

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Plzeň 2012

Marie KLESOVÁ

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Daň z příjmů právnických a fyzických osob a její provázání s účetnictvím

Tax on corporate and personal income and its linkages with the accounting

Marie Klesová

Plzeň 2012

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Marie KLESOVÁ**
Osobní číslo: **K09B0164K**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Daň z příjmů právnických a fyzických osob a její provázání s účetnictvím**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Objasněte strukturu daně z příjmů v ČR a její vývoj.
2. Představte zvolenou společnost.
3. Charakterizujte ve vybrané společnosti způsob výpočtu daně z příjmů právnických i fyzických osob.
4. Analyzujte daňové zatížení společníků firmy.
5. Prezentujte své závěry a doporučení pro firmu i společníky v souvislosti s daňovým zatížením.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 60 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- **DUŠEK, J.** *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle.* Praha: Grada Publishing, 2009. ISBN 978-80-847-3202-2
- **PELECH, P.** *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2011.* Olomouc: ANAG, 2011. ISBN 978-80-7263-639-6

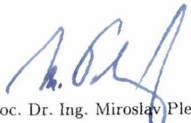
Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jitka Zborková


Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **31. srpna 2011**

Termín odevzdání bakalářské práce: **2. prosince 2011**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.
vedoucí katedry

V Plzni dne 31. srpna 2011

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Daň z příjmů právnických a fyzických osob a její provázání s účetnictvím“

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

V Plzni, dne 2.5.2012

.....

podpis autora

Poděkování

Děkuji paní Ing. Jitce Zborkové, vedoucí mé bakalářské práce, za odborné rady, vstřícný přístup a ochotu při zpracování bakalářské práce.

Obsah:

Úvod	6
1 Struktura daně z příjmů v ČR a její vývoj.....	8
1.1 Daň z příjmů právnických osob	10
1.1.1 Poplatník a předmět daně	10
1.1.2 Základ daně	12
1.1.3 Sazba daně, sleva na dani, odvod daně	16
1.1.4 Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob	18
1.2 Daň z příjmů fyzických osob	19
1.2.1 Poplatníci a předmět daně	19
1.2.2 Základ daně	20
1.2.3 Příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků	24
1.2.4 Vývoj daně z příjmů FO	28
2 Představení zvolené společnosti.....	31
2.1 Základní charakteristika společnosti	31
2.2 Vznik společnosti a její současnost	32
3 Způsob výpočtu daně z příjmů právnických a fyzických osob.....	33
3.1 Výpočet daně z příjmů právnických osob	33
3.2 Výpočet daně z příjmů fyzických osob	40
4 Daňové zatížení společníků firmy.....	46
5 Závěr	52
Seznam tabulek:.....	53
Seznam obrázků:.....	54
Seznam použitých zkratk a symbolů:.....	55
Seznam použité literatury:	56
Seznam příloh:	66

Úvod

„Nejtěžší věcí na pochopení na světě je daň z příjmu.“

Albert Einstein [5]

Současné daně z příjmů právnických osob („PO“) a fyzických osob („FO“) jsou nezastupitelnou součástí daňového systému České republiky. Na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, se týkají nejen podnikatelských subjektů ale i zaměstnanců. V současnosti platný zákon o daních z příjmů nabyt účinnosti k 1.1.1993 a od té doby byl mnohokrát novelizován. Je třeba neustále sledovat novinky a kromě schválených novelizací také vývoj odborných stanovisek.

V současné době jsou medializovány různé varianty připravovaných změn daně z příjmů fyzických a právnických osob. Jednou z hodně diskutovaných je otázka tzv. výdajových paušálů u fyzických osob. Podle vládního návrhu, který ve většině případů předpokládá nabytí platnosti k 1.1.2015, by sice měly zůstat výdajové paušály zachovány v nezměněné výši, ale při jejich využití nebude možné si uplatnit daňové zvýhodnění na vyživované děti a slevy na dani z příjmů na druhého z manželů s nízkým příjmem. [13]

Daň z příjmů FO směřuje částečnému návratu ke klouzavě progresivní sazbě pro vysokopříjmové skupiny. Sice by měla zůstat rovná daň ve výši 19%, ale při příjmech nad 100 000 Kč měsíčně by se platil tzv. „příspěvek solidarity“ ve výši 6 - 8% z příjmu přesahujícího hranici 100 000 Kč. [22] Samostatný základ daně pro zdanění zvláštní sazbou zůstává se zdaněním 15%.

Již schválenou hlavní změnou celého systému výběru daní z příjmů je zřízení jednoho inkasního místa pro výběr daní, sociálního a zdravotního pojištění. Novinkou jsou příjmy osvobozené od daně z podílů na zisku např. pro společníky společností s ručením omezeným, které byly dosud daněny 15%. Novou slevou na dani je „zaměstnanecké zvýhodnění“ ve výši odpočtu 3 000 Kč z daně z příjmů pro zaměstnance se mzdou nižší než je 48 - násobek průměrné mzdy před dvěma lety. [52]

Proti tomu opoziční návrhy sice ponechávají možnost uplatnění slev, ale výrazně krátí tzv. výdajové paušály na úroveň roku 2004 a zavádí zpět minimální daň z příjmu FO. Pro právnické osoby by se zvýšilo procento daně z příjmů zpět na úroveň roku 2008, to je na 21%. Současně by se zvedla daň z příjmu PO pro velké firmy ze sektoru

finančnictví, energetiky a telekomunikací na 30%. Zatím není dořešena velikost, od které by firma spadala do této vyšší sazby. Aby se zabránilo zvýšení cen pro zákazníky, uvažuje se o cenové regulaci a určení uznávaných daňových nákladů.
[16]

Bakalářská práce ilustruje vývoj daní z příjmů PO a FO v posledních patnácti letech a vzhledem k tomu, že jsou daně úzce provázány s účetnictvím, blíže uvádí některé příklady jednotlivých kroků výpočtu a související potřebné účetní podklady pro výpočty.

Cílem bakalářské práce je provést porovnání, jak se mění daňové zatížení společnosti G A S S P O , spol. s r. o. a jejích společníků, pokud by byl vytvořený výsledek hospodaření vyplácen místo podílů na zisku ve formě mzdy a navrhnout řešení.

Metodika práce byla následující:

- ❖ zformulování cílů,
- ❖ rešerše odborné literatury,
- ❖ analýza účetních a daňových nákladů zvolené společnosti,
- ❖ zpracování podkladů,
- ❖ provedení potřebných výpočtů,
- ❖ vytvoření ilustračních grafů,
- ❖ interpretace zjištěných dat,
- ❖ formulace závěrů a doporučení.

1 Struktura daně z příjmů v ČR a její vývoj

Daně z příjmů se rozlišují na daň z příjmů právnických osob (PO) a fyzických osob (FO). Upravuje je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (ZDzP).

Daně jsou největším zdrojem příjmů státního rozpočtu, následuje pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. V roce 2010 došlo k mírnému nárůstu vybraných daní oproti roku 2009, jak vyplývá z následující tabulky. Zřejmě vzrostl objem vybraných daní i vlivem zvýšení sazby DPH o 1% a spotřebních daní. Došlo k nárůstu objemu příjmů i přes to, že se snížila sazba daně z příjmu PO z 20% na 19% a u fyzických osob došlo ke zvýšení možnosti uplatnění slevy na dítě z 10 680 Kč na 11 604 Kč ročně.

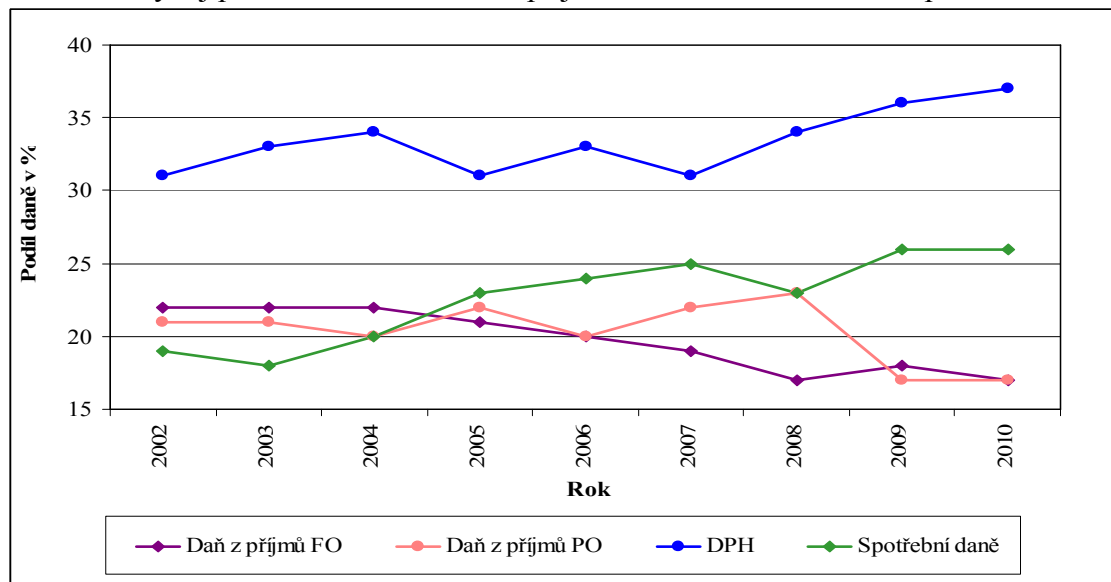
Tab. č. 1: Bilance příjmů státního rozpočtu 2009, 2010 (v tis. Kč)

Ukazatel	Skutečnost 12/2009	Skutečnost 12/2010
Daň z příjmů, zisku a kapitálových výnosů	168 989 182,60	173 793 833,97
- Daň z příjmů FO	85 651 044,74	87 489 125,30
- Daň z příjmů PO	83 338 137,86	86 304 708,67
Daně ze zboží a služeb v tuzemsku	300 553 294,34	318 680 070,61
- Daň z přidané hodnoty	176 716 881,33	187 820 579,32
- Zvláštní daně a poplatky ze zboží a služeb v tuzemsku (spotřební daně)	123 836 413,01	130 859 491,29
Daně a poplatky z vybraných činností a služeb (např. správní poplatky, oblast živ. prostředí)	3 987 927,36	4 125 407,40
Daně a cla za zboží a služby ze zahraničí	1 396 814,43	1 661 239,91
Majetkové daně (Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí)	8 058 623,79	7 677 557,47
Daně celkem	482 985 842,52	505 938 109,36
Povinné pojistné (Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti)	347 840 987,55	355 835 062,21
Ostatní daňové příjmy	2 394 251,17	2 086 027,42
Daňové příjmy celkem	833 221 081,24	863 859 198,99
- Z toho příjmy z daní a poplatků (daně + ostatní daňové příjmy)	485 380 093,69	508 024 136,78

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [36]

Zajímavé porovnání přináší tabulka a graf vývoje podílu příjmu z jednotlivých daní na celkovém objemu příjmu z daní do státního rozpočtu ČR.

Obr. č. 1: Vývoj podílu hlavních daní na příjmech z daní do státního rozpočtu ČR



Zdroj: vlastní zpracování, 2012, dle zdroje [32] - [36]

Mezi jednotlivými daněmi je objem vybraných daní z příjmů (v součtu FO a PO) od roku 2009 druhý nejvyšší po DPH, do roku 2008 tomu bylo obráceně. Daň z příjmu proto tvoří nezastupitelnou součást příjmů státního rozpočtu.

Tab. č. 2: Vývoj podílu jednotlivých daní na příjmech z daní do státního rozpočtu ČR

	podíl daně v %								
	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Daň z příjmů	43,05	43,77	42,63	42,42	39,96	40,73	40,87	34,98	34,35
- daň z příjmů FO	22,23	22,44	22,46	20,61	19,57	19,18	17,47	17,73	17,29
- daň z příjmů PO	20,82	21,33	20,17	21,81	20,39	21,55	23,40	17,25	17,06
DPH	32,05	31,81	33,11	31,93	32,80	31,28	32,70	36,59	37,12
Spotřební daně	18,57	18,42	19,53	22,54	24,04	24,71	23,10	25,64	25,86
Správní poplatky, živ. prostředí	1,55	1,18	1,12	1,08	1,12	1,02	1,00	0,83	0,82
Daně a cla za zboží a služby ze zahr.	2,65	2,60	1,16	0,27	0,26	0,27	0,41	0,29	0,33
Majetkové daně	2,13	2,22	2,45	1,76	1,82	1,99	1,92	1,67	1,52
Součet %	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Zdroj: vlastní zpracování, 2012, dle zdroje [32] - [36]

Jednotlivé druhy daní jsou spolu úzce provázány a každé vládní rozhodnutí o změně sazeb kterékoli z nich ovlivní i daně jiné. Nelze proto jednoznačně určit, zda např. zvýšením sazby daně z příjmů o 1%, se tomu úměrně také zvýší objem vybraných prostředků a naopak. Důvodem je i skutečnost, že při zvýšení daní, které sice přijdou do státního rozpočtu, zbývá méně volných prostředků pro firmy i obyvatele, začíná se více šetřit a tím pádem i méně kupovat. V konečném důsledku se proto často nevybere tolik, kolik vychází prostým výpočtem.

1.1 Daň z příjmů právnických osob

V předchozím grafu je dobře patrný prudký pokles vybraného objemu daně z příjmů PO do státního rozpočtu v roce 2009 oproti roku 2008. Projevil se zde nástup celosvětové krize, která zasáhla zejména velké společnosti orientované na automobilový průmysl a vývoz. Ve svém důsledku pak ovlivnila celou ekonomiku a tím i objem vybraných daní do státního rozpočtu. [6]

Jak už bylo zmíněno v úvodu, daně z příjmů upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Část zákona věnovaná dani z příjmů PO ve svém úvodu definuje, kdo je poplatníkem daně z příjmů PO, následuje vymezení předmětu daně a nakonec způsob výpočtu základu daně z příjmů PO a její sazba.

1.1.1 Poplatník a předmět daně

Poplatníky daně z příjmu PO jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami a organizačními složkami státu podle zvláštního předpisu. Osvobozeny jsou ústřední banka České republiky a veřejná nezisková ústavní zdravotnická zařízení podle zvláštního předpisu. Jedná se tedy nejen o obchodní společnosti (společnosti s ručením omezeným, akciové společnosti a jim na roveň postavené společnosti), ale také např. neziskové organizace a různá občanská sdružení (např. sportovní kluby, myslivecké a jiné spolky).

Od roku 2009 je novelou občanského zákoníku č. 215/2009 Sb. z 20. 7. 2009 (§19c) umožněna svobodná volba sídla společnosti nezávisle od místa, kde je uskutečňována její správa.

- ❖ **Sídlo společnosti** – místo zapsané v obchodním rejstříku nebo jiné evidenci.
- ❖ **Správa společnosti** – místo, kde jsou skutečně prováděna klíčová rozhodnutí a kontrola společnosti, určují se hlavní cíle společnosti a způsob dosažení těchto cílů, nemusí být totožné se sídlem společnosti.
- ❖ **Provozovna** - prostor, ve kterém je uskutečňována náplň živnosti. Může být stálá (kamenná) nebo mobilní, která je přemístitelná a není na jednom místě umístěna déle jak 3 měsíce. Provozovnou je také automat. Podnikatel je povinen oznámit zahájení a ukončení provozovny předem živnostenskému úřadu, s výjimkami automatu a mobilní provozovny (§ 17 zákona č. 455/1991 Sb. o živnostenském podnikání) [12], [51]

Pokud má PO sídlo nebo místo vedení společnosti v České republice (daňový rezident), daní příjmy plynoucí jak z ČR, tak také ze zahraničí, pokud je sídlo a vedení společnosti v cizině (daňový nerezident), daní pouze příjmy ze zdrojů na území České republiky, například ze stále provozovny na našem území. Současně musí respektovat uzavřené smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a jinými státy.

U příjmů ze zahraničí nelze jen uplatnit sraženou daň v zahraničí, ale je třeba postupovat souladu se smlouvami o zamezení dvojího zdanění. Např. dle smlouvy s Rakouskem může Rakousko zdanit vyplácené dividendy (např. z akcií ERSTE GROUP BANK) max. do výše 10%. [30] Z akcií však bylo sraženo 25% daně. V daňovém přiznání bude zahrnut hrubý příjem dividend a započtena daň pouze ve výši 10%. O vrácení zbývající částky daně (zbývajících 15%) je nutné požádat daňovou správu Rakouska (dle pokynu D-311). 9.3.2012 byl podepsán nový Protokol, který upravuje smlouvu o zamezení dvojího zdanění s Rakouskem a nyní probíhá legislativní schvalování. [26]

ZDzP se dále zaměřuje na to, co je **předmětem daně z příjmů PO**. Jsou jím veškeré příjmy (výnosy) vedené v účetnictví, kromě vyjmenovaných výjimek nebo osvobozených příjmů. [3]

Příklad **výjimek** (§ 18 ZDzP)

- ❖ Příjmy získané nabytím akcií podle zvláštního zákona, zděděním nebo darováním nemovitosti, movité věci, majetkového práva.
- ❖ U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání - příjmy z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje a rozpočtu obce, z úroků z vkladů na běžném účtu. [25]

Příklad **osvobození** (§ 19 ZDzP)

Členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, profesními komorami s nepovinným členstvím [57]

1.1.2 Základ daně

Základem daně z příjmů PO je upravený rozdíl, o který příjmy (výnosy), s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady) prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. U PO se při stanovení daně vychází z výsledku hospodaření zjištěného z účetnictví, který obecně vyjadřuje rozdíl mezi příjmy a výdaji před úpravami.

