

SLOVENSKÁ POĽNOHOSPODÁRSKA UNIVERZITA V NITRE

FAKULTA EKONOMIKY A MANAŽMENTU

1129145

**ZHODNOTENIE VPLYVU DANE Z PRÍJMOV VO
VYBRANOM PODNIKATEĽSKOM SUBJEKTE**

2010

Lucia Hudecová

**SLOVENSKÁ POĽNOHOSPODÁRSKA UNIVERZITA V
NITRE**

FAKULTA EKONOMIKA A MANAŽMENTU

**ZHODNOTENIE VPLYVU DANE Z PRÍJMOV VO
VYBRANOM PODNIKATEĽSKOM SUBJEKTE**

Bakalárska práca

Študijný program:	Účtovníctvo
Študijný odbor:	3.3.12 Účtovníctvo
Školiace pracovisko:	Katedra informačných systémov
Školiteľ:	doc. Ing. Jozef Bojňanský, PhD.

Nitra 2010

Lucia Hudecová

Čestné vyhlásenie

Podpísaná Lucia Hudecová vyhlasujem, že som bakalársku prácu vypracovala samostatne, a že som uviedla všetku použitú literatúru súvisiacu so zameraním bakalárskej práce.

V Nitre

.....

podpis autora BP

Pod'akovanie

Touto cestou vyslovujem pod'akovanie pánovi doc. Ing. Jozefovi Bojňanskému, PhD. Za pomoc, odborné vedenie, cenné rady a pripomienky pri vypracovaní mojej bakalárskej práce.

V Nitre

.....

podpis autora BP

Abstrakt

Hlavnou činnosťou bakalárskej práce bolo zhodnotiť vplyv dane z príjmov vo vybranom podnikateľskom subjekte. Bakalárska práca je rozdelená do 6 častí. V úvode práce sa uvedie čitateľ do problematiky dane z príjmov, daňovej reformy. Prvá časť bakalárskej práce: Súčasný stav riešenej problematiky doma i v zahraničí sa skladá z názorov, myšlienok a citácií zahraničných a domácich autorov, ktoré sa týkajú problematiky dane z príjmov právnických osôb. Druhá časť je zameraná na vymedzenie cieľa a prehľad čiastkových cieľov, ktoré sú splnené vo výsledkoch práce. Metodika práce je tretia časť bakalárskej práce, ktorá sa skladá z charakteristiky vybraného podnikateľského subjektu, jeho stručná charakteristika, predmet podnikania, spôsobov získavania informácií a prehľad použitých metód, ktoré sú využité vo výsledkoch práce. Štvrtá časť Výsledky práce je zameraná na analyzovanie dane z príjmov. Vývoj výsledku hospodárenia za sledované obdobie, rozdelenie položiek zvyšujúce a znižujúce základ dane z príjmov. Výpočet dane z príjmov a následne zobrazený podiel dane z príjmov na priame dane, náklady a výsledok hospodárenia v %. Grafické znázornenie je pre lepší prehľad spracovaných údajov. V závere práci sú zhrnuté poznatky, získané pri písaní bakalárskej práce, návrhy a odporúčania vo vzťahu k stanovenému cieľu. V poslednej časti bakalárskej práce je zoznam použitej literatúry.

Kľúčové slová: daň,

 priame dane,
 daň z príjmov ,
 základ dane,
 právnická osoba,
 daňové priznanie.

Abstrakt

The main activity of my thesis was to evaluate the impact of income tax in a selected business entity. The thesis is divided into six parts. In the introduction to give the reader into the issue of income tax, tax reform. The first part of the thesis: The current situation of the field at home and abroad, consists of views, ideas and quotations of foreign and domestic authors, concerning the issue of corporation tax. The second part focuses on the definition and objective overview of targets that are satisfied with the work. Methodology work is part of the third thesis, which consists of selected characteristics of the business entity, a brief description, scope of business, methods of information gathering and review of the methods that are used in the work. The fourth part of that work is focused on the analysis of income tax. Development of the outturn for the period, the allocation of items increasing and decreasing tax base. The calculation of income tax and then displayed the share of income tax on direct taxes, costs and profit in%. Graphical representation is a better overview of the data processed. The conclusion summarizes the knowledge gained in thesis writing, proposals and recommendations in relation to the goal. The last part of the thesis is a list of the literature.

Keywords: taxes,

direct taxes,

income tax,

the tax base,

entity,

tax returns.

1 Obsah

Obsah	7
Úvod	7
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....	9
2 Cieľ práce.....	21
3 Metodika práce a metódy skúmania	211
3.1 Charakteristika vybraného ekonomického subjektu	21
3.2 Pracovné postupy	22
3.3 Spôsob získavania údajov a ich zdroje	22
3.4 Použité metódy vyhodnotenia a interpretácie výsledkov.....	23
4 Výsledky práce	24
4.1 Vývoj výsledku hospodárenia.....	24
4.2 Analýza dane z príjmov právnických osôb	26
4.2.1 Hlavné daňové náležitosti	26
4.2.2 Položky zvyšujúce základ dane z príjmov PO	27
4.2.3 Výpočet dane z príjmov PO	31
4.3 Vývoj priamych daní.....	34
5 Záver	38
6 Zoznam použitej literatúry	40

Úvod

Vývoj účtovníctva je značnou mierou ovplyvnený daňovou problematikou. Účtovníctvo musí poskytnúť všetky podklady a informácie k správnomu vyčísleniu základu dane. Pri určení základu dane z príjmov sa vychádza z účtovného výsledku hospodárenia t.j. z rozdielu medzi výnosmi a nákladmi zaúčtovanými v danom účtovnom období, ktorý predstavuje základ, z ktorého sa vychádza aj pri vyčíslení základu dane z príjmov.

¹Dane predstavujú rozhodujúci zdroj príjmov každého verejného rozpočtu, ich vznik a existencia je spojená so vznikom štátu. Dane môžeme členiť z teoreticko-historického hľadiska na jednotlivé obdobia. Vytvoril si od svojho vzniku až po súčasnosť bohatú druhovú skladbu, prešli celým radom najrozmanitejších foriem a rôznorodých premien a definícií. Ako napríklad daň je povinný príspevok, daň je cena za ochranu majetku osoby, daň je peňažné plnenie uložené štátom, daň ako poisťná prémie. Dane sú súčasťou života každého človeka po celú dobu jeho existencie. Dotýkajú sa disponibilnej výšky jeho finančných prostriedkov, a to na strane príjmov i výdavkov. Sú nástrojom rozpočtovej politiky a sú jedným z najdôležitejších faktorov, ktoré ovplyvňujú hospodársku stratégiu každého podnikateľského štátu. Priame dane predstavujú bremeno, ktoré znáša priamo daňovník, bez možnosti presunu na iný subjekt, nepriame dane sú naproti tomu platbou s možnosťou legálneho presunu na iný subjekt.

Zákon o dani z príjmov presne stanovuje spôsoby výpočtu dane (ktoré príjmy a ktoré výdavky je nutné pri výpočte použiť, resp. stanovuje, ktoré príjmy sa do základu dane nezahŕňajú, alebo sú od dane oslobodené a naopak, ktoré výdavky nepatria medzi daňovo uznané výdavky). Daň z príjmov právnických osôb je druhým prvkom dvojprvkovej dane z príjmov obsiahnutým v jednotnej právnej úprave. Je priamou daňou, ktorá s účinnosťou od 1. januára 1993 nahradila dovtedajšiu dôchodkovú daň. Legislatívne je upravená zákonom 595/2003 Z.z. zo 4. decembra 2003 o dani z príjmov. V roku 2004 bola uplatnená rovná sadzba dane z príjmov 19% PO a FO. Tzv. rovná daň, pri tomto presadzovaní rovnej dane z príjmov sa snažil o to, aby bola dodržaná

¹ BOJŇANSKÝ, Jozef a kol. 2008. *Dane podnikateľských subjektov*. 2. uprav. vyd. Nitra : SPU, 2008. 249 s. ISBN 978-80-552-0116-0.

spravodlivosť, neutrálnosť, jednoduchosť a účinnosť. Zavedením tejto rovnej dane sa zaviedlo zdanenie všetkých druhov príjmov bez ohľadu na charakter ekonomickej aktivity. Daňová reforma však pokračovala ďalej, ale nepriniesla výrazné zmeny v zdaňovaní PO a FO.

