

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**  
**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Diplomová práce

**Daňová problematika vybraného podniku**

**Tax issues of the chosen company**

Bc. Zdeňka Pivoňková

Plzeň 2014



# Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

*„Daňová problematika vybraného podniku“*

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne 23. dubna 2014

.....

podpis autora

## **Poděkování**

Chtěla bych touto cestou poděkovat svému vedoucímu diplomové práce, panu Ing. Josefu Červenému, Ph.D., za poskytnuté konzultace, odborné rady a cenné připomínky, které mi poskytoval během zpracovávání této diplomové práce.

Rovněž bych velice ráda poděkovala celé své rodině, která mě po celou dobu mého navazujícího magisterského studia podporovala.

# Obsah

Úvod.....	- 7 -
1 Charakteristika daní .....	- 10 -
1.1 Definice daně .....	- 10 -
1.2 Vlastnosti daní .....	- 10 -
1.3 Funkce daní.....	- 12 -
1.4 Daňové náležitosti.....	- 13 -
1.4.1 Subjekt daně.....	- 13 -
1.4.2 Předmět daně.....	- 14 -
1.4.3 Základ daně.....	- 15 -
1.4.4 Sazba daně .....	- 15 -
1.5 Třídění daní.....	- 19 -
2 Daňový systém ČR .....	- 24 -
2.1 Legislativní úprava daní.....	- 25 -
2.2 Daňový mix ČR .....	- 26 -
3 Daně v Evropské unii.....	- 31 -
3.1 Daňová ustanovení v legislativě EU a daňové nástroje .....	- 32 -
3.1.1 Směrnice k přímým daním.....	- 33 -
3.1.2 Směrnice k nepřímým daním .....	- 34 -
3.2 Daňová politika EU.....	- 37 -
3.3 Mezinárodní spolupráce ČR v oblasti daní.....	- 38 -
3.4 Daňový systém Německa.....	- 40 -
3.4.1 Daně z příjmů.....	- 42 -
3.4.2 Daň z přidané hodnoty .....	- 43 -
3.4.3 Spotřební daně .....	- 44 -
3.4.4 Majetkové daně.....	- 44 -
3.4.5 Ostatní daně .....	- 45 -
3.5 Srovnání českého a německého daňového systému.....	- 45 -
4 Daně z pohledu účetnictví.....	- 49 -
4.1 Účtování daní .....	- 50 -
4.1.1 Daň z příjmů .....	- 50 -
4.1.2 Daň z přidané hodnoty .....	- 54 -
4.1.3 Daň silniční, daň z nemovitostí.....	- 56 -
4.1.4 Spotřební daně .....	- 57 -
5 Charakteristika vybraného podniku .....	- 58 -
5.1 Základní údaje společnosti.....	- 58 -
5.2 Předmět podnikání .....	- 59 -
5.3 Historie společnosti.....	- 59 -
5.4 Organizační struktura.....	- 62 -
5.4.1 Postavení PAVCCZ v rámci části skupiny Panasonic .....	- 64 -
5.5 Zaměstnanci .....	- 65 -
5.6 Analýza prostředí společnosti PAVCCZ .....	- 66 -
5.6.1 Analýza makroprostředí.....	- 67 -
5.6.2 Analýza mezoprostředí .....	- 70 -
5.6.3 Analýza mikroprostředí .....	- 73 -
5.6.4 Matice SWOT .....	- 77 -
6 Daňové zatížení podniku.....	- 79 -
6.1 Evidence a správa daní v podniku.....	- 79 -

6.2	Účtování daní v podniku .....	- 81 -
6.3	Celková daňová odvodová povinnost .....	- 83 -
6.4	Daň z příjmů právnických osob .....	- 84 -
6.4.1	Vývoj daně z příjmů právnických osob v letech 2001–2013 .....	- 87 -
6.4.2	Daň z příjmů právnických osob za rok 2012 .....	- 89 -
6.4.3	Výpočet DPPO za rok 2012 při neuplatnění daňové ztráty .....	- 100 -
6.5	Daň z příjmů fyzických osob (ze závislé činnosti) .....	- 101 -
6.5.1	Daň z příjmů fyzických osob za rok 2012 (ze závislé činnosti) .....	- 104 -
6.6	Daň z přidané hodnoty .....	- 105 -
6.6.1	Daň z přidané hodnoty za prosinec 2012 .....	- 109 -
6.7	Daň silniční .....	- 111 -
6.8	Daň z nemovitých věcí.....	- 113 -
6.8.1	Daň z pozemků .....	- 114 -
6.8.2	Daň ze staveb a jednotek.....	- 115 -
7	Zhodnocení využití nástrojů daňové optimalizace a návrhy na zlepšení.....	- 117 -
7.1	Optimalizace daně z příjmů právnických osob .....	- 117 -
7.1.1	Optimalizace daně z příjmů právnických osob v roce 2012 .....	- 118 -
7.2	Optimalizace daně z přidané hodnoty .....	- 125 -
7.2.1	Optimalizace daně z přidané hodnoty za prosinec 2012 .....	- 127 -
7.3	Optimalizace daně silniční .....	- 128 -
7.4	Optimalizace daně z nemovitých věcí .....	- 129 -
	Závěr .....	- 131 -
	Seznam tabulek .....	- 135 -
	Seznam obrázků .....	- 136 -
	Seznam použitých zkratk .....	- 137 -
	Seznam použité literatury .....	- 138 -
	Seznam příloh .....	- 146 -

## Úvod

Daň je povinná, pravidelně se opakující platba do veřejného rozpočtu, kterou ukládá zákon. Lze ji považovat za historickou kategorii, její existence souvisí se vznikem státních útvarů a nutností financování jejich potřeb. V současném světě se daně týkají v podstatě každého z nás, neboť každá fyzická i právnická osoba je určitým způsobem jimi zatížena. Daně postihují různé kategorie, např. příjem, majetek, či spotřebu výrobků a služeb. Prostřednictvím nich získává stát příjmy do veřejného rozpočtu na financování své činnosti a zabezpečování veřejných statků a služeb. Zároveň mohou daně být využívány k ovlivňování chování ekonomických subjektů nebo zmírňování výkyvů v ekonomických cyklech. Právě proto jsou daně nedílnou součástí fungování moderního státu.

Daňové prostředí se však neustále mění, proto je třeba neustrnout, ale kontinuálně se v této oblasti vzdělávat. Může za to jednak nestabilní politická situace v zemi, jednak stále větší snaha EU o harmonizaci daňových systémů všech členských států. Daňová legislativa prochází téměř každoročně úpravami, kdy dojde k novelizaci, rušení, úpravám nebo pozměňovacím zněním původních zákonů. Nejinak tomu bylo v letošním roce. Je proto velice důležité, ale zároveň i náročné, veškeré proběhlé změny včas zachytit a správně je aplikovat do praxe. Vzhledem k složitosti daňové problematiky je vhodné se v některých případech obrátit na odborníky z oblasti daní či účetnictví, zejména na daňové poradce.

Jelikož odváděné daně snižují poplatníkům jejich příjmy, snaží se každý subjekt o jejich minimalizaci. K tomuto účelu slouží daňová optimalizace, která hledá zákonné možnosti pro snížení daňového břemena poplatníka. Některé daňové subjekty mohou při této snaze postupovat i protiprávně, čímž se však dopouští daňového úniku a mohou být za tento čin trestně stíhány. V současné době se v České republice, ale i v EU zpřísňují daňové kontroly, zavádí se přísnější postupy správců daně a zvyšuje se spolupráce všech dotčených institucí v daňové oblasti, jak na tuzemské i mezinárodní úrovni. Cílem je zvýšit odhalování daňových podvodů a efektivně zabránit daňovým únikům.

Tato diplomová práce na téma „Daňová problematika vybraného podniku“ se bude právě daněmi zabývat, jednak z pohledu teoretických poznatků získaných z odborné literatury a daňové legislativy, jednak z pohledu praktické aplikace těchto poznatků na

příkladu společnosti Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Hlavním cílem této diplomové práce je analyzovat daňové zatížení společnosti Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. a na základě této analýzy zhodnotit využití nástrojů daňové optimalizace a navrhnout doporučení pro optimalizaci daňové povinnosti v budoucnu.

Diplomová práce obsahuje teoretickou část, na kterou plynule navazuje část praktická. Teoretická část se bude zabývat především charakteristikou daní a bude obsahovat dílčí cíle, které budou rozděleny do jednotlivých kapitol a přispějí k hlavnímu cíli práce. Nejprve bude potřeba vymezit pojem daň, uvést její základní charakteristiky, jako jsou vlastnosti, funkce a jednotlivé daňové náležitosti. Dále budou daně definovány z pohledu české a mezinárodní legislativy. V souvislosti s tím bude popsán aktuální daňový systém v ČR s respektováním změn od roku 2014 a budou vypsány příslušné daňové zákony. Z pohledu mezinárodní legislativy si práce klade za dílčí cíl představit legislativu v oblasti daní v rámci Evropské unie, její daňové nástroje a způsob uplatňování daňové politiky. Bude vhodné se zmínit o zapojení České republiky do mezinárodní spolupráce v oblasti daní. Bude také popsán daňový systém Německa, jako jednoho ze zástupců členských států EU. Následným cílem bude provést srovnání českého a německého daňového systému. Nedílnou součástí bude i charakteristika daní z účetního pohledu a analýza možnosti účtování jednotlivých daní, kterým podléhá většina podnikatelských subjektů.

V praktické části budou získané poznatky aplikovány na vybranou společnost. Dílčí cíle této části budou následující. V úvodu této části bude představena společnost Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. a charakterizována z pohledu základních údajů, předmětu podnikání, historie, organizační struktury a počtu zaměstnanců. Dále bude provedena analýza prostředí společnosti, na jejímž základě bude sestaven seznam silných a slabých stránek, příležitostí a hrozeb. Po představení bude následovat stěžejní analýza daňového zatížení společnosti. Cílem bude popsat nejen daňovou povinnost vybraného podniku z celkového pohledu, ale rozebrat ji i detailněji v členění na jednotlivé daně. Přičemž největší pozornost bude věnována dani z příjmů právnických osob. Zjištěné poznatky vyplývající z provedené analýzy daňového zatížení budou shrnuty v závěrečné kapitole. Na základě nich bude vyhodnocena efektivita využití nástrojů daňové optimalizace a budou stanoveny návrhy na zlepšení v této oblasti do budoucna.



K dosažení definovaných cílů budou použity následující metodické postupy. Budou definována a analyzována teoretická východiska týkající se oblasti daní, přičemž bude čerpáno nejen z českých, ale i zahraničních zdrojů, zejména z dostupné odborné literatury, z aktuálně platné daňové legislativy a ověřených internetových zdrojů. Na určité oblasti daňové problematiky bude aplikována metoda syntézy východisek různých literárních pramenů týkající se stejné tematiky. Součástí teoretické části bude i aplikace vybraných teoretických poznatků do praxe a včetně ověření pravdivosti jejich tvrzení. V případě charakteristiky daní z pohledu české a mezinárodní legislativy bude využita metoda komparace dvou vybraných daňových systémů. Dále bude provedena analýza daňového zatížení společnosti Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. na základě předchozího sběru informací a interních materiálů společnosti a odborných konzultacích této problematiky s finančním manažerem. Z provedené analýzy budou vyvozeny závěry, které budou konfrontovány s efektivitou využití nástrojů daňové optimalizace. Součástí bude i stanovení vlastních návrhů pro optimalizaci daňové povinnosti v budoucnu.

# 1 Charakteristika daní

Daně se týkají každého z nás, ať už podniká, či je zaměstnán, nebo jen vlastní nemovitost. Případů, kdy ekonomický subjekt musí odvádět daň je mnoho. S daněmi se tedy lidé v běžném životě setkávají naprosto běžně, protože daně jsou nedílnou součástí moderního fungování státu.

## 1.1 Definice daně

Daň patří mezi historické kategorie. Její vznik souvisí s existencí státu i územní samosprávou. Stát potřeboval financovat určité činnosti, jako například sestavení válečného vojska při výpravách za dobytím nových území, obranu státu, provoz dvora panovníka, základní školství. Pro zabezpečení finančních zdrojů plynoucích od soukromných osob bylo nezbytné stanovit určitá pravidla a podmínky, aby bylo zřejmé a prokazatelné, kdo, kdy a v jaké výši má přispívat do státní společné pokladny. Postupem času začal stát své občany zavazovat k převzetí vymezeného podílu na úhradě společných potřeb. Postupoval však i dál a v některých případech stát začal výběr daní vynucovat, mnohdy dokonce i krvavě. Všechny tyto situace předznamenaly zárodek vzniku daní. (Peková, 2011, s. 320, Vančurová, 2012, s. 9)

Daně představují jeden z druhů příjmů veřejných rozpočtů. Daň znamená v podstatě transfer finančních prostředků od soukromého sektoru k veřejnému sektoru. „Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní.“ (Kubátová, 2010, s. 15)

Daň se buď pravidelně opakuje v časových intervalech (např. pravidelně každý rok se vypočítává a platí daň z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se pouze, pokud nastane určitá okolnost či situace (např. při změně vlastníka nemovitosti se vyměřuje a hradí nová daň z nemovitosti). (Kubátová, 2010, s. 16)

## 1.2 Vlastnosti daní

Aby se jednalo o daň, musí splňovat určité specifické vlastnosti, které ji jednoznačně definují. Daň má dle Vančurové (2012) následující vlastnosti, daň:

- je povinná platba,
- je zákonem uložená platba,

- plyne do veřejného rozpočtu,
- je nenávratná,
- je neekvivalentní,
- je zpravidla neúčelová.

V následujících odstavcích budou jednotlivé vlastnosti podle Vančurové (2012) podrobněji rozebrány.

**Povinná platba** naznačuje, že jednotlivec musí daň platit nedobrovolně, z právního hlediska se jedná vlastně o omezení svobody jednotlivce. Tato povinnost úhrady daně je ve státě fungujícím na právní podstatě zakotvena ve všeobecně závazné právní normě, kterou je v případě daní vždy zákon.

Vzhledem k tomu, že daně jsou určeny k hrazení společných potřeb, **plynou do veřejného rozpočtu**, ze kterého se následně tyto potřeby financují. Za veřejný rozpočet se považuje rozpočet státu či obce, kraje nebo státního fondu. V rámci globalizace mohou také daně plynout i do nadnárodního rozpočtu, kterým může být například rozpočet Evropské unie. Jako konkrétní příklad lze uvést část nepřímých daní vybíraných v České republice, které se odvádí právě do rozpočtu Evropské unie.

**Nenávratnost** znamená, že tato platba se poplatníkovi nevrací zpět. Zároveň zaplacením daně nevzniká subjektu žádný konkrétní nárok na protiplnění.

**Neekvivalentnost** spočívá v tom, že proti této úhradě nestojí ekvivalent v podobě konkrétního plnění z veřejných rozpočtů. Pokud tedy plyne do veřejného rozpočtu určitý díl, kterým se jednotlivec podílí na společných příjmech, nemá tento díl žádný nebo téměř žádný vztah k tomu, v jaké výši bude participovat na výdajích veřejného rozpočtu nebo spotřebovávat veřejně financované statky. (Peková, 2011, s. 320, Vančurová, 2012, s. 10)

**Neúčelovost** daně poukazuje na skutečnost, že nikdo, když daň platí, neví, co vlastně bude z těchto odevzdaných prostředků financováno. Současně s uhrazením daně také nikomu nevzniká právo na konkrétní plnění z veřejného rozpočtu. Do státního rozpočtu, který je z hlediska veřejných zdrojů nejdůležitější, plynou daně představující veřejné příjmy a ze kterého se financují veřejné výdaje, aniž by bylo známo, z výnosu jaké konkrétní daně či od jakého konkrétního subjektu je tato potřeba hrazena.

### 1.3 Funkce daní

Daně jsou považovány za nástroj ekonomické politiky státu. Úlohou daní není pouze naplňování veřejných rozpočtů příjmy, ale moderní daně plní nebo mohou plnit celou řadu funkcí. Daním se přisuzují podle Vančurové (2012) následující funkce:

- fiskální – tj. schopnost získávat finanční prostředky a naplnit veřejný rozpočet,
- alokační – uplatňuje se, pokud se na trhu projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů,
- redistribuční – dochází k přerozdělování části důchodů směrem od bohatších jedinců k chudším,
- stimulační (regulační) – využívání daní k ovlivňování chování ekonomických subjektů,
- stabilizační – prostřednictvím daní se zmírňují výkyvy v ekonomických cyklech.

Za primární funkci daní se považuje fiskální funkce, která je historicky nejstarší. Daně plní fiskální úlohu již od svého prvopočátku, neboť právě tato funkce byla hlavním důvodem vzniku daní. Prostřednictvím daní je umožněno státu získat hlavní finanční prostředky na financování veřejných statků a veřejných potřeb.

Alokační funkce je uplatňována, pokud na některých trzích dochází k tržnímu selhání a dosahuje se neefektivnosti v rozdělení zdrojů. Příčiny takovýchto selhání trhu mohou být existence veřejných statků, statků pod ochranou, externalit nebo nedokonalá konkurence. Alokační funkce spočívá v principu vložení finančních prostředků tam, kde jich trh vkládá málo (např. do školství) nebo naopak odejmutí prostředků z oblastí, kde jich je nadbytek (např. ekologické zdanění). V praxi se alokační funkce aplikuje formou daňových úlev nebo naopak dotací či příspěvkem, přičemž výsledek bude shodný.

Redistribuční funkce daní umožňuje zmírňovat nerovnosti mezi ekonomickými subjekty. Její význam pramení z toho, že lidé nepovažují rozdělení důchodů a bohatství, ke kterému došlo na základě fungování tržních mechanismů, za spravedlivé. Úkolem daní je proto přesunout část důchodů a bohatství od bohatších jedinců k těm chudším prostřednictvím transferů. Totéž platí i pro podnikatelské subjekty. Otázkou však zůstává, zda tomu v současnosti v naší republice skutečně je.

Stimulační funkce využívá vnímání daní ekonomickými subjekty jako formu újmy. Ty se proto snaží daňovou povinnost, co nejvíce snížit či omezit. A právě této situace se

stát pokouší využít k motivaci těchto subjektů. Poskytuje jim různé formy daňových úlev nebo je naopak vystavuje vyššímu zdanění, pokud jejich chování v ekonomice je například nezodpovědné. Příkladem daňových úspor může být snížení základu daně v následujících letech o ztrátu z podnikání, „daňové prázdniny“ (snížení daní konkrétnímu subjektu). Příkladem negativní stimulace je vysoké zdanění zdraví poškozujících látek, jako jsou alkoholické nápoje či cigarety.

Stabilizační funkce má za úkol zmírňovat cyklické výkyvy v ekonomice, jelikož daňový systém je schopen ovlivňovat agregátní makroekonomické ukazatele. Princip spočívá v tom, že v období konjunktury důchody rychle rostou a prostřednictvím daní se odčerpávají do veřejných rozpočtů ve vyšším podílu, čímž se vlastně vytváří rezervy a pomáhají předcházet, aby se ekonomika přehřála. Naopak v období stagnace, kdy se do veřejného rozpočtu soustřeďují menší podíly, pomáhají ekonomiku nastartovat. (Vančurová, 2012, s. 11–13, Peková, 2011, s. 382–3, Kubátová, 2010, s. 19)

## 1.4 Daňové náležitosti

Povinnost platit daně v současnosti ukládá zákon, který stanovuje jednak daňovou povinnost, jednak podmínky jejího vzniku, trvání, zániku a další podstatné náležitosti. Konstrukce daně je poměrně složitá, při vymezení daně je třeba posuzovat všechny její prvky v jejich vzájemných souvislostech. Zákon tedy jasně vymezuje daňové náležitosti právního vztahu. (Pavlásek a Hejduková, 2010, s. 52; Vančurová, 2012, s. 13)

Aby vznikl daňově právní vztah, musí podle Pavlásky a Hejdukové (2010) obsahovat tyto **základní náležitosti**:

- subjekt daně,
- předmět daně,
- základ daně,
- sazbu daně.

### 1.4.1 Subjekt daně

Subjekt daně je podle Vančurové (2012, s. 13) „osoba povinná strpět, odvádět nebo platit daň“. Subjektem daně se označuje právnická nebo fyzická osoba, která je podle zákona povinna platit daň. Tato právnická nebo fyzická osoba bývá považována za

poplatníka daně. Ovšem v některých případech poplatník nemusí odvádět daň přímo sám, ale tuto povinnost plní podle zákona jiná osoba označovaná jako plátce daně. (Pavlásek a Hejduková, 2010, s. 53)

Daňové subjekty se podle Pavláška a Hejdukové (2010) proto dělí na:

- poplatníky daně,
- plátce daně.

Poplatník daně je nositel daňového břemene. Jedná se o právnickou nebo fyzickou osobu, která je ze zákona povinna hradit svým jménem svoji daňovou povinnost ze svého předmětu zdanění. Poplatník je podle Vančurové (2012, s. 14) „daňový subjekt, jehož předmět, zejména příjem nebo majetek, je dani podroben“.

Plátce daně je právnická nebo fyzická osoba, která je povinna příslušnou daň vypočítat, vybrat, srazit a odvést prostřednictvím správce daně do příslušného veřejného rozpočtu. V některých případech má plátce povinnost odvést daň vybranou i od jiných subjektů (týká se například nepřímých daní či zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti). Veškeré povinnosti plátce daně shrnuje jeho definicí Vančurová (2012, s. 14): „Plátce daně je daňový subjekt, který je pod svou majetkovou odpovědností povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům.“

Poplatník a plátce daně se považují za závazné subjekty. Kromě nich existuje i subjekt oprávněný, který je oprávněn příslušnou daň vybrat a je povinen ji spravovat. Tímto oprávněným subjektem bývá příslušný orgán finanční správy. (Pavlásek a Hejduková, 2010, s. 53)

### 1.4.2 Předmět daně

„Předmět daně neboli objekt daně vymezuje, na co je daň uvalena, tzn. příjem, majetek, spotřebu výrobků a služeb.“ (Peková, 2011, s. 329) Objekt daně tedy vymezuje důvod daňové povinnosti, na jejímž základě je možné uložit poplatníkovi daňovou povinnost.

Podle Pekové (2011) se předměty daně můžou dělit do čtyř velkých skupin, kdy předmětem zdanění je: „hlava“ (myšleno osoba), majetek, důchod a spotřeba. Z tohoto rozdělení se daně rozlišují na daně „z hlavy“, někdy nazývané paušální daně, majetkové daně, důchodové daně (daně z příjmů) a daně ze spotřeby (zahrnují i ekologické

a energetické daně) či daně z užívání (např. silniční daň). Zmíněná daň z hlavy se v současných daňových systémech však téměř nepoužívá.

Pro efektivní vybírání daní je třeba předmět daně jednoznačně a úplně vymezit každým zákonem, kterým se definuje konkrétní daňová povinnost. Vzhledem k tomu, že toto vymezení bývá široké, doplňuje se vynětím z daňové povinnosti. Vynětí z daňové povinnosti určuje, na který typ předmětu daně se daňový zákon, a tím i daňová povinnost nevztahuje. Daňová povinnost se vztahuje pouze na předmět zdanění, kromě té části, která je vyňata z daňové povinnosti. Kvantifikováním předmětu daně dostáváme základ daně. (Pavlásek a Hejduková, 2010, s. 53; Vančurová, 2012, s. 18; Peková, 2011, s. 329)

### **1.4.3 Základ daně**

„Základ daně je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel.“ (Vančurová, 2012, s. 19) Základ daně (dále jen ZD) je buď ve fyzikálních jednotkách (např. kus, m<sup>2</sup>, t, hl, apod.), nebo v hodnotovém vyjádření, tedy v peněžních jednotkách (tzn. v ČR v Kč). Daňový základ přesně určuje, z čeho se daň vyměřuje poplatníkovi. Základ daně se vymezuje věcně, ale i časově. Časové vymezení daňového základu představuje stanovení zdaňovacího období. Zdaňovací období je časový interval, za který se základ daně zjišťuje, stanovuje se výše daňové povinnosti a daň se platí. Základ daně může mít charakter stavové veličiny, kdy se stanovuje základ daně k určitému okamžiku, nebo tokové veličiny, kdy se kumuluje základ daně za stanovené období, čímž je zpravidla právě zdaňovací období.

Stanovený daňový základ se ještě u některých daní upravuje dle zákonných pravidel o nezdanitelné části základu daně a odčitatelné položky. Základ daně snížený tyto položky se označuje jako upravený základ daně. (Vančurová, 2012, s. 19; Pavlásek a Hejduková, 2010, s. 54)

### **1.4.4 Sazba daně**

„Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně (sníženého o odpočty) stanoví základní částka daně.“ (Vančurová, 2012, s. 22) Daňová sazba určuje v podstatě výši daně na daňovou jednotku. (Pavlásek a Hejduková, 2010, s. 54)

Daňové sazby se dle Pavláška a Hejdukové (2010) dělí :

1. ve vztahu k druhu základu daně na:

- **jednotné sazby daně**, kdy je stejná sazba pro všechny typy a druhy předmětu daně (např. sazba daně u daně z převodu nemovitosti),
- **diferencované sazby daně**, které se liší podle druhu předmětu daně (např. sazby daně u silniční daně), nebo podle jiných kritérií, např. podle subjektu daně (např. daňové sazby u daně dědické a darovací, kde se sazby diferencují podle příbuzenského vztahu).

2. ve vztahu změny velikosti daně ke změně velikosti základu daně na:

- **pevné sazby daně**, které jsou stanoveny absolutní částkou (v Kč) bez ohledu na hodnotové vyjádření daňového základu, vztahuje se k fyzikální jednotce daňového základu,
- **relativní sazby daně**, které jsou vyjádřeny v procentech, užívají se pro daňový základ stanovený hodnotově (v Kč). Relativní daňové sazby se dále člení na lineární, progresivní a regresivní.

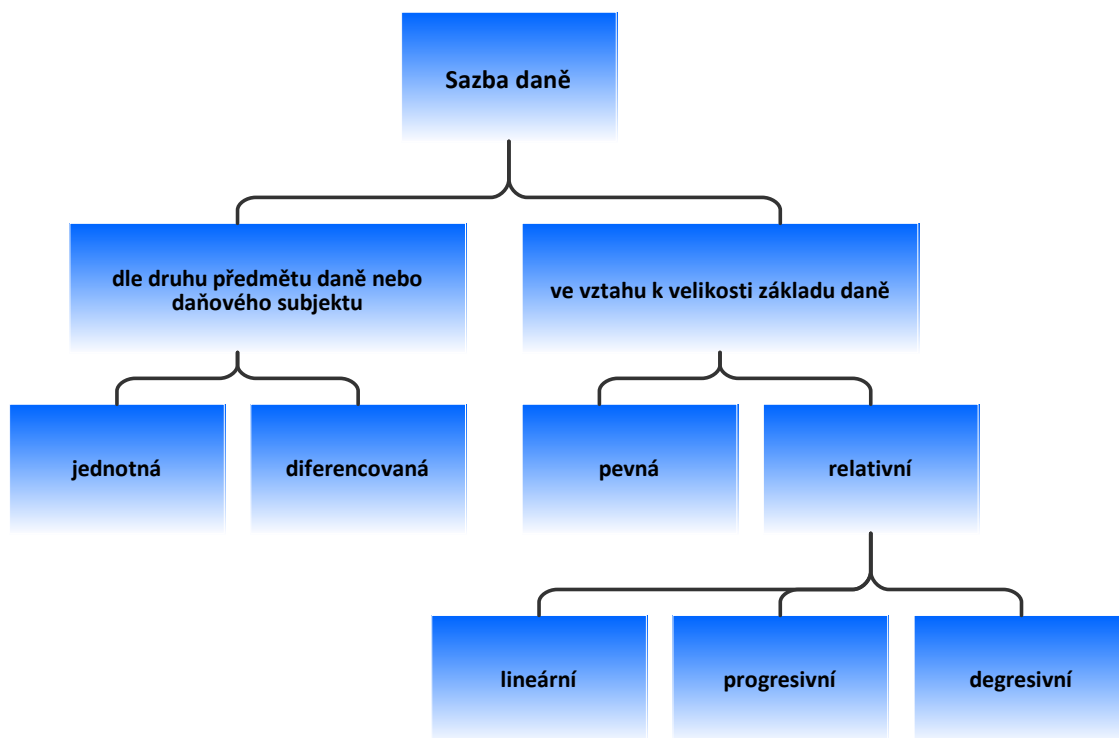
**Lineární sazba daně** je taková, kdy daň roste proporcionálně s růstem základu daně, tedy roste ve stejném poměru. Obvykle se stanovuje jako určité procento ze základu daně, které se nemění s velikostí základu daně. Její výhodou je mimo jiné jednoduchost výpočtu daně.

**Progresivní sazba daně** je taková sazba, při které s růstem základu daně roste daň relativně rychleji než základ daně. Takhle sazba zvyšuje míru zdanění pro každý další přírůstek základu daně a má zpravidla výrazné redistribuční účinky. Při konstrukci progresivní daňové sazby se používá tzv. pásmová sazba, někdy označovaná jako klouzavě progresivní sazba. Základ daně je rozdělen do několika pásem podle velikosti a pro každé pásmo se stanovuje jiná úroveň daňové sazby. Daňové pásmo je tedy interval základu daně, ve kterém základ daně podléhá jedné úrovni progresivní daňové sazby. V praxi se pro jednoduchost výpočtu sazba daně formuluje tak, že se skládá v dalších pásmech základu daně z absolutní částky daně, která odpovídá zdanění základu daně rovné dolní hranici pásma a ze sazby daně pro tu část ZD, která přesahuje dolní hranici.



**Degresivní sazba daně** se konstruuje takovým způsobem, aby s růstem daňového základu se daňová sazba snižovala. V daňovém systému ČR se tento typ daňové sazby nevyskytuje. (Vančurová, 2012, s. 22–27; Pavlásek a Hejduková, 2010, s. 54–55) Rozdělení daňových sazeb pro přehlednost shrnuje následující schéma na obrázku č. 1.

**Obrázek č. 1: Schéma druhů daňových sazeb**



*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Vančurové (2012, s. 23)*

Někteří autoři, například Vančurová (2012), hovoří o daňových náležitostech jako o konstrukčních prvcích. Vymezuje základní konstrukční prvky, které rozhodují o tom, v jaké míře budou na jednotlivé subjekty daně dopadat. Mezi **základní konstrukční prvky** dle Vančurové (2012) patří:

- daňový subjekt,
- předmět daně,
- osvobození od daně,
- základ daně a období, za které se stanovuje (tj. zdaňovací období),
- odpočty od základu daně,
- sazba daně,
- slevy na dani.

Toto rozdělení poukazuje na trochu odlišný pohled na daňové náležitosti. Vančurová (2012) zahrnuje do základních konstrukčních prvků navíc 3 prvky (osvobození od daně, odpočty od základu daně a slevy na dani), narozdíl od Pavláška a Hejdukové (2010).

Pavlásek a Hejduková (2010) dělí daňové náležitosti na dvě skupiny: základní a tzv. doplňkové. Právě do doplňkových daňových náležitostí řadí výše zmiňované tři prvky. Kromě základních náležitostí mohou mít příslušné daňové právní vztahy i další doplňkové prvky, které se ale nemusí vždy vyskytovat v každém daňovém zákonu. Mezi **doplňkové daňové náležitosti** se podle Pavláška a Hejdukové (2010) řadí:

- **správce daně**, kterým je příslušný finanční orgán (například finanční úřad) a je pověřen daň vyměřit, vybrat a vymáhat,
- **rozpočtové určení daně** – stanovuje konkrétní rozpočet nebo účelový fond, do kterého výnos daně půjde,
- **zdaňovací období** – jedná se o časové období, za které se zjišťuje základ daně pro výpočet daně (např. rok, čtvrtletí, měsíc),
- **osvobození od daně** – jedná se o zbavení poplatníka povinnosti platit daň v zákonem stanovených případech,
- **odpočitatelné a připočitatelné položky**, které snižují nebo zvyšují základ daně,
- **sleva na dani** - neboli daňová úleva je částka, se odečítá od vypočtené částky daně ve zvlášť zákonem vymezených případech,
- **platební výměr** – představuje vyměření daně konkrétnímu poplatníkovi za příslušné období správcem daně,
- **splatnost daně** – je zpravidla pevně stanovená lhůta, do které musí být daň odvedena na účet správce daně,
- **daňové přiznání** – povinnost uvést všechny skutečnosti potřebné pro výpočet daňové povinnosti, a to předepsaným způsobem dle zákona,
- **nezdanitelné minimum** – částka, která ze zákona zdanění nepodléhá,
- **dvojití zdanění** – znamená situaci, kdy daňový subjekt platí daň ze stejného předmětu daně ve dvou různých zemích,

- **záloha na daň** – platba, kterou je daňový subjekt povinen odvádět ještě před vyměření daně na dané zdaňovací období. Po stanovení výše daňové povinnosti jsou zálohy na její úhradu započteny.

## 1.5 Třídění daní

V praxi se setkáváme s rozličnými typy a druhy daní, které lze klasifikovat podle různých hledisek. Daně se třídí nejčastěji dle Pavláška a Hejdukové (2010); Kubátové (2010); Pekové (2011) podle těchto hledisek:

### 1) Podle dopadu daně na poplatníka

- a) přímé daně
- b) nepřímé daně

Členění daní dle vazby na důchod (příjem) poplatníka je jedním z nejzákladnějším a nejběžnějším rozlišením daní.

#### Přímé daně

Daně přímé jsou placeny z vlastního příjmu poplatníka, jsou adresně určeny a daňová povinnost ze zákona se nemůže přenést na jiný subjekt. Za skutečného nositele daně se považuje subjekt, který daň platí na základě své důchodové nebo majetkové situace. Daň tedy zaplatí přímo poplatník prostřednictvím správce daně. Jak již bylo dříve naznačeno, přímé daně se mohou dále členit na:

- přímé daně důchodového typu (neboli osobní),
- přímé daně majetkového typu (reálné).

Tomuto dělení bude věnována větší pozornost v následujícím hledisku třídění daní.

#### Nepřímé daně

U nepřímých daní se předpokládá, že je subjekt, který daň odvádí, neplatí z vlastního důchodu, ale že tuto daňovou povinnost přenáší na jiný subjekt. Zjednodušeně řečeno, plátcem této daně bývá jiný subjekt než ten, který daň skutečně nese. Tyto daně postihují zejména spotřebu a vybírají se nepřímo v ceně zboží nebo služby. Daňové zatížení je přeneseno z plátce daně na jiný subjekt, zejména na spotřebitele, prostřednictvím ceny. Princip fungování této daně spočívá v tom, že výrobce, či prodejce zahrne daň do ceny výrobku, zboží, případně služby, zaplatí ji konečný

spotřebitel jako poplatník v ceně nákupu tohoto zboží či služeb, ale daň odvede plátcem daně (výrobce, prodejce) prostřednictvím správce daně.

Nepřímé daně je možné dále členit na:

- **univerzální daně**, které postihují až na výjimky všechny druhy zboží a služeb a vypočítávají se z hodnoty zboží nebo poskytnutých služeb, jedná se o daň z přidané hodnoty, daň z obratu, které jsou využívány v některých zemích, např. v USA,
- **selektivní daně**, které zatěžují pouze vybrané druhy spotřebního zboží, patří mezi ně spotřební daně a ekologické daně.

## 2) Podle předmětu daně

- a) důchodové daně (daně z příjmů)
- b) spotřební daně
- c) majetkové daně

Toto třídění daní rozlišuje daně podle objektu daně, který je daní zatížen.

### Důchodové daně

Předmětem důchodových daní je důchod neboli příjem jako výsledek přesně specifikované činnosti právnické nebo fyzické osoby, za který se považují různé druhy příjmů (mzda, zisk, úrok, atd.). Mezi tyto daně patří například daň z příjmů fyzických a právnických osob.

### Spotřební daně

Tento druh daní postihuje a zdaňuje spotřebu zboží a služeb. V ČR spadají do této skupiny v roce 2014 daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů, daň z tabákových výrobků. (MF ČR, 2014a)

### Majetkové daně

Daně majetkové zatěžují realitu, majetek (movitý či nemovitý), ze kterého se platí bez ohledu na dosažený důchod. Avšak v konečném důsledku je zdrojem placení těchto daní důchod poplatníka. V ČR do majetkových daní patří např. daň z nemovitostí, která od letošního roku 2014 mění svůj název na daň z nemovitých věcí, daň dědická a darovací, které prošly od roku 2014 také změnou a nyní se nevyčleňují zvlášť, ale jsou součástí

daně z příjmů. „Zákonným opatřením Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, byl s účinností od 1. 1. 2014 zrušen zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí.“ (Petlachová, 2013)

### 3) Podle subjektu daně - poplatníka

- a) daně placené jednotlivcem, fyzickou osobou (individuální daně)
- b) daně placené firmou, právnickou osobou (daně korporací, apod.)
- c) tzv. splitting, kdy subjektem je FO, jejíž příjem se formálně upraví a zdaňuje se průměrný příjem (např. manželský příjem, příjem domácnosti)

### 4) Podle vztahu k platební schopnosti poplatníka

- a) osobní daně
- b) daně „in rem“ (latinsky „in rem“ = „na věc“)

Daně osobní jsou adresovány konkrétnímu poplatníkovi a zohledňují jeho platební schopnost. Paří mezi ně osobní důchodové daně, placené fyzickými osobami. Daně „in rem“, tzn. z věcí, se platí bez ohledu na platební schopnost poplatníka. Zahrnují se sem daně majetkové, spotřební daně, daně z přidané hodnoty, ale i důchodové daně, placené společnostmi.

### 5) Podle charakteru veličiny, z níž se daň platí

- a) kapitálové – jedná se o daně uložené na stavovou veličinu zjišťovanou k určitému okamžiku, např. daně z majetku, daně dědické a darovací,
- b) běžné – zahrnuje daně uložené na tokovou veličinu, která se zjišťuje za určitý časový úsek (např. rok, měsíc), řadí se sem daně důchodové, spotřební, daň z přidané hodnoty a daně z kapitálových výnosů.

### 6) Podle druhu sazby daně

- a) daně s pevnou sazbou – určenou v peněžitém vyjádření, například v Kč,
- b) daně s procentní sazbou – procentní sazba může být lineární (proporciální), progresivní, degresivní, právě procentní sazba daně se využívá velmi hojně.

### 7) Podle vztahu mezi velikostí daně a velikostí základu daně

- a) paušální daně – bez vazby na daňový základ, např. daň z hlavy,

- b) specifické daně – je u nich stanovena zákonem sazba daně na naturální jednotku, resp. množství naturálních jednotek (např. hl), hovoří se o nich jako o jednotkových daních, např. spotřební daně,
- c) daně ad valorem – kde je základ daně odvozován z ceny předmětu daně, patří sem daň z přidané hodnoty, obrátové daně, ale i důchodové a výnosové daně.

## 8) Podle daňové pravomoci

- a) daně státní,
- b) daně místní (municipální).

Třídění z hlediska daňové pravomoci znamená členění podle toho, která vládní úroveň má zákonem umožněno uvalit daně na daňové subjekty a ovlivňovat jejich konstrukci, případně je i vybírat. O státních daních rozhoduje parlament, vybírají se na celém území celého státu a zpravidla plynou do státního rozpočtu. Na rozdíl od toho, daně místní, neboli obecní či regionální, mají v pravomoci tzv. územní samospráva. Obecnou soustavu místních daní, obvykle i základní konstrukci však přesto uzákoňuje parlament, ale výnosy z těchto daní plynou do rozpočtu obce, resp. regionu. Za místní daně se v ČR považují tzv. místní poplatky.

## 9) Podle rozpočtového určení daní

- a) svěřené daně – jejich výnos plyne celý do konkrétního rozpočtu,
- b) sdílené daně – jejich výnos plyne po rozdělení dle zákonem stanovených podmínek mezi jednotlivé veřejné rozpočty.

Dělení dle rozpočtového určení daní ukazuje, do kterého veřejného rozpočtu daň ze zákona plyne. Svěřené daně plynou jenom do určitého rozpočtu, tj. buď do státního rozpočtu, nebo do rozpočtů územní samosprávy. Naproti tomu daně sdílené plynou do různých rozpočtů. Jednotlivé podíly na celostátním výnosu daní stanoví zákon.

## 10) Institucionální třídění

Pro statistické zpracování údajů o příjmech veřejných rozpočtů, které provádějí různé národní i mezinárodní instituce, je důležité právě institucionální třídění daní. Slouží k srovnávacím a řídicím účelům. Třídění musí splňovat zároveň podmínku statistické vykazatelnosti u zpravodajských jednotek. Nejvýznamnější jsou klasifikace daní Eurostatu, OECD (Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj) nebo

Mezinárodního měnového fondu. Jako příklad bude uvedena klasifikace daní dle OECD. (Kubátová, 2010, s. 23–25)

### **Klasifikace daní dle OECD**

Tato klasifikace slouží hlavně pro porovnání údajů mezi jednotlivými zeměmi, avšak se neshoduje plně s ekonomickými hledisky. Hlavním kritériem třídění je předmět daně, ale daně se třídí i podle subjektu a účelu. Důležitým hlediskem je, zda jsou daně placeny domácnostmi či podniky a též, zda jsou pravidelné či nepravidelné. Do daní se v klasifikaci OECD řadí i povinné příspěvky na sociální zabezpečení, neboť daně definuje jako povinnou nenávratnou platbu ve prospěch veřejné vlády. (Kubátová, 2010, s. 23–25)

Tato klasifikace rozděluje daně do šesti hlavních skupin a dalších podskupin. Jednotlivým daním je přiřazen číselný čtyřmístný kód. Šest hlavních skupin tvoří (Kubátová, 2010, s. 23–25; OECD, 2013):

- 1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů,
- 2000 Příspěvky na sociální zabezpečení,
- 3000 Daně z mezd a pracovních sil,
- 4000 Daně majetkové,
- 5000 Daně ze zboží a služeb,
- 6000 Ostatní daně.

Řada podskupin v České republice nemá naplnění, neboť některé v nich uvedené daně nejsou v ČR vůbec zavedeny, nebo jsou součástí jiných daní (např. zdanění kapitálových výnosů, tj. rozdílu mezi cenou pořízení a cenou prodejní - u nemovitostí, cenných papírů apod. je u nás zahrnuto v dani z příjmů). (SAGIT, 2014a)

Aktuální podrobný přehled klasifikace daní dle OECD je uveden v příloze A.

