

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

Daňová optimalizace malých a středních podniků

**Tax optimization for small and medium-sized
enterprises**

Bc. Anna Cingrošová

Plzeň 2018

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Daňová optimalizace malých a středních podniků“

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

Plzeň dne 20. 4. 2018

.....

Podpis autora

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala panu Ing. Zdeňku Hruškovi, Ph.D. za vedení diplomové práce, odborné rady a cenné připomínky. Poděkování patří i vedení společnosti SMS CZ, s.r.o. za poskytnutí všech potřebných informací a podkladů nezbytných pro vypracování této diplomové práce. V neposlední řadě děkuji svým rodičům za podporu po celou dobu mého studia. Velký dík patří i mému příteli Tomáši Budínovi.

Obsah

Úvod.....	8
1. Obecná charakteristika daní	10
1.1. Funkce daní	11
1.2. Náležitosti daní.....	12
1.2.1 Daňový subjekt	13
1.2.2 Předmět daně.....	13
1.2.3 Osvobození od daně.....	13
1.2.4 Základ daně a zdaňovací období.....	14
1.2.5 Odpočty od základu daně.....	14
1.2.6 Sazba daně	15
1.2.7 Slevy na dani.....	15
1.3. Rozdělení daní.....	16
1.4. Daňový systém v ČR.....	16
2. Zatížení malých a středních podniků.....	18
2.1 Daň z příjmu právnických osob	18
2.1.1 Poplatníci daně.....	18
2.1.2 Předmět daně.....	19
2.1.3 Základ daně.....	19
2.1.4 Sazba daně	20
2.1.5 Výpočet daně	20
2.1.6 Zdaňovací období	21
2.2 Daň z nemovitých věcí.....	21
2.3 Silniční daň.....	21
2.4 Daň z přidané hodnoty	22

2.4.1	Reverse charge	22
2.4.2	Elektronická evidence tržeb	23
2.5	Spotřební daně	23
2.6	Ekologické daně	24
2.7	Clo	24
2.8	Sociální zabezpečení	24
2.9	Zdravotní pojištění	26
3.	Možnosti daňové optimalizace	29
3.1.	Optimalizace DPPO	30
3.1.1.	Odpisy majetku	30
3.1.2.	Leasing	33
3.1.3.	Výdaje spojené s automobilem	35
3.1.4.	Problémové pohledávky	36
3.1.5.	Polhůtní a promlčené závazky	37
3.1.6.	Rezervy na opravu hmotného majetku	38
3.1.7.	Náklady na zaměstnance	39
3.1.8.	Dary, reklama a reprezentace	41
3.1.9.	Rozdělení zisku společníkům	43
3.1.10.	Daňová ztráta	44
3.1.11.	Slevy na dani	44
3.2.	Optimalizace DPH	44
3.2.1	Osvobození od daně s nárokem na odpočet	45
3.2.2	Osvobození od daně bez nároku na odpočet	46
3.3.	Optimalizace silniční daně	46
4.	Popis společnosti	47

4.1.	Výrobní programy společnosti	47
4.2.	Základní údaje o společnosti	48
4.3.	Historie firmy	49
5.	Daňová optimalizace podniku	50
5.1.	Odvodová povinnost podniku	50
5.2.	Daň z příjmů právnických osob	50
5.2.1	Odpisy majetku	50
5.2.2	Leasing.....	55
5.2.3	Výdaje spojené s automobilem	63
5.2.4	Problémové pohledávky	65
5.2.5	Polhůtní závazky	66
5.2.6	Rezervy na opravu hmotného majetku	67
5.2.7	Zaměstnanecké benefity	69
5.2.8	Slevy na pracovníky se zdravotním postižením	71
5.2.9	Dary, reklama a reprezentace.....	73
5.2.10	Odměňování společníků	74
5.3.	Daň z nemovitých věcí.....	74
5.4.	Silniční daň.....	75
5.5.	DPH.....	76
	Závěr	78
	Seznam tabulek.....	80
	Seznam obrázků.....	82
	Seznam použitých zkratk	83
	Seznam použité literatury	84

Úvod

V současné době zvyšování konkurence na lokálním i globálním trhu mezi jednotlivými společnostmi, hledání dalších finančních zdrojů do státních pokladen a také kolísání ekonomického cyklu, hrají daně důležitou roli v ekonomice i ve fungování jednotlivých ekonomických subjektů. Daňová povinnost plyne ze zákona, zasahuje každý podnikatelský subjekt a je třeba ji neopomíjet a více se jí věnovat. Z pohledu státu jsou daně významným příjmem do veřejných rozpočtů a tvoří důležitou součást fiskální politiky. Stát má zájem vybírat co nejvyšší částky. Z pohledu podniků jde ale o podstatný náklad, který může rozhodovat i o jejich existenci. Proto by se společnosti měly snažit své daňové zatížení minimalizovat. Benjamin Franklin prohlásil v jednom ze svých citátů: „*V tomto světě není nic jistého – kromě smrti a daní.*“ I tento výrok vypovídá a důležitosti daní.

Cílem této diplomové práce je **představení možností daňové optimalizace a jejich analýza plynoucí z platné právní úpravy u vybraného podnikatelského subjektu, kterým je společnost SMS CZ, s.r.o.** Každá racionálně jednající právnická osoba by měla hledat možnosti, jak na daních odvést co nejméně. Následující kapitoly se proto věnují jak daním přímým (těm zejména), tak i daním nepřímým. Možnosti, jak minimalizovat daňovou povinnost, jsou různé. Existují legální i nelegální způsoby, jimiž ušetřit na daních, popřípadě možnosti, které jsou na hraně zákona. Diplomová práce se zabývá pouze legálními způsoby daňové optimalizace u právnické osoby.

Práce je rozdělena na dvě hlavní části, a to část teoretickou a praktickou. Teoretická část obsahuje tři kapitoly, jenž poskytují teoretická východiska pro praktickou část. První kapitola se věnuje obecné charakteristice daní, druhá kapitola se podrobněji věnuje jednotlivým daním a v poslední kapitole teoretické části jsou vymezeny možnosti daňové optimalizace. Vzhledem ke stanovenému rozsahu diplomové práce není možné postihnout uvedená témata v plném rozsahu, a proto se práce zaměřuje pouze na vybrané metody daňové optimalizace z pohledu právnické osoby a na informace, které jsou relevantní. V praktické části, skládající se ze dvou kapitol, se práce věnuje představení vybrané společnosti a konkrétním možnostem optimalizace daňového zatížení. Stěžejní část je zaměřena na daň z příjmů právnických osob, u níž je možnost optimalizace nejširší. V závěru práce jsou shrnuty poznatky vyplývající z praktické části.

Při zpracování diplomové práce byla využita odborná literatura, účetní výkazy a interní materiály poskytnuté společností SMS CZ, s.r.o. Odborná literatura zahrnuje české i zahraniční zdroje, ve kterých převažují odborné publikace a platná legislativa České republiky.

V této diplomové práci jsou výrazy společnost, podnik a firmy vnímány jako synonyma.

1. Obecná charakteristika daní

„Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů) nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).“ (Kubátová, 2010)

Neúčelová daň je taková daň, která nepřísluší jednomu konkrétnímu vládnímu projektu, ale je součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu. Z veřejného rozpočtu se poté financují veřejné potřeby. (Vančurová, 2008) Pomocí daní dochází k přesunu financí ze soukromého sektoru k veřejnému sektoru. (Hejduková, 2016) **Neekvivalentnost** daně spočívá v tom, že poplatník daně nemá nárok na žádné ekvivalentní plnění z rozpočtu, tedy že zde není žádné protiplnění za odvedenou daň. (Široký, 2003) **Nenávratnost** daně znamená, že odvedená daň se poplatníkovi nevrací. K vrácení části daně dochází pouze v situaci, kdy vznikne přeplatek na dani. (Matějka, 2011)

Daňové zásady, obsahující základní požadavky kladené na daně, jsou vyjádřené v tzv. **daňových kánonech**, které napsal Adam Smith a jsou stále akceptovány a užívány. Jednotliví autoři se pouze liší v míře rozpracování jednotlivých kánonů.

Adam Smith ve své knize Pojednání o podstatě a původu bohatství národů (1776) uvádí čtyři základní charakteristiky, které by měly daně splňovat: (Smith, 2001)

- Rovnost
- Přesnost
- Pohodlnost platby
- Nízké náklady výběru daně

První daňový kánon „**rovnost**“ je v současnosti často nazýván jako princip spravedlnosti.

Druhý kánon „**přesnost**“ je dnes chápán jako požadavek na právní perfektnost daňového systému a jeho politickou průhlednost. Časté novelizace právních předpisů, které mění základní parametry daně, neumožňují dokonalé naplnění tohoto požadavku.

Třetí a čtvrtý kánon „**pohodlnost platby**“ a „**nízké náklady výběru daní**“ jsou dnes chápány jako požadavek na administrativní jednoduchost daňového systému a na jeho efektivnost.

Adam Smith zároveň charakterizoval čtyři zdroje neefektivnosti výběru daní:

1. Vyžaduje-li výběr daně práci mnoha úředníků.
2. Pokud daň překáží v podnikání a odrazuje subjekty od určitých činností.
3. Exekuce mohou subjekty ekonomicky zcela zničit. To má za následek jejich následnou neschopnost platit daně. Špatně uložená daň představuje pokušení, a jestliže poplatník podlehne, je trestán.
4. Výběr daní, pokud je spojen s nepříjemnostmi, šikanováním a křivdou, je pro poplatníka další náklad. (Kubátová, 2006)

I přesto, že Adam Smith popsál tyto zásady před více než 200 lety, jsou platné dodnes a v různých obměnách jsou užívány a zmiňovány i současnými ekonomy.

V novodobé odborné literatuře se lze setkat například s následujícími daňovými zásadami, jež vycházejí z díla Adama Smitha:

1. *Efektivnost,*
2. *pozitivní vlivy na ekonomické chování subjektů, resp. Omezení negativních vlivů (daňové stimuly),*
3. *spravedlnost,*
4. *správné působení na makroekonomické agregáty,*
5. *právní perfektnost a politická průhlednost.* (Hejduková, 2016)

Světoví ekonomové doplnili původní požadavky o moderní zásady, jako jsou elasticita, různorodost, jednoduchost, produktivita, flexibilita, koordinace, popularita, vhodnost a vzestupnost. (Jain, Khanna, 2007)

1.1. Funkce daní

Funkce daní vyplývají z hlavních ekonomických funkcí veřejného sektoru. Patří mezi ně: (Hejduková, 2016)

- Fiskální funkce
- Alokační funkce
- Redistribuční funkce
- Stabilizační funkce
- Stimulační funkce

Historicky nejstarší a zároveň nejdůležitější je **funkce fiskální**. Rozumí se jí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů pro financování veřejných statků a veřejných potřeb. Daně tvoří nejdůležitější příjem veřejných rozpočtů. (Hejduková, 2016)

Stát může prostřednictvím daní a výdajů souvisejících s určitými typy zboží a služeb dát prostředky tam, kde by nemusely být poskytovány v dostatečném množství, pokud by byly bez státního zásahu. (James, 2012) Těto funkci se říká **alokační funkce**. Uplatňuje se v případech, kdy tržní mechanismy nedokážou efektivně umístit zdroje. Daně tak mohou korigovat a zajistit umístění prostředků tam, kde jich při tržní alokaci není dostatek. (Benda, 2001)

Redistribuční funkci daní se rozumí zmírňování rozdílů v důchodech jednotlivých subjektů tím, že se více vybírá od bohatších, což umožňuje zvyšovat příjmy chudším za pomoci transferů. Vychází z toho, že rozdělení důchodů a bohatství společnosti, jenž vzniká z fungování trhu, je z pohledu veřejného mínění a občanů nepřijatelné. (Sosnowski, 2015)

Stabilizační funkce daní slouží ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice, zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability. (Veseth, 2014) V období růstu daně odvádí do rozpočtů vyšší díl a zároveň tvoří rezervu na horší časy. Naopak v období úpadku pomáhají nastartovat ekonomiku. (Sosnowski, 2015)

Stimulační funkce slouží k ovlivňování chování daňových subjektů na trhu. Využívá toho, že daně jsou zpravidla vnímány jako újma a subjekty se proto snaží svou daňovou povinnost co nejvíce omezit pomocí různých daňových zvýhodnění. Některé stimulační mají naopak za úkol co nejvíce plátce odradit. V tomto případě jde o negativní stimulaci. Ta se využívá například u vysokého zdanění alkoholu či cigaret. (Hejduková, 2016)

1.2. Náležitosti daní

Každá daň má zákonem stanovené charakteristické prvky. Je důležité, aby všechny tyto prvky byly posuzovány v souvislostech. U výběru daní nezáleží pouze na objemu, ale také způsobu, jakým daně působí na domácnosti a ekonomické subjekty. Základními daňovými náležitostmi jsou:

- Daňový subjekt
- Předmět daně
- Osvobození od daně
- Základ daně a zdaňovací období
- Odpočty od základu daně
- Sazba daně
- Slevy na dani (Vančurová, Láchová, 2010)

Někteří autoři uvádí jako další daňové náležitosti například splatnost daně nebo způsob placení.

1.2.1 Daňový subjekt

„Daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně.“ (§ 20 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) **Daňový subjekt** lze obecně označit jako fyzickou či právnickou osobu, která je povinna strpět, odvádět a platit daň.

Poplatník je osoba, jejíž příjmy a majetek podléhají zdanění. Tato osoba má zároveň povinnost daň platit. Plátcem daně je osoba, která má ze zákona povinnost daň odvést.

1.2.2 Předmět daně

Předmětem daně se rozumí hodnota, ze které se daň vybírá.

1.2.3 Osvobození od daně

Osvobozením od daně se rozumí situace, kdy určitá část předmětu daně není zahrnuta do základu daně. Znamená to, že z dané části předmětu daně nebude vypočítána ani zaplacená daň. Osvobození od daně může být absolutní, nebo se může uplatnit pouze za stanovených podmínek. (Lexikon) Některých osvobození se může daňový subjekt vzdát, například v případě, že je s tím spojena neuplatitelnost daňové ztráty.

Osvobození od daně se může vyskytovat v několika formách. Nejčastěji se lze setkat s úplným osvobozením od daně, jež se používá v případě, že byly splněny současně všechny stanovené podmínky. Při částečném osvobození se osvobozuje pouze část daně, přičemž zbývající část zůstane v základu pro výpočet daně. Tento druh osvobození se používá u vyjmenovaných daní, které nepřekročí zákonem stanovenou částku. Výjimečně se lze setkat i s podmíněným osvobozením od daně, kdy je daňový subjekt

povinen doložit splnění podmínek pro uplatnění osvobození. Pro zjednodušení se někdy používá i tzv. nezdanitelné minimum, které má za úkol omezit neefektivní výběry velmi malých částek daně. (Vančurová, 2008)

1.2.4 Základ daně a zdaňovací období

„Základ daně je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel.“ (Vančurová, 2007) Jako měrné jednotky se používají buď jednotky fyzické, nebo jednotky peněžní, jež jsou používány častěji. Dle způsobu vyjádření základu daně se pak odvíjí typ použité daňové sazby.

Podle jednotky, ve které je základ daně vyjádřen, se daně člení na:

- Daně stanovené bez vztahu k velikosti základu daně. Příkladem je poplatek za komunální odpad.
- Daně specifické, kde je základ daně vyjádřen v měrných jednotkách veličiny, například podle procentuálního obsahu alkoholu.
- Daně hodnotové, jejichž základ je vyjádřen v peněžních jednotkách. Příkladem je důchodová daň. (Vančurová, Láchová, 2010)

Se základem daně se pojí i pojem **zdaňovací období**, za které je základ daně stanoven a za které je vypočítána daňová povinnost. Zdaňovací období může být kalendářní rok, hospodářský rok, čtvrtletí anebo měsíc.

1.2.5 Odpočty od základu daně

Odpočty jsou opatření, která při splnění zákonem stanovených podmínek snižují základ daně a tím i daňovou povinnost. Rozlišují se dva druhy odpočtů, a to standardní a nestandardní. Standardním odpočtem se základ daně snižuje o předem stanovenou pevnou částku za předpokladu, že daňový subjekt splní určité podmínky. Nestandardní odpočty mohou být od základu daně odečteny v prokazatelné výši. Tato částka může být poplatníkovi odečtena buď v absolutní částce, jenž odpočet nemůže překročit, nebo relativně, kdy odpočet daně může být tvořen pouze poměrnou částí. (Vančurová, Láchová, 2010) Daňové odpočty, jako jsou například dary na veřejně prospěšné účely, mají motivovat daňový subjekt k celospolečensky žádoucímu jednání.

1.2.6 Sazba daně

„Sazba daně je algoritmus, jehož prostřednictvím se stanoví velikost konkrétní daně konkrétního daňového subjektu z jeho základu daně.“ (Benda, 2001) Sazba konkrétní daně je vždy určena příslušným daňovým zákonem.

Jednotná sazba daně je stejná pro všechny druhy předmětů daně. Do této kategorie patří například daň z příjmu fyzických osob nebo daň z převodu nemovitostí.

Výše **diferencované sazby daně** se odvíjí od druhu předmětu daně. Příkladem je daň z přidané hodnoty, která má základní a dvě snížené sazby daně. Do první skupiny snížené sazby daně patří například léky, radiofarmaka, veterinární léčiva, dětská výživa a také některé noviny a knihy. Druhá skupina snížené sazby obsahuje zejména potraviny, nealkoholické nápoje, městskou dopravu, ubytovací služby atd. Do základní sazby pak spadá většina zboží a služeb. (www.aktualne.cz)

Pevná sazba daně se týká měrné jednotky základu daně. Sazba daně se tedy váže například na m². Samotná daň musí být vždy vyjádřena v peněžních jednotkách.

Relativní sazba daně se používá tam, kde je základ daně zdaněný procentním podílem, jako třeba u daně z příjmu. (Hejduková, 2016) Tuto sazbu pak dále dělíme na lineární, jež roste spolu se základem daně ve stejném poměru, a progresivní, u které jsou stanoveny různé sazby daně dle výše základu daně. (Vančurová, Láchová, 2010)

1.2.7 Slevy na dani

Slevy na dani jsou podobné odpočtům, ale liší se tím, že jsou odečítány až z konečné částky daně, zatímco odpočty upravují základ daně. Dělí se jednak na absolutní a relativní, a zároveň na standardní a nestandardní. Slevy na dani mají motivační charakter a zohledňují sociální postavení poplatníka. Výše konkrétních slev je upravena daňovými zákony.

Absolutní sleva se stanovuje pevnou částkou. Používá se třeba u příjmů zaměstnance se změněnou pracovní schopností. Výše slevy se ale odvíjí podle ročního přepočteného počtu zaměstnanců se změněnou pracovní schopností.

Relativní sleva na dani snižuje daň o stanovený díl, který je zpravidla vyjádřen v procentech. Příkladem je daň silniční.

Standartní sleva může být uplatněna daňovým subjektem při splnění zákonem stanovených podmínek. Ve většině případů se jedná o absolutní slevy.

Nestandardní slevy představují prokazatelně vynaložené výdaje, o něž je možné snížit základní částku daně, a to buď v plné výši, nebo do výše stanovených omezení, které mohou být jak absolutní, tak relativní. Tento typ slevy se u nás nepoužívá.

1.3. Rozdělení daní

Nejzákladnějším členěním daní je podle vazby na důchod poplatníka. Z tohoto pohledu dělíme daně na přímé a nepřímé.

U **přímých daní** dopadá daňové břemeno na důchod poplatníka. (Kubátová, 2010) Odlišujeme daně osobní, které jsou v přímém vztahu k aktivitě subjektů, a daně na věci, které se vztahují k věcem a majetku bez přímé souvislosti s aktivitou poplatníka. (VeJVodová, Kopřiva, 2008)

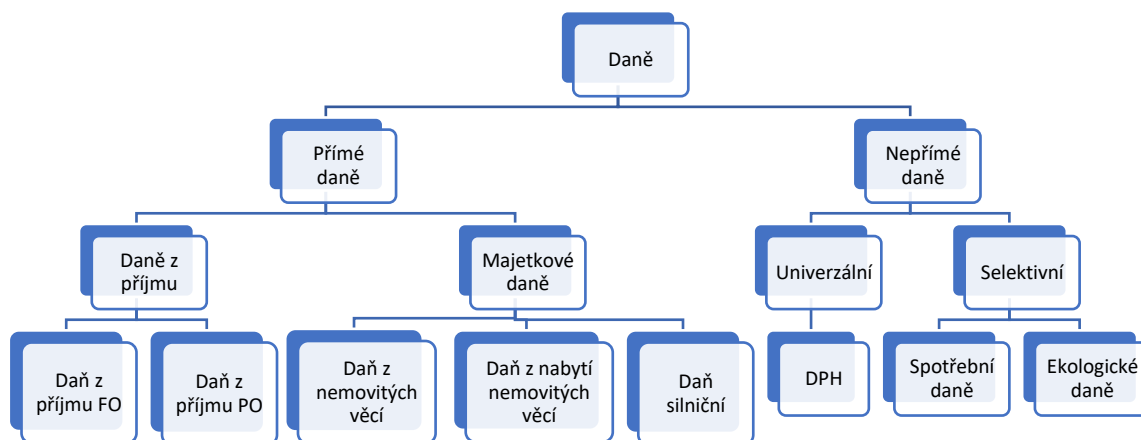
Při odvodu **nepřímých daní** subjekt neplatí daň z vlastního důchodu, ale přenáší svou daňovou povinnost na jiný subjekt. Daň je zaplácena až konečným spotřebitelem, jenž ji zaplatí v ceně zboží a služeb. (Craig, 2013)

Nepřímé daně je dále možné dělit na jednostupňové a vícestupňové. U jednostupňové nepřímé daně se daň vybírá z každého výrobku či služby pouze jednou, a to bez ohledu na počet článků zpracování. Právní předpis pak stanoví jako místo výběru daně buď u výrobce, nebo u finálního prodejce. U vícestupňové nepřímé daně je daň vybírána na každém stupni zpracování a oběhu. Příkladem vícestupňové nepřímé daně je DPH. (VeJVodová, Kopřiva, 2008)

1.4. Daňový systém v ČR

Daňová soustava České republiky vstoupila v platnost 1. 1. 1993 a je platná dodnes. Skládá se z daní přímých a nepřímých. Mezi přímé daně patří daně z příjmu a daně majtkové. Nepřímé daně se dělí na daň z přidané hodnoty, spotřební daně a ekologické daně.