Daňově uznatelné výdaje jsou výdaje poplatníka, které snižují základ daně a výslednou daňovou povinnost. Uplatňování daňových výdajů má stejná pravidla pro daň z příjmů fyzických osob i daň z příjmů právnických osob a je řešeno společnými ustanoveními ZDzP. Aby mohl být daňový výdaj v podnikání uplatněn, musí splnit pět základních podmínek:

1. Souvislost výdaje s dosažením, zajištěním a udržením příjmů
2. Prokazatelnost výdaje – existuje doklad, který se archivuje, případně jiné důkazy
3. Evidence výdaje – daňová evidence nebo účetnictví
4. Vznik výdaje v roce, za který se daňově uplatňuje, respektive dodržování věcné a časové souvislosti
5. Uznatelnost výdaje není přímo vyloučena zákonem (§ 25 ZDzP) [8]

- ❖ **Dosažení příjmů** – jedná se o veškeré náklady, které firmě zajistí dosažení příjmů. Obecně se jedná o přímé i nepřímé náklady určené na dosažení výsledku činnosti - při výrobě jsou to suroviny vstupující do výrobku nebo ostatní suroviny potřebné k výrobě a přímé mzdy nejen výrobních dělníků ale i ostatního personálu (např. obchodníků). U poskytovaných služeb se pak jedná o vstupní materiály a další náklady (např. elektřina) nebo použití dlouhodobého majetku, zejména movitých věcí a souborů movitých věcí (např. strojů - bagrů, automobilů a dalších prostředků).
- ❖ **Zajištění příjmů** – jedná se o shodné náklady jako na dosažení příjmů rozšířené o další náklady vztahující se k např. marketingu, různým výzkumům a statistikám, které firmě pomáhají určovat směr a zajišťují činnost, která je předmětem příjmů společnosti. Je nezbytné, aby firma měla zabezpečeny příjmy v případě nahodilých událostí a různých havárií. Je nutné mít pojištěny činnosti, aby v případě nenadálé události, byl zajištěn provoz a zejména pak jeho obnovení. Patří sem i zajištění plnění pomocí pojištění pohledávek u již vykonaných dodávek nebo služeb, případně zajištění pomocí dalších instrumentů, např. akreditivů nebo zajištění kurzových rizik.
- ❖ **Udržení příjmů** – jedná se o náklady směřující k zajištění stávající činnosti, jako je zajištění úrovně pracovníků, např. školení, zvyšování kvalifikace, neustálé sledování konkurence a zajištění modernizace strojního a dopravního parku, zlepšování technická i technologická.

Mezi výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů lze zahrnout například:

- ❖ **odpisy** - § 26 až 33 ZDzP a zůstatkovou cenu hmotného majetku (s výjimkami)
U odpisů je třeba zdůraznit rozdílnost odpisů účetních a odpisů daňových. Účetní odpisy by měly vyjadřovat předpokládanou dobu používání a opotřebení, zatímco odpisy daňové jsou striktně dány zákonem podle jednotlivých kategorií, kam se zařadí podle SKP.
- ❖ **škody** vzniklé v důsledku živelných pohrom nebo neznámým pachatelem (je třeba potvrzení policie)

Zatímco odpisy jsou běžně používané a daňové odpisy jsou jednoznačně dané ZDzP, u škod je třeba bližší posouzení.

Škoda podle ZDzP je poškození nebo zničení majetku **ve vlastnictví firmy**, kromě poškození, které lze opravit nebo poškození cizího majetku.

Škodu na majetku ve vlastnictví firmy je třeba dále posoudit. Daňovým výdajem (nákladem) jsou vždy škody způsobené podle potvrzení policie (i zahraniční policie) neznámým pachatelem a škody vzniklé v důsledku živelních pohrom. [31] Živelní pohromy jsou taxativně vyjmenovány v § 24, odst. 10 ZDzP a výše škody musí být vždy doložena posudkem pojišťovny nebo soudního znalce.

Mezi vyjmenované pohromy jsou zařazeny i povodeň a záplava. Jiná situace ovšem nastane, pokud dojde k neopravitelnému poškození a následnému vyřazení v důsledku deště. V případě náhrady od pojišťovny je daňově uznatelná výše škody ve stejné výši, zbytek je však daňově neuznatelný. Přijaté náhrady jsou zdanitelným příjmem (výnosem). Podobně je tomu v případě požáru. Pokud je příčinou blesk či nezjištěný žhář, celá škoda je daňový náklad, pokud je však žhář známý, výše škody převyšující přijaté náhrady je nedaňová. Stejný princip je aplikován i v případě po havárii vyřazeného vlastního automobilu. Daňově uznatelná je škoda do výše přijaté náhrady od pojišťovny či odpovědné osoby, zbytek zůstatkové ceny po vyřazení je daňově neuznatelný. Daňově uznatelná je $\frac{1}{2}$ výše daňových odpisů v roce vyřazení. V případě opravy havarovaného automobilu je celá výše opravy daňovým nákladem. [19]

Pokud je při inventuře zjištěn nižší stav majetku než v účetnictví, jedná se o **manko**, které může být daňově uznatelné i neuznatelné. V případě, že se jedná o technický či technologický přirozený úbytek zásob (např. vysychání) do výše, která je stanovena ve vnitřní směrnici, jde o daňový náklad. Chybou by bylo do vnitřní směrnice zařadit ztratné jinde než v maloobchodě a znehodnocení zásob v důsledku uplynutí doby jejich spotřeby. V obou případech jde o nedaňovou škodu. Zásoby lze před uplynutím doby spotřeby prodat se slevou – pak je přijatý příjem zdanitelný a celá hodnota zásob daňovým nákladem.

Manko lze předepsat k náhradě odpovědnému zaměstnanci na základě dohody o odpovědnosti (dříve hmotné odpovědnosti) dle § 252 – 260 zákona 262/2006 Sb., zákoníku práce.

Náhrada poškození **cizího majetku** je daňovým výdajem (nákladem) podle § 24, odst. 2, písm. p) ZDzP – zákon odkazuje na daňové výdaje podle zvláštního zákona. Zde jde o porušení povinnosti ze závazkového vztahu (povinnost uhradit škodu druhé straně) podle § 373 – 386 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník. Jedná se například o opravu přetrženého vytýčeného telefonního kabelu při výkopových pracích.

Zjištěný **výsledek hospodaření** nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji vedenými v účetnictví se dále **zvyšuje**

- ❖ např. o částky neoprávněné zkracující příjmy, nebo které podle ZDzP nelze zahrnout do výdajů (nákladů) – např. náklady na reprezentaci,
- ❖ o dary, přičemž daňově uznatelné dary lze později opět od základu daně odečíst.

a zároveň se **snižuje**

- ❖ např. o smluvní pokuty, úroky z prodlení a penále uplatněné poplatníkem, avšak nezaplacené druhou stranou.

Z takto vypočteného základu daně lze odečíst **odečitatelné položky** např.

- ❖ daňovou ztrátu za nejvíce 5 předchozích zdaňovacích období - § 34, odst. 1,
- ❖ 100 % výdajů (nákladů) na výzkum a vývoj - § 34, odst. 4. [3]

Ze základu daně lze dále odečíst

- ❖ **dary** - v hodnotě alespoň 2 000 Kč u jednoho daru, maximálně do výše 5% sníženého základu daně. Jsou podrobně specifikovány v § 20, odst. 8 ZDzP. Jedná se např. o dary na financování kultury, školství, tělovýchovy a sportu, charity, registrované církve a náboženské společnosti, ochranu zvířat, politické strany.
- ❖ pokud poplatník **není založen nebo zřízen za účelem podnikání**, může snížený základ daně dále **snížit až o 30%**, maximálně o **1 000 000 Kč**. V případě, že snížení 30% je menší než 300 000 Kč, lze základ daně snížit až o 300 000 Kč (maximálně však do výše základu daně, tj. ne do záporu). Podmínkou možnosti

snížení základu daně je skutečnost, že snížená částka bude v následujících 3 letech použita pro financování činností, které nejsou předmětem daně (např. sportovní činnost). V opačném případě se zbytek nespotřebované snížené částky musí dodanit.

- ❖ podobně se postupuje i v případě veřejných vysokých škol a veřejných výzkumných institucí, kdy lze základ daně dále **snížit až o 30 %**, maximálně o **3 000 000 Kč**. [39]

Výsledný základ daně se zaokrouhluje na celé tisíce dolů. [57]

1.1.3 Sazba daně, sleva na dani, odvod daně

Výsledný základ daně se vynásobí sazbou daně z příjmů právnických osob, která je nyní 19 %, s výjimkou fondů (5 %) a samostatného základu daně (15 %).

Do samostatného základu daně se zahrnují příjmy ze zahraničí vč. daně sražené v zahraničí – např. příjmy z dividend, podíly na zisku. Podrobnosti jsou uvedeny v § 20b ZDzP.

Vypočtenou daň lze **snížit** o slevu na dani:

- ❖ v částce **18 000 Kč** za každého zaměstnance se zdravotním postižením,
- ❖ v částce **60 000 Kč** za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením, [29]
- ❖ novelou č. 438/2003 Sb. ZDzP byla **od zdaňovacího období 2004 zrušena** možnost slevy na dani z příjmů právnických osob ve výši **50% daně sražené z vyplácených podílů na zisku**. [50] (Tato možnost byla uzákoněna novelou č. 323/1993 Sb. k ZDzP [46]. K § 35 Sleva na dani byl přidán nový odstavec č. 3, který umožňoval slevu odečíst. [4])

Částka slevy na dani se zaokrouhluje na celé Kč dolů.

Odvod daně z příjmů a výše zálohy

Záloha na daň se spravuje jako daň podle daňového řádu - Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 174 - Zálohy. Zaplacené zálohy se započítávají na úhradu splatné daně. Je zde dána možnost požádat o snížení či neplacení záloh, v odůvodněných případech i na celý rok. Součástí žádosti musí být takové podklady, aby bylo zřejmé, že budoucí daňová povinnost je výrazně nižší, než součet předepsaných záloh – např. předběžný výsledek hospodaření, výhled objemu sjednaných zakázek možností uzavření nových. [44]

Podle § 38a ZDzP **zálohy** neplatí obce a kraje. Pro ostatní poplatníky je platba záloh znázorněna v následující tabulce. Uvedené termíny jsou platné v případě, kdy zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

Tab. č. 3: Výše záloh a termín platby daně z příjmů PO

Poslední známá daňová povinnost	Výše zálohy	Termín platby
méně než 30 000 Kč	neplatí	---
30 000 – 150 000 Kč	40% poslední známé daňové povinnosti	15.6. a 15.12.
více než 150 000 Kč	25% poslední známé daňové povinnosti	15.3., 15.6., 15.9. a 15.12.

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [57]

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob se dle § 136 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu podává do 1. dubna, popřípadě v prodlouženém termínu do 1. 7., pokud bude přiznání zpracovávat daňový poradce nebo je povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Do 1. dubna je ale potřeba doručit na finanční úřad plnou moc k zastupování. Finanční úřad může na základě žádosti nebo žádosti zástupce dle § 36 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu lhůtu pro podání přiznání prodloužit, maximálně však o 3 měsíce po uplynutí lhůty pro podání přiznání (maximálně do 1. 10.).

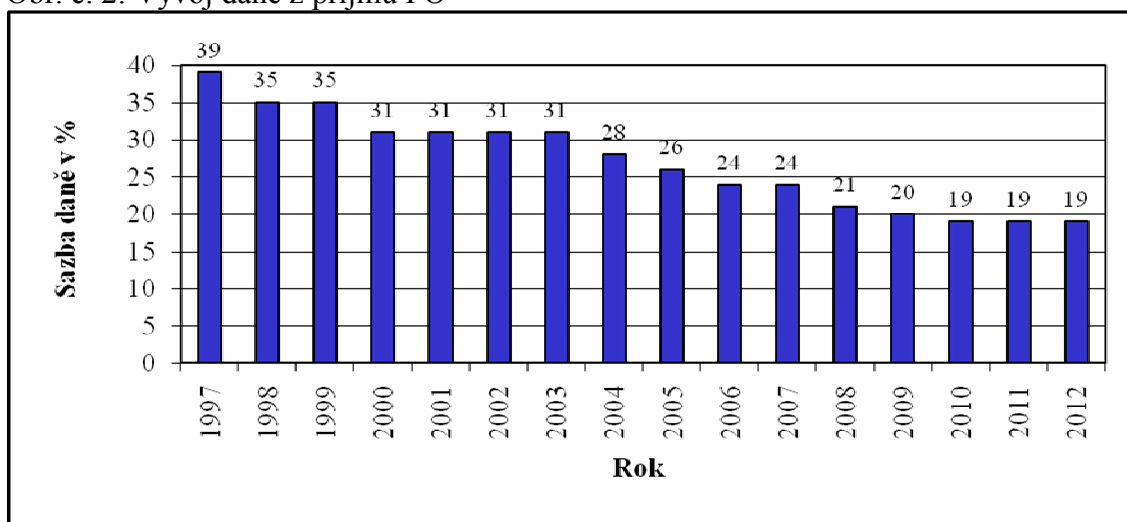
Pokuta za opožděné podání nebo zaplacení se však dle § 250 tohoto zákona vyměřuje až po uplynutí 5 pracovních dnů, letos tak „beztrestné období“ umožnilo podat přiznání (doručení na FÚ) a zaplatit daň (připsání na účet FÚ) až do 10.4.2012.

Pokud není zdaňovacím obdobím kalendářní rok, daňové přiznání se podává nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období a dále je možné prodloužení obdobně jako u poplatníků se zdaňovacím obdobím kalendářní rok. [3], [44], [57]

1.1.4 Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob

Sazba daně z příjmů právnických osob se dle § 21 ZDzP během let postupně snižovala z 39% platné v roce 1997 na 19% v letech 2010, 2011 a 2012. Podrobný vývoj ukazuje následující obrázek (s výjimkou roku 2009 u investičních, podílových a penzijních fondů, pro které platí 5%).

Obr. č. 2: Vývoj daně z příjmů PO



Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [37] - [38], [61]

Podle vládního návrhu by daň z příjmů PO měla zůstat ve stejné výši 19% i nadále. Nově by však měla být zavedena „daň z úhrnu mezd“. Plátce příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků (zpravidla zaměstnavatel), by z příjmů odváděl místo 34% sociálního a zdravotního pojištění jen 32,5% na jedno inkasní místo. Místo stropů sociálního a zdravotního pojištění by byl stanoven maximální základ ve výši součinu 48-násobku průměrné mzdy a průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců. Často se tak může stát, že firma na stropy vůbec nedosáhne, protože vysoké platy některých vedoucích pracovníků se v průměru poníží nižšími platy ostatních zaměstnanců. [7]

1.2 Daň z příjmů fyzických osob

1.2.1 Poplatníci a předmět daně

Poplatníci daně z příjmu fyzických osob jsou definováni v § 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů („ZDzP“). Jsou jimi fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují (což znamená, že zde pobývají alespoň 183 dní v kalendářním roce). Tito poplatníci zdaňují jak příjmy z České republiky tak také ze zahraničí. Ostatní poplatníci vč. těch, kteří zde nemají bydliště, ale přesáhli 183 dní z důvodu studia či léčení, zdaňují jen příjmy z území České republiky.

Příjmy, které jsou **předmětem daně z příjmů FO**, jsou uvedeny v § 3, odst. 1 ZDzP. Jedná se např. o:

- ❖ příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6)
 - ❖ příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního poměru,
 - ❖ příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným a komanditistů komanditních společností,
 - ❖ odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob.
- ❖ příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7)
 - ❖ příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
 - ❖ příjmy ze živnosti,
 - ❖ příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů,
 - ❖ podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku.
- ❖ příjmy z kapitálového majetku (§ 8)

Jsou to např. podíly na zisku (dividendy) z majetkového podílu, úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, dávky penzijního připojištění se státním příspěvkem a z penzijního pojištění, plnění ze soukromého životního pojištění, úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a půjček za předpokladu, že nejsou zdaněny u plátce.

❖ příjmy z pronájmu (§ 9)

Příjmy z pronájmu, pokud nepatří mezi příjmy podle § 6 až 8. Jsou to například příjmy z pronájmu nemovitostí (jejich částí) nebo bytů (jejich částí) a příjmy z pronájmu movitých věcí, kromě příležitostného pronájmu (který patří do § 10).