1 SÚČASNÝ STAV RIEŠENEJ PROBLEMATIKY DOMA A V ZAHRANIČÍ

Problematika, ktorá je predmetom témy bakalárskej práce dokumentuje skutočnosť, že analyzovanej problematike je venovaná veľká pozornosť v mnohých publikáciách, časopisoch domácich a zahraničných autorov. V tejto časti sú uvedené názory, myšlienky a citácie autorov.

BOJŇANSKÝ, J. (2006) píše, že dane z príjmov sú nosným prvkom priameho zdanenia a spoločne s daňou z pridanej hodnoty a spotrebnými daňami sú základom daňovej sústavy. Z hľadiska celkových príjmov štátneho rozpočtu možno po zavedení daňovej reformy k 1.1.2004 pozorovať ich klesajúci trend, a to ako v relatívnom, tak i v absolútnom vyjadrení. Z hľadiska historického patria dane z príjmov k relatívne „najmladším“ typom daní, pričom najprv boli zavádzané pri zdanení príjmov fyzických osôb a až následne u právnických osôb.

ORAVCOVÁ, M. (2008) píše, v závislosti od výšky daňovej povinnosti za rok 2008 sú povinné platiť preddavky na daň z príjmov na daňovú povinnosť roku 2009. Zaplatené preddavky sa pri podaní daňového priznania za rok 2009 započítajú na úhradu dane. Pre platenie preddavkov platia určité pravidlá, ktorých nedodržanie má za následok uloženie sankcie správcom dane. Preddavok je povinná platba na daň, ktorú je povinný platiť daňovník dane z príjmov v priebehu zdaňovacieho obdobia, keď ešte nie je známa skutočná výška dane za toto obdobie. Po skončení zdaňovacieho obdobia sa rozdiel medzi priznanou daňou a zaplatenými preddavkami vysporiada.

BORODOVČÁK, M. (1999) Podľa zákona daňovníkmi sú všetky hospodáriace subjekty, ktoré nie sú fyzickými osobami, okrem verejných obchodných spoločností. Inými slovami možno povedať, že sú to všetky subjekty zapísané do obchodného registra, ale aj niektoré iné subjekty (napr. príspevkové a rozpočtové organizácie, združenia právnických osôb a pod.), ktoré síce nie sú zapísané v obchodnom registri, ale v zmysle § 2 Obchodného zákonníka vykonávajú podnikateľskú činnosť a majú z nej

príjmy (oprávnenie na ich prípadnú podnikateľskú činnosť vyplýva z ustanovení § 21 a 24 vyhlášky Ministerstva financií SR č. 638/1992 Zb. o hospodárení s prostriedkami štátneho rozpočtu Slovenskej republiky a o hospodárení rozpočtových a príspevkových organizácií).

Od dane z príjmov je oslobodená Národná banka Slovenska, toto oslobodenie sa však nevzťahuje na komerčné banky.

PAULIČKOVÁ, A. (2002) píše, že daň z príjmov právnických osôb je druhým prvkom dvojprvkovej dane z príjmov, obsiahnutým v jednotnej právnej úprave. Je priamou daňou, ktorá s účinnosťou od 1.1. 1993 nahradila dovtedajšiu dôchodkovú daň, poľnohospodársku daň, daň zo zisku a odvod zo zisku. Daň, resp. odvod z objemu miezd boli nahradené platbami sociálneho (dôchodkového), nemocenského a zdravotného poistenia. Právna úprava dane z príjmov právnických osôb umožňuje, vzhľadom na vytvorenie formy kapitálových spoločností, umorovanie straty podnikov postupne v nasledujúcich daňových obdobiach. Takto koncipovaná právna regulácia obsahujúca aj právnu úpravu odpisov prispieva k zásadnému zjednodušeniu finančnoprávných predpisov, pretože tak, ako v zahraničí, sa celá rada otázok rieši v rámci daňového zákona, čo sa na druhej strane odráža vo väčšej zložitosti takéhoto daňovoprávneho predpisu.

HRICIŠÁKOVÁ G. - MALINA, D. (2002) konštatujú, že účelom je stanovenie postupu účtovania daní z príjmov. Základným problémom pri účtovaní daní z príjmov je, ako majú byť účtované bežné a budúce daňové dôsledky z budúcich vyrovnaní (úhrad) účtovnej hodnoty majetku a záväzkov vykázaných v súvahe a z transakcií a ostatných udalostí bežného obdobia vykázaných v účtovnej závierke. Štandard vyžaduje, aby v podniku bolo účtované o daňových dôsledkoch transakcií a ostatných udalostí rovnako ako sa účtuje o samotných transakciách a týchto udalostiach. Pre transakcie a ostatné udalosti vykázané priamo vo vlastnom imaní sú všetky súvisiace daňové dôsledky tiež vykázané vo vlastnom imaní.

Podľa **PAULIČKOVEJ, A. (2002)** Daň z príjmov sa vo svojej koncepcii silne orientuje na výdavky a príjmy (nie teda na náklady a výnosy). Je to pochopiteľné z hľadiska daňovej kontroly, pretože sa vždy ľahšie kontroluje výdavok než náklad

a príjem než výnos. Medzi účtovníctvom a daňou z príjmu možno vidieť tri základné vzťahy.

1. Pokiaľ daňovník neuplatňuje paušál na výdavky, musia sa účtovne preukazovať tak príjmy ako aj výdavky. Výnimky predstavujú iba niektoré daňovo prípustné náklady, akými sú odpisy hmotného a nehmotného majetku.

2. Malé a stredné podniky, ktoré vedú podvojnú účtovníctvo, sa nemôžu obmedziť iba na príjmy a výdavky, ale musia účtovať o nákladoch a výnosoch hoci aj zjednodušene (napr. použitím skupinových syntetických účtov), a to okrem iného aj preto, aby určili hospodárky výsledok za zdaňovacie obdobie. Napriek tomu budú v čo najväčšej miere brať do úvahy daňové požiadavky.

3. Podniky, ktoré zverejňujú svoju účtovnú závierku a podliehajú povinnému auditu, musia rešpektovať v plnej miere princíp verného zobrazenia (§7 ods. 1 zákona č. 563/1991 Zb. o účtovníctve v znení noviel).

PAULIČKOVÁ, A. (2002) konštatuje, že Daň z príjmov právnických osôb je z makroekonomického hľadiska významná daň, pretože sa ňou odčerpávajú disponibilné zdroje daňového subjektu. Aj zákonodarca pritom vie, že mimoriadne citlivá je v súvislosti s touto daňou otázka stanovenia rozsahu výdavkov, ktoré si môže daňovník uplatniť na ťarchu daňových príjmov. Preto sa v rámci daňovej reformy očakáva postupné zníženie daňového zaťaženia touto daňou, čo bude možno dosiahnuť

- znížením jej sadby,

- úpravou odpisovej politiky

- zrealizovaním stanovenia základu dane, čiže prehodnotením skupiny výdavkov uznateľných ako výdavky, prostredníctvom ktorých sa dosiahli príjmy, a tiež

- kombináciou zníženia sadzby dane a zníženia základu dane.

Odložené daňové záväzky sú sumy daní z príjmov platených v budúcich obdobiach s ohľadom na zdaniteľné dočasné rozdiely.