Obrázek 1: Daňová soustava v České republice



Zdroj: Vlastní zpracování dle Daňových zákonů, 2017

Národní ekonomiky zpravidla nepoužívají k naplnění veřejných rozpočtů jednu daň, ale několik různých menších daní. Jedná se pak o tzv. daňový systém či daňovou soustavu. Daňový systém lze vymezit jako souhrn a strukturu všech daní, které jsou na daném území, zpravidla státním, vybírány. (Vančurová, Láchová, 2012)

V českém daňovém systému jsou daně děleny dle toho, zda se při výběru daně používá prostředník. Jde o daně přímé (jsou hrazeny přímo poplatníkem) a daně nepřímé (daň odvede plátec, jenž ji předtím vybral od poplatníka). (Hamerníková a Maaytová, 2010)

2. Zatížení malých a středních podniků

Společnosti nacházející se na území České republiky jsou podrobeny místnímu daňovému systému, a proto jsou povinny odvádět daně a další platby do veřejného rozpočtu dle příslušných zákonů či jiných předpisů. Souhrn těchto odváděných daní a plateb tvoří celkovou odvodovou povinnost podniku.

Základním právním předpisem upravujícím zdanění právnických osob na území České republiky je zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmu.

2.1 Daň z příjmu právnických osob

Daň z příjmu právnických osob, resp. Daň z korporací, je upravena **zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů**, v plném znění. Jedná se o přímou daň, která se vztahuje na disponibilní příjem právnické osoby, tedy příjem, jenž poplatníkovi zůstane k dispozici. Tuto daň je možné označit jako daň univerzální, jelikož se vztahuje na veškeré právnické osoby. (Vančurová, Láchová, 2010)

Postupně dochází ke snižování podílu daně z příjmu právnických osob na celkových daňových výnosech. Důvodem je jednak narůstající tržní konkurence, ale i snaha o podporu podnikatelských aktivit. (Hamerníková, Maaytová, 2010) Jednou z dalších příčin je mobilní kapitál. Díky dnešní globalizované ekonomice dochází k přesunu kapitálu do zemí, kde mají lepší podmínky zdanění. (Vančurová, Láchová, 2010)

2.1.1 Poplatníci daně

Poplatníkem daně z příjmu právnických osob dle zákona je: (Daňové zákony, 2017)

- a) osoby, které nejsou fyzickými osobami,
- b) organizační složky státu,
- c) podílové fondy.

Poplatníky dále rozlišujeme na daňové rezidenty a daňové nerezidenty.

Daňoví rezidenti jsou poplatníci, kteří mají sídlo nebo místo vedení, tedy adresu místa, ze kterého je poplatník řízen, na území České republiky. Jejich daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů v České republice, tak na příjmy plynoucí ze zahraničí. (Daňové zákony, 2017)

Daňoví nerezidenti jsou poplatníci nemající sídlo na území České republiky. Daňová povinnost nerezidentů se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky. (Daňové zákony, 2017)

Poplatníky daně z příjmu právnických osob lze dále dělit na podnikatelské a nepodnikatelské subjekty. Podnikatelské subjekty byly založeny za účelem podnikání a veškeré jejich příjmy z podnikatelské činnosti a z nakládání s majetkem podléhají dani z příjmu právnických osob. Nepodnikatelské subjekty nebyly založeny za účelem dosahování zisku a zdaňují tedy pouze příjmy z vedlejších výdělečných činností (příjmy z pronájmu, reklamy). (Dvořáková, Pitterling, Skalická, 2017)

2.1.2 Předmět daně

Předmětem daně z příjmu právnických osob u podnikatelských subjektů jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem.

Předmětem daně z příjmu právnických osob u nepodnikatelských subjektů jsou vedlejší příjmy z reklamy, z členských příspěvků a z nájemného. (Daňové zákony, 2017)

2.1.3 Základ daně

Základ daně vychází z výsledku hospodaření před zdaněním, tedy z kladného rozdílu mezi příjmy a výdaji společnosti. Při výpočtu základu daně nejsou brány v potaz příjmy, jež nejsou předmětem daně a ani příjmy, které jsou osvobozené od daně. Zároveň je kladen důraz na věcnou a časovou souvislost příjmů a výdajů v daném období. Výsledek hospodaření se následně zvyšuje či snižuje o částky, které jsou uvedené v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dále se základ daně upraví o odčitatelné položky a slevy na dani. (Daňové zákony, 2017)

Odčitatelné položky, jimiž lze snižovat základ daně, se nacházejí v § 34 ZDP. Patří mezi ně daňová ztráta z minulých let a výdaje na výzkum a vývoj. (Daňové zákony, 2017)

Slevy na dani, jež jsou uvedeny v § 35, snižují daňový základ za zdaňovací období, pokud podnik splní určité předpoklady. Pokud podnik zaměstnává zdravotně postiženého jedince, může si ročně odečíst ze základu daně slevu 18 000 Kč. Pokud má zaměstnanec těžké zdravotní postižení, nabývá sleva hodnoty 60 000 Kč.

2.1.4 Sazba daně

Sazba daně z příjmu právnické osoby je pro rok 2017 stanovena na 19 %, pokud není stanoveno jinak. V případě, že se jedná o základní investiční fond, činí sazba daně pouze 5 % ze základu daně. U fondu penzijní společnosti nebo u instituce penzijního pojištění, kromě penzijní společnosti či společnosti obhospodařující fondy obdobné fondům penzijního pojištění, je sazba daně 0 %. Pokud se jedná o samostatný základ daně, který je popsán v § 20b, činí sazba daně 15 %.

2.1.5 Výpočet daně

Tabulka 1: Výpočet částky daně

+/- Výsledek hospodaření před zdaněním
+ daňově neuznatelné náklady dle § 25 ZDP
+ sociální a zdravotní pojištění neuhrazené do 31. ledna následujícího roku
+ neuhrazená hodnota závazků po splatnosti více než 36 měsíců
+ rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (ÚO > DO)
+ rozdíl mezi účetními a daňovými zůstatkovými cenami (ÚZC > DZC)
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně
- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (ÚO < DO)
- rozdíl mezi účetními a daňovými zůstatkovými cenami (ÚZC < DZC)
- sociální a zdravotní pojištění uhrazené po 31. lednu
= ZÁKLAD DANĚ
- odpočty (odčitatelné položky dle § 34)
- daňová ztráta (vyměřená za předešlá zdaňovací období)
- odpočet výdajů na výzkum a vývoj
- odpočet na podporu odborného vzdělávání
= ZÁKLAD DANĚ SNÍŽENÝ O ODČITATELNÉ POLOŽKY
- bezúplatná plnění na veřejně prospěšné účely dle § 20 odst. 8 (hodnota daru min. 2 000 Kč, max. 10 % ze základu daně upraveného o položky podle § 34)
= ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ O ODPOČTY (zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů)
× sazba daně (19 %)
= DAŇ
- slevy na dani
- na zaměstnance s lehčím zdravotním postižením až do výše 18 000 Kč
- na zaměstnance s těžším zdravotním postižením až do výše 60 000 Kč
= DAŇ PO SLEVĚ
- zaplacené zálohy dle § 38a
DOPLATEK/PŘEPLATEK DANĚ

Zdroj: Vlastní zpracování dle Vančurové a Láchové, 2018

2.1.6 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, hospodářský rok, účetní období (pokud je toto období delší než 12 po sobě jdoucích měsíců), nebo období ode dne rozhodné fúze či oddělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka.

2.2 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí je upravena zákonem č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí a je rozdělena na daň ze staveb a jednotek a daň z pozemků.

U daně z pozemků je základem buď výměra pozemku, nebo cena pozemku. Sazba daně se odvíjí od kvality pozemku, jeho umístění a způsobu jeho využití. Při výpočtu daně ze staveb a jednotek se jako základ bere zastavěná plocha a sazba daně závisí na druhu a způsobu využití stavby. (www.financnisprava.cz) Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

Daně z nemovitých věcí se vybírají podle polohy nemovitosti a nikoli podle bydliště poplatníka, jelikož výnos daně z nemovitosti je příjmem obce.

2.3 Silniční daň

Silniční daně se vztahují na vozidla, která jsou používána či určena k podnikání. Vozidla využívaná výlučně pro soukromé potřeby jsou od daně osvobozena.

Silniční daň se platí pouze za ty měsíce, v nichž bylo vozidlo využíváno pro samostatnou činnost. Registraci k dani provede osoba uvedená v technickém průkazu vozidla jako provozovatel auta. Tatáž osoba podává i přiznání k silniční dani, a to do 31. ledna za následujícího kalendářního roku.

Během zdaňovacího období musí poplatník daně platit zálohy na příslušný účet finančního úřadu podle kraje, v němž má sídlo. Jednotlivé zálohy jsou splatné do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince. Výpočet výše zálohy se odvíjí dle příslušné roční sazby daně přepočtené na měsíce a uplatněné za každý měsíc, v němž u vozidel vznikla daňová povinnost. Případný nedoplatek daně je splacen s daňovým přiznáním do 31. ledna následujícího roku.

Sazby silniční daně jsou pevně stanovené částky stanovené v § 6 Zákona o dani silniční. U osobních vozidel závisí výše daně na zdvihovém objemu motoru vozidla, ale v případě vozidel nákladních se daň odvíjí od počtu náprav a celkové hmotnosti vozidla. Při užívání

dálnic je dle zákona stanoven zvláštní poplatek pro všechna vozidla bez ohledu na jejich účel. (www.financnisprava.cz)

2.4 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) je harmonizována s příslušnými předpisy Evropské unie a v České republice ji upravuje zákon č.235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Právě u nepřímých daní dochází v EU k největším snahám o harmonizaci mezi členskými státy.

DPH je neutrální daní a vztahuje se tedy na téměř všechny podnikatelské aktivity a všechny podnikatelské subjekty. Výjimku tvoří podnikatelé s malým obratem a některé osvobozené činnosti. Díky tomu, že DPH působí na všechny podnikatelské subjekty, vzniká prostředí se stejnými podmínkami pro všechny.

Podléhá jí valná většina zdanitelného plnění na území České republiky, včetně zboží z dovozu. Všechny osoby, jejichž roční obrat přesáhl 1 milion Kč, jsou povinny se registrovat k odvodu DPH. Platba daně může probíhat měsíčně nebo čtvrtletně dle výše obratu plátce daně. Daň odvádí dodavatel či prodejce, ale zatěžuje až konečného spotřebitele, který ji platí v ceně pořizovaného zboží či služby. Dodavatel odvádí daň z výstupu poníženu o daň na vstupu. Daň je placena ve všech fázích procesu, kterými předmět daně prochází, ale vždy se odvádí jen z přidané hodnoty, jež vznikla v dané fázi procesu. Během odvodu DPH se uplatňuje tzv. odpočet, což znamená, že do státního rozpočtu se odvádí jen rozdíl mezi daní na výstupu a daní na vstupu. Rozdíl mezi těmito daněmi je daňovou povinností subjektu. Pokud je tento rozdíl kladný, jedná se o „vlastní daňovou povinnost“, v případě záporné hodnoty rozdílu jde o „nadměrný odpočet“, který si daňový subjekt může nárokovat na státu.

Základní sazba DPH je ve výši 21 %, první snížená sazba činí 15 % a druhá snížená sazba je 10 %. Základní sazba se vztahuje na většinu zboží a služeb a snížené sazby se uplatňují např. na potraviny, léky, tiskoviny, vodné a stočné, hromadná pravidelná osobní doprava atd. (Hinke, přednášky)

2.4.1 Reverse charge

Pojem reverse charge představuje situaci, kdy povinnost odvodu DPH má odběratel a nikoliv dodavatel. V České republice se v tomto případě mluví o přenesené daňové povinnosti, která je upravena v zákoně o dani z přidané hodnoty v § 92a až v § 92e.

„Mechanismus reverse charge ulehčuje odběrateli či příjemci zdanit zboží nebo službu ve svém státě bez složitého uplatňování nároku na odpočet daně v jiném státě nebo dokonce nutné registrace k dani z přidané hodnoty v tomto cizím státě.“ (Tomanová, 2011)

Tento mechanismus umožňuje efektivně eliminovat karuselové podvody, kdy dochází k neuhrazení daně ze strany dodavatele, tzv. chybějícího obchodníka, zatímco konečný spotřebitel tohoto plnění uplatní nárok na odpočet daně na vstupu. (www.financnisprava.cz)

Zákon stanovuje případy, kdy je možné reverse charge využít. V souvislosti s novelou zákona o DPH z roku 2017 došlo k rozšíření okruhu plnění podléhajících režimu přenesené daňové povinnosti.

2.4.2 Elektronická evidence tržeb

Elektronická evidence tržeb (EET) představuje novou povinnost poplatníků daně z příjmu fyzických a právnických osob o evidenci tržeb, kterou upravuje zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb. EET byla založena primárně jako nástroj v boji proti podvodům v oblasti odvodů daně z přidané hodnoty.

2.5 Spotřební daně

Spotřební daně jsou upraveny v zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Obdobně jako DPH zatěžuje spotřební daň až konečného spotřebitele, ale odvádí ji výrobce a to jednorázově. Sazba bývá ve většině případů pevně stanovená dle určitého počtu kusů výrobku. Spotřební daně jsou rovněž součástí základu pro výpočet DPH a navyšují tak i absolutní výši této daně. Úkolem spotřebních daní často bývá motivace spotřebitelů k lepšímu životnímu stylu nebo k snižování dopadu negativních externalit jako třeba znečištění životního prostředí. Mezi spotřební daně se řadí daně z minerálních olejů, z lihu, z piva, z tabákových výrobků, z vína a meziproductů.

Plátcí spotřební daně jsou provozovatelé daňových skladů, oprávnění příjemci nebo výrobci, jimž vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň. Daňová povinnost vzniká okamžikem výroby či dovozu výrobků. (Bakeš, Karfíková, Kotáb, Marková a kolektiv, 2012)

2.6 Ekologické daně

Ekologické neboli energetické daně byly zákonem č. 261/2007 Sb. stanoveny z důvodu ochrany životního prostředí a jejich úkolem je především snížit spotřebu energií a vypouštění skleníkových plynů do ovzduší. (Láchová, Vančurová, 2012) Ekologické daně se dělí na daň z pevných paliv, daň z elektřiny a daň ze zemního plynu.

V případě daně ze zemního plynu a z pevných paliv je plátcem vždy dodavatel, který pevná paliva či zemní plyn spotřebiteli dodal. Dopad daně se však odrazí v konečné ceně paliva a zátěž tak nese i konečný spotřebitel. V okamžiku dodání pevných paliv vzniká dodavateli povinnost přiznat a zaplatit daň. Daň se vztahuje na brikety, černé a hnědé uhlí, dehet, koks, smolu a rašeliny.

Daň z elektřiny funguje na podobném principu, kdy plátcem je dodavatel, ale břemeno v tomto případě nese spotřebitel.

2.7 Clo

Clo představuje speciální neúvěrový rozpočtový příjem. Jde o povinnou platbu spojenou s přechodem zboží přes hranice státu. Význam cel postupně klesá v souvislosti s odstraňováním překážek pro volný pohyb zboží. Evropská unie plní funkci celní unie, a tak se clo vztahuje pouze na dovoz ze států mimo Evropskou unii.

2.8 Sociální zabezpečení

V České republice se problematikou sociálního zabezpečení zabývá zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti v platném znění, zákon č. 54/1956 Sb., o nemocenském pojištění zaměstnanců v platném znění a vyhláška č. 165/1979 Sb., o nemocenském pojištění některých pracovníků a o poskytování dávek nemocenského pojištění občanům ve zvláštních případech.

Pojistné na sociální zabezpečení se skládá z nemocenského pojištění, důchodového pojištění a z příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Jelikož tato diplomová práce řeší daň z pohledu podniku, budou následující informace uvedené pouze z pohledu právnické osoby.

Tabulka 2: Sazby pojistného sociálního zabezpečení hrazeného zaměstnavatelem

Druh pojištění	Sazba
Nemocenské pojištění	2,3 %
Důchodové pojištění	21,5 %
Státní politika zaměstnanosti	1,2 %
Sociální zabezpečení	25 %

Zdroj: Vlastní zpracování dle Vančurové a Láchové, 2018

Poplatníkem pojistného na sociální zabezpečení je zaměstnavatel, jímž se rozumí právnická nebo fyzická osoba, která zaměstnává alespoň jednoho zaměstnance. Zaměstnancem je z hlediska sociálního zabezpečení osoba, která je činná v pracovněprávním či jiném vztahu, jenž jí zakládá účast na nemocenském pojištění zaměstnanců.

Vyměřovacím základem je dle § 5 odst. 1 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti úhrn veškerých příjmů, které jsou předmětem daně z příjmu fyzických osob. Jde o příjmy, které zaměstnavatel zúčtoval zaměstnanci ve spojitosti se zaměstnáním, jenž zakládá zaměstnanci účast na nemocenském či důchodovém pojištění.

Z pohledu zaměstnavatele je vyměřovacím základem sociálního zabezpečení úhrn všech vyměřovacích základů jeho zaměstnanců.

Do hodnoty vyměřovacího základu se nezahrnuje:

- náhrada škody podle zákoníku práce a dalších právních předpisů, které upravují služební poměry,
- odstupné, odchodné a odbytné, na něž vznikl nárok na základě zvláštních právních předpisů, a odměna poskytnutá na konci funkčního období, na níž vznikl nárok na základě zvláštních právních předpisů,
- věrnostní přídavek horníků poskytovaný podle zákona č. 62/1983 Sb.,
- plnění poskytnuté poživateli starobního či invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně po uplynutí jednoho roku ode dne skončení zaměstnání,
- jednorázová sociální výpomoc poskytnutá zaměstnanci k překlenutí jeho mimořádně obtížných poměrů vzniklých v důsledku živelní pohromy, požáru,

ekologické nebo průmyslové havárie nebo jiné mimořádně závažné události (Česká správa sociálního zabezpečení, 2018).

Základní důchodové pojištění a nemocenské pojištění společně tvoří součást sociálního zabezpečení podle zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů.

Nemocenské pojištění je upraveno zákonem č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění. Slouží k finančnímu zabezpečení ekonomicky aktivních občanů ve chvíli, kdy z důvodu nemoci, úrazu, karantény či mateřství přijdou krátkodobě o svůj výdělek. (Krebs, 2010) Účast na nemocenském pojištění je stanovena zákonem a je povinná pro všechny zaměstnance.

Důchodové pojištění upravuje zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, který je v platnosti od 1. ledna 1996. Všechny osoby, které jsou účastny tohoto pojištění, jsou zabezpečeny v životních situacích, jako jsou stáří, invalidita či úmrtí živitele. Plátcí pojistného mají nárok na vyplácení dávek důchodového zabezpečení, jako jsou:

- starobní důchod,
- invalidní důchod,
- sirotčí důchod,
- vdovský a vdovecký důchod.

Důchodového pojištění se musí povinně účastnit všechny osoby, které jsou výdělečně činné za předpokladu, že rozsah výdělečné činnosti zakládá účast na tomto pojištění. Za zákonem stanovených podmínek se na důchodovém pojištění mohou dobrovolně účastnit i jiné osoby, pokud jsou starší osmnácti let. (Česká správa sociálního zabezpečení, 2018)

2.9 Zdravotní pojištění

Veřejné zdravotní pojištění patří mezi zákonem stanovená pojištění. Na jeho základě je pojištěncům poskytnuta plně či částečně hrazená zdravotní péče s cílem zachovat či zlepšit jejich zdravotní stav. Problematiku zdravotního pojištění upravuje zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění v platném znění a zákon č. 592/1992 Sb., o pojištění na všeobecné zdravotní pojištění v platném znění. V roce 1993 se toto pojištění stalo samostatnou součástí správy veřejných mimorozpočtových financí. Na rozdíl

od sociálního zabezpečení je zdravotní pojištění povinné pro všechny osoby s trvalým pobytem na území České republiky a pro všechny osoby, které jsou zaměstnány u českého zaměstnavatele. (Červinka, 2013)

Plátcí pojistného na zdravotní pojištění jsou:

- zaměstnavatelé,
- stát,
- pojištěnci ve stanovených případech.

Stanovené případy, které zakládají pojištěncům povinnost uhradit pojistné, jsou:

- je zaměstnancem vykonávajícím činnost, ze které mu plynou nebo by měly plynout příjmy ze závislé činnosti podle § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a zároveň nepatří do skupiny osob vyjmenované v § 5 písmeno a zákona č. 48/1997 Sb.,
- je osobou samostatně výdělečně činnou,
- je osobou bez zdanitelných příjmů. (Všeobecná zdravotní pojišťovna, 2018)

Účast na zdravotním pojištění vzniká dnem narození, v případě osoby s trvalým pobytem na území České republiky, nebo dnem, kdy osoba bez trvalého pobytu na území České republiky získá trvalý pobyt na území České republiky, či se stane zaměstnancem českého zaměstnavatele.

