

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Daňová problematika u podnikatele – z účetního pohledu

Tax issues of entrepreneurs – from an accounting aspects

Monika Polanková

Plzeň 2014

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Monika POLANKOVÁ**
Osobní číslo: **K11B0431P**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Daňová problematika u podnikatele - z účetního pohledu**
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 :

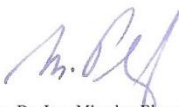
1. Charakterizujte daňový systém v ČR.
2. Charakterizujte vybraný podnik.
3. Rozeberte daně, které vybraný podnik odvádí.
4. Zjistěte, jaký dopad mají daně na výsledek hospodaření podniku.

Rozsah grafických prací: **neuveden**
Rozsah pracovní zprávy: **40 - 60 stran**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**
Seznam odborné literatury:


- **MARKOVÁ, Hana.** *Daňové zákony 2013.* Praha: Grada Publishing, 2013. ISBN 978-80-247-4643-2
- **PELECH, Petr.** *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2013.* Olomouc: Anag, 2013. ISBN 978-80-7263-798-0
- **PAVLÁSEK, Vlastimil; HEJDUKOVÁ, Pavlína.** *Veřejné finance a daně v ČR.* Plzeň: NAVA, 2010. ISBN 978-80-7211-395-8
- **VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka.** *Daňový systém ČR 2012.* Praha: 1. VOX, 2012. ISBN 978-80-87480-05-2

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Mgr. Dana Bárková, Ph.D.**
Katedra finančního práva a národního hospodářství

Datum zadání bakalářské práce: **25. října 2013**
Termín odevzdání bakalářské práce: **25. dubna 2014**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.
vedoucí katedry

V Plzni dne 25. října 2013

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Daňová problematika u podnikatele – z účetního pohledu“

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

Plzeň dne.....

.....

podpis autora

Poděkování

Děkuji vedoucí mé bakalářské práce Ing. Mgr. Daně Bárkové, Ph.D. za vstřícnost, odborné rady, připomínky a čas, který mi věnovala. Mé poděkování patří také společnosti AGRI PARTNERS s.r.o. za ochotu poskytnout podklady pro zpracování bakalářské práce.

Obsah

Úvod	7
1. Daňový systém a daně	8
1.1. Daňový systém	8
1.2. Daň a její náležitosti.....	9
2. Daně v České republice	12
2.1. Přímé daně.....	12
2.1.1. Daně z příjmů	13
2.1.2. Daň z nemovitostí.....	18
2.1.3. Daně převodové.....	22
2.1.4. Daň silniční.....	25
2.2. Nepřímé daně	28
2.2.1. Daň z přidané hodnoty.....	28
2.2.2. Spotřební daně	30
2.2.3. Energetické daně	35
3. Představení společnosti AGRI PARTNERS s.r.o.	38
4. Daně odváděné společnostmi AGRI PARTNERS s.r.o.	40
4.1. Daň z příjmů právnických osob	40
4.2. Daň z příjmů fyzických osob	42
4.3. Daň z nemovitostí	42
4.4. Daň z převodu nemovitostí	45
4.5. Silniční daň.....	46
4.6. Daň z přidané hodnoty	48
4.7. Spotřební daň	52
5. Dotace přijímané společnostmi AGRI PARTNERS s.r.o.	55
5.1. Jednotná platba na plochu (SAPS).....	55
5.2. Národní doplňkové platby k přímým platbám (TOP – UP).....	56
5.3. Platby za přírodní znevýhodnění (LFA)	56
5.4. Agroenvironmentální opatření (AEO)	57
6. Zhodnocení daňové zátěže společnosti AGRI PARTNERS s.r.o.	58
6.1. Vývoj daní za sledované období	58

6.2. Vertikální analýza nákladů.....	59
6.3. Vliv daní a dotací na výsledek hospodaření.....	60
6.4. Daňové úlevy	61
Závěr	63
Seznam tabulek	66
Seznam obrázků.....	67
Seznam použitých zkratk	68
Seznam použité literatury	70
Seznam příloh.....	73

Úvod

Daně, ať už v naturální nebo peněžní podobě, jsou vybírány již po tisíciletí. První záznamy o daňovém systému pocházejí již ze starého Egypta. Hlavním důvodem pro výběr daní bylo vždy naplnění rozpočtu, nejdříve krále, později státního. V druhé polovině 20. století bylo zdanění podniků hodně vysoké, mělo za úkol zabezpečit dostatečné příjmy státního rozpočtu, protože zdanění obyvatelstva mělo minoritní podíl (Široký, 2008). Po sametové revoluci v roce 1989 a vzniku soukromého podnikání se daň z příjmů právnických osob postupně snižovala až na současných 19 % ze základu daně. Podnikatelů se však dotýkají i další daně, podle toho, v jaké oblasti podnikají. Daněmi zatěžujícími podnikatele v zemědělství se zabývá tato bakalářská práce.

Práce je rozčleněna na teoretickou a praktickou část. V teoretické části bude nejdříve obecně vysvětlen pojem daň a daňový systém. Poté budou podrobněji rozebrány jednotlivé daně, které upravovaly daňové zákony České republiky do konce roku 2013. Pro daňový systém roku 2013 jsem se rozhodla, protože se na něj budu odkazovat v praktické části, neboť nejmladší data, která do práce vstupují, jsou z roku 2013. Po teoretické části bude následovat představení společnosti AGRI PARTNERS s.r.o., které se týká praktická část práce.

Hlavním cílem této bakalářské práce je vymežit daně, které odvádí státu podnik AGRI PARTNERS s.r.o. a zjistit, které daně jej zatěžují nejvíc. Dalším cílem je zhodnotit, jak velký mají daně podíl na nákladech podniku a jak se odrážejí na výsledku hospodaření. U každé daně popisované v praktické části bude uvedeno, jakým způsobem ji společnost účtuje. Zároveň zde budou ve stručnosti popsány dotace, které společnost pobírá a jejich vliv na výsledek hospodaření v porovnání s daněmi. Sledovaným obdobím bude rozmezí let 2008 – 2013. Cílem práce již není zdravotní a sociální pojištění. Přestože tyto platby mají k daním velmi blízko, podle platné české legislativy se o daně nejedná.

Pro vytvoření teoretické části byla využita rešerše daňových zákonů z let 2008 až 2014 a další literatury týkající se daňového systému. V praktické části je proveden průzkum dat o daních odvedených společnostmi v letech 2008 – 2013 a jejich srovnání. Pro zhodnocení daňové zátěže podniku je použita vertikální analýza nákladů. V závěru bude provedena sumarizace celé práce.

1. Daňový systém a daně

Daňový systém je složen ze všech daní, které stát vybírá, vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidly jejich výběru. Z daní by měly být hrazeny zejména takové potřeby, které jsou společné pro všechny občany státu, např. obrana, školství. Vybrané daně proto plynou do veřejných rozpočtů (Vančurová, Láchová, 2012).

1.1. Daňový systém

Na daňový systém jsou kladeny určité požadavky, a to zabezpečení dostatečného daňového výnosu, daňová spravedlnost, daňová efektivnost, právní perfektnost, jednoduchost a srozumitelnost, transparentnost a pružnost.

Část, kterou daňové subjekty přispívají do systému, by měla odpovídat jejich možnostem i stupni prospěchu, který mají ze spotřeby státem poskytovaných služeb. Pokud tomu tak je, je naplněn požadavek **daňové spravedlnosti**. **Daňová efektivnost** znamená minimalizovat rozdíl mezi snížením užitku daňového subjektu a výnosem veřejného rozpočtu. Jestliže daň snižuje užitek daňového subjektu, ale nepřináší výnos veřejného rozpočtu, pak se jedná o nadměrné daňové břemeno. Tento pojem si můžeme přiblížit tím, že pokud vzroste daň u výrobku A, část spotřebitelů raději zvolí levnější výrobek B, tím se jim sníží užitek neboť, kdyby byly oba výrobky stejně drahé, volili by raději A, ale zároveň nepřispějí do veřejného rozpočtu. Konstrukce daní musí být co **nejjednodušší** tak, aby nebylo pro daňové subjekty příliš problematické vypočítat svou daňovou povinnost. **Transparentnost** znamená zejména to, že každý má možnost zjistit, kam které daně plynou a jakým způsobem působí. **Právní perfektnost** je zajištěna prostřednictvím přesných formulací v daňových zákonech. Tím se snižuje možnost daňových subjektů vyhnout se daním díky nedokonalostem v zákonech i nejistota z toho, zda daňový subjekt daň správně vypočítal. Dále by měl být daňový systém dostatečně **pružný**, aby byl schopen včas reagovat na aktuální potřeby společnosti a stav ekonomiky. Ve skutečnosti nelze docílit splnění všech požadavků zároveň, obvykle musí docházet k určitým kompromisům (Vančurová, Láchová, 2012).

1.2. Daň a její náležitosti

„Daň je povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová“ (Vančurová, Láchová, 2012, str. 9).

Daň je **povinná** zejména proto, že je dána zákonem. Díky **nenávratnosti** nemůže subjektu, který daň zaplatil vznikat žádný konkrétní nárok. **Neekvivalentní** je daň, protože obvykle do veřejných rozpočtů nejvíce přispívají prostřednictvím svých daní osoby s vyššími důchody, ale zároveň z nich nejméně čerpají. **Neúčelovost** znamená, že není předem přesně vymezeno, kde bude konkrétní platba využita. Samozřejmě je určeno, že např. silniční daň se používá k výstavbě a údržbě silnic a dálnic, ale už není nikde definováno, že daň, kterou zaplatil pan Novák, bude použita k opravě silnice mezi městy X a Y (Vančurová, Láchová, 2012).

Daně jsou nástrojem ekonomické politiky státu a mají mnoho funkcí. Nejdůležitějšími jsou podle Vančurové a Láchové funkce fiskální, alokační, redistribuční, stimulační a stabilizační. **Fiskální funkce** znamená schopnost naplnit veřejný rozpočet. **Alokační funkce** řeší rozdělení vybraných prostředků mezi veřejnou a soukromou spotřebu, popř. investování. Účelem **redistribuční funkce** je zmírnit nerovnosti v důchodech jednotlivých subjektů (od bohatých je více vybráno, naopak vyšší transfery získávají chudší). Díky **stimulační funkce** může stát ovlivňovat chování daňových subjektů. Poskytuje jim různé daňové úspory nebo daně naopak zvýší, tím podporuje ekonomický růst nebo spotřebu určitých statků (Profi společnosti.cz, Funkce daní, 2013). V souladu se **stabilizační funkcí** jsou daně relativně vyšší, když důchody a spotřeba rychle rostou, díky tomu je předcházeno přehřátí ekonomiky. Současně by v tomto období také měla být vytvářena rezerva, která by se měla čerpat, až tato pozitivní fáze ekonomiky skončí. V období stagnace se do veřejných rozpočtů odvádí menší suma a to napomáhá ekonomiku opět nastartovat.

Každá daň má čtyři základní náležitosti. Je to subjekt daně, předmět daně, základ daně a sazbu daně.

Subjektem je osoba, která je ze zákona povinna daň platit. Jedná se o poplatníka daně, ten ovšem nemusí ve všech případech odvádět daň osobně, ale činí tak za něj plátcé daně. Plátcé má za povinnost daň vypočítat, strhnout z příjmu poplatníka a odvést správci daně. Poplatník a plátcé jsou subjekty závaznými. Dále rozeznáváme subjekt

oprávněný, kterým je správce daně, ten daň vybírá a spravuje (Pavlásek, Hejduková, 2010).

Daňoví poplatníci jsou děleni na daňové rezidenty a nerezidenty. **Daňovým rezidentem** je osoba s trvalým bydlištěm nebo sídlem na území České republiky nebo osoba, která nemá na území ČR bydliště ani sídlo, ale obvykle se zde zdržuje, tzn. alespoň 183 dní v roce. Daňovým rezidentem může být také právnická osoba se sídlem v zahraničí, a to pokud má místo skutečného vedení v ČR. Daňový rezident zdaňuje daní z příjmů fyzických osob své příjmy jak na území ČR, tak i v zahraničí. Všichni ostatní jsou **daňoví nerezidenti**, kteří zdaňují pouze příjmy na území České republiky (Vančurová, Láchová, 2012).

Předmětem daně je určitá hospodářská skutečnost, na základě které vzniká poplatníkovi daně daňová povinnost. V zákoně je vždy uvedeno i vynětí z předmětu daně a osvobození od daně, tedy část předmětu daně, ze které se daň nevybírá (Pavlásek, Hejduková, 2010).

Základ daně je předmět daně vyjádřený v korunách nebo měrných jednotkách a za určité zdaňovací období, za které se daň vybírá. Po odečtení nezdanitelné části a odčitatelných položek vznikne upravený základ daně (Pavlásek, Hejduková, 2010).

Sazba daně je velikost daně na jednu jednotku základu daně. Daň musí být vždy vyjádřena v penězích, proto musí být základ daně nebo sazba daně vyjádřena v korunách. Pokud je základ daně v penězích, sazba daně je většinou vyjádřena v procentech (Vančurová, Láchová, 2012).

Existuje několik typů sazeb daně:

- a) **jednotná sazba daně** je stejná pro všechny druhy předmětu daně nezávisle na jeho kvalitě, tento typ sazby daně využívá daň z převodu nemovitosti, daň z příjmu fyzických osob a daň z elektřiny,
- b) **diferencovaná sazba daně** je různá podle toho, o jaký druh nebo kvalitu předmětu daně se jedná (například DPH), existuje také diference podle daňového subjektu, některé vybrané společnosti mají nižší sazbu daně z příjmu právnických osob (např. investiční společnosti),

- c) **pevná sazba daně** je částka, která se zaplatí za jednu měrnou jednotku, výsledná daň je pak násobkem pevné sazby a základu daně vyjádřeného v měrných jednotkách,
- d) **relativní sazba daně** může být lineární, kdy daň roste přímo úměrně se základem daně, progresivní, kdy daň roste relativně rychleji než základ daně, popř. regresivní, kdy daň roste pomaleji než základ daně, tento charakter má daň ze spotřeby, protože subjekty s vyšším důchodem obvykle nespotřebují celý důchod, a proto z ušetřené části neodvedou daň (Vančurová, Láchová, 2012).

Vypočtená základní částka daně se dále snižuje o slevy na dani:

- a) **absolutní sleva na dani** je pevná částka, která se od daně odečte, používá se například u daně z příjmů právnických osob jako sleva na každého zaměstnance se zdravotním postižením,
- b) **relativní sleva na dani** je stanovená procentem, které se od daně odečte,
- c) **standardní sleva** je nejčastěji pevná částka, kterou si daňový subjekt odečte, pokud splní určité zákonem stanovené podmínky, jde například o slevu na poplatníka,
- d) **nestandardní slevou** jsou prokazatelně vynaložené výdaje, které se odečtou od základní částky daně buď v plné výši, nebo do určitého limitu, který může být stanoven absolutně i relativně (Vančurová, Láchová, 2012).

Daň se odvádí správci daně, podle místní příslušnosti daňového subjektu. Místní příslušnost se u fyzických osob určuje podle jejich bydliště, popř. místem, kde převážně pobývají, u právnických osob podle sídla. Výjimkou je například daň z nemovitostí, kde je rozhodující umístění nemovitosti, které se daň týká (Vančurová, Láchová, 2012).

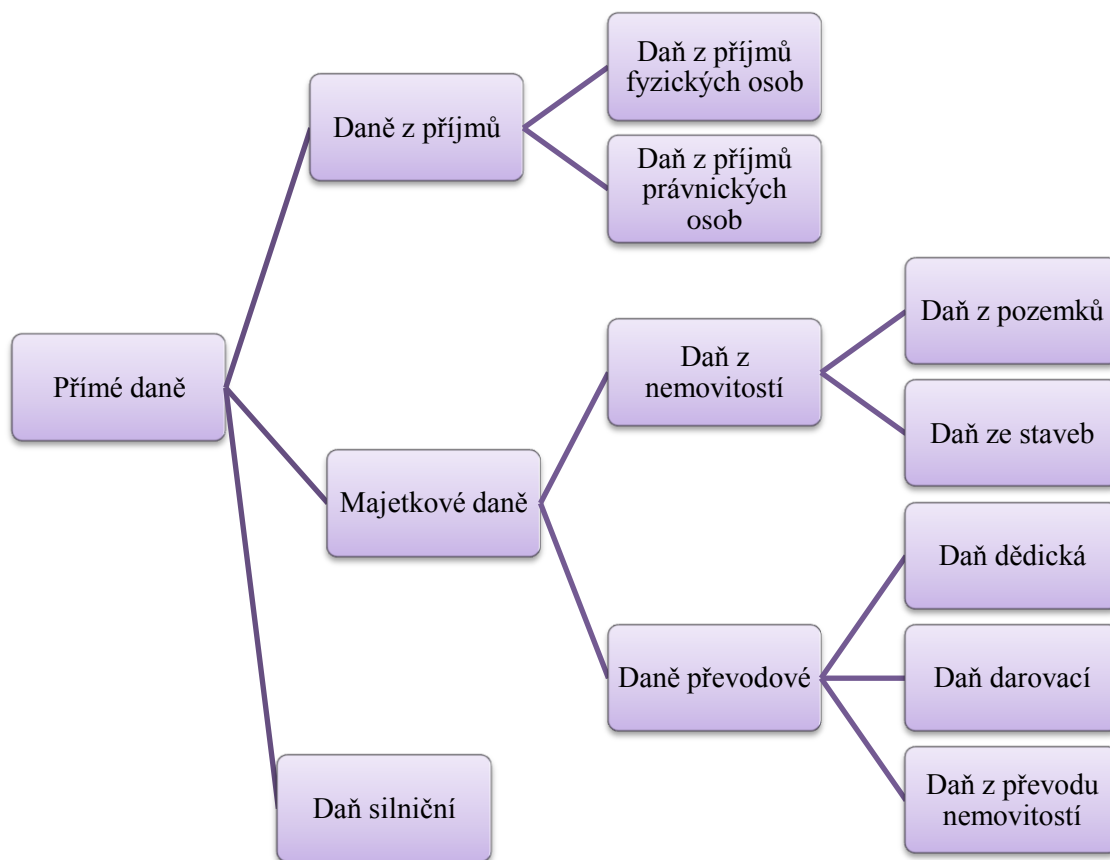
2. Daně v České republice

Daně se v České republice dělí na přímé a nepřímé. Přímé daně poplatník vypočítává i odvádí sám. U nepřímých daní vypočítává a odvádí daň plátce a obvykle není známa osoba nesoucí daňové břemeno (Vančurová, Láchová, 2012).

Vzhledem k tomu, že data, se kterými budu pracovat v praktické části této práce, ještě nejsou ovlivněny změnami daňových zákonů od 01.01.2014, bude zde popsán daňový systém platný v roce 2013 a jen v krátkosti doplněn o základní změny roku 2014.

2.1. Přímé daně

Obr. č. 1: Přímé daně v ČR podle daňových zákonů platných do 31.12.2013



Zdroj: vlastní zpracování podle Vančurové a Láchové, 2014

2.1.1. Daně z příjmů

Daně z příjmů upravuje zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, v platném znění. Zákon se dělí na dvě části, daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmů právnických osob.

Daň z příjmů fyzických osob

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby (§ 2 odst. 1). Pokud má poplatník na území ČR trvalý pobyt nebo se zde obvykle zdržuje, podléhá dani jeho příjmy ze zdrojů na území ČR i v zahraničí (§ 2 odst. 2). Za poplatníky, kteří se obvykle zdržují na území České republiky, se považují ti, kteří zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce (§ 2 odst. 4). U příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků je poplatníkem zaměstnanec a plátcem zaměstnavatel (§ 6 odst. 2).

Předmětem daně jsou příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, z pronájmu a ostatní příjmy (§ 3 odst. 1). Od daně je osvobozen například příjem z prodeje rodinného domu nebo bytu, ve kterém měl prodávající nejméně 2 roky před prodejem trvalé bydliště, příjmy z prodeje movitých věcí, které prodávající vlastnil déle než 1 rok a nebyly součástí obchodního majetku pro výkon podnikatelské a jiné samostatné výdělečné činnosti po dobu delší než 5 let (§ 4 odst. 1).

Základem daně je částka, o kterou příjmy poplatníka ve zdaňovacím období přesahují výdaje, které byly prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení (§ 5 odst. 1). Pokud má poplatník ve zdaňovacím období, více druhů příjmů, je základem daně součet dílčích základů daně podle jednotlivých druhů příjmů (§ 5 odst. 2). U příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti může poplatník místo skutečných výdajů uplatnit paušální výdaje ve výši 80 % příjmů u zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a živností řemeslných, 60 % příjmů u ostatních živností, 40 % příjmů zejména u jiného podnikání podle zvláštních předpisů, ale nejvýše do částky 800.000 Kč, 30 % u příjmů z pronájmu majetku zařazeného v obchodním majetku nejvýše do částky 600.000 Kč (§ 7 odst. 7). U příjmů z pronájmů lze uplatnit výdaje paušální částkou ve výši 30 % příjmů, ale nejvýše do částky 600.000 Kč (§ 9 odst. 4). V případě, že zaměstnavatel poskytuje bezplatně zaměstnanci motorové vozidlo pro služební i osobní účely, je příjmem zaměstnance 1 % vstupní ceny vozidla

za každý započatý kalendářní měsíc. Pokud je tato částka nižší než 1.000 Kč, pak se za příjem považuje právě částka 1.000 Kč (§ 6 odst. 6).

