

Daň z příjmů právnických osob – univerzální důchodová daň

Zákon č.586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů

- přímá daň
- je určena pro všechny PO

Předmětem daně jsou veškeré příjmy z činností a z nakládání s majetkem, u nepodnikatelských subjektů zejména příjmy z činností uskutečňovaných za účelem dosahování zisku.

Základ daně odvozený od účetního výsledku hospodaření před zdaněním se snižuje o několik nestandardních odpočtů.

Sazba daně je lineární.

U této daně se ve větší míře používají slevy na dani.

Poplatníci: jsou jimi osoby, které nejsou fyzickými osobami a dále organizační složky státu.

Daňoví rezidenti: poplatníci, kteří mají na území ČR sídlo nebo místo svého vedení (adresa místa, ze kterého je poplatník řízen); zdanění podléhají příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR i ze zdrojů v zahraničí.

Daňoví nerezidenti: poplatníci nemají na území ČR sídlo, zdanění podléhají pouze příjmy ze zdrojů na území ČR.

Poplatníci podnikatelského charakteru: Předmět daně: jsou jím příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, pokud není speciálně zákonem stanoveno jinak.

Poplatníci, kteří nejsou založeni či zřízeni za účelem podnikání:

(zájmová sdružení právnických osob, občanská sdružení, odborové organizace, politické strany, politická hnutí, registrované církve a náboženské společnosti, nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy, obce, organizační složky státu, vyšší územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy). U těchto neziskových subjektů **nejsou předmětem zdanění příjmy:**

-z dotací a jiných forem veřejné podpory (příspěvky na provoz, podpory ze SR, rozpočtu kraje, rozpočtu obce, z rozpočtu EU), z úroků z vkladů na běžném účtu

-z úplatných převodů, užívání, pronájmu a prodeje státního majetku=jsou příjmem státního rozpočtu

-z činností, které jsou jejich posláním (statut, zřizovací listina, zakladatelská listina), pokud splní podmínku, že náklady vynaložené na tyto činnosti jsou vyšší než příjmy, t. j. ztrátové činnosti plnící hlavní poslání těchto subjektů. Pokud jsou tyto činnosti ziskové, jsou **předmětem daně** jako u jiných podnikatelských subjektů. **Předmětem daně jsou u těchto neziskových subjektů vždy:** příjmy z reklam, členských příspěvků a příjmy z nájemného (s výjimkou nájemného z pronájmu státního majetku)

Splnění podmínky ziskovosti či neziskovosti u nepodnikatelských subjektů se posuzuje za celé zdaňovací období podle jednotlivých druhů činností (předmětem daně jsou příjmy z těch jednotlivých činností, které jsou vykonávány za ceny, kdy příjmy převyšují související výdaje). Tyto subjekty jsou povinny vést účetnictví tak, aby ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně příjmy, které jsou předmětem daně od příjmů, které předmětem daně nejsou (nebo jsou osvobozeny). Stejně musí být rozčleněny výdaje, příslušející k těmto dvěma druhům příjmů.

Schéma výpočtu daně z příjmu právnických osob u nepodnikatelských právnických osob

Veškeré příjmy

- příjmy vyňaté z předmětu daně

= **předmět daně**

- **příjmy osvobozené** od daně z příjmů právnických osob
- příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně)
- uznané daňové náklady(výdaje) související se zdanitelnými příjmy

+ úprava výnosů

- mimoúčetni náklady, které lze uznat pro daňové účely

+ korekce základu daně ve vztahu k předešlým zdaňovacím obdobím

= **základ daně**

odpočty od základu daně (odpočitatelné položky)

- daňová ztráta

=*mezisoučet 1*

- odpočet výdajů na vědu a výzkum
- odpočet části výdajů na výchovu učňů

=*mezisoučet 2*

- **30% základu daně** ,(mezisoučtu 2)**min. 300 000 Kč a max. 1 000 000Kč**

=**základ daně po snížení**

x sazba daně

= **daň**

- sleva na dani

=**daň po slevě**

Příklad:

Občanské sdružení vzniklo v říjnu 2005. Jeho hlavním posláním je kulturní činnost. V roce 2005 byly vykázány následující výnosy a náklady Kč. :

Výnosy:

➤ Členské příspěvky dle stanov	40 000
➤ Příjmy z kulturních akcí	300 000x
➤ Příjmy za reklamu	100 000x
➤ Úroky z BÚ	11 500

náklady:

➤ Na schůze	2 700
➤ Na reklamu	85 100x
➤ Na kulturní akce	100 000x
➤ Ost. Náklady na hospodářskou činnost	50 000

HV (V-N)...(451 500-237 800)= 213 700-40 000-11 500=162 200 =162 000

Odečteme osvobozené členské příspěvky a úrok z BÚ (nejsou předmětem daně)

Činnost reklama

V.....100 000

N.....85 000

Činnost hlavní poslání-kulturní akce

V.....300 000

N.....100 000+50 000+2 700 zisková

Odečet 30% (162 000x0,3)=48 600, lze odečíst 300 000, nelze se dostat do ztráty=0

Příklad-uplatnění snížení základu daně dle § 20 odst. 7 u neziskových subjektů

O kolik korun může snížit základ daně obecně prospěšná společnost, pokud její základ daně bude činit

- a) 150 000 Kč
- b) 1 500 000 Kč
- c) 15 000 000 Kč

Řešení

- a) lze snížit pouze o 150 000 Kč, nemůže jako výsledek vyjít záporné číslo
- b) ZD lze snížit o 30%, t. j. o 450 000 Kč $1\,500\,000 - 450\,000 = 1\,050\,000$ Kč
- c) 30% je 4 500 000, maximálně může však snížení činit 1 000 000, ZD po snížení bude tedy 14 000 000 Kč

Osvobození od daně (týká se všech typů subjektů)- např.

- a) členské příspěvky
- b) výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony, atd
- c) příjmy z cenově regulov. nájemného za byty, garáže (platí pro byt.druž. nebo u popl., kteří vznikli za účelem, aby se stali vlastníky domů)
- d) příjmy z provozu malých vod. el., větrných el., solárních zař., apod.

§ 20 odst. 7: snížení základu daně neziskových subjektů o 30 %, max. o 1 000 000 Kč, pokud takto získané prostředky použijí na financování neziskové činnosti v příštích 3

letech (u společenství vlastníků jednotek je nutno použít takto získané prostředky v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů spojených se správou domu). Pokud 30% snížení činí méně než 300 000, lze odečíst 300 000, max. do výše základu daně.

§ 20 odst. 8 : základ daně podnikatelských subjektů lze snížit o hodnotu darů poskytnutých právnickým či fyzickým osobám se sídlem na území ČR na zákonem vymezené použití (na financování vědy, vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné, sportovní, politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost, FO s bydlištěm na území ČR provozujícím školská, zdravotnická zařízení a zařízení na ochranu opuštěných zvířat a ohrožených druhů, na financování těchto zařízení, FO s bydlištěm na území ČR, které jsou poživateli invalidního důchodu, na rehabilitační a protetické pomůcky, nehrazené zdravotními pojišťovnami a na majetek usnadňující těmto osobám vzdělání a zařazení do zaměstnání). Hodnota daru musí činit alespoň 2 000 Kč, lze odečíst nejvýše 5% ze základu daně. Tento odpočet nemohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni za účelem podnikání.

Samostatný základ daně § 20b: zdaněn 15 %

-zahrnuje příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku v hrubé výši (včetně daně sražené v zahraničí) plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Nelze uplatnit výdaje, pouze nabývací cenu podílu na o.s. nebo družstvu.

Sazba daně: 24% u obch.sp., u investičního, penzijního, podílového fondu 5%.

Schéma výpočtu daně z příjmů právnických osob

HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK před zdaněním

+položky zvyšující HV

- položky snižující HV

= ZÁKLAD DANĚ

-odečet ztráty z minulých let

-odečet reinvestice (do 31.12.2004), nově daňová podpora výzkumu a vývoje

- odpočet částivýdajů na výuku učňů -(30% výdajů)

-dary na veřejně prospěšné účely (max. 5% ze ZD)

= ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ O ODCÍTATELNÉ POLOŽKY

(zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů)

x sazba daně 26%

DANĚ

slevy na zaměstnance se změněnou pracovní schopností, investiční pobídky

DANĚ po slevě z obecného základu daně

SAMOSTATNÝ ZÁKLAD DANĚ § 20 b

x sazba daně 15%

DANĚ ze samostatného základu daně

SOUČET DANĚ z obecného základu daně a DANĚ ze samostatného základu daně

Výsledek hospodaření se zvyšuje o:

- Částky neoprávněně zkracující příjmy
- Částky které nelze zahrnout do výdajů (odměny členů statutárních orgánů, výdaje nad limity stanovené tímto nebo jinými právními předpisy, manka a škody přesahující náhrady, výdaje na reprezentaci-pohoštění, občerstvení, dary, nezaplacené pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění

Výsledek hospodaření se snižuje o:

- Dodatečně odvedené částky pojistného na SP a ZP
- Rozdíl, o který smluvní pokuty a úroky z prodlení zaúčtované do výnosů převyšují přijaté částky v tomto zdaňovacím období (jedná se o částku, kterou má sice v účetnictví ve výnosech zaúčtovanou, ale nemá ji zaplacenou)

Příklad-dary na veřejně prospěšné účely:

Společnost darovala kostelu katolické církve květiny na vánoční výzdobu v hodnotě 1 600 Kč, registrované politické straně na její činnost 10 000 Kč a vrcholové sportovkyni 100 000 Kč na další přípravu. Společnost má základ daně 2 340 000 Kč. Rozhodněte, jaká výše darů na veřejně prospěšné účely se odečte od ZD?

Dar nižší než 2 000 Kč nelze zohlednit (1 600 Kč na květiny)

Dar určený vrcholové sportovkyni nesplňuje kritéria § 20 odst. 8

Jediný dar zaregistrované politické straně na její činnost lze zohlednit, 10 000 Kč činí 0,43 daňového základu, celou částku 10 000 Kč lze odečíst od ZD.

Daňový základ.....2 340 000 Kč

Dar na veřejně prospěšné účely..... -10 000 Kč

Základ daně po snížení.....2 330 000 Kč

Slevy na dani

Slevy – odlišný dopad než odpočty od základu daně.

na zaměstnance se změněnou pracovní schopností

1) absolutní - 18 000 Kč zdravotně postižený

- 60 000 Kč těžce zdravotně postižený

2) relativní - min. 25 zaměstnanců + 50% zaměstnanců se změn pracovní schopností

Příklad-slevy na zaměstnávání osob se ZPS

Družstvo invalidů zaměstnává 40 přepočtených zaměstnanců, z toho 16,7 přepočtených zaměstnanců je zdravotně postižených a dalších 3,33 přepočtených zaměstnanců je s těžším zdravotním postižením. Rozhodněte o uplatnění slevy ve výši poloviny daně, pokud víme, že daňový základ družstva po snížení činil 3 560 000 Kč.

Podíl zaměstnanců se změněnou pracovní schopností:

Přepočtený počet zaměstnanců se změněnou pracovní schopností $16,7 + 3,33 = 20,03$

Podíl zaměstnanců se změněnou pracovní schopností $20,03:40 = 0,5008$

Družstvo splňuje podmínky pro uplatnění poloviční sazby daně, neboť zaměstnává více než 50 % zaměstnanců se zdravotním postižením a zároveň splňuje i podmínku zaměstnání nejméně 25 zaměstnanců

Základ daně.....3 560 000 Kč

Daň...26%.....925 600 Kč

Sleva na dani $925\,600/2=$ 462 800 Kč

Přepočtený počet zaměstnanců se změněnou pracovní schopností.....16,7

Sleva za tyto pracovníky..... $18\,000 \times 16,7= 300\,600$ Kč

Přepočtený počet zaměstnanců s těžším zdravotním postižením.....3,33

Sleva na tyto pracovníky..... $60\,000 \times 3,33= 199\,800$ Kč

Sleva celkem $300\,600+199\,800+462\,800=963\,200$

Daň po slevě: $925\,600-963\,200= 0$ Kč

Placení záloh:

Zálohy se platí v průběhu zálohového období. Zálohové období je období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovacím období.

Při stanovení výše a periodicity záloh se vychází z poslední známé daňové povinnosti.

- Zálohy neplatí poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč a dále obce a kraje
- Poplatníci, jejichž PZDP přesáhla 30 000 Kč ale nepřesáhla 150 000 Kč platí zálohy na daň ve výši 40% poslední známé daňové povinnosti. 1. záloha do 15.dne šestého měsíce ZO, druhá do 15.dne dvanáctého měsíce ZO.
- Poplatníci, jejichž PZDP přesáhla 150 000 Kč platí zálohy ve výši $\frac{1}{4}$ poslední známé daňové povinnosti. 1.záloha do 15.dne třetího měsíce ZO, 2.záloha do 15.dne šestého měsíce ZO, 3.záloha do 15.dne devátého měsíce ZO, 4.záloha do 15.dne dvanáctého měsíce ZO.