Vyměřovacím základem pro stanovení výše pojistného je v případě zaměstnance úhrn všech jeho příjmů dle § 6 ZDP.

Zaměstnavatel odvádí za svého zaměstnance pojistné ve výši 13,5 % z vyměřovacího základu, nejméně ale z minimálního vyměřovacího základu. Zaměstnanci je ze mzdy sražena třetina z celkové částky pojistného a zbývající částku uhradí zaměstnavatel ze svých prostředků.

Minimálním vyměřovacím základem pro zaměstnance je minimální mzda. Zákon vymezuje i osoby, pro něž minimální vyměřovací základ neplatí. Jedná se o:

- Osoby, za které je plátcem pojistného stát (dle § 7 odst. 1 písm. a) až i) zákona č. 48/1997 Sb.),

- osoby, které zároveň vedle zaměstnání vykonávají samostatnou výdělečnou činnost a odvádějí zálohy na pojistné alespoň z hodnoty minimálního vyměřovacího základu,
- osoby, které celodenně, osobně a řádně pečují alespoň o jedno dítě do 7 let věku nebo nejméně o dvě děti do 15 let věku,
- osoby s těžkým tělesným, smyslovým nebo mentálním postižením, které jsou držiteli průkazu ZTP nebo ZTP/P (dle zvláštního právního předpisu – zákona č. 29/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů),
- osoby, které dosáhly věku potřebného pro nárok na starobní důchod, ale nesplňují další podmínky pro jeho přiznání (Všeobecná zdravotní pojišťovna, 2018).

Maximální vyměřovací základ u zaměstnanců byl zaveden dne 1. 1. 2018, a to ve výši 48násobku průměrné mzdy. Dřívější maximální vyměřovací základ ve výši 72násobku průměrné mzdy, který byl v platnosti od 1. 1. 2010, byl v důsledku novely zákona o pojistném na veřejné zdravotní pojištění zrušen s účinností od 1. 1. 2015.

Rozhodným obdobím je obdobně jako v případě sociálního zabezpečení kalendářní měsíc.

Účast na zdravotním pojištění zaniká úmrtím pojištěnce, popřípadě jeho prohlášením za mrtvého, nebo ukončením trvalého pobytu na území České republiky. (Všeobecná zdravotní pojišťovna, 2018)

3. Možnosti daňové optimalizace

Každý racionálně se chovající ekonomický subjekt by se měl snažit minimalizovat svou daňovou povinnost, tedy snažit se zaplatit co nejméně na daních. Stát toto chování předpokládá a snaží se ho využít k nasměrování aktivit podniku žádoucím směrem. Toto úsilí státu splňuje alokační funkci daní. Minimalizace daňové povinnosti u jedné daně během zdaňovacího období nemusí být optimální s ohledem na soubor daní, které daňový subjekt hradí. Jedním ze způsobu minimalizace daňové povinnosti je **daňová úspora**, která vzniká, pokud daňový subjekt využije možnost snížení základu daně a daně v rámci alternativních postupů stanovených daňovými zákony, nebo pokud využije povolené způsoby úpravy základu daně při splnění podmínek stanovených zákonem. (Vančurová, 2008)

Daňová optimalizace je důležitá především během přípravy velkých investic a transakcí jako jsou akvizice společnosti, koupě podniku nebo založení nové společnosti. Využívat by se ale měla i průběžně, aby docházelo k úsporám daňových nákladů podniku i klientů a tím ke zvýšení konkurenceschopnosti. Pokud je daňová strategie vhodně zvolená, může ušetřit velké množství firemních prostředků.

Jednou z možností, jak optimalizovat daňovou povinnost, je **mezinárodní daňové plánování**, jehož základem je využití společností nebo firemních struktur ve státech s preferenčním daňovým režimem, anebo ve státech se speciální úpravou zdanění určitých typů společností, případně i v tzv. daňových rájích. Společnost tak může přesunout část podnikových procesů do daňově výhodnějšího systému a uspořit tak na daňových nákladech. Tím roste efektivita podnikání a zvyšuje se i konkurenceschopnost.

Daňová optimalizace je zcela legální proces úspory na daních. Pokud dojde k nelegálnímu postupu, jedná se již o **daňový únik**. Tento pojem není podle Klimešové (2014) jednoznačně vymezen a je tak považován za protipól daňové optimalizace. Někteří autoři naopak považují daňový únik jako jednu z metod daňové optimalizace. (Kocina, 2014) Trestní zákoník zmiňuje daňový únik v části trestné činy daňové, poplatkové, devizové. Dle toho je daňový únik klasifikován jako trestný čin, pokud dosáhne určité hodnoty a je dokázáno, že šlo o úmyslný čin. Daňových úniků, které jsou zároveň

trestnými činy, se však vyskytuje pouze minimum v porovnání s celou širokou škálou ostatních úniků na dani. (Klimešová, 2014)

S daňovými úniky úzce souvisí i pojem **stínová ekonomika**. „*Stínová ekonomika představuje konglomerát nejrůznějších pololegálních a nelegálních hospodářských činností, které prolínají celým hospodářským životem země.*“ (Jurečka a kolektiv, 2010, s. 36)

V souvislosti se stínovou ekonomikou se často zmiňuje zaměstnávání ilegálních přistěhovalců, ilegální výroba, neregistrovaná nebo nehlášená výroba či služby, dovoz alkoholu a tabákových výrobků, ale zároveň i prostituce, výroba a prodej drog či obchodování s kradeným zbožím. (Jurečka a kolektiv, 2010) V praxi se často objevuje vyplácení části mezd mimo reálně vykázané mzdové náklady. (Široký, 2008)

3.1. Optimalizace DPPO

3.1.1. Odpisy majetku

V případě dlouhodobého hmotného majetku není možné jeho pořizovací cenu uplatnit jako daňově uznatelný náklad okamžitě, ale pomocí postupných odpisů. Ty se rozlišují na odpisy daňové a odpisy účetní.

Účetní odpisy vycházejí ze zákona o účetnictví, dle kterého mají účetní jednotky povinnost odepisovat dlouhodobý hmotný a nehmotný odepisovatelný majetek. Účetní odpisy vyjadřují trvalé snížení hodnoty majetku, přičemž toto snížení musí korespondovat se skutečnou mírou opotřebení. Dobu odepisování majetku si účetní jednotka většinou volí sama a měla by být stejná jako doba, po níž bude majetek používán. (Valouch, 2011)

Daňové odpisy jsou stanoveny v zákoně o daních z příjmu. Na rozdíl od účetních odpisů jsou daňové odpisy daňově uznatelným nákladem, a proto je důležité s nimi počítat při zjišťování základu daně. Dalším rozdílem oproti účetním odpisům je také to, že daňové odpisy nejsou závislé na reálné životnosti odpisovaného majetku. Pravidla pro výpočet daňových odpisů jsou upravena v § 26-33 ZDP. Odlišnost daňových a účetních odpisů je zohledněna v daňovém přiznání. (Pilařová, 2012)

U hmotného majetku je možné daňově odpisovat:

- Samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než 1 rok,
- budovy, domy a jednotky,
- stavby s několika výjimkami vyjmenovanými v § 26 odst. 2 písm. c) ZDP,
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky,
- dospělá zvířata a jejich skupiny se vstupní cenou vyšší než 40 000 Kč,
- jiný majetek vymezený v § 26 odst. 3 ZDP. (Daňové zákony, 2017)

Do hmotného majetku se podle ZDP nezahrnují zásoby ani pozemky. Při daňové optimalizaci je důležité posoudit, zda majetek, který je pevně spojen s budovou, je považován za součást budovy a bude se tedy odepisovat společně s ní, nebo jestli se jedná o samostatnou movitou věc, jež se bude odepisovat zvlášť. Důvodem jsou možné rozdíly v době odepisování u jednotlivých případů.

Podle § 26 odst. 8 ZDP má poplatník možnost neuplatňovat odpisy hmotného majetku. Uplatnění daňových odpisů je tedy pro poplatníka právo, nikoliv povinnost. Je rovněž možné odepisování hmotného majetku přerušit. Z pohledu daňové optimalizace je toto přerušování vhodné v případě, kdy poplatník za zdaňovací období vykáže daňovou ztrátu, kterou by uplatnění daňových odpisů pouze prohloubilo. (Valouch, 2011) Pokud se poplatník rozhodne pokračovat v odepisování, je povinen pokračovat stejným způsobem jako před přerušením.

Pokud se poplatník rozhodne pro odepisování svého hmotného majetku, musí ho v prvním roce odepisování zařadit do jedné z odpisových skupin, dle které je následně stanovena minimální doba odepisování.

Pokud u dlouhodobého majetku došlo k prodloužení doby odepisování, nevztahuje se na něj stanovená doba dle odpisových skupin. Jestliže hmotný majetek nejde zařadit do odpisových skupin podle Přílohy č. 1 ZDP, zařadí se buď do odpisové skupiny 5, pokud spadá do Klasifikace stavebních děl CZ-CC, nebo do odpisové skupiny 2, za předpokladu, že spadá do Klasifikace produkce CZ-CPA. Obě tyto klasifikace vydává Český statistický úřad. Některé druhy hmotného majetku mají speciální režim

odepisování, jenž je uveden v § 30 odst. 4-9 ZDP. Speciální způsob odepisování má i hmotný majetek využívaný k výrobě elektřiny ze slunečního záření podle § 30b ZDP.

Až na výše uvedené výjimky, které mají dle ZDP přesně definovaný postup odepisování a na případy, kdy se musí pokračovat v odepisování podle původního vlastníka dle § 30 odst. 10 ZDP, si pro každý nově pořízený hmotný majetek může poplatník sám zvolit způsob odepisování v rámci zákona. Tento zvolený způsob pak nelze v průběhu odepisování měnit. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru a hmotný majetek lze odepisovat nejvýše do jeho vstupní ceny, popřípadě do zvýšené vstupní ceny.

Dále si poplatník může zvolit mezi rovnoměrnými odpisy upravenými v § 31 ZDP a zrychlenými odpisy podle § 32 ZDP.

Při rovnoměrných odpisech lze dosáhnout nižších odpisů v prvním roce uvedení do užívání a následující roky jsou odpisy již ve stejné výši. Zákon stanovuje sazby pro rovnoměrné odpisy jako maximální možné a pro optimalizaci je možné zvolit nižší sazby.

U zrychlených odpisů je v první polovině doby odepisování hodnota odpisů větší než ve druhé polovině. Oproti rovnoměrným odpisům zde není umožněno uplatnit nižší částky odpisů. Zrychlené odepisování je vhodné pro firmy s vysokým základem daně v roce, kdy nabyly daný majetek. (Pilařová, 2012)

Daňový subjekt, který je odpisovatelem hmotného majetku, může v určitých případech v prvním roce zvýšit odpis o 10, 15 nebo až 20 % na úkor odpisů v následujících letech a tím optimalizovat svoji daňovou povinnost.

V určitých případech je možné uplatnit pouze polovinu z vypočítaného odpisu. Případy, kdy lze poloviční dopis uplatnit, jsou uvedeny v § 26 odst. 7 ZDP.

Odpisy nehmotného majetku jsou upraveny v § 32a ZDP a odepisovat lze:

- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- software,
- ocenitelná práva,
- jiný majetek, vedený v účetnictví jako nehmotný majetek podle zákona o účetnictví.

Nehmotný majetek musí být nabyt úplatně, vkladem člena obchodní korporace, tichého společníka, darováním či zděděním, přeměnou, nebo vytvořením vlastní činností

a zároveň jeho vstupní cena musí být vyšší, než 60 000 Kč a doba použitelnosti převyšuje jeden rok.

Doba a způsob odepisování nehmotného majetku je upravena v § 32a odst. 4 a 5 ZDP. Odpisy se až na výjimky stanovují s přesností na měsíce a odepisovat se začíná od měsíce následujícího po měsíci, kdy byl majetek zařazen do užívání.

3.1.2. Leasing

Pod pojmem leasing se rozumí pronájem věcí pronajímatelem, který za to dostává úplatu či jiné nepeněžní plnění, nájemci, jemuž je poskytnuto právo danou věc v průběhu pronájmu používat. (Valouch, 2012)

Při splnění určitých podmínek jsou leasingové náklady daňově uznatelné. Tyto podmínky jsou uvedeny v ZDP. Leasingové náklady dále musí být prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Účetní jednotky jsou povinny dodržovat zásadu časového rozlišení nájemného, kterou jim ukládá zákon o účetnictví. Leasing se dělí na dva druhy, a to leasing operativní a finanční.

U operativního leasingu zůstává předmět leasingu ve vlastnictví pronajímatele, a to i po skončení řádné doby leasingu. Daňově uznatelným nákladem nájemce je nájemné podle § 24 odst. 2 písm. h) bod 1. ZDP.

Finanční leasing je charakterizován v § 21d ZDP a rozumí se jím přenechání hmotné věci vlastníkem k užití nájemci za úplatu při splnění následujících podmínek: (§ 21d odst. 1 ZDP)

1. Při vzniku smlouvy je ujednáno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník užívané věci automaticky, nebo na žádost uživatele vlastnické právo k ní za kupní cenu nebo bezúplatně na uživatele věci.
2. Ke dni převodu vlastnického práva nesmí být kupní cena vyšší než zůstatková cena, vypočtená ze vstupní ceny evidované u vlastníka, kterou by předmět finančního leasingu měl při rovnoměrném odpisování bez zvýšení odpisů v prvním roce odpisování, s výjimkou případu, kdy by tímto způsobem byla daná věc již odepsána.
3. Při vzniku smlouvy musí být zároveň ujednáno, že užívací práva k předmětu leasingu, povinnosti spojené s péčí o něj a rizika spojená s jeho užíváním, jsou převedena na uživatele po celou dobu trvání finančního leasingu.

4. Musí být splněna minimální doba finančního leasingu, což je minimální doba odpisování hmotného majetku podle § 30, podle § 30a ZDP u mimořádných odpisů nebo doba odpisování pro hmotný majetek využívaný k výrobě elektřiny ze slunečního záření podle § 30b ZDP v okamžiku uzavření smlouvy. Tato doba se zkracuje o 6 měsíců, jestliže se jedná o hmotný majetek zařazený do odpisové skupiny 2 až 6 podle Přílohy č. 1 ZDP. Doba finančního leasingu se počítá ode dne, kdy byla daná věc přenechána uživateli ve stavu způsobilém obvyklému užívání.

Daňovou uznatelnost finančního leasingu upravuje § 24 odst. 2 písm. h) bod 2 a 3 ZDP a § 24 odst. 4 až 6 ZDP. Jestliže vstupní cena u hmotného movitého majetku nepřesáhne 40 000 Kč, nebo pokud jde o hmotný majetek odepisovatelný podle ZDP, který je po ukončení finančního leasingu zahrnutý do obchodního majetku, jedná se o daňově účinné plnění.

V případě, že je smlouva o finančním leasingu odepisovatelného hmotného majetku předčasně ukončena, považuje se pro daňové účely tato smlouva od data uzavření za nájemní smlouvu, po jejímž skončení se majetek vrací zpět pronajímateli. (Prudký, Lošťák, 2015) Podle § 24 odst. 6 ZDP jsou tak pro nájemce daňově uznatelné pouze výdaje ve výši poměrné částky úplaty, jenž připadá ze sjednané doby nájmu na skutečnou dobu nájmu, nebo skutečně zaplacená úplata, pokud je nižší než poměrná část úplaty.

Jedním z důvodů předčasného ukončení smlouvy o finančním leasingu může být například předčasný odkup najatého majetku ze strany nájemce. V tomto případě se tak kromě již výše uvedeného § 24 odst. 6 ZDP uplatňuje také § 24 odst. 5 ZDP, podle něhož se při prodeji majetku, jenž byl předmětem finančního leasingu či nájmu, po jejich skončení uživateli nebo nájemci uznává úplata do daňových výdajů pouze v případě, kdy kupní cena není nižší než zůstatková cena, kterou by měl majetek při odpisování za dobu, po níž mohl být odepisován. U pozemků a hmotného majetku vyloučeného z odpisování se uznává úplata do daňových výdajů, pokud kupní cena nebude nižší než stanovená cena podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů. (Prudký, Lošťák, 2015)

3.1.3. Výdaje spojené s automobilem

Podle způsobu pořízení je možné uplatnit daňové výdaje související s pořízením automobilu. Pokud jde o koupi, uplatňují se odpisy z pořizovací ceny, v případě finančního leasingu se uplatňuje časově rozlišené nájemné a jestliže byl automobil nabyt bezúplatně, odpisuje se z ceny, která je určena podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku.

Mimo to lze uplatňovat i výdaje spojené s provozem automobilu, a to v rámci dosahování, zajišťování a udržování zdanitelných příjmů. Výdaje je možné uplatňovat dvěma způsoby za předpokladu, že automobil je součástí obchodního majetku společnosti, nebo je využíván v rámci leasingu.

Jedním ze způsobů je uplatňování **skutečně vynaložených nákladů** v prokázané výši. Mezi tyto náklady patří spotřeba pohonných hmot a jiných provozních kapalin, pojistné povinného ručení a havarijního pojištění, parkovné, silniční daň, výdaje na dálniční známky, opravy a údržba vozidla, technické prohlídky, výměna pneumatik apod. Vynaložené náklady jsou zaznamenány v knize jízd a v účetnictví prostřednictvím dokladů o nákupu.

Jestliže zaměstnavatel půjčuje automobil zaměstnanci i pro soukromé účely, uznávají se výdaje na pohonné hmoty pouze do výše odpovídající ujetým kilometrům na služební cestě. Další výdaje včetně odpisů nemusí být kráceny. (Hnátek, Zámek, 2015)

Druhý způsob uplatňování výdajů je využití **paušálních výdajů** na dopravu. Na každé motorové vozidlo se tak měsíčně mohou uplatnit výdaje 5 000 Kč, tedy maximálně 60 000 Kč ročně. Pokud během měsíce je automobil využíván pouze částečně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, uplatňuje se paušální výdaj v krácené výši 80 %, tedy 4 000 Kč.

Paušální výdaj je možné uplatnit maximálně pro 3 motorová vozidla. V případě, kdy je na jedno z těchto vozidel uplatněn pouze krácený paušální výdaj, předpokládá se, že zbylá vozidla jsou používána k podnikání a je u nich využit paušální výdaj v plné výši. Využití paušálu je zároveň administrativně mnohem méně náročné, jelikož zde odpadá povinnost prokazovat počet najetých kilometrů a výdaje za pohonné hmoty.

Kromě paušální částky je možné uplatnit i další výdaje spojené s užíváním automobilu. Tyto možnosti jsou však více omezeny ze strany ZDP. Lze uplatnit výdaje související

s provozem, jako jsou daňové odpisy, pokud jsou prokázány, ale výdaje za pohonné hmoty a parkovné při pracovní cestě už uplatnit nelze. Pokud společnost uplatňuje krácené odpisy, jsou ostatní uplatnitelné výdaje rovněž uznatelné pouze z 80 %.

Zvolený způsob uplatňování výdajů není možné v průběhu kalendářního roku měnit.

3.1.4. Problémové pohledávky

Pokud má společnost neuhrazené pohledávky, je možné k nim v rámci daňové optimalizace vytvořit daňově účinné opravné položky, které zmírní vliv zdanění dosud neobdrženého příjmu postupným přesouváním zákonem dané hodnoty z neuhrazené částky do základu daně z příjmu. Toto řešení je však pouze dočasné, jelikož nakonec dojde k úhradě, postoupení či odpisu pohledávky. (Hnátek, Zámek, 2015)

Tvorbu zákonných opravných položek upravuje zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů a jsou daňově uznatelné podle § 24 odst. 2 písm. i) ZDP.

Podle zákona o rezervách lze tvořit tyto opravné položky:

- opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 ZoR),
- opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a ZoR),
- opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b ZoR),
- opravné položky k tzv. méně významným pohledávkám (§ 8c ZoR).

Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení se mohou tvořit v situaci, kdy dlužník není schopen splatit své závazky. Pohledávka musí být následně přihlášena k insolvenčnímu soudu, a to do konce lhůty stanovené soudem, nebo do 30 dnů v případě, že soud povolí oddlužení. Jestliže byla povolena reorganizace, stačí, aby dlužník uvedl věřitelovu pohledávku v seznamu dluhů. Opravná položka zaniká v souvislosti s výsledkem insolvenčního řízení či pokud je pohledávka účinně popřena ze strany insolvenčního správce, věřitele nebo dlužníka.

Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 mohou být vytvořeny, pokud od konce sjednané doby splatnosti již uplynulo více než 18 měsíců. V tomto případě může hodnota opravné položky nabývat hodnoty až 50 % neuhrazené hodnoty pohledávky. Jestliže uplynulo již více než 30 měsíců od doby splatnosti,

je možné vytvořit opravnou položku až do 100 % neuhrazené hodnoty pohledávky. Opravná položka zaniká, pominou-li důvody pro její existenci, nebo jestliže je daná pohledávka promlčena, nebo pokud nastaly podmínky, kdy je odpis pohledávky možné považovat za daňově uznatelný výdaj.

Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh si mohou vytvářet poplatníci, kteří ručí za celní dluh, do výše hodnoty pohledávky, jež odpovídá úhradě celního dluhu podle § 8 a § 8a ZoR.