❖ ostatní příjmy (§ 10)

Jedná se např. příjmy z příležitostných činností nebo z příležitostného pronájmu movitých věcí, přijaté výživné a důchody, výhry v loteriích, ceny z veřejných soutěží. [27]

Dále zákon vymezuje příjmy, které **nejsou předmětem daně** podle § 3, odst. 4 ZDzP.

Jedná se např. o:

- ❖ akcie nebo podílové listy nabyté podle zvl. předpisu, dary, dědictví s výjimkou příjmů z nich plynoucích,
- ❖ úvěry a půjčky s výjimkami,
- ❖ příjem au-pair.

1.2.2 Základ daně

Stejně jako u daně z příjmů PO pro stanovení základu daně platí ustanovení § 5 a § 23 až 33 ZDzP. Je to upravený rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady) prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

Daňová ztráta se může vykázat pouze u příjmů z podnikání a jiné výdělečné činnosti a u příjmů z pronájmu a lze ji uplatnit v následujících 5 zdaňovacích obdobích.

U každého druhu příjmu se počítají zvlášť dílčí základy daně, po sečtení vyjde základ daně, do kterého se však nezahrnují příjmy osvobozené od daně a příjmy, které jsou zdaněny zvláštní sazbou daně (uvedeny v § 36) ze samostatného základu daně.

Případně je možné uplatnit **výdaje procentem z příjmů** či stanovit **daň paušální částkou**. Používají se ke snížení administrativní náročnosti drobných podnikatelů.

- ❖ **Daň stanovená paušální částkou** (§ 7a ZDzP) – nepodává se daňové přiznání k dani z příjmu, ale do 31.1. běžného roku poplatník zašle žádost finančnímu úřadu, ve které uvede předpokládané příjmy a výdaje, případně další rozhodné skutečnosti a finanční úřad mu vyměří daň z příjmu alespoň ve výši, jakou by platil, pokud by na předpokládané příjmy použil výdaje procentem z příjmu. Finanční úřad může takto stanovit daň až na 3 roky. Pokud se v průběhu roku vyskytnou nepředpokládané příjmy neuvažované v žádosti vyšší než 6 000 Kč, musí se podat klasické přiznání k dani z příjmů FO.

O stanovení daně paušální částkou si může požádat poplatník, pokud jeho roční příjem za předcházející 3 období nepřevyšuje 5 milionů Kč, není plátcem DPH, nemá zaměstnance ani spolupracující osoby (nebo si tato osoba také zažádala).

- ❖ Pokud se poplatník rozhodne pro **výdaje procentem z příjmu** (§ 7, odst. 7 ZDzP), nesmí již způsob uplatnění výdajů zpětně měnit. Tato možnost se vztahuje i na pláce DPH. Při přechodu na výdaje procentem z příjmů se podává dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů za předchozí rok, kde se zohlední pohledávky, zásoby a závazky. Může se stát, že vznikne nedoplatek daně se všemi sankcemi.

Výdaje procentem z příjmu v sobě zahrnují veškeré náklady (např. odpisy, provoz vozidla) a stanoví se podle druhu výdělečné činnosti nebo živnosti. Poplatník může mít několik druhů živností a v tom případě je musí rozlišit a uplatnit správné procento pro každou samostatně. Nelze kombinovat současně pro některou živnost výdaje procentem a pro některou skutečné náklady. Záleží, jak je živnost vedena podle živnostenského zákona. [57] Výdaje procentem z příjmů se mohou použít i v případě spolupracujících osob, které jsou přihlášeny na zdravotní pojišťovně a ČSSZ.

Sazba výdajů 80% se vztahuje na podnikání v zemědělství, hospodaření na vodních a lesních plochách podle zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství. Řemeslné živnosti jsou vyjmenovány v příloze živnostenského zákona. Od roku 2011 byla doplněna nová sazba ve výši 30% pro příjmy z pronájmu majetku zařazeného v obchodním majetku.

Ne vždy je zcela jednoduché stanovit správnou procentní sazbu výdajů. Nejasnosti se správným uplatněním sazby výdajů byly např. u dřevorubecké činnosti s oprávněním na těžbu dříví. Je zařazena do skupiny se sazbou 60%, protože poskytuje služby pro zemědělství a lesnictví. Proti tomu, pokud vlastník lesa těží dřevo se souhlasem odborného lesního hospodáře a hospodaří bez schváleného lesního hospodářského plánu nebo bez protokolu o převzetí převzaté lesní hospodářské osnovy, jedná se o zemědělské podnikání zařazené do skupiny se sazbou 80%. [9]

Tab. č. 4: Výdaje procentem z příjmu

Výdaje procentem	Zdroj příjmů
80 %	ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z živností řemeslných
60 %	ze živnosti (s výjimkou řemeslných) – živnosti vázané, koncesované a volné
40 %	z jiného podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti – lékař, advokát, daňový poradce, znalec, tlumočnick, insolventní správce
30 %	z pronájmu majetku zařazeného v obchodním majetku

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [18], [57]

Do základu daně se nezahrnují **příjmy osvobozené** od daně, které jsou uvedeny v § 4, § 6 odst. 9 a § 10 odst. 3 ZDzP - např. příjem:

- ❖ z prodeje rodinného domu nebo bytu vč. pozemku, prodávající v něm měl bydliště alespoň 2 roky bezprostředně před prodejem nebo kratší dobu a prostředky použije na uspokojení bytové potřeby (nemovitosti nezahrnuté do obchodního majetku).
- ❖ z prodeje nemovitostí, bytů nebo nebytových prostor, pokud přesáhne doba mezi nabytím a prodejem 5 let, opět nezahrnutých do obchodního majetku.
- ❖ z prodeje movitých věcí kromě motorových vozidel, letadel a lodí s dobou mezi nabytím a prodejem do 1 roku, opět nezahrnutých do obchodního majetku.
- ❖ ze stipendia a příjmy z příležitostných činností do 20 000 Kč za rok – částka by se měla po novele zvýšit na 30 000 Kč. [14]
- ❖ z výher z loterií a sázek provozovaných podle zvláštního předpisu. [3], [24]

Ze základu daně je odečtena **nezdánitelná část základu daně**. Některé položky se v průběhu let mění, některé zůstávají. Jedná se např. o:

- ❖ **darů** – úhrnná hodnota darů musí přesáhnout 2 % základu daně nebo činit minimálně 1 000 Kč, maximálně lze uplatnit 10 % základu daně
- ❖ jako dar se považuje **odběr bezpříspěvkového dárce krve**, hodnota jednoho odběru se oceňuje 2 000 Kč.
- ❖ **zaplacené úroky hypotéčního úvěru na trvalé bydlení**, max. 300 000 Kč – částka by se měla po novele snížit na max. 80 000 Kč
- ❖ příspěvky zaplacené poplatníkem na **penzijní připojištění** se státním příspěvkem - částka, kterou lze odečíst se rovná celkově zaplaceným příspěvkům sníženým o 6000 korun, maximální výše činí 12.000 korun ročně. Příspěvky zaplacené poplatníkem na penzijní pojištění - doba trvání smlouvy činí min. 5 let a nárok na čerpání je vázán na dosažení 60 let věku.
- ❖ pojistné zaplacené poplatníkem v kalendářním roce na jeho **soukromé životní pojištění** - doba trvání smlouvy činí min. 5 let a nárok na čerpání je vázán na dosažení 60 let věku, maximálně lze odečíst 12.000 korun ročně.
- ❖ **členské příspěvky** zaplacené ve zdaňovacím období členem odborové organizace **odborové organizaci** - odečíst lze částku do výše 1,5 % zdanitelných příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků, s výjimkou příjmů zdaněných srážkou podle zvláštní sazby daně, maximálně však do výše 3000 korun za zdaňovací období.
- ❖ úhrady za **zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání** - nejvýše do částky 10.000 korun ročně (zdravotně postižení 13.000 korun, těžce zdravotně postižení 15.000 korun).
- ❖ **do roku 2005** bylo možno uplatnit nezdanitelnou částku na poplatníka, vyživované děti, manželku, invaliditu a soustavně se připravující student. Od roku **2006** jsou tyto položky řešeny jako slevy na vypočtené daní z příjmů fyzických osob (novela 545/2005 Sb. ZDzP). [55]

Z takto vypočteného základu daně lze podle § 34 ZDzP odečíst stejně jako u PO odečitatelné položky např.:

- ❖ **daňovou ztrátu** za nejvíce 5 předchozích zdaňovacích období - § 34, odst. 1
- ❖ **100 % výdajů (nákladů) na výzkum a vývoj** - § 34, odst. 4 [28]

1.2.3 Příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků

Sazba daně z příjmů fyzických osob se dle § 16 ZDzP během let postupně snižovala a změnila z progresivního zdanění na rovnou sazbu daně v roce 2008.

Změnil se také způsob výpočtu čisté mzdy. Nejdříve se hrubá mzda ponížila o nezdanitelné částky a z nově vzniklého základu daně se vypočetla progresivní daň. Z hrubé mzdy se současně vypočetl odvod sociálního a zdravotního pojištění za zaměstnance a za zaměstnavatele. Čistá mzda vznikla po odečtení daně, sociálního pojištění (8 %, od 2008 7,5 % a od 2009 6,5 %) a zdravotního pojištění (4,5 %) za zaměstnance z hrubé mzdy.

Při první změně se od roku 2006 místo nezdanitelných částek odečítala sleva na vypočtené dani. Další významná změna byla od roku 2008, kdy se jednak změnilo progresivní zdanění na rovnou sazbu daně a současně byl základ daně stanoven jako tzv. „superhrubá mzda“, to znamená, že pro výpočet daně byl k hrubé mzdě připočítán odvod pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti a pojistného na všeobecné zdravotní pojištění hrazeného zaměstnavatelem. Jedním z důvodů stanovení superhrubé mzdy bylo prezentovat zaměstnancům celkovou výši nákladů za jejich mzdu – položka celkové osobní náklady na výplatní pásce.

Odvody zaměstnavatele za zaměstnance:

- ❖ zdravotní odvod – 4,5 %,
- ❖ sociální odvod – 6,5 %,
- ❖ daň z příjmů zálohová, srážková – 15% (možnost uplatnění odpočtů a slev)

Odvody zaměstnavatele:

- ❖ zdravotní odvod – 9 %
- ❖ sociální odvod – nejdříve 26 %, od roku 2009 pak 25 %. [11]

Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění

- ❖ dle § 2, zákona č. 592/1992 Sb., je výše pojistného 13,5 % z vyměřovacího základu za rozhodné období
- ❖ pojistné se zaokrouhluje na celé koruny směrem nahoru a následně pojistné za zaměstnance hradí z jedné třetiny zaměstnanec, ze dvou třetin zaměstnavatel
- ❖ od roku 2008 je dle § 3, odst. 15 zákona č. 592/1992 Sb. stanoven maximální vyměřovací základ. [21], [58], [59], [64]

Tab. č. 5: Maximální vyměřovací základ – všeobecné zdravotní pojištění

Rok	Násobek průměrné mzdy	Výše max. vym. základu
2008	48 - násobek	1 034 880 Kč
2009	48 - násobek	1 130 640 Kč
2010	72 - násobek	1 707 048 Kč
2011	72 - násobek	1 781 280 Kč
2012	72 - násobek	1 809 864 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2012, dle zdroje [21], [64]

Pojistné na sociální zabezpečení, státní politiku zaměstnanosti a nemocenské pojištění

- ❖ dle § 7, odst. 1, zákona č. 589/1992 Sb., od roku 2009 je sazba pojistného u zaměstnavatele 25 % (z toho 2,3% na nemocenské pojištění, 21,5% na důchodové pojištění a 1,2% na státní politiku zaměstnanosti) a u zaměstnance 6,5 % z vyměřovacího základu.
- ❖ pojistné se zaokrouhluje na celé koruny směrem nahoru. Na rozdíl od zdravotního pojištění, kde se napřed vypočte a zaokrouhlí celý odvod a pak se dělí na třetiny, zde se zaokrouhluje zvlášť jednak částka sražená zaměstnanci pak také součet za všechny zaměstnance při odvodu za zaměstnavatele
- ❖ od roku 2008 je dle § 15a, odst. 1 zákona č. 589/1992 Sb. stanoven maximální vyměřovací základ [20], [58], [62], [63]

Tab. č. 6: Maximální vyměřovací základ – sociální zabezpečení, státní politika zaměstnanosti a nemocenské pojištění

Rok	Násobek průměrné mzdy	Výše max. vym. základu
2008	48 - násobek	1 034 880 Kč
2009	48 - násobek	1 130 640 Kč
2010	72 - násobek	1 707 048 Kč
2011	72 - násobek	1 781 280 Kč
2012	48 - násobek	1 206 576 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2012, dle zdroje [15], [20], [62], [63]

Odvod daně z příjmů FO a výpočet záloh

Odvod daně z příjmů fyzických osob se řídí stejnými ustanoveními zákona jako odvod daně z příjmů právnických osob (§ 38a ZDzP). Jsou tu však malé odlišnosti.

- ❖ Pokud je základ daně tvořen součtem dílčích základů daně a jedním z nich je i dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků

Tab. č. 7: Výše záloh daně z příjmů FO

Základ daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků z celkového základu daně	Výše základu daně pro výpočet záloh
více než 50 %	---
Přes 15 % do 50 %	polovina základu daně
menší nebo rovno 15 %	celkový základ daně

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [57]

Daň se nepředepíše a neplatí, nepřesáhne-li 200 Kč nebo celkové zdanitelné příjmy nejsou u fyzické osoby větší než 15 000 Kč. To neplatí, byla-li z těchto příjmů vybrána daň nebo záloha na daň srážkou. [57]

Stejně jako u PO může být i pro FO **základ daně z příjmu samostatný**. Jedná se např. o příjmy spisovatelů do 7 000 Kč měsíčně od jednoho plátce, které jsou zdaněny zvláštní sazbou daně.

Dalším typem sazby daně z příjmů FO je **srážková daň**, která je konečná a neprovádí se u ní roční zúčtování daně zaměstnancům i z toho důvodu, že se základ daně nezaokrouhluje jako u daně zálohové, proto by vyúčtování daně nemělo význam, neboť se nevrací přeplatky daně do 50 Kč. Nyní je sazba srážkové daně shodná s daní zálohovou ve stejné výši 15%. Příjem zdaněný srážkou zaměstnanci již nikde nevykazují s výjimkou žádosti o sociální dávky, kde by ho měli jako příjem uvést.

Srážková daň se počítá např. u dohod konaných mimo pracovní poměr ze základu daně do 5 000 Kč, pokud nebylo podepsáno Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků – pro rok 2012 nebyla vydávána nová verze Prohlášení, zůstává vzor č. 21 vydaný pro rok 2011. V případě podepsání zmiňovaného prohlášení se použije zálohová daň i u příjmu do 5 000 Kč měsíčně.

Základ i vypočtená daň se zaokrouhlují na celé koruny dolů. (Nejasnosti kolem zaokrouhlování v roce 2011 řešil pokyn D-346.) Tohoto využila nová banka na našem trhu ZUNO, která začala úroky na spořicí účet, které podléhají srážkové dani v den připsání na účet, připisovat denně. Z maximální částky 127 500 Kč byl denní úrok 6,99 Kč (2% p.a.) a srážková daň 0,90 Kč, zaokrouhleno na 0 Kč, takže úrok byl připsán v nezměněné výši. Každý klient si mohl založit až 10 spořicí účtů. [17]

1.2.4 Vývoj daně z příjmů FO

Podrobný vývoj sazeb daně z příjmů fyzických osob, nezdanielných částek základu daně a slev na dani je zobrazen v příloze. V návaznosti na následující tabulku pro bližší porovnání jsou zde uvedeny jen roky 1997 a 2011.

Tab. č. 8: Sazba daně z příjmů FO v roce 1997

1997			
Základ daně		Daň (Kč)	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	84 000	15 %	
84 000	168 000	12 600 Kč + 20 %	84 000
168 000	252 000	29 400 Kč + 25 %	168 000
252 000	756 000	50 400 Kč + 32 %	252 000
756 000	a více	211 680 Kč + 40 %	756 000

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [45]

Tab. č. 9: Nezdanielná část základu daně z příjmů FO v roce 1997

Nezdanielná část základu daně (Kč)	
Poplatník	28 800
Vyživované dítě	14 400
Manžel / manželka	16 800
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	6 000
Osoba pobírající částečný plný důchod	12 000
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	42 000
Vlastní studium	9 600

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [45]

Tab. č. 10: Sazba daně z příjmů FO v roce 2011

2011		
Základ daně		Sazba daně
Hrubá mzda		15 %
Sociální za zaměstnavatele	25 %	
Zdravotní za zaměstnavatele	9 %	

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [2]

Tab. č. 11: Sleva na dani z příjmů FO v roce 2011

Sleva na dani (Kč)	
Poplatník	23 640
Vyživované dítě	11 604
Manžel / manželka	24 840
Invalidita 1. a 2. stupně	2 520
Invalidita 3. stupně	5 040
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	16 140
Vlastní studium	4 020

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [2]

Při porovnání těchto dvou zdaňovacích období v rozmezí 14 let vidíme posun od progresivní (klouzavě progresivní) sazby daně k rovné sazbě daně z příjmů fyzických osob. Podle některých zpráv z médií by se však časem sazba daně z příjmů měla vrátit zpět k progresivní sazbě zdanění.

