní úpravy daně z příjmů právnických osob a analýzy účetní závěrky společnosti SAPAL TRADE, s.r.o. vyhodnotit stávající nástroje daňové optimalizace. Následně navrhnout nové možnosti daňové optimalizace, které povedou k optimalizaci daně z příjmů právnických osob s využitím finančního účetnictví.

2.2 Metodika

V teoretické části práce je vymezena základní právní úprava pro vedení účetnictví v České republice a problematika daní se zaměřením na daň z příjmů právnických osob. Podrobněji jsou poté definovány jednotlivé zákonné možnosti daňové optimalizace. Tato část práce je zpracována na základě studia odborné literatury zabývající se účetní a daňovou problematikou a právních předpisů, zejména zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Ve vlastní části práce je úvodem představena společnost SAPAL TRADE, s.r.o. se zařazením do kategorie účetních jednotek podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Poté je pomocí grafu znázorněn přehled vývoje vybraných ekonomických ukazatelů společnosti jako jsou aktiva netto, roční úhrn čistého obrátu a výsledek hospodaření v letech 2018–2022 podle informací vycházejících z účetních výkazů společnosti. Následující kapitola se zaměřuje na analýzu účetní závěrky vybrané účetní jednotky za účetní období 2022, kde jsou rozebrány výkazy rozvaha a výkaz zisku a ztráty.

Další kapitola se zabývá rozborem nákladových a výnosových položek z hlediska jejich dopadu na daňový základ pro určení jejich daňové uznatelnosti či neuznatelnosti. Jsou zde vytvořeny grafy znázorňující podíl jednotlivých nákladových skupin na celkových nákladech a podíl jednotlivých výnosových skupin na celkových výnosech. Rovněž jsou zde postupně rozebrány všechny nákladové i výnosové účty. Data potřebná k tomuto rozboru jsou čerpána z obrátové předvahy společnosti a výkazu zisku a ztráty.

Následně jsou v práci popsány zákonné možnosti daňové optimalizace daně z příjmů právnických osob. Jednotlivá optimalizační řešení jsou analyzována z hlediska dopadu na

základ daně a na jejich základě jsou vypracována doporučení vedoucí k optimalizaci daně. Data výpočtů porovnání různých variant optimalizace jsou sestavena do tabulek. V kapitole 4.5.1 diplomové práce jsou vypočítány odpisy dlouhodobého majetku různými metodami dle vzorců:

$$\text{rovnoměrný odpis} = \frac{\text{pořizovací cena} * \text{odpisová sazba v daném roce}}{100} \quad (1)$$

$$\text{zrychlený odpis v 1.roce} = \frac{\text{pořizovací cena}}{\text{koeficient v 1.roce}} \quad (2)$$

$$\text{zrychlený odpis v dalších letech} = \frac{2 * \text{zůstatková cena majetku}}{\text{koeficient} - \text{rok odepisování}} \quad (3)$$

$$\text{mimořádný odpis} = \frac{\text{pořizovací cena} * \text{počet měsíců v daném roce}}{\text{celkový počet měsíců}} \quad (4)$$

Kapitola 4.6 uvádí výpočet daně z příjmů právnických osob vybrané účetní jednotky za rok 2022 před aplikací optimalizačních opatření. Tento výpočet vychází z účetních výkazů podniku a je zkontrolován s daňovým přiznáním společnosti podaným za rok 2022.

Dále je v kapitole vypočítána daňová povinnost po aplikaci optimalizačních doporučení, která vycházejí z poznatků teoretické části práce. Následně je použita metoda komparace pro porovnání výpočtů daňové povinnosti před a po aplikování optimalizačních doporučení. Na základě zjištěných výsledků výpočtů daně z příjmů právnických osob a pomocí dedukce jsou formulována optimalizační doporučení do dalších zdaňovacích období.

Podkladová data jsou čerpána z interní podnikové dokumentace analyzované společnosti a veřejně dostupných zdrojů. Data jsou zpracována do tabulek a grafů s využitím MS Excel a následně okomentována.

3 Teoretická východiska

V této části práce budou vymezeny základní teoretické pojmy týkající se právní úpravy účetnictví, daní a daňové optimalizace.

3.1 Účetnictví

Účetnictví zaznamenává informace o hospodářských jevech podniku v peněžních jednotkách. Slovo účetnictví nahradilo dříve užívaný výraz podvojně účetnictví, který je odvozen z toho, že každá hospodářská operace musí být zaznamenána stejnou částkou na dvou různých účtech neboli podvojným zápisem (Štohl, 2016).

Účetnictví sleduje informace o stavu a pohybu majetku (aktiva) a zdrojích jeho financování (pasiva), dále informace o nákladech, výnosech, a s tím související výsledek hospodaření. Povinnost vést účetnictví mají všechny právnické osoby se sídlem v České republice ode dne svého vzniku do dne svého zániku a fyzické osoby, které se staly účetní jednotkou.

Jsou to zejména:

- fyzické osoby **zapsané v obchodním rejstříku**,
- fyzické osoby, jejichž **obrat** podle zákona o DPH **přesáhl** za předcházející kalendářní rok **částku 25 mil. Kč**,
- fyzické osoby, které **vedou podvojně účetnictví dobrovolně** (Novotný, 2023; Skálová, Suková 2023).

3.1.1 Základní právní úprava

Základním právním předpisem pro vedení účetnictví v České republice je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon vymezuje například definici účetní jednotky, předmět účetnictví, jednoduché a podvojně účetnictví nebo povinnost vedení účetnictví. Zákon o účetnictví uvádí povinnost vést účetnictví úplně, správně, srozumitelně, průkazně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Zákon o účetnictví doplňuje vyhláška č. 500/2002 Sb., která upravuje zejména rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, formát jednotlivých účetních výkazů, směrnou účtovou osnovu nebo účetní metody včetně metod oceňování (Hruška, 2019; Novotný, 2023).

Ministerstvo financí vydává **České účetní standardy**, které navazují na zákon o účetnictví a prováděcí vyhlášky k zákonu. Zahrnují popis účetních metod a postupů účtování a jejich obsah nesmí být v rozporu s ustanoveními zákona o účetnictví nebo jinými právními předpisy. Vyjadřují tedy pravidla, jimiž se společnost řídí při sestavování účetní závěrky a vedení finančního účetnictví (Šteker, Otrusinová, 2016; Ryněš, 2023).

Účetnictví musí být podle zákona o účetnictví vedeno v účetních knihách, kterými jsou deník, hlavní kniha, knihy analytických účtů a knihy podrozvahových účtů. Deník zaznamenává účetní případy chronologicky za sebou podle jejich vzniku. Hlavní kniha zahrnuje syntetické účty, na kterých se nachází věcně uspořádané účetní zápisy. Pokud se účetnictví vede ve zjednodušeném rozsahu je možnost sjednotit účtování hlavní knihy a deníků do jedné účetní knihy (Novotný, 2023; Skálová, Suková, 2023).

Rada pro mezinárodní účetní standardy vydává **mezinárodní standardy účetního výkaznictví** neboli International Financial Reporting Standards (IFRS). Tyto standardy mají za úkol zpracovat zásady a postupy pro sestavení účetní závěrky v mezinárodní měřítku. Povinnost řídit se zásadami IFRS mají v České republice všechny účetní jednotky, které jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů. Mezinárodní účetní standardy vycházejí z koncepčního rámce pro sestavování a předkládání účetní závěrky. Jde o vymezení obecných principů, určení cílů a definování základních prvků účetní závěrky.

Úplná sada účetní závěrky musí obsahovat:

- výkaz o finanční situaci ke konci období,
- výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku za období,
- výkaz cash flow za období (peněžní toky),
- komentář obsahující shrnutí významných účetních pravidel a ostatních vysvětlujících informací,
- výkaz o finanční pozici k počátku předcházejícího období (Březinová, 2020).

3.1.2 Vymezení základních pojmů

V této podkapitole jsou nastíněny vybrané základní pojmy z finančního účetnictví.

Právnícká osoba

Právnícká osoba je právním subjektem, který nabývá právní osobnosti od svého vzniku do svého zániku. Vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku. Jméno právnícké osoby je její název, který musí být odlišný od jiné osoby a musí obsahovat označení její právní formy. Právníckými osobami mohou být například obchodní společnosti jako akciová společnost nebo společnost s ručením omezeným, spolky, družstva nebo také státní podniky (zákon č. 89/2012 Sb.).

Výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření se zjišťuje v účetnictví ve výkazu zisku a ztráty, kde se porovnávají výnosy a náklady podniku. Pokud výnosy převyšují náklady jedná se o zisk, pokud naopak jsou vyšší náklady než výnosy, jedná se o ztrátu. Ve výkazu zisku a ztráty je výsledek hospodaření rozdělen na provozní, finanční a mimořádný. Sečtením těchto výsledků hospodaření vznikne výsledek hospodaření před zdaněním. Výsledek hospodaření před zdaněním vyjadřuje také daňový základ daně z příjmů právníckých osob, který se ovšem často upravuje o položky zvyšující a snižující základ daně. Po všech úpravách se následně výsledek hospodaření zdaní sazbou 19 % a stane se z něj výsledek hospodaření po zdanění (Březinová, 2020; Skálová, Suková, 2023).

Účetní jednotka

Pojem účetní jednotka je definován v zákoně o účetnictví, ve kterém je uvedena povinnost řídit se tímto zákonem a účtovat v soustavě podvojného účetnictví. V zákoně o účetnictví jsou rovněž uvedeny kategorie účetních jednotek, které se vymezují na základě tří hodnot. Jedná se o hodnotu aktiv, roční úhrn čistého obrátu a průměrný počet zaměstnanců.

1) Mikro účetní jednotka nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hodnot:

- a) celková aktiva 9 000 000 Kč,
- b) roční úhrn čistého obrátu 18 000 000 Kč,
- c) průměrný počet zaměstnanců 10.

- 2) **Malá účetní jednotka** není mikro účetní jednotkou a nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hodnot:
- d) celková aktiva 100 000 000 Kč,
 - e) roční úhrn čistého obratu 200 000 000 Kč,
 - f) průměrný počet zaměstnanců 50.
- 3) **Střední účetní jednotka** není mikro ani malou účetní jednotkou a nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hodnot:
- a) celková aktiva 500 000 000 Kč,
 - b) roční úhrn čistého obratu 1 000 000 000 Kč,
 - c) průměrný počet zaměstnanců 250.
- 4) **Velká účetní jednotka** překračuje alespoň 2 hodnoty uvedené pro vymezení střední účetní jednotky (zákon č. 563/1991 Sb.; Novotný, 2023).

Účetní období

Za účetní období se považuje 12 nepřetržitě po sobě jdoucích měsíců, není-li stanoveno jinak. Účetní období může být shodné s kalendářním rokem nebo je tzv. hospodářským rokem. Hospodářský rok je období, které začíná výhradně prvním dnem jiného měsíce, než je leden, např. 1. 7. 2023 až 30. 6. 2024. Hospodářský rok je možné uplatnit po oznámení záměru změny účetního období správci daně z příjmů nejméně 3 měsíce před plánovanou změnou účetního období nebo před koncem běžného účetního období, podle toho, který z termínů nastane dříve (Ryneš, 2023).

Účetní doklady

Účetní doklady jsou písemné záznamy, které mají za úkol dokázat finanční transakce a události podniku. Tyto doklady jsou základem pro vedení účetnictví a sestavování výkazů. Jsou důležité pro udržování transparentnosti, přesnosti a zákonného vedení účetnictví.

Účetní doklady musí obsahovat:

- a) **označení** účetního dokladu,
- b) **obsah** účetního případu,
- c) **peněžní částku** a vyjádření **množství**,

- d) **okamžik vyhotovení** dokladu,
- e) **okamžik uskutečnění** účetního případu, pokud není shodný s okamžikem vyhotovení dokladu,
- f) **podpisový záznam** osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování (Skálová, Suková, 2023).

Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrka je proces, který zahrnuje veškeré práce nutné pro uzavření účetních knih a pro sestavení účetní závěrky na konci účetního období. V podniku by měla fungovat vnitropodniková směrnice, ve které mají být popsány všechny jednotlivé kroky, které musí být provedeny a podle kterých se má postupovat. Uzávěrka má za úkol zajistit úplnost a správnost účetnictví. To se zajistí pomocí inventarizace, která ověří věcnou správnost účetnictví. Poté se provádí závěrečné zaúčtování operací, čímž se dokončí věcná a časová sounáležitost všech účetních případů k danému období.

V rámci tohoto účtování se musí zaúčtovat především:

- a) **časové rozlišení** nákladů a výnosů a dohadných položek
- b) provedení **inventarizace** a zjištěné **inventarizační rozdíly**
- c) **kurzové rozdíly**
- d) **opravné položky** k aktivům
- e) **zákonné opravné položky** k pohledávkám a odpis pohledávek
- f) **změnu stavu zásob** vlastní činnosti a **aktivaci výkonů** vlastní činnosti
- g) tvorba nebo zúčtování **rezerv**
- h) výpočet **splatné daně**
- i) výpočet **odložené daně**

Následně po všech provedených operacích může dojít k uzavření rozvahových a výsledkových účtů na závěrkové účty. Aktivní a pasivní účty budou převedeny na Konečný účet rozvahový a nákladové a výnosové účty budou převedeny na Účet zisků a ztrát. Z Účtu zisků a ztrát bude poté převeden výsledek hospodaření na Konečný účet rozvahový (Novotný, 2023; Skálová, Suková, 2023).

Účetní závěrka

Při sestavení účetní závěrky se provádí poslední operace na konci účetního období. Účelem závěrky je podat věrný a poctivý obraz o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví (např. o stavu závazků nebo vlastního kapitálu) a také o finanční situaci podniku. Zákon o účetnictví klade pro účetní závěrku jisté formální a obsahové povinnosti. Položky závěrky mají tedy stanoveno jejich uspořádání, označování a obsahové vymezení. Sestavení účetní závěrky musí být srozumitelné, aby dále bylo možné na jejím základě dělat ekonomická rozhodnutí.

V zákoně o účetnictví je rozlišena účetní závěrka:

- 1) **řádná**, která se sestavuje k poslednímu dni účetního období,
- 2) **mimořádná**, která se sestavuje při mimořádných situacích, kdy rozvahovým dnem není poslední den účetního období, např. den vstupu do likvidace,
- 3) **mezeitimní**, která se sestavuje v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne, např. v případě rozhodnutí o zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů,
- 4) **konsolidovaná**, která je sestavena za skupinu účetních jednotek metodami konsolidace.

Účetní závěrka navazuje na účetní uzávěrku, sestavuje se v peněžních jednotkách české měny a její položky jsou vykázány v tisících Kč (Šteker, Otrusínová, 2016; Novotný, 2023).

3.1.3 Rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím

Finanční účetnictví

Finanční účetnictví poskytuje ucelený soubor informací o aktivech, pasivech, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření podniku, jenž slouží jako podklad manažerskému účetnictví.

Znaky:

- **externí** uživatelé (dodavatelé, odběratelé, banky, investoři, stát),
- **právní úprava** (zákon o účetnictví, Vyhláška 500/2002 Sb., České účetní standardy),
- **standardizované** výstupy (předepsaná struktura výkazů ve vyhlášce),
- **syntetické informace**,
- orientace na **minulost**,
- vykazování **jednou ročně**.

Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví slouží k získávání a analyzování různorodých informací potřebných pro efektivní řízení uvnitř daného podniku.

Znaky:

- **interní** uživatelé (řídící pracovníci na různých stupních vedení),
- **není právně upraveno**,
- **není předepsaná struktura** výkazů,
- podrobné **analytické informace**,
- orientace na **budoucnost**,
- vykazování **v krátkých časových intervalech**,
- pouze **interní informace** pro vybrané manažery (Lörinczová, 2015; Skálová, Suková, 2023).

3.2 Daňová soustava

Daňová soustava je soubor daní, pravidel a postupů, které určují, jakým způsobem jsou daně vybírány, vypočítávány a spravovány v rámci určitého územního celku. Definuje, jaké druhy daní jsou vybírány, kdo je povinen platit daně, jaké jsou daňové sazby a jak se daně shromažďují. Daňová soustava by měla zabezpečovat efektivní zdanění neboli zajistit co nejnižší náklady zdanění (Široký, 2008).

3.2.1 Definice daně

Daň je definovaná jako povinná, zákonem stanovená platba plynoucí do veřejného rozpočtu, jež se pravidelně opakuje. Hlavním úkolem je zajistit dostatek finančních prostředků pro stát k financování veřejných statků.

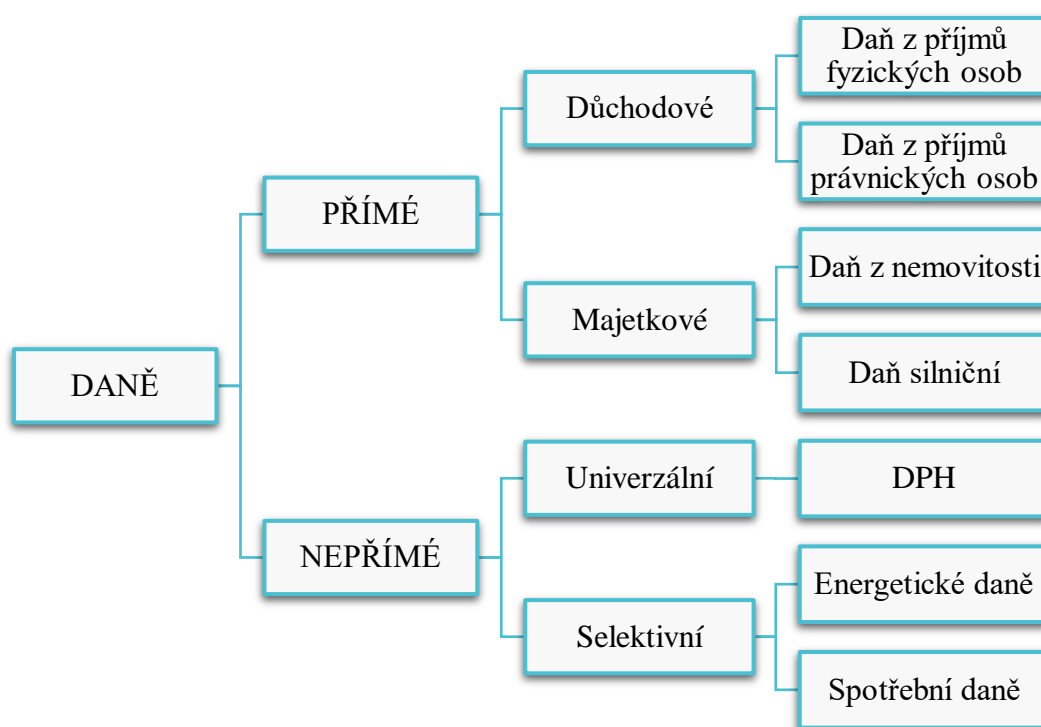
Daň je platba:

1. **Nenávratná** – jedná se o jednostrannou povinnost a nelze ji požadovat zpět,
2. **Neúčelová** – plátce nemá možnost ovlivnit, co z daně stát uhradí,
3. **Neekvivalentní** – neexistuje nárok na protiplnění (Vančurová, Zídková, 2022).

3.2.2 Rozdělení daní

Daně lze rozdělit podle různých kritérií či hledisek, avšak v České republice je základní členění na daně přímé a nepřímé. **Přímé daně** se platí z příjmu a majetku fyzických nebo právnických osob. V tomto případě je daňovým subjektem plátce i poplatník zároveň, kdy daňový subjekt vypočte ze svých příjmů a majetku daň a odvede ji příslušnému finančnímu úřadu. Přímé daně jsou zpravidla více progresivní, což znamená, že vyšší příjmy nebo majetky jsou zdaněny vyššími sazbami. Nejvýznamněji přispívají do státního rozpočtu daně z příjmů právnických a fyzických osob. **Nepřímé daně** jsou součástí ceny zboží a služeb. U těchto daní jsou plátce a poplatník rozdílné osoby, kdy např. plátcem je obchodník, který odvede daň a poplatníkem je jeho zákazník, neboť z jeho důchodu je daň placena (Ptáčková Misařová, Otavová, 2018; Vančurová, Zídková, 2022).

Obrázek 1 Rozdělení daní



Zdroj: upraveno dle Ptáčková Misařová, Otavová (2018)

3.2.3 Funkce daní

Daně obecně plní mnoho funkcí, ovšem mezi hlavní a nejdůležitější se řadí funkce fiskální, alokační, redistribuční a stabilizační.

- 1) **Fiskální funkce** je primární funkcí daní a znamená schopnost naplňovat státní rozpočet a financovat tak veřejné statky (např. ve zdravotnictví).
- 2) **Alokační funkce** znamená efektivní přerozdělování finančních zdrojů z oblastí s přebytkem do oblastí, kde jich je potřeba a nedostatek.
- 3) **Redistribuční funkce** zmírňuje nepřiměřené rozdíly v důchodech mezi daňovými subjekty, tím že lidé s vyšším příjmem přispívají do veřejných financí více než lidé s nižším příjmem.
- 4) **Stabilizační funkce** zajišťuje omezení cyklických výkyvů v ekonomice a snižování negativních dopadů recese, aby bylo možné dosáhnout cenové rovnováhy a také dostačující zaměstnanosti (Klimešová, 2018; Kubátová, 2018).

3.3 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob zahrnuje zdanění zisků, které právnické osoby generují ze svého podnikání, investic a jiných činností. Tato daň je upravena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Jsou zde definovány pojmy jako poplatník daně, předmět daně, daňová osvobození, zdaňovací období, sazba a základ daně (Ryneš, 2023).