Opravné položky k tzv. méně významným pohledávkám mohou vytvářet poplatníci, kteří nevytvořili k této pohledávce žádnou z výše uvedených opravných položek, a to až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky, za předpokladu, že:

- nejedná se o pohledávku, která je již odepsaná na vrub výsledku hospodaření, pohledávku za členy obchodní korporace za upsaný vlastní kapitál, nebo o pohledávku vzniklou mezi spojenými osobami,
- rozvahová hodnota pohledávky bez příslušenství nesmí být vyšší než 30 000 Kč,
- doba, která uplynula od konce sjednané lhůty splatnosti je minimálně 12 měsíců,
- celková hodnota takto uplatňovaných pohledávek bez příslušenství vůči jednomu dlužníkovi nesmí za období, za něž se podává daňové přiznání, přesáhnout částku 30 000 Kč.

Podle § 24 odst. 2 písm. s) ZDP je daňově uznatelným nákladem i jmenovitá hodnota pohledávky při jejím postoupení, a to ve výši příjmu z jejího postoupení, nebo také pořizovací cena u pohledávky nabyté postoupením, a to ve výši příjmů plynoucích z její úhrady ze strany dlužníka či postupníka při následném postoupení.

3.1.5. Polhůtní a promlčené závazky

Podle § 23 odst. 3 písm. a) bod 12 ZDP se výsledek hospodaření společnosti navyšuje o neuhrazené dluhy. Proto je pro společnost z hlediska daňové optimalizace velmi důležité hlídat si své závazky.

Úhrada závazků navyšujících základ daně je upravena v § 23 odst. 3 písm. c) bod 6 ZDP. Základ daně se tak sníží o hodnotu dluhů, které zanikly splacením, započtením nebo splynutím.

3.1.6. Rezervy na opravu hmotného majetku

Rezervy mají za úkol zohlednit budoucí závazky a výdaje, u nichž je znám účel a předpokládá se, že nastanou, ale není předem jistá částka ani datum, kdy vzniknou. Tvorba rezerv je obecně daňově neuznatelným účetním nákladem. (Hnátek, Zámek, 2015) Podle § 24 odst. 2 písm. i) ZDP ale existují i rezervy, které jsou uznatelné jako daňové náklady. Jedná se o rezervy vytvořené v souladu se ZoR. Patří mezi ně bankovní rezervy, rezervy na opravu hmotného majetku, rezervy na pojišťovnictví a ostatní rezervy.

S přihlédnutím k podnikatelské činnosti vybraného podniku je využitelná pouze rezerva na opravu hmotného majetku. Ostatní rezervy jsou využitelné pro velmi úzký okruh podnikatelů.

„Rezerva na opravu hmotného majetku je významným nástrojem daňové optimalizace. Daňový subjekt může daňově účinně uplatňovat náklady spojené s opravou před jejím uskutečněním.“ (Pelc, Pelech, 2014, str. 915) Tuto rezervu zpravidla vytváří poplatník daně z příjmu, jenž je vlastníkem hmotného majetku. Tvorba rezervy slouží k pokrytí nákladů na budoucí opravy daného hmotného majetku. *„Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího stavu nebo provozuschopného stavu.“* (Prudký, Lošťák, 2015, str. 203)

Rezervy na opravu hmotného majetku lze vytvářet pouze pro takový hmotný majetek, který je uveden v § 26 odst. 2 ZDP a který je odepisován minimálně 5 let podle § 30 ZDP. Rezervy není možné vytvářet pro:

- majetek určený k likvidaci,
- majetek, u něhož došlo k poškození v důsledku škody či jiné nepředvídané události,
- majetek, u něhož se jedná o pravidelné roční opravy,
- majetek, k němuž má vlastnické právo poplatník, jehož majetek je v konkursu podle zvláštního právního předpisu.

Rezerva se tvoří alespoň na 2 po sobě jdoucí zdaňovací období. Maximální doba pro tvorbu rezervy je určena odpisovou skupinou, v níž je majetek zařazen.

Podle rozpočtu předpokládaných nákladů na opravu se vypočítá výše rezervy. V případě movitých věcí se může rezerva tvořit podle objemu jejich výkonu v technických jednotkách. Tomu se říká výkonová metoda výpočtu. V tom případě se výše rezervy rovná „...součinu podílu rozpočtu nákladů na opravu na jednotku předpokládaného objemu výkonu a součtu objemů skutečných výkonů za zdaňovací období a za předcházející období, pokud nebylo zdaňovacím obdobím.“ (§ 7 odst. 5 ZoR) Při využití časové metody pro výpočet se rozpočet předpokládaných nákladů na opravu podělí počtem zdaňovacích období, jež uplynou od okamžiku zahájení tvorby rezerv až do okamžiku, kdy podle předpokladu začne oprava. Zdaňovací období, kdy předpokládaná oprava začne, se do tohoto počtu nezahrnuje.

Poplatník je povinen prověřovat odůvodněnost tvorby rezerv, a to v pravidelných intervalech. V případě zjištění, že výše rezervy není optimální, je nutné provést její úpravu, a to ve zdaňovacím období, ve kterém byla tato skutečnost zjištěna.

Zahájení opravy hmotného majetku musí proběhnout nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po zdaňovacím období, v němž měly opravy dle předpokladu začít. Pokud tato podmínka není splněna, je rezerva zrušena. Dalším důvodem pro zrušení rezervy je i neúplné využití rezervy do zdaňovacího období, následujícím po zdaňovacím období, kdy byla zahájena oprava.

3.1.7. Náklady na zaměstnance

Důvodem pro daňovou optimalizaci nákladů na zaměstnance je snaha přilákat a udržet si co nejkvalitnější pracovní sílu při co nejmenších nákladech. Pro zaměstnance je zase atraktivní pracovat ve společnosti, která mu poskytne za pronájem jeho síly co největší užitek. (Hořejší, Soukupová, Macáková, Soukup, 2011)

Zaměstnanecké benefity jsou jedním z nejčastějších nástrojů motivace zaměstnanců. Poskytuje je zaměstnavatel v různých formách ať už peněžních či nepeněžních.

Pro daňovou optimalizaci je vhodné posoudit u jednotlivých benefitů tato kritéria:

- daňovou uznatelnost benefitu jakožto náklad na straně zaměstnavatele,
- možnost nezahrnout benefit do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální a zdravotní pojištění na straně zaměstnance a zároveň osvobodit benefit od daně z příjmu fyzických

„Za optimální řešení lze považovat takové zaměstnanecké benefity, které jsou na straně zaměstnance osvobozeny od daně z příjmů ze závislé činnosti a nezahrnují se do vyměřovacího základu zaměstnance pro výpočet pojistného na sociální a zdravotní pojištění a současně jsou na straně zaměstnavatele daňově účinným výdajem (nákladem), který snižuje základ daně z příjmu.“ (Macháček, 2013, str. 16)

Benefity pro zaměstnance lze rozdělit do 4 skupin podle toho, zda jsou pro společnost daňově uznatelným nebo neuznatelným nákladem a také podle toho, zda zvyšují zaměstnanci základ daně.

1. Zaměstnanecký benefit je daňově uznatelný náklad pro společnost a zároveň nezvyšuje základ daně zaměstnanci

- nepeněžní výdaje na zvyšování kvalifikace či rekvalifikace zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele,
- příspěvek na penzijní pojištění, připojištění, doplňkové penzijní spoření nebo životní pojištění do souhrnné výše 50 000 Kč ročně při splnění podmínek podle § 6 odst. 9 písm. p) ZDP,
- stravenky do zákonného limitu,
- zabezpečení přechodného ubytování zaměstnanců v pronajatém prostoru do limitu 3 500 Kč měsíčně,
- náhrady cestovních výdajů souvisejících s pracovní cestou do zákonného limitu dle zákoníku práce.

2. Zaměstnanecký benefit je daňově uznatelným nákladem pro společnost a zároveň zvyšuje základ daně zaměstnanci

- poskytnutí firemního vozidla k soukromým účelům,
- peněžní výdaje na zvyšování kvalifikace či rekvalifikace zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele,
- doprava zaměstnanců do a ze zaměstnání včetně úhrady jízdenek za hromadnou dopravu,
- peněžní příspěvky na kulturní a sportovní aktivity, zájezdy, rekreaci nebo na vzdělávací či zdravotnická zařízení,
- prodej výrobků a služeb zaměstnanci za nižší cenu, než je cena obvyklá,
- poskytnuté nealkoholické nápoje ke spotřebě na pracovišti,

- náhrady cestovních výdajů souvisejících s pracovní cestou nad zákonný limit
 - zabezpečení přechodného ubytování zaměstnanců v pronajatém prostoru nad limit 3 500 Kč měsíčně, nebo peněžní příspěvek na přechodné ubytování.
3. Zaměstnanecký benefit není daňově uznatelný náklad pro společnost a zároveň nezvyšuje základ daně zaměstnanci
- příspěvek na rekreaci do 20 000 Kč za zdaňovací období (nepeněžní plnění poskytnuté z fondů),
 - nepeněžní výdaje na zvyšování kvalifikace či rekvalifikace zaměstnanců nesouvisející s předmětem činnosti zaměstnavatele,
 - nepeněžní dary do výše 2 000 za rok,
 - stravenky pro zaměstnance nad zákonný limit.
4. Zaměstnanecký benefit není daňově uznatelným nákladem pro společnost a zároveň zvyšuje základ daně zaměstnanci
- peněžní výdaje na zvyšování kvalifikace či rekvalifikace zaměstnanců nesouvisející s předmětem činnosti zaměstnavatele,
 - příspěvek na rekreaci nad 20 000 Kč za zdaňovací období (nepeněžní plnění poskytnuté z fondů)
 - nepeněžní i peněžní dary nad limit 2 000 za rok.

Pro účely daňové optimalizace se vyplatí využívat benefity z 1. a 2. skupiny, kvůli uznatelnosti vynaložených nákladů. Při porovnání celkových nákladů vynaložených na benefity, budou výhodnější benefity ze skupiny 3. v porovnání se skupinou 2., jelikož zde budou zvýšené odvody na sociální a zdravotní pojištění. Nejméně vhodné benefity jsou ty ve 4. skupině.

3.1.8. Dary, reklama a reprezentace

Podle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP nejsou výdaje na reprezentaci, jimiž se rozumí výdaje na občerstvení, pohoštění a dary, daňově uznatelné. Zároveň se zde ale uvádí, že za dar se nepovažují předměty, které:

- mají reklamní nebo propagační funkci,

- jsou opatřeny jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží či služby,
- nemají vyšší hodnotu než 500 Kč bez DPH,
- nejsou předmětem spotřební daně s výjimkou tichého vína.

Výdaje na výše zmíněné předměty jsou zákonem považovány za daňově uznatelné podle § 24 odst. 1 ZDP, jestliže slouží k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Množství těchto předmětů není omezeno.

Při splnění podmínek v § 20 odst. 8 ZDP lze odečíst hodnotu bezúplatných plnění (darů) od základu daně. Jedno bezúplatné plnění musí být v minimální výši 2 000 Kč a od základu daně se může odečíst maximálně jeho 10 %. Zároveň musí být poskytnuto obci, kraji, organizační složce státu nebo právnické osobě se sídlem na území České republiky, nebo právnické osobě, která pořádá veřejnou sbírku podle zákona č. 117/2001 Sb., o veřejných sbírkách.

Tato bezúplatná plnění musí být poskytnuta „*na vědu a vzdělávání, výzkumné a vývojové účely, kulturu, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poskytovateli zdravotních služeb nebo které provozují školy a školská zařízení a zařízení na ochranu opuštěných zvířat nebo ohrožených druhů zvířat, na financování těchto zařízení dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poživateli invalidního důchodu nebo byly poživateli invalidního důchodu ke dni přiznání starobního důchodu nebo jsou nezletilými dětmi závislými na péči jiné osoby podle zvláštního právního předpisu, na zdravotnické prostředky nejvýše do částky nehrazené zdravotními pojišťovnami, nebo na zvláštní pomůcky podle zákona upravujícího poskytování dávek osobám se zdravotním postižením nejvýše do částky nehrazené příspěvkem ze státního rozpočtu a na majetek usnadňující těmto osobám vzdělání a zařazení do zaměstnání, ...*, na financování odstraňování následků živelné pohromy, ke kterému došlo na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor.“
(§ 20 odst. 8 ZDP)

V případě vzorků používaných na propagaci výrobku se nejedná o dary, jelikož se při jejich poskytování očekává určité protiplnění v podobě nákupu vzorového zboží. Vzorky jsou tedy daňově uznatelné. (Hnátek, Zámek, 2015)

Další výdaje na reklamu a propagaci jsou obdobně jako vzorky daňově uznatelnými výdaji. Jedná se například o propagační materiály, ochutnávky, nebo zboží určené jako výhra v soutěži. Všechny tyto výdaje jsou vynaloženy s cílem zvýšit příjmy. (Křemen, 2014)

3.1.9. Rozdělení zisku společníkům

V případě společnosti s ručením omezeným existuje pro společníky několik způsobů, jak čerpat peněžní prostředky. Jednotlivé způsoby se liší ve způsobu zdanění a odvodech pojistného. Zde je tedy prostor pro daňovou optimalizaci.

Jedním ze způsobů je podílení se na zisku společnosti, kdy je podíl vyplácen ze zisku po zdanění. Při splnění podmínek, které ukládá zákon o obchodních korporacích, je rovněž možné vyplácet zálohy z podílu na zisku. Podíl ze zisku se zdaňuje podle § 8 ZDP jako příjem z kapitálového majetku a to sazbou 15 %, ale nepodléhá odvodům na sociální a zdravotní pojištění.

Další možností rozdělení zisku jsou odměny za výkon funkce jednatele, nebo mzda. V obou případech jde o daňově uznatelné náklady. Příjem jednatele se u odměny i u mzdy zdaňuje jako příjem ze závislé činnosti podle § 6 ZDP a podléhá odvodům na sociální a zdravotní pojištění. Podle § 6 odst. 2 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění se účast na nemocenském a důchodovém pojištění zakládá až při měsíčním příjmu ve výši 2 500 Kč. Pokud měsíční odměna nabývá nižší hodnoty, odvádí se z ní pouze daň z příjmu a zdravotní pojištění. V případě výplaty vysokých odměn či mezd, je nutné brát v úvahu solidární zvýšení daně ve výši 7 % a zároveň maximální vyměřovací základ pro odvod pojistného. V případě sociálního pojištění by se jednalo o 48násobek průměrné mzdy. U zdravotního pojištění byl maximální vyměřovací základ zrušen. Vyplácení mzdy za činnost jednatele však není možné, kvůli souběhu funkcí, kdy je jednatel odměňován za činnost jednatele v rámci pracovního poměru. Jestliže však jednatel vykonává ve společnosti například funkci účetního, je pracovní poměr přípustný.

Jestliže společník v rámci vyplácení odměn či mezd nepřekročí maximální vyměřovací základ pro sociální pojištění, je pro něj výhodnější zdaňovat podíly na zisku.

Při překročení maximálního vyměřovacího základu se stává výhodnější variantou vyplácení odměn. Je možné uplatnit odpočty od základu daně, slevy na dani z příjmu fyzických osob či zaměstnanecké benefity, které vysoce zvýhodňují odměny a mzdy. (Běhounek, 2014) Často je vhodným řešením kombinace více způsobů čerpání peněz. Společník nemusí být odměňován, ale přesto je to doporučeno, neboť by jinak mohl být podíl na zisku veřejnoprávně vnímán jako odměna jednatele, a ne jako podíl na zisku vztahující se k držbě podílu. (Běhounek, 2015)

3.1.10. Daňová ztráta

Daňovou povinnost lze optimalizovat i pomocí využití daňové ztráty z minulých zdaňovacích období. Poplatníci, kteří nebyli ve své podnikatelské činnosti příliš úspěšní a dostali se do ztráty, si tak mohou snížit svou daňovou povinnost podle § 7 až § 10 ZDP.

„Pokud podle účetnictví, daňové evidence nebo podle záznamů o příjmech a výdajích přesáhnou výdaje příjmy uvedené v § 7 a § 9 zákona o daních z příjmů, je rozdíl ztrátou.“
(Klimešová, 2014, s. 84)

3.1.11. Slevy na dani

Další možností, jak snížit daňovou povinnost, je využití slev na dani. Jestliže společnost zaměstnává osoby se zdravotním postižením, nebo s těžkým zdravotním postižením, má právo uplatnit si slevu na dani z příjmu právnických osob podle §35 odst. 1 ZDP. Kromě této slevy je možnost uplatnit také slevu na dani, pokud společnost realizuje investičně náročné projekty, nebo pokud vytváří nová pracovní místa. V tomto případě jsou společnosti poskytovány tzv. investiční pobídky. Upravuje je § 35a a §35b ZDP.

3.2. Optimalizace DPH

Daňová optimalizace v případě DPH je velmi složitý a téměř nemožný proces, jelikož DPH je počítána pouze z úplat, která poplatník obdržel a z úplat, které poskytl. Dle výše daně na vstupu a na výstupu pak vzniká daňová povinnost nebo nadměrný odpočet. DPH je jednou z nejharmonizovanějších daní v rámci EU. Daň je ve všech členských státech povinná a harmonizace se týká předmětu daně, osob podléhajících dani, míst plnění, nebo správy daně. Jsou tedy dána pravidla, dle nichž se společnosti musí řídit. I z tohoto důvodu je zde pouze nepatrný prostor pro daňovou optimalizaci. Harmonizace má za cíl vytvořit společný trh na úrovni celé EU, kde by probíhal volný pohyb zboží.

Jedním ze způsobů optimalizace DPH je využití daňových úlev. Ty mohou mít hned několik podob. Jedná se buď o osvobození od daně, vynětí ze zdanění, odčitatelné položky od základu daně, možnost odpočtu uznatelných výdajů, osvobození části objektu daně od daně, snížené sazby daně, slevy na dani, vrácení daně a posunutí splatnosti daně. (Jareš, 2010)

U některých společností, jako u těch, které podnikají v potravinářském průmyslu, se odlišuje sazba DPH na vstupu a na výstupu a často tak může vzniknout vyšší nárok na odpočet než daňová povinnost. V tom případě společnost neeviduje žádné závazky vůči státu, ale naopak jí vzniká pohledávka.

Společnosti vystupují v pozici plátce daně, a nikoliv v pozici poplatníka. Tím je až konečný spotřebitel, který si zboží či službu zakoupí za cenu včetně daně. Nadměrný odpočet neznamená další příjem pro společnost, ale pouze nahrazuje již vynaložené výdaje, protože daň zaplacená při pořízení materiálu byla vyšší než daň obdržená od odběratelů.

Pokud by společnost nakupovala od neplátce DPH, zanikl by zde nárok na odpočet daně. Daň odvedená na finanční úřad by byla stejná jako daň obdržená od odběratelů. Daň obsažená v nakoupeném materiálu by snížila zisk, a to by znamenalo negativní dopad na společnost. Z toho důvodu je výhodnější nakupovat od plátců daně, pokud ovšem společnost taktéž není neplátcem.

Nárok na odpočet daně může zaniknout i v případě, pokud plátce daně nepoužije přijaté zdanitelné plnění v rámci své ekonomické činnosti. Příkladem je nákup pohonných hmot spotřebovaných zaměstnanci k soukromým účelům. Společnost proplatí zaměstnanci cenu pohonných hmot včetně daně,

3.2.1 Osvobození od daně s nárokem na odpočet

Osvobození od daně s nárokem na odpočet se týká dovozu a vývozu mimo prostor EU. Toto osvobození funguje v principu tak, že daňový subjekt u svých plnění neuplatňuje daň na výstupu a současně má nárok na odpočet u souvisejících plnění na vstupu. Subjekt je tedy zatížen daní jako konečný spotřebitel, ale v konečném důsledku daňové břemeno nepocítí, protože hodnota odvedené daně je mu vrácena skrz odpočet daně na vstupu.

3.2.2 Osvobození od daně bez nároku na odpočet

Na rozdíl od osvobození od daně s nárokem na odpočet, který byl ve svém důsledku neutrální, je v tomto případě konečný důsledek nemožnosti uplatnit nárok na odpočet daně spíše negativní. Daňový subjekt je v tomto případě de facto konečným spotřebitelem, který nese daňové břemeno. Mezi tato osvobozená plnění patří podle § 51 - § 61 ZDPH poštovní služby, finanční činnosti, pojišťovací činnosti, převod a nájem nemovitostí, výchova a vzdělávání, zdravotnické služby a zboží, sociální pomoc, provozování loterií.

3.3. Optimalizace silniční daně

Předmětem daně jsou motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a používaná na území České republiky, která jsou používána či určena k podnikání. Dle zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční jsou od daně osvobozena vozidla ekologicky šetrná a vozidla, jejichž osvobození je předmětem veřejného zájmu.

Sazbu daně určenou dle objemu zdvihového motoru u osobních automobilů či počtu náprav a hmotnosti v případě nákladních automobilů je rovněž možné snížit. U vozidel se sazba snižuje o 48 % po dobu 36 měsíců od okamžiku první registrace, o 40 % po dobu následujících 36 měsíců a o 25 % po dobu následujících 36 měsíců. Nárok na snížení sazby vzniká dnem první registrace vozidla a končí po uplynutí 108 kalendářních měsíců. Pokud dojde ke změně provozovatele vozidla, může nový provozovatel pokračovat v uplatňování snížení daňové povinnosti.

Sazba daně se musí zvýšit o 25 % u vozidel registrovaných poprvé v České republice nebo v zahraničí do 31.12.1989.

Pokud v průběhu zdaňovacího období dojde ke změně poplatníka, zanikne původnímu poplatníkovi daňová povinnost po uplynutí kalendářního měsíce, který bezprostředně předchází měsíci, kdy vznikne daňová povinnost novému poplatníkovi.

