

Vysoká škola ekonomická v Praze

Fakulta managementu

Jindřichův Hradec

Diplomová práce

Bc. Lucie Lacinová

2007



Vysoká škola ekonomická v Praze

Fakulta managementu v Jindřichově Hradci

Katedra managementu podnikatelské sféry

Management podniku a daně

Vypracovala:

Bc. Lucie Lacinová

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Jiří Dvořák

České Budějovice, duben 2007

Prohlášení

Prohlašuji, že diplomovou práci na téma

»Management podniku a daně«

jsem vypracovala samostatně.

Použitou literaturu a podkladové materiály

uvádím v příloženém seznamu literatury.

České Budějovice, duben 2007

podpis studenta

Anotace

Management podniku a daně

Daňová zátěž a vliv na rozhodování managementu, vliv případných změn daňového systému na konkurenceschopnost podniku a na rozhodovací procesy, v praktické části aplikace na jeden nebo více podnikatelských subjektů.

duben 2007

P o d ě k o v á n í

Ráda bych na tomto místě poděkovala vedoucímu této diplomové práce
Ing. Jiřímu Dvořákovi, za metodické vedení, cenné připomínky a jeho čas.

Obsah

1	Úvod	7
2	Teoretická část	10
2.1	Daně a daňová soustava České republiky	10
2.2	Daň z příjmu	11
2.3	Daň z přidané hodnoty	25
3	Praktická část:	33
3.1.	Daň z příjmu	33
3.2.	Daň z přidané hodnoty	76
4	Závěr	84
5	Použitá literatura.....	88
6	Rejstříky	89
6.1.	Rejstřík tabulek.....	89
6.2.	Rejstřík obrázků	89
7	Přílohy	91

1 Úvod

Téma Management a daně jsem si vybrala, jelikož pracuji v nadnárodní daňové, auditorské a účetní společnosti. Náplní mé práce je vedení účetnictví klientů této společnosti. Klienty této společnosti jsou především právnické osoby s mateřskou společností v zahraničí, a to jak ve státech Evropské unie, tak i mimo ni. V oboru daní a účetnictví pracuji již sedm let a mou každodenní činností je řešit s managementem klientů daňovou a účetní problematiku. Ve většině případů se setkávám s tím, že podnikatelské subjekty, a to jak právnické, tak i fyzické osoby, by nejraději neplatily daně žádné. Nejedná se však jen o daň z příjmu, ale i o daň z přidané hodnoty. Většina klientů je především měsíčními plátcí daně z přidané hodnoty a tato daň výrazně ovlivňuje jejich Cash flow. Je potom na naší společnosti společně s managementem klientů vymyslet takové řešení, které bude pro klienta nejvýhodnější a zároveň nedojde k porušení zákona a toto rozhodnutí musí být obhajitelné před příslušným Finančním úřadem.

V našem oboru neustále řešíme dilema, které se týká výše daně. Týká se to klientů, kteří se na konci roku dostanou (např. kvůli dodatečné fakturaci od dodavatele) do ztráty. U klienta vznikne obava z kontroly od Finančního úřadu z podnětu podezření na daňové úniky. I když je účetnictví klienta zcela v pořádku, každá taková kontrola se pro něj stává velice nepříjemnou záležitostí a proto se jí snažíme společnými silami vyhnout. Daňový poradce se snaží všemi možnými a dostupnými prostředky dosáhnout hospodářského výsledku ve formě zisku. Pravidlem bývá, že pokud podnikatel pravidelně vykazuje nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty, správce daně přichází na vytýkáckou kontrolu správnosti vykázaného nadměrného odpočtu na této dani.

Samozřejmě je zcela individuální jaká výše daně je pro daného klienta akceptovatelná, aniž by ohrozila jeho ekonomickou činnost. Velkou finanční zátěží bývají zálohy na daň z příjmu, jejichž výše a termíny splatnosti závisí na výši daně z příjmu za předchozí zdaňovací období. V případě, že podnik

utlumí svou ekonomickou činnost, může požádat správce daně o stanovení záloh jinak. Správce daně na základě žádosti buď vyhoví či nikoliv. Téměř každý rok se snažíme klientovi vysvětlit, že Cash flow podniku nemá vliv na to, zda správce daně této žádosti vyhoví. Pro něj je směrodatný pouze hospodářský výsledek firmy a pokud ten se nezměnil nebo dokonce vzrostl, nemůže správce daně v žádném případě žádosti o stanovení záloh jinak vyhovět. V tomto případě mají daně negativní dopad na Cash flow podniku a management podniku poté musí přijímat strategická opatření.

Často se podnikatelský subjekt dostane do situace, kdy musí vyřešit splatnost daní jakéhokoliv druhu bankovním úvěrem či pozastavením nebo dokonce zrušením různých investic, nákupů či dokonce propuštěním některých zaměstnanců apod. V této práci bych chtěla na různých příkladech podniků popsat jejich ekonomickou situaci a následné opatření a rozhodování managementu. Chtěla bych porovnat dva typy společností. Na jedné straně ty, které se za každou cenu snaží vyvarovat účetní ztrátě a na druhé straně ty, které se možnými účetními operacemi snaží snížit svůj účetní zisk. Poté si mohu potvrdit či naopak vyvrátit hypotézu, že daně mají negativní dopad na Cash flow podnikatelského subjektu a výrazně ovlivňují rozhodování managementu, které je mnohdy na hranici průkaznosti před Finančním úřadem.

Dalším okruhem, který bych v této práci chtěla zpracovat, jsou podnikatelé, kteří podnikají jako fyzická osoba a tudíž se na ně vztahuje zdanění pro fyzické osoby. Má hypotéza je, že podnikat jako fyzická osoba se z daňového hlediska nevyplatí. V tomto případě bych porovнала daň z příjmu podnikatele, který podniká jako fyzická osoba a který zatím o změně právní formy podnikání na společnost s ručením omezeným (dále jen „s.r.o.“) neuvažoval, i když by se mu to dle mého názoru vyplatilo. Podle propočtů daně z příjmu fyzické osoby tohoto podnikatele a daně z příjmu právnických osob zjistím, zda je můj názor správný nebo mylný.

Jako další podnikatelský subjekt jsem si vybrala fyzickou osobu, která se ještě pevně nerozhodla, zda podnikat jako právnická osoba či zůstat

v podnikání jako fyzická osoba. Zde bych propočítala daň z příjmu v daném zdaňovacím období na dvě varianty, pro právnickou a pro fyzickou osobu a porovnáním těchto variant určím, která je lepší. Mou hypotézu poté buď potvrdím anebo vyvrátím.

Zákon o dani z přidané hodnoty prošel největšími změnami v roce 2004, kdy Česká republika vstoupila do Evropské unie. Čeští zákonodárci museli reagovat na tzv. Šestou směrnici, tj. směrnici Rady č. 77/388/EHS o harmonizaci zákonů členských států upravujících daně z obratu. Jedná se o společný systém daně z přidané hodnoty v oblasti stanovení jednotného základu daně. Tato změna se nejvíce dotkla podnikatelů, kteří obchodují se státy Evropské unie, což je většina klientů společnosti, ve které pracuji. Nejvýznamnější změnou bylo snížení základní sazby daně z přidané hodnoty z 22% na 19%. Snížená sazba daně zůstala stejná, tj. 5 %, ale došlo k výraznému přesunu služeb a zboží ze snížené sazby do sazby základní.

V zákoně o dani z příjmu podnikatelé nejvíce zaregistrovali snížení sazby daně z příjmu o tři procenta a to na 28 % poprvé za zdaňovací období 2004 a tato sazba se ještě snižovala v následujících letech na 26 % a dále na 24 %. Toto s velkým ohlasem uvítala většina podnikatelských subjektů s právní formou podnikání. Další hypotézou je, že změna sazby daně z příjmu právnických osob měla kladný dopad na podnikatelské subjekty.

V této práci bych chtěla popsat veškerou problematiku výše uvedenou, analyzovat výsledky a potvrdit nebo popřípadě vyvrátit dané hypotézy, které se k tomuto tématu vztahují. Z důvodu citlivosti ekonomických údajů, které v této práci uvádím, nebudu zveřejňovat názvy společností nebo firem a ani jména fyzických osob.

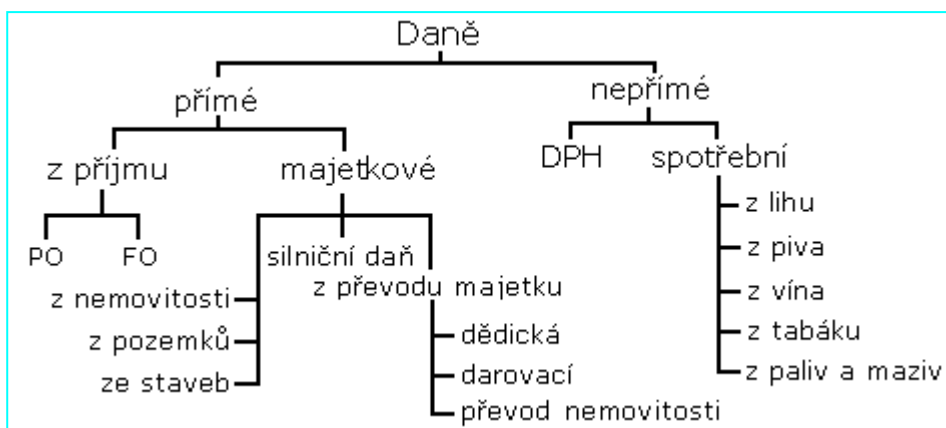
2 Teoretická část

2.1 Daně a daňová soustava České republiky

Definici pojmu daň bychom mohli označit jako povinnou a nenávratnou platbu, která je uložena zákonem. Tato platba je neekvivalentní, tzn. že výše daní jednotlivce do státního rozpočtu nemá žádný vztah k tomu, jaké statky bude spotřebovávat. Další vlastností daně je, že je neúčelová, tzn. že v okamžiku platby daně není známo, na co tyto prostředky budou použity.

Daňová soustava České republiky se dělí na dvě základní větve a to na daně přímé a daně nepřímé. Přímé daně se dále dělí na daně majetkové a daně z příjmu. Daně z příjmu zahrnují daň z příjmu právnických osob a daň z příjmu fyzických osob. Daně majetkové se dále dělí na daň silniční, daň z nemovitosti a tzv. trojdaň, což je daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí. Daně nepřímé se skládají z daně z přidané hodnoty a spotřební daně, tj. z lihu, piva, vína, tabáku a paliv a maziv.

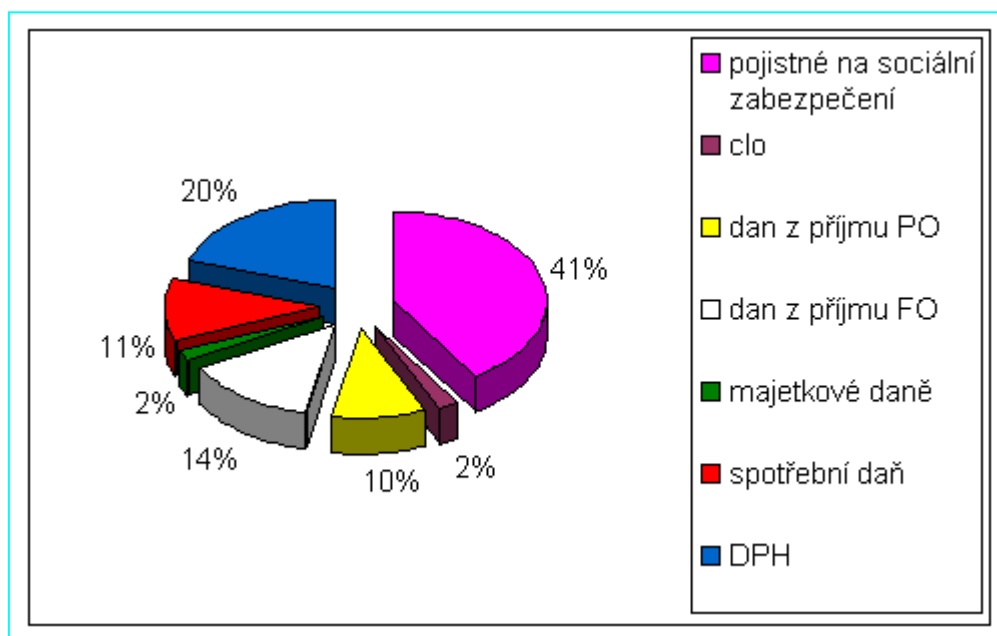
2.1.1 Daňová soustava ČR



Obrázek 1: Daňová soustava ČR

Ve své práci se budu dále podrobněji zabývat daní z příjmu právnických a fyzických osob a daní z přidané hodnoty, proto ji v následujícím odstavci budu věnovat větší pozornost.

2.1.2 Význam transferu daní a pojistného na soc. zabezpečení pro státní rozpočet



Obrázek 2: Význam transferu daní

2.2 Daň z příjmu

Daň z příjmu upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tento zákon již prošel řadou změn a novelizacemi, kterým se budu dále věnovat.

2.2.1 Daň z příjmu fyzických osob

Poplatníky daně z příjmu fyzických osob jsou fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují. Daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků (příjmy z pracovněprávního, služebního nebo členského poměru, příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů s.r.o. a komanditistů komanditní společnosti (dále jen „k.s.“), odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob)
- příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (příjmy ze živnosti, příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů, příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, podíly společníků veřejné obchodní společnosti (dále jen „v.o.s.“) a komplementářů k.s. na zisku)
- příjmy z kapitálového majetku (podíly na zisku z majetkového podílu na akciové společnosti (dále jen „a.s.“), s.r.o. a k.s., úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, úroky z peněžních prostředků na vkladovém účtu, plnění ze soukromého pojištění, dávky penzijního připojištění, úroky z poskytnutých úvěrů, úroky z prodlení)
- příjmy z pronájmu (příjmy z pronájmu nemovitostí nebo bytů, příjmy z pronájmu movitých věcí, kromě příležitostného pronájmu)
- ostatní příjmy (příjmy z příležitostných činnosti nebo z příležitostného pronájmu movitých věcí, příjmy z převodu vlastní nemovitosti, příjmy z převodu účasti na společnosti s ručením omezeným, komanditisty na k.s., příjmy ze zděděných práv z průmyslového a jiného duševního vlastnictví, výhry v loteriích, sázkách, ceny z veřejných soutěží)

Tato daň má progresivní sazby, které jsou stanoveny ve čtyřech daňových pásmech v rozsahu 12 - 32 %. Daní jsou zatíženy příjmy ze závislé činnosti, tj. zaměstnanců a osob samostatně výdělečně činných. Daň je zaměstnancům

srážena zaměstnavatelem, osoby samostatně výdělečně činné platí zálohy a každoročně podávají daňové přiznání s vyúčtováním daně z příjmu. Každý plátcce daně si může od daně odečíst řadu slev na dani, jako například základní slevu či slevu na manželku.

Pojem nezdanitelná částka daně nahradil pojem sleva na dani. Výpočet daně z příjmu to ovlivnilo takto: u původního stavu, tj. u nezdanitelné částky se tyto částky (na poplatníka, na dítě, manželku, poživatele invalidního důchodu atd.) odečítaly od základu daně, ze kterého byla poté vypočtena daň. U nového způsobu, tj. u slev na dani se tyto slevy odečítají až od vypočtené daně, s tím, že pokud je sleva na dani větší než vypočtená daň, stát vrátí poplatníkovi rozdíl formou daňového bonusu, ale pozor, toto platí pouze u slevy na vyživované dítě. Pro názornou ukázkou v tabulce níže uvádím výčet nezdanitelných položek a slev na dani. Tyto částky jsou uvedeny v roční výši, v měsíční mzdě se samozřejmě odpočítává 1/12 z níže uvedených částek v tabulce, kromě daňové úlevy na manželku, ta lze uplatnit pouze při ročním vyúčtování daně z příjmu fyzických osob.

Druh daňové úlevy	Nezdanitelná částka CZK	Sleva na dani CZK
na poplatníka	38 040	7 200
na vyživované dítě	25 560	6 000
na manželku	21 720	4 200
na poplatníka, který pobírá částečný invalidní důchod	7 140	1 500
na poplatníka, který pobírá plný invalidní důchod	14 280	3 000
na poplatníka, který je držitelem průkazu ZTP/P	50 040	9 600
na poplatníka, který se soustavně připravuje na budoucí povolání	11 400	2 400

Tabulka 1: Daňové úlevy

Počínaje zdaňovacím obdobím 2005 bylo zavedeno, a v zákoně o daních z příjmů upraveno v § 13a, společné zdanění manželů, kteří vyživují alespoň jedno dítě s nimi žijící. Toto společné zdanění manželů je výhodné zejména pro ty, kdy jeden z manželů měl výrazně nižší příjmy za zdaňovací období (např. manželky na mateřské, nemocenské apod.)

Od roku 2006 došlo ke změně v sazbě daně z příjmu fyzických osob.