3.3.1 Poplatník daně

Poplatník daně z příjmů právnických osob je definován v § 17 ZDP. Patří sem právnické osoby, organizační složky státu, podílové fondy, podfondy akciové společnosti s proměnným základním kapitálem, fondy penzijní společnosti, svěřenecké fondy, fondy ve správě Garančního systému finančního trhu a jednotky, které jsou podle právního řádu státu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny, poplatníkem. V zákoně o dani z příjmu je také vymezen pojem veřejně prospěšný poplatník, dříve nepodnikatelský subjekt, jehož hlavní činnost není založena za účelem podnikání.

Poplatníky daně z příjmu PO je možné dělit na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. Daňovým rezidentem jsou všechny právnické osoby, které sídlí v České republice nebo zde mají místo vedení. Zdanění příjmů daňových rezidentů se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdrojů v tuzemsku, avšak také na příjmy proudící ze zahraničí. Za daňové nerezidenty jsou považovány právnické osoby, které nemají své sídlo na území České republiky. U daňových nerezidentů se daňová povinnost týká pouze příjmů ze zdrojů na území České republiky (zákon č. 586/1992 Sb.; Ptáčková Mísařová, Otavová, 2018).

3.3.2 Předmět daně

Za předmět daně z příjmů právnických osob se považují všechny příjmy vygenerované z činnosti podnikatele a z nakládání s veškerým majetkem. Příjmy lze definovat jako peněžní, ale i nepeněžní plnění oceněné podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku. V § 18 ZDP jsou uvedeny rovněž příjmy, které se nepovažují za předmět daně z příjmů PO. Jsou to například příjmy zdravotní pojišťovny z pojistného na veřejné zdravotní pojištění nebo příjmy společenství vlastníků jednotek z dotací (Ptáčková Mísařová, Otavová, 2018; Ryneš, 2023).

3.3.3 Zdaňovací období

Pro daň z příjmů právnických osob je zdaňovacím obdobím nejčastěji kalendářní rok, dále pak hospodářský rok, což je období dvanácti po sobě jdoucích měsíců, kdy toto období začíná výhradně prvním dnem jiného měsíce, než je leden (Děrgel, Illetško, 2019). Další alternativou může být období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo účetní období, jestliže je delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců. Právnické osoby musí za toto období shromáždit všechny relevantní informace o svých příjmech a podat daňová přiznání do stanoveného termínu po skončení zdaňovacího období (Finanční správa, 2023b).

3.3.4 Daňová osvobození

V § 19 ZDP jsou stanoveny příjmy, které jsou od této daně osvobozeny. Jedná se například o členské příspěvky, výnosy kostelních sbírek, příjem České národní banky, příjmy mateřské společnosti při snížení základního kapitálu dceřiné společnosti, úrokové příjmy plynoucí z prostředků veřejné sbírky nebo příjmy Státního ústavu pro kontrolu léčiv. Osvobození se ovšem nevztahuje na dividendy a jiné podíly na zisku vyplácené dceřinou společností, která je v likvidaci a příjmy z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti, pokud je dceřiná společnost rezident a je v likvidaci (Ptáčková Mísařová, Otavová, 2018; Ryneš, 2023).

3.3.5 Základ daně

Pro stanovení základu daně z příjmů právnických osob se vychází z účetnictví, kdy je základ daně odvozen z výsledku hospodaření společnosti, a to bez vlivu Mezinárodních účetních standardů. Jedná se o rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje (náklady), kromě příjmů, jež nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny (Marková, 2023). Výsledek hospodaření je dále nutné upravit o některé položky pomocí formuláře daňového přiznání, který poplatníky metodicky navádí k správnému převodu na základ daně. Je nezbytné k výsledku hospodaření přičíst zaúčtované náklady, které jsou daňově neúčinné a nezaúčtované zdanitelné výnosy uvedené v tabulce 1. Příkladem může být dodanění předčasně ukončených leasingových smluv. Od výsledku hospodaření se naopak odečítají zaúčtované daňově neuznatelné výnosy a nezaúčtované zdanitelné náklady (výdaje), např. uplatnění paušálního výdaje na dopravu nebo tvorba rezervy na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů (Pilařová, 2020; Hnátek, 2022b).

Tabulka 1 Položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření

Položky zvyšující VH	Položky snižující VH
1) Nedaňové náklady	1) Nedaňové výnosy
2) Zdanitelné výnosy	
a) rozdíl smluvních cen mezi spojenými osobami	
b) nezaúčtované nepeněžní příjmy	2) Daňové náklady (výdaje)
c) dodanění neuhrazených závazků	
d) chybně zaúčtované výnosy	

Zdroj: vlastní zpracování dle Ptáčková Mísařová, Otavová (2018)

Po těchto úpravách se z výsledku hospodaření stává tzv. obecný základ daně. Obecný základ daně se poté snižuje o odčitatelné položky uvedené v § 34 ZDP. Nejčastěji se jedná o daňovou ztrátu, která vznikla za předchozí zdaňovací období. Účetní jednotka se může rozhodnout uplatnit daňovou ztrátu v jakékoliv výši a v kterémkoliv z následujících pěti zdaňovacích období. Dále je možný odpočet na podporu výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání. Poté lze uplatnit hodnoty darů poskytnutých neziskovým organizacím, přičemž je možné odečíst hodnotu maximálně 10 % ze základu daně. Tyto úpravy zajistí již finální základ daně, který se zaokrouhluje na celé tisíce dolů (Hnátek, 2022b; Finanční správa, 2023b).

3.3.6 Sazba a výpočet daně

Sazba na výpočet daně pro právnické osoby je stanovena ve výši 19 %. Daňová povinnost se vypočítá jako součin zaokrouhleného základu daně a sazby daně. Po tomto výpočtu je dále možné odečíst od daně slevy, pokud na ně má podnikatel nárok. Při zaměstnání osoby se zdravotním postižením vzniká nárok na slevu na dani 18 000 Kč za zdaňovací období nebo 60 000 Kč, pokud se jedná o těžší zdravotní postižení. Slevu může uplatnit také poplatník, který pro poskytnutí příslibu investiční pobídky zahájil podnikání. Daň se rovněž snižuje o vypočtené zálohy, které poplatník odvedl v průběhu zdaňovacího období. Po odečtení slev a záloh následuje výpočet daňové povinnosti, který je nastíněn v tabulce 2 (Ptáčková Mísařová, Otavová, 2018; Hnátek, 2022b).

Tabulka 2 Výpočet daně z příjmů právnických osob

Výpočet daně z příjmů PO
Výsledek hospodaření (účetní zisk nebo ztráta)
+ položky zvyšující VH
– položky snižující VH
= obecný základ daně
– odčitatelné položky (§ 34 ZDP)
= snížený základ daně
– položky snižující základ daně (§ 20 ZDP)
= základ daně (zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů)
* sazba daně z příjmů PO (§ 21 ZDP)
= daň
– slevy na dani (§ 35, 35a, 35b ZDP)
– zaplacené zálohy
= přeplatek/nedoplatek daně

Zdroj: vlastní zpracování dle Vančurová, Zídková (2022)

3.4 Daňové přiznání

Poplatníci daně z příjmů právnických osob jsou povinni podat daňové přiznání. Registrační povinnost k dani z příjmů PO je uvedena v § 39a ZDP. Přihláška k registraci se podává příslušnému správci daně do 15 dnů od vzniku právnické osoby. Přihlášku nemá povinnost podat veřejně prospěšný poplatník a společenství vlastníků jednotek, pokud jejich jediné příjmy nejsou předmětem daně nebo jsou osvobozeny anebo je z nich daň vybírána srážkou (Ptáčková Misařová, Otavová, 2018). Dále nemají povinnost podávat přihlášku k dani veřejné obchodní společnosti a zanikající nebo rozdělovaná obchodní korporace za období od rozhodného dne přeměny do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Existují tři typy daňového přiznání, a to řádné, opravné a dodatečné (Dvořáková a kol., 2019).

3.4.1 Lhůta pro podání daňového přiznání

Za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, se podává daňové přiznání nejpozději do 3 měsíců po uplynutí tohoto období.

Stanovenou lhůtu lze prodloužit, a to na:

- a) **4 měsíce** po uplynutí zdaňovacího období,
- b) **6 měsíců** po uplynutí zdaňovacího období, jestliže
 - má poplatník ze zákona povinnost mít **účetní závěrku ověřenou auditorem**, nebo
 - daňové přiznání nebylo podáno ve stanovené lhůtě a následně **bylo podáno poradcem**.

Společnosti s ručením omezeným mají zákonem zřízenou datovou schránku a jsou tedy povinny podávat daňové přiznání pouze elektronicky (Hnátek, 2022b).

3.4.2 Tiskopis daňového přiznání

Tiskopis daňového přiznání se skládá z 5 oddílů a záhlaví. Vzor tiskopisu upravuje vyhláška vydávaná Ministerstvem financí. V záhlaví tiskopisu musí být povinně uvedeno jakému finančnímu úřadu a za jaké období se daňové přiznání podává, dále daňové identifikační číslo, a především o jaký druh daňového přiznání se jedná. První oddíl zahrnuje data o poplatníkovi, ve druhém oddíle je vymezen výpočet daně, třetí oddíl nebyl obsazen a ve čtvrté části je prostor pro podání dodatečného daňového přiznání. Daňový subjekt si může vyzvednout tiskopis v tištěné podobě na finančním úřadu nebo si ho vytisknout z webových stránek finanční správy (Děrgel, Illetško, 2019; Finanční správa, 2023b).

3.5 Daňová optimalizace

Daňová optimalizace je pojem, který vyjadřuje snahu o minimalizaci daňové povinnosti, a to legálním způsobem. Jde o využívání veškerých zákonných ustanovení, daňových úlev, výjimek nebo dokonce i mezer v daňových předpisech. Jedná se o legální metodu snížení daňového zatížení na rozdíl od daňového úniku, který je nezákonným způsobem daňové optimalizace. Daňová optimalizace je výhodným procesem, jak pro podnikatele, tak pro daňovou správu, která předpokládá využití optimalizace poplatníky,

a tudíž dostává možnost poplatníky nasměrovat k žádoucímu chování (Klimešová, 2018; Poradce, 2019).

Kromě žádoucího výsledku snížení daňové povinnosti má daňová optimalizace také motivační a psychologický efekt. Motivačním efektem může být například vzrůst zájmu o vzdělání ať už samotného podnikatele, jeho zaměstnanců nebo rodinných příslušníků. Psychologický efekt funguje v tom smyslu, že zaměstnavatel například částečně hradí pro své zaměstnance stravování v rámci pracovní doby, což má za důsledek větší spokojenost zaměstnanců a zároveň je pro zaměstnavatele výhodné, že si může o tyto náklady na stravné snížit základ daně (Pelc, 2020).

3.5.1 Daňová ztráta

Daňová ztráta je odčitatelnou položkou od základu daně. Podle zákona o dani z příjmů vzniká daňová ztráta, pokud výdaje (náklady) přesahují příjmy. Jedná se o ztrátu, která je uvedena v daňovém přiznání při transformaci účetního výsledku na základ daně, nikoliv účetní ztrátu, která je vykazována v účetnictví. Uplatnit daňovou ztrátu je možné pouze v 5 následujících zdaňovacích obdobích po období, kdy došlo k jejímu vzniku. Daňovou ztrátu ovšem nelze odečítat, pokud došlo k podstatné změně ve složení osob, které se přímo účastní na kapitálu či kontrole. Za podstatnou změnu se považuje nabytí nebo zvýšení podílu na základním kapitálu o více než 25 % (zákon č. 586/1992 Sb.).

Při uplatnění ztráty z minulých let je nutné uplatňovat pouze takovou její výši, aby nedošlo k nemožnosti následného využití případné slevy na dani. Tato situace by nastala, pokud by daňová ztráta snížila základ daně natolik, že by výsledná daň byla velmi nízká nebo nulová, a tudíž by nebylo možné slevu na dani uplatnit. Z tohoto důvodu se uplatňuje taková výše daňové ztráty, aby bylo možné slevu na dani využít a zbytek neuplatněné ztráty se přenechá na další období.

Existuje rovněž možnost tzv. zpětného uplatnění daňové ztráty, kdy lze uplatnit ztrátu za dvě zdaňovací období bezprostředně předcházející období stanovení ztráty. Výše zpětného uplatnění je omezena souhrnnou částkou 30 mil. Kč za obě předcházející období. Ztrátu je možné zpětně uplatnit pomocí dodatečného daňového přiznání, kdy se z uplatněné daně za minulé období stane přeplatek a poplatník si poté musí zažádat o jeho vrácení (Pilařová 2020; Skálová 2022).

Poplatník má možnost vzdát se nároku na uplatnění daňové ztráty v budoucích obdobích, pokud podá oznámení správci daně ve lhůtě podání daňového přiznání za období, za které se daňová ztráta stanoví. Toto oznámení má účinek pro všechna období následující po období, za které se ztráta stanoví, a nelze ho vzít zpět. Výhodou je, že se neprodlouží lhůta pro daňovou kontrolu (Hnátek, 2022b).

3.5.2 Daňové odpisy hmotného majetku

Odpisy majetku se dělí na účetní a daňové. Účetní odpisy vyjadřují míru skutečného opotřebení majetku. Účetní jednotka si sama stanoví účetní odpisy podle předpokládané doby životnosti jednotlivého majetku a způsobu jeho využívání. Daňové odpisy stanovuje stát v zákoně o dani z příjmů pro všechny poplatníky stejným způsobem. Nevyjadřují skutečné opotřebení a nejsou závislé na životnosti majetku ani způsobu užívání. Slouží pouze ke stanovení základu daně (Pilařová, 2020). Daňové odpisy představují část vstupní ceny majetku, kterou si může poplatník uplatnit v základu daně, pokud je daný majetek využíván v souvislosti s jeho podnikatelskou činností (Vančurová, Zídková, 2022).

Předpoklady, které musí majetek splnit, aby mohl být odepisován jsou výše vstupní ceny a doba použitelnosti. Vstupní cena musí přesahovat 80 000 Kč. Tato cena zahrnuje cenu pořízení majetku a také náklady s tím související, což může být například doprava. Doba použitelnosti v tomto případě znamená, že daný majetek musí v podniku sloužit déle než 1 rok. Pokud některé kritérium není splněné, majetek se považuje za drobný majetek nebo majetek určený k okamžité spotřebě. Majetek se dále řadí do odpisových skupin, které jsou uvedeny v tabulce 3 (Pelc, 2020).

Tabulka 3 Odpisové skupiny

Odpisová skupina	Doba odpisování	Majetek
1	3 roky	počítače, kancelářská technika
2	5 let	automobily, traktory, nábytek
3	10 let	parní kotle, klimatizace, trezory
4	20 let	budovy ze dřeva a plastů, věže, stožáry
5	30 let	dálnice, většina budov (s výjimkou budov z odpisových skupin 4 a 6)
6	50 let	administrativní budovy, hotely, obchody

Zdroj: Hnátek (2022a)

Metody daňového odpisování majetku jsou rovnoměrné a zrychlené. V případě rovnoměrného odpisování jsou v ZDP pro každou odpisovou skupinu stanoveny vždy 3 sazby. Sazba pro první rok odepisování, sazba pro další roky, která se používá od druhého roku odepisování až do ukončení jeho užívání, a nakonec sazba pro zvýšenou vstupní cenu, která se používá, pokud bylo u majetku provedeno technické zhodnocení. Roční sazby uvedené v tabulce 4 jsou maximální a podnikatel má možnost využít i sazby nižší a prodloužit si tím dobu odepisování (Hnátek, 2022a).

Tabulka 4 Sazby pro rovnoměrné odpisování

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

Zdroj: Hnátek (2022a)

Při zrychleném odepisování jsou v ZDP opět stanoveny tři koeficienty pro jednotlivé odpisové skupiny, které uvádí tabulka 5. Koeficienty v prvním roce odpisování, u kterých není podstatné, kdy je majetek zařazen do užívání, koeficienty v dalších letech odpisování a koeficienty pro zvýšenou vstupní cenu majetku, pokud dojde k technickému zhodnocení.

Tabulka 5 Koeficienty pro zrychlené odpisování

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

Zdroj: Hnátek (2022a)

V základu daně z příjmů PO je možné uplatnit výši pouze daňových odpisů a je tedy nutno mezi sebou účetní a daňové odpisy porovnat. Při porovnání odpisů mohou nastat dvě situace. Daňové odpisy převyšují odpisy účetní a je tedy nutné vzniklý rozdíl odečíst od základu daně. V opačném případě jsou daňové odpisy nižší než ty účetní a vzniklý rozdíl se k základu daně přičítá (Jindrová, 2021). Přerušování odpisování majetku je vhodné využít v situaci, kdy poplatník vykazuje daňovou ztrátu nebo nízký základ daně a nemůže tedy využít položky snižující základ daně a slevy, které nemohou být přeneseny do dalších let. Částku daňových odpisů pak uplatní v letech, ve kterých to pro něj bude výhodnější (Hnátek, 2022a).

3.5.3 Paušální výdaj na dopravu

Paušální výdaj na dopravu činí 5 000 Kč na jedno motorové vozidlo za každý kalendářní měsíc, v němž poplatník využíval příslušné motorové vozidlo k podnikání. Pokud ovšem používal motorové vozidlo pouze zčásti k podnikatelské činnosti, využívá se krácený paušální výdaj ve výši 4 000 Kč za každý kalendářní měsíc. Nejvýše lze tedy uplatnit paušální výdaj až 60 000 Kč ročně za jedno vozidlo. Celkově je možné paušální výdaj uplatnit maximálně za 3 vlastní silniční motorová vozidla. Paušální výdaj ovšem nelze využít, jestliže podnikatel přenechá v daném kalendářním měsíci vozidlo k užívání jiné osobě, i pokud se jedná jen o část měsíce.

3.5.4 Bezúplatné plnění

Bezúplatné plnění nebo poskytnutí daru je odčitatelnou položkou od základu daně z příjmů právnických osob. Jako dar je možné pokládat majetek, který je obdarovanému poskytnut bezúplatně, což znamená, že za něj není očekávána žádná protihodnota. Dar je podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů daňově neuznatelný náklad. Musí se tedy jako položka zvyšující výsledek hospodaření přičíst k výsledku hospodaření pro stanovení obecného základu daně. Pokud poskytnutý dar splňuje náležité podmínky, lze ho ovšem odečíst jako odčitatelnou položku od základu daně.

Dar musí být poskytnut obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám se sídlem v České republice, a to na účely například vědy a vzdělávání, školství, kultury, na požární ochranu, na policii, na účely humanitární, charitativní, náboženské, zdravotnické, sociální, tělovýchovné nebo také politickým stranám. Za dar se ovšem nepovažují reklamní a propagační předměty a předmět spotřební daně (např. cigarety,

alkohol, s výjimkou tichého vína). Hodnota daru musí být minimálně 2 000 Kč a v úhrnu všech darů lze odečíst nejvýše 10 % ze základu daně sníženého podle § 34 ZDP.

Pro možnost uplatnění daru je dárce povinen prokázat skutečné poskytnutí daru, jeho výši a účel. Příjemce daru vystaví dárci potvrzení o poskytnutí daru, eventuálně je možné poskytnout darovací smlouvu a také výpis z účtu, který dokazuje skutečné poskytnutí daru.

Je nutné, aby toto potvrzení obsahovalo:

- a) **označení příjemce** daru,
- b) **hodnotu** daru – nejlépe v korunách,
- c) **předmět** daru – peněžní prostředky, popis věcného daru nebo poskytnutí služby,
- d) **datum** poskytnutí daru (zákon č. 586/1992 Sb.; Hnátek, 2022a).

3.5.5 Reklama a náklady na reprezentaci

Reklama se považuje za daňově účinný náklad. Reklamou jsou myšleny reklamní a propagační předměty, které jsou označeny obchodní firmou nebo ochrannou známkou a jejich jednotková pořizovací cena bez DPH nepřesahuje 500 Kč. Do pořizovací ceny se zahrnují i náklady spojené s pořízením jako přeprava nebo náklady na potisk. Co se týče množství a podoby těchto předmětů, nejsou nijak speciálně omezeny, tudíž lze rozdávat prakticky všechno, co podnikatel uzná za vhodné. Daňová správa si může vyžádat evidenci o obdarovaných obchodních partnerech, aby bylo možné dokázat, že předměty byly skutečně rozdány jako propagační. Další možností prokázání je výslech svědků, které navrhne sám podnikatel.

V případě vzorků určených na propagaci výrobků se nejedná o bezúplatné poskytnutí, neboť je očekáváno následné protiplnění, tedy nákup vzorového zboží. Cílem rozdávaní vzorků je předvést jeho přednosti a jedná se tak o podporu prodejnosti vlastního zboží. Vzorky nemají stanovený limit hodnoty a oproti reklamním předmětům nemusí být ani označeny jménem, ochrannou známkou či názvem propagovaného zboží. Výdaje vynaložené na reklamu se považují za náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Kromě vzorků na otestování produktu jsou tyto výdaje také výdaje na ochutnávky, propagační materiály, odborné časopisy zaslané zdarma novým předplatitelům, produkty určené jako výhra v reklamní soutěži a příspěvek poskytnutý řetězci na vydávání nabídkových katalogů.

Oproti tomu existují ještě náklady na reprezentaci, které jsou ovšem daňově neuznatelné. Náklady na reprezentaci se vyznačují základní vlastností, kterou je skutečnost, že jsou určeny ke spotřebě nebo obdarování konkrétní osoby.

Za náklady na reprezentaci se považují zejména:

- a) pohoštění,
- b) občerstvení,
- c) dary.

Tyto náklady jsou jistě nezbytné pro podnikatelskou činnost a musí se vynakládat, aby bylo možné podnikat, avšak z pohledu daňového zákona tomu tak není (Hnátek, 2023).

3.5.6 Rezervy na opravu hmotného majetku

Rezerva je nástroj, pomocí kterého lze zohlednit budoucí závazky nebo výdaje, u kterých je znám účel a je velká pravděpodobnost, že nastanou. Naopak není jistá částka ani období, ve kterém vzniknou (Hnátek, 2022a). Rezervu na opravu hmotného majetku může vytvářet právnická osoba, která má k majetku vlastnické právo a další subjekty uvedené v § 7 odst. 1 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (zákon č. 593/1992 Sb.; Ptáčková Mísařová, Otavová, 2018).

