



HELIOS Fenix

Daň z příjmu právnických osob

**(příspěvkové organizace
a ÚSC)**

Uživatelská příručka

verze 3.0

Asseco Solutions, a.s.

2016

Obsah

1	Úvod	4
1.1	Legislativa	4
1.2	Používání pojmů Příjmy (Výnosy) a Výdaje (Náklady)	4
2	Činnost a funkce Fenixu	5
2.1	Spouštění a zadávání parametrů	5
3	Klíče a číselníky	6
3.1	Způsob danění	6
3.2	Hlavní a Vedlejší (hospodářská, doplňková, atp.) činnost	7
3.3	Daňová činnost	7
4	Algoritmy	8
4.1	Souvztažné náklady a jejich nápočet k dotacím	8
5	Popis výstupů ve FENIXu	9
5.1	Výsledek hospodaření dle Daňových činností	9
5.2	Výstupní tabulky	10
5.2.1	Tab. 0 Nezařazené	10
5.2.2	Tab. 1 Příjmy, které nejsou předmětem daně	10
5.2.3	Tab. 2 Osvobozené	11
5.2.4	Tab. 3 Zdaněné zvláštní sazbou	11
5.2.5	Tab. 4 Danitelné příjmy - Hlavní činnost	12
5.2.6	Tab. 5 Vedlejší činnost dle Daňových činností	13
5.2.7	Tab. 6 Rekapitulace	14
5.2.8	Tab. 7 Zkušební PŘIZNÁNÍ k dani z příjmu	15
5.2.9	Tab. 8 Finální PŘIZNÁNÍ k dani z příjmu	16
5.2.10	Tabulka A. Rozdělení výdajů (nákladů) uvedených na řádku 40	17
5.2.11	Tabulka A. Rozdělení výdajů (nákladů) uvedených na řádku 40 - dle SÚ	18
6	Poplatníci Daně z příjmů a členění jejich činností	19
6.1	Poplatníci daně z příjmu	19
6.1.1	Omezení povinnosti podávat Přiznání	19
6.2	Členění činností ÚSC a PO	19
6.2.1	Zařazení Daňové činnosti do Předmětu daně (§ 18a odst. 3 ZDP)	19
6.3	Prokazování daňové účinnosti výdajů (nákladů)	19
7	Předmět daně, základ daně a způsob danění	20
7.1	Příjmy, které jsou Předmětem daně u veřejně prospěšných poplatníků (§ 18 odst. 2 ZDP)	20
7.1.1	Příjmy zahrnované do Předmětu daně vždy (§ 18a ZDP)	20
7.1.2	Příjmy zahrnované do Předmětu daně za určitých podmínek (§ 18a odst. 3 ZDP)	20
7.2	Příjmy, které nejsou Předmětem daně u žádného poplatníka (§ 18 odst. 2 ZDP)	20
7.3	Příjmy, které nejsou Předmětem daně nikdy u veřejně prospěšných poplatníků (§ 18a odst. 1 ZDP)	20
7.4	Příjmy dle způsobu danění	21
7.4.1	Příjmy zdaňované základní sazbou (§ 21 odst. 1 ZDP)	21
7.4.2	Příjmy zdaňované zvláštní sazbou daně (§ 36 ZDP)	21
7.4.3	Příjmy osvobozené od daně (§ 19 ZDP)	21
7.5	Výdaje (náklady)	21
7.5.1	Souvztažné náklady k příspěvkům (dotacím) na činnost	21
7.6	„Obecný Základ daně“	22
7.6.1	Výsledek hospodaření	22
7.6.2	Úpravy Výsledku hospodaření	22
7.6.3	Položky odčitatelné od Základu daně	23
7.6.4	Položky snižující Základ daně (Odpočet u veřejně prospěšných poplatníků a další)	23
7.7	Slevy na dani	23
7.8	Schéma postupu při zjišťování Základu daně	24
7.9	Postup při sestavování Přiznání k Dani z příjmů (dále též „DaP“)	25
8	Vedení evidence o příjmech a výdajích	26
8.1	Činnosti a nákladová střediska	26

8.2	Evidence nákladů a výnosů pro účely zdanění	26
8.2.1	Oblast výnosů	26
8.2.2	Oblast nákladů	26
8.2.3	Výdaje lze rozdělit do několika skupin:	26
9	Literatura:	27

1 Úvod

Obsahem tohoto materiálu je popis zpracování Daně z příjmů příspěvkových organizací a ÚSC, který je implementován v programovém systému Fenix. Popis je sestaven s ohledem na potřeby uživatelů související s možností užití Fenixu pro sestavení daňového přiznání.

V první části je popsán způsob zpracování Daně z příjmů ve Fenixu včetně účelu a obsahu výstupních sestav.

V druhé části jsou stručně popsány základní principy zdaňování a výpočtu daně z příjmů.

V závěru jsou uvedena doporučení pro vedení evidence o příjmech a výdajích s ohledem na požadavky dané Zákonem o dani z příjmů.

1.1 Legislativa

Výpočet Daně z příjmů je prováděn dle ustanovení zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů (dále „ZDP“) ve znění platném pro přiznání daně za rok 2015 (odevzdává se v roce 2016).

Pro toto přiznání platí daňový tiskopis stanovený MF ČR vzor č. 26 (kód je MFin 5404).

Dle webu MF ČR má vlastní formulář kód 25 5404/1, pokyny mají kód 25 5404/1a.

Výklad některých ustanovení je převzat z literatury [4].

1.2 Používání pojmů Příjmy (Výnosy) a Výdaje (Náklady)

Pojmy jsou zde používány stejným způsobem, jako jsou používány v ZDP. Pokud by však hrozilo nebezpečí nejednoznačnosti nebo chybné interpretace, je způsob jejich užití vždy upřesněn.

Protože Daň z příjmů PO se počítá na základě Výnosů a Nákladů, vztahují se veškerá ustanovení ZDP platná pro Příjmy na Výnosy (tj. na účty 6xx) a veškerá ustanovení platná pro Výdaje na Náklady (tj. na účty 5xx).

2 Činnost a funkce Fenixu

2.1 Spouštění a zadávání parametrů

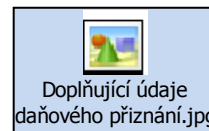
Daň z příjmu příspěvkových organizací a územně samosprávných celků řeší sestava 64 v menu Sestavy úlohy Účetnictví (UCA).

Po startu úlohy se objeví na obrazovce formulář, kde se zadávají parametry pro zpracování.

Při vůbec prvním zpracování je nutno zadat, do které komponenty jsou při zapisování čísla (kódy) Daňových činností. Vybraná komponenta se pamatuje trvale, je však možno ji kdykoli změnit.

Dále je možno zvolit variantu zpracování. Implicitně je nastaveno zpracování Zkušebního přiznání, protože je zaškrtnuto pole vedle textu „Pracovní verze“. Klepnutím na toto pole se vybere zpracování Finální přiznání, dalším klepnutím se opět nastaví Zkušební přiznání.

Pro Finální přiznání je třeba vyplnit „Doplňující údaje daňového přiznání“. Formulář se objeví po klepnutí na tlačítko „tři tečky“ vedle textu Doplňují údaje daňového přiznání. Zadané údaje se do Finálního přiznání napočítávají (do Zkušebního nikoli). *Vzor formuláře je pod ikonou zde (po poklepání se otevře).*



Úloha vyžaduje vymezení (specifikaci) nákladů a výnosů z hlediska zařazení do Předmětu daně a z hlediska způsobu danění. Specifikace se provádí zadáním příslušného kódu Způsob danění do komponenty KA (viz číselník zde dále).

Dále je nutné členění činností dle požadavků ZDP na Daňové činnosti (podrobněji viz zde dále Členění činností). Členění se provádí dle identifikátorů (kódů) Daňových činností, které se zapisují do vybrané komponenty (podrobněji viz zde dále číselník Daňových činností).

Pokud není pro zápis identifikátoru Daňové činnosti vybrána žádná komponenta nebo vybrána je, ale kódy Daňových činností nejsou do ní při účtování zapisovány, je činnost účtující jednotky členěna jen na Hlavní a Vedlejší (Hospodářskou).

3 Klíče a číselníky

3.1 Způsob danění

Stanovuje způsob danění. Určuje, zda výnos (příjem) nebo náklad (výdej) je nebo není Předmětem daně a pokud Předmětem daně je, zda a jakým způsobem se danění provádí.

Zadáva se do komponenty KA (Kapitola). Implicitní hodnota (není-li KA zadána) je 00 (nula).

Kódy mají význam (a je nutno je při účtování zadávat) jen na účtech nákladů a výnosů (SÚ 5xx a 6xx). Na účtech příjmů a výdajů se na ně nebere zřetel, protože účty příjmů a výdajů sem nevstupují, když i zde jsou tyto (pojmy „příjmy a výdaje“ jsou zde používány z důvodů vazby na pojmy v ZDP).

Pozn. V popisu je kurzivou uvedeno, do kterého řádku daňového přiznání se výnosů a nákladů napočítávají.