Pro ilustraci je v níže uvedené tabulce provedeno porovnání výpočtu mzdy, výsledné čisté mzdy a zátěže zaměstnavatele v roce 1997 a 2011. Pro výpočet a výslednou odvodovou zátěž zaměstnance i zaměstnavatele je v obou letech použit stejný nízký (10 590 Kč) a vyšší (120 000 Kč) měsíční příjem.

Tab. č. 12: Způsob výpočtu mzdy v letech 1997 a 2011

1997			2011		
hrubá mzda	10 590	120 000	hrubá mzda	10 590	120 000
zdravotní pojištění - zaměstnanec 4,5 %	-477	-5 400	zdravotní pojištění - zaměstnavatel 9 %	953	10 800
sociální pojištění - zaměstnanec 8 %	-848	-9 600	sociální pojištění - zaměstnavatel 25 %	2 648	30 000
nezdanitelná částka - poplatník	-2 400	-2 400			
nezdanitelná částka – 1 dítě	-1 200	-1 200			
základ pro daň (zaokr. na 100 nahoru)	5 700	101 400	superhrubá mzda (zaokr. na 100 nahoru)	14 200	160 800
záloha na daň	855	16 080	záloha na daň před slevou	2 130	24 120
			sleva na dani - poplatník	-1 970	-1 970
			sleva na dani – 1 dítě	-967	-967
			záloha na daň (popř. bonus - dítě)	-807	21 183
hrubá mzda	10 590	120 000	hrubá mzda	10 590	120 000
zdravotní pojištění - zaměstnanec	-477	-5 400	zdravotní pojištění - zaměstnanec 4,5 %	-477	-5 400
sociální pojištění - zaměstnanec	-848	-9 600	sociální pojištění - zaměstnanec 6,5 %	-689	-7 800
záloha na daň	-855	-16 080	záloha na daň	807	-21 183
čistá mzda	8 410	88 920	čistá mzda	10 231	85 617
hrubá mzda	10 590	120 000	hrubá mzda	10 590	120 000
zdravotní pojištění - zaměstnavatel 9 %	953	10 800	zdravotní pojištění - zaměstnavatel 9 %	953	10 800
sociální pojištění - zaměstnavatel 26 %	2 754	31 200	sociální pojištění - zaměstnavatel 25 %	2 648	30 000
osobní náklad	14 297	162 000	osobní náklad	14 191	160 800

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011

Ačkoli se různé mediální zprávy ohledně výše čisté mzdy často liší a vše komentují následné bouřlivé nejen internetové diskuze, zde je jasně vidět, že nízkopříjmové skupiny si během zkoumaného období polepšily oproti vysokopříjmovým skupinám (v tomto případě nízkého příjmu téměř o 22%). Také zátěž pro zaměstnavatele je nižší.

2 Představení zvolené společnosti

V další části práce je provázání daní z příjmů s účetnictvím aplikováno na zvolenou společnost, která je nejprve blíže představena.

2.1 Základní charakteristika společnosti

Obchodní jméno:	G A S S P O , spol. s r.o.
Sídlo společnosti:	Domažlická 210, 339 01 Klatovy
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Základní kapitál:	100 000 Kč
Identifikační číslo:	453 48 774
Datum zahájení činnosti:	9. 7. 1992
Jednatelé společnosti:	Bohumil Němec Jana Panznerová Tomáš Duda Ing. Václav Mikuláš
Vlastnická struktura:	každý z jednatelů 25 %

Jednatelé jednají jménem společnosti a to každý samostatně. Jednatel připojí k názvu společnosti nebo otisku razítka svůj podpis uvedený na podpisovém vzoru

Předmět podnikání:

- ❖ montáž, opravy a revize vyhrazených plynových zařízení
- ❖ koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej, mimo zboží, na které je třeba zvláštní povolení v režimu živnosti volné
- ❖ provádění staveb, jejich změn a odstraňování

2.2 Vznik společnosti a její současnost

Společnost G A S S P O , spol. s r.o, se sídlem v Klatovech, ul. Domažlická 210, byla založena v roce 1992. Jedná se o ryze českou firmu bez zahraničního kapitálu, základní kapitál ve výši 100 000 Kč je splacen rovným dílem čtyřmi společníky. Společnost nemusí mít účetní závěrku ověřenou auditorem, zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

Firma se zabývá především stavbami a montážemi plynovodů především pro společnost RWE, která od roku 2005 začala preferovat firmy s certifikátem GAS. Jednou z podmínek získání tohoto certifikátu od roku 2007 je úspěšné zavedení systému certifikace dle ČSN EN ISO 3834-2 – Svařování ocelových potrubních systémů pro rozvod plyných paliv, včetně jejich oprav.

Dalším kritériem spolupráce s RWE v roce 2012 je zavedení certifikace v oblasti životního prostředí podle ČSN EN ISO 14 001 a v oblasti BOZP podle ČSN OHSAS 18 001, jejichž zavedení společnost úspěšně obhájila současně s certifikací kvality ISO 9001.

Společnost má v současné době 20 zaměstnanců s předepsanými kvalifikacemi a školeními. Je schopna provádět veškeré práce související s jejím předmětem činnosti vlastní technikou a zaměstnanci, kteří jsou všichni zaměstnání na dobu neurčitou, což v dnešní nelehké době není právě obvyklé.

Obr. č. 3: Certifikáty společnosti G A S S P O , spol. s r.o.



Zdroj: interní materiály firmy G A S S P O , spol. s r.o.

3 Způsob výpočtu daně z příjmů právnických a fyzických osob

Ve zvolené společnosti je prováděn výpočet daně z příjmů jak PO tak také FO – zaměstnanců. Účtování a evidence dokladů se provádí v účetním programu firmy Stormware, s.r.o., Jihlava POHODA na účty uvedené v účtovém rozvrhu.

Na základě směrné účtové osnovy pro podnikatele má společnost vytvořen **účetný rozvrh**, to je seznam účtů, které používá. Účty lze v průběhu roku doplňovat dle potřeby, ale nesmí se mazat. Účetný rozvrh obsahuje účty syntetické a analytické, které jsou podrobnějším rozvedením účtů syntetických.

Směrné účtové osnovy stanovuje Ministerstvo financí ČR v prováděcích vyhláškách k zákonu o účetnictví (označení účtových tříd a účtových skupin).

- ❖ **účetná třída** – 0 (dlouhodobý majetek), 1 (zásoby), atd.
- ❖ **účetná skupina** – 01 (dlouhodobý nehmotný majetek), 02 (dlouhodobý hmotný majetek), atd.

3.1 Výpočet daně z příjmů právnických osob

Výpočet daně z příjmů právnických osob vychází z podkladů, které čerpají z účetnictví. Právními normami upravujícími účetnictví jsou zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, prováděcí vyhláška Ministerstva financí ČR č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví a České účetní standardy pro podnikatele.

V účetnictví se sledují jednotlivé účetní případy. Účetní jednotka musí vést účetnictví tak, aby účetní závěrka podala věrný a poctivý obraz.

Účetní výsledek hospodaření, ze kterého se vychází pro stanovení základu daně z příjmů PO, se zjišťuje porovnáním nákladů (5. třída bez skupiny 59 – Daně z příjmů a převodové účty) a výnosů (6. třída).

Účetní a daňový pohled na výsledek hospodaření zobrazuje následující tabulka. Pro větší přehlednost jsou rozdílné účetní a daňové položky barevně označeny.

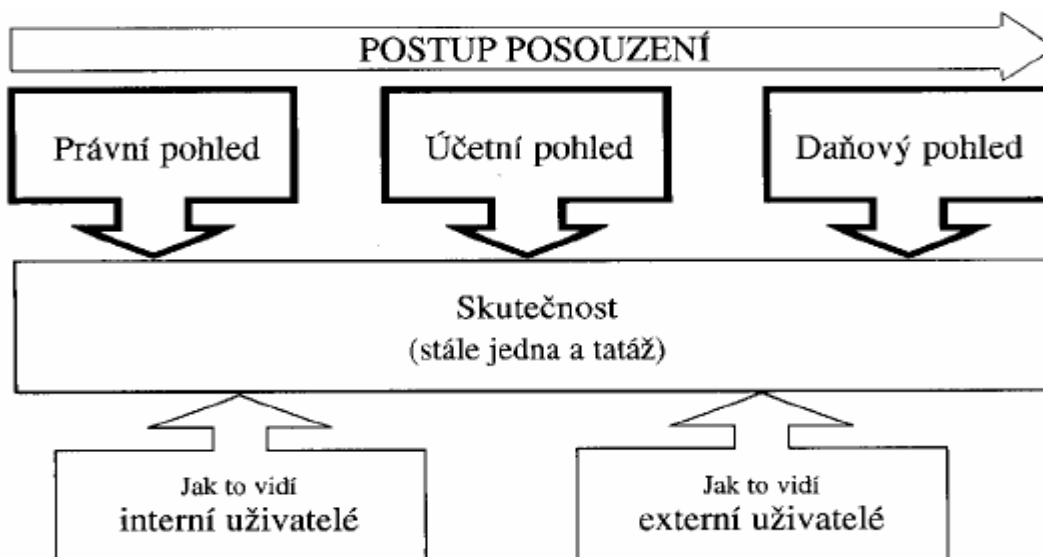
Tab. č. 13: Výsledek hospodaření za rok 2010

(v Kč)

Účet	Název účtu	účetní pohled	daňový pohled	účetní pohled	daňový pohled
Provozní hospodářský výsledek (PHV)		Provozní výnosy (účtová skupina 60 – 64)		Provozní náklady (účtová skupina 50 – 55)	
501	Spotřeba materiálu			4 748 791,72	4 748 791,72
502	Spotřeba energie			200 091,40	200 091,40
511	Opravy a udržování			384 836,87	384 836,87
512	Cestovné			237 768,00	237 768,00
518	Ostatní služby			3 334 456,52	3 334 456,52
521	Mzdové náklady			5 212 582,00	5 212 582,00
524	Zákonné soc. pojištění			1 755 918,00	1 755 918,00
531	Daň silniční			131 746,00	131 746,00
532	Daň z nemovitostí			9 887,00	9 887,00
543	Dary			40 000,00	40 000,00
546	Odpis pohledávky			2 746,00	
551	Odpisy dl. nehmotného a hmotného majetku			1 092 838,38	1 120 435,38
558	Tvorba a zúčtování oprav. zákon. položek			3 408 242,40	3 408 242,40
602	Tržby z prodeje služeb	24 504 230,56	24 504 230,56		
611	Změna stavu nedokončené výroby	500 000,00	500 000,00		
641	Tržby z prod. DNaHM	334 996,00	334 996,00		
648	Ostatní provozní výnosy	225 722,22	123 037,22		
Mezisoučet		25 564 948,78	25 462 263,78	20 559 904,29	20 584 755,29
PHV účetní / daňový		5 005 044,49		4 877 508,49	
Finanční hospodářský výsledek (FHV)		Finanční výnosy (účtová skupina 66)		Finanční náklady (účtová skupina 56 – 57)	
563	Kurzové ztráty			29,20	29,20
568	Ostatní finanční náklady			11 295,33	11 295,33
662	Úroky	71 716,12	71 716,12		
Mezisoučet		71 716,12	71 716,12	11 324,53	11 324,53
FHV účetní / daňový		60 391,59		60 391,59	
Hospodářský výsledek za běžnou činnost (PHV + FHV)		5 065 436,08		4 937 900,08	
Mimořádný hospodářský výsledek (MHV)		Mimořádné výnosy (účtová skupina 68)		Mimořádné náklady (účtová skupina 58)	
580	Mimořádné náklady			8 451,00	
MHV účetní / daňový		-8 451,00		0,00	
Výsledek hospodaření před zdaněním		5 056 985,08		4 937 900,08	
591	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná			938 030,00	
Výsledek hospodaření za účetní období účetní / daňový		4 118 955,08		4 937 900,08	

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011

Obr. č. 4: Posouzení účetního případu



Zdroj: [1]

Nejznámějším příkladem odlišného účetního a daňového pohledu jsou odpisy dlouhodobého majetku, jejichž výše se liší podle toho, zda jde o odpisy účetní či daňové.

- ❖ **účetní** – určuje si účetní jednotka sama, nejčastěji dle životnosti, míry opotřebení
- ❖ **daňové** – stanoveny zákonem o daních z příjmů

Dále jsou rozebrány jednotlivé aspekty, kdy ve společnosti G A S S P O , spol. s r.o. mohlo dojít k rozdílu účetního a daňového pohledu:

❖ **ostatní provozní výnosy**

Významný odběratel vstoupil do insolvenčního řízení. V průběhu roku 2010 mu byly účtovány úroky za pozdní úhradu faktur v hodnotě 102 685 Kč (účet č. 648), které však nebyly zaplacený. Proto byly v daňovém přiznání vyloučeny ze zdanění (řádek 111 Přiznání k dani z příjmů PO).

❖ **odpis pohledávky, vytvoření opravné položky**

Jak už bylo zmiňováno v předchozí části, pro společnost významný odběratel vstoupil v roce 2010 do insolvenčního řízení, byla proto vytvořena daňově uznatelná Opravná položka k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek (strana MD účtu 558, souvztažně účtováno na stranu D účtu 391 – Opravná položka k pohledávkám, což je účet rozvahový, aktivní, proto se částka objeví v rozvaze na straně MD záporně).

Proti tomu byla pouze účetně odepsána pohledávka ve výši 2 746 Kč. Jednalo se o pohledávku po splatnosti, nebyla přihlášena k soudu vzhledem k vysokým právním nákladům a nebyla k ní vytvořena opravná položka v předcházejících letech (strana MD účtu 546, souvztažně účtováno strana D účtu 311 – Odběratelé).

❖ **odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**

Ve společnosti jsou dle vnitřní směrnice používány rozdílné účetní a daňové odpisy. Výpočet daňových odpisů je stanoven v zákoně o daních z příjmů a ve společnosti je dle tohoto zákona uplatňován. Používají se ve většině případů zrychlené (degresivní) odpisy.

Doba účetních odpisů je shodná s daňovými odpisy, zohledňuje se však měsíc zařazení do užívání – odepisovat se začíná až následující měsíc. Výše měsíčního odpisu se vypočte tak, že vstupní cena se vydělí počtem odpisovaných měsíců. (účet 551, souvztažně účtováno strana D účtu 082 – Oprávky).

Pokud jsou účetní odpisy větší než daňové, rozdíl se vylučuje z nákladů v daňovém priznání k dani z příjmů PO na řádku 50. Pokud jsou však daňové odpisy větší než účetní, rozdíl zvyšuje náklady na řádku 150.

❖ **mimořádné náklady**

Na účtu č. 580 jsou vedeny náklady, které nejsou daňově uznatelné. Jedná se o minerální a ochucené vody pro zaměstnance v letních měsících. Protože společnost nemá tzv. horký provoz, do daňových nákladů lze zahrnout pouze pitnou vodu, ale ne vodu minerální či ochucenou, kterou v horkých letních dnech zaměstnanci dostávají.

Dále jsou sem účtovány položky související s ukončením roku – novoročenky vč. poštovního, tiché víno a předvánoční posezení pro zaměstnance. Tiché víno, označené logem nebo službou firmy, se sice může zahrnovat do daňových nákladů, ale pouze pro obchodní partnery – nutno doložit seznamem. Pro zaměstnance přichází v úvahu dvě možnosti. V prvním případě bude označené tiché víno nezahrnuto v daňových nákladech a zaměstnanci ho nedaní, v druhém bude sice daňově uznatelné, ale zaměstnanci ho budou mít připočítáno ve mzdě vč. zdanění a odvodů na sociální a zdravotní pojištění jak pro zaměstnance tak také pro zaměstnavatele.

Doporučení – účtovat místo 580 Mimořádné náklady na účet 513 Reprezentace.

Jako další je na účet 580 účtován 4x ročně rozhlasový poplatek. Při kontrole finančního úřadu v devadesátých letech byl nákup radiopřijímače vyřazen z daňových nákladů a doměřena daň z příjmů PO vč. penále. Proto je také čtvrtletní rozhlasový poplatek považován za nedaňový náklad.

Doporučení – účtovat místo 580 - Mimořádné náklady na nově vytvořený analytický nedaňový účet k 548 - Ostatní provozní náklady (např. 548.100).

❖ **daň z příjmu z běžné činnosti - splatná**

Položkou, o kterou se liší daňové a nedaňové náklady, je také vypočtená daň z příjmu PO. Jedná se o pouze účetní náklad. (účet 591, souvztažně účtováno na stranu D účtu 341 – Daň z příjmů PO).

Z daňového pohledu je uvedený účetní výsledek hospodaření **navýšen o položky zvyšující základ daně**. Jsou to dary a odpis promlčené pohledávky (účtová skupina č. 54) a nedaňové náklady (účtová skupina č. 58).

Dále jsou **odečteny položky snižující základ daně**. Jsou jimi nezaplacené úroky z prodlení za neuhrazené faktury (účet č. 648). Položkou snižující základ daně je také rozdíl, o který daňové odpisy překračují odpisy účetní.