Před tvorbou rezervy je nutné se ujistit, zda se jedná skutečně o opravu majetku nebo jeho technické zhodnocení. Rezerva pro technické zhodnocení totiž není daňově uznatelná. Rovněž nejde tvořit daňově účinné rezervy u majetku, který je určen k likvidaci, majetku, u něhož jde o opravy, které se pravidelně opakují každý rok nebo majetku, u kterého jde o opravy v důsledku škody. Není možné ani změnit účel rezervy, přestože by ji podnikatel v důsledku nepředvídané události uplatnil lépe jinde.

Podmínkou pro uznání rezervy jako daňově účinného nákladu je, aby byla zaúčtována dle zákona o účetnictví nebo byla uvedena v daňové evidenci. Zároveň musí být peněžní prostředky v plné výši rezervy uloženy na samostatném bankovním účtu. Rezerva se zruší, pokud nebude oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém se při výpočtu výše rezervy předpokládalo zahájení opravy (Hnátek, 2022a).

3.5.7 Opravné položky k pohledávkám

Opravné položky upravují ocenění příslušného majetku, pokud je prokazatelné, že došlo k přechodnému snížení jeho ocenění a lze tedy očekávat navrácení k původní hodnotě (Novotný, 2023). Zákon o rezervách upravuje tvorbu zákonných opravných položek. Jejich tvorba je podle tohoto ustanovení daňově účinná v souladu s § 24 odst. 2 písm. i) ZDP a také pokud je opravná položka zachycena v účetnictví. Podle zákona o rezervách je možné tvořit opravné položky pouze k nepromlčeným pohledávkám, přičemž promlčecí lhůta je podle Občanského zákoníku stanovena na 3 roky.

Pro daňovou účinnost opravné položky je také nutné, aby se jednalo o pohledávku, která v minulosti souvisela se zdanitelnými příjmy. Nejčastěji tedy jde o neuhrazenou vydanou fakturu z obchodních vztahů. Výše opravné položky je omezena výší rozvahové hodnoty pohledávky, která ještě nebyla zaplacená. Uplatňují se za období, za které se podává daňové přiznání. Pokud by došlo k úhradě pohledávky, je nutné opravnou položku zrušit. Opravná položka se ruší, jestliže dojde k zániku pohledávky i jiným způsobem, například odpisem pohledávky (zákon č. 89/2012 Sb., Ptáčková Mísařová, Otavová, 2018; Hnátek, 2022b).

3.5.8 Odměňování jednatelů a společníků

Odměny vyplácené za práci společníka a jednatele jsou daňově účinným nákladem pro společnost, a to včetně pojistného na zdravotní a sociální zabezpečení. Smlouva o výkonu funkce ve společnosti s ručením omezeným musí být sjednána písemně a musí být schválena nejvyšším orgánem společnosti, kterým je valná hromada. Příjmy jednatelů se považují za příjmy ze závislé činnosti, a proto se daní stejně jako u zaměstnance, tedy sazbou 15 %. Ovšem odměna vyplacená společníkovi, která je menší než 4 000 Kč měsíčně, nepodléhá odvodům sociálního pojištění, ale pouze zdravotnímu pojištění a dani z příjmu fyzických osob. Proto je pro společníka výhodnější, když si vyplatí měsíčně maximálně 3 999 Kč místo jednorázového ročního příjmu ve výši 30 000 Kč, který by pak podléhal i odvodu sociálního pojištění (Hnátek, 2022a; Daňové tipy, 2023).

3.5.9 Výzkum a vývoj

Zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných statků uvádí, že výzkumem a vývojem je:

- a) **základní výzkum**,
- b) **aplikovaný výzkum**, který zahrnuje teoretickou a experimentální práci na získání nových poznatků a dovedností pro vývoj nových nebo podstatně zdokonalených výrobků, postupů a služeb,
- c) **inovace**, při kterých se zavádí nové nebo podstatně zdokonalené výrobky, postupy nebo služby (zákon č. 130/2002 Sb.).

Od základu daně z příjmů právnických osob je možné odečíst 100 % výdajů, které byly vynaloženy v období na realizaci výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu. Za období se pokládá zdaňovací období, případně období, za které se podává daňové přiznání. Od roku 2014 je zavedena možnost uplatnit 110 % z přírůstků výdajů, které byly vynaloženy oproti předcházejícímu období. Do odpočtu lze zahrnout pouze výdaje, které právnická osoba vynaložila na dosažení, zajištění a udržení příjmů, přičemž tyto výdaje musí být evidovány odděleně od ostatních výdajů (zákon č. 586/1992 Sb.).

3.5.10 Zaměstnanecké benefity

Zaměstnavatel může svým zaměstnancům poskytovat nad rámec mzdy zaměstnanecké benefity, ať už formou peněžního, či nepeněžního plnění. Pro zaměstnavatele jsou daňově účinným nákladem a u zaměstnance jsou osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a nepodléhají odvodům pojistného na zdravotní a sociální pojištění. Řešení těchto benefitů vychází především z § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 ZDP. Z tohoto ustanovení plyne, že daňově účinné náklady na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšenou dobu odpočinku zaměstnance vyplývají z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy, pokud ZDP nebo zvláštní zákon nestanoví jinak. Mezi neuznatelné benefity lze zařadit podle § 25 odst. 1 písm. h) ZDP peněžní příspěvky na rekreaci, kulturní nebo sportovní akce, tištěné knihy a závodní knihovny. § 25 odst. 1 písm. zm) ZDP vymezuje za daňově neúčinné náklady hodnotu nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti (Hnátek, 2022a).

Vzdělávání zaměstnanců

Odborný rozvoj zaměstnanců zahrnuje hlavně zaškolení a zaučení, odbornou praxi absolventů škol, prohlubování kvalifikace a zvyšování kvalifikace (Pilařová, 2020). Ze zákona o daních z příjmů vyplývá, že jednatel s. r. o. může náklady na vzdělávání uplatnit jak za sebe, tak za své zaměstnance. Aby bylo vzdělávání zaměstnanců daňově účinné, musí souviset s předmětem podnikatelské činnosti zaměstnavatele a podle pokynu Generálního finančního ředitelství č. D-22 také musí souviset s pracovním zařazením zaměstnance. Je důležité prokázat u vzdělání úmysl, např. pokud zaměstnavatel zaplatí zaměstnancům jazykový kurz, protože hodlá navázat spolupráci se zahraniční společností, ale spolupráce v konečném výsledku nenastane, stále může náklady na kurz uplatnit, neboť úmysl je prokazatelný. Za náklady na vzdělávání se považují učební pomůcky, školné, náklady za účast na školení nebo cestovní náhrady do školy (Křemen, 2014; Hnátek, 2023).

Zaměstnavatel má rovněž možnost uplatnit náklady na vzdělávání poskytnutím tzv. motivačního příspěvku žákům a studentům, kdy se po dohodě student zavazuje, že bude po skončení studia u poskytovatele příspěvku zaměstnán. Příspěvek je limitovaný do výše 5 000 Kč měsíčně, pokud se jedná o studenta vysoké školy do 10 000 Kč měsíčně. Za motivační příspěvek lze považovat stipendium, příspěvek na stravování, ubytování, jízdné v prostředcích hromadné dopravy do místa vzdělávání a pořízení osobních ochranných prostředků a pomůcek (Pilařová, 2020; Hnátek, 2022b).

Pracovní oblečení

Jednotné pracovní oblečení pro zaměstnance lze vnímat jako náklad spojený s reklamou a propagací. Předpokladem pro daňovou uznatelnost je stanovení povinnosti zaměstnanců používat pracovní oděv pouze při výkonu práce. Tuto povinnost je dobré stanovit ve vnitřním předpise nebo kolektivní smlouvě. Je také nutné, aby oblečení bylo označeno identifikačními znaky zaměstnavatele (např. obchodní jméno, ochranná známka) a náklady s tímto související byly stanoveny paušální částkou. Hodnota paušálu pak musí být stanovena na základě kalkulace skutečných daňových nákladů.

V případě řemeslných pracovníků nebo například kuchařů a lékařů nebude pravděpodobně daňová správa pochybovat o skutečném využití pracovního oblečení a obuvi pro výkon práce. Ovšem jako daňově účinný náklad se dá považovat rovněž tzv. společenské oblečení, kterým se myslí obleky, kostýmy a jiné oblečení, jež se využívá výhradně pro účely

podnikání. Pravidelná obnova šatníku v případě jednatele či manažera společnosti pro vhodnou reprezentaci firmy je tedy zcela namístě. Zajisté těžší úkol je poté prokázat, že toto oblečení je skutečně využíváno pouze v zaměstnání. Proto je vhodné sestavit podnikovou směrnici, ve které bude přesně vymezeno, jak bude oděv využíván a kým, kde bude uložen, pro jaký účel a jak vysoké náklady na něj budou vynaloženy (Hnátek, 2023).

Pracovní prostředky

Pro pracovní prostředky platí stejná pravidla jako pro pracovní oděvy. Za pracovní prostředek se považuje jakýkoliv předmět, který je využíván zaměstnancem pro výkon své práce. Jedná se o ochranné pomůcky, pracovní prostředky, prostředky mycí, čistící a dezinfekční. Pro řídicí pracovníky to mohou být počítače či telefony, pro manuální pracovníky zase ochranné krémy. Daňově uznatelným nákladem může být také vybavení kuchyňky na pracovišti. Za vybavení se pokládá nádobí, vařiče, ledničky, myčky nebo kávovary.

Pokud je nějaký prostředek využíván pro pracovní i soukromou potřebu, měl by se stanovit poměr používání pro jednotlivé činnosti a v nákladech se pak uplatní pouze podíl využívaný na pracovní účely. Daňově neúčinnou část může zaměstnanec doplácet nebo se zaměstnavatel může rozhodnout hradit ji sám. Využití pracovních prostředků by mělo být opět upraveno vnitřní směrnicí, která se následně dokládá při kontrole z finančního úřadu (Křemen, 2014; Hnátek, 2022b).

Stravování zaměstnanců

Zaměstnavatel je povinen umožnit svým zaměstnancům stravování, ovšem již nemá povinnost toto stravování zajistit (zákon č. 262/2006 Sb.). Podle ZDP se za daňový náklad považuje provoz vlastního stravovacího zařízení kromě hodnoty potravin a příspěvek na stravování zajišťovaný prostřednictvím jiných subjektů. Co se týče provozu na vlastní stravovací zařízení, jsou daňově uznatelné náklady spojené s provozem kuchyně s jídelnou jako spotřeba energie, opravy a údržba zařízení, vybavení kuchyně nebo mzdové náklady.

Stravováním prostřednictvím jiných subjektů je myšleno stravování v zařízení jiného provozovatele, dovážení stravy, stravenky nebo vlastní zařízení pronajaté cizí organizací. V tomto případě jsou daňově účinnými výdaji příspěvky na stravování do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu, maximálně však do výše 70 % horního limitu stravného vymezeného pro zaměstnance veřejného sektoru a při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin.

Podmínkou uznání daňového nákladu je, že je zaměstnanec během směny přítomen alespoň 3 hodiny (Ptáčková Misařová, Otavová, 2018; Pilařová, 2020). Zbývajících 45 % bývá obvykle hrazeno zaměstnancem strhnutím z čisté mzdy, případně je možná úhrada ze zisku.

Příspěvky zaměstnavatele

Podle zákona o dani z příjmů je možné uplatnit jako daňově uznatelný náklad příspěvek zaměstnanci na penzijní připojištění a na soukromé životní pojištění, jestliže je sjednaný v pracovní nebo jiné smlouvě, kolektivní smlouvě či ve vnitřní směrnici. Výše tohoto příspěvku je pak neomezená. Pokud se jedná o stranu zaměstnance, jsou tyto příspěvky osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob v celkovém úhrnu nejvýše do 50 000 Kč ročně (Hnátek, 2022a).

4 Vlastní práce

Ve vlastní části práce bude představena vybraná účetní jednotka a její obecné účetní zásady. Dále bude navazovat analýza účetní závěrky společnosti za účetní období 2022. Budou rozebrány jednotlivé nákladové a výnosové položky a jejich vliv na základ daně z příjmů právnických osob. Následně budou analyzovány jednotlivé možnosti daňové optimalizace a na závěr budou porovnány výpočty daňové povinnosti před a po zavedení optimalizačních opatření.

4.1 Charakteristika společnosti

Společnost SAPAL TRADE, s.r.o. je výrobně-obchodní společnost založená v roce 2005. Sídlí v Tlustici u Hořovic v okrese Beroun. Provozuje zde obchodní a výrobní činnost v oblasti slévárenství a strojírenské výroby, dále poskytuje servisní a opravárenské služby k dieslovým motorům značky ČKD Hořovice vyráběných v 60. až 90. letech minulého století a zároveň k nim prodává náhradní díly. Od roku 2013 byla výroba společnosti rozšířena o výrobu slévárenských modelů, které se vyrábějí v provozovně modelárny v Praze Vysočanech. Podnik se zaměřuje převážně na vývoz do jiných členských států EU, především Rakouska a Německa.

Předmětem podnikání je:

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- slévárenství, modelářství,
- montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení.

Základní kapitál činí 200 000 Kč. Během let docházelo k různým změnám ve vlastnické struktuře, v současné době společnost vlastní dva společníci s podíly 60 % a 40 %. Společník s většinovým podílem je zároveň jednatelem společnosti.

4.1.1 Kategorizace účetní jednotky

Podle zákona o účetnictví se účetní jednotky rozdělují na 4 kategorie podle velikosti na mikro, malé, střední a velké. K určení těchto kategorií slouží 3 kritéria, a to hodnota aktiv, roční úhrn čistého obrátu a průměrný počet zaměstnanců.

Průměrný přepočtený počet zaměstnanců v průběhu účetního období 2022 je 12, společnost se tímto kritériem řadí mezi malé účetní jednotky, které jsou v rozmezí od 10 do 50 zaměstnanců. Roční obrat činí 69 786 tis. Kč, což spadá rovněž do kategorie malá účetní jednotka, která je vymezena do 200 mil. Kč. Podle roční bilanční sumy, která je ve výši 42 276 tis. Kč se podnik řadí také mezi malé účetní jednotky, které jsou vymezeny do 100 mil. Kč. Podnik se tedy řadí mezi malé účetní jednotky, neboť nepřesahuje ani jeden z uvedených předpokladů.

Malé účetní jednotky mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, pokud nejsou akciovými společnostmi ani svěřenskými fondy a zároveň přesahují alespoň 2 následující hodnoty stanovené zákonem:

- průměrný přepočtený počet zaměstnanců je vyšší než 50,
- celková aktiva jsou vyšší než 40 mil. Kč,
- roční úhrn čistého obratu je vyšší než 80 mil. Kč.

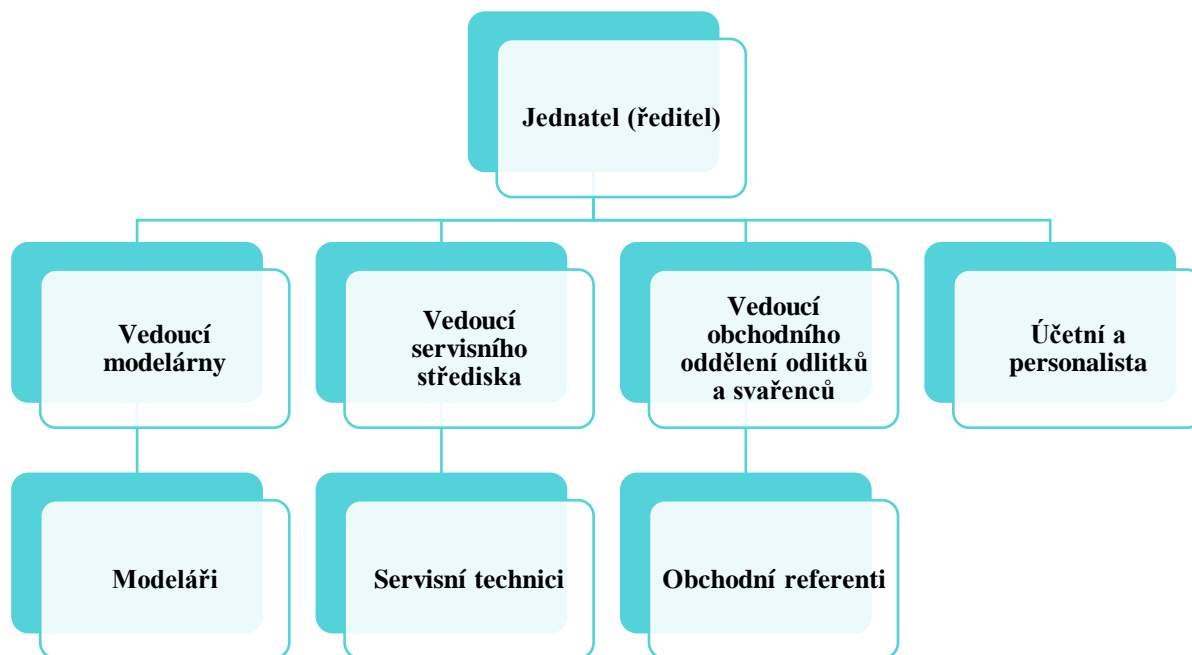
Analyzovaná účetní jednotka přesahuje pouze jedno zmíněné kritérium a nemusí tedy mít závěrku ověřenou auditorem. V § 21 zákona o účetnictví je uvedeno, že pokud účetní jednotka nemusí mít závěrku ověřenou auditorem, nemá ani povinnost vyhotovovat výroční zprávu (zákon č. 563/1991 Sb.; Novotný, 2023; ČSÚ, 2024).

4.1.2 Organizační struktura

Podnik řídí jednatel, který je zároveň většinovým společníkem. Na klíčových rozhodnutích se ovšem podílejí oba společníci. První společník se zabývá především obchodní činností a druhý společník se pohybuje hlavně v ekonomické, účetní a personální oblasti společnosti.

Společnost se dělí na tři střediska. Prvním střediskem dle velikosti obratu je středisko obchodu s odlitky a svařenci, kde ve své podstatě funkci vedoucího střediska zastává sám jednatel, pod něhož spadají jednotliví samostatní obchodní referenti. Dalším střediskem je středisko modelárny, kde se vyrábí slévárenské modely. Toto středisko řídí vedoucí modelárny, pod něhož spadají modeláři a programátor CNC strojů. Třetím je středisko servisu motorů a prodeje jejich náhradních dílů, kde pracují servisní technici a administrativní pracovnice a řídí ho vedoucí servisu. Organizační strukturu zobrazuje obrázek 2.

Obrázek 2 Schéma organizační struktury podniku



Zdroj: vlastní zpracování (2022)

4.1.3 Obecné účetní zásady, způsoby oceňování a odpisování majetku

Účetní jednotka vede účetnictví a řídí se příslušnými ustanoveními podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a Vyhlášky č. 500/2002 Sb. Pro zaznamenávání účetnictví využívá účetní program Money S3. Metodou na přepočítání údajů v cizí měně na českou měnu je denní kurz České národní banky.

Společnost oceňuje materiál, zboží, cenné papíry a majetkové účasti pořizovací cenou. Dlouhodobý majetek je rovněž oceněn pořizovací cenou s výjimkou dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností, který je oceněn vlastními náklady. Vlastními náklady jsou oceněny také nedokončená výroba, polotovary a výrobky. Pohledávky a závazky jsou oceněny jmenovitou hodnotou. Pokud pořizovací cena dlouhodobého hmotného majetku nepřesáhne 80 000 Kč, účtuje se přímo do nákladů.

Společnost nevytvořila žádné opravné položky ani rezervy, také neneviduje pohledávky a závazky po splatnosti 180 dní. Odpisy majetku se řídí zákonem o daních z příjmů. Daňové a účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku se účtují shodně.

Majetek společnosti

Společnost SAPAL TRADE, s.r.o. eviduje v roce 2022 tento dlouhodobý majetek:

- vozidla
 - a) Fiat Ducato Furgon – pořízen v roce 2011
 - b) Toyota Avensis – pořízena v roce 2013
 - c) Toyota Proace – pořízena v roce 2018
 - d) Toyota RAV 4 – pořízena v roce 2018
- vysokozdvizný vozík TAILIFT – pořízen v roce 2010
- formátovací pila NOVA s odsavačem ACV – pořízena v roce 2014
- CNC PROFORM X3 – pořízen v roce 2018
- kompresor šroubový Albert E 40 VS – pořízen v roce 2018
- mostový jeřáb ITECO-ABUS – pořízen v roce 2022
- server – pořízen v roce 2022
- software
 - a) SolidCAM dvouosé frézování – pořízen v roce 2019
 - b) SolidCAM tříosé frézování – pořízen v roce 2019
- stavby
 - a) budova sídla společnosti – pořízena v roce 2022
 - b) budova modelárny – pořízena v roce 2012
 - c) plot k pozemku – pořízen v roce 2019
 - d) studna – pořízena v roce 2022
 - e) sjezd na pozemek – pořízen v roce 2019

Tabulka 6 zobrazuje vstupní cenu současně odepisovaného majetku, odpisovou skupinu a způsob odepisování.