## 2 Daňový systém ČR

„Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají.“ (Vančurová, 2012, s. 46) Daňový systém lze označovat i jako daňovou soustavu, kterou tvoří soubor všech platných právních předpisů upravující jednotlivé daně, které jsou příjmem veřejných rozpočtů. Rovněž daňový systém upravuje vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle kterých se daně vybírají. (Vančurová, 2012, s. 46; Pavlásek a Hejduková, 2010, s. 58)

Daňový systém ČR představují jednotlivé daňové zákony. Daňová soustava České republiky vstoupila v platnost 1. ledna 1993 a stala se nedílnou součástí změn v hospodářském mechanismu. (Pavlásek a Hejduková, 2010, s. 58) V průběhu několika let prošla tato soustava mnohými úpravami, kdy se některé jednotlivé daňové zákony změnily či úplně zrušily.

Poslední největší změnou prošel daňový systém ČR v letošním roce, neboť proběhla daňová reforma. Ke změnám a úpravám v daňových zákonech došlo zejména z důvodu promítnutí změn v důsledku rekonstrukce soukromého práva, zejména v souvislosti s novým občanským zákoníkem, který vstoupil v platnost k 1. 1. 2014. (SAGIT, 2014b)

Od 1. ledna 2014 vstoupila v platnost dvě zákonná opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekonstrukcí soukromého práva a o změně některých zákonů a č. 340/2013 Sb., která zrušila a upravila některé daňové zákony. Například se ustanovil nový daňový předpis Zákon o dani z nabytí nemovité věci, zrušil se Zákon o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí. Příjem z dědění a darování se nově stává příjmem podléhající dani z příjmů a začlenil se do určitých ustanovení Zákona o daních z příjmů. Na příjmy z nabytí dědictví a odkazu se totiž vztahuje generální osvobození od daně z příjmů fyzických osob podle nově zařazeného § 4a (Osvobození bezúplatných příjmů), který upravuje i další případy osvobození. Příjmy z darování se daní podle § 10 (Ostatní příjmy) zákona o daních z příjmů a jsou osvobozeny od daně, pokud například byl dárce a obdarovaný v příbuzenském vztahu v linii přímé či vedlejší nebo pokud splňuje další podmínky v tomto paragrafu vyjmenované. Zákon o daních z příjmů rovněž prošel řadou dalších změn. Promítly se do něj zejména změny v terminologii, které způsobila rekonstrukce soukromého práva,



především nový občanský zákoník a nový zákon o obchodních korporacích. (Petlachová, 2013; Marková, 2014, s. 7)

Daňový systém ČR tvoří dle MF ČR (2014a) v současné době tyto daně:

1. Daň z příjmů:
  - daň z příjmů fyzických osob
  - daň z příjmů právnických osob
2. Daň z přidané hodnoty
3. Spotřební daně:
  - daň z minerálních olejů
  - daň z lihu
  - daň z piva
  - daň z vína a meziproduktů
  - daň z tabákových výrobků
4. Daň silniční
5. Daň z nemovitých věcí
6. Daň z nabytí nemovitých věcí
7. Ekologické daně:
  - daň ze zemního plynu a některých dalších plynů
  - daň z pevných paliv
  - daň z elektřiny

## 2.1 Legislativní úprava daní

Legislativa, která aktuálně upravuje daně České republiky, je tvořena souhrnem následujících daňových zákonů:

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

- Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
- Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí
- Zákon č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí
- Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
- Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů – část čtyřicátá pátá: Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů
- Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů – část čtyřicátá šestá: Daň z pevných paliv
- Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů – část čtyřicátá sedmá: Daň z elektřiny

Daňová legislativa prochází téměř každoročně úpravami, kdy dojde k novelizaci, zrušení, úpravám nebo pozměňovacím zněním původních zákonů. Je proto velice důležité, ale zároveň i náročné, veškeré proběhlé změny včas zachytit a správně je aplikovat do praxe.

Vstupem ČR do Evropské unie (EU) vznikla České republice povinnost řídit se legislativou EU, a to i v oblasti financí a daní. V souvislosti s tím dochází v EU velmi často k úpravám, ale zejména k harmonizaci daňových systémů všech zemí EU, na které musí ČR reagovat implementací těchto změn a úprav do své daňové legislativy. Daňovou harmonizací se rozumí přizpůsobení a sladění národních daňových systémů a jednotlivých daní na principu dodržování společných zemí. Harmonizace se může týkat konstrukcí daní, ale i jejich administrativy (tj. inkaso daně, povinnosti plátce, daňová kontrola). Z hlediska daní jsou stěžejními předpisy pro harmonizační procesy v oblasti jednotlivých daní směrnice. Smysl směrnic jako nástroje harmonizace spočívá v tom, že poté, co jsou tyto směrnice schváleny, mají členské státy EU povinnost implementovat je do svého národního právního řádu ve stanovené lhůtě. (Široký, 2013, s. 36–37)

## 2.2 Daňový mix ČR

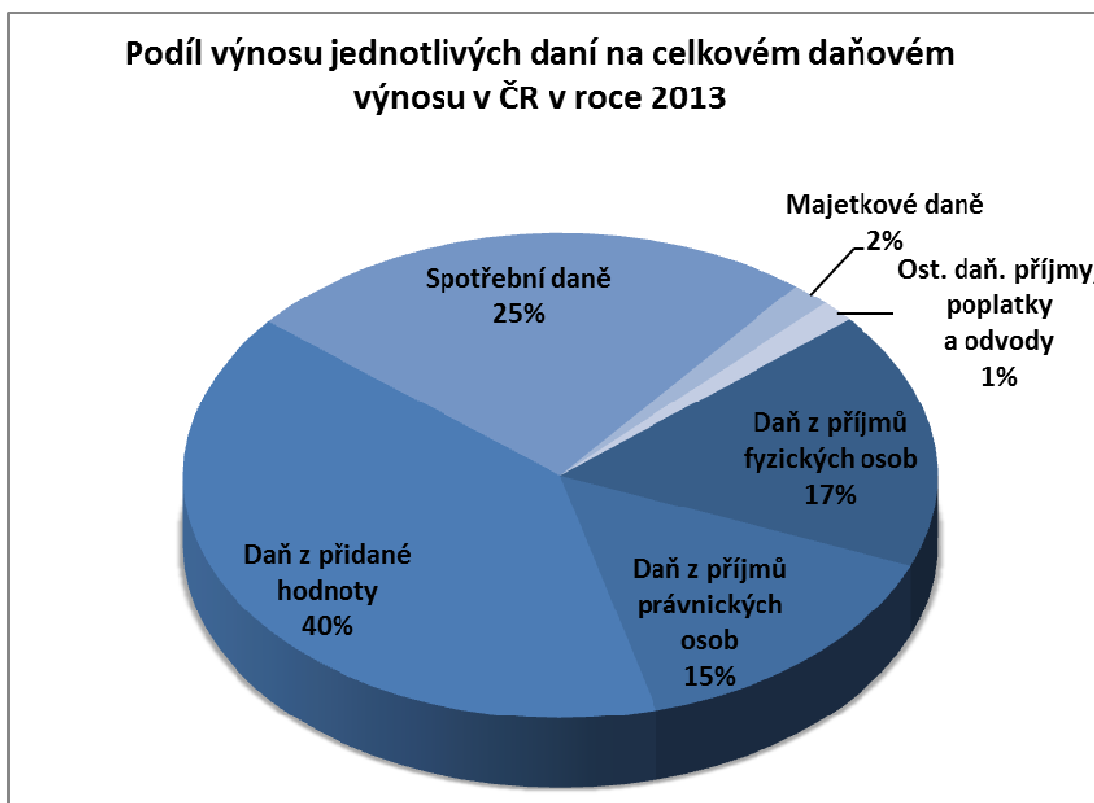
Jednou z charakteristik daňového systému může být popis daňového mixu. Poukazuje na to, jakému typu daní dává stát přednost a jaký naopak potlačuje. Vypovídá tedy

o významu jednotlivých druhů daní v daňovém systému určitého státu. Jejich význam se nejčastěji měří pomocí podílu výnosu jednoho typu daní na celkovém daňovém výnosu. Obecným trendem v daňových mixech vyspělých států je v posledních desetiletích postupný pokles podílu přímých daní na úkor zvyšování podílu nepřímých daní, které mají menší negativní účinky na ekonomickou aktivitu. (Vančurová, 2012, s. 51)

Přehled o podílu jednotlivých daní na celkových daňových příjmech ČR v loňském roce 2013, lze získat v následujícím schématu, viz obrázek č. 2. Pro sestavení grafu byla využita aktuální dostupná data o plnění příjmu státního rozpočtu, které publikovalo Ministerstvo financí ČR na svých webových stránkách. Jedná se proto o údaje o daních, které plynou do státního rozpočtu ČR. Nevýhodou využití těchto dat je, že neobsahují zcela všechny daně vybírané v ČR a úplné celkové částky inkasa těchto daní na území ČR. Některé daně, například DPH, DPPO, DPFO, totiž patří mezi sdílené daně, jejichž výnos plyne podle zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů, v určitých podílech do různých rozpočtů (např. do rozpočtu obcí, krajů, státního rozpočtu). Schéma rozpočtového určení daní v ČR je uvedeno v příloze B. Nejsou zde proto zobrazeny daně z nemovitostí, které jsou v plné výši příjmem pouze obcí, silniční daně, které plynou do Státního fondu dopravní infrastruktury.

Z důvodu čitelnosti a zejména přehlednosti byly některé dílčí daně sloučeny do skupin dle předmětu zdanění. Majetkové daně zde tvoří daň dědická, darovací, a z převodu nemovitostí, které byly vybírány v roce 2013. Mezi spotřební daně byly zahrnuty daň z pevných paliv, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů, daň z tabákových výrobků a energetické daně (neboli ekologické daně), mezi které patří daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z minerálních olejů a daň z elektřiny. Zároveň k nim je přičten odvod za elektřinu ze slunečního záření, který se odvádí od 1. 1. 2011. (MF ČR, 2014f) Ostatní příjmy, odvody a daně zahrnují odvod z loterií a jiných podobných her, který byl nově zaveden od roku 2012, a ostatní méně významné daňové příjmy. (MF ČR, 2014f)

Obrázek č. 2 Daňový mix ČR v roce 2013



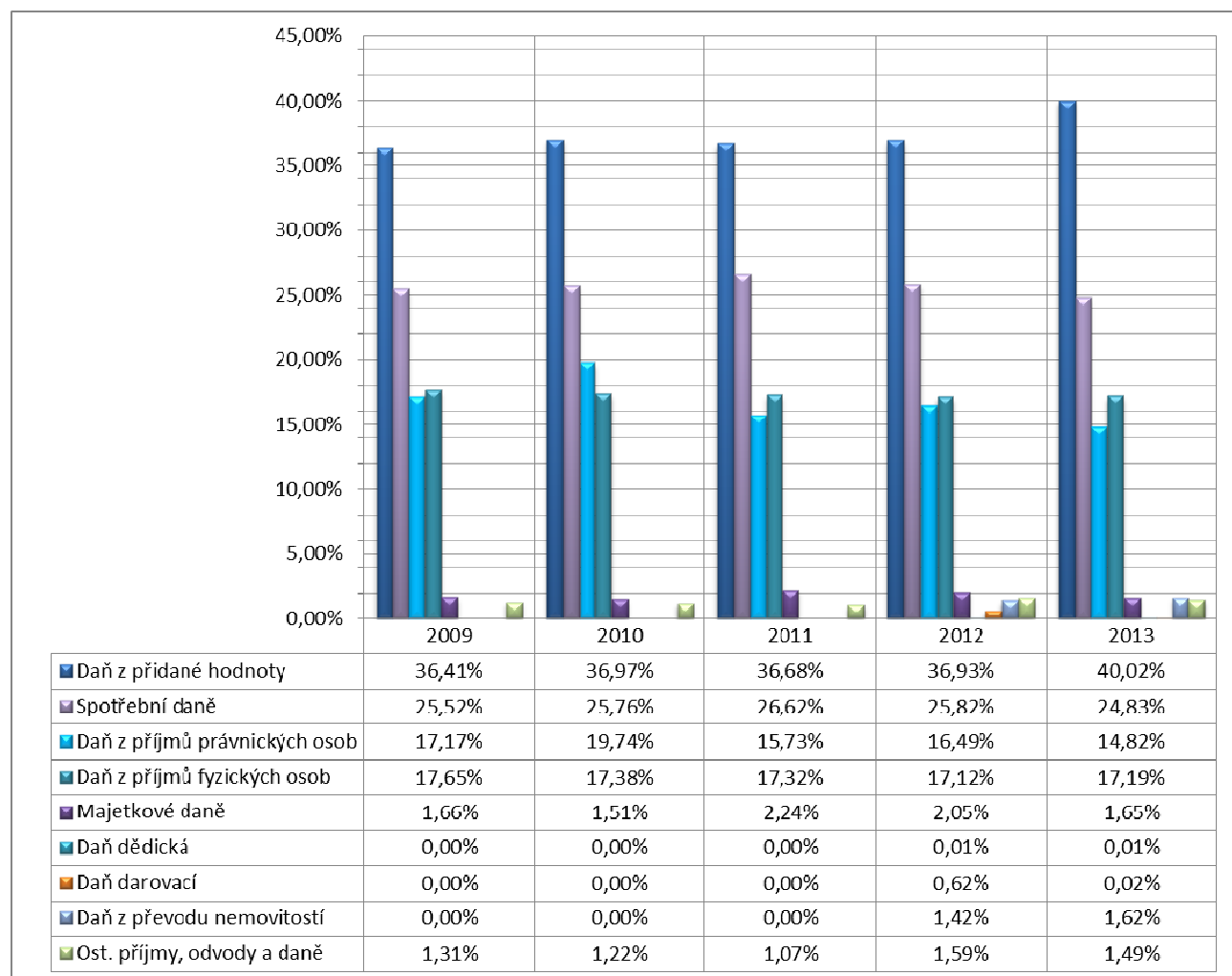
Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle MF ČR, 2014b

Jak je z grafu patrné, fiskálně nejvýznamnější daň ČR představuje daň z přidané hodnoty (DPH). Podíl DPH na daňových výnosech tvoří 40 % (což je 219,96 mld. Kč) z celkových daňových příjmů. Je zde vidět, že trend zvyšování podílu nepřímých daní na úkor přímých daní ve vyspělých zemích, platí i pro ČR. V celkovém součtu tvoří nepřímé daně v ČR 65 % z celkových daňových příjmů, tj. více než polovina všech daňových výnosů. Nepřímé daně v českém daňovém systému tedy převažují. Selektivní spotřební daně činí 25 % na celkovém příjmu z daní, z nichž nejvýznamnější položkou je výnos daně z minerálních olejů (69,59 mld. Kč). Dále lze zaznamenat, že daň z příjmů fyzických osob (DPFO) a daň z příjmů právnických osob (DPPO) se podílí na celkových daňových příjmech téměř stejným procentem, DPFO 17 % a DPPO 15 %. Dohromady tvoří 32 %, což představuje celkem podstatnou část (téměř třetinu z celkových daňových příjmů ČR). Majetkové daně se podílí 2 %, z nichž největší podíl na inkasu majetkových daní má daň z převodu nemovitostí (8,89 mld. Kč).

Informace o podílu jednotlivých daní na celkových daňových příjmech státního rozpočtu a jejich vývoj v předchozích pěti letech, zobrazuje následující graf, viz obrázek č. 3. Tento graf byl sestaven z dostupných dat o plnění příjmu státního rozpočtu

v jednotlivých letech publikovaných MF ČR na jejich webových stránkách. Výše zmiňované charakteristiky těchto dat u předchozího grafu platí i pro následující graf. U jednotlivých let jsou uvedeny procentní podíly jednotlivých daní na celkovém inkasu všech těchto daní.

**Obrázek č. 3 Přehled vývoje podílů vybraných daní na daňových příjmech státního rozpočtu ČR v letech 2009 až 2013**



Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle MF ČR, 2014b, 2014c, 2014d

Ze shrnutých údajů vyplývá, že nejvýznamnější skupinu daní tvoří DPH a spotřební daně, které se podílí na celkových daňových výnosech v průměru okolo 60 %. Opět se potvrzuje, že největší podíl (v průměru přibližně 37%) na celkových daňových příjmech ČR má DPH. Je tedy fiskálně nejvýznamnější daň v ČR. V roce 2013 došlo k mírnému nárůstu podílu této daně na 40 % zejména z důvodu novely zákona o DPH, která zvýšila obě sazby daně z přidané hodnoty o jeden procentní bod na 15 % a 21 %, a v přijatých opatřeních proti daňovým únikům na DPH, které vstoupily v účinnost od počátku roku

2013. A dále také v novém opatření, které od října 2013 zavedlo pro obchodníky s pohonnými hmotami povinné kauce a registrační povinnost.

Druhý největší podíl na daňových příjmech ČR tvoří selektivní spotřební daně, které se v průměru podílí 25 % na celkových daňových příjmech. Třetí největší podíl patří dani z příjmů fyzických osob, kterou lze považovat dle zpracovaných dat za poměrně stabilní daňový příjem, jehož podíl ve všech jednotlivých letech činí téměř stejnou výši, a to 17 %. DPPO se řadí na pomyslné čtvrté místo dle hlediska velikosti podílu. Podle vývoje hodnot podílů v pěti letech je patrné, že podíl DPPO v jednotlivých letech 2009–2013 postupně mírně klesal. Na tento pokles mělo vliv několik faktorů. Jedním z nich bylo snížení sazby daně DPPO z 20 % v roce 2009 na 19 %, která platí od roku 2010 dodnes. Dalším faktorem byla recese české ekonomiky a ekonomik okolních zemí v souvislosti s celosvětovou finanční krizí, které nepříznivě ovlivnily výsledky hospodaření podniků.

Dále je nutné podotknout, že nulové procentní podíly u daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí v letech 2009–2011 souvisí s tím, že ve starších přehledech MF ČR o příjmech státního rozpočtu nebyly tyto daně vyčleněny a vyčísleny zvlášť, ale jsou shrnuty do celkového výnosu majetkových daní. Nulové hodnoty tedy nebyly způsobeny tím, že by tyto daně nebyly vůbec vybírány, ale tím, že nebyly v přehledu vyčísleny zvlášť. V dalších letech již jejich hodnoty byly blíže specifikovány. Z majetkových daní má největší podíl v posledních dvou letech daň z převodu nemovitostí, naopak daň dědická a darovací se podílí na celkových příjmech jen nepatrně, tj. v setinách procentech, což je v peněžním vyjádření okolo 0,10 mld. Kč. Nejspíše z tohoto důvodu došlo od roku 2014 k začlenění těchto daní do daně z příjmů. V roce 2012 darovací daň činila 3,37 mld. Kč, ale v dalším roce výrazně poklesla na 0,11 mld. Kč. Tento pokles ovlivnila skutečnost, že na rozdíl od roku 2012 již není součástí inkasa darovací daň uvalená za bezúplatné nabytí povolenek na emise skleníkových plynů pro výrobu elektřiny. (MF ČR, 2014f)

Závěrem lze konstatovat, že podíly jednotlivých daní na celkových daňových příjmech státního rozpočtu ČR v letech 2009–2013 jsou poměrně stabilní a podílí se přibližně stejným procentem ve všech zmiňovaných letech. Více než polovinu podílu všech daňových příjmů tvoří nepřímé daně, tj. DPH a spotřební daně. Přímé daně se podílí na celkovém daňovém výnosu zhruba z jedné třetiny.

### 3 Daně v Evropské unii

Tato kapitola bude zaměřena na daně z pohledu mezinárodní legislativy. Konkrétně se bude věnovat problematice daní v Evropské unii, zejména proto, že Česká republika je také členem EU od 1. května 2004 a existuje zde velmi úzká vazba. Dále z jejího členství v EU jí vyplývají určité povinnosti a regulace, které musí ČR zapracovat do svých daňových zákonů. O výběru této problematiky rozhodovalo i teritoriální území. ČR leží v Evropě, proto bylo velmi vhodné rozebrat daně z pohledu Evropské unie, neboť její členské státy jsou nám nejbližší a mohou nás proto nejvíce ovlivňovat.

Nejprve bude věnována pozornost obecným principům a fungování daňové politiky v EU, vymezeny jednotlivé legislativní úpravy daňové problematiky v EU a nakonec bude vybrána jedna členská země EU, na jejímž příkladu bude popsán konkrétní daňový systém, aby bylo možné porovnat odlišnosti tohoto systému od ČR. Zároveň bude uvedení daňového systému jiné členské země vhodným příkladem, jak se mohou jednotlivé země lišit v oblasti daní.

Na úvod je třeba vymezit Evropskou unii. „Evropská unie je ojedinelé hospodářské a politické společenství 28 evropských zemí, jejichž území tvoří dohromady velkou část evropského kontinentu.“ (Europa.eu, 2014a) Následující seznam zemí je seřazen abecedně a v závorce je uveden rok přistoupení vybrané země k EU. Od 1. 7. 2013 tvoří EU 28 zemí: Belgie (1952), Bulharsko (2007), Česká republika (2004), Dánsko (1973), Estonsko (2004), Finsko (1995), Francie (1952), Chorvatsko (2013), Irsko (1973), Itálie (1952), Kypr (2004), Litva (2004), Lotyšsko (2004), Lucembursko (1952), Maďarsko (2004), Malta (2004), Německo (1952), Nizozemsko (1952), Polsko (2004), Portugalsko (1986), Rakousko (1995), Rumunsko (2007), Řecko (1981), Slovensko (2004), Slovinsko (2004), Spojené království (1973), Španělsko (1986) a Švédsko (1995). (Europa.eu, 2014b)

EU zahrnuje mimo jiné i různý stupeň integračních daňových snah od prosté spolupráce při zamezování daňových úniků přes precizaci smluv o zamezení dvojího zdanění až po daňovou harmonizaci. Problematiku daňové mezinárodní spolupráce upravují již články jedné ze zakládajících smluv Evropského společenství. (Široký, 2013, s. 29)

### 3.1 Daňová ustanovení v legislativě EU a daňové nástroje

Jedním z prvotních daňových ustanovení, které předpokládá spolupráci členských zemí EU v daňové oblasti, jsou články 95 až 98, příp. čl. 99 Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství. Jednotlivé články se zaměřují na určitý typ daní, na nepřímé a přímé daně. Vzhledem k tomu, že se tyto smlouvy několikrát novelizovaly a doplňovaly, byla i některá daňová ustanovení pozměněna. Například došlo k přijetí Smlouvy o Evropské unii, která změnila název společenství a nahradila čl. 99 novým - Amsterdamské smlouvy, která přečíslovala původní smlouvu a zrušila původní čl. 97 o nepřímých všeobecných daních, neboť v té době již státy EU uplatňovaly jediný typ této daně: DPH. Specifickým nástrojem sblížování daňových systémů jsou judikáty Soudního dvora EU. I když většinou směřují do národní legislativy formou rozsudků žalob subjektů tuzemského práva, svou interpretací dávají i výklad unijního práva společný pro všechny členské státy.

Daňová harmonizace je zakotvena ve Smlouvě o založení Evropského společenství, kde se jí věnují články 94–97 v oblasti sblížování právních předpisů a formulaci daňových ustanovení k harmonizaci daní a čl. 174 nepřímo v oblasti harmonizace akcí zů z energií. Daňovým ustanovením se zabývají i přístupové smlouvy jednotlivých přistupujících států, ve kterých jsou často vymezeny přechodné výjimky mezi národní daňovou legislativou a přijatými usneseními EU. V oblasti daňové harmonizace mají velký význam směrnice, které jsou považovány za jeden z nástrojů harmonizace. Jejich význam spočívá v tom, že poté, co jsou schváleny, mají členské státy povinnost je implementovat do svého národního právního řádu ve stanovené lhůtě. Tyto směrnice nestanovují, jakým přesným způsobem se mají do národního právního řádu začlenit. Z toho vyplývá, že příslušná legislativa v jednotlivých zemích se může lišit, neboť každý stát může zvolit jinou formu implementace, např. přijetí nového zákona, novelizace stávajícího zákona nebo jen vydání nové vyhlášky. I zde mají svůj smysl judikáty Soudního dvora EU, které se týkají daňových případů.

Bezprostřední vliv na daňové systémy zemí EU mají mezinárodní daňové smlouvy, uzavírané mezi jednotlivými členskými zeměmi navzájem nebo členskými zeměmi a státy mimo EU

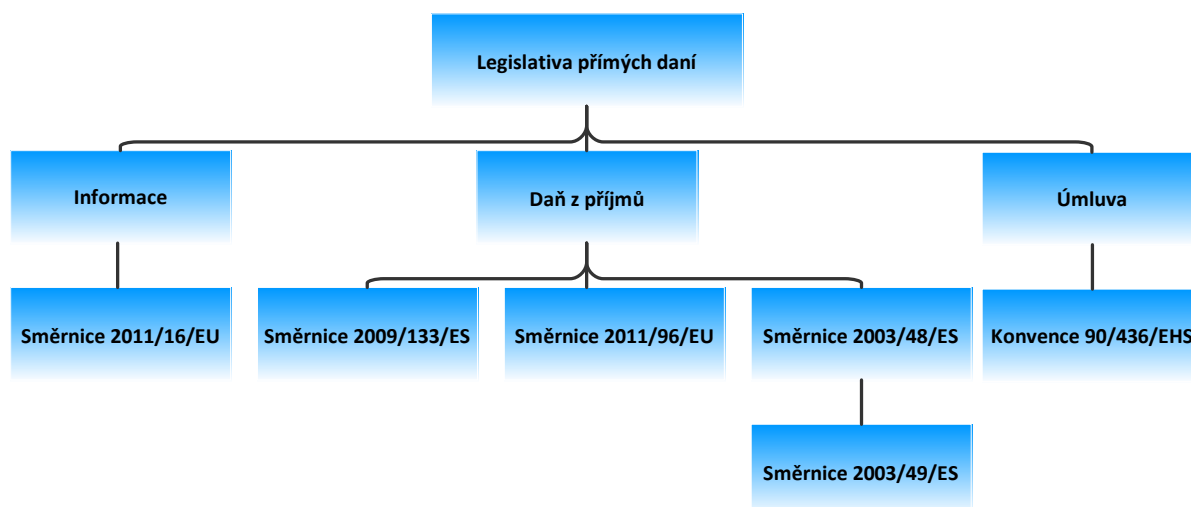


Velký význam v oblasti daní mají i smlouvy o zamezení dvojího zdanění, které se týkají přímých, zejména důchodových daní. Jejich hlavním smyslem je zamezit nebo alespoň podstatně omezit uložení daňové povinnosti ve dvou či více zemích jednomu poplatníkovi za tutéž daňovou událost a shodné zdaňovací období. Při uzavírání těchto smluv vycházejí všechny země EU ze Vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění OECD z roku 1963 nebo ze vzorových smluv vydaných Organizací spojených národů, které se používají v případě uzavírání smlouvy s hospodářsky méně rozvinutou zemí. (Široký, 2013, s. 29–67)

### 3.1.1 Směrnice k přímým daním

Proces harmonizace v oblasti přímých daní neprobíhá v EU v takovém rozsahu, jako je tomu u nepřímých daní. Za přímé daně jsou považovány osobní důchodové daně a daně ze zisku firem. Stěžejní právní předpisy EU ve formě směrnic v oblasti přímých daní jsou znázorněny ve schématu na obrázku č. 4. (Široký, 2013, s. 69)

**Obrázek č. 4 Základní předpisy EU v oblasti přímých daní**



*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Širokého (2013, s. 101)*

V oblasti přímých daní byly postupně přijaty a novelizovány některé směrnice, které tuto problematiku upravují. Podstatným způsobem upravují přímé daně v EU dle Širokého (2013) zejména tyto 4 směrnice:

- Směrnice 2009/133/ES („The Merge Directive“) – Směrnice o fúzích,
- Směrnice 2011/96/EU („The Parent-Subsidiary Directive“) – Směrnice o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností,

- Směrnice 2003/48/ES („The Savings Directive“) – Směrnice o zdanění příjmů z úspor ve formě plateb úrokového charakteru,
- Směrnice 2003/49/ES („The Interest and Royalties Directive“) – Směrnice o zdaňování úroků a licenčních poplatků.

### 3.1.2 Směrnice k nepřímým daním

Oblasti nepřímých daní je v EU věnována velká pozornost a je předmětem intenzivních jednání členských států již od samotného vzniku ekonomické integrace. Důvodem této zvýšené pozornosti je, že harmonizace nepřímých daní se totiž považuje za nezbytnou pro zajištění fungování společného trhu, který je založen na volném pohybu zboží, osob, služeb a kapitálu. Podle Širokého (2013) mezi nepřímé daně, někdy označované jako obrátové daně, patří daně ze spotřeby (daně z prodeje). Daně ze spotřeby se uvalují nepřímo na prodeje nebo obraty výrobců a prodejců, kteří zahrnou daň do cen svých výrobků či zboží. Nepřímé daně se dělí na všeobecné nepřímé daně a na selektivní nepřímé daně, tzv. akcízy. (Široký, 2013, s. 135)

#### Směrnice k DPH

Schéma zásadních právních předpisů týkající se úpravy DPH v EU je znázorněno na obrázku č. 5. Jejich hlavním cílem je přispět k fungování jednotného vnitřního trhu prostřednictvím zavedení unifikovaného systému zdanění ve všech členských zemích EU a sblížení daňových sazeb v rámci harmonizace legislativy DPH. (Široký, 2013, s. 141)

#### Obrázek č. 5 Základní právní předpisy EU v oblasti DPH



Legislativa k dani z přidané hodnoty

I

*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Širokého, 2013, s. 144*

Jak naznačuje uvedené schéma, existuje několik směrnic a jedno nařízení EU upravující problematiku DPH. Nejdůležitější směrnicí v této oblasti je:

- Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty (Směrnice o DPH).

Od 1. 1. 2007 se stala novým platným základním dokumentem harmonizace DPH, do kterého byly zapracovány z důvodu přehlednosti a srozumitelnosti použitelná ustanovení směrnice 67/227/EHS. Tato nová směrnice obsahuje 15 hlav a 11 příloh. Upravuje a vymezuje především předmět daně, osoby povinné k dani, zdanitelné transakce, místo plnění zdanitelných transakcí, okamžik uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, sazby daně, osvobození od daně, odpočet daně, osoby povinné platit daň, povinnost osob povinných platit daň, teritoriální působnost, zvláštní režimy, zjednodušující postupy a ustanovuje Výbor pro daň z přidané hodnoty. Důležitou součástí této směrnice jsou i přílohy. Vymezují například položky, jež mohou být zařazeny do snížené daňové sazby.

Dalšími předpisy týkající se DPH jsou směrnice 2007/74/ES, o osvobození zboží dováženého osobami cestujícími ze třetích zemí od DPH a spotřební daně, Nařízení Rady č. 1186/2009, o systému Společenství pro osvobození od cla a především Nařízení Rady č. 282/2011, které stanovuje prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty. Nařízení Rady č. 904/2010, o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty, které stanovuje podmínky spolupráce příslušných orgánů členských států EU týkající se této problematiky v oblasti DPH. (Široký, 2013, s. 144–164)

V oblasti výběru DPH se mohou uplatňovat 2 principy:

- princip země původu, tj. členského státu, odkud se zboží dodává nebo poskytuje, znamená, že DPH vybere země, ze které se dodává či poskytuje zdaňovaná komodita,
- princip země spotřeby – znamená, že DPH se vybere až v členském státě, ve kterém se nachází příjemce zdanitelného plnění.

V současnosti převažuje princip země spotřeby, ale do budoucna se uvažuje o přechodu k principu země původu, který by předpokládal zavedení jednotné sazby, příp.

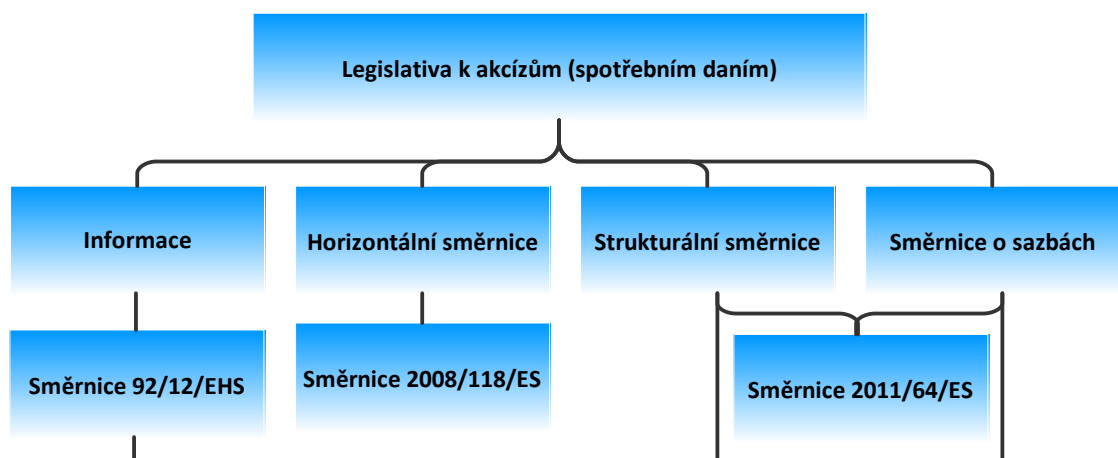
jednotných sazeb daně v celé EU. Jedná se však o budoucnost ještě hodně vzdálenou, protože ze strany vlád členských zemí není ochota ke sjednocení sazeb.

Význam DPH nejen v EU neustále roste, což je dáno především fiskálními faktory, neboť DPH je pro poplatníky v podstatě skrytým daňovým břemenem a jeho výběr se provádí celkem snadno, včetně jeho kontroly a správy. (Široký, 2013, s. 144–159)

### Směrnice k akcízům

Akcízy jsou selektivní spotřební daně, jejichž existenci vlády zdůvodňují snahou o omezení škodlivé spotřeby. Představují stabilní daňový výnos a existují ve všech standardních daňových systémech. Většinou mají akcízy formu jednotkové daně na rozdíl od DPH. Potřeba sjednotit zdaňování akcízů vyplývá ze vzájemného obchodu mezi státy a rozdílná daňová zátěž by mohla vést k narušení hospodářské soutěže. V oblasti akcíz byl zvolen princip zdaňování podle země určení. (Široký, 2013, s. 179) Zásadní právní předpisy EU v oblasti akcíz ukazuje schéma na obrázku č. 6, který řadí legislativu ne chronologicky, ale podle skupin akcízů.

**Obrázek č. 6 Základní právní předpisy EU v oblasti akcízů**



*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Širokého, 2013, s. 186*

Za základní směrnici k problematice akcíz se považuje Směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. 12. 2008, o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS, která upravuje společná opatření pro výrobky podléhající spotřební dani pro zajištění

jejich volného oběhu a řádného fungování vnitřního trhu EU. (Široký, 2013, s. 181; Europa.eu, 2014c)

Dále se směrnice rozdělují dle předmětu zdanění (Europa.eu, 2014c):

- Směrnice 2003/96/ES se vztahuje na energetické produkty a elektřinu,
- Směrnice 92/83/EHS a 92/84/EHS se týká alkoholu a alkoholických nápojů,
- Směrnice 2011/64/EU, o sazbách spotřebních daní z tabákových výrobků, se vztahuje k tabákovým výrobkům.

Nařízení Rady č. 2073/2004 pojednává o správní spolupráci v oblasti spotřebních daní.

### 3.2 Daňová politika EU

V EU neexistuje „evropská“ daň, jejíž výnos by plynul jen do rozpočtu EU. Nicméně i přesto daně zasahují určitým způsobem do příjmů rozpočtu EU, a to nepřímo prostřednictvím odvodu určitého procenta z národních výnosů DPH. Velikost odvodu je v současnosti stanovena jako 0,3 % DPH odvedené z harmonizovaného vyměřovacího základu DPH jednotlivých členských zemí s výjimkou 4 členských zemích (Rakousko, Německo, Nizozemsko, Švédsko), které mají procentní sazbu nižší. Při stanovení harmonizovaného vyměřovacího základu daně se používá metodika, která z čistého inkasa daně, tj. bez pokut, penále, příjmů od dobrovolných plátců apod., a vypočtené prozatímní sazby daně složitým postupem určí sumu, kterou mají jednotlivé státy EU přispívat do rozpočtu EU. (Široký, 2013, s. 44)

Daňová politika EU se skládá ze dvou částí: z přímých daní, které zůstávají ve výhradní kompetenci členských států, a z nepřímých daní, které ovlivňují volný pohyb zboží a služeb. Jak již bylo zmíněno výše, v oblasti přímého zdanění přijaly členské státy EU opatření, která zabraňují vyhýbání se daňovým povinnostem a dvojímu zdanění. Daňová politika EU zajišťuje, aby hospodářská soutěž mezi jejími jednotlivými členy nebyla narušována rozdíly mezi sazbami a systémy nepřímých daní. Rovněž byla přijata opatření s cílem předcházet negativním účinkům daňové soutěže, pokud společnosti převádějí peníze mezi členskými státy EU. O výši daní a daňových sazbách u jednotlivých daní si rozhodují členské státy samy. EU pouze dává doporučení, v jakých minimálních a maximálních daňových sazbách by se měly pohybovat a snaží se jednotlivé daně harmonizovat, nikoliv nařizovat. Členské státy si mohou svobodně

zvolit daňové systémy, které budou v souladu s jejími právními předpisy. (Europa.eu, 2014d; Europa.eu, 2014e)

### **3.3 Mezinárodní spolupráce ČR v oblasti daní**

Tato kapitola bude zaměřena na vymezení aktivit ČR v oblasti mezinárodní spolupráce v daňové problematice. Jedná se zejména o tyto aktivity.

#### **Mezinárodní výměna informací v oblasti přímých daní**

Praktické provádění mezinárodní spolupráce formou výměny informací je účinným nástrojem v boji proti daňovým únikům. V současné době se řídí zákonem č. 164/2013 Sb., o mezinárodní pomoci při správě daní a změně dalších souvisejících zákonů, kterým byla do českého právního řádu implementována Směrnice Rady č. 2011/16/EU, o správní spolupráci v oblasti daní, platná od 1. 1. 2013. Významným nástrojem pro mezinárodní výměnu informací jsou i mezinárodní smlouvy. Dosud ČR uzavřela 14 těchto dohod. Dalším nástrojem jsou pracovní ujednání ve formě Memorand o porozumění a vzájemné administrativní spolupráci daňových správ, které upřesňují praktické postupy provádění mezinárodní spolupráce zejména v oblasti automatické výměny informací. Ke konci roku 2012 uzavřela ČR celkem 14 těchto Memorand. (MF ČR, 2014f; Finanční správa, 2014a)

#### **Mezinárodní spolupráce při správě DPH**

Oblasti mezinárodní administrativní spolupráci týkající se DPH se řídí nařízením Rady EU č. 904/201, prováděcím nařízením Komise EU č. 79/2012, vybranými ustanoveními Zákona o dani z přidané hodnoty. Výměna informací v oblasti DPH, tj. o uskutečněných dodáních zboží a poskytnutí služeb do jiného členského státu, je prováděna prostřednictvím elektronického systému VIES (VAT Exchange Information System). Smyslem tohoto systému je zamezit daňovým únikům a podvodům v rámci jednotného vnitřního trhu EU díky přesné výměně aktuálních informací mezi správci daní prostřednictvím tohoto systému. (MF ČR, 2014f)

#### **Zdaňování nadnárodních podniků, problematika převodních cen**

Úkolem české daňové správy v této oblasti je intenzivně sledovat a kontrolovat transakce mezi spřízněnými subjekty, aby byl zajištěn tržní princip v podnikatelském

prostředí ČR. Česká republika v této oblasti aplikuje základní standardy převodních cen obsažené především v dokumentech OECD a EU. (MF ČR, 2014f)

### **Mezinárodní spolupráce daňových správ**

Například v roce 2012 spolupracovala daňová správa s daňovou správou Slovenska, Francie a Mongolska. Docházelo zejména k jednáním o prohloubení vzájemné spolupráce a výměně informací. (MF ČR, 2014f)

### **Smlouvy o zamezení dvojího zdanění**

K 3. 2. 2014 má ČR uzavřené smlouvy o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů, resp. z příjmů a majetku, celkem s 82 zeměmi. Jsou mezi nimi členské státy EU, ale i nečlenské země, například Austrálie, Čína, Egypt, USA. Jejich přesný seznam je uveden v tabulce v příloze C. Aktuální seznam zveřejňuje na webových stránkách MF ČR. (MF ČR, 2014g)

### **Česká daňová správa a mezinárodní daňové organizace**

Na mezinárodní úrovni se česká daňová správa zavázala spolupracovat s několika daňovými organizacemi. Jednou z nich je Evropská organizace daňových správ (Intra-European Organisation of Tax Administrations - IOTA). IOTA je nezisková mezivládní organizace, která sdružuje 46 zemí v rámci evropského regionu. Česká republika je jedna ze sedmi zakládajících zemí organizace IOTA. Byla založena v říjnu 1996 na Konferenci daňových správ zemí střední a východní Evropy. Posláním této organizace je zajištění spolupráce mezi daňovými správami v Evropě a podpora jejich rozvoje. (MF ČR, 2014f; Finanční správa, 2014b; IOTA, 2014)

Další významnou organizací, se kterou ČR spolupracuje je OECD (Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj). OECD je mezinárodní vládní organizací se sídlem v Paříži, která byla založena 14. 10. 1960. Koordinuje ekonomickou a sociálně-politickou spolupráci členských zemí, zprostředkovává nové investice, prosazuje liberalizaci mezinárodního obchodu. Jejím cílem je napomáhat k dalšímu ekonomickému rozvoji, stabilizaci a rozvoji mezinárodních finančních trhů. S OECD spolupracuje Evropská komise, všechny členské státy EU a dalších téměř 70 zemí. V současnosti má OECD 34 členů. Česká republika přistoupila do OECD 21. prosince 1995. (Finanční správa, 2014b; OECD, 2014a, 2014b)

### 3.4 Daňový systém Německa

Jako jeden ze zástupců členských států EU, na kterém bude popsán konkrétní evropský daňový systém, bylo vybráno Německo. Důvod jeho výběru byl nasnadě, protože se jedná o významný vyspělý členský stát EU a je naším nejbližším zahraničním sousedem z pohledu obyvatel ze Západních Čech.