Nezdanitelnou částí základu daně jsou položky, které lze od základu daně odečíst. Je to například poskytnutí darů některým institucím v souhrnné hodnotě alespoň 1.000 Kč za zdaňovací období nebo přesáhne 2 % ze základu daně. Nejvýše lze odečíst 10 %¹ ze základu daně. Jako dar se považuje také dárcovství krve. Hodnota jednoho odběru krve je 2.000 Kč (§ 15 odst. 1).

Sazba daně je 15 %, daň se zaokrouhluje na celé stokoruny dolů (§ 16). Od roku 2013 je zaveden nový pojem solidární zvýšení daně, kdy se vypočtená daň zvýší o 7 % z kladného rozdílu součtu příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků a z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti a 48násobku průměrné mzdy platné pro aktuální zdaňovací období (§ 16a).

Zdaňovacím obdobím daně je kalendářní rok (Vančurová, Láchová, 2012).

Vypočtená daň se snižuje o 24.840 Kč na poplatníka, pokud k 1. lednu nepobírá starobní důchod, stejnou částku lze odečíst i na manželku nebo manžela, pokud žije s poplatníkem v jedné domácnosti a jeho vlastní příjmy nepřesáhly za zdaňovací období 68.000 Kč, sleva se zvyšuje na dvojnásobek, pokud je manželka či manžel držitelem průkazu ZTP/P. Na slevu 2.520 Kč má poplatník nárok v případě, že pobírá invalidní důchod pro invaliditu prvního a druhého stupně a 5.040 Kč u invalidity třetího stupně, 16.140 Kč se odečítá u držitele průkazu ZTP/P. Poplatník, který se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem do věku 26 let, si odečítá částku 4.020 Kč (§ 35ba odst. 1). Dále má poplatník nárok na daňové zvýhodnění ve výši 13.404 Kč na každé vyživované dítě, žijící s ním v jedné domácnosti (§ 35c odst. 1). Daňové zvýhodnění může poplatník uplatnit ve formě slevy na dani, a to až do výše jeho daňové povinnosti (§ 35c odst. 2), pokud je daňové zvýhodnění vyšší než daňová povinnost, je rozdíl, který činí alespoň 100 Kč a ne více než 60.300 Kč, vyplacen poplatníkovi jako daňový bonus (§ 35c odst. 3). V případě, že poplatník uplatní paušální výdaje vyšší než 50 % celkového základu daně, nemůže uplatnit daňové zvýhodnění ani slevu na manželku nebo manžela (§ 35ca).

¹ Od 1. 1. 2014 je hranice z 10 % zvýšena na 15 %.

U příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků může poplatník u nejvýše jednoho plátce v jednom časovém období podepsat prohlášení k dani, kde uvede slevy na dani a daňová zvýhodnění, na které má nárok (§ 38k odst. 1). Nárok na slevu na dani musí poplatník plátcí daně prokázat, výši vlastního příjmu manželky nebo manžela prokazovat nemusí, stačí pravdivě prohlásit, že její nebo jeho vlastní příjem nepřesáhl ve zdaňovacím období částku 68.000 Kč (Pelech, 2013). Záloha na daň se u příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků počítá jako úhrn těchto příjmů za kalendářní měsíc snížený o osvobozené příjmy a zvýšený o povinné pojistné (§ 38h odst. 1). Záloha činí 15 % z upraveného úhrnu (§ 38h odst. 2) a zaokrouhluje se na celé koruny nahoru (§ 38h odst. 3). Pokud poplatník podepsal prohlášení k dani, snižuje se záloha o slevy na dani a daňová zvýhodnění (§ 38h odst. 4).

Daň se nepředepíše a neplatí, pokud nepřesáhne 200 Kč nebo celkové zdanitelné příjmy fyzické osoby nejsou vyšší než 15.000 Kč, ale pouze v případě, že na tuto daň nebyla vybrána záloha na daň srážkou (§ 38b).

Daňové přiznání je povinen podat každý poplatník, jehož zdanitelné příjmy za zdaňovací období přesáhly 15.000 Kč. Pokud daňové příjmy nepřesáhly 15.000 Kč, ale poplatník vykazuje daňovou ztrátu, pak daňové přiznání podat musí (§ 38g odst. 1). Daňové přiznání není povinen podat poplatník, který měl během zdaňovacího období pouze příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky od jednoho nebo postupně více plátců daně, kdy u všech podepsal prohlášení k dani (§ 38g odst. 2). Daňové přiznání se podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Daňové subjekty, za které podává daňové přiznání daňový poradce, podávají daňové přiznání nejdéle do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období (§ 136 odst. 1 a 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění). Poplatník, kterého se týká solidární zvýšení daně, je povinen sám podat daňové přiznání (§ 38g odst. 4).

Daň z příjmů právnických osob

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou osoby, které jsou právnickými osobami, organizačními složkami státu, podílovými fondy a fondy obhospodařovanými penzijními společnostmi (§ 17 odst. 1). Poplatníci se sídlem na území ČR zdaňují své příjmy ze zdrojů na území České republiky i v zahraničí (§ 17 odst. 3). Poplatníci, kteří

sídlo v ČR nemají, jsou povinni zdaňovat pouze příjmy ze zdrojů na území České republiky (§ 17 odst. 4).

Zdaňovacím obdobím může být kalendářní rok, hospodářský rok, účetní období, pokud je delší než 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců nebo období od rozhodného dne fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní společnosti či družstva do konce kalendářního nebo hospodářského roku, ve kterém byla tato změna zapsána do obchodního rejstříku (§ 17a).

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem (§ 18 odst. 1). Osvobozeny od daně jsou například členské příspěvky (§ 19 odst. 1).

Základem daně je rozdíl, o který příjmy, které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny, převyšují výdaje na jejich dosažení, zajištění a udržení (§ 23 odst. 1). V § 25 odst. 1 jsou uvedeny nedaňové výdaje. Jsou to například výdaje na zvýšení základního kapitálu, na reprezentaci nebo penále a pokuty s výjimkou zaplacených smluvních sankcí ze závazkových vztahů. Od základu daně je možné odečíst hodnotu darů určitým institucím, hodnota daru musí být alespoň 2.000 Kč a nejvýše lze odečíst 5 %² ze základu daně. U daru středním, vyšším odborným a vysokým školám a veřejným výzkumným institucím lze odečíst ze základu daně dalších 5 %³ (§ 20 odst. 8). Základ daně se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů (§ 20 odst. 11).

Sazba daně činí 19 % základu daně (§ 21 odst. 1). U podílových fondů a v některých dalších případech činí sazba daně 5 % (§ 21 odst. 2).

Daňové přiznání se podává i v případě, že je vykázána daňová ztráta nebo nulový základ daně (§ 38m odst. 1). Daňové přiznání se podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Daňové subjekty s povinností mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo za které podává daňové přiznání daňový poradce, podávají daňové přiznání nejdéle do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období (§ 136 odst. 1 a 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění).

² Od 1. 1. 2014 se hranice zvýšila na 10 %.

³ Od 1. 1. 2014 již tato výjimka v zákoně uvedena není.

Poplatníkům daně z příjmů fyzických i právnických osob se daň snižuje o 18.000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, za zaměstnance s těžším zdravotním postižením se odečítá částka 60.000 Kč (§ 35 odst. 1).

Za výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů se považují také daňové odpisy. Hmotným majetkem jsou pro účely daně z příjmů samostatné movité věci a jejich soubory s dobou použitelnosti delší než 1 rok a vstupní cenou vyšší než 40.000 Kč, nemovitosti, pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, dospělá zvířata a jejich skupiny se vstupní cenou vyšší než 40.000 Kč a jiný majetek uvedený v § 26 odst. 3 (§ 26 odst. 2). Odepisovaný hmotný majetek se dělí do 6 odpisových skupin podle přílohy č. 1 k zákonu o daních z příjmů (§ 30 odst. 1). Pro rovnoměrné odepisování jsou roční odpisové sazby pro hmotný majetek stanoveny v § 31 odst. 1. Odpis se stanoví jako součin vstupní ceny a příslušné roční odpisové sazby podělený stem (§ 31 odst. 7). Vypočtené odpisy se zaokrouhlí na celé koruny nahoru (§ 31 odst. 9). Koeficienty pro zrychlené odepisování jsou uvedeny v § 32 odst. 1. V prvním roce se odpis vypočítá jako podíl vstupní ceny a koeficientu pro první rok, v dalších letech je to dvakrát zůstatková cena vydělena rozdílem mezi koeficientem pro další léta a počtem let, po které již byl majetek odepisován (§ 32 odst. 2). Nehmotným majetkem jsou zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a další nehmotný majetek, pokud je jeho doba použitelnosti delší než 1 rok a vstupní cena vyšší než 60.000 Kč (§ 32a odst. 1). Majetek se odepisuje rovnoměrně určitý počet měsíců stanovený § 32a odst. 4, odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru (§ 32a odst. 5).

Od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu za předchozí zdaňovací období, nejdéle však v 5 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích (§ 34 odst. 1).

Daň z příjmů lze hradit prostřednictvím záloh. Zálohovým obdobím je období od prvního dne následujícího po posledním dni lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za aktuální zdaňovací období. Výše a periodicita záloh se určuje podle poslední známé daňové povinnosti (§ 38a odst. 1). Zálohy neplatí poplatníci, u nichž poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30.000 Kč (§ 38a odst. 2). Pokud poslední známá daňová povinnost přesáhla 30.000 Kč, ale nepřesáhla 150.000 Kč, je záloha poplatníka na daň za zdaňovací období 40 % poslední známé daňové povinnosti. První záloha je v tomto

případě splatná do 15. dne šestého měsíce a druhá do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období (§ 38a odst. 3). U ostatních poplatníků je záloha na daň za zdaňovací období jedna čtvrtina poslední známé daňové povinnosti. První záloha je splatná do 15. dne třetího měsíce, druhá do 15. dne šestého měsíce, třetí do 15. dne devátého měsíce a čtvrtá do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období (§ 38a odst. 4).

2.1.2. Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí je upravená zákonem ČNR č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitostí v platném znění. K 01.01.2014 byl v důsledku nové terminologie název upraven na zákon o dani z nemovitých věcí.

Daň z nemovitostí se rozděluje na dvě samostatné části, daň z pozemků a daň ze staveb⁴. Hlavním důvodem pro toto dělení je fakt, že vlastník stavby nemusí být vždy vlastníkem pozemku, na kterém stavba stojí (Pavlásek, Hejduková, 2010).

Daň z pozemků

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky. Druh pozemku je uveden v katastru nemovitostí (§ 2 odst. 1). Předmětem daně nejsou pozemky zastavěné stavbami v rozsahu půdorysu těchto staveb (§ 2 odst. 2). Od daně jsou mimo jiné osvobozeny remízky, meze na orné půdě a trvalých travních porostech a pozemky ostatních ploch, které nelze žádným způsobem využívat (§ 4 odst. 1 písm. k)).

Poplatníkem daně z pozemků je vlastník (§ 3 odst. 1). Nájemce je poplatníkem daně z pozemků, pokud se jedná o pozemky evidované v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem a v některých dalších případech podle § 3 odst. 2. Pokud má pozemek více vlastníků, pak vlastníci hradí daň společně a nerozdílně (§ 3 odst. 5). Správce daně pak může částku vymáhat na kterémkoli ze spoluvlastníků (Vančurová, Láchová, 2012).

⁴ Podle nové úpravy zákona o dani z nemovitých věcí se jedná o daň ze staveb a jednotek.

V § 5 zákona je stanoven **základ daně** z pozemků, který je rozdělen na 3 varianty podle toho, o jaký druh pozemku se podle katastru nemovitostí jedná:

- a) cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m² je základem daně pro orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a trvalé travní porosty,
- b) cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč tvoří základ daně u hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb,
- c) skutečná výměra pozemku v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období je základem daně pro ostatní pozemky.

Sazba daně je rozdělena podobným způsobem jako základ daně (§ 6):

- a) 0,75 % u orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad a ovocných sadů,
- b) 0,25 % pro trvalé travní porosty, hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb,
- c) 1 Kč/m² u zpevněných ploch pozemků, užívaných k podnikatelské činnosti nebo v souvislosti s ní sloužících pro zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství,
- d) 5 Kč/m² u zpevněných ploch pozemků, užívaných k podnikatelské činnosti nebo v souvislosti s ní sloužících pro průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku, ostatní zemědělskou výrobu a ostatní podnikatelskou činnost,
- e) 2 Kč/m² pro stavební pozemky, tedy pozemky určené k zastavění stavbou, která se po dokončení stane předmětem daně ze staveb, základem daně se v tomto případě stává výměra v m², odpovídající půdorysu nadzemní části stavby, na kterou bylo vydáno stavební povolení,
- f) 0,20 Kč/m² u ostatních ploch a také zastavěných ploch a nádvoří.

Základní sazba daně se násobí koeficientem od 1,0 do 3,5 podle počtu obyvatel obce, ve které se pozemek nachází. V Praze se používá koeficient 4,5. Obec může obecně závaznou vyhláškou koeficient pro obec nebo její část o jednu kategorii zvýšit nebo o jednu až tři kategorie snížit. Koeficient 4,5 lze zvýšit na 5,0 (§ 6 odst. 4).

Daň ze staveb

Předmětem daně ze staveb jsou stavby, byty⁵ a nebytové prostory (§ 7 odst. 1). Předmětem daně ze staveb nejsou stavby zpevněných ploch pozemků (§ 7 odst. 4). Od daně jsou osvobozeny například stavby ve vlastnictví státu, církví nebo veřejných vysokých škol (§ 9 odst. 1).

Poplatníkem daně je vlastník (§ 8 odst. 1). Pokud má stavba, byt nebo samostatný nebytový prostor více vlastníků, pak platí vlastníci daň společně a nerozdílně (§ 8 odst. 5). Správce daně může částku vymáhat na kterémkoli ze spoluvlastníků (Vančurová, Láchová, 2012).

Základ daně je u stavby výměra půdorysu nadzemní části stavby v m² (§ 10 odst. 1). U bytu a samostatného nebytového prostoru je základem daně upravená podlahová plocha, to je podlahová plocha v m² vynásobená koeficientem 1,20 (§ 10 odst. 2).⁶

Sazba daně podle § 11 odst. 1:

- a) 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy u obytných domů a ostatních staveb, které tvoří příslušenství obytných domů, u ostatních staveb se daň počítá pouze z výměry přesahující 16 m² zastavěné plochy,
- b) 6 Kč za 1 m² zastavěné plochy u staveb pro rodinnou rekreaci a 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy u staveb tvořících doplňkovou funkci k těmto stavbám pokud se nejedná o garáž,
- c) 8 Kč za 1 m² zastavěné plochy u samostatně stojících garáží,⁷
- d) 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy u staveb a samostatných nebytových prostorů užívaných pro podnikatelskou činnost, pokud se jedná o zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství, 10 Kč za 1 m² zastavěné nebo upravené podlahové plochy, pokud jde o průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku, ostatní zemědělskou výrobu a ostatní podnikatelskou činnost,
- e) 6 Kč za 1 m² zastavěné plochy u ostatních staveb,

⁵ Od 1. 1. 2014 se jedná o jednotky.

⁶ Od roku 2014 se základ daně násobí koeficientem 1,22, pokud je součástí jednotky, který přesahuje zastavěnou plochu nebo pokud je jednotkou využíván pozemek ve spoluvlastnictví všech vlastníků jednotek v bytě (§ 10 odst. 3).

⁷ Od roku 2014 platí tato sazba také u jednotky, jejíž převažující část podlahové plochy je využívána jako garáž.

- f) 2 Kč za 1 m² upravené podlahové plochy u bytů a ostatních samostatných nebytových prostorů.

Základní sazba daně za 1 m² zastavěné plochy stavby se zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jehož zastavěná plocha přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. Pokud je stavba využívána pro podnikatelskou činnost, zvyšuje se základní sazba daně za 1 m² zastavěné plochy o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží vždy⁸ (§ 11 odst. 2). Výsledná sazba daně se násobí koeficientem podle počtu obyvatel stejně jako u daně z pozemků (§ 11 odst. 3). Zjištěná daň se zvyšuje o 2 Kč za každý 1 m² podlahové plochy nebytového prostoru, který je součástí obytného domu a slouží k podnikatelské činnosti s výjimkou zemědělské prvovýroby (§ 11 odst. 5). U bytů a ostatních samostatných nebytových prostorů, popř. garáží, ve kterých je na převažující části upravené podlahové plochy provozována podnikatelská činnost se používá stejná sazba jako u daně ze staveb písmeno d).⁹

Obec může obecně závaznou vyhláškou stanovit pro všechny nemovitosti na území obce **místní koeficient** ve výši 2, 3, 4 nebo 5, kterým se vynásobí daň poplatníka. Místním koeficientem se násobí všechny druhy nemovitostí kromě orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů (§ 12).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Dani podléhá pouze ten majetek, který byl ve vlastnictví poplatníka k 1. lednu zdaňovacího období. Skutečnosti, které nastaly poté, jsou zdaňovány až v následujícím zdaňovacím období (§ 13).

Daňové přiznání se podává příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období, a to pouze v tom případě, kdy došlo ke změně skutečností rozhodných pro výpočet daně. Pokud nedošlo k žádným změnám, daňové přiznání se nepodává a daň se vyměří podle poslední známé daně (§ 13a odst. 1). Pokud v případě spoluvlastnictví nemovitosti podá alespoň jeden ze spoluvlastníků za jeho spoluvlastnický podíl daňové přiznání, musí ho podat všichni vlastníci samostatně. Každý spoluvlastník pak také platí daň za svůj spoluvlastnický podíl. Daň se zaokrouhuje na celé koruny nahoru (§ 14 odst. 3).

⁸ Od 1. 1. 2014 platí pouze, pokud další nadzemní podlaží přesahuje jednu třetinu zastavěné plochy.

⁹ Od roku 2014 u jednotek, které zahrnují nebytový prostor užívaný k podnikání, kromě zemědělské prvovýroby, lesního a vodního hospodářství se daň zvyšuje o součin upravené podlahové plochy nebytového prostoru a kladného rozdílu mezi sazbou daně jednotky, jejíž převažující část podlahové plochy je užívána pro podnikání a sazbou daně pro tuto jednotku (§ 11a odst. 2).

Daň z nemovitostí je **splatná** u poplatníků provozujících zemědělskou výrobu a chov ryb ve dvou stejných splátkách do 31. srpna a 30. listopadu zdaňovacího období. U ostatních poplatníků je daň splatná do 31. května a 30. listopadu zdaňovacího období (§ 15 odst. 1). Pokud daň nepřesáhne 5.000 Kč, platí se pouze v jedné splátce do 31. května zdaňovacího období. Dobrovolně může být k tomuto datu splacena i vyšší částka daně (§ 15 odst. 2). Pokud je celková daň poplatníka v obvodu územní působnosti jednoho správce daně nižší než 30 Kč, podává se daňové přiznání, daň se vyměří, ale nepředepíše (§ 15 odst. 3). V případě, že je celková daň spoluvlastníka nemovitosti v obvodu územní působnosti jednoho správce daně nižší než 50 Kč, pak se platí daň ve výši 50 Kč (§ 15 odst. 4).

2.1.3. Daně převodové

Tuto skupinu daní upravoval zákon ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a o dani z převodu nemovitostí. Od 01.01.2014 je zákon zrušen předpisem č. 344/2013 Sb. Daň dědická a darovací se stala součástí zákona o daních z příjmů. Daň z převodu nemovitosti je nyní upravována zákonným opatřením Senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí.

Daně patřící do této kategorie mají jednorázovou povahu, to znamená, že se odvádí pouze jednou, v době, kdy nastala konkrétní situace zakládající povinnost daň zaplatit (Pavlásek, Hejduková, 2010).

Daň dědická

Poplatníkem daně je dědic, který nabyl dědictví ze závěti nebo ze zákona (§ 2). Poplatníci daně jsou rozděleny do tří skupin. V první skupině jsou zařazeni přímí příbuzní a manželé. Do druhé skupiny patří příbuzní v řadě pobočné, to jsou zejména sourozenci, synovci, neteře, tety, strýcové a někteří další příbuzní. Do třetí skupiny jsou zařazeni všechny ostatní fyzické a právnické osoby (§ 11 odst. 2, 3, 4).