Sazba daně z příjmu fyzických osob za rok 2005

<i>Základ daně od CZK</i>	<i>Základ daně do CZK</i>	<i>Daň</i>	<i>Ze základu přesahujícího</i>
0	109 200	15 %	
109 200	218 400	CZK 16 318 + 20 %	CZK 109 200
218 400	331 200	CZK 38 220 + 25 %	CZK 218 400
331 200	a více	CZK 66 420 + 32 %	CZK 331 200

Tabulka 2: Sazba daně z příjmu fyzických osob za rok 2005

Sazba daně z příjmu fyzických osob za rok 2006

<i>Základ daně od CZK</i>	<i>Základ daně do CZK</i>	<i>Daň</i>	<i>Ze základu přesahujícího</i>
0	121 200	12 %	
121 200	218 400	CZK 14 544 + 19 %	CZK 121 200
218 400	331 200	CZK 33 012 + 25 %	CZK 218 400
331 200	a více	CZK 61 212 + 32 %	CZK 331 200

Tabulka 3: Sazba daně z příjmu fyzických osob za rok 2006

Minimální základ daně

První zásadní změnou bylo zavedení pojmu minimální základ daně pro daň z příjmu fyzických osob a to poprvé za zdaňovací období 2004.

Minimální základ daně se vztahuje na poplatníky daně z příjmů fyzických osob s příjmy podle §7 odst. 1 písm. a) až c) zákona o daních z příjmů. Jedná se tedy o fyzické osoby s příjmy:

- ze živností (podnikání na základě živnostenského oprávnění),
- ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství (zemědělství podnikatelé),
- z jiného podnikání podle zvláštních předpisů (auditoři, daňoví poradci, soukromí lékaři, notáři, advokáti a podobně).

Často si lidé tento pojem pletou s minimální daní. Ve skutečnosti se ale nejedná o stanovení minimální výše daně, kterou musí poplatník za daně zdaňovací období zaplatit, ale o stanovení minimálního celkového základu daně u fyzické osoby. Celkový základ daně z příjmů fyzických osob se skládá z pěti dílčích základů. Vypočte se jako součet dílčích základů daně:

- ze závislé činnosti a z funkčních požitků,
- z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti,
- z příjmů z kapitálového majetku,
- z příjmů z pronájmu a
- z ostatních příjmů.

Pouze v případě, že fyzická osoba s příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) má za zdaňovací období (kalendářní rok) celkový základ daně menší než zákonem stanovený minimální základ daně, musí při výpočtu daně z příjmů vycházet z minimálního základu.

Není přitom rozhodující, zda fyzická osoba vede daňovou evidenci, nebo uplatňuje výdaje procentem z příjmů, anebo vede účetnictví.

Povinnost minimálního základu daně není stanovena ve zdaňovacím období:

- ve kterém poplatník zahájil nebo ukončil podnikatelskou činnost,
- bezprostředně následujícím po zdaňovacím období, ve kterém zahájil podnikatelskou činnost.

Dále se institut minimálního základu daně nevztahuje na poplatníka:

- kterému byla stanovena daň paušální částkou,
- kterému náležel rodičovský příspěvek podle zákona o státní sociální podpoře, a to i po část zdaňovacího období,
- kterému náležel příspěvek při péči o blízkou nebo jinou osobu,
- který byl poživitelem starobního důchodu, plného invalidního důchodu nebo částečného invalidního důchodu, a to i po část zdaňovacího období,

- který na počátku zdaňovacího období nedovršil 26 let a který se i po část zdaňovacího období soustavně připravoval na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem,
- který ve zdaňovacím období podá daňové přiznání při prohlášení nebo zrušení konkurzu a který do konce téhož zdaňovacího období neukončil podnikatelskou činnost,
- který má ve zdaňovacím období nárok na slevu na dani z důvodu zaměstnávání osob se zdravotním postižením anebo z důvodu poskytnutí příslibu investiční pobídky podle zákona o investičních pobídkách,
- který nemá příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) ve zdaňovacím období vyšší než 15 tisíc korun,
- který nemá jiný příjem podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) než příjem z lesního hospodářství anebo z dotací, podpor, grantů nebo z příspěvků, které nejsou osvobozeny od daně.

Minimální základ daně se nevztahuje ani na daňového nerezidenta, pokud úhrn jeho příjmů ze zdrojů na území České republiky činí méně než 90 procent všech jeho příjmů s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, anebo příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou daně.

Vývoj minimálního základu daně	
<u>zdaňovací období</u>	<u>minimální základ</u>
rok 2004	CZK 101 000
rok 2005	CZK 107 300
rok 2006	CZK 112 900

Tabulka 4: Vývoj minimálního základu daně

Minimální základ daně je pohyblivou částkou, která je pro každé zdaňovací období stanovena znovu. U fyzických osob s příjmy podle §7 odst. 1 písm. a) až c) musí celkový základ daně činit alespoň 50 procent částky, která se vypočte jako součin tří činitelů:

- všeobecného vyměřovacího základu podle zákona o důchodovém pojištění za kalendářní rok, který o dva roky předchází zdaňovacímu období,
- přepočítacího koeficientu podle zákona o důchodovém pojištění pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu
- a počtu kalendářních měsíců, v jejichž průběhu poplatník provozoval podnikatelskou činnost nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost.

Vypočtená částka se zaokrouhlí na celé stokoruny směrem dolů.

Snížení minimálního základu daně od odčitatelné položky

Minimální základ daně za zdaňovací období roku 2006 poplatník sníží o odčitatelné položky uvedené v § 15 zákona o daních z příjmů. Jedná se o:

- dary na veřejně prospěšné účely,
- úroky zaplacené ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření,
- poplatníkem zaplacené příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem,
- poplatníkem zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění,
- zaplacené členské příspěvky člena odborové organizace této organizaci podle jejích stanov.

Z minimálního základu daně však nelze odečíst ani daňovou ztrátu z předchozích zdaňovacích období, ani výdaje vynaložené v daném zdaňovacím období při realizaci projektů výzkumu a vývoje.

2.2.2 Daň z příjmu právnických osob

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami a které mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení. Poplatníci, kteří nemají na území České republiky své sídlo, mají daňovou povinnost pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky.

Zdaňovacím obdobím pro právnické osoby může být:

- kalendářní rok
- hospodářský rok
- období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka
- účetní období, za podmínky, že je delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců.

Předmětem daně z příjmu právnických osob jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li zákonem stanoveno jinak.

Země/sazba daně v %	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Česká republika	41,0	39,0	39,0	35,0	35,0	31,0	31,0	31,0	31,0	28,0	26,0	24,0
Německo	56,8	56,7	56,7	56,0	51,6	51,6	38,3	38,3	39,6	38,3	38,6	25,0
Rakousko	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	25,0	25,0
Slovensko	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	29,0	29,0	25,0	25,0	19,0	19,0	19,0

Tabulka 5: Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob

Zálohy na daň z příjmu

Zálohy na daň z příjmů se platí v průběhu zálohového období, které počíná od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za předchozí zdaňovací období a končí posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovacím období. Při stanovení záloh se vychází z poslední známé daňové povinnosti. Zálohy neplatí poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost nepřesáhla CZK 30 000.

Poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla CZK 30 000, ale nepřesáhla CZK 150 000, platí zálohy na daň z příjmu ve výši 40% poslední známé daňové povinnosti a to pololetně. První záloha je splatná do 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období a druhá do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

Poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla CZK 150 000, platí zálohy na daň z příjmu ve výši $\frac{1}{4}$ poslední známé daňové povinnosti ve čtvrtletních intervalech. První záloha je splatná do 15. dne třetího měsíce zdaňovacího období, druhá do 15. dne šestého měsíce, třetí do 15. dne devátého měsíce a čtvrtá do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

Placení záloh na daň z příjmu se nevztahuje na příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků.

V mnoha případech znamená pro podnikatelský subjekt placení záloh velkou zátěž, zvláště v období, kdy se jeho ekonomická situace zhoršila. V těchto případech lze požádat správce daně o zrušení nebo stanovení záloh jinak. Tato žádost se většinou dokládá výkazem zisků a ztrát nebo peněžním deníkem. Je pak na správci daně příslušného finančního úřadu zda této žádosti vyhovějí, či nikoliv.

Odpisy hmotného majetku

Hmotným majetkem se rozumí:

- samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technickoekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než CZK 40 000 a doba použitelnosti je delší než jeden rok
- budovy, domy a byty nebo nebytové prostory
- stavby
- pěstitelské celky trvalých porostů
- základní stádo a tažná zvířata

Hmotným majetkem pro účely zákona o daních z příjmů nejsou zásoby.

Podnikatelský subjekt má ve vnitropodnikových směrnících stanoveno, který způsob odepisování hmotného majetku používá. Může si vybrat buď rovnoměrné (lineární) nebo zrychlené (degresivní) odepisování hmotného majetku. Sazby pro každý způsob odepisování jsou stanoveny v zákoně o daních z příjmů.

V roce 2005 došlo ke zkrácení dob odepisování u movitého majetku. Odpisová skupina 1 byla rozdělena na skupinu 1 a 1a. Do odpisové skupiny 1a byly zařazeny následující položky:

- motorová vozidla (kromě motocyklů)
- jen silniční motorová vozidla, která mají v technickém průkazu zapsanou kategorii vozidla N1.

Odpisová skupina	Doba odpisování r. 2006	Doba odepisování r. 2005
1	3 roky	4 roky
1a	4 roky	---
2	5 let	6
3	10 let	12
4	20 let	20
5	30 let	30
6	50 let	50

Tabulka 6: Odpisy hmotného majetku

Novelou zákona od daních z příjmů (č. 483/2003 Sb.) byla zavedena odpisová skupina 6. Do této odpisové skupiny patří následující položky:

- budovy hotelů
- budovy administrativní
- budovy obchodních domů
- podzemní obchodní střediska
- budovy pro společné a kulturní účely
- muzea a knihovny
- budovy pro bohoslužbu a náboženské aktivity
- historické nebo kulturní památky

Podle názoru ministerstva financí se měly do 6. odpisové skupiny povinně přetřídít i starší budovy, které byly dříve v 5. odpisové skupině, pokud splňovaly kriteria pro zařazení do 6. odpisové skupiny. Dle novely zákona o daních z příjmů pro 2005 bylo toto upřesněno a to tak, že odpisy se uplatní pro nově zařazované budovy do majetku od roku 2004 a starší budovy není nutné přerazovat.

10% odečet vstupní ceny u nově pořízeného hmotného majetku

Možnost odečtu 10 % ze vstupní ceny u nově pořízeného hmotného majetku zařazeného do odpisových skupin 1, 2, 3 byla do konce roku 2004.

Od roku 2005 je tato odečitatelná položka zrušena. Toto zrušení se vztahuje na nově zařazovaný majetek od roku 2005.

Limitace vstupní ceny pro účely daňových odpisů u osobních aut

V roce 2003 není limit vztahující se k vstupní ceně u osobních aut z hlediska daňové uznatelnosti odpisů či nájemného z finančního leasingu.

V roce 2004 byl stanoven limit daňově uznatelné vstupní ceny částkou CZK 900 000 včetně DPH u osobních aut kategorie M1. Daňové odpisy se tedy počítaly pouze z této výše. Tento limit platil i pro nájemné u finančního leasingu. Toto ustanovení platilo pouze pro auta pořízená od 18.12.2003 včetně. U automobilů pořízených od 18.12.2003 do 31.12.2003 se při výpočtu odpisů postupovalo následovně: daňové odpisy za rok 2003 se vypočítávaly z celé hodnoty majetku, ale daňové odpisy majetku pořízeného od roku 2004 již jen z částky CZK.

V roce 2005 byl limit daňově uznatelné vstupní ceny stanoven na částku CZK 1 500 000,- Kč u osobních aut kategorie M1. Tento limit platí pro auta pořízená po 18.12.2003.

V roce 2006 zůstává limitace daňových odpisů a uplatnění nájemného u finančního leasingu osobních aut z pořizovací ceny nepřevyšující CZK 1 500 000. Ostatní podmínky jsou stejné jako v roce 2005.

Nehmotný majetek

Pro účely zákona o daních z příjmů se odepisují:

- zřizovací výdaje
- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- software
- ocenitelná práva

Dále musí platit, že tento majetek byl nabyt úplatně, vkladem, darem, zděděním nebo vlastní činností a vstupní cena je vyšší než CZK 60 000 s dobou použitelnosti delší než jeden rok.

Nehmotný majetek může kromě vlastníka odepisovat i poplatník, který k němu nabyt právo užívání za úplatu. U nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. V ostatních případech se nehmotný majetek odepisuje rovnoměrně bez přerušení, a to audiovizuální dílo 18 měsíců, software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců, zřizovací výdaje 60 měsíců a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců.

Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu nehmotného majetku. Za technické zhodnocení se považují výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku anebo zásahy, které mají za následek změnu účelu nehmotného majetku, pokud po ukončení u jednotlivého nehmotného majetku převýší částku CZK 40 000. Poplatník pak pokračuje v odepisování nehmotného majetku ze zvýšené vstupní ceny snížené o již uplatněné odpisy od měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo technické zhodnocení ukončeno. Tento majetek se odepisuje rovnoměrně bez přerušení po zbývající dobu odepisování nejméně však po dobu:

- 9 měsíců u audiovizuálních děl
- 18 měsíců u softwaru a nehmotných výsledcích výzkumu a vývoje
- 36 měsíců u ostatního nehmotného majetku

Rok	Limit pro nehmotný majetek dle účetnictví	Limit pro nehmotný majetek dle zákona o daních z příjmů
2000	CZK 60 000	CZK 60 000
2001	CZK 60 000	Není dán
2002	CZK 60 000	Není dán
2003	Není dán	Není dán
2004	Není dán	CZK 60 000 U poplatníků, kteří nevedou účetnictví je pořizovací cena daňově uznatelná bez limitu
2005	Není dán	CZK 60 000
2006	Není dán	CZK 60 000

Tabulka 7: Přehled limitů vstupních cen u nehmotného majetku

2.3 Daň z přidané hodnoty

Zákon o dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) upravuje zákon č. 235/2004, který je účinný od 1. května 2004. Tento zákon byl od 1. května do 30. června změněn 11 novelami, které zahrnují 308 změn. Daň se uplatňuje na zboží, nemovitosti a služby za podmínek, které tento zákon stanovuje.

Předmětem daně je:

- dodání zboží, převod nemovitosti nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.

- pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu Evropské unie
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku

Se vstupem do Evropské unie byly spojeny též značné změny v sazbách daně. Základní sazba, která nyní činí 19 %, se uplatňuje u zboží (s výjimkami uvedenými v příloze k zákonu – potraviny, léky, knihy, noviny, časopisy, u nichž reklama nepřesahuje 50 % plochy, dětské pleny, pomůcky pro nemocné, dětské sedačky do automobilů), služeb (s níže uvedenými výjimkami), převodu nemovitostí (pokud není osvobozen), dodání stavby a stavebních a montážních prací, a to včetně konstrukcí, materiálů, strojů a zařízení, které se do budovy jako jejich součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují, avšak s výjimkou bytové výstavby.

2.3.1 Služby

Při poskytnutí služby zahraniční osobou povinnou k dani nebo osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která nemá v tuzemsku sídlo, místo podnikání nebo provozovnu, plátcí, je plátce povinen přiznat a zaplatit daň, pokud je místo plnění v tuzemsku a nejedná se o poskytnutí služby, která je osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně.

Základním kritériem pro stanovení osoby, která má přiznat daň v tuzemsku je, komu je služba s místem plnění v tuzemsku poskytována.

U služeb poskytnutých do tuzemska vzniká plátcí povinnost přiznat daň

- ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo
- ke dni zaplacení celé částky, předchází-li datumu uskutečnění zdanitelného plnění

Daňový doklad při poskytování služeb do tuzemska i z tuzemska obsahuje obdobné náležitosti jako běžný daňový doklad. U služeb poskytovaných s místem plnění mimo tuzemsko musí daňový doklad navíc obsahovat

- odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona, podle kterého je místo plnění mimo tuzemsko
- pokud je daň ve státě, ve kterém se nachází místo plnění, povinná přiznat a zaplatit osoba, které je služba poskytována, sdělení o této skutečnosti

Při poskytování následujících služeb českým dodavatelem zahraniční osobě nebo osobě registrované k dani v jiném členském státě Evropské unie, která nemá sídlo, provozovnu ani místo pobytu v tuzemsku, bude u níže uvedených služeb místem plnění místo, kde má osoba, které je služba poskytnuta, sídlo místo podnikání nebo místo pobytu, popřípadě místo, kde se obvykle zdržuje, nebo místo, kde má tato osoba provozovnu, je-li služba poskytnuta pro tuto provozovnu.

Těmito vyjmenovanými službami jsou:

- převod a postoupení autorského práva, patentu, licence, ochranné známky a podobného práva
- reklamní služby
- poradenské, inženýrské, konzultační, právní, účetní a jiné podobné služby, stejně jako zpracování dat a poskytnutí informací
- bankovní, finanční a pojišťovací služby, s výjimkou nájmu bezpečnostních schránek
- poskytnutí pracovní síly
- nájem movité věci, s výjimkou všech druhů dopravních prostředků
- telekomunikační služby
- provozování rozhlasového a televizního vysílání

- elektronické služby
- přijetí závazku zdržet se zcela nebo zčásti v pokračování nebo vykonávání podnikatelské činnosti nebo práva výše uvedeného
- poskytnutí služby osobou, která jedná jménem a na účet jiné osoby (zprostředkovatelská služba), která spočívá v obstarání výše uvedené služby.

Při poskytnutí těchto služeb osobou registrovanou k dani v jiném členském státě nebo zahraniční osobou je povinen přiznat a zaplatit daň tuzemský plátce, pokud poskytovatel služby nemá v tuzemsku sídlo, místo podnikání nebo provozovnu ve smyslu zákona o DPH.

