

Daň z příjmů právnických osob

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

Ing.Pavla Kvapilová

28. 7.2011

Poplatníci daně z příjmů právnických osob

- ✘ osoby, které nejsou fyzickými osobami vč. organizačních složek státu

REZIDENT

- poplatníci, kteří mají na území ČR své sídlo nebo místo svého vedení
- daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak na příjmy ze zdrojů v zahraničí (celosvětové příjmy) tzv. neomezená daňová povinnost

NEREZIDENT

- poplatníci, kteří nemají na území ČR své sídlo
- daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR (§ 22) tzv. omezená daňová povinnost

- POZOR – SMLOUVY O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ !

Poplatníci daně z příjmů právnických osob

✘ poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání

za tyto se považují zejména (§ 18 odst. 8):

- občanská sdružení včetně odborových organizací
- zájmová sdružení právnických osob – právní subjektivita
- politické strany a politická hnutí
- registrované církve a náboženské společnosti
- nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti
- veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, školské právnické osoby
- obce, organizační složky státu, kraje, příspěvkové organizace, státní fondy

za tyto se nepovažují obchodní společnosti a družstva, i když nebyly založeny za účelem podnikání

Předmět daně

✘ příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem

Předmětem daně nejsou (§ 18 odst. 2):

- příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci nebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů
- příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je ČR povinna uhradit, nebo z titulu smírného urovnání záležitosti před Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou se ČR zavázala uhradit
- atd.

Příjmy, které jsou přechnětem daně

**Osvobozené
(§19)**

**Součástí samostatného základu daně
(sazba de §36)**

**Součástí samostatného základu daně
(§20b)**

**Součástí
"OBECNÉHO ZÁKLADU DANĚ"**

Příjmy osvobozené (§ 19):

- ✘ členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími včetně odborových organizací, politickými stranami a politickými hnutími
- ✘ výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností
- ✘ příjmy z provozu malých vodních elektráren do výkonu 1 MW, větrných elektráren, tepelných čerpadel, solárních zařízení, a to v kalendářním roce, v němž byly poprvé uvedeny do provozu, a v bezprostředně následujících pěti letech
- ✘ příjmy plynoucí z pronájmu nemovitostí, uměleckých děl, úrokové příjmy a jiné výnosy plynoucí z cenných papírů, autorských a patentových práv; u všech, pokud jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku
- ✘ atd.

Samostatný základ daně (sazba § 36)

- ✘ dividendové příjmy
- ✘ podíl na zisku z účasti na společnosti s ručením omezeným, z účasti komanditisty na komanditní společnosti
- ✘ podíl na zisku tichého společníka
- ✘ podíl na likvidačním zůstatku společníka v akciové společnosti, ve společnosti s ručením omezeným, ...
- ✘ atd.

Sražením tzv. srážkové daně je daňová povinnost vypořádána.

Samostatný základ daně (§ 20b)

- ✘ příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění, a to ve výši včetně daně sražené v zahraničí plynoucí rezidentům za zdrojů v zahraničí

Sazba daně = 15 %

- POZOR – SMLOUVY O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ!

Poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání

Předmětem daně nejsou (§18 odst. 2):

- ✘ příjmy z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje a rozpočtu obce, z prostředků poskytnutých státními fondy, z podpory poskytnuté regionální radou regionu soudružnosti, z podpory od Vinařského fondu, z prostředků poskytnutých z rozpočtu Evropské unie nebo veřejných rozpočtů cizích států, příjmy krajů a obcí plynoucí z výnosu daní nebo podílu na nich, výnosu poplatků a peněžních odvodů, které jsou ze zákona příjmem kraje a obce
- ✘ příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu
- ✘ příjmy z úplatných převodů a užívání státního majetku mezi OSS a státními organizacemi a z pronájmů a prodeje státního majetku, které jsou příjmem státního rozpočtu
- ✘ příjmy z činností vyplývajících z jejich poslání, za podmínky, že náklady (výdaje) vynaložené v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší

Činnosti vyplývající z poslání poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání:

- ✘ stanoveny statutem, stanovami, zřizovacími a zakladatelskými listinami nebo zvláštním zákonem
- ✘ posuzují se za celé zdaňovací období jednotlivé druhy činnosti v rámci hlavní činnosti. Předmětem daně jsou pouze příjmy z těch jednotlivých činností, které jsou vykonávány za ceny, kdy příjmy převyšují související výdaje („ziskové“ jednotlivé činnosti).
- ✘ předmětem daně jsou vždy příjmy z reklam, z členských příspěvků, příjmy z nájemného