Předmětem daně dědické je nabytí majetku děděním. Daň dědická se týká nemovitostí, movitých věcí, cenných papírů, peněžních prostředků, pohledávek, majetkových práv a jiných majetkových hodnot na základě pravomocně ukončeného dědického řízení (§ 3 odst. 1). Pokud má zůstavitel trvalé bydliště v ČR a je občanem ČR, podléhá dani veškerý jeho movitý majetek v České republice i v zahraničí. V případě, kdy zůstavitel

má trvalé bydliště v ČR, ale není občanem ČR, nebo pokud nemá ani trvalé bydliště v ČR, pak se zdaňuje pouze ten movitý majetek, který se nalézá v tuzemsku (§ 3 odst. 3). Pokud je předmětem dědictví nemovitost, pak se daň vybírá, pouze pokud se nachází v České republice (§ 3 odst. 2).

Základem daně je cena nabytého majetku určená v dědickém řízení snižená o dluhy zůstavitele, které přešly na dědice, cenu majetku osvobozeného od daně, přiměřené náklady na pohřeb zůstavitele a další položky podle § 4 odst. 1. Výsledný základ daně se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru (§ 17).

Sazby daně jsou uvedeny v § 12, § 13 a § 14. Při výpočtu daně dědické se sazba daně vynásobí koeficientem 0,5. Podle § 19 odst. 1 jsou osoby patřící do I. a II. skupiny od daně osvobozeny. Osvobozeno je od daně dědické také nabytí movitých věcí osobní potřeby fyzických osob, pokud nepřevyšují hodnotu 20.000 Kč u poplatníků patřících do III. skupiny. Daň se vybere pouze z té části movitého majetku, která převyšuje uvedenou částku (§ 19 odst. 2).

Daňové přiznání se podává místně příslušnému správci daně do 30 dnů od rozhodnutí o skončení dědického řízení (§21 odst. 1). Splatnost daně dědické je do 30 dnů od doručení platebního výměru (§ 18 odst. 1). Pokud je vypočtená daň menší než 100 Kč, podá se daňové přiznání, ale daň se nepředepíše, ani neplatí (§ 18 odst. 6).

Daň darovací

Poplatníkem daně darovací je nabyvatel, dárce je v tomto případě ručitelem. Pokud má nabyvatel trvalé bydliště nebo sídlo v cizině, pak je poplatníkem vždy dárce (§ 5). Poplatníci jsou děleny do stejných tří skupin podle příbuznosti jako u daně dědické.

Předmětem daně je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem. Majetkem pro účely daně darovací jsou nemovitosti, movitý majetek a jiný majetkový prospěch (§ 6 odst. 1). Dani darovací podléhá i movitý majetek nebo majetkový prospěch nabytý v zahraničí, pokud je nabyvatelem občan ČR s trvalým pobytem v ČR, popř. právnická osoba se sídlem v ČR (§ 6 odst. 3).

Základ daně je cena majetku snižená o dluhy, které se k majetku váží, cenu majetku osvobozeného od daně darovací, clo a daně, které bylo nutné zaplatit při dovozu

majetku darovaného ze zahraničí (§ 7 odst. 1). Výsledný základ daně se opět zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru (§ 17).

Sazby daně jsou stejné jako u daně dědické (§ 12, § 13, § 14). Podle § 19 odst. 3 jsou osoby patřící do I. a II. skupiny také osvobozeny od daně darovací. Od daně je dále osvobozeno nabytí movitých věcí osobní potřeby fyzických osob, nepřevyšujících hodnotu 20.000 Kč u poplatníků patřících do III. skupiny. Daň se vybere pouze z té části movitého majetku, která převyšuje uvedenou částku (§ 19 odst. 4).

Daňové přiznání podá poplatník příslušnému správci daně do 30 dnů od bezúplatného nabytí movitého majetku nebo převodu vlastnictví k nemovitosti (§ 21 odst. 1), do 30 dnů od doručení platebního výměru je nutné daň zaplatit (§ 18 odst. 1). Daňové přiznání se podává i v případě, že je daň nižší než 100 Kč, daň se však nepředepíše a poplatník ji neplatí (§ 18 odst. 6).

Daň z převodu nemovitostí

Poplatníkem daně je převodce, nabyvatel je ručitelem. Od roku 2014 je převodce poplatníkem, pouze pokud jde o nabytí koupí nebo směnou a v kupní nebo směnné smlouvě není dohodnuto jinak (§ 1 odst. 1) Pokud jde o výměnu nemovitostí, hradí obě strany daň společně a nerozdílně (§ 8 odst. 1).

Předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem (§ 9 odst. 1). Výměna nemovitostí se považuje za jeden převod a daň se vybere z té nemovitosti, u níž je vyšší (§ 9 odst. 3).

Základem daně je cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, pokud je ovšem cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, pak se daň odvádí z ní (§ 10 odst. 1). Základ daně se poté zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru (§ 17).¹⁰ Nabývací hodnotou může být sjednaná cena nebo srovnávací daňová hodnota, podle toho, která je vyšší (§ 12 odst. 1). Srovnávací daňovou hodnotou se rozumí 75 % zjištěné ceny podle zákona upravujícího oceňování majetku nebo 75 % směrné hodnoty, která vychází z cen movitých věcí v místě, kde se nachází, ve stejném čase a zohledňuje druh, polohu, stáří nemovité věci apod. (§ 14, § 15, § 16). V některých případech se za základ daně považuje zjištěná cena (§ 12 odst. 3) nebo zvláštní cena (§ 12 odst. 4). Za uznatelný výdaj se považuje

¹⁰ Od 1. 1. 2014 je základem daně nabývací hodnota snižená o uznatelný výdaj (§ 10).

odměna a náklady, které poplatník prokazatelně zaplatil za znalecký posudek, pokud je tento posudek vyžadován přílohou daňového přiznání a uplatní-li výdaj poplatník v daňovém přiznání (§ 24).

Sazba daně z převodu nemovitostí činí 4 % ze základu daně (§ 15).

Daňové přiznání je nutné podat správci daně do konce 3. měsíce po měsíci, v němž byl vklad práva zapsán do katastru nemovitostí. V případě, že se jedná o nemovitost, která není zapisována do katastru nemovitostí, se daňové přiznání podává do konce 3. měsíce po měsíci, kdy nabyla účinnost smlouva o úplatném převodu nemovitosti (§ 21 odst. 2). Poplatník odvede daň správci daně v termínu podání daňového přiznání. Stejně jako u daně dědické a darovací se daň neplatí, pokud je nižší než 100 Kč, ale daňové přiznání se podává (§ 18 odst. 6).¹¹

2.1.4. Daň silniční

Daň silniční se řídí zákonem ČNR č. 16/1993 Sb., o dani silniční v platném znění. Silniční daň je určena pro údržbu, opravy, rekonstrukce a výstavbu silniční sítě a plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury (Vančurová, Láchová, 2012).

Předmětem silniční daně jsou v ČR silniční motorová vozidla a přípojná vozidla, která jsou používána k podnikání, popř. jiné samostatné výdělečné činnosti a jsou registrovaná a provozovaná v České republice. Vozidla, která mají povolenou hmotnost nad 3,5 t určená výlučně k přepravě nákladů, podléhají silniční dani i pokud neslouží k podnikání (§ 2 odst. 1). Z předmětu daně jsou vyňata ta vozidla, která neslouží primárně k pohybu na pozemních komunikacích, jsou to zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla, speciální pásové automobily a pojízdné pracovní stroje (§ 2 odst. 2). Osvobozená od daně jsou například jednostopá vozidla, vozidla na elektrický pohon, hybridní vozidla nebo vozidla na palivo LPG (§ 3).

Poplatníkem daně silniční je zejména právnická nebo fyzická osoba, která je provozovatelem vozidla registrovaného v České republice a je zapsána v technickém průkazu (§ 4 odst. 1), dále je poplatníkem také zaměstnavatel, který vyplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla (§ 4 odst. 2).

¹¹ Od roku 2014 se daň nestanoví a neplatí, pokud je nižší než 200 Kč (§ 41 odst. 1).

Základ daně je upraven v § 5. U osobních automobilů s výjimkou těch na elektrický pohon je základem daně objem motoru v cm³. Pro návěsy je základem daně součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav, u ostatních vozidel je to největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

Sazby daně jsou stanoveny pevnou roční částkou a diferencované podle druhu vozidla (Pavlásek, Hejdková, 2010). Částky jsou uvedeny v § 6 odst. 1 a 2. Roční sazba se určí podle údajů v technických dokladech vozidla (§ 6 odst. 3). V případě, kdy zaměstnavatel vyplácí zaměstnanci cestovní náhrady za použití svého osobního automobilu nebo přípojného vozidla v zaměstnání, může využít sazbu daně 25 Kč za každý den jeho použití, pokud je to tak pro zaměstnavatele výhodnější (§ 6 odst. 4). V opačném případě uplatní 1/12 roční sazby za každý měsíc, ve kterém byl osobní automobil zaměstnance využit. Pro konkrétní vozidlo lze ovšem v jednom zdaňovacím období použít pouze jeden způsob určení sazby daně (Vančurová, Láchová, 2012). Sazba daně se snižuje o 48 % po 36 kalendářních měsících, které následují po první registraci vozidla, po dalších 36 kalendářních měsících se sazba snižuje o 40 % a o 25 % opět po 36 následujících kalendářních měsících (§ 6 odst. 6). U vozidel poprvé registrovaných do 31.12.1989 se sazba daně naopak o 25 % zvyšuje (§ 6 odst. 8).

Vozidla, která jsou předmětem daně a podle údajů v technickém průkazu jsou řazena do Standardní klasifikace ČSÚ, kód 01.41.11. Práce výrobní povahy v rostlinné výrobě, a jejich provozovatel se zabývá zemědělskou výrobou, mají nárok na snížení sazby daně o 25 % (§ 6 odst. 5).¹²

Daňová povinnost vzniká poprvé v tom kalendářním měsíci, kdy vozidlo začalo být využíváno k podnikání (§ 8 odst. 1) a zaniká v kalendářním měsíci, kdy k podnikání přestalo být používáno. Pokud v průběhu zdaňovacího období dojde ke změně poplatníka, končí daňová povinnost původního poplatníka uplynutím kalendářního měsíce předcházejícího tomu kalendářnímu měsíci, kdy vzniká daňová povinnost poplatníkovi novému (§ 8 odst. 2).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok (§ 13). Daň se platí ve čtyřech zálohách během zdaňovacího období, a to do 15. 4., 15. 7., 15. 10., a 15. 12 (§ 10 odst. 1).

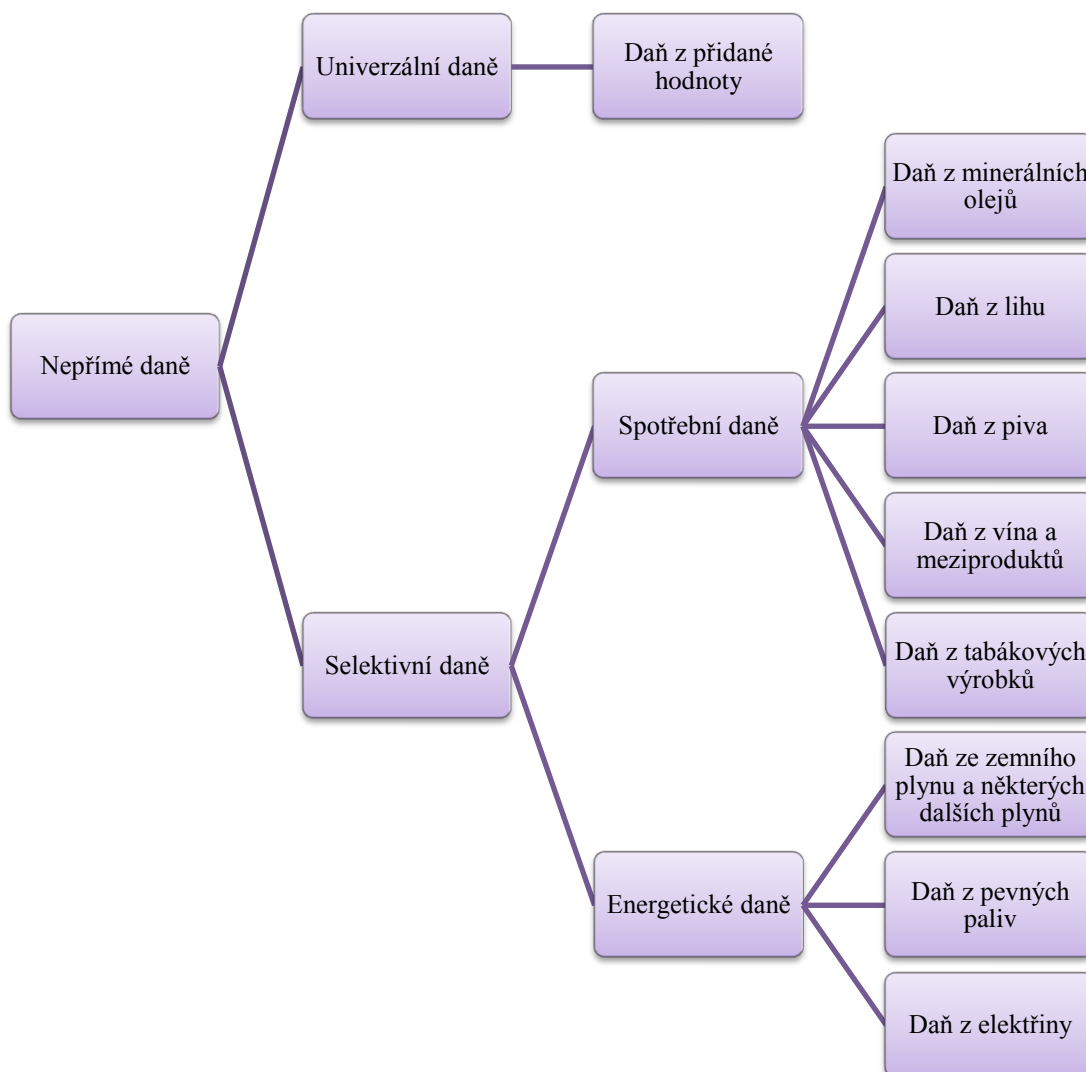
¹² Podle zákona o dani silniční ve znění pro rok 2014 došlo ke změně standardní klasifikace ČSÚ na klasifikaci produktu CZ-CPA, kód 01.61.10 Podpůrné služby pro rostlinnou výrobu.

Záloha je vypočtena jako $1/12$ z odpovídající sazby na každý měsíc rozhodného období, kterým je kalendářní čtvrtletí předcházející měsíci, ve kterém je daň splatná (§ 10 odst. 2 a 4). Např. u 15. 4. to je tedy leden, únor a březen, výjimkou je záloha placená k 15. 12., která se odvádí pouze za říjen a listopad, prosinec se doplácí až v den podání daňového přiznání, pokud nevznikne přeplatek (Vančurová, Láchová, 2012). Daň se zaokrouhluje na celé koruny nahoru (§ 11).

Daňové přiznání se podává do 31. ledna následujícího po zdaňovacím období místně příslušnému správci daně. Do přiznání se uvádějí i vozidla, která jsou od daně osvobozena. Nový poplatník se musí zaregistrovat u správce daně ve lhůtě splatnosti nejbližší zálohy na daň (§ 16 odst. 4).

2.2. Nepřímé daně

Obr. č. 2: Nepřímé daně v ČR podle daňových zákonů platných do 31.12.2013



Zdroj: vlastní zpracování podle Vančurové a Láchové, 2014

2.2.1. Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (DPH) upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění. Správu daně vykonává místně příslušný finanční úřad, u dovozu zboží je to příslušný celní úřad (§ 4 odst. 1 písm. f)).

Předmětem daně je dodání zboží, poskytnutí služby za úplatu a převod nebo přechod nemovitosti osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Dále pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, pořízení nového dopravního

prostředku z jiného členského státu osobou nepovinnou k dani a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku (§ 2 odst. 1). Z předmětu daně je vyňato pořízení zboží z jiného členského státu, pokud by v tuzemsku podléhalo osvobození ve zvláštních případech podle § 68 odst. 1 až 10 (§ 2a odst. 1), pokud celková hodnota zboží nepřevýšila v příslušném a bezprostředně předcházejícím roce 326.000 Kč a uskutečněné zejména osobou, která není plátcem daně (§ 2a odst. 2). Od daně jsou osvobozeny bez nároku na odpočet daně například základní poštovní služby a dodání poštovních známek, rozhlasové a televizní vysílání, výchova a vzdělávání nebo sociální pomoc (§ 51 odst. 1). Osvobození s nárokem na odpočet daně podléhá třeba vývoz zboží z Evropského společenství do třetí země (§ 66 odst. 1).

Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost (§ 5 odst. 1). Za ekonomickou činnost je považována činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, důlní činnosti, zemědělská výroba a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů (§ 5 odst. 2).

Plátcem daně je osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, pokud její obrat za 12 bezprostředně předcházejících kalendářních měsíců přesáhne 1.000.000 Kč (§ 6 odst. 1). Plátcem se osoba povinná k dani stává od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila požadovaný obrat (§ 6 odst. 2). Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje či bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně, může podat přihlášku k registraci dobrovolně.

Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel plátce za uskutečněné zdanitelné plnění (§ 36 odst. 1), včetně spotřební daně, cla, poplatků, daně z elektřiny, zemního plynu a některých dalších plynů, daně z pevných paliv a některých dalších položek podle § 36 odst. 3.

Základní sazba daně činí 21 %, **snížená sazba daně** je ve výši 15 % (§ 47 odst. 1). Základní sazba daně se uplatňuje u všeho, co podléhá dani, kromě položek uvedených v příloze č. 2, pokud se jedná o služby a v příloze č. 3 u zboží, snížená sazba se uplatňuje také u tepla a chladu (§ 47 odst. 3 a 4), v některých případech u bytové výstavby (§ 48 odst. 1) a u staveb pro sociální bydlení (§ 48a odst. 1 a 3). Daň se

vypočte vynásobením základu daně sazbou daně, výsledná daň se může zaokrouhlit na celé koruny, částka 0,50 a vyšší se zaokrouhluje nahoru, nižší dolů (§ 37 odst. 1).

Daňová povinnost je rozdíl mezi daní na výstupu a odpočtem daně, kterým je obvykle daň na vstupu, tedy daň kterou plátce zaplatí při nákupu zboží, služeb apod. Pokud je daňová povinnost větší než nula, hovoříme o vlastní daňové povinnosti, která se odvede správci daně. V opačném případě se jedná o nadměrný odpočet, který správce daně vrátí plátcí (Pavlásek, Hejduková, 2010). Vratitelný přeplatek, který vznikne v důsledku nadměrného odpočtu, se vrátí bez žádosti plátcí do 30 dnů od jeho vyměření (§ 105 odst. 1).¹³

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc (§ 99), ale plátce s obratem nepřesahujícím 10.000.000 Kč v bezprostředně předcházejícím kalendářním roce se může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím bude kalendářní čtvrtletí (§ 99a odst. 1).

Daňové přiznání se podává do 25 dnů po zdaňovacím období, a to i v případě, že daňová povinnost nevznikla, daň je v této lhůtě také splatná. Výjimkou je daň u dovozu zboží, kde je splatnost daně stanovena celními předpisy. Daňové přiznání se podává na tiskopisu předepsaném Ministerstvem financí (§ 101 odst. 1).

2.2.2. Spotřební daně

Spotřební daně jsou upravovány zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních v platném znění.

Spotřební daně jsou daněmi selektivními, to znamená, že zdaňují prodej a spotřebu určité skupiny výrobků. Nezatěžují výrobce ani dovozce, ale konečného spotřebitele, který hradí daň v ceně výrobku, zdanění je jednorázové. Správou jsou pověřeny orgány Celní správy České republiky (§ 1 odst. 3). V § 2 je vymezen pojem daňové území, kterým je nejen Česká republika, ale také území Evropského společenství a některé další země. Výrobky podléhají dani v zemi spotřeby, aby byly zdaněny stejnou sazbou daně a nedocházelo tak k negativním vlivům na konkurenceschopnost (Pavlásek, Hejduková, 2010).

¹³ Od 1. 1. 2014 musí být vratitelný přeplatek vyšší než 100 Kč.

Předmětem spotřebních daní jsou minerální oleje, líh, pivo, tabákové výrobky, víno a meziprodukty. Zdaňovacím obdobím všech výrobků s výjimkou dovážených je kalendářní měsíc (§ 17).

Při dovozu zboží ze zahraničí se využívá pojem daňový sklad, je to ohraničené místo na daňovém území ČR, ve kterém provozovatel daňového skladu vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá vybrané výrobky. Výrobky jsou po dobu, kdy setrvávají v daňovém skladu do doby, kdy jsou dány do volného daňového oběhu v režimu podmíněného osvobození od daně (§ 3). Provozovatel daňového skladu je právnická nebo fyzická osoba, která má povolení od správce daně (§ 20 odst. 1).