Tabulka 6 Odpisovaný majetek společnosti v roce 2022 (v Kč)

Majetek	Vstupní cena	Odpisová skupina	Způsob odepisování
CNC stroj	1 873 632	2	rovnoměrně
Kompresor šroubový	92 409	3	rovnoměrně
Mostový jeřáb	420 000	3	rovnoměrně
Server	88 099	1	rovnoměrně
Software - dvouosé frézování	65 010	N	rovnoměrně
Software - tříosé frézování	83 500	N	rovnoměrně
Stavba hala	12 361 588	5	rovnoměrně
Stavba modelárna	5 270 584	5	rovnoměrně
Stavba studna	174 554	5	rovnoměrně
Sjezd na pozemek	122 792	5	rovnoměrně
Plot k pozemku	157 984	4	rovnoměrně
Toyota Proace	440 357	2	rovnoměrně
Toyota RAV	758 632	2	rovnoměrně

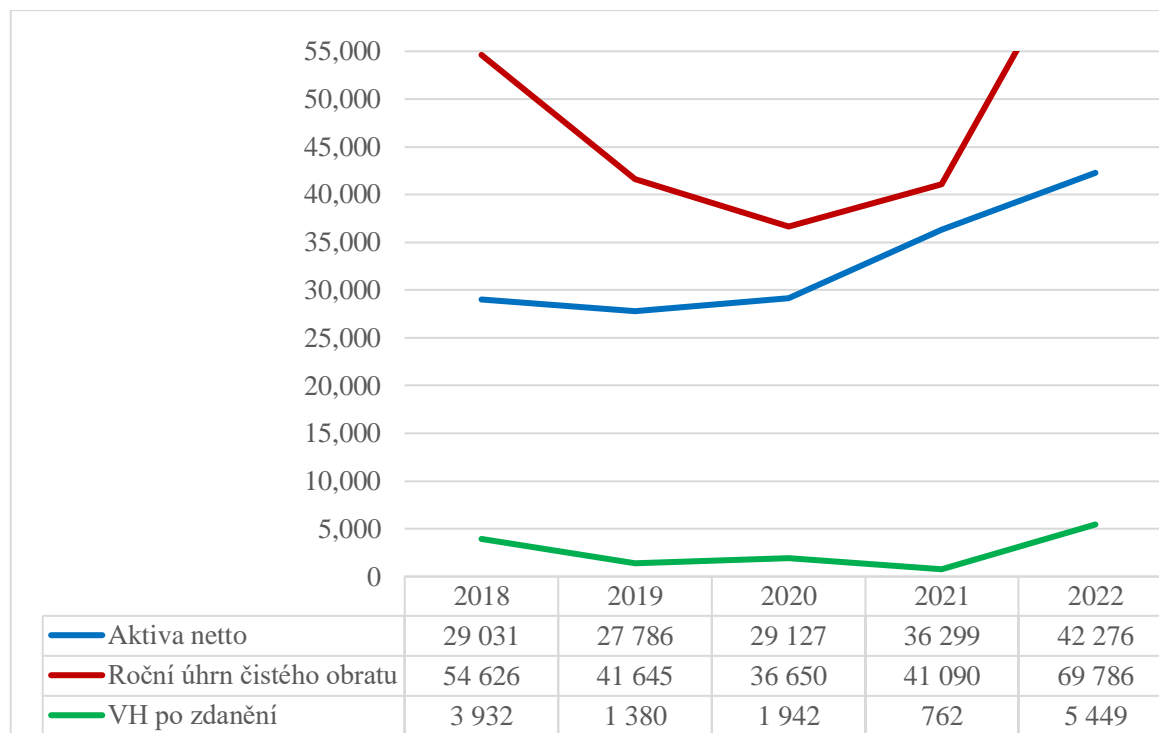
Zdroj: vlastní zpracování dle interních výkazů podniku (2024)

Společnost má ve svém vlastnictví majetek z různých odpisových skupin. Veškerý tento majetek odepisuje rovnoměrnou metodou. Odpisová skupina N je označení pro nehmotný majetek. Od roku 2021 došlo ke změně a ZDP nově nehmotný majetek nedefinuje, ani nestanovuje způsob jeho odepisování. Nově se tak na odepisování nehmotného majetku vztahují pouze účetní odpisy, nikoliv daňové. Účetní jednotka si sama stanoví v interní směrnici, jakým způsobem bude nehmotný majetek odepisovat, přičemž tyto odpisy budou daňově uznatelným nákladem ve smyslu § 24 odst. 2 písm. v) ZDP (Pokorná, 2021).

4.2 Přehled vývoje vybraných ekonomických ukazatelů společnosti

Pro lepší zobrazení společnosti a jejího vývoje v čase byly vybrány základní ekonomické údaje, které znázorňuje graf níže. Jedná se o aktiva netto, roční úhrn čistého obratu a výsledek hospodaření po zdanění.

Graf 1 Vybrané ekonomické ukazatele společnosti (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podniku (2024)

Z grafu 1 je patrné, že od začátku sledovaného období do roku 2020 se roční úhrn čistého obratu snižoval, a to na hodnotu 36 650 tis. Kč, poté se začal opět zvyšovat. Propad byl způsoben jednak sníženou poptávkou zahraničních strojírenských firem po slévárenských výrobcích a od roku 2020 také z důvodu příchodu pandemie Covid-19. Následující roky pak vykazují pozitivní růst.

Z hlediska ukazatele výsledku hospodaření po zdanění byl nejméně úspěšným rokem rok 2021, kdy zisk nedosáhl výše ani 1 000 tis. Kč, přestože byl roční úhrn čistého obratu vyšší než v roce 2020. Hlavní vliv na tuto situaci mělo skokové zdražení cen materiálů a služeb. V další řadě zvýšení mzdových nákladů, ke kterému bylo nutno přistoupit z důvodu neustále zvyšující se inflace. V tomto roce také došlo k rapidnímu navýšení úroků z úvěru. V roce 2022 se zisk zvýšil až sedminásobně oproti předchozímu období, a to především

z důvodu oživení poptávky po útlumu během covidové pandemie. Došlo ke zvýšení produkce výrobků i prodeje zboží, přičemž ceny materiálu a služeb se již stabilizovaly a počet zaměstnanců se také nezvyšoval, a tudíž i mzdové náklady zůstaly v podobné výši jako v předchozím roce.

Netto aktiva vykazují v průběhu času spíše rostoucí tendenci. Na konci sledovaného období došlo k nárůstu o 45 % oproti počátečnímu období. Na zvýšení hodnoty aktiv v roce 2021 se podílela zejména výstavba skladovací haly s administrativním zázemím, která se objevuje v nedokončeném dlouhodobém hmotném majetku. V roce 2022 je růst aktiv zapříčiněn zvýšením oběžného majetku v podobě krátkodobých pohledávek. Konkrétně došlo k téměř dvojnásobnému navýšení u pohledávek z obchodních vztahů, a to z 5 904 tis. Kč na 10 541 tis. Kč.

4.3 Analýza účetní závěrky

Společnost SAPAL TRADE, s.r.o. sestavuje na konci účetního období účetní závěrku ve zkráceném rozsahu, která obsahuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohy. Jakožto malá účetní jednotka nemusí ze zákona sestavovat výkaz cash flow ani přehled o změnách vlastního kapitálu (zákon č. 563/1991 Sb.).

4.3.1 Rozvaha

Výkaz rozvaha poskytuje přehled o majetkové a kapitálové struktuře podniku. Hodnoty aktiv jsou rozděleny do 4 sloupců, a to: brutto, korekce, netto a netto minulého účetního období. Brutto vyjadřuje hodnotu položek aktiv za účetní období, v korekci je zahrnuta výše opravných položek a opravěk za účetní období, netto hodnota představuje hodnotu aktiv sníženou o korekci a netto minulého účetního období zachycuje hodnotu netto aktiv předchozího účetního období (Skálová, Suková, 2023). Účetní jednotka sestavila rozvahu ve zkráceném rozsahu k rozvahovému dni 31. 12. 2022 v celých tisících Kč. Tabulky 7 a 8 uvádějí vybrané položky výkazu rozvaha za rok 2022.

Tabulka 7 Aktiva společnosti za rok 2022 (v tis. Kč)

AKTIVA	Běžné účetní období			Minulé účetní období
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
Aktiva celkem	48 717	6 441	42 276	36 299
Stálá aktiva	31 283	6 441	24 842	24 364
Dlouhodobý nehmotný majetek	311	311	0	4
Dlouhodobý hmotný majetek	30 972	6 130	24 842	24 360
Oběžná aktiva	17 328	0	17 328	11 833
Zásoby	3 785	0	3 785	3 300
Pohledávky	12 361	0	12 361	7 316
Peněžní prostředky	1 182	0	1 182	1 217
Časové rozlišení aktiv	106	0	106	102

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podniku (2024)

Hodnota celkových aktiv v roce 2022 činí 42 276 tis. Kč, což značí zvýšení oproti minulému účetnímu období o přibližně 6 000 tis. Kč. Největší položkou aktiv podniku je dlouhodobý hmotný majetek, který zahrnuje především budovu modelárny, budovu sídla společnosti, obráběcí centrum a několik osobních a nákladních vozidel. Dlouhodobý nehmotný majetek společnosti představují dva softwary Solidworks a SolidCAM, které jsou již zcela odepsány. Společnost nevykazuje žádný finanční majetek.

Přibližně 40 % aktiv tvoří oběžná aktiva ve výši 17 328 tis. Kč. Oběžný majetek je nejvíce zastoupen pohledávkami, přičemž společnost eviduje pouze krátkodobé pohledávky. Zásoby se skládají v největší míře ze zboží, které zahrnuje odlitky ze šedé a tvárné litiny a náhradní díly k dieselagregátům, dále materiál ve formě dřevěných prken a překližky. Časové rozlišení aktiv nabývá hodnoty 106 tis. Kč a představuje zákonné pojištění vozidel, aktualizace účetního programu a zákonné pojištění odpovědnosti zaměstnavatele.

Tabulka 8 Pasiva společnosti za rok 2022 (v tis. Kč)

PASIVA	Běžné účetní období	Minulé účetní období
Pasiva celkem	42 276	36 299
Vlastní kapitál	32 759	27 309
Základní kapitál	200	200
VH minulých let	27 110	26 345
VH běžného období	5 449	762
Cizí zdroje	9 496	8 957
Krátkodobé závazky	9 496	8 957
Časové rozlišení pasiv	21	33

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podniku (2024)

Vlastní kapitál tvoří největší část pasiv společnosti, jedná se až o 77 %. Největší položkou je výsledek hospodaření minulých let, který se skládá ze součtu zisků z minulých období. Výsledek hospodaření běžného období oproti minulému účetnímu období se podstatně zvýšil, díky zvýšené poptávce po produktech společnosti. Základní kapitál společnosti činí 200 tis. Kč.

Cizí zdroje jsou tvořeny pouze krátkodobými závazky v hodnotě 9 496 tis. Kč. Oproti minulému účetnímu období se příliš nezměnily. Zahrnují především závazky vůči dodavatelům a zaměstnancům, vůči České správě sociálního zabezpečení, zdravotním pojišťovně a finančnímu úřadu. Časové rozlišení pasiv zaznamenává účet výdaje příštích období, kde je zaevidována částka za spotřebu vody.

4.3.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty zobrazuje přehled nákladů a výnosů a také výsledek hospodaření. Náklady jsou vstupy podniku v peněžních jednotkách a výnosy představují výkony podniku v peněžních jednotkách. Výkaz je dělen na provozní a finanční část s výsledky hospodaření, které dohromady udávají výsledek hospodaření za běžné účetní období. Vykazuje se za běžné i minulé účetní období (Šteker, Otrusinová, 2016). Výkaz zisku a ztráty sestavila

účetní jednotka ve zkráceném rozsahu k rozvahovému dni 31. 12. 2022 v celých tisících Kč.
Tabulky 9 a 10 obsahují vybrané položky výkazu zisku a ztráty za rok 2022.

Tabulka 9 Výnosy společnosti za rok 2022 (v tis. Kč)

VÝNOSY	Běžné účetní období	Minulé účetní období
Tržby z prodeje výrobků a služeb	16 355	13 925
Tržby za prodej zboží	53 080	26 879
Ostatní provozní výnosy	186	195
Ostatní finanční výnosy	165	90

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podniku (2024)

Společnost eviduje nejvyšší výnosy v položkách tržby za prodej zboží, které se oproti minulému období zvýšily až o 97 %. Následují tržby za prodej výrobků a služeb o hodnotě 16 355 tis. Kč. Dále se ve výnosech objevují položky ostatní provozní výnosy a ostatní finanční výnosy, které nejsou částkou již tolik významné.

Tabulka 10 Náklady společnosti za rok 2022 (v tis. Kč)

NÁKLADY	Běžné účetní období	Minulé účetní období
Výkonová spotřeba	51 001	29 293
Osobní náklady	9 737	9 202
Úpravy hodnot v provozní oblasti	1 112	970
Ostatní provozní náklady	185	176
Ostatní finanční náklady	685	566

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podniku (2024)

Nejvýznamnější položkou nákladů je výkonová spotřeba, která se skládá z nákladů vynaložených na prodané zboží, ze spotřeby materiálu, energie a přijatých služeb. Položka náklady vynaložené na prodané zboží dosahuje výše 41 375 tis. Kč a zahrnuje veškeré pořizovací náklady na toto zboží. Služby se skládají převážně z kooperačních prací,

např. obrábění, lakování nebo tepelného zpracování. Poslední složkou je spotřeba materiálu a energie o hodnotě 4 594 tis. Kč, která obsahuje výpalky z ocelových plechů, spotřebovanou elektrickou energii, plyn a nakoupený drobný majetek.

Osobní náklady ve výši 9 737 tis. Kč tvoří položky mzdové náklady a náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a ostatní náklady. Mzdové náklady představují až 75 % osobních nákladů s hodnotou 7 378 tis. Kč. Do ostatních nákladů spadají příspěvky na penzijní připojištění, na které společnost přispívá zaměstnancům. Úpravy hodnot v provozní oblasti zahrnují odpisy dlouhodobého majetku. Ostatní provozní náklady jsou hlavně reklamace a vícepráce. Ostatní finanční náklady představují kurzové ztráty, kdy dochází k nesouladu kurzů mezi jednotlivými obdobími účetních případů při obchodování se zahraničními subjekty.

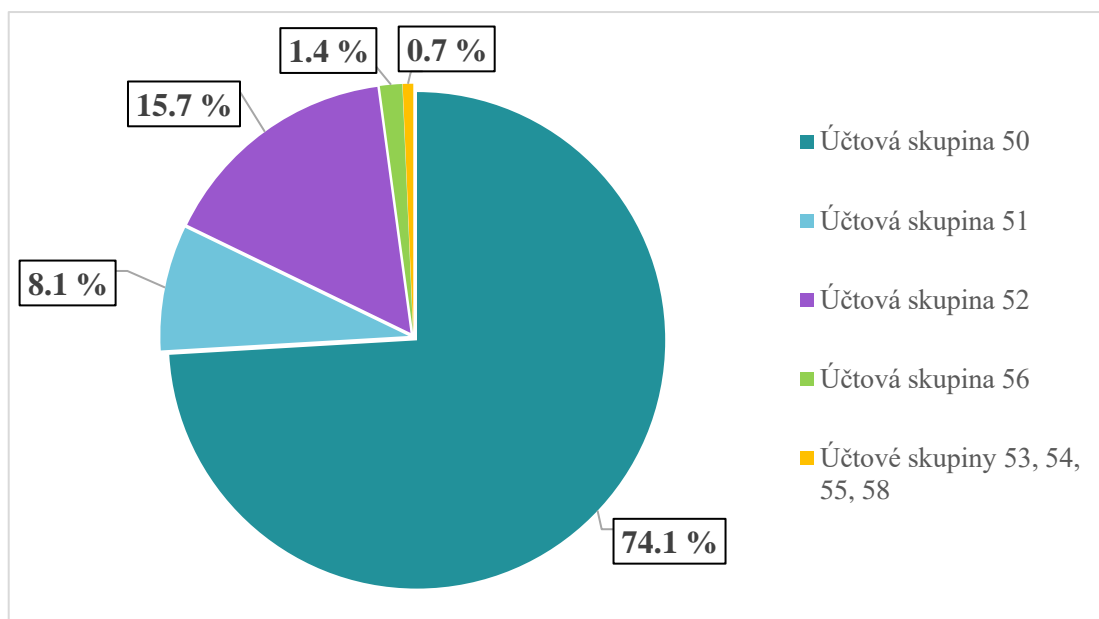
4.4 Rozbor daňových a nedaňových nákladů a výnosů

Nákladové a výnosové položky budou identifikovány z hlediska jejich dopadu na daňový základ, aby bylo možné určit, zda jsou daňově uznatelné či neuznatelné.

4.4.1 Nákladové položky

Graf 2 znázorňuje podíly jednotlivých účtových skupin na celkových nákladech podniku. Největší skupinou je účtová skupina 50, která zastává 74,1 % z celkových nákladů. Účtové skupiny 53, 54, 55 a 58 byly spojeny do jedné skupiny z důvodu větší přehlednosti, neboť žádná ze skupin samostatně netvoří ani 1 % z celkových nákladů. Následně jsou rozebrány jednotlivé nákladové položky.

Graf 2 Podíl nákladových účtových skupin na celkových nákladech spoločnosti (v %)



Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podniku (2024)

501 – Spotřeba materiálu

Tento účet zaznamenává analyticky spotřebu režijního materiálu (šrouby, matice, drobné ruční nářadí, kancelářské potřeby atd.), spotřebu materiálu na jednotlivé zakázky (různé výpalky z oceli, překližka), spotřebu pohonných hmot (nafta, benzín) a nákupy drobného hmotného majetku do 80 000 Kč, např. mobilní telefony, notebooky, kancelářský nábytek, dílenské pracovní stoly nebo 3D tiskárna. V tabulce 11 jsou uvedeny jednotlivé analytické položky účtu 501. Celková výše spotřeby materiálu činí **4 205 861,29 Kč**. Veškeré tyto náklady jsou z pohledu ZDP daňově uznatelné.

Tabulka 11 Analytika účtu 501

Číslo účtu	Název účtu	Hodnota v Kč
501142	Spotřeba jednic materiálu	2 931 327,96
501200	Spotřeba režijního materiálu	693 554,49
501210	Spotřeba PHM – nafta	195 464,89
501220	Spotřeba PHM – benzín	158 626,79
501550	Spotřeba DHM	226 887,16
Celkem		4 205 861,29

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podniku (2024)

502 – Spotřeba energie

Zde společnost účtuje provozní náklady na spotřebu elektrické energie, plynu a vody. Tyto náklady jsou daňově uznatelné. Celkově se částka na tomto účtu rovná **387 780,28 Kč**.

504 – Prodané zboží

Na účtu 504 se zobrazují náklady na prodané zboží, které jsou daňově uznatelné. Jedná se o pořizovací cenu zboží, která zahrnuje cenu pořízení zboží a náklady s ním spojené jako jsou například doprava, clo nebo pojištění. Náklady na prodané zboží tvoří největší složku účetní skupiny 50, a to až 71 %. Celková částka činí **38 464 913,37 Kč**.

511 – Opravy a udržování

Účet zahrnuje opravy a údržbu provozovaných osobních i nákladních vozidel, opravy strojů a dalšího provozního vybavení, dále také opravy budov. Aby tyto náklady byly daňově uznatelné, nesmí se jednat o technické zhodnocení majetku nad 80 000 Kč (zákon č. 586/1992 Sb.). Celková uznatelná částka zde dosahuje výše **340 877,25 Kč**.

512 – Cestovné

Účet Cestovné se skládá z cestovních náhrad za tuzemské i zahraniční pracovní cesty zaměstnanců. Zahrnuje stravné, výdaje na ubytování, náhrady za použití soukromého vozidla a jiné nutné vedlejší výdaje spojené s pracovní cestou. Opět jde o daňově uznatelný náklad. Celkem se jedná o částku **284 567,1 Kč**.

513 – Náklady na reprezentaci

Náklady na reprezentaci představují výdaje spojené s občerstvením a pohoštěním. Tyto náklady se ovšem nepovažují za daňově uznatelné. Ve vybrané společnosti dosahují výše **79 587,51 Kč**.

518 – Ostatní služby

Na tomto účtu společnost účtuje o nájemném za skladovací a kancelářské prostory, o nákladech na přepravu, poštovné, mobilní služby, kooperační výrobu a odborné školení zaměstnanců. Analyticky jsou zde také zaznamenány daňově neuznatelné náklady, konkrétně jde o pozdě dodanou přijatou fakturu za provedenou službu v předchozím účetním období. Daňově uznatelné náklady tohoto účtu činí celkem **4 326 646 Kč**.

521 – Mzdové náklady

Účet zachycuje mzdy ve výši **7 377 518 Kč**. Jedná se o hrubé mzdy zaměstnanců v pracovním poměru a dále odměny ze sjednaných dohod o provedení práce a dohod o pracovní činnosti. Jsou zde zaúčtovány i náhrady mzdy za dočasnou pracovní neschopnost zaměstnanců. Opět jde o daňově účinné náklady.

524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění

Zde je účtováno sociální a zdravotní pojištění za zaměstnance. Toto pojištění se považuje za daňově uznatelné pouze, pokud je jeho platba uskutečněna nejpozději do konce měsíce, který následoval po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části (zákon č. 586/1992 Sb.). Účetní jednotka tuto podmínku splňuje, a tedy celková uznatelná výše tohoto účtu představuje hodnotu **2 258 819 Kč**.

527 – Zákonné sociální náklady

Jedná se o příspěvky zaměstnavatele na penzijní připojištění a také povinné pracovnělékařské prohlídky, které jsou daňově uznatelné. Celkově zaznamenává účet částku **100 000 Kč**.

532 – Daň z nemovitých věcí

Účtuje se zde o dani z nemovitých věcí ve výši **21 423 Kč**, což je považováno za daňový náklad, pokud jsou tyto nemovitosti využívány k podnikatelské činnosti. Konkrétně jde o daň z nemovitosti za pozemky, budovu provozovny modelárny a budovu sídla společnosti.

538 – Ostatní daně a poplatky

Tento účet zahrnuje poplatky za dálniční známky a spotřebu kolků, které jsou rovněž daňově účinné. Celkově jde o částku **9 000 Kč**.