Odložené daňové pohľadávky sú sumy daní z príjmov, ktoré budú inkasované v budúcich obdobiach s ohľadom na odpočítateľné dočasné rozdiely, nevyužitú daňovú stratu prevedenú z minulých období a nevyužitú daňovú úľavu prevedenú z minulých období.

Vykazovanie splatných daňových pohľadávok a záväzkov.

SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. (2001) píše, že daň z príjmov sa vyčísluje podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Daň z príjmov účtovnej jednotky bez ohľadu na to, či ide o právnickú osobu alebo fyzickú osobu (t.j. fyzickú osobu – podnikateľa účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva) sa účtuje na účte 341 – Daň z príjmov. Subjekt dane (t.j. účtovná jednotka) je v tomto prípade:

- daňovníkom – odvádza daň správcovi dane priamo a sám, a súčasne
- platiteľom dane – je zodpovedný za jej odvedenie správcovi dane.

Účtovná jednotka je povinná podať daňové priznanie k dani z príjmov a daň zaplatiť. Daň z príjmov je v tomto prípade náklad, ktorý ovplyvňuje výsledok hospodárenia po zdanení daňou z príjmov. Tento náklad nie je uznaný na náklad na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov zmysle zákona o dani z príjmov. Daň z príjmov však nemožno považovať za súčasť rozdelenia výsledku hospodárenia. Vyčísluje sa mimo sústavy účtovníctva, podklady na jej výpočet však zabezpečuje účtovníctvo. Daňová povinnosť účtovnej jednotky sa člení na:

- a) splatná daňová povinnosť za dané účtovné a zdaňovacie obdobie (účtuje sa na účte 341 – Daň z príjmov).
- b) odloženú daňovú povinnosť do budúcich účtovných a zdaňovacích období (účtuje sa na účte 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka).

DOŠOVIČ, D. (2009) píše, že dane sú výdavkom vynakladaným podnikateľom v rámci jeho podnikateľskej činnosti. Rôzne druhy daní vyplývajúcich z daňovej sústavy SR majú taktiež svoje miesto v problematike daňovej uznateľnosti výdavkov. Slovenská daňová sústava je tvorená 9 druhmi daní vyplývajúcimi z viacerých zákonov. Daň z príjmov na základe ustanovenia §21 ods. 2 písm. g) zákona o dani z príjmov nie je možné daň z príjmov, k plateniu ktorej je povinná právnická osoba, resp. fyzická osoba, uplatniť ako daňový náklad resp. výdavok.

VAJTEROVÁ, I. (2009) píše, že preddavok je povinná platba na daň, ktorú je povinný platiť daňovník dane z príjmov v priebehu zdaňovacieho obdobia, keď ešte nie je známa skutočná výška dane za toto obdobie. Po skončení zdaňovacieho obdobia sa rozdiel medzi priznanou daňovou a zaplatenými preddavkami vysporiada.

Všeobecná úprava platenia preddavkov je obsiahnutá v § 66 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov. Podľa tohto ustanovenia daňovník platí určený preddavok na daň:

- v prípadoch určených týmto zákonom alebo osobitným predpisom v lehotách a výške v nich ustanovených,
- na základe rozhodnutia správcu dane.

BORODOVČÁK, M. (1999) konštatuje, že predmetom dane u právnických osôb zapísaných do obchodného registra sú príjmy zo všetkých činností, ako aj príjmy plynúce z nakladania s majetkom (napr. predaj alebo prenájom majetku). Predmetom dane sú aj príjmy z predaja cenných papierov. Dani z príjmov podlieha aj likvidačný zostatok v prípade likvidácie právnickej osoby.

SCHULTZOVÁ, A., (2007) píše, že pri dani z príjmov právnických osôb rozlišujeme príjmy, ktoré vchádzajú do spoločného základu dane, a príjmy, ktoré sa zdaňujú daňou vyberanou zrážkou. Prevažná časť príjmov sa však zahŕňa do spoločného základu dane. Pri výpočte základu dane vychádza z vykázaného výsledku hospodárenia, ak právnická osoba vedie podvojnú účtovníctvo, resp. z rozdielu medzi príjmami a výdavkami u právnických osôb účtujúcich v sústave jednoduchého účtovníctva, alebo uplatňujú iný spôsob evidencie príjmov a výdavkov, ktorý vyhovuje požiadavkám stanoveným v zákone o dani z príjmov.

Postup pri výpočte základu dane z príjmov právnických osôb môžeme znázorniť takto:

Základ dane = výsledok hospodárenia za určité obdobie (výnosy na účtoch účtovnej

triedy 6 – náklady na účtoch účtovných skupín 50 až 56 a 58 a účtoch 596, 597 a 598)

+ **pripočítateľné položky**, patria sem najmä tie položky, ktoré boli zaúčtované v nákladoch nad limit stanovený v § 19 zákona o dani z príjmov (napr. vyššie cestovné náhrady), alebo podľa § 21 zákona ich nemožno vo výdavkoch uplatniť vôbec a ďalšie položky (niektoré zaúčtované náklady neuhradené do konca zdaňovacieho obdobia)

- **odpočítateľné položky**, najmä príjmy zdaňované daňou vyberanou

zrážkou, oslobodené príjmy, príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, niektoré zaúčtované výnosy, ak ich daňovník do konca zdaňovacieho obdobia neprijal.

FEKETE, I. (1998) tvrdí, že každý, kto má príjmy, ktoré sú predmetom dane z príjmov právnických osôb, ak nejde o príjmy od dane oslobodené, o príjmy, z ktorých sa daň vyberá osobitnou sadzbou (§36), alebo o daňovníka, ktorý nevznikol za účelom podnikania (§18 ods. 5) a v prípade, ak tento za zdaňovacie obdobie nevykázal daň, je povinný podať v určenej lehote daňové priznanie za predchádzajúce zdaňovacie obdobie.

HARUMOVÁ, A. (2002) píše, že daň z príjmov právnických osôb je koncipovaná ako univerzálna daň dôchodkového typu. Z makroekonomického hľadiska je zo sústavy priamych daní najzaujímavejšia a najdôležitejšia. Výška dane závisí od spôsobu výpočtu základu dane a od daňovej sadzby.

ORAVCOVÁ, M. PÍŠE, (2009), že podľa § 49 ods. 2. zákona sa daňové priznanie podáva do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia s výnimkou prípadov, ak daňový úrad predĺžil lehotu na podanie daňového priznania. Predĺženie lehoty je možné na žiadosť daňovníka alebo z vlastného podnetu daňového úradu, a to najviac o tri mesiace. Ak súčasťou príjmov uvedených v daňovom priznaní sú príjmy plynúce zo zdrojov v zahraničí, môže daňový úrad predĺžiť lehotu na podanie daňového priznania najviac o šesť mesiacov.

Do lehoty na podanie priznania platí daňovník preddavky na daň vypočítané z dane na základe poslednej známej daňovej povinnosti uvedenej v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie pred bezprostredne predchádzajúcim zdaňovacím obdobím. Pri výpočte poslednej známej daňovej povinnosti sa postupuje rovnako ako pri výpočte dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie vrátane použitia sadzby dane platnej v zdaňovacom období, na ktoré sú platené preddavky.

Podľa **BEŇOVEJ, M.(2009)** povinnosť podať daňové priznanie a hlásenie patrí medzi základné povinnosti daňového subjektu, ktorému táto povinnosť vyplýva buď na

základe zákona o správe daní, alebo z osobitných hmotnoprávných predpisov, alebo na základe výzvy správcu dane. Daňovým priznaním daňový subjekt deklaruje výšku svojej daňovej povinnosti, pričom je povinný daň si sám vypočítať a uviesť v daňovom priznaní tiež prípadné výnimky, oslobodenie, zvýhodnenie, úľavy, odpočty a vyčíslieť ich výšku a priznanú daň aj zaplatiť.