00 „Danitelné příjmy a výdaje“

Jsou to náklady a výnosy, které jsou ze své ekonomické podstaty Předmětem daně. Jsou-li splněny ještě další podmínky daně ZDP, jsou i součástí Základu daně podle § 23 ZDP a jsou daněny základní sazbou.

Kód může být použit i pro účtování nákladů, které souvisí s dotacemi a dalšími obdobnými příjmy (výnosy) dle § 18a Zvláštní ustanovení o předmětu daně veřejně prospěšných poplatníků odst. 1 ZDP, i když tyto náklady Předmětem daně nejsou. Vyloučení těchto nákladů z Předmětu daně provede na vyžádání program.

Kód může být dále použit i pro účtování danitelných výnosů a nákladů v „činnostech vyplývajících z poslání“ (§ 18a odst. 2 ZDP). Jestliže jsou splněny podmínky uvedené v tomto odstavci ZDP a tyto činnosti budou Předmětem daně, pak je program do Základu daně zařadí. Jestliže tato činnost Předmětem daně nebude, pak je program ze Základu daně vyloučí.

Daněné činnosti: ř. 200 (Základ daně), „Souvztažné náklady k dotacím“ ř. 62

Pozn. Nápočet do ř. 62 se provádí proto, aby bylo možno řádně zpracovat rozpis ř. 40 (Tab. A).

Nedaněné činnosti: Výnosy ř. 101, Nákl. ř. 40

- | | | |
|----|---|--|
| 01 | Příjmy (výnosy), které nejsou Předmětem daně
Výdaje (náklady), které nejsou daňově uznatelné | <i>Příjmy ř. 101
Náklady ř. 40</i> |
| | Na účtech 67x tento kód identifikuje, že se jedná právě o dotace (příspěvky), které nejsou Předmětem daně (při účtování těchto dotací (příspěvků) se proto musí použít). | |
| | Vždy musí být uváděn (účtován) u nákladů, které nejsou ze své ekonomické podstaty Předmětem daně. | |
| | Může (ale nemusí) být uváděn i u nákladů, které jsou hrazeny z výše uvedených dotací účtovaných na 67x. | |
| 02 | Příjmy (a související výdaje) osvobozené (§ 19 ZDP)
Jsou Předmětem daně, ale daň se pro ně zde nevypočítává (nejsou v Základu daně) | <i>Příjmy ř. 110, Nákl. ř. 40</i> |
| 03 | Příjmy (a související výdaje) zdaněné Zvláštní sazbou (§ 36 ZDP)
U těchto příjmů se zde Základ daně ani daň nevypočítává (nejsou v Základu daně).
Je-li zapotřebí, lze je však do daňového přiznání sestavovaného programem doplnit ručně. | <i>Příjmy ř. 120, Nákl. ř. 40</i> |
| 09 | způsob danění dosud nebyl určen
Náklady a výnosy zaúčtované s tímto kódem nejsou započteny do Základu daně.
Předpokládá se, že kód bude dočasně použit pro účtování výnosů a nákladů, které je např. nutno rozdělit podle určitého klíče, náklady, kde jsou pochybnosti o tom, zda náklad je nebo není daňově uznatelný, atp.
Z toho, co bylo uvedeno, však také vyplývá, náklady a výnosy s tímto kódem musí být nejpozději před zpracováním finálního daňového přiznání přeúčtovány na jiný kód. | <i>Příjmy ř. 162, Nákl. ř. 62</i> |

Pozn. „Základní sazba“ je sazba stanovená v Zákoně v § 21 odst. 1; v roce 2016 činí 19 %.

3.2 Hlavní a Vedlejší (hospodářská, doplňková, atp.) činnost

Rozlišení se provádí standardním způsobem platným pro rozlišování Hlavní a Vedlejší (hospodářské) činnosti v rámci Fenixu. Pro rozlišování proto nemusí být používány jen AÚ.

3.3 Daňová činnost

Stanovuje dílčí činnost v rámci Hlavní nebo Vedlejší (hospodářské) činnosti, která je při výpočtu základu daně vyhodnocována samostatně.

Kód se zadává do komponenty ORG nebo Či (v DB OD (oddíl)), případně v některé z dalších. Která komponenta bude použita, musí uživatel zadat před zahájením zpracování. Zadání se pamatuje, je možné ho však kdykoli změnit. Změna nemá žádný vliv na předchozí zpracování ani na pořízená data.

Kódy a názvy těchto činností stanovuje uživatel rovněž. Pro jejich stanovení není (kromě rozsahu) žádné omezení. V rámci hlavní i vedlejší (hospodářské) činnosti mohou být činnosti označeny i stejným číslem (každá z těchto činností se však přesto vyhodnocuje samostatně).

xxxx	identifikátor jednotlivé daňové činnosti v rámci Hlavní nebo Vedlejší činnosti	
00 až 99	komponenta	Či (OD)
0000 až 9999	komponenta	Org (ORG)
atd. dle zvolené komponenty		

Není-li Hlavní ani Vedlejší činnost členěna, považuje se za Daňovou činnost samostatně celá Hlavní činnost a samostatně celá Vedlejší činnost. Na sestavách se pak tyto „daňové činnosti“ tisknou s následujícími zkratkami a kódy:

HI	01	Hlavní činnost
V	02	Hospodářská (vedlejší činnost)

4 Algoritmy

4.1 Souvztažné náklady a jejich nápočet k dotacím

(a) Dotace (případně jiné příjmy (výnosy)) se kterými se z hlediska Daně z příjmů zachází stejně, jsou příjmy (výnosy), které nejsou Předmětem daně (§ 18a ZDP).

Protože se však na SÚ 671 a 672 účtují jakékoli výnosy z transferů, musí být tyto výnosy i na **SÚ 671 a 672** účtovány se **Způsob danění (KA) = 01!** (tj. příjmy (výnosy), které nejsou předmětem daně).

(b) „Souvztažné náklady“ (nebo také „související náklady“) jsou náklady vynaložené (z hlediska daně z příjmů) na dosažení, udržení a zajištění určitých příjmů. Jestliže tyto výdaje (náklady) jsou vynaloženy na příjmy (výnosy), které nejsou daněny, pak tyto náklady nejsou daňově uznatelné a nejsou součástí Základu daně. Jestliže jsou vynaloženy na příjmy (výnosy), které jsou daněny, pak jejich zařazení do Základu daně závisí na jejich ekonomické podstatě, tj. na tom, zda je ZDP za „daňově uznatelné“ opovažuje nebo ne.

Toto tvrzení v podstatě vyplývá z § 25 odst. 1 písm. i) ZDP.

(c) Zvláštní charakter mají souvztažné náklady (výdaje), které se vztahují „dotacím“, tj. k příjmům (výnosům) dle odstavce ad a) zde výše (dále „souvztažné náklady k dotacím“).

Pro každou dotaci je vždy stanoven účel, způsob čerpání a další podmínky.

Proto se předpokládá, že jsou z nich hrazeny pouze oprávněně vynaložené náklady na ty činnosti, na které byly poskytnuty. To současně znamená, že tyto náklady jsou „náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu“, kterým dotace je (náklady musely být vynaloženy, aby dotace mohla být získána).

(d) Protože „dotace“ nejsou Předmětem daně z příjmů, pak výše uvedené „souvztažné náklady k dotacím“ rovněž nemohou být Předmětem daně. *To vyplývá z § 25 odst. 1 písm. i) ZDP.*

I náklady, které jsou ze své ekonomické podstaty daňově uznatelné, musí být proto při výpočtu Základu daně z nákladů vyloučeny.

Pozn. Vyloučí se tím, že se přičtou k Výsledku hospodaření, protože v něm započteny jsou (při výpočtu Výsledku hospodaření byly odečteny).

(e) Výše nákladů hrazených z dotace se zde napočítává. Při výpočtu se náklady napočítávají (přiřazují) k dotacím vždy v rámci určité Daňové činnosti. Každá Daňová činnost je přitom vyhodnocována zcela samostatně, nezávisle na jiné Daňové činnosti.

Náklady hrazené z téže dotace (tj. z dotace se stejným ÚZ) v různých Daňových činnostech proto k sobě nemají žádný vztah.

(f) Podstata výpočtu spočívá v tom, že se k určité dotaci přiřadí určitá část daňově uznatelných nákladů (tj. nákladů účtovaných se Způsob Danění (KA) = 00). Tím se tyto náklady dostanou (přesunou) do skupiny nákladů, které nejsou Předmětem daně a při výpočtu Základu daně jsou z něj proto vyloučeny.

(g) Náklady s KA = 00 se k dotaci přiřazují maximálně do výše dotace. Jestliže jsou z dotace hrazeny i náklady, které nejsou daňově uznatelné (jsou zaúčtovány s KA = 01), pak se výše dotace nejdříve o tyto náklady sníží. Náklady s KA = 00 se pak přiřazují k dotaci pouze do výše po tomto snížení. Náklady účtované s KA = 02 nebo 03 k dotaci nepřizávají vůbec.