Z takto vypočteného základu daně se mohou **odečíst odčitatelné položky**. Společnost G A S S P O , poskytla **dary** na veřejně prospěšné účely. Jednalo se o dary pro Tělovýchovnou jednotu Klatovy a pro Město Hartmanice. Po jejichž odečtení vznikl **základ daně po snížení o odpočty**, který byl dále zaokrouhlen na tisíce dolů a **vynásoben aktuální sazbou daně z příjmů právnických osob 19 %**.

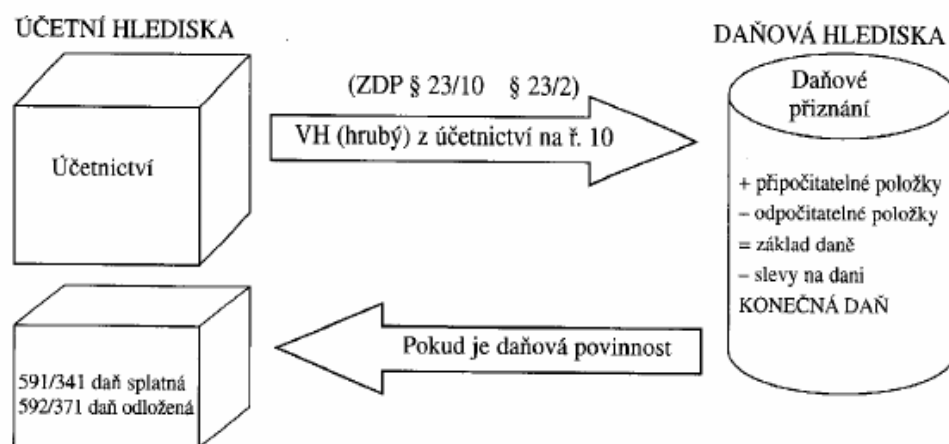
Výpočet vypadal následovně: $4\,977\,900 \cdot 19\% = 938\,030$ Kč.

Z výše **daně z příjmů právnických osob** společnost neuplatňovala žádné slevy na dani. Také neměla žádný samostatný základ daně, který by se danil zvláštní sazbou daně 15 %. Proto dříve vypočtená daň (938 030 Kč) zůstala stejná jako výsledná **celková daň**. Tato částka se použije pro účely stanovení výše a periodicity dalších záloh daně.

Společnost dále uvede výši již zaplacených záloh, čímž dostane **nedoplatek** nebo **přeplatek** daně. V tomto případě bylo na zálohách zaplaceno 1 090 000 Kč a došlo k přeplatku daně ve výši 151 970 Kč. Společnost si buď musí písemně zažádat o jeho vrácení finanční úřad, nebo o jeho výši poníží příští zálohu. Společnost se následně rozhodla zažádat o vrácení přeplatku zpět na svůj účet.

Obr. č. 5: Poslední účetní zápisy

- Pokud vyjde dle daňového přiznání daňová povinnost, tak je to zaúčtování této splatné daně, popř. i odložené daně.



Čistý (disponibilní) účetní zisk = zisk k rozdělení (převeden do nového období na 431)

Zdroj: [1]

Vzhledem k výsledné celkové výši daně z příjmů PO (viz. Tabulka č. 3 v teoretické části) byly předepsány čtvrtletní zálohy. Pro výpočet jednotlivých záloh se použije vypočtená výsledná celková daň (řádek 360 přiznání k dani z příjmu - Poslední známá daňová povinnost), která se vydělí 4 a výsledek se zaokrouhlí na 100 nahoru.

Způsob výpočtu: $938\,030 : 4 = 234\,507,50$ Kč a zaokrouhleno 234 600 Kč.

Daňové přiznání k dani z příjmů PO se podávalo v březnu 2011, proto splatnosti záloh podle Tabulky č. 3 jsou k 15.6.2011, 15.9.2011, 15.12.2011 a 15.3.2012.

Závěrku před podáním přiznání k dani z příjmů PO schvaluje valná hromada společnosti, která se musí konat do 6 měsíců od posledního dne účetního období. Společníci jsou seznámeni s hospodařením firmy, jsou nastíněny možnosti rozvoje a dohodnuta další strategie řízení. Nedílnou součástí jednání valné hromady je rozhodnutí o naložení s vzniklým výsledkem hospodaření. Podle obchodního zákoníku jsou podíly na zisku splatné do 3 měsíců ode dne konání valné hromady. Společnost je povinna z podílů na zisku srazit srážkovou daň dle § 38d, odst. 2 ZDzP ke dni výplaty podílů, nejpozději však do konce třetího měsíce po měsíci rozhodnutí valné hromady o výplatě podílů. Sraženou daň musí společnost odvést finančnímu úřadu do konce následujícího měsíce po srážce nebo povinnosti daň srazit i v případě, že podíly na zisku nebyly z nějakého důvodu vyplaceny. [57]

Zatím vždy byla společnost zisková. Čistý (disponibilní) účetní zisk je převeden do následujícího roku na účtu 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení a společníci se dohodnou, jaká část se vyplatí ve formě podílů na zisku a jaká část se převede na účet 428 - Nerozdělený zisk minulých let a bude použita k dalšímu rozvoji společnosti i jako případná rezerva.

Tato zodpovědná strategie byla využita např. na přelomu let 2011 a 2012, kdy společnost, jako stavební firma, nemohla z důvodu nepříznivých klimatických podmínek pracovat a současně neměla žádnou větší zakázku. Většina zaměstnanců byla nucena být doma od prosince do března následujícího roku. Společnost jim vyplácela 60% průměrného výdělku (§ 207 zákoníku práce). [43]

3.2 Výpočet daně z příjmů fyzických osob

Společnost G A S S P O , spol. s r.o. zaměstnává pracovníky jednak na hlavní pracovní poměr a také na dohody konané mimo pracovní poměr – dohodu o provedení práce a dohodu o pracovní činnosti. Zaměstnanci jsou v průběhu roku zatíženi většinou zálohovou daní, která se měsíčně vypočítává podle zásad uvedených v teoretické části 1.2 Daň z příjmů fyzických osob.

Do 15. února příslušného roku, případně po nástupu do pracovního poměru, zaměstnanci podepisují tzv. „růžové prohlášení“ **Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků**, kterým uplatňují daňové úlevy. Tiskopis lze použít tři roky za sebou, aktuální verze pro rok 2011 měla číslo MFin 5457 – vzor č. 21 a pro rok 2012 se neměnila. V první části zaměstnanec svým podpisem uplatňuje různé slevy na poplatníka, daňové zvýhodnění na vyživované dítě a prohlašuje, že slevy a daňové zvýhodnění neuplatňuje současně (ve stejném roce a měsíci) u jiného zaměstnavatele. Ve stejném termínu může svým podpisem druhé části Prohlášení požádat o provedení ročního zúčtování záloh daně. V tom případě má možnost ještě doplnit položky upravující konečný výpočet – nezdanitelnou část základu daně a slevu na manželku (manžela). Některé požadované položky jsou však třeba doložit předepsanými potvrzeními. Vzhledem k tomu, že základ pro výpočet daně z příjmů se v jednotlivých měsících roku zaokrouhluje na stovky nahoru a v ročním zúčtování na stovky dolů, nemůže dojít k situaci, kdy při ročním zúčtování vznikne nedoplatek. Přeplatek je vrácen nejpozději ve mzdě za březen následujícího roku.

Pokud by nastala situace, že **vyjde nedoplatek, zaměstnanec ho nedoplácí**. Mohlo by se tak stát chybou při výpočtu mzdy v průběhu roku nebo v případě, že zaměstnanci při výpočtu měsíční mzdy vznikl nárok na daňový bonus (při uplatňování daňového zvýhodnění na dítě ve společné domácnosti), ale v ročním zúčtování nebyly splněny podmínky pro jeho přiznání. Jedná se o příjem ve výši šestinásobku minimální mzdy, to je 48 000 Kč za rok. Zaměstnanec si nemusí z důvodu nepřiznání ročního bonusu podávat sám přiznání k dani z příjmů FO. Opačná situace ale nastane, pokud je poplatník zaměstnán a zároveň si podává z nějakého důvodu **přiznání k dani z příjmů FO**. V přiznání uvede všechny daněné příjmy, odpočty, slevy a vyčíslí vyplacenou částku bonusu. Pokud na něj **nemá nárok, musí bonus vrátit**.

Pokud zaměstnanec svým podpisem nepožádá o provedení ročního zúčtování, případně v průběhu roku ukončí pracovní poměr, je mu vystaveno **Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a z funkčních požitků, sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění**, aktuální verze pro rok 2011 měla číslo MFin 5460 – vzor č. 19, pro rok 2012 je pod číslem MFin 5460 – vzor 20. Toto potvrzení buď odevzdá v následujícím zaměstnání, nebo si sám zpracuje Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

Tab. č. 14: Příklad výpočtu daně a daňového zvýhodnění zaměstnance za rok 2010 (Kč)

	Popis	Kč
+	Hrubá mzda za rok 2010	203 970
+	Součet sociálního a zdravotního pojištění za zaměstnavatele	69 355
=	Dílčí základ daně	273 325
-	Nezdanitelné částky – pojistné na soukromé životní pojištění	10 800
=	Základ daně snížený o nezdanitelné částky (zaokrouhlený na celé stovky dolů)	262 500
	Vypočtená daň 15 %	39 375
-	Sleva na poplatníka	24 840
-	Sleva na manželku	24 840
=	Daň po slevě na dani (musí být > = 0)	0
	Úhrn sražených záloh na daň (po slevě na dani) = v zaměstnání	616
=	Přeplatek	616
+	Daňové zvýhodnění pro 2 děti (2 x 11 604 Kč)	23 208
-	Vyplacené měsíční daňové bonusy ve mzdě	7 564
=	Doplatek na daňovém bonusu	15 644
=	Doplatek ze zúčtování (616 + 15 644 Kč)	16 260

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011

Výpočet vyúčtování daně z příjmů a vlastního daňového zvýhodnění na dítě jsou dva na sobě nezávislé úkony.

Pokud by například rozdíl mezi daňovým zvýhodněním na dítě a vyplacenými měsíčními bonusy byl menší než 200 Kč, již se nevyplácí i kdyby byl společně v součtu s přeplatkem na dani z příjmu počítaném v první části vyšší než limitní 200 Kč pro daňové zvýhodnění na dítě. Limit pro výplatu přeplatku na dani z příjmů je 50 Kč.

Ve společnosti G A S S P O , spol. s r.o. jsou někteří pracovníci zaměstnáni na základě **dohod konaných mimo pracovní poměr**.

- ❖ **Dohoda o provedení práce** – Při rozsahu práce, na který se dohoda o provedení práce uzavírá, do 300 hodin v kalendářním roce u jednoho zaměstnavatele, se neodvádí sociální a zdravotní pojištění za zaměstnance ani za zaměstnavatele při mzdě do 10 000 Kč měsíčně. Pokud by se tento rozsah práce překročil, má zaměstnavatel povinnost sociální a zdravotní pojištění odvést z celého rozsahu.
- ❖ **Dohoda o pracovní činnosti** – Na základě dohody o pracovní činnosti není možné vykonávat práci v rozsahu překračujícím v průměru polovinu stanovené týdenní pracovní doby. Pokud měsíční hrubá mzda překročí 2 000 Kč (jde o práci tzv. malého rozsahu), přihlašuje se pracovník na OSSZ a příslušnou zdravotní pojišťovnu a odvádí se sociální a zdravotní pojištění.

Co se týká **výpočtu a odvodu daně z příjmů**, u obou dohod se postupuje shodně. Pokud pracovník podepíše tzv. „růžové prohlášení“, při jakékoli výši hrubé mzdy se počítá zálohová daň a vzniká nárok na slevy na dani a daňové zvýhodnění na dítě. Při nepodepsání Prohlášení je rozhodující částka hrubé mzdy. Při její výši nad 5 000 Kč je zálohová daň z příjmů a postupuje se stejně jako při podpisu Prohlášení. Při hrubé mzdě do 5 000 Kč je vypočtena srážková daň, která je sice nyní ve stejné výši 15 % jako daň zálohová, ale je konečná, již se nikde neuvádí a pracovník nemá nárok na slevy a daňové zvýhodnění na dítě.

Dohody o provedení práce společnost sjednává v případě, kdy potřebuje nepravidelnou výpomoc – brigádu. Většinou jde o drobné opravy vozového parku, které nemohou provést kmenoví zaměstnanci, či nutné pomocné práce v časové tísní.

Společnost má v předmětu činnosti „provádění staveb, jejich změn a odstraňování“. Pro tuto činnost však kmenoví zaměstnanci nemají příslušné vzdělání (střední škola stavebního směru), proto je zajištěn odborný dohled právě na dohodu o pracovní činnosti.

Od 1.1.2009 nabytí platnosti zákon 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, kterým bylo uzákoněno, že prvních 14 dní nemoci platí zaměstnavatel jako náhradu mzdy. Náhrada se vyplácí pouze za pracovní dny s výjimkou prvních 3 pracovních dní. Od roku 2011 se doba platby náhrady mzdy za nemoc zvýšila na 21 kalendářních dní.

Z důvodu vyplácení náhrad za nemoc byl snížen odvod sociálního pojistného za zaměstnavatele z 26% na 25%. V letech 2009 a 2010 se o ½ vyplácených náhrad mzdy za nemoc ponižoval měsíční odvod ČSSZ.

Od roku 2011 je prodloužena doba, kdy zaměstnavatel hradí nemoc formou náhrady mzdy na 21 kalendářních dní. Společnosti, které mají do 25 zaměstnanců, jsou postaveny před rozhodnutí:

- ❖ sociální odvod za zaměstnavatele ve výši **25%** + o ½ vyplácených náhrad mzdy za nemoc **nelze** ponižít odvod ČSSZ
- ❖ sociální odvod za zaměstnavatele ve výši **26%** + o ½ vyplácených náhrad mzdy za nemoc **lze** ponižít odvod ČSSZ

Žádost o druhou variantu se musí podat do 20.1. daného roku – poprvé do 20.1.2011 dopředu na rok 2011 – na příslušnou správu ČSSZ.

Společnost posuzovala obě varianty z pohledu zaměstnavatele. Zaměstnanec se vyšší odvod z důvodu započtení do superhrubé mzdy netýká, pro výpočet daně z příjmů se počítá stále 25%. Způsob porovnání pro zaměstnavatele je zobrazen dále. Bylo zjištěno, že z pohledu zaměstnavatele bude pravděpodobně výhodnější 25% odvod sociálního pojištění bez možnosti vrácení ½ vyplácených náhrad za nemoc.

Výchozími hodnotami pro výpočet byly skutečné nemoci roku 2010, aplikované na pravděpodobnou situaci roku 2011, tj. jaká by byla zátěž zaměstnavatele, pokud by zaměstnanci v roce 2011 byly stejně nemocní jako v roce 2010. Ze součtu dat na neschopenkách jednotlivých zaměstnanců byly zjištěny následující údaje:

Tab. č. 15: Počet pracovních dní nemoci z celkových kalendářních dní nemoci 2010

Skutečnost: nemoc 2010 (pracovních dní)	Z kalendářních dnů nemoci bylo pracovních			
	první 3 prac. dny	do 14. kal. dne	15 - 21	22 -
246	39	74	26	107

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011

Za první 3 pracovní dny nemoci se neposkytuje náhrada mzdy. Za dalších 74 pracovních dnů nemoci bylo vyplaceno 32 705 Kč náhrad, což je v průměru **442 Kč za jeden pracovní den nemoci** (do 14. kalendářního dne nemoci).

Od roku 2011 zaměstnavatel vyplácí náhradu mzdy za pracovní dny až do 21. kalendářního dne nemoci. V případě zvýšeného sociálního odvodu zaměstnavatele vrací OSSZ ½ vyplacených náhrad. Dále je tato situace testována na datech roku 2010, kdy za nemoci do 21. kalendářního dne by zaměstnavatel vyplatil 44 196 Kč náhrad mzdy, zpět by obdržel ½ od OSSZ tj. 22 098 Kč a na zvýšeném sociálním odvodu by odvedl o 51 641 Kč více.

Tab. č. 16: Náhrady mzdy za nemoc při úhradě 21 kalendářních dní nemoci dle 2010

Náhrady mzdy za nemoc – placeno 21 kal. dní (pravděpodobně dle údajů z roku 2010)	Kč
Vyplacené náhrady do 14. kalendářního dne nemoci	32 705
Pravděpodobné náhrady za 15. až 21. kalen. den nemoci (26 * 442 Kč)	11 491
Součet náhrad do 21. kalendářního dne nemoci	44 196
Odpočet ½ vyplacených náhrad vrácených OSSZ	-22 098
Základ pro výpočet odvodu OSSZ za zaměstnavatele (hrubá mzda 2010)	5 164 447
Současný odvod - 25 %	1 291 116
Zvýšený odvod - 26 %	1 342 757
- navýšení odvodu OSSZ o 1 %	51 641

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011

Následuje porovnání obou variant. Ve variantě I je počítána pravděpodobná situace, kdy zaměstnavatel odvádí základní sociální odvod 25% z hrubé mzdy a nemá nárok na vrácení ½ vyplacených náhrad za nemoc – náklady by činily 1 335 112 Kč.