Daňový systém Německa je poměrně složitý a zahrnuje téměř 40 různých druhů daní. Vybírané daně na krytí veřejných výdajů na území Německa se dělí na tři úrovně: spolkové daně, zemské daně a obecní daně a přírážky. Výnos z některých daní se dále určitým procentem ještě přerozděluje mezi tyto skupiny. (Czech Trade, 2014) Německo má klasický systém přímých daní. Dělí na firemní a osobní daně, kdy zisky podniků jsou zdaňovány na úrovni společnosti sníženou daní ze zisku firem a dividendy jsou následně zdaněny na úrovni jednotlivých akcionářů bez možnosti zápočtu zaplacené daně z příjmů firem. K přímým důchodovým daním se připočítává ještě solidární přírážka. Dále jsou v Německu vybírány nepřímé daně a majetkové daně. (Široký, 2013, s. 286)

Daňový systém Německa tvoří v současnosti podle Širokého (2013), Czech Trade (2014) a Bundesministerium der Finanzen (2014) tyto daně:

#### 1. Daň z příjmů

- Daň z příjmu fyzických osob
  - Daň ze mzdy
  - Daň z příjmu nezávislé činnosti
- Daň z příjmů právnických osob:
  - Daň ze zisků korporací včetně příplatku solidarity
  - Obchodní daň
- Živnostenská daň

#### 2. Daň z přidané hodnoty

#### 3. Dovošní daň



4. Spotřební daně

- Daň z piva
- Daň z šumivého vína
- Daň z lihovin
- Daň ze sladkého alkoholického nápoje (alkopop)
- Daň z minerálních olejů
- Daň z elektrické energie
- Daň z jaderných paliv
- Daň z tabáku
- Daň z kávy

5. Majetkové daně

- Daň z motorových vozidel
- Daň z nemovitostí
- Daň dědická
- Darovací daň
- Daň z převodu nemovitostí

6. Daň z požární ochrany

7. Daň z pojištění

8. Daň z nápojů

9. Daň z povolení k výčepu

10. Daň ze psa

11. Daň z rybolovu a lovu

12. Daň z letecké dopravy

13. Daň z druhého bydliště

14. Daň z loterií

15. Církevní daň

V následující podkapitole budou blíže popsány pouze některé vybrané daně daňového systému Německa, které se odlišují od českého systému nebo bude vysvětleno jejich odlišné pojetí.

### **3.4.1 Daně z příjmů**

Daň z příjmů zahrnuje daň z příjmů fyzických osob, kam patří daň ze mzdy, daň z příjmů nezávislé činnosti, daň z příjmů právnických osob, kam se řadí daň ze zisků korporací včetně příplatku solidarity a obchodní daň, živnostenská daň.

#### **Daň ze zisků korporací včetně příplatku solidarity (Körperschaftsteuer)**

Za nejvýznamnější přímou daň se v Německu považuje daň ze zisků korporací, na celkovém výběru daní se podílí cca 40 %. Této dani podléhají zejména akciové společnosti (AG), společnosti s ručením omezeným (GmbH) a komanditní společnosti (KGaA). Německé rezidentní společnosti zdaňují své celosvětové příjmy. Daň zahrnuje i solidární příplatek (Solidaritätszuschlag), který činí 5,5 % a je odváděn od sjednocení Německa od roku 1995. Má sloužit k financování obnovy infrastruktury, školství, zdravotnictví a dalších veřejných statků, zejména v nových spolkových zemích bývalé NDR, a vyrovnání rozdílů po sjednocení. Sazba daně ze zisků činí 15 %, je tedy lineární. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a daňové přiznání se podává do 31. května následujícího roku po zdaňovacím období. (Czech Trade, 2014; Široký, 2013; Finance.cz, 2014; Bundesministerium der Finanzen, 2014)

#### **Obchodní daň (Gewerbesteuer)**

Této dani podléhají všechny společnosti, které podnikají na území Německa. Sazba daně je 3,5 %, ale ještě se násobí násobitelem, který stanovují municipality až do maximální výše 490 %. Základ daně tvoří obchodní zisk. (Široký, 2013; Bundesministerium der Finanzen, 2014)

#### **Daň z příjmů fyzických osob (Einkommensteuer)**

Poplatníci této daně se rozdělují na německé daňové rezidenty, kteří podléhají zdanění ze svých celosvětových příjmů, a nerezidenty, kteří podléhají dani jen z příjmů dosažených v Německu. Toto dělení se uplatňuje i v ČR.

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy:

- ze zemědělství a lesnictví,

- z obchodu nebo podnikání,
- z vykonávání profese (např. tzv. svobodná povolání),
- ze zaměstnávání,
- z kapitálového majetku,
- z pronájmu nemovitého majetku a určitého hmotného majetku,
- z licenčních poplatků,
- ostatní.

Sazba daně je klouzavě progresivní a k dani je znovu uvalena solidární přírážka ve výši 5,5 %. Vlastní sazby daně se pohybují od 14 % do 45 % dle výše příjmů. Sazby se odlišují podle příjmů jednotlivého poplatníka nebo podle příjmů manželů, které podléhají společnému zdanění manželů. Zdaňovací období tvoří kalendářní rok a daňové přiznání se podává do 31. května následujícího roku.

### **Živnostenská daň**

Významnou daní je živnostenská daň, která zdaňuje příjmy osob samostatně výdělečně činných, osobních i kapitálových společností. Této dani nepodléhají zemědělské a lesnické společnosti, svobodná povolání a jiné samostatné, nezávislé práce. U poplatníků živnostenské daně tvoří nezdanitelná částka 24 500 €. Základní sazba této daně je nižší než u daně ze zisku korporací a činí 3,5 %. Tuto daň lze zahrnout do nákladů.

### **3.4.2 Daň z přidané hodnoty**

Další významnou německou daní je daň z přidané hodnoty (Umsatzsteuergesetz), která se podílí 30 % na celkových daňových příjmech. Její legislativní úprava je stejně jako česká v souladu se směrnicemi EU. Předmětem DPH je dodání zboží a poskytnutí služeb v Německu, pořízení zboží z jiného členského státu EU podnikatelem v rámci jeho podnikání, dodání zboží do Německa nebo do rakouských oblastí Jungholz a Mittelberg, pořízení nových dopravních prostředků z členského státu EU. V Německu existují dvě sazby daně: základní 19% a snížená sazba ve výši 7 %, která se uplatňuje u základních potravin a nápojů (s výjimkou konzumace jídla a pití na místě, kde platí základní

sazba), léků, novin, knih vstupného na kulturní akce a do muzeí. (Czech Trade, 2014; Široký, 2013)

### 3.4.3 Spotřební daně

Okruh komodit, jenž podléhá spotřební dani v Německu, zahrnuje většinu komodit, z nichž se vybírají daně i v ostatních státech EU včetně ČR. Na rozdíl od nich existují v Německu ještě i další daně, které daňová soustava ČR nezná. Podobně jako u nás vybírá spotřební daně celní úřad, konkrétně Spolkový celní úřad. Spotřební daně se vybírají ve všech státech EU na stejném principu. (Czech Trade, 2014; WebTrade CZ, 2012)

#### Daň z kávy (Kaffeesteuergesetz)

Příkladem daně, která v ČR není zastoupena, je daň z kávy. Předmětem této daně je pražená a rozpustná káva, ale i kávovinové směsi na bázi kávy, které obsahují na jeden kg této směsi minimálně 10 kg kávy. Sazba daně je diferencovaná a pevná. Pro praženou kávu je sazba 2,19 Eur za kg, u rozpustné kávy 4,78 Eur za kg. (Bundesministerium der Finanzen, 2014)

### 3.4.4 Majetkové daně

#### Daň z nemovitostí (Grundsteuer)

Předmětem této daně je nemovitý majetek bez ohledu, k jakému účelu se využívá, zda k podnikání či nikoliv. Sazba daně činí 0,35 %. Vypočtená daň se dále násobí municipálním koeficientem, který může nabývat hodnot od 280 % do 810 %. Konečná efektivní daňová sazba se pohybuje v rozmezí 0,98–2,84 %.

#### Daň dědická (Erbchaftsteuer) a darovací (Schenkungssteuer)

Daň dědická je uvalena na majetek získaný děděním nebo darováním v případě darovací daně. Jednou za 30 let se zdaňuje majetek rodinné nadace. U obou daní jsou stanoveny nezdánitelné části ZD diferencované dle příbuzenského vztahu. Sazba daně závisí na příbuzenském vztahu a na výši převáděného majetku a může činit od 7 % do 50 %. (Široký, 2013, s. 289)

#### Daň z motorových vozidel (Kraftfahrzeugsteuer)

Daň z motorových vozidel lze srovnat se silniční daní v ČR. Je konstruována podobně jako u nás, kdy základem daně je zdvihový objem motoru u osobních aut nebo celková

hmotnost u nákladních aut a návěsů. Daňové sazby se rozlišují v závislosti na ekologičnosti provozu vozidla, sazba je tedy diferencovaná. (WebTrade CZ, 2012; Bundesministerium der Finanzen, 2014)

### **3.4.5 Ostatní daně**

#### **Dovozní daň (Einfuhrsteuer)**

Dovozní daň se vybírá při dovozu ze zemí mimo EU. (Bundesministerium der Finanzen, 2014; Czech Trade, 2014)

#### **Daň z požární ochrany (Feuerschutzsteuer)**

Předmětem této daně je příjem z požárního pojištění (prémie, příspěvky). Daňové břemeno nese pojistitel. Sazba daně je diferencovaná dle druhu pojištění a pohybuje se od 19 do 22 %. (Bundesministerium der Finanzen, 2014)

#### **Církevní daň (Kirchensteuer)**

Za zvláštní kategorii daně v Německu je považována církevní daň. Odvádí ji pouze ti poplatníci, kteří se přihlásili k některé z německých církví, a jsou jejími členy či příslušníky. Daň je vybírána jako přírážka k dani z příjmů či ze mzdy nebo dani z finanční náhrady. Sazba této daně se pohybuje od 8 % do 9 % z odvodu daně z příjmu FO. (Bundesministerium der Finanzen, 2014; Finance.cz, 2014)

## **3.5 Srovnání českého a německého daňového systému**

Ve srovnání daňového systému ČR a Německa, působí německý daňový systém na první pohled jako mnohem složitější a komplikovanější než český daňový systém. Soustava daní v Německu je skutečně poměrně rozsáhlá a zahrnuje opravdu velký počet různorodých daní. Některé z nich jsou velmi specifické a typické pouze pro Německo. Příkladem může být církevní daň, daň z jaderného paliva, daň z požární ochrany, dovozní daň, živnostenská daň, obchodní daň, daň z druhého bydliště či daň z kávy apod.

Pokud se porovnejí sazby jednotlivých daní se sazbami v České republice, u většiny daní dosahují německé sazby vyšších hodnot, a tedy i výsledná daňová povinnost bude vyšší. Například patrný rozdíl je u DPFO, kde v ČR je sazba jednotná, lineární a činí

15 %, naopak v Německu je sazba klouzavě progresivní a pohybuje se od 14 % do 45 % podle výše příjmu.

Způsob zdanění příjmů v Německu se zdá relativně komplikovaný, ale na druhou stranu je v mnohých pohledech podobný tomu v České republice. V oblasti daně z příjmů právnických osob existuje několik typů daní (daň ze zisků korporací, živnostenská daň, obchodní), kdežto v ČR se vybírá pouze jedna univerzální daň (DPPO), které podléhají všechny právnické osoby podnikající na území České republiky. Sazba české daně z příjmů právnických osob činí 19 %, naopak německá 15 %. Je sice nižší, ale zvyšuje se o solidární příspěvek. Solidární příspěvek se vybírá i u daně z příjmů fyzických osob. Tento příspěvek je pro Německo specifický a vybírá se ve všech jeho spolkových zemích. V ČR se od roku 2014 zavedl podobný příspěvek u DPFO, tzv. solidární zvýšení daně, které činí 7 % z kladného rozdílu mezi součtem příjmů ze závislé činnosti, ze samostatné činnosti za zdaňovací období a 48násobku průměrné mzdy.<sup>1</sup> Oproti Německu toto solidární zvýšení daně nepostihuje všechny poplatníky, ale jen ty, kteří splní uvedenou podmínku.

Co se týče daně z příjmů fyzických osob, je princip zdanění v Německu velmi podobný tomu českému. Obě země zdaňují příjmy ze závislé i nezávislé činnosti zvlášť. Daň z nezávislé činnosti bývá postižena srážkovou daní. Naopak velký rozdíl lze spatřit v oblasti daňové sazby, kde se tyto systémy vůbec neshodují a využívají rozdílný způsob výpočtu daně. V ČR je sazba jednotná, lineární a činí 15 %, naopak v Německu je sazba klouzavě progresivní a pohybuje se v rozmezí od 14 % do 45 % podle výše příjmu.

Odlišností německého daňového systému od českého je termín podání daňového přiznání u DPPO a DPFO. V Německu se musí daňové přiznání podat do 31. května roku následujícího po zdaňovacím období, kterým je kalendářní rok, kdežto v ČR musí být tato povinnost splněna již o dva měsíce dřív, tj. do 31. března. Dále se v Německu musí platit čtvrtletní zálohy na tyto daně, vždy k 10. dni v měsíci, zatímco v ČR jsou vybírány měsíční zálohy.

Princip zdanění DPH v Německu se v podstatě shoduje s českým, což je dáno zejména harmonizací DPH v EU. Ve značné míře je celý systém DPH v členských zemích EU shodný právě kvůli harmonizaci, která zavádí společná pravidla a postupy v celé EU.

<sup>1</sup> § 16a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Obě země využívají 2 sazby, základní a sníženou, které se liší pouze v její výši. V ČR činí základní sazba 21 % a snížená 15%, v Německu jsou obě sazby nižší. Zejména snížená sazba daně je podstatně nižší než v ČR, tj. základní 19 % a snížená 7 %. V České republice bývaly sazby DPH před několika lety také nižší a rozdíl ve snížené sazbě oproti základní byl znatelný, ale v posledních letech velmi často docházelo k postupnému zvyšování obou sazeb, zejména té snížené.

Významné rozdíly v daňové soustavě lze spatřovat zejména u spotřebních daní, které v Německu zahrnují i několik druhů daní, které český daňový systém nezná, i když ve většině spotřebních daní se obě země shodují. Německý systém navíc obsahuje tyto daně: daň ze sladkého alkoholického nápoje, daň z jaderných paliv a daň z kávy. Výběrem a správnou spotřebních daní jsou v obou zemích pověřeny celní orgány.

Podobným rysem německého a českého systému je rozpočtové určení daní, kdy velkou část daňového systému tvoří sdílené daně, které plynou do různých rozpočtů. V Německu plynou daně do rozpočtu spolku (do státního rozpočtu Spolkové republiky Německa), země, obce. V ČR výnosy některých sdílených daní jsou příjmem státního rozpočtu, rozpočtu kraje a obce. V obou případech může být výnos daně rozdělen až do tří úrovní, resp. do čtyř úrovní, pokud budeme brát v úvahu i rozpočet EU, kam plyne určité procento z DPH. V obou zemích se však vybírají i svěřené daně, které mohou být příjmem pouze jedné z výše jmenovaných úrovní, např. jenom příjmem obce.

Jako velkou výhodou německého daňového systému lze spatřit velmi dobrou informovanost obyvatel a ostatních daňových poplatníků. Německé Ministerstvo financí na svých webových stránkách má dobře popsané jednotlivé daně, které musí daňový poplatník platit. Velmi užitečná je příručka „Daně od A do Z“ vydávaná německým Ministerstvem financí, která obsahuje zpracovaný přehled všech daní, které se vybírají na jeho území. Jednotlivé daně jsou přehledně a podrobně rozepsané, jsou k nim uvedeny základní a důležité údaje (kdo je poplatníkem, sazba daně, výpočet aj.). Tato publikace je opravdu velmi dobře zpracovaná a podává zcela jasný přehled o daňovém systému Německa nejen daňovým rezidentům, ale i nerezidentům. Poskytuje dostatečné základní informace široké veřejnosti, i té, která se tolik neorientuje v daňové problematice. Publikační činnost a informovanost veřejnosti v oblasti daní je dle mého názoru v Německu na velmi vysoké úrovni. Na rozdíl od ČR, kde se ucelené údaje o současném daňovém systému hledají velmi komplikovaně. Základní informace

o daních poskytuje Ministerstvo financí ČR a dále odkazuje na Finanční správu, kde však v současné době zatím není uvedena aktuální daňová soustava, ale poskytuje zatím údaje ke stavu za rok 2013 a dosud nebyla aktualizována. MF ČR pouze na svých webových stránkách publikuje každoročně daňový kalendář, kde je uveden pouhý výčet jednotlivých daní a seznam s důležitými daty pro daňové povinnosti. Většinu údajů si musí veřejnost zjišťovat spíše přímo v daňových zákonech. Pro některé to může být obtížné. U nás je téměř nemožné najít ucelené a kompletní informace o daňové soustavě ČR na jednom místě, což by usnadnilo daňovým poplatníkům zjistit jejich všechny daňové povinnosti. V tomto ohledu podle mého názoru ČR za Německem velmi pokulhává.



## 4 Daně z pohledu účetnictví

Ekonomické a právní prostředí je úzce svázáno s účetnictvím, které jím prostupuje. V ekonomice podniku vystupuje účetní a daňový systém jako dva velmi těsně provázané celky. Význam účetnictví spočívá v zajištění potřebných údajů a podkladů nezbytných pro stanovení základu daně z příjmů. Ve všech zemích se vychází právě z účetních záznamů, které slouží jako podklady pro výpočet daňové povinnosti. Z tohoto důvodu nelze účetnictví od daňového systému odtrhnout a ani jeden z nich nemůže fungovat izolovaně. (Kovanicová, 2012, s. 139)

Obecně existují dle Kovanicové (2012) dva krajní přístupy k řešení vztahu účetnictví – daně:

1. Účetnictví respektuje primárně daňové hledisko, plně se podřizuje potřebě zjistit základ daně pro výpočet daňové povinnosti. Tím je výrazně ovlivněno vymezení nákladů, výnosů, výsledku hospodaření, oceňování majetku i závazků a hlavně metodika účetnictví. Následkem tohoto přístupu je, že určité účetní operace nemusí být zachyceny v účetnictví ve shodě s jejich ekonomickou podstatou, protože budou upřednostňována pouze daňová hlediska.

Příkladem tohoto počínání může být stanovování účetních odpisů ve stejné výši jako jsou odpisy daňové, i když daňové odpisy vůbec neodpovídají reálnému opotřebení daného majetku.

2. Účetnictví uspokojuje primárně požadavek věrného zobrazení skutečnosti. Cílem účetnictví je účtovat a vykazovat hospodářské jevy ve shodě s jejich ekonomickým obsahem, aby externí uživatelé byli schopni posoudit finanční pozici a výkonnost daného podniku. Základ daně z příjmů se zjišťuje rovněž z účetních podkladů, ale daňové aspekty zde nedeformují vykazované účetní informace.

Ať už převládá jakýkoliv přístup k vztahu účetnictví – daně, i přesto v každém přístupu daně vždy významně ovlivňují finanční pozici i výsledek hospodaření. Druhému přístupu dávají přednost zejména mezinárodní účetní standardy, jako je například IAS/IFRS nebo US GAAP. České účetnictví v současné době se řadí spíše do první skupiny, kde je primární daňové hlediskem.

Mezi účetnictvím a daňovým systémem existuje, zejména v České republice, velmi úzká vazba vzhledem k tomu, že podklady z účetnictví slouží k stanovení základu daně a k výpočtu daně z příjmů právnických osob.

Účetnictví vedené podle českých právních předpisů se dle Kovanicové (2012) vyznačuje ve vztahu k daním těmito charakteristikami:

- Účetnictví je úzce spojeno s daněmi, dokonce v mnohých případech je daním podřízeno a jimi deformováno, i když mnozí tvrdí, že slouží přednostně k finančnímu řízení.
- Daň z příjmů se účtuje do nákladů běžného účetního období. Dle jejího charakteru ji lze považovat za určitou náhradu, kterou podnik platí státu za jím zabezpečený právní rámec podnikání, za fungování trhu, svobodné podnikání apod.
- Při zjišťování daňového základu se vychází z účetního výsledku hospodaření.

## 4.1 Účtování daní

Daně, které podnik odvádí státu, resp. správci daně, mohou být pro podnik nákladem či nikoliv. Mezi daně, které jsou nákladem běžného období patří daň z příjmů právnických osob. Mezi daně, které nejsou nákladem podniku, lze zařadit ty daně, které představují povinnou přírážku k prodejní ceně vybíranou státem. Tyto daně, například DPH či spotřební daně, přináší podniku pouze povinnost je odvést státu z dosažených tržeb, v níž jsou v určité výši zahrnuty. Obecně se za účetní náklad a současně daňový náklad považuje takový, který podnik hradí sám za sebe. (Kovanicová, 2012, s. 139)

V účetnictví se daně člení, zejména z hlediska daňové uznatelnosti, na daňově uznatelné a neuznatelné, tedy zda vstupují do daňového základu, či nikoliv. Velmi často se v praxi využívá analytická evidence, která napomáhá snadnější evidenci jednotlivých nákladů dle různých hledisek.

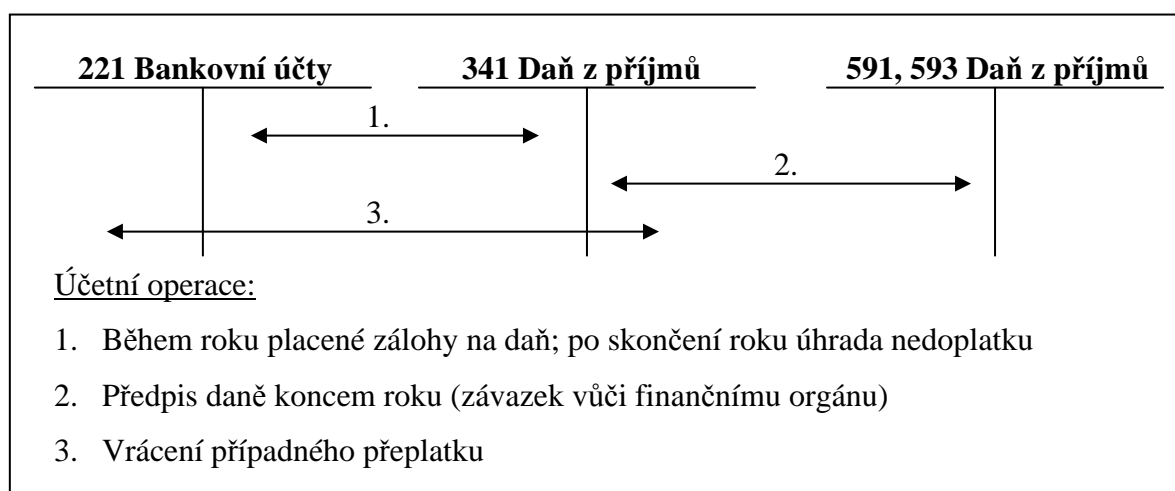
### 4.1.1 Daň z příjmů

Daň z příjmů se dělí na splatnou daň a odloženou daň. Dále se daňová povinnost člení na: daň z příjmů z běžné činnosti, zahrnující provozní a finanční činnost, a na daň z příjmů z mimořádné činnosti.

## Splatná daň

Povinnost podnikatelské jednotky platit splatnou daň z příjmů vyplývá ze Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tato daňová povinnost je nákladovou položkou podniku. Účtuje se o ní na účtech účtové skupiny 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů, konkrétně na účty 591 – Daň z příjmů běžné činnosti – splatná nebo 593 – Daň z příjmů běžné činnosti – splatná. Případné doměrky, či vratky daně z příjmů za minulé roky se účtují souvztažně s účtem 595 – Dodatečné odvody daně z příjmů. Schéma účtování na tzv. „T“ účtech je zachyceno na obrázku č. 7.

**Obrázek č. 7 Schéma účtování splatné daně z příjmů**



*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Kovanicové (2012, s. 212)*

Vypočtená daň z příjmů se účtuje do nákladů na účet 591 nebo 593 souvztažně s účtem 341 – Daň z příjmů, který zachycuje zúčtovací vztahy vůči státu z titulu daně z příjmů. V případě, že některá z činností by vykazovala daňovou ztrátu (záporný ZD), a tím i zápornou daňovou povinnost, přičemž celková daňová povinnost z obou činností by byla kladná, účtuje se záporná daňová povinnost na příslušném účtu (591 nebo 593) jako snížení nákladů souvztažně s účtem 341, kde se vyjádří snížení závazku z titulu daně z příjmů. Daňový zisk se účtuje jako kladná daňová povinnost, tedy vznik závazku, kdežto daňová ztráta jedné z činností se účtuje jako záporná daňová povinnost, tedy snížení závazku. Ve skupině 59 se zachycuje daňová povinnost za oba druhy činností (běžná, mimořádná). I když se daňová povinnost zachycuje na dvou účtech, výsledný závazek vůči finančnímu úřadu musí být v účetnictví vyčíslen v souladu s daňovým přiznáním. (Kovanicová, 2012, s. 146–149, 212)

Základ daně z příjmů, ze kterého se vypočítává daňová povinnost, nevyplývá přímo z účetních záznamů, ale zjišťuje se po transformaci účetních nákladů a výnosů na daňově uznatelné náklady a výnosy. Samotný výpočet daně z příjmů se provádí mimo systém účetnictví. Nejprve se vypočte výsledek hospodaření před zdaněním dle údajů nákladových účtů z třídy 5 a výnosových účtů z třídy 6, aniž se tyto účty uzavírají a převádějí do závěrkového účtu. Výsledek hospodaření se zjišťuje v členění na výsledek hospodaření (VH) za běžnou činnost, kterou tvoří provozní a finanční činnost, a na výsledek hospodaření za mimořádnou činnost. Každá z těchto složek VH se poté transformuje na ZD z příjmů prostřednictvím úpravy VH zejména:

- o částky, které nelze podle Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, uznat za náklad (výdaj) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů,
- o částky, které jsou do nákladů zahrnuty v nesprávné výši,
- o veškeré částky neoprávněně zkracující výnosy,
- o příjmy zdaněné již u plátce (např. srážková daň) aj.

V některých případech je v účetnictví odlišné vymezení nákladů a výnosů od daňových aspektů a musí se proto účetní náklady a výnosy upravit, aby odpovídaly ustanovením zákona o daních z příjmů. Do ZD nelze např. zahrnout tvorbu rezerv, které nejsou zákonné, tvorba opravných položek jiných než zákonných, výdaje přesahující limity stanovené právními předpisy, náklady na reprezentaci či manka a škody přesahující náhrady za ně kromě živelných škod. (Kovanicová, 2012, s. 349–350)

Daň z příjmů se sice účtuje v účetnictví do nákladů, ale z pohledu daňového nemůže být daňovým nákladem dle § 25 odst. 1 písm. s) Zákona o daních z příjmů. (Vančurová, 2012, s. 131)

### **Odložená daň**

Odložená daň z příjmů neboli odložená daňová povinnost vzniká z rozdílného účetního a daňového pohledu na určité položky aktiv a závazků. Ve skutečnosti to znamená, že pokud by se daňová povinnost počítala podle účetních hledisek, byla by výše daňového odvodu jiná než ta, která se vypočítává dle daňového zákona. Daňové zákony vždy zohledňují i jiná než účetní hlediska, čímž dochází ke vzniku rozdílů. Tyto rozdíly mohou mít trvalý charakter, kde nikdy nedojde ke shodě účetního a daňového pohledu,

nebo mohou mít přechodný charakter, který znamená, že určitá položka může být daňově uznávána, ale v daném účetním období v jiné výši, než jak je uznávána v účetnictví, přičemž při zániku této položky by měly být rozdíly smazány a žádný rozdíl nebude. Předmětem výpočtu odložené daňové povinnosti jsou pouze tyto rozdíly přechodné povahy.

Vlastní výpočet odložené daně je založen na závazkové metodě, která vychází z rozvahového přístupu. Ten znamená, že se vychází z přechodných rozdílů mezi daňovou základnou aktiv/závazků, což je hodnota uplatnitelná v budoucnosti pro daňové účely, a jejich účetní (zůstatkovou) hodnotou v rozvaze. Při závazkové metodě bude uplatňována, tzn. zahrnuta do účetního VH, odložená daň v pozdějším období. Odložená daň se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, tj. nejen z rozdílu mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou odpisovaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, ale i z dalších rozdílů, kterými jsou opravné položky k zásobám, opravné položky k pohledávkám, rezervy tvořené nad zákonem určený limit, při nerealizované ztrátě minulých let, aj. Výše odložené daně se vypočítá jako součin výsledného přechodného rozdílu a očekávané sazby daně z příjmů stanovené pro období, v němž bude odložená daň vypořádána. Pokud není tato sazba známa, použije se sazba daně platná v následujícím období.

Pro zúčtování odložené daně se využívá účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky, konkrétně účet č. 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka, který má dlouhodobou povahu a může přejít i do aktivního zůstatku. Pokud konečný zůstatek tohoto účtu vykazuje povahu pohledávky, zahrne se v rozvaze v aktivech v části dlouhodobé pohledávky. Souvztažně se účtuje na nákladové účty 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená nebo 594 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená.

V daném účetním období mohou vzniknout v důsledku přechodných rozdílů 2 varianty odložené daně:

- **Odložený daňový závazek**, jestliže je vypočtená splatná daň nižší než kolik by činila podle účetních hledisek (např. účetní zůstatková hodnota dlouhodobého majetku je vyšší než jeho hodnota pro daňové účely). Při odloženém daňovém závazku se účtuje do nákladů na MD účtu 592, resp. 594, a na D do závazků na účet 481. Tím si podnik v podstatě vytváří jakoby rezervu na budoucí placení tohoto rozdílu a zároveň upravuje VH o částku daně, která by podle účetních hledisek měla

vstoupit do ZD. Činí tak na základě principu opatrnosti. Do jisté míry se tímto způsobem eliminuje vliv daňových hledisek na vykázaný účetní VH po zdanění.

- **Odložená daňová pohledávka**, která vzniká tehdy, pokud má podnik podle účetních hledisek daňovou povinnost menší, než by měl při výpočtu podle daňových hledisek. O odložené daňové pohledávce se účtuje na MD 481 a na D na účet 592, resp. 594, pouze tehdy, pokud je pravděpodobné, že ZD, proti kterému bude v budoucnu možno odloženou daňovou pohledávku zúčtovat, je reálně dosažitelný.

O odložené dani musí povinně účtovat a vykazovat ji podniky, které tvoří konsolidační celek a ty, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. (Kovanicová, 2012, s. 214–216, 336)

Odloženou daň nelze rovněž uznat jako daňový náklad dle dle § 25 odst. 1 písm. s) zákona o daních z příjmů. Jedná se tedy pouze o účetní náklad, nikoliv daňový.

#### **Daň z příjmů odváděná za zaměstnance**

V některých případech podnik pouze odvádí daň z příjmů za jiný subjekt a je tedy pouze plátcem daně, nikoliv jejím poplatníkem. Jedná se např. o daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, kde poplatníkem daně je zaměstnanec, nebo o srážkovou daň z příjmů, která se odvádí v souvislosti s přiznanými dividendami, kdy poplatníkem je akcionář apod. V těchto případech se používá pro zaúčtování daně účet 342 – Ostatní přímé daně, který patří účtové třídy 3 týkající se zúčtovacích vztahů. Účtuje se na D účtu 342 a souvztažně na MD účtu 331 – Zaměstnanci, čímž se zaměstnancům snižuje hrubá mzda o daňovou povinnost. Podniku tedy nevzniká náklad, ale pouze pohledávka vůči finančnímu úřadu. (Kovanicová, 2012, s. 148 – 149, 291)

Jak již vyplývá z naznačeného účtování, daň z příjmů odváděná za zaměstnance není, dle § 25 odst. 1 písm. r) zákona o daních z příjmů, pro podnik nákladem, ani účetním, ani daňovým.

#### **4.1.2 Daň z přidané hodnoty**

Daň z přidané hodnoty při nákupu majetku u kupujícího není pro podnik nákladem běžného období, neboť podnik není jejím poplatníkem, ale pouze plátcem. Daňové břemeno u této daně nese konečný spotřebitel, který platí daň v ceně zboží, kterou

---

následně podnik pouze odvádí finančnímu úřadu. Podnik, který není registrován jako plátce DPH, zahrnuje DPH do pořizovací ceny majetku. U registrovaného plátce představuje DPH zaplacená na vstupu nárok na odpočet této daně.

Pokud podnik, který provozuje podnikatelskou činnost v ČR, je registrovaným plátcem DPH a dodává zboží a služby tuzemským odběratelům, má povinnost při jejich prodeji přiznat daň, tzv. daň na výstupu. DPH zatěžuje u dodavatelského podniku (plátce) pouze nově vytvořenou hodnotu, tj. tu část hodnoty, kterou sám přidává k prodávanému zboží či službám. Aby se toto zajistilo, dodržují se tyto zásady:

- podnik, který je plátcem DPH, nesmí zahrnout do cenové kalkulace svého výkonu DPH, kterou již zaplatil svým dodavatelům v souvislosti s nákupy (daň na vstupu),
- podnik musí vést průkaznou evidenci o DPH na výstupu (při prodeji) a o DPH na vstupu, kterou zaplatil svým dodavatelům v ceně nakupovaného zboží a služeb. Daň na vstupu znamená vlastně odpočet DPH.

Pro zaúčtování DPH slouží účet 343 – Daň z přidané hodnoty. V případě DPH se používá složený podvojný účetní zápis na „T“ účty, kdy se účtuje na více než dva účty. Příklad účtování DPH v podniku, který je plátcem DPH a který zároveň nakupuje a prodává v tuzemsku, je demonstrován na obrázku č. 8.

Obrázek č. 8 Schéma účtování DPH na vstupu a výstupu

NÁKUP		PRODEJ	
<b>321 Dodavatelé</b>		<b>311 Odběratelé</b>	
	1c 120	2c 600	
<b>111 Pořízení materiálu</b>		<b>60x Tržby</b>	
1a 100			2a 500
		<b>343 DPH</b>	
	1b 20	2b 100	

Účetní operace:

- Nákup materiálu na fakturu:

a) cena dodávky včetně vedlejších výdajů (základ daně)	100
b) DPH	20
c) celková částka faktury	120
- Prodej vlastních výrobků na fakturu:

a) cena dodávky (prodejní cena bez DPH)	500
b) DPH	100
c) celková částka faktury	600

Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Kovanicové (2012, s. 290)

Jak již bylo zmíněno, daň z přidané hodnoty není pro podnik nákladem, proto nemůže být ani daňovým nákladem, na což upozorňuje § 25 odst. 1 písm. r) zákona o daních z příjmů.

#### 4.1.3 Daň silniční, daň z nemovitostí

Dle směrné účtové osnovy spadají některé daně do účetní skupiny 53 – Daně a poplatky. Do této skupiny patří daně, odvody a ostatní podobné platby včetně doměrek daní, které musí podnik jako poplatník hradit na základě platných daňových zákonů. Zejména se v této účetní skupině účtuje o dani silniční a dani z nemovitostí, které jsou nákladem. Rovněž se zde účtuje se o dani z převodu nemovitostí, dani dědické a darovací, u nichž je podnik poplatníkem. V účtové skupině 53 jsou pro ně



vyčleněny přímo účty, účet 531 – Daň silniční, 532 – Daň z nemovitostí a účet 538 – Ostatní daně a poplatky.

Při vzniku daňové povinnosti se účtuje náklad na MD příslušného účtu z účtové skupiny 53 (např. 531 – v případě silniční daně) a souvztažně na D na účet 345 – Ostatní daně a poplatky. (Kovanicová, 2012, s. 139–140, 291)

Daň silniční a daň z nemovitostí (od roku 2014 se nazývá daň z nemovitých věcí) jsou daňově uznatelným nákladem, pokud byly ve zdaňovacím období zaplacený. (Vančurová, 2012, s. 130–131) O daňové uznatelnosti těchto daních pro účely výpočtu DPPO se zmiňuje § 24 odst. 2 písm. ch) zákona o daních z příjmů.

#### 4.1.4 Spotřební daně

Spotřební daně patří do nepřímých daní, které zatěžují spotřebu určité skupiny produktů. Jsou zahrnuty v ceně produktů a daňové břemeno nese vždy konečný spotřebitel. Podnik daň pouze vybírá v ceně zboží, výrobků a odvádí ji finančnímu úřadu. Mezi spotřební daně, vybírané v ČR v roce 2014, se řadí daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů, daň z tabákových výrobků. (MF ČR, 2014a) Tuzemský výrobce těchto produktů podléhající spotřební dani má povinnost daň přiznat při jejich prodeji, což vlastně znamená, že o tuto daň zvyšuje prodejní cenu. Jedná se tedy o daň na výstupu, přičemž tato daň není výnosem dodavatelského podniku, ale je pouze jeho závazkem vůči správci daně. Podnik spotřební daň pouze vybere a následně odvede, protože ji již inkasoval v ceně fakturované odběrateli.

Účtování spotřebních daní je shodné jako u DPH, kde daň také vstupuje do ceny zboží. Při zaúčtování spotřební daně se využívá účet 345 – Ostatní daně a poplatky, pro který je vhodné vést v podniku analytickou evidenci (např. 345.1 – Spotřební daně).

Pokud se jedná o tuzemského dovozce vybraných produktů, zvyšuje o spotřební daň jejich pořizovací cenu. Zde se jedná o daň na vstupu, která se stává spolu s případným clem součástí pořizovací ceny dodávky. V tomto případě se u dovozce účtuje podle určení buď jako materiál nebo jako zboží. (Kovanicová, 2012, s. 146–147)

## 5 Charakteristika vybraného podniku

Pro vypracování praktické části této diplomové práce byla vybrána společnost **Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.** (dále jen PAVCCZ). Jedná se o výrobní společnost, která se především zabývá výrobou barevných televizorů pod obchodní značkou Panasonic. Obchodní značka Panasonic patří společnosti Panasonic Corporation, jednomu z největších výrobců spotřební elektroniky. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012, PANASONIC.CZ, 2014b)

V následujících podkapitolách bude zvolená společnost blíže představena. Informace o této společnosti byly čerpány z jejích webových stránek, výročních zpráv a interních materiálů Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o.

### 5.1 Základní údaje společnosti

Obchodní firma:	Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o.
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Datum založení:	13. března 1996
Identifikační číslo:	64833054
Sídlo společnosti:	Plzeň, U Panasoniku 1068/1, okres Plzeň-město, PSČ 320 84
Předmět podnikání:	Výroba televizorů a jiných video zařízení
Základní kapitál:	2.414.000.000,- Kč (stav k 4. 2. 2014)
Založení společnosti:	Společnost byla zapsána dne 13. března 1996 do Obchodního rejstříku vedeného Krajským soudem v Plzni pod spisovou značkou C 7469.
Vlastnická struktura:	PANASONIC EUROPE LTD., Obchodní podíl: 90 % Panasonic Holding (Netherlands) B.V., Obchodní podíl: 10 %
Jednatelé společnosti:	Makoto Takahashi, Takao Okochi (MS ČR, 2014)

**Obrázek č. 9 Obchodní značka společnosti**The image shows the Panasonic logo, which consists of the word "Panasonic" in a bold, blue, sans-serif font.

*Zdroj:webové stránky Panasonic Corporation (PANASONIC, 2014a)*

**5.2 Předmět podnikání**

Hlavním předmětem činnosti společnosti je výroba barevných televizorů pod obchodní značkou Panasonic. PAVCCZ vyrábí televizory s plochou obrazovkou typu LCD (Liquid Crystal Display, displej s tekutými krystaly). Dále zajišťuje i dodávky náhradních dílů pro evropský trh. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012)

Předmětem podnikání PAVCCZ podle obchodního rejstříku je (MS ČR, 2014):

- výroba, instalace a opravy elektronických zařízení, včetně výroby televizorů a jiných video zařízení, jakož i jejich součástí a příslušenství,
- velkoobchod,
- specializovaný maloobchod,
- maloobchodní prodej a pronájem zvukových a zvukově-obrazových záznamů a jejich nenahraných nosičů,
- poskytování software a poradenství v oblasti hardware a software,
- výzkum a vývoj v oblasti přírodních a technických věd nebo společenských věd,
- pronájem a půjčování věcí movitých.

**5.3 Historie společnosti**

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. patří do rodiny společnosti **Panasonic Corporation** se sídlem v Osace. Historie společnosti Panasonic Corporation sahá do roku 1918, kdy byla společnost založena panem Konosuke Matsushitou v japonském městě Osaka. Pan Konosuke Matsushita založil společnost Matsushita Electric Devices Manufacturing Works (společnost na výrobu elektrických zařízení) v roce 1918 se svou manželkou a švagrem. Prvními výrobky byly izolační desky a objímky pro elektrické lampy. Postupně se však vyráběný sortiment rozrůstal o světla na kolo, baterie, elektrické žehličky, rádia, motory, černobílé televizory, magnetické přehrávače, barevné

televizory, mikrovlnné trouby, videorekordéry, CD přehrávače, DVD přehrávače, navigace až po nejmodernější typy televizorů, přehrávačů, videokamer, fotoaparátů a další elektroniku. (PANASONIC.CZ, 2014a; PANASONIC.EU, 2014)

**Obrázek č. 10 Ukázka historických výrobků Panasonic Corporation a portrét zakladatele společnosti**



*Zdroj: PANASONIC.EU, 2014*

Původně měla tato malá manufakturní společnost pouze 3 zaměstnance, ale během několika let se celosvětově rozrostla. Společnost postupně rozšiřovala své aktivity, a to nejen v Japonsku, ale též v zahraničí, v Číně a v Americe. V 60. letech 20. století společnost expandovala do Evropy a založila zde několik společností zaměřených na prodej a servis, výrobu i vývoj a výzkum. (PANASONIC.CZ, 2014b; PANASONIC.EU, 2014)

Vyvinula se do jedné z předních firem vyrábějící elektroniku na světě a nyní zaměstnává bezmála 294 000 zaměstnanců. (PANASONIC, 2014b) V současnosti má společnost Panasonic po celém světě přes 500 společností a vyrábí více než 15.000 výrobků, které uspokojují potřeby zákazníků. (PANASONIC.EU, 2014)

V České republice působí celkem 2 společnosti patřící do skupiny Panasonic Corporation. Společnost Panasonic Corporation u nás působí prostřednictvím společností Panasonic Marketing Europe GmbH, organizační složka Česká republika, Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o., (PAVCCZ) a Panasonic Automotive Systems Czech, s. r. o., (PASCZ). Společnost PASCZ sídlí v Pardubicích a jejím předmětem podnikání je výroba audiotechniky, kterou dodává světově známým automobilkám Toyota, VW, Audi, Honda, Suzuki, Porsche, koncern DaimlerChrysler a kolínskou automobilku TPCA. V České republice působil do konce roku 2012 ještě jeden závod skupiny Panasonic Corporation, Panasonic Liquid Crystal Display Czech, s.r.o. (PLDCZ). Sídlil v průmyslové zóně v Žatci a vyráběl LCD panely s úhlopříčkou 80–94 cm. Provoz byl ukončen k 31. 12. 2012 podle Cestrové a Hromádky (2012) ze strategických důvodů, neboť se nyní zaměřuje spíše na maloformátové panely místo televizorů. (PANASONIC.CZ, 2014a, 2014c)

Společnost **Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.** byla založena pod původním názvem Matsushita Television Central Europe, s. r. o. dne 13. března 1996. Jejím zakladatelem a 100% vlastníkem byla společnost Matsushita Electric Industrial, Co., Ltd. Osaka, Japonsko. PAVCCZ představovala jednu z nejrozsáhlejších zahraničních investic v České republice ve výši 4,2 miliardy Kč.