(h) Nápočet (přiřazení) nákladů k dotaci je v rámci Daňové činnosti standardně prováděno dle ÚZ (přesněji řečeno dle obsahu údaje (komponenty) ÚZ). Může však být prováděn i bez ohledu na obsah ÚZ (pak se náklady přiřazují vždy v rámci Daňové činnosti) nebo nemusí být prováděno vůbec. Způsob nápočtu lze zadat.

(i) Pozn. K úhradě nákladů nemusí být použita celá dotace najednou, ale může být používána postupně. „Souvztažné náklady k dotacím“ proto nikdy nemohou být vyšší než dotace, ale mohou být (zejména v průběhu roku) nižší a jejich výše se může v průběhu roku měnit.

5 Popis výstupů ve FENIXu

5.1 Výsledek hospodaření dle Daňových činností

Zde níže je popsán příklad účtování příjmů a výdajů dle jednotlivých Daňových činností v rámci PO, kterou je škola zřízená ÚSC. Příklad slouží i pro popis účelu a obsahu zpracovávaných tabulek.

Škola je právnická osoba, která „není zřízena za účelem podnikání“ a provozuje tři Daňové činnosti: vzdělávací, stravovací a doplňkovou. Činnosti č. 10 Vzdělávání a č. 20 Stravování jsou Daňové činnosti Hlavní činnosti, činnost č. 30 Doplňková je Daňová činnost Vedlejší (hospodářské) činnosti. Členění nákladů a výnosů dle těchto Daňových činností je uvedeno zde níže

Do zpracování vstupují jen tyto níže uvedené účty SÚ 5xx a 6xx (kromě účtů s AÚ = 99x)

Druh nákladu / výnosu	Základní činnosti			Celkem
	Hlavní		Vedlejší	
	Daňové činnosti			
	vzdělávání	stravování	doplňková	
Číslo Daňové činnosti	10	20	30	
501 – Spotřeba materiálu	105	27	8	140
502 – Spotřeba energie	120	31	9	160
511 – Opravy a udržování	100	20		120
512 – Cestovné	10	2		12
513 – Náklady na reprezentaci	2			2
518 – Ostatní služby	100	100	10	210
521 – Mzdové náklady	900	100		1 000
524 – Zákonné sociální náklady	300	30		330
538 – Jiné daně a poplatky	20			20
548 – Tvorba fondů	30			30
549 – Ostatní náklady z činnosti	239	61		300
Celkem třída 5 - náklady	1 926	371	27	2 324
601 – Výnosy z prodeje vl. výrobků		230		230
602 – Výnosy z prodeje služeb		50	100	150
662 – Úroky	5			5
648 – Čerpání fondů	50			50
669 – Ostatní fin. výnosy (dary)	10		40	50
672 – Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů	1 800	200		2 000
Celkem třída 6 - výnosy	1 865	480	140	2 485
Výsledek hospodaření	- 61	109	113	161

Z tabulky je zřejmé, že Daňová činnost č. 10 Vzdělávání je ztrátová (-61), Daňová činnost č. 20 Stravování je zisková (+109) a Daňová činnost č. 30 Doplňková x je rovněž zisková (+113). Škola jako celek je zisková, její Výsledek hospodaření je +161.

5.2 Výstupní tabulky

Následující tabulky č. 0 až 7 slouží především pro kontrolu a sestavení Přiznání daně z příjmů, tab. č. 8 je podkladem pro sestavení tohoto Přiznání.

Tabulky č. 0 až 3 jsou tříděny stejně a obsahují stejné součty:

Třídění	Součty
Hlavní/Vedlejší činnost	SÚ
Daňová činnost	Daňová činnost
SÚ	Hlavní/Vedlejší činnost

U těchto tabulek je ve sl. Činnost uvedena zkratka HL nebo V podle toho, zda se jedná o Hlavní („HL“) nebo Vedlejší („V“ (hospodářskou)) činnost a dále číslo Daňové činnosti.

Ve sl. Daň se uvádí, zda je tato Daňová činnost Předmětem daně nebo ne

d ... Daňová činnost je předmětem daně (je daněna)

n ... Daňová činnost není předmětem daně (není daněna)

5.2.1 Tab. 0 Nezařazené

Tab. č. 0

Nezařazené						
Druh	Příjmy	Výdaje	Rozdíl	Činnost	Daň	
672 – Nezařazené příspěvky na provoz	0		0	HL	0	
...						
Celkem za činnost 0	0		0			
Celkem				HL		
...						
Celkem				V		
Celkem						

Obsahuje záznamy, pro které nebyl dosud stanoven způsob danění (tj. záznamy s Ka = 09).

Může jít např. o dotaci, které ještě nebyla rozdělena na jednotlivé Daňové činnosti, souvztažné náklady na tuto dotaci, o příjmy, kde není dosud rozhodnuto, zda jde o příjmy osvobozené nebo daněné zvláštní sazbou, o náklady, u kterých není jisté, zda mohou nebo nemohou být považovány za daňově uznatelné, atp.

Při zpracování definitivního DaP by tato tabulka měla být prázdná (jinak toto přiznání nebude správně).

5.2.2 Tab. 1 Příjmy, které nejsou předmětem daně

Tab. č. 1

Nejsou předmětem daně						
Druh	Výnosy	Náklady	Rozdíl	Činnost	Daň	
513 - Náklady na reprezentaci		2	-2	HL	10	n
662 - Úroky	5		5	HL	10	n
672 - Výnosy z transferů	1 800	1 800	0	HL	10	n
Celkem za činnost 10	1 805	1 802		HL	10	n
...						
672 - Výnosy z transferů	200	200	0	V	20	d
Celkem	2005	2 002	3			
Příspěvky (dotace, SU 672) a souvztažné náklady k nim v daněných činnostech						
	200	200	0			

Nápočet souvztažných nákladů k dotacím proveden: dle UZ
Daňové činnosti jsou členěny dle : ORG

Obsahuje záznamy, které nejsou předmětem daně (tj. záznamy s KA = 01) a dále napočtené „souvztažné náklady k dotacím“.

Slouží pro zjištění výše nákladů a výnosů, které **nejsou předmětem daně** v členění dle Daňových činností. Pro každou Daňovou činnost se zde dále uvádí, zda patří do Hlavní nebo Vedlejší (hospodářské) činnosti a zda je tato Daňová činnost Předmětem daně.

Zda činnost Předmětem daně je nebo není se přebírá z Tab. 4.

Dále se zde provádí nápočet „souvztažných nákladů“ ke zpracovávaným dotacím (případně jiným výnosům, které mají z hlediska daně z příjmů stejné vlastnosti, jako dotace). „Souvztažné náklady k dotacím“ jsou náklady účtované s KA = 00. Přiřazují se samostatně v rámci každé Daňové činnosti. Nápočet se provádí ve výši čerpaných nákladů, nejvýše však do výše dotace celkem.

Přiřazování se provádí dle obsahu komponenty UZ nebo bez ohledu na UZ nebo se přiřazování neprovádí vůbec. Způsob přiřazování se zadává při zahájení zpracování.

Na závěr se provádí nápočet souvztažných nákladů k dotacím přijatým v Daňových činnostech, které jsou Předmětem daně. Tyto náklady se započítávají do ř. 62 Daňového priznání.

Ostatní zde napočtené údaje vstupují do tab. 4, 5 a 6.

5.2.3 Tab. 2 Osvobozené

Tab. č. 2

Osvobozené

Druh	Výnosy	Náklady	Rozdíl	Činnost	Daň
669 – Ostatní fin. výnosy (dary)	10			Hl 10	n
Celkem	10	0	10		

Účelem sestavy je nápočet příjmů (výnosů), které jsou **osvobozeny od daně** (KA = 02) dle Daňových činností. Napočtené údaje pak jsou použity (vstupují) do vyhodnocení Daňových činností v Tab. 4 a 5.

Záznamy, které sem vstupují musí být účtovány se Způsob danění (KA) = 02. Dopočet souvztažných nákladů, který se provádí u účtů dotací (viz Tab č. 1), se zde neprovádí.

5.2.4 Tab. 3 Zdaněné zvláštní sazbou

Tab. 3

Příjmy zdaněné zvláštní sazbou daně

Druh	Výnosy	Náklady	Rozdíl	Činnost	Daň
665-Výnosy z dl. finančního majetku		0			
Celkem	0	0	0		

Účelem sestavy je nápočet příjmů (výnosů) v členění dle Daňových činností, které jsou zdaňovány „zvláštní sazbou daně“ (Ka = 03). Nejde o danění v rámci „samostatného základu“ dle § 20b Zákona (pro něj jsou v Daňovém priznání vyčleněny řádky). Napočtené údaje jsou pak použity (vstupují) do vyhodnocení v Tab. 4 a 5.

Výnosy a náklady, které sem vstupují, musí být účtovány také s KA = 03.

5.2.5 Tab. 4 Danitelné příjmy - Hlavní činnost

Obsah a účel tabulky

Účelem tabulky je zjištění **výše výnosů a nákladů** Daňových činností Hlavní činnosti, **které budou** zahrnuty do Základu daně a výše příjmů (výnosů) a nákladů (výdajů) Daňových činností, **které nebudou zahrnuty do Základu daně**.