V případě varianty II je počítána pravděpodobná situace, kdy zaměstnavatel odvádí zvýšený sociální odvod 26% z hrubé mzdy a má nárok na vrácení ½ vyplacených náhrad za nemoc – náklady vč. vratky OSSZ by činily 1 364 855 Kč.

Z uvedeného vyplývá, že pokud nemocnost zaměstnanců v roce 2011 zůstane na úrovni roku 2010, společnosti se nevyplatí zvýšený sociální odvod 26% s možností vrácení ½ vyplacených náhrad nemoci. Pravděpodobný rozdíl by činil 29 543 Kč ve prospěch varianty I.

Tab. č. 17: Porovnání výhodnosti zvýšeného odvodu OSSZ

Varianta I		Varianta II	
Odvod 25 % bez vratky OSSZ za nemoc		Odvod 26 % vč. vratky OSSZ za nemoc	
Odvod 25% za zaměstnavatele	1 291 116	Odvod 26 % za zaměstnavatele	1 342 757
Vyplacené náhrady mzdy za nemoc	44 196	Vyplacené náhrady mzdy za nemoc	44 196
		Vrácení ½ vypl. náhrad nemoci	-22 098
Součet	1 335 112	Součet	1 364 855
Rozdíl varianta I – varianta II		-29 543	

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011

4 Daňové zatížení společníků firmy

Společnost s ručením omezeným patří mezi nejčastěji využívané právní formy společností u nás. Společnost ručí za své závazky neomezeně, společníci do výše nesplaceného majetkového vkladu. Nyní je minimální výše základního kapitálu stanovena obchodním zákoníkem 200 000 Kč, dříve byla 100 000 Kč, minimální výše vkladu jednoho společníka je 20 000 Kč. Podíly na zisku se vyplácí jednotlivým společníkům podle výše jejich vkladu. Ve společnosti G A S S P O , spol. s r.o. jsou čtyři společníci – jednatele, se stejnými podíly – 25 %. Společnost zatím vždy za celou dobu své devatenáctileté existence dosáhla zisku. V případě, kdy je společník zároveň zaměstnancem společnosti nebo vykonává za odměnu práci pro společnost, nechávají právní předpisy prostor při určení výše mzdy nebo odměny přihlížet k míře daňového a odvodového zatížení jednotlivých druhů příjmů. Proto je pro společníky důležité vědět, jestli je pro ně výhodnější snížit zisk výplatou ve formě mzdy, podléhající nejen zdanění, ale i sociálnímu a zdravotnímu pojištění, nebo naopak dosáhnout u společnosti vyššího zisku a tento vyplatit formou podílů na zisku se zdaněním zisku daní z příjmů právnických osob a zdaněním podílů na zisku daní z příjmů fyzických osob.

Problematika jednatele a zároveň zaměstnance společnosti se zkomplikovala od 1.1.2009, kdy začal platit zákon 187/2006 Sb. o nemocenském pojištění a jednatele a společníci společností přestali být nemocensky pojištěni, pokud pracovali na základě **obchodně-právního vztahu** (práce společníků a jednatelů) a pokud jejich měsíční příjem klesl pod čtvrtinu průměrné mzdy, mohli se odhlásit z důchodového pojištění. V tomto případě se neodvádělo sociální pojištění za zaměstnance ani za zaměstnavatele. Od 1.1.2012 nastala další změna – společníci a jednatele musí odvádět všechny složky sociálního pojištění (nemocenské a důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti). [15] Zdravotní pojištění se odvádí vždy.

Druhou variantou pojištění je skutečnost, že společník a jednatel má se společností uzavřenu smlouvu (nejčastěji mandátní) na výkon funkce, která se nepřekrývá s činností jednatele. V tomto případě je vždy zaměstnanec na základě **pracovní-právního vztahu** a sociální a zdravotní se na něho vztahuje jako na ostatní zaměstnance. [23]

Na druhou stranu, aby byla takto **vyplacená mzda uznatelným daňovým nákladem**, je třeba, aby se **společník a jednatel aktivně účastnil chodu společnosti**.

Při výpočtech pro zjednodušení není uvažováno se slevou na dani z příjmů na poplatníka ani s dalšími odpočty. Mohou nastat dvě situace

- ❖ **Společník je současně zaměstnán v jiné firmě, či je OSVČ** – slevu na poplatníka na dani z příjmů by si mohl uplatnit v druhém zaměstnání nebo při podání Přiznání k dani z příjmů FO za příslušný rok. Není možné v tomto případě přesně stanovit zastropování limitů pro sociální a zdravotní pojištění - zaměstnavatel odvádí pojištění dle své evidence až do limitu. Zaměstnanec si po skončení roku může požádat OSSZ a svou zdravotní pojišťovnu o vrácení přeplatku na základě potvrzení zaměstnavatele, ale pouze o částku, která byla sražena z jeho mzdy (6,5 + 4,5 %), odvod zaměstnavatele vrátit nelze.

Pro rok 2012 se jednotlivé stropy pro sociální a zdravotní liší – zdravotní pokračuje stejným výpočtem jako v roce 2011 – 72-násobek průměrné mzdy, kdežto sociální strop se vrací ke způsobu výpočtu z roku 2008 – 48-násobek průměrné mzdy. Pro rok 2012 je dle návrhu MPSV průměrná mzda 25 137 Kč a stanoví se vynásobením vyhlášeného vyměřovacího základu roku 2010 přepočítacím koeficientem ($24\,526 * 1,0249 = 25\,137$ Kč). [10]

- ❖ **Společník současně jinde nepracuje a nemá jiný zdanitelný příjem** – slevu na poplatníka na dani z příjmů by si mohl uplatnit v případě výplaty mzdy při ročním zúčtování nebo při podání přiznání k dani z příjmů FO za příslušný rok. V případě výplaty pouze podílů na zisku bez dalšího zdanitelného příjmu by společník přišel o slevu na dani z příjmů a musel by si sám platit alespoň minimální zdravotní pojištění. Sociální pojištění sice povinné není, ale při výpočtu starobního důchodu by mu mohly chybět odpracované roky, za což se vypočtený starobní důchod krátí.

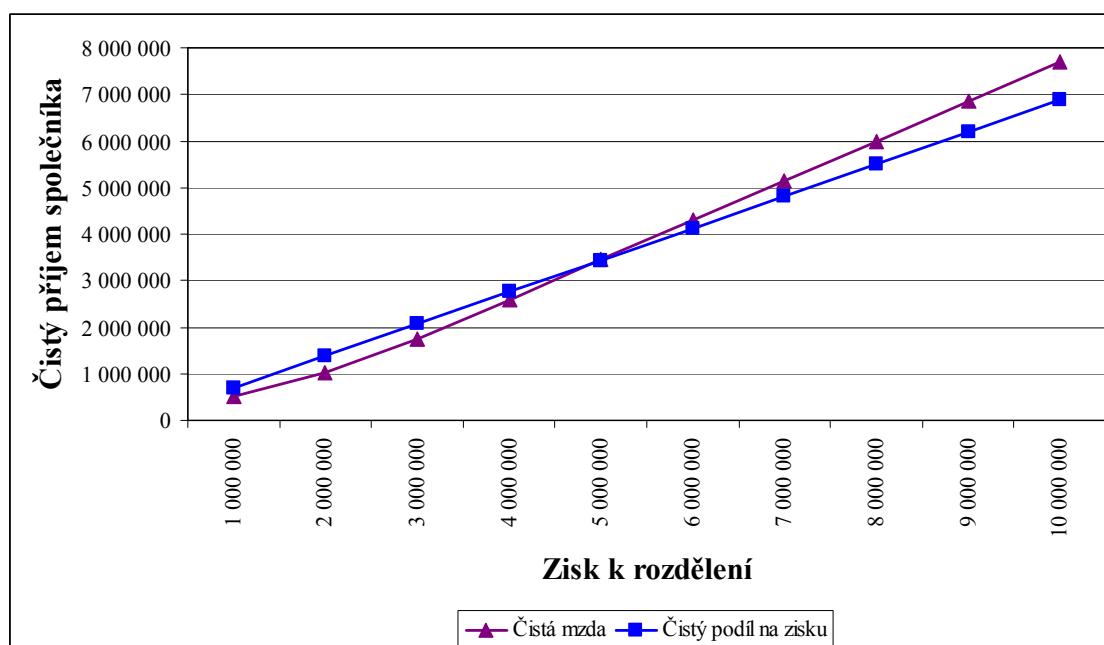
Výpočet zjednodušené hranice výhodnosti výplaty zisku ukazuje následující tabulka a obrázek.

Tab. č. 18: Porovnání výplaty zisku ve mzdě nebo podílu na zisku (v Kč) – rok 2011

K rozdělení	M Z D A							Z I S K				Rozdíl pro společníky (Mzda - Podíl)
	Hrubá mzda	Soc. zaměstnanec	Zdr. zaměstnanec	Daň	Soc. zaměstnavatel	Zdr.. zaměstnavatel	Čistá mzda	Daň z příjmů PO	Čistý zisk	Srážková daň z podílu na zisku	Čistý podíl na zisku	
1 000 000	746 268	48 508	33 583	150 000	186 567	67 164	514 177	190 000	810 000	121 500	688 500	-174 323
2 000 000	1 492 537	97 015	67 165	300 000	373 135	134 328	1 028 357	380 000	1 620 000	243 000	1 377 000	-348 643
3 000 000	2 394 365	115 784	80 158	450 000	445 320	160 315	1 748 423	570 000	2 430 000	364 500	2 065 500	-317 077
4 000 000	3 394 365	115 784	80 158	600 000	445 320	160 315	2 598 423	760 000	3 240 000	486 000	2 754 000	-155 577
5 000 000	4 394 365	115 784	80 158	750 000	445 320	160 315	3 448 423	950 000	4 050 000	607 500	3 442 500	5 923
6 000 000	5 394 365	115 784	80 158	900 000	445 320	160 315	4 298 423	1 140 000	4 860 000	729 000	4 131 000	167 423
7 000 000	6 394 365	115 784	80 158	1 050 000	445 320	160 315	5 148 423	1 330 000	5 670 000	850 500	4 819 500	328 923
8 000 000	7 394 365	115 784	80 158	1 200 000	445 320	160 315	5 998 423	1 520 000	6 480 000	972 000	5 508 000	490 423
9 000 000	8 394 365	115 784	80 158	1 350 000	445 320	160 315	6 848 423	1 710 000	7 290 000	1 093 500	6 196 500	651 923
10 000 000	9 394 365	115 784	80 158	1 500 000	445 320	160 315	7 698 423	1 900 000	8 100 000	1 215 000	6 885 000	813 423

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011

Obr. č. 6: Porovnání výplaty zisku ve mzdě nebo podílu na zisku (v Kč) - 2011



Zdroj: Vlastní zpracování, 2011

Podle předběžného výsledku hospodaření se společníci mohou rozhodnout, jak naloží s případným ziskem společnosti. Z hlediska výhodnosti pro společnost byly výpočty provedeny tak, aby zatížení firmy zůstalo stejné v obou případech - buď ve formě mzdy, nebo podílu na zisku. Zůstává proto k porovnání pouze výhodnost pro společníka.

Způsob výpočtu:

Jak je vidět v tabulce, mzda je spočítána tak, aby celkový náklad vč. odvodů za zaměstnavatele se mohl porovnat s výplatou podílu na zisku. Mzda by byla zahrnuta v nákladech společnosti a tím by snížila případný zisk. Stejným způsobem je postupováno i v případě výplaty podílu na zisku. Je zohledněna daň z příjmů PO a dále také srážková daň z výplaty podílu na zisku.

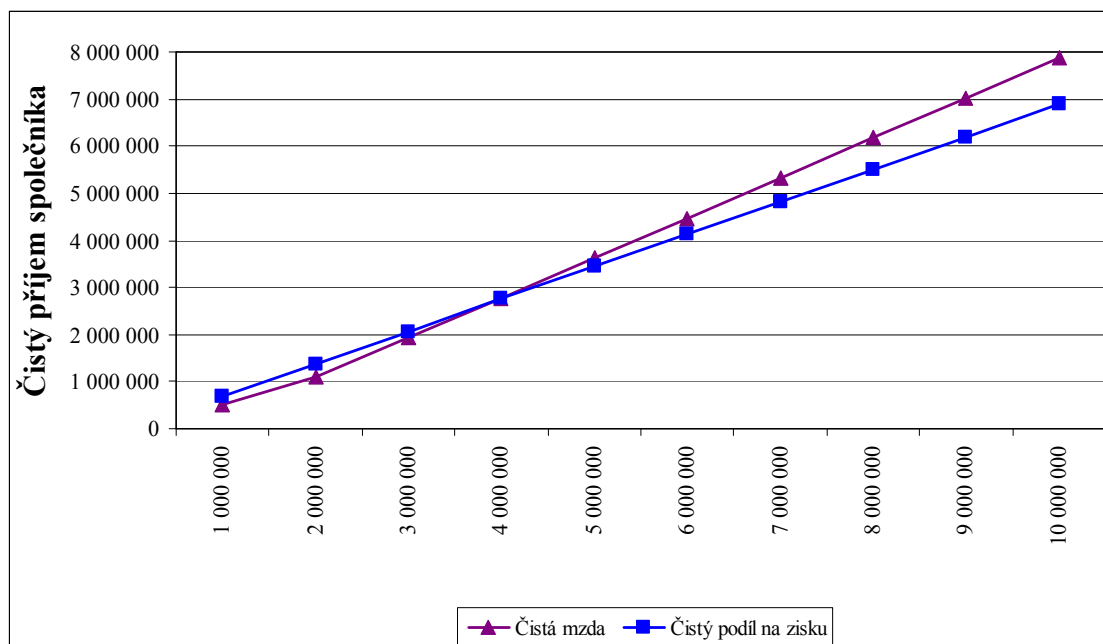
Na základě provedených výpočtů bylo zjištěno, že přibližně u hranice 5 000 000 Kč pro jednoho společníka se mění výhodnost rozdělení vytvořeného zisku mezi společníky z vyplacení podílu na zisku na výplatu mzdy z hlediska výhodnosti pro společníka.

Tab. č. 19: Porovnání výplaty zisku ve mzdě nebo podílu na zisku (v Kč) – rok 2012

K rozdělení	M Z D A							Z I S K				Rozdíl pro společníky (Mzda - Podíl)
	Hrubá mzda	Soc. zaměstnanec	Zdr. zaměstnanec	Daň	Soc. zaměstnavatel	Zdr.. zaměstnavatel	Čistá mzda	Daň z příjmů PO	Čistý zisk	Srážková daň z podílu na zisku	Čistý podíl na zisku	
1 000 000	746 268	48 508	33 583	150 000	186 567	67 164	514 177	190 000	810 000	121 500	688 500	-174 323
2 000 000	1 558 125	78 428	70 116	300 000	301 644	140 231	1 109 581	380 000	1 620 000	243 000	1 377 000	-267 419
3 000 000	2 535 468	78 428	81 444	450 000	301 644	162 888	1 925 596	570 000	2 430 000	364 500	2 065 500	-139 904
4 000 000	3 535 468	78 428	81 444	600 000	301 644	162 888	2 775 596	760 000	3 240 000	486 000	2 754 000	21 596
5 000 000	4 535 468	78 428	81 444	750 000	301 644	162 888	3 625 596	950 000	4 050 000	607 500	3 442 500	183 096
6 000 000	5 535 468	78 428	81 444	900 000	301 644	162 888	4 475 596	1 140 000	4 860 000	729 000	4 131 000	344 596
7 000 000	6 535 468	78 428	81 444	1 050 000	301 644	162 888	5 325 596	1 330 000	5 670 000	850 500	4 819 500	506 096
8 000 000	7 535 468	78 428	81 444	1 200 000	301 644	162 888	6 175 596	1 520 000	6 480 000	972 000	5 508 000	667 596
9 000 000	8 535 468	78 428	81 444	1 350 000	301 644	162 888	7 025 596	1 710 000	7 290 000	1 093 500	6 196 500	829 096
10 000 000	9 535 468	78 428	81 444	1 500 000	301 644	162 888	7 875 596	1 900 000	8 100 000	1 215 000	6 885 000	990 596

Zdroj: Vlastní zpracování, 2012

Obr. č. 7: Porovnání výplaty zisku ve mzdě nebo podílu na zisku (v Kč) - 2012



Zdroj: Vlastní zpracování, 2012

Na základě provedených výpočtů bylo zjištěno, že zatímco v roce 2011 se přibližně u hranice 5 000 000 Kč pro jednoho společníka měnila výhodnost rozdělení vytvořeného zisku mezi společníky z vyplacení podílu na zisku na výplatu mzdy z hlediska výhodnosti pro společníka, v roce 2012 se tato hranice snížila na přibližně 4 000 000 Kč.