Daňový subjekt má k dispozícii niekoľko spôsobov akceptovaných zákonom na účinné podanie daňového priznania. Daňový subjekt môže podať daňové priznanie osobne u správcu dane alebo ho môže podať prostredníctvom poštovej prepravy, alebo môže využiť možnosť elektronického podania daňového priznania vrátane doručenia daňového priznania telefaxom.

ŠLOSÁROVÁ, A (2006) píše, že odložená daň z príjmov je nástroj účtovníctva a v účtovnom a zdaňovacom období, v ktorom sa účtuje o odloženej dani, nemá vplyv na splatnú daň z príjmov. Vyjadruje však zúčtovací vzťah (pohľadávku alebo záväzok) odložený do nasledujúcich účtovných a zdaňovacích období tak, aby bol daňový náklad priradený do účtovného obdobia, s ktorým časovo a vecne súvisí. Priradovanie nákladu sa uskutočňuje formou účtovania odloženej daňovej pohľadávky a odloženého daňového záväzku. Ovplyvňuje sa tak výška vykázaného výsledku hospodárenia po zdanení daňou z príjmov.

Povinne účtujú o odloženej dani z príjmov účtovné jednotky, ktoré majú povinnosť overovania účtovnej závierky audítorom (podľa §19 zákona o účtovníctve). O odloženej dani z príjmov tieto účtovné jednotky účtujú aj po zániku povinnosti overovania účtovnej závierky audítorom. Ostatné účtovné jednotky môžu účtovať o doloženej dani z príjmov, ak sa tak dobrovoľne rozhodnú.

BALKO, L. - BABČÁK, V. A KOL. (2006) konštatujú, že zákon o dani z príjmov platný na Slovensku predstavuje jeden z kľúčových zákonov v slovenskej daňovej sústave. Tento zákon je v porovnaní so svoji predchodcom významný z viacerých aspektov. Napríklad zviadol tzv. rovnú daň, t.j. zdaňovanie všetkých druhov príjmov fyzických osôb i právnických osôb jednou lineárnou sadzbou dane vo výške 19%, zjednodušil spôsob zdanenia príjmov tým, že zrušil doteraz uplatňovanú osobitnú sadzbu dane z príjmov, z ktorých sa daň vyberala zrážkou (sadzby dane od 5% do 25%). Obmedzil uplatňovanie zrážkovej dane, ktorou je zároveň splnená daňová

povinnosť, a to najmä uplatnením systému zápočtov zrazenej dane, odstránil široký okruh výnimiek a oslobodení, zrušil inštitút paušálnej dane, ktorý sa prezentoval ako nesystémový prvok v zdaňovaní príjmov.

Slovenská právna úprava vymedzuje daňovníka dane ako právnickú osobu. Aj v tomto prípade právna úprava platná na Slovensku výslovne rozlišuje medzi daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou a daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou.

Daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou je právnická osoba, ktorá má na štátnom území sídlo alebo miesto skutočného vedenia. Miestom skutočného vedenia je miesto, kde sa prijímajú riadiace a obchodné rozhodnutia štatutárnym orgánov a dozorných orgánov právnickej osoby, a to aj vtedy, ak adresa tohto miesta nie je zapísaná v obchodnom registri. Miestom svojho vedenia sa rozumie adresa miesta, z ktorého je daňovník riadený. Daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou je každá právnická osoba, ktorá nie je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou.

BIELENÁ, J. (2008) tvrdí, že podľa § 38 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov daňové priznanie je povinný podať každý, komu vznikla daňová povinnosť podľa zákona o dani z príjmov alebo ten, kto ho na to správca dane vyzve. Daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za predchádzajúce zdaňovacie obdobie je povinný podať daňovník tejto dane. Podľa § 2 písm. d) zákona o dani z príjmov týmto daňovníkom je právnická osoba, ktorá má na území Slovenskej republiky svoje sídlo alebo miesto skutočného vedenia. Povinnosť podať daňové priznanie sa vzťahuje aj na zahraničné právnické osoby, ak majú zdroj príjmov na území Slovenskej republiky, u ktorých daň nie je vysporiadaná zrazením dane.

Povinnosť podať daňové priznanie nemajú:

- daňovníci nezaložení alebo nezriadení na podnikanie, Národná banka Slovenska a Fond národného majetku Slovenskej republiky, ak majú iba príjmy, ktoré nie sú predmetom dane podľa § 12 ods. 7 zákona o dani z príjmov a príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43,
- občianske združenia v tomto prípade, ak majú iba príjmy, ktoré nie sú predmetom dane podľa § 12 ods. 7 zákona o dani z príjmov, príjmy, z ktorých sa daň vyberá

zrážkou podľa § 43 a príjmy oslobodené od dane podľa § 13 ods. 2 písm. B) zákona o dani z príjmov.

- rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie, ak majú okrem príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43, len príjmy oslobodené od dane.

DOBŠOVIČ, D. (2010) tvrdí, že na základe ustanovenia § 21 ods. 2 písm. g) ZDP nie je možné daň z príjmov, k plateniu ktorej je povinná právnická osoba, resp. fyzická osoba, uplatniť ako daňový náklad resp. výdavok. Uvedené konštatovanie pre daňovníkov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva priamo podporujú aj postupy účtovania pre podnikateľov v sústave PÚ v zmysle ktorých sa výsledok hospodárenia pred zdanením zisťuje ako rozdiel výnosov účtovaných na účtoch účtovej triedy 6 a nákladov účtovaných na účtoch účtovej triedy 5 okrem účtov 591, 595, 593, 594, 595 a účtov vnútroorganizačných výnosov a vnútroorganizačných nákladov. Nakoľko daň z príjmov sa účtuje v účtovnej skupine 59, nevchádza ani do účtovného výsledku hospodárenia pre zdanením.

To však neplatí, ak ide o platenie dane z príjmov zo závislej činnosti za zamestnancov uvedených osôb. V takomto prípade je daň z príjmov zo závislej činnosti súčasťou hrubej mzdy zamestnanca a keďže mzdové náklady sú daňovými výdavkami zamestnávateľa, aj táto daň je súčasťou jeho daňových výdavkov. Takto uhrádzaná daň sa neklasifikuje ako daň zaplatená za iného daňovníka. Zamestnávateľia odvádza daň, ktorú zrazil v podobe preddavku z hrubej mzdy zamestnanca.

Podľa **BAŠTINCOVÁ, A. (2007)** konštatuje, že daň z príjmov právnických osôb je univerzálna dôchodková daň. Jej výpočet komplikuje zložitý spôsob zisťovania základu dane. Východiskom je výsledok hospodárenia zistený v účtovníctve pred zdanením, ktorý je potrebné upraviť podľa ustanovení zákona o dani z príjmov. Z ekonomického hľadiska je snaha výsledok hospodárenia maximalizovať, z daňového hľadiska minimalizovať. Pri každom jednom náklade je potrebné analyzovať, či spĺňa podmienky daňovej uznateľnosti. Podobná analýza je potrebná aj pri výnosoch. Sadzba dane je lineárna 19% zo základu dane zníženého o daňovú stratu.

SCHULTZOVÁ, A. (2007) tvrdí, že základom dane je kvantitatívne vyjadrenie predmetu dane. Daň sa vypočíta zo základu dane. Pri dani z príjmov právnických osôb rozlišujeme príjmy, ktoré vchádzajú do spoločného základu dane, a príjmy, ktoré sa zdaňujú daňou vyberanou zrážkou. Prevažná časť príjmov sa však zahŕňa do spoločného základu dane. Pri výpočte vychádzame z vykázaného výsledku hospodárenia, ak právnická osoba vedie podvojnú účtovníctvo, resp. z rozdielu medzi príjmami a výdavkami u právnických osôb účtujúcich v sústave jednoduchého účtovníctva, alebo uplatňujúc iný spôsob vedenia účtovníctva, ktorý vyhovuje požiadavkám stanoveným v zákone o dani z príjmov.