Jedná se tzv. mechanismus opačného uplatnění daně (reverse charge mechanismus), který spočívá v tom, že tento plátce ve svém daňovém přiznání uvede DPH vztahující se k přijaté službě jak jako vlastní daňovou povinnost tak jako daň na vstupu, kterou si při splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH odečte.

Obdobný postup se uplatní i v případě, kdy jsou tyto služby poskytnuty tuzemským poskytovatelem služeb, který v tomto případě neuplatní a neodvede DPH na výstupu, a to ani v případě, že tyto služby bude poskytovat zákazníkovi ze státu mimo Evropskou unii (tzv. zahraniční osobě).

2.3.2 Dodání zboží do jiného členského státu

Od 1.5.2004 nerozlišujeme pouze vývoz a dovoz zboží, ale již dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie, vývoz zboží do třetí země, pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie a dovoz zboží.

Dodání zboží uvnitř Evropské unie je osvobozeným plněním bez povinnosti uplatnit DPH na výstupu.

Od daně je osvobozeno:

- dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státu
- dodání nového dopravního prostředku plátcem osobě v jiném členském státu
- dodání zboží, které je předmětem spotřební daně, do jiného členského státu za stanovených podmínek
- přemístění zboží do jiného členského státu za stanovených podmínek

Dodání zboží do jiného členského státu lze prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky.

Daň na výstupu při dodání zboží do jiného členského státu, na které se nevztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, je plátce povinen přiznat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí platby, a to ke dni, který nastane dříve.

Při dodání zboží se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné

- dnem dodání při prodeji podle kupní smlouvy
- dnem převzetí v ostatních případech
- dnem příklepu při prodeji zboží ve veřejné dražbě podle zvláštního předpisu

Při dodání zboží, které je osvobozeným plněním, je povinnost přiznat uskutečnění tohoto plnění

- ke dni vystavení daňového dokladu nebo
- k 15. dni měsíce následujícímu po odeslání zboží

2.3.3 Pořízení zboží z jiného členského státu EU

Na pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie se již po vstupu České republiky do EU neuplatňují žádné celní formality. Na zboží propuštěné

v jiném členském státě EU do režimu volného oběhu, t.j. zboží s celním statutem EU, je nahlíženo obdobně jako na zboží tuzemské. Z toho důvodu se jeho pořízení již nepovažuje za dovoz zboží a neuplatní se clo ani dovozní DPH.

Pořízením zboží z jiného členského státu se pro účely zákona o DPH rozumí nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím, které je odesláno nebo přepraveno pořizovateli, osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která uskutečňuje dodání zboží, pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, do jiného členského státu, než ze kterého je zboží odesláno nebo přepraveno a nejedná se o dodání zboží s instalací nebo montáží osobou, která zboží dodává, nebo o zasílání zboží. Pořizovatelem se pro účely tohoto zákona rozumí osoba, která pořizuje zboží z jiného členského státu.

Při pořízení zboží vzniká plátcí povinnost přiznat daň:

- ke dni vystavení daňového dokladu, pokud byl daňový doklad vystaven osobou registrovanou k dani v jiném členském státě před patnáctým dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno, nebo
- k 15. dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno

Daňový doklad při pořízení zboží z jiného členského státu obsahuje obdobné náležitosti jako běžné daňový doklad.

Pořizovatel zboží je povinen doplnit:

- základ daně v české měně
- sazbu daně
- daň v české měně
- datum uskutečnění pořízení
- jednotkovou cenu

Osobou povinnou uhradit daň je osoba, která uskutečnila pořízení zboží z jiného členského státu. Tato osoba má zároveň, při splnění podmínek stanovených zákonem, nárok na odpočet daně (plný či krácený koeficientem). Má-li odběratel plný nárok na odpočet daně, je z jeho pohledu celá transakce daňově neutrální.

2.3.4 Přepravní služby a služby související s přepravou zboží mezi členskými státy Evropské unie

Osvobození přepravy osob

Přeprava osob mezi jednotlivými členskými státy a dále mezi členskými státy a třetími zeměmi je v tuzemsku osvobozena od daně s nárokem na odpočet daně. Tato přeprava je osvobozena, i když je prováděna osobami, které jsou registrovány k dani v jiném členském státě nebo zahraniční osobou povinnou k dani. Zpáteční přeprava se považuje za samostatnou přepravu.

Při přepravě zboží mezi jednotlivými členskými státy Evropské unie je místem plnění místo zahájení přepravy. Je-li však přeprava zboží poskytnuta pro příjemce – osobu registrovanou k dani v jiném členském státě, než ve kterém je zahájena, místem plnění je území členského státu, který vydal daňové identifikační číslo, které příjemce pro poskytnutí této služby udal. Povinnost přiznat daň se pak na základě reverse charge mechanismu přenáší na tohoto příjemce.

2.3.5 Dovoz zboží a daňová povinnost při dovozu zboží

Za dovoz zboží považujeme vstup zboží z třetí země na území Evropského společenství. Dovozem zboží se rozumí i vrácení zboží, které bylo umístěno do svobodného celního skladu nebo svobodného celního pásma, zpět do tuzemska. Za dovoz zboží se má vstup zboží na Evropské společenství z území

- Spolkové republiky Německo ostrov Helgoland a území Büsingen

- Španělského království Ceuta, Melilla a Kanárské ostrovy
- Italské republiky Livigno, Campione d'Italia a italské vody jezera Lugano
- Francouzské republiky zámořské departementy
- Řecké republiky hora Athos

pokud jsou součástí celního území Evropského společenství a z Normanských ostrovů a San Marina. U dovozu tohoto zboží postupují orgány celní správy jako by se jednalo o dovoz z třetí země.

Daňová povinnost při dovozu zboží vzniká v tuzemsku

- dnem propuštění zboží do celních režimů volného oběhu, dočasného použití, aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení nebo dnem, kdy je zboží, které bylo dočasně vyvezeno v pasivním zušlechťovacím styku, dovezeno zpět do tuzemska a propuštěno do volného oběhu
- dnem, kdy bylo zjištěno porušení podmínek stanovených pro příslušný režim, do kterého je zboží pod celním dohledem propuštěno

Daň při dovozu i nadále vyměřuje a vybírá celní úřad. Plátce ji proto již neuvádí v daňovém přiznání jako svou daňovou povinnost, ale pouze uplatní případný nárok na odpočet daně na vstupu.

3 Praktická část:

3.1. Daň z příjmu

Společnost A	
Právní forma podnikání:	společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání:	nákup a prodej zboží
Počet zaměstnanců:	1
Průměrný roční obrat:	34,3 mil. Kč
	Firma vede účetnictví a je měsíčním plátcem DPH

Tabulka 8: Společnost A

Společnost A podniká na našem trhu již od roku 1991. Hlavním předmětem její činnosti je nákup a prodej zboží. Jedná se především o dekorativní keramiku, kterou společnost nakupuje v ČR a 98 % tohoto nakoupeného zboží vyváží do Norska. Společnost má s Norskem velice úzké vazby, společníky této společnosti jsou dvě firmy z Norského království. Tyto firmy fakturují společnosti A marketingové náklady za marketingovou činnost, kterou v Norsku pro společnost A vyvíjejí. Díky dofakturaci těchto nákladů se na konci roku 2006 dostala výše zmiňována společnost A do velké účetní ztráty. Tyto vysoké náklady jsou patrné ve výsledovce společnosti A na účtu 518 – Ostatní služby.

Výsledovka společnosti A za rok 2006 v Kč:***Náklady:***

501 - Spotřeba materiálu	2 044 147
504 - Nákup zboží	4 122 072
518 - Ostatní služby	28 083 584
538 - Ostatní daně a poplatky	5 430
544 - Smluvní pokuty a úroky	5 202
562 - Úroky	5
563 - Kurzové ztráty	974 386
568 - Ostatní finanční náklady	356 704
<hr/>	
Náklady celkem	35 591 531

Výnosy:

602 - Tržby z prodeje služeb	250 709
604 - Tržby z prodeje zboží	33 114 589
662 - Úroky	15 566
663 - Kurzové zisky	78 726
<hr/>	
Výnosy celkem	33 459 592

Výnosy celkem - Náklady celkem=HV před zdaněním

33 459 592 - 35 591 531= - 2 131 939,-- Kč

Z výše uvedeného výpočtu je jasné, že společnost A vykazuje za zdaňovací období 2006 ztrátu ve výši 2 131 939,--Kč. Při takovémto zjištění předběžného HV se management společnosti rozhodl, že hospodářský výsledek v dané výši rozhodně nehodlá akceptovat. Důvodem tohoto rozhodnutí byly již dříve Finančním úřadem prováděné kontroly, které byly pro společnost značně nepříjemné a stresující. Takto vykázany HV je přímo výzvou správci daně ke kontrole. Filozofie Finančního úřadu je taková, že firma může být ve ztrátě první dva až tři roky podnikání. Pokud firma vykazuje dlouhodobě ztrátu, děje se v účetnictví firmy něco podezřelého.

Management společnosti se proto rozhodl, že bude muset ještě dodatečně upravit náklady společnosti tak, aby společnost dosáhla účetního zisku. Po poradě s daňovým oddělením se došlo k následujícím variantám pro úpravu:

- **první varianta** - faktury za marketingové náklady, které byly vyfakturované až na konci roku bohužel dle smlouvy časově náleží do období 2006 - z tohoto titulu nelze udělat časové rozlišení těchto nákladů jak původně management společnosti uvažoval. Část marketingových nákladů by se zaúčtovalo do roku 2006 a část by se zaúčtovala přes časové rozlišení do roku 2007. Ztrátu v tomto případě nelze nijak ovlivnit.
- **druhá varianta** - pokud společnost A prokáže, že výnosy k části těchto marketingových nákladů budou společnosti plynout až v roce 2007, bylo by možné na základě tohoto rozdělení časové rozlišení popsané v první variantě udělat. Časové rozlišení nákladů však musí být zpracováno a odsouhlaseno managementem společnosti.

Je dále potom čistě na společnosti, jak tento postup před správci daně obhájí.

Při závěrkových operacích a jejich následné kontrole, došel management společnosti ke zjištění, že společnost měla špatně vypočtený konečný stav skladu. Dále nebyly proúčtovány úroky z půjčky od společníků, úroky z prodlení přijaté a ve výnosech nebyla zaúčtovaná poslední vydaná faktury z roku 2006. Po zaúčtování nového skladu a úroků z půjčky došlo k nárůstu zůstatků účtu 504, 562, 602 a 644 což vidíme na níže uvedené kalkulaci. Podle zákona o účetnictví bylo třeba přepočítat závazky, pohledávky a půjčky vedené v norských korunách kurzem České národní banky k 31.12. 2006. Vzhledem k tomu, že společnost po celé zdaňovací období používala pro přepočet cizích měn pevný kurz, kursové rozdíly na konci roku byly značné, o čemž svědčí nárůst zůstatku na účtu 563 – Kurzové ztráty a 663 – Kurzové zisky.

Po úpravách v časovém rozlišení vypadala výsledovka v Kč za rok 2006 následovně:

Náklady:

501 - Spotřeba materiálu	1 982 464
504 - Nákup zboží	4 453 892
518 - Ostatní služby	25 804 487
538 - Ostatní daně a poplatky	5 430
544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení	5 202
562 - Úroky	132 475
563 - Kurzové ztráty	1 502 148
568 - Ostatní finanční náklady	356 704
Náklady celkem	34 242 802

Výnosy:

602 - Tržby z prodeje služeb	289 042
604 - Tržby z prodeje zboží	33 114 589
644 - Smluvní pokuty a úroky	114 926
662 - Úroky	15 566
663 - Kurzové zisky	822 115
<hr/>	
Výnosy celkem	34 386 241

Výnosy celkem - Náklady celkem=**HV před zdaněním**

34 242 802 - 34 386 241 = + 143 439,-- Kč

Po výše zmíněných úpravách společnost dosáhla hospodářského výsledku před zdaněním v podobě zisku 143 439,-- Kč. Management společnosti i nadále nebyl s touto výší zisku spokojen, proto opravil přehled o časovém rozlišení nákladových faktur a konečná výsledovka společnosti A v Kč před zdaněním vypadala takto:

Účet	2006/01 - 2006/12
501 - Spotřeba materiálu	1 982 463
504 - Nákup zboží	4 453 891
518 - Ostatní služby	25 658 359
538 - Ostatní daně a poplatky	5 430
544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení	5 202
562 - Úroky	132 475
563 - Kurzové ztráty	1 430 467
568 - Ostatní finanční náklady	428 384
Náklady celkem	34 096 675
602 - Tržby z prodeje služeb	289 042
604 - Tržby z prodeje zboží	33 114 589
644 - Smluvní pokuty a úroky	114 926
662 - Úroky	15 566
663 - Kurzové zisky	822 115
Výnosy celkem	34 386 241
ZISK	289 566

Tabulka 9: Výsledovka společnosti A

Po konečném odsouhlasení HV za rok 2006 managementem společnosti, mohl daňový poradce sestavit daňové přiznání za rok 2006.

Při sestavení daňového přiznání daňový poradce vyloučil jako daňově neuznatelný náklad úroky z půjčky, kterou společností A poskytly společníci. Částku 132 471 Kč společnost A v roce 2006 nezaplatila, proto se v přiznání objeví na řádce č. 40 jako náklad neuznaný za náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmů, který byl zahrnut ve výsledku hospodaření. Zde je vidět rozdíl mezi účetním ziskem, který byl ke konci roku 2006 ve výši 289 567 Kč a daňovým ziskem, který činil 422 038 Kč. S tímto navýšením management společnosti nepočítal a proto ho velmi překvapila výše konečné daně z příjmu právnických osob za rok 2006. V tomto úhlu pohledu na daně vidím velký problém u řady managementu, který se orientuje pouze na účetní hospodářský výsledek a opomíjí vzít v úvahu daňové operace, které se projeví až ve zpracování daňového přiznání a značně mohou ovlivnit Cash flow společnosti. V lepším případě se společnost daňovými operacemi dostane do nižšího zisku nebo dokonce ztráty, v horším případě se společnost dostane do vyššího zisku a tudíž je nucena uhradit vyšší daň a společnosti jsou vyměřeny vyšší zálohy na daň z příjmu. Problém je většinou v Cash flow společnosti, která nemá dostatek finančních prostředků na to, aby mohla být splatná daň uhrazena a společnosti hrozí penále z nedodržení této platby.

Daňové přiznání společnosti A za rok 2006 v Kč:

ř. 10 Výsledek hospodaření ke dni 31.12.2006	+ 289 567
ř. 40 Náklady neuznávané za náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů, který byly zahrnuty ve výsledku hospodaření	+ 132 471
ř. 230 Celková výše ztráty za minulá zdaňovací období, která lze v tomto zdaňovacím období odečíst	0

ř. 200 Základ daně	+ 422 038
ř. 270 Základ daně zaokrouhlený na tisíce dolů	+ 422 000
ř. 290 Daň z příjmu (sazba 24 %)	+ 101 280
Na zálohách zapláceno	+ 346 160
Přeplatek	+ 244 880

Z takto zjištěné daně z příjmu za rok 2006 vznikla společnosti A povinnost na placení záloh na daň z příjmu a to v pololetních intervalech:

15.06.2007	40 600 Kč
17.12.2007	40 600 Kč

Po sestavení daňového přiznání byly se společností A konzultovány možné varianty, které se týkaly přeplatku na dani z příjmu právnických osob.

Varianty:

- a) společnost může požádat o vrácení celé výše přeplatku na dani z příjmu právnických osob v částce 244 880 Kč

- b) společnost může požádat o převedení části přeplatku na dani z příjmu právnických osob na splatné zálohy na daň z příjmu dne 15.06.2007 a 17.12.2007 v celkové výši 81 200 Kč a zbytek přeplatku si nechá společnost převést na svůj bankovní účet

- c) společnost přeplatek na dani z příjmu právnických osob za rok 2006 ponechá v celé výši na kontě Finančního úřadu a splatné zálohy v červnu a prosinci roku 2007 hradit nebude, Finanční úřad je započte z přeplatku na dani z příjmu.

Management společnosti se rozhodl pro variantu a) a podal žádost o vrácení přeplatku na dani z příjmu právnických osob za rok 2006 v plné výši, tj. 244 880 Kč. Důvodem tohoto rozhodnutí byla potřeba finančních prostředků na úhradu splatných závazků společnosti. Společnost si byla vědoma, že bude muset sledovat stav svých peněžních prostředků, aby mohla dostát svým závazkům, plynoucím z daňového přiznání za rok 2006, a to byla splatnost záloh.

Firma B	
Právní forma podnikání:	sdružení fyzických osob
Předmět podnikání:	nákup a prodej zboží
Počet zaměstnanců:	5 na hlavní pracovní poměr
Průměrný roční obrat:	19,5 mil. Kč
	Firma vede daňovou evidenci a je měsíčním plátcem DPH.

Tabulka 10: Firma B

Firma B vznikla v roce 1994. Na našem trhu začala podnikat o oblasti prodeje značkového sportovního zboží. Jedná se o sdružení dvou fyzických osob, které v daném sdružení spolu podnikají. Dle smlouvy o sdružení fyzických osob se veškeré příjmy a výdaje firmy B dělí mezi dvě fyzické osoby následovně:

fyzická osoba X – 55% podíl na příjmech a výdajích firmy

fyzická osoba Y – 45% podíl na příjmech a výdajích firmy.

Firma B provozuje jednu ze sítě prodejen jedné prestižní sportovní značky.