Došlo k tomu snížením stropu maximálního vyměřovacího základu pro odvod sociálního pojištění pro rok 2012 – a sice z 72-násobku průměrné mzdy na 48-násobek. Způsob výpočtu maximálního vyměřovacího základu pro zdravotní pojištění v roce 2012 sice zůstal stejný, ale ani navýšení způsobené vyšší průměrnou mzdou nezvrátilo sníženou hranici výhodnosti pro společníky.

Z hlediska výhodnosti pro společnost byly výpočty provedeny tak, aby zatížení firmy zůstalo stejné jak v případě výplaty mzdy, tak také v případě výplaty podílů na zisku.

5 Závěr

V neustále měnícím se daňovém prostředí legislativy daně z příjmů PO a FO se většina pracovníků zodpovědných za správný výpočet a odvod daní těžko orientuje. Pomáhají si účastí na odborných školeních nebo zadáním kontroly správnosti daní externím poradcům.

Bakalářské práce ilustruje, jak se měnily sazby a způsoby výpočtu daní z příjmů PO a FO. Z tohoto důvodu byly zpracovány konkrétní případy a na jejich příkladě byla objasněna daná problematika.

Dále byly navrženy změny v účtování mimořádných nedaňových nákladů a doporučeno účtování na účet 513 – Náklady na reprezentaci a vytvoření nového nedaňového analytického účtu 548.100 – Ostatní nedaňové provozní náklady.

Cílem bakalářské práce bylo posoudit výhodnost rozdělení zisku mezi společníky buď formou výplaty mzdy, nebo vyplacením podílů na zisku. Z provedených výpočtů vyplynulo, že zhruba kolem hranice 4 000 000 Kč se výhodnost rozdělení zisku formou výplaty podílů mění ve prospěch mzdy, zejména z důvodu zavedených stropů odvodů sociálního a zdravotního pojištění. Takto bylo také prezentováno doporučení pro společníky společnosti.

Rozhodování v této oblasti pochopitelné ovlivňuje řada dalších okolností. Jedná se především o otázku, zda jsou společníci sociálně a zdravotně pojištěni z titulu jiné činnosti nebo vztahu, zda a jak se případné navýšení příjmů ze závislé činnosti projeví ve výplatě sociálních dávek, především pak starobního důchodu. Dalším rozhodovacím aspektem může být, zda je u společnosti např. z důvodu potenciální potřeby získání úvěru či eventuelního prodeje společnosti potřebné dosahovat lepších hospodářských výsledků apod. Rozhodnutí, jak naložit s vytvořeným ziskem, je nejen v pravomoci, ale hlavně na zodpovědnosti jednatelů a společníků společnosti.

Seznam tabulek:

Tab. č. 1:	Bilance příjmů státního rozpočtu 2009, 2010	8
Tab. č. 2:	Vývoj podílu daní na příjmech z daní do státního rozpočtu ČR	9
Tab. č. 3:	Výše záloh a termín platby daně z příjmů PO	17
Tab. č. 4:	Výdaje procentem z příjmu	22
Tab. č. 5:	Maximální vyměřovací základ – všeobecné zdrav. pojištění	25
Tab. č. 6:	Maximální vyměřovací základ – sociální odvod	26
Tab. č. 7:	Výše záloh daně z příjmů FO	26
Tab. č. 8:	Sazba daně z příjmů FO v roce 1997	28
Tab. č. 9:	Nezdanitelná část základu daně z příjmů FO v roce 1997	28
Tab. č. 10:	Sazba daně z příjmů FO v roce 2011	29
Tab. č. 11:	Sleva na dani z příjmů FO v roce 2011	29
Tab. č. 12:	Způsob výpočtu mzdy v letech 1997 a 2011	30
Tab. č. 13:	Výsledek hospodaření za rok 2010	34
Tab. č. 14:	Příklad výpočtu daně a daňového zvýhodnění za rok 2010	41
Tab. č. 15:	Počet prac. dní nemoci z celkových kal. dní nemoci 2010	44
Tab. č. 16:	Náhr. mzdy za nemoc při úhradě 21 kalen. dní nemoci dle 2010	44
Tab. č. 17:	Porovnání výhodnosti zvýšeného odvodu OSSZ	45
Tab. č. 18:	Porovnání výplaty zisku ve mzdě nebo podílu na zisku – rok 2011	48
Tab. č. 19:	Porovnání výplaty zisku ve mzdě nebo podílu na zisku – rok 2012	50

Seznam obrázků:

Obr. č. 1: Vývoj podílu jednotlivých daní na celkových daň. příjmech ČR	9
Obr. č. 2: Vývoj daně z příjmů PO	18
Obr. č. 3: Certifikáty společnosti G A S S P O , spol. s r.o.	32
Obr. č. 4: Posouzení účetního případu	35
Obr. č. 5: Poslední účetní zápisy	38
Obr. č. 6: Porovnání výplaty zisku ve mzdě nebo podílu na zisku - 2011	49
Obr. č. 7: Porovnání výplaty zisku ve mzdě nebo podílu na zisku - 2012	51

Seznam použitých zkratk a symbolů:

ČSSZ Česká správa sociálního zabezpečení

FO fyzické osoby

OSSZ Okresní správa sociálního zabezpečení

PO právnické osoby

ZDzP zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Seznam použité literatury:

Odborné publikace:

- [1] DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle*. 5. vydání, Praha: GRADA Publishing, a. s., 2010, 192 s., ISBN 978-80-247-3202-2
- [2] PELECH, Petr. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2011*. 19. aktualizované vydání, Olomouc: ANAG, s.r.o., 2011, 431 s., ISBN 978-80-7263-639-6
- [3] RYLOVÁ, Zuzana., TUNKROVÁ, Zlatuše., KRŮČEK, Zdeněk. aj. *Daňové zákony 2011 v úplném znění k 1.1.2011 s komentářem změn*. 1. vydání, Brno: Computer Press, a. s., 2011, 248 s., ISBN 978-80-251-3388-0

Elektronické odkazy:

- [4] COUF, Petr. *Sleva na dani z příjmů při výplatě podílů na zisku*. [online] Praha: METIS Praha, 1998. [cit. 2011-11-11] Dostupné na www: <<http://www.metis.cz/clanky/podzisk.html>>
- [5] EINSTEIN, Albert. *Citát*. [online] Dražobudice: Ing. Josef Zemánek, 2011 [cit. 2011-11-05] Dostupné na www: <<http://www.euroekonom.cz/citaty.php>>
- [6] Ekonomická krize – pohled odborů III. [online] Praha: Občanské sdružení Britské listy, 11.9.2009, ISSN 1213-1792 [cit. 2012-04-27] Dostupné na www: <<http://blisty.cz/art/48885.html>>
- [7] *Daň z příjmu 2013*. [online] Praha: CORPET, s.r.o. [cit. 2012-04-15] Dostupné na www: <<http://www.vedeni-ucetnictvi.org/a-dan-z-prijmu-2013>>
- [8] *Daňově uznatelné výdaje*. [online] Praha: APOGEO Group, SE, 23.10.2009. [cit. 2012-04-15] Dostupné na www: <<http://www.apogeo.cz/aktuality/danove-uznatelne-a-neuznatelne-vydaje-naklady-724/>>

- [9] *Diskusní fórum – výpis příspěvků. Téma: Obsahová náplň živnosti volné podle jednotlivých činností.* Příspěvek 12.10.2011. [online] Praha: Nexus Group, s.r.o., 12.10.2011. [cit. 2012-04-20] Dostupné na www: <<http://www.businessinfo.cz/cz/forum/clanek-prispevky/50589/>>
- [10] GOLA, Petr. *Maximální odvody na pojistném v ČR a ve světě v roce 2012.* [online] Praha: Fincentrum Media, s.r.o., 2.12.2011 [cit. 2012-04-11] Dostupné na www: <<http://www.investujeme.cz/maximalni-odvody-na-pojistnem-v-cr-a-ve-svete-v-roce-2012/>>
- [11] GOLA, Petr. *Sociální pojištění v roce 2009.* [online] Brno: FinExpert Mladá fronta a.s., 2.2.2009. [cit. 2012-04-14] Dostupné na www: <<http://finexpert.e15.cz/socialni-pojisteni-v-roce-2009>>
- [12] *Hotové společnosti, FAQ.* [online] Praha: Ready Made Companies SE. [cit. 2011-11-21] Dostupné na www: <<http://www.hotovespolecnosti.cz/faq/>>
- [13] HOVORKA, Jiří. *Počítáme daňové změny: Živnostníci přijdou o tisíce.* [online] Praha: Centrum Holdings, s.r.o., 12.4.2012. [cit. 2012-04-12] Dostupné na www: <http://aktualne.centrum.cz/finance/podnikani/clanek.phtml?id=740765#utm_medium=newsbox&utm_source=centrumHP&utm_content=position-9&utm_campaign=A>
- [14] JAN. *Klaus stvrdil odloženou daňovou reformu.* [online] Praha: Česká televize, 27.12.2011. [cit. 2012-04-15] Dostupné na www: <<http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/158277-klaus-stvrdil-odlozenou-danovou-reformu/>>
- [15] KLIMÁNKOVÁ, Gabriela. *Změny v sociálním pojištění od 1.1.2012.* [online] Praha: Internet Info, s.r.o., 3.1.2012. [cit. 2012-04-20] Dostupné na www: <<http://spoctiduchod.mesec.cz/clanky/zmeny-v-socialnim-pojisteni-od-1-1-2012/>>

- [16] KUČERA, Petr. *Daně zaplatí i ten, kdo je ve ztrátě, plánuje opět ČSSD*. [online] Praha: Centrum Holdings, s.r.o., 13.4.2012. [cit. 2012-04-13] Dostupné na [www: <http://aktualne.centrum.cz/finance/podnikani/clanek.phtml?id=740425#utm_medium=newsbox&utm_source=centrumHP&utm_content=position-9&utm_campaign=A>](http://aktualne.centrum.cz/finance/podnikani/clanek.phtml?id=740425#utm_medium=newsbox&utm_source=centrumHP&utm_content=position-9&utm_campaign=A)
- [17] KUČERA, Petr. *Daňový trik Zuno Bank pokračuje, pojistil ho zákon*. [online] Praha: Centrum Holdings, s.r.o., 2.9.2011. [cit. 2012-04-19] Dostupné na [www: <http://aktualne.centrum.cz/finance/penize/clanek.phtml?id=712640>](http://aktualne.centrum.cz/finance/penize/clanek.phtml?id=712640)
- [18] KUČEROVÁ, Dagmar. *Nevíte jak určit výši paušálu? Čtěte jednoduchý návod*. [online] Praha: Internet Info, s.r.o., 3.3.2011. [cit. 2012-04-15] Dostupné na [www: <http://www.podnikatel.cz/clanky/nevite-jak-urcit-vysi-pausalu-ctete-navod/>](http://www.podnikatel.cz/clanky/nevite-jak-urcit-vysi-pausalu-ctete-navod/)
- [19] MACHOVÁ, Helena. *Škody, manka a daň z příjmů*. [online] Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 3.5.2007 [cit. 2012-04-18] Dostupné na [www: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2138v2881-skody-manka-a-dan-z-prijmu/?search_query=\\$issue=1133>](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2138v2881-skody-manka-a-dan-z-prijmu/?search_query=$issue=1133)
- [20] *Maximální vyměřovací základ pro rok 2012*. [online] Praha: ČSSZ. [cit. 2012-04-10] Dostupné na [www: <http://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni/pojistne-na-socialni-zabezpeceni.htm>](http://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni/pojistne-na-socialni-zabezpeceni.htm)
- [21] *Maximální vyměřovací základ pro rok 2012*. [online] Praha: VZP ČR. [cit. 2012-04-10] Dostupné na [www: <http://www.vzp.cz/platci/povinnosti-platcu-pojisteni/metodika/zamestnavatele/maximalni-vymerovaci-zaklad>](http://www.vzp.cz/platci/povinnosti-platcu-pojisteni/metodika/zamestnavatele/maximalni-vymerovaci-zaklad)
- [22] NĚMEC, Jan. *Progresivní daň přichází. Jako „příspěvek solidarity“*. [online] Praha: Centrum Holdings, s.r.o., 31.3.2012. [cit. 2012-04-12] Dostupné na [www: <http://aktualne.centrum.cz/domaci/zivot-v-cesku/clanek.phtml?id=739391>](http://aktualne.centrum.cz/domaci/zivot-v-cesku/clanek.phtml?id=739391)

- [23] OTAVOVÁ, Milena. *Formy odměňování společníků společností s ručením omezeným s ohledem na výši základů pro výpočet důchodu*. [online] Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 1.7.2010. [cit. 2012-04-11] Dostupné na www: <<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d16853v19767-formy-odmenovani-spolecniku-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-s/>>
- [24] *Poplatník a předmět daně z příjmů FO*. [online] Brno: Finance media, a.s., 2011. [cit. 2011-11-14] Dostupné na www: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/dan-z-prijmu-tuzemsko/fyzicke-osoby-1/>>
- [25] *Poplatník a předmět daně z příjmů PO*. [online] Brno: Finance media, a.s., 2011. [cit. 2011-11-05] Dostupné na www: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/dan-z-prijmu-pravnickyh-osob/uvod/>>
- [26] *Protokol mezi Českou republikou a Rakouskou republikou, který upravuje smlouvu mezi Českou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku a protokol k ní*. [online] Praha: MFČR, 13.3.2012. [cit. 2012-04-19] Dostupné na www: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dvoji_zdaneni.html>
- [27] *Příjmy a daňově uznatelné výdaje - daň z příjmů FO*. [online] Brno: Finance media, a.s., 2011. [cit. 2011-11-15] Dostupné na www: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/dan-z-prijmu-tuzemsko/prijmy-a-vydaje/>>
- [28] *Roční zúčtování - daň z příjmů FO*. [online] Brno: Finance media, a.s., 2011. [cit. 2011-11-15] Dostupné na www: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/dan-z-prijmu-tuzemsko/rocn-zuctovani/>>
- [29] *Sleva na dani z příjmů PO*. [online] Brno: Finance media, a.s., 2011. [cit. 2011-11-09] Dostupné na www: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/dan-z-prijmu-pravnickyh-osob/sleva-na-dani/>>

- [30] *Smlouva mezi Českou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku. Sbíрка mezinárodních smluv č. 37/2007 Sb. z 22.5.2007* [online] Sbíрка mezinárodních smluv, Česká republika, 2007, s. 4722-4761. [cit. 2012-04-18] Dostupné na [www: <http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2007/sb021-07m.pdf>](http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2007/sb021-07m.pdf)
- [31] SOUKUPOVÁ, Klára, *Vichřice, krupobití, záplava – Mimořádný náklad?* [online] Praha: Internet Info, s.r.o., 9.6.2008. [cit. 2012-04-18] Dostupné na [www: <http://www.podnikatel.cz/clanky/vichrice-krupobiti-zaplava-mimoradny-naklad/>](http://www.podnikatel.cz/clanky/vichrice-krupobiti-zaplava-mimoradny-naklad/)
- [32] *Státní závěrečný účet - Bilance příjmů a výdajů státního rozpočtu v druhovém členění rozpočtové skladby 2003.* [online] Praha: MFČR, 2004. [cit. 2012-04-14] Dostupné na [www: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/2003q4_partg_pdf.pdf>](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/2003q4_partg_pdf.pdf)
- [33] *Státní závěrečný účet - Bilance příjmů a výdajů státního rozpočtu v druhovém členění rozpočtové skladby 2005.* [online] Praha: MFČR, 2006. [cit. 2012-04-14] Dostupné na [www: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2005_G_pdf.pdf>](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2005_G_pdf.pdf)
- [34] *Státní závěrečný účet - Bilance příjmů a výdajů státního rozpočtu v druhovém členění rozpočtové skladby 2007.* [online] Praha: MFČR, 2008. [cit. 2012-04-14] Dostupné na [www: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2007_G_pdf.pdf>](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2007_G_pdf.pdf)
- [35] *Státní závěrečný účet - Bilance příjmů a výdajů státního rozpočtu v druhovém členění rozpočtové skladby 2009.* [online] Praha: MFČR, 2010. [cit. 2012-04-14] Dostupné na [www: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2009_G_T2_pdf.pdf>](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2009_G_T2_pdf.pdf)

- [36] *Státní závěrečný účet - Bilance příjmů a výdajů státního rozpočtu v druhovém členění rozpočtové skladby 2010*. [online] Praha: MFČR, 2011. [cit. 2012-04-14]
Dostupné na www:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU_2010_G_T02.pdf>
- [37] *Vývoj daně z příjmů PO*. [online] Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s.
[cit. 2011-11-08] Dostupné na www: <<http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-pravnickych-osob/>>
- [38] *Vývoj daně z příjmů PO*. [online] Dražobudice: Ing. Josef Zemánek, 2010.
[cit. 2011-11-08] Dostupné na www: <<http://www.euroekonom.cz/grafy-data.php?type=cesko-dpo-rok>>
- [39] *Základ daně z příjmů PO*. [online] Brno: Finance media, a.s., 2011.
[cit. 2011-11-07] Dostupné na www: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/dan-z-prijmu-pravnickych-osob/zaklad-dane/>>
- [40] *Zákon č. 129/1999 Sb. ze dne 23. června 1999, kterým se mění zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 61/1997 Sb., o lihu*. [online] Sbírka zákonů, ČR, 1999, str. 2923-2927.
[cit. 2011-11-15] Dostupné na www:
<<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1999/sb048-99.pdf>>
- [41] *Zákon č. 210/1997 Sb. ze dne 31. července 1997, kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů*. [online] Sbírka zákonů, ČR, 1997, str. 4481-4492. [cit. 2011-11-15]
Dostupné na www: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1997/sb074-97.pdf>>