KEYNES, J. M. (1956) tvrdí, že daň je jedným z nástrojov, ktorými štát ovplyvňuje reprodukčný proces. Skúma, aký rozsah redistribúcie národného dôchodku prostredníctvom štátneho rozpočtu umožňuje daňový systém a aký vplyv má na hospodársku aktivitu a stabilitu meny.

Dane sú jednou z najstarších “finančných inštitúcií” tvrdí **LENÁRTOVÁ, G. (2004)**. Vznikom štátu prešli zložitým vývojom vedúcim k ich súčasnej rozmanitosti. Už v prvopočítaku ich existencie vznikajú dane skôr ako príjem panovníka než štátu, čo sa v tomto období nerozlišuje, a k ich rozdeleniu dochádza postupne s rastom významu štátnych funkcií a s potrebou ich financovať. Vývoj daní odrážal zmeny vo vývoji ľudskej spoločnosti, vo vývoji názorov na fungovanie štátu, hospodárstva, obchodu.

SCHULTZOVÁ, A., (2007) tvrdí, že daňovníkmi dane z príjmov právnických osôb sú všetky podnikateľské subjekty, ktoré nie sú fyzickými osobami. To znamená, že daňovníkmi sú všetky právnické osoby zapísané do obchodného registra za podmienok, ktoré sú stanovené v Obchodnom zákonníku (513/1991 Zb. v znení neskorších predpisov).

Daňovníkmi dane z príjmov právnických osôb rozdeľujeme:

1. právnické osoby zriadené na podnikanie – sú to rôzne typy obchodných spoločností a družstvá. Súčasne do tejto skupiny zaraďujeme aj štátne podniky, ktorých zriadenie a činnosť upravuje zákon o štátnom podniku.

-
2. právnické osoby a iné subjekty nezriadené na podnikanie za predpokladu, že okrem činnosti, ktorá je ich hlavným poslaním, vykonávajú aj činnosti, pri ktorých je naplnená podstata podnikateľskej činnosti.

1 CIEĽ PRÁCE

Hlavným cieľom bakalárskej práce bolo zhodnotiť vplyv dane z príjmov vo vybranom podnikateľskom subjekte.

Pri analýze a hodnotení je si potrebné uvedomiť, že podnikateľský subjekt je povinný zo zákona robiť daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb.

Pre splnenie hlavného cieľa je potrebné splniť nasledovné čiastkové ciele:

- všeobecná a ekonomická charakteristika vybraného podnikateľského subjektu, hlavné a vedľajšie náležitosti
- vyčíslenie výsledku hospodárenia a grafické znázornenie
- analýza položiek ovplyvňujúcu výsledok hospodárenia
- porovnať daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb za sledované obdobie rokov 2007,2008,2009
- graficky zobrazit' výsledky analýzy dane z príjmov pre názornejšie vysvetlenie vplyvu na analyzovaný podnikateľský subjekt
- zhodnotenie, zhrnutie dosiahnutých výsledkov a vypracovanie návrhov, a opatrení pre využitie v praxi.

Pre každý podnik je vyčíslenie dane z príjmov PO veľmi zložitá a citlivá záležitosť. Každý podnikateľ má za cieľ platiť čo najnižšiu daň, ktorá je v súlade so zákonom o daniach z príjmov. Preto sa snaží nájsť cestu na optimalizáciu svojho daňového zaťaženia.

Povinnosť, ktorá vyplýva zo zákona pre podnikateľský subjekt je odvádzať peňažnú čiastku bez protihodnoty štátu.

2 METODIKA PRÁCE A METÓDY SKÚMANIA

2.1 Charakteristika vybraného ekonomického subjektu

Objektom skúmania je spoločnosť s ručením obmedzeným, ktorá je právnickou osobou so samostatnou právnou subjektivitou a je zapísaná v obchodnom registri.

Skúmaný subjekt nesúhlasil so zverejnením obchodného názvu a sídla spoločnosti.

Spoločnosť zahájila svoju činnosť v júni roku 1997. Pre zabezpečenie svojej podnikateľskej činnosti vytvorila dlhodobou cieľovou analýzou trhu technické a personálne predpoklady. Súčasne získala perspektívnych obchodných partnerov. Táto skutočnosť umožnila spoločnosti od začiatku svojej činnosti dosahovať obraty, ktoré vytvárali potrebné ekonomické výsledky pre ďalšie rozvíjanie spoločnosti. Bolo tomu tak aj v roku 2008, avšak od septembra sa začali prejavovať dopady ekonomickej krízy vo svete aj pri uzatváraní zákaziek na práce v roku 2009.

Predmetom činnosti spoločnosti zapísané v obchodnom registri sú:

- kúpa tovaru za účelom jeho predaja iným prevádzkovateľom živnosti /veľkoobchod v rozsahu voľných živností/
- kúpa tovaru za účelom jeho predaja konečnému spotrebiteľovi /maloobchod v rozsahu voľných živností/
- sprostredkovateľská činnosť
- činnosť v oblasti nehnuteľností
- pozemné a inžinierske stavby
- podnikateľské poradenstvo v stavebníctve
- prenájom športových potrieb a športového výstroja
- prenájom elektrického ručného náradia
- ubytovacie služby v ubytovacích zariadeniach s prevádzkovaním pohostinských činností v týchto
- zariadeniach a v chatovej osade triedy 3, v kempingoch triedy 3 a 4
- podnikanie v oblasti nakladania s iným ako nebezpečným odpadom

Zapísané základné imanie: 6 639 EUR

Vklad spoločníka: 6 639 EUR

Firma je zameraná na stavby a rekonštrukcie budov. Ďalej vykonávame všetky stavebné práce od interiéru až po exteriér - (montáž sadrokartónu, murárske práce, prípojky vody a kanalizácie). Vŕtanie železobetónových stien do priemeru 500 mm a rezanie železobetónových stien do hrúbky 500 mm. Naša firma sa uchádza o certifikát ISO 9001. ISO je skratka pre Medzinárodnú organizáciu pre normalizáciu, je to celosvetové združenie národných normovacích inštitúcií zo 140 krajín.

2.2 Pracovné postupy

Pri riešení a vypracovaní bakalárskej práce sme si zvolili nasledovný postup:

- štúdium odbornej literatúry, časopisov a legislatívy
- zber vstupných údajov informácií týkajúcich sa dane z príjmov,
- rozoberanie a triedenie získaných informácií,
- vyhodnotenie priebežných čiastkových výsledkov,
- formulácia námetov a opatrení.

2.3 Spôsob získavania údajov a ich zdroje

Väčšina potrebných údajov bola získaná prostredníctvom účtovníka spoločnosti. Pri analýze dane z príjmov nám boli poskytnuté podkladové údaje zo zdrojov:

- individuálne účtovné závierky (účtovný výkaz Súvaha, Výkaz ziskov a strát a údaje z poznámok) za roky 2007-2009
- daňové priznania za roky 2007-2009

Údaje pre vypracovanie bakalárskej práce boli získané predovšetkým z odbornej ekonomickej literatúry uvedenej v „Zozname použitej literatúry“. Ďalšie zdroje pre vypracovanie bakalárskej práce boli daňové zákony, odborné články, záznamy zverejnené na internete, materiály a údaje z daňových priznaní, súvahy a výkazy ziskov

a strát spoločnosti. Jedným z dôležitých zdrojov, ktorý vychádza z platnej legislatívy je zákon 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a zákon 431/2002 Z.z o účtovníctve v znení neskorších predpisov.

Časové obdobie sledovania predstavuje roky 2007,2008,2009.