Účelem tabulky je také vlastní stanovení (dle § 18 odst. 4 písm. a) ZDP), zda Daňová činnost Hlavní činnosti jako celek je nebo není Předmětem daně (dále „**zařazení Daňové činnosti**“).

Výše uvedené příjmy (výnosy) a náklady (výdaje) tvoří zůstatek příjmů (výnosů) nebo nákladů (výdajů) po odečtu příjmů, které nejsou předmětem daně, nebo jsou osvobozeny nebo daněny zvláštní sazbou. U nákladů se odčítají souvztažné náklady k nedaněným příjmům (výnosům) včetně napočtených „souvztažných nákladů k dotacím“ (Tab. 1 + 2 +3).

Veškeré nápočty i zjišťování se provádí jen za Daňové činnosti Hlavní činnosti.

Zařazení Daňové činnosti jako celku

Daňová činnost jako celek je zařazena do skupiny příjmů (výdajů), které jsou Předmětem daně nebo do skupiny příjmů (výdajů), které nejsou Předmětem daně.

Je-li zařazena do skupiny příjmů (výdajů), které jsou předmětem daně, zůstatek jejich příjmů a výdajů (viz zde výše) je zahrnut do Základu daně (tj. bude „daněn“).

Není-li Daňová činnost jako celek součástí Předmětu Daně z příjmů, pak bude výše uvedený zůstatek zahrnut mezi příjmy a výdaje, které nejsou (z tohoto důvodu) Předmětem daně (nebudou „daněny“).

Podmínky pro stanovení, zda Daňová činnost jako celek je nebo není součástí Předmětu Daně z příjmů

Daňová činnost jako celek není Předmětem daně z příjmů, pokud jde o „**Daňovou činnost vyplývající z poslání PO**“ a výše nákladů (výdajů) na tuto činnost je větší než výše příjmů (výnosů).

Toto ustanovení vyplývá z § 18 odst. 1 písm. a) ZDP.

Zda Daňová činnost jako celek je nebo není předmětem daně, se při zpracování určuje dle sl. Rozdíl na řádce „Danitelné výnosy a náklady“.

Daňová činnost **není** Předmětem daně, pokud sl. Rozdíl je záporný.

Daňová činnost **je** Předmětem daně, pokud sl. Rozdíl je kladný nebo nula.

Tab. č 4

Hlavní činnost

Druh	Výnosy	Náklady	Rozdíl	Činnost	Daň	
Účtované výnosy a náklady	1 865	1 926	-61	HL	10	
Odečet (Tab. 1+2+3)	1 815	1 802	13	HL	10	
Danitelné výnosy a náklady	50	124	-74	HL	10	n
Účtované výnosy a náklady	480	371	109	HL	20	
Odečet (Tab. 1+2+3)	200	200	0	HL	20	
Danitelné výnosy a náklady	280	171	109	HL	20	d
Celkem	330	295	45			
- zdaňované	280	171	109			d
- nedaněné	50	124	-74			n

Legenda

(a) Nápočet řádků tabulky

(aa) Řádek „Účtované výnosy a náklady“

Obsahuje celkovou výši účtovaných výnosů a nákladů Daňové činnosti. Napočítává se ze SÚ 6xx a 5xx.

(ab) Řádek „...(odečet)“

Obsahuje celkovou výši nedaněných výnosů a nákladů Daňové činnosti. Přenáší se sem příslušné součty z Tab. 1, 2 a 3.

(b) Sl. Daň se plní se dle výsledku zařazení Daňové činnosti (viz popis zde výše)

n ... Daňová činnost jako celek není daněna

d ... Daňová činnost jako celek je daněna

5.2.6 Tab. 5 Vedlejší činnost dle Daňových činností

Účel a obsah tabulky

Účelem tabulky je zjištění výše příjmů (výnosů) a nákladů (výdajů) jednotlivých Daňových činností Vedlejší činnosti, které jsou součástí Základu daně z příjmů.

Pro všeobecný popis nápočtu příjmů (výnosů) a nákladů (výdajů) zahrnovaných do Základu Daně z příjmů platí podstatě vše, co je uvedeno na začátku popisu Tab. 4. Výjimkou je určování, zda Daňová činnost je nebo není Předmětem daně z příjmů - Vedlejší činnost je Předmětem daně z příjmů vždy (žádné podmínky pro toto určení zde neexistují).

Tab. č. 5

Daněné příjmy - Vedlejší činnost

Druh	Výnosy	Náklady	Rozdíl	Činnost	Daň
Účtované výnosy a náklady	140	27	113	V	30
Odečet (Tab. 1+2+3)	-	-	-	V	30
Danitelné výnosy a náklady	140	27	113	V	30
Celkem	140	27	113		d

5.2.7 Tab. 6 Rekapitulace

Účelem tabulky je **výpočet** Výsledku hospodaření a nápočet příjmů (výnosů) a nákladů (výdajů) za celou PO v členění požadovaném v Daňovém přiznání.

Pro kontrolu je zde vypsán i nápočet a celková výše Základu daně.

V případě, že o zařazení některých příjmů (výnosů) nebo nákladů (výdajů) není dosud v plném rozsahu rozhodnuto (jsou zaúčtovány s KA = 09) je účelem tabulky podat upozornění, že Základ daně v Daňovém přiznání i zde nemusí být napočten správně.

Tab. č. 6 Rekapitulace nákladů a výnosů

	Výnosy	Náklady	Rozdíl
Tabulka č.1 – mimo předmět	2 005	2 002	3
Tabulka č.2 – Osvobozené	10	0	10
Tabulka č.3 – Zvláštní sazbou	0	0	0
Tabulka č.4 – Ost. nedaněné	50	124	-74
Mezisoučet (Nedaněné)	2 065	2 126	-61
Tabulka č.4 - Daněné	280	171	109
Tabulka č.5 - Daněné	140	27	113
Mezisoučet (Základ daně)	420	198	222
Tabulka č.0 - Nezařazené ^(*)			
Celkem (VýslHosp)	2 485	2 324	161

Pozor. Základ daně nemusí být vypočten správně! ^()*

^(*) ... tyto řádky se tisknou jen tehdy, je-li na řádku „Tabulka č.0 - Nezařazené“ některý z údajů nenulový

Z výše uvedené tabulky jsou zřejmé nejen zejména hodnoty položek, kterými se upravuje výše Výsledku hospodaření při výpočtu Základu daně na ř. 200 Přiznání (tyto položky jsou při sestavení DaP z Výsledku hospodaření vyloučeny).

Jde o položky nákladů (výdaje), o které bude Výsledek hospodaření zvýšen (přičtou se, protože při výpočtu Výsl.Hosp byly odečteny) a příjmy (výnosy), o které bude Výsledek hospodaření snížen (odečtou se, protože při výpočtu VýslHosp byly přičteny).

Výše těchto příjmů (výnosů) je součtem příjmů z odpovídajících řádků Tab.1+ Tab. 2 + Tab. 3 + Tab. 4 ($2.065 = 2.005 + 10 + 0 + 50$)

Výše těchto nákladů (výdajů) je součtem nákladů (výdajů) z odpovídajících řádků z Tab. 1 + Tab.2 + Tab.3 + Tab. 4 ($2.126 = 2.002 + 0 + 0 + 124$)

Dále jsou sem doplněny Danitelné příjmy (výnosy) a výdaje (náklady) z Tab. 4 a Tab. 5 a jejich rozdíl. Pokud nebudou do DaP přidávány hodnoty na formuláři Doplnkové údaje, bude tento Rozdíl souhlasit se Základem daně vypočteným na ř. 200.

$$\text{Výnosy} = 420 = 280 + 140, \text{ Náklady} = 198 = 171 + 27, \text{ Rozdíl (Základ daně)} = 222 = 420 - 198$$

V závěru jsou doplněny (vypsány) případné dosud nezařazené příjmy a výdaje z Tab. č. 0. Pokud vypsány zde jsou, bude VýslHosp vypočten správně, ale Základ daně obvykle nikoli (program nemá žádnou informaci, jak s nimi má při výpočtu zacházet).

Na řádku **Celkem (VýslHosp)** je ve sl. Rozdíl napočten Výsledek hospodaření. Tento výsledek musí souhlasit s výkazem Výkaz zisku a ztrát (programově se však kontrola neprovádí). Výsledek vstupuje (přebírá se) do sestavovaného DaP.

5.2.8 Tab. 7 Zkušební PŘIZNÁNÍ k dani z příjmu

Zkušební PŘIZNÁNÍ k dani z příjmu právnických osob

010	Výsledek hospodaření (dále VýslHosp)	161
040	Výdaje (náklady) neuznané za výdaje (náklady) k dosažení příjmů ... kromě výdajů na ř. 062	1 926
062	Náklady k dotacím atd. dle § 18 odst. 4 písm. b), pokud je Daňová činnost předmětem daně a náklady nezařazené	200
070	Mezisoučet položek, o které se VýslHosp zvyšuje	2 126
101	Příjmy, které nejsou předmětem daně ... (§ 18 odst. 4 a 13 ...)	2 055
110	Příjmy osvobozené od daně	10
120	Příjmy... zdaňované zvláštní sazbou podle § 36	0
162	Výnosy nezařazené	0
170	Mezisoučet položek, které snižují výsledek hospodaření	2 065
200	Základ daně	222
251	Snížení základu daně	222
270	Základ daně po snížení	0
280	Sazba daně	19
290	Daň	0

Vstupem jsou Výsledky z Tab. 6 a Tab. 1. Z Tab. č. 1 sem vstupuje údaj ze sl. Náklady z řádku „Příspěvky (dotace) a souvztažné náklady k nim v daněných činnostech“ (200)

Texty řádků jsou oproti DaP upraveny a zde jsou navíc oproti sestavě i zkráceny.