4. Popis společnosti

Společnost SMS CZ, s.r.o. je výrobní a dodavatelskou firmou podnikající v oblasti strojírenství a strojně-technologických zařízení pro ekologii. Založena byla 19. března 1993 v Rokycanech a ve stejném roce byla i zapsána u Krajského soudu v Plzni s kapitálem 110.000 Kč a čtyřmi jednatelemi. V roce 2013 jeden z jednatelů odprodal svůj podíl ostatním jednatelem a ve společnosti tak zůstali tři jednatele a tento stav platí doposud. Společníci postupně navýšili základní kapitál až na 480 000 Kč.

Název společnosti SMS je zkratkou složenou z počátečních písmen slov strojírenství, montáže a servis.

Obrázek 2: Logo firmy SMS CZ, s.r.o.



Zdroj: www.smscz.cz

4.1. Výrobní programy společnosti

Za více než 20 let existence společnosti SMS CZ se struktura výrobního programu významně nezměnila. Především vlivem vývoje související legislativy nedošlo k předpokládanému rozvoji v oblasti spalování odpadů. Naopak díky zhodnocení bohatých zkušeností v oboru zemědělství dosáhla společnost rychlého rozvoje programu výroby zemědělských strojů. Právě výroba zemědělských strojů tvoří v současnosti více než 60 % obrátu firmy.

Program **zemědělských strojů** je sestaven s ohledem na sezónnost finálních výrobků. Dělí se na skupinu strojů pro zpracování půdy a setí a skupinu strojů pro manipulaci a dopravu lisovaných balíků stébelnatých plodin. Smyslem rozdělení je dosažení kontinuity výroby a současně i diverzifikace, která pozitivně ovlivňuje stabilitu. Všechny stroje vyráběné firmou SMS jsou výsledkem vlastního vývoje a odpovídají současným trendům v oblasti zemědělských technologií. Struktura všech výrobků je prezentována na webových stránkách podniku.

V oblasti **spaloven** má firma dlouholetou tradici, tj. přes 30 let a v oblasti spaloven pro likvidaci zvláště nebezpečných odpadů je v současnosti jedinou firmou v ČR, která zabezpečuje vývoj, výrobu i dodavatelsví. Jednotlivé využívané technologie jsou projektované individuálně podle požadavků klienta. Současný trh je však v této oblasti nasycen, a tak program spaloven neplní očekávání společnosti z 90. let. Výraznou skupinou zakázek v programu spaloven jsou i modernizace již provozovaných technologií, a to zejména v oblasti čištění spalin a dalších speciálních řešitelských úloh.

4.2. Základní údaje o společnosti

Tabulka 3: Základní informace o společnosti SMS CZ, s.r.o.

Obchodní název firmy	SMS CZ, s.r.o.
Sídlo společnosti	náměstí U Saské brány 12, Rokycany, 33701
Právní forma	společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání	obchodní činnost výroba a opravy zemědělských strojů opravy silničních vozidel silniční motorová doprava obráběčství zámečnictví, nástrojařství provádění staveb, jejich změn a odstraňování opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů montáž, opravy, revize a zkoušky zdvihacích zařízení montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení projektová činnost ve výstavbě aj.
Statutární orgán	Jednatel: Ing. Vladimír Cingroš Jednatel: Ing. Josef Nauš Jednatel: Ing. Petr Jirsa
Základní kapitál	480.000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle Veřejného rejstříku a sbírky listin, 2017

4.3. Historie firmy

Historie společnosti začíná v roce 1897, kdy pan Julius Guth přestavěl starý mlýn na malou továrnu se železářskou výrobou převážně kovářského a zámečnického charakteru. Firma se velmi dobře rozvíjela a během několika let zaměstnávala již 115 pracovníků. Postupně docházelo i ke změnám výrobního programu, a to především ve prospěch slévárenství. V období mezi první a druhou světovou válkou slévárenská výroba naprosto převládala. Po druhé světové válce byla firma odkoupena plzeňskými Škodovými závody.

Po roce 1948 při procesu zestátňování podniků došlo k vyjmutí z majetku Škody a v roce 1951 byla založena nová firma Strojní a traktorová stanice, národní podnik se sídlem v Rokycanech. Úkolem firmy bylo především podporovat kolektivizaci zemědělství v oblasti servisu mechanizace a zajišťovat některé polní práce. V 60. letech došlo k začlenění podniku do trustu podniků se stejnou strukturou a působností v rámci příslušného okresu. V té době byla firma řízena centrálně. Do výrobního programu byla následně začleněna i malosériová strojírenská výroba pro zemědělství a některé další speciální úkoly podporující hlavní opravárenskou činnost, jako třeba vývoj spalovny odpadů se zaměřením na likvidaci odpadů ropného původu z opravárenských provozů. První pec byla uvedena do provozu v roce 1983.

Po revoluci v roce 1989 došlo k transformaci celého hospodářství a tím i k mimořádnému poklesu poptávky po opravárenských službách, což byla v té době hlavní činnost podniku. Bylo nutné v nových podmínkách hledat novou hlavní činnost, a tak se podnik zaměřil na výrobu. Došlo k rozšíření strojírenské výroby se zaměřením na zemědělské stroje pro zpracování půdy. Současně byla i posílena inženýrská činnost, tedy projektování a dodavatelství v oblasti spalování odpadů.

V roce 1993 byla společnost privatizována podle privatizačního projektu zpracovaného současnými vlastníky na společnost s ručením omezeným.

Výrobní program společnosti byl dále rozšiřován o další méně významné aktivity servisního a obchodního charakteru a v takovéto struktuře existuje dodnes. Vývoj v oblasti spalování odpadů nenaplnil předpoklady a postupně ztrácel na významu. V současné době tvoří jen velmi malou část výrobního programu.

5. Daňová optimalizace podniku

Cílem této kapitoly je identifikovat jednotlivé oblasti, které umožňují optimalizovat odvodovou povinnost společnosti SMS CZ, s.r.o. a navrhnout k nim opatření vedoucí ke snížení daňové povinnosti. Jednotlivé možnosti daňové optimalizace byly definovány v kapitole č. 3, ale kromě nich lze jako optimalizaci označit i snahu společnosti vyhnout se sankcím od správce daně za porušení zákonem stanovených podmínek. K formulování doporučení jsou využita reálná data společnosti SMS CZ, s.r.o. za zdaňovací období 2017.

Jednotlivá doporučení budou zpravidla představovat volbu poplatníka daně. Výsledky doporučení nebude možné aplikovat zpětně prostřednictvím dodatečného daňového přiznání. Mohou však sloužit jako podklad pro daňovou optimalizaci v následujících daňových obdobích.

5.1. Odvodová povinnost podniku

Společnost SMS CZ, s.r.o. je povinna postupovat dle daňového systému České republiky a musí tedy odvádět daně a další platby do veřejného rozpočtu podle příslušných zákonů a jiných předpisů. Souhrn všech těchto odváděných daní a plateb tvoří celkovou odvodovou povinnost podniku.

V případě společnosti SMS CZ, s.r.o. zahrnuje celková odvodová povinnost daň z příjmu právnických osob, daň z přidané hodnoty, daň z nemovitostí, daň silniční, pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění a další nedaňové poplatky, které nespĺňují daňové náležitosti, ale směřují do veřejného rozpočtu a zatěžují příjmy společnosti.

5.2. Daň z příjmů právnických osob

5.2.1 Odpisy majetku

Společnost SMS CZ, s.r.o. poskytla pro účely této diplomové práce sestavu majetku. Z ní je patrné, že k 31.12.2017 bylo odepisováno 45 jednotek majetku, z čehož 43 jednotek spadá do kategorie dlouhodobého hmotného majetku (dále jen DHM) a 2 jednotky do kategorie dlouhodobého nehmotného majetku. Většina majetku společnosti je již odepsána.

Do odepisovaného DHM patří budovy, výrobní haly, sklady, garáže, přístřešek, odpařovací stanice kyslíku, zpevněné plochy, automobily, vysokozdvizné vozíky, soustruhy a výrobní stroje. U všech těchto majetků začala společnost s odepisováním hned v prvním roce a žádné odpisy nebyly přerušeny.

Ověření poskytnuté sestavy majetku bylo provedeno prostřednictvím:

- kontroly účetních odpisů, kdy celková hodnota účetních odpisů ve výši 3 920 377,88 Kč musí souhlasit se stavem nákladového účtu 551,
- revize vstupních cen dlouhodobého majetku, kdy se součet všech vstupních cen v sestavě majetku ve výši 91 105 756,28 Kč musí rovnat sumě konečných stavů účtových skupin 01, 02 a 03 k 31.12.2017,
- přezkoumání všech nákladových účtů, aby se zjistilo, zda některý drobný majetek, který společnost účtovala přímo do nákladů, nesplňuje podmínky dlouhodobého hmotného majetku pro účely zákona o daních z příjmu.

Během výše uvedené kontroly bylo zjištěno, že poskytnutá sestava uvádí vstupní cenu dlouhodobého majetku ve výši 91 365 252,28 Kč. Rozdíl mezi konečným stavem účtů 01, 02, 03 a sestavou majetku činí 259 496 Kč. Při bližší analýze bylo zjištěno, že společnost pořídila koncem roku 2017 osobní automobil Dacii Lodgy právě ve výši 259 496 Kč. Dle společnosti byl tento automobil zařazen do sestavy majetku hned po pořízení v roce 2017, ale daňově začal být odepisován až v roce 2018, přestože již v roce 2017 byl uveden do užívání a vedl k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Z hlediska účetních odpisů se jedná o správný postup, avšak z hlediska daňových odpisů mohla společnost s odepisováním začít již od roku 2017 dle § 26 odst. 6. Nejedná se však o účelové jednání ze strany společnosti a nehrozí zde ani spor se správcem daně. Daňové odepisování majetku je právem poplatníka, a nikoliv jeho povinností.

Tabulka 4: Daňové odpisy pro vozidlo Dacia Lodgy

Daňové odpisy vozidla Dacia Lodgy			
	Roční odpis	Oprávky celkem	Zůstatková cena
2017	51 900 Kč	0 Kč	207 596 Kč
2018	83 039 Kč	51 900 Kč	124 557 Kč
2019	62 279 Kč	134 939 Kč	62 278 Kč
2020	41 519 Kč	197 218 Kč	20 759 Kč
2021	20 759 Kč	238 737 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Jelikož je společnost SMS CZ, s.r.o. prvním vlastníkem, mohla by uplatnit zvýšený odpis v 1. roce odepisování, ale osobní automobily, které nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy, tvoří výjimku v zákoně podle § 31 odst. 5 ZDP a zvýšený odpis u nich nelze uplatnit.

Zároveň byla provedena kontrola, zda veškerý odepisovaný majetek splňuje podmínky ZDP pro daňové odepisování, a to zejména minimální hodnotu vstupní ceny, charakter majetku a jestli má společnost ke všem uvedeným majetkům vlastnické právo.

Během kontroly sestavy majetku bylo také zjištěno, že u automobilů Škoda Rapid, Ford Transit a DAF není společnost prvním vlastníkem a hrozí riziko povinnosti pokračovat v odepisování započatém původním odpisovatelem dle § 30 odst. 10 ZDP. Společnost SMS CZ, s.r.o. však nabyla všechny tyto výše uvedené automobily úplatně od fyzických osob a toto ustanovení se jí tak netýká. Společnost tedy zcela správně uplatňuje daňové odpisy z pořizovací ceny majetku.

Automobily Škoda Rapid, Ford Transit a DAF byly pořízeny od fyzických osob, které neměly žádné přímé vazby na společnost SMS CZ, s.r.o. Pokud by se však jednalo například o společníky společnosti, kteří by byli zároveň jednateli, hrozilo by zde riziko, že sjednaná cena nebude odpovídat ceně obvyklé. Obvyklou cenou se myslí taková cena, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžném obchodním vztahu za stejných či obdobných podmínek. Vlastník a společnost jsou dle ZDP považováni za kapitálově spojené osoby, protože společníci vlastní podíl na kapitálu společnosti. V případě společnosti SMS CZ, s.r.o. tento podíl u všech společníků představuje více než 25 % základního kapitálu. Pokud by vznikl rozdíl mezi obvyklou cenou a cenou mezi spojenými osobami, byla by společnost povinna upravit základ daně o rozdíl těchto částek.

Pokud by nebyla zjištěna obvyklá cena, použila by se cena určená dle zákona č. 151/1997 Sb. o oceňování majetku a o změně některých zákonů. Standardním způsobem oceňování bývá i znalecký posudek. Dalším možným postupem by bylo vyhotovit několik nabídek od různých prodejců s ojetými automobily a z nich následně odvodit obvyklou cenu. V případě daňové kontroly by pak tyto nabídky od prodejců sloužily jako důkazní prostředek.

V poskytnuté sestavě majetku převažují vzhledem k ekonomické činnosti podniku především výrobní stroje, které jsou zařazeny v odpisových skupinách č. 1., 2., 3. a 4. Ty jsou však ve většině případů již odepsané. Velkou část majetku tvoří automobily (Škoda Rapid, Mercedes Benz, Land Rover, Ford Transit, Škoda Octavia I., Škoda Octavia II., DAF, MAN, Škoda Fabia, Renault Trafic, Mondeo, Dacia Lodgy, Citroen Jumper), které spadají do 2. odpisové skupiny. Dále firma vlastní budovy, zařazené do odpisové skupiny č. 5. Všechny majetky jsou správně umístěny do odpisových skupin dle přílohy č. 1 ZDP, klasifikace stavebních děl (CZ-CC) a klasifikace produkce (CZ-CPA).

Společnost SMS CZ, s.r.o. vykazuje účetní odpisy v odlišné hodnotě než daňové. Zatímco účetně je majetek odpisován rovnoměrně, z daňového hlediska byly zvoleny odpisy zrychlené s využitím zvýšeného odpisu v prvním roce odepisování u nového majetku dle § 32 odst. 2 písm. a) ZDP.

Při zrychleném daňovém odepisování podnik odepisuje maximální možnou částku. Lze uplatnit i nižší hodnotu odpisu, ale v dalších zdaňovacích obdobích již není možné neuplatněnou část daňového odpisu využít ke snížení základu daně. V případě rovnoměrných daňových odpisů lze vstupní cenu dlouhodobého majetku rovnoměrně rozložit do daňově uznatelných nákladů. Na rozdíl od zrychleného odepisování by bylo možné použít i nižší sazby pro výpočet daňových odpisů. Pro společnost by to znamenalo vyšší flexibilitu při výpočtu daňové povinnosti.

Pokud by se společnost rozhodla sjednotit hodnotu účetních a daňových odpisů, nevznikl by jí z tohoto titulu žádný odložený daňový závazek ani pohledávka. Zároveň by tento způsob vykazování účetních odpisů snižoval administrativní zátěž. Na druhou stranu tak vzniká riziko, že účetní odpisy nebudou správně plnit funkci vyjádření skutečného opotřebení majetku, což je jejich cílem. Může tak snadno dojít ke zkreslení reálné hodnoty majetku a k porušení účetní zásady věrného a poctivého zobrazení. Z tohoto důvodu je způsob odepisování, který společnost v současnosti využívá, vhodnější a společnosti lze doporučit v tomto způsobu odepisování majetku pokračovat.

Vzhledem k tomu, že společnost nemá z předešlých let žádnou daňovou ztrátu, není potřeba, aby byly daňové odpisy dlouhodobých majetků přerušeny. Tuto možnost ukládá § 26 odst. 8 ZDP. Pokud by v budoucnosti ke ztrátě došlo, umožnilo by přerušování daňových odpisů, a tedy i zvýšení základu daně, uplatnit větší část daňové ztráty,

nebo ji dokonce uplatnit celou. Na rozdíl od daňových odpisů má uplatnění daňové ztráty přesně stanovené časové rozmezí. Při této variantě by společnost dále účtovala pouze účetní odpisy a daňové dopisy by nebyly v daňovém přiznání vůbec uplatněny. Po uplatnění daňové ztráty by společnost pokračovala v odepisování majetku stejným způsobem, jako by odpisy nikdy nebyly přerušeny. Uplatnění daňových odpisů by se tak posunulo do zdaňovacího období, v němž by bylo výhodné snížit základ daně, tedy do situace, když by byl vytvořen kladný daňový základ, aniž by nebyly uplatněny daňové ztráty.

Jak již bylo řečeno, většina DHM ve vlastnictví společnosti je již odepsána jak daňově, tak i účetně. Všechny již odepsaný majetek byl zkontrolován a u žádného nebylo zjištěno, že by společnost uplatnila nesprávnou výši daňových odpisů. Nebyl zjištěn ani žádný důvod pochybovat o nulové daňové zůstatkové ceně.

V případě již odepsaného majetku neexistuje možnost daňové optimalizace prostřednictvím daňových odpisů. Výjimkou by byla situace, kdy by došlo k technickému zhodnocení některého z těchto majetků.

Při zkoumání sestavy majetku bylo zjištěno, že u některého majetku společnost SMS CZ, s.r.o. uplatňuje odpisy uvedené v desetinných číslech. Většina majetku byla pořízena mezi lety 1991 až 1993 a odpisy byly vypočteny podle tehdejších norem, které umožňovaly nezaokrouhlovat částky odpisů. V takto nastavených odpisových plánech společnost pokračuje dodnes. Společnost by mohla odpisy zaokrouhlit na celé Kč nahoru.

Z celého pododdílu věnovaného odpisům je možné formulovat následující doporučení:

- Pokud by se společnost dostala do situace, kdy jí vznikne daňová ztráta, je vhodné přerušit daňové odpisování, pokud hrozí reálné riziko, že by daňové ztráty propadly.
- Společnost by měla neustále kontrolovat, jestli sestava majetku obsahuje veškerý majetek, jenž byl uveden do užívání a může tak být daňově odepisován.
- U nově pořízeného majetku by společnost měla využít možnost zvýšených daňových odpisů v prvním roce odepisování, pokud to zákon dovoluje.

- Vzhledem k pozitivnímu vývoji výsledku hospodaření společnosti v minulých letech může společnost u nově pořízeného dlouhodobého majetku zvolit zrychlený způsob daňového odepisování.
- Pokud by se výsledek hospodaření vyvíjel negativně, bylo by vhodné u nového majetku zvolit rovnoměrný způsob odpisování a v případě potřeby uplatnit nižší odpisovou sazbu, nebo zahájit odpisování až v některém z následujících zdaňovacích období.
- V rámci daňové optimalizace doporučuji společnosti SMS CZ, s.r.o. zaokrouhlovat své odpisy na celé Kč nahoru. Nedojde sice k daňové úspoře, ale evidence odpisů bude přehlednější.
- Další doporučení se týká automobilu Dacia Lodgy, který byl pořízen v prosinci roku 2017, ale společnost SMS CZ, s.r.o. u něj neuplatnila daňové odpisy. Doporučuji tyto odpisy uplatnit a snížit si o ně základ daně. Za rok 2017 by tak společnost mohla snížit základ daně o 51 900 Kč.

5.2.2 Leasing

K 31.12.2017 nepoužívala společnost žádný majetek formou leasingu. Nákup nového majetku společnost v minulosti financovala především z vlastních prostředků, případně využila pouze krátkodobého kontokorentního úvěru, který má s výhodným úrokem zařízen u Československé obchodní banky a.s.

V následujícím roce má společnost v plánu zakoupit nová nákladní auta. Forma financování tohoto nákupu nebyla dosud zvolena a společnost se rozhoduje, zda využije vlastní finanční prostředky, finanční leasing, operativní leasing, nebo zda bude nákup financovat pomocí bankovního úvěru. Rozhodnutí bude záviset na tom, která varianta bude pro společnost výhodnější, a to i z hlediska daňového dopadu.

Společnost SMS CZ, s.r.o. plánuje nakoupit automobily z „druhé ruky“ aby ušetřila náklady. Odhadovaná cena je 870 000 Kč za nákladní automobil MAN a 690 000 Kč za nákladní automobil DAF.

Vlastní finanční prostředky

Při financování z vlastních prostředků by společnost SMS CZ, s.r.o. musela vydat jednorázový vysoký výdaj, který by nebylo možné uplatnit celý za jeden rok, ale byl by rozprostřen mezi několik daňových období v podobě daňových odpisů. Pro společnost

by to znamenalo vzdát se velkého množství peněžních prostředků, které by mohla investovat jinak. Výhodou vlastního financování je to, že by se společnost nemusela nikde zadlužit a neměla by povinnost platit žádné úroky a jiné poplatky spojené s ostatními druhy financování. Zároveň by se společnost stala ihned po zakoupení majetku jeho vlastníkem, což by jí umožňovalo s majetkem libovolně nakládat a mohla by začít s daňovým odepisováním.

Společnost SMS CZ, s.r.o. má dostatečné množství finančních prostředků, aby mohla automobily nakoupit v hotovosti, aniž by byla ohrožena její platební schopnost.

Motorová nákladní vozidla jsou zařazena do 2. odpisové skupiny dle přílohy č. 1 ZDP a doba jejich odepisování je tedy 5 let. Cena vozidel včetně DPH je 870 000 Kč a 690 000 Kč. Společnost je plátcem DPH a může si uplatnit nárok na odpočet DPH. Odpisy vozidel pak budou vypočítány z jejich vstupní ceny, tedy ceny bez DPH, která činí 719 008 Kč u vozidla MAN a 570 248 Kč u vozidla DAF.

Společnost bude vozidla daňově odepisovat zrychleně s využitím zvýšeného odpisu v 1. roce odepisování. Výši odpisů obou vozidel znázorňují následující tabulky.