Každý rok se tato firma potýká s problémem placení vysokých daní z příjmu fyzických osob, doplatků a záloh na sociální a zdravotní pojištění. Podle mého názoru by tato firma značně ušetřila, pokud by přešla na jinou právní formu podnikání a to na společnost s ručením omezeným. Fyzické osoby X a Y by dále mohli pracovat pro společnost jako zaměstnanci, za které by firma každý měsíc řádně odváděla zálohu na daň z příjmu ze závislé činnosti a platbu na zdravotní a sociální pojištění. Firma by se starala pouze o splatné zálohy na daň z příjmu právnických osob, pokud by jí byly vyměřeny. Pravidelné měsíční placení záloh na zdravotní a sociální pojištění, jejichž výše je nemalá, by odpadlo.

Firma má daňového poradce, který jí zpracovává přiznání k dani z příjmu právnických osob. Z toho důvodu je lhůta pro podání daňového přiznání odložena do června 2007. K datu zpracování této diplomové práce nebyly k dispozici výsledky firmy za rok 2006, proto budu pracovat s výsledky firmy za rok 2005. Při výpočtech proto bude počítáno se sazbou daně, odečitatelnými položkami atd. platnou pro rok 2005.

Kalkulace daně z příjmu fyzických osob X a Y a pojistného za rok 2005 při současné právní formě podnikání v KČ

Přehled daňové evidence k 31.12.2005:

Příjmy zahrnované do základu daně:

Prodej zboží

19 167 793

Prodej výrobků a služeb	188 549
Ostatní příjmy	70 404
<hr/>	
Příjmy celkem	19 426 746

Výdaje na zajištění a udržení příjmu:

Nákup materiálu	103 868
Nákup zboží	13 708 375
Mzdy zaměstnanců	848 497
Pojistné (zdravotní a sociální)	571 335
Provozní režie	2 588 941
<hr/>	
Výdaje celkem	1 605 730

Základ daně= Příjmy celkem - výdaje celkem= **1 605 730,-- Kč**

Fyzická osoba X - podíl 55% na příjmech a výdajích firmy**Kalkulace daně z příjmu fyzických osob v Kč:**

Příjmy:	+ 10 684 711
Výdaje:	- 9 801 559

Částky snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji:

- leasing automobilu	- 267 950
- odpisy DHIM	- 15 514
<hr/>	
Dílčí základ daně z příjmů	+ 599 688

Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob dle § 8 a § 10 zákona

- příjmy z kapitálového majetku	+ 33
- ostatní příjmy (prodej os. auta)	+ 133 571
<hr/>	
Základ daně	+ 733 292

Nezdanitelné části základu daně, odčitatelné položky:

- základní nezdanitelná částka	- 38 040
- poživatel část. invalid. důchodu	- 7 140
- odečet úroků (hypoteční úvěr)	- 16 011
- životní pojištění	- 11 650
<hr/>	
Základ daně snížený o nezdanitelné části	+ 660 451
Základ daně zaokrouhlený	+ 660 400
Daň dle § 16 odst. 1 zákona	+ 171 764

Na zálohách zapláceno	- 56 400
-----------------------	----------

Zbývá doplatit	+ 115 364
-----------------------	------------------

Zálohy na daň z příjmu na rok 2006/2007 budou placeny pololetně a to dne 15.12.2006 a 15.06.2007 v částce 51 700 Kč.

Kalkulace zdravotního pojištění za rok 2005

Dílčí základ daně dle § 7 zákona	+ 599 688
----------------------------------	-----------

Základ pro výpočet ZP	+ 269 859 (599 688 * 0,45)
-----------------------	-----------------------------

Pojistné za rok 2005	+ 36 432 (269 859 * 0,135)
----------------------	-----------------------------

Zaplacené zálohy na rok 2005	- 22 168
------------------------------	----------

Doplatek zdravotního pojištění	+ 14 264
---------------------------------------	-----------------

Nová výše zálohy, po podání přehledu na zdravotní pojištění do podání přehledu za zdaňovací období 2006 je **3 374,-- Kč**.

Kalkulace sociálního pojištění za rok 2005 v Kč

Dílčí základ daně dle § 7 zákona	+ 599 688
----------------------------------	-----------

Vyměřovací základ	+ 269 860 (599 688 * 0,45)
-------------------	-----------------------------

Pojistné za rok 2005	+ 79 879 (269 860 * 0,296)
----------------------	-----------------------------

Úhrn záloh zaplacených v r. 2005	- 48 648
----------------------------------	----------

Doplatek na sociálním pojištění	+ 31 231
--	-----------------

Nová výše zálohy po podání přehledu na sociální pojištění za zdaňovací období 2005 do podání přehledu za zdaňovací období 2006, je **7 397,-- Kč**.

Fyzická osoba Y – podíl 45% na příjmech a výdajích firmy

Kalkulace daně z příjmu fyzických osob v Kč:

Příjmy:	+ 8 742 036
---------	-------------

Výdaje:	- 8 019 547
---------	-------------

Částky snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji:

- leasing automobilu	- 219 231
----------------------	-----------

- odpisy DHIM	- 12 694
---------------	----------

Dílčí základ daně z příjmů	+ 490 564
----------------------------	-----------

Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob dle § 8 a § 10 zákona

- příjmy z kapitálového majetku	+ 27
---------------------------------	------

- ostatní příjmy (prodej os. auta)	+ 109 286
------------------------------------	-----------

Základ daně	+ 599 877
-------------	-----------

Nezdanitelné části základu daně, odčitatelné položky:

- základní nezdanitelná částka	- 38 040
- životní pojištění	- 11 746
<hr/>	
Základ daně snížený o nezdanitelné části	+ 550 091
Základ daně zaokrouhlený	+ 550 000
Daň dle § 16 odst. 1 zákona	+ 136 436
Daňové zvýhodnění na 2 vyživ. děti	- 18 000
(1 dítě s průkazem ZTP/P)	
<hr/>	
Daň po uplatnění slevy	+ 118 436
Na zálohách zaplaceno	0
<hr/>	
Zbývá doplatit	+ 118 436

Zálohy na daň z příjmu na rok 2006/2007 budou placeny pololetně a to:

15.12.2006 a 15.06.2007 v částce 40 600 Kč.

Kalkulace zdravotního pojištění za rok 2005

Dílčí základ daně dle § 7 zákona	+ 490 564
Základ pro výpočet ZP	+ 220 753 (490 564 * 0,45)
Pojistné za rok 2005	+ 29 802 (220 753 * 0,135)
Zaplacené zálohy na rok 2005	- 19 661
<hr/>	
Doplatek zdravotního pojištění	+ 10 141

Nová výše zálohy po podání přehledu na zdravotní pojištění do podání přehledu za zdaňovací období 2006 je **2 760,-- Kč**.

Kalkulace sociálního pojištění za rok 2005

Dílčí základ daně dle § 7 zákona	+ 490 564
Vyměřovací základ	+ 220 754 (490 564 * 0,45)
Pojistné za rok 2005	+ 65 344 (220 754 * 0,296)
Úhrn záloh zaplacených v r. 2005	- 48 169
<hr/>	
Doplatek na sociálním pojištění	+ 17 175

Nová výše zálohy po podání přehledu na sociální pojištění za zdaňovací období 2005 do podání přehledu za zdaňovací období 2006 je **6 051,-- Kč**.

Rekapitulace daňového zatížení a plateb na sociální a zdravotní pojištění fyzické osoby X a Y za rok 2005 v Kč

Daň z příjmu fyzické osoby X 171 764

Daň z příjmu fyzické osoby Y 118 436

Daň celkem 290 200

Zdravotní pojistné osoby X 36 432

Zdravotní pojistné osoby Y 29 802

Zdravotní pojistné celkem 66 234

Sociální pojistné osoby X 79 879

Sociální pojistné osoby Y 65 344

Sociální pojistné celkem 145 223

Daň celkem + zdravotní pojistné celkem + sociální pojistné celkem= 501 657 Kč

Výdaje za firmu ke dni podání daňového přiznání za zdaňovací období 2005 činí 501 657 Kč.

Pokud by se firma rozhodla pro založení společnosti s ručením omezeným navrhuji následující postupy, které by měla firma dodržet, aby optimalizovala svou daňovou povinnost:

- nová společnost by měla dva společníky, aby byla zachována procentní podíl v podnikání z předchozího sdružení fyzických osob měla by fyzická osoba X 55% podíl ve společnosti a tudíž by musela splatit vklad do společnosti ve výši 55 % z 200 tis. Kč, tj. 110 tis. Kč a fyzická osoba Y by měla 45% podíl ve společnosti a musela by splatit vklad ve výši 45 % z 200 tis. Kč, tj. 90 tis. Kč
- oba společníci by se přihlásili na zdravotní pojišťovnu a správu sociálního zabezpečení jako zaměstnanci od data založení společnosti. Ze mzdy by odváděli zdravotní a sociální pojištění a zálohu na daň z příjmu ze závislé činnosti. Aby společnosti neměla ze začátku podnikání příliš velké výdaje, spojené s novými zaměstnanci, navrhovala bych každému společníkovi měsíčně zúčtovat hrubou mzdu ve výši 25 tis. Kč a po třech měsících ji dle potřeby společníků zvýšit. Tím, že se obě fyzické osoby přihlásí na zdravotní pojišťovnu a správu sociálního zabezpečení, budou zrušeny zálohy, které jim vyplývaly z podnikání jako fyzických osob ve sdružení.

Změny, které fyzické osobě X a Y v s.r.o. nastanou oproti sdružení:

- zrušení měsíčních záloh na zdravotní a sociální pojištění
- pravidelný měsíční příjem ve formě mzdy
- při rozdělení zisku nutnost odvedení 15 % na srážkové dani
- vedení účetnictví – oproti daňové evidenci to má značnou výhodu v tom, že společnost zaúčtuje přijaté faktury do nákladů dnem zaúčtování do účetnictví společnosti, zatím co v daňové evidenci vstupuje do nákladů dnem zaplacení
- zdanění skladu (viz výpočet níže)
- bude se podávat pouze 1 daňové přiznání a to k dani z příjmu právnických osob za společnost

- po odpadnutí placení záloh na sociální a zdravotní pojištění a jednorázových doplatků jednou ročně při podání daňového přiznání se celkově zlepší CF společnosti
- ručení za majetek společnosti: fyzické osoby ručí za závazky společnosti veškerým svým majetkem, zatím co v s.r.o. ručí společník pouze do výše svého nesplaceného vkladu.

Základ daně za rok 2005 z daňové evidence sdružení firmy B v Kč:

+ 1 605 730

Úpravy:

- odečtení nákladů na sociální a zdravotní pojištění , které zaplatily fyzické osoby v roce 2005:

Sociální pojištění:

fyzická osoba X	79 879
fyzická osoba Y	65 344
<hr/>	
Sociální pojištění celkem	145 223

Zdravotní pojištění:

fyzická osoba X	36 432
fyzická osoba Y	29 802
<hr/>	
Zdravotní pojištění celkem	66 234

Pojistné celkem (zdravotní + sociální) 211 457

✦ **přičtení nákladů za 2 nové zaměstnance**

2 fyzické osoby – hrubá měsíční mzda 25 tis. Kč, náklady zaměstnavatele jsou 35 % z hrubé mzdy (26 % sociální pojištění, 9 % zdravotní pojištění)

náklady = $25\,000 * 2 * 1,35 = 67\,500$ Kč měsíčně

ročně = $67\,500 * 12 = 810\,000$ Kč

✦ **sklad při způsobu B vedení skladové evidence zásob**

Počáteční stav zásob k 01.01.2005	4 813 699
Konečný stav zásob k 31.12.2005	5 422 665
Rozdíl	608 966

Tento rozdíl bude muset společnost na konci roku zaúčtovat do výnosů. Pokud by byl stav zásob na konci roku nižší, rozdíl by společnost zaúčtovala do nákladů.

✦ **přijaté faktury za zboží, služby a drobný materiál v období 2005, které byly zaplacené až v roce 2006, jedná se o závazky vzniklé v roce 2005**

Částka nezaplacených faktur za rok 2005 činí 371 920 Kč.

O tuto částku ponížíme zisk firmy, protože ve vedení účetnictví s.r.o. vstupují nákladové faktury do nákladů dnem zaúčtování do účetnictví, nikoli dnem platby, jak je tomu v daňové evidenci.

Kalkulace HV před zdaněním za s.r.o. v Kč:

HV za sdružení	+ 1 605 730
Zálohy na soc. a zdrav. pojištění	+ 211 457
Mzdové náklady na nové 2 zaměstnance	- 810 000
Sklad na konci období	+ 608 966
Nezaplacené faktury	- 371 920
Odpisy	- 28 208
Leasing	- 487 181
Prodej auta	+ 242 857
<hr/>	
HV za s.r.o. před zdaněním	+ 971 701
Zaokrouhlený základ daně	+ 971 000
<i>Sazba daně za rok 2005</i>	<i>26%</i>
<hr/>	
Daň z příjmu 2005 splatná	+ 252 460

Zálohy budou placeny čtvrtletně a to ve výši $\frac{1}{4}$ daně z příjmu za rok 2005.

Výdaje za s.r.o. ke dni podání daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2005 činí 252 460 Kč.

Výdaje za sdružení ke dni podání přiznání	501 657
Výdaje za s.r.o. ke dni podání přiznání	252 460
<hr/>	
Rozdíl	249 197

Ke dni podání daňového přiznání by firma B při právní formě podnikání s .r. o. by Cash flow společnosti bylo jednoznačně pozitivní, společnost by zaplatila o 249 197 Kč méně.

Porovnání výše daně z příjmu:

Daň z příjmu fyzické osoby X po uplatnění slev za rok 2005	171 764 Kč
Daň z příjmu fyzické osoby Y po uplatnění slev za rok 2005	118 436 Kč
<hr/>	
Daň z příjmu fyzických osob celkem	290 200 Kč
Daň z příjmu právnických osob s.r.o.	252 460 Kč
Rozdíl = 290 200 - 252 460 = + 37 740 Kč	

Porovnání nákladů na sociální a zdravotní pojištění:

Náklady na zdrav. a soc. pojištění fyzické osoby X	115 311 Kč
Náklady na zdrav. a soc. pojištění fyzické osoby Y	95 146 Kč
<hr/>	
Náklady na zdrav. a soc. pojištění celkem	210 457 Kč
Náklady na sociální a zdravotní pojištění zaměstnanců	210 000 Kč
Rozdíl = 210 457 - 210 000 = + 457 Kč	

Pokud porovnáme daň z příjmu fyzických osob X a Y za rok 2005 a daň z příjmu právnických osob při změně právní formy podnikání vychází nám, že daň z příjmu právnických osob je nižší než daň z příjmu fyzických osob X a Y. Daň z příjmu právnických osob za rok 2005 by činila 252 460 Kč, což je o 37 740 Kč méně než daň z příjmu fyzických osob. Co se týká zdravotního a sociálního pojištění, dle výpočtu výše je možno vidět, že tyto náklady by byly nepatrně nižší.

Cash flow společnosti by jistě příznivě ovlivnily nové zálohy na daň z příjmu právnických osob, které by firma platila ve čtvrtletní výši 63 115 Kč. Když si spočítáme zálohy na daň z příjmu fyzické osoby X a Y, dojdeme k částce 184 600 Kč, která je samozřejmě nižší než roční záloha s.r.o., která by činila 252 460 Kč ($63\,115 \cdot 4$). Ovšem fyzické osoby X a Y mají splatnou pololetní zálohu ve stejný datum, a to dne 15.12.2006 a dne 15.06.2006 by firma musela vynaložit 92 300 Kč. To je o 29 185 Kč více než při placení čtvrtletní zálohy za s.r.o..

U firmy B se jednoznačně přikláním ke změně právní formy podnikání a založení nové společnosti. Firma ušetří na dani z příjmu a zjednoduší se administrativní agenda související s placením měsíčních záloh na sociální a zdravotní pojištění. Toto pojištění již bude zahrnuto v příkazu k úhradě za zaměstnance od účetní firmy, která mzdy zaměstnanců zpracovává. Firma si na konci roku nebude muset dělat starosti s finančními prostředky na úhradu splatných závazků, aby je ještě za dané zdaňovací období mohla započíst do nákladů, a aby tak optimalizovala svůj daňový základ. Motivující by pro firmu B mohl být také fakt, že daň z příjmu právnických osob je v roce 2006 ještě nižší, sazba daně z příjmu právnických osob pro rok 2006 je 24 % ze základu daně.

Firma C	
Právní forma podnikání:	fyzická osoba
Předmět podnikání:	hostinská a ubytovací činnost
Počet zaměstnanců:	17 na hlavní pracovní poměr
Průměrný roční obrat:	7,7 mil. Kč
	Firma vede účetnictví a je čtvrtletním plátcem DPH.

Tabulka 11: Firma C

Firma C podniká v oblasti pohostinství již od roku 1994. Hlavním předmětem činnosti jsou stravovací a ubytovací služby hotelu, který má firma C v pronájmu. Firma zaměstnává 17 zaměstnanců na hlavní pracovní poměr, jedná se především o kuchaře, číšníky, recepční a pokojské. Firma podniká již nějaký čas, proto mě velice překvapilo, že management společnosti o změně právní formy podnikání zatím neuvažoval.

Hospodářský výsledek firmy C je v konečném daňovém přiznání rozdělován na spolupracující osobu, kterou je manželka majitele firmy. Toto rozdělení je každý rok vzhledem k daňovému pásmu optimalizováno. Firma C má daňového poradce, který jí zpracovává daňové přiznání a rok 2006 ještě není uzavřen. V této práci budu proto pracovat s daty z účetnictví roku 2005.