V dubnu 1997 byl v Plzni na Borských polích v nově postavené výrobní hale zahájen provoz továrny na výrobu televizorů. Z počátku společnost vyráběla vakuové televize. První televizory z této továrny byly dodány do SRN již v červnu 1997. V květnu 1999 byl vyroben již miliontý televizor. Od roku 1997 společnost vyrobila víc než 7,6 milionu klasických vakuových televizorů. V lednu 2006 byla však jejich produkce ukončena, protože je nahradily nové typy televizorů s plochými zobrazovacími displeji.

V roce 1999 bylo ve společnosti založeno Oddělení výzkumu a vývoje. Na základě vývoje poptávky zákazníků společnost modifikovala od dubna roku 2004 svůj výrobní program a zahájila výrobu LCD (Liquid Crystal Display) a PDP (Plasma Display Panel) televizorů. (PANASONIC.CZ, 2014a; PANASONIC.CZ, 2014c)

Dne 1. května 2003 byla společnost přejmenována na Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Změna názvu velmi úzce souvisela se změnou mateřské společnosti. Od 29. května 2003 byla 100 % vlastníkem společnosti Panasonic Europe Ltd. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2010)

V březnu 2010 byla spuštěna výroba 3D televizorů.

V roce 2012 vstoupil do společnosti nový společník Panasonic Holding (Netherlands) B.V., který vlastní 10% obchodní podíl. I nadále však zůstala většinovým vlastníkem společnosti Panasonic Europe Ltd. s 90% obchodním podílem. Současně se změnou vlastnické struktury došlo i k navýšení základního kapitálu na 300 milionů Kč. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012)

K další změně základního kapitálu 18. března 2013, kdy byl základní kapitál snižen na 2.414.000.000,- Kč. Poměr obchodních podílů vlastníků byl však zachován. (MS ČR, 2014)

Dne 13. února 2014 byla ukončena výroba PCD televizorů z důvodu nízké poptávky a technologicky náročnější výroby, se kterou jsou spojené vysoké výrobní náklady.

Po mateřské společnosti v Japonsku je PAVCCZ druhou největší továrnou na výrobu televizorů Panasonic na světě. (PANASONIC.CZ, 2014a)

**Obrázek č. 11 Budova společnosti Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o.**



*Zdroj: PANASONIC.CZ, 2014a*

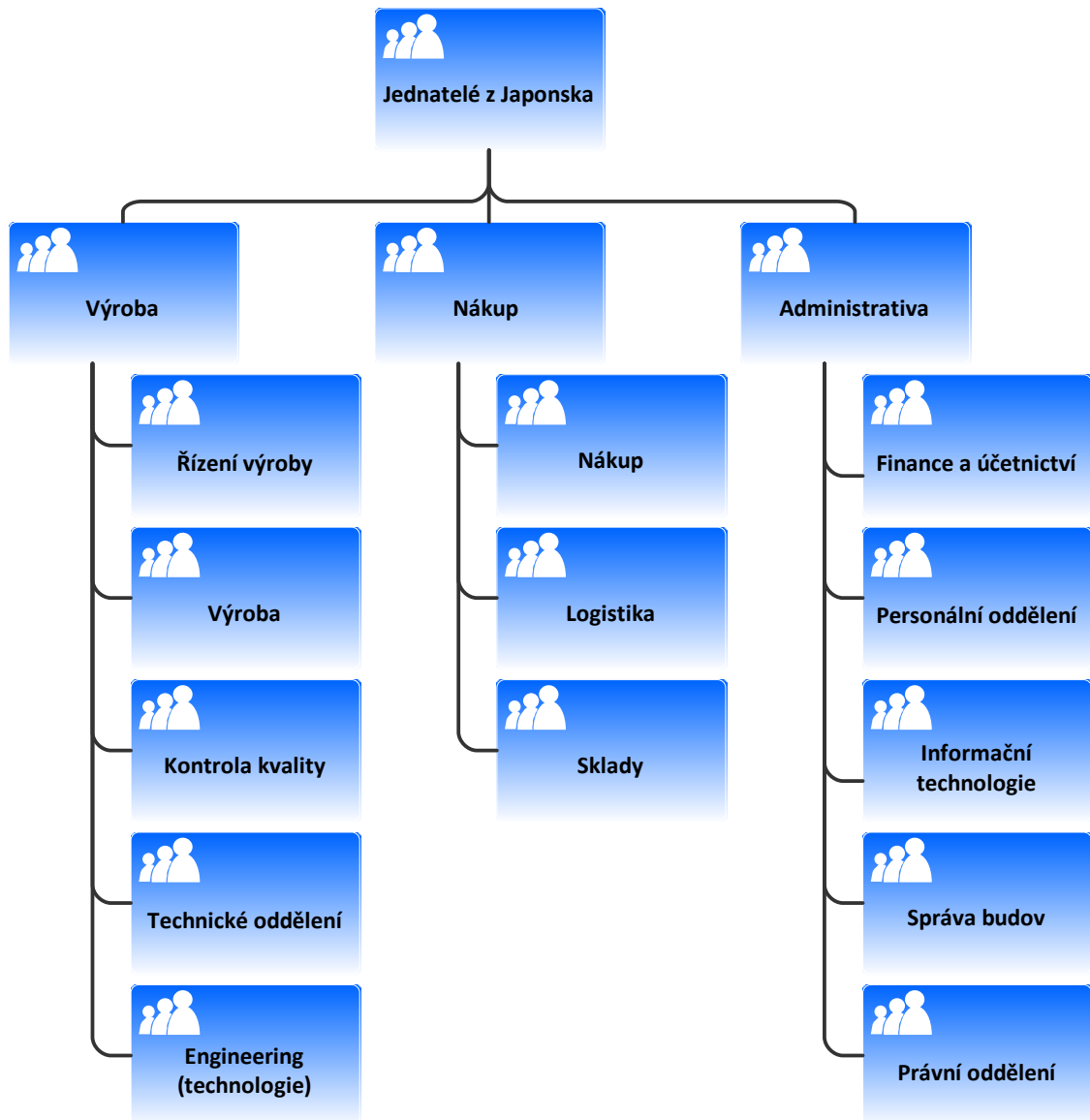
## 5.4 Organizační struktura

Organizační struktura společnosti PAVCCZ je tvořena útvary výroby, nákupu, kontroly kvality, inženýringu, financí, účetnictví, informačních technologií a skladů. Do roku 2011 měla společnost ještě vlastní oddělení výzkumu a vývoje, ale zejména z důvodu centralizace těchto činností na úrovni mateřské společnosti byla činnost tohoto útvaru ukončena. Nyní vývojové aktivity pro PAVCCZ zajišťuje její ultimátní mateřská společnost (tj. mateřská společnost její mateřské společnosti) Panasonic Corporation v japonské Osace. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012)

Specifičností a zajímavostí organizační struktury PAVCCZ je, že ve vedení společnosti působí čeští i japonští manažeři. PAVCCZ má v současnosti 47 vedoucích pracovníků, z toho 10 právě japonských manažerů. Společnost řídí dva japonští jednatelé, pan Makoto Takahashi a pan Takao Okochi. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012; MS ČR, 2014)

Zjednodušená organizační struktura společnosti PAVCCZ je zachycena v organigramu na následujícím obrázku č. 12.

Obrázek č. 12 Organizační struktura PAVCCZ



Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle interních materiálů PAVCCZ

Jak je ze schématu na první pohled patrné, jedná se o funkcionální organizační strukturu. V této organizační struktuře se jednotliví zaměstnanci seskupují do skupin podle podobných úkolů, dovedností nebo aktivit, které vykonávají v jednom úseku podniku. Funkcionální organizační struktura je tedy založena na dělbě práce a specializaci. Jednotliví nadřízení mají pravomoci a odpovědnosti za specializovanou funkci. Výhodou tohoto uspořádání je vysoká odbornost zaměstnanců, jednoduchá kontrola a vedení, komplexnost řešení, minimální duplikace lidí a zařízení a úspora nákladů díky specializaci. Naopak nevýhodou může být přílišná orientace na cíle útvaru, čímž dojde k omezení vnímání organizace jako celku, omezení meziútvarové

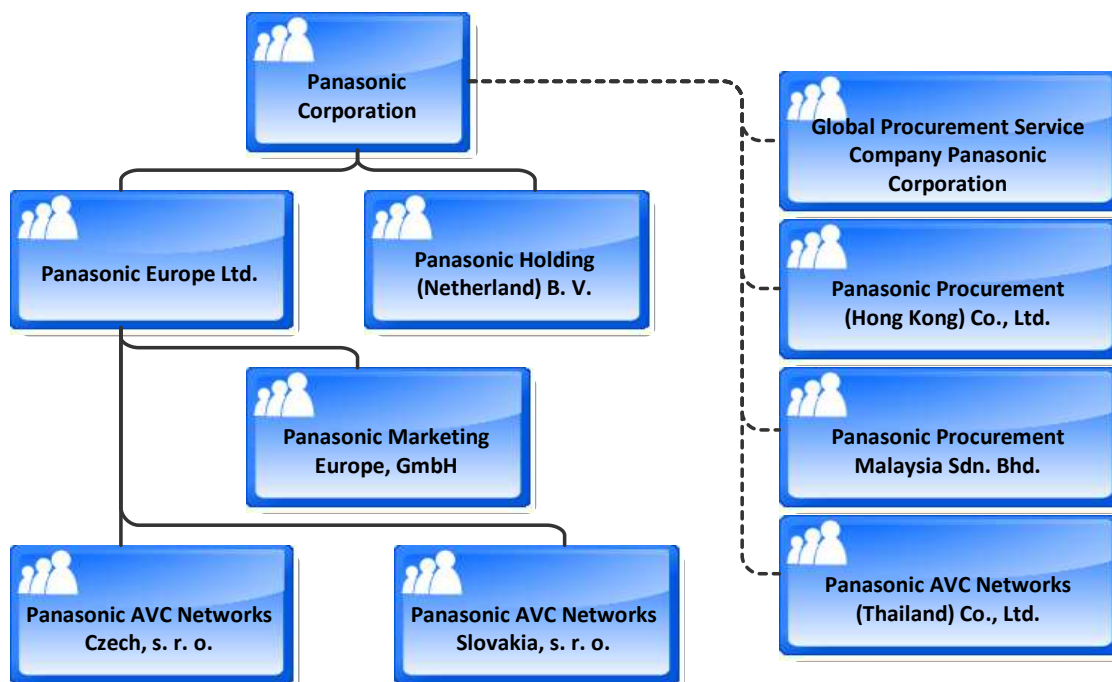
spolupráce, křížení pravomocí či přetížení podřízených pracovníků. (Bělohlávek, 2001, s. 119)

### **5.4.1 Postavení PAVCCZ v rámci části skupiny Panasonic**

Vzhledem k tomu, že organizační struktura celé skupiny Panasonic je velmi složitá a rozsáhlá, nebude blíže popisována a konkrétní postavení PAVCCZ ve skupině Panasonic bude značně zjednodušeno. Pozornost bude zaměřena pouze na nejužší obchodní partnery v rámci skupiny Panasonic a na její vlastníky. Zejména se jedná o propojené osoby, o kterých společnost musí každý rok vydávat Zprávu o vztazích mezi nimi. Hlavní obchodní partneři právě také patří do skupiny. Patří mezi ně Global Procurement Service Company Panasonic Corporation, Panasonic Procurement (Hong Kong) Co., Ltd., Panasonic Procurement Malaysia Sdn. Bhd., Panasonic AVC Networks (Thailand) Co., Ltd., kteří dodávají především materiál a součástky. Panasonic AVC Network Slovakia, s. r. o. stojí v organizační struktuře na stejné úrovni jako PAVCCZ a řadí se také mezi jeho subdodavatele v oblasti dílů do televizí. Panasonic Marketing Europe, GmbH je prodejní organizací, která zajišťuje prodej výrobků Panasonic do celé Evropy. Její postavení je nadřazené a jedná se v podstatě o jediného odběratele PAVCCZ. Jak již bylo v úvodu zmíněno, společnost vlastní 2 společníci: Panasonic Holding (Netherlands) B.V., který vlastní 10% obchodní podíl, a Panasonic Europe Ltd. s 90% obchodním podílem. (Interní materiály PAVCCZ) Na následujícím obrázku č. 13. je zobrazeno schéma postavení PAVCCZ v rámci části, jinak velmi rozsáhlé, skupiny Panasonic.



Obrázek č. 13 Schéma postavení PAVCCZ v rámci části skupiny Panasonic



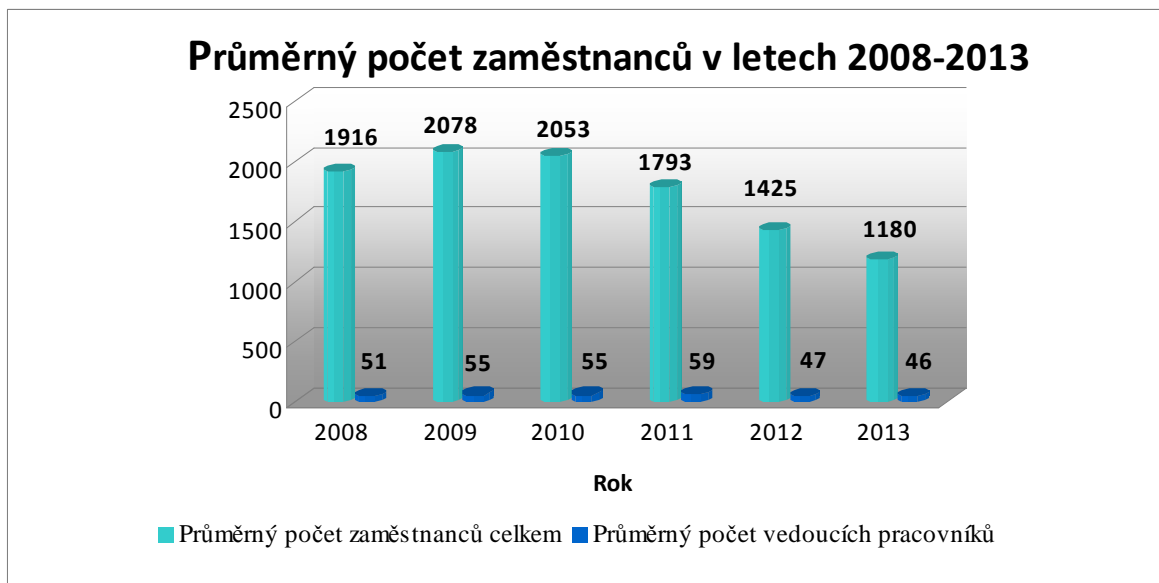
Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle interních materiálů PAVCCZ

## 5.5 Zaměstnanci

Podle nejnovějších dostupných údajů společnost PAVCCZ zaměstnávala v roce 2013 průměrně celkem 1 180 zaměstnanců, z nichž vedoucích pracovníků bylo průměrně 46, počet ostatních zaměstnanců činil 1 134. Oproti předchozímu roku 2012 došlo k 17% poklesu celkového průměrného počtu zaměstnanců. V roce 2012 společnost zaměstnávala průměrně 1 425 zaměstnanců, z toho 47 vedoucích pracovníků. Výrazný pokles počtu zaměstnanců byl zaznamenán v roce 2011 a tento trend i nadále pokračuje. V roce 2011 měly vliv na snížení počtu zaměstnanců pokračující ekonomické problémy jihoevropských zemí, které nepříznivě ovlivnily celkovou poptávku, a tím i hospodaření podniku. Vzhledem k tomu, že PAVCCZ v roce 2011 vykazovala ztrátu 4 377 mil. Kč, bylo nutné reagovat na tuto nepříznivou situaci optimalizací výroby a logistiky a zejména úsporou v oblasti nákladů. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012) Proto byla společnost nucena propustit i část svých zaměstnanců.

Vývoj průměrného počtu zaměstnanců společnosti PAVCCZ v posledních 6 letech, tj. letech 2008–2013, graficky znázorňuje následující obrázek č. 14.

Obrázek č. 14 Vývoj počtu zaměstnanců společnosti PAVCCZ v letech 2008–2013



*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Výročních zpráv PAVCCZ za roky 2008–2013*

Společnost PAVCCZ uzavírá se zaměstnanci zpravidla pracovní poměr na dobu neurčitou. Pro výrobní činnost využívá zaměstnance agentur práce v režimu agenturního zaměstnávání, kde vystupuje v roli uživatele.

Vzhledem k počtu zaměstnanců se PAVCCZ řadí mezi velké podniky v České republice. Počet zaměstnanců je jedním z nejužívanějších kritériem v Evropské unii pro hodnocení velikosti podniku. O velké podniky se jedná v případě, že zaměstnávají více než 500 zaměstnanců. (Synek, 2002, s. 81). Toto kritérium PAVCCZ jednoznačně splňuje, proto se považuje za velký podnik.

## 5.6 Analýza prostředí společnosti PAVCCZ

Podnikatelské prostředí se obecně člení na dvě části: externí prostředí a interní prostředí. Externí prostředí zahrnuje jednak makroprostředí, které existuje nezávisle na vůli podniku, a jednak mezoprostředí, které podnik může ovlivnit jen částečně pomocí nástrojů marketingu. Interní prostředí se označuje jako mikroprostředí podniku, které podnik přímo ovlivňuje svými činnostmi. (Fotr aj., 2012, s. 39) Schématické zobrazení podnikatelského prostředí ukazuje následující obrázek č. 15.

Obrázek č. 15 Podnikatelské prostředí podniku



Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Fotra aj. (2012, s. 39)

K provádění analýzy prostředí se používá SWOT analýza. Jedná se o jednu z nejnámějších metod, která se označuje zkratkou SWOT složených z anglických názvů podle svých výstupů. Zkratku se skládá z těchto anglických slov: Strengths (přednosti, silné stránky organizace), Weaknesses (nedostatky, slabé stránky organizace), Opportunities (příležitosti ve vnějším prostředí) a Threats (hrozby z vnějšího prostředí). Silné a slabé stránky se týkají interního prostředí, příležitosti a hrozby se vztahují k externímu prostředí podniku. (Fotr aj., 2012, s. 39–40; Bělohávek, 2001, s. 213)

### 5.6.1 Analýza makroprostředí

Nyní bude podrobněji popsáno externí prostředí podle Fotra aj. (2012) a Šuláka, Vacíka (2005). Mezi základní síly **makroprostředí** patří:

- **legislativa** – zjišťuje se vliv platných zákonů a nařízení na podnik v různých oblastech, např. daňové zákony, environmentální zákony, ochrana zdraví a hygiena práce, antimonopolní zákony, obchodní právo, občanský zákoník,
- **demografie** – zjišťují se údaje zejména o těch produktech, kde zákazníkem a spotřebitelem je obyvatelstvo, sleduje se složení obyvatel, věková struktura, regionální údaje, apod.,

- **ekonomika** – zahrnuje makroekonomické údaje a jejich trendy, ekonomický vývoj silně podnik ovlivňuje, sledují se zejména tyto základní faktory: kurzy měn, inflace, úrokové sazby, vývoj HDP, ceny jednotlivých komodit, daně a jejich vývoj,
- **sociologie, kultura** – představuje pravidla pro zaměstnanost obyvatel, sociální programy pro různé skupiny obyvatel, programy zdravotní, kulturní, transparentnost a respektování norem, životní úroveň a životní styl apod.,
- **technologie** – popisuje technologické síly, tj. technická a technologická úroveň, jak v místě produkce, tak i u uživatele, zaměřuje se na technologické standardy a nové technologické postupy, které ovlivňují úspěšnost podniku na trhu,
- **politika** – analyzuje se působení politických faktorů, jako jsou politický systém, stabilita vlády a politického systému, způsob plánování, vlastnické principy, regulační a neregulační zásady i podpora či sankce určitých projektů, rozpočtová politika, vývoj státního rozpočtu, apod.,
- **ekologie** – patří sem zejména ekologické předpisy zásadně ovlivňující investice a používání některých materiálů, klade se důraz na vnímání ochrany životního prostředí, na obnovitelné energie a jejich využití, na nakládání s odpady a recyklaci, na dostupnost vodních zdrojů, jejich využití a zamezení kontaminace, postoje ekologických iniciativ apod.

### **Analýza makroprostředí v PAVCCZ**

V této podkapitole budou popsány jednotlivé faktory z makroprostředí, které ovlivňují společnost PAVCCZ v několika oblastech. Informace byly čerpány zejména z Výročních zpráv společnosti z let 2008–2012, z jejich webových stránek a interních zdrojů.

#### ***Legislativa***

Společnost PAVCCZ se musí řídit veškerými platnými zákony České republiky, zejména obchodním zákoníkem, zákonem o účetnictví, českými účetními standardy, zákoníkem práce, zákonem o daních z příjmů, zákonem o dani z přidané hodnoty, zákonem o dani silniční, celním zákonem v případě vývozu výrobků do zahraničí a spoustou dalších zákonů, které se týkají jejich podnikatelské činnosti. Vzhledem k výrobní činnosti podniku musí PAVCCZ dodržovat legislativní nařízení v oblasti

ochrany životního prostředí, ale i v oblasti bezpečnosti a zdraví při práci jejích zaměstnanců.

### ***Demografie***

Z hlediska demografie České republiky je vliv na podnik celkem zanedbatelný, protože většinu tržeb z prodeje výrobků tvoří vývoz (v roce 2012 96,5 % celkových tržeb) především do Velké Británie, Německa, západní a střední Evropy. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012) Rozhodující je proto demografie cílových trhů. Ty jsou rozsáhlé, mají velký počet obyvatel a řadí se mezi vyspělé země s koupěschopnou poptávkou, proto by měl být odbyt podniku zajištěn, pokud ovšem nedojde k další hospodářské krizi, která by poptávku mohla ohrozit.

### ***Ekonomika***

Vliv ekonomiky na činnost podniku byl v posledních letech značný. Vzhledem k nepříznivému vývoji makroekonomických ukazatelů došlo k výrazným ztrátám v hospodaření podniku v letech 2008–2011. Příčinnou ztrátového hospodaření byl zejména mimořádně nepříznivý vývoj kurzu české koruny a také obtížná situace na trhu způsobená hospodářskou krizí. Přestože PAVCCZ zajišťuje kursová rizika z transakcí v cizí měně pomocí termínovaných obchodů uzavřených prostřednictvím sesterské společnosti Panasonic Finance (Europe) Plc., nepříznivý vliv kurzu české koruny měl značný dopad na společnost. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012) . Z důvodu hospodářské krize došlo k oslabení poptávky a následnému poklesu obrátu společnosti. Naštěstí v roce 2012 došlo již k mírnému oživení ekonomiky a mírnému růstu obrátu, proto se společnosti podařilo po několika nepříznivých letech dosáhnout zisku.

### ***Sociologie, kultura***

Podle základní filozofie společnosti pomáhá neziskovým a charitativním organizacím zlepšit životní prostředí a životní úroveň lidí žijících v plzeňském regionu. Podporuje celou řadu konkrétních projektů, které jsou zaměřeny na pomoc dětem, sociálním a zdravotním zařízením a se zaměřením na ekologii. Konkrétně se podílela například na revitalizaci parků a odpočinkových zón (v roce 2010 Městský park Mlýnská strouha, 2011 Mikulášské náměstí), podpora reklamní kampaně „Daruj krev, daruješ naději“ zaměřenou na darování krve v kritických měsících nebo vybavení oddělení ve Fakultní

nemocnici v Plzni. Společnost PAVCCZ je hrdá na to, že se stala součástí plzeňského regionu a může pomáhat jeho občanům.

### ***Technologie***

Pro společnost PAVCCZ je neustálé zdokonalování technologie výroby velmi důležité pro udržení konkurenceschopnosti na trhu. Zároveň se velmi často mění poptávka po jednotlivých modelech, například v současné době klesá poptávky po PDP televizorech. Naopak u LCD televizorů se dochází k růstu poptávky. Z tohoto důvodu musí PAVCCZ neustále přizpůsobovat technologii výroby aktuálním trendům prostřednictvím inovací či modifikovat svůj výrobní program na základě poptávky.

### ***Politika***

Politická situace v poslední době není zrovna stabilní, docházelo k různým změnám legislativy, zejména v oblasti daní, což může mít na podnik vliv.

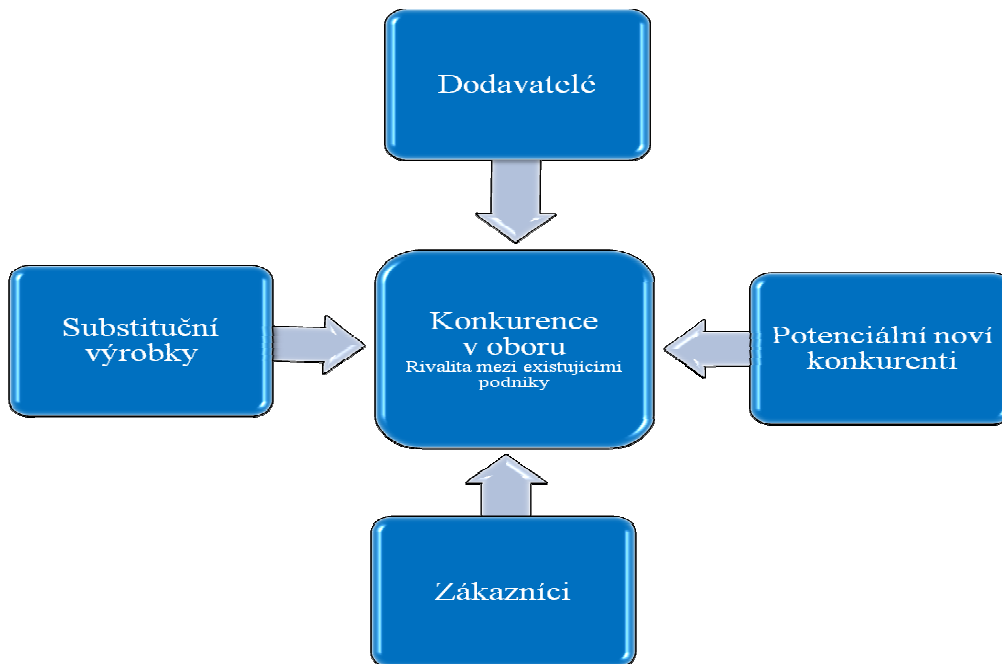
### ***Ekologie***

Společnost PAVCCZ pečlivě dodržuje své závazky vůči životnímu prostředí. Zabezpečuje důsledné plnění požadavků platných zákonů a nařízení České republiky a EU na ochranu životního prostředí a jiných požadavků, kterým organizace PAVCCZ podléhá. Klade velký důraz především na vývoj ekologicky šetrných produktů, zmírňování dopadů výroby na životní prostředí, uvážlivé hospodaření s energiemi a podporu „Zelených produktů“. Musí rovněž dodržovat zákonné normy v oblasti množství emisí CO<sub>2</sub> do ovzduší, což se jí daří. Snaží se neustále vylepšovat prevenci znečišťování ovzduší, úsporu energií a snížení odpadů prostřednictvím pravidla 3R, které je složeno z anglických slov reduce (snížit), reuse (využít opakovaně), recycle (recyklovat). V roce 2012 se společnosti podařilo dosáhnout podílu recyklace odpadů těsně nad 99 %. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012) Dále stanovuje a pravidelně přezkoumává environmentální politiku „Eco ideas“, cíle a cílové hodnoty. V roce 2009 obdržela ocenění „Eco ideas“ továrna. (PANASONIC.CZ, 2014a, 2014d, 2014e)

## **5.6.2 Analýza mezoprostředí**

**Mezoprostředí** tvoří tzv. konkurenční síly, které se týkají odvětví, v kterém podnik působí. Zachycuje je Porterův model pěti sil.

Obrázek č. 16 Model pěti sil podle M. Portera



Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Šuláka a Vacíka, 2005, s. 28

Mezi pět sil mezoprostředí patří:

1. **Konkurence v oboru** – intenzita konkurence závisí na několika faktorech: na stupni koncentrace, na diferenciaci výrobků, na změně velikosti trhu, na struktuře nákladů, na zvyšování výrobních kapacit,
2. **Potencionální noví konkurenti** – zcela nové firmy v odvětví, existující podniky si budují bariéry pro ztížení vstupu nových podniků například strategické bariéry (volné kapacity, uměle nižší cena), strukturální bariéry (investice potřebné pro vstup na trh, nezkušenost s distribucí),
3. **Substituční výrobky** – produkty, které by mohly dané produkty firmy nahradit, intenzita konkurence se zvyšuje s přístupností zákazníka ke konkurentovi, zlepšením poměru kvalita/cena u substitutu, snížením investic zákazníku při nákupu substitutu,
4. **Zákazníci** – rozhodujícími faktory pro zvýšení intenzity konkurence jsou nižší počet zákazníků, nižší stupeň diferenciaci výrobků a vyšší závislost zákazníka na kvalitě produktu,
5. **Dodavatelé** – zde jsou rozhodujícími faktory pro zvýšení intenzity konkurence nižší počet dodavatelů a nižší výběr nahraditelných materiálů a subdodávek.

## **Analýza mezoprostředí PAVCCZ**

Pozornost bude v této podkapitole zaměřena na model pěti sil v mezoprostředí ve společnosti PAVCCZ.

### ***Konkurence v oboru***

Konkurence na trhu televizorů je obrovská. Společnost PAVCCZ má na trhu velké množství konkurentů, ať už se jedná o velké či menší výrobce. Mezi její největší konkurenty se řadí Samsung Electronics, Sony, LG Electronics, kteří patří mezi přední světové výrobce spotřební elektroniky. Za jednoznačně největšího konkurenta považuje PAVCCZ společnost Samsung Electronics, která má největší tržní podíl a je proto lídrem na trhu. Navíc tyto společnosti velmi často přicházejí s dalšími novinkami a inovacemi, za kterými nesmí Panasonic zaostat, jinak by velmi rychle o své postavení na trhu přišel. Proto se jejich mateřská společnost (od roku 2011 je výzkum a vývoj decentralizován a PAVCCZ již nemá vlastní oddělení) plně věnuje výzkumu a vývoji, aby výrobky mohly disponovat unikátními vlastnostmi oproti konkurenci. Zatím se společnosti daří v obrovské konkurenci obstát právě díky inovacím. Řadí se stále mezi největší světové výrobce.

### ***Potencionální noví konkurenti***

Příchod nové konkurence vzhledem k nasycenosti trhu není očekáván. Konkurence v oboru je natolik silná, že vstup nové společnosti by byl velice obtížný a uplatnění na trhu by bylo nejisté.

### ***Substituční výrobky***

V dnešní době nepřeborného množství a druhů spotřební elektroniky lze televizor substituovat různými způsoby. Ať už se jedná využití počítačů, notebooků, tabletů přidanou s televizní kartou, nebo sledování přes internet. Proto se PAVCCZ neustále vylepšuje své televizory integrací nových funkcí označovaných jako Smart TV, které umožňují sdílet dva a více přijímaných signálů, bezdrátové připojení či kombinovat funkce televizoru s domácím internetovým portálem. Těmito inovacemi chce podpořit atraktivitu televizorů pro zákazníky.



### ***Zákazníci***

Zákazníky společnosti PAVCCZ netvoří rovnou přímí spotřebitelé, ale jedná se podle Kotlera (2004) v podstatě o nepřímou distribuční cestu, která využívá jednoho mezičlánku k umístění svých výrobků na trh. Oním mezičlánkem je společnost Panasonic Marketing Europe, GmbH, která patří do skupiny Panasonic Corporation. Jedná se o prodejní organizaci, která zajišťuje prodej výrobků Panasonic do celé Evropy, zejména do Velké Británie, Německa a západní a střední Evropy. Ve vztahu k PAVCCZ se považuje za propojenou osobu, které PAVCCZ prodává veškeré své výrobky a zboží. Tento obchodně právní vztah probíhá na úrovni objednávka – faktura. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012) Ale i přesto pokles zájmu o výrobky u konečných spotřebitelů, by znamenal pro PAVCCZ pokles obrátu, protože by logicky poklesla i poptávka ze strany prostředníka, Panasonic Marketing Europe, GmbH.

### ***Dodavatelé***

V rámci sjednocení dodavatelských objednávek na úrovni korporace Panasonic udává korporátní strategie dodavatele pro PAVCCZ. Zhruba ze 70 % tvoří dodavatele materiálu a služeb právě společnosti v rámci korporace Panasonic. Mezi hlavní dodavatele ze skupiny patří zejména Global Procurement Service Company Panasonic Corporation, Panasonic Procurement (Hong Kong) Co., Ltd., Panasonic Procurement Malaysia Sdn. Bhd., Panasonic AVC Networks (Thailand) Co., Ltd., Panasonic AVC Network Slovakia, s. r. o., kteří dodávají především materiál, součástky a díly pro výrobu televizorů. Přibližně v 30 % případů dodávek společnost využívá externích dodavatelů mimo skupinu. Dle korporátní strategie externí dodavatelé zajišťují lokální dodávky materiálu, které tvoří zejména obalový materiál (např. kartony, polystyren).

Je-li provedena analýza externího prostředí, lze sestavit seznam příležitostí (Opportunities) a hrozeb (Threats). (Šulák a Vacík, 2005, s. 26) Tento seznam bude uveden na konci této kapitoly v souhrnné tabulce č. 1 v matici SWOT analýzy.

### **5.6.3 Analýza mikroprostředí**

Po provedeném rozboru problematiky externího prostředí bude pozornost zaměřena na interní prostředí. Jedná se o analýzu mikroprostředí podniku, která konkrétně zahrnuje analyzování jednotlivých funkčních oblastí podnikatelského subjektu. Vzhledem k tomu, že různé typy podniků mají rozdílné funkční oblasti, bude následující uváděný

přehled jen ukázkou typického uspořádání. Funkční oblasti **mikroprostředí** podle Šuláka a Vacíka (2005, s. 30–44) jsou:

- a) **Management** – tato oblast zahrnuje ještě další dílčí složky, kterými jsou:
- plánování – proces, který spojuje současnost a budoucnost, důležité pro plánování jsou časový rozsah plánu, srozumitelnost a shoda na jeho zajištění mezi managementem a zaměstnanci,
  - organizování – zahrnuje manažerské aktivity zaměřené na koordinaci při ukládání úkolů a určování odpovědnosti za jejich řešení, pro lepší organizaci podniku se zpracovávají organizační a pracovní předpisy, organizační struktury,
  - motivace – je proces působení a ovlivňování lidí při plnění pracovních úkolů, motivační manažerské funkce obsahují vůdcovství, komunikaci, organizaci pracovních skupin, organizační změny,
  - personální řízení – zahrnuje tyto aktivity: přijímání pracovníků, školení, rozmisťování, odměňování, sociální programy a bezpečnost,
  - kontrola – jedná se o konfrontaci plánovaných a dosažených výsledků,
- b) **Marketing** – se zabývá těmito funkcemi: analýzou zákazníka, nákupem subdodávek, prodejem produktů, plánováním produktů, cenovou politikou, distribucí, marketingovými průzkumy, analýzou možností a sociální zodpovědností,
- c) **Finance a účetnictví** – finanční pozice, síla či bonita je obvykle jedním z nejdůležitějších parametrů interního prostředí, protože je významným měřítkem pro konkurenční pozici firmy a její atraktivnost pro investory, pro zjištění finanční pozice firmy se běžně používají metody finanční analýzy,
- d) **Výroba** – jedná se o funkci transformující vstupy na výstupy, management ve výrobě zahrnuje tyto funkce: fyzikální procesy (technologie), operativní plánování, zásoby, řízení výrobních sil,
- e) **Výzkum a vývoj** – je důležitým faktorem pro rozvoj produktu a příznivě ovlivňuje i rozvoj a prosperitu podniku, většinou se zaměřuje na vývoj nových produktů odlišujících se od konkurence, na vysokou kvalitu produktu, na technologické výsledky pro snížení nákladů výroby,

- f) **Informační systémy** – mají vliv na správné rozhodování podniku, jsou zdrojem konkurenční výhody podniku, zajišťují i praktické provedení a vyhodnocení externí i interní analýzy.

### **Analýza mikroprostředí PAVCCZ**

V této podkapitole bude provedena analýza mikroprostředí společnosti PAVCCZ v následujících oblastech.

#### ***Management***

Jak již bylo zmíněno v kapitole 2.4, která se podrobněji věnovala organizační struktuře, má ve společnosti PAVCCZ zastoupení český i japonský management. Společnost má určité rozhodovací pravomoci, ale i přesto se musí řídit požadavky a základní strategií, kterou určuje mateřská společnost. Mateřská společnost také celkem pravidelně kontroluje hospodaření a fungování podniku pomocí provádění auditů.

#### ***Marketing***

Společnost PAVCCZ nezabezpečuje vlastní marketingové aktivity, neboť její výrobky nejsou určeny k přímému prodeji konečným spotřebitelům. Své výrobky prodává v rámci skupiny Panasonic společnosti Panasonic Marketing Europe, GmbH, která zajišťuje prodej výrobků Panasonic do celé Evropy. Marketingové aktivity jsou proto zajišťovány prostřednictvím této společnosti.

#### ***Finance a účetnictví***

Účetnictví vede PAVCCZ podle českých právních předpisů, ale pro účely sestavování konsolidované účetní závěrky celé skupiny sestavuje účetní výkazy i podle amerických účetních standardů US GAAP. Společnost účtuje podle českých právních předpisů a v účetním systému má nastavené převodové můstky pro US GAAP. Oblast financí a účetnictví má na starosti finanční oddělení, které má několik útvarů, které se specializují na jednotlivé problematiky. Jedná se například o daňovou problematiku, fakturaci, treasury management, materiálovou evidenci, dlouhodobý hmotný majetek či evidenci zásob. Finanční oddělení má celkem 20 zaměstnanců, z nichž 3 působí v managementu. Důležitým úkolem tohoto oddělení je i plánování cash flow a provádění finanční analýzy podniku. Velkou výhodou PAVCCZ v oblasti financí je, že se v případě finančních problémů a nepříznivé finanční situace, může spolehnout na pomoc od mateřské společnosti. V rámci skupiny Panasonic poskytuje finanční služby

a poradenství společnost Panasonic Finance (Europe) Plc. Tuto pomoc společnost využila v předchozích letech, neboť v letech 2007–2011 vykazovala ztrátu. V roce 2012 se již společnosti podařilo dosáhnout zisku a hospodaření podniku se zlepšilo.

### ***Výroba***

Společnost PAVCCZ se zabývá výrobou televizorů pod obchodní značkou Panasonic. Společnost vyráběla PCD a LCD/LED televizory, ale z důvodu technologicky náročnější výroby, a s tím spojenými i vysokými náklady na výrobu, a nízké poptávce, byla v únoru letošního roku ukončena výroba PCD televizorů. Konkrétně 13. února 2014 byl vyroben poslední PCD televizor s plazmovým displejem. V současnosti společnost vyrábí pouze LED televizory, které mají oproti PCD televizorům nižší náklady na výrobu, jednodušší výrobní technologii a poptávka po nich roste, proto se výroba přeorientovala pouze na výrobu těchto televizorů, které lépe obstojí v konkurenčním prostředí na trhu. Jejich výroba zároveň umožňuje větší variabilitu designového provedení oproti PCD televizorům a jsou výrazně tenčí, což zákazníkům více vyhovuje. V současnosti je vyráběno přes 200 modelů LED televizorů, které se liší podle různých velikostí úhlopříček, podle úrovně rozlišení (HD, full HD, ultra HD), podle typu zástrčky či podle designu. Vzhledem k tomu, že PAVCCZ v letech 2007–2011 vykazovala ztrátu, bylo nutné reagovat na tuto nepříznivou situaci optimalizací výroby a logistiky a zejména úsporou v oblasti materiálových a režijních nákladů.

### ***Výzkum a vývoj***

Do roku 2011 měla společnost ještě vlastní oddělení výzkumu a vývoje, ale zejména z důvodu centralizace těchto činností na úrovni mateřské společnosti a snížení nákladů byla činnost tohoto útvaru ukončena. Nyní vývojové aktivity pro PAVCCZ zajišťuje její ultimátní mateřská společnost Panasonic Corporation v japonské Osace. V oblasti výroby televizorů prochází trh neustálým vývojem nových modelů televizorů, proto se klade na výzkum a vývoj ve skupině Panasonic velký důraz. Zaměřuje se zejména na inovace, například v podobě integrace nových funkcí souhrnně označovaných jako Smart TV, sdílení dvou či více přijímaných signálů a rozvoj bezdrátových technologií a kombinace funkcí televizoru s domácím internetovým portálem. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012)

### ***Informační systémy***

Společnost PAVCCZ využívá celofiremní informační systém Oracle E-Business Suite. Jedná se o databázový produkt a ekonomický informační systém. Společnost ho používá především pro řízení výroby, ale je také propojen s nákupním oddělením, které v něm zpracovává nákupní a prodejní objednávky. Systém Oracle obsahuje několik specializovaných modulů, které se zaměřují na jednotlivé funkční útvary, například výroba, prodej, nákup, finance. Na oblast účetnictví je zaměřen Oracle Financials, který umožňuje zaúčtování na hlavní knihu, účty pohledávek, závazků, majetku, bank a pokladny. Do jednotlivých modulů mohou zasahovat pouze kompetentní osoby v dané oblasti.