Ř. 010 Výsledek hospodaření ... Tab. 6, řádek **Celkem**(VýslHosp), sl. Rozdíl

Ř. 040 Výdaje (Náklady) neuznané za výdaje (náklady) k dosažení příjmů ... Tab. 6, sl. Náklady, řádek „Mezisoučet (nedaněné)“ - (minus) výše uvedené Náklady z Tab. č. 1 ($1926 = 2126 - 200$)

Ř. 062 Náklady nezařazené a náklady k dotacím atd. (viz § 18 odst. 4 písm. b)), které byly přijaty (použity) k úhradě nákladů v Daňových činnostech, které jsou Předmětem daně ...
... Tab. 0, sl. Náklady, ř. Celkem + výše uvedené náklady z Tab. č. 1 ($200 = 0 + 200$)

Ř. 101 Příjmy, které nejsou předmětem daně ... Tab. č. 6, sl. Výnosy, ř. „Tabulka č. 1 - Mimo předmět“ + řádek „Tabulka č. 4 - Ost. nedaněné“ ($2055 = 2005 + 50$)

Ř. 110 Příjmy osvobozené od daně daně ... Tab. 6, sl. Výnosy, ř. „Tabulka č. 2 – osvobozené“ (10)

Ř. 120 Příjmy nezahrnované do základu daně ... Tab. 6, sl. Výnosy, ř. „Tabulka č. 3 – Zvláštní sazba“ (0)

Ř. 162 Výnosy nezařazené ... Tab. 0, sl. Výnosy, ř. Celkem (0)

Ř. 200 Základ daně ... Ř. 10 + ř. 70 – ř. 170,

Ř. 251 Snížení základu daně („Odpočet pro veřejně prospěšného poplatníka“ – viz popis zde dále)

Je-li základ daně menší než 300 000 Kč, lze odečíst maximálně tolik, že základ daně je roven nule. Proto se zde odečte jen 222,-.

Ř. 270 Základ daně po snížení 0 ($222 - 222 = 0$)

Ř. 280 sazba daně pro rok 2010 ... 19 %

Ř. 290 Daň ... 0 ($0 \cdot 19 = 0$)

5.2.9 Tab. 8 Finální PŘIZNÁNÍ k dani z příjmu

Finální přiznání k dani z příjmu právnických osob má stejný obsah jako II. Oddíl tiskopisu Přiznání k dani z příjmů, který vydává MF ČR. Ve druhé části tohoto výstupu se tiskne Tabulka A. Rozdělení výdajů ... uvedených na řádku 40 podle účtových skupin účtové třídy – náklady Přílohy č. 1 II. Oddílu.

Z účetních záznamů se sem napočítávají ty řádky, které se napočítávají ve Zkušebním přiznání a celá tabulka A. Do ostatních řádků se přebírají údaje zadané na dokumentu Doplňující údaje ...

Finální PŘIZNÁNÍ k dani z příjmu právnických osob		
Řádek	Text (<i>upraveno, nelze použít na DaP</i>)	Kč
010	Výsledek hospodaření (dále VýslHosp)	161
020	Částky neoprávněně zkracující příjmy a hodnota nepeněžních příjmů nezahrnutých do výsledku hospodaření	
030	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a), body 3 až 19 zvyšuje VýslHosp (...; nezaúčtované výnosy, ..., oprava účetních chyb minulých let)	200
040	Výdaje (náklady) neuznané za výdaje (náklady) k dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou zahrnuty ve VýslHosp nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	1 926
050	Rozdíl, o který odpisy účetní hmotného a nehmotného majetku převyšují odpisy daňové.	
061	Úprava základu daně v případě zrušení poplatníka s likvidací	
062	Náklady nezařazené	
070	Mezisoučet položek, o které se VýslHosp zvyšuje	2 126
100	Příjmy, které nejsou předmětem daně, u žádného poplatníka	
101	Příjmy, které nejsou předmětem daně, zahrnuté ve výsledku hospodaření u veřejně prospěšných poplatníků	2 055
109	Příjmy osvobozené od daně podle § 19b (příjmy do sbírky, příjmy z nabytí pozemku dědictví...)	
110	Příjmy osvobozené od daně (výnosy ze státních dluhopisů, podílu na zisku mateřských společností), zahrnuté ve výsledku hospodaření	10
111	Snížení VýslHosp podle § 23 odst. 3 písm. b) (např. ..., výnosy ze smluvních sankcí; náklady, jejichž daňová účinnost je závislá na zaplacení, ...)	
112	Možnost snížení VýslHosp podle § 23 odst. 3, písm. c) (chybně zaúčtované výnosy, nezaúčtované daňově účinné náklady, ...)	
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) (příjmy zdaněné zvláštní sazbou daně podle § 36, ...)	
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4, písm. b)	0
140	Ostatní příjmy podle § 23 odst. 4 kromě písm. a) a b) (výnosy již zdaněné, výnosy jako protipoložka nedaňového nákladu, ...)	
150	Rozdíl, o který odpisy daňové hmotného a nehmotného majetku ... převyšují odpisy účetní	
160	Nezaúčtované daňově účinné náklady	
161	Úprava základu daně v případech zrušení poplatníka likvidací	
162	Výnosy nezařazené	
170	Mezisoučet položek, které snižují výsledek hospodaření	2 065

Finální PRÍZNÁNÍ k dani z příjmu právnických osob (2. část)		
Řádek	Text	Kč
200	Základ daně	222
201	Část základu daně připadající na komplementáře	
210	Úhrn vyňatých příjmů zdaňovaných v zahraničí	
220	Základ daně po úpravě o ř. 201 a 210	
230	Odečet daňové ztráty	
240	Ostatní odčitatelné položky (reinvestiční odpočet)	
242	Odečet při realizaci projektů výzkumu a vývoje	
251	Odpočet veřejně prospěšných poplatníků (snížení základu daně)	222
260	Odpočet darů peněžních i nepeněžních	
270	Základ daně po snížení	0
280	sazba daně	19
290	Daň	0
300	Slevy na dani (z titulu zaměstnání osob se zdravotním postižením, investiční pobídka)	
301	Dodatečně uplatněné nároky na slevy na dani	
310	Daň upravená o položky na ř.300 a 301	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí	
330	Daň po zápočtu	
331	Samostatný základ daně podle § 20 (dividendy, podíly (z. na celé tisíce dolů))	
332	Sazba daně (v %) pro samostatný základ daně	
333	Daň ze samostatného základu daně (z.na celé Kč nahoru)	ř.331*ř.332 / 100
334	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu	
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (z.na celé Kč nahoru)	ř.333 - ř.334
340	Celková daňová povinnost	ř.330 + ř.335
360	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení záloh	0

5.2.10 Tabulka A. Rozdělení výdajů (nákladů) uvedených na řádku 40

Do tabulky vstupují výdaje (náklady) SÚ 5xx (bez AÚ = 99.)

Jestliže jsou účtovány v **Daňové činnosti**, která **je zdaňovaná** (viz Tab 4 a 5, sl. Daň = „d“), vstupují sem pouze záznamy s KA = 01, 02 a 03 (tj. záznamy výdajů, které i v těchto Daňových činnostech nejsou Předmětem daně nebo se vztahují k příjmům Osvobozeným nebo daněným Zvláštní sazbou).

Jestliže jsou účtovány v Daňové činnosti, která **není zdaňovaná** (viz Tab 4 a 5, sl. Daň = „n“), vstupují sem rovněž záznamy s KA =01, 02 a 03 a navíc i záznamy s KA = 00 (nevstupují sem jen záznamy s KA = 09).

Tisknou se pouze ty nákladové skupiny (50x, 51x, ...), které mají nenulovou hodnotu.

Příloha 1 – Rozdělení výdajů (nákladů) uvedených na řádku 40		
1	50x – Spotřebované nákupy	225
2	51x – Služby	212
3	52x – Osobní náklady	1200
4	53x – Daně a poplatky	
5	54x – Ostatní náklady	50
6	55x – Odpisy, prodaný majetek, rezervy, opravné položky	239
	Celkem	1926

- 5.2.11 Tabulka A. Rozdělení výdajů (nákladů) uvedených na řádku 40 - dle SÚ
Obsah tabulky je zcela shodný s tab. zde výše. Pouze se zde vypisují zůstatky SÚ.

6 Poplatníci Daně z příjmů a členění jejich činností

6.1 Poplatníci daně z příjmu

Dle § 17 ZDP se za **poplatníky daně z příjmů právnických osob** (dále jen „**DPPO**“) považují osoby, které nejsou fyzickými osobami.