Výsledovka firmy C za rok 2005 před zdaněním v Kč:

Náklady

501 - Spotřeba materiálu	1 078 214, 33
502 - Spotřeba energie	556 255, 00
504 - Prodané zboží	56 293, 20

518 - Ostatní služby	2 383 111, 21
521 - Mzdové náklady	1 331 397,00
524 - Zdravotní a soc. pojištění	459 523,00
526 - Zdrav. a soc. poj. podnikatele	336 404,00
531 - Daň silniční	3 000,00
545 - Ostatní pokuty a penále	112,00
548 - Ostatní provozní náklady	40 652,77
563 - Kurzové ztráty	9 012,33
568 - Ostatní finanční náklady	114 595,55
588 - Ostatní mimořádné náklady	12 260,26
<hr/>	
Náklady celkem	6 380 833,58

Výnosy

602 - Tržby z prodeje služeb	7 521 991,87
604 - Tržby z prodeje zboží	51 067,90
622 - Aktivace vnitropodnikových služeb	8 577,78
648 - Ostatní provozní výnosy	78 399,31
662 - Úroky	5 140,83
663 - Kurzové zisky	51 933,12
668 - Ostatní finanční výnosy	49,00
<hr/>	

Výnosy celkem 7 717 519,31

HV výsledek před zdaněním = Výnosy celkem - Náklady celkem

HV výsledek před zdaněním = 1 336 325,73 Kč

Z výše uvedené výsledovky je možné vidět, že firma C má vysoké náklady na účtu 518 - Ostatní služby. Při nahlédnutí do analytické evidence jsem zjistila, že částku 1 566 113,67 Kč tvoří nájemné hotelu za rok 2005. Management společnosti se již nějakou dobu snaží sjednat s majitelem hotelu nižší nájemné, ale zatím bezvýsledně. Podle mého názoru je toto nájemné vzhledem k dané lokalitě hotelu a tržbám, které z něj firmě C plynou přiměřené. Proto bych se spíše orientovala na jinou možnost snížení výdajů a to jsou daně.

Kalkulace daně z příjmu majitele firmy C:

Výsledek hospodaření k 31.12.2005	336 326
Úhrn částek zvyšující výsledek hospodaření	15 804
Úhrn částek snižující výsledek hospodaření	5 141
Část výsledku hospodaření, který se rozděluje na spolupracující osobu	540 000
Dílčí základ daně	906 989
Dílčí základ daně z kapitálového majetku	5 140
<hr/>	<hr/>
Základ daně	912 129

Nezdanitelné části základu daně:

základní nezdanitelná částka	38 040
odečet úroků z hypotečního úvěru	49 330
Základ daně snížený o nezdanitelné položky	824 759
Základ daně zaokrouhlený	824 700
<hr/>	
Daň	224 340

Kalkulace daně z příjmu spolupracující osoby Kč:

Část výsledku hospodaření, který rozdělila spolupracující osoba	540 000
--	----------------

Nezdanitelné části základu daně :

základní nezdanitelná částka	38 040
Základ daně snížený o nezdanitelné položky	501 960
Základ daně zaokrouhlený	501 900
<hr/>	
Daň	121 044

Daň z podnikání celkem **345 384**

Budeme-li brát v úvahu, že tato firma by byla obchodní společností, je nutné při kalkulaci daně z příjmu za rok 2005 udělat následující úpravy:

- vyjmout z výsledku hospodaření náklady na sociální a zdravotní pojištění majitele a spolupracující osoby firmy C
- zahrnout do výsledku hospodaření mzdové náklady za majitele a spolupracující osobu. Budeme-li uvažovat o zúčtování majiteli a spolupracující osobě měsíční hrubé mzdy ve výši 20 tis. Kč, roční mzdové náklady vzrostou o 648 tis. Kč.

Kalkulace daně z příjmu obchodní společnosti v Kč:

Hospodářský výsledek před zdaněním	+ 1 336 325
Sociální a zdravotní pojištění	+ 336 404
Mzdové náklady	- 648 000
<hr/>	
HV po úpravě	+ 1 024 729
Základ daně	1 024 729
Zaokrouhlený základ daně	1 024 000
<hr/>	
Daň z příjmu 26 %	266 240

Pokud porovnáme daň z příjmu, která plyne firmě C z podnikání fyzických osob a daň z příjmu, která plynula z podnikání právnické osoby, jednoznačně by na tom firma byla lépe, pokud by podnikala jako právnická osoba. Úspora na dani za rok 2005 by činila 79 144 Kč.

Vezmeme-li v úvahu úsporu na dani jako největší výhodu změny právní formy podnikání, nesmíme opomenout podstatné zjednodušení administrativní agendy a snížení nákladů za služby daňového poradce. V současné době musí daňový poradce zpracovávat dvě přiznání k dani z příjmu fyzických osob včetně povinných příloh, dva výkazy na zdravotní pojišťovnu a na Okresní správu sociálního zabezpečení. V případě přechodu na s.r.o. by daňový poradce zpracoval pouze jedno přiznání k dani z příjmu právnických osob, za které by účtoval nižší částku než za předchozí zpracování fyzických osob. Snížení nákladů na vedení účetnictví a daňové poradenství by mohlo být pro firmu C motivující.

Společnost D	
Právní forma podnikání:	společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání:	poradenská činnost v oblasti obchodu a služeb
Počet zaměstnanců:	1 na hlavní pracovní poměr
Průměrný roční obrat:	6,9 mil. Kč
	Společnost vede účetnictví a je čtvrtletním plátcem DPH.

Tabulka 12: Společnost D

Společnost D podniká na našem trhu již od roku 2000. Její hlavní činností jsou poradenské služby pro podnikatelské subjekty, obchodující v České republice, zprostředkování obchodních kontaktů apod. Největším problémem společnosti D je to, že oproti výnosům má velice nízké daňově uznatelné náklady. Jak uvidíme z níže uvedené výsledovky za rok 2006, společnost vynaložila v roce 2006 nemalé náklady na reprezentaci, které jsou v České republice podle zákona o dani z příjmu považovány za náklady daňově neuznatelné. Tyto náklady tvoří ošacení managementu společnosti a z 90%

náklady na občerstvení klientů v restauračních zařízeních. O nákladech na reprezentaci byla s managementem společnosti již vedena dlouhá diskuse. Bylo těžké jim vysvětlit, že tyto náklady, i když pro společnost nezbytné, nelze uznat jako náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Oproti Spojeným státům americkým, ze kterých management společnosti pochází, je to značný rozdíl. V USA jsou náklady na občerstvení, ošacení apod. běžně daňově uznatelným nákladem.

Neméně podstatným problémem společnosti D je Cash flow. Z daně z příjmu právnických osob vyplynula společnosti povinnost placení čtvrtletních záloh na daň z příjmu právnických osob ve výši 222 tis. Kč. Společnost většinou tyto prostředky na svém bankovním účtu nemá a proto tyto zálohy neplatí. Finanční úřad poté převede nadměrný odpočet na DPH, který společnost za příslušné čtvrtletí pravidelně vykazuje, na úhradu nedoplatku zálohy na daň z příjmu právnických osob. Nadměrný odpočet většinou nepokryje celou výši zálohy na daň z příjmu právnických osob. Ze zbytku nedoplatku Finanční úřad vyměří penále, což jsou pro společnost další výdaje, které nejsou daňově uznatelným nákladem.

Výsledovka společnosti D za rok 2006 před zdaněním v Kč:

Náklady

501 - Spotřeba materiálu	223 305
511 - Opravy a udržování	71 462
512 - Cestovné	470 731
513 - Náklady na reprezentaci	989 126
518 - Ostatní služby	1 763 682

538 - Ostatní daně a poplatky	1 505
543 - Dary	90
545 - Ostatní pokuty a penále	161
548 - Ostatní provozní náklady	14 406
562 - Úroky	5 691
563 - Kurzové ztráty	186 281
568 - Ostatní finanční náklady	77 163
<hr/>	
Náklady celkem	3 803 606

Výnosy

602 - Tržby z prodeje služeb	6 935 587
648 - Ostatní provozní výnosy	3
662 - Úroky	674
<hr/>	
Výnosy celkem	6 936 264

Výnosy celkem - náklady celkem = 3 132 658,-- Kč

Společnost D vykázala za rok 2006 účetní zisk ve výši 3 132 658,-- Kč.

Při podrobnějším rozboru výsledovky zjistíme, že náklady na reprezentaci tvoří 26 % všech nákladů společnosti. Management společnosti proto svolal schůzku s daňovou a účetní společností, aby společnými silami

vymyslely, jak tyto náklady na reprezentaci uznat jako daňově uznatelný náklad. Daňový poradce navrhl jediné možné řešení, které spočívá v ustanovení smluv s odběrateli společnosti. Pokud by společnost D měla ve zprostředkovatelské smlouvě se zákazníkem zakotveno, že veškeré náklady, které management společnosti vynaloží při styku se zákazníkem, mu budou zákazníkem proplaceny, tyto náklady by se potom staly daňově uznatelnými náklady, protože by byly přefakturovány dále klientovi. Společnost D by musela přepsat smlouvu se zákazníkem, ve které by stálo, že odměna za zprostředkovatelskou činnost se skládá z odměny a vedlejších nákladů.

V souvislosti s fakturací narážíme na další problém společnosti, který byl předmětem řešení, a to je již jednou zmíněné Cash flow společnosti. Jelikož společnost D vede účetnictví, není rozhodující, kdy odvrží od klienta za vydanou fakturu finanční prostředky, nýbrž den, kdy je faktura vystavena a kdy je její zdanitelné plnění. Dnem zdanitelného plnění společnosti tato vydaná faktura vstupuje do výnosů a do daně z přidané hodnoty, kdy vzniká povinnost daň na výstupu odvést.

Z hlediska DPH nevznikají společnosti žádné potíže, protože veškerá fakturace na výstupu probíhá do Spojených států amerických, což je z hlediska DPH považováno za vývoz služeb osvobozený od DPH a společnost nemá povinnost z fakturované částky odvést daň z přidané hodnoty. Ovšem za nákupy, uskutečněné v České republice, má společnost nárok uplatnit si daň z přidané hodnoty na vstupu. Z tohoto důvodu má společnost každý měsíc nadměrný odpočet na DPH, což je velice pozitivní pro Cash flow společnosti. Jak už jsem se již zmínila, kvůli nedoplatkům na jiné dani, Finanční úřad tento přeplatek nevrací, ale převede na další daňový nedoplatek.

Z hlediska daně z příjmu je v tomto případě vedení účetnictví pro společnost značně nevýhodné. Společnost vystaví v běžném zdaňovacím

období fakturu, která mu v tomto období vstupuje do výnosů a tudíž jí i zdaní. Většinou však k úhradě odběratelem dochází až v následujících zdaňovacích obdobích. Společnost pak nemá finanční prostředky na to, aby zaplatila daň z těchto vydaných faktur. Po konzultaci s daňovým poradcem vyplynulo jedno možné řešení. Opět je důležitá smlouva, kterou má společnost se svým klientem sepsanou. Pokud by ve smlouvě bylo patrné, že tyto výnosy se ještě vztahují k dalšímu období, ve kterém bude projekt či služba ukončena, bylo by možno tyto výnosy časově rozlišit a tudíž zdanit ve více zdaňovacích obdobích.

Kalkulace daně z příjmu za rok 2006 v Kč

Hospodářský výsledek před zdaněním	3 132 658
---	------------------

Náklady, které nejsou považovány za

náklady na udržení, dosažení a zajištění

příjmů:

513 - Náklady na reprezentaci	989 126
-------------------------------	---------

518 - Ostatní služby - daňově neuznatelné	44 355
---	--------

543 - Dary	90
------------	----

545 - Ostatní pokuty a penále	161
-------------------------------	-----

Náklady celkem	1 033 732
----------------	-----------

Hospodářský výsledek po úpravě	4 166 390
--------------------------------	-----------

Základ daně	4 166 390
Zaokrouhlený základ daně	4 166 000
Daň 24 %	1 083 160
Zaplacené zálohy (skutečně uhrazené)	666 000
Doplatek	417 160

Doplatek na dani z příjmu za rok 2006 by činil 417 160,-- Kč, což je pro management společnosti nepřijatelné. Společnosti by dále z výše daně vyplynula větší povinnost na placení záloh, a to čtvrtletně ve výši $\frac{1}{4}$ z 1 083 160,-- Kč, což je 270 790,-- Kč.

Společnost se rozhodla, že tuto daň nebude akceptovat a požádala daňového poradce o odklad podání daňového přiznání do června 2007. Dále společnost přijala návrh daňového poradce týkající se nákladů na reprezentaci a zajistila přepsání smluv s odběrateli. Jak bylo dále managementem společnosti sděleno, tyto náklady jsou pro společnost opravdu nezbytné při uzavírání obchodů. Jedná se o specifickou poradenskou činnost a o velice důležité mezinárodní obchody. Management společnosti vysvětlil daňovému poradci, že tento způsob uzavírání obchodů je ve Spojených státech amerických zcela běžný. Při takovém druhu obchodů klientům nestačí přijít do kanceláře, kde sepišou smlouvu. Je třeba se náležitě reprezentovat a tyto obchody uzavírat v nejlepších restauracích, které v místě podnikání nebo setkání existují. Druh obchodování společnosti D z důvodu utajení informací neprozradím.

Kalkulace daně z příjmu za rok 2006 po úpravě:

Hospodářský výsledek před zdaněním 3 132 658

Náklady, které nejsou považovány za
náklady na udržení, dosažení a zajištění
příjmů:

518 - Ostatní služby - daňově neuznatelné 44 355

543 - Dary 90

545 - Ostatní pokuty a penále 161

Náklady celkem 44 606

Hospodářský výsledek po úpravě 3 177 264

Základ daně 3 177 264

Zaokrouhlený základ daně 3 177 000

Daň 24 % 762 480

Zaplacené zálohy (skutečně uhrazené) 666 000

Doplatek daně**96 480**

Zálohy na daň z příjmu právnických osob budou placeny čtvrtletně, a to ve výši 190 620,-- Kč.

Management společnosti usoudil, že doplatek na dani z příjmu je pro společnost snáze přijatelný, než doplatek vyčíslený v předchozí kalkulaci. Jediné, s čím se stále nechtějí smířit, je povinnost placení záloh. Management to považuje za vydírání od státu. Nechápe však, že čím vyšší zálohy v průběhu roku zaplatí, tím nižší bude doplatek daně z příjmu při podání daňového přiznání. Daňový poradce může pouze správce daně požádat o stanovení záloh jinak, pokud společnost v roce 2007 prokáže výrazný pokles tržeb. Za předpokladu, že společnost má stejné tržby jako v předešlém roce, nemá smysl žádost o stanovení záloh jinak podávat. Správce daně ji automaticky a logicky zamítne.

Společnost E	
Právní forma podnikání:	společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání:	pronájem nemovitostí
Počet zaměstnanců:	0 - vše je řízeno mateřskou firmou v Evropské unii
Průměrný roční obrat:	2,6 mil. Kč
	Společnost vede účetnictví a je čtvrtletním plátcem DPH.

Tabulka 13: Společnost E

Společnost E podniká v oblasti pronájmu nemovitostí a základních služeb s tím spojených. Vlastní pozemky, výrobní haly a nástroje potřebné k výrobě dřevěných palet. Společnost E sama již nic nevyrobí, pouze tyto prostory pronajímá sesterské výrobní společnosti. Společnost E neustále svůj movitý a nemovitý majetek renovuje.

Management mateřské společnosti se o tuto malou společnost v průběhu roku příliš nezajímal, jelikož kromě pronájmu a dvou úvěrů, které byly společnosti poskytnuty, společnost nevyvíjela žádnou ekonomickou činnost a více se věnoval sesterské výrobní společnosti. V průběhu zdaňovacího období 2006 byla společnost E ve ztrátě cca 100 tis. Kč, což bylo pro management uspokojivé a otázku daní dále již neřešil.

Ke konci zdaňovacího období byly na požadavek managementu společnosti E poslány předběžné výsledky hospodaření za rok 2006. Společnost E vykazovala ztrátu ve výši 180 tis. Kč. Na přání managementu nebyly ve výsledku zobrazeny uzávěrkové operace. Když účetní společnost zpracovávala závěrku společnosti E, došla k překvapivému výsledku. Společnost má dva úvěry v cizí měně, a to v CHF. Pro přepočet cizích měn používá společnost denní kurz České národní banky. Celková suma těchto dvou úvěrů činila 1 287 tis. CHF. K 31.12.2006 byl kurz CHF k CZK 17,111, což byl oproti průběhu roku 2006 výrazný pokles.

Pro srovnání uvádím kurz CZK/CHF za zdaňovací období 2006:

01.01.2006	18,654
31.03.2006	18,095
30.06.2006	18,182
30.09.2006	17,837
31.12.2006	17,111

I když společnost výše uvedené úvěry přepočítává dle kurzu České národní banky čtvrtletně, pokles kurzu na konci roku měl na kursové rozdíly

značný vliv. Vzhledem k tomu ,že u dlouhodobých úvěrů se jedná o závazek společnosti, pokles kurzu znamenal po přepočtu úvěru v cizí měně snížení závazku. Toto snížení závazku bylo zaúčtováno jako kursový zisk, který činil cca 853 tis. Kč. Díky tomuto přepočtu společnost vykázala účetní zisk.