548 – Ostatní provozní náklady

Účet ostatní provozní náklady zachycuje povinné rozhlasové poplatky, pojistné zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele, pojistné zákonného pojištění odpovědnosti z provozu vozidel a pojistné pojištění podnikatelských rizik. Dále náklady na reklamované výrobky a zboží a účtované vícepráce odběratelů, které zahrnují dodatečnou práci výrobků a zboží. Celková výše daňově uznatelných nákladů tohoto účtu činí **154 971,22 Kč**.

549 – Manka a škody z provozní činnosti

Manka a škody z provozní činnosti dosahují v roce 2022 výše **150 Kč**. Jednalo se o ztrátu vstupní čipové karty zaměstnancem. Manka a škody jsou daňově uznatelné do výše náhrady. Škoda byla předepsána zaměstnanci k úhradě, a tudíž je částka 150 Kč daňově uznatelná.

551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Na účet 551 společnost účtuje účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku. Tyto účetní odpisy se porovnávají s daňovými odpisy a o rozdíl se upravuje základ daně v daňovém priznání. V případě, že účetní odpisy převyšují daňové, se o tento rozdíl základ daně zvyšuje. Pokud jsou ovšem daňové odpisy vyšší než účetní, daňový základ se snižuje. Vybraná účetní jednotka si stanovila, že účetní odpisy se rovnají daňovým odpisům. Toto řešení je často využíváno malými účetními jednotkami. Z daňového hlediska je to v pořádku, neboť základ daně z příjmů je v souladu se zákonem, nicméně z účetního hlediska neodráží skutečné opotřebení majetku. Účet je daňově uznatelný ve výši daňových odpisů, která odpovídá částce **1 111 705,67 Kč**.

562 – Úroky

Účet úroky zahrnuje úroky z investičního úvěru na pořízení stavby skladovací haly, který byl poskytnut bankou. Tento účet se řadí mezi daňově účinné náklady a dosahuje výše **214 544,26 Kč**. Tyto úroky by byly daňově neuznatelné, pokud by účetní jednotka rozhodla o tom, že budou zahrnuty do pořizovací ceny majetku. Dále by byly daňově neúčinné v případě poskytnutí úvěru osobou spojenou s dlužníkem, kdy by výše úvěru přesáhla čtyřnásobek vlastního kapitálu.

563 – Kurzové ztráty

Kurzové ztráty dosahovaly u účetní jednotky za rok 2022 částky **658 560,82 Kč**. Tyto kurzové ztráty vznikly při obchodování se zahraničními partnery, kdy dochází k nesouladu kurzů mezi okamžiky uskutečnění jednotlivých účetních případů. Například v případě vzniku pohledávky jde o rozdíl mezi kurzem dne vystavení faktury a kurzem v den její úhrady. Dále se jedná o kurzové ztráty vzniklé přepočtem cizí měny na českou při přecenění k rozvahovému dni účetní závěrky. Účetní jednotky jsou povinny přecenit na českou měnu pohledávky, závazky, podíly, cenné papíry, deriváty, ceniny, devizové hodnoty, opravné

položky, rezervy a technické zhodnocení, které vedou v cizí měně. Opět se jedná o daňově uznatelný náklad.

568 – Ostatní finanční náklady

Zde účetní jednotka zaznamenává především bankovní poplatky. Jsou to platby za poskytování různých bankovních služeb bankovních institucí. Celkově jde o částku **25 941,58 Kč**, která je plně daňově uznatelná.

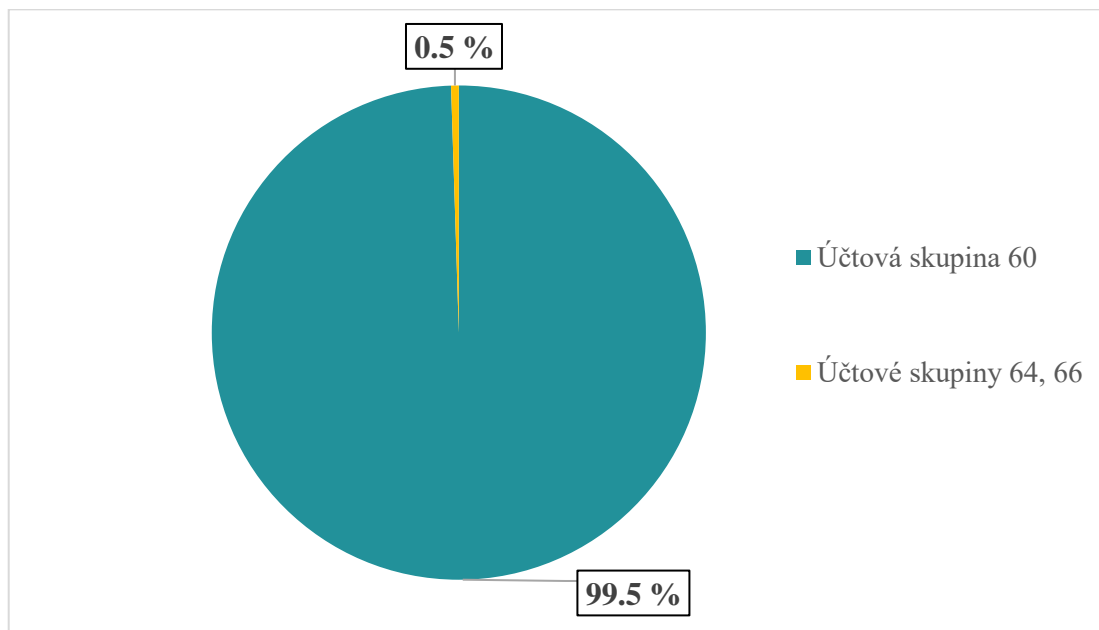
581 – Změna stavu nedokončené výroby

Na tomto účtu účetní jednotka účtuje o přírůstcích či úbytcích nedokončené výroby. Účet dosahuje v roce 2022 výše **127 243,97 Kč** a řadí se rovněž mezi daňově účinné náklady.

4.4.2 Výnosové položky

V grafu 3 je zobrazeno rozložení jednotlivých účtových skupin na celkových výnosech podniku. Účtová skupina 60 zastává až 99,5 % z celkových výnosů. Účtové skupiny 64 a 66 byly spojeny do jedné skupiny opět z důvodu větší přehlednosti. Dále jsou pak rozebrány jednotlivé výnosové položky.

Graf 3 Podíl výnosových účtových skupin na celkových výnosech společnosti (v %)



Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podniku (2024)

601 – Tržby za vlastní výrobky

Účet 601 zachycuje tržby za hotové výrobky, popř. polotovary nebo nedokončenou výrobu, pokud by došlo k jejich prodeji dříve, než se stanou výrobkem. U vybrané účetní jednotky se jedná především o tržby za slévárenské dřevěné modely a svařované strojní dílce z oceli. Celkové tržby za výrobky činí **8 375 817,8 Kč**.

602 – Tržby z prodeje služeb

Tržby z prodeje služeb představují tržby za opravy a servisy náhradních zdrojů – dieselaagregátů, opravy slévárenských modelových zařízení, opracování odlitků a svařenců a dopravu. Jedná se o částku **7 979 557,96 Kč**.

604 – Tržby za zboží

V roce 2022 eviduje účetní jednotka na účtu 604 hodnotu **53 080 099,49 Kč**, což tvoří až 76 % z celkových výnosů společnosti. V naprosté většině jsou to tržby za prodej odlitků ze šedé a tvárné litiny a menší část tvoří tržby za prodej náhradních dílů k dieselaagregátům.

648 – Ostatní provozní výnosy

Účet 648 dosahuje celkově výše **185 510,8 Kč** a zahrnuje státní finanční pomoc na mzdy zaměstnanců z programu Antivirus, příspěvky na samo odběrové testy Covid-19, refundace náhrady mzdy při pracovním volnu souvisejícím s akcemi pro děti a mládež a tržby z prodeje kovového odpadu.

662 – Úroky

Zde jsou zachyceny přijaté úroky z bankovních účtů. Jedná se o malou, nepodstatnou částku **27,62 Kč**.

663 – Kurzové zisky

Účetní jednotka zde zaznamenává kurzové zisky z účetních operací v cizích měnách. Jedná se o kurzové zisky z pohledávek, závazků a majetku. Kurzové rozdíly vznikají v okamžiku uskutečnění účetního případu nebo k rozvahovému dni účetní závěrky. Celková hodnota účtu je **165 005,38 Kč**.

4.5 Možnosti daňové optimalizace vybrané společnosti

V této kapitole budou rozebrány jednotlivé oblasti daňové optimalizace s pomocí aplikování teoretických poznatků z teoretické části práce. Tyto poznatky umožní představit vhodná opatření, která povedou k legálnímu snížení daňového zatížení vybrané společnosti pro rok 2022.

4.5.1 Odpisování dlouhodobého majetku

Daňové odpisy jsou určeny zákonem o daních z příjmů, kde je majetek rozdělen do odpisových skupin dle typu pořízeného majetku. Skupina určuje délku odepisování, avšak způsob odepisování si vybírá účetní jednotka sama. Účetní jednotka by se měla při pořízení majetku rozhodnout, zda je pro ni výhodnější zvolit rovnoměrné nebo zrychlené odepisování.

Při zrychleném se na počátku odepisují vyšší částky, čímž se zvyšují náklady, což může být prospěšné, pokud společnost očekává v brzké době vyšší výnosy, sníží se tím totiž základ daně. Volba rovnoměrných odpisů je spíše bezpečnější cesta, protože se odepisuje stále stejná částka a náklady jsou tedy předvídatelné. Často se tato metoda využívá pro stabilní aktiva jako jsou budovy, pozemky nebo stroje. Jestliže účetní jednotka dosáhne ztráty nebo nízkého výsledku hospodaření může přerušit daňové odepisování majetku a s těmito náklady počítat až v dalším období. Vzhledem k tomu, že společnost generuje zisk, nemá zde přerušení odepisování příliš smysl. Tuto možnost si účetní jednotka může ponechat, pokud by se v budoucnu finanční situace zhoršila.

Vybraná společnost má u veškerého majetku zvolenou metodu rovnoměrného odepisování a jak již bylo zmíněno výše, má účetní odpisy shodné s daňovými. U tohoto způsobu ovšem hrozí, že společnost nedodrží zásady věrného a poctivého zobrazení účetnictví o stavu majetku. Následující tabulka udává porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů majetku odepisovaného za rok 2022. Sloupec „Rovnoměrný/Zrychlený odpis“ zahrnuje situaci, kdy u nově pořízeného majetku v tomto roce je použit zrychlený odpis a u staršího majetku je ponechán rovnoměrný odpis. Sloupec „Rozdíl“ představuje rozdíl mezi sloupci „Rovnoměrný odpis“ a „Rovnoměrný/Zrychlený odpis“.

Tabulka 12 Dlouhodobý majetek odpisovaný v roce 2022 (v Kč)

Majetek	Datum pořízení	Odpisová skupina	Vstupní cena	Rovnoměrný odpis	Zrychlený odpis	Rovnoměrný/ Zrychlený odpis	Rozdíl
CNC stroj	24.10.2018	2	1 873 632	416 880	149 890	416 880	-
Kompresor šroubový	24.10.2018	3	92 409	9 703	11 089	9 703	-
Mostový jeřáb	1.7.2022	3	420 000	23 100	42 000	42 000	18 900
Plot k pozemku	20.9.2019	4	157 984	14 650	25 586	14 650	-
Server	1.7.2022	1	88 099	17 620	29 367	29 367	11 747
Software - dvouosé frézování	3.1.2019	N	65 010	1 800	1 800	1 800	-
Software - tříosé frézování	3.1.2019	N	83 500	2 300	2 300	2 300	-
Stavba hala	1.7.2022	5	12 361 588	173 063	412 053	412 053	238 990
Stavba modelárna	21.12.2012	5	5 270 584	179 200	234 248	179 200	-
Stavba studna	1.7.2022	5	174 554	2 444	5 819	5 819	3 375
Sjezd na pozemek	18.4.2019	5	122 792	4 175	7 368	4 175	-
Toyota Proace	5.6.2018	2	440 357	97 977	35 228	97 977	-
Toyota RAV	6.6.2018	2	758 632	168 794	60 690	168 794	-
Celkem				1 111 706	1 017 438	1 384 718	273 012

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podniku (2024)

Z tabulky 12 je zřejmé, že v uvedeném roce je vždy zrychlený odpis vyšší než odpis rovnoměrný, což ovšem neplatí u majetku, který se blíží konci odepisování. V takovém případě je vyšší rovnoměrný, neboť zrychlené odpisy se ke konci období čím dál více snižují. Konkrétní majetek, u kterého byl rok 2022 posledním odpisovým rokem jsou Toyota Proace, Toyota RAV a CNC stroj. Veškerý ostatní majetek zatím není v tomto roce ani v polovině daňového odpisového plánu, a tudíž jsou skutečně zrychlené odpisy vyšší.

Doba odpisování nehmotného majetku se určí podle toho, zda existuje doba určitá sjednaná smlouvou. Pokud jde o dobu neurčitou, zákon stanoví dobu odpisování podle povahy majetku. Software má vymezenou dobu odpisování nejméně 36 měsíců (zákon č. 586/1992 Sb.), čímž se účetní jednotka řídila. V roce 2022 se oba softwary již odepisovaly poslední měsíc, a proto jsou částky odpisů tak nízké.

Odpisovou metodu není v průběhu odepisování možné měnit, a proto jsou relevantní jen údaje u nově pořízeného majetku přímo v roce 2022, konkrétně tedy mostového jeřábu, serveru, stavby haly a stavby studny. U tohoto majetku by bylo možné vybrat zrychlený způsob odepisování a snížit tím v prvních letech základ daně. V tabulce je pro ilustraci uveden veškerý odepisovaný majetek pro porovnání rozdílu v případě, že by se účetní jednotka rozhodla používat zrychlené odpisy od začátku odepisování.

Celková částka odpisů za rok 2022 při využívání rovnoměrného způsobu odepisování veškerého majetku činí 1 111 706 Kč. Pokud by se majetek odepisoval jen zrychlenou metodou, činila by částka 1 017 438 Kč, což je méně než u rovnoměrné metody. Tento rozdíl způsobuje majetek, který je již na konci odepisování, protože zrychlené odpisy jsou v posledních letech nízké. Např. u CNC stroje se z celkové hodnoty 1 873 632 Kč odepisuje v roce 2022 už pouze částka 149 890 Kč.

Jestliže by se účetní jednotka rozhodla v roce 2022 veškerý nově pořízený majetek odepisovat zrychlenou metodou a stávající majetek by byl odepisován stále rovnoměrným způsobem, celková částka odpisů by se rovnala 1 384 718 Kč, což je oproti variantě rovnoměrného odpisování rozdíl 273 012 Kč. O tuto částku by se poté snížil základ daně. Pokud by se částka 273 012 Kč zdanila 19 %, vyjde 51 870 Kč, což je přibližná částka, o kterou by se následně snížila výsledná daň oproti té původní.

Od 1. ledna 2020 do 31. prosince 2023 měli poplatníci možnost využít mimořádné odpisy na majetek zařazený do 1. a 2. odpisové skupiny, což umožňuje rychlejší odpisování. Tímto způsobem lze tento majetek za splnění stanovených podmínek zahrnout do nákladů za kratší časové období, než je uvedeno v § 30 ZDP (Finanční správa, 2023a).

V odpisovaném majetku společnosti se nachází pouze jeden druh majetku, který by spadal do jedné z těchto skupin a tím je server z odpisové skupiny 1. Následující tabulka zobrazuje porovnání rovnoměrného odpisu s mimořádným odpisem a zrychleného odpisu s mimořádným odpisem.

Tabulka 13 Odpisová tabulka serveru (v Kč)

Majetek	Vstupní cena	Rok	Rovnoměrný odpis	Zrychlený odpis	Mimořádný odpis	Rozdíl RO a MO	Rozdíl ZO a MO
Server	88 099	2022	17 620	29 367	36 708	19 088	7 341
		2023	35 240	39 155	51 391	16 151	12 236
		2024	35 239	19 577	-	-	-

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podniku (2024)

Jelikož server patří do 1. odpisové skupiny, odepisuje se místo 3 let pouze 12 měsíců. Jednalo by se tedy o měsíce srpen 2022 až červenec 2023. Rozdíl mezi zrychleným a mimořádným odpisem v roce 2022 je 7 341 Kč, což je skoro desetina odpisované hodnoty. Ovšem rozdíl mezi rovnoměrným a mimořádným odpisem je mnohem více znatelný, jde téměř o 22 % odpisované hodnoty. V roce 2023 jsou již rovnoměrné i zrychlené odpisy vyšší, a tudíž rozdílná částka není tak markantní.

Pokud tedy účetní jednotka zvolí u serveru mimořádné odpisy, u ostatního majetku pořízeného roku 2022 zrychlené odpisy a u staršího majetku zůstanou rovnoměrné, bude celková částka odpisů za rok 2022 dosahovat 1 392 059 Kč. Základ daně by se tedy oproti předchozí variantě snížil ještě o dalších 7 341 Kč. Následně by pak přibližná úspora na dani byla 53 200 Kč namísto 51 870 Kč. Varianta s mimořádnými odpisy je pak ve výsledku výhodnější o 1 330 Kč.

Jelikož poptávka po slévárenských výrobcích neustále roste, očekává společnost v budoucích letech nárůst výnosů, a proto by bylo vhodné u nově zařazeného majetku využít zrychlené odpisování. Ze začátku budou odpisované částky vyšší a prvních letech se tím sníží základ daně. Také pokud by se v příštích letech naskytla opět příležitost využití mimořádných odpisů, bylo by jistě výhodné tuto možnost zvolit a daňový základ tím ještě o něco snížit.

4.5.2 Paušální výdaj na dopravu

Vybraná účetní jednotka ve zdaňovacím období 2022 využívala ke své ekonomické činnosti celkem 4 vozidla. U každého automobilu lze využít paušální částku 5 000 Kč za jeden kalendářní měsíc. Nejvýše lze tedy uplatnit paušální výdaj 60 000 Kč ročně za jedno vozidlo. Celkově je možné paušální výdaj využít maximálně pro 3 vozidla. U všech vozidel, které účetní jednotka využívá, se uplatňují skutečně vynaložené náklady na spotřebu

pohonných hmot namísto paušálního výdaje na dopravu. Následující tabulka zobrazuje spotřebu PHM jednotlivých vozidel.

Tabulka 14 Přehled skutečných výdajů na pohonné hmoty za rok 2022 (v Kč)

Vozidlo	Rok pořízení	Rok vyřazení	Spotřeba PHM
Fiat Ducato	2011	2023	69 043,73
Toyota Avensis	2013	-	59 444,3
Toyota Proace	2018	-	126 148,68
Toyota RAV	2018	-	81 761,15

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podniku (2024)

Všechna vozidla splňují podmínky dané zákonem pro uplatnění paušálního výdaje na dopravu. Avšak jak je z tabulky 14 zřejmé, společnost využívá své automobily ve velké míře, a tudíž vykazuje vysokou spotřebu pohonných hmot. Spotřeba PHM u 3 vozidel přesahuje částku 60 000 Kč za sledovaný kalendářní rok. Účetní jednotce by se u nich tedy nevyplatilo uplatňovat paušální výdaj na dopravu a využití skutečně vynaložených nákladů je zde na místě. U vozidla Toyota Avensis je jako jediného uvedena spotřeba nižší než 60 000 Kč, rozdíl ovšem činí pouhých 555,7 Kč, což je relativně nepodstatná částka.

Výhodou této optimalizační možnosti je, že není potřeba předem určit, pro které osobní automobily se využije paušální výdaj na dopravu a společnost tedy může vozidla vybrat až na základě skutečně vynaložených nákladů, aby byla daňová úspora co nejvyšší. Pokud tedy bude mít účetní jednotka v příštích letech u některého vozidla, případně při pořízení nového osobního automobilu, skutečné výdaje na PHM výrazně nižší oproti paušálnímu výdaji, měla by si zvolit využití paušálu pro optimalizaci daňové povinnosti.

4.5.3 Reklama, náklady na reprezentaci a bezúplatná plnění

Reklamou jsou myšleny reklamní a propagační předměty, které jsou označeny obchodní firmou nebo ochrannou známkou a jejich jednotková pořizovací cena bez DPH nepřesahuje 500 Kč. Jsou to jakékoliv předměty vhodné pro propagaci podniku. Vybraná účetní jednotka využívá ke své propagaci mezi obchodními partnery dárkové tašky s reklamními předměty. Tašky obsahují tiché víno a dárková balení čokolády ve tvaru náradí,

obojí je opatřeno logem společnosti. Jednotková cena těchto předmětů nepřesáhla uvedenou částku 500 Kč, a tudíž jsou tyto náklady plně daňově uznatelné.

Náklady na reprezentaci jsou z daňového hlediska neuznatelnou položkou a společnost musí o tyto výdaje zvýšit základ daně. U vybrané jednotky se konkrétně jedná o kávu, čaj, perlivou vodu a ochucené nápoje na občerstvení zaměstnanců i obchodních návštěv, obchodní obědy či večere a vánoční setkání zaměstnanců.

Jako dar je možné pokládat majetek, který je obdarovanému poskytnut bezúplatně, což znamená, že za něj není očekávána žádná protihodnota. Jedná se o daňově neuznatelný náklad, ovšem při splnění podmínek ho lze odečíst jako odčitatelnou položku od základu daně (Hnátek, 2023). Co se týče darů, tak vybraná společnost v roce 2022 žádné neposkytla. Bylo by vhodné zvážit do dalších let poskytnutí bezúplatných plnění a využít pak možnosti snížení daňového základu.

4.5.4 Rezervy na opravu hmotného majetku

Daňově účinné rezervy na opravu hmotného majetku lze vytvářet pouze pro majetek definovaný v § 26 odst. 2 ZDP a jehož doba odepisování je 5 a více let. Zároveň se nesmí jednat o opravu majetku v důsledku škody či nepředvídatelné události, o opravu, která se pravidelně opakuje každý rok a o technické zhodnocení majetku (Hnátek, 2022a).