Poslední známá daňová povinnost	Výše zálohy	Splatnost jednotlivých záloh
D ≤ 30 000 Kč	0	-
30 000 Kč > D ≤ 150 000 Kč	40 % D	6. + 12.měsíc zdaňovacího období
D > 150 000 Kč	¼ D	3.,6.,9., a 12.měsíc zdaňovacího období

- Jestliže se PZDP týkala zdaňovacího období kratšího či delšího než 12 měsíců, je nutné pro placení záloh PZDP přepočítat tak, jako by se týkala ZO v délce 12 měsíců.

$$\frac{\text{PZDP vypočtená za období X měsíců}}{\text{X měsíců}} \times 12$$

Jednotlivé zálohy jsou splatné vždy do 15. dne příslušného měsíce!

Příklad:

1.Poslední známá daňová povinnost = 65 620 Kč

$65\,620 \times 40\% = 26\,248 \text{ Kč}$ (zaokr. na celé 100 nahoru) $= 26\,300 \text{ Kč}$

1. záloha $26\,300 \text{ Kč}$ do 15. 6.

2. záloha $26\,300 \text{ Kč}$ do 15. 12.

2. Poslední známá povinnost $= 625\,620 \text{ Kč}$

$625\,620 \times 25\% = 156\,405 \text{ Kč}$, zaokr. $156\,500 \text{ Kč}$

1. záloha $156\,500 \text{ Kč}$ do 15. 3.

2. záloha $156\,500 \text{ Kč}$ do 15. 6.

3. záloha $156\,500 \text{ Kč}$ do 15. 9.

4. záloha $156\,500 \text{ Kč}$ do 15. 12.

3. PZDP $25\,620 \text{ Kč}$ se týkala 10 měsíců

$(25\,620 / 10) \times 12 = 30\,744 \text{ Kč}$

$30\,744 \text{ Kč} \times 40\% = 12\,300 \text{ Kč}$ záloha do 15. 6 a do 15. 12.

4. PZDP $25\,620 \text{ Kč}$ se týkala 2 měsíců

$(25\,620 / 2) \times 12 = 153\,720 \text{ Kč}$

$153\,720 \times 25\% = 38\,500 \text{ Kč}$ (zaokr.), záloha do 15. 3., 15. 6., 15. 9., 15. 12.

1. Souhrnný příklad

Společnost zabývající se z převážné části zemědělskou prvovýrobou za zdaňovací období 2004 (tato reinvestice je od 1.1.2005 zrušena) měla ZD ve výši 1 848 720 Kč. Rozhodla se uplatnit daňovou ztrátu vyměřenou za zdaňovací období 2002 ve výši 520 000 Kč. V roce 2004 zakoupila zemědělské traktory za 1 500 000 Kč a věnovala na sportovní účely registrovanému sportovnímu klubu částku 40 000 Kč a dále nepeněžní dary Červenému kříži na zvláštní účet zřízený pro humanitární účely ve výši 20 000 Kč. Určete základ daně po snížení této společnosti a daň za rok 2004:

Základ daně.....	1 848 720 Kč
Daňová ztráta.....	- 520 000 Kč
reinvestiční odpočet ($1\,500\,000 \times 0,2$)=	300 000 Kč
mezisoučet.....	1 028 720 Kč

dary na veřejně prospěšné účely ($1\,028\,720 \times 0,05$)=	-51 436 Kč
ZD po snížení.....	977 284 Kč
Zaokrouhlení na tisíce dolů.....	977 000 Kč

Sazba daně za 2004:28%.....	daň.....	273 560 Kč
-----------------------------	----------	------------

Příklad na výpočet odpisů po novele 1.1.2005

Odpisové skupiny-příklady

➤ 1	(osobní automobily) dodávková vozidla, počítače, kancelářská technika,	počet let odpisování	3
➤ 1a	osobní automobily		4
➤ 2	většina pracovních strojů, nákladní automobily		5
➤ 3	parní kotle		10
➤ 4	budovy z lehkých hmot		20
➤ 5	budovy a haly pro průmysl a zemědělství, byty, nebytové prostory		30
➤ 6	administrativní budovy, obchodní domy		50

Rovnoměrné odpisování a zrychlené odpisování

Společnost v roce 2005 zakoupila diagnostické zařízení zařazené do první odpisové skupiny za 890 000 Kč. Je jeho prvním vlastníkem. Určete průběh odpisů při rovnoměrném a zrychleném odpisování.