Výsledovka společnosti E k 31.12.2006 v Kč :

Náklady

501 - Spotřeba materiálu	3 500
503 - Spotřeba vody	66 349
511 - Opravy a udržování	356 346
518 - Ostatní služby	85 650
532 - Daň z nemovitostí	18 370
538 - Ostatní daně a poplatky	540
541 - Zůstatková cena DHIM	99 960
546 - Odpis pohledávky - nedaňový	25 000
551 - Odpisy DHIM	980 382
562 - Úroky	466 093
563 - Kurzové ztráty	188 603
568 - Ostatní finanční náklady	182 924
Náklady celkem	2 473 719

Výnosy

602 - Tržby z pronájmu	1 368 000
641 - Tržby z prodeje DHIM	105 000
648 - Ostatní provozní výnosy	173 616
662 - Bankovní úroky	1 255
663 - Kurzové zisky	1 780 924
665 - Výnosy z finančního majetku	6 206
668 - Ostatní finanční výnosy	104
Výnosy celkem	3 435 105

HV před zdaněním = Výnosy celkem - náklady celkem = 961 386,--

Společnost E vykázala za rok 2006 hospodářský výsledek před zdaněním v podobě zisku ve výši 961 386,-- Kč.

Kalkulace přiznání k dani z příjmu právnických osob společnosti E za rok 2006 v Kč:

Výsledek hospodaření k 31.12.2006	+ 961 386
Náklady neuznávané za náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů	+ 27 049
Rozdíl, o který odpisy HIM převyšují	- 89 220

odpisy uplatněné v účetnictví

Základ daně	+ 899 215
Odečet daňové ztráty	- 823 315
Základ daně po úpravě	+ 75 900
Zaokrouhlený základ daně	+ 75 000
<hr/>	
Daň 24 %	+ 18 000
Zaplacené zálohy	0
Doplatek daně	+ 18 000

Z výše uvedené kalkulace daňového přiznání vyplývá, že společnost by měla na dani z příjmu právnických osob za rok 2006 doplatit částku 18 000,-- Kč.

Tato kalkulace byla managementem společnosti odmítnuta. Při své interní kalkulaci došel management společnosti k výsledku daňové ztráty a totéž chtěl i po daňovém poradci. Po dlouhé úvaze dospěl daňový poradce k následujícímu řešení:

- ✦ společnost v lednu 2006 zakoupila kancelářský nábytek v hodnotě cca 230 tis. Kč. Podle informací managementu společnosti se jednalo o vestavěný nábytek, který je součástí administrativní budovy. Z tohoto důvodu se pořízení nábytku účtovalo jako technické zhodnocení budovy. To znamená, že o výše uvedenou částku byla zvýšena pořizovací cena budovy a z této zvýšené částky byla dále budova odepisována. Daňový poradce ještě jednou přezkoumal přijatou fakturu za tento nábytek. Došel k závěru, že část nábytku je skutečně

vestavěna do budovy, ale u větší části se jedná o drobný hmotný majetek, který společnost může zaúčtovat automaticky do spotřeby. Jelikož společnost E nenakoupila v roce 2006 dlouhodobý drobný hmotný majetek, mohla od 1.1.2006 změnit metodu účtování tohoto majetku. Do 31.12.2005 společnost E účtovala o dlouhodobém drobném hmotném majetku rozvahově, to znamená, že majetek do 40 tis. Kč byl odepisován po dobu 24 měsíců, tj. 2 roky. Od 1.1.2006 se společnost rozhodla, že drobný dlouhodobý hmotný majetek s pořizovací cenou do 40 tis. Kč bude účtován do spotřeby.

Po návrhu tohoto řešení managementu společnosti byla provedena úprava v účetnictví společnosti E.

Výsledovka společnosti E k 31.12.2006 po úpravě:

Náklady

501 - Spotřeba materiálu	125 094
503 - Spotřeba vody	66 349
511 - Opravy a udržování	356 346
518 - Ostatní služby	85 650
532 - Daň z nemovitostí	18 370
538 - Ostatní daně a poplatky	540
541 - Zůstatková cena DHIM	99 960
546 - Odpis pohledávky-nedaňový	25 000
551 - Odpisy DHIM	934 157

562 - Úroky	466 093
563 - Kurzové ztráty	188 603
568 - Ostatní finanční náklady	182 924

Náklady celkem	2 549 089
-----------------------	------------------

Výnosy

602 - Tržby z pronájmu	1 368 000
641 - Tržby z prodeje DHIM	105 000
648 - Ostatní provozní výnosy	173 616
662 - Bankovní úroky	1 255
663 - Kurzové zisky	1 780 924
665 - Výnosy z finančního majetku	6 206
668 - Ostatní finanční výnosy	104

Výnosy celkem	3 435 105
----------------------	------------------

HV před zdaněním = Výnosy celkem - náklady celkem = 886 016,--

Společnost E vykázala po úpravě za rok 2006 hospodářský výsledek před zdaněním v podobě zisku ve výši 886 016,-- Kč.

Z výše uvedené výsledovky společnosti E po úpravě je možné vidět změnu u účtu 501 - Spotřeba materiálu a 551 - Odpisy dlouhodobého

hmotného investičního majetku (dále jen „DHIM“). Tato změna nastala z důvodu přesunutí části technického zhodnocení budovy na účet 501 – Spotřeba materiálu. Odpisy DHIM o část technického zhodnocení naopak poníženy a znovu přepočítány.

Kalkulace přiznání k dani z příjmu právnických osob společnosti E v Kč za rok 2006 po úpravě:

Výsledek hospodaření k 31.12.2006	+ 886 016
Náklady neuznávané za náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů	+ 27 049
Rozdíl, o který odpisy DHIM převyšují odpisy uplatněné v účetnictví	- 90 308
<hr/>	
Základ daně	+ 822 757
Odečet daňové ztráty	- 822 757
Základ daně po úpravě	0
Zaokrouhlený základ daně	0
Daň 24 %	0
Zaplacené zálohy	0
Doplatek daně	0

Po sestavení nového přiznání k dani z příjmu právnických osob společnosti E k 31.12.2006 již společnost vykázala daňový zisk ve výši 0,-- Kč. S touto výší daně už byl management společnosti spokojen.

3.2. Daň z přidané hodnoty

Zákon o dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) prošel největší změnou v souvislosti se vstupem České republiky do Evropské unie. Od té doby se muselo začít rozlišovat, zda se jedná o služby poskytnuté do zemí Evropské unie či mimo ni. Významnou změnou bylo i snížení základní sazby z 22 % na 19 %. Aby se toto snížení vykompenzovalo, došlo k přesunutí většiny služeb se snížené sazby DPH do základní sazby. Toto mělo neblahý následek pro firmy, zabývající se službami, které byly dříve zvyklé na nadměrné odpočty na DPH, jelikož nakupovaly materiál se základní sazbou DPH na vstupu a prodávaly služby se sníženou sazbou DPH na výstupu.

Při dovozu zboží se uplatňovalo clo, které se v daňovém přiznání objevilo jako nákup zboží s nárokem na odpočet. Nyní se rozlišuje nákup zboží či služeb ze zemí Evropské unie nebo ze třetích zemí (země mimo Evropskou unii).

Již dříve zmíněná společnost A obchoduje převážně s třetími zeměmi. V případě společnosti A se jedná hlavně o Norské království (dále jen „Norsko“). Společnost nakupuje zboží v České republice, z čehož jí plyne plný nárok na odpočet DPH u těchto nákupů. Většinu nakoupeného zboží pak vyváží do Norska. Tento vývoz zboží je od daně z přidané hodnoty osvobozen. Vývoz zboží činí měsíčně kolem 3 mil. Kč. Kromě České republiky nakupuje společnost A služby z třetích zemí. Jedná se především o marketingové služby. Tyto služby v České republice podléhají systému reverse charge, to znamená, že plátce DPH v České republice je povinen z nakoupené služby z třetí země odvést DPH na výstupu a uplatnit si DPH na vstupu ve stejné výši. Tato operace je z hlediska DPH neutrální. To samé se týká i služeb a zboží nakoupených ze zemí Evropské unie.

Pro společnost A toto znamená, že má každý měsíc nadměrný odpočet na DPH, který Finanční úřad do měsíce převede na bankovní účet společnosti. Pro společnost je to velice významné z hlediska Cash flow. Společnost s těmito finančními prostředky může dále nakládat a hradit z nich splatné závazky. Společnost A zatím nebyla vystavena pravidelným kontrolám Finančního

úřadu na nadměrný odpočet. V tomto případě se převod nadměrného odpočtu na účet společnosti pozdrží do ukončení kontroly a vyjasnění případných nejasností a požadavků, ke kterým by mohl Finanční úřad společnost A vyzvat.

Společnost F	
Právní forma podnikání:	společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání:	mezinárodní nákladní silniční přeprava
Počet zaměstnanců:	58 zaměstnanců na hlavní pracovní poměr
Průměrný roční obrat:	73, 3 mil. Kč
	Společnost vede účetnictví a je měsíčním plátcem DPH.

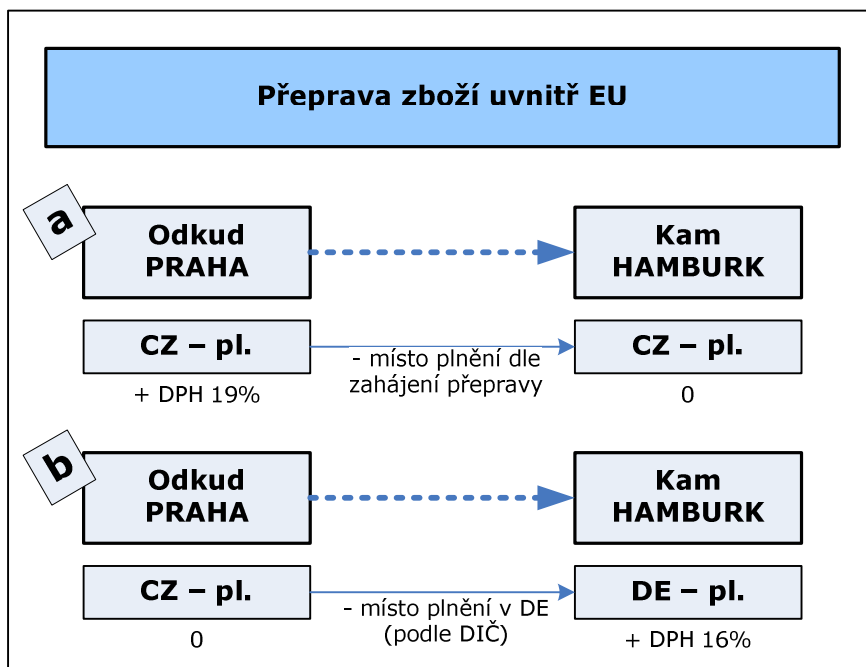
Tabulka 14: Společnost F

Společnost F podniká na našem trhu od roku 1999. Provozuje mezinárodní kamionovou přepravu, jak mezi státy Evropské unie, tak i mimo ně. Co se týká DPH, má společnost F velmi rozmanité případy, které mohou nastat. 99 % vydaných faktur je vystavováno do Rakouska. Z 80% se jedná o přepravu mezi státy Evropské unie. Tato přeprava je od DPH osvobozená a v přiznání k DPH se uvádí jako služba osvobozená od DPH.

U vydaných faktur je třeba ověřovat DIČ odběratele. Pokud by odběratel nebyl plátcem DPH, nebylo by možné fakturu vystavit bez DPH. Toto ověření je možné provést na webových stránkách ministerstva financí. Pokud je ověřované DIČ platné, je možné faktury vystavit bez DPH. Pokud je DIČ neplatné, je třeba ho znovu překontrolovat nebo opravit vystavenou fakturu, která bude včetně DPH.

Při mezinárodní přepravě mohou nastat následující případy:

V případě, že společnost F uskutečňuje přepravu pro německého objednatele registrovaného k dani z přidané hodnoty v Německu, je místem plnění místo zahájení přepravy. Jelikož je přeprava uskutečňována pro osobu registrovanou k dani v Německu, použije firma dle § 10 odst. 2 zákona o DPH principu reverse charge. Dopravce přepravní výkon osvobodí a vystaví daňový doklad podle § 33 zákona o DPH, ve kterém uvede § 10 odst. 2 zákona o DPH, podle kterého osvobodil přepravu. Dále uvede sdělení, že daň z přidané hodnoty je povinen přiznat v Německu objednatel přepravy, protože místo plnění je v Německu. Firma tak přenáší daňovou povinnost na osobu registrovanou k dani z přidané hodnoty v Německu, tedy v jiném členském státě, než ve kterém byla přeprava zahájena.



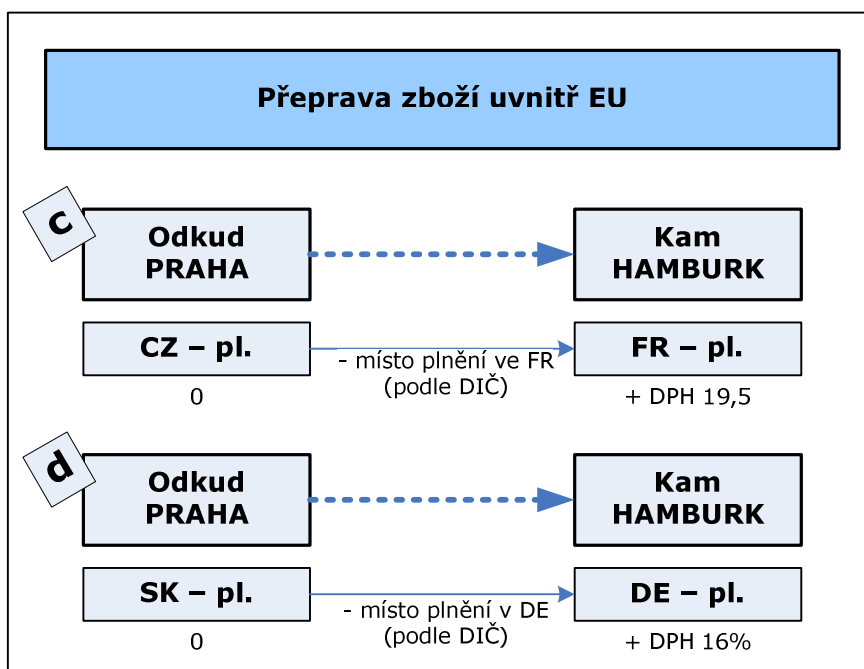
Obrázek 3: Přeprava uvnitř EU I.

Dopravce je osoba registrovaná k DPH v tuzemsku, objednatel je firma registrovaná k DPH v Německu, místem zahájení je taktéž Německo a místo ukončení je v tuzemsku.

Místem plnění je místo zahájení přepravy, tedy Německo. Český dopravce však přepravní výkon osvobodí, protože přeprava je uskutečňována pro osobu registrovanou k dani ve stejném členském státě, ve kterém je přeprava zahájena. Německou daň přízná v Německu ve svém daňovém příznání osoba registrovaná k dani, tedy objednatel přepravy.

Dopravce je osoba registrovaná k DPH v tuzemsku, objednatel je osoba registrovaná k DPH ve Francii, místem zahájení přepravy je Německo a místem ukončení je tuzemsko.

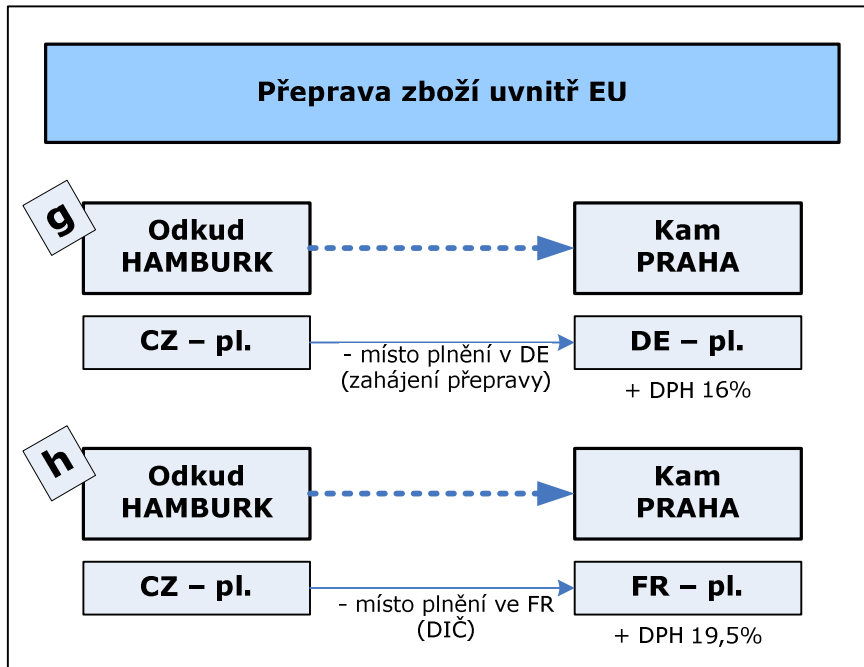
Místem plnění je místo zahájení přepravy, tedy Německo, ale přeprava je uskutečňována pro osobu registrovanou ve Francii, tedy v jiném státě než ve kterém je přeprava zahájena. Dopravce použije systému reverse charge a přenáší daňovou povinnost na osobu registrovanou ve Francii.



Obrázek 4: Přeprava uvnitř EU II.

Je-li doprava uskutečňována osobou registrovanou k dani z přidané hodnoty v ČR uvedenou v předchozím případě pro osobu neregistrovanou

k dani z přidané hodnoty v žádném členském státě, nemůže přepravce využít systému reverse charge. Společnost F uplatní u přepravního výkonu daň na výstupu a vystaví daňový doklad podle § 28 zákona o DPH.