Daň z minerálních olejů

Plátcem daně je fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem daňového skladu nebo pokud jí vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit při dovozu, ztrátě či znehodnocení vybraných výrobků (§ 4 odst. 1) a při použití nebo prodeji minerálních olejů, které nebyly zdaněny (§ 44 odst. 1).

Předmětem daně jsou motorové a jiné než motorové benziny, střední oleje a těžké plynové oleje, těžké topné oleje, odpadní oleje, zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn, pokud splňují podmínky a kódy nomenklatury podle § 45 odst. 1. Dále jsou za předmět daně považovány také směsi uvedené v § 45 odst. 2 a minerální oleje podle § 45 odst. 3, 5, 6 a 7. Od daně jsou osvobozeny například minerální oleje používané pro jiné účely, než je pohon motorů či výrobu tepla, pokud to nejsou ostatní benziny nebo minerální oleje používané k mineralogickým postupům a v metalurgickém průmyslu (§ 49 odst. 1).

Základem daně z minerálních olejů je množství minerálních olejů vyjádřené v 1 000 litrech při teplotě 15 °C. Výjimkou jsou těžké topné oleje a zkapalněné ropné plyny, pro něž je základem daně množství vyjádřené v tunách čisté hmotnosti (§ 47 odst. 1). Rozhodující je množství v okamžiku, kdy vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit (§ 47 odst. 2). Základ daně se zaokrouhluje na dvě desetinná místa (§ 47 odst. 3).

Sazba daně je pevná a diferencovaná podle druhu výrobku (Pavlásek, Hejduková, 2010). Konkrétní částky jsou uvedeny v § 48.

Fyzické a právnické osoby, které provozují zemědělskou prvovýrobu, mají podle zákona platného do konce roku 2013 nárok na vrácení daně z minerálních olejů (§ 57 odst. 1), jsou pro tento účel považovány za daňové subjekty, ale nemají povinnost registrovat se (§ 57 odst. 3). Nárok na vrácení vzniká dnem spotřeby minerálních olejů pro stanovený účel (§ 57 odst. 4). Daň se vrací ve výši 40 % u středních olejů a těžkých plynových olejů s kódy nomenklatury 27 10 19 11 až 27 10 19 49 a směsí těchto olejů podle § 45 odst. 2 písm. j) a ve výši 57 % u směsí minerálních olejů uvedených v § 45 odst. 2 písm. c). Nárok na vrácení daně je prokazován dokladem o prodeji minerálních olejů a evidencí o skutečné spotřebě těchto výrobků, pokud si fyzická nebo právnická osoba výrobek sama vyrobila, pak se doklad o nákupu nahrazuje interním dokladem (§ 57 odst. 6). Nárok na vrácení daně je možné poprvé uplatnit v daňovém přiznání do 25. dne měsíce následujícího po tom měsíci, ve kterém nárok vznikl. Nejpozději smí být nárok uplatněn do 6 měsíců ode dne, kdy mohl být uplatněn poprvé, po této lhůtě nárok na vrácení daně zaniká (§ 57 odst. 11).¹⁴

Daňové přiznání se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. Daň je splatná jednou částkou ve lhůtě 40 dnů po skončení tohoto zdaňovacího období (§ 57a). Při dovozu zboží se za daňové přiznání pokládá celní prohlášení (§ 18 odst. 2). Daň při dovozu je splatná ve lhůtě 10 kalendářních dnů ode dne, kdy bylo doručeno rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků nebo byla ústně sdělena výše daně (§ 18 odst. 5).

Daň z líhu

Plátcem daně jsou fyzické a právnické osoby, které nakoupily nebo dovezly líh, nebo líh skladují či uvádějí do volného daňového oběhu (§ 66 odst. 1).

Předmětem daně je líh, neoddělený líh vzniklý kvašením, obsažený v jakýchkoli výrobcích, pokud celkový obsah líhu v nich je více než 1,2 % objemových etanolu a nejde-li o výrobky s kódy nomenklatury podle § 67 odst. 1. Od daně je osvobozen líh používaný při výrobě potravin, látek určených k aromatizaci potravin a některých dalších případech uvedených v § 71 odst. 1.

¹⁴ Od roku 2014 je § 57 zrušen.

Základ daně z lihu je množství lihu v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C zaokrouhlený na dvě desetinná místa (§ 69).

Sazba daně z lihu je pevná a diferencovaná podle druhu výrobku (Pavlásek, Hejduková, 2010) a je uvedena v § 70 odst. 1.

Daňové přiznání se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém povinnost daň přiznat a zaplatit vznikla. Splatná je daň ve lhůtě 55 dnů po skončení zdaňovacího období (§ 76). Při dovozu zboží se za daňové přiznání pokládá celní prohlášení (§ 18 odst. 2). Daň při dovozu je splatná ve lhůtě 10 kalendářních dnů ode dne, kdy bylo doručeno rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků nebo byla ústně sdělena výše daně (§ 18 odst. 5).

Daň z piva

Plátcem daně je fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem daňového skladu nebo pokud jí vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit při dovozu, ztrátě či znehodnocení vybraných výrobků (§ 4 odst. 1). Plátcem není fyzická osoba, která vykonává domácí výrobu piva pro spotřebu vlastní a osob blízkých, pokud nepřesáhne 200 litrů za rok a nedojde k jeho prodeji (§ 80 odst. 1). Zároveň je tato fyzická osoba povinna bezodkladně oznámit správci daně datum zahájení, místo výroby a předpokládané vyrobené množství za kalendářní rok (§ 80 odst. 2). V případě, že fyzická osoba poruší tyto podmínky, je povinna zaregistrovat se do 15 dnů od tohoto porušení jako plátce daně (§ 80 odst. 3).

Předmětem daně, je pivo, tedy výrobek s kódem nomenklatury 2203, který obsahuje více než 0,5 % objemových alkoholu, nebo směs tohoto výrobku s nealkoholickými nápoji pod kódem nomenklatury 2206 obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu (§ 81 odst. 1). Od daně jsou mimo jiné osvobozeny výrobky pro produkci léčiv, octa nebo potravinářských výrobků (§ 86 odst. 1).

Základem daně z piva je množství piva vyjádřené v hektolitrech (§ 84).

Sazba daně z piva je pevná a diferencovaná podle velikosti pivovaru. (Pavlásek, Hejduková, 2010). Sazba je uvedena v Kč za hektolitr a rozdělena na základní sazbu a sazby snížené pro malé nezávislé pivovary (§ 85 odst. 1).

Daňové přiznání se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém povinnost daň přiznat a zaplatit vznikla (§ 18 odst. 1). Splatná je daň do 40. dne po skončení zdaňovacího období (§ 18 odst. 5). Při dovozu zboží se za daňové přiznání pokládá celní prohlášení (§ 18 odst. 2). Daň při dovozu je splatná ve lhůtě 10 kalendářních dnů ode dne, kdy bylo doručeno rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků nebo byla ústně sdělena výše daně (§ 18 odst. 5).

Daň z vína a meziproduktů

Plátcem daně je fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem daňového skladu nebo pokud jí vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit při dovozu, ztrátě či znehodnocení vybraných výrobků (§ 4 odst. 1). Plátcem daně není fyzická osoba vyrábějící tiché víno, pokud celkové vyrobené množství za kalendářní rok nepřesáhne 2 000 litrů (§ 92 odst. 1). Víno vyrobené za těchto podmínek nesmí být vyváženo do jiného členského státu za účelem podnikání (§ 92 odst. 2), pokud fyzická osoba poruší některou z podmínek, musí se do 15 dnů od porušení zaregistrovat jako plátcem daně (§ 92 odst. 4).

Předmětem daně jsou vína, fermentované nápoje a meziprodukty s kódy nomenklatury 2204, 2205 a 2206, pokud obsahují více než 1,2 %, ale nejvýše 22 % objemových alkoholu (§ 93 odst. 1). Od daně je podobně jako u piva osvobozeno víno a meziprodukty pro výrobu léčiv, octa nebo potravinářských výrobků (§ 97 odst. 1).

Základem daně z vína a meziproduktů je množství vína a meziproduktů vyjádřené v hektolitrech (§ 95).

Sazba daně je opět pevná a diferencovaná podle toho, zda se jedná o šumivá vína, tichá vína nebo meziprodukty (Pavlásek, Hejduková, 2010). Sazba je uvedena v Kč za hektolitr (§ 96).

Daňové přiznání se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň z tichého vína. Daň je splatná jednou částkou ve lhůtě 40 dnů po skončení zdaňovacího období (§ 98a odst. 1). Pokud povinnost daň přiznat a zaplatit nevznikla, správci daně se tato skutečnost nesdělují (§ 98a odst. 2). Při dovozu zboží se za daňové přiznání pokládá celní prohlášení (§ 18 odst. 2). Daň při

dovozu je splatná ve lhůtě 10 kalendářních dnů ode dne, kdy bylo doručeno rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků nebo byla ústně sdělena výše daně (§ 18 odst. 5).

Daň z tabákových výrobků

Plátcem daně je fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem daňového skladu nebo pokud jí vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit při dovozu, ztrátě či znehodnocení vybraných výrobků (§ 4 odst. 1) Plátcem daně je dále právnická nebo fyzická osoba, která prodává cigarety konečnému spotřebiteli za vyšší cenu, než je cena pro konečného spotřebitele uvedená na tabákové nálepce (§ 100c).

Předmětem daně jsou tabákové výrobky (§ 101 odst. 1).

Základem daně u doutníků a cigarillos je množství v kusech, u tabáku ke kouření množství v kilogramech (§ 102 odst. 3). Cigarety mají dva základy daně. Pro procentní část sazby daně je to cena pro konečného spotřebitele (§ 102 odst. 1) a pro pevnou část sazby daně je základem množství v kusech (§ 102 odst. 2).

Sazba daně u doutníků a cigarillos je pevná částka v Kč za kus, u tabáku ke kouření je to pevná částka v korunách za kilogramy. Sazba daně u cigaret se dělí na procentní a pevnou část (§ 104 odst. 1). Výsledná daň se získá vynásobením dílčí sazby daně příslušným základem daně a součtem těchto dvou částí daně (§ 104 odst. 3). Dále je pro cigarety určena ještě minimální sazba daně, kterou se vynásobí počet kusů (§ 104 odst. 1 a 4). Pokud je daň vypočtená prostřednictvím dvou sazeb nižší, než ta vypočtená přes minimální sazbu daně, pak se odvede právě daň vypočtená pomocí minimální sazby daně (§ 104 odst. 7).

Za **daňové přiznání** se považuje objednávka tabákových nálepek (§ 116 odst. 1), daň je zaplacená použitím tabákové nálepky, a to v okamžiku, kdy vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit (§ 116 odst. 2).

2.2.3. Energetické daně

Energetické daně jsou upraveny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Zahrnují daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, Daň z pevných paliv a Daň z elektřiny.

Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Tuto daň upravuje čtyřicátá pátá část výše zmiňovaného zákona. Správu vykonávají celní orgány (§ 1 odst. 2).¹⁵

Plátcem daně je dodavatel, který dodal plyn konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy a některé další fyzické a právnické osoby podle § 3 odst. 1.

Předmětem daně je plyn pod příslušnými kódy nomenklatury, který je určený k použití, prodeji, pro pohon motorů nebo výrobu tepla (§ 4). Od daně je osvobozen například plyn pro výrobu elektřiny, v metalurgických procesech nebo k mineralogickým postupům (§ 8 odst. 1).

Základem daně je množství plynu v MWh spalného tepla (§ 6 odst. 1).

Sazby daně jsou pevné částky za MWh spalného tepla a diferencované podle kódu nomenklatury (§ 6 odst. 2). Daň se vypočítá vynásobením základu daně sazbou (§ 7).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc (§ 25).

Daňové přiznání se podává a daň se platí do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit (§ 26 odst. 1).

Daň z pevných paliv

Daň je upravena čtyřicátou šestou částí zákona. Správou jsou pověřeny celní orgány (§ 1 odst. 2).

Plátcem daně je dodavatel, který dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli a fyzická nebo právnická osoba, která spotřebovala nezdaněná pevná paliva, která nejsou od daně osvobozena nebo použila pevná paliva osvobozená od daně k jiným účelům než pro ty, pro které byla osvobozena (§ 3 odst. 1).

Předmětem daně je černé uhlí, brikety, bulety, hnědé uhlí, koks, polokoks z černého uhlí a některá další pevná paliva (§ 4). Od daně jsou osvobozena zejména pevná paliva použitá k výrobě elektřiny, k výrobě koksu nebo v chemických redukčních procesech ve vysokých pecích (§ 8 odst. 1).

¹⁵ Od roku 2014 se jedná o orgány Celní správy ČR.

Základem daně je množství pevných paliv v GJ spalného tepla v původním vzorku (§ 6 odst. 1). Spalné teplo v původním vzorku se prokazuje nejdéle 1 rok starými výsledky měření akreditované laboratoře (§ 6 odst. 3).

Sazba daně je 8,50 Kč za GJ spalného tepla v původním vzorku (§ 6 odst. 2). Daň se vypočítá vynásobením základu daně sazbou daně (§ 7).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc (§ 24).

Daňové přiznání se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém daňová povinnost vznikla, k tomuto datu je daň také splatná (§ 25 odst. 1).

Daň z elektřiny

Daň z elektřiny se řídí podle čtyřicáté sedmé části zákona. Správu vykonávají celní orgány (§1 odst. 2).¹⁶

Plátcem daně je dodavatel, který dodal elektřinu konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy a některé další fyzické a právnické osoby podle § 3 odst. 1. Od daně je osvobozená ekologicky šetrná elektřina, elektřina vyrobená a také spotřebovaná v dopravních prostředcích a elektřina vyrobená z výrobků, které jsou předmětem daně ze zemního plynu a pevných paliv nebo spotřební daně (§ 8 odst. 1).

Předmětem daně je elektřina s kódem nomenklatury 2716 (§ 4).

Základem daně je množství elektřiny v MWh (§ 6 odst. 1).

Sazba daně je 28,30 Kč za MWh (§ 6 odst. 2).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc (§ 25).

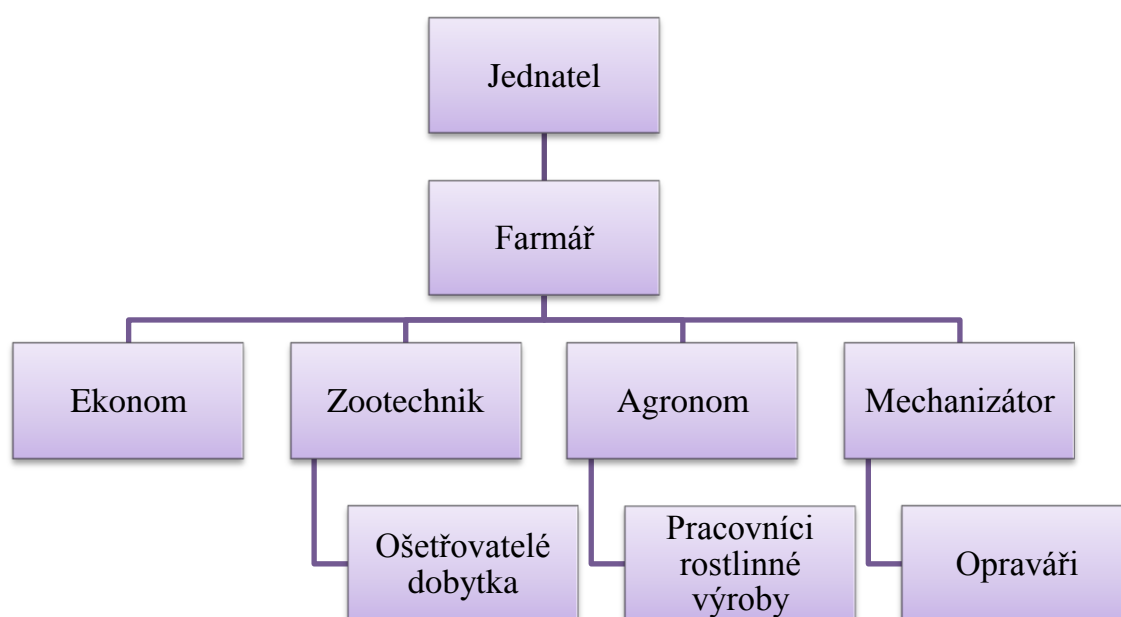
Daňové přiznání se podává a daň je splatná do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit (§ 26 odst. 1).

¹⁶ Od roku 2014 jsou to orgány Celní správy ČR.

3. Představení společnosti AGRI PARTNERS s.r.o.

Společnost AGRI PARTNERS s.r.o. sídlí v obci Nezamyslice, č. p. 104. Předmětem podnikání je zemědělská a rostlinná výroba, koupě zboží za účelem dalšího prodeje a prodej. Do obchodního rejstříku u Krajského soudu v Plzni byla společnost zapsána 1. června 1999. Ve vlastnictví současných majitelů je od 3. května 2004. Základní kapitál činí 100.000 Kč. Za společnost jedná samostatně jednatel společnosti (Obchodní rejstřík a sbírka listin, 2014). AGRI PARTNERS s.r.o. zaměstnává 14 zaměstnanců.

Obr. č. 3: Organizační struktura společnosti AGRI PARTNERS s.r.o.



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

V roce 2013 společnost hospodařila na 380 ha pronajatých pozemků v obcích Nezamyslice, Žichovice, Kejnice, Kadešice, Frymburk, Damětice, Čímice, Lipová Lhota, Domoraz a Dobruška. Hlavní příjmy získává z rostlinné a živočišné výroby a následného prodeje. Pěstuje zejména obiloviny, kukuřici a traviny. Chová jalovice, které posléze prodává. Vedlejší příjmy má společnost z prodeje služeb jako orba, podmítání, sečení nebo senážování.

Pro účtování používá AGRI PARTNERS s.r.o. účetní software PROFEX AM. Účtový rozvrh má společnost sestavený podle směrné účtové osnovy s vlastní analytikou. Všechna daňová přiznání podává elektronicky, a to datovou zprávou prostřednictvím daňového portálu (Daňový portál, Odeslání písemnosti, 2014) podepsanou uznávaným

elektronickým podpisem. Daňová povinnost je hrazena pomocí bankovního účtu, na který je zasílán i případný přeplatek na dani. Místně příslušným správcem daně je Finanční úřad pro Plzeňský kraj s územním pracovištěm v Sušici a Celní úřad pro Plzeňský kraj, územní pracoviště v Dražnově.

4. Daně odváděné společnostmi AGRI PARTNERS s.r.o.

Společnost odvádí daň z přidané hodnoty, daně z příjmů, silniční daň, daň z nemovitostí a příležitostně daň z převodu nemovitostí. U daně z minerálních olejů není plátcem, ale poplatníkem a do konce roku 2013 měla nárok na vrácení části této daně.

4.1. Daň z příjmů právnických osob

Tab. č. 1: Daň z příjmů právnických osob v letech 2008 – 2012, v Kč

Rok	2008	2009	2010	2011	2012
Výsledek hospodaření	4.935.977	-1.161.500	-1.215.616	-115.972	-144.087
Částky zvyšující VH	504.868	750.831	844.061	1.153.335	1.295.365
Částky snižující VH	704.345	159.945	24.923	165.024	757.358
Uplatněná ztráta	4.718.285	0	0	872.339	94.753
Základ daně zaokrouhlený na celé tisíce dolů	18.000	-570.000	-396.000	0	299.000
Sazba	21 %	20 %	19 %	19 %	19 %
Daň	3.780	0	0	0	56.810
Sleva na dani	13.500	13.500	0	10.500	18.000
Výsledná daň	0	0	0	0	38.810

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Výsledek hospodaření společnosti je zvyšován o závazky více než 36 měsíců po splatnosti podle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 12 zákona o daních z příjmů a neuhrazené odvody sociálního a zdravotního pojištění za zaměstnance podle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 5. Dále jsou k výsledku hospodaření přičítány také výdaje, které nebyly vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 24 a § 25 zákona) a rozdíl, o který účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až § 33 zákona.

Výsledek hospodaření je snížen o zdravotní a sociální pojištění uhrazené za zaměstnance ve zdaňovacím období, o které byl v předcházejícím zdaňovacím období zvýšen základ daně (§ 23 odst. 3 písm. b) bodu 2). Dále je výsledek hospodaření snížen o souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů vynaložených na dosažení, zajištění

a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví. Jsou to podnikové odvody uhrazené později, než stanoví § 24 odst. 2 písm. f).

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za společnost podává daňový poradce. Z tohoto důvodu může daňové přiznání odevzdávat a daň platit až do konce šestého měsíce po skončení zdaňovacího období, kterým je v případě AGRI PARTNERS s.r.o. kalendářní rok (§ 136 odst. 1 a 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění).