Rovnoměrný odpis:

$$\text{Rok 2005 : } \frac{890\,000 \times 30}{100} = 267\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Rok 2006 : } \frac{890\,000 \times 35}{100} = 311\,500 \text{ Kč}$$

$$\text{Rok 2007: } 311\,500 \text{ Kč}$$

$267\,000 + 311\,500 + 311\,500 \text{ Kč} = 890\,000 \text{ Kč}$. Odpisy se provádí do výše vstupní ceny.

Zrychlený odpis

$$\text{Rok 2005: } (890\,000/3 + 0,1 \times 890\,000) = 385\,667 \text{ Kč}$$

$$\text{Rok 2006: } \frac{2 \times (890\,000 - 385\,667)}{4-1} = 336\,222 \text{ Kč}$$

$$\text{Rok 2007: } \frac{2 \times (890\,000 - 385\,667 - 336\,222)}{4-2} = 168\,111 \text{ Kč}$$

$385\,667 + 336\,222 + 168\,111 = 890\,000 \text{ Kč}$. Odpis je proveden do výše vstupní ceny.

Účetní odpisy větší než daňové odpisy.....položka připočitatelná k ZD

Účetní odpisy menší než daňové odpisy.....položka odčitatelná od ZD

2.Souhrnný příklad

Společnost, která vznikla v září 2005, zaúčtovala v roce 2005 následující účetní případy:

Výnosy:

➤ Prodej zboží.....	2 900 000 Kč
➤ Prodej materiálu.....	100 000 Kč
➤ Úroky z běžného účtu.....	3 000 Kč
➤ Úroky z prodlení.....	100 000 Kč
Celkem.....	3 103 000 Kč

Náklady:

➤ Pořizovací cena prodaného zboží	1 600 000 Kč
➤ Dary na sportovní účely.....	120 000 Kč
➤ Účetní odpisy.....	80 000 Kč
➤ Úroky z provozního úvěru.....	50 000 Kč
➤ Tvorba zákonných opravných položek.....	10 000 Kč
➤ Silniční daň.....	600 Kč
➤ Další daňově účinné náklady.....	125 800 Kč
Celkem.....	1 986 400 Kč

Společnost v roce 2005 zakoupila dlouhodobý majetek a to nové motorové vozidlo pro přepravu deseti a více osob-/odpis. sk. 2/ za 800 000 Kč . Společnost má za rok 2002 vyměřenou ztrátu ve výši 200 000 Kč.

Daňově si společnost stanovila způsob zrychleného odepisování.

Vypočítejte účetní výsledek hospodaření před zdaněním, stanovte základ daně a daň (co nejvýhodněji pro poplatníka) a pokud bude mít společnost na následující období zálohovou povinnost na DPPO, stanovte četnost a výši záloh

Daňové odpisy: motorové vozidlo : $800\,000 / 5 = 160\,000$
 + zvýšení odpisu o 10 % vstupní ceny $800\,000 \times 0,1 = 80\,000$
 Rozdíl mezi účetním a daňovým odpisem.....160 000

VH (3 103 000 – 1 986 400)=	1 116 600 Kč
+ položky připočitatelné (dary)	+120 000 Kč
- položky odčitatelné (úroky z prodlení)	-100 000 Kč
- rozdíl daňového odpisu	-160 000 Kč

Základ daně.....	976 600 Kč
Odečet ztráty, reinvestice (již zrušeno).....	200 000 Kč
Základ daně po odečtu.....	776 600 Kč
5% z tohoto základu daně=	38 830 Kč (zbytek daru nelze uplatnit)
Základ daně po odečtu.....	737 770 Kč
Zaokrouhleno na tisíce dolů.....	737 000 Kč
Sazba 26% , daň.....	191 620 Kč

Zálohy: $(191\,620 / 4) \times 12 = 574\,860$

Pro zálohovou povinnost se jedná o částku převyšující 150 tis.Kč, jedná se o placení
částky $574\,860/4 = 143\,715$ Kč
a to do 15. 3., 15.6., 15.9., 15.12.