2.4 Použité metódy vyhodnotenia a interpretácie výsledkov

Pre dosiahnutie cieľa, ktorý sme si určili pri spracovaní bakalárskej práce sme využili metódy:

- metóda analýzy - slúži na poznanie skúmaného objektu. Znamená rozklad predmetu alebo javu.
- metóda komparácie – je to metóda, ktorá slúži na porovnania v čase, využíva sa pri hodnotí dosiahnutých výsledkov z analýzy. Získané údaje za hodnotené obdobie porovnávame s údajmi získaných z predchádzajúceho obdobia. Porovnávame údaje o vývoji dane z príjmov v jednotlivých zdaňovacích obdobiach,.
- metóda riadeného rozhovoru – spočíva na komunikácií s pracovníkmi ekonomického úseku spoločnosti. Je dôležitá pri analýze dosiahnutých výsledkov.
- metóda grafického spracovania údajov – používa sa k znázorneniu vývoja výsledku hospodárenia za sledované obdobia. Táto metóda umožňuje jednoduchšie chápanie a prehľad spracovaných údajov.
- Metóda syntézy – je to zhrnutie častí do jedného celku. Používa sa najmä v závere bakalárskej práce.

Okrem týchto metód som pri vypracovaní bakalárskej práce využila poznatky z výpočtovej techniky. Prostredníctvom Microsoft Word 2007 a Microsoft Excel 2007 som mohla prehľadne znázorniť a rozpísať údaje potrebné pre dosiahnutia cieľa bakalárskej práce.

3 VÝSLEDKY PRÁCE

Vo väzbe na tému bakalárskej práce bola vypracovaná tabuľka vývoja výsledku hospodárenia, na základe ktorého sa stanovuje základ dane za každú hospodársku činnosť samostatne.

4.1 Vývoj výsledku hospodárenia

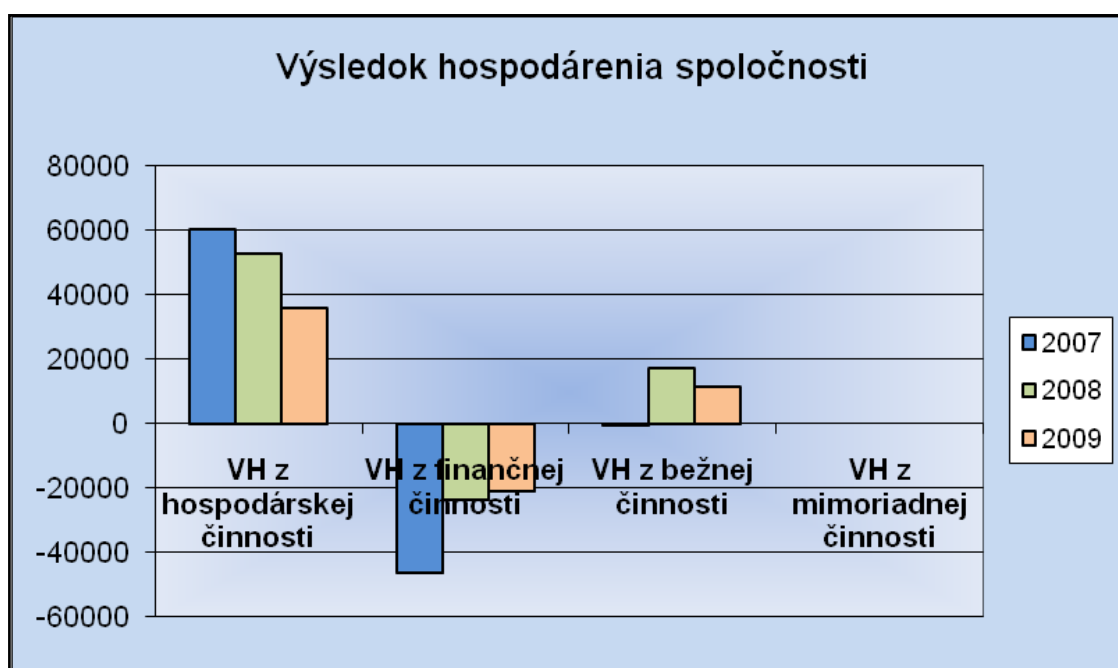
Tab. 1 Vývoj výsledku hospodárenia v EUR:

UKAZOVATEL	ROK		
	2007	2008	2009
Výnos z hospodárskej činnosti	6355820	4041950	163544
Náklady na hospodársku činnosť	6295546	3988960	127435
VH z hospodárskej činnosti	60274	52990	36109
Výnosy z finančnej činnosti	2921	1992	7
Náklady na finančnú činnosť	49229	25668	20966
VH z finančnej činnosti	-46308	-23676	-20959
Daň z príjmov BČ	14404	11963	3471
VH z bežnej činnosti	-438	17351	11679
Mimoriadne výnosy	0	0	0
Mimoriadne náklady	0	0	0
VH z mimoriadnej činnosti	0	0	0
Daň z príjmov MČ	0	0	0
VH za účtovné obdobie	-438	17350	11679

Zdroj: Výkaz ziskov a strát za roky 2007-2009, vlastné výpočty

Výsledok hospodárenia sa vyčísluje samostatne:

1. výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti
 2. výsledok hospodárenia z finančnej činnosti
 3. výsledok hospodárenia z mimoriadnej činnosti
- výsledok hospodárenia z bežnej činnosti
- výsledok hospodárenia za účtovné obdobie



Obr. 1 Vývoj výsledku hospodárenia za obdobie 2007-2009 v EUR

V sledovanom období vybraný podnikateľský subjekt dosiahol najvyšší výsledok hospodárenia v roku 2008. Oproti roku 2007 vzrástol o 17.788,- EUR, čo bolo zapríčinené zníženými nákladmi, ktoré poklesli takmer o 37 %. Klesajúca tendencia nákladov a výnosov bola zachovaná aj v roku 2009 a takisto poklesol aj výsledok hospodárenia, ktorý predstavoval sumu 11.679,- EUR a poklesol oproti roku 2008 o takmer 33 %. Táto skutočnosť zníženia výsledku hospodárenia bola zapríčinená negatívnym vplyvom dopadu hospodárskej krízy. Najväčší podiel na celkovom výsledku hospodárenia má výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti, ktorý každoročne klesal. Výsledok hospodárenia z finančnej činnosti v sledovanom období každý rok vykazoval mínusovú hodnotu, čo bolo zapríčinené vyššími nákladmi na finančnú činnosť podniku. Výnosy a náklady z mimoriadnej činnosti v sledovanom

období neboli vôbec vykázané z dôvodu, že nevznikla žiadna mimoriadna udalosť. Tým pádom nebol vyčíslený ani výsledok hospodárenia z mimoriadnej činnosti a takisto ani daň z príjmu z mimoriadnej činnosti.

4.2 Analýza dane z príjmov právnických osôb

4.2.1 Hlavné daňové náležitosti

Subjekt dane

² Z hľadiska dane z príjmov právnických osôb rozdeľujeme daňovníkov do dvoch skupín:

- právnické osoby zriadené na podnikanie a zapísané do obchodného registra v zmysle Obchodného zákonníka.
- právnické osoby nezriadené na podnikanie, za predpokladu, že okrem činností, ktorá je ich hlavným poslaním vykonávajú aj činnosti za účelom, dosahovania zisku.

Skúmaná spoločnosť s ručením obmedzeným., ktorá je zapísaná v Obchodnom registri v zmysle Obchodného zákonníka, je právnickou osobou a je zriadená na podnikanie. Z tohto vyplýva, že ju zaraďujeme do prvej skupiny.

Predmet dane tvoria:

- príjmy zo všetkých činností a príjmy plynúce z nakladania s majetkom
- príjmy z činností, ktorými dosahujú zisk, alebo ktorými sa dá zisk dosiahnuť, vrátane príjmov z predaja majetku, z nájomného, reklám, členských príspevkov.