Společnost nevytváří žádné rezervy na opravy hmotného majetku, přitom při splnění všech podmínek by se jednalo o vhodnou příležitost na snížení základu daně v dalších několika letech. Účetní jednotka plánuje v následujících letech opravu střechy budovy modelárny, vzhledem k jejímu zhoršenému stavu. Jedná se o majetek zařazený do 5. odpisové skupiny, a tudíž maximální doba tvorby rezervy je 10 zdaňovacích období, minimálně však 2 období. Do počtu období se zahrnuje období, ve kterém dojde k zahájení tvorby rezervy, ale nepočítá se období samotné realizace opravy.

Pokud by účetní jednotka plánovala realizaci opravy střechy na rok 2024 v celkové výši 600 000 Kč, mohla by tvorbu rezervy rozložit na 2 roky po částkách 300 000 Kč. Začínajícím rokem tvorby rezervy by tedy byl rok 2022 a o částku 300 000 Kč by bylo možné snížit základ daně již v roce 2022. Vzhledem k tomu, že účetní jednotka má v posledních letech poměrně vysoký základ daně, je pro ni výhodnější tvořit rezervy na menší počet období a snížit si tak základ daně co nejvíce. Tvorba rezervy je ovšem ve

výsledku neutrální, neboť ve zdaňovacím období, kdy se uskuteční oprava, dochází k rozpuštění rezervy a provedená oprava je zaúčtována na nákladový účet.

Podmínkou daňové uznatelnosti rezervy je, že peněžní prostředky musí být převedeny na samostatný účet, který je určen výhradně pro ukládání prostředků rezerv na opravy hmotného majetku. Tyto peněžní prostředky musí být na účet převedeny nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Vzhledem k tomu, že v roce 2023 ještě stále nedošlo k vytvoření rezervy na opravu střechy, měla by společnost zvážit, zda by nebylo vhodné rezervu již vytvořit.

4.5.5 Opravné položky k pohledávkám

Opravné položky k pohledávkám zachycují snížení hodnoty pohledávek po přechodnou dobu. Zákon o rezervách rozděluje opravné položky k pohledávkám do několika skupin, a to v § 8, § 8a, § 8b a § 8c. Výše opravné položky se tvoří podle § 8a zákona o rezervách v závislosti na době uplynulé od konce sjednané splatnosti pohledávky. Pokud uplynulo 18 měsíců, lze vytvořit opravnou položku až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky, pokud uplynulo 30 měsíců, lze ji vytvořit až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky. § 8c zákona o rezervách upravuje opravné položky k tzv. nevýznamným pohledávkám, kdy rozvahová hodnota nepřesáhne hodnotu 30 000 Kč. U těchto pohledávek je pak možné při splnění určitých podmínek tvořit opravné položky ve výši 100 % pohledávky (Hnátek, 2022a).

Vybraná účetní jednotka nevytvořila v roce 2022 žádné opravné položky, neboť všechny evidované pohledávky po splatnosti jsou nejdéle do 180 dnů. Pokud by v budoucnu došlo k překročení zákonem stanovené doby od splatnosti pohledávky a byly by splněny další podmínky pro tvorbu opravné položky podle výše zmíněných paragrafů, včetně zaúčtování opravné položky, bude hodnota opravné položky daňově účinnou a společnost ji tak může uplatnit v rámci zpracování daňového přiznání.

4.5.6 Osoby se zdravotním postižením

Při zaměstnání osoby se zdravotním postižením dle § 35 odst. 2 ZDP vzniká nárok na slevu na dani 18 000 Kč za zdaňovací období za zaměstnance s lehkým zdravotním postižením (invalidní důchod I. a II. stupně) a 60 000 Kč, pokud se jedná o těžší zdravotní postižení (invalidní důchod III. stupně). Výše slevy se určuje pomocí průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením. Pro tento výpočet se použije

podíl za každou skupinu ZTP (první skupina zahrnuje I. a II. stupeň a druhá skupina III. stupeň) celkového počtu odpracovaných hodin a celkového ročního fondu pracovní doby na jednoho zaměstnance. Výsledné číslo se poté vynásobí stanovenou částkou slevy pro jednotlivé skupiny, čímž vzniká konečná sleva na dani (zákon č. 586/1992 Sb.; Ptáčková Mísařová, Otavová, 2018).

Ve vybrané společnosti již pracuje v administrativním úseku jeden zaměstnanec s invalidním důchodem II. stupně na plný úvazek. Vzhledem k tomu, že účetní jednotka dlouhodobě hledá dalšího pracovníka na obdobnou pozici do administrativy, nabízí se zde možnost přijmutí další zdravotně postižené osoby, čímž by se poté dosáhlo větší úspory na dani. Pokud by společnost zaměstnávala takového pracovníka již v roce 2022, mohla by si odečíst slevu na dani za 2 pracovníky v celkové výši 36 000 Kč.

4.5.7 Zaměstnanecké benefity

Zaměstnanecké benefity jsou důležitou složkou motivace zaměstnanců a zároveň zásadním nástrojem daňové optimalizace. Významně přispívají ke spokojenosti a také produktivitě zaměstnanců. Zavedení těchto benefitů sice zvyšuje náklady na provoz společnosti, ovšem na druhou stranu přináší zaměstnavateli mnohem větší úsporu než pouhé navýšení mzdy. Z hlediska daňové optimalizace při poskytování zaměstnaneckých benefitů je důležité poskytovat takové benefity, které jsou daňově účinným nákladem zaměstnavatele a zároveň jsou na straně zaměstnance osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a nepodléhají odvodům pojistného na zdravotní a sociální pojištění. Účetní jednotka za účetní období 2022 eviduje celkem 12 zaměstnanců v pracovním poměru a několik osob na dohodu o provedení práce.

Pracovní oblečení

Jednotné pracovní oblečení pro zaměstnance lze vnímat jako náklad spojený s reklamou a propagací. Oblečení musí být ovšem opatřeno logem společnosti a náklady s tím související musí být stanoveny paušální částkou. U zaměstnance se jedná o nezdánitelné plnění a zaměstnavatel si může tyto náklady nechat daňově uznat při splnění těchto podmínek. Zaměstnavatel má také povinnost poskytnout pracovní oděv a obuv zaměstnancům pracujícím v prostředí, v němž je oděv nebo obuv vystavena mimořádnému opotřebení či znečištění anebo plní ochrannou funkci. Pak je hodnota tohoto oblečení daňově uznatelná (Brychta, 2023).

Účetní jednotka pravidelně zajišťuje svým zaměstnancům pracovní oblečení, jehož rozsah poskytování je upraven ve vnitřní směrnici společnosti dle jednotlivých pracovních pozic. Jedná se především o trika, bundy, kalhoty a obuv, které jsou využívány jako ochranný pracovní oděv. O předání tohoto oblečení zaměstnancům vede zaměstnavatel evidenci a jde tedy o daňově uznatelné náklady.

Společnost má dále příležitost v rámci daňové uznatelnosti využít možnosti pořízení společenského oblečení pro jednatele firmy. Pro jednatele je nezbytné, aby jeho oděv řádně reprezentoval společnost a jedná se tedy o náklad na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Toto oblečení musí být uchováváno v kanceláři a využíváno pouze pro podnikatelské účely. Na to by měla účetní jednotka vytvořit vnitřní směrnici, která stanovuje využití oděvů pouze k podnikatelským účelům, místo jejich uložení a výši ročních nákladů na jejich pořízení.

Pokud jde o údržbu pracovních oděvů, lze poskytnout zaměstnancům paušální příspěvek na praní a údržbu oděvu. Poskytnutí toho příspěvku by mělo být upraveno ve vnitřním předpise společnosti a jeho výše musí být prokazatelně stanovena na základě kalkulace skutečných výdajů (Hnátek, 2023). Společnost možnost údržby svým zaměstnancům nenabízí, bylo by tedy vhodné toto řešení zvážit, neboť by se při splnění podmínek jednalo o plně uznatelný daňový náklad a zároveň na straně zaměstnance o nezdanitelný příjem.

Stravování zaměstnanců

Od roku 2021 mají zaměstnavatelé novou možnost poskytovat svým zaměstnancům příspěvek na stravování formou tzv. stravenkového paušálu. Jedná se o peněžité plnění poskytované namísto stravenek či dotovaných obědů v závodní jídelně. Zaměstnavatel musí zvolit pouze jednu z těchto 3 možností, nelze využívat všechny najednou, neboť od daně je osvobozeno vždy jen jedno plnění. U klasických stravenek zaměstnavatel může uplatnit až 55 % ceny jako daňový náklad, zbylých 45 % je pak zaměstnanci sráženo ze mzdy. Stravenka ovšem může být poskytována i zcela bezplatně, vždy záleží na rozhodnutí zaměstnavatele.

U stravenkového paušálu je na straně zaměstnance osvobozena částka do 70 % stravného vymezeného pro zaměstnance odměňované platem při trvání pracovní cesty v rozmezí 5 až 12 hodin. Tuto hranici určuje Ministerstvo práce a sociálních věcí.

Do 20. 8. 2022 byla horní hranice určena na 118 Kč, z čehož 70 % je 82,6 Kč za jednu směnu, ve které zaměstnanec odpracoval alespoň 3 hodiny. Od 20. 8. 2022 je horní hranice zvýšena na 142 Kč, z čehož 70 % tvoří 99,4 Kč. Při poskytnutí příspěvku na stravování nad limit 70 % této hranice bude zbytek hodnoty nedaňovým příjmem zaměstnance, ale na straně zaměstnavatele se bude vždy jednat o plně daňový náklad (Hauzerová, 2021).

Vybraná účetní jednotka nemá zavedené stravenky, stravenkový paušál ani stravování v závodní jídelně. Je zde tedy možnost nově zavést některou z těchto možností a tím zvýšit spokojenost zaměstnanců. Tabulka 15 uvádí fiktivní výpočty možných řešení příspěvků na stravování zaměstnanců. Výpočty v tabulce jsou koncipovány pro 12 zaměstnanců a 252 pracovních dnů za rok 2022.

Tabulka 15 Porovnání výdajů na stravování za rok 2022 (v Kč)

Položka	Stravenka	Stravenka	Stravenka	Paušál	Navýšení mzdy
Hodnota	140	140	77	77	77
Příspěvek zaměstnavatele	77	77	77	77	
Daňově uznatelný náklad	232 848	232 848	128 066,40	232 848	232 848
Daňově neuznatelný náklad	190 512	-	104 781,60	-	-
Odvody sociálního a zdravotního pojištění (33,8 %)	-	-	-	-	78 703
Celkové náklady zaměstnavatele	423 360	232 848	232 848	232 848	311 551

Zdroj: vlastní zpracování (2024)

Tabulka názorně zobrazuje, že nejvyšší náklady s sebou nese stravenka v hodnotě 140 Kč, kterou plně hradí zaměstnavatel, přičemž daňově uznatelné náklady z této částky činí pouze 55 %. Nicméně toto může být vhodné řešení, kdy zaměstnavatel chce svým zaměstnancům dopřát benefit plně hrazeného stravování. Následující možností je zavedení stravenky ve stejné hodnotě 140 Kč, kdy si zaměstnanec sám hradí 45 % z ceny. V tomto případě jsou celkové náklady ve výši 232 848 Kč, stejná částka vychází i u výpočtu paušálu, který má hodnotu 77 Kč. V obou případech jsou tyto náklady plně daňově uznatelné.

Další varianta představuje stravenku ve stejné hodnotě jako u paušálu, tedy 77 Kč. Náklady zaměstnavatele jsou stejné, ale daňová uznatelnost činí pouze 128 066,40 Kč. Poslední možnost zachycuje namísto příspěvku na stravování zvýšení mzdy zaměstnance. Zde náklady ve výši 232 848 Kč navíc navyšují odvody sociálního a zdravotního pojištění zaměstnavatele. Celkové náklady pak činí 311 551 Kč a jsou daňově účinné. Pro úplnost je třeba dodat, že v tomto případě je ještě dále výsledná obdržená částka zaměstnancem při navýšení mzdy ponížena o odvody na sociální a zdravotní pojištění a daň ze mzdy.

Vzhledem k tomu, že vybraná účetní jednotka je menší společnost, bylo by pro ni vhodné zavést stravenkový paušál, a to především pro jeho nízkou administrativní náročnost. Také z hlediska nákladů se jedná o výhodnější možnost, než by bylo pouhé zvýšení mezd o stejnou částku.

Nápoje

U zajištění nápojů pro zaměstnance na pracovišti jde na straně zaměstnance o nezdanitelný příjem, avšak na straně zaměstnavatele se podle § 25 odst. 1 písm. zm) ZDP jedná o daňově neuznatelný náklad. To ovšem neplatí pro pitnou vodu. Může jít o jakoukoliv formu pitné neperlivé vody, ať už se jedná o kohoutkovou vodu nebo vodu balenou v PET lahvích. Účetní jednotka nemá na svém pracovišti zajištěnou pitnou kohoutkovou vodu, a proto poskytuje zaměstnancům vody balené v PET lahvích. Další možností by bylo poskytnutí barelové vody, kdy i výdejník vody se stejně jako kávovar nebo lednička daňově uznává (zákon č. 586/1992 Sb.).

Příspěvky zaměstnavatele

Dalšími zaměstnaneckými benefity jsou příspěvky na penzijní připojištění, doplňkové penzijní spoření a soukromé životní pojištění. Tyto benefity se řadí mezi velmi výhodné, neboť pro zaměstnavatele jsou daňově účinným nákladem a zároveň pro zaměstnance osvobozeným příjmem od daně z příjmů fyzických osob, který nepodléhá odvodům sociálního a zdravotního pojištění. To platí, pokud je u zaměstnance celkový úhrn těchto příspěvků nejvýše 50 000 Kč ročně u jednoho zaměstnavatele (Hnátek, 2022a).

Vybraná společnost neposkytuje svým zaměstnancům příspěvky na soukromé životní pojištění ani doplňkové penzijní spoření. Přispívá ovšem na penzijní připojištění. Tento benefit má společnost upravený ve vnitřním předpisu, a je tudíž splněná podmínka daňové uznatelnosti vyplývající ze ZDP.

Tabulka 16 uvádí srovnání nákladů při poskytování příspěvku penzijního připojištění oproti nákladům na zvýšení mzdy o stejnou částku. Modelový příklad je vypočten pro 12 zaměstnanců s příspěvkem 2 000 Kč měsíčně za rok 2022.

Tabulka 16 Příspěvek penzijního připojištění vs. zvýšení mzdy (v Kč)

Položka	Penzijní připojištění	Zvýšení mzdy
Měsíční příspěvek zaměstnavatele	24 000	24 000
Daňově uznatelný náklad	24 000	24 000
Daňově neuznatelný náklad	-	-
Odvody sociálního a zdravotního pojištění (33,8 %)	-	8 112
Celkové náklady zaměstnavatele za měsíc	24 000	32 112
Celkové náklady zaměstnavatele za rok	288 000	385 344

Zdroj: vlastní zpracování (2024)

Jednoznačně výhodnější variantou je poskytnutí příspěvku na penzijní připojištění, neboť je pro zaměstnavatele plně uznatelným daňovým nákladem. Celkové náklady za rok 2022 pak činí 288 000 Kč. Pokud by se navyšovala mzda, jsou s tím spojené odvody na sociální a zdravotní pojištění v hodnotě 8 112 Kč za měsíc. Celkové náklady za rok pak odpovídají částce 385 344 Kč, což je o 97 344 Kč více než v předchozím případě.

Vzdělávání, školení a kurzy

Vzdělávání, školení a kurzy jsou dalším výhodným zaměstnaneckým benefitem. Odborný rozvoj zaměstnanců je daňově účinný, pokud souvisí s předmětem podnikatelské činnosti zaměstnavatele. Z pohledu zaměstnance jsou nepeněžní plnění vynaložená na odborný rozvoj zaměstnance a na rekvalifikaci zaměstnance osvobozena od daně z příjmů

podle § 6 odst. 9 písm. a) ZDP a nepodléhají ani odvodům na sociální a zdravotní pojištění. U peněžního plnění vyplaceného přímo zaměstnanci tomu tak ovšem není (Hnátek, 2022b).

Společnost pravidelně zajišťuje pro všechny zaměstnance povinná školení jako školení bezpečnosti a ochrany zdraví při práci, školení požární ochrany a školení řidičů (tzv. referentů). Pro vybrané profese dále poskytuje školení řidičů vysokozdvížných vozíků, obsluhy tlakových nádob, obsluhy jeřábů, školení vazačů a školení odborné způsobilosti elektro.

Vzhledem k tomu, že společnost obchoduje především se zahraničními partnery z Německa, Rakouska a Velké Británie, bylo by vhodné posílit a podpořit znalost cizích jazyků u zaměstnanců. Jazykový kurz je pro všechny zaměstnance zcela namístě. Znalost jazyka je potřebná zvláště pro zaměstnance z obchodního úseku, kteří často komunikují se zahraničními partnery. Dílejší pracovníci rovněž tuto znalost potřebují, neboť veškeré podklady k výrobě dostávají v originálním znění a je tedy nutné, aby se v dokumentaci dokázali orientovat.

Společnost zvažuje zajištění odborného jazykového kurzu v okolí sídla společnosti nebo zavedení kurzu přímo v prostorách sídla společnosti, kam by lektor kurzu dojížděl, případně využití možnosti online kurzů. Varianta poskytnutí peněžního plnění na jazykový kurz se již nejeví příliš výhodně, kvůli zdanění na straně zaměstnance. Poskytnutí benefitu ve formě odborného kurzu povede nejen k vyšší konkurenceschopnosti podniku, ale i k větší spokojenosti zaměstnanců, kteří znalost jazyka využijí i v osobním životě.

Další možností by mohlo být poskytnutí tzv. motivačního příspěvku studentům na základě dohody se studentem, že po skončení studia bude u poskytovatele příspěvku zaměstnán. Motivační příspěvek je limitován do výše 5 000 Kč a v případě studenta vysoké školy 10 000 Kč. Může se jednat o stipendium, příspěvek na stravování, ubytování, vzdělání ve vzdělávacích zařízeních související s budoucím výkonem profese, jízdné v prostředcích hromadné dopravy do místa vzdělávání nebo příspěvek na pořízení ochranných prostředků.

Pro zaměstnavatele je výše příspěvku do limitu daňově uznatelná a pro studenta je zdánitelným příjmem. Pokud ovšem student učiní prohlášení k dani, může si uplatnit příslušné slevy a tím daňovou povinnost zcela eliminovat. Sociální a zdravotní pojištění se z motivačního příspěvku nehradí (Hnátek, 2023).

Účetní jednotka tento příspěvek nikomu neposkytuje, ale pokud by našla vhodného kandidáta z řad studentů, který by měl zájem po ukončení studia ve společnosti pracovat a zavázal by se k tomu smluvně, mohla by ho tímto příspěvkem podpořit.

4.6 Výpočet daňové povinnosti před a po aplikaci optimalizačních opatření

V této kapitole bude uveden výpočet daně z příjmů právnických osob za rok 2022 a výpočet daňové povinnosti po aplikaci optimalizačních opatření z kapitoly 4.5 diplomové práce s následným porovnáním těchto výpočtů.

4.6.1 Výpočet daňové povinnosti před optimalizací

Ve zdaňovacím období 2022 vykázala vybraná účetní jednotka výsledek hospodaření ve výši 6 725 737 Kč. Tento výsledek se dále upravuje o položky zvyšující VH, mezi které patří hodnoty na účtech:

❖ **účet 513 – Náklady na reprezentaci** – v hodnotě **79 588 Kč**

❖ **účet 518 – Služby nedaňové** – v hodnotě **500 Kč**

Celkem tedy daňově neuznatelné náklady za rok 2022 tvořila částka 80 088 Kč. Společnost neevidovala v tomto roce žádné nesmluvní a neuhrazené pokuty a penále, manka a škody, dary, účetní opravné položky a rezervy, ani nevznikl rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, který by navyšoval výsledek hospodaření. Následují položky snižující VH, ovšem účetní jednotka žádné takové položky neeviduje. Po přičtení daňově neuznatelných nákladů k výsledku hospodaření vznikla částka 6 805 825 Kč, která se stala obecným základem daně. Z obecného základu daně se dále odečítají odčitatelné položky, kterými jsou daňová ztráta a náklady na výzkum a vývoj. Ty ovšem účetní jednotka v daném zdaňovacím období nevykazuje. Po odečtení těchto položek vzniká snížený základ daně, který se poté snižuje o hodnotu bezúplatných plnění, ta ale účetní jednotka rovněž nevykazuje.

Po odečtení darů vzniká základ daně, který se zaokrouhluje na celé tisíce Kč dolů, konkrétně tedy 6 805 000 Kč. Tato částka se vynásobí sazbou daně z příjmů právnických osob, což je v současné době 19 %, a vznikne daň ve výši 1 292 950 Kč. Společnost zaměstnává jednoho zaměstnance s invalidním důchodem II. stupně, a tudíž si může z daně

odečíst slevu ve výši 18 000 Kč. Daň po slevách tedy činí 1 274 950 Kč. Účetní jednotka za toto období zaplatila zálohy na daň v hodnotě 315 800 Kč a po odečtení této částky ji zbývá doplatit 959 150 Kč. Následující tabulka zobrazuje přehled výpočtu daně z příjmů právnických osob před optimalizací.