Daň z příjmů právnických osob společnost téměř nezatěžuje. Vzhledem k tomu, že se může v daňovém přiznání uplatňovat ztráta z minulých let, byla její daňová povinnost až do roku 2011 nulová. Navíc v předchozích letech zaměstnávala pracovníka se zdravotním postižením, takže si mohla snížit vypočtenou daň o poměrnou část ze slevy 18.000 Kč, podle počtu odpracovaných hodin ve zdaňovacím období v porovnání s celkovým ročním fondem pracovní doby zaměstnance s plnou pracovní dobou (§ 35 odst. 2 zákona a daních z příjmů). Poprvé společnost daň hradila až v roce 2012, ale vzhledem k poměrně nízkému základu daně nebyla příliš vysoká. Kladného základu daně bylo roku 2012 dosaženo prostřednictvím nedaňových výdajů, které navýšily původně záporný výsledek hospodaření. Od roku 2013 již AGRI PARTNERS s.r.o. nebude mít možnost uplatňovat ztrátu, dá se tedy předpokládat, že výše odvedené daně stoupne. Vzhledem k tomu, že za sledované období platila společnost daň z příjmů právnických osob pouze jednou, není možné určit, jaký vliv na ni mělo snižování sazby daně.

<u>Způsob účtování daně z příjmů právnických osob:</u>	MD	D
Zaplacení daně z příjmů právnických osob	341 100 /	221 xxx
Zaúčtování do nákladů	591 900 /	341 100

Analytika u účtu 221 záleží na tom, z kterého účtu společnosti je daň placena. Názvy všech účtů jsou uvedeny v příloze C.

4.2. Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob se společnosti AGRI PARTNERS s.r.o. finančně nedotýká, ale zatěžuje ji administrativně a je povinna o ni účtovat. Daň odvádí společnost jako zaměstnavatel za příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků svých zaměstnanců. V letech 2008 a 2009 podnik zaměstnával 18 zaměstnanců, v letech 2010 až 2012 to bylo 17 pracovníků a roku 2013 jejich počet klesl na 14. Všichni zaměstnanci, kromě majitelů, mají podepsané prohlášení a uplatňují mimo slevy na poplatníka zejména daňová zvýhodnění na děti, výjimečně slevu na manželku. Jeden zaměstnanec pobírá invalidní důchod pro invaliditu prvního stupně. Celkově za zálohy na daň z příjmů fyzických osob AGRI PARTNERS s.r.o. odvedla za roky 2008 až 2012 po řadě 344.247 Kč, 361.620 Kč, 504.757 Kč, 766.233 Kč a 828.344 Kč. Sazba daně se za sledované období neměnila. Výše odvedených záloh závisí zejména na odpracovaných hodinách, zaměstnanci rostlinné a živočišné výroby mají totiž část mzdy vyplácenou právě v závislosti na odpracovaných hodinách.

<u>Účtování daně z příjmů fyzických osob:</u>	MD	D
Strhnutí daně ze mzdy zaměstnanců	331 976 /	342 100
Odvedení správci daně	342 100 /	221 xxx

4.3. Daň z nemovitostí

Do roku 2013 odváděla společnost AGRI PARTNERS s.r.o. daň z nemovitostí za velkou část pronajatých pozemků osobně. V obcích, ve kterých hospodaří, v té době ještě nebyla provedena digitalizace katastrálních map a pozemky tak byly na katastru nemovitostí evidovány jako pozemky zjednodušené evidence. Placení daně společnosti ukládal § 3 odst. 2 písm. a) zákona o dani z nemovitostí, kde je uvedeno, že plátcem daně u pozemků evidovaných zjednodušeným způsobem je nájemce. Vzhledem k tomu, že nebylo nikde evidováno, o jaký druh pozemku se jedná, usuzovalo se podle místních znalostí a skutečností, na jejichž základě se poté počítala daň. Digitalizace proběhla na konci roku 2012 a začátku roku 2013. Od té doby už společnost neodvádí daň za tyto pozemky sama, ale v nájemních smlouvách s vlastníky je sjednáno, že jim AGRI PARTNERS s.r.o. uhradí nájem včetně daně z nemovitostí na příslušný rok.

Tab. č. 2: Daň z nemovitostí uhrazená osobně společnostmi, v Kč

Rok	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Bílenice	37	1.884	3.722	–	–	–
Budětice	2.368	3.004	3.004	3.004	3.004	–
Čímice	15.126	14.418	14.349	21.550	21.550	2.920
Damětice	450	450	900	1.728	1.728	1.728
Domoraz	14.387	16.698	20.840	15.750	15.750	15.750
Kadešice	155	197	197	197	197	197
Kejnice	14.683	16.186	20.377	7.723	7.723	4.618
Nezamyslice	8.675	–	–	–	–	–
Vlkonice	177	215	215	–	–	–
Žihobce	73	91	91	34	34	34
Žichovice	15.832	19.282	18.145	22.290	22.290	1.488
Celkem	71.963	72.425	81.840	72.276	72.276	26.735

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

V roce 2009 došlo ke změně průměrných cen půdy v některých obcích podle předpisu 412/2008 Sb. Proto také celková výše daně trochu vzrostla. K většímu růstu daně došlo až v roce 2010. Tehdy se zvýšila sazba daně u staveb pro zemědělskou prvovýrobu z 1 Kč na 2 Kč za 1 m². U zastavěných ploch a nádvoří vzrostla daň z 0,10 Kč na 0,20 Kč za 1 m². V roce 2011 se daň opět snížila, došlo k odprodeji několika nemovitostí a zrušení některých nájemních smluv. V roce 2012 zůstaly podmínky pro výpočet daně stejné, nebylo podáváno daňové přiznání a výše daně se nijak nezměnila. K výraznému snížení daňové povinnosti došlo až v roce 2013. Jak již bylo uvedeno výše, na přelomu let 2012 a 2013 byly digitalizovány katastrální mapy, s tím je spojeno přečíslování pozemků, přehodnocení toho, o který druh pozemku se jedná, nové určení výměry pozemků a pro vlastníky také nutnost podání nového daňového přiznání. Pro AGRI PARTNERS s.r.o. tato změna v roce 2013 znamenala zejména vytvoření nových nájemních smluv s vlastníky, kterých se digitalizace týkala. Na základě těchto smluv vyplácí společnost výši daně přímo vlastníkům a ti odvedou daň správci daně sami. Pozemky zjednodušené evidence jsou nadále využívány pouze u obcí Domoraz a Žihobce (Český úřad zeměměřický a katastrální, Nahlížení do katastru nemovitostí,

2014), u ostatních obcí, kde společnost daň platí, jde zejména o nemovitosti ve vlastnictví AGRI PARTNERS s.r.o.

Tab. č. 3: Daň vyplacená vlastníků pronajatých pozemků, v Kč

Rok	2011	2012 ¹⁷	2012 ¹⁸	2013 ¹⁷	2013 ¹⁸
Čímice	1.273	1.212	1.273	906	8.851
Damětice	2.835	2.835	2.835	2.374	2.835
Dobruška	15.372	15.316	15.372	14.699	15.372
Domoraz	462	110	462	110	462
Frymburk	7.709	7.370	7.709	7.194	7.533
Kejnice	1.298	1.298	1.298	513	7.563
Lipová Lhota	1.616	1.616	1.616	1.616	1.616
Nezamyslice	30.806	26.514	30.804	23.931	29.268
Žichovice	2.662	2.662	2.662	1.374	8.105
Celkem	64.033	58.933	64.031	52.717	81.605

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Údaje o tom, jakou částku uhradila AGRI PARTNERS s.r.o. vlastníků pronajatých pozemků jako daň, jsou dostupné až od roku 2011. V roce 2012 a zejména v roce 2013 byly vytvářeny nové nájemní smlouvy, ty ovšem s vlastníky uzavřela společnost AGRI PARTNERS Nezamyslice s.r.o., která je ve 100 % vlastnictví společnosti AGRI PARTNERS s.r.o. Aby měly zjištěné hodnoty vypovídací schopnost, jsou v tabulce uvedeny nejen hodnoty, které vyplatila skutečně AGRI PARTNERS s.r.o., ale také taková výše daně, kterou by společnost odvedla, pokud by v roce 2012 a 2013 měla podepsané nájemní smlouvy se stejnými pronajímateli jako v roce 2011.

V roce 2011 činil součet daně odvedené přímo správci daně a té zaplacené pronajímatelům 136.309 Kč, o rok později to bylo za srovnatelných podmínek o 2 Kč méně, protože byla podepsána jedna nová smlouva, ale na méně hektarů pozemků. V roce 2013, byla daň z nemovitostí za stejných podmínek jako v roce 2011 pouze 108.340 Kč. Celkově se tedy v tomto roce snížila daňová povinnost společnosti k dani z nemovitostí o více než 20 tisíc korun. Za tímto propadem stojí zejména neobnovení

¹⁷ Daň vyplacená nájemcům ve skutečnosti.

¹⁸ Daň, která by byla nájemcům vyplacena za podmínek srovnatelných s rokem 2011.

smluv některých pronajímatelů s žádnou z výše jmenovaných společností a změna druhu pozemku uvedená v katastru nemovitostí, s kterou je spojena i jiná výše daně nebo změna rozhodnutí společnosti o tom, zda si některé pozemky pronajme, popř. jestli pro ni již nejsou významné. Dá se usuzovat, že před rokem 2011 se výše daně vyplacená pronajímatelům pohybovala přibližně na stejné úrovni jako v tomto roce, protože společnost má pronajaty zejména trvalé travní porosty a ornou půdu, u kterých se sazba daně za sledované období neměnila.

Ve skutečnosti AGRI PARTNERS s.r.o. odvedla v součtu za rok 2013 na dani z nemovitostí 79.452 Kč, to je o více než 50 tisíc korun méně. Pokles byl ovšem z větší části způsoben rozhodnutím majitelů společnosti nežli digitalizací katastrálních map a s tím souvisejícím zrušením pozemků zjednodušené evidence.

Daň z nemovitostí hrazená přímo správci daně je účtována následujícím způsobem:

	MD	D
Platba z bankovního účtu	345 600 /	221 xxx
Zaúčtování do nákladů	532 600 /	345 600

Daň uhrazená vlastníkům pozemků je vyplácená jako součást nájemného a účtována:

MD	D
518 891 /	221 xxx

4.4. Daň z převodu nemovitosti

Daň z převodu nemovitosti odvádí AGRI PARTNERS s.r.o. jen výjimečně. Bylo tomu tak zejména v minulých letech, kdy byla vlastníkem budov, ve kterých sídlí a došlo k postupnému odprodeji do osobního vlastnictví majitelů společnosti. V souhrnu zaplatila AGRI PARTNERS s.r.o. za daň z převodu nemovitostí mezi lety 2008 a 2011 330 198 Kč, došlo k 5 převodům a celková hodnota prodaných nemovitostí byla zjištěna na 10.862.010 Kč. Nemovitosti byly zakoupeny za 4.759.000 Kč, při výpočtu daně se vycházelo ve třech případech z ceny zjištěné a ve dvou případech z ceny sjednané. V roce 2008 činila daň z převodu nemovitosti 21.306 Kč, v roce 2009 287.415 Kč, roku 2010 9.477 Kč a v roce 2011 to bylo 12.000 Kč.

Účtování daně z převodu nemovitostí:

MD D

Zaplacení daně

345 700 / 221 xxx

Zaúčtování do nákladů

538 700 / 345 700

4.5. Silniční daň

Tab. č. 4: Daň odvedená za jednotlivá vozidla v letech 2008 – 2013, v Kč

Rok	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Škoda 120	1.208	2.250	2.250	2.250	2.250	2.250
Citroën Berlingo	1.248	1.248	1.440	1.440	1.440	1.800
Citroën Berlingo	2.400	2.400	2.400	2.400	2.400	2.400
Škoda 120	1.035	–	–	–	–	–
Liaz 706	24.984	–	–	–	–	–
Tatra 815 Z	4.793	–	–	–	–	–
Celkem	35.668	5.898	6.090	6.090	6.090	6.450

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Škoda 120 má motor o objemu 1 174 cm³, sazba daně tedy činí 1.800 Kč. Poprvé byla registrována v květnu roku 1988, takže se na ni vztahuje zvýšení sazby daně podle § 6 odst. 8 zákona o dani silniční. V roce 2008 zvýšení činilo 15 %, od roku 2009 je to 25 %. Automobil se stal obchodním majetkem podniku až od června 2008, proto bylo v tomto roce ze sazby po zvýšení 2.070 Kč placeno pouze 7/12, tedy 1.208 Kč.

Citroën Berlingo má 2 nápravy a váží 1,9 tuny, sazba daně je 2.400 Kč, poprvé byl registrován v lednu 2007. Podle § 6 odst. 6 zákona o dani silniční byla sazba daně po celý rok 2008 a 2009 snížena o 48 %, daň tedy činila 1.248 Kč. V letech 2010, 2011 a 2012 se sazba daně snižovala o 40 %, takže daň byla odváděna ve výši 1.440 Kč. Roku 2013 byla poprvé sazba daně snížena pouze o 25 %, daní tedy byla částka 1.800 Kč a v této výši by měla být daň placena i v roce 2014 a 2015. Teprve od roku 2016 zanikne nárok na snížení a daň se začne hradit v plné výši 2.400 Kč.

Druhý **Citroën Berlingo** byl poprvé registrován v květnu roku 1998. Má 2 nápravy a váží 2 tuny. Ve sledovaném období již společnost neměla nárok na snížení sazby daně podle § 6 odst. 6, takže po celou dobu odváděla daň v plné výši 2.400 Kč.

Škoda 120 byla poprvé registrována v říjnu 1988, objem motoru je 1 174 cm³. Základní sazba daně 1 800 Kč byla podle § 6 odst. 8 zvýšena o 15 % na 2.070 Kč. V majetku společnosti byla pouze prvních 6 měsíců, výsledná daň za rok 2008 tedy činila 1.035 Kč.

Liaz 706 měla 2 nápravy a váhu 16 tun. Roční sazba daně tedy činila 23.700 Kč. Podle § 6 odst. 8 byla sazba v roce 2008 zvýšena na 27.255 Kč, ale daň byla odváděna pouze za prvních 11 měsíců roku, takže činila 24.984 Kč.

Tatra 815 Z měla 3 nápravy a vážila 22 tun. Tohoto vozidla se týkalo zvýšení sazby daně podle § 6 odst. 8, zároveň se u vozidla podle § 6 odst. 5 snížila základní sazba daně o 25%. Tatra 815 Z navíc byla v obchodním majetku společnosti AGRI PARTNERS s.r.o. pouze 3 měsíce. Postup výpočtu daně je tedy následující:

Základní sazba daně:	21.300 Kč
Zvýšení podle § 6 odst. 8:	$21.300 * 0,15 = 3.195$ Kč
Snížení podle § 6 odst. 5:	$21.300 * 0,75 = 15.975$ Kč
Daň za rok 2008:	$3.195 + 15.975 = 19.170$ Kč
Daň za 3 měsíce roku 2008:	$(19.170 : 12) * 3 = 4.793$ Kč

Ostatní vozidla, která podnik vlastní a využívá ke svému podnikání, nejsou podle § 2 odst. 2 písm. a) zákona o dani silniční předmětem daně. Společnost tedy daň za tyto vozidla neplatí, ani je neuvádí do daňového přiznání.

Celkově se výše odváděné silniční daně velmi snížila poté, co byla v roce 2008 vozidla Liaz 706 a Tatra 815 Z prodána, protože již pro podnikání nebyla potřebná. Od roku 2009 se daň stále pohybuje okolo 6.000 Kč. Vypočtenou daň AGRI PARTNERS s.r.o. platí během roku prostřednictvím záloh.

<u>Účtování silniční daně:</u>	MD	D
Zaplacení daně	345 500 / 221 xxx	
Zaučtování daně do nákladů	531 100 / 345 500	

4.6. Daň z přidané hodnoty

Tab. č. 5: Daň z přidané hodnoty v letech 2008 – 2013, v Kč¹⁹

Rok	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Leden	93.508	16.374	99.182	-79.015	33.213	-1.209
Únor	225.684	53.285	100.029	5.929	-31.358	-7.017
Březen	215.562	325.489	-17.807	62.783	95.448	1.393
Duben	331.423	269.739	50.809	-159.955	45.652	119.274
Květen	319.685	158.472	73.389	-159.319	137.641	52.506
Červen	36.059	135.717	7.609	2.637	114.515	1.469
Červenec	5.060	3.853	50.491	25.382	5.961	85.895
Srpen	3.358	67.534	126.059	9.651	7.464	10.851
Září	59.033	87.829	-26.027	-93.041	41.707	-1.646
Říjen	32.347	333.157	2.031	10.849	6.518	82.729
Listopad	78.353	4.575	-7.885	51.264	6.018	49.084
Prosinec	-4.413	186.782	2.251	1.730	172.994	9.026

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Společnost AGRI PARTNERS s.r.o. většinou uplatňuje nadměrný odpočet. V roce 2009 dokonce neměla po celý rok žádnou vlastní daňovou povinnost. Výjimkou byl pouze rok 2011, kdy vznikla v dubnu a v květnu vysoká daňová povinnost a proto i součet vlastní daňové povinnosti za celý rok převýšil nadměrný odpočet. Tento rok byly totiž tržby za prodej služeb živočišné výroby o více než 1.200.000 Kč vyšší než v předchozím i následujícím roce.

Společnost nakupuje s DPH zejména osivo, sadbu, krmivo, postřiky, minerální soli pro dobytek, rozbory senáží apod., dále například pracovní oděvy, výjimečně jsou nakupovány nové stroje, ale pravidelně jsou pro ně pořizovány náhradní díly. DPH je také součástí plateb telekomunikací, poradenským a veterinárním službám nebo úhrad elektrické energie. Nejvyšší položkou je DPH zaplacené v ceně nafty. Daň na výstupu se uplatňuje při prodeji dobytka a sklizně z rostlinné výroby, tedy hlavně obilí a kukuřice a také při prodeji služeb. Prodej živých zvířat a krmiv podléhá snížené sazbě daně z přidané hodnoty.

¹⁹ Znamínko + znamená nadměrný odpočet, – vlastní daňovou povinnost.

Základní sazba daně se za sledované období zvýšila o 2 %, z 19 % na 21 %, snížená sazba daně vzrostla od roku 2008 do roku 2013 z původních 9 % na současných 15 %. Společnost využívá při svém obchodování jak základní tak i sníženou sazbu daně, výše DPH ji ale neovlivňuje, platí ji koneční spotřebitelé. Od roku 2010 se výše nadměrného odpočtu snížila přibližně na polovinu. To je ovšem důsledek vzniku společnosti AGRI PARTNERS Nezamyslice s.r.o., která převzala část obchodů od AGRI PARTNERS s.r.o.

Při uskutečňování zdanitelných plnění je společnost povinna vystavovat **daňové doklady**, a to buď v plném rozsahu, nebo zjednodušeném, pokud je celková částka na dokladu nejvýše 10.000 Kč (§ 30 odst. 1). Daňový doklad v plném rozsahu musí obsahovat označení a daňové identifikační číslo (DIČ) osoby uskutečňující plnění i té, pro kterou je plnění uskutečňováno. Dále obsahuje evidenční číslo daňového dokladu, rozsah a předmět plnění, den vystavení dokladu, den uskutečnění plnění, jednotkovou cenu bez daně, popř. slevu, základ sazbu a výši daně v korunách (§ 29 odst. 1). Oproti tomu na zjednodušeném daňovém dokladu nemusí být uvedena osoba přijímající zdanitelné plnění a její DIČ, jednotková cena bez daně, sleva, základ daně a výše daně (§ 30a odst. 1). Daňový doklad je AGRI PARTNERS s.r.o. podle zákona povinna vystavit do 15 dnů od uskutečnění zdanitelného plnění (§ 28 odst. 3). V případě dodání zboží do jiného členského státu s osvobozením od daně a nárokem na odpočet daně je společnost povinna vystavit daňový doklad do 15. dne následujícího měsíce (§ 28 odst. 4 písm. a)). V případě uskutečnění více zdanitelných plnění pro jednoho příjemce, je možné vystavit jeden souhrnný daňový doklad, který se vystavuje obvykle do 15 dnů od konce kalendářního měsíce, ve kterém bylo uskutečněno první plnění uvedené na dokladu (§ 31b). Společnost je povinna daňové doklady uchovávat po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém bylo uskutečněno zdanitelné plnění (§ 35 odst. 2), zákon umožňuje doklady uchovávat jak v papírové, tak i v elektronické podobě (§ 35a), AGRI PARTNERS s.r.o. stále uchovává doklady v papírové podobě.