Spôsob zdanenia príjmov právnických osôb

Vybraný podnikateľský subjekt uplatňuje **ročný spôsob zdanenia**, pri ktorom sa daňová povinnosť vypočítava spoločne za všetky dosiahnuté príjmy až po uplynutí zdaňovacieho obdobia.

² BOJŇANSKÝ, Jozef a kol. 2008. *Dane podnikateľských subjektov*. 2. uprav. vyd. Nitra : SPU, 2008. 249 s. ISBN 978-80-552-0116-0.

Základ dane

Rozlišujeme dva základy dane v závislosti od spôsobu zdanenia:

- spoločný základ dane
- základ dane pre daň vyberanú zrážkou

Spoločný základ dane – používa sa pri ročnom spôsobe zdanenia. Základom dane je rozdiel medzi príjmami a výdavkami vynaloženými na ich dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie, pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti v danom zdaňovacom období.

Základ dane pre daň vyberanú zrážkou – používa sa pri zdanení zrážkou a spravidla je tvorený len sumou príjmov bez možnosti odpočítavania výdavkov.

Sadzba dane

Sadzba je jednotná pre všetkých daňovníkov dane z príjmov. To znamená že aj pre právnické osoby vo výške 19% z upraveného základu dane za príslušné zdaňovacie obdobie.

Základ dane skúmaného subjektu sa zisťuje zo súčtu výsledkov hospodárenia za jednotlivé činnosti. Účtovný výsledok hospodárenia sa potom upravuje o pripočítateľné a odpočítateľné položky. Analyzovaný podnik si však základ dane upravuje iba o pripočítateľné položky. Odpočítateľné položky počas zdaňovacieho obdobia nevznikli.

4.2.2 Položky zvyšujúce základ dane z príjmov PO

Spoločnosť s ručením obmedzeným, v sledovanom období 2007-2009 vyčíslila v daňovom priznaní nasledovné položky zvyšujúce základ dane z príjmov PO.

Pripočítateľné položky v podniku tvoria:

- Výdavky na reprezentáciu
- Spotreba PHL nad limit stanovený zákonom
- Tvorba opravných položiek

Tab. 2 Vývoj pripočítateľných položiek rokoch 2007-2009 v EUR:

Č. riadku daň. priznania	POLOŽKY	ROK		
		2007	2008	2009
130	Výdavky (náklady), ktoré nie sú daňovými výdavkami alebo ktoré boli vynaložené v rozpore alebo nad rozsah	44931	33648	
150	Rozdiel, o ktorý odpisy hmotného majetku uplatnené v účtovníctve prevyšujú daňové odpisy tohto majetku	16914		
160	Ostatné položky zvyšujúce riadok 100, neuvedené v r. 110 až 170			3121
200	Pripočítateľné položky spolu	61845	33648	3121

Zdroj: Daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb v rokoch 2007-2009

Nedaňové výdavky podľa z riadku 130 boli najvyššie v roku 2007, v roku 2008 poklesli o 11.283,- EUR. V roku 2009 nedaňové výdavky nevznikli. V tomto riadku sa nachádzajú výdavky (náklady), ktoré nie sú dostatočne preukázané, aby boli daňovými výdavkami. Sú to napríklad výdavky na reprezentáciu, výdavky na osobnú spotrebu daňovníka.

V riadku 150 sú uvedené odpisy uplatnené v účtovníctve, ktoré prevyšujú odpisy majetku podľa zákona, boli evidované a účtované iba v roku 2007. Ich výška predstavovala suma 16.914,- EUR.

Kurzové rozdiely v riadku 160 zvyšujúce výsledok hospodárenia pred zdanením boli uplatnené iba v roku 2009 vo výške 3.121,- EUR.

Tab. 3 Pomocné výpočty a doplňujúce údaje – Položky, ktoré nie sú daňovými výdavkami (k riadku 130) rokov 2007-2009 v EUR:

Č. riadku daň. priznania	POLOŽKY	ROK		
		2007	2008	2009
3	Spotreba pohonných látok zaúčtovaná v nákladoch presahujúca sumu určenú na základe spotreby pohonných látok vypočítanej podľa § 19 ods. 2. písm. I) zákona	176		
7	Výdavky na reprezentáciu s výnimkou reklamných predmetov podľa §21 ods. 1 písm h) zákona	1069	1041	29
10	Tvorba opravných položiek neuznaná za daňový výdavek (§21 ods.2 písm. j) zákona	6601		
14	Ostatné položky, ktoré nie sú daňovými výdavkami, neuvedené na riadkoch 1 až 13	37085	32607	3091
15	Úhrn riadkov 1 až 14	44931	33648	3120

Zdroj: Daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb v rokoch 2007-2009

V tabuľke 2 v riadku 3 spoločnosť v roku 2007 vyčíslila sumu výdavkov na pohonné látky, ktorá je zaúčtovaná v účtovníctve, ale presahuje spotrebu PHL uvedenú na technickom preukaze vozidla. V roku 2008 a 2009 už nebola vyčíslená táto pripočítateľná položka z dôvodu, že suma výdavkov na pohonné látky nepresiahla spotrebu uvedenú v technickom preukaze.

V riadku 7 spoločnosť uvádza všetky výdavky, ktoré použila na reprezentáciu okrem výdavkov na reklamné predmety spoločnosti, ktoré boli označené obchodným menom spoločnosti. V roku 2007 boli tieto výdavky najvyššie, v roku 2008 poklesli o necelé 3 %. V roku 2009 boli tieto výdavky najnižšie a značne poklesli oproti predchádzajúcim dvom rokom v sledovanom období.

V riadku 10 je uvádzaná tvorba opravných položiek, ktoré neboli uznané za daňový výdavok, V nasledujúcich dvoch rokoch sa takáto tvorba opravných položiek neuvádza. V riadku 14 sú uvedené ostatné položky, ktoré nie sú daňovými výdavkami a neboli uvedené v predchádzajúcich riadkoch. V roku 2007 boli tieto nedaňové výdavky najvyššie, v roku 2008 poklesli o 12,07 %. V roku 2009 tieto výdavky výrazne poklesli oproti obidvom predchádzajúcim rokom.

Tab. 4 Pomocné výpočty a doplňujúce údaje – Odpisy hmotného majetku rokov 2007-2009 v Eur:

Č. riadku daň. priznania	POLOŽKY	ROK		
		2007	2008	2009
1	Odpisy hmotného majetku zahrnuté do základu dane podľa § 19 ods. 3 písm. a) zákona	94096	62880	
2	Účtovné odpisy dlhodobého hmotného majetku	111009	62880	
3	Odpisy nezahrnuté v daňových výdavkoch z dôvodu prerušenia odpisovania (§ 22 ods. 9 zákona)			49603

Zdroj: Daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb v rokoch 2007-2009

Odpisy hmotného majetku zahrnuté do základu dane v riadku 1 boli v sledovanom období v roku 2007 najvyššie, v roku 2008 oproti roku 2007 poklesli o 31.216,- EUR. V roku 2009 neboli takéto odpisy evidované.

Účtovné odpisy v riadku 2 v roku 2008 poklesli oproti roku 2007 o 43,35 %. V roku 2009 neboli evidované účtovné odpisy.

V riadku 3 sú uvedené odpisy nezahrnuté v daňových výdavkoch z dôvodu prerušenia odpisovania. Tieto odpisy sú zaznamenané iba v roku 2009 vo výške 49.603,- EUR. Dôvodom prerušenia odpisovania bola optimalizácia výsledku hospodárenia. Nakoľko je v budúcom období predpoklad zvýšenia obratu.