Výjimky u poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání :

- ✘ veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, poskytovatelé veřejné služby v televizním a rozhlasovém vysílání, rezidenti provozující zdravotnické zařízení

Předmětem daně = všechny příjmy s výjimkou investičních transferů a z úroků z vkladů na běžném účtu

Zdravotní pojišťovny

- ✘ předmětem daně nejsou příjmy z pojistného na veřejné zdravotní pojištění, z uložených pokut, penále, přirážek, náhrad škod, z návratné finanční výpomoci či účelové dotace ze státního rozpočtu, ...

Požadavky na účetní evidenci

Povinnost vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly **vedeny odděleně příjmy (výnosy)**, které :

- nejsou předmětem daně
- jsou předmětem daně, ale jsou osvobozeny
- jsou vždy předmětem daně
- příjmy z jednotlivých hlavních činností

Obdobně to platí pro vykazování **nákladů (výdajů)** - vhodné zavedení nákladových středisek.

- ✘ nutnost přiřadit jednotlivým skupinám příjmů (výnosů) odpovídající výdaje (náklady)

Požadavky na účetní evidenci

Členění nákladů:

- 1) skutečné náklady na určitou činnost či akci
- 2) provozní – fixní náklady
- 3) náklady na hlavní činnosti
- 4) odpisy dlouhodobého majetku

Náklady ad 2 – 4) je třeba „rozklíčovat“ podle zvoleného kritéria v praxi často velmi obtížné, např.

- ✓ poměr nákladů k celkovým výnosům (vč. dotací, členských příspěvků, ...)
- ✓ přiřazení režijních nákladů podle poměru skutečných nákladů na jednotlivé činnosti
- ✓ individuální přístup
- ✓ odpracovaná doba pro konkrétní akce
- ✓ stanovení poměru mezi jednotlivými činnostmi

Základ daně

- ✘ rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravené dle zákona

Pro zjištění základu daně se vychází:

- ✘ z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta), a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů
- ✘ z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví

Zdaňovací období:

kalendářní rok

hospodářský rok

příp. jinak (fúze, rozdělení obchodní společnosti, ..)

Výdaje nezbytně nutné na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů:

- ✘ § 24 – jsou, § 25 – nejsou nezbytně nutné ...
- ✘ odečtou se ve výši prokázané poplatníkem, důkazní břemeno nese daňový subjekt
- ✘ § 26 - § 33 odpisy hmotného a nehmotného majetku

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek:

- ✘ viz zákon o účetnictví a navazující předpisy
- ✘ účetní odpisy dle odpisového plánu stanoveného účetní jednotkou

Hmotný a nehmotný majetek:

- ✘ viz zákon o daních z příjmů
- ✘ „daňové“ odpisy
- ✘ zvýšený odpis (nad 100% vstupní ceny) u vybraného hmotného majetku

Účetní hospodářský výsledek před zdaněním (např. tř. 6xsk 50-58)

- Příjmy, které nejsou předchůtem daně
+ výdaje s těmito příjmy související

- Příjmy osvobozené
+ výdaje s těmito příjmy související

- Příjmy, které jsou součástí samostatných ZD
+ výdaje s těmito související

+ výdaje, které nejsou nezbytně nutné
na čázení, zajištění a udržení příjmu

+/- rozdíl mezi účetním a daňovým odpisy

+/- další úpravy dle § 23

ZAKLADNĚ ZPRUMĚŘENÉ PRÁVNICKÉ OSOBY

Úpravy dle § 23 zákona č. 586/1992 Sb.:

Zvyšující výsledek hospodaření např.:

- ✘ částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec a byly zaměstnavatelem sraženy, avšak neodvedeny do konce měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období (ZP 4,5 %, SP 6,5%)
- ✘ atd.

Snižující výsledek hospodaření např.:

- ✘ částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, o které byl zvýšen výsledek hospodaření, dojde-li k jejich uhrazení
- ✘ částky související s rozpouštěním rezerv a opravných položek, jejichž tvorba nebyla pro daňové účely Výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou zaúčtovány ve prospěch nákladů nebo výnosů
- ✘ atd.