Poplatníky jsou i ÚSC a příspěvkové organizace.

6.1.1 Omezení povinnosti podávat Přiznání

Neziskové organizace nemusí podávat daňové přiznání vždy. Mají-li jen příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozené, potom povinnost podávat Přiznání nemají.

6.2 Členění činností ÚSC a PO

Činnost ÚSC a PO je minimálně členěna na Hlavní a Vedlejší (hospodářskou, doplňkovou, atp.) činnost (dále též „Základní činnosti“).

Každá ze Základních činností pak musí být dle požadavků ZDP (§ 18a odst. 1) ještě samostatně členěna na dílčí činnosti (dále „Daňové činnosti“), aby výpočet Daně z příjmů mohl být dle ZDP řádně proveden.

Členění na Daňové činnosti nemusí být provedeno, pokud to pro naplnění požadavků ZDP není nutné.

V tomto případě je činnost členěna jen na Hlavní a Vedlejší činnost a každá z těchto činností je považována za samostatnou „Daňovou činnost“.

6.2.1 Zařazení Daňové činnosti do Předmětu daně (§ 18a odst. 3 ZDP).

Do Předmětu daně nejsou v rámci ÚSC a PO zařazovány jen jednotlivé příjmy (výnosy) a výdaje (náklady), ale i celé Daňové činnosti.

Daňová **činnost** není předmětem daně, pokud jde o činnost, která vyplývá z **poslání** (tj. musí jít o Daňovou činnost Hlavní činnosti) a přitom náklady (**výdaje**) vynaložené v souvislosti s touto činností **jsou vyšší než příjmy**.

6.3 Prokazování daňové účinnosti výdajů (nákladů)

Daňovou účinnost určitého nákladu nelze prokázat pouze fakturou a dokladem o zaplacení. Za daňový výdaj nemůže správce daně nikdy uznat takový výdaj, jehož vynaložení nebylo prokazatelně doprovázeno sjednaným věcným plněním nebo jehož vynaložení nebylo dohodnuto v konkrétní uzavřené smlouvě, popř. jehož vynaložení nebylo přímo stanoveno určitým právním předpisem. Proto je nutné doložit, že:

- výdaj byl skutečně vynaložen,
- výdaj byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů,
- výdaj je prokazatelný,
- výdaj ještě nebyl uplatněn v daňových výdajích.

7 Předmět daně, základ daně a způsob danění

Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškerých činností a z nakládání s veškerým majetkem.

Předmětem daně však nejsou všechny příjmy, ale jen ty příjmy, které jsou ZDP vymezeny.

(a) Z hlediska zařazení (zahrnutí) příjmu do **Předmětu** daně se příjmy člení

- (aa) příjmy zahrnuté do **Předmětu** daně vždy
- (ab) příjmy zahrnuté do Předmětu daně za určitých podmínek
- (ac) příjmy do Předmětu daně nezahrnované

Příjmy nezahrnuté do předmětu daně budou zde nazývány také „mimo Předmět daně“.

(b) Z hlediska způsobu danění lze příjmy dále rozdělit na

- (ba) příjmy daněné „základní sazbou daně“ (§ 21 odst. 1 ZDP)
- (bb) příjmy osvobozené od daně (§ 19 ZDP).
- (bc) příjmy daněné „zvláštní sazbou daně“ (§ 36 ZDP).

Pozn. Na tiskopisu Přiznání Daně z příjmů se výše uvedené příjmy (bb) a (bc) při výpočtu Základu daně na ř. 200 vylučují z Výsledku hospodaření.

(c) Z hlediska zařazení (zahrnutí) příjmu do určitého **druhu** Základu daně lze dále příjmy rozdělit na

- (ca) příjmy zahrnuté do „obecného základu daně“ (§ 20 ZDP kromě § 20b a § 23)
- (cb) příjmy zahrnuté do „samostatného základu daně“ (§ 20b ZDP)

7.1 Příjmy, které jsou Předmětem daně u veřejně prospěšných poplatníků (§ 18 odst. 2 ZDP)

7.1.1 Příjmy zahrnované do Předmětu daně vždy (§ 18a ZDP):

U veřejně prospěšných poplatníků (tzn. i u ÚSC a PO) jsou Předmětem daně vždy následující příjmy:

- z reklamy,
- z členského příspěvku,
- v podobě úroku,
- z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku.

7.1.2 Příjmy zahrnované do Předmětu daně za určitých podmínek (§ 18a odst. 3 ZDP)

Jsou to příjmy z Daňových činností, pokud je do Předmětu daně zařazena Daňová činnost jako celek. Podrobněji viz zde výše kapitola 6.2.1. *Zařazení Daňové činnosti do Předmětu daně.*

Vedlejší (hospodářská) činnost se nepovažuje za činnost, která vyplývá z poslání. Do Předmětu daně jsou proto (kromě příjmů vyloučených v ZDP) **vždy** zahrnovány všechny příjmy této činnosti.

7.2 Příjmy, které nejsou Předmětem daně u žádného poplatníka (§ 18 odst. 2 ZDP)

Tyto obecně vyjmuté příjmy nejsou předmětem daně vždy a u všech poplatníků. Jsou to např.:

- (a) příjmy získané nabytím akcií podle zákona č. 92/1991 Sb.,
- (b) příjmy společenství vlastníků jednotek z dotací, příspěvků vlastníků jednotek na správu domu a pozemku a úhrad za plnění spojená s užíváním bytu a nebytových prostor.

7.3 Příjmy které nejsou Předmětem daně nikdy u veřejně prospěšných poplatníků (§ 18a odst. 1 ZDP)

- příjmy z nepodnikatelské činnosti za podmínky, že výdaje (náklady) vynaložené v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší,
- dotace, příspěvek, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů,
- podpora od Vinařského fondu,
- výnos daně, poplatku nebo jiného obdobného peněžitého plnění, které plynou obci nebo kraji,

- úplata, která je příjmem státního rozpočtu za převod nebo užívání majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi nebo úplata, která je příjmem státního rozpočtu za nájem a prodej státního majetku,
- příjmy z bezúplatného nabytí věci podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi.

7.4 Příjmy dle způsobu danění

7.4.1 Příjmy zdaňované základní sazbou (§ 21 odst. 1 ZDP)

Jsou to příjmy zařazené do „obecného základu daně“ kromě příjmů osvobozených nebo daněných zvláštní sazbou.

7.4.2 Příjmy zdaňované zvláštní sazbou daně (§ 36 ZDP)

Jsou příjmy z tuzemska, které pocházejí ze zdrojů z tuzemska, tedy z ČR. Za jejich zdanění nese odpovědnost ten, kdo tyto příjmy vyplácí – tedy plátce těchto příjmů.

Ten, kdo tyto příjmy dostává, přijímá, tedy poplatník, se o jejich zdanění již nestará.

7.4.3 Příjmy osvobozené od daně (§ 19 ZDP).

Jde např. o

- (a) členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin,
- (b) výnosy kostelních sbírek, příjmů za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností,
- (c) příjmy státních fondů stanovené zvláštními předpisy,
- (d) a další.

7.5 Výdaje (náklady)

Předmětem Daně z příjmů jsou veškeré výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Tyto výdaje se odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy (§ 24 odst. 1 ZDP). Které výdaje mohou být považovány „daňově uznatelné“ (tj. odčítají se od příjmů) a které nikoli je obsaženo v § 25 ZDP a dalších.

V souvislosti s existencí nejrůznějších druhů nezdaňovaných příjmů je nutné zdůraznit, že výdaje (náklady) vynaložené na příjmy od daně osvobozené nebo nezahrnované do základu daně anebo na příjmy vyňaté podle mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění, nejsou daňově uznatelnými výdaji (náklady) (§ 25 odst. 1 písm. i ZDP).

Pokud tedy poplatník vylučuje ze zdanění určité příjmy, je povinen vyloučit z daňově účinných výdajů rovněž související výdaje (náklady) vynaložené na jejich dosažení (tzv. zásada „daňové souvztažnosti“). Jinými slovy, do základu daně nesmí rovněž vstupovat výdaje související s příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny.

Příspěvkové organizace mohou (ale nemusí) část nákladů vynakládaných společně na Hlavní činnost a Vedlejší činnost, které nelze co do jejich výše přesně rozlišit, klíčovat podle různých kritérií (například poměru výše výnosů docílených v hospodářské činnosti k výnosům docíleným v hlavní činnosti, včetně dotace nebo příspěvku poskytovaných na tuto činnost příspěvkové organizaci, vždy ke dni sestavení účetní závěrky).

Obdobně lze klíčovat i dotace a příspěvky k jednotlivým činnostem příspěvkové organizace. Výnosy a náklady, určené ke klíčování, nazýváme **výnosy a náklady dosud nezařazené**.

7.5.1 Souvztažné náklady k příspěvkům (dotacím) na činnost

Výsledek hospodaření ve struktuře nákladů a výnosů je u příspěvkových organizací značně ovlivněn příspěvkem (dotací) na její činnost.