Tabulka 5: Zrychlené daňové odpisy nákladního vozidla MAN

Daňové odpisy nákladního vozidla MAN			
	Roční odpis	Oprávký celkem	Zůstatková cena
2018	215 703 Kč	0 Kč	503 305 Kč
2019	201 322 Kč	215 703 Kč	301 983 Kč
2020	150 992 Kč	417 025 Kč	150 992 Kč
2021	100 661 Kč	568 016 Kč	50 331 Kč
2022	50 331 Kč	668 677 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Tabulka 6: Zrychlené daňové odpisy nákladního vozidla DAF

Daňové odpisy nákladního vozidla DAF			
	Roční odpis	Oprávký celkem	Zůstatková cena
2018	171 075 Kč	0 Kč	399 173 Kč
2019	159 669 Kč	171 075 Kč	239 504 Kč
2020	119 752 Kč	330 744 Kč	119 752 Kč
2021	79 835 Kč	450 496 Kč	39 917 Kč
2022	39 917 Kč	530 331 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Daňový základ je možné snížit o hodnotu daňových odpisů. Při vynásobení částky snižující základ daně sazbou 19 % získáme výslednou daňovou úsporu, která je vyčíslena v následujících tabulkách.

Tabulka 7: Daňová úspora při využití zrychleného odepisování nákladního vozidla MAN

	Počáteční výdaj	Snížení základu daně	Daňová úspora
2018	719 008 Kč	215 703 Kč	40 983,53 Kč
2019	0 Kč	201 322 Kč	38 251,20 Kč
2020	0 Kč	150 992 Kč	28 688,40 Kč
2021	0 Kč	100 661 Kč	19 125,60 Kč
2022	0 Kč	50 331 Kč	9 562,80 Kč
Celkem	719 008 Kč	719 008 Kč	136 612 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Tabulka 8: Daňová úspora při využití zrychleného odepisování nákladního vozidla DAF

	Počáteční výdaj	Snížení základu daně	Daňová úspora
2018	570 248 Kč	171 075 Kč	32 504,21 Kč
2019	0 Kč	159 669 Kč	30 337,16 Kč
2020	0 Kč	119 752 Kč	22 752,87 Kč
2021	0 Kč	79 835 Kč	15 168,58 Kč
2022	0 Kč	39 917 Kč	7 584,29 Kč
Celkem	570 248 Kč	570 248 Kč	108 347 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Celková daňová úspora je 108 347 Kč a její uplatnění bude rozprostřeno do 5 let. Jelikož společnost SMS CZ, s.r.o. využívá zrychlené daňové odpisy, bude se hodnota daňové úspory postupně snižovat. Pro společnost ale mají větší cenu finance ušetřené hned než tytéž finance ušetřené v budoucnosti. Proto jsou zrychlené odpisy vhodné.

Bankovní úvěr

Při využití úvěru by se společnost stala poplatníkem s vlastnickými právy a mohla by pořízené majetky daňově odepisovat. Výhodou je, že společnost nemusí disponovat volnými finančními prostředky. Nákladem by v případě této formy financování byly úroky a poplatky spojené s vedením úvěrového účtu. Tyto náklady jsou dle zákona o dani z příjmu daňově uznatelným výdajem s výjimkou uvedenou v § 25 odst. 1 písm. w) ZDP. Dle tohoto předpisu se nejedná o daňově uznatelné úroky z úvěrových finančních nástrojů

v případě, kdy je věřitelem spojená osoba a není splněn test nízké kapitalizace. V roce 2018 je plánovaná změna v daňových zákonech ohledně daňové uznatelnosti nákladů na bankovní úvěr. Na základě výpočtu uvedeného v pokynu Generálního finančního ředitelství D-22 je možné stanovit vyšší neuznatelných úroků. Společnosti SMS CZ, s.r.o. by se tato situace týkala v případě, pokud by získala úvěr od některého ze společníků.

Společnost SMS CZ, s.r.o. zvažuje nabídku úvěru od Komerční banky, a.s., u které má vedený firemní účet. Banka nabízí poskytnutí úvěru v hodnotě 1 560 000 Kč s úrokovou sazbou 5,9 %. Úvěr bude poskytnut na dobu 5 let a společnost jej bude splácet pravidelnými měsíčními splátkami ve výši 30 526 Kč.

Tabulka 9: Podmínky úvěru

Cena vozidla MAN bez DPH	719 008 Kč
DPH 21 %	150 992 Kč
Cena vozidla DAF bez DPH	570 248 Kč
DPH 21 %	119 752 Kč
Celková cena za nákup vozidel včetně DPH	1 560 000 Kč
Splatnost úvěru v letech	5
Úroková sazba v procentech	5,90
Měsíční splátka	30 526 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle Komerční banky, a.s., 2018

Z údajů uvedených v předchozí tabulce je možné sestavit umořovací plán úvěru. Jelikož společnost SMS CZ, s.r.o. není rozhodnuta, kdy pořízení vozidel uskuteční, bude následující výpočet umořovacího plánu vytvořen pro 12 po sobě jdoucích měsíců. Úrok je získán vynásobením počátečního stavu úvěru s úrokovou sazbou. Rozdíl mezi splátkou a úrokem je označován jako úmor a snižuje hodnotu úvěru.

Tabulka 10: Měsíční umořovací plán úvěru na 1 rok

Měsíc	PS úvěru	Měsíční splátka	Úmor	Úrok	KS úvěru
1	1 560 000 Kč	30 526 Kč	22 856 Kč	7 670 Kč	1 537 144 Kč
2	1 537 144 Kč	30 526 Kč	22 968 Kč	7 558 Kč	1 514 176 Kč
3	1 514 176 Kč	30 526 Kč	23 081 Kč	7 445 Kč	1 491 094 Kč
4	1 491 094 Kč	30 526 Kč	23 195 Kč	7 331 Kč	1 467 900 Kč
5	1 467 900 Kč	30 526 Kč	23 309 Kč	7 217 Kč	1 444 591 Kč
6	1 444 591 Kč	30 526 Kč	23 423 Kč	7 103 Kč	1 421 167 Kč
7	1 421 167 Kč	30 526 Kč	23 539 Kč	6 987 Kč	1 397 629 Kč
8	1 397 629 Kč	30 526 Kč	23 654 Kč	6 872 Kč	1 373 974 Kč
9	1 373 974 Kč	30 526 Kč	23 771 Kč	6 755 Kč	1 350 204 Kč
10	1 350 204 Kč	30 526 Kč	23 887 Kč	6 639 Kč	1 326 316 Kč
11	1 326 316 Kč	30 526 Kč	24 005 Kč	6 521 Kč	1 302 311 Kč
12	1 302 311 Kč	30 526 Kč	24 123 Kč	6 403 Kč	1 278 188 Kč
Celkem	-	366 312 Kč	281 812 Kč	84 500 Kč	-

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Při využití úvěru si společnost SMS CZ, s.r.o. může snížit základ daně o úroky z úvěru a o odpisy, protože společnost se stává vlastníkem vozidel a může je tak daňově odpisovat. V praxi se často stává, že při poskytnutí bankovního úvěru se majitelem pořizované věci stává bankovní instituce, a to až do doby než bude úvěr splacen. Zákon v tomto případě stanovuje výjimku a umožňuje společnosti majetek odepisovat, i když není vlastníkem dané věci. Tato výjimka je uvedena v § 28 odst. 4 ZDP. Daňovou úsporu lze vypočítat vynásobením daňově uznatelných nákladů, jimiž jsou úrok a odpisy, spolu se sazbou 19 %.

Tabulka 11: Celkové náklady spojené s úvěrem

Rok	Roční splátka	Úrok	Odpis	Snížení základu daně	Daňová úspora
1	366 312 Kč	84 500 Kč	386 778 Kč	471 278 Kč	89 543 Kč
2	366 312 Kč	67 416 Kč	360 991 Kč	428 408 Kč	81 397 Kč
3	366 312 Kč	49 297 Kč	270 744 Kč	320 040 Kč	60 808 Kč
4	366 312 Kč	30 079 Kč	180 496 Kč	210 574 Kč	40 009 Kč
5	366 312 Kč	9 696 Kč	90 248 Kč	99 943 Kč	18 989 Kč
Celkem	-	240 988 Kč	1 289 256 Kč	1 530 244 Kč	290 746 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Za předpokladu, že by byl úvěr poskytnut například k 1. 7. 2018, by úroky za rok 2018 činily 44 323 Kč. Úspora na dani by tak byla 8 421,37 Kč. Daňová úspora v jednotlivých letech postupně klesá následkem snižování hodnoty úroků, ale i následkem snižujících se odpisů.

Finanční leasing

V případě financování pomocí finančního leasingu by společnost SMS CZ, s.r.o. nedisponovala vlastnickými právy a nemohla by tak nákladní automobily daňově odepisovat. Vlastnictví by na společnost přešlo až v okamžiku uplynutí sjednané doby finančního leasingu. Zároveň je třeba počítat s tím, že cena zaplacená za leasingové splátky včetně dalších poplatků spojených s finančním leasingem je vyšší než cena, kterou by společnost zaplatila jednorázově v případě financování vlastními zdroji. Minimální doba finančního leasingu je stanovena dle § 21d odst. 2 ZDP na 54 měsíců u osobních i nákladních automobilů. V průběhu této doby by společnost splácela leasingové splátky, které jsou daňově uznatelnými výdaji při splnění těchto zákonem stanovených podmínek:

- při vzniku smlouvy je ujednáno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník, v tomto případě leasingová společnost, nákladní automobily do vlastnictví společnosti SMS CZ, s.r.o. za kupní cenu nebo bezúplatně,
- při vzniku smlouvy je zároveň ujednáno, že po dobu trvání finančního leasingu budou na uživatele převedeny užívací práva k předmětu leasingu, povinnosti spojené s péčí o předmět leasingu a rizika spojená s užíváním předmětu leasingu,
- v den převodu vlastnického práva není kupní cena automobilů vyšší než zůstatková cena vypočtená ze vstupní ceny u leasingové společnosti, kterou by měl předmět finančního leasingu při rovnoměrném odpisování bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování, vyjma situace, kdy by nákladní automobily byly již zcela odepsány,
- minimální doba finančního leasingu u automobilů je stanovena na 54 měsíců a začíná se počítat ode dne, kdy byl předmět finančního leasingu přenechán uživateli ve stavu způsobilém obvyklému užívání. (§ 21d, odst. 1, ZDP)

Pokud by byla jedna z výše uvedených podmínek porušena, byl by leasing překlasifikován na smlouvu o nájmu. Leasingové splátky by pak byly daňově uznatelným

výdajem pouze za předpokladu, že kupní cena nákladních automobilů by nebyla nižší než zůstatková cena, kterou by majetek měl při rovnoměrném odpisování. V případě, že kupní cena byla nižší než cena zůstatková, musela by společnost vyloučit leasingové splátky ze základu daně. Po nabytí vlastnického práva by však společnost mohla vyloučené leasingové splátky uplatnit do vstupní ceny automobilů v souladu s § 29 odst. 1 písm. a) ZDP a dále daňově odepisovat. V roce 2019 jsou plánované změny v mezinárodních účetních standardech IAS/IFRS v oblasti finančního leasingu. Je možné, že tyto změny se promítnou i do české legislativy.

Společnost SMS CZ, s.r.o. má možnost pořídit nákladní vozidla prostřednictvím finančního leasingu od společnosti B-LEASING, s.r.o., která nabízí uzavření smlouvy o finančním leasingu s následnou koupí najatých vozidel. Podmínky leasingu pro jednotlivá vozidla jsou uvedeny v následujících tabulkách.

Tabulka 12: Podmínky leasingu pro nákladní vozidlo MAN

Leasing pro nákladní vozidlo MAN	
Požizovací cena	870 000 Kč
Akontace v %	30
Akontace v Kč	261 000 Kč
Doba trvání leasingu v měsících	60
Doba trvání leasingu v letech	5
Měsíční splátka v Kč	11 583,33 Kč
Odkupní cena	1 000 Kč
Leasingová cena	956 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Tabulka 13: Podmínky leasingu pro nákladní vozidlo DAF

Leasing pro nákladní vozidlo DAF	
Požizovací cena	690 000 Kč
Akontace v %	30
Akontace v Kč	207 000 Kč
Doba trvání leasingu v měsících	60
Doba trvání leasingu v letech	5
Měsíční splátka v Kč	9 183,33 Kč
Odkupní cena	1 000 Kč
Leasingová cena	758 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Aby náklady na leasing byly daňově uznatelné, musí je společnost zaúčtovat do období, se kterým věcně a časově souvisí. Na začátku doby leasingu je nezbytné zaplatit mimořádnou splátku. Odkupní cena najatých automobilů je uhrazena na konci nájemního vztahu. Náklady v posledním roce se tak zvýší o hodnotu odkupní ceny.

Tabulka 14: Celkové výdaje při pořízení nákladních automobilů formou finančního leasingu na 1 rok

Měsíc	Mimořádná splátka	Časové rozlišení	Měsíční splátka	Snížení základu daně	Daňová úspora
1	468 000 Kč		20 766,66 Kč		
2			20 766,66 Kč		
3			20 766,66 Kč		
4			20 766,66 Kč		
5			20 766,66 Kč		
6			20 766,66 Kč		
7			20 766,66 Kč		
8			20 766,66 Kč		
9			20 766,66 Kč		
10			20 766,66 Kč		
11			20 766,66 Kč		
12			20 766,66 Kč		
Celkem	-	93 600 Kč	249 199,92 Kč	342 799,92 Kč	65 131,98 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Není možné stanovit, která z forem financování je obecně nejvýhodnější. Společnost SMS CZ, s.r.o. by se měla rozhodnout až podle konkrétních nabídek a podle výše zmíněných výhod a nevýhod jednotlivých způsobů financování.

V tabulce č. 16 lze porovnat daňovou úsporu u jednotlivých forem financování. Společnost SMS CZ, s.r.o. zatím není rozhodnuta, kdy nákladní vozidla pořídí. Náklady jsou proto počítány na celý kalendářní rok u všech forem financování.

Tabulka 15: Daňová úspora u jednotlivých forem pořízení nákladních automobilů

Hotovost	244 959 Kč
Úvěr	290 746 Kč
Finanční leasing	326 039 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Tabulka 16: Nákladová náročnost jednotlivých forem financování majetku s ohledem na vliv daně

Hotovost	1 044 297 Kč
Úvěr	1 540 814 Kč
Finanční leasing	1 388 340 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Tabulka č. 17 zobrazuje náklady na pořízení majetku upravené o vliv daně. Z tohoto pohledu je nejvýhodnější financovat nákladní automobily z vlastních zdrojů. Pokud by společnost chtěla své finance investovat jinak a využít tak na nákup automobilů externí zdroje, bylo by vhodné využít finanční leasing, kde náklady upravené o vliv daně vyšly na 1 388 340 Kč. Financování formou bankovního úvěru je nejméně vhodnou variantou financování.

Obecně platí, že financování pomocí cizích zdrojů bývá pro společnost výhodnější než financování z vlastních zdrojů. U cizích zdrojů může společnost uplatnit úroky a jiné poplatky jako daňově uznatelné náklady, které snižují základ daně. Hlavním důvodem výhodnosti cizích zdrojů je především úspora vlastních nákladů, které společnost může využít jinak.

5.2.3 Výdaje spojené s automobilem

Během zdaňovacího období 2017 využívala společnost SMS CZ, s.r.o. 13 automobilů, z nichž 9 bylo osobních a 4 nákladní. Všechny tyto automobily byly přijaty úplatně a zařazeny do obchodního majetku společnosti. U všech automobilů jsou uplatňovány skutečně vynaložené náklady. Je však otázka, zda by se společnosti více nevyplatilo uplatnění paušálních výdajů namísto skutečných.

Pokud jde o výhodnost/nevýhodnost paušálních výdajů, rozhodujícím faktorem jsou náklady na pohonné hmoty (dále jen „PHM“) a parkovné u jednotlivých automobilů. V případě společnosti SMS CZ, s.r.o. jsou rozhodující pouze náklady na PHM, protože náklady na parkovné společnost neeviduje. Ostatní náklady spojené s automobily, jako jsou technické prohlídky, opravy, mytí apod. je možné uplatňovat ve skutečné výši i při využívání paušálních výdajů.

Paušální výdaje je možné uplatnit maximálně u 3 vozidel, a to ve výši 5 000 Kč za každý měsíc, v němž bylo vozidlo využíváno k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Nejvhodnější je tedy využít paušální výdaje u vozidel, jejichž náklady na PHM (a parkovné) za zdaňovací období byly nižší než 60 000 Kč. V případě, že by společnost měla více vozidel s náklady pod 60 000 Kč za rok, je nejvýhodnější uplatnit paušální výdaje u 3 vozidel s nejnižšími náklady. Pokud všechny vozidla mají náklady nad 60 000 Kč za zdaňovací období, měla by společnost uplatňovat pouze skutečně vynaložené náklady.

Celkové náklady na PHM za rok 2017 činily 1 724 696,21 Kč. Společnost neeviduje PHM pro každé vozidlo na samostatném účtu se zvláštní analytikou. Pro potřeby této diplomové práce byly náklady na PHM pro jednotlivá vozidla vypočítány z knihy jízd za rok 2017.

Tabulka 17: Náklady na PHM pro jednotlivá vozidla společnosti SMS CZ, s.r.o.

Automobil	PHM
Škoda Rapid	63 759,56 Kč
Mercedes Benz	89 633,20 Kč
Land Rover	85 991,65 Kč
Ford Transit	124 596,36 Kč
Škoda Octavia I.	61 734,50 Kč
Škoda Octavia II.	69 345,14 Kč
DAF	474 384,00 Kč
MAN	498 129,00 Kč
Škoda Fabia	24 499,44 Kč
Renault Trafic	66 387,56 Kč
Mondeo	84 661,98 Kč
Dacia Lodgy	1 079,00 Kč
Citroen Jumper	80 494,82 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle knihy jízd, 2018

Z tabulky č. 6 je patrné, že uplatnění paušálních výdajů by společnost SMS CZ, s.r.o. mohla využít u automobilů Dacia Lodgy a Škoda Fabia. U automobilu Škoda Fabia, který byl používán pro dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů po celý rok 2017 lze uplatnit paušál ve výši 60 000 Kč. Automobil Dacia Lodgy byl pořízen v prosinci 2017 a byl tak používán pouze jeden měsíc v roce. V tomto případě může společnost využít paušál ve výši 5 000 Kč.

Tabulka 18: Náklady na PHM při využití paušálu

Automobil	Skutečná spotřeba PHM	Paušál	Rozdíl
Škoda Fabia	24 499,44 Kč	60 000,00 Kč	35 500,56 Kč
Dacia Lodgy	1 079,00 Kč	5 000,00 Kč	3 921,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Pokud by společnost za rok 2017 využila paušální výdaje na automobily Škoda Fabia a Dacia Lodgy, mohla by si zvýšit daňově uznatelné náklady o 39 421,56 Kč.

Společnost SMS CZ, s.r.o. by mohla založit analytiku u spotřeby PHM, ale z praktického hlediska to autorka nedoporučuje, protože by vzniklo mnoho účtů, v nichž by nebyl přehled. Vhodnější je využít v účetním programu společnosti možnost tvorby jednotlivých středisek, k nimž by bylo možné přiřazovat náklady, aby firma mohla mít snadnější orientaci a přehled o spotřebě jednotlivých vozidel a uplatnit si tak paušál, pokud bude splňovat podmínky pro jeho použití. Za rok 2017 autorka doporučuje využít možnost paušálu u vozidel Dacia Lodgy a Škoda Fabia.

5.2.4 Problémové pohledávky

K 31.12.2017 evidovala společnost 146 pohledávek z toho 70 bylo po lhůtě splatnosti (dále jen LS). Všechny tyto pohledávky souvisí s prodejem zboží.

Dvě pohledávky po splatnosti jsou za fyzickými osobami ze zahraničí. Faktury vystavené subjektům ze zahraničí jsou v eurech. Další dvě pohledávky jsou vystaveny vůči fyzickým osobám, které pocházejí z České republiky a nakoupené zboží využívají soukromě pro zemědělskou činnost. Zbývající pohledávky po splatnosti jsou za firmami zabývajícími se prodejem zemědělských strojů a zemědělskými družstvy.

Tabulka 19: Přehled pohledávek k 31.12.2017

	Stav k 31.12.2017
Do splatnosti	13 047 326,90 Kč
Do 30 dnů po splatnosti	2 513 339,81 Kč
Do 90 dnů po splatnosti	332 596,19 Kč
Do 180 dnů po splatnosti	3 146,00 Kč
Nad 180 dnů po splatnosti	6 590 216,51 Kč
Celkem	22 486 625,41 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Tabulka č. 8 zobrazuje přehled pohledávek v celkové hodnotě 22 486 625,41 Kč. Tato suma je více než z poloviny tvořena pohledávkami do splatnosti v celkové hodnotě 13 047 326,90 Kč. Celková výše neuhrazených pohledávek po splatnosti je 9 439 298,51 Kč. Velký objem finančních prostředků je vázán v pohledávkách, které jsou více než 180 dní po splatnosti. Tyto pohledávky jsou vystaveny vůči 25 společnostem. S jednou z těchto společností bylo zahájeno soudní řízení a další 3 pohledávky byly přihlášeny ke konkurzu. Všechny tyto pohledávky měly být uhrazeny převodem na bankovní účet. Společnost SMS CZ, s.r.o. tvoří průběžně ke všem svým neuhrazeným pohledávkám po splatnosti opravné položky.