Tabulka 17 Výpočet daňové povinnosti před optimalizací (v Kč)

Položka	Hodnota
Výsledek hospodaření	6 725 737
+ položky zvyšující VH	80 088
– položky snižující VH	0
= obecný základ daně	6 805 825
– odčitatelné položky	0
= snížený základ daně	6 805 825
– bezúplatná plnění	0
= upravený základ daně (zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů)	6 805 000
* sazba daně	19
= daň	1 292 950
– slevy	18 000
= daň po slevách	1 274 950
– zaplacené zálohy	315 800
= přeplatek/nedoplatek daně	-959 150

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů společnosti (2024)

4.6.2 Výpočet daňové povinnosti po optimalizaci

Stejně jako v předchozí kapitole se i pro zjištění základu daně z příjmů právnických osob vychází z výsledku hospodaření, který je ovšem upravený o navrhované změny. Konkrétně se jedná o tyto změny:

- ❖ navýšení nákladů o **rozdíl původních a nově vypočtených odpisů** v hodnotě **280 353 Kč**
- ❖ navýšení nákladů o **tvorbu zákonné rezervy** v hodnotě **300 000 Kč**
- ❖ navýšení nákladů o **stravenkový paušál** v hodnotě **299 376 Kč**
- ❖ navýšení nákladů o **zvýšený příspěvek na penzijní připojištění** v hodnotě **288 000 Kč**
- ❖ navýšení nákladů o **roční mzdu a odvody SP a ZP nového pracovníka** v hodnotě **401 400 Kč**

Nově vzniklý výsledek hospodaření ve výši 5 256 608 Kč se dále zvyšuje o daňově neuznatelné náklady, které zahrnují:

- ❖ **účet 501 – Spotřeba materiálu** – v hodnotě **59 444 Kč**
- ❖ **účet 513 – Náklady na reprezentaci** – v hodnotě **79 588 Kč**
- ❖ **účet 518 – Služby nedaňové** – v hodnotě **500 Kč**

Na účtu 501 Spotřeba materiálu jsou zaúčtovány skutečně vynaložené výdaje na provoz vozidla, které se musí přičíst k výsledku hospodaření, aby bylo poté možné uplatnit paušální výdaj na dopravu. Výsledek hospodaření po této úpravě činí 5 396 140 Kč. Následně je nutné odečíst položky snižující VH, které v tomto případě zahrnují:

- ❖ **paušální výdaj na dopravu** – v hodnotě **60 000 Kč**

Po této úpravě vzniká obecný základ daně 5 336 140 Kč, ze kterého se dále odečítají odčitatelné položky, které jsou nulové i v tomto případě. Zaokrouhlený základ daně na celé tisíce Kč dolů pak vychází 5 336 000 Kč. Po vynásobení sazbou daně ve výši 19 % vzniká částka 1 013 840 Kč, která se sníží o slevy na 2 zaměstnance s invalidním důchodem II. stupně, tedy 36 000 Kč. Daň po slevách pak činí 977 840 Kč a po odečtení zaplacených záloh vzniká nedoplatek na dani ve výši 662 040 Kč. Tento výpočet je nastíněn v tabulce 18.

Tabulka 18 Výpočet daňové povinnosti po optimalizaci (v Kč)

Položka	Hodnota
Výsledek hospodaření	5 256 608
+ položky zvyšující VH	139 532
– položky snižující VH	60 000
= obecný základ daně	5 336 140
– odčitatelné položky	0
= snížený základ daně	5 336 140
– bezúplatná plnění	0
= upravený základ daně (zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů)	5 336 000
* sazba daně v %	19
= daň	1 013 840
– slevy	36 000
= daň po slevách	977 840
– zaplacené zálohy	315 800
= přeplatek/nedoplatek daně	-662 040

Zdroj: vlastní zpracování (2024)

4.6.3 Porovnání výpočtu daňové povinnosti před a po optimalizaci

V této kapitole jsou srovnány výpočty daně z příjmů právnických osob před a po zavedení optimalizačních opatření. Srovnání je znázorněno v následující tabulce.

Tabulka 19 Porovnání výpočtu daně z příjmů PO před a po optimalizaci (v Kč)

Daňové příznání	Položka	Původní hodnota	Hodnota po optimalizaci	Rozdíl
	Výnosy	69 786 016	69 786 016	0
	Náklady	63 060 279	64 529 408	+1 469 129
	Odpisy dlouhodobého majetku	1 111 706	1 392 059	+280 353
	Tvorba zákonné rezervy	0	300 000	+300 000
	Stravenkový paušál	0	299 376	+299 376
	Příspěvek na penzijní připojištění	100 000	288 000	+188 000
	Mzdové náklady + odvody	9 636 337	10 037 737	+401 400
Řádek 10	Výsledek hospodaření	6 725 737	5 256 608	-1 469 129
Řádek 40	+ Položky zvyšující VH	80 088	139 532	+59 444
	Náklady na reprezentaci	79 588	79 588	0
	Služby nedaňové	500	500	0
	Skutečné výdaje na provoz vozidel	-	59 444	
	- Položky snižující VH	0	60 000	+60 000
Řádek 162	Paušální výdaj na dopravu	0	60 000	+60 000
Řádek 220	= Obecný základ daně	6 805 825	5 336 140	-1 469 685
	- Odčitatelné položky	0	0	
Řádek 230	Daňová ztráta	0	0	
Řádek 242	Výzkum a vývoj	0	0	
Řádek 250	= Snižovaný základ daně	6 805 825	5 336 140	-1 469 685
	- Položky snižující základ daně	0	0	
Řádek 260	Dary	0	0	
Řádek 270	= Základ daně (zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů)	6 805 000	5 336 000	-1 469 000
Řádek 280	* Sazba daně z příjmů PO	19	19	-
Řádek 290	= Daň	1 292 950	1 013 840	-279 110
Řádek 300	- Slevy na dani	18 000	36 000	+18 000
Řádek 310	= Daň po slevách	1 274 950	977 840	-297 110
	- Zaplacené zálohy	315 800	315 800	0
	= Přeplatek/nedoplatek daně	-959 150	-662 040	297 110

Zdroj: vlastní zpracování (2024)

Náklady společnosti v roce 2022 činily 63 060 279 Kč, po zavedení optimalizačních doporučení se tato hodnota zvýšila na 64 529 408 Kč. V nákladech se projevila změna metody odpisování u nově pořízeného majetku, neboť využití zrychlených a mimořádných odpisů umožní odepsat vyšší částky mnohem dříve. Dále se projeví vytvoření zákonné rezervy na opravu střechy, zavedení stravenkového paušálu pro zaměstnance, navýšení příspěvku penzijního připojištění a také zvýšení mzdových nákladů a odvodů sociálního a zdravotního pojištění na nového zaměstnance. Tyto změny zapříčinily snížení výsledku hospodaření o 1 469 129 Kč oproti původnímu stavu.

V položkách zvyšujících výsledek hospodaření se nacházejí položky, které nejsou daňově účinným nákladem a musí se proto přičíst k základu daně. Patří mezi ně náklady na reprezentaci a nedaňové služby, které se ovšem vlivem nových opatření nezměnily. Avšak pokud chce účetní jednotka v daňovém přiznání uplatnit paušální výdaj na dopravu, musí v tomto kroku navýšit výsledek hospodaření o skutečně vynaložené výdaje na provoz vozidel, které jsou zahrnuty v nákladech. Při využití paušálního výdaje se totiž skutečně náklady stávají daňově neúčinnými. Následně lze odečíst hodnotu paušálu, která za jedno vozidlo odpovídá hodnotě 60 000 Kč. Touto úpravou vznikne obecný základ daně, který se oproti původní hodnotě snížil o 1 469 685 Kč.

Po této úpravě se již výpočet od původního výpočtu neliší, neboť společnost nemá žádné odčitatelné položky, které by mohla uplatnit. Daňová povinnost pak vychází 1 013 840 Kč. Pokud by společnost zaměstnala dalšího pracovníka se zdravotním postižením, může v následujícím kroku odečíst slevu 36 000 Kč, kdy pak výsledná daň vychází 977 840 Kč. To je o 279 110 Kč méně než v předchozím případě, což je na poměry velikosti společnosti celkem významná částka.

5 Zhodnocení a doporučení

V kapitole zhodnocení výsledků bude shrnuta analýza účetní závěrky vybrané účetní jednotky, rozbor nákladů a výnosů a jednotlivá opatření vedoucí k optimalizaci daně z příjmů právnických osob. Následně budou doporučeny opatření pro optimalizaci do dalších zdaňovacích období.

5.1 Shrnutí analýzy účetní závěrky

Analýza účetní závěrky společnosti SAPAL TRADE, s.r.o. byla provedena za účetní období 2022. Účetní jednotka sestavuje účetní závěrku pouze ve zkráceném rozsahu, který obsahuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohy.

5.1.1 Rozvaha

Hodnota celkových aktiv činila 42 276 tis. Kč, což je navýšení oproti minulému účetní období o přibližně 6 000 tis. Kč. Nejvíce je v aktivech zastoupen dlouhodobý hmotný majetek, který zahrnuje budovu modelárny a sídla společnosti, obráběcí centrum a několik osobních a nákladních automobilů. V nehmotném majetku jsou zachyceny softwary v hodnotě 311 tis. Kč.

Oběžná aktiva společnosti tvoří méně než polovinu celkových aktiv. Největší složkou oběžného majetku jsou pohledávky, které jsou pouze krátkodobého charakteru. Oproti předchozímu období vzrostly až o 5 000 tis. Kč. Další složkou jsou zásoby, které tvoří v největší míře zboží. Zboží představuje převážně odlitky a náhradní díly k dieselaagregátům. Časové rozlišení aktiv v hodnotě 106 tis. Kč zahrnuje hlavně zákonné pojištění vozidel. V předchozím účetním období tato položka dosahovala výše 102 tis. Kč, a tedy k výrazné změně nedošlo.

Největší část pasiv tvoří vlastní kapitál v hodnotě 32 759 tis. Kč. Je to více než 70 % z celkových pasiv. Největší složkou vlastního kapitálu je výsledek hospodaření minulých let, který se skládá ze součtu zisků z minulých období. Celkem tvoří hodnotu 27 110 tis. Kč. Výsledek hospodaření za běžné účetní období se oproti minulému období zvýšil téměř osminásobně, především díky zvýšené poptávce po produktech společnosti.

Cizí zdroje, které jsou pouze krátkodobého charakteru, dosahují v roce 2022 hodnoty 9 496 tis. Kč, což je nárůst oproti předchozímu období přibližně o 500 tis. Kč. Nejvíce jsou

v nich zastoupeny závazky vůči dodavatelům a zaměstnancům. Časové rozlišení pasiv dosahuje výše 21 tis. Kč, což je menší částka než v účetním období 2021, kdy se částka rovnala 33 tis. Kč.

Účetní jednotka by se měla snažit zvyšovat svoji účetní hodnotu. Vhodným krokem je investice do aktiv jako jsou technologie, zařízení nebo nemovitosti, které zvyšují hodnotu podniku v dlouhodobém horizontu. Pokud by se společnost rozhodla pořídit nová výrobní zařízení, která by modernizovala a optimalizovala výrobní proces, vedlo by to ke snížení nákladů a zvýšení kvality výrobků, což by mohlo dále vést ke zvýšení ziskovosti. Z rozvahy je zřejmé, že má společnost dostatek peněžních prostředků na pokrytí svých závazků, a tudíž by mohla určitou část využít na další investice.

5.1.2 Výkaz zisku a ztráty

Z výkazu zisku a ztráty je patrné, že nejvíce výnosů zastupují tržby za prodej zboží, které dosahují hodnoty 53 080 tis. Kč, což je navýšení oproti minulému období až 97 %. Jedná se především o tržby z prodeje odlitků a tržby z prodeje náhradních dílů k dieselagregátům. Další složkou výnosů jsou tržby z prodeje výrobků a služeb, které oproti minulému účetnímu období vzrostly o necelé 3 000 tis. Kč. V položce jsou zachyceny tržby za výrobky, tj. slévárenské modely a svařované strojní dílce z oceli. Služby představují především tržby za opravy a servisy náhradních zdrojů – dieselagregátů, opravy slévárenských modelových zařízení a opracování odlitků a svařenců.

V nákladech společnosti tvoří největší skupinu výkonová spotřeba, která dosahovala hodnoty 51 001 tis. Kč, což je vysoké navýšení oproti předchozímu roku. Patří sem náklady na prodané zboží, spotřeba materiálu a energie a také služby. Nárůst souvisí hlavně se zvýšeným obratem v tomto roce, kdy byla větší poptávka po svařovaných výrobcích z oceli. Osobní náklady jsou téměř stejné jako v předchozím roce, neboť společnost má stabilní počet zaměstnanců, který se příliš nemění.

V rámci optimalizace nákladů by bylo vhodné zaměřit pozornost na vztahy s dodavateli a efektivní řízení zásob. Například uzavření dlouhodobých smluv s dodavateli, by mohlo zajistit stabilnější ceny, případně i slevy. Zároveň diverzifikace dodavatelů by mohla zlepšit vyjednávací pozici podniku a také snížit riziko spojené se závislostí na malém počtu dodavatelů. Pokud by společnost zainvestovala do odborného školení a rozvoje svých

zaměstnanců, mohlo by to vést ke zvýšení jejich produktivity a omezení chybovosti ve výrobě, což vytvoří značnou úsporu v nákladech.

5.2 Shrnutí rozboru nákladů a výnosů

Nákladové a výnosové položky vytvořené za účetní období 2022 byly identifikovány z hlediska jejich dopadu na daňový základ, pro určení jejich daňové uznatelnosti či neuznatelnosti.

5.2.1 Nákladové položky

Největší skupinou nákladů je účtová skupina 50, která tvoří až 74,1 % z celkových nákladů. Tato skupina zahrnuje prodané zboží, spotřebu materiálu a energie a nákupy drobného hmotného majetku, kde má největší zastoupení právě prodané zboží.

Za účetní období 2022 eviduje účetní jednotka celkové náklady ve výši 64 335 229 Kč. Ve vybrané společnosti jsou všechny účty daňově uznatelné, kromě účtů 513 – Náklady na reprezentaci a 518 – Ostatní služby. Náklady na reprezentaci se nepovažují za náklady, které jsou vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a tudíž nejsou nikdy daňově uznatelné a účetní jednotka o ně vždy musí zvýšit svůj základ daně. Na účtu Ostatní služby jsou zachyceny i služby, které jsou nedaňové. Konkrétně se zde jednalo o pozdě dodanou přijatou fakturu za provedenou službu v předchozím účetním období. Celkem daňově neuznatelné náklady za rok 2022 ve společnosti činí 80 088 Kč.

Při rozboru nákladů je důležité nejdříve identifikovat všechny vzniklé náklady, které jsou zaznamenány v obrátové předvaze společnosti. Náklady se poté rozdělí na daňově uznatelné a neuznatelné, aby bylo možné identifikovat jejich dopad na daňový základ. Podle toho pak lze optimalizovat některé položky, například aby se z daňově neúčinných staly daňově účinné. Podnik by měl průběžně náklady sledovat, aby mohl lépe využít daňové uznatelnosti nákladu a snižovat si tak daňovou zátěž.

5.2.2 Výnosové položky

Celkové výnosy společnosti za účetní období 2022 odpovídaly hodnotě 69 786 016 Kč. Největší část tvořila účtová skupina 60, která zahrnuje tržby za prodané zboží, za vlastní výrobky a služby. Tržby za zboží představují až 76 % celkových výnosů. Zboží zahrnuje hlavně odlitky ze šedé a tvárné litiny a poté náhradní díly k dieselaagregátům. Služby představují opravy a servisy náhradních zdrojů – dieselaagregátů, opravy slévárenských modelových zařízení a opracování odlitků a svařenců.

Z pozorovaného růstu výnosů podniku v posledních letech vyplývá, že společnost úspěšně čelí svým konkurentům a dokáže efektivně využívat příležitosti k rozšiřování svého podnikání. Tento trend růstu je pozitivním ukazatelem nejen dobrého zdraví a konkurenceschopnosti společnosti, ale také její schopnosti adaptovat se na měnící se tržní podmínky a spotřebitelské preference. Přestože jsou aktuální výsledky povzbudivé, společnost by měla pokračovat ve svém úsilí o neustálé zlepšování, aby si zajistila další růst výnosů i do budoucna.

5.3 Shrnutí daňové optimalizace

V praktické části práce byla provedena analýza daňové povinnosti vybrané společnosti a byly rozebrány možnosti její optimalizace za účetní období 2022. Ze zjištěných výsledků vyplývá, že vybraná společnost příliš nevyužívá možností daňové optimalizace, které by vedly ke snížení daňové zátěže. Například z oblasti zaměstnaneckých benefitů poskytuje pouze příspěvek na penzijní připojištění, přitom existuje mnoho možností, které jsou z daňového hlediska výhodné jak pro zaměstnavatele, tak pro zaměstnance.

5.3.1 Doporučení v jednotlivých oblastech optimalizace

Odpisy dlouhodobého majetku – u veškerého majetku společnosti evidovaného v roce 2022 byly porovnány metody zrychleného a rovnoměrného odpisování. Změna metody odpisování neovlivní celkovou výši nákladů, ale změní pouze rychlost promítnutí ročních částek do nákladů v každém roce. Účetní jednotka odepisuje veškerý svůj majetek rovnoměrným způsobem, při kterém je v prvním roce odepsána nižší částka a následující roky pak stále stejná částka. Pokud by společnost u nově pořízeného majetku v roce 2022 zvolila zrychlené odpisy, případně mimořádné odpisy, umožnilo by to rychleji odepsat daný majetek a tím zásadně navýšit náklady, což by vedlo k nižšímu základu daně.

Jelikož společnost neviduje daňovou ztrátu z minulých let ani nemá nízký výsledek hospodaření, nenabízí se zde možnost přerušení daňových odpisů a jejich přesunutí do dalších let. Protože má účetní jednotka účetní odpisy shodné s daňovými, nevzniká zde rozdíl, o který by se pak musel zvyšovat či snižovat základ daně v rámci výpočtu daně z příjmů právnických osob.

Využití zrychlených odpisů se nabízí u majetku mostový jeřáb, stavba hala a stavba studna. Server jako jediný splňuje podmínky pro využití mimořádných odpisů, které umožňují majetek odepsat již za 12 měsíců místo 3 let. Pokud by účetní jednotka této možnosti využila, zvýšily by se celkové odpisy veškerého majetku za rok 2022 z 1 111 706 Kč na 1 392 059 Kč, což činí rozdíl 280 353 Kč, o který by se navýšily celkové náklady. Po vypočtení daňové povinnosti, je to oproti variantě pouze s rovnoměrnými odpisy úspora 53 200 Kč. Taková částka by se společnosti jistě vyplatila, neboť disponují v tomto roce poměrně vysokým výsledkem hospodaření.

Společnost by měla v dalších letech na základě predikce hospodářských výsledků správně zvolit u nově pořízovaného majetku metodu odpisování. Rovnoměrný způsob je bezpečnější cestou, protože se odepisují stále stejné částky, ovšem u zrychleného způsobu odpisování se dá využít právě vyšších částek v prvních letech, což se u dané společnosti jeví v současné době jako lepší varianta.

V případě mimořádných odpisů byla původně možnost jejich uplatnění pouze u majetku pořízeného v letech 2020 a 2021, došlo ovšem k prodloužení a je možné použít mimořádné odpisy pro majetek pořízený až do 31. 12. 2023. Společnost v roce 2023 pořídila nový nákladní automobil Citroen Jumper, který spadá do 2. odpisové skupiny, a tudíž se u něj naskytuje možnost využití právě mimořádných odpisů. Vzhledem k tomu, že se jedná o poslední možnost využití těchto odpisů, doporučuje se, aby společnost tuto příležitost využila. Rovněž v roce 2024 bude zvýšena sazba daně z příjmů právnických osob z 19 % na 21 %, což bude pro společnost znamenat vyšší daňovou zátěž. Využití mimořádných odpisů pak povede k větší optimalizaci daňové povinnosti, protože bude automobil odepsán dříve a ve vyšších částkách.

Paušální výdaj na dopravu – společnost v roce 2022 disponuje celkem čtyřmi osobními a nákladními automobily, přičemž u všech uplatňuje skutečně vynaložené náklady na spotřebu pohonných hmot. Při porovnání skutečné spotřeby PHM a částky paušálního výdaje na dopravu u každého vozidla bylo zjištěno, že skutečná spotřeba přesahuje

výši 60 000 Kč, která je stanovena pro paušál. Z toho je zřejmé, že účetní jednotka využívá svá vozidla opravdu ve velké míře. Jediné vozidlo, které tuto hodnotu paušálu nepřesáhlo, je Toyota Avensis, u níž byla skutečná spotřeba PHM 59 444 Kč za rok. Avšak rozdíl činí pouhých 556 Kč, což je pak při výpočtu daně celkem zanedbatelná částka.

Obecný základ daně vyšel účetní jednotce za rok 2022 ve výši 6 805 825 Kč. Pokud by nebylo využito jiných možností optimalizace a byl by uplatněn pouze paušální výdaj na dopravu u Toyoty Avensis, obecný základ daně by byl 6 805 269 Kč, což by nakonec výslednou daň neovlivnilo, neboť se základ daně v dalším kroku zaokrouhluje na celé tisíce dolů, a tedy v obou případech by byl základ daně 6 805 000 Kč. Pokud by ovšem bylo navíc využito dalších možností optimalizace, mohlo by se stát, že se základ daně sníží o 1 000 Kč.

Výhodou paušálního výdaje je skutečnost, že není nutné předem určit, pro která vozidla bude paušál uplatněn a lze tedy rozhodnutí učinit až na základě skutečně vynaložených výdajů, aby bylo dosaženo daňové úspory. Účetní jednotce je doporučeno, ať už u stávajících automobilů nebo u nově pořízených v budoucnu, vždy porovnat skutečně vynaložené výdaje na PHM a paušální výdaj, aby bylo možné využít vhodnější alternativu pro každý automobil.