U některých stavebních a montážních prací, které společnost příležitostně poskytuje, využívá **režim přenesené daňové povinnosti** podle § 92a zákona o DPH, který byl zaveden 01.04.2011. Pro společnost to znamená vystavit do 15 dnů příjemci zdanitelného plnění daňový doklad, na kterém neuvede výši DPH, místo toho použije formulaci: „Výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého bylo plnění

uskutečněno“ (Business Info, Informace k režimu přenesené daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví, 2014). Povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu má příjemce a zároveň má také nárok na odpočet daně. Aby mohl být režim přenesené daňové povinnosti uplatněn, je nutné, aby příjemce i poskytovatel byli plátcí daně a místo poskytnutí zdanitelného plnění bylo v tuzemsku. Poskytnuté stavební nebo montážní práce musí plně souviset s ekonomickou činností příjemce, výhradně pro soukromou potřebu plátce nelze přenesenou daňovou povinností použít. Poskytovatel i příjemce zdanitelného plnění jsou na základě § 92a odst. 3 a 4 povinni vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za každé zdaňovací období. Do evidence se uvede DIČ poskytovatele nebo příjemce, datum uskutečnění, základ daně, rozsah a předmět plnění. Oba plátcí jsou povinni v termínu podání daňového přiznání podat správci daně výpis z evidence pro daňové účely (§ 92a odst. 5). Výši přenesené daňové povinnosti obě strany uvedou také do daňového přiznání (Business Info, Informace k režimu přenesené daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví, 2014). V roce 2011 AGRI PARTNERS s.r.o. režim přenesené daňové povinnosti nepoužívala, roku 2012 se tak stalo jedenkrát, společnost poskytla zemní práce a terénní úpravy v ceně 100.000 Kč. V roce 2013 společnost využila přenesené daňové povinnosti již třikrát v celkové hodnotě 874.732 Kč. Jednalo se o poskytnutí zemních prací.

Společnost několikrát ročně dodává své produkty do Německa, výjimečně do Polska. Jedná se zejména o jalovice, býčky nebo jateční skot. Podle § 64 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Osoba, které je zboží dodáno, musí být v jiném členském státě registrována k dani. AGRI PARTNERS, s.r.o. musí v tomto případě elektronicky podat správci daně souhrnné hlášení. To se podává do lhůty podání daňového přiznání, tedy do 25. dne následujícího měsíce (§ 102 odst. 1, 3, 5). V posledních třech letech byly dodávky do jiného členského státu uskutečňovány nepravidelně a v různých částkách. V roce 2012 dosáhly hodnoty 698.777 Kč, 116.851 Kč roku 2013 a v roce 2011 to bylo pouhých 33.057 Kč. Nejvíce AGRI PARTNERS s.r.o. obchodovala s Německem v letech 2009 a 2010. V roce 2009 byl uskutečněn prodej do Německa každý měsíc kromě listopadu. Za celý rok tak společnost prodala jateční skot v hodnotě 3.456.410 Kč. V roce 2010 již dodávky nebyly tak pravidelné, ale obchody přesto dosáhly hodnoty 2.255.422 Kč.

Společnosti AGRI PARTNERS s.r.o. a AGRI PARTNERS Nezamyslice s.r.o. splňují podmínky podle § 5a zákona o DPH. Obě mají sídlo v tuzemsku, jsou plátcí DPH a jde o kapitálově spojené osoby, mohly by tedy pro účely daně z přidané hodnoty **vytvořit skupinu**. Za skupinu je oprávněn jednat její zastupující člen, a všichni členové skupiny odpovídají za povinnosti skupiny společně a nerozdílně (§ 5b odst. 1 a 2). Podle sídla zastupujícího člena je určena místní příslušnost skupiny. V případě společností AGRI PARTNERS s.r.o. a AGRI PARTNERS Nezamyslice s.r.o., by se místní příslušnost nezměnila, protože obě sídlí na stejném místě. Skupina je zaregistrována vždy k 1. lednu následujícího roku po podání žádosti k registraci. Členům je při vzniku skupiny zrušena jejich předchozí registrace k DPH a skupina dostává nové společné daňové identifikační číslo. Skupina je samostatnou osobou povinnou k dani a zastupující člen podává jen jedno daňové přiznání popř. souhrnné hlášení za všechny členy. (Kurzy CZ, DPH – skupinová registrace a skupina plátců, 2014) Výhodou je, že vzájemná plnění mezi členy skupiny nejsou předmětem daně a neuvádějí se tedy ani do daňového přiznání (Bárta, Hochmannová, Škampa, 2013), členové o těchto plněních pouze vedou evidenci pro účely daně z přidané hodnoty (§ 100 odst. 5). Daňové doklady obsahují označení člena skupiny, který zdanitelné plnění uskutečnil, nebo pro kterého bylo uskutečněno, nikoliv označení celé skupiny (§ 29a).

DPH je účtováno na účet 343 s různou analytikou. Poslední dvojčíslí analytiky říká, o jakou sazbu daně se jedná. U vlastní daňové povinnosti se používá analytika 8xx, u nadměrného odpočtu 9xx. Poslední dvojčíslí analytiky odpovídá měsíci, za který se účtuje (leden = 01).

	MD	D
Vystavení faktury odběrateli	311 100 /	343 021
Obdržení dodavatelské faktury	343 021 /	321 100
Vznik vlastní daňové povinnosti	343 021 /	343 8xx
Vznik nadměrného odpočtu	343 9xx /	343 021
Účtování vlastní daňové povinnosti	343 8xx /	221 xxx
Účtování nadměrného odpočtu	221 xxx /	343 9xx

Při účtování daně z přidané hodnoty společnost používá také **odložený nárok na odpočet DPH**. Dochází k tomu v případě, že se liší měsíc, ve kterém bylo uskutečněno zdanitelné plnění a měsíc, ve kterém byl obdržen daňový doklad. Díky odloženému nároku může být účetní případ zaúčtován do zdaňovacího období, se kterým věcně a časově souvisí, nárok na odpočet daně lze uplatnit až po obdržení daňového dokladu, takže je zahrnut do daňového přiznání za to zdaňovací období, ve kterém byl přijat daňový doklad. (Účtování organizačních kanceláří, Postup při účtování odloženého odpočtu DPH, 2013)

MD D

Účtování v okamžiku obdržení daňového dokladu 343 321 / 321 100

Účtování nadměrného odpočtu v měsíci obdržení daňového dokladu 343 9xx / 343 321

První číslo analytiky znamená, že se jedná o odložený nárok k DPH, následující dvojčíslí opět ukazuje, o jakou sazbu daně se jedná.

4.7. Spotřební daň

Spotřební daň hradí AGRI PARTNERS s.r.o. v ceně nakupovaných produktů. Společnost pro svou činnost využívá těžké plynové oleje, které jsou uvedeny v § 45 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních.

Jako provozovatel zemědělské prvovýroby měla společnost až do konce roku 2013 nárok na vrácení části zaplacené daně z minerálních olejů. Až do konce roku 2012 se zemědělcům vracelo 60 % ze zaplacené daně, v roce 2013 došlo ke snížení na 40 % a od roku 2014 je tzv. zelená nafta úplně zrušená. Vrácení daně z minerálních olejů bylo možné uplatňovat jak na vlastní, tak i na pronajaté pozemky (§ 57 odst. 2 zákona o spotřebních daních). Nárok na vrácení spotřební daně společnost prokazovala v souladu s § 6 fakturou dokládající prodej minerálních olejů a evidencí o skutečné spotřebě těchto pohonných hmot. V evidenci vedené společností AGRI PARTNERS s.r.o. byl zaznamenán datum spotřeby, počet litrů, označení stroje, který minerální oleje spotřeboval, druh prováděné činnosti, katastrální území a půdní blok, ve kterém byla činnost prováděna. Všechny faktury od dodavatele obsahují v souladu s § 57 odst. 8 název, sídlo a daňové identifikační číslo prodejce, obchodní firmu, sídlo a daňové identifikační číslo AGRI PARTNERS s.r.o., množství výrobků v litrech a jejich

označení, sazbu spotřební daně, která činí u výrobků využívaných společnostmi 10,95 Kč/l, celkovou výši spotřební daně, datum vystavení dokladu a číslo dokladu. Daňové přiznání spolu s dalšími doklady prokazujícími nárok na vrácení spotřební daně podává AGRI PARTNERS s.r.o. obvykle do 25. dne měsíce následujícího, po tom, ve kterém nárok vznikl. Poté co správce daně ověří správnost dokladů, je společnosti vyplacen vratitelný přeplatek spotřební daně, a to do 30 dnů od podání daňového přiznání.

Tab. č. 6: Daň z minerálních olejů vrácená společnosti v letech 2008 – 2013, v Kč

Rok	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Leden	19.701	–	–	–	–	–
Únor	23.582	–	–	–	–	–
Březen	21.385	19.582	–	13.797	–	8.541
Duben	50.954	49.253	29.434	5.585	–	10.512
Květen	57.253	42.089	7.622	33.310	32.850	2.628
Červen	35.922	40.309	73.033	41.470	80.811	14.892
Červenec	53.796	9.015	37.449	15.111	32.850	24.090
Srpen	76.118	35.761	13.758	15.440	3.614	10.950
Září	55.939	19.743	6.833	11.169	–	3.504
Říjen	97.055	67.641	54.591	39.420	50.458	11.388
Listopad	31.761	–	–	–	–	16.425
Prosinec	–	–	–	–	–	–
Celkem	523.466	283.393	222.720	175.302	200.583	102.930

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Zelená nafta se netýkala živočišné výroby, ale jen rostlinné, takže ji bylo možné uplatňovat pouze v měsících, v kterých lze obdělávat půdu. Z tohoto důvodu v lednu, únoru a v prosinci k žádným vrátkám spotřební daně nedocházelo, výjimkou byl pouze rok 2008, kdy počasí umožňovalo práci na obhospodařovaných pozemcích téměř po celý rok. V tomto roce byla také hodnota vrácené spotřební daně dvojnásobná oproti roku následujícímu. Vrácení spotřební daně lze uplatnit pouze na některé činnosti. Jedná se například o orbu, setí, sázení, odvoz sklizně, mulčování, hnojení, sekání, sklizení a odvoz trávy, sušení sena nebo balíkování slámy.

V daňovém přiznání je skupina minerálních olejů, za které je společnosti daň vrácena označována pod souhrnným číslem 27 10 40. Pro tuto skupinu je sazba daně 10.950 Kč/1000 litrů. Výpočet výše nároku na vrácení spotřební daně v roce 2013 je následující:

Počet spotřebovaných litrů minerálních olejů * 10,95 Kč/l * 0,4 = výše nároku na vrácení.

Nejen, že v roce 2013 klesla zelená nafta z 60 % zaplacené spotřební daně na 40 %, ale také došlo ke snížení hektarů pronajaté půdy společnosti AGRI PARTNERS s.r.o., jak již bylo uvedeno u daně z nemovitostí. Oba tyto faktory způsobily, že společnost získala na spotřební dani zpět téměř o 100.000 Kč méně než před rokem. Přesto bylo roku 2013 vráceno společnosti 102.930 Kč, to je přibližně jedna třetina základu daně z příjmů z roku 2012. V roce 2014 bude muset společnost tuto částku uhradit bez nároku na vrácení. Z toho vyplývá, že vrácení části spotřební daně zemědělcům mělo svůj význam a na výsledku hospodaření za rok 2014 se zrušení zelené nafty zcela jistě projeví a je možné, že společnost začne ustupovat od rostlinné výroby, protože pro ni bude ztrátová.

Účtování spotřební daně:

1. Došlá faktura na pohonné hmoty:	MD	D
zaúčtování DPH	343 021 /	321 100
(Cena za 1 litr – 10,95 Kč/l) * počet litrů	112 610 /	321 100
10,95 Kč/l * počet litrů	345 2xx /	321 100
Spotřeba pohonných hmot bez nároku na vrácení spotřební daně	501 300 /	112 610
2. Vrácení spotřební daně:	MD	D
Na účet přijde vratka spotřební daně (40 % zaplacené daně)	221 xxx /	345 2xx
60 % zaplacené daně (v roce 2013) je zaúčtováno do nákladů	501 300 /	345 2xx

Poslední dvojčíslí analytiky u účtu 345 závisí na měsíci, ve kterém nárok na vrácení daně vzniká (leden = 01).

5. Dotace přijímané společností AGRI PARTNERS s.r.o.

S daněmi jsou úzce spojeny dotace. Daně jsou odvodem do státního rozpočtu, dotace jsou naopak příjem z tohoto rozpočtu, popř. jiných rozpočtů, zejména Evropské unie. AGRI PARTNERS s.r.o. je příjemcem čtyř druhů dotací. Jedná se o jednotnou platbu na plochu SAPS, národní doplňkovou platbu TOP – UP, platby za přírodní znevýhodnění LFA a agroenvironmentální opatření AEO.

Tab. č. 7: Dotace přijaté společností v letech 2008 – 2013, v Kč

Rok	SAPS	TOP – UP	LFA	AEO	Celkem
2008	3.176.065,68	2.244.931,98	1.907.399,37	1.343.074,20	8.671.471,23
2009	2.457.318,50	1.465.930,50	1.712.907,02	2.712.499,62	8.348.655,64
2010	2.585.714,39	896.105,20	1.690.501,08	3.542.786,97	8.715.107,64
2011	2.694.550,20	328.798,80	1.482.015,03	3.440.337,39	7.945.701,42
2012	3.076.202,23	123.533,88	1.495.032,72	2.590.411,16	7.285.179,99
2013	3.377.125,84	–	1.475.966,79	–	–

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

5.1. Jednotná platba na plochu (SAPS)

Jednotná platba na plochu je také často označována jako SAPS, což je zkratka z anglického názvu Single Area Payment Scheme. Tato dotace patří do okruhu přímých plateb poskytovaných Evropskou unií. Díky jednotné platbě na plochu se mohou zemědělci sami rozhodnout, v které oblasti živočišné či rostlinné výroby budou podnikat, výše podpory je stejná. Dotace by tak měla zemědělcům pomoci dosáhnout stabilnějších příjmů. Minimální výměra zemědělské půdy, na kterou lze dotaci poskytnout je 1 ha (Dotace, Přímé platby, 2013). O dotaci se žádá prostřednictvím jednotné žádosti, do které lze zahrnout i některé další dotace. Jednotnou žádost je možné podat vždy do 15. května příslušného kalendářního roku (Státní zemědělský intervenční fond, Platby na základě jednotné žádosti, 2014). Žádost lze podat na předepsaném formuláři nebo elektronicky přes portál farmáře, popř. datovou schránku nebo e – podatelnu. AGRI PARTNERS s.r.o. k tomuto účelu využívá portál farmáře, kde vyplní žádost, která je poté elektronicky odeslána Státnímu zemědělskému intervenčnímu fondu. Po odeslání žadatel obdrží potvrzení o přijetí. (Státní zemědělský intervenční fond, Příručka pro žadatele o podpoře elektronické tvorby žádosti

a elektronické podání, 2014). Dotace SAPS má u AGRI PARTNERS s.r.o. nejvyšší podíl ze všech čtyř přijímaných dotací. Za sledované období společnost obdržela v součtu 17.366.976,84 Kč.

5.2. Národní doplňkové platby k přímým platbám (TOP – UP)

S podporou SAPS je úzce spojena také národní doplňková platba nazývaná TOP – UP. Vzhledem k tomu, že po vstupu České republiky do Evropské unie byla přidělena českým zemědělcům jen část dotace SAPS, která se získává v jiných zemích, směla Česká republika tuto nerovnost dorovnávat vlastními prostředky, dotací TOP – UP. Hodnota podpory SAPS se navyšovala postupně z 25 % v roce 2004 až na 100 % v roce 2013. TOP – UP směla činit 30 % unijní sazby, ale součet SAPS a TOP – UP v konkrétním roce nesměl přesáhnout 100 % této unijní sazby (Dotace, Přímé platby, 2013). Postupné snižování dotace TOP – UP je dobře zřetelné v tabulce č. 7. V roce 2008 dostala společnost více než dva milióny, v roce 2012 už to bylo pouhých 123.534 Kč. Od roku 2008 do roku 2012 činila dotace TOP – UP dohromady 5.059.300,36 Kč.

5.3. Platby za přírodní znevýhodnění (LFA)

Celým názvem se jedná o Platby za přírodní znevýhodnění poskytované v horských oblastech a platby poskytované v jiných znevýhodněných oblastech. Dotace je součástí Programu rozvoje venkova (EAFRD), konkrétně II. osy s názvem Zlepšování životního prostředí a krajiny. Cílem této dotace je podpořit zemědělce tak, aby bylo zachováno zemědělství a venkovská krajina i v oblastech, které mají pro zemědělství méně příznivé podmínky. O dotaci LFA se žádá prostřednictvím jednotné žádosti. Platby za přírodní znevýhodnění se poskytují pouze na trvalé porosty a minimální výměra, na kterou lze dotaci poskytnout je 1 ha. Podmínkou poskytnutí dotace LFA je hospodařit na pozemcích, pro které byla poskytnuta podpora minimálně 5 let po získání první dotace. V opačném případě je žadatel povinen všechny získané dotace LFA v tomto období vrátit. Po splnění pětiletého závazku již nový závazek nevzniká. Společnost AGRI PARTNERS s.r.o. má tento závazek splněn již od roku 2011. Další podmínkou je, že podporované travní porosty budou minimálně jedenkrát ročně spaseny nebo dvakrát v roce posečeny. První seč v tomto případě musí proběhnout do 31. července a druhá do 31. října (Státní zemědělský intervenční fond, Program rozvoje venkova,

2014). AGRI PARTNERS s.r.o. přijala v posledních 6 letech dotaci LFA v celkové výši 9.763.822,01 Kč.

5.4. Agroenvironmentální opatření (AEO)

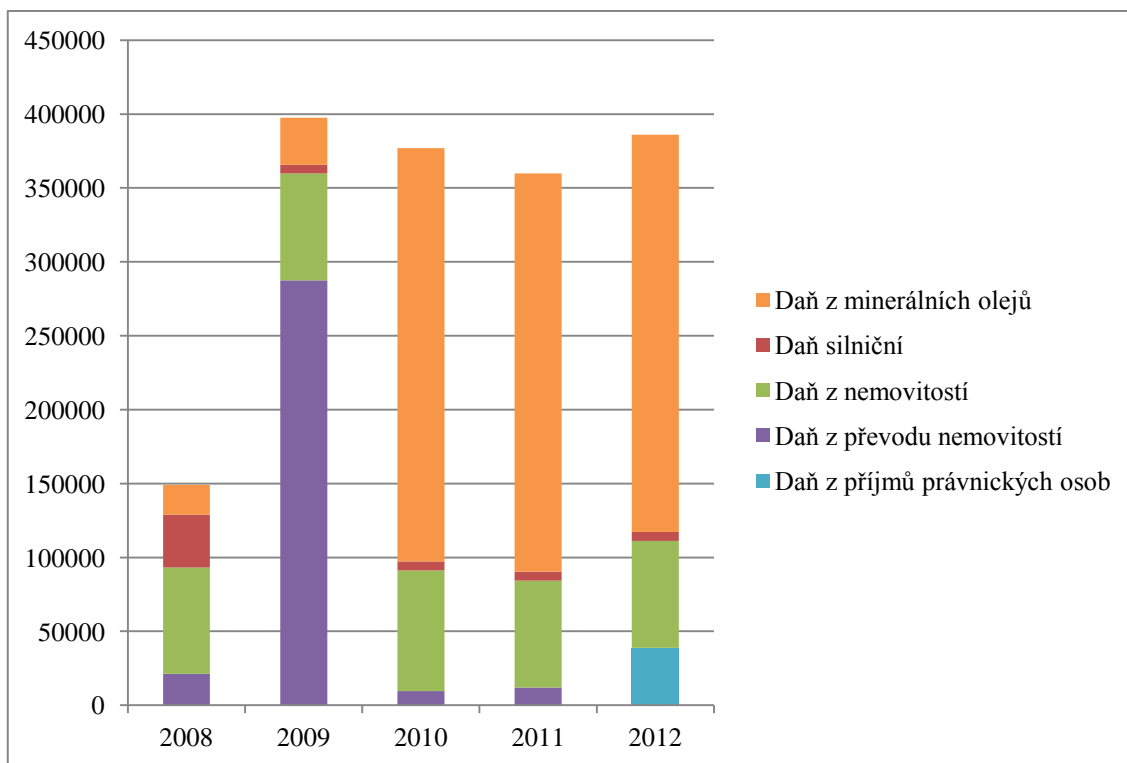
Tato dotace rovněž patří do II. osy Programu rozvoje venkova. Jejím úkolem je podpora zemědělců využívajících zemědělskou půdu takovým způsobem, aby docházelo k ochraně a zlepšování životního prostředí. Zažádat o dotaci AEO je možné přes jednotnou žádost, minimální výměra pro poskytnutí dotace je 1 ha (Státní zemědělský intervenční fond, Program rozvoje venkova, 2014). Podmínkou pro získání dotace AEO je uzavření pětiletého závazku a každoroční podávání žádosti o poskytnutí dotace. Zemědělci pobírající tuto dotaci jsou povinni respektovat určité podmínky, například minimální používání hnojiv nebo údržbu trvalých travních porostů spásáním dobytka místo sekání stroji (Agentura ochrany přírody a krajiny ČR, Agroenvironmentální opatření, 2014). Agroenvironmentální opatření má také nemalý podíl na příjmech společnosti AGRI PARTNERS s.r.o. V letech 2009, 2010 i 2011 byla tato podpora dokonce vyšší než dotace SAPS. Platbu za rok 2013 společnost zatím neobdržela. Za sledované období získala AGRI PARTNERS s.r.o. v úhrnu 13.629.109,34 Kč. To je druhá nejvyšší suma z přijímaných dotací, první je dotace SAPS.