- [42] *Zákon č. 261/2007 Sb. ze dne 19. září 2007, o stabilizaci veřejných rozpočtů.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 2007, str. 3154-3259. [cit. 2011-11-15]
Dostupné na www: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2007/sb085-07.pdf>>
- [43] *Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v aktuálním znění.* [online] Praha: HAVIT, s.r.o., 2012. [cit. 2012-04-20] Dostupné na www: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/zakonik-prace/>>
- [44] *Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v aktuálním znění.* [online] Praha: HAVIT, s.r.o., 2012. [cit. 2012-04-15] Dostupné na www: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/danovy-rad/>>
- [45] *Zákon č. 316/1996 Sb. ze dne 13. prosince 1996, kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 1996, str. 4354-4359. [cit. 2011-11-22]
Dostupné na www: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1996/sb95-96.pdf>>
- [46] *Zákon č. 323/1993 Sb. ze dne 3. prosince 1993, kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona České národní rady č. 35/1993 Sb., zákona č. 96/1993 Sb., zákona č. 157/1993 Sb. a zákona č. 196/1993 Sb., zákon České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění zákona České národní rady č. 35/1993 Sb. a zákona č. 157/1993 Sb., a zákona České národní rady č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění zákona č. 157/1993 Sb.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 1993, str. 1761-1775. [cit. 2011-11-10] Dostupné na www: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1993/sb81-93.pdf>>
- [47] *Zákon č. 326/2009 Sb. ze dne 17. června 2009 o podpoře hospodářského růstu a sociální stability.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 2009, str. 4662-4667. [cit. 2011-11-15] Dostupné na www: <<http://www.mvcr.cz/soubor/sb101-09-pdf.aspx>>

- [48] *Zákon č. 333/1998 Sb. ze dne 17. prosince 1998, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 1998, str. 9394-9398. [cit. 2011-11-15] Dostupné na [www](http://www.aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1998/sb110-98.pdf): <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1998/sb110-98.pdf>>
- [49] *Zákon č. 346/2010 Sb. ze dne 12. listopadu 2010, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 2010, str. 4739-4751. [cit. 2011-11-15] Dostupné na [www](http://www.aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5828): <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5828>>
- [50] *Zákon č. 438/2003 Sb. ze dne 2. prosince 2003, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 2003, str. 7265-7319. [cit. 2011-11-10] Dostupné na [www](http://www.aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2003/sb146-03.pdf): <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2003/sb146-03.pdf>>
- [51] *Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, v aktuálním znění.* [online] Praha: HAVIT, s.r.o., 2012. [cit. 2011-04-15] Dostupné na [www](http://business.center.cz/business/pravo/zakony/danovy-rad/): <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/danovy-rad/>>
- [52] *Zákon č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 2011, str. 6082-6171. [cit. 2011-04-19] Dostupné na [www](http://www.aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=6090): <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=6090>>
- [53] *Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů.* [online] Praha: HAVIT, s.r.o., 2012. [cit. 2012-04-12] Dostupné na [www](http://www.business.center.cz/business/pravo/zakony/vzp/): <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/vzp/>>

- [54] *Zákon č. 492/2000 Sb. ze dne 12. prosince 2000, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 2000, str. 7858-7900. [cit. 2011-11-15] Dostupné na www: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2000/sb143-00.pdf>>
- [55] *Zákon č. 545/2005 Sb. ze dne 8. prosince 2005, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé související zákony.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 2005, str. 10711-10733. [cit. 2011-11-15] Dostupné na www: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2005/sb186-05.pdf>>
- [56] *Zákon č. 585/2006 Sb., kterým se mění zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, zákon č. 189/2006 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o nemocenském pojištění, zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, zákon č. 264/2006 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákoníku práce, zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 111/2006 Sb., o pomoci v hmotné nouzi, ve znění zákona č. 165/2006 Sb., a zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 2006, str. 7867-7870. [cit. 2011-11-15] Dostupné na www: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2006/sb187-06.pdf>>
- [57] *Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v aktuálním znění.* [online] Praha: HAVIT, s.r.o., 2012. [cit. 2012-04-16] Dostupné na www: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/>>
- [58] *Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení, v aktuálním znění.* [online] Praha: HAVIT, s.r.o., 2012. [cit. 2012-04-15] Dostupné na www: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/socialni-zabezpeceni-pojistne/>>

- [59] *Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, v aktuálním znění.* [online] Praha: HAVIT, s.r.o., 2012. [cit. 2012-04-15] Dostupné na www: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/vzp-pojistne/>>
- [60] *Zákon č. 669/2004 Sb. ze dne 9. prosince 2004, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.* [online] Sbírka zákonů, ČR, 2004, str. 11951-11973. [cit. 2011-11-15] Dostupné na www: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2004/sb228-04.pdf>>
- [61] ZEMÁNEK, Josef. *Nastal čas zrušit daň z příjmu právnických osob.* [online] Drahoalice: Ing. Josef Zemánek, 19.7.2005. [cit. 2011-11-10] Dostupné na www: <<http://www.euroekonom.cz/analyzy-clanky.php?type=jz-dpo>>
- [62] *Změny v nemocenském pojištění a pojistném 2008.* [online] Praha: ČSSZ. [cit. 2011-11-18] Dostupné na www: <<http://www.cssz.cz/cz/nemocenske-pojisteni/davky/zmeny-v-nemocenskem-pojisteni-a-pojistnem-od-1-1-2008.htm/>>
- [63] *Změny v nemocenském pojištění a pojistném 2009.* [online] Praha: ČSSZ. [cit. 2011-11-18] Dostupné na www: <<http://www.cssz.cz/cz/informace/media/tiskove-zpravy/tiskove-zpravy-2009/pojistne-na-socialni-zabezeceni-od-1-ledna-2009.htm>>
- [64] *Změny v platbě zdravotního pojištění.* [online] Praha: Nexus Group, s.r.o., 2011 [cit. 2011-11-18] Dostupné na www: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/zakonne-pojisteni/zmeny-platba-zdravotni-pojisteni-v-2011/1001911/59167/>>

Seznam příloh:

Příloha A: Účtování mzdy

Příloha B: Vývoj daně z příjmů fyzických osob v letech 1997 – 2011

Příloha A:

Účtování mzdy - Protože jde o citlivé údaje, nejsou zobrazeny částky.

- 1) Hrubá mzda
 - a) zaměstnanci bez společníků společnosti (521/331)
 - b) společníci společnosti (521/366)
- 2) Sociální odvod - zaměstnanci
 - a) zaměstnanci bez společníků společnosti (331/336.1)
 - b) společníci společnosti (336/336.1)
- 3) Zdravotní odvod - zaměstnanci
 - a) zaměstnanci bez společníků společnosti (331/336.2)
 - b) společníci společnosti (366/336.2)
- 4) Daň z příjmu - zaměstnanci
 - a) zaměstnanci bez společníků společnosti – zálohová daň (331/342.1)
 - b) zaměstnanci bez společníků společnosti – srážková daň (331/342.2)
 - c) společníci společnosti – zálohová daň (366/342.1)
- 5) Sociální odvod – zaměstnavatel (524.1/336.1)
- 6) Zdravotní odvod – zaměstnavatel (524.2/336.2)
- 7) Odvod čisté mzdy
 - a) zaměstnanci bez společníků společnosti (331/221, 211)
 - b) společníci společnosti (366/221, 211)
- 8) Odvod na účet OSSZ (336.1/221)
- 9) Odvod na účet zdravotních pojišťoven (336.2/221)
- 10) Odvod na účet finančního úřadu
 - a) zálohová daň (342.1/221)
 - b) srážková daň (342.2/221)

Příklad účtování mezd názorně

331 Zaměstnanci

2a)	1a)
3a)	
4a)	
4b)	
7a)	

211 Pokladna, 221 Účet

	7a)
	7b)
	8)
	9)
	10a)
	10b)

366 Závazky ke společníkům ze záv. č.

2b)	1b)
3b)	
4c)	
7b)	

521 Hrubá mzda

1a)	
1b)	

524.1 Zákonné sociální pojištění

5)	
----	--

524.2 Zákonné zdravotní pojištění

6)	
----	--

336.1 Zúčtování s OSSZ

8)	2a)
	2b)
	5)

336.2 Zúčtování se zdr. pojišťovnamí

9)	3a)
	3b)
	6)

342.1 Daň z příjmu - zálohová

10a)	4a)
	4b)

342.2 Daň z příjmu - srážková

10b)	4c)
------	-----

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011

Příloha B:

Vývoj daně z příjmů fyzických osob v letech 1997 – 2011

1997			
Základ daně		Daň (Kč)	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	84 000	15 %	
84 000	168 000	12 600 Kč + 20 %	84 000
168 000	252 000	29 400 Kč + 25 %	168 000
252 000	756 000	50 400 Kč + 32 %	252 000
756 000	a více	211 680 Kč + 40 %	756 000

Nezdanitelná část základu daně 1997 (Kč)	
Poplatník	28 800
Vyživované dítě	14 400
Manžel / manželka	16 800
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	6 000
Osoba pobírající částečný plný důchod	12 000
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	42 000
Vlastní studium	9 600

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [45]

1998			
Základ daně		Daň (Kč)	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	91 400	15 %	
91 400	183 000	13 716 Kč + 20 %	91 400
183 000	274 200	32 028 Kč + 25 %	183 000
274 200	822 600	54 828 Kč + 32 %	274 200
822 600	a více	230 316 Kč + 40 %	822 600

Nezdanitelná část základu daně 1998 (Kč)	
Poplatník	32 040
Vyživované dítě	18 000
Manžel / manželka	18 240
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	6 000
Osoba pobírající částečný plný důchod	12 000
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	42 000
Vlastní studium	9 600

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [41]

1999			
Základ daně		Daň (Kč)	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	102 000	15 %	
102 000	204 000	15 300 Kč + 20 %	102 000
204 000	312 000	35 700 Kč + 25 %	204 000
312 000	1 104 000	62 700 Kč + 32 %	312 000
1 104 000	a více	316 140 Kč + 40 %	1 104 000

Nezdanitelná část základu daně 1999 (Kč)	
Poplatník	34 920
Vyživované dítě	21 600
Manžel / manželka	19 884
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	6 540
Osoba pobírající částečný plný důchod	13 080
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	45 780
Vlastní studium	10 464

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [48]

2000			
Základ daně		Daň (Kč)	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	102 000	15 %	
102 000	204 000	15 300 Kč + 20 %	102 000
204 000	312 000	35 700 Kč + 25 %	204 000
312 000	a více	62 700 Kč + 32 %	312 000

Nezdanitelná část základu daně 2000 (Kč)	
Poplatník	34 920
Vyživované dítě	21 600
Manžel / manželka	19 884
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	6 540
Osoba pobírající částečný plný důchod	13 080
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	45 780
Vlastní studium	10 464

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [40]

2001 - 2003			
Základ daně		Daň (Kč)	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	109 200	15 %	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400
331 200	a více	66 420 Kč + 32 %	331 200

Nezdanitelná část základu daně 2001 (Kč)	
Poplatník	38 040
Vyživované dítě	23 520
Manžel / manželka	21 720
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	7 140
Osoba pobírající částečný plný důchod	14 280
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	50 040
Vlastní studium	11 400

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [54]

2004			
Základ daně		Daň (Kč)	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	109 200	15 %	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400
331 200	a více	66 420 Kč + 32 %	331 200

Nezdanitelná část základu daně 2004 (Kč)	
Poplatník	38 040
Vyživované dítě	25 560
Manžel / manželka	21 720
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	7 140
Osoba pobírající částečný plný důchod	14 280
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	50 040
Vlastní studium	11 400

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [50]

2005			
Základ daně		Daň (Kč)	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	109 200	15 %	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400
331 200	a více	66 420 Kč + 32 %	331 200

Nezdanitelná část základu daně 2005 (Kč)	
Poplatník	38 040
Vyživované dítě	zrušeno
Manžel / manželka	21 720
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	7 140
Osoba pobírající částečný plný důchod	14 280
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	50 040
Vlastní studium	11 400

Sleva na dani 2005 (Kč)	
Vyživované dítě	6 000

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [60]

2006 - 2007			
Základ daně		Daň (Kč)	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	121 200	12 %	
121 200	218 400	14 544 Kč + 19 %	121 200
218 400	331 200	33 012 Kč + 25 %	218 400
331 200	a více	61 212 Kč + 32 %	331 200

Sleva na dani 2006 – 2007 (Kč)	
Poplatník	7 200
Vyživované dítě	6 000
Manžel / manželka	4 200
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	1 500
Osoba pobírající částečný plný důchod	3 000
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	9 600
Vlastní studium	2 400

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [55]

2008		
Základ daně		Sazba daně
Hrubá mzda		15 %
Sociální za zaměstnavatele	26 %	
Zdravotní za zaměstnavatele	9 %	

Sleva na dani 2008 (Kč)	
Poplatník	24 840
Vyživované dítě	10 680
Manžel / manželka	24 840
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	2 520
Osoba pobírající částečný plný důchod	5 040
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	16 140
Vlastní studium	4 020

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [42]

2009		
Základ daně		Sazba daně
Hrubá mzda		15 %
Sociální za zaměstnavatele	25 %	
Zdravotní za zaměstnavatele	9 %	

Sleva na dani 2009 (Kč)	
Poplatník	24 840
Vyživované dítě	10 680
Manžel / manželka	24 840
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	2 520
Osoba pobírající částečný plný důchod	5 040
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	16 140
Vlastní studium	4 020

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [56] – sazba, [42] - rok

2010		
Základ daně		Sazba daně
Hrubá mzda		15 %
Sociální za zaměstnavatele	25 %	
Zdravotní za zaměstnavatele	9 %	

Sleva na dani 2010 (Kč)	
Poplatník	24 840
Vyživované dítě	11 604
Manžel / manželka	24 840
Osoba pobírající částečný invalidní důchod	2 520
Osoba pobírající částečný plný důchod	5 040
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	16 140
Vlastní studium	4 020

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [47]

2011		
Základ daně		Sazba daně
Hrubá mzda		15 %
Sociální za zaměstnavatele	25 %	
Zdravotní za zaměstnavatele	9 %	

Sleva na dani 2011 (Kč)	
Poplatník	23 640
Vyživované dítě	11 604
- maximální daňový bonus	52 200
- minimální daňový bonus	100
Manžel / manželka	24 840
Invalidita 1. a 2. stupně	2 520
Invalidita 3. stupně	5 040
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	16 140
Vlastní studium	4 020

Zdroj: Vlastní zpracování, 2011, dle zdroje [49]

2012		
Základ daně		Sazba daně
Hrubá mzda		15 %
Sociální za zaměstnavatele	25 %	
Zdravotní za zaměstnavatele	9 %	

Sleva na dani 2012 (Kč)	
Poplatník	24 840
Vyživované dítě	13 404
- maximální daňový bonus	60 300
- minimální daňový bonus	100
Manžel / manželka	24 840
Invalidita 1. a 2. stupně	2 520
Invalidita 3. stupně	5 040
Vlastní invalidita - průkaz ZTP/P	16 140
Vlastní studium	4 020

Zdroj: Vlastní zpracování, 2012, dle zdroje [49]

Abstrakt

KLESOVÁ, Marie. *Daň z příjmů právnických a fyzických osob a její provázání s účetnictvím.*

Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 66 s., 2012

Klíčová slova: daň z příjmů právnických osob, daň z příjmů fyzických osob, sazba daně z příjmů, účetnictví

Předložená bakalářská práce je zaměřena na daň z příjmů právnických a fyzických osob a její provázání s účetnictvím.

Bakalářská práce ilustruje, jak se měnily sazby a způsoby výpočtu daní z příjmů právnických osob a fyzických osob. Z tohoto důvodu byly uvedeny některé konkrétní příklady.

Cílem bylo posoudit výhodnost rozdělení zisku mezi společníky buď formou výplaty mzdy, nebo vyplacením podílů na zisku a doporučit výhodnější variantu pro společníky společnosti.

Abstract

KLESOVÁ, Marie. *Tax on corporate and personal income and its linkages with the accounting.*

Bachelor thesis. Pilsen: Faculty of Economics University of West Bohemia, 66 pages, 2012.

Key words: tax on corporate income, tax on personal income, income tax rate, accounting

This bachelor thesis is focused on corporate and personal income tax and its linkage to accounting.

Bachelor's thesis illustrates how the rates and methods of corporate and personal taxes calculating changed. For this reason, some examples were published.

The aim was to evaluate the benefits of profit division between the company associates, either through payment of wages, or by payment of profit shares. Then in conclusion recommend better option for the company associates.