Tyto příjmy nejsou obvykle Předmětem daně (§ 18 odst. 4 písm. b).

Náklady, na jejichž úhradu byla dotace (příspěvek) poskytnuta, se považují za „souvztažné náklady na dotace“, protože jejich vynaložení bylo nutné, aby PO tento příjem (dotaci (příspěvek)) získala.

Protože však platí, že pokud příspěvková organizace (poplatník) ze zdanění určité příjmy vylučuje, musí **související výdaje (náklady)** z daňově účinných výdajů **vyloučit** také, musí z daňově uznatelných nákladů vyloučit i tyto „souvztažné náklady na dotace“.

Předpokládá se, že pro úhradu těchto nákladů se použije celá dotace (pokud ne, pak že bude její nepoužitá část vrácena). Náklady proto mohou být v rámci Daňové činnosti hrazeny jen do této výše dotace (příspěvku).

Úhrada nákladů z dotace probíhá postupně (dotace není použita najednou). Do „souvztažných“ nákladů k dotacím (příspěvkům) se proto musí napočítávat jen náklady, které byly zaúčtovány. Může se proto stát, že výše těchto nákladů bude v určitém období nižší, než výše zaúčtované dotace.

7.6 „Obecný Základ daně“

Zde dále je popisován „obecný základ daně“ stanovený v § 20 ZDP. Nejedná se o „Samostatný základ daně“ dle § 20b ZDP.

Základem daně je rozdíl, o který příjmy (výnosy), s výjimkou příjmů (výnosů), které nejsou předmětem daně a příjmů (výnosů) osvobozených od daně, **převyšují výdaje (náklady)** a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle § 23 ZDP.

Konkrétně je nutné pro účely stanovení základu daně z příjmů provádět časové rozlišení u těch výdajů (nákladů) u nichž lze časové rozlišení provést prostřednictvím dohadných položek (hodnota nevyfakturované spotřeby elektrické energie, plynu, vody) nebo prostřednictvím časového rozlišení (nerovnoměrně placené nájemné, náklady na technický rozvoj, příprava a záběh výroby).

7.6.1 Výsledek hospodaření

Základ daně vychází z Výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta (§ 23 odst. 2 písm. a) ZDP)), a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů (§ 23 odst. 2 a 10 ZDP) za celou PO.

Výsledek hospodaření příspěvkových organizací je tvořen součtem dvou dílčích výsledků hospodaření, a to Výsledku hospodaření za Hlavní činnost a Výsledku hospodaření za Vedlejší (hospodářskou) činnost.

Výsledek hospodaření pro účely daňové se upravuje, nejdříve v podstatě s ohledem na to, zda určitý příjem je nebo není Předmětem daně.

7.6.2 Úpravy Výsledku hospodaření

(a) zvyšuje se o (řádek 020 až 062 Přiznání)

- částky neoprávněně zkracující příjmy (ř. 020 (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1),
- částky, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů (nákladů) (ř. 040 (§ 25 nebo 24 ZDP),
- částky, o které byl snížen výsledek hospodaření za předchozí období (z titulu nesprávně zvýšených příjmů a z titulu nezaúčtovaných daňových výdajů), pokud oprava byla provedena ve zdaňovaném období, a další částky (ř. 030 (§ 23 odst. 3 písm. a) body 3 až 19))
- ...
- ř. 062 ... výdaje dosud nezařazené

(b) snižuje se o

(ba) částky na ř. 100 – vyjmenované příjmy, které nejsou předmětem daně (§ 18 odst. 2)

(bb) částky na ř. 101 – příjmy, které nejsou předmětem daně u veřejně prospěšných poplatníků (§ 18a odst. 1)

(bc) částky na ř. 111 a 112 (§ 23 odst. 3 písm. b) a c) ZDP – např. o částky dalších výdajů (nákladů), které lze uplatnit jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jen pokud byly zaplacený a byly zaplacený v minulém období

(bd) dále o částky podle § 23 odst. 4 ZDP (řádky 120, 130, 140 Přiznání), tj. o:

- příjmy, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou podle § 36 (ř. 120, (§ 23 odst. 4 písm. a))
- příjmy, které jsou zdaňovány v rámci samostatného základu daně (§ 20b ZDP) sazbou daně podle § 21 odst. 4 ZDP (ř. 130, (§ 23 odst. 4 písm. b))
- a další
- ř. 162 – příjmy dosud nezařazené

Výsledek hospodaření po těchto úpravách se stává Základem daně, který se vykazuje na ř. 200

7.6.3 Položky odčitatelné od Základu daně

Základ daně napočtený zde výše může být dále snížen o „odčitatelné položky“ dle § 34 ZDP. Základ daně po této úpravě se vykazuje na ř. 250. Odečíst lze tyto výdaje:

- daňová ztráta,
- výdaje na projekty výzkumu a vývoje,

7.6.4 Položky snižující Základ daně (Odpočet u veřejně prospěšných poplatníků a další)

Základ daně z ř. 250 lze dále snížit o částky dle § 20 odst. 7 (dále „Odpočet u veřejně prospěšných poplatníků“ (ř. 251)) a o částky dle § 20 odst. 8 ZDP (Dary na veřejně prospěšné účely, atp. (řádek 260))

Výsledný Základ daně se ukládá na ř. 270.

„Odpočet u veřejně prospěšných poplatníků. subjektů“

U neziskových subjektů lze snížit Základ daně upravený o položky dle § 34 ZDP (ř. 250) až o 30%, maximálně však o 1 mil. Kč s tím, že činí-li toto 30% snížení méně než 300 tis.Kč, lze odečíst 300 tis.Kč, maximálně však do výše základu daně.

Pozor: Tato položka nesmí být od roku 2014 u obcí a krajů použita.

Konkrétně tedy **neziskové subjekty** (v rámci podaného daňového přiznání na řádce 251) mohou **odčíst od základu daně:**

- částku vykázaného základu daně (při vykázaní základu daně do 300 000 Kč),
- částku 300 000 Kč (pokud vykáží základ daně od 300 000 Kč do 1 000 000 Kč, resp. pokud by vypočtené 30% snížení činilo méně než 300 000 Kč),
- částku ve výši 30% ze základu daně, maximálně však 1 000 000 Kč (pokud vykáží základ daně převyšující 1 000 000 Kč),

Podmínkou pro uplatnění tohoto snížení základu daně je však to, že prostředky získané takto dosaženou úsporou daňové povinnosti musí být použity ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně (např. hlavní činnost provozována se ztrátou), a to ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Pokud veřejně prospěšný poplatník ukončil svou činnost, nemůže už předmětný odečet uplatnit.

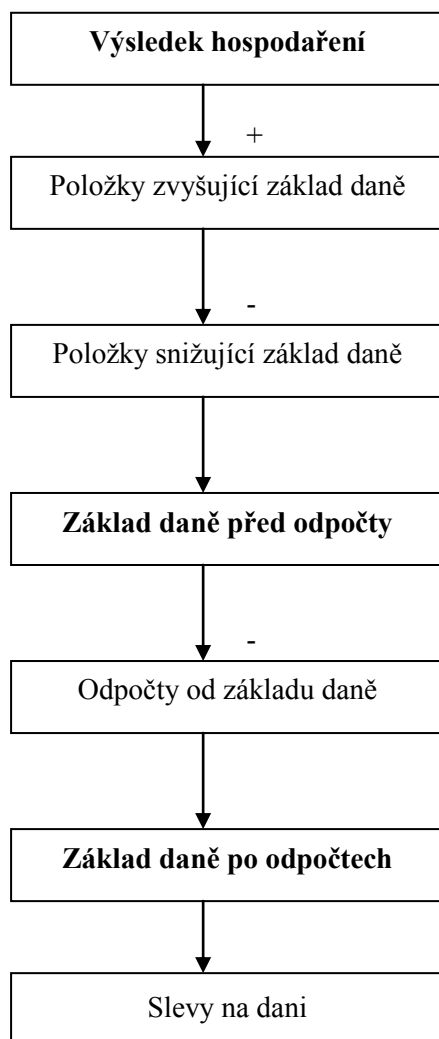
Tato podmínka je nesmírně problematická při prokazování využití předmětné úlevy. Žádný předpis nestanoví, jakým způsobem podmínku naplnit. Lze se domnívat, že by poplatníci měli prokázat, že část nákladů ve výši snížené hodnoty daně z příjmů zařadili mezi daňově neuznatelné náklady, z nichž byly hrazeny činnosti, které nejsou předmětem daně.