<u>Účtování dotací:</u>	MD	D
Obdržení dotace na bankovní účet	221 xxx /	346 000
Zaúčtování dotace do výnosů	346 000 /	648 700

6. Zhodnocení daňové zátěže společnosti AGRI PARTNERS s.r.o.

Výši daní odvedených společností AGRI PARTNERS s.r.o. přehledně shrnuje následující graf.

Obr. č. 4: Daňová zátěž společnosti v letech 2008 – 2012, v Kč



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

6.1. Vývoj daní za sledované období

Vývoj odváděných daní mezi lety 2008 až 2012 je možné rozdělit do dvou etap podle toho, jak velký podíl měly jednotlivé druhy daní na celku. První etapa zahrnuje roky 2008 a 2009 a druhá etapa roky 2010 – 2012. Rok 2013 není v grafu zaznamenán, jelikož pro něj zatím nejsou známá všechna data. V letech 2010 až 2012 měla největší podíl daň z minerálních olejů. Jedná se o sumu po odečtení daně vrácené formou zelené nafty. Důvodem je snížení produkce výrobků rostlinné výroby. Od roku 2008 do roku 2010 se její výnosy snížily na polovinu a v roce 2012 byly výnosy ještě o další třetinu nižší. Daň z nemovitostí dosahuje v grafu ve všech letech přibližně stejné úrovně, k zásadnímu snížení došlo až v roce 2013 z důvodu digitalizace katastrálních map, jak již bylo podrobně popsáno v podkapitole 4.3. Daň z nemovitostí. Do grafu je zahrnuta pouze daň z nemovitostí, kterou společnost osobně odvedla správci daně, na celku se

v roce 2012 podílela 18,7 procenty. Pokud bychom připočítaly i daň vyplacenou v ceně nájemného, zvýšil by se její podíl na 30,3 %. Silniční daň se s výjimkou roku 2008, také výrazně nemění. V roce 2008 byla jiná skladba vozidel podléhajících silniční dani, než v následujících letech a proto byla daň téměř šestinásobně vyšší. V roce 2009 celkovou daňovou povinnost společnosti významně navýšila daň z převodu nemovitostí, činila tehdy 72,3 % z odvedených daní. Jednalo se ovšem o jednorázové zdanění při prodeji nemovitostí do osobního vlastnictví majitelů společnosti. V ostatních letech žádný podobný jev nenastal. Pokud bychom daň z převodu nemovitostí opomenuli, je výše daní v letech 2008 a 2009 velmi podobná. Daň z příjmů právnických osob, která byla hrazena poprvé za sledované období až roku 2012, se podílela na daňové povinnosti společnosti v tomto roce deseti procenty. V případě, že by podnik dosahoval vyšších zisků, daň z příjmů by jistě měla významný podíl na odvedených daních. Můžeme se o tom přesvědčit ve zprávě o stavu zemědělství České republiky za rok 2012, dle statistiky uvedené v tomto dokumentu je daň z příjmů právnických osob pro zemědělské podniky největší daňovou zátěží. Daň z přidané hodnoty není v grafu uvedena, má na plátce daně neutrální vliv, protože si můžou uplatnit nadměrný odpočet. Taktéž se jich finančně nedotýká daň z příjmů fyzických osob, kterou za své zaměstnance pouze odvádí, pro podnik to ovšem znamená administrativní zatížení a je povinen o této dani účtovat.

6.2. Vertikální analýza nákladů

Vertikální analýza nákladů z výkazu zisku a ztráty ukázala, že největší podíl na nákladech podniku má výkonová spotřeba, zejména pak spotřeba materiálu. Její podíl v letech postupně klesá, dominantními se ovšem začínají stávat mzdové náklady. Daně se dlouhodobě pohybují pod hranicí 1 procenta. Dochází zde však k částečnému zkreslení vzhledem k tomu, že spotřební daň zaplacená v ceně minerálních olejů, která nepodléhá vrácení, je zařazena ve spotřebě a do daní jsou ve výkazu zisku a ztráty zařazeny také poplatky. Ty se obvykle pohybují kolem 30 tisíc Kč. Pro zemědělství je v tomto směru specifický poplatek za odběr podzemních vod, který je u AGRI PARTNERS s.r.o. nejvyšší. Poplatek se vztahuje na odběr větší než 6 000 m³ podzemní vody ročně, takže je závislý na aktuálním počtu dobytka. Po očištění daní ve výkazu zisku a ztráty od poplatků a přičtení skutečně zaplacené daně z minerálních olejů vzroste podíl daní na nákladech podniku do roku 2012 až na 2,9 %. Při zjišťování

vlivu daní je nutné vědět, že společnost má záporný vlastní kapitál. Podle Finanční analýzy podnikové sféry vydávané Ministerstvem průmyslu a obchodu, mají daně v zemědělství u podniků se záporným vlastním kapitálem nebo zápornou rentabilitou vlastního kapitálu podíl od 0,002 % do 0,04 %. U zpracovatelského průmyslu to bylo za shodných podmínek v letech 2011 a 2012 0,01 % a 0,03 %. Nejvíce jsou daní zatíženy podnikatelé v oblasti nemovitostí a poté v ubytovacích a pohostinských službách. V porovnání se zemědělskými podniky v této kategorii je zdanění společnosti AGRI PARTNERS s.r.o. trochu vyšší. Ve finanční analýze odvětví se ovšem jedná o průměr ze všech podniků patřících do této kategorie, takže počítá s podniky s vyšším i nižším zdaněním. Shodný jev u všech odvětví za sledované období je růst procentní zátěže ve vztahu k nákladům. Celá vertikální analýza nákladů se nachází v příloze A.

6.3. Vliv daní a dotací na výsledek hospodaření

Přestože relativně je daňová zátěž podniku poměrně malá, vzhledem k tomu, že je společnost AGRI PARTNERS s.r.o. ve ztrátě, je vliv daní na výsledek hospodaření poměrně značný. Následující tabulka ukazuje, jak velký by byl zisk, popř. ztráta, pokud by společnost měla nulovou daňovou povinnost.

Tab. č. 8: Výsledek hospodaření skutečný a s úpravami, v Kč

Rok	2008	2009	2010	2011	2012
Skutečný výsledek hospodaření	4.935.977	-1.161.500	-1.215.616	-115.972	-144.087
Výsledek hospodaření bez daní	5.085.152	-764.006	-838.692,98	243.950,95	241.836,33
Výsledek hospodaření bez dotací	-3.735.494,23	-9.510.155,64	-9.930.723,64	-8.061.673,42	-7.429.266,99

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Z tabulky č. 8 je zřejmé, že po přičtení daní k výsledku hospodaření by se společnost pohybovala ve ztrátě pouze v letech 2009 a 2010. Mnohem více je však výsledek hospodaření ovlivněn dotacemi. Ty se v roce 2008 podílely na výnosech podniku

24 procenty, jejich význam se každoročně zvyšoval a v roce 2012 již měly téměř 55procentní podíl. Mezi daněmi a dotacemi je hodně velký nepoměr. V letech 2009 až 2011 byly přijaté dotace za rok v průměru 22krát vyšší než daně, roku 2012 se poměr mírně snížil, dotace byly vyšší devatenáctkrát a v roce 2008 dotace převýšila odvedené daně dokonce 58krát. Z tohoto pohledu nemají daně na podnik téměř žádný vliv, protože to, co společnost zaplatí na daních, se jí mnohonásobně vrátí formou dotací. Bez dotací by AGRI PARTNERS s.r.o. nebyla schopna v žádném roce vytvářet zisk. Rentabilita aktiv²⁰ by bez dotací dosáhla až -25 %. Podnikání by tedy bylo bez dotací velmi ztrátové a zanikal by jeho smysl.

6.4. Daňové úlevy

Kromě dotací stát poskytuje zemědělcům i další daňové úlevy tak, aby byli ochotni podnikat. Podle studie z roku 2009 o zdanění a sociálním zabezpečení v zemědělství vypracované Václavem Vilhelmem a Alicí Pickovou získávají zemědělci zejména daňové úlevy popsané v následujícím textu.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 32 odst. 2 písm. a) bod 1. umožňuje poplatníkům s převážně zemědělskou výrobou při zrychleném odepisování hmotného majetku **zvýšit odpis v prvním roce o 20 % vstupní ceny** stroje pro zemědělství nebo lesnictví pokud se jedná o prvního vlastníka stroje. Tuto daňovou úlevu společnost AGRI PARTNERS s.r.o. nevyužívá, neboť svůj majetek odepisuje rovnoměrným způsobem odepisování a o změně neuvažuje.

Na pozemky, které jsou nejčastěji využívány v zemědělství, tzn. orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a trvalé travní porosty se **nevztahuje místní koeficient**, který může podle § 12 zákona o dani z nemovitostí dobrovolně vyhlásit každá obec. Zároveň § 15 odst. 1 tohoto zákona **odkládá poplatníkům provozujícím zemědělskou výrobu první splátku daně z nemovitostí o tři měsíce**, z 31. květen na 31. srpna. Tím zemědělcům umožňuje zaplatit daň z výnosů, které získali během letního období. Daň z nemovitostí je u zemědělských podniků poměrně veliká a na konci května, kdy ještě zpravidla nebývá žádná úroda, by tyto podniky jen obtížně uvolňovaly své prostředky na zaplacení daně z nemovitostí. Datum druhé splátky je u všech poplatníků stejné, 30. listopadu. V případě AGRI PARTNERS s.r.o. dosahovala do roku 2012 daň

²⁰ ROA = EBIT / Celková aktiva, EBIT = VH před zdaněním + Nákladové úroky

z nemovitostí téměř 80 tisíc Kč, to znamená, že by byla povinna k 31. květnu uhradit splátku ve výši 40.000 Kč. Navíc společnost podává k 30. červnu daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob, pokud by měla vyšší daňovou povinnost k této dani, znamenalo by to pro ni v květnu a červnu značnou daňovou zátěž. Od roku 2013 již není daň z nemovitostí placená správci daně tak vysoká, hlavní část daně za pronajaté pozemky je vyplacena majitelům pozemků spolu s nájemným. Nájemné je splatné do 31. prosince daného roku, tím se společnosti prodlouží termín pro zaplacení daně z nemovitostí o další měsíc.

V případě **silniční daně** znamená pro zemědělce úlevu § 2 odst. 2 písm. a), podle kterého **nejsou předmětem daně zemědělské a lesnické traktory**, jejich přípojná vozidla ani další zvláštní vozidla podle zvláštního právního předpisu. Díky tomu není silniční daň u AGRI PARTNERS s.r.o. vysoká, v současné době ji totiž platí již pouze za tři osobní automobily.

Až do konce roku 2013 bylo velikou úlevou pro zemědělské podniky **vrácení části spotřební daně** zaplacené zemědělci za minerální oleje použité v rostlinné výrobě. Do konce roku 2012 se jednalo o 60 % daně zaplacené pro tyto účely, v roce 2013 se vratka snížila na 40 %. Vzhledem k tomu, že všechny zemědělské stroje obvykle obsahují naftové motory, je v případě AGRI PARTNERS s.r.o. spotřební daň nejvyšší položkou v celkové skladbě daní, a proto byla tzv. zelená nafta pro společnost velmi významnou daňovou úlevou.

U daně z přidané hodnoty mohou všichni plátcí **uplatňovat nadměrný odpočet**. V zemědělství většinou platí, že materiál, který podnikatelé nakupují, je zdaňován základní sazbou daně. Jedná se obvykle o naftu, stroje, postřiky apod. Naopak prodávají produkty se sníženou sazbou daně jako živá zvířata, krmivo pro zvířata nebo potraviny. Tímto způsobem vznikl společnosti AGRI PARTNERS s.r.o. v téměř všech zdaňovacích obdobích za sledované roky nadměrný odpočet.

Závěr

Tato bakalářská práce se zabývala daňovou problematikou u podnikatele. První a druhá kapitola práce obsahovala teoretickou část, kde byl obecně vysvětlen pojem daňový systém, daň a náležitosti daně. Dále zde byl popsán daňový systém, který byl v České republice platný do 31.12.2013. Druhá část práce se zabývala společností AGRI PARTNERS s.r.o. a daněmi, které odvádí. Byly zde zaznamenány výše odvodů jednotlivých daní a zjištěno, na čem je výše jednotlivých daní závislá. U každé daně bylo popsáno její účtování v podnikovém účetnictví.

Nejméně společnost AGRI PARTNERS s.r.o. zatěžovala v období 2008 až 2012 daň z příjmů právnických osob. Důvodem je ztráta, ve které se od roku 2009 pohybuje a také možnost odečtení ztráty z minulých let od základu daně. Vzhledem k tomu, že společnost měla za sledované období nulovou nebo nízkou daňovou povinnost k dani z příjmů právnických osob, nebylo za potřebí základ daně dále snižovat. Pokud by v budoucnu tento požadavek nastal, lze doporučit uplatňování zrychlených odpisů s navýšením o 20 % ze vstupní ceny v prvním roce odepisování u zemědělských strojů. Podmínkou ovšem je, že se jedná o nové vozidlo, AGRI PARTNERS s.r.o. tak často nové stroje nekupuje a ty současné odepisuje rovnoměrně.

Vrácení části daně z minerálních olejů známé pod názvem zelená nafta snižovalo do konce roku 2013 zemědělcům zabývajícím se rostlinnou výrobou významně spotřební daň zaplacenou v ceně pohonných hmot. I přes tuto úlevu však byla daň z minerálních olejů jedna z nejvyšších položek. Od roku 2014 již stát vratku neposkytuje, AGRI PARTNERS s.r.o. z tohoto důvodu zaplatí na spotřební dani o 100 tisíc Kč více. S ohledem na záporný výsledek hospodaření není tato částka pro společnost zanedbatelná.

Pro zemědělské podniky je velmi významná daň z nemovitostí, přesněji daň z pozemků. Pozemky jsou totiž pro zemědělce základním zdrojem pro produkci svých výrobků. AGRI PARTNERS s.r.o. dělí daň z nemovitostí na tu, zaplacenou správcem daně přímo, prostřednictvím daňového přiznání, a na daň, kterou uhradí v ceně nájemného majitelům pozemků, na kterých hospodaří. Do konce roku 2012 měla větší podíl daň placená správcem daně, protože společnost platila daň i za pozemky zjednodušené evidence, které měla pronajaty. Na začátku roku 2013 došlo u velké části pronajatých

pozemků k digitalizaci v katastrálních mapách a na dominanci tak získala daň vyplácená pronajímatelům.

Jako zjednodušení v oblasti DPH bych podniku doporučila vytvoření skupiny. Tu by mohla AGRI PARTNERS s.r.o. vytvořit se společností AGRI PARTNERS Nezamyslice s.r.o., u které má 100% vlastnický podíl. Obě společnosti by pak před správcem daně vystupovaly jako jeden subjekt a obchody, které uzavírají mezi sebou, by nepodléhaly DPH. Vytvoření skupiny ovšem nese i jisté nevýhody jako ručení za daňové závazky společníka.

Do práce byly také zahrnuty dotace, které společnost čerpá. Dotace s daněmi úzce souvisejí, protože to, co společnost ve formě daní státu zaplatí, se jí prostřednictvím dotací vrátí zpět. Již na první pohled je vidět, že získané dotace mnohonásobně přesahují daně, které je společnost povinna odvádět. Po jednoduchém rozboru bylo zjištěno, že hodnota dotací převyšuje uhrazené daně mezi lety 2009 a 2012 průměrně 21krát, roku 2008 dokonce 58krát. Dotace jsou navíc pro fungování podniku životně důležité, významně se totiž podílejí na výnosech a bez nich by společnost vykázala ztrátu i v roce 2008, ve kterém byl ve skutečnosti docílen kladný výsledek hospodaření.

Na otázku, jak daně zatěžují podnik, se můžeme dívat z více pohledů. Bez jakéhokoliv srovnání se daně mohou zdát vysoké. Při porovnání daní s výsledkem hospodaření, který společnost vykazuje, je jejich vliv také značný. Při zjištění procenta, kterým se daně podílejí na nákladech podniku, je již zřejmé, že daně jsou oproti jiným nákladům velmi malé, nejvýše 2,9 %. Při posuzování je ale nutné mít neustále na paměti, že společnost se pohybuje ve ztrátě a nejen, že každé peníze, které musí vydat, se na hospodaření společnosti projeví, ale pokud by dosahovala zisku, vzrostla by její povinnost k dani z příjmů právnických osob, zvětšil by se podíl na nákladech podniku a snížilo by se číslo, o které dotace daně převyšují. U prosperujících podniků v oblasti zemědělství je podle Finanční analýzy podnikové sféry zdanění až 8 %. Pokud se suma zaplacených daní porovná s hodnotou čerpaných dotací, je jednoznačně vidět, že zdanění je malé.

Kromě finančního zatížení se daně společnosti dotýkají také administrativně. Ke každé dani je nutné vyplnit daňové přiznání. K některým daním i další formuláře jako souhrnná hlášení apod. K tomu se přidává ještě další povinná evidence například pro

účely DPH a do konce roku 2013 i vratky spotřební daně. V tomto směru je pro společnost úlevou pouze možnost podávat daňová přiznání a souhrnná hlášení elektronicky přes daňový portál. Ten umožňuje uložení vyplněného formuláře, opětovné načtení kdykoliv později a provedení úprav. Díky tomu již není nutné neustále vyplňovat hlavičku formuláře a další údaje, které se nemění.

Seznam tabulek

Tab. č. 1: Daň z příjmů právnických osob v letech 2008 – 2012, v Kč.....	40
Tab. č. 2: Daň z nemovitostí uhrazená osobně společnostmi, v Kč.....	43
Tab. č. 3: Daň vyplacená vlastníků pronajatých pozemků, v Kč	44
Tab. č. 4: Daň odvedená za jednotlivá vozidla v letech 2008 – 2013, v Kč.....	46
Tab. č. 5: Daň z přidané hodnoty v letech 2008 – 2013, v Kč.....	48
Tab. č. 6: Daň z minerálních olejů vrácená společnostmi v letech 2008 – 2013, v Kč	53
Tab. č. 7: Dotace přijaté společnostmi v letech 2008 – 2013, v Kč.....	55
Tab. č. 8: Výsledek hospodaření skutečný a s úpravami, v Kč	60

Seznam obrázků

Obr. č. 1: Přímé daně v ČR podle daňových zákonů platných do 31.12.2013	12
Obr. č. 2: Nepřímé daně v ČR podle daňových zákonů platných do 31.12.2013.....	28
Obr. č. 3: Organizační struktura společnosti AGRI PARTNERS s.r.o.	38
Obr. č. 4: Daňová zátěž společnosti v letech 2008 – 2012, v Kč	58

Seznam použitých zkratek

°C	Stupeň Celsia
AEO	Agroenvironmentální opatření
apod.	a podobně
cm ³	centimetr krychlový
č.	číslo
ČNR	Česká národní rada
ČR	Česká republika
D	Dal
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DIČ	Daňové identifikační číslo
DM	Dlouhodobý majetek
DNHM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
EAFRD	Evropský zemědělský fond pro rozvoj venkova (European agricultural fund for rural developmen)
GJ	Gigajoule
ha	hektar
Kč	Koruna česká
LFA	Platby za přírodní znevýhodnění poskytované v horských oblastech a platby poskytované v jiných znevýhodněných oblastech (Less favoured areas)
m ²	metr čtvereční

m ³	metr krychlový
MD	Má dáti
MWh	Megawatthodina
např.	například
obr.	obrázek
odst.	odstavec
písm.	písmeno
p. o.	příští období
popř.	popřípadě
SAPS	Jednotná platba na plochu (Single area payment scheme)
Sb.	Sbírka
SP	Sociální pojištění
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
tab.	tabulka
TOP – UP	Národní doplňkové platby k přímým platbám
tzv.	takzvaný
VH	Výsledek hospodaření
ZP	Zdravotní pojištění

Seznam použité literatury

1. BÁRTA, Jan, HOCHMANNOVÁ, Olga, ŠKAMPA, Jiří. *Zákon o dani z přidané hodnoty s komentářem*. 2. rozšířené vydání, Plzeň: Aleš Čeněk, 2013, 468 s. ISBN 978-80-7380-435-0.
2. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013, úplná znění platná k 1. 1. 2013*. 22. vydání, Praha: Grada Publishing, 2013, 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2.
3. PAVLÁSEK, Vlastimil, HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*. 1. vydání, Plzeň: NAVA – Nakladatelská a vydavatelská agentura., 2010. 215 s. ISBN 978-80-7211-360-6.
4. PELECH, Petr. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2013*. 21. aktualizované vydání, Olomouc: ANAG, 2013, 423 s. ISBN 978-80-7263-798-0.
5. ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňová teorie s praktickou aplikací*. 2. vydání, Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
6. VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání, Praha: 1. VOX a.s., 2012, 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.
7. VILHELM, Václav, PICKOVÁ, Alice. *Zdanění a sociální zabezpečení v zemědělství – srovnání situace ČR a vybraných států*. Praha: Ústav zemědělské ekonomiky a informací, 2009, 76 s. ISBN 978-80-866741-66-6.
8. Agentura ochrany přírody a krajiny České republiky: *Agroenvironmentální opatření* [online] c2014, [cit. 2014-03-15]. Dostupné z: <http://kokorinsko.ochranaprirody.cz/pece-o-krajinu/agroenviromentalni-programy/>
9. Business Info: *Informace k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví* [online] c1997 – 2014, [cit. 2014-02-20]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/prenesení-dan-povinnost-dph-stavebnictví-3526.html>