Reklama, náklady na reprezentaci a bezúplatná plnění – účetní jednotka poskytovala v roce 2022 svým obchodním partnerům dárkové tašky s reklamními předměty za účelem propagace. Tyto tašky obsahují tiché víno a dárková balení čokolády ve tvaru náradí s jednotkovou pořizovací cenou do 500 Kč, přičemž oboje je opatřeno logem společnosti, a tudíž se jedná o daňově účinný náklad. Jinou formu propagace společnost nevyužívá. Jelikož množství ani podoba předmětů na propagaci nejsou nijak speciálně omezeny, může si společnost zvolit další vhodné předměty, které by obchodní partneři mohli ocenit, a tím pak posílit vzájemné vztahy.

Náklady na reprezentaci se řadí mezi daňově neuznatelné náklady. U vybrané jednotky se jedná převážně o kávu, čaj, ochucené nápoje, obchodní obědy či večere a také vánoční setkání zaměstnanců. Bylo by vhodné vždy zkontrolovat, zda se v nákladech na reprezentaci neobjevují náklady na reklamu, které byly vyhodnoceny jako reprezentace, a tím si aspoň částečně snížit daňový základ. V roce 2022 účetní jednotka neposkytla žádné dary, avšak v jiných účetních obdobích ano. Pokud se společnost rozhodne v příštích letech nějaký dar opět poskytnout, bude ho moci při splnění podmínek pak odečíst od základu daně jako odčitatelnou položku.

Rezervy na opravu hmotného majetku – účetní jednotka dosud nevytvářela žádné zákonné rezervy, které by bylo možné uznat jako daňový náklad. Ovšem v blízké době plánuje opravu střechy budovy modelárny, což se jeví jako vhodná příležitost na vytvoření rezervy. Společnosti je doporučeno začít vytvářet tuto rezervu co nejdříve, zejména vzhledem k zhoršenému stavu střechy. Plánovaná oprava je odhadovaná na výši 600 000 Kč, a tedy při rozvržení do dvou zdaňovacích období po částkách 300 000 Kč by si společnost mohla daňový základ snížit co nejdříve a o vyšší částku, než kdyby využila maximální počet období pro 5. odpisovou skupinu, což je 10 zdaňovacích období. Vzhledem k tomu, že v posledních letech je výsledek hospodaření poměrně vysoký, se jistě vyplatí daňově uznat vyšší částky.

Opravné položky k pohledávkám – vybraná společnost neměla za účetní období 2022 vytvořené žádné opravné položky k pohledávkám, neboť všechny evidované pohledávky po splatnosti jsou nejdéle do 180 dnů. Aby bylo možné vytvořit opravnou položku, musí být po splatnosti alespoň 18 měsíců. Pokud se jedná o tzv. nevýznamné pohledávky v hodnotě do 30 000 Kč, musí být po splatnosti alespoň 12 měsíců. Jestliže u účetní jednotky vznikne v budoucnu pohledávka, která by přesáhla výše uvedené doby splatnosti, měla by společnost k takové pohledávce vytvořit opravnou položku, aby se její hodnota stala daňově účinnou a mohla ji pak uplatnit v rámci výpočtu daňové povinnosti.

Osoby se zdravotním postižením – společnost již zaměstnává v administrativním úseku jednoho pracovníka s invalidním důchodem II. stupně na plný úvazek a může si tedy v daňovém přiznání uplatnit slevu 18 000 Kč. Pokud by se účetní jednotce podařilo přijmout nového pracovníka se zdravotním postižením na obdobnou pozici, která je momentálně neobsazena, vedlo by to k další úspoře na dani. Vzhledem k tomu, že společnost již takového člověka zaměstnává, nemělo by přijmutí dalšího pracovníka působit potíže.

Zaměstnanecké benefity – vybraná společnost neposkytuje téměř žádné zaměstnanecké benefity, kromě příspěvku na penzijní připojištění. Zavedení benefitů sice zvyšuje náklady na provoz společnosti, ovšem na druhou stranu přináší zaměstnavateli mnohem větší úsporu než pouhé navýšení mzdy. Společnost poskytuje svým zaměstnancům pracovní oblečení, u kterého vede evidenci o předávání zaměstnancům, což je podmínka daňové uznatelnosti toho oblečení. Ovšem nenabízí možnost paušálního příspěvku na údržbu pracovního oblečení, který je daňově účinný, pokud je poskytnutí příspěvku upraveno ve

vnitřní směrnici. Bylo by vhodné, aby společnost tento příspěvek zavedla, neboť i na straně zaměstnance je tento příspěvek plně osvobozen od daně z příjmů fyzických osob.

Společnost nemá zavedené stravenky, stravenkový paušál ani stravování v závodní jídelně. Přitom se jedná mezi zaměstnanci o velmi oblíbený benefit. Z výpočtů porovnání možností zavedení stravenky, stravenkového paušálu nebo navýšení mzdy vyplývá, že pro společnost je nejlepší alternativou zavedení stravenkového paušálu v hodnotě 77 Kč. Tato částka splňuje limit hodnoty do 70 % stravného vymezeného pro zaměstnance odměňované platem při trvání pracovní cesty v rozmezí 5 až 12 hodin, která činí 82,6 Kč a je považována za nezdanitelný příjem zaměstnance. Celkové náklady za všech 12 zaměstnanců pak odpovídají hodnotě 232 848 Kč a jsou plně daňově uznatelné. Poskytnutí stravenky v hodnotě 140 Kč, kdy zaměstnavatel přispívá 77 Kč, je daňově uznatelná částka celkových nákladů stejná, ale zbylých 45 % si již hradí zaměstnanec sám. Při zavedení stravenky v hodnotě 77 Kč vychází celkové náklady opět stejně, ale daňově uznatelná je pouze částka 128 066,40 Kč (55 % z hodnoty stravenky) a 104 781,60 Kč je pak daňově neuznatelná. Poslední možností v propočtech je navýšení mzdy o 77 Kč, kdy opět daňově uznatelná částka činí 232 848 Kč, ovšem je k tomu nutné přičíst odvody na sociální a zdravotní pojištění, a tudíž výsledné celkové náklady jsou 311 551 Kč. Z tohoto porovnání je zřejmé, že stravenkový paušál je nejvýhodnější možnost pro obě strany, a proto je společnosti doporučeno tento benefit zavést.

Příspěvky zaměstnavatele – společnost přispívá svým zaměstnancům pouze na penzijní připojištění. U tohoto benefitu se u zaměstnavatele vždy jedná o daňově účinný náklad a u zaměstnance je tento příjem osvobozen, pokud je úhrn všech příspěvků nejvýše 50 000 Kč ročně. Výpočet porovnával navýšení příspěvku na penzijní připojištění na 2 000 Kč a navýšení mzdy o stejnou částku. Celkové náklady při poskytnutí příspěvku činily za měsíc 24 000 Kč a za rok 288 000 Kč. V případě navýšení mzdy se k této částce musí opět přičíst odvody na sociální a zdravotní pojištění, a tudíž jsou celkové roční náklady vyšší o 97 344 Kč. Společnost by měla zvážit zvýšení hodnoty příspěvku na 2 000 Kč, neboť se nejedná o příliš markantní částku a povede to zároveň k větší spokojenosti zaměstnanců. Případně, pokud by byl zájem ze strany zaměstnanců, by mohla společnost zavést příspěvek na doplňkového penzijního spoření, který je rovněž plně daňově uznatelný.

Vzdělávání, školení a kurzy – odborný rozvoj zaměstnanců je daňově účinný, pokud souvisí s předmětem podnikatelské činnosti. Vzhledem k tomu, že účetní jednotka

obchoduje převážně s zahraničními partnery, bylo by vhodné podpořit znalost cizích jazyků u svých zaměstnanců. Znalost jazyka potřebují zaměstnanci obchodního úseku, kteří přímo s partnery komunikují, ale i dílejší pracovníci, kteří dostávají podklady k výrobě v originálním jazyce. Společnosti by tedy měla zajistit jazykový kurz, který by vedl k oboustranné spokojenosti zaměstnavatele i zaměstnanců, kteří pak znalosti cizího jazyka využijí i v osobním životě.

Motivační příspěvek na studenta – jednou z možností, jak získat kvalifikovaného zaměstnance, je poskytnutí motivačního příspěvku studentovi, který se zavazuje, že po skončení studia bude u poskytovatele příspěvku zaměstnán. Společnost by si tímto příspěvkem zajistila do budoucna vzdělaného pracovníka z oboru a zároveň si mohla tento náklad nechat daňově uznat.

5.3.2 Porovnání výpočtů daňové povinnosti před a po optimalizaci

Výše daňové povinnosti před optimalizací za rok 2022 činila 1 274 950 Kč. Po aplikaci optimalizačních opatření se daň snížila na hodnotu 977 840 Kč. Při stanovení výsledku hospodaření byly oproti původnímu výpočtu zvýšeny náklady podle doporučení o tvorbu zákonné rezervy na opravu střechy, o rozdíl v celkových odpisech, díky změně metody odpisování u nově pořízeného majetku, o stravenkový paušál, o příspěvek na penzijní připojištění a o mzdové náklady a odvody SP a ZP na nového pracovníka. Výsledek hospodaření pak činil 5 256 608 Kč, tedy o **1 469 129 Kč** méně než předtím.

K tomuto VH byly následně připočteny položky zvyšující výsledek hospodaření, které zahrnují náklady na reprezentaci a nedaňové služby. Rovněž je nutné připočíst skutečně vynaložené náklady na pohonné hmoty, aby dále bylo možné v dalším kroku uplatnit částku paušálního výdaje na dopravu, která sníží hodnotu VH o 60 000 Kč a vznikne obecný základ daně. Následovaly odčitatelné položky, kterými podnik nedisponuje ani v jednom případě.

Nově vypočtená daňová povinnost tak vychází 1 013 840 Kč, což je snížení oproti minulé hodnotě o **279 110 Kč**. Poté lze odečíst slevu za zdravotně postiženého zaměstnance, kterého firma zaměstnává. Po optimalizaci by měla takové zaměstnance mít dva, a proto v tomto kroku odečítá částku 36 000 Kč. Výsledná daň pak činí 977 840 Kč, což je o **297 110 Kč** méně než před optimalizací.

Ve výpočtu před optimalizací daňové povinnosti byly tedy jediné využité optimalizační možnosti uplatnění slevy na zaměstnance se zdravotním postižením, kdy si

účetní jednotka mohla odečíst slevu v hodnotě 18 000 Kč, a poskytnutý příspěvek na penzijní připojištění. Ačkoliv byla daňová povinnost společnosti úspěšně snížena prostřednictvím implementovaných strategií daňové optimalizace, tento krok zároveň přinesl zvýšení nákladů spojených s těmito optimalizačními procesy, a tudíž snížení daňové povinnosti není tak významné, jak se na první pohled může zdát. Společnosti je doporučeno se více zaměřit na sledování nákladů a jejich dopad na základ daně s cílem dosáhnout co největší daňové úspory.

6 Závěr

Cílem diplomové práce bylo na základě analýzy platné legislativní úpravy daně z příjmů právnických osob a účetní závěrky společnosti SAPAL TRADE, s.r.o. vyhodnotit stávající nástroje daňové optimalizace a navrhnout nové možnosti daňové optimalizace, které by vedly k optimalizaci daně z příjmů právnických osob s pomocí využití finančního účetnictví.

Práce byla rozdělena na teoretickou a praktickou část. V teoretické části byla charakterizována daň z příjmů právnických osob a popsány jednotlivé možnosti její optimalizace. Ve vlastní části práce byla analyzována účetní závěrka společnosti za účetní období 2022 a rozebrány jednotlivé nákladové a výnosové položky ke zjištění jejich dopadu na základ daně. Dále byly rozebrány optimalizační opatření vedoucí ke snížení daňového základu. V závěru byl porovnán výpočet daňové povinnosti před a po aplikaci optimalizačních doporučení.

Na základě daňové analýzy byla vybrané společnosti doporučena tato opatření vedoucí ke snížení základu daně z příjmů právnických osob:

- a) využití **paušálního výdaje na dopravu** namísto uplatnění skutečných výdajů na pohonné hmoty u automobilu, u kterého jsou tyto výdaje za rok nižší než paušální částka 60 000 Kč,
- b) využití metody **zrychlených a mimořádných odpisů** u nově pořízeného majetku a tím zvýšení nákladů o 280 353 Kč,
- c) vytvoření **zákonné rezervy** na opravu střechy ve výši 300 000 Kč,
- d) zaměstnání další **osoby se zdravotním postižením** pro využití slevy na dani v celkové výši 36 000 Kč,
- e) poskytnutí **stravenkového paušálu** v hodnotě 77 Kč jako zaměstnaneckého benefitu,
- f) zvýšení **příspěvku na penzijní připojištění** na 2 000 Kč za zaměstnance,
- g) zavedení **jazykového kurzu** pro všechny zaměstnance.

Zavedením těchto optimalizačních opatření ke snížení daně z příjmů právnických osob za rok 2022 došlo ke snížení daňové povinnosti z 1 274 950 Kč na 977 840 Kč. Výsledná daň se tedy snížila celkem o 297 110 Kč.

Výpočet daňové povinnosti s aplikací optimalizačních možností je ovšem pouze fiktivní, neboť v této době již nelze upravovat účetní operace. Ovšem z těchto poznatků lze dále vycházet do dalších zdaňovacích období a zoptimalizovat si tak daňovou zátěž.

Daňová optimalizace představuje stěžejní oblast finančního plánování, která si klade za cíl efektivně využívat existující daňové zákony a předpisy k minimalizaci daňového zatížení podniků a jednotlivců. Přestože daňová optimalizace nabízí významné příležitosti pro snížení daňové povinnosti, je nezbytné, aby byla prováděna podle právních norem. V závěru lze konstatovat, že daňová optimalizace není jen o nalezení cest k minimalizaci daňového zatížení, ale také o vytváření hodnoty společnosti zajištěním jejího finančního zdraví a dlouhodobého růstu.

7 Seznam použitých zdrojů

Knižní

BŘEZINOVÁ, Hana, 2020. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7598-913-0.

DĚRGEL, Martin a ILLETŠKO Kateřina, 2019. *Daňová přiznání: roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění : bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce. ISBN 978-80-7365-415-3.

DVOŘÁKOVÁ, Veronika, PITTERLING Marcel a SKALICKÁ Hana, 2019. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7598-316-9.

HNÁTEK, Miloslav, 2022a. *Daňové a nedaňové náklady 2022*. Praha: ESAP. ISBN 978-80-907398-6-4.

HNÁTEK, Miloslav, 2022b. *Daňové typy pro společnosti s ručením omezeným*. 4. rozšířené vydání. Praha: ESAP. ISBN 978-80-907398-7-1.

HNÁTEK, Miloslav, 2023. *Zcela legální daňové triky 2023: pro podnikatele, svobodná povolání, pronajímatele, zaměstnance, studenty, seniory*. Praha: ESAP. ISBN 978-80-907398-8-8.

HRUŠKA, Vladimír, 2019. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty, aneb, Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*. 2. vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-2245-5.

KLIMEŠOVÁ, Ludmila, 2018. *Daňová optimalizace*. 2. aktualizované vydání. Praha: Ústav práva a právní vědy. Právo a management. ISBN 978-80-87974-17-9.

KŘEMEN, Bedřich, 2014. *100 legálních daňových triků 2014*. Praha: ESAP. Daňový rádce pro všechny poplatníky. ISBN 978-80-260-4889-3.

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

LŐRINCZOVÁ, Enikő, 2015. *Cvičení z manažerského účetnictví*. Vyd. 2. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta. ISBN 978-80-213-2552-4.

MARKOVÁ, Hana, 2023. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2023: včetně daňového balíčku*. 31. vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-1333-0.

NOVOTNÝ, Pavel, 2023. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2023*. Praha: Grada Publishing. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-3979-8.

PELC, Vladimír, 2020. *Daně z příjmů s komentářem*. 18. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-277-9.

PILAŘOVÁ, Ivana, 2020. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7598-731-0.

PORADCE, 2019. *Optimalizace daně: bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce. ISBN 978-80-7365-425-2

PTÁČKOVÁ MÍSAŘOVÁ, Petra a OTAVOVÁ Milena, 2018. *Daň z příjmů srozumitelně*. 2. aktualizované vydání. Ostrava: Key Publishing. Ekonomie (Key Publishing). ISBN 978-80-7418-295-2.

RYNEŠ, Petr, 2023. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2023*. Praha: Trizonia. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-379-0.

SKÁLOVÁ, Jana, 2022. *Daně v účetnictví*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7676-344-9.

SKÁLOVÁ, Jana a SUKOVÁ Anna, 2023. *Podvojně účetnictví 2023*. Praha: Grada. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-3980-4.

ŠIROKÝ, Jan, 2008. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠTEKER, Karel a OTRUSINOVÁ Milana, 2016. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0048-4.

ŠTOHL, Pavel, 2016. *Učebnice účetnictví 2016: pro střední školy a pro veřejnost*. Sedmnácté, upravené vydání. Znojmo: Pavel Štohl. ISBN 978-80-87237-91-5.

VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ Hana, 2022. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-7676-362-3.

Legislativní

Zákon č. 563/1991 Sb. ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví

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

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

Zákon č. 130/2002 Sb. ze dne 14. března 2002 o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných statků

Zákon č. 262/2006 Sb. ze dne 21. dubna 2006 zákoník práce

Zákon č. 89/2012 Sb. ze dne 22. března 2012 občanský zákoník

Internetové

BRYCHTA, RNDr. Ivan. Oblečení v nákladech firmy, 2023. *DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Praha 6: Verlag Dashöfer, nakladatelství, 31. 8. 2023 [cit. 2024-03-05]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/obleceni-v-nakladech-firmy-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EgcgdAz85qzKZFo3KkzkgI8/>

HAUZEROVÁ, Bc. Michaela. Stravenkový paušál v praxi, 2021. *Portál POHODA: Daně, účetnictví, mzdy* [online]. Praha, 20. leden 2021 [cit. 2024-03-05]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/stravenkovy-pausal-v-praxi/>

Informace pro poplatníky, fyzické osoby ke změnám v zákoně o daních z příjmů pro zdaňovací období roku 2023, 2023a. *Finanční správa: Daně* [online]. Praha, creative commons, ©2013–2018 [cit. 2024-02-27]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/informace-stanoviska-a-sdeleni/2022/informace-fo-zmeny-v-zakone-o-danich-z-prijmu-2023>

JINDROVÁ, Ing. Blanka. Účetní odpisy, 2021. *DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Praha 6: Verlag Dashöfer, nakladatelství, 21. 5. 2021 [cit. 2023-08-18]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/ucetni-odpisy-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Es4XQMkyMVPZ55alh1F7sC0/>

Metodické vysvětlivky, 2024. *Český statistický úřad* [online]. [cit. 2024-01-20]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/9501-07-za_1__ctvrtleti_2007-metodicke_vysvetlivky

Obecné informace, 2023b. *Finanční správa: Daně* [online]. Praha, creative commons, ©2013–2018 [cit. 2024-08-05]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/obecne-informace>

Odměňování společníků a jednatelů s.r.o. bez povinného sociálního pojištění, 2023. *Daňové tipy: Daňový rádce pro všechny daňové poplatníky* [online]. Praha, ©2012 – 2023 [cit. 2023-08-25]. Dostupné z: <http://www.danovetipy.cz/clanky/detail/danovy-rezim-prijmu-spolecniku-a-jednatelu-87>

POKORNÁ, Lenka. Změny v oblasti nehmotného majetku od roku 2021, 2021. *Podnikatel.cz: největší server pro podnikatele v ČR* [online]. Praha, 17. února 2021 [cit. 2024-02-26]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-oblasti-nehmotneho-majetku-od-roku-2021/>

8 Seznam obrázků, tabulek, grafů a zkratk

8.1 Seznam obrázků

Obrázek 1 Rozdělení daní	23
Obrázek 2 Schéma organizační struktury podniku	42

8.2 Seznam tabulek

Tabulka 1 Položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření	26
Tabulka 2 Výpočet daně z příjmů právnických osob.....	27
Tabulka 3 Odpisové skupiny	30
Tabulka 4 Sazby pro rovnoměrné odpisování	31
Tabulka 5 Koeficienty pro zrychlené odpisování.....	31
Tabulka 6 Odpisovaný majetek společnosti v roce 2022 (v Kč).....	44
Tabulka 7 Aktiva společnosti za rok 2022 (v tis. Kč).....	47
Tabulka 8 Pasiva společnosti za rok 2022 (v tis. Kč)	48
Tabulka 9 Výnosy společnosti za rok 2022 (v tis. Kč)	49
Tabulka 10 Náklady společnosti za rok 2022 (v tis. Kč)	49
Tabulka 11 Analytika účtu 501.....	51
Tabulka 12 Dlouhodobý majetek odpisovaný v roce 2022 (v Kč)	58
Tabulka 13 Odpisová tabulka serveru (v Kč).....	60
Tabulka 14 Přehled skutečných výdajů na pohonné hmoty za rok 2022 (v Kč).....	61
Tabulka 15 Porovnání výdajů na stravování za rok 2022 (v Kč)	66
Tabulka 16 Příspěvek penzijního připojištění vs. zvýšení mzdy (v Kč).....	68
Tabulka 17 Výpočet daňové povinnosti před optimalizací (v Kč)	71
Tabulka 18 Výpočet daňové povinnosti po optimalizaci (v Kč)	73
Tabulka 19 Porovnání výpočtu daně z příjmů PO před a po optimalizaci (v Kč).....	74

8.3 Seznam grafů

Graf 1 Vybrané ekonomické ukazatele společnosti (v tis. Kč)	45
Graf 2 Podíl nákladových účtových skupin na celkových nákladech společnosti (v %).....	51
Graf 3 Podíl výnosových účtových skupin na celkových výnosech společnosti (v %).....	55

8.4 Seznam použitých zkratk

DHM – drobný hmotný majetek

DPH – daň z přidané hodnoty

PO – právnická osoba

PHM – pohonné hmoty

SP – sociální pojištění

VH – výsledek hospodaření

ZDP – zákon o daních z příjmů

ZP – zdravotní pojištění

ZTP – zvlášť těžké postižení