Základ daně

- položky odčitatelné od základu daně (§ 34)

- hodnota poskytnutých darů dle § 20 odst. 8

- 30% UZ Dupplatníků, kteří nejsou za účelem podnikání § 20 odst. 7

= UPRÁVENÝ ZÁKLAD DANĚ
(zadokrouhlení na 1.000 Kč dolů)

x SAZBA dle § 21 (obecně 19%)

Daň z příjmů právnických osob

- slevy na dani dle § 35 a § 35a, § 35b

Daň z příjmů právnických osob po slevě

Položky odčitatelné od základu daně (§34):

- ✘ daňová ztráta, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících – toto se nevztahuje na obecně prospěšné společnosti, s výjimkou o.p.s., které jsou vysokou školou nebo provozují zdravotnické zařízení
- ✘ 100% výdajů, které poplatník vynaložil při realizaci projektů výzkumu a vývoje, které mají podobu experimentálních či teoretických prací, projekčních či konstrukčních prací, výpočtů, návrhů technologií, výroby funkčního vzorku či prototypu produktu či jeho části a na certifikaci výsledků dosažených prostřednictvím projektů výzkumu a vývoje – lze požádat správce daně o závazné posouzení
- ✘ 50% částky, kterou poplatník vypořádal v peněžní či nepeněžní formě oprávněným osobám jejich majetkový podíl dle zákona č. 42/1992 Sb.,...

Dary poskytnuté dle § 20 odst. 8:

- ✘ obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám se sídlem na území ČR, jakož i právnickým osobám, které jsou pořadateli veřejných sbírek
- ✘ na financování vědy a 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 a sportovní, politickým stranám a hnutím na jejich činnost
- ✘ fyzickým osobám s bydlištěm na území ČR provozujícím školská a zdravotnická zařízení a zařízení na ochranu opuštěných či ohrožených druhů zvířat, na financování těchto zařízení a fyzickým osobám s bydlištěm na území ČR, které jsou příjemci invalidního důchodu (byly ke dni přiznání starobního důchodu) nebo nezletilými dětmi závislé na péči jiné osoby na zdravotnické prostředky a pomůcky ..., případně dary na financování odstraňování následků živelné pohromy na území ČR

Dary poskytnuté dle § 20 odst. 8:

- ✘ použije se i pro hodnotu darů poskytnutých právnickým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území jiného členského státu Evropské unie, Norska nebo Islandu; je-li příjemcem daru právnická nebo fyzická osoba se sídlem nebo bydlištěm na území těchto států, posuzuje se splnění podmínek, které se týkají účelu daru nebo příjemce daru, podle právních předpisů příslušného státu, není-li takové úpravy, musí být splněny podmínky stanovené právními předpisy České republiky
 - minimální hodnota daru alespoň 2.000 Kč
 - max lze odečíst 5% ze základu daně sníženého o položky dle § 34 (příp. dalších 5% u darů vysokým školám a veřejným výzkumným institucím nebo středním školám a vyšším odborným školám na pořízení materiálu, zařízení, opravy a modernizaci zařízení pro praktické vyučování)
 - odpočet nemohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání

Snížení základu daně u poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání

- ❌ lze snížit se základ daně upravený o položky dle § 34, a to až o 30%, maximálně 1 mil. Kč
- ❌ činí-li 30% snížení méně než 300 tis. Kč, lze odečíst částku ve výši 300 tis. Kč, maximálně však do výše základu daně
- ❌ veřejné vysoké školy a veřejné výzkumné instituce odpočet až max 3 mil. Kč, 1 mil. Kč 30% snížení
- ❌ podmínkou je použití prostředků získaných takto dosaženou úsporou daňové povinnosti ke krytí výdajů souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to ve třech (příp. následujícím) zdaňovacích obdobích

Slevy na dani dle § 35

- ✘ 18.000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, příp. poměrná část
- ✘ 60.000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením, příp. poměrná část

Vychází se z průměrného přepočteného počtu zaměstnanců zaokrouhleného na dvě desetinná místa.

Slevy na dani dle § 35a a §35b

- ✘ týká se poplatníků, kterým byl poskytnut příslib investiční pobídky dle zákona č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách

Zálohy na daň z příjmů § 38a

Zálohové období = 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.

Vychází se z poslední známé daňové povinnosti (PZDP), přičemž pokud PZDP:

- ✘ < 30.000 Kč se zálohy neplatí
- ✘ > 30.000 Kč, ale < 150.000 Kč, pak zálohy ve výši 40% PZDP, a to k 15. dni 6. a 12. měsíce
- ✘ >150.000 Kč, pak zálohy ve výši ¼ PZDP, a to k 15. dni 3., 6., 9., 12. měsíce