10. Český úřad zeměměřický a katastrální: *Nahlížení do katastru nemovitostí* [online] c2004 - 2014, [cit. 2014-02-27]. Dostupné z: <http://nahlizeniidokn.cuzk.cz/>
11. Daňový portál: *Odeslání písemnosti* [online] c2014, [cit. 2014-03-10]. Dostupné z: http://adisspr.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/dpr/uvod.faces;jsessionid=FC8B6BF848075889FF4EB4BE937D8D7B.ajp13sqli2v
12. Dotace: *Přímé platby* [online] c2009 – 2013, [cit. 2014-01-31]. Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/prime-platby/>
13. Kurzy CZ: *DPH – skupinová registrace a skupina plátců* [online] c2000 – 2014, [cit. 2014-02-20]. Dostupné z: <http://www.kurzy.cz/dph/platci-dph/skupina-platcu/>
14. Ministerstvo průmyslu a obchodu: *Finanční analýzy podnikové sféry průmyslu a stavebnictví* [online] c2014, [cit. 2014-03-22]. Dostupné z: <http://www.mpo.cz/cz/ministr-a-ministerstvo/analyticke-materialy/#category238>
15. Obchodní rejstřík a Sbírka listin: *AGRI PARTNERS s.r.o.* [online] c2012 - 2014, [cit. 2014-01-27]. Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$)
16. Profi společnosti.cz: *Funkce daní* [online]. c2013, [cit. 2014-01-23]. Dostupné z: <http://www.profispolecnosti.cz/rady-zkusenosti/404-funkce-dani>
17. Státní zemědělský intervenční fond: *Platby na základě jednotné žádosti* [online] c2000 – 2014, [cit. 2014-01-31]. Dostupné z: <http://www.szif.cz/irj/portal/anonymous/jz>
18. Státní zemědělský intervenční fond: *Program rozvoje venkova* [online] c2000 – 2014, [cit. 2014-03-15]. Dostupné z: <http://www.szif.cz/irj/portal/anonymous/eafrd>
19. Státní zemědělský intervenční fond: *Příručka pro žadatele o podpoře elektronické tvorby žádostí a elektronického podání* [online] c2000 – 2014, [cit. 2014-03-15]. Dostupné z: <http://www.szif.cz/irj/portal/anonymous/jz>
20. Subportál Ministerstva zemědělství: *Zpráva o stavu zemědělství ČR za rok 2012* [online] c2009 – 2013, [cit. 2014-03-20]. Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/ministerstvo-zemedelstvi/vyrocní-a-hodnotící-zpravy/zpravy-o-stavu-zemedelstvi/>

21. Účetnictví organizačních kanceláří: *Postup při účtování odloženého odpočtu DPH od 2011-04-01* [online] c2013, [cit. 2014-02-20]. Dostupné z:
http://www.okuok.cz/ctime_oprava/dctime_postup_uctovani_dph_20110401.pdf
22. Účetní kavárna: *Sazby daně z přidané hodnoty* [online]. c2014, [cit. 2014-01-09]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/sazby-dane-z-pridane-hodnoty/>
23. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění pro roky 2008 – 2014
24. Zákon ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, v platném znění pro roky 2008 – 2014
25. Zákon ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, v platném znění pro roky 2008 – 2013
26. Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí, v platném znění
27. Zákon ČNR č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v platném znění pro roky 2008 – 2014
28. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění pro roky 2008 – 2014
29. Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění pro roky 2008 – 2014
30. Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, v platném znění pro roky 2008 – 2014
31. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění pro roky 2008 – 2014

Seznam příloh

Příloha A: Vertikální analýza nákladů z výkazu zisku a ztráty (v tisících)

Příloha B: Hlavní kniha společnosti AGRI PARTNERS s.r.o., účtová skupina 34, rok 2011

Příloha C: Seznam účtů společnosti AGRI PARTNERS s.r.o. použitých v této bakalářské práci

Příloha A: Vertikální analýza nákladů z výkazu zisku a ztráty (v tisících)

Položka	2008	%	2009	%	2010	%	2011	%	2012	%
Výkonová spotřeba	20185	65,25%	14319	54,41%	11 804	46,66%	9 139	58,82%	6 448	47,92%
Spotřeba materiálu a energie	13200	42,67%	8561	32,53%	7 077	27,98%	4 632	29,81%	3 332	24,76%
Daň z minerálních olejů	20	0,06%	32	0,12%	280	1,11%	270	1,74%	269	2,00%
Služby	6985	22,58%	5758	21,88%	4 727	18,69%	4 507	29,01%	3 116	23,16%
Osobní náklady	5520	17,84%	5399	20,52%	4 592	18,15%	4 468	28,76%	5 464	40,60%
Mzdové náklady	4089	13,22%	4103	15,59%	3 435	13,58%	3 336	21,47%	4 092	30,41%
Náklady na SP a ZP	1431	4,63%	1296	4,92%	1 157	4,57%	1 132	7,29%	1 372	10,20%
Daně a poplatky	158	0,51%	640	2,43%	121	0,48%	112	0,72%	105	0,78%
Poplatky	30	0,10%	270	1,03%	33	0,13%	29	0,19%	23	0,17%
Daně celkem	148	0,48%	402	1,53%	368	1,45%	353	2,27%	390	2,90%
Odpisy DHM a DHNM	2205	7,13%	1772	6,73%	909	3,59%	749	4,82%	607	4,51%
Zůstatková cena prodaného DM a materiálu	1659	5,36%	3238	12,30%	6 503	25,71%	308	1,98%	298	2,21%
Zůstatková cena prodaného DM	1594	5,15%	1103	4,19%	1 836	7,26%	44	0,28%	34	0,25%
Prodaný materiál	65	0,21%	2135	8,11%	4 667	18,45%	264	1,70%	264	1,96%
Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexní náklady p. o.	81	0,26%	-101	-0,38%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
Ostatní provozní náklady	776	2,51%	775	2,95%	1 132	4,47%	600	3,86%	371	2,76%
Převod provozních nákladů	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
Nákladové úroky	283	0,91%	181	0,69%	137	0,54%	107	0,69%	77	0,57%
Ostatní finanční náklady	70	0,23%	92	0,35%	99	0,39%	55	0,35%	48	0,36%
Daň z příjmu za běžnou činnost	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	39	0,29%
Náklady celkem	30937	100%	26315	100%	25297	100%	15538	100%	13457	100%

Příloha B: Hlavní kniha společnosti AGRI PARTNERS s.r.o., účtová skupina 34, rok 2011

* AGRI PARTNERS s.r.o.		Kalendářní rok [2011]						Strana: 1 *	
* 28.02.2014		*** HLAVNÍ KNIHA - období [12-11] ***						Finance 23.03 *	
* 15:57 hod		za účty [34]						ŠKNIHA00.LLC *	

SUAAU	Počáteční stav		Měsíční obraty		Celkové obraty		Zůstatky		
	MD	DAL	MD	DAL	MD	DAL	MD	DAL	
=====									
Daň z příjmů PO - zálohy a vyúčtování									
341100**	50.000,--	0,--	0,--	50.000,--	0,--	50.000,--	0,--	0,--	
341100	0,--	0,--	0,--	50.000,--	0,--	50.000,--	0,--	0,--	
{341}****	50.000,--	0,--	0,--	50.000,--	0,--	50.000,--	0,--	0,--	
[341]-----	0,00	0,--	0,--	50.000,--	0,--	50.000,--	0,--	0,--	
Daň z příjmu FO - záloha									
*342100**	0,--	56.901,--	0,--	0,--	0,--	0,--	0,--	56.901,--	
342100	85.187,--	316.286,--	674.255,--	449.947,--	759.442,--	766.233,--	0,--	63.692,--	
Srážková daň z modulu MZDY - 15%									
342500	884,--	884,--	0,--	0,--	884,--	884,--	0,--	0,--	
{342}****	0,--	56.901,--	0,--	0,--	0,--	0,--	0,--	56.901,--	
[342]-----	86.071,--	317.170,--	674.255,--	449.947,--	760.326,--	767.117,--	0,--	63.692,--	
DPH 10% - běžný měsíc									
343010	146.054,66	800.952,60	733.646,84	78.748,90	879.701,50	879.701,50	0,--	0,--	
Daň z přidané hodnoty 19% - běžný měsíc									
343019	67.094,22	0,--	7.583,94	74.678,16	74.678,16	74.678,16	0,--	0,--	
DPH 20% - běžný měsíc									
343020	1.143.438,78	767.241,30	208.501,67	584.699,15	1.351.940,45	1.351.940,45	0,--	0,--	
Odložená daň 10%									
343310	128,44	128,44	0,--	0,--	128,44	128,44	0,--	0,--	
Odložená daň 20%									
343320	391,40	391,40	5.814,70	0,--	6.206,10	391,40	5.814,70	0,--	
DPH-výsledný daňový vztah vůči finančnímu orgánu-leden									
343801	79.015,--	0,--	0,--	79.015,--	79.015,--	79.015,--	0,--	0,--	
DPH-výsledný daňový vztah vůči finančnímu orgánu-duben									
343804	0,--	0,--	159.955,--	159.955,--	159.955,--	159.955,--	0,--	0,--	
DPH-výsledný daňový vztah vůči finančnímu orgánu-květen									
343805	0,--	0,--	159.319,--	159.319,--	159.319,--	159.319,--	0,--	0,--	
DPH-výsledný daňový vztah vůči finančnímu orgánu-září									
343809	0,--	0,--	93.041,--	93.041,--	93.041,--	93.041,--	0,--	0,--	
Daň z přidané hodnoty - nadměrný odpočet - únor									
343902	0,--	0,--	5.929,--	5.929,--	5.929,--	5.929,--	0,--	0,--	
Daň z přidané hodnoty - nadměrný odpočet - březen									
343903	0,--	62.783,--	62.783,--	0,--	62.783,--	62.783,--	0,--	0,--	
Daň z přidané hodnoty - nadměrný odpočet - červen									
343906	0,--	0,--	2.637,--	2.637,--	2.637,--	2.637,--	0,--	0,--	
Daň z přidané hodnoty - nadměrný odpočet - červenec									
343907	0,--	0,--	25.382,--	25.382,--	25.382,--	25.382,--	0,--	0,--	
Daň z přidané hodnoty - nadměrný odpočet - srpen									
343908	0,--	0,--	9.651,--	9.651,--	9.651,--	9.651,--	0,--	0,--	
Daň z přidané hodnoty - nadměrný odpočet - říjen									
343910	0,--	0,--	10.849,--	10.849,--	10.849,--	10.849,--	0,--	0,--	
Daň z přidané hodnoty - nadměrný odpočet - listopad									
343911	0,--	0,--	51.264,--	51.264,--	51.264,--	51.264,--	0,--	0,--	
Daň z přidané hodnoty - nadměrný odpočet - prosinec									
343912	0,--	0,--	1.730,--	1.730,--	1.730,--	1.730,--	0,--	0,--	
DPH - převod přeplatků 2011									
343990	272.284,25	0,--	532.625,--	754.319,--	804.909,25	754.319,--	50.590,25	0,--	
Převod výsledného vztahu do následujícího roku - DPH									
*343992**	0,--	5.634,--	0,--	0,--	0,--	0,--	0,--	5.634,--	
343992	0,--	2.251,--	897.098,91	889.213,91	897.098,91	891.464,91	0,--	0,--	
{343}****	0,--	5.634,--	0,--	0,--	0,--	0,--	0,--	5.634,--	
[343]-----	1.708.406,75	1.633.747,74	2.967.811,06	2.980.431,12	4.676.217,81	4.614.178,86	56.404,95	0,--	
Spotřební daň - nárok na vrácení - leden									
345201	76.048,15	0,--	0,--	76.048,15	76.048,15	76.048,15	0,--	0,--	

 * AGRI PARTNERS s.r.o. Kalendářní rok [2011] Strana: 2 *
 * 28.02.2014 *** HLAVNÍ KNIHA - období [12-11] *** Finance 23.03 *
 * 15:57 hod za účty [34] §KNIHA00.LLC *

SUAU	Počáteční stav		Měsíční obraty		Celkové obraty		Zůstatky	
	MD	DAL	MD	DAL	MD	DAL	MD	DAL
Spotřební daň - nárok na vrácení - březen								
345203	55.757,77	13.797,--	0,--	41.960,77	55.757,77	55.757,77	0,--	0,--
Spotřební daň - nárok na vrácení - duben								
345204	26.620,22	5.585,--	0,--	21.035,22	26.620,22	26.620,22	0,--	0,--
Spotřební daň - nárok na vrácení - květen								
345205	30.758,75	33.310,--	2.551,25	0,--	33.310,--	33.310,--	0,--	0,--
Spotřební daň - nárok na vrácení - červen								
345206	54.060,15	41.470,--	0,--	12.590,15	54.060,15	54.060,15	0,--	0,--
Spotřební daň - nárok na vrácení - červenec								
345207	31.755,--	15.111,--	0,--	16.644,--	31.755,--	31.755,--	0,--	0,--
Spotřební daň - nárok na vrácení - srpen								
72.276,--	25.842,30	15.440,--	0,--	10.402,30	25.842,30	25.842,30	0,--	0,--
Spotřební daň - nárok na vrácení - září								
345209	21.035,55	11.169,--	0,--	9.866,55	21.035,55	21.035,55	0,--	0,--
Spotřební daň - nárok na vrácení - říjen								
345210	71.230,35	0,--	0,--	31.810,35	71.230,35	31.810,35	39.420,--	0,--
Spotřební daň - nárok na vrácení - listopad								
345211	18.484,40	0,--	0,--	18.484,40	18.484,40	18.484,40	0,--	0,--
Spotřební daň - nárok na vrácení - prosinec								
345212	0,--	0,--	30.715,06	30.715,06	30.715,06	30.715,06	0,--	0,--
Silniční daň - podle předpisu								
*345500** ***** 0,-- ***** 5.490,-- **								
345500	5.490,--	0,--	0,--	6.090,--	5.490,--	6.090,--	0,--	6.090,--
Zaplacená daň z nemovitostí								
345600	0,--	0,--	72.276,--	72.276,--	72.276,--	72.276,--	0,--	0,--
Zaplacená daň z převodu nemovitostí								
345700	0,--	0,--	12.000,--	12.000,--	12.000,--	12.000,--	0,--	0,--
(345)***** ***** 0,-- ***** 5.490,-- **								
[345]----- 417.082,64 --- 135.882,-- --- 109.818,31 --- 352.198,95 --- 526.900,95 --- 488.080,95 --- 33.330,-- --- 0,--								
Dotace ze státního rozpočtu								
346000	1.559.584,69	1.559.584,69	3.028.948,--	3.028.948,--	4.588.532,69	4.588.532,69	0,--	0,--
[346]----- 1.559.584,69 - 1.559.584,69 - 3.028.948,-- - 3.028.948,-- - 4.588.532,69 - 4.588.532,69 ----- 0,-- ----- 0,--								
Ostatní dotace								
347000	2.961,--	2.961,--	0,--	0,--	2.961,--	2.961,--	0,--	0,--
[347]----- 2.961,-- ----- 2.961,-- ----- 0,-- ----- 0,-- ----- 2.961,-- ----- 2.961,-- ----- 0,-- ----- 0,--								
(34)***** ***** 50.000,-- ***** 68.025,-- **								
[34]----- - 3.774.106,08 - 3.649.345,43 - 6.780.832,37 - 6.861.525,07 10.554.938,45 10.510.870,50 --- 26.042,95 --- 0,--								
(3)***** ***** 50.000,-- ***** 68.025,-- **								
[3]===== = 3.774.106,08 = 3.649.345,43 = 6.780.832,37 = 6.861.525,07 10.554.938,45 10.510.870,50 ===== 26.042,95 ===== 0,--								
Poč.stav*	92.940.476,30	92.940.476,30						
Celkem #	126.075.237,78	126.075.237,78	45.178.230,71	45.178.230,71	171.253.468,49	171.253.468,49	55.759.561,91	55.759.561,91
Rozdíl:	0,--	0,--	0,--	0,--	0,--	0,--	0,--	0,--
=== Výsledek ===== na počátku období ===== za běžné období ===== od počátku roku =====								
(1) Provozní	-4.691.524,02			4.602.220,93			-89.303,09	
(2) Finanční	-153.192,46			126.523,76			-26.668,70	
(3) Mimořádný	0,--			0,--			0,--	
(*) HV před zdaněním ..	-4.844.716,48			4.728.744,69			-115.971,79	
(4) Ostatní	0,--			0,--			0,--	
** Hospodářský výsledek	-4.844.716,48			4.728.744,69			-115.971,79	

Příloha C: Seznam účtů společnosti AGRI PARTNERS s.r.o. použitých v této bakalářské práci

Číslo účtu	Název účtu
Účtová třída 1 – Zásoby	
112 610	Pohonné látky
Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry	
221 xxx	Bankovní účty
Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy	
311 100	Odebíratelé
321 100	Dodavatelé
331 976	Bezhotovostní výplata mzdy
341 100	Daň z příjmů právnických osob – zálohy a vyúčtování
342 100	Daň z příjmů fyzických osob – záloha
343 021	DPH 21 % – běžný měsíc
343 321	DPH – odložený nárok na odpočet daně 21 %
343 8xx	DPH – výsledný daňový vztah vůči finančnímu orgánu (343 801 = leden)
343 9xx	DPH – nadměrný odpočet (343 901 = leden)
345 2xx	Spotřební daň – nárok na vrácení (345 201 = leden)
345 500	Silniční daň
345 600	Zaplacená daň z nemovitostí
345 700	Zaplacená daň z převodu nemovitostí
346 000	Dotace ze státního rozpočtu
Účtová třída 5 – Náklady	
501 300	Spotřeba pohonných hmot
518 891	Nájemné z pozemků
531 100	Silniční daň
532 600	Zaplacená daň z nemovitostí
538 700	Zaplacená daň z převodu nemovitostí
591 900	Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná
Účtová třída 6 – Výnosy	
648 700	Dotace na krytí provozních nákladů

Abstrakt

POLANKOVÁ, Monika. *Daňová problematika u podnikatele – z účetního pohledu*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 73 s., 2014

Klíčová slova: daň, daňový systém, dotace, účtování daní, daňové zatížení, zelená nafta, daňové úlevy v zemědělství

Předložená bakalářská práce je zaměřena na daňovou problematiku u podnikatele. Na začátku práce jsou vysvětleny pojmy daň a daňový systém. V druhé kapitole je popsán daňový systém v České republice platný do 31. prosince 2013. Změny, které se od 1. ledna 2014 objevily v daňových zákonech, se totiž ještě neprojeví v datech zpracovávaných v praktické části, která sleduje období 2008 – 2013. Praktická část obsahuje daň odváděné vybraným podnikem, který se zabývá zemědělstvím, odůvodnění výše těchto daní a způsob jejich účtování. V práci jsou také uvedené dotace, které podnik získává ze státního rozpočtu a rozpočtu Evropské unie. V poslední kapitole je provedeno zhodnocení daňové zátěže vybraného podniku. Je zde rozebráno, jaké daně jsou největší, podíl daní na nákladech podniku a také vliv daní i dotací na výsledek hospodaření. Na konci poslední kapitoly jsou uvedeny některé daňové úlevy, které jsou zemědělským podnikům poskytovány.

Abstract

POLANKOVA, Monika. *Tax issues of entrepreneurs – from an accounting aspects*. Bachelor's thesis. Pilsen: Faculty of Economics, University of West Bohemia in Pilsen, 73 p., 2014

Key words: taxation, tax system, subsidy, tax accounting, tax burden, green diesel, tax concessions for agriculture

The submitted bachelor's thesis is focused on tax issues of entrepreneurs. At the beginning of the thesis the terms tax and a tax system are explained. The second chapter describes the tax system in the Czech Republic, which was valid until the 31st December 2013. The changes in the tax laws that came into effect on the 1st January 2014 is yet do not affect the data in the practical part, which monitors the 2008 – 2013 period. The practical part includes taxes paid by the chosen company, which is engaged in agriculture, justification of the amount of these taxes and the method of accounting. The thesis also contains the subsidies receives from the state budget and the budget of the European Union. In the last chapter there is an assessment of the tax burden of the chosen company. There is discussed, what taxes are the highest, the share of taxes of the company's costs and the effect of taxes and subsidies on the profit or loss. At the end of the last chapter there are described some of the tax concessions that are provided to companies in agriculture.