Pro zpracování mezd používá personální oddělení software Elanor Global Java Edition. Jedná se o personální a mzdový systém, v němž se evidují zaměstnanci, jejich docházka, mzdy a samozřejmě se v něm zpracovávají daně z příjmů fyzických osob, které společnost PAVCCZ jako plátce této daně musí odvádět za své zaměstnance. Tento systém je přes můstek navázaný na systém Oracle, do kterého pravidelně každý měsíc zasílá mzdová rekapitulace (tisková soustava) a tzv. datová dávka pro zaúčtování mezd do hlavní knihy. Systém Elanor stojí mimo systém Oracle z důvodu ochrany osobních údajů, aby tyto údaje nemohly být nikým zneužity.

Je-li provedena analýza interního prostředí, lze sestavit seznam silných (Strengths) a slabých (Weaknesses) stránek podniku. Tento seznam bude součástí souhrnné matice SWOT v tabulce č. 1 v následující podkapitole.

#### **5.6.4 Matice SWOT**

Na základě provedené analýzy interního a externího prostředí byla sestavena matice SWOT, která obsahuje seznam příležitostí a hrozeb, které vychází z externího prostředí, a seznam silných a slabých stránek, které souvisí s interním prostředím podniku. Dle Eschenbacha (2004) se matice SWOT také označuje jako matice TOWS, kde zkratka obsahuje stejná anglická slova, ale pouze v odlišném pořadí.

Pokud se porovnájí silné a slabé stránky s významnými šancemi a riziky, vyplývají z nich čtyři východiska k plánování strategie: strategie SO, strategie ST, strategie SW, strategie WT. Jednotlivé strategie se odlišují dle kombinace jednotlivých prvků

prostředí podniku a jejich využití, např. SO znamená využití silných stránek k získání výhod z příležitostí. (Eschenbach, 2004, s. 333)

Matice SWOT společnosti PAVCCZ je zobrazena v následující tabulce č. 1.

**Tabulka č. 1 Matice SWOT**

<b>SWOT analýza</b>		
	<b>Příležitosti</b>	<b>Hrozby</b>
<b>Externí analýza</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• inovace televizorů</li> <li>• důraz na ekologicky šetrné výrobky</li> <li>• nové technologie ve výrobě</li> <li>• mírné oživení ekonomiky</li> <li>• mírný nárůst poptávky po LCD/LED televizorech</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• silná konkurence na trhu</li> <li>• nepříznivý vývoj měnového kursu</li> <li>• pokračující ekonomické problémy v jihoevropských zemích</li> <li>• jeden odběratel pouze v rámci skupiny</li> </ul>
	<b>Silné stránky</b>	<b>Slabé stránky</b>
<b>Interní analýza</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• orientace na výrobu LED televizorů</li> <li>• dobře fungující informační systém</li> <li>• neustálý výzkum a vývoj zajišťovaný mateřskou společností</li> <li>• vysoká kvalita výrobků</li> <li>• finanční zázemí silné skupiny</li> <li>• zajišťování marketingu v rámci skupiny</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• nesamostatnost v řízení a rozhodování</li> <li>• vliv mateřské společnosti a určování strategie</li> <li>• možné střety názorů japonských a českých manažerů</li> <li>• ztráta z minulých let (2007–2011)</li> </ul>

*Zdroj: vlastní zpracování, 2014*

## 6 Daňové zatížení podniku

Tato kapitola se bude zabývat daňovým zatížením podniku PAVCCZ. Nejdříve bude provedena analýza daňové soustavy podniku a popsána celková odvodová povinnost podniku v oblasti daní. V dalších podkapitolách bude soustředěna pozornost na jednotlivé daně, které společnost musí odvádět, přičemž největší důraz bude kladen na nejvýznamnější daně z pohledu výše daňového odvodu (tj. na DPPO a DPH). U jednotlivých daní budou popsány i základní daňové náležitosti podle novelizovaných daňových zákonů k 1. 1. 2014. Bude se jednat o aktuálně platné znění daní pro rok 2014.

Uvedené následující skutečnosti vychází z informací a podkladů, které byly poskytnuty finančním manažerem finančního oddělení společnosti PAVCCZ.

### 6.1 Evidence a správa daní v podniku

Zodpovědnost za plnění daňové povinnosti má lokální finanční manažer PAVCCZ, který má plnou moc od jednatele společnosti pro zastupování a jednání na finančním úřadě.

Daněmi v podniku se zabývá zejména finanční oddělení, v jehož kompetenci je zpracování podkladů pro daňová přiznání a úhrada daní. Společnost si většinu daňových podkladů a výpočty jednotlivých daní připravuje sama, pouze ve velmi složitých případech využívá odborné konzultace daňových poradců. Ve finančním oddělení má na starosti daňovou problematiku celkem 5 zaměstnanců. Tři z nich zpracovávají základní daňovou agendu současně při plnění pracovních úkolů v režijní účtárně, dále ve firmě pracuje jeden daňový specialista. Zaměřuje se pouze na daňovou problematiku podniku, především v oblasti DPH, kde výpočet daně a zpracování daňového přiznání je velmi komplikované a složité v souvislosti prodejem zboží do různých daňových režimů. Zodpovědnost za daně ve finančním oddělení má i hlavní účetní. Ta kontroluje zaúčtování daní a podílí se na zpracovávání daňových přiznání některých daní. Na vše, co se provádí na finančním oddělení, dohlíží tříčlenný management. Ten se také přímo aktivně podílí při tvorbě daňových přiznání a konzultuje se zaměstnanci daňovou problematiku.

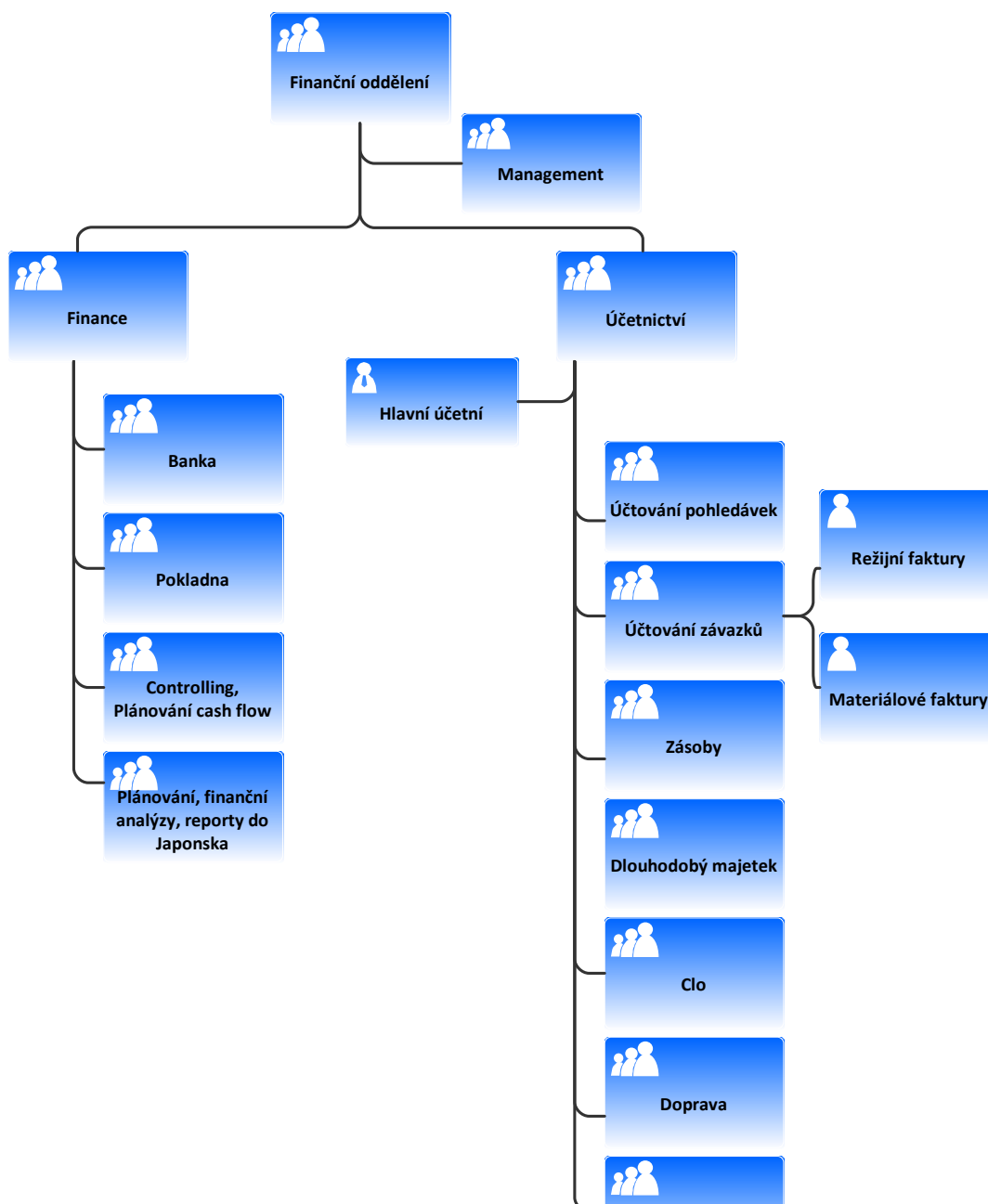
Do finančního oddělení je včleněn i útvar controllingu. „Controlling je průřezová funkce, která postupuje celým podnikem, což se týká také jiných oblastí.“ (Eschenbach, 2004, s. 135) Controlling znamená řízení podniku v rámci předem daného cílového zaměření a je úlohou managementu. Umožňuje porovnávání plán – skutečnost, plánovat, kontrolovat a ovlivňovat chování podniku. Z hlediska organizační struktury se musí dbát především na nezávislost controllingu. (Eschenbach, 2004, s. 78–79, 134) V PAVCCZ je controlling podle Eschenbacha (2004) částí třetí roviny, úlohu operativního centrálního controllingu a kalkulace nákladů přebírá útvar finančního oddělení - Controlling, plánování cash-flow. Organizační struktura finančního oddělení je graficky zachycena na následujícím obrázku č. 17.

Jedinou daní, kterou nezpracovává přímo finanční oddělení, je daň z příjmů fyzických osob (ze závislé činnosti). Její výpočet a zpracování daňového přiznání zajišťuje personální oddělení a je plně v jeho kompetenci. Z tohoto důvodu působí v personálním oddělení 2 specialistiky v mzdové a daňové agendě mající na starosti zpracování veškerých podkladů k DPFO. Jsou pravidelně proškoleny v této oblasti, aby mohly plnit zodpovědně a správně zadané úkoly. Přes finanční oddělení se provádí pouze platba této daně.

Pro zpracování finální verze daňových přiznání, zejména u DPPO, využívá podnik služeb daňových poradců z velkých auditorských firem, což jí nařizuje mateřská společnost. Daňoví poradci však využívají připravené podklady, které zpracovalo finančního oddělení, které zkontrolují a vytvoří na jejich základě finální daňové přiznání.



Obrázek č. 17 Organizační struktura finančního oddělení PAVCCZ



Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle interních materiálů PAVCCZ

## 6.2 Účtování daní v podniku

Veškeré účtování daní ve společnosti PAVCCZ se řídí platnými českými účetními předpisy. Obecné účtování jednotlivých daní bylo naznačeno v kapitole 4.1 a platí i pro společnost PAVCCZ. Lišit se může pouze v podrobnějším členění analytických účtů, které jsou v kompetenci účetní jednotky. Veškerý seznam svých účtů musí společnost

uvádět v účtové osnově, která je součástí její vnitropodnikové směrnice. Uvedené údaje o účtech byly čerpány z interních materiálů společnosti PAVCCZ.

Při účtování daní podnik využívá analytické evidence pro účely rozčlenění jednotlivých daní a jejich různých typů, které mohou patřit do jedné společné účetní skupiny. Analytickou evidenci vede ve formě sedmimístných čísel. Číslo účtu tvoří základní čtyřmístné číslo, kdy se k základnímu číslu účtu dle směrné účtové osnovy skládajícího se ze 3 čísel, přidává bezprostředně ještě jedno číslo. Pro účely podrobnějšího členění v podniku se přiřazují k čtyřmístnému číslu ještě trojmístná čísla. Pokud podniku stačí pro účely účtování čtyřmístný kód účtu, doplní se ostatní místa do sedmimístného kódu účtu nulami. Pro zjednodušení budou jednotlivá čísla účtů v následujících odstavcích uváděna bez posledního trojčíslí, i když ve skutečnosti by za těmito vyjmenovanými čtyřmístnými čísly následovaly ještě tři nuly, aby číslo účtu bylo zcela kompletní.

Nejprve bude zaměřena pozornost na nákladové účty, které slouží k zaúčtování daní. Využívá se k tomu účtová skupina 53 – Daně a poplatky.

Účet 531 - Daň silniční, jak již název napovídá, je určen k účtování o daňové povinnosti k této dani. Pro zaúčtování silniční daně se v podniku využívá analytický účet č. 5311. Tento analytický účet však nemá své odůvodnění, je totožný s účtem směrné účtové osnovy 531 a společnost využívá účet 5311 pouze pro zachování jednotnosti všech účtů.

Účet 532 – Daň z nemovitostí představuje v podniku účet 5321 se shodným názvem. Posledním účtem spadající do účetní skupiny 53 je účet 538 – Ostatní daně a poplatky. Ve společnosti PAVCCZ se tento účet dělí pro daňové účely na dva analytické účty 5381 – Ostatní daně a poplatky – daňové a 5382 – Ostatní daně a poplatky – nedaňové.

V účetní skupině 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů využívá podnik tyto analytické účty: účet 5911 – Daň z příjmů z běžné činnosti splatná, 5971 – Převod provozních nákladů, 5991 – Rezerva na daň z příjmů a 5992 – Rezerva na odloženou daň.

Odložená daň se účtuje do nákladů a souvztažně na účet 481 - Odložený daňový závazek a pohledávka. Podnik má pro toto účtování vymezen účet č. 4811 - Odložený daňový závazek a pohledávka.

Nyní bude podrobněji rozebrána účetní skupina 34 – Zúčtování daní a dotací.

Účet 341 – Daň z příjmů podnik člení na dva analytické účty 3411 – Korporátní daň a 3412 Záloha na daň z příjmů. Účet 342 – Ostatní přímé daně zahrnuje v účtové osnově podniku celkem 5 analytických účtů: 3421 – Daň z příjmů místních zaměstnanců, 3422 – Daň z příjmů japonských zaměstnanců, 3423 – Záloha na daň, 3424 – Záloha na daň z příjmů japonských zaměstnanců a 3425 – Záloha na daň v zahraničí.

Velmi složité členění analytických účtů v podniku má účet 343 – Daň z přidané hodnoty, což souvisí s tím, že podnik působí v mezinárodním obchodu. Celkem ho tvoří 46 různých účtů, které využívají základní čtyřmístné číselné označení (3431 – 3439). Přidávají se k nim doplňková trojmístná čísla. Základní dělení účtů je na daň z přidané hodnoty v tuzemsku, ve Velké Británii, v Německu, Polsku, Rusku a ve Slovensku. Tuzemská daň z přidané hodnoty využívá účty 3431 – DPH na vstupu a 3432 – DPH na výstupu, členěné dále na trojmístné číslování dle interních potřeb podniku, které blíže nepopsal. Pro DPH ve Velké Británii jsou určeny účty 3433. Účet 3434 – DPH v Polsku jsou určeny pro zaznamenávání tamní daňové povinnosti. Další účty jsou 3435 – DPH v Německu, 3436 – DPH na Slovensku, 3437 – DPH v Rusku.

Účet 345 – Ostatní daně a poplatky se dělí pouze na jeden analytický účet č. 3451 se shodným názvem Ostatní daně.

### 6.3 Celková daňová odvodová povinnost

Vzhledem k tomu, že společnost PAVCCZ sídlí v České republice a provozuje zde podnikatelskou činnost, je podrobena místnímu daňovému systému. Proto má ze zákona povinnost odvádět určité daně do veřejného rozpočtu. Souhrn veškerých daní, které podnik musí na základě platných příslušných zákonů či jiných předpisů odvádět, tvoří celkovou daňovou odvodovou povinnost podniku. Udává celkovou částku, jakou byl podnik povinen odvést na daních.

Společnost PAVCCZ odvádí povinně tyto následující daně:

- Daň z příjmů právnických osob,
- Daň z příjmů fyzických osob (ze závislé činnosti),
- Daň z přidané hodnoty,
- Daň silniční,
- Daň z nemovitých věcí (dříve Daň z nemovitostí).

Mezi přímé daně, které podnik odvádí do veřejného rozpočtu, patří daň z příjmů právnických osob a daň z příjmů fyzických osob. U DPFO vystupuje jako plátcе této daně za své zaměstnance, nikoliv v roli poplatníka. Dále do přímých daní, kterým podnik podléhá, se řadí i daň z nemovitých věcí a daň silniční.

Jediným zástupcem nepřímých daní, ze kterých musí podnik povinně platit daň, je pouze daň z přidané hodnoty. Do této kategorie spadají ještě spotřební daně, ale u nich nevzniká podniku daňová povinnost vzhledem k výrobní činnosti - výroba televizorů, a proto nejsou jejich poplatníkem.

V roce 2013 činily dle výkazu zisku a ztráty sestaveném v druhovém členění daně a poplatky 2 433 tis. Kč, v roce 2012 1 832 tis. Kč a v roce 2011 1 783 tis. Kč. Je vidět, že výše placených daní vykazuje rostoucí tendenci. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012, 2013)

Dále budou jednotlivé daně placené podnikem blíže rozebrány. Budou uvedeny jejich aktuální daňové náležitosti podle platných daňových zákonů v roce 2014.

## 6.4 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob (DPPO) patří mezi přímé daně českého daňového systému, které zdaňují důchod právnické osoby. DPPO legislativně upravuje Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen zákon). Má dvě části. První část se týká daně z příjmů fyzických osob a druhá část je věnována právě dani z příjmů právnických osob. Z hlediska daňového zatížení se obecně řadí mezi nejvýznamnější daně, kterým podniky podléhají. Výpočet této daně je poměrně složitý, neboť zákon stanovuje velmi přísná pravidla pro daňovou uznatelnost nákladů a výnosů, resp. výdajů a příjmů, které slouží pro stanovení základu daně.

Poplatníci DPPO se dělí na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. Podle toho, zda mají na území ČR své sídlo nebo místo svého vedení, či nikoliv. Daňoví rezidenti mají neomezenou daňovou povinnost. Musí zdaňovat veškeré příjmy plynoucí jak z ČR, tak i ze zahraničí, kdežto daňoví nerezidenti zdaňují pouze příjmy plynoucí z ČR. Poplatníkem daně je právnická osoba, organizační složka státu, či zákonem vyjmenované fondy. Jelikož vybraný podnik uvedená kritéria poplatníka daně splňuje a je daňovým rezidentem, má povinnost platit DPPO ze svých celosvětových příjmů.

Předmětem daně jsou obecně příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem kromě těch vyňatých a osvobozených.

Základem daně je rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje (náklady) při respektování věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Pro zjištění ZD se vychází z výsledku hospodaření (VH). Ten se dále velmi významně upravuje podle zákona o daních z příjmů. V následující tabulce č. 2 bude tato úprava VH velmi zjednodušeně naznačena.

**Tabulka č. 2 Schéma výpočtu základu daně z příjmů právnických osob**

<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>
- příjmy vyňaté z předmětu daně
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně)
- očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové
+ účetní náklady, které nejsou uznány jako daňové náklady
+ / - vyloučení zaúčtovaných položek, které se v základu daně uznávají, jen jsou-li zaplacené
<b>= ZÁKLAD DANĚ</b>

*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Vančurové (2012, s. 91)*

Příkladem účetních nákladů, které však nejsou uznávány dle zákona o daních z příjmů jako daňové náklady, mohou být: manka a škody přesahující náhrady, zaplacené penále a pokuty, vyplácené podíly na zisku, výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění a občerstvení, apod. (Vančurová, 2012, s. 131–132)

Sazba daně je diferencovaná podle poplatníka daně. Činí 19 % kromě investičního a zahraničního investičního fondu, kde se používá nižší sazba ve výši 5 %. Samostatný daňový základ je zdaňován 15 %.

Zdaňovacím obdobím DPPO může být nejen kalendářní rok, ale i hospodářský rok, období od rozhodného dne fúze či rozdělení obchodní korporace do konce kalendářního nebo hospodářského roku, kdy došlo k přeměně, nebo účetní období, pokud je delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců.

Při výpočtu výsledné daňové povinnosti, lze při splnění určitých kritérií uplatnit slevu na dani. Daň je možné snížit o částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním

postížením nebo 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením. Konkrétní podmínky pro uplatnění této slevy jsou uvedeny v § 35 zákona.

Úpravu základu daně a samotný výpočet daně z příjmů právnických osob zjednodušeně shrnuje následující tabulka č. 3.

**Tabulka č. 3 Úprava základu daně a výpočet daně z příjmů právnických osob**

<b>Základ daně</b>
<b>Odčitatelné položky:</b>
- ztráta z podnikání
- odpočet výdajů na výzkum a vývoj
= mezisoučet
- dary na veřejně prospěšné účely (max. 10 % z mezisoučtu)
<b>= Základ daně po snížení o odčitatelné položky (zaokrouhlený na celé tis. Kč dolů)</b>
x sazba daně
<b>= DAŇ</b>
<b>Slevy na dani:</b>
- slevy na zaměstnance se zdravotním postižením
<b>= DAŇ PO SLEVĚ</b>

*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Vančurové (2012, s. 133)*

U DPPO se platí zálohy na daň z příjmů. Platí se v průběhu zálohovacího období, kterým je období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovací období. Při stanovení výše a periodicity záloh se vychází z poslední známé daňové povinnosti, která se rozlišuje na tři skupiny dle její výše: nepřesáhla 30 000 Kč, přesáhla 30 000 Kč, ale nepřesáhla 150 000 Kč a v poslední skupině je, když přesahuje 150 000 Kč. (Marková, 2014)

Daňové přiznání k DPPO se podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Termín podání však může být podle § 136 odst. 2 Daňového řádu i delší. Pokud právnická osoba má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo jí daňové přiznání zpracovává a podává daňový poradce, může podat daňové přiznání nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

### 6.4.1 Vývoj daně z příjmů právnických osob v letech 2001–2013

Vývoj daně z příjmů právnických osob v letech 2001–2013 zachycuje následující graf na obrázku č. 18. Grafické znázornění je pouze ilustrativní. Nemá příliš velkou vypovídací schopnost, neboť společnost nevznikla v uvedených letech povinnost odvést daň z příjmů právnických osob. Graf průběhu výše daňové povinnosti k DPPO v uvedených letech je proto velmi jednoduchý a má lineární, dokonce konstantní trend.

**Obrázek č. 18 Vývoj daně z příjmů právnických osob v letech 2001–2013**



*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Výročních zpráv PAVCCZ za roky 2001–2013*

V letech 2001–2013 společnost PAVCCZ neměla žádnou daňovou povinnost z titulu daně z příjmů právnických osob. (Výroční zprávy PAVCCZ, 2001–2013) Důvody, které způsobily nulové daňové zatížení v těchto letech, byly celkem dva.

Jedním z důvodů bylo, že společnost PAVCCZ obdržela ke dni 11. srpna 2000 investiční pobídky poskytnuté vládou ČR, jejichž součástí byly i osvobození od daně z příjmů právnických osob na období 5 let. Právě díky těmto investičním podmínkám byla společnost v letech 2000–2004 oprostěna od daňové povinnosti k DPPO. Tyto investiční pobídky zahrnovaly i osvobození od dovozního cla na výrobní zařízení a nevratnou půjčku na rekvalifikaci a zaškolení nových zaměstnanců. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2001)

Investiční pobídky mohla společnost PAVCCZ využít i v následujících pěti letech, neboť dne 17. června 2005 obdržela Rozhodnutí ministra průmyslu a obchodu o příslibu investičních pobídek. Mohly být čerpány po dobu 5 let ve výši 46 % z určitých

investičních výdajů, maximálně však do výše 530 mil. Kč. Právě kvůli tomu mohla společnost v letech 2005–2009 uplatňovat slevu na dani podle § 35a zákona o daních z příjmů ve výši vypočtené daňové povinnosti. Od rozhodného dne do konce roku 2009 společnost v rámci pobídkového programu proinvestovala 1 126 859 000 Kč, čímž získala nárok na slevu na dani z příjmů ve výši maximálně 518 355 000 Kč. Za rok 2006 společnost uplatnila slevu na dani ve výši 184 199 000 Kč a za roky 2007–2009 společnost nevykázala zisk, proto sleva na dani nemohla být ani uplatněna. (Výroční zprávy PAVCCZ, 2005–2009)

Druhým důvodem, proč společnost PAVCCZ nebyla v uvedených letech zatížena daní z příjmů právnických osob, bylo, že společnost v letech 2007–2011 vykazovala ztrátu z výsledku hospodaření. Tyto vykázané daňové ztráty velmi výrazně ovlivnily vývoj daně z příjmů právnických osob v letech 2010–2013 a zapříčinily nulovou odvodovou povinnost k této dani. V letech 2007–2011 společnost neměla žádnou daňovou povinnost z důvodu vykázání daňové ztráty za běžný rok. V roce 2012 a 2013 se společnosti PAVCCZ podařilo již dosáhnout zisku, ale právě kvůli předchozímu ztrátovému hospodaření nebyla opět povinna odvést DPPO. Společnost si totiž mohla v roce 2012 a 2013 snížit základ daně o položky odčitatelné od základu daně dle § 34 zákona, kterými je právě daňová ztráta. (Výroční zprávy PAVCCZ, 2007–2013)

V dalších dvou letech lze rovněž očekávat, že společnost nebude mít povinnost platit DPPO, protože až do roku 2016 bude moci uplatňovat daňovou ztrátu z minulých let ve svých daňových přiznáních. Poslední dosaženou ztrátu z roku 2011 bude možné odečíst od ZD naposledy právě v roce 2016.

Vývoj daně z příjmů právnických osob v uvedených letech tedy velmi výrazně ovlivnily investiční pobídky a daňové ztráty z minulých let.

V následujícím oddíle 6.4.2 bude zaměřena pozornost na výpočet daňové povinnosti v konkrétním roce, kterým bude rok 2012. Budou vysvětleny jednotlivé daňové náležitosti na příkladu vybrané společnosti, která byla ochotna pro účely zpracování této práce poskytnout daňové přiznání DPPO pouze za rok 2012.



### 6.4.2 Daň z příjmů právnických osob za rok 2012

Společnost PAVCCZ je právnickou osobou se sídlem na území České republiky, což znamená, že se považuje za daňového rezidenta ČR. Z tohoto titulu je poplatníkem daně z příjmů právnických osob a zdaňuje své veškeré příjmy plynoucí z ČR i ze zahraničí.

Zdaňovacím obdobím DPPO je ve společnosti PAVCCZ kalendářní rok. Za rok 2012 společnosti PAVCCZ nevznikla daňová povinnost z titulu daně z příjmů právnických osob.

#### Základ daně

Základ daně se odvozuje od výsledku hospodaření zjištěním v účetnictví, který se dále upravuje dle zákona o daních z příjmů. V roce 2012 činil výsledek hospodaření před zdaněním 61 054 281 Kč. Tato částka se zvyšuje podle § 23 odst. 3 zákona<sup>2</sup> celkem o 900 390 363 Kč. Jedná se o přičitatelné položky, které tvoří součet částky, o které se zvyšuje VH dle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13 zákona<sup>2</sup>, a to konkrétně částky daňově zohledněné v předchozím období jako odčitatelné položky, avšak účetně zohledněné až v tomto období (8 782 808 Kč), dále částky daňově neuznatelných nákladů dle § 24 a 25 zákona<sup>2</sup> (515 543 377 Kč), částky rozdílu, o které účetní odpisy převyšují daňové (109 989 060 Kč) a částky korekce dohadných položek, nákladů a výnosů zaúčtovaných v jiném roce (266 075 118 Kč).

#### Daňově neuznatelné náklady

Velmi podstatnou položkou zvyšující VH jsou výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 25 nebo 24 zákona o daních z příjmů.<sup>3</sup> Jejich celková výše činila v roce 2012 515 546 377 Kč. Přehled o jednotlivých účtových skupinách nedaňových nákladů podává tabulka č. 4.

<sup>2</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012

<sup>3</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012

**Tabulka č. 4 Daňově neuznatelné náklady za rok 2012**

<b>Název účtové skupiny (včetně číselného označení)</b>	<b>Částka (v Kč)</b>
50 – Spotřebované nákupy	13 873 451
51 – Služby	4 356 282
52 – Osobní náklady	2 291 955
53 – Daně a poplatky	369 486
54 – Ostatní provozní náklady	3 628 134
55 – Odpisy, opravné položky, rezervy provozních nákladů	388 834 839
56 – Finanční náklady	100 642 824
Účetní zůstatková cena vyřazeného majetku vyšší než daňová	1 546 406
<b>Celkem</b>	<b>515 543 377</b>

*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle daňového přiznání k DPPO za rok 2012*

Spotřebované nákupy jsou třetí nejvýznamnější položkou daňově neuznatelných nákladů podniku z hlediska jejich výše. Největší část této položky (13 849 625 Kč) tvoří účet přímý materiál, kam byly účtovány manka a škody na materiálu, které nesplnily podmínky pro daňový náklad. Zbývající část zaujímá nedaňová spotřeba materiálu.

Nedaňové náklady v oblasti služeb se skládají z cestovného nad limit uznatelný zákonem o daních z příjmů, reprezentace, provozních služeb, administrativních služeb a největší položkou je mezinárodní pronájem pracovních sil.

Nejvýznamnější položkou ve skupině 52 – Osobní náklady jsou ostatní nedaňové mzdové náklady, které činí 1 573 456 Kč. Tvoří je zejména doměrek daně z příjmů fyzických osob a penále. Dále do této skupiny patří zákonné sociální náklady členěné dle podniku na ostatní nepřímé a ostatní sociální náklady v podobě příspěvku na stravování ve vlastním stravovacím zařízení. Zákonná výše příspěvku může činit maximálně 55 % ceny jednoho jídla, pokud podnik poskytuje příspěvek vyšší, část přesahující tento limit je daňově neuznatelných.

Nejnižší částku z nedaňových nákladů tvoří účet ostatní daně a poplatky - nedaňové ve výši 369 486 Kč.

Ostatní provozní náklady, které nelze zahrnout do ZD, se skládají z daňově uznatelných a neuznatelných darů, jejichž část je zahrnuta v ZC majetku, ze smluvních a ostatních pokut a penále, z nedaňových odpisů pohledávek, ostatních nedaňových provozních nákladů, mank a škod, které se nejvíce podílí na těchto nákladech (1 283 585 Kč).

Z tabulky vyplývá, že jednoznačně největší část nedaňových nákladů představují odpisy, opravné položky a rezervy provozních nákladů, které nesplňují zákonné podmínky. Jedná se zejména o tvorbu rezerv na bonus a odstupné, výrobu, přímý prodej a o tvorbu ostatních rezerv, kam se řadí například rezervy na poplatky za patenty, na závazně objednaný, ale již nepotřebný materiál a na reklamace výrobků. Největší podíl na těchto nedaňových nákladech mají opravné položky, které nejsou tvořeny dle zákonných podmínek.

Finanční náklady zahrnují jediný účet, a to úroky placené v rámci korporace plynoucí z poskytnutých úvěrů propojenou osobou.

### Další přičitatelné položky ZD

Další položkou zvyšující VH ve výši 8 782 808 Kč jsou částky, které byly daňově zohledněné v předchozím období jako odečitatelné položky, avšak účetně byly zohledněny až v roce 2012.

Částka 266 075 118 Kč, rovněž zvyšující VH, je tvořena v převažující míře korekcemi natvořených dohadných položek, dále náklady roku 2011 zaúčtovanými v roce 2012, výnosy roku 2012 zaúčtované v roce 2013 a nedaňovými náklady zaúčtovanými na výnosových účtech, které tvořily zejména manka u nedokončené výroby a dokončených výrobků. Korekce dohadných položek se obvykle týkaly podpory prodeje (sales promotion) při výprodejových akcích. Nadhodnocené dohadné položky se rozpouští, čímž zvyšují základ daně.

Poslední položkou, která zvyšuje VH podniku o 109 989 060 Kč, je rozdíl, o které účetní odpisy převyšují daňové. Proto budou vyčísleny odpisy, které podnik uplatňuje v účetnictví (viz tabulka č. 5) a pro daňové účely (viz tabulka č. 6).

### Tabulka č. 5 Účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku za rok 2012

Účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku	Částka (v Kč)
Účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	470 433 974
Z toho:	
Účetní odpisy majetku podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona (daňové)	1 012 991
<b>Celkem</b>	<b>470 443 974</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle přiznání k DPPO za rok 2012 a interních materiálů PAVCCZ

Účetní odpisy si stanovuje účetní jednotka sama a jsou plně v její kompetenci s ohledem na věrný a poctivý pohled na skutečnost. Pro výpočet účetních odpisů využívá

společnost PAVCCZ lineární metodu odepisování pro veškerý svůj hmotný i nehmotný majetek. Veškerý tento majetek je tedy odepisován lineární metodou po dobu odhadované životnosti, jejíž stanovení závisí na účetní jednotce při respektování zásady věrného a poctivého zobrazení. Kalkulovaná doba životnosti se liší dle druhu majetku, jednotlivé doby odepisování činí: budovy 30–50 let, ostatní stavby 20–30 let, stroje a zařízení 6–15 let, automobily 4 roky, software 4 roky, ostatní nehmotný majetek 4–6 let, příslušenství 13 měsíců nebo 4–6 let formy 13–24 měsíců, štočky 2 roky. Samotné zařazení do dlouhodobého majetku podniku se plně shoduje s daňovými požadavky. Dlouhodobý hmotný majetek se zařazuje v pořizovací ceně převyšující 40 000 Kč a dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně vyšší než 60 000 Kč, a pokud je jejichž doba použitelnosti delší než jeden rok. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012)

**Tabulka č. 6 Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku za rok 2012**

<b>Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku</b>	<b>Částka (v Kč)</b>
Odpisy hmotného a nehmotného majetku (odpisová skupina 1)	21 499 609
Odpisy hmotného a nehmotného majetku (odpisová skupina 2)	42 982 028
Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 (zejména forem)	250 802 761
Odpisy nehmotného majetku podle § 32a	45 170 516
<b>Celkem</b>	<b>360 454 914</b>

*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle daňového přiznání k DPPO za rok 2012*

Daňové odpisy jsou striktně dané, stanovují se dle § 24 až 33 zákona o daních z příjmů.<sup>4</sup> Podmínky hmotného a nehmotného majetku a jejich výpočet jsou přesně upraveny tímto zákonem. Odpisy hmotného majetku se podle § 30 odst. 4 až 6 zákona<sup>4</sup> týkají zejména forem pro výrobu odlitků a vylisků, u kterých se stanovují jako podíl vstupní ceny a stanovené doby použitelnosti (v případě PAVCCZ) nebo stanoveného počtu vylisků. Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona<sup>4</sup> souvisí s nehmotným majetkem (např. software, výsledky výzkumu a vývoje, ocenitelná práva).

Z předchozích tabulek vyplývá, že rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy hmotného a nehmotného majetku činí 109 989 060 Kč, kdy o tuto částku účetní odpisy převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona o daních z příjmů.<sup>4</sup>

<sup>4</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012

## Odečitatelné položky od ZD

VH se dále snižuje o částku 848 304 678 Kč, kterou tvoří odečitatelné položky. Jedná se o součet částky snižující hospodářský výsledek podle § 23 odst. 3 písm. c)<sup>5</sup> (575 560 260 Kč), částky příjmů nezahrnované do ZD podle § 23 odst. 4<sup>5</sup> (969 155 Kč), částky daňově uznatelných výdajů vyšších než účetní (1 925 933 Kč) a částka výnosů souvisejících s nedaňovými náklady předchozích let (269 849 330 Kč).

Největší podíl na tomto snížení mají částky snižující hospodářský výsledek podle § 23 odst. 3 písm. c)<sup>5</sup>, které představují 575 560 260 Kč. Jde zejména o částky, které neoprávněně zvyšovaly příjmy, nebo které se nezahrnují do výdajů. Například rozpuštění účetních rezerv a účetních opravných položek, jenž se podílí větší částí na této celkové hodnotě.

Druhou velmi podstatnou položku snižující VH zaujímá hodnota 269 849 330 Kč, která je tvořena náklady vztahujícími se k roku 2012, ale zaúčtovanými v jiném zdaňovacím období, výnosy souvisejícími s nedaňovými náklady předchozích let (korekce výše dohadných položek) a nezapočtená srážková daň odvedená v předchozím zdaňovacím období, tj. 2011 Malajsii, Thajsku a Japonsku.

Další odečitatelnou položkou ve výši 1 925 933 Kč byla daňová zůstatková cena vyřazeného majetku převyšující účetní zůstatkovou cenu.

Posledním druhem položek snižující výsledek hospodaření jsou příjmy nezahrnované do ZD podle § 23 odst. 4 zákona<sup>5</sup> o daních z příjmů v částce 969 155 Kč, které v podniku tvoří výnosy související s nedaňovými náklady předchozích zdaňovacích období a aktivace dlouhodobého nehmotného majetku v minulých letech vyloučeného jako nedaňový náklad. Tato aktivace se týká podnikového softwaru.

Právě pro účely úpravy základu daně a výpočtu DPPO musí společnost vést v průběhu roku analytickou evidenci. Rozlišuje daňově uznatelné a neuznatelné náklady.

Další možností pro snížení ZD je využití zákonných rezerv a daňově uznatelných opravných položek k pohledávkám či odpis pohledávek, které upravuje zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Vzhledem k tomu, že skutečnosti vyjmenované v zákoně o rezervách v podniku ani nenastaly, nemohl proto podnik tyto položky uplatnit.

<sup>5</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012

### Položky odčitatelné od základu daně (§ 34)<sup>6</sup>

Po provedení výše zmíněných zákonných úprav výsledku hospodaření vychází základ daně společnosti PAVCCZ za rok 2012 v hodnotě 113 139 966 Kč. Tento základ daně lze ještě snížit dle § 34 zákona<sup>6</sup> o položky odčitatelné od základu daně. Může jimi být daňová ztráta a výdaje vynaložené na výzkum a vývoj. Zákon vymezuje daňovou ztrátu jako „daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje“. (§ 34 zákona<sup>6</sup>) Od ZD lze rovněž odečíst „100 % výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, při realizaci projektů výzkumu a vývoje“. (§ 34 zákona<sup>6</sup>) Vzhledem k tomu, že společnost PAVCCZ dosahovala ztráty v letech 2007–2011, využila tuto odčitatelnou položku pro zdaňovací období 2012, kdy po těchto předchozích neúspěšných letech se jí podařilo dosáhnout zisku. Společnost uplatnila v roce 2012 odpočet daňové ztráty, která jí byla vyměřena v roce 2007 ve výši 1 810 771 147 Kč. Tento rok byl, vzhledem k podmínkám stanovených zákonem, posledním rokem, kdy společnost mohla tuto ztrátu z roku 2007 odečíst od ZD. Odpočet daňové ztráty byl uplatněn v maximální možné výši, tj. do výše ZD, který činil 113 139 966 Kč. Výše daňové ztráty v jednotlivých letech a její výše, kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích, je znázorněna v tabulce č. 7.

**Tabulka č. 7 Výše daňové ztráty v jednotlivých letech a možnosti jejího odpočtu**

Zdaňovací období	Celková výše daňové ztráty (v Kč)	Odečet daňové ztráty v roce 2012 (v Kč)	Daňová ztráta, kterou lze odečíst v následujících obdobích (v Kč)
1. 1. - 31. 12. 2007	1 810 771 147	113 139 966	–
1. 1. - 31. 12. 2008	4 029 432 995	–	4 029 432 995
1. 1. - 31. 12. 2009	6 703 448 244	–	6 703 448 244
1. 1. - 31. 12. 2010	3 897 196 558	–	3 897 196 558
1. 1. - 31. 12. 2011	4 123 020 327	–	4 123 020 327
<b>Celkem</b>	<b>20 563 869 271</b>	<b>113 139 966</b>	<b>18 753 098 124</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle daňového přiznání za rok 2012

Z tabulky vyplývá, že společnost může ještě v následujících zdaňovacích obdobích uplatnit daňovou ztrátu ve výši 18 753 098 124 Kč. Rok 2012 byl posledním rokem,

<sup>6</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012

kdy společnost mohla uplatnit daňovou ztrátu z roku 2007, protože ji lze uplatňovat nejdéle v 5 následujících zdaňovacích obdobích. Proto také do dalšího roku nemohla být převedena zbývající nevyužitá část daňové ztráty z tohoto roku. Společnost může uplatňovat daňové ztráty z minulých let ve svých daňových přiznáních ještě dva roky, tj. do roku 2016, protože poslední dosaženou ztrátu z roku 2011 bude možné odečíst od ZD naposledy právě v roce 2016.

Dalším výše zmíněným odpočtem jsou náklady na výzkum a vývoj. Společnost však nerealizovala žádné projekty výzkumu a vývoje, neboť je od roku 2011 zajišťuje její ultimátní mateřská společnost Panasonic Corporation. Proto nemůže od tohoto roku využívat tento odpočet.

Základ daně po snížení o odčitatelné položky činí 0 Kč.

### **Položky snižující základ daně (§ 20<sup>7</sup>)**

Po úpravě ZD o odčitatelné položky lze odečíst od ZD ještě hodnotu darů poskytnutými na veřejně prospěšné účely, jejichž podmínky jsou přesně vymezeny v § 20 odst. 8 zákona<sup>7</sup>. Tento zákon určuje konkrétní osoby, kterým lze dar poskytnout, konkrétní účely daru, minimální a maximální velikost tohoto daru, aby byl splněn nárok na odpočet. Minimální hodnota daru činí 2 000 Kč a v úhrnu lze odečíst nejvýše 5 % základu daně sníženého o odčitatelné položky podle § 34 zákona.<sup>7</sup> Existuje však ještě jedna výjimka, kdy může být maximální hodnota zvýšena. V případě poskytnutí daru středním školám, vyšším odborným školám, vysokým školám nebo veřejným výzkumným institucím lze ZD ještě snížit nejvýše o dalších 5 %. I když PAVCCZ sponzoruje řadu neziskových, charitativních společností a veřejně prospěšných aktivit, této možnosti odečtení hodnoty darů již nevyužila vzhledem k tomu, že její ZD byl již po uplatnění daňové ztráty ponížen na nulovou hodnotu. Jelikož hodnota poskytnutých darů nebyla v roce 2012 uplatněna, otevírá se společnosti prostor pro daňovou optimalizaci do budoucna, kdy již nebude moci využívat odpočtu daňové ztráty, který by snížil ZD na nulu. Nebo lze odečíst hodnotu darů, pokud by odpočet daňové ztráty nebyl v tak velké výši, aby pokryl celý základ daně. Společnosti by se potom vyplatilo využít možnosti odpočtu darů, což však pro rok 2012 bylo zbytečné, neboť již nebylo co optimalizovat.