7.7 Slevy na dani

Poplatník může uplatnit (podle § 35, § 35a, § 35b ZDP) tyto druhy slev na dani (řádek 300 přiznání):

- sleva na dani pro všechny poplatníky daně z příjmu, kteří zaměstnávají zaměstnance se zdravotním postižením,
- slevy na dani pro poplatníka s příslibem investiční pobídky (podle zákona č.72/2000 Sb.) po dobu pěti let,
- a další

7.8 Schéma postupu při zjišťování Základu daně



7.9 Postup při sestavování Přiznání k Dani z příjmů (dále též „DaP“)

Výpočet obecného a samostatného základu daně, celkové daňové povinnosti a poslední známé daňové povinnosti se v rámci předepsaného tiskopisu Přiznání k dani (dále „DaP“) se provádí v následujících krocích:

1. Na řádku 10 DaP se vychází z **výsledku hospodaření** zjištěného z účetnictví
2. Na řádcích 20-170 DaP se provádí úpravy výsledku hospodaření o
 - a) nejruznější **připočitatelné položky** na řádcích 20-62 (částky zkracující příjmy (ř. 20), nedaňové náklady (ř. 40), účetní odpisy převyšující odpisy daňové (ř. 50), atd.,
 - b) **odčitatelné položky** na řádcích 100-162 (příjmy, které nejsou předmětem daně (ř. 100 a 101) nebo které jsou osvobozené (ř. 110), anebo, které se nezahrnují do základu daně (ř. 120 a 130) např. z důvodu, že podléhají dani vybírané srážkou či daní samostatného základu daně, nezaúčtované daňové náklady, daňové odpisy převyšující odpisy účetní (ř. 150).
3. Na řádcích 201 – 270 DaP se provádí úpravy základu daně (ř. 200) o **odečet u veřejně prospěšných poplatníků**, odečet darů, apod.
4. Na řádcích 280 – 330 DaP se provádí **výpočet daně z obecného základu daně** včetně **uplatnění slev na dani** a zápočtu daně zaplacené v zahraničí.
5. Na řádcích 331 – 335 DaP se provádí **výpočet daně ze samostatného základu daně** včetně zápočtu daně zaplacené z těchto příjmů v zahraničí.

Pozn. Fenix provádí výpočet na základě hodnot zadaných na formuláři „Doplňující údaje Daňového přiznání“ (nikoli z účetních záznamů).
6. Na řádcích 340 a 360 DaP se uvádí **celková daňová povinnost** (jde o součet daně z obecného základu daně a daně samostatného základu daně).

8 Vedení evidence o příjmech a výdajích

Sestaveno dle literatury [3]

8.1 Činnosti a nákladová střediska

(a) Zákon o daních z příjmů i účetní odpisy ukládají nevýdělečným organizacím vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně příjmy, které jsou předmětem daně nebo předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. Obdobně to platí pro výdaje.

Zjistí-li se v průběhu účetního období, že **příjmy** zařazené do kategorie příjmů, **kteřé předmětem daně nejsou, jsou vyšší než daňové výdaje**, je povinností **přeúčtovat je** neprodleně po tomto zjištění **do příjmů, které předmětem daně jsou**. Obdobně to platí pro výdaje, jinak hrozí „porušení daňové souvztažnosti“.

Proto je také požadováno **oddělené účtování o Hlavní činnosti a činnosti vedlejší**.

(b) Dále je potřeba jednoznačně odlišit příjmy, které:

- nejsou předmětem daně,
- jsou předmětem daně, ale jsou osvobozeny,
- jsou příjmy z hlavní činnosti,
- jsou předmětem daně.

(c) Další povinností veřejně prospěšných poplatníků je zajistit podrobnější sledování činností v rámci jednoho druhu činností, které jsou vykonávány za různé ceny. Ne podle ceny samotné, ale podle způsobu její tvorby.

Pokud mají být splněny všechny tři požadavky, je nutno zavést **nákladová střediska** a to i v případě, že veřejně prospěšný poplatník nevykonává žádnou Vedlejší ani doplňkovou činnost.

Podrobnější rozlišení u velkých organizací je možné zajistit dělením nákladového střediska na akce či zakázky. V rámci každého nákladového střediska (odpovídajícího jedné činnosti) jsou pak v průběhu roku pojmenovány konkrétní akce (např. jednotlivé zájezdy, přednášky apod.).

Příklad.

Příspěvková organizace má v Hlavní činnosti středisko vzdělávání a středisko stravování, v činnosti Vedlejší jen středisko s hospodářskou činností. Tudiž jde o tři nákladová střediska odpovídající třem „daňovým činnostem“.

8.2 Evidence nákladů a výnosů pro účely zdanění

8.2.1 Oblast výnosů

Podrobně vedené účetnictví zaručí, že nejsou podstatné problémy s rozdělením výnosů k jednotlivým činnostem (nákladovým střediskům). Problémy nastávají v rozdělení dotací jednotlivým střediskům hlavní činnosti. **Skupin výnosů** (příjmů) je však více než činností (nákladových středisek) máme-li zajistit odlišování různých příjmů.

8.2.2 Oblast nákladů

K jednotlivým skupinám příjmů je dále potřeba přidělit odpovídající výdaje a posuzovat je podle § 24 a násl. ZDP. Povinnost klíčování nákladů vyplývá z § 18a odst. 4, podle něhož musí veřejně prospěšný poplatník **odděleně sledovat příjmy za jednotlivé činnosti a odpovídající výdaje**. Obdobná vazba je definována i v § 23. Jde o vazbu mezi zdanitelnými výnosy (příjmy) a souvisejícími náklady (výdaji) nutnými pro jejich dosažení při respektování věcné a časové souvislosti.

8.2.3 Výdaje lze rozdělit do několika skupin:

- (1) **skutečné** výdaje na určitou činnost, popř. na sledovanou akci v rámci této činnosti,
- (2) **provozní** výdaje (fixní (režijní) výdaje) včetně mezd, které jsou vynakládány bez ohledu na to, zda budou nějaké příjmy dosaženy nebo ne,
- (3) výdaje vynaložené jak **na hlavní činnost** (nepřinášející obvykle příjmy), tak i na doplňkovou činnost (přinášející příjmy),
- (4) **odpisy** dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Jednoznačně určitelná je pouze první skupina nákladů, další je nezbytné klíčovat podle zvolených kritérií.

(1) Skutečné výdaje

Je nezbytné sledovat všechny skutečné náklady v okamžiku jejich vzniku podle nákladových středisek (jednotlivých činností). Náklady týkající se celé organizace (např. elektrická energie, teplo, spotřeba vody...) jsou sledovány odděleně na nepojmenovaném středisku (činnosti), např. 0. Tyto **náklady nazveme nezařazené**, neboť je musíme dříve či později zařadit k jednotlivým činnostem.

(2) Provozní fixní (režijní) náklady

Mezi výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů přiřazujeme i určitý díl režijních nákladů. Při přiřazení režijních nákladů k výnosům zvolíme vhodné kritérium. Nejvíce transparentní je **kritérium věcné** – budova, místnost, věc. Ne všechny režijní náklady lze rozklíčovat podle určitého věcného kritéria. Pak nastupuje **hodnotové kritérium**.

Vhodným způsobem je použití procentního poměru na jednu korunu celkových příjmů. Vypočteným procentem se pak k jednotlivým druhům výnosů přiřadí režijní náklady. Tento způsob je založen na principu rozložení nerozlišitelných nákladů ve stejném poměru, v jakém byly dosaženy zdanitelné a nezdanitelné příjmy (výnosy) na jednotku činnosti.

(3) Náklady na hlavní činnost

Část nákladů, které jsou vynaloženy na hlavní činnost, je zařazena ihned po svém vzniku mezi náklady skutečné. Určitý díl nákladů je vynaložen současně na několik hlavních činností (vzdělávání, stravování), např. mzdy pracovníků, kancelářské potřeby, telefon... Pro všechny náklady nelze najít jiné hledisko přiřazení k příjmům než individuální přístup, např. sledování odpracované doby pro konkrétní činnosti. Část nákladů se ihned **přiřadí účetním způsobem ke každé činnosti a část zůstává nezařazena** na nepojmenovaném středisku. Tyto náklady je nutno potom neúčetně přiřadit jednotlivým činnostem při zpracování podkladů pro daňové přiznání, až v době, kdy jsou známy náklady na hlavní činnosti za celý rok.

(4) Dlouhodobý majetek a odepisování

Dlouhodobý hmotný majetek může být pořízen:

- jen pro výkon hlavních činností,
- jen k provádění hospodářské činnosti,
- k použití jak pro výkon hlavní, tak i hospodářské činnosti.

V souvislosti s výše uvedeným způsobem pořízení a využití majetku lze **určit podíl daňových odpisů ve vztahu k jednotlivým druhům příjmů** (činností).

Daňové odpisy se musí vždy úměrně krátit v souladu s použitím **pro zdaňované a nezdaňované činnosti**.

9 Literatura:

- [1] Rylová Z a kol.: Daňové zákony 2008 – Komentář k dani z příjmu právnických osob. Computer Press, Brno 2007, ISBN 978-80-251-1836-8.
- [2] Jaroš, T.: Daň z příjmu právnických osob v účetnictví 2007/2008 – praktický průvodce. Grada Publishing, Praha 2008, počet stran 184. ISBN 978-80-247-2523-9.
- [3] Růžicková, R.: Neziskové organizace. Anag 2005, 7. vydání, 214 stran. ISBN 80-7263-282-5
- [4] Stuchlíková, H., Komrsková, S.: Zdaňování neziskových organizací. Anag 2011, 8. vydání, 246 stran. ISBN 978-80-7263-658-7