Obrázek 5: Přeprava uvnitř EU III.

Společnost F nakupuje služby a zboží ze zemí EU, proto i na vstupu dochází k uplatnění systému reverse charge. Jedná se většinou o čištění cisteren, nákup pohonných hmot a o dálniční a celní poplatky. Z nákupu z České republiky plynou společnosti F pouze náklady za pronájem kanceláří, telefon a leasing tahačů a návěsů.

Společnost si tedy každý měsíc nárokuje DPH na vstupu z nákupů v České republice a odvádí daň na výstupu z vydaných faktur na podnikatelské subjekty v České republice. Daň na výstupu z těchto faktur je vždy větší než daň na vstupu z nákupů v České republice (nájemné, leasing, telefon, opravy atd.). Z uvedených informací je zřejmé, že společnost F má každý měsíc vlastní daňovou povinnost na DPH. Tato povinnost dělá v průměru 25 tis. Kč měsíčně, což pro společnost F není z hlediska Cash flow s přihlédnutím o k obratu nijak zatěžující.

Společnost G	
Právní forma podnikání:	společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání:	výroba dřevěných výrobků
Počet zaměstnanců:	8 zaměstnanců na hlavní pracovní poměr
Průměrný roční obrat:	27, 4 mil. Kč
	Společnost vede účetnictví a je měsíčním plátcem DPH.

Tabulka 15: Společnost G

Společnost G byla založena v roce 1991. Hlavní činností této společnosti je výroba dřevěných výrobků. Z 98% jsou odběrateli této společnosti odběratelé ze zemí Evropské unie. Hlavní dodavatelé dřeva jsou však podnikatelské subjekty z ČR. Z hlediska DPH je tato situace pro společnost G velice výhodná. Při nákupech dřeva od dodavatelů v České republice si společnost může uplatnit DPH na vstupu. Při prodeji výrobků do zemí Evropské unie se jedná o osvobozené plnění a společnost není povinna z těchto prodejů odvádět daň na výstupu.

Společnost G má pravidelné měsíční nadměrné odpočty, které jsou častým důvodem kontroly z Finančního úřadu. Při probíhání kontroly je pozdrženo vrácení nadměrného odpočtu na DPH na účet společnosti. Peníze jsou převedeny až po úplném skončení kontroly. V tomto případě má management společnosti velký zájem na tom, aby vše bylo v pořádku a nadměrný odpočet byl společnosti co nejdříve vrácen. Z tohoto důvodu vyvíjí maximální aktivitu při spolupráci s Finančním úřadem a zastupujícím daňovým poradcem a snaží se vyhovět všem požadavkům a dotazům, které jsou mu kladeny.

Měsíc roku 2006	Nadměrný odpočet DPH Kč
leden	273 143,--
únor	648 444,--
březen	654 896,--
duben	765 333,--
květen	634 723,--
červen	882 056,--
červenec	548 118,--
srpen	734 693,--
září	754 346,--
říjen	1 130 643,--
listopad	951 863,--
prosinec	1 021 584,--
Celkem	9 001 842,--

Tabulka 16: Nadměrné odpočty 2006

Z tabulky nadměrných odpočtů za rok 2006 je možné vyčíst, že vykázané nadměrné odpočty na DPH za rok 2006 měly stoupající tendenci, zvláště v posledních třech měsících roku 2006 jejich výše vzrostla. Vliv na tento růst mělo především zvýšení obrátu a tudíž i zvýšení nákupů dřeva, aby společnost mohla uspokojit poptávku odběratelů.

Za poslední tři měsíce byla společnost vystavena kontrole od Finančního úřadu. Největší problém způsobila kontrola za prosinec roku 2006, za který společnost očekávala v únoru roku 2007 vrácení nadměrného odpočtu ve výši

1 021 584,-- Kč. Kvůli pochybnostem, které Finanční úřad vznesl, se tato kontrola prodloužila o pár týdnů. Na tuto situaci nebyl management společnosti připraven a netrpělivě očekával vrácení nadměrného odpočtu za prosinec 2006. Kontrola velice negativně ovlivnila Cash flow společnosti, která v dané situaci nemohla dostát svým závazkům a vzniklou situaci musela řešit krátkodobou půjčkou od mateřské společnosti.

4 Závěr

Ve své diplomové práci, ve které jsem se z větší části orientovala na problematiku daně z příjmu, jsem popsala dva okruhy firem, kterých se tato problematika bezprostředně týká a značně ovlivňuje následné rozhodování managementu.

V první řadě jsou to společnosti, které vyvinou maximální aktivitu pro to, aby daň z příjmu právnických osob za dané zdaňovací období byla minimální nebo se naopak nechtějí smířit s vykázanou účetní ztrátou. Na příkladu společnosti A jsem popsala problematiku vykázané účetní ztráty vlivem dofakturace marketingových nákladů ze státu mimo Evropskou unii. Management této společnosti se společně s daňovým poradcem snažil vymyslet možné varianty řešení jak z účetní ztráty doslova „vykouzlit“ účetní zisk. Po poradě s managementem společnosti došel daňový poradce k jedinému možnému řešení a to bylo časové rozlišení nákladů. Podle mého názoru je v tomto případě rozlišení nákladů před Finančním úřadem těžce obhajitelné. Rozbor výsledků společnosti A za rok 2006 potvrdil mou hypotézu, že daně výrazně ovlivňují rozhodování managementu, které je mnohdy na hranici průkaznosti před Finančním úřadem. Společnost A by se do budoucna měla spíše zabývat tím, proč opakovaně vykazuje účetní ztrátu a zda marketingové náklady, fakturované ze státu mimo Evropskou unii, nejsou příliš vysoké. Být managementem společnosti A, orientovala bych se tímto směrem. Dle mého názoru je lepší hledat příčinu problému, než komplikovaně řešit následek.

Protikladem společnosti A jsou společnosti D a E. Tyto dvě společnosti vykázaly na konci zdaňovacího období účetní zisk, který management společnosti nechtěl akceptovat. Společnost D se potýkala s problematikou uznání nákladů na reprezentaci, které činily významnou částku, do nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Daňový poradce navrhl řešení, které se týkalo úpravy smluv s odběrateli. Díky tomuto řešení se účetní zisk a následně

vypočtená daň z příjmu právnických osob společnosti D podstatně snížila. U této společnosti vidím velký problém v chápání daňové problematiky. Management společnosti je ze Spojených států amerických, kde je legislativa upravená jinak než v České republice. Řada nákladů, která je v České republice považována za náklady daňově neuznatelné, je ve Spojených státech amerických považována za náklady, které lze uznat jako náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Navíc by si společnost měla uvědomit, že ani nejlepší daňový poradce nemůže najít daňové náklady, tam kde opravdu nejsou. U společnosti D jsem potvrdila hypotézu, že daně mají negativní vliv na Cash flow této společnosti a ovlivňují management společnosti v jeho dalším rozhodování.

Na případu společnosti E bylo ukázáno, jak se může účetní zisk změnit vlivem uzávěrkových operací. Management společnosti vyžaduje výsledky bez uzávěrkových operací a v tomto případě se to opravdu nevyplatilo. Kvůli kursovým rozdílům na konci zdaňovacího období společnost E vykázala účetní zisk. Poté, co byly v daňovém přiznání odečteny veškeré ztráty minulých let a vypočítán rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, vyšel společnosti E za dané období daňový zisk a tudíž i daňová povinnost. Jelikož s tím management společnosti absolutně nepočítal, požádal daňového poradce o možné řešení, které by zajistilo, aby společnost E za dané zdaňovací období vykázala daňovou ztrátu. Daňový poradce po přezkoumání účetnictví došel k závěru, že jediné řešení spočívá ve změně metody účtování dlouhodobého drobného hmotného investičního majetku a to rovnou do spotřeby. Po zaúčtování této změny vykázala společnost daň z příjmu právnických osob ve výši 0,-- Kč. S touto změnou byl management společnosti velmi spokojen. Po zkušenosti s roční závěrkou této společnosti bych navrhovala dojednat schůzku s managementem společnosti, na které by se určily jasná pravidla pro účtování, předávání výsledků apod. Dle mého názoru si management nemůže dovolit nejen nejevit zájem o výsledky hospodaření, ale i provádět změny v postupech účtování až doslova „za pět minut dvanáct“.

V druhé řadě jsem se zaměřila na firmy, které podnikají jako fyzické osoby. Podle mého názoru je tato forma podnikání vzhledem k výši jejich obratu méně výhodná, než podnikání obchodní společnosti. Na dvou případech jsem se pokusila mou hypotézu potvrdit. Při zkoumání firmy B jsem došla k názoru, že přechod na obchodní společnost (s.r.o.) by byl pro firmu výhodný. Jednoznačně by se zlepšilo Cash flow při podání daňového přiznání za zdaňovací období a při přechodu z daňové evidence na účetnictví, jak jsem popsala na zmiňovaném příkladu. U firmy C výpočet prokázal, že by firma ušetřila na dani z příjmu a zároveň by se zjednodušila agenda, vyplývající ze zpracování daně z příjmu dvou fyzických osob. Pro obě firmy by mohlo být motivující i to, že se sazba daně z příjmu právnických osob za poslední tři roky výrazně snížila. Po zpracování kalkulací za firmu B a C jsem si potvrdila hypotézu, že podnikat jako fyzická osoba se z daňového hlediska nevyplatí a že daně mají negativní dopad na Cash flow podnikatelského subjektu..

Zákon o dani z přidané hodnoty prošel největší změnou 1. května 2004, dnem vstupu České Republiky do Evropské unie. Na příkladu společnosti F, která obchoduje se zeměmi z Evropské unie, je možné vidět, že společnost s vysokým obratem nemusí měsíčně odvádět příliš vysoké sumy na DPH. Díky tomu, že většina výstupů a vstupů uskutečňuje do a ze zemí Evropské unie, společnost odvádí a nárokuje si DPH pouze z činností nakoupených a uskutečněných v České republice. V průměru tato daňová povinnost činí 25 tis. Kč. Oproti společnosti F vykazuje společnost G měsíčně vysoké nadměrné odpočty, jejichž přesnou výši jsem uvedla v tabulce. Tyto odpočty jsou dány tím, že společnost G nakupuje veškerý materiál v České republice a hotové výrobky prodává do země Evropské unie. U nákupů má společnost plný nárok na odpočet DPH, zatím co prodej výrobků do zemí Evropské unie je od DPH osvobozen. Odpočty na DPH pozitivně ovlivňují Cash flow společnosti, proto jakékoliv pozdržení této platby znamená pro společnost velké komplikace.

V této práci jsem se snažila metodou různých výpočtu a porovnání dokázat, že mé hypotézy, které jsem si v úvodu práce stanovila, jsou správné. Při rozboru ekonomické činnosti výše popsaných podnikatelských subjektů jsem

prokázala, že daně mají negativní dopad na Cash flow společnosti, výrazně ovlivňují rozhodování managementu a že podnikání formou fyzické osoby se v podstatě z daňového hlediska nevyplatí. Hypotéza, která se týkala novely zákona o dani z příjmu, se také projevila jako pravdivá. Snížení sazby daně z příjmu právnických osob bylo většinou podnikatelských subjektů uvítáno a díky snížení této sazby uvažuje mnoho fyzických osob o změně podnikání na právnickou osobu.

5 Použitá literatura

- ASPI a.s. – Tabulky a informace pro daně a podnikání, ASPI a.s. 2006
ISBN: 80-7357-082-3
- Václav Boněk – Lexikon Daňové pojmy, Sagit 2001
ISBN: 80-7208-265-5
- Komora daňových poradců - Daňové zákony a účetnictví
ISBN: 80-7357-198-6
- Ing. Jana Ledvinková - DPH v příkladech, Anag 2005
ISBN: 80-7263-256-6
- Ing. Ivana Pilařová – Účetnictví podnikatelů, 1. VOX a.s. 2005
ISBN: 80-86324-47-8
- Ing. Petr Vrána – Daňová přiznání za rok 2006
ISBN: 80-7365-241-8

6 Rejstříky

6.1. Rejstřík tabulek

Tabulka 1: Daňové úlevy	13
Tabulka 2: Sazba daně z příjmu fyzických osob za rok 2005.....	14
Tabulka 3: Sazba daně z příjmu fyzických osob za rok 2006.....	15
Tabulka 4: Vývoj minimálního základu daně.....	17
Tabulka 5: Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob	19
Tabulka 6: Odpisy hmotného majetku	22
Tabulka 7: Přehled limitů vstupních cen u nehmotného majetku.....	25
Tabulka 8: Společnost A.....	33
Tabulka 9: Výsledovka společnosti A	38
Tabulka 10: Firma B.....	41
Tabulka 11: Firma C.....	56
Tabulka 12: Společnost D.....	61
Tabulka 13: Společnost E	68
Tabulka 14: Společnost F.....	77
Tabulka 15: Společnost G.....	81
Tabulka 16: Nadměrné odpočty 2006	82

6.2. Rejstřík obrázků

Obrázek 1: Daňová soustava ČR	10
Obrázek 2: Význam transferu daní	11

Obrázek 3: Přeprava uvnitř EU I.	78
Obrázek 4: Přeprava uvnitř EU II.	79
Obrázek 5: Přeprava uvnitř EU III.	80

7 Přílohy

Příloha 1 Tiskopis přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2006

Příloha 2 Tiskopis přiznání k dani z příjmu fyzických osob za rok 2006

Příloha 1 Tiskopis přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2006

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

Finančnímu úřadu v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Identifikační číslo

03 Daňové přiznání¹⁾

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

Zdaňovací období podle § 17a písm.) zákona

otisk podacího razítka finančního úřadu

Počet podílových fondů, jejichž majetek je obhospodařován

Pořadové číslo podílového fondu

Počet příloh II. oddílu

Počet zvláštních příloh⁸⁾

Počet samostatných příloh⁹⁾

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

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

od do

I. ODDÍL - údaje o poplatníkovi (podílovém fondu)⁶⁾

05 Obchodní firma

06 Sídlo právnické osoby

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

b) obec

c) PSČ

d) stát/kód státu

e) číslo telefonu

f) číslo faxu

07 Bankovní spojení

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce¹⁾

ano

ne

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

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

ano

ne

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

ano

ne

ano

ne

12 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

ano

ne

13 Hlavní (převažující) činnost

Kód klasifikace OKEČ²⁾

II. ODDÍL - daň z příjmů právnických osob (dále jen "daň")

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ⁸⁾	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ³⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³⁾ ke dni <input type="text"/>		

20 ⁸⁾	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ⁸⁾	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 12 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 ⁸⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ⁸⁾			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)		

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

Identifikační číslo; u podílového fondu se tento údaj nevyplňuje

Daňové identifikační číslo; u podílového fondu se uvede daňové identifikační číslo investiční společnosti obhospodařující jeho majetek

C, Z

Pořadové číslo podílového fondu

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

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

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

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

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

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

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

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Úhm neuhrazených hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, u nichž termín splatnosti nastal do konce roku 1994, jejichž část lze uplatnit jako výdaj (náklad) k dosažení, zajištění a udržení příjmů podle čl. II bodu 5 části první zákona č. 438/2003 Sb., a to podle stavu ke konci zdaňovacího období		
2	Částka odpisu uplatněná v daném zdaňovacím období jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle čl. II. bodu 5 části první zákona č. 438/2003 Sb. (maximálně 20 % z ř. 1)		
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnacím řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnacím řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
12	Úhm hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

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

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

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

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

d) Rezervy v pojišťovnictví - vyplňují pouze pojišťovny

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

e) **Rezerva na opravy hmotného majetku - vyplňují všichni poplatníci**

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

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

27	Rezerva na péstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
28	Stav rezervy na péstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
29 ⁸⁾	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		

D. (neobsazeno)

E. **Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 zákona⁵⁾ nebo snížení základu daně podílového fondu o záporný rozdíl mezi jeho příjmy a výdaji podle § 20 odst. 3 zákona (vyplní se v celých Kč)**

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla od - do	Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1	<input type="text"/>				
2	<input type="text"/>				
3	<input type="text"/>				
4	<input type="text"/>				
5	<input type="text"/>				
6	<input type="text"/>				
7	<input type="text"/>				
8	<input type="text"/>				
9	Celkem				

F. **Odečet podle § 34 odst. 10 a 4 zákona⁵⁾**

a) **Odečet podle § 34 odst. 10 zákona⁵⁾ a § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004**

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁸⁾	Celková částka nároku na odečet podle § 34 odst. 10 zákona, ve znění platném od 1. ledna 2006, snížená o část tohoto nároku, uplatněného podle § 34 odst. 9 zákona, ve znění platném od 10. listopadu 2005, za předchozí zdaňovací období		
2	Částka odečtu z nároku na ř. 1, uplatněná v daném zdaňovacím období		
3	Nevyužitá část nároku uvedeného na ř. 1, jejíž odečet lze uplatnit v dalších zdaňovacích obdobích (ř. 1 - 2)		
4	Částka odečtu uplatněná v daném zdaňovacím období z nevyužitého nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
5	Celková částka odečtu uplatněného v daném zdaňovacím období (ř. 2 + 4)		

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

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž byly vynaloženy výdaje (náklady) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od - do	Celková výše výdajů (nákladů) vynaložených v období uvedeném ve sl. 1 při realizaci projektů výzkumu a vývoje	Část výdajů (nákladů) ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1	<input type="text"/>				
2	<input type="text"/>				
3	<input type="text"/>				
4	<input type="text"/>				
5	Celkem				