<sup>7</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012

Základ daně po úpravě o položky snižující ZD činí stále 0 Kč a případná hodnota poskytnutých darů by na něj již neměla vliv.

### Sazba daně

Sazba daně z příjmů právnických osob pro rok 2012 činila 19 %.<sup>8</sup> Touto sazbou se vynásobí upravený ZD zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů. Jelikož ZD činil 0 Kč, byla výsledná daň nulová.

### Slevy na dani

Vypočtenou daň lze snížit o slevy na dani, pokud poplatník splňuje určitá kritéria stanovená zákonem (§ 35<sup>8</sup>). Slevu lze odečíst, pokud poplatník zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením, nebo v případě příslibu investiční pobídky. Společnost PAVCCZ v roce 2012 nezaměstnávala žádného zaměstnance se zdravotním postižením, proto nemohla ani tuto slevu na dani uplatnit. Navíc by v tomto roce bylo její uplatňování neefektivní, vzhledem k nulové výši daně. Zde se v této oblasti opět odkrývá prostor pro daňovou optimalizaci DPPO do budoucna.

### Daňová povinnost

Daň po slevách v roce 2012 činila 0 Kč.

### Shrnutí úprav základu daně a výpočtu DPPO

Celkový přehled veškerých úprav základu daně a výpočet daně z příjmů právnických osob za rok 2012 ve společnosti PAVCCZ shrnuje následující tabulka č. 8.

**Tabulka č. 8 Úprava ZD a výpočet daně z příjmů právnických osob za rok 2012**

Název	Částka (v Kč)
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	<b>61 054 281</b>
- příjmy vyňaté z předmětu daně	-
- osvobozené příjmy	-
- příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně)	969 155
- očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové	575 560 260
- ostatní položky snižující VH	271 775 263
<b>Odečitatelné položky celkem</b>	<b>848 304 678</b>

<sup>8</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012



Název	Částka (v Kč)
+ daňově neuznanatelné náklady	515 543 377
+ rozdíl, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy	109 989 060
+ částky neoprávněně zkracující příjmy	8 782 808
+ ostatní přičitatelné položky	266 075 118
<b>Přičitatelné položky celkem</b>	<b>900 390 363</b>
<b>= Základ daně</b>	<b>113 139 966</b>
<b>Odčitatelné položky:</b>	
- ztráta z podnikání	113 139 966
- odpočet výdajů na výzkum a vývoj	-
<b>= mezisoučet</b>	<b>0</b>
- dary na veřejně prospěšné účely (max. 5 % mezisoučtu)	-
<b>= Základ daně po snížení o odčitatelné položky (zaokrouhlený na celé tis. Kč dolů)</b>	<b>0</b>
x sazba daně	19 %
<b>= DAŇ</b>	<b>0</b>
<b>Slevy na dani:</b>	
- slevy na zaměstnance se zdravotním postižením	-
<b>= DAŇ PO SLEVĚ</b>	<b>0</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle přiznání k DPPO za rok 2012 v členění dle Vančurové (2012)

### Daňové přiznání a splatnost daně

Daňové přiznání za rok 2012 bylo nutné podat nejpozději do 1. července 2013 pro poplatníky, kteří mají povinný audit nebo jim daňové přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce. Daň byla splatná ve stejném termínu jako podání daňového přiznání. (Finanční správa, 2014c) Jelikož společnost PAVCCZ podléhá povinnému auditu, může podávat daňové přiznání nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

### Zálohy na daň z příjmů právnických osob

Na daň z příjmů právnických osob se musí rovněž platit zálohy v průběhu zálohového období, které upravuje § 38a zákona.<sup>9</sup> Výše a periodicita těchto záloh se odvíjí od poslední známé daňové povinnosti. Vzhledem k tomu, že v letech 2007–2011 společnost PAVCCZ dosahovala ztráty, byla poslední známá daň nulová. Kvůli tomu

<sup>9</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012

spadá společnost do první kategorie poplatníků (§ 38a odst. 2 zákona<sup>10</sup>), jejichž poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč, což pro ni znamená, že nemusí platit zálohy na daň z příjmů. Tato povinnost pro společnost neplatila v letech 2007–2012, ani v roce 2013 a neplatí ani v roce 2014. Lze očekávat, že společnost nebude mít povinnost platit zálohy na DPPO až do roku 2016 vzhledem uplatňování daňové ztráty do tohoto roku.

### **Srážková daň**

V souvislosti s placením daně z příjmů právnických osob lze v daňovém přiznání uplatnit zápočet daně vybrané srážkou podle § 36 odst. 7 zákona.<sup>10</sup> Tento paragraf zákona umožňuje daňovým rezidentům členského státu EU a dalším státům tvořící Evropský hospodářský prostor zahrnout do daňového přiznání náhrady za poskytnutí práva za užití předmětu průmyslového vlastnictví, počítačového programu (software), know-how, které jsou považovány za příjmy poplatníků, kteří nemají sídlo v ČR, ze zdrojů na území ČR z úhrad od poplatníků se sídlem v ČR. Tato sražená daň se započte na jejich celkovou daňovou povinnost vztahující se k příjmům ze zdrojů ČR. „Pokud nelze sraženou daň nebo její část započítat na tuto jejich celkovou daňovou povinnost proto, že poplatníkovi vznikla daňová povinnost ve výši nula nebo vykázal daňovou ztrátu anebo jeho celková daňová povinnost je nižší než daň sražená, vznikne ve výši daňové povinnosti, kterou nelze započítat, přeplatek“. (§ 36 odst. 7<sup>10</sup>) Nárok na započtení daně musí poplatník doložit potvrzením zahraničního správce daně nebo v odůvodněných případech i potvrzením plátce příjmu. (CPM, 2014)

Srážková daň se týká ve společnosti PAVCCZ zejména licenčních poplatků (patentů). Definicí licenčního poplatku obsahuje § 19 odst. 7 zákona o dani z příjmů<sup>10</sup>: „Licenčním poplatkem se rozumí platba jakéhokoliv druhu, která představuje náhradu za užití nebo poskytnutí práva na užití autorského nebo jiného obdobného práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně filmu a filmových děl, počítačového programu (software), dále práva na patent, ochrannou známku, průmyslový vzor, návrh nebo model, plán, tajný vzorec nebo výrobní postup, nebo za výrobně technické a obchodní poznatky (know-how). Licenčním poplatkem se rozumí také příjem za nájem nebo za jakékoliv jiné využití průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení.“ Tyto poplatky platí společnost svým dodavatelům, jakožto vlastníkům

<sup>10</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012

autorského práva. Příkladem můžou být licence za používaný operační systém, software či poplatek za patentově chráněné řešení při vyrobení jedné televize. Společnost PAVCCZ je pouze plátcem této daně, nikoliv poplatníkem. Tím je dodavatel patentu či licence. Pokud tedy společnost platí srážkovou daň, postup je následující. Společnosti je vystavena faktura za poskytnutí licence zahraniční společností, při platbě fakturované částky je z ní sražena daň (např. ve výši 10 %), která je odvedena českému správci daně. Zbytek této fakturované částky ponížené o srážkovou daň je zapláceno zahraniční společnosti, které český správce vystaví potvrzení o zaplacení této daně v ČR. Zahraniční společnost si ji poté může uplatnit ve svém daňovém přiznání v rámci smluv o zamezení dvojího zdanění mezi těmito obchodujícími zeměmi.

Od roku 2011 jsou licenční poplatky plynoucí od daňových rezidentů ČR k daňovým rezidentům jiného členského státu EU osvobozeny, ovšem při splnění podmínek dle zákona o daních z příjmů. Pokud však plynou daňovému nerezidentovi EU, podléhají srážkové dani a tuto daň musí plátce daně při úhradě ve prospěch poplatníka srazit daň ve výši 10 %. Tyto ustanovení zákona mohou být upraveny smlouvami o zamezení dvojího zdanění uzavřenými mezi jednotlivými státy. (Zákon o daních z příjmů, CPM, 2014) V tomto ohledu pronajímá společnost PAVCCZ například vlastní vyrobené formy pro plastové odlitky a výličky, které jsou součástí televizoru, ostatním společnostem, zejména propojeným osobám v korporaci Panasonic. Tyto formy pronajímá například v Malajsii, Thajsku či Japonsku. Princip je srážení daně je stejný jako v předchozím případě. Společnost PAVCCZ (jako daňový rezident ČR) vystaví nájemci formy fakturu, kterou nájemce uhradí částkou poníženou o srážkovou daň, kterou odvede místnímu správci daně (např. v Malajsii). Ten poté vydá PAVCCZ potvrzení o zaplacení srážkové daně např. právě v Malajsii, díky kterému může tuto částku uplatnit ve svém daňovém přiznání, konkrétně na řádku 3 v V. oddílu – placení daně.

Naopak licenční poplatky přijaté českými subjekty ze zahraničí se stávají součástí základu daně z příjmů.

Společnost PAVCCZ v roce 2012 uhradila srážkovou daň v zahraničí ve výši 869 000 Kč. (Výroční zpráva, 2012)

V daňovém přiznání za rok 2012 nebyla společností daň vybraná srážkovou daní započtena. Neovlivnila tedy případný přeplatek či nedoplatek na dani z příjmů právnických osob.

### **Odložená daň**

V roce 2012, ani v předchozím roce 2011, společnost PAVCCZ neúčtovala o odložené daňové pohledávce. Odložená daň v podniku vychází z veškerých dočasných rozdílů mezi účetní a daňovou hodnotou aktiv a pasiv s použitím očekávané daňové sazby platné pro následující období. O odložené daňové pohledávce účtuje pouze tehdy, je-li pravděpodobné, že bude v následujících účetních obdobích uplatněna. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012) Dle § 59 odst. 5 prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb. „účetní jednotka účtuje o odloženém závazku vždy a o odložené daňové pohledávce s ohledem na zásadu opatrnosti“.

Ani následujícím v roce 2013 společnost PAVCCZ neúčtovala o odložené daňové pohledávce v souladu se svými výše uvedenými účetními postupy. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2013)

### **6.4.3 Výpočet DPPO za rok 2012 při neuplatnění daňové ztráty**

V následujících odstavcích bude zaměřena pozornost na výši daňové povinnosti v roce 2012 v případě nemožnosti uplatnění daňové ztráty. Pro provedení analýzy daňové povinnosti bude využit modelový příklad, který bude vycházet ze stejných údajů jako daňové přiznání za rok 2012 pouze s tím rozdílem, že nebude uplatněna daňová ztráta podle § 34 zákona.<sup>11</sup> Výpočet DPPO bude tedy shodný s předchozím až do bodu výpočtu ZD, ale od části, kde je ZD snižován o odčitatelné položky, až po daň po slevách se bude výrazně lišit.

Daňová povinnost společnosti PAVCCZ za rok 2012 v případě, že by neuplatňovala daňovou ztrátu z minulých let, je vypočtena v tabulce č. 9.

---

<sup>11</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012

Tabulka č. 9 Výpočet daňové povinnosti v roce 2012 při neuplatnění daňové ztráty

Název	Částka (v Kč)
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	<b>61 054 281</b>
- odečitatelné položky celkem	848 304 678
+ přičitatelné položky celkem	900 390 363
<b>= Základ daně</b>	<b>113 139 966</b>
<b>Odčitatelné položky:</b>	
- ztráta z podnikání	-
- odpočet výdajů na výzkum a vývoj	-
<b>= mezisoučet</b>	<b>0</b>
- dary na veřejně prospěšné účely (max. 5 % mezisoučtu)	-
<b>= Základ daně po snížení o odčitatelné položky (zaokrouhlený na celé tis. Kč dolů)</b>	<b>113 139 000</b>
x sazba daně	19 %
<b>= DAŇ</b>	<b>21 496 594</b>
<b>Slevy na dani:</b>	
- slevy na zaměstnance se zdravotním postižením	-
<b>= DAŇ PO SLEVĚ</b>	<b>21 496 594</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Jak je vidět z tabulky, pokud by společnost PAVCCZ nemohla uplatnit odčitatelnou položku ve formě daňové ztráty, vznikla by jí za rok 2012 daňová povinnost z titulu DPPO ve výši 21 496 594 Kč. Společnosti by proto musela odvést správci daně daň ve výši téměř 21,5 mil. Kč v případě neuplatnění daňové ztráty, což představuje poměrně významné daňové zatížení z titulu daně z příjmů právnických osob.

Dosažená daňová ztráta z minulých let velmi výrazně ovlivňuje výslednou daňovou povinnost společnosti PAVCCZ. A i nadále nejspíše ovlivňovat bude, protože ji společnost bude moci uplatňovat jako odčitatelnou položku až do roku 2016.

## 6.5 Daň z příjmů fyzických osob (ze závislé činnosti)

Daň z příjmů fyzických osob právně upravuje Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen zákon). Konkrétně jeho první část je věnována právě této dani.

Společnost PAVCCZ není poplatníkem daně z příjmů fyzických osob, ale je jejím plátcem. Znamená to tedy, že podnik nenese daňové břemeno, ale pouze tuto daň vybírá a odvádí ji správci daně za své zaměstnance. Jedná se konkrétně o příjmy ze závislé činnosti, které jsou jedním z pěti předmětů daně z příjmů fyzických osob. Společnosti ze zákona vyplývá povinnost z pozice zaměstnavatele tuto daň strhávat zaměstnancům z jejich příjmů a odvádět ji státu.

Za plnění této daňové povinnosti v PAVCCZ zodpovídá lokální finanční manažer, který má plnou moc od jednatele společnosti pro zastupování a jednání s finančním úřadem ve věci DPFO. Zpracování této daně má na starosti personální oddělení. Využívá k tomu personální mzdový systém ELANOR, který je určen především pro zpracování mezd. Pravidelně každý měsíc se v něm vytváří mzdová rekapitulace, což je tisková soustava, a „datová dávka“ údajů nezbytných pro zaúčtování do hlavní knihy. Daňová příznání k DPFO za zaměstnance, kteří požádali o roční zúčtování záloh, zpracovává a podává samo personální oddělení. K tomuto účelu zaměstnává 2 specialistky v mzdové a zejména daňové agendě. Samotnou úhradu a odvod daně zajišťuje finanční oddělení, které obdrží potřebné podklady z personálního oddělení.

Jak již bylo zmíněno, poplatníkem této daně jsou fyzické osoby. Ty se rozdělují na dvě skupiny podle toho, zda mají na území ČR bydliště nebo se zde obvykle zdržují (daňoví rezidenti) či nikoliv (daňoví nerezidenti).

Příjmy fyzických osob mají různé podoby a zákon je člení celkem do pěti skupin, do pěti dílčích základů daně. Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou:

- příjmy ze závislé činnosti,
- příjmy ze samostatné činnosti,
- příjmy z kapitálového majetku,
- příjmy z nájmu,
- ostatní příjmy.

Jak bylo zmíněno výše, společnost zajímá pouze jeden dílčí předmět této daně - příjmy ze závislé činnosti, které jí týkají jako plátce daně. DPFO je zaměstnancům měsíčně srážena formou záloh a podnik ji musí odvést správci daně. Jednotlivé příjmy ze závislé činnosti vymezuje § 6 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Zaměstnancům společnosti

PAVCCZ plyne příjem ze závislé činnosti na základě pracovněprávního poměru, který je vymezen pracovní smlouvou sepsanou mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem.

Dílním základem daně jsou příjmy ze závislé činnosti, které se zvyšují o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění (povinné pojistné), které je povinen platit zaměstnavatel za svého zaměstnance. Jedná se o koncepci tzv. superhrubé mzdy, kdy je hrubá mzda zaměstnance navyšována o pojistné, které platí za svého zaměstnance zaměstnavatel.

Dílní základ daně se dále snižuje o nezdanitelnou část ZD a o odčitatelné položky od ZD. Takto upravený základ daně se zaokrouhlý na celá sta Kč dolů.

Sazba daně činí 15 % a zdaňovacím obdobím DPFO je kalendářní rok.

Zaměstnanci však musí platit měsíční zálohy na DPFO ze závislé činnosti. Vypočítává je a sráží plátce daně, tzn. jejich zaměstnavatel. Základem pro výpočet zálohy je úhrn příjmů ze závislé činnosti za kalendářní měsíc, který se snižuje o částky osvobozené od daně (např. nepeněžní plnění od zaměstnavatele, příspěvky na penzijní připojištění) a zvyšuje o povinné pojistné. Záloha se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru, pokud činí nad 100 Kč. Sazba činí rovněž 15 % jako při ročním zúčtování. Důležitým prvkem ve výpočtu zálohy na dani je, zda poplatník podepsal na příslušné zdaňovací období prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 zákona. To umožňuje snížit zálohu o měsíční slevy na dani a daňové zvýhodnění. Výpočet měsíční zálohy na daň z příjmů fyzických osob u zaměstnavatele, u kterého poplatník podepsal prohlášení k dani, zobrazuje následující tabulka č. 10.

Do 15. února po uplynutí zdaňovacího období může poplatník požádat zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování záloh, pokud pobíral mzdu pouze u jednoho nebo postupně od více plátců. Pokud tato situace nenastala, ale pokud zaměstnanec splňuje určité podmínky uvedené v §38g zákona, musí podat daňové přiznání sám.

Daňové přiznání k DPFO se podává nejpozději do 31. března po uplynutí zdaňovacího období.<sup>12</sup>

---

<sup>12</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění

Tabulka č. 10 Výpočet měsíční zálohy na DPFO u zaměstnavatele

<b>Měsíční záloha na daň z příjmů fyzických osob:</b>
<b>Zúčtovaný hrubý příjem za kalendářní měsíc (vč. nepeněžních příjmů)</b>
- příjmy vyňaté (např. náhrady cestovních výdajů, pracovní oděvy a ochran. prostředky)
- příjmy osvobozené od daně (např. nepeněžní plnění, stravné, příspěvek na penzijní p.)
<b>= Hrubá mzda</b>
+ pojistné na SZ a VZP placené zaměstnavatelem (34 % hrubé mzdy)
<b>= Základ daně pro výpočet zálohy</b> (zaokrouhlený na celé stokoruny nahoru)
x sazba daně 15 %
<b>= základní částka zálohy na daň</b>
- slevy na dani (např. sleva na poplatníka, držitele průkazu ZTP/P, studenta)
- daňové zvýhodnění na vyživované dítě
<b>= ZÁLOHA NA DAŇ (případně daňový bonus dle výše daň. zvýhodnění)</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle Vančurové (2012, s. 213)

### 6.5.1 Daň z příjmů fyzických osob za rok 2012 (ze závislé činnosti)

V průběhu roku 2012 musela společnost PAVCCZ odvádět správci daně měsíční zálohy na daň z příjmů fyzických osob, které srážela z hrubé mzdy svých zaměstnanců za každý kalendářní měsíc. Při výpočtu zálohy vycházela společnost ze zúčtovaného hrubého příjmu, od kterého odečetla příjmy vyňaté a osvobozené od daně. Získaným výsledkem byla hrubá mzda, ke které se dále připočítalo pojistné na sociální zabezpečení a všeobecné zdravotní pojištění, které činilo v roce 2012 celkem 34 % hrubé mzdy. Přičemž pojistné na sociální zabezpečení tvořilo 25 % hrubé mzdy<sup>13</sup> a všeobecné zdravotní pojištění 9 % hrubé mzdy.<sup>14</sup> Po této úpravě vycházel základ daně pro výpočet zálohy, který se násobil sazbou daně 15 %.<sup>15</sup> Tato částka mohla být poplatníkovi ještě snížena o měsíční slevy na dani dle § 35ba zákona a následně o měsíčního daňové zvýhodnění dle § 35c zákona, pokud podepsal prohlášení k dani. Výsledkem byla záloha na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti.

<sup>13</sup> § 7 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění platném v roce 2012

<sup>14</sup> § 9 zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a § 2 zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné všeobecné zdravotní pojištění, ve znění platném v roce 2012

<sup>15</sup> § 38h odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012



Do 15. března 2012 musela společnost PAVCCZ provést roční zúčtování záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daňového zvýhodnění za předchozí zdaňovací období, tj. rok 2011, u zaměstnanců, kteří o to písemně požádali nejpozději do 15. února 2012. Podmínkou pro provedení ročního zúčtování zaměstnavatelem je dle § 38ch zákona, aby poplatníci pobírali mzdu pouze od této společnosti nebo postupně od více plátců daně, přičemž společnost byla jejich posledním zaměstnavatelem, a měli u všech těchto plátců podepsané prohlášení k dani. Zároveň však nesmí mít poplatník povinnost podat daňové přiznání, tj. například nesměl mít jiné příjmy vyšší než 6 000 Kč. Při splnění všech vyjmenovaných podmínek, mohla společnost PAVCCZ provést roční zúčtování záloh.

Vyúčtování záloh na DPFO za rok 2012 proběhlo po uplynutí zdaňovacího období, tj. nejpozději do 15. března 2013.

Na konci roku 2012 činily dle rozvahy závazky z titulu daně z příjmů ze závislé činnosti, které musí podnik za své zaměstnance odvádět, 4 458 tis. Kč. V roce 2011 činily tyto závazky 5 271 tis. Kč. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění tvořily 14 654 tis. Kč, v roce 2011 17 542 tis. Kč. Jedná se však o pojistné, které hradí zaměstnavatel jako náklad za své zaměstnance, a o pojistné, které je měsíčně strháváno zaměstnancům z jejich hrubé mzdy. Dle výkazu zisku a ztráty činily náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění podniku v roce 2012 161 609 tis. Kč a v roce 2011 196 753 tis. Kč. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012) Podrobnější údaje o celkové odvodové povinnosti DPFO ze závislé činnosti nebyly společností poskytnuty z důvodu, že je společnost považuje za velmi citlivé informace.

Daň z příjmů fyzických osob nezvyšuje daňové zatížení společnosti PAVCCZ, neboť není poplatníkem této daně, ale pouze ji odvádí z titulu plátce daně formou srážky ze mzdy svých zaměstnanců. Z tohoto důvodu se nebude tato práce daní z příjmů fyzických osob dále podrobněji zabývat.

## 6.6 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (DPH) patří mezi univerzální nepřímé daně, která postihuje na každém stupni technologického zhodnocení nebo distribuce nově vytvořenou hodnotu výrobku nebo služby. Každý plátce DPH odvádí daň jen z části hodnoty výrobku nebo služby, kterou sám přidal a která se mu vrací zpět v podobě tržeb. Z tohoto důvodu

působí DPH na podnikatelské subjekty neutrálně. (Pavlásek a Hejduková, 2010, s. 98) Legislativně je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v platném znění (dále jen zákon).

Předmětem daně je podle § 2 zákona dodání, pořízení, dovoz zboží a poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Veškerá tato plnění, která jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozena, se považují za zdanitelné plnění. Pojem ekonomická činnost vymezuje § 5 zákona o DPH jako „soustavnou činnost výrobců, obchodníků a osob poskytující služby, včetně důlních činností a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů“.

Při uplatňování DPH se dle § 3 zákona rozlišují celkem tři teritoriální oblasti, kterými jsou tuzemsko (území ČR), území Evropské unie, zahrnující všechny členské státy EU, území třetích zemí, které jsou mimo EU.

Plátcem DPH se stává osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, její obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč. Osobu povinnou k dani definuje § 5 zákona. Je jí fyzická nebo právnická osoba, která samostatně vykonává ekonomickou činnost. Kromě povinných plátců, kterým povinnost stanovuje zákon, mohou být plátcí DPH i dobrovolní. Stačí jen, aby si podali přihlášku k registraci dle § 94 zákona, čímž se stanou dobrovolně registrovanými plátcí.

Vlastní daňová povinnost se stanovuje nepřímou, jako rozdíl mezi daní na výstupu a odpočtem daně (daň na vstupu) za zdaňovací období. V případě, že daň na výstupu je vyšší nebo rovna odpočtu daně, vzniká vlastní daňová povinnost, kterou musí plátce daně odvést finančnímu úřadu. V opačném případě, kdy je daň na výstupu nižší než odpočet daně, vzniká nadměrný odpočet daně, neboli nárok plátce daně na vrácení tohoto nadměrného odpočtu vůči finančnímu úřadu. Daň na výstupu je daň, kterou plátce DPH zahrnul do ceny svého zboží či služeb. Opakem je daň na vstupu, kterou plátce hradí při nákupu zboží a služeb pro účely své ekonomické činnosti jinému plátcí DPH. Úplné podmínky pro uznání nároku na odpočet daně stanovuje § 72 a 73 zákona.

Základem daně je dle § 36 zákona „vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné

plnění“. Do ZD lze zahrnout i jiné daně, poplatky, dotace k ceně, či vedlejší výdaje, kterými se rozumí náklady na balení, přepravu, pojištění a provize. Zákon o DPH dále blíže specifikuje základy daně při různých situacích, které mohou nastat (při dovozu zboží, ve zvláštních případech, při dodání zboží a poskytnutí služeb, při pořízení z jiného členského státu).

Sazba DPH je lineární a diferencovaná podle předmětu zdanitelného plnění. Uplatňují se dvě daňové sazby, základní sazba daně ve výši 21 % a snížená ve výši 15 %. Snížená sazba daně se může použít u bytové výstavby a u staveb pro sociální bydlení a dále pouze u vybraného zboží a služeb, jejichž přesný seznam je uveden v přílohách č. 2, 3 a 4 zákona o DPH. Snížené sazby daně podléhají například z oblasti služeb hromadná pravidelná doprava cestujících, ubytovací služby, sociální péče, z oblasti zboží potraviny, zdravotnické prostředky, knihy, časopisy.

Zdaňovacím obdobím je zpravidla kalendářní měsíc, ale může jím být i kalendářní čtvrtletí, pokud plátce daně splní zákonné podmínky. Zdaňovacím obdobím může být kalendářní čtvrtletí, pokud jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč, není nespolehlivým plátcem, není skupinou a pokud změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku.

Pro účely evidence daně z přidané hodnoty musí plátce DPH a identifikovaná osoba dle § 100 zákona povinně vést v evidenci veškeré údaje, které se vztahují k jejich daňové povinnosti, v členění potřebném pro sestavení daňového přiznání nebo souhrnného hlášení.

Daňové přiznání se podává nejpozději do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období, a to i v případě, že plátcem nevznikla daňová povinnost. Vlastní daň je splatná ve stejné lhůtě. Případný nadměrný odpočet vrátí správce daně plátcem do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu, pokud přesáhne částku 100 Kč. Od roku 2014 existuje pro plátce povinnost podat daňové přiznání (i dodatečná), hlášení a přílohy k nim, přihlášku k registraci, oznámení o změně registračních údajů elektronicky na elektronickou adresu podatelny správce daně. Pouze fyzické osoby, jejichž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců nepřesáhne 6 000 000 Kč, nejsou povinny podávat tato elektronická podání.

Problematika této daně je velmi složitá, zvláště, pokud podnik nakupuje a prodává výrobky či zboží do zahraničí. Je nutné potom rozlišovat, zda se jedná o zemi z EU či mimo EU.

Společnost PAVCCZ je osobou povinnou k dani z přidané hodnoty a zároveň i plátcem této daně. Kvůli k tomu, že společnost působí v mezinárodním obchodu a obchoduje se zeměmi v rámci všech vymezených teritoriálních oblastí (tuzemsko, EU i třetí země), je výpočet daně velice komplikovaný. Velmi často dochází k specifickým případům, ve kterých firma musí využívat i daňového konzultanta.

Společnost PAVCCZ je registrována k dani z přidané hodnoty celkem ve 3 zemích, v ČR, v Polsku a Německu. Ve všech těchto zemích musí podávat daňové přiznání k DPH. V Polsku a Německu je registrována dobrovolně z důvodu charakteru jejího obchodu a způsobu distribuce.

V Polsku má společnost významného subdodavatele, který zajišťuje výrobní outsourcing maloformátových televizorů, tj. s úhlopříčkou 19" a 20". Avšak design musí být schválen společností PAVCCZ. Z ekonomického hlediska se společnosti nevyplatí tento typ vyrábět. Takto nakoupené televizory se dále prodávají po celé Evropě včetně Polska. Pokud tedy výrobek je vyroben a zároveň prodán opět v Polsku, podléhá polské dani z přidané hodnoty. Společnost PAVCCZ je proto v Polské republice registrována k DPH a musí tam podávat daňové přiznání. V souvislosti s tím, využívá společnost služeb externího daňového poradce, kterému zasílá veškeré nezbytné dokumenty a podklady pro sestavení daňového přiznání. Ten ho sestaví v polštině a podá správci daně v Polsku.

Do Německa společnost PAVCCZ dodává své výrobky, neboť v něm sídlí významný odběratel společnost Panasonic Marketing Europe, GmbH, která patří do skupiny Panasonic Corporation. Jedná se o prodejní organizaci, která zajišťuje prodej výrobků Panasonic do celé Evropy. Právě v Německu má centrální sklad určený pro distribuci do západní Evropy. Zejména do tohoto skladu společnost PAVCCZ dodává své produkty. Z tohoto důvodu je společnost registrována k DPH a má proto povinnost podávat daňové přiznání. Stejně jako v Polsku využívá společnost služeb externího daňového poradce, který sestavuje daňové přiznání v němčině a podává ho jménem PAVCCZ správci daně v Německu.

V ČR nezpracovává daňové přiznání k DPH společností PAVCCZ daňový poradce, ale zpracovává ho a podává ho sama. Pro tyto účely je v podniku zaměstnán daňový specialista, který má na starosti zejména problematiku DPH. Přípravuje podklady a sestavuje daňové přiznání k DPH každý měsíc, neboť společnost je měsíčním plátcem DPH. Jeho úkolem je i zpracování dodatečných přiznání k dani, například z důvodů nevyfakturovaných prodejů, kdy dosud nedošlo k datu uskutečnění, které je rozhodné pro DPH. Jelikož společnost působí v mezinárodním obchodu a obchoduje se státy, které spadají do různých daňových režimů, dochází poměrně často k velmi sporným a specifickým případům v problematice DPH, zejména v oblasti přechodu vlastnictví. Pro tyto specifické a velmi komplikované případy využívá společnost daňového konzultanta, který jí radí, jak v dané situaci postupovat v souladu s českými i mezinárodními právními předpisy.

### **6.6.1 Daň z přidané hodnoty za prosinec 2012**

V tomto oddíle bude rozebrána daň z přidané hodnoty ve vybraném podniku. Vybraná společnost poskytla pro zpracování této práce pouze jedno měsíční daňové přiznání k DPH, proto bude analýza zaměřena pouze na toto období. Další podklady a podrobnější informace bohužel odmítla poskytnout.

Společnost PAVCCZ je osobou povinnou k dani dle § 5 zákona,<sup>16</sup> neboť samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost spočívající v soustavné výrobní činnosti. Jelikož společnost má sídlo v tuzemsku a její obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců překročil 1 000 000 Kč, je plátcem DPH. Její obrat za rok 2011 činil 28,5 miliardy Kč, což velmi výrazně přesahuje stanovenou hranici. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2011)

Vzhledem k tomu, že společnost PAVCCZ překročila za předcházející kalendářní rok zákonem stanovenou hranici obratu ve výši 10 000 000 Kč, je jejím zdaňovacím obdobím dle § 99, odst. 2 zákona<sup>16</sup> kalendářní měsíc.

Předmětem daně byla v prosinci 2012 tato zdanitelná plnění: dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, pořízení z jiného členského státu, přijetí služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě, dovoz zboží, režim přenesení daňové povinnosti a ostatní zdanitelná plnění. Ze všech těchto kategorií se

<sup>16</sup> Zákon č. 325/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném v roce 2012

platí daň na výstupu. Osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně tvořily dodání zboží do jiného členského státu dle § 64 zákona,<sup>17</sup> vývoz zboží dle § 66 zákona,<sup>17</sup> režim přenesení daňové povinnosti dle § 92a zákona<sup>17</sup> a ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně. V daném období nebyla zaznamenána žádná plnění bez nároku na odpočet daně.

Základem daně bylo dle § 36 zákona<sup>17</sup> vše, co společnost PAVCCZ obdržela jako úplatu nebo měla obdržet za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou bylo zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, a to bez daně za toto zdanitelné plnění. Přehled, kolik činil základ daně v členění na zdanitelná plnění a nárok na odpočet, podává tabulka č. 11.

**Tabulka č. 11 Základ daně z přidané hodnoty za prosinec 2012**

Název položky	Částka (v Kč)
<b>Zdanitelná plnění</b>	
základní	10 995 545 557
snížená	300 074
<b>Nárok na odpočet</b>	
základní	12 46 102 266
snížená	2 179 275

*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle daňového přiznání za prosinec 2012*

Sazba daně byla v roce 2012 diferencovaná podle předmětu daně. Rozlišovala se základní sazba daně ve výši 20 % a snížená sazba daně ve výši 14 %. Jelikož společnost PAVCCZ je výrobcem elektrických zařízení, které podléhají základní daňové sazbě, proto i převážná část dodávaných a pořizovaných výrobků a služeb je zdaněna pomocí této základní sazby. Podíl předmětů daně, které podléhají snížené daňové sazbě, je minimální, jak je možné vidět v tabulce č. 11, kde výrazně převažuje základní sazba. Sazba DPH je velmi častým předmětem diskuzí na politické úrovni a také se poměrně často mění.

Daňová povinnost se stanovuje za zdaňovací období jako rozdíl mezi celkovou daní na výstupu ze zdanitelných plnění a celkovou daní na vstupu, tj. celkovým nárokem na

<sup>17</sup> Zákon č. 325/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném v roce 2012

odpočet daně za shodné zdaňovací období. Výpočet daňové povinnosti je proveden v tabulce č. 12.

**Tabulka č. 12 Výpočet daně z přidané hodnoty za prosinec 2012**

Název	Částka (v Kč)
Daň na výstupu	235 147 272
- Odpočet daně	249 503 623
Vlastní daňová povinnost	- 14 356 351
<b>Nadměrný odpočet</b>	<b>14 356 351</b>

*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle daňového přiznání za prosinec 2012*

Jelikož při výpočtu vyšla vlastní daňová povinnost menší než nula, jedná se o nadměrný odpočet. Společnosti PAVCCZ vznikl za prosinec 2012 nárok na vrácení DPH od správce daně. Tento nadměrný odpočet se vrací do 30 dnů od jeho vyměření bez nutnosti podání žádosti o vrácení, tj. za prosinec 2012, vyměřený 25. ledna 2013, měl být společnosti vrácen nejpozději do 24. února 2013.

Nadměrný odpočet DPH je pro společnost PAVCCZ obvyklý, neboť ho ve svých daňových přiznáních vykazuje velmi často. Je to způsobeno zejména charakterem činnosti a obchodu. Zejména se zde odráží, že společnost velmi hojně obchoduje na mezinárodní úrovni. Na vykazování nadměrného odpočtu má největší vliv skutečnost, že společnost především dodává zboží do jiného členského státu EU, a to registrovanému plátcí DPH. Toto dodání zboží je dle § 36<sup>18</sup> osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Společnosti tedy nevzniká povinnost odvést daň na výstupu, ale naopak má nárok na odpočet. Stejný dopad má např. i vývoz zboží do třetích zemích, který firma také celkem často uskutečňuje.

Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za prosinec 2012 byla společnost povinna podat nejdéle do 25. ledna 2013, tj. do 25. dne po uplynutí zdaňovacího období.

## 6.7 Daň silniční

Silniční daň upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, kterým se musí společnost řídit. Vzhledem k tomu, že podnik využívá ke své podnikatelské činnosti firemní dopravní prostředky, musí z tohoto titulu silniční daň odvádět.

<sup>18</sup> Zákon č. 325/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném v roce 2012

Předmětem silniční daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v ČR, jsou-li používána poplatníkem DPPO nebo poplatníkem DPFO k činnosti nebo v přímé souvislosti s činností, ze kterých plynou příjmy ze samostatné činnosti podle zákona o daních z příjmů (k podnikání).

Poplatníkem této daně je provozovatel vozidla, který je zapsán v technickém průkazu vozidla. Poplatníkem je rovněž i zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu či jeho přípojného vozidla. Proto podnik PAVCCZ musí platit daň nejen za všechna firemní auta, ale i za použití soukromého osobního auta zaměstnanců, protože tuto možnost také využívá.

Základ daně se rozlišuje podle typu vozidla. U osobních vozidel je základem daně zdvihový objem motoru  $\text{cm}^3$ , u návěsů součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav, u ostatních vozidel největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

Sazby daně silniční jsou pevné a diferencované podle druhu vozidla. V případě firemních aut se používá, podle zákona o dani silniční, roční sazba daně, která se zjišťuje pro každé jednotlivé vozidlo dle technických parametrů vozidla (zdvihový objem motoru, počet náprav, apod.). Tato sazba daně však může být dle jednotlivých ustanoveních v § 6 zákona o dani silniční snížena o určité procento, např. podle doby uplynulé od první registraci vozidla, nebo naopak zvýšena, např. z ekologických důvodů u vozidel registrovaných před 31. 12. 1989.

U soukromých automobilů zaměstnanců, které použily při pracovních cestách, firma PAVCCZ využívá denní sazby pro výpočet daně. Sazba daně činí 25 Kč za každý den použití osobního automobilu. Použití této sazby je dobrovolné a zaměstnavatel ji může využít, pokud je to pro něj výhodnější.

Pokud poplatník využívá kombinovanou přepravu, může uplatnit slevu dani.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Každý poplatník této daně musí platit čtvrtletní zálohy na daň, které jsou splatné do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince. Poslední záloha splatná k 15.12. se stanovuje pro rozhodné období kratší než čtvrtletí, a to pouze říjen a listopad. Záloha za prosinec je splatná při podání daňového přiznání. Výše zálohy činí  $1/12$  příslušné roční sazby daně za každý kalendářní měsíc, ve kterém u vozidla trvala, vznikla nebo zanikla daňová povinnost v rozhodném období.



Daňové přiznání se podává nejpozději do 31. ledna následujícího roku po uplynutí zdaňovacího období.

Daňové zatížení společnosti PAVCCZ silniční daní není příliš citelné, protože této dani podléhají pouze 4 firemní osobní automobily. Výsledná daňová povinnost tvoří ročně jen zanedbatelnou výši vzhledem k velikosti podniku. V roce 2012 činila silniční daň 25 607 Kč. Důvodem této velmi malé daňové zátěže je, že společnost nevyužívá pro podnikání vlastní firemní automobily, ale většinu osobních automobilů si pronajímá na operativní leasing.

Společnost používá ke své činnosti zejména osobní automobily pronajaté na operativní leasing na dobu 60 měsíců. Operativní leasing na služební automobily využívá již od roku 2007 a jejich náklady činily v roce 2012 3 464 tis. Kč. Z těchto služebních automobilů však není povinna odvádět silniční daň, neboť není jejich vlastníkem (není zapsaná v technickém průkazu jako provozovatel vozidla). Povinností platit silniční daň je zatížena leasingová společnost, která vozidlo vlastní a formou leasingu ho pronajímá. Podnik v případě pronájmu vozidla formou leasingu tedy nepodléhá silniční dani, i když ji vlastně v konečném důsledku stejně nepřímou platí v ceně nájemného leasingu, do kterého bývá leasingovou společností stejně zahrnuta. Nicméně přínosem pro podnik je, že mu odpadá administrativní zátěž související se silniční dani.

## 6.8 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí tvoří 2 skupiny daní: daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. V případě PAVCCZ jsou předmětem této daně výrobní hala, administrativní budova a pozemky, na kterých obě budovy stojí.

Daň z nemovitých věcí upravuje Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí (dále jen zákon). Některá ustanovení jsou pro oba dva druhy této daně společná, ale dle typu nemovitosti se liší způsob zdanění. Společná ustanovení budou rozebrána v této kapitole.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Rozhodný je stav k 1. 1. příslušného zdaňovacího období a ke změnám v průběhu roku se nepřihlíží.

Daňové přiznání k dani z nemovitých věcí se povinně podává příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období. Pokud poplatník však podal daňové přiznání na

danou nemovitou věc v některém z předchozích zdaňovacích období a nedošlo k žádné změně rozhodné pro vyměření daně, nemusí daňové přiznání znovu podávat. Pokud došlo ke změnám, musí je poplatník nahlásit správci daně do 30 dnů ode dne vzniku změny a podat daňové přiznání na nově vyměřenou daň.

Tato daň je splatná dle § 15 zákona ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. května a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. Pokud však roční daň z nemovitých věcí nepřesáhne částku 5 000 Kč, je splatná najednou, nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období.

Společnost PAVCCZ platí za daň z nemovitých věcí zhruba okolo 2 000 000 Kč ročně. Vzhledem k velikosti daňové povinnosti je tato daň splatná ve dvou stejných splátkách, které musí zaplatit nejdéle do 31. 5. a do 30. 11. zdaňovacího období. V posledních letech nedocházelo ke změně rozhodných skutečností, proto se nemuselo ani podávat daňové přiznání. Naposledy se podávalo při zahájení podnikání. Dlouhodobě se tato daň zatím nemění. Bližší informace k této dani nebyly ze strany společnosti poskytnuty, proto nemůže být detailněji rozebrána její problematika v tomto podniku.

V následujících podkapitolách budou shrnuty základní daňové náležitosti daně z nemovitých věcí dle zákona v členění na její dvě skupiny. Budou vysvětleny pouze ty základní daňové náležitosti, které se týkají společnosti PAVCCZ, či s ní mají nějakou spojitost.

### **6.8.1 Daň z pozemků**

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území ČR vedené v katastru nemovitostí. Jejich poplatníkem je vlastník pozemku. PAVCCZ musí platit daň za pozemky, na kterých stojí výrobní hala a administrativní budova společnosti.

Základ daně se stanovuje podle druhu pozemku. Daňový základ tvoří skutečná výměra pozemku v m<sup>2</sup> zjištěná k 1. 1. zdaňovacího období, kterým je kalendářní rok.

Sazba daně z pozemků je diferencovaná dle druhu pozemků a jejich účelu využití. Pozornost bude věnována zejména sazbám, které se týkají společnosti PAVCCZ. Sazba daně činí 5,00 Kč za každý 1 m<sup>2</sup> zpevněných ploch pozemků, užívaných k podnikatelské činnosti nebo v souvislosti s ní sloužící pro průmysl a ostatní podnikatelské činnosti.