Při kontrole opravných položek bylo zjištěno, že společnost SMS CZ, s.r.o. tvoří opravné položky ke všem pohledávkám, u nichž to zákon o ČNR č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů dovoluje. Pohledávky s hodnotou do 30 000 Kč byly postupně odepsány po 18ti měsících od uběhnutí jejich doby splatnosti ve výši 100 %. Tvorbu opravných položek upravuje § 8c ZoR. Neuhrazené pohledávky po splatnosti s hodnotou nad 30 000 Kč byly odepsány v souladu s § 24 odst. 2 písm. y) ZDP. Podle § 44 zákona o dani z přidané hodnoty je možnost vrácení DPH z pohledávek v případě konkurzu při splnění zákonem stanovených podmínek.

Optimalizovat pohledávky za pomoci daňových opravných položek je výhodné, jelikož se tak snižuje daňová povinnost podniku a ztráta společnosti, která vznikla následkem neuhrazené pohledávky. Jde sice o malou, ale alespoň nějakou kompenzaci za neuhrazenou pohledávku. Společnosti SMS CZ, s.r.o. autorka doporučuje pokračovat ve tvorbě opravných položek k neuhrazeným pohledávkám.

5.2.5 Polhůtní závazky

Společnost SMS CZ, s.r.o. zastává politiku včasného placení závazků. K 31.12.2017 proto neeviduje žádné závazky, které by byly více než 30 měsíců po lhůtě splatnosti a o které by byla povinna zvýšit základ daně. Dříve byla lhůta pro dodanění neuhrazeného závazku po splatnosti 36 měsíců, ale dle novely zákona ze dne 1. 1. 2015 byla tato doba zkrácena na 30 měsíců od doby splatnosti. Společnost má velmi dobrou platební morálku, což má pozitivní daňový dopad. Autorka doporučuje pokračovat v nastavené politice. Vyhne se tak zvýšení základu daně o hodnotu neuhrazených dluhů uvedenou v rozvaze a současně může získat výhodné úvěrové podmínky od banky.

5.2.6 Rezervy na opravu hmotného majetku

Společnost tvořila rezervu na opravu hmotného majetku dle stanovených podmínek v ZoR, která umožňuje snížit základ daně. Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku je v konečném důsledku neutrální, pokud nedojde ke změně sazby daně, protože rezerva musí být nakonec rozpuštěna. Tvorba rezervy tedy společnosti SMS CZ, s.r.o. dávala možnost snížit základ daně o několik zdaňovacích období dříve, než skutečně dojde k opravě dlouhodobého majetku. Tato rezerva byla však rozpuštěna a v současné době společnost žádnou rezervu na opravu hmotného majetku netvoří. Jedním z důvodů zrušení rezervy byla alokace peněz. Nevýhodou rezervy je povinnost vkládat peněžní prostředky na samostatný bankovní účet bez jakékoliv možnosti výběru do doby čerpání rezervy na opravu.

Rezerva na opravu hmotného majetku je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Společnost by ji opětovně mohla vytvořit pro administrativní budovu či výrobní haly, k nimž má vlastnické právo. Ačkoliv společnost vlastní i mnoho automobilů, jak osobních, tak nákladních, nemůže k nim vytvářet daňově uznatelnou rezervu, protože vyžadují častější opravy, které se opakují pravidelně téměř každý rok, což se neslučuje s ustanovením § 7 odst. 3 písm. c) ZoR.

Rezerva na opravu hmotného majetku nesmí být vytvořena pouze na jedno zdaňovací období a současně nesmí překročit maximální dobu tvorby rezervy. V případě budov vlastněných společností SMS CZ, s.r.o. je maximální doba tvorby rezervy 10 zdaňovacích období. Celkový počet období se začíná počítat od toho, v němž dojde k zahájení tvorby rezervy. Období, kdy dojde k samotné opravě a čerpání rezervy se již nepočítá do celkového počtu období.

V současné době společnost SMS CZ, s.r.o. plánuje několik oprav v oblasti svého dlouhodobého majetku, a to výměnu izolace rozvodů tepla v celém areálu, osvětlení výrobních hal a výměnu střešní krytiny na historické budově. Společnost plánuje vše financovat z vlastních zdrojů. Předpokládané náklady na celý projekt jsou 3 mil. Kč a realizace je plánovaná na rok 2018. Pro tuto investici již není možné vytvořit rezervu, avšak společnost by v následujících letech mohla rezervy opět vytvářet pro budoucí opravy hmotného majetku.

Společnost SMS CZ, s.r.o. plánuje v roce 2025 rozsáhlou opravu dvou dílen, a to dílny se soustruhy a dílny OTS. Pokud by společnost začala s tvorbou rezervy okamžitě, mohla by ji tvořit 8 let.

Tabulka 20: Rezerva na opravu dlouhodobého hmotného majetku

Předpokládané náklady na opravu	2 400 000 Kč
Počet let tvorby rezervy	8
Výše rezervy	300 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

V tabulce č. 21 je uvedena výše rezervy, jež byla vypočtena jako předpokládaná výše rezervy, která je vydělena počtem let, během nichž se bude rezerva tvořit. Po dobu osmi let, počínaje rokem 2017, je tak možné zvyšovat náklady (výdaje) společnosti o částku 300 000 Kč. Jelikož společnost SMS CZ, s.r.o. využívá služeb daňového poradce, prodlužuje se jí lhůta na podání daňového přiznání až do konce měsíce června. Z toho důvodu je možné snížit daňový základ i za rok 2017.

Aby bylo možné rezervu uznat jako daňový náklad, je nutné zřídit samostatný bankovní účet, určený výhradně pro tvorbu této rezervy, a na něj převést peněžní prostředky. Banka, u níž bude účet zřízen, musí mít sídlo v EU a účet musí být veden v českých korunách nebo v eurech. Vzhledem k tomu, že společnost má otevřené účty u Komerční banky a ČSOB, lze předpokládat, že i účet pro tvorbu rezervy vytvoří u jedné z těchto bank.

Tvorba rezervy bude ve společnosti SMS CZ, s.r.o. účtována na nákladový účet 552 - Tvorba a zúčtování rezerv na straně MD proti účtu 451 – Rezervy na straně D. Náklady z provozní činnosti tak budou navýšeny o hodnotu vytvořené rezervy.

Výsledek hospodaření, získaný odečtením nákladů od výnosů, se změní v provozní oblasti.

Tabulka 21: Výsledek hospodaření z provozní činnosti

Výsledek hospodaření z provozní činnosti (v tis. Kč)	
	2017
Provozní výnosy	180 107
Provozní náklady	173 085
Výsledek hospodaření	7 022

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Tabulka č. 22 zobrazuje výsledek hospodaření z provozní činnosti před tím, než dojde k vytvoření rezervy. Následující tabulka č. 23 zachycuje upravený výsledek hospodaření po vytvoření rezervy na opravu hmotného majetku ve výši 300 000 Kč. Finanční výsledek hospodaření se nijak nezmění.

Tabulka 22: Výsledek hospodaření z provozní činnosti upravený o rezervu

Výsledek hospodaření z provozní činnosti (v tis. Kč)	
	2017
Provozní výnosy	180 107
Provozní náklady	173 385
Výsledek hospodaření	6 722

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Úspora na odvedené dani bude v každém roce tvorby rezervy činit 57 000 Kč, což je hodnota rezervy, o níž se sníží základ daně, vynásobená sazbou daně z příjmu právnických osob, tedy 19 %.

Vzhledem k tomu, že společnost v minulých letech vždy dosahovala zisku, může si dovolit v nejbližších zdaňovacích obdobích vytvářet rezervu na opravu hmotného majetku, i když jsou v rezervách vázané finance. Nicméně je třeba zdůraznit, že ačkoliv je tvorba rezervy na opravu hmotného majetku v konečném důsledku neutrální, tak pro společnost mají vyšší hodnotu peněžní prostředky ušetřené nyní než stejná hodnota peněžních prostředků ušetřená v budoucnosti.

5.2.7 Zaměstnanecké benefity

Společnost zaměstnává celkem 141 stálých zaměstnanců, z nichž 38 si najímá přes agenturu. Na životní pojištění je přispíváno pouze jednatelům společnosti.

Příspěvek na **životní pojištění** je z daňového hlediska výhodný, protože náleží do skupiny zaměstnaneckých benefitů, které jsou daňově uznatelným nákladem na straně zaměstnavatele a současně jsou na straně zaměstnance osvobozeny od daně z příjmu ze závislé činnosti a nejsou ani zahrnuty do vyměřovacího základu pro výpočet pojistného na sociální a zdravotní pojištění. V roce 2017 byl daňově uznatelný příspěvek na životní pojištění až 50 000 Kč na zaměstnance ročně dle § 6 odst. 9 písm. p) ZDP. Do tohoto limitu je zahrnut i příspěvek na penzijní pojištění, penzijní připojištění a doplňkové penzijní spoření.

V případě, že by společnost chtěla využít maximální daňovou úsporu, činil by součet těchto druhů příspěvků po zaokrouhlení 4 167 Kč měsíčně za zaměstnance. Tato částka je však i pro společnost střední velikosti jako je společnost SMS CZ, s.r.o. poměrně vysoká pro příspěvky na životní či penzijní pojištění. V současnosti společnost přispívá všem svým zaměstnancům příspěvek k penzijnímu pojištění ve výši 3 % z vyměřovacího základu sociálního pojištění.

Zaměstnancům je v průběhu roku poskytováno **školení**. Tato školení probíhají zpravidla několikrát do roka a jsou zaměřena na různá témata související s ekonomickou činností podniku SMS CZ, s.r.o. V roce 2017 bylo zorganizováno celkem 5 školení. Náklady na školení činily 45 512 Kč a celá tato částka byla uhrazena převodem na účet společnosti, která školení poskytla. Tyto náklady lze zařadit mezi nepeněžní výdaje na odborný rozvoj zaměstnanců a na jejich rekvalifikaci související s předmětem podnikání zaměstnavatele. Z toho důvodu jsou tyto náklady daňově uznatelné na straně zaměstnavatele. Současně jsou osvobozeny od daně z příjmu ze závislé činnosti na straně zaměstnance a nezahrnují se ani do vyměřovacího základu pro výpočet pojistného na sociální a zdravotní pojištění. Školení poskytovaná společností SMS CZ, s.r.o. jsou z daňového hlediska výhodná a společnost si správně o jejich hodnotu snížila základ daně za rok 2017.

Společnost SMS CZ, s.r.o. poskytuje svým zaměstnancům možnost **stravování** ve vlastním stravovacím zařízení. Z toho důvodu nejsou zaměstnancům poskytovány stravenky. Cena za jídlo je 70 Kč a společnost všem zaměstnancům, kteří využívají možnost stravování v areálu podniku, přispívá 14,70 Kč na každé jídlo. Příspěvek na jídlo patří mezi zaměstnanecké benefity, které jsou daňově uznatelnými náklady na straně zaměstnavatele a současně jsou osvobozeny od daně z příjmů ze závislé činnosti na straně zaměstnance. Náklady na stravné se ani nezahrnují do vyměřovacího základu pro výpočet pojistného na sociální a zdravotní pojištění. Jelikož všichni zaměstnanci dostávají vyšší než minimální mzdu, bylo by možné zavést stravenky a snížit zaměstnancům jejich mzdu o hodnotu stravenek, kterou platí zaměstnavatel. Pro zaměstnance by to bylo výhodné, protože by uspořili na dani na sociálním a zdravotním pojištění.

Pokud by společnost přistoupila k zavedení stravenek, mohla by si uplatnit 55 % z jejich hodnoty jako daňově uznatelný náklad, maximálně však 70 % maximálního denního příspěvku na stravování. Hodnotu tohoto příspěvku stanovuje zákon č. 262/2006 Sb.,

zákoník práce a pro výpočet daňové uznatelnosti nákladů vynaložených na nákup stravenek se užívají pracovní cesty státních zaměstnanců v délce trvání 5-12 hodin. V roce 2017 byl maximální denní příspěvek na stravování 86 Kč. Maximální daňově uznatelný výdaj pro společnost je 70 % z 86 Kč, tedy 60,20 Kč. Jestliže daňově uznatelný náklad pro firmu je 55 % z hodnoty stravenky, pak by v roce 2017 byla nejvýhodnější hodnota stravenky 109,45 Kč. Jelikož se stravenky vydávají pouze v celých korunách, společnosti SMS CZ, s.r.o. by se vyplatilo poskytovat stravenky v hodnotě 109 Kč. Zaměstnavatel zaplatí 55 % z této hodnoty, tedy 59,95 Kč, a zbylých 45 %, tedy 49,05 Kč zaplatí zaměstnanec. Od 1. 1. 2018 vzrostla hodnota stravného na pracovních cestách na 93 Kč za den. Maximální daňově uznatelný výdaj tedy činí 65,10 Kč a nejvýhodnější hodnota stravenky v roce 2018 by byla v hodnotě 118 Kč.

Tabulka 23: Náklady na stravování zaměstnanců v roce 2017 při využití stravenek

Náklady na stravování za rok 2017	
Počet pracovních dní v roce 2017	250
Počet dní dovolené v roce 2017	20
Maximální výše daň. uznatelných výdajů v roce 2017	59,95 Kč
Počet zaměstnanců v roce 2017	103
Celkem	1 420 215,50 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Skutečné náklady na stravování zaměstnanců za rok 2017 činí 286 192,70 Kč. Je to především z toho důvodu, že většina zaměstnanců nevyužívá možnost stravování v areálu firmy. Pro společnost SMS CZ, s.r.o. je tak z hlediska nákladů výhodnější zůstat u vyplácení příspěvků na stravování. Celá hodnota nákladů je daňově uznatelná.

5.2.8 Slevy na pracovníky se zdravotním postižením

V případě právnické osoby existují dvě možnosti uplatnění slev na dani. První jsou investiční pobídky a druhá možnost je zaměstnání pracovníků se zdravotním postižením.

Sleva při zaměstnání pracovníka se zdravotním postižením závisí na stupni omezení jeho pracovní schopnosti. U pracovníka s těžším stupněm zdravotního postižení činí sleva 60 000 Kč a v případě pracovníka s lehčím stupněm postižení dosahuje sleva částky 18 000 Kč. Slevy jsou stanoveny zákonem o dani z příjmu.

Společnost SMS CZ, s.r.o. zaměstnávala v roce 2017 celkem 141 zaměstnanců, z toho 10 zaměstnanců s lehčím zdravotním postižením. Zdravotně postižení

zaměstnanci vykonávají práci dle svých možností ve výrobě i ve skladu. Pracovní úvazek těchto zaměstnanců činí 7,5 hodiny denně. Pracovní fond za rok 2017 byl 250 pracovních dní. Za rok 2017 si tak společnost mohla uplatnit slevu ve výši 169 200 Kč.

Tabulka 24: Sleva na pracovníky se zdravotním postižením

Sleva na dani	
	2017
Maximálně možná odpracovaná doba	2000 hodin
Skutečně odpracovaná doba zaměstnancem	1875 hodin
Koeficient přepočtených zaměstnanců	0,94
Sleva na dani	16 920 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Tabulka č. 25 zobrazuje výpočet slevy na dani na zaměstnance se zdravotním postižením, který pracuje 7,5 hodin denně. Hodnota koeficientu se vypočte jako skutečně odpracovaná doba zaměstnancem se zdravotním postižením vydělená maximální možnou odpracovanou dobou. Tento koeficient se vynásobí s hodnotou maximální možné slevy, která je dle zákona 18 000 Kč na zaměstnance. Výše konečné slevy činí 16 920 Kč za každého zaměstnance za rok 2017.

V rámci daňové optimalizace navrhuji, že by společnost SMS CZ, s.r.o. mohla zaměstnat dalšího pracovníka se zdravotním postižením. Za předpokladu, že by nově přijatý zaměstnanec měl opět lehčí zdravotní postižení a pracoval by 7,5 hodiny denně, by při ročním pracovním fondu 250 pracovních dní v roce 2018 odpracoval 1875 hodin.

Přijmutí nového zaměstnance by společností navýšilo mzdové náklady a náklady na sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem. Za předpokladu, že společnost přijme nového zaměstnance od 1. 7. 2018 a jeho hrubá mzda bude 16 000 Kč, by se mzdové náklady zvýšily o 96 000 Kč. V následujících letech by pak náklady na mzdy vzrostly každoročně o 192 000 Kč. Zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem činí 9 % z hrubé mzdy a sociální zabezpečení je 25 % z hrubé mzdy. Za rok 2018 by tak náklady činily 8 640 Kč na zdravotní pojištění a 24 000 Kč na sociální zabezpečení. V následujících letech by pak náklady byly 17 280 Kč na zdravotní pojištění a 48 000 Kč na sociální zabezpečení ročně.

Rozdíl v dani z příjmu právnických osob by za rok 2018 činil 41 361 Kč a v dalších letech 65 803 Kč.

5.2.9 Dary, reklama a reprezentace

Dary neboli bezúplatná plnění může právnická osoba poskytovat jiným právnickým osobám, obcím, krajům, nebo i fyzickým osobám. Podmínkou je, že dary musí být poskytnuty na veřejně prospěšné účely. Minimální hodnota darů odečitatelných od základu daně je 2 000 Kč a právnická osoba si může odečíst maximálně 10 % základu daně sníženého o hodnotu odpočtů.

V roce 2017 poskytla společnost bezúplatné plnění ve výši 9 000 Kč. Hodnota daru je vyšší než 2 000 Kč a zároveň je nižší než 10 % základu daně sníženého o hodnotu odpočtu. Z toho důvodu lze základ daně snížit o celou hodnotu daru.

Společnost SMS CZ, s.r.o. investovala v roce 2017 do reprezentace 138 043 Kč. Všechny tyto náklady byly správně zaúčtovány jako daňově neuznatelné na účet 513000 – Náklady na reprezentaci. Patří sem náklady na občerstvení pro obchodní partnery, především káva, čaj a balená voda. Balenou vodu poskytuje společnost i svým zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti v období vysokých teplot. Nákup balených vod pro zaměstnance však společnost eviduje zvlášť na účtu 501010 – Spotřeba režijního materiálu. Tento způsob účtování je v pořádku, protože dle § 24 odst. 2 písm. j) ZDP se jedná o daňově uznatelný náklad. Zaměstnanci mají za určitých podmínek ze zákona nárok na poskytnutí nápojů na pracovišti dle § 2 odst. 1 písm. b) zákona č. 309/2006 Sb. o zajištění dalších podmínek bezpečnosti a ochrany zdraví při práci. Předpisy stanovují, že musí jít o neochucenou neperlivou vodu.

V prosinci společnost pravidelně nakupuje lahve vína jako dárek pro své obchodní partnery. Jedná se o tiché víno, jehož hodnota nepřesahuje 500 Kč bez DPH. Z toho důvodu jsou náklady na jeho koupi daňově uznatelným nákladem dle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP. Celkové náklady za rok 2017 byly ve výši 35 781 Kč.

V roce 2017 propagovala společnost svou výrobu na mnoha mezinárodních výstavách po celém světě. Náklady na tyto výstavy činily 5 100 tis. Kč. Tyto náklady splňují podmínky daňové uznatelnosti a společnost si tak může o celou částku snížit základ daně.

Společnost se zároveň v roce 2017 pokusila dostat více do podvědomí lidí a založila si firemní profil na Facebooku, kam umísťuje informace o výstavách, a o svých produktech a službách. Náklady na tuto propagaci jsou nulové. Současně společnost

využila internetovou reklamu prostřednictvím Google AdWords. Náklady za internetovou reklamu za celý rok činily 16 576 Kč a jsou daňově uznatelné.

Zároveň bylo v roce 2017 investováno 138 tis. Kč do výroby propagačních materiálů s logem společnosti. Tyto materiály tvořily především kalendáře, bloky, kšiltovky, propisky a informační brožury. Všechny tyto propagační materiály splňují podmínky pro daňovou uznatelnost nákladů na reklamu, protože každý kus stál méně než 500 Kč bez DPH, žádný z nich nepodléhá spotřební dani, na všem bylo firemní logo a vše bylo rozdáno zákazníkům. Společnost si tedy může snížit základ daně o celou částku, tedy o 130 tis. Kč.

Společnost SMS CZ, s.r.o. si správně uplatňuje náklady na reklamu jako daňově uznatelné. V rámci daňové optimalizace autorka doporučuje snížit náklady na reprezentaci a pořizovat si vhodné důkazní materiály o nákupech pro případ kontroly či sporu se správcem daně.

5.2.10 Odměňování společníků

Společnost má tři společníky, kteří si mohou vyplácet podíly ze zisku. V minulosti si podíly vždy pravidelně vypláceli, ale poslední tři roky od rozdělování zisku upustili. Společníkům je tak vyplácena pouze mzda dle pracovní smlouvy. Odměnu za výkon funkce jednatele si společníci nikdy nevypláceli. V minulých třech letech byl tedy celý zisk ponechán pro potřeby společnosti, což je velice přínosné pro její rozvoj a prosperitu. I díky tomu si společnost může dovolit financovat plánované rekonstrukce areálu z vlastních zdrojů.

Pokud by se společnost v budoucnosti rozhodla vyplácet odměny za výkon jednatele, jednalo by se o daňově uznatelný náklad. Tento způsob vyplácení odměn by tak byl pro společnost výhodný z hlediska daně z příjmů právnických osob.

Společníci, kteří jsou zároveň i jednatele společnosti, vykonávají ve firmě funkci ředitele, ekonomicko-obchodního ředitele a výrobně-technického ředitele.