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

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

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona		
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. c) zákona $\frac{\text{ř. 290 II. oddílu} \times 50}{100}$		
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2 + 3)		
5 ^{a)}	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁶⁾
Počet samostatných příloh

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

J. Rozdělení některých položek v případě komanditní společnosti⁴⁾ (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 200 (ř. 201)			
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	Odečet podle § 34 odst. 10 zákona (ř. 1 tabulky F/a)			
4	Odečet podle § 34 odst. 4 zákona (ř. 1, sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			
6	Z ř. 5 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím (ř. 2 tabulky G)			
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (ř. 4 + ř. 5 tabulky H)			
8				
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obrátu	Kč		
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců	osoby		

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 - 170) ³⁾		
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ^{3),4)}		
210 ⁸⁾	Úhrm vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ⁵⁾		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 - 201 - 210) ³⁾		
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾		
240	Odečet podle § 34 odst. 10 zákona, ve znění platném od 1. ledna 2006, vč. dosud neuplatněného nároku na odečet, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
241 ⁸⁾			
242	Odečet podle § 34 odst. 4 zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ (ř. 220 - 230 - 240 - 241 - 242) ³⁾		
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř. 250, zvýšený o částku vykázanou na ř. 241		
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 %, a v úhrnu s dary poskytnutými vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, nejvýše 10 % z částky na ř. 250, zvýšené o částku vykázanou na ř. 241) ⁵⁾		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾ (ř. 250 - 251 - 260)		
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$		
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ⁵⁾		
301 ⁸⁾	Sleva na dani podle § 35 odst. 6 až 8 zákona		
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 - 300 - 301) ⁵⁾		
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁵⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 - 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾		
331 ⁸⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$, zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334 ⁸⁾	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 - 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
340	Celková daňová povinnost (ř. 330 + 335)		
360	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 - 335 = ř. 330)		

III. ODDÍL - výsledná daň investiční společnosti obhospodařující majetek v podílových fondech

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková daňová povinnost za podílové fondy		
2	Celková daňová povinnost (ř. 1 + ř. 340 II. oddílu)		
3	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení záloh podle § 38a zákona		

IV. ODDÍL - dodatečné daňové přiznání

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

V. ODDÍL - placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno		
2 ^{a)}	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3	Daň sražená penzijnímu fondu z příjmů uvedených v § 36 odst. 2 zákona, kterou lze podle § 36 odst. 6 zákona započíst na jeho celkovou daňovou povinnost		
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 - ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) > 0		

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ

Osoba oprávněná k podání daňového přiznání za právnickou osobu:

Jméno příjmení titul

postavení vzhledem k právnické osobě

Pokud daňové přiznání zpracovává daňový poradce, uveďte dále evidenční číslo osvědčení

a své sídlo ¹⁾

Datum Otisk razítka Podpis

Přiznání sestavil Telefon

Za finanční úřad přiznanou daňovou povinnost vyměřil¹⁾ – dodatečně vyměřil¹⁾ podle § 46 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dne ke dni .

Vysvětlivky:

¹⁾ Nehodící se škrtněte

²⁾ Vyplní finanční úřad

³⁾ V případě vykázání ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-)

⁴⁾ Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností

⁵⁾ Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost uvede pouze částky připadající na komanditisty

⁶⁾ Zákon č. 248/1992 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech, ve znění pozdějších předpisů

⁷⁾ Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§ 40 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů). Za podílové fondy předkládá účetní závěrku investiční společnost, která obhospodařuje jejich majetek. Pro účely elektronického podání daňového přiznání se Účetní závěrkou nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích rozumí elektronické přílohy **Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty**, popřípadě **Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu**, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a **Opis Přílohy účetní závěrky**, vkládaný jako samostatný soubor

⁸⁾ Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění, rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočty. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.

⁹⁾ Výpočet částky vykázané na takto označeném řádku se provede na samostatné příloze. Tiskopisy samostatných příloh vydává Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronická podání pro daňovou správu.

Příloha 2 Tiskopis přiznání k dani z příjmu fyzických osob za rok 2006

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

Finančnímu úřadu v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Rodné číslo

Otisk podacího razítka finančního úřadu

03 DAP¹⁾

řádné

opravné

dodatečné

Důvody pro podání dodatečného DAP zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu DAP¹⁾

prohlášení konkursu

zrušení konkursu

úmrtí

Datum

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování, která byla podána správcí daně před uplynutím neprodloužené lhůty¹⁾

ano

ne

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

ano

ne

05b V DAP je uplatňováno společné zdanění manželů podle § 13a zákona¹⁾

ano

ne

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů fyzických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)

za zdaňovací období (kalendářní rok) nebo jeho část²⁾ od do
dále jen „DAP“

1. ODDÍL - Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení	07 Rodné příjmení	08 Jméno
09 Titul	10 Státní příslušnost	11 Číslo pasu

Adresa bydliště (místa trvalého pobytu) v den podání DAP

12 Obec	13 Ulice / část obce	14 Číslo popisné / orientační	
15 PSČ	16 Telefon / mobilní telefon	17 Fax / e-mail	18 Stát

Adresa bydliště (místa trvalého pobytu) k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměňuje

Řádky 19 až 22 vyplňte pouze v případě, že adresa k poslednímu dni kalendářního roku, za který se DAP podává, je rozdílná od adresy v den podání DAP.

19 Obec	20 Ulice / část obce	21 Číslo popisné / orientační	22 PSČ
---------	----------------------	-------------------------------	--------

Adresa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval

Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území České republiky.

23 Obec	24 Ulice / část obce	25 Číslo popisné / orientační
26 PSČ	27 Telefon / mobilní telefon	28 Fax / e-mail

29 Kód státu - vyplní jen daňový nerezident

29a Výše celosvětových příjmů

Kč

30 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

ano

ne

2. ODDÍL - Základ daně, ztráta

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků (§ 6 zákona)

	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů		
32 Úhrn pojistného		
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona		
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 – ř. 32 – ř. 33)		
35 Úhrn příjmů plynoucí ze zahraničí snížený o pojistné		

2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta

36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)		
37 Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)		
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona		
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z pronájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)		
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)		
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40). Kladnou hodnotu řádku lze dále použít pro odečet ztráty podle § 34 odst. 1 zákona		
42 Základ daně (ř. 36 + kladná hodnota z ř. 41)		
43 Minimální základ daně	Počet měsíců	Počet měsíců
44 Uplatňovaná výše ztráty - vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41		
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 – ř. 44) popřípadě minimální základ daně (ř. 43)		

3. ODDÍL - Nezdaniitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

Částka podle § 15	Počet měsíců	Počet měsíců
46 Odst. 1 zákona (hodnota daru/darů)		
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)		
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění)		
49 Odst. 6 zákona (životní pojištění)		
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)		
51		
52 § 34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)		
53 Další částky		
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 53)		
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54) nebo údaj z ř. 520 přílohy č. 5 DAP		
56 Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů		
57 Daň podle § 16 odst. 1 zákona		

4. ODDÍL - Daň celkem, ztráta

58 Daň podle § 16 odst. 1 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP		
59 Daň ze samostatného základu daně podle § 16 odst. 2 (ř. 418 přílohy č. 4 DAP)		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58 + ř. 59)		
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus		

5. ODDÍL - Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění

62 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona		
63 Sleva podle § 35 odst. 6, 7 a 8 (registrační pokladna)		

Tab. č. 1 ÚDAJE O STAROBNÍM DŮCHODU A ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)

Pobíral-li jste k 1. 1. zdaňovacího období starobní důchod ze sociálního zabezpečení, uveďte jeho roční výši pouze v případě, uplatňujete-li částku na ř. 64		(Kč)	
Příjmení, jméno, titul manželky (manžela)		Rodné číslo	

Částka podle § 35ba odst. 1	Počet měsíců	Počet měsíců
64 písm. a) zákona (na poplatníka)		
65a) písm. b) zákona (na manželku/manžela)		
65b) písm. b) zákona (na manželku/manžela, která/který je držitelem ZTP/P)		
66 písm. c) zákona (na poživatele část. invalidního důchodu)		
67 písm. d) zákona (na poživatele plného invalidního důchodu)		
68 písm. e) zákona (na držitele průkazu ZTP/P)		
69 písm. f) zákona (studium)		
70 Úhrn slev na dani podle § 35 a § 35ba (ř. 62 + ř. 63 + ř. 64 + ř. 65a + ř. 65b + ř. 66 + ř. 67 + ř. 68 + ř. 69)		
71 Daň po uplatnění slev podle § 35 a § 35ba (ř. 60 – ř. 70)		

Tab. č. 2 ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH V DOMÁCNOSTI

	Příjmení a jméno	Rodné číslo	Počet měsíců	Počet měsíců se ZTP/P
	1	2	3	4
1				
2				
3				
4				
	Celkem			

72 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě		
73 Sleva na dani (uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71)		
74 Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (ř. 71 – ř. 73)		

75 Daňový bonus (ř. 72 – ř. 73)		
76 Úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona		
77 Rozdíl na daňovém bonusu (ř. 75 – ř. 76)		

6. ODDÍL - Dodatečné DAP

78 Poslední známá daňová povinnost		
79 Zjištěná daňová povinnost podle § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (ř. 74)		
80 Rozdíl řádků (ř. 79 – ř. 78) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje		
81 Poslední známá daňová povinnost - daňová ztráta podle § 5 zákona		
82 Zjištěná ztráta podle § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (ř. 61)		
83 Rozdíl řádků (ř. 82 – ř. 81) : zvýšení (+) - daňová ztráta se zvyšuje, snížení (-) daňová ztráta se snižuje		

7. ODDÍL - Placení daně

84 Úhrn sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků (po slevách na dani)		
85 Na zbývajících zálohách zapláceno poplatníkem celkem		
86 Zaplacená daň stanovená paušální částkou podle § 7a zákona		
87 Sražená daň podle § 36 odst. 7 zákona (státní dluhopisy)		
88 Zajištěná daň plátcem podle § 38e zákona		
89 Sražená daň podle § 38f odst. 10 zákona		
90 Zaplacená daňová povinnost (záloha) podle § 38gb odst. 5 zákona		
91 Zbývá doplatit (ř. 74 – ř. 77 – ř. 84 – ř. 85 – ř. 86 – ř. 87 – ř. 88 – ř. 89 – ř. 90) : (+) zbývá doplatit, (-) zapláceno více		

PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Příloha č. 1 - „Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)“	
Příloha č. 2 - „Výpočet dílčích základů daně z příjmů z pronájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)“	
Příloha č. 3 - „Výpočet daně z příjmů dosažených za více zdaňovacích období (§ 14 zákona), daně z příjmů ze zahraničí (§ 38f zákona) a daně po slevě (§ 35 zákona)“ včetně Samostatných listů 4. oddílu	
Příloha č. 4 - „Výpočet daně ze samostatného základu daně podle § 16 odst. 2 zákona“	
Příloha č. 5 - „Výpočet společného základu daně manželů podle § 13a zákona“	
Účetní závěrka poplatníka, který vede účetnictví	
„Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a z funkčních požitků a o sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění“ za příslušné zdaňovací období od všech zaměstnavatelů (např. podle § 38j odst. 3 zákona)	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených částkách na penzijní připojištění	
Potvrzení o zaplacených částkách na soukromé životní pojištění	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO DAP JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ

V	dne	
---	-----	--

Podpis poplatníka (zástupce)

ÚDAJE O ZÁSTUPCI

Příjmení a jméno		Titul	Telefon / mobilní telefon
Adresa - obec	PSC	Ulice / část obce	Číslo popisné / orientační

Pokud DAP zpracovává daňový poradce, uveďte dále evidenční číslo osvědčení

--

VYPLNÍ FINANČNÍ ÚŘADZa finanční úřad přiznanou daňovou povinnost a ztrátu vyměřil!) – dodatečně vyměřil!) podle § 46 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb.,

o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dne

--

ke dni

--

Podpis odpovědného pracovníka

--

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Podle ust. § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení:

1. přeplatku na dani z příjmů fyzických osob Kč.

Přeplatek zašlete na adresu:

Přeplatek vraťte na účet vedený u č.

kód banky specifický symbol

Vlastník účtu měna, ve které je účet veden

2. přeplatku na dani z příjmů fyzických osob v důsledku postupu podle § 13a zákona ve výši Kč.

Přeplatek převedte na účet vedený u Finančního úřadu č. 721-

kód banky 0710, variabilní symbol (rodné číslo)

V dne Podpis poplatníka (zástupce)

VYPLNÍ FINANČNÍ ÚŘAD

Otisk podacího razítka finančního úřadu

1) Označte křížkem odpovídající variantu

2) Údaj za část zdaňovacího období vyplňte, pouze máte-li kód rozlišení typu DAP „Prohlášení konkursu“ nebo „Zrušení konkursu“ nebo „Úmrtí“ a dále v případech uvedených v § 40 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

PŘÍLOHA č. 1

je součástí tiskopisu PŘÍZNÁNÍ k dani z příjmů fyzických osob
za zdaňovací období 2006 – 25 5405 MFin 5405 vzor č. 13 (dále jen „DAP“)

Rodné číslo:

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazatelé ve smyslu ustanovení § 46a odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa.

Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí

Vedu daňovou evidenci ¹⁾	<input type="text"/>	Vedu účetnictví ¹⁾	<input type="text"/>	Uplatňuji výdaje procentem z příjmů ¹⁾	<input type="text"/>
-------------------------------------	----------------------	-------------------------------	----------------------	---	----------------------

	poplatník	finanční úřad
101 Příjmy podle § 7 zákona		
102 Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona		
103 Pojistné		
104 Rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 101 – ř. 102 – ř. 103) nebo výsledek hospodaření (zisk, ztráta)		
105 Úhm částek podle § 5, § 23 a ostatní úpravy podle zákona zvyšující – uveďte úhm částek zvyšujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)		
106 Úhm částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona snižující – uveďte úhm částek snižujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)		
107 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), kterou rozdělujete na spolupracující osobu (osoby) podle § 13 zákona		
108 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), kterou rozdělujete na spolupracující osobu (osoby) podle § 13 zákona		
109 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle § 13 zákona		
110 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle § 13 zákona		
111 Zbývající část příjmů za více zdaňovacích období snížená o zbývající část výdajů připadající na příjmy za více zdaňovacích období podle § 14 zákona		
112 Váš podíl jako společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti. Vykáže-li společnost ztrátu, označte svůj podíl znaménkem mínus (-)		
113 Dílčí základ daně (ztráta) z příjmů podle § 7 zákona (ř. 104 + ř. 105 – – ř. 106 – ř. 107 + ř. 108 + ř. 109 – ř. 110 – ř. 111 + ř. 112)		

2. Doplnující údaje (§ 7 zákona)

A. Údaje o obratu a odpisech

Roční úhm čistého obratu

Uplatněné odpisy celkem

Z toho odpisy nemovitostí

B. Druh činnosti²⁾

Název hlavní (převažující) činnosti

Sazba výdajů
% z příjmů

Příjmy

Výdaje

OKEČ

<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
----------------------	----------------------	----------------------	----------------------	----------------------

Název dalších činností

Název dalších činností	Sazba výdajů % z příjmů	Příjmy	Výdaje	OKEČ
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Celkem	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

C. Údaje o podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti

Datum zahájení činnosti Datum přerušení činnosti Datum ukončení činnosti Datum obnovení činnosti Počet měsíců činnosti

--	--	--	--	--

D. Tabulka pro poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci podle § 7b zákona

Vyplňte pouze v případě, vedete-li daňovou evidenci podle § 7b zákona. Údaje, prosím, vyplňte v celých Kč.

	Na začátku zdaňovacího období	Na konci zdaňovacího období
1. Dlouhodobý hmotný majetek		
2. Peněžní prostředky v hotovosti*)		
3. Peněžní prostředky na bankovních účtech*)		
4. Zásoby		
5. Pohledávky včetně poskytnutých úvěrů a půjček		
6. Ostatní majetek*)		
7. Závazky včetně přijatých úvěrů a půjček		
8. Rezervy		

9. Mzdy	
---------	--

*) označené údaje jsou nepovinné

E. Úpravy podle § 5, § 23 zákona ²⁾

č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona zvyšující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.		
2.		
3.		
4.		

č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona snižující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.		
2.		
3.		
4.		

F. Údaje o účastnících sdružení ²⁾

Jste-li účastník sdružení, které není právnickou osobou, vyplňte údaje o ostatních členech sdružení					
	Jméno	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech v %	Podíl na výdajích v %
1.					
2.					
3.					

G. Údaje o spolupracující osobě ²⁾

Jste-li osoba, která rozděljuje příjmy a výdaje podle § 13 zákona, uveďte údaje o spolupracující osobě				
	Jméno	Příjmení	DIČ (RČ)	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.				
2.				

H. Údaje o osobě, která rozděljuje příjmy a výdaje

Jste-li spolupracující osoba podle § 13 zákona, uveďte údaje o osobě, která na Vás rozdělila příjmy a výdaje				
	Jméno	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.				

I. Údaje o veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti ²⁾

Daňové identifikační číslo veřejné obchodní společnosti, kde jste společníkem, nebo komanditní společnosti, kde jste komplementářem, a výše Vašeho podílu v procentech	DIČ	%

¹⁾ Z předtištěných možností v rámečku vyberte odpovídající variantu a označte křížkem²⁾ Údaje, pro které nedostačuje vyhrazené místo, uveďte na volný list a přiložte k tiskopisu