Obec může obecně závaznou vyhláškou pro všechny nemovitosti na území celé obce stanovit jeden místní koeficient ve výši 2, 3, 4 nebo 5, kterým se vynásobí daň poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, staveb, samostatných nebytových prostorů a za byty nebo jejich soubory.<sup>19</sup> Město Plzeň však této možnosti pro rok 2014 nevyužilo a místní koeficient nestanovilo. (PLZEŇ.EU, 2014)

Konkrétní údaje týkající se daně z pozemků vybrané společnosti PAVCCZ však nebyly poskytnuty, proto této dani nebude již věnována pozornost. Společnost vlastní pozemky v celkové hodnotě 50 063 tis. Kč při ocenění historickými cenami. Jejich tržní cena však byla znaleckým posudkem stanovena na 233 600 tis. Kč, tj. o 183 537 tis. Kč více než jejich ocenění v účetnictví. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012)

### 6.8.2 Daň ze staveb a jednotek

Od roku 2014 je předmětem této daně zdanitelná stavba, kterou může být budova podle katastrálního zákona nebo inženýrská stavba, a jednotka, nachází-li se na území ČR.<sup>19</sup> Ve společnosti PAVCCZ podléhá této dani výrobní hala a administrativní budova.

Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je jejich vlastník. Jelikož výše zmíněné budovy vlastní přímo společnost PAVCCZ, musí tuto daň odvádět.

Základem daně u zdanitelné stavby je výměra plochy v m<sup>2</sup> podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období.

Sazba daně u zdanitelné stavby, jejíž převažující část je užívána k podnikání v průmyslu aj., činí 10 Kč za 1 m<sup>2</sup> zastavěné plochy. Tato sazba se zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží u stavby k podnikání, pokud zastavěná plocha přesahuje 1/3 zastavěné plochy. Základní sazba daně může být ještě zvýšena tím, že se v celé obci násobí koeficientem 1,5, pokud ho obec stanoví ve své obecně závazné vyhlášce.<sup>19</sup> Město Plzeň této možnosti v roce 2014 využilo a stanovilo tento koeficient. Základní daňová sazba se v Plzni pro případ stavby určené k podnikání v průmyslu ještě násobí koeficientem ve výši 1,5.<sup>20</sup>

Údaje o konkrétní daňové povinnosti k dani ze staveb a jednotek nebyly společností PAVCCZ poskytnuty, proto nebylo možné tuto daň analyzovat. Společnost však této

<sup>19</sup> § 12 zákona ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí

<sup>20</sup> Vyhláška statutárního města Plzně č. 6/2013, o stanovení koeficientu pro výpočet daně z nemovitostí v roce 2014

dani podléhá, jelikož vlastní výrobní halu a administrativní budovu. Stavby, které vlastní, jsou v hodnotě 1 124 270 tis. Kč. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012)

## 7 Zhodnocení využití nástrojů daňové optimalizace a návrhy na zlepšení

V této kapitole budou shrnuty veškeré poznatky, které vyplývají z analýzy daňového zatížení vybraného podniku PAVCCZ provedené v předchozí kapitole. Tyto získané poznatky budou posuzovány zejména ve vztahu k daňové optimalizaci. Optimalizace daňové povinnosti patří mezi racionální ekonomické chování daňového subjektu. Pomocí ní se každý daňový subjekt snaží, naprosto pochopitelně, snižovat svou daňovou povinnost, aby zaplatil na daních co nejméně.

Nejprve bude věnována pozornost závěrům zpracované analýzy daňové problematiky společnosti PAVCCZ v členění na jednotlivé daně, které byly podnikem odváděny za sledované období. Součástí bude i zhodnocení, jak vybraná společnost využívala nástroje daňové optimalizace u konkrétní daně v analyzovaném období. Dále budou popsány případné nedostatky v této oblasti, na které se zaměří návrhy na zlepšení. Budou představeny a navrhnuty další způsoby pro možnosti snižování daňové povinnosti do budoucna.

### 7.1 Optimalizace daně z příjmů právnických osob

Jak vyplynulo z analýzy daňového zatížení, společnost PAVCCZ neměla v letech 2001–2013 žádnou daňovou povinnost z titulu daně z příjmů právnických osob. Nulové daňové zatížení v těchto letech výrazně ovlivnily dva faktory: investiční pobídky a daňová ztráta z minulých let.

V letech 2000–2009 mohla společnost PAVCCZ využívat investiční pobídky, které jí poskytla vláda ČR prostřednictvím rozhodnutí ministerstva průmyslu a obchodu. Tyto investiční pobídky byly poskytnuty za uvedené období celkem dvakrát, a to v srpnu 2000 a v červnu 2005 vždy na období pěti let. Celkově je tedy využívala po dobu 10 let. Právě díky příslibu investičních pobídek ve výši 46 % z určitých investičních výdajů, maximálně však do výše 530 mil. Kč, společnost uplatňovala v uvedených letech slevu na dani podle § 35a zákona o daních z příjmů ve výši vypočtené daňové povinnosti. Avšak v letech 2007–2009 společnost nevykázala zisk, proto nebylo možné již tuto slevu na dani uplatnit, neboť vypočtená daňová povinnost byla nulová.

V letech 2010–2013 byla odvodová povinnost z titulu DPPO výrazně ovlivněna ztrátou výsledku hospodaření vykázanou v letech 2007–2011. V těchto letech společnost neměla žádnou daňovou povinnost z důvodu vykázaní daňové ztráty v běžném období. Proto jí nemohla být ani daň vyměřena, neboť základ daně byl záporný. V roce 2012 a 2013 se společnosti PAVCCZ již podařilo dosáhnout zisku, ale právě kvůli předchozímu ztrátovému hospodaření ji opět nevznikla povinnost odvést DPPO. Společnost totiž v roce 2012 a 2013 uplatňovala snížení základu daně o daňovou ztrátu, která patří mezi položky odčitatelné od základu daně dle § 34 zákona o daních z příjmů.

Z předchozí analýzy jasně vyplývá, že dva výše popsané faktory, investiční pobídky a daňová ztráta, velmi výrazně ovlivňovaly daňovou povinnost z titulu daně z příjmů právnických osob společnosti PAVCCZ. Právě díky nim se vypočtená daň snížila až na nulovou hodnotu. Společnost proto nemusela hledat další možnosti pro daňovou optimalizaci, neboť jejich využití při stanovení daně bylo naprosto dostačující. Uplatňování daňové ztráty a investičních pobídek v jednotlivých letech mělo vždy prioritu před ostatními nástroji daňové optimalizace, protože zaručovalo dostatečné snížení daně.

### **7.1.1 Optimalizace daně z příjmů právnických osob v roce 2012**

Nyní bude zaměřena pozornost na analýzu daňové povinnosti k DPPO v roce 2012. Budou představeny hlavní nástroje daňové optimalizace, které podnik v tomto roce využil. Rovněž budou navrženy další možnosti ke snížení výše odváděné daně, které by společnost mohla využít v budoucnu, pokud již nebude moci uplatňovat daňovou ztrátu nebo nebude zcela postačovat, a proto bude třeba hledat ještě další nástroje pro optimalizaci její daňové povinnosti. Vzhledem k tomu, že firmou nebyly poskytnuty údaje týkající se této daně za více let, ale jen za jedno zdaňovací období, byla proto provedena analýza pouze z pohledu jednoho konkrétního roku.

Jak již bylo zmíněno v předchozí kapitole, za rok 2012 společnosti PAVCCZ nevznikla daňová povinnost z titulu daně z příjmů právnických osob. Společnost využila několik nástrojů daňové optimalizace, které budou dále blíže popsány, z nichž však mělo prioritu uplatnění maximální výše daňové ztráty z minulých let. Firma PAVCCZ plně využila možnosti odpočtu daňové ztráty, kterou utrhla v roce 2007. Tuto ztrátu mohla

poprvé uplatnit právě v roce 2012, protože teprve v tomto roce se firmě podařilo po pěti neúspěšných letech dosáhnout zisku.

V roce 2012 se vycházelo při zjišťování základu daně DPPO z výsledku hospodaření před zdaněním, který činil 61 054 281 Kč. Tento dosažený zisk se dále upravoval dle zákona o daních z příjmů o přičitatelné a odčitatelné položky. Výsledek hospodaření zvyšovaly přičitatelné položky ve výši 900 390 363 Kč. Zahrnovaly částky, o které se zvyšuje VH podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13 zákona o daních z příjmů (např. částky daňově zohledněné v předchozím období jako odčitatelné položky), částky daňově neuznatelných nákladů dle § 24 a 25 zákona, částky rozdílu, o které účetní odpisy převyšují daňové, částky korekce dohadných položek, nákladů a výnosů zaúčtovaných v jiném roce. VH byl ještě upravován o odečitatelné položky, které snížily VH o 848 304 678 Kč. Tuto částku tvořily položky snižující hospodářský výsledek podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů, např. částky, které neoprávněně zvyšovaly příjmy, či které se nezahrnují do výdajů (rozpuštění účetních rezerv a účetních opravných položek), částky příjmů nezahrnované do ZD podle § 23 odst. 4 (např. výnosy související s nedaňovými náklady předchozích zdaňovacích období, aktivace dlouhodobého nehmotného majetku v minulých letech vyloučeného jako nedaňový náklad), částky daňově uznatelných výdajů vyšších než účetní náklady (např. daňová zůstatková cena vyřazeného majetku převyšující účetní zůstatkovou cenu) a částka výnosů souvisejících s nedaňovými náklady předchozích let (např. náklady roku 2012 zaúčtované v jiném zdaňovacím období, korekce výše dohadných položek, nezapočtená srážková daň odvedená v roce 2011). Po provedení výše zmíněných zákonných úprav výsledku hospodaření vyšel základ daně společnosti PAVCCZ za rok 2012 v hodnotě 113 139 966 Kč.

Mezi základní nástroje daňové optimalizace patří daňově účinné výdaje, které využívají všichni poplatníci daně. Ani společnost PAVCCZ nebyla výjimkou. V roce 2012 se snažila uplatnit, co nejvíce daňových výdajů (nákladů), které jsou přesně vymezeny zákonem o daních z příjmů jako výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. I přesto společnosti vznikly náklady, které se neuznávají jako náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 25 nebo 24 zákona o daních z příjmů, a to ve výši 515 546 377 Kč. Z provedené analýzy vyplývá, že jednoznačně největší část nedaňových nákladů (ve výši 388 834 839 Kč) představuje

účetní skupina č. 55 - odpisy, opravné položky a rezervy provozních nákladů, které nesplňují zákonné podmínky. Největší podíl na těchto nedaňových nákladech měly účetní opravné položky. Dále mezi ně patřila zejména tvorba rezerv na bonus a odstupné, výrobu, přímý prodej, na poplatky za patenty, na závazně objednaný, ale již nepotřebný materiál, na reklamace výrobků. Další významné položky daňově neúčinných nákladů tvořily finanční náklady ve výši 100 642 824 Kč a spotřebované nákupy, které činily 13 873 451 Kč. Daňově neuznatelné finanční náklady tvořily zejména úroky placené v rámci korporace, které plynuly z poskytnutých úvěrů propojenou osobou. Spotřebované nákupy byly z hlediska výše třetí nejvýznamnější položkou těchto neuznatelných nákladů pro účely zjištění ZD. Zahrnovaly zejména manka a škody vzniklé na přímém materiálu, které nesplňovaly podmínky pro daňový náklad, a spotřebu materiálu. Mezi další daňově neuznatelné náklady za rok 2012 se řadily, dle své výše, služby (mezinárodní pronájem pracovních sil, cestovné nad limit uznatelný zákonem o daních z příjmů, reprezentace, provozní služby a administrativní služby), ostatní provozní náklady (manka a škody, daňově neuznatelné dary, smluvní a ostatní pokuty, penále, odpis pohledávek, ostatní náklady), osobní náklady (doměrek DPFO, penále, příspěvek na stravování přesahující zákonný limit), účetní zůstatková cena vyřazeného majetku vyšší než daňová a ostatní daně a poplatky.

V rámci optimalizace daňového základu by měla společnost PAVCCZ usilovat především o snižování těchto daňově neuznatelných výdajů vhodným řízením a controllingem nákladů. Cílem sledování nákladů je hlavně předcházet nedaňovým nákladům nebo se alespoň snažit je minimalizovat.

Daň z příjmů právnických osob lze rovněž snížit využitím daňových odpisů, které se tvoří dle zákona o daních z příjmů. Podnik má možnost vybrat si ze dvou metod odpisování: rovnoměrné nebo zrychlené. Při využití zrychleného odpisování, se odpisuje větší část hodnoty majetku v prvních letech, což může mít vliv na snížení základu daně v těchto letech. Společnost může při splnění zákonných podmínek (např. majetek v odpisové skupině 1 až 3, podnik je prvním vlastníkem) využít zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %, čímž může dosáhnout většího efektu daňové optimalizace v daném roce. Snaha urychlit odpisování nemusí být vždy hlavním zájmem společnosti, ale v mnohých případech může nastat situace, kdy naopak podnik sleduje, aby jeho základ daně byl co nejméně snížen, protože zamýšlí uplatnit v plné



výši odčitatelné položky od ZD nebo slevy na dani. Při příliš nízkém ZD by podnik nemohl uplatnit tyto položky v plné výši, čímž by nemohl maximálně optimalizovat svou daňovou povinnost. Podnik musí brát v potaz, že některé odčitatelné položky, které dosud plně neuplatnil, lze ještě odečíst v následujících letech, ale naopak některé v daném roce propadají a nelze je již uplatnit. Právě tento cíl společnost sledovala v roce 2012, kdy se snažila uplatnit daňovou ztrátu z roku 2007 v maximální možné výši, neboť tento rok byl posledním, kdy si mohla tuto ztrátu uplatnit jako odčitatelnou položku, protože tato možnost trvá nejdéle do pěti let po jejím vzniku. Mezi nástroje, které lze použít při snaze o co nejmenší snížení ZD, jsou například rovnoměrné odpisy, které snižují ZD v prvních letech o menší část než v případě zrychlených odpisů, nebo možnost přerušování odpisování dle § 26 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že se společnost snažila v roce 2012 uplatnit maximální výši daňové ztráty z roku 2007, využila této možnosti a přerušila odpisování vybraného majetku. Přerušování daňového odpisování provedla u takového dlouhodobého majetku, který bude používat v podniku ještě dostatečně dlouhou dobu (např. regálové zakladače, skladovací prostory, pásové dopravníky, vysokozdvizné vozíky). U nejstaršího majetku či majetku s kratší dobou životnosti by se tato výhoda tolik neprojevila. Při dalším odpisování se totiž musí pokračovat způsobem, jako by odepisování přerušeno nebylo.

Daňové odpisy v roce 2012 stanovené dle § 24 až 33 zákona o daních z příjmů činily 360 454 914 Kč, přičemž účetní odpisy byly 470 433 974 Kč. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy hmotného a nehmotného majetku činil 109 989 060 Kč. O tuto částku, kterou převyšují účetní odpisy daňové, se musel zvýšit VH, neboť v něm byly původně zahrnuté účetní odpisy, které musí být pro účely zjištění ZD nahrazeny daňovými. Společnost PAVCCZ mohla v roce 2012 využít daňového odpisového štítu ve výši 291 968 480 Kč při zohlednění 19% daňové sazby.

Další možností, jak snížit ZD, je využití zákonných rezerv, zákonných opravných položek k pohledávkám a odpis pohledávek, které upravuje zákon o rezervách. Jedná se zejména o rezervy na opravu hmotného majetku, rezervy na pěstební činnost, ostatní zákonné rezervy, opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolventním řízení, opravné položky k nepromlčeným pohledávkám a opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh. Vzhledem k tomu, že skutečnosti vyjmenované v zákoně o rezervách v podniku ani nenastaly, nemohl proto podnik tyto položky uplatnit.

Důvodem, že ve společnosti nefigurují například zákonné opravné položky, je zejména ten, že drtivá většina pohledávek vzniká především mezi spojenými osobami ve skupině Panasonic, které však zákon vylučuje. Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám nelze vytvářet mezi spojenými osobami ve skupině. Vzhledem k předpokladu trvání spolupráce a obchodu mezi propojenými osobami v korporaci, nebude ani nadále možné tyto opravné položky uplatnit. Jistý prostor pro daňovou optimalizaci v budoucnu je možné vidět spíše v oblasti tvorby zákonných rezerv. Společnost by měla zvážit jejich tvorbu v době, kdy již nebude sledovat, aby ZD byl co nejméně snížen kvůli maximálnímu uplatnění daňové ztráty, ale naopak bude zamýšlet ZD snížit na minimum.

Zjištěný základ daně bylo možné ještě snížit o položky odčitatelné od základu daně dle § 34 zákona o daních z příjmů, kterými může být daňová ztráta nebo výdaje vynaložené na výzkum a vývoj. Jak již bylo několikrát v této kapitole zmiňováno, společnost PAVCCZ v roce 2012 využila možnosti odpočtu daňové ztráty, která jí vznikla v roce 2007 ve výši 1 810 771 147 Kč. Vzhledem k tomu, že v letech 2007–2011 dosahovala ztráty, nemohla tuto odčitatelnou položku uplatnit již v předchozích zdaňovacích obdobích. Po těchto neúspěšných letech se jí podařilo dosáhnout zisku až v roce 2012. V tomto zdaňovacím období mohla konečně uplatnit daňovou ztrátu. Tento rok byl zároveň posledním rokem, kdy společnost mohla tuto ztrátu z roku 2007 odečíst od ZD, neboť ji lze uplatnit nejpozději pět let po jejím vzniku. Odpočet daňové ztráty byl uplatněn v maximální možné výši, tj. do výše zjištěného ZD, který činil 113 139 966 Kč. Zbývající nevyčerpaná část této daňové ztráty ve výši 1 697 631 181 Kč bohužel v tomto roce propadla a nemohla být převedena do dalšího roku. Proto nebude již možné ji v následujících zdaňovacích obdobích využít jako odčitatelnou položku.

Nicméně společnost PAVCCZ mohla ještě v následujících zdaňovacích obdobích uplatnit daňovou ztrátu vzniklou v letech 2008–2011 ve výši 18 753 098 124 Kč. Společnost PAVCCZ by si měla hlídat, do kdy si může uplatňovat tuto částku. Daňovou ztrátu z minulých let může společnost využít ještě další dva roky, tj. do roku 2016, protože poslední dosaženou ztrátu z roku 2011 lze odečíst od ZD naposledy právě v roce 2016.

Dalším výše zmíněným odpočtem jsou náklady na výzkum a vývoj. Společnost však nerealizovala žádné projekty výzkumu a vývoje, neboť je od roku 2011 zajišťuje její

ultimátní mateřská společnost Panasonic Corporation. Proto od tohoto roku nemůže využívat tento odpočet. Ani do budoucna se nepředpokládá, že by ho využívala, protože nebude provádět vývojové aktivity. Ty jsou a nadále i budou plně v kompetenci její ultimátní mateřské společnosti.

Základ daně po snížení o odčitatelné položky v roce 2012 činil 0 Kč. Takto vypočtený ZD však nemusí být konečný.

Po úpravě ZD o odčitatelné položky lze ještě základ daně snížit o položky snižující základ daně podle § 20 zákona o daních z příjmů. Poplatník může ještě odečíst od ZD hodnotu darů poskytnutých na veřejně prospěšné účely, pokud jeho minimální hodnota činí 2 000 Kč. I když PAVCCZ sponzoruje řadu neziskových, charitativních společností a veřejně prospěšných aktivit, této možnosti již nevyužila vzhledem k tomu, že její ZD byl již díky uplatnění daňové ztráty ponížěn na nulovou hodnotu. Odečet darů by byl proto neefektivní. Jelikož hodnota poskytnutých darů nebyla v roce 2012 uplatněna, otevírá se společnosti prostor pro daňovou optimalizaci do budoucna. Například tehdy, kdy společnost již nebude moci využívat odpočtu daňové ztráty (tj. od roku 2017), který by snížil ZD na nulu. Nebo lze odečíst hodnotu darů v případě, pokud by odpočet daňové ztráty nebyl v takové výši, aby pokryl celý zjištěný základ daně. Společnosti by se potom vyplatilo využít možnosti odpočtu darů. Od roku 2014 mohou poplatníci daně z příjmů právnických osob od ZD odečíst hodnotu bezúplatného plnění maximálně do výše 10 % ze základu daně sníženého o odčitatelné položky dle § 34.<sup>21</sup> Jelikož se společnost snaží poskytovat pomoc a finanční prostředky potřebným lidem a subjektům, mohlo by se v budoucnu jednat o významný odpočet od ZD. Společnost PAVCCZ by ho měla využít, pokud bude potřebovat optimalizovat svou daňovou povinnost. Dary na veřejně prospěšné účely mohou snížit základ daně, ale zároveň jsou vhodným nástrojem, který umožňuje budovat dobré jméno podniku a zvýšit povědomí veřejnosti o daném podniku.

Základ daně po úpravě o položky snižující ZD činil stále 0 Kč a případná hodnota poskytnutých darů by na něj stejně neměla již žádný vliv. Výsledná daňová povinnost v roce 2012 byla nulová a společnost PAVCCZ nemusela hledat další možnosti pro její optimalizaci.

<sup>21</sup> zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění

Z výše uvedeného důvodu společnost PAVCCZ nevyužila možnosti snížení daňové povinnosti o slevy na dani dle § 35 zákona o daních z příjmů. Sleva na dani se poskytuje poplatníkům, kteří zaměstnávají osoby se zdravotním postižením. Je diferencována podle stupně zdravotního postižení zaměstnance. Společnost PAVCCZ v roce 2012 nezaměstnávala žádného zaměstnance se zdravotním postižením, proto nemohla ani tuto slevu uplatnit. Navíc by v tomto roce bylo její uplatňování neefektivní, vzhledem k nulové dani.

V této oblasti se opět odkrývá prostor pro daňovou optimalizaci DPPO do budoucna. Společnost PAVCCZ by měla zvážit zaměstnání osob se zdravotním postižením. Od roku 2014 by si mohla za každého zaměstnance se zdravotním postižením snížit daň o 18 000 Kč a v případě zaměstnání zaměstnance s těžším zdravotním postižením dokonce o 60 000 Kč.<sup>22</sup> Navíc by společnost splnila zákonnou povinnost zaměstnávat osoby se zdravotním postižením ve výši 4 % na celkovém počtu zaměstnanců<sup>23</sup> (tj. 47 zaměstnanců v roce 2013), kterou má každý zaměstnavatel s více než 25 zaměstnanci v pracovním poměru. Tuto povinnost však může zaměstnavatel plnit i jinou formou, například odebíráním výrobků nebo služeb od zaměstnavatelů, kteří zaměstnávají více než 50 % osob se zdravotním postižením, zadáváním zakázek těmto zaměstnavatelům nebo odvodem do státního rozpočtu, případně vzájemnou kombinací všech způsobů.<sup>24</sup> Zaměstnáním osob se zdravotním postižením by společnost nejenže nemusela odvádět prostředky do státního rozpočtu či nakupovat od jiných zaměstnavatelů, ale zároveň by si mohla snížit svou daňovou povinnost. Například, pokud by společnost v roce 2013 zaměstnala povinných 47 zaměstnanců s lehčím zdravotním postižením, mohla by jí být poskytnuta sleva na dani ve výši 846 000 Kč. Pokud by zaměstnala i osoby s těžším zdravotním postižením, mohla by být částka ještě vyšší. Společnost nemusí zaměstnat přesně uvedený počet zaměstnanců, ale stačilo by ji zaměstnat alespoň jednoho zaměstnance, aby mohla začít tuto slevu uplatňovat aspoň v minimální výši 18 000 Kč. Čím více osob se zdravotním postižením zaměstná, tím může získat vyšší slevu na dani.

Další slevu dle § 35a, 35b může využít poplatník, kterému byl poskytnut příslib investiční pobídky. Tuto slevu na dani společnost PAVCCZ aktivně využívala v letech 2000–2009, kdy jí byly investiční pobídky poskytnuty vládou ČR. Právě díky tomu byla

<sup>22</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění

<sup>23</sup> § 81 odst. 1 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti

<sup>24</sup> § 81 odst. 2 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti

společnost v letech 2000–2006 oproštěna od daňové povinnosti k dani z příjmů právnických osob a měla v podstatě „daňové prázdniny“. V letech 2007–2009 však společnost nevykázala zisk, proto sleva na dani nemohla být ani uplatněna. V současnosti již tuto možnost nemá.

V případě, že by společnost PAVCCZ nemohla uplatnit daňovou ztrátu, vznikla by jí za rok 2012 daňová povinnost z titulu DPPO ve výši 21 496 594 Kč. Společnosti by proto musela odvést správci daně daň ve výši téměř 21,5 mil. Kč v případě neuplatnění odpočtu daňové ztráty, což představuje poměrně významné daňové zatížení. Optimalizace daňové povinnosti například ve formě odčitatelné položky je tedy vhodným řešením pro snížení daňové zátěže podniku. Je zcela patrné, že dosažená daňová ztráta z minulých let velmi výrazně ovlivňuje výslednou daňovou povinnost společnosti PAVCCZ. Lze očekávat, že i nadále bude ovlivňovat, protože ji společnost může uplatňovat jako odčitatelnou položku až do roku 2016.

Za nástroj daňové optimalizace lze považovat i poskytování zaměstnaneckých benefitů. Některé z nich mohou být daňově uznatelným nákladem v plné výši, některé lze do základu daně zahrnout do určitého zákonem stanoveného limitu nebo za splnění určitých podmínek. Jedná se například o poskytování ochranných pracovních a hygienických pomůcek, pracovních oděvů, pracovnělékařské služby, provoz vlastních vzdělávacích zařízení či výdaje spojené s odborným rozvojem nebo rekvalifikací zaměstnanců, provoz vlastního stravovacího zařízení nebo příspěvky na stravování do výše 55 % ceny jednoho jídla, výdaje vynaložené na práva plynoucí z kolektivní smlouvy, cestovní náhrady do limitu. Společnosti PAVCCZ lze navrhnout, aby se snažila využít tyto výhody v oblasti sociálních nákladů v maximální zákonné výši pro daňovou uznatelnost.

## **7.2 Optimalizace daně z přidané hodnoty**

V této podkapitole budou zdůrazněny některé nástroje, které optimalizují výši daně z přidané hodnoty již z podstaty podnikání společnosti PAVCCZ. Předem je nutné podotknout, že společnost PAVCCZ vystupuje pouze v pozici plátce DPH, nikoliv v pozici poplatníka. Daňové břemeno nese až konečný spotřebitel, který si daný výrobek společnosti kupuje za prodejní cenu včetně této daně.

Pokud podniku vznikne daňová povinnost, jedná se pouze o odvod DPH vybrané od konečných spotřebitelů, které však podnik daňově nezatěžují. Naopak pokud společnost vykazuje nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty, nelze to považovat další její příjem, ale pouze kompenzaci výdajů, které musela již vynaložit. Vzniká tehdy, pokud daň na vstupu, tj. při pořízení výrobních faktorů, byla vyšší než daň na výstupu, tj. při prodeji konečným spotřebitelům.

Daň z přidané hodnoty je jednou z nejvíce harmonizovaných daní v Evropské unii a prostor pro daňovou optimalizaci se hledá jen velmi těžko. V rámci EU je daň harmonizována v oblastech jejího předmětu daně, osob podléhající této dani, míst plnění a dalších daňových náležitostí.

Důvodem, proč nebude optimalizace DPH tolik podrobně rozebrána, je jednak ten, že společnost nevystupuje v roli poplatníka a o optimalizaci nelze hovořit v pravém slova smyslu, jednak, že v posledních letech společnost PAVCCZ soustavně dosahuje nadměrného odpočtu vzhledem k povaze podnikání (mezinárodní obchod). Nástroje daňové optimalizace v podstatě nemusí v tomto případě vůbec uplatňovat.

V rámci optimalizace DPH je vhodné nakupovat od plátců této daně, neboť lze uplatňovat nárok na odpočet. Při nákupu od neplátce tento nárok zaniká. Daň na výstupu by musela být vykázána, ale daň na vstupu již nikoliv. Z tohoto důvodu by došlo k snížení zisku o daň obsaženou ve výrobních zdrojích, což by mohlo mít negativní dopad na výsledek hospodaření. Proto také společnost PAVCCZ nakupuje veškeré zboží a služby výhradně od plátců DPH, čímž vlastně optimalizuje výši DPH.

Za další prvek optimalizace lze považovat to, že společnost PAVCCZ neuskutečňuje osvobozená plnění bez nároku na odpočet, ale uskutečňuje pouze zdanitelná plnění nebo osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně. V tomto případě nemusí svůj nárok na odpočet krátit pomocí koeficientu a může si vždy uplatnit nárok na odpočet v plné výši.

Nárok na odpočet může zaniknout v případě, kdy plátce nepoužívá přijaté zdanitelné plnění pouze v rámci ekonomické činnosti, ale také pro účely s nimi nespojujícími, např. pro soukromé účely.<sup>25</sup> Což se týká například pohonných hmot spotřebovaných k soukromým účelům zaměstnanců či používání firemních automobilů i pro soukromé účely. V těchto případech se musí postupovat podle § 75 zákona o DPH, který

---

<sup>25</sup> § 75 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění

umožňuje uplatnit nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomickou činnost. Tento poměr se na konci roku stanovuje dle skutečného podílu použití. Pokud se liší od odhadovaného koeficientu o více než 10 %, musí se výše uplatněného odpočtu upravit dle skutečnosti. Jak z uvedeného vyplývá, tato činnost je spojena s vedením příslušné administrativy. V případě PAVCCZ se nejedná o vysoké hodnoty, neboť společnost využívá pouze 4 firemní automobily. Většinu automobilů si pronajímá prostřednictvím operativního leasingu, kde tuto otázku řešit nemusí.

Dále je vhodné pro optimalizaci DPH snižovat náklady na reprezentaci, které nejsou jednak daňově uznatelné pro výpočet ZD daně z příjmů právnických osob, jednak u nich nelze uplatnit nárok na odpočet DPH. V roce 2012 činila hodnota nákladů na reprezentaci ve společnosti PAVCCZ 364 115 Kč, což je vzhledem k velikosti podniku ještě celkem přijatelná částka, i když je samozřejmě vhodné snažit se tuto částku minimalizovat. V této situaci vystupuje společnost jako spotřebitel, neboť není možné nárok na odpočet uplatnit. O DPH zahrnutou v těchto nákladech se společnost v podstatě snižuje výše nadměrného odpočtu.

### **7.2.1 Optimalizace daně z přidané hodnoty za prosinec 2012**

Vzhledem k tomu, že vybraná společnost byla ochotna poskytnout pro zpracování této práce pouze jedno měsíční daňové přiznání k DPH, bude proto pozornost zaměřena jen na toto období. Společnost dále sdělila, že ve většině případů vykazuje nadměrný odpočet.

V uvedeném zdaňovacím období jasně převažovala zdanitelná plnění i nárok na odpočet v základní daňové sazbě, která v roce 2012 činila 20 %.<sup>26</sup> Daň na výstupu v roce 2012 činila 235 147 272 Kč a společnost uplatňovala nárok na odpočet daně ve výši 249 503 623 Kč. Při rozdílu těchto částek vychází nadměrný odpočet ve výši 14 356 351 Kč. Společnosti PAVCCZ vznikl za prosinec 2012 nárok na vrácení DPH od správce daně. Z tohoto důvodu nebylo potřeba v tomto zdaňovacím období hledat možnosti optimalizace daňové povinnosti.

Nadměrný odpočet DPH je pro společnost PAVCCZ obvyklou záležitostí, neboť ho ve svých daňových přiznáních vykazuje velmi často. Je to způsobeno zejména charakterem

---

<sup>26</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v roce 2012

činnosti a obchodu, zejména se zde odráží, že společnost velmi hojně obchoduje na mezinárodní úrovni. Na vykazování nadměrného odpočtu má největší vliv skutečnost, že společnost především dodává zboží do jiného členského státu EU, a to registrovanému plátcí DPH. Toto dodání zboží je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Společnosti proto nevzniká povinnost odvést daň na výstupu, ale naopak nárok na odpočet. Stejný dopad má např. i vývoz zboží do třetích zemích, které firma také celkem často uskutečňuje.

### 7.3 Optimalizace daně silniční

Daňové zatížení společnosti PAVCCZ silniční daní není příliš citelné, protože této dani podléhají pouze 4 firemní osobní automobily, které společnost vlastní. Výsledná daňová povinnost tvoří ročně jen zanedbatelnou částku vzhledem k obratu, který například v roce 2012 dosahoval 29,9 mld. Kč. (Výroční zpráva PAVCCZ, 2012) V roce 2012 totiž činila silniční daň 25 607 Kč. Je proto téměř bezvýznamné se dále podrobněji zabývat variantami snížení daňové povinnosti. I přesto se práce o některých z nich alespoň zmíní.

Důvodem této velmi malé daňové zátěže je, že společnost nevyužívá pro podnikání vlastní firemní automobily, ale většinu osobních automobilů si pronajímá na operativní leasing. Tím, že společnost PAVCCZ vlastní pouze 4 firemní vozidla, a využívá spíše pronajatá vozidla na operativní leasing, snižuje svou daňovou povinnost z titulu daně silniční na minimum. Právě operativní pronájem představuje v rámci silniční daně vhodný nástroj pro optimalizaci daně. Jeho velkou výhodou oproti vlastnictví automobilu či finančnímu leasingu je, že podnik nemusí z těchto automobilů odvádět silniční daň, protože není zapsán v technickém průkazu jako provozovatel vozidla. V případě, že by si společnost pronajala na operativní leasing i ostatní čtyři firemní automobily, které má nyní ve svém majetku, silniční dani by již nepodléhala. Nebyla by totiž poplatníkem této daně.

Nulového daňového zatížení by bylo možné dosáhnout tehdy, pokud firma pořídila vozidla, která mají elektrický, hybridní pohon, nebo která používají jako palivo LPG. Uvedená vozidla jsou dle zákona od daně osvobozena.<sup>27</sup>

<sup>27</sup> Zákon č. 16/1993 Sb, o dani silniční, v platném znění



Další možností, jak snížit daňovou povinnost, je pořízení osobního automobilu s co nejmenším zdvihovým objemem motoru, od kterého se odvíjí i nižší daňová sazba. Sazba daně se zvyšuje v závislosti na zvyšování velikosti zdvihového objemu motoru a naopak.

U nových automobilů může poplatník uplatňovat snížení sazby daně diferencované dle data první registrace vozidla. Po dobu následujících 36 měsíců od data první registrace lze snížit sazbu daně o 48 %, dalších 36 měsíců o 40 % a následujících 36 měsíců ještě o 25 %. Pro optimalizaci silniční daně je vhodné využívat tohoto snížení a po uplynutí 108 měsíců od první registrace pořídit nová vozidla, aby bylo opět možné nadále snižovat sazbu daně, která by se jinak u starších automobilů naopak zvyšovala.

Dalším způsobem optimalizace silniční daně může být vyřazení nepotřebných nebo málo používaných vozidel, které podnik vlastní. Mimo oproštění od silniční daně bude upuštěno i od dalších nákladů souvisejících s provozem vozidla, jako například povinné ručení, nákup pohonných hmot či případné opravy.

## 7.4 Optimalizace daně z nemovitých věcí

Společnost PAVCCZ platí za daň z nemovitých věcí zhruba okolo 2 000 000 Kč ročně. Dlouhodobě se tato daň zatím nemění. Společnost vlastní výrobní halu, administrativní budovu a s tím spojené pozemky. Jak již bylo v kapitole o dani z nemovitých věcí zmíněno, bližší informace k této dani nebyly ze strany společnosti poskytnuty, proto nemohla být detailněji rozebrána její problematika v uvedené společnosti. V důsledku toho budou doporučení pro daňovou optimalizaci vycházet spíše z teoretických možností, než praktické aplikace na příkladu společnosti.

Prostor pro daňovou optimalizaci v případě daně z nemovitých věcí se hledá velmi těžko vzhledem k poměrně striktním pravidlům pro tuto daň a nutnosti určité nemovité věci (výrobní hala, administrativní budova) vlastnit, aby nedošlo k ohrožení podnikání při případném pronájmu. Jedním z mála kritérií, které by bylo možné teoreticky ovlivnit, je výběr takové geografické polohy, kde budou koeficienty zvyšující sazbu daně minimální. Může se jednat o obce s nižším počtem obyvatel, které zároveň nevyužijí zákonné možnosti stanovené koeficienty ještě zvýšit obecně závaznou vyhláškou. Město Plzeň této možnosti u sazby daně z pozemků pro rok 2014 nevyužilo a koeficient ve své vyhlášce nestanovilo, naproti tomu ale u daně ze staveb a jednotek

byl koeficient stanoven ve výši 1,5. Zákon rovněž umožňuje obcím podle § 12 zákona o dani z nemovitých věcí zvýšit daňovou povinnost poplatníků využitím místního koeficientu ve výši 2, 3, 4 nebo 5, kterého však město Plzeň pro rok 2014 nevyužilo.

Nástrojem pro snížení daně může být samozřejmě snížení počtu nemovitostí, čímž by se logicky snížilo daňové zatížení. V praxi však není z různých důvodů proveditelný. Nicméně je vhodné evidovat množství nemovitostí, které podnik vlastní, a zejména jejich skutečné využití pro účely podnikání. Pokud se v majetku společnosti vyskytnou nepotřebné či nevyužívané pozemky či stavby, měla by je společnost prodat.

---

## Závěr

V diplomové práci vypracované na téma „Daňová problematika vybraného podniku“ bylo hlavním cílem analyzovat daňové zatížení vybrané společnosti Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o. a na základě této analýzy zhodnotit využití nástrojů daňové optimalizace. Současně byla navržena doporučení, která by mohla vést k optimalizaci daňové povinnosti v budoucnu. V souladu s hlavním cílem této diplomové práce a následnými dílčími cíli definovanými v úvodu práce, byl proveden výzkum v teoretické oblasti. Získané teoretické poznatky byly následně aplikovány na reálném podnikatelském prostředí společnosti Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o.

V teoretické části byla shrnuta nezbytná teoretická východiska, která se vztahují k daňové problematice. V první kapitole byl vymezen pojem daň a uvedeny základní charakteristiky, jako jsou vlastnosti, funkce a jednotlivé daňové náležitosti. Druhá kapitola se věnovala popisu současného daňového systému v České republice. Třetí kapitola se zabývala daněmi z pohledu mezinárodní legislativy. Pozornost byla zaměřena zejména na daně v Evropské unii. Byla popsána legislativa EU v oblasti daní, daňové nástroje, uplatňování daňové politiky v rámci EU. V souvislosti s rostoucí harmonizací daní byla zařazena podkapitola věnující se mezinárodní spolupráci ČR právě v oblasti daní. Pro možnost porovnání českého daňového systému s jiným mezinárodním daňovým systémem byl vybrán jako příklad daňový systém Německa, který byl v následujících podkapitolách podrobněji popsán. V závěru třetí kapitoly byly shrnuty poznatky vyplývající ze srovnání těchto dvou daňových systémů. Čtvrtá kapitola popisovala daně z pohledu účetnictví a shrnula možnosti účtování jednotlivých daní v podniku.

Na teoretickou část diplomové práce plynule navazovala praktická část, která začíná od páté kapitoly. V úvodu praktické části byla nejprve představena vybraná společnost Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o. Charakteristika společnosti zahrnovala základní údaje o společnosti, představení předmětu podnikání, historie, organizační struktury a počtu zaměstnanců. V podkapitole 5.6 byla provedena analýza prostředí společnosti v členění na makroprostředí, mezoprostředí a mikroprostředí, na jejímž základě byla sestavena matice SWOT.

---

Stěžejní kapitolu této diplomové práce tvoří šestá kapitola věnující se analýze daňového zatížení společnosti Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o. Nejprve byl popsán způsob evidence daní a jejich správa v podniku, kdy byly představeny i osoby zodpovědné za vypracování a podání daňových přiznání k jednotlivým daním. Nebyla opomenuta ani problematika účtování daní v podniku, která seznamuje s konkrétními používanými účty v rámci podnikové účtové osnovy. Další podkapitola popisuje celkovou daňovou odvodovou povinnost vybraného podniku. Obsahuje seznam všech daní, které společnost PAVCCZ musí povinně odvádět správci daně bez ohledu na to, zda vystupuje v roli poplatníka, či pouze plátce daně za jiné daňové subjekty. Další část této kapitoly tvoří analýza jednotlivých daní, které podnik povinně odvádí. U jednotlivých daní jsou ve zkratce vysvětleny jejich současné daňové náležitosti platné od roku 2014. Největší část šesté kapitoly však byla věnována rozboru jednotlivých daní v určitém období, ke kterému byly firmou poskytnuty údaje. Bohužel v tomto ohledu došlo k omezení ze strany společnosti, která nebyla ochotna poskytnout dostatek informací týkající se jejich daňové povinnosti pro provedení důkladnější analýzy z důvodu, že je považuje za důvěrné a citlivé.

Největší pozornost byla věnována dani z příjmů právnických osob, která se řadí mezi významné daně z pohledu výše daňového zatížení podnikajících společností. Byl popsán její vývoj ve společnosti PAVCCZ za roky 2001–2013 a dále podrobněji analyzována konkrétní daňová povinnost za rok 2012. Vzhledem k tomu, že daňová povinnost z titulu DPPO za rok 2012 byla nulová z důvodu uplatnění odpočtu daňové ztráty, bylo zjišťováno, jaké by bylo daňové zatížení společnosti, pokud by nemohla tento odpočet využít. Byl proto na modelovém příkladu proveden výpočet této daně při neuplatnění daňové ztráty za jinak stejných podmínek, který poukázal na poměrně významnou částku daňového zatížení při jejím nevyužití (téměř 21,5 mil. Kč).

Z provedené analýzy daňového zatížení společnosti vyplynulo, že v současnosti se na něm nejvíce podílí daň z nemovitých věcí a zanedbatelnou částkou silniční daň. Od roku 2001 totiž společnosti PAVCCZ nevznikla daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob. Pokud se však odhlédne od současné výhody uplatňování daňové ztráty, DPPO by nejvíce zatěžovala společnost z pohledu daní, na což poukázal právě zmiňovaný modelový příklad. Lze však očekávat, že až do roku 2016 bude přetrvávat nulová daňová povinnost z titulu DPPO, protože společnost bude moci využívat

---

významného optimalizačního nástroje ve formě odpočtu daňové ztráty od základu daně. Ostatní zmíněné daně, jako je daň z příjmů fyzických osob a daň z přidané hodnoty, společnost pouze odvádí správci daně z pozice plátce, nikoliv z pozice poplatníka. Proto tyto daně v konečném důsledku nezatěžují její odvodovou povinnost z titulu daní v pravém slova smyslu.