5.3. Daň z nemovitých věcí

Optimalizovat daň z nemovitostí lze jen velice obtížně, protože její výpočet a odvádění se řídí striktně danými pravidly. Jedním ze způsobů, jak snížit daň, je snížení výměry pozemků či staveb. Společnost vlastní velkou manipulační plochu, kterou zcela využívá

pro svou ekonomickou činnost a její zmenšení tudíž nepřichází v úvahu. I v případě, že by plocha nebyla zcela využívána, by se jednalo o velmi těžko realizovatelnou situaci, protože společnost vlastní rozlehlý komplex staveb a pozemků, které by nebylo možné od sebe odloučit.

Dle vyhlášky Ministerstva zemědělství patří město Rokycany, kde společnost má většinu svých pozemků, k městům s nižší průměrnou základní cenou zemědělských pozemků. Město Rokycany ani nestanovilo místní koeficient pro všechny nemovitosti ve výši 2, 3, 4 nebo 5, jímž by se násobila daňová povinnost poplatníka za jednotlivé nemovitosti, s výjimkou pozemků uvedených v § 5 odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí. Další nemovitost vlastní společnost v obci Borek nedaleko Rokycan. Průměrná cena zemědělských pozemků v obci Borek je výrazně nižší než cena pozemků v Rokycanech. S ohledem na daň z nemovitostí lze konstatovat, že nemovitosti společnosti SMS CZ, s.r.o. se nacházejí ve výhodné lokalitě.

5.4. Silniční daň

Společnost SMS CZ, s.r.o. je pravidelným plátcem silniční daně, protože je provozovatelem 13 motorových vozidel zapsaných v registru vozidel České republiky a současně je zapsána i v technických průkazech vozidel.

Pokud by společnost v budoucnosti uvažovala o pořízení nových osobních automobilů, bylo by vhodné zvážit možnost operativního leasingu, který by v rámci silniční daně znamenal velkou výhodu. Na rozdíl od vlastnictví automobilů či finančního leasingu by v tomto případě společnost SMS CZ, s.r.o. nebyla zapsána v technickém průkazu jako provozovatel a nemusela by tedy z vozidel odvádět daň. Stejného výsledku by společnost dosáhla i v případě, pokud by pořídila vozidla na elektrický či hybridní pohon, protože tato vozidla jsou osvobozena od daně.

Ke snížení daňové povinnosti by došlo i při pořízení osobního automobilu s nižším zdvihovým objemem motoru. Sazba daně by byla nižší.

V případě, že by se společnost rozhodla některý ze svých automobilů vyřadit prodejem jinému poplatníkovi silniční daně, by bylo vhodné prodat jej nejpozději v březnu daného roku. Výhodou je, že by tak firma nemusela platit zálohy na silniční daň, které jsou splatné 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince.

Společnost SMS CZ, s.r.o. koupila na konci roku 2017 nový osobní automobil Dacia Lodgy, který však zařadila do užívání až v roce 2018. Jelikož se jedná o osobní automobil, určuje se sazba daně dle zdvihového objemu motoru, který v tomto případě činí 1 400 cm³. Dle zákona č. 16/1993 Sb, o dani silniční je hodnota daně pro tento zdvihový objem motoru 2 400 Kč ročně. U nových vozidel se sazba daně snižuje o 48 % po dobu následujících 36 měsíců od okamžiku jejich první registrace dle § 6 odst. 6 zákona o dani silniční. V tomto případě by se daň snížila na 1 152 Kč za rok. Jelikož bylo vozidlo koupeno v prosinci roku 2017, vznikla mu ve stejném měsíci daňová povinnost. Společnost SMS CZ, s.r.o. je povinna uhradit 96 Kč, což odpovídá pojistnému za jeden měsíc.

Za rok 2017 odvedla společnost SMS CZ, s.r.o. silniční daň v celkové výši 56 435 Kč.

U všech ostatních vozidel ve vlastnictví společnosti byly uplatňovány snížené sazby daně s ohledem na datum jejich první registrace. Tato sleva se za rok 2017 týkala 5 osobních vozidel. V případě vozidel Škoda Rapid, Škoda Octavia I. a Škoda Octavia II. se jednalo o slevu 40 % a v případě vozidel Mercedes Benz a Land Rover činila sleva 48 %. U zbylých vozidel ve vlastnictví společnosti již uplynulo více než 108 měsíců od doby jejich první registrace.

Pokud by společnost vyřazovala vozidla po uplynutí 108 měsíců od jejich první registrace a následně pořizovala nová vozidla, uplatňovala by vždy nárok na snížení daně a tím by snižovala daňovou povinnost.

Společnost pečlivě vypočítává zálohy na silniční daň a doplatky na konci zdaňovacího období jsou vždy minimální. Pokud by společnost platila zálohy až příliš vysoké, vznikaly by jí přeplatky a zbytečně by se tak připravovala o peněžní prostředky, které by mohla využít jinak.

5.5. DPH

Společnost SMS CZ, s.r.o. spadá do kategorie měsíčních plátců DPH, protože její obrat je vyšší než 1 000 000 Kč. Předmětem daně je dodání zboží a poskytování služeb s místem plnění jak v České republice, tak i v zahraničí. Společnost vyváží do zemí Evropské unie i do třetích zemí.

V posledních letech společnost více vyváží mimo členské státy Evropské unie. Navýšení vývozu zboží do zahraničí způsobuje dlouhodobý nadměrný odpočet.

Dle § 66 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty je totiž vývoz zboží do třetí země osvobozen od daně. Jelikož společnost nakupuje související výrobní materiál a služby na území České republiky od plátců DPH, je výše daně na vstupu vyšší, než daň na výstupu. Jelikož se jedná o osvobození od daně s nárokem na odpočet, je společnosti daň na vstupu vrácena. Daňové zatížení v tomto případě nijak nepocítí, ale zároveň se nejedná ani o daňovou úsporu.

Při uplatnění daně na vstupu je důležité, aby daňový subjekt využil přijaté zdanitelné plnění v rámci své ekonomické činnosti. To se týká především nákupu PHM. Společnost SMS CZ, s.r.o. využívá všechna svá vozidla výhradně pro dosažení, zajištění a udržení svých zdanitelných příjmů a nepoužívají je zaměstnanci k soukromým účelům. Díky tomu může společnost uplatnit daň na vstupu v plné výši.

Nárok na odpočet daně nevznikne v případě přijatých zdanitelných plnění použitých na reprezentaci, jenž není daňově uznatelným nákladem. Společnost tak vystupuje v roli konečného spotřebitele a poplatníka daně. Výše nákladů na reprezentaci v posledních letech stále roste a poskytuje možnost optimalizace. V roce 2017 společnost SMS CZ, s.r.o. investovala 138 043 Kč do reprezentace.

Závěr

Cílem diplomové práce bylo analyzovat možnosti daňové optimalizace u společnosti SMS CZ, s.r.o. a najít způsoby, jak minimalizovat odvodovou povinnost v souladu se zákonem. Nejprve byla přiblížena daňová teorie, identifikovány jednotlivé daně vztahující se k právníckým osobám a následně byly blíže popsány vybrané možnosti daňové optimalizace. Dále byly uvedeny základní charakteristiky zvoleného podniku. Klíčovou částí celé práce je pátá kapitola, která obsahuje pohled na daně konkrétního podniku a návrhy na minimalizaci daňové povinnosti. V rámci praktické části jsou zpracovány návrhy na optimalizaci daní, které podnik skutečně odvádí. Daně, které společnost SMS CZ, s.r.o. vůbec nezatěžují nejsou dále analyzovány. Jedná se například o daně spotřební či ekologické.

U silniční daně, daně z nemovitostí a DPH je prostor pro daňovou optimalizaci jen velmi omezený, protože zákony striktně udávají způsob stanovení výše daně. U daně z příjmů právníckých osob byl prostor pro optimalizaci daňové povinnosti mnohem méně omezený. Vybraná společnost má dlouhodobě kladný základ daně z příjmů právníckých osob, a proto má smysl zabývat se jeho minimalizací pomocí legální daňové optimalizace.

V oblasti odpisů by společnost měla využít možnost zaokrouhlovat jednotlivé na celé Kč nahoru pro větší přehlednost. Vzhledem k tomu, že společnost SMS CZ, s.r.o. využívá služeb daňového poradce, má lhůtu pro podání daňového přiznání k dani z příjmu právníckých osob proslouženou o tři měsíce, tedy až do 30. 6. 2018. Z toho důvodu autorka doporučuje uplatnit za rok 2017 daňové odpisy spojené s automobilem Dacia Lodgy, který společnost pořídila v prosinci. Z odpisových plánů vyplývá, že toto vozidlo začalo být daňově odepisováno až v následujícím roce. Pokud by společnost využila možnost uplatnit si odpisy již za rok 2017, snížila by si daňový základ o 51 900 Kč.

Vzhledem k tomu, že podnik plánuje v dohledné době pořízení dvou nových nákladních vozidel, obsahuje praktická část porovnání nákladů při několika způsobech financování. Nejvýhodněji vychází využití vlastních finančních prostředků, a naopak nejméně vhodnou metodou je bankovní úvěr, který sebou nese nejvyšší náklady. Výpočty nákladů vycházejí z aktuální nabídky a společnost by měla výběr přizpůsobit nabídkám, které jí budou poskytnuty v době kdy k nákupu vozidel skutečně dojde.

Během zpracovávání práce bylo zjištěno, že společnost nevede u nákladových účtů na spotřebu PHM analytiku ke každému vozidlu. Pro výpočet nákladů ke každému automobilu byla využita kniha jízd za rok 2017. Autorka společnosti doporučuje využít možnost tvorby středisek v účetním programu a evidovat náklady zvlášť, aby mohl být využit výdajový paušál. Za rok 2017 se mohou využít paušální výdaje namísto skutečných u dvou vozidel, a to u Škody Fabie a u Dacie Lodgy. Daňově uznatelné náklady tak vzrostou o 39 421,56 Kč.

V oblasti rezerv je firmě doporučeno začít s tvorbou rezervy na opravu dlouhodobého majetku. Společnost plánuje v roce 2025 opravu dvou dílen, pro kterou by bylo vhodné připravit rezervu. Pokud by se s tvorbou začalo okamžitě, mohla by ji společnost tvořit 8 let. V každém roce by tak mohl být základ daně snížen o 300 000 Kč, což představuje snížení daně o 57 000 Kč za rok.

V souvislosti se zaměstnaneckými benefity autorka doporučuje v případě potenciálního zvyšování odměn zaměstnanců se místo peněžní odměny zaměřit například na benefity jako jsou příspěvky na penzijní připojištění, penzijní pojištění či soukromé penzijní pojištění. Dále je možné využít příspěvků na kulturní a sportovní akce či zájezdy a rekreace. Těchto benefitů společnost zatím nevyužívá. Společnost SMS CZ, s.r.o. využívá zaměstnaneckých benefitů jen velmi omezeně. Současně se společnosti doporučuje zvážit přijetí dalších zaměstnanců s lehkým zdravotním postižením. V roce 2017 jich firma zaměstnávala celkem 10 a se všemi byla spokojena. Podle vedení společnosti je stále mnoho volných pozic, která by mohla být obsazena zaměstnanci s lehkým zdravotním postižením.

V oblasti nákladů na reprezentaci bylo formulováno doporučení na průkaznější vedení daňových dokladů a jiných souvisejících dokumentů. Toto opatření nevyústí ve snížení daňové povinnosti, ale sníží riziko, že v budoucnu nastane konflikt se správcem daně.

I když společnost využívá služeb daňového poradce, bylo zjištěno několik možností, pomocí kterých lze snížit daňovou povinnost podniku. Závěrem diplomové práce je třeba konstatovat, že společnost SMS CZ, s.r.o. postupuje při řešení daňových povinností v souladu se zákony. Autorka navrhuje aplikovat výše zmíněná opatření vedoucí k daňové úspoře již za rok 2017.

Seznam tabulek

Tabulka 1: Výpočet částky daně	20
Tabulka 2: Sazby pojistného sociálního zabezpečení hrazeného zaměstnavatelem	25
Tabulka 3: Základní informace o společnosti SMS CZ, s.r.o.	48
Tabulka 4: Daňové odpisy pro vozidlo Dacia Lodgy	51
Tabulka 6: Zrychlené daňové odpisy nákladního vozidla MAN	56
Tabulka 7: Zrychlené daňové odpisy nákladního vozidla DAF	56
Tabulka 8: Daňová úspora při využití zrychleného odepisování nákladního vozidla MAN	57
Tabulka 9: Daňová úspora při využití zrychleného odepisování nákladního vozidla DAF	57
Tabulka 10: Podmínky úvěru.....	58
Tabulka 11: Měsíční ušetřovací plán úvěru na 1 rok	59
Tabulka 12: Celkové náklady spojené s úvěrem	59
Tabulka 13: Podmínky leasingu pro nákladní vozidlo MAN	61
Tabulka 14: Podmínky leasingu pro nákladní vozidlo DAF	61
Tabulka 15: Celkové výdaje při pořízení nákladních automobilů formou finančního leasingu na 1 rok	62
Tabulka 16: Daňová úspora u jednotlivých forem pořízení nákladních automobilů.....	62
Tabulka 17: Nákladová náročnost jednotlivých forem financování majetku s ohledem na vliv daně	63
Tabulka 18: Náklady na PHM pro jednotlivá vozidla společnosti SMS CZ, s.r.o.	64
Tabulka 19: Náklady na PHM při využití paušálu	65
Tabulka 20: Přehled pohledávek k 31.12.2017.....	65
Tabulka 21: Rezerva na opravu dlouhodobého hmotného majetku	68
Tabulka 22: Výsledek hospodaření z provozní činnosti	68

Tabulka 23: Výsledek hospodaření z provozní činnosti upravený o rezervu	69
Tabulka 24: Náklady na stravování zaměstnanců v roce 2017 při využití stravenek.....	71
Tabulka 25: Sleva na pracovníky se zdravotním postižením	72

Seznam obrázků

Obrázek 1: Daňová soustava v České republice 17

Obrázek 2: Logo firmy SMS CZ, s.r.o. 47

Seznam použitých zkratek

ČR – Česká republika

EET – Elektronická evidence tržeb

EU – Evropská unie

DHM – Dlouhodobý hmotný majetek

DPH – Daň z přidané hodnoty

LS – Lhůta splatnosti

PHM – Pohonné hmoty

ZDP – Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

ZoR – Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

Seznam použité literatury

Odborná literatura

BĚHOUNEK, Pavel. Společnost s ručením omezeným: prakticky včetně účetnictví a daní. 11. přeprac. vyd. Olomouc: Anag, 2014. 365 s. ISBN 978-80-7263-886-4.

CRAIG, William. Revenue Law Essentials. 3. Dundee: Dundee University Press Ltd, 2013. ISBN 9781845861520.

ČERVINKA, Tomáš. Zdravotní pojištění: zaměstnavatelů, zaměstnanců, OSVČ: s komentářem a příklady. 5. vydání, Olomouc: ANAG, 2013, 173 s. ISBN 978-80-7263765-2.

Daňové zákony 2018: úplná znění platná k 1.1.2018 Praha: Grada, 1999. ISBN 978-80-271-0766 7.

DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob .. Praha: Wolters Kluwer, 2017.

HAMERNÍKOVÁ, Bojka a Alena MAAYTOVÁ et al., 2010. Veřejné finance. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. 340s. ISBN 978-80-7357-497-0.

HNÁTEK, Miloslav a ZÁMEK, David. Daňové a nedaňové náklady 2015. 1. vyd. Praha: Esap, 2015. 230 s. ISBN 978-80-905899-1-9.

JAIN, T. R. a O. P. KHANNA. Macroeconomics: Money, Bankig and Public Finance. V.K. Publications, 2007. ISBN 9788187140658.

JAMES, S. A Dictionary of Taxation. Second Edition. Cheltenham, UK: Edward Elgar, 2012. ISBN 9781849801225.

KLIMEŠOVÁ, Ludmila. Daňová optimalizace. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014, 248 s. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

KREBS, Vojtěch. Sociální politika. 5., přeprac. a aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 542 s. ISBN 978-807-3575-854.

KŘEMEN, Bedřich. 100 legálních daňových triků 2014. Praha: Esap, 2014. 249 s. ISBN 978-80-260-4889-3.

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 4. akt. vyd. Praha: ASPI, 2006, 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5. vydání. Praha: WoltersKluwer ČR, a. s. 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

PELC, Vladimír a Petr PELECH. Daně z příjmů s komentářem 2014. 14., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 1119 s. Daně. ISBN 9788072638673.

PILAŘOVÁ, Ivana. Účetní a daňové případy řešené v s.r.o. 4., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. 163 s. ISBN 978-80-7357-946-3.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn. 16. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2015. 343 s. ISBN 978-80-7263-932-8.

SMITH, Adam. Pojednání o podstatě a původu bohatství národů. Nové přeprac. vyd. opatřené margináliemi. Překlad Vladimír Irgl. Praha: Liberální institut, 2001. ISBN 8086389-15-4.

SMITH, Adam. Pojednání o podstatě a původu bohatství národů. Přeprac. vyd. Praha : Liberální institut, 2001. 986 s. ISBN 80-86389-15-4.

VANČUROVÁ, Alena. a LÁCHOVÁ, Lenka. Daňový systém ČR 2010.10. vydání. Praha: 1. VOX a. s. 2010. 356 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

VALOUCH, Petr. Leasing v praxi - praktický průvodce. 5. aktualiz. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 116 s. ISBN 978-80-247-4081-2.

VALOUCH, Petr. Účetní a daňové odpisy 2011. 6. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 140 s. ISBN 978-80247-3803-1.

VESETH, Michael. Introductory macroeconomics. New York: Academic Press, 2014. ISBN 9781483257686

Internetové zdroje

Finance.cz - daně, banky, kalkulačky, spoření, kurzy měn [online] [cit. 19.03.2018].
Dostupné z: <https://www.finance.cz/zpravy/finance/298968-reverse-charge-hojne-vyuzivany-danovy-mechanismus/>

Finanční správa. Finanční správa [online]. Copyright © 2013 [cit. 25.09.2017]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2017/od-cervence-dochazi-k-rozsireni-rezimu-r-8551>

JAREŠ, Martin. Daňové úlevy v České republice [online]. Praha: Ministerstvo financí. 2010, 128 s. [cit. 29. 3. 2018]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/assets/en/media/Tax-expenditures-in-the-Czech-Republic.pdf>

Plátcí pojistného na zdravotní pojištění - VZP ČR. VZP ČR [online]. Copyright © 2018 VZP ČR, Všechna práva vyhrazena [cit. 21.09.2017]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/2-1-platci-pojistneho-na-zdravotni-pojisteni>

Popis systému | Daňový systém ČR | Daně | Finanční správa. Finanční správa [online]. Copyright © 2013 [cit. 31.08.2017]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-system-cr/popis-systemu>

Sazby daně z přidané hodnoty a změny DPH - Aktuálně.cz. Aktuálně - Aktuálně.cz [online]. Copyright © Economia, a.s. [cit. 18.08.2017]. Dostupné z: <https://www.aktualne.cz/wiki/finance/dph-dan-z-pridane-hodnoty-sazby-zmeny/r~0d2bd12edbab11e488b0002590604f2e/?redirected=1505725996>

SOSNOWSKI, Michał. Redistributive function of fiscal policy and the income inequalities among the society. [online]. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu Wrocław 2015 [cit. 18.08.2017]. DOI: 10.15611/pn.2015.403.28. ISBN 10.15611/pn.2015.403.28. ISSN 1899-3192. Dostupné také z: <http://www.dbc.wroc.pl/dlibra/docmetadata?id=30615>

Veřejný rejstřík a Sběrka listin - Ministerstvo spravedlnosti České republiky. [online]. Copyright © 2012 [cit. 22.01.2018]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=147566&typ=UPLNY>

Výpočet pojistného - Česká správa sociálního zabezpečení. Object moved [online] [cit. 18.08.2017]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni/vyse-a-platba-pojistneho/vypocet-pojistneho.htm>

VZP ČR. VZP ČR [online]. Copyright © [cit. 03.09.2017]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/2-4-platce-pojistneho-zamestnavat>

Vztah jednatelů a společníků s.r.o. v roce 2015. Daňový poradce Ing. Pavel Běhounek [online]. [cit. 28. 12. 2017]. Dostupné z: <http://www.behounek.eu/mohlo-by-vaszajimat/smlouva-o-vykonu-funkce-jednatele/>.

Abstrakt

CINGROŠOVÁ, Anna. *Daňová optimalizace malých a středních podniků*. Plzeň, 2018. 87 s. Diplomová práce. Západočeská univerzita v Plzni. Fakulta ekonomická

Klíčová slova: daňová optimalizace, právnická osoba, daň z příjmů

Obsahem této diplomové práce jsou daně, daňový systém v České republice a daňová optimalizace právnických osob. Práce je rozdělena na dvě části – teoretickou a praktickou. V teoretické části je přiblížena základní daňová teorie a možnosti daňové optimalizace. V praktické části diplomové práce je představena společnost SMS CZ, s.r.o. a možnosti daňové optimalizace v této firmě. Cílem práce je identifikace různých druhů daňové optimalizace se zaměřením na daně z příjmů.

Abstract

CINGROŠOVÁ, Anna. *Tax optimization for small and medium-sized enterprises*. Plzeň, 2018. 87 s. Master thesis. University of West Bohemia. Faculty of Economics.

Key words: tax optimization, legal person, income tax

The Master's thesis is focused on taxes, tax system in the Czech republic and tax optimization of legal persons. The thesis is divided into two main parts – theoretical and practical. The theoretical part explains principle of the tax theory and possibilities of tax optimization. In the practical part of the thesis is introduced company SMS CZ, s.r.o. and analysed tax optimization in this company. The aim of the thesis is identification of different types of tax optimization with focus on income tax.