V závěrečné části diplomové práce byla vyhodnocena efektivita využití nástrojů daňové optimalizace a byly stanoveny návrhy na zlepšení v této oblasti do budoucna. Nejprve byly shrnuty poznatky vyplývající z provedené analýzy daňového zatížení z předchozí kapitoly, které byly následně posuzovány ve vztahu k optimalizaci daňové povinnosti. Z této analýzy lze vyvodit závěr, že největší prostor pro využití optimalizačních nástrojů skýtá daň z příjmů právnických osob. U ostatních daní je jejich použití velmi omezené.

V roce 2012 společnost Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o. využila u DPPO využila několik nástrojů daňové optimalizace, z nichž však mělo prioritu uplatnění maximální výše daňové ztráty z minulých let. Samozřejmostí bylo zahrnutí daňově uznatelných výdajů a daňových odpisů, které se však snažila minimalizovat z důvodu co nejmenšího snížení ZD. U vybraného dlouhodobého majetku, který bude používat v podniku ještě dostatečně dlouhou dobu, proto přerušila odpisování, čímž dosáhla snížení celkové částky daňových odpisů. Jak již bylo zmíněno, společnost PAVCCZ v roce 2012 plně využila možnosti odpočtu daňové ztráty, a to do výše zjištěného ZD.

Jelikož v daném roce společnost nevyužila všechny dostupné nástroje pro daňovou optimalizaci, otevírá se jí prostor do budoucna, kdy společnost již nebude moci využívat odpočtu daňové ztráty (tj. od roku 2017), který by mohl snížit ZD na nulu. Při konfrontaci dosud používaných nástrojů společností PAVCCZ s teoretickými aspekty vycházejícími z odborné literatury byly navrženy následující možnosti pro snížení DPPO. Odhlédne-li se od již aplikovaných nástrojů, lze použít následující. Společnost by měla především usilovat o snižování daňově neuznatelných výdajů vhodným řízením a controllingem nákladů s cílem předcházet těmto nákladům nebo se alespoň snažit je minimalizovat. Naopak výhodou pro společnost může být poskytování zaměstnancových benefitů do výše limitu pro daňovou uznatelnost těchto sociálních nákladů. V případě potřeby snížení ZD v následujících letech využít možnosti zrychlených odpisů u nově pořizovaného dlouhodobého majetku či zvýšení odpisu v prvním roce. V opačném případě aplikovat rovnoměrné odpisy s možností jejich přerušování, které již

společnost využívala. Společnost by měla zvážit tvorbu zákonných rezerv, opravných položek, případně odpisu pohledávek, pokud splní legislativní požadavky pro jejich tvorbu a uplatnění. Pravděpodobnější se jeví spíše tvorba rezerv, než opravných položek u pohledávek, neboť se do budoucna dá očekávat, že tuto možnost nebude možné využít vzhledem k převažujícím obchodům mezi propojenými osobami ve skupině. Odčitatelnou položkou se mohou stát i náklady na výzkum a vývoj, ale vzhledem korporátní strategii nejspíše nebudou realizovatelné. Další možnost se naskýtá v podobě poskytování darů na veřejně prospěšné účely, které mohou snížit základ daně, ale zároveň mohou být vhodným nástrojem, který umožňuje budovat dobré jméno podniku a zvýšit povědomí veřejnosti o něm. Do budoucna by společnost PAVCCZ měla zvážit zaměstnání osob se zdravotním postižením, kdy na každého takového zaměstnance si může uplatnit slevu na dani. Poplatník může ve výjimečných případech využít slevu na dani, pokud mu byl poskytnut příslib investiční pobídky. Tuto slevu na dani společnost PAVCCZ aktivně využívala v letech 2000–2009, kdy jí byly investiční pobídky poskytnuty vládou ČR. Do budoucna se však s touto možností již nedá počítat.

V oblasti DPH společnost PAVCCZ velmi často vykazuje nadměrný odpočet, který je dán zejména charakterem činnosti a obchodu, který probíhá na mezinárodní úrovni. Na vykazování nadměrného odpočtu mělo ve sledovaném období největší vliv dodání zboží registrovanému plátcí DPH do jiného členského státu EU, které je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Stejný dopad má např. i vývoz zboží do třetích zemích, které firma také celkem často uskutečňuje.

Závěrem této diplomové práce bych chtěla konstatovat, že její vypracování pro mě bylo velkým přínosem, neboť jsem se mohla detailněji seznámit s daňovou problematikou, jednak v oblasti teoretických poznatků, jednak i po stránce praktické. Základním problémem diplomové práce však bylo získat dostatek relevantních údajů týkající se daňové povinnosti vybrané společnosti pro zpracování praktické části. I přesto, že mi ze strany společnosti nebyly poskytnuty veškeré mnou požadované informace z důvodu, že je považovala za důvěrné a citlivé, a s ohledem na proběhlé personální změny, jsem ráda, že jsem tuto diplomovou práci mohla zpracovat. Ze získaných podkladů jsem se snažila vytěžit maximum, abych mohla porovnat teoretické znalosti s praktickou aplikací ve vybraném podniku. Domnívám se, že se mi podařilo nejen naplnit cíle definované v úvodu, ale obohatit své znalosti v daňové oblasti.

---

## Seznam tabulek

Tabulka č. 1 Matice SWOT .....	- 78 -
Tabulka č. 2 Schéma výpočtu základu daně z příjmů právnických osob.....	- 85 -
Tabulka č. 3 Úprava základu daně a výpočet daně z příjmů právnických osob .....	- 86 -
Tabulka č. 4 Daňově neuznatelné náklady za rok 2012.....	- 90 -
Tabulka č. 5 Účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku za rok 2012 .....	- 91 -
Tabulka č. 6 Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku za rok 2012 .....	- 92 -
Tabulka č. 7 Výše daňové ztráty v jednotlivých letech a možnosti jejího odpočtu ...	- 94 -
Tabulka č. 8 Úprava ZD a výpočet daně z příjmů právnických osob za rok 2012 ....	- 96 -
Tabulka č. 9 Výpočet daňové povinnosti v roce 2012 při neuplatnění daňové ztráty-	101 -
Tabulka č. 10 Výpočet měsíční zálohy na DPFO u zaměstnavatele.....	- 104 -
Tabulka č. 11 Základ daně z přidané hodnoty za prosinec 2012 .....	- 110 -
Tabulka č. 12 Výpočet daně z přidané hodnoty za prosinec 2012.....	- 111 -

---

## Seznam obrázků

Obrázek č. 1: Schéma druhů daňových sazeb.....	- 17 -
Obrázek č. 2 Daňový mix ČR v roce 2013 .....	- 28 -
Obrázek č. 3 Přehled vývoje podílů vybraných daní na daňových příjmech státního rozpočtu ČR v letech 2009 až 2013 .....	- 29 -
Obrázek č. 4 Základní předpisy EU v oblasti přímých daní .....	- 33 -
Obrázek č. 5 Základní právní předpisy EU v oblasti DPH .....	- 34 -
Obrázek č. 6 Základní právní předpisy EU v oblasti akcízů.....	- 36 -
Obrázek č. 7 Schéma účtování splatné daně z příjmů.....	- 51 -
Obrázek č. 8 Schéma účtování DPH na vstupu a výstupu .....	- 56 -
Obrázek č. 9 Obchodní značka společnosti .....	- 59 -
Obrázek č. 10 Ukázka historických výrobků Panasonic Corporation a portrét zakladatele společnosti.....	- 60 -
Obrázek č. 11 Budova společnosti Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o. ....	- 62 -
Obrázek č. 12 Organizační struktura PAVCCZ.....	- 63 -
Obrázek č. 13 Schéma postavení PAVCCZ v rámci části skupiny Panasonic .....	- 65 -
Obrázek č. 14 Vývoj počtu zaměstnanců společnosti PAVCCZ v letech 2008-2013-	66 -
Obrázek č. 15 Podnikatelské prostředí podniku.....	- 67 -
Obrázek č. 16 Model pěti sil podle M. Portera .....	- 71 -
Obrázek č. 17 Organizační struktura finančního oddělení PAVCCZ.....	- 81 -
Obrázek č. 18 Vývoj daně z příjmů právnických osob v letech 2001–2013.....	- 87 -



## Seznam použitých zkratk

ČR .....	Česká republika
EU .....	Evropská unie
D.....	Dal (Pravá strana účtu)
DPFO .....	daň z příjmů fyzických osob
DPH.....	daň z přidané hodnoty
DPPO .....	daň z příjmů právnických osob
FO .....	fyzická osoba
HD.....	high definition (vysoké rozlišení)
IOTA .....	Evropská organizace daňových správ (Intra-European Organisation of Tax Administrations)
LCD.....	displej s tekutými krystaly (Liquid Crystal Display)
MD .....	Má dáti (Levá strana účtu)
MF ČR .....	Ministerstvo financí České republiky
mil. Kč.....	milion Korun českých
mld. Kč.....	miliarda Korun českých
MS ČR .....	Ministerstvo spravedlnosti České republiky
OECD.....	Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj (Organisation for Economic Co-operation and Development)
PAVCCZ.....	Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o.
PASCZ.....	Panasonic Automotive Systems Czech, s. r. o.
PDP .....	plazmový display (Plasma Display Panel)
PO .....	právnická osoba
SZ.....	sociální zabezpečení
tis. Kč .....	tisíc Korun českých
USA.....	Spojené státy americké
VH.....	výsledek hospodaření
VZP .....	všeobecné zdravotní pojištění
ZD .....	základ daně

---

## Seznam použité literatury

### Odborné publikace

BĚLOHLÁVEK, František., KOŠŤAN, Pavol., ŠULEŘ, Oldřich, 2001. *Management*. Olomouc: Rubico. 642 s. ISBN 80-85839-45-8.

ESCHENBACH, Rolf. a kol., 2004. *Controlling*. 2. vydání. Praha: ASPI. 814 s. ISBN 80-7357-035-1.

FOTR, Jiří., VACÍK, Emil., SOUČEK, Ivan. a kol., 2012. *Tvorba strategie a strategické plánování*. Teorie a praxe. Praha: Grada Publishing, a. s. 384 s. ISBN 978-80-247-3985-4.

KOTLER, Philips., ARMSTRONG, Gary, 2004. *Marketing*. Praha: Grada Publishing, a. s. 856 s. ISBN 80-247-513-3.

KOVANICOVÁ, Dana, 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Polygon. 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2010. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

MARKOVÁ, Hana, 2012. *Daňové zákony 2012, úplná znění k 1. 1. 2012*. Praha: Grada Publishing, a.s. 264 s. ISBN 978-80-247-4254-0.

MARKOVÁ, Hana, 2014. *Daňové zákony 2014, úplná znění k 1. 1. 2014*. Praha: Grada Publishing, a.s. 272 s. ISBN 978-80-247-5171-9.

PAVLÁSEK, Vlastimil., HEJDUKOVÁ, Pavlína, 2010. *Veřejné finance a daně v České republice*. Plzeň: NAVA. 215 s. ISBN 978-80-7211-360-6.

PEKOVÁ, Jitka, 2011. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. 642 s. ISBN 978-80-7357-698-1.

SYNEK, Miroslav a kol, 2002. *Podniková ekonomika*. 3. přepracované a doplněné vydání, Praha: C. H. Beck. 479 s. ISBN 80-7179-736-7.

ŠIROKÝ, Jan, 2013. *Daně v Evropské unii*. 6. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Linde. 384 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

ŠULÁK, Milan., VACÍK, Emil, 2005. *Strategické řízení v podnicích a projektech*. Praha: EUPRESS. 234 s. ISBN 80-86754-35-9.

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, 2012. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání. Praha: VOX. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

### Internetové zdroje

BUNDESMINISTERIUM DER FINANZEN, 2014. *Steuern von A bis Z*. [online]. Bundesministerium der Finanzen. Aktualizace 24.9.2013. [cit.27.2.2014]. Dostupné z: [http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren\\_Bestellservice/2013-09-24-steuern-von-a-z.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2013-09-24-steuern-von-a-z.html)

CESTROVÁ, Dagmar., HROMÁDKA, Martin, 2012. *Panasonic končí s výrobou na Žatecku. O práci přijde 600 lidí*. In: Rozhlas.cz [online]. 31. 10. 2012 [cit. 11.2.2014]. Dostupné z: [http://www.rozhlas.cz/zpravy/domaciekonomika/\\_zprava/1130744](http://www.rozhlas.cz/zpravy/domaciekonomika/_zprava/1130744)

CPM [Czech Property Market], 2014. *Osvobození licenčních poplatků od srážkové daně - CPM*. [online]. AVÍZO, a.s. [cit.27.3.2014]. Dostupné z: <http://www.ecpm.cz/cz/clanky/2739-osvobozeni-licencnich-poplatku-od-srazkove-dane>

CZECH TRADE, 2014. *Německo: Finanční a daňový sektor* / *BusinessInfo.cz*. [online]. Czech Trade. Aktualizace 29.10.2013. [cit.27.2.2014]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/nemecko-financni-a-danovy-sektor-19045.html#sec5>

EUROPA.EU, 2014a. *EUROPA – Základní informace o Evropské unii*. [online]. Evropská unie. [cit.26.2.2014]. Dostupné z: [http://europa.eu/about-eu/index\\_cs.htm](http://europa.eu/about-eu/index_cs.htm)

EUROPA.EU, 2014b. *EUROPA – Jednotlivé země*. [online]. Evropská unie. [cit.26.2.2014]. Dostupné z: [http://europa.eu/about-eu/countries/index\\_cs.htm](http://europa.eu/about-eu/countries/index_cs.htm)

EUROPA.EU, 2014c. *Obecná úprava pro držení a pohyb výrobků podléhajících spotřební dani*. [online]. Evropská unie. Aktualizace 12.7.2010. [cit.26.2.2014]. Dostupné z: [http://europa.eu/legislation\\_summaries/taxation/fi0003\\_cs.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/fi0003_cs.htm)

EUROPA.EU, 2014d. *EUROPA – Činnosti Evropské unie – Daně*. [online]. Evropská unie. Aktualizace 10.7.2013. [cit.26.2.2014]. Dostupné z: [http://europa.eu/pol/tax/index\\_cs.htm](http://europa.eu/pol/tax/index_cs.htm)

- EUROPA.EU, 2014e. *Daně*. [online]. Evropská unie. [cit.26.2.2014]. Dostupné z: [http://europa.eu/legislation\\_summaries/taxation/index\\_cs.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/index_cs.htm)
- FINANCE.CZ, 2014. *Daňový systém v Německu - Finance.cz*. [online]. Finance media a.s. [cit.27.2.2014]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-v-cr-a-v-eu/dane-v-eu/dane-v-nemecku/>
- FINANČNÍ SPRÁVA, 2014a. *Mezinárodní výměna informací*. [online]. Finanční správa. [cit.26.2.2014]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-zdanovani-prime-dane/mezinarodni-vymena-informaci>
- FINANČNÍ SPRÁVA, 2014b. *Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj (OECD)*. [online]. Finanční správa, 9. 12. 2005. [cit.26.2.2014]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-danove-organizace/org-pro-es-a-rozvoj-oecd>
- FINANČNÍ SPRÁVA, 2014c. *Upozornění na daňové povinnosti v roce 2013. Databáze aktuálních daňových tiskopisů*. [online]. Finanční správa. [cit.27.3.2014]. Dostupné z: [http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/MF-7\\_16.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/MF-7_16.pdf)
- IOTA, 2014. *Intra-European Organisation of Tax Administrations -What is IOTA?*. [online]. IOTA, 2007. Aktualizace 3.8.2012. [cit. 26.2.2014]. Dostupné z: <http://www.iota-tax.org/about-iota/what-is-iota.html>
- MF ČR [Ministerstvo financí České republiky], 2014a. *Daňový kalendář- pro rok 2014 - Ministerstvo financí České republiky*. [online]. Ministerstvo financí České republiky, 31. 12. 2013 10:50. [cit.16.2.2014]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-legislativa/2014/danovy-kalendar-pro-rok-2014-16275>
- MF ČR, 2014b. *Výsledek hospodaření státního rozpočtu nejlepší od roku 2008*. [online]. Ministerstvo financí České republiky, 2. 1. 2014 14:00. Aktualizace 7.1.2014 13:30. [cit.24.2.2014]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/vysledek-hosp-statniho-rozpoctu-od-r2008-16289>
- MF ČR, 2014c. *Výsledky pokladního plnění státního rozpočtu ČR za rok 2011*. [online]. Ministerstvo financí České republiky, 30. 1. 2012. Aktualizace 15.2.2012 13:30. [cit.24.2.2014]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2012/2012-01-30-tiskova-zprava-5147-5147>

MF ČR, 2014d. *Státní závěrečný účet za rok 2010*. [online]. Ministerstvo financí České republiky, 17. 6. 2011. [cit.24.2.2014]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/monitoring/plneni-statniho-rozpocetu/2010/statni-zaverecny-ucet-za-rok-2010-2059#IIB>

MF ČR, 2014e. *Nový model sdílených daní pro obce - rok 2013*. [online]. Ministerstvo financí České republiky, 15. 1. 2013. [cit.25.2.2014]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/prognozy/prijmy-kraju-a-obci/2013/novy-model-sdilenych-dani-pro-obce-10890>

MF ČR, 2014f. *Zpráva o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2012*. [online]. Praha, Ministerstvo financí České republiky, červen 2013. Aktualizace 7.10.2013. [cit.26.2.2014]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika>

MF ČR, 2014g. *Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění - 2014*. [online]. Ministerstvo financí České republiky, 10.2.2014. [cit.26.2.2014]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv/2014/prehled-platnych-smluv-ceske-republiky-o-16899>

MS ČR [Ministerstvo spravedlnosti České republiky], 2014. *Veřejný rejstřík a Sbírka listin - Ministerstvo spravedlnosti České republiky*. [online]. Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2014. Aktualizace 4.2.2014. [cit.4.2.2014]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a239345&typ=actual&klic=bjpp0d>

OECD, 2013. *Revenue Statistics 2013*. [online]. OECD Publishing, 17. 12. 2013. [cit. 16.2.2014]. 372 s. ISBN: 9789264204218. Dostupné z: [http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-2013\\_rev\\_stats-2013-en-fr](http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-2013_rev_stats-2013-en-fr)

OECD, 2014a. *Members and partners*. [online]. OECD, 2014. [cit. 26.2.2014]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/about/membersandpartners/>

OECD, 2014b. *List of OECD Member countries - Ratification of the Convention on the OECD*. [online]. OECD. [cit. 26.2.2014]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/about/membersandpartners/list-oecd-member-countries.htm>

PANASONIC [Panasonic Corporation], 2014a. *Brand. About Panasonic*. [online]. Panasonic Corporation. [cit. 4.2.2014]. Dostupné z: <http://panasonic.net/brand/>

PANASONIC, 2014b. *Annual Report 2013*. [online]. Panasonic Corporation. [cit. 4.2.2014]. Dostupné z: [http://panasonic.net/ir/annual/2013/pdf/panasonic\\_ar2013\\_e.pdf](http://panasonic.net/ir/annual/2013/pdf/panasonic_ar2013_e.pdf)

PANASONIC.CZ, 2014a. *O Panasonicu – Továrny v ČR*. [online]. Panasonic Marketing Europe GmbH, organizační složka Česká republika. [cit. 4.2.2014]. Dostupné z: [http://www.panasonic.cz/html/cs\\_CZ/O+Panasonicu/Tov%C3%A1rny+v+%C4%8CR/3097145/index.html](http://www.panasonic.cz/html/cs_CZ/O+Panasonicu/Tov%C3%A1rny+v+%C4%8CR/3097145/index.html)

PANASONIC.CZ, 2014b. *O Panasonicu – O Společnosti Panasonic*. [online]. Panasonic Marketing Europe GmbH, organizační složka Česká republika. [cit. 4.2.2014]. Dostupné z: [http://www.panasonic.cz/html/cs\\_CZ/O+Panasonicu/O+spole%C4%8Dnosti+Panasonic/3191995/index.html](http://www.panasonic.cz/html/cs_CZ/O+Panasonicu/O+spole%C4%8Dnosti+Panasonic/3191995/index.html)

PANASONIC.CZ, 2014c. *O Panasonicu – O Společnosti Panasonic – Panasonic v ČR*. [online]. Panasonic Marketing Europe GmbH, organizační složka Česká republika. [cit. 4.2.2014]. Dostupné z: [http://www.panasonic.cz/html/cs\\_CZ/O+Panasonicu/O+spole%C4%8Dnosti+Panasonic/Panasonic+v+%C4%8CR/3192067/index.html](http://www.panasonic.cz/html/cs_CZ/O+Panasonicu/O+spole%C4%8Dnosti+Panasonic/Panasonic+v+%C4%8CR/3192067/index.html)

PANASONIC.CZ, 2014d. *O Panasonicu – ECO – Česká republika*. [online]. Panasonic Marketing Europe GmbH, organizační složka Česká republika. [cit. 9.2.2014]. Dostupné z: [http://www.panasonic.cz/html/cs\\_CZ/O+Panasonicu/Tov%C3%A1rny+v+%C4%8CR/PAVCCZ+-+Plze%C5%88/%C4%8Ce%C5%A1tina/ECO/5314856/index.html](http://www.panasonic.cz/html/cs_CZ/O+Panasonicu/Tov%C3%A1rny+v+%C4%8CR/PAVCCZ+-+Plze%C5%88/%C4%8Ce%C5%A1tina/ECO/5314856/index.html)

PANASONIC.CZ, 2014e. *O Panasonicu – ECO – Závazky a programy - Česká republika*. [online]. Panasonic Marketing Europe GmbH, organizační složka Česká republika. [cit. 9.2.2014]. Dostupné z: [http://www.panasonic.cz/html/cs\\_CZ/O+Panasonicu/Tov%C3%A1rny+v+%C4%8CR/PAVCCZ+-+Plze%C5%88/%C4%8Ce%C5%A1tina/ECO/Z%C3%A1vazky+a+programy/7813391/index.html](http://www.panasonic.cz/html/cs_CZ/O+Panasonicu/Tov%C3%A1rny+v+%C4%8CR/PAVCCZ+-+Plze%C5%88/%C4%8Ce%C5%A1tina/ECO/Z%C3%A1vazky+a+programy/7813391/index.html)

PANASONIC.EU, 2014. *Panasonic. Profil společnosti*. [online]. Panasonic Europe Ltd. [cit. 4.2.2014]. Dostupné z: <http://career.panasonic.eu/index.php?id=4&L=3>

PETLACHOVÁ, 2013. *Co se změní u daně z převodu nemovitostí po 1. 1. 2014? Změny budou i u daně dědické a darovací*. In: *Financnisprava.cz* [online]. 20. 12. 2013 [cit. 16.2.2014]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro>

media/tiskove-zpravy/2013/co-se-zmeni-u-dane-z-prevodu-nemovitosti-po-1-1-2014-zmeny-budou-i-u-dane-dedicke-a-darovaci-4576

PLZEŇ.EU, 2014. *Daň z nemovitých věcí: oficiální informační server města Plzně*. [online]. Magistrát města Plzně, 27.12.2013. [cit.27.3.2014]. Dostupné z: <https://www.plzen.eu/obcan/urad/vyridte-si-na-uradu/clanky-16/dan-z-nemovitych-veci-1.aspx>

SAGIT, 2014a. *Třídění daní – Daňové pojmy - Sagit*. [online]. Nakladatelství Sagit, a. s., 2014. Aktualizace 1.5.2004. [cit.19.2.2014]. Dostupné z: [http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&levelid=da\\_490.htm](http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&levelid=da_490.htm)

SAGIT, 2014b. *Daňové zákony 2014 - Sagit*. [online]. Nakladatelství Sagit, a. s. Aktualizace 1.1.2014. [cit.22.2.2014]. Dostupné z: <http://www.sagit.cz/pages/pomucky.asp?cd=24&typ=r&det=4103>

WEBTRADE CZ, 2012. *Typy daní v Německu / Export do SRN*. [online]. WebTrade CZ s.r.o., 16.8.2012. [cit.27.2.2014]. Dostupné z: <http://www.expordosrn.cz/article/typy-dan%C3%AD-v-n%C4%9Bmecku>

### **Legislativa**

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

Vyhláška statutárního města Plzně č. 6/2013, o stanovení koeficientu pro výpočet daně z nemovitostí v roce 2014. [cit.27.3.2014]. Dostupné z: <http://aplikace.plzen.eu/vyhlaskey/detail.asp?id=324>

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů

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

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů

Zákon ČNR č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

Zákon ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů

### **Ostatní zdroje**

Interní materiály společnosti PAVCCZ

Příznání k dani z přidané hodnoty společnosti PAVCCZ za prosinec 2012

Příznání k dani z příjmů právnických osob společnosti PAVCCZ za rok 2012

Výroční zpráva 2002: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2003. 64 s.

Výroční zpráva 2003: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2004. 62 s.

Výroční zpráva 2004: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2005. 63 s.

Výroční zpráva 2005: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2006. 36 s.

Výroční zpráva 2006: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2007. 38 s.

Výroční zpráva 2007: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2008. 38 s.

Výroční zpráva 2008: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2009. 38 s.

Výroční zpráva 2009: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2010. 36 s.

Výroční zpráva 2010: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2011. 36 s.



Výroční zpráva 2011: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2012. 36 s.

Výroční zpráva 2012: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2013. 35 s.

Výroční zpráva 2013: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. Plzeň: Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. , 2014. 32 s.

## **Seznam příloh**

**Příloha A:** Klasifikace daní dle OECD

**Příloha B:** Schéma rozdělení rozpočtového určení daní v letech 2013 až 2015 v ČR

**Příloha C:** Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku (stav k 3.2.2014)

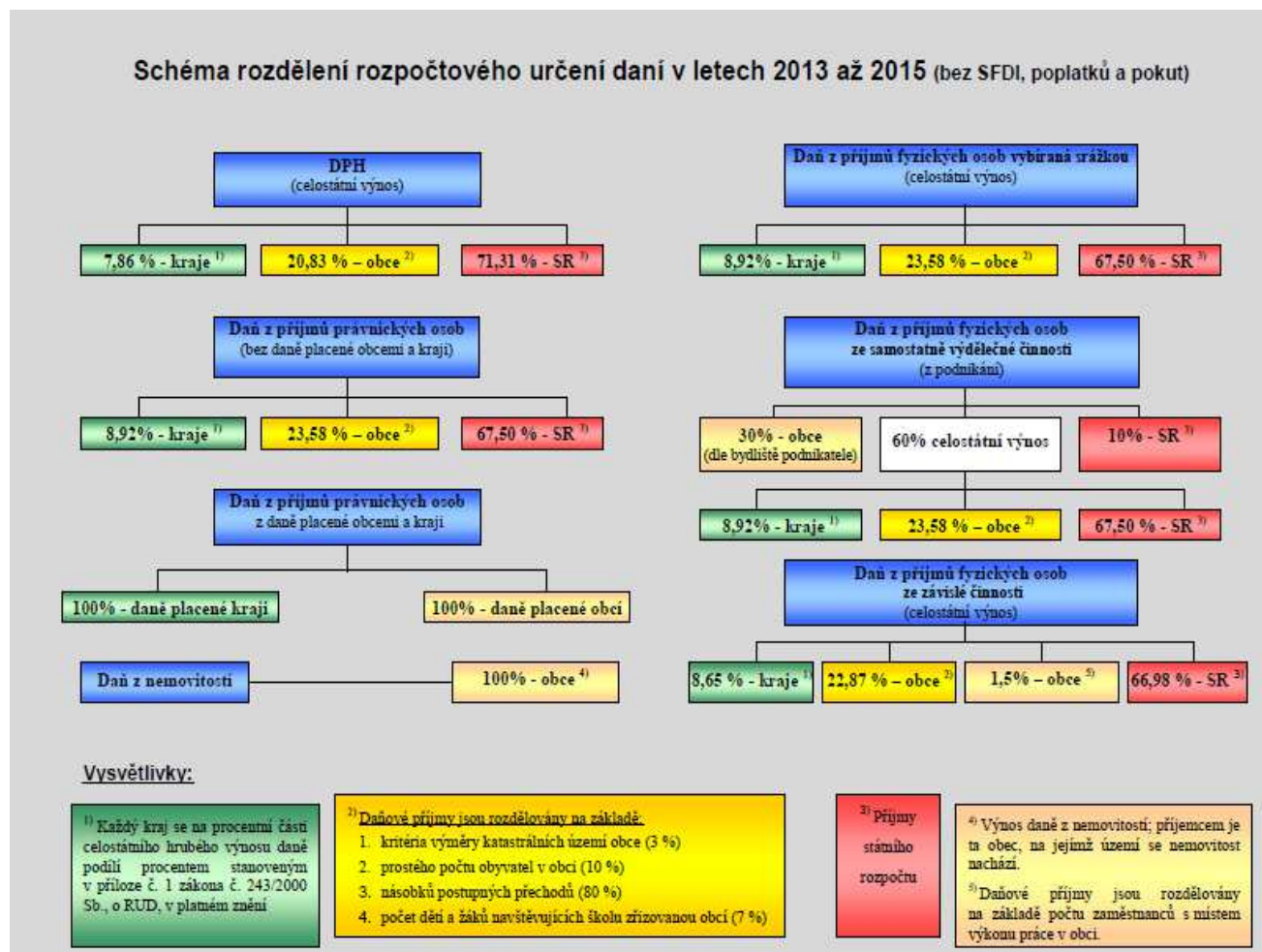
**Příloha A: Klasifikace daní dle OECD**

<b>1000</b>	<b>Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů</b>	
	1100	Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců
		1110 Z příjmů a ze zisků
		1120 Z kapitálových výnosů
	1200	Daně z příjmů, zisků a kapitálových výnosů od společností
		1210 Z příjmů a ze zisků
		1220 Z kapitálových výnosů
	1300	Položky, které nelze jednoznačně zařadit pod 1100 a 1200
<b>2000</b>	<b>Příspěvky na sociální zabezpečení</b>	
	2100	Zaměstnanci
		2110 Na mzdovém základě
		2120 Na základě daně z příjmů
	2200	Zaměstnavatelé
		2210 Na mzdovém základě
		2220 Na základě daně z příjmů
	2300	Samostatně výdělečná osoba nebo nezaměstnaná osoba
		2310 Na mzdovém základě
		2320 Na základě daně z příjmů
	2400	Položky, které nelze jednoznačně zařadit pod 2100, 2200 a 2300
		2410 Na mzdovém základě
		2420 Na základě daně z příjmů
<b>3000</b>	<b>Daně z mezd a pracovních sil</b>	
<b>4000</b>	<b>Daně majetkové</b>	
	4100	Pravidelné daně z nemovitého majetku
		4110 Domácnosti
		4120 Ostatní
	4200	Pravidelné daně z čistého jmění
		4210 Jednotlivci
		4220 Společnosti
	4300	Daně z pozůstalosti, dědické a darovací
		4310 Daně z pozůstalosti a dědické
		4320 Daně darovací
	4400	Daně z finančních a kapitálových transakcí
	4500	Ostatní nepravidelné daně z majetku
		4510 Z čistého jmění
		4520 Ostatní nepravidelné
		4530 Ostatní pravidelné daně z majetku
<b>5000</b>	<b>Daně ze zboží a služeb</b>	
	5100	Daně z výroby, prodeje, převodu, pronájmu a dodávek zboží a poskytování služeb
		5110 Daně všeobecné
		5111 Daň z přidané hodnoty
		5112 Daně prodejní (obratové)
		5113 Ostatní všeobecné daně ze zboží a služeb
	5120	Daně ze specifických zboží a služeb
		5121 Spotřební daně

		5122	Zisky z fiskálních monopolů
		5123	Cla a dovozní daně
		5124	Vývozní daně
		5125	Daně z investičního zboží
		5126	Daně ze specifických služeb
		5127	Ostatní daně z mezinárodního obchodu a transakcí
		5128	Ostatní daně ze specifických zboží a služeb
		5130	Daně nezařaditelné do skupin 5110 a 5120
	5200		Daně z používání nebo povolení používání zboží nebo vykonávání činností
		5210	Pravidelné daně
		5211	Placené domácnostmi z motorových vozidel
		5212	Placené ostatními subjekty z motorových vozidel
		5213	Ostatní pravidelné daně
		5220	Nepravidelné daně
	5300		Daně nezařaditelné do skupin 5100 a 5200
<b>6000</b>			<b>Ostatní daně</b>
	6100		Placené výhradně podniky
	6200		Placené jinými subjekty než podniky, nebo neidentifikovatelné

*Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle OECD (2013)*

**Příloha B: Schéma rozdělení rozpočtového určení daní v letech 2013 až 2015 v ČR**



Zdroj: MF ČR, 2014e

**Příloha C: Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění  
v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku (stav k 3.2.2014)**

Smluvní stát	Platnost ode dne	Sbírka zákonů (event. Sbírka mezinárodních smluv)	Vydáno ve Finančním zpravodaji
Albánie	10.9.1996	270/1996 Sb.	č. 12/96
Arménie	15.7.2009	86/2009 Sb.m.s.	.
Austrálie	27.11.1995	5/1996 Sb.	č. 2/96
Ázerbájdžán	16.6.2006	74/2006 Sb.m.s.	č. 1/2/2007
Bahrajn	10.4.2012	59/2012 Sb.m.s.	
Barbados	6.6.2012	69/2012 Sb.m.s.	
Belgie	24.7.2000	95/2000 Sb.m.s.	č. 4/2001 , č. 9-10/2003, č.6-7/2007
Bělorusko	15.1.1998	31/1998 Sb.	č. 5/98 , č. 11/98
Bosna a Hercegovina	12.5.2010	58/2010 Sb. m.s.	.
Brazílie	14.11.1990	200/1991 Sb.	
Bulharsko	2.7.1999	203/1999 Sb.	.
Čína	4.5.2011	65/2011 Sb.m.s.	č. 05/2011
Dánsko	27.12.2012	14/2013 Sb.m.s.	č. 03/2013
Egypt	4.10.1995	283/1995 Sb.	č. 1/96
Estonsko	26.5.1995	184/1995 Sb.	č. 12/2/95
Etiopie	30.5.2008	54/2008 Sb.m.s.	
Filipíny	23.9.2003	132/2003 Sb.m.s.	č.11/2004
Finsko	12.12.1995	43/1996 Sb.	č. 2/98, č. 1/2005
Francie	1.7.2005	79/2005 Sb.m.s.	č. 12/1/2005, č.11/12/06
Gruzie	4.5.2007	40/2007 Sb.m.s.	.
Hongkong	24.1.2012	49/2012 Sb.m.s.	
Chorvatsko	28.12.1999	42/2000 Sb.m.s.	č. 6/2000, č. 3/2001
Indie	27.9.1999	301/1999 Sb.	č. 7/8/2000
Indonésie	26.1.1996	67/1996 Sb.	č. 4-5/99, č. 4/2010
Irsko	21.4.1996	163/1996 Sb.	č.5/98, č. 4/2009, č.2/2012
Island	28.12.2000	11/2001 Sb.m.s.	
Itálie	26.6.1984	17/1985 Sb.	č. 4-5/87, č. 12/97, č. 4-5/99, č. 1/1/2003, č.6/2010
Izrael	23.12.1994	21/1995 Sb.	č. 1/95, č. 4/95
Japonsko	25.11.1978	46/1979 Sb.	č. 5/80, č. 3/2012
JAR (Jihoafriická republika)	3.12.1997	7/1998 Sb.	č. 3/99
Jordánsko	7.11.2007	88/2007 Sb.m.s.	
Kanada	28.5.2002	83/2002 Sb.m.s.	č. 11-12/2002
Kazachstán	29.10.1999	3/2000 Sb.m.s.	č.4-5/2000, č. 4/2009
Korejská republika	3.3.1995	124/1995 Sb.	č. 10/95
KLDR (Korejská lidově demokratická republika)	7.12.2005	3/2006 Sb.m.s.	
Kuvajt	3.3.2004	48/2004 Sb.m.s.	
Kypr	26.11.2009	120/2009 Sb.m.s.	č. 4/2010
Libanon	24.1.2000	30/2000 Sb.m.s.	
Litva	8.8.1995	230/1995 Sb.	č. 12/2/95, č. 12/97
Lotyšsko	22.5.1995	170/1995 Sb.	č. 9/95, č. 5/96
Lucembursko	30.12.1992	79/1993 Sb.	č. 10-11/93

Smluvní stát	Platnost ode dne	Sbírka zákonů (event. Sbírka mezinárodních smluv)	Vydáno ve Finančním zpravodaji
Lucembursko	30.12.1992	79/1993 Sb.	č. 10-11/93
Maďarsko	27.12.1994	22/1995 Sb.	č. 1/95
Makedonie	17.6.2002	88/2002 Sb.m.s.	č. 9-10/2002
Malajsie	9.3.1998	71/1998 Sb.	č. 4-5/99
Malta	6.6.1997	164/1997 Sb.	č. 11/97
Maroko	18.7.2006	83/2006 Sb.m.s.	č.1//2/2007
Mexiko	27.12.2002	7/2003 Sb.m.s.	č. 2-3/2004, č. 8-9/2007
Moldávie	26.4.2000	88/2000 Sb.m.s.	
Mongolsko	22.6.1998	18/1999 Sb.	č. 2/99
Německo	17.11.1983	18/1984 Sb.	č. 3-4/84
Nigérie	2.12.1990	339/1991 Sb.	
Nizozemí	5.11.1974	138/1974 Sb.	č. 5/80, č. 9/97, č. 1/98, č. 7-8/99
Norsko	9.9.2005	121/2005 Sb.m.s.	č. 12/1/2005
Nový Zéland	29.8.2008	75/2008 Sb.m.s.	č. 4/2009
Panama	25.2.2013	91/2013 Sb.m.s.	
Polsko	11.6.2012	102/2012 Sb.m.s.	č. 03/2013
Portugalsko	1.10.1997	275/1997 Sb.	č. 3/99
Rakousko	22.3.2007	31/2007 Sb.m.s.	č. 6-7/2007
Rumunsko	11.8.1994	180/1994 Sb.	č. 12-1/94
Rusko	18.7.1997	278/1997 Sb.	č. 12/98, č. 1/2/99
Řecko	23.5.1989	98/1989 Sb.	č. 11-12/89
Saúdská Arábie	1.5.2013	42/2013 Sb.m.s.	č. 2/2014
SAE (Spojené arabské emiráty)	9.8.1997	276/1997 Sb.	
Singapur	21.8.1998	224/1998 Sb.	č. 1/2/99
Slovensko	14.7.2003	100/2003 Sb.m.s.	č. 7-8/2003
Slovinsko	28.4.1998	214/1998 Sb.	č. 10/98
Srbsko a Černá Hora	27.6.2005	88/2005 Sb.m.s.	č.10/1/2005, č.8-9/2007, č.1-2/2009
Srí Lanka	19.6.1979	132/1979 Sb.	č. 5/80
Sýrie	12.11.2009	115/2009 Sb.m.s.	.
Španělsko	5.6.1981	23/1982 Sb.	č. 3/82
Švédsko	8.10.1980	9/1981 Sb.	č. 1/81, č. 2/98
Švýcarsko	23.10.1996	281/1996 Sb.	č. 12/96, č. 4/2/2005
Tádžikistán	19.10.2007	89/2007 Sb.m.s.	
Thajsko	14.8.1995	229/1995 Sb.	č. 1/98
Tunis	25.10.1991	419/1992 Sb.	č. 10/95
Turecko	16.12.2003	19/2004 Sb.m.s.	č. 4-5/2004
Ukrajina	20.4.1999	103/1999 Sb.	č. 3/2000*
USA (Spojené státy americké)	23.12.1993	32/1994 Sb.	č. 11/94, č. 3/96
Uzbekistán	15.1.2001	28/2001 Sb.m.s.	č. 6/2001
Velká Británie (Spojené království Velké Británie a Severního Irska)	20.12.1991	89/1992 Sb.	č. 6/92, č. 12/96
Venezuela	12.11.1997	6/1998 Sb.	č. 4-5/99
Vietnam	3.2.1998	108/1998 Sb.	č. 6/98

Zdroj: vlastní zpracování, 2014 podle MF ČR, 2014g

# Abstrakt

PIVOŇKOVÁ, Zdeňka. *Daňová problematika vybraného podniku*. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 146 s., 2014

**Klíčová slova:** daň, daňový systém, daň z příjmů právnických osob, daň z přidané hodnoty, daňová optimalizace

Diplomová práce je zaměřena na analýzu daňového zatížení vybraného podniku. Práce se skládá z teoretické a praktické části. Teoretická část se zabývá vymezením pojmu daň, jejích základních charakteristik a daňových náležitostí. Dále je popsán současný daňový systém ČR včetně jeho legislativy, daňová problematika v EU a rozebrán daňový systém Německa. Teoretická východiska práce zakončuje charakteristika daní z pohledu účetnictví. Praktická část nejprve představuje společnost Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o. Následně je provedena analýza daňového zatížení společnosti v členění na jednotlivé daně. Přičemž největší pozornost je věnována dani z příjmů právnických osob a dani z přidané hodnoty. V závěru práce jsou zhodnoceny získané poznatky z provedené analýzy z pohledu využití nástrojů daňové optimalizace a navrhnutá doporučení pro optimalizaci jednotlivých daní v budoucnu.



## Abstract

PIVOŇKOVÁ, Zdeňka. *Tax issues of the chosen company*. Diploma Thesis. Pilsen: Faculty of Economics, University of West Bohemia, 146 p., 2014

**Key words:** tax, tax system, corporate income tax, value added tax, tax optimization

The diploma thesis is focused on the analysis of the tax burden of the chosen company. The thesis consists of the theoretical and practical part. The theoretical part deals with the definition of the concept of tax, its basic characteristics and tax requirements. Further, there is described the current tax system in the Czech Republic including its legislation, taxation in the EU and is shortly analysed the tax system in Germany. The tax characteristic in terms of accounting finishes the theoretical basis of this thesis. The practical part firstly introduces company Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o., followed by an analysis of the company's tax burden in the structure according the separate taxes. The biggest attention is take heed of the corporate income tax and value added tax. The conclusion evaluates the analysis's findings in terms of the using the tax optimization tools and then the recommendations are suggested to optimize individual taxes in the future.