4.2.3 Výpočet dane z príjmov PO

Vo väzbe na daňovú problematiku sa daň z príjmov PO vyčísľuje nasledovným spôsobom uvedeným v schéme:

Schéma 1 Výpočet dane z príjmov PO

³Výsledok hospodárenia pred zdanením (zisk, strata)

+ položky zvyšujúce základ dane (pripočítateľné položky)

- položky znižujúce základ dane (odpočítateľné položky)

základ dane alebo daňová strata

- odpočet daňovej straty (najviac do výšky základu dane)

základ dane znížený o odpočet daňovej straty

x sadzba dane v %

daň z príjmov

- úľavy na dani

- zápočet dane zaplatenej v zahraničí

daň po úľavách a zápočte dane zaplatenej v zahraničí

- celková suma preddavkov na daň (vrátane dane vyberanej zrážkou považovanej za preddavok)

daň na úhradu alebo daňový preplatok

Na základe schémy 1 bola v tabuľke 4 vyčíslená daň z príjmov PO za sledované obdobie 2007-2009 nasledovne:

³ BODNÁR, Matej. 2008. Problematika vyčíslenia základu dane z príjmov právnických osôb: bakalárska práca. Nitra : SPU, 2008. 44 s.

Tab. 5 Prehľad výpočtu dane z príjmov za obdobie rokov 2007-2009 v EUR:

Položky / Rok	2007	2008	2009
VH pred zdanením	13966	29314	15150
Položky zvyšujúce VH	61845	33648	3121
Položky znižujúce VH	0	0	0
Základ dane alebo daňová strata	75811	62962	18271
Odpočet daňovej straty	0	0	0
Základ dane znížený o odpočet daňovej straty	75811	62962	18271
Sadba dane v %	19	19	19
Daň z príjmov	14404	11963	3471
Úľava na dani	0	0	0
Zápočet dane zaplatenej v zahraničí	0	0	0
Daň po uplatnení úľav a zápočtu dane zaplatenej v zahraničí	14404	11963	3471
Úhrn preddavkov zaplatených v zdaňovacom období	15711	14385	11885
Daň vyberaná zrážkov považovaná za preddavok na daň	19	78	
Celková suma preddavkov na daň	15730	14463	11885
Preplatok -, nedoplatok +	-1326	-2500	-8414

Zdroj: Daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb v rokoch 2007-2009

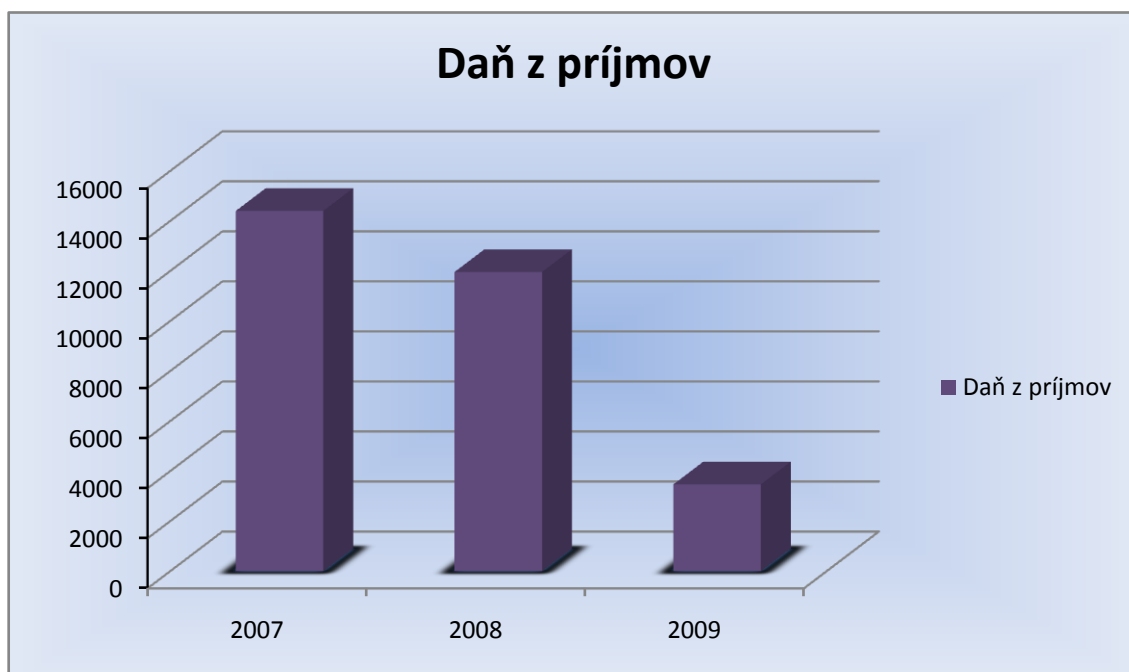
Z tabuľky 4 vyplýva, že spoločnosť s ručením obmedzeným vykázala v rokoch 2007-2009 kladný výsledok hospodárenia. V sledovanom období bol najnižší výsledok hospodárenia v roku 2007, čo bolo zapríčinené vysokými nákladmi. Naopak v roku 2008 bol výsledok hospodárenia najvyšší, aj keď náklady a výnosy oproti roku 2007 poklesli.

V roku 2007 bol vypočítaný základ dane v sledovanom období najvyšší, čo predstavuje sumu 75.811,- EUR. Z vypočítaného základu dane sa vyčísli 19%-tnou sadzbou daň

z príjmov PO pred uplatnením daňových úľav na dani, čo predstavuje sumu 14.404,- EUR. Spoločnosti vznikol nárok na vrátenie preplatku na dani z príjmov, pretože suma preddavkov na daň z príjmov počas zdaňovacieho obdobia bola vyššia ako skutočne vypočítaná daňová povinnosť.

V roku 2008 vypočítaný základ dane oproti roku 2007 poklesol o 12.849,- Eur. Vyčíslená daň z príjmov PO predstavovala sumu 11.963,- EUR. V tomto roku vznikol taktiež preplatok na dani v sume 2.500,- EUR, ktorý oproti roku 2007 vzrástol približne o 88%.

V roku 2009 bol vypočítaný základ dane v sume 18.271,- EUR v sledovanom období najnižší. Daň z príjmov PO predstavovala sumu 3.471 EUR. Spoločnosti vznikol aj v tomto roku nárok na vrátenie preplatku, pretože úhrn preddavkov na daň z príjmov v zdaňovacom období predstavoval sumu 11.885 EUR. Vzniknutý preplatok v sume 8.414 EUR bol v sledovanom období najvyšší a oproti roku 2008 vzrástol o 236 %.



Obr.2 Daň z príjmu PO v sledovanom období 2007 – 2009 v EUR



Obr 3 vývoj daňových nedoplatkov

Z uvedeného grafu vyplýva, že spoločnosť v rokoch 2007-2009 mala vo všetkých obdobiach nárok na vrátenie preplatku na daň, nakoľko suma preddavkov na daň počas sledovaného obdobia bola vyššia ako skutočne vypočítaná daňová povinnosť, ktorá je uvedená v daňovom priznaní za sledované obdobie 2007-2009. V roku 2007 mala spoločnosť nárok na vrátenie preplatku vo výške 1.326,-EUR. V roku 2008 vzrástol nárok na vrátenie o 1.174,-Eur. V poslednom roku sledovaného obdobia mal podnik na vrátenie najvyššej čiastky preplatku na daň vo výške 8.414,-EUR. Táto skutočnosť nastala z dôvodu , že suma preddavkov, ktorú platila spoločnosť v sledovanom období presiahla skutočne vypočítanú daňovú povinnosť.

4.3 Vývoj priamych daní

⁴Priame dane možno charakterizovať ako dane, ktoré sú adresné a neprenosné na iný subjekt. Priame dane tvoria širokú skupinu daní prostredníctvom ktorých sú zdaňované dôchodky a majetok daňových subjektov.

Analyzovaná spoločnosť vykazovala sa sledované obdobie 2007-2009 priame dane, ktoré sú súčnom dane z príjmov a majetkových daní. Tie pozostávajú z dane

⁴ http://www.cpkprojekt.ukrajina.sk/system/cpk_sk/uctovnictvo_dane_a_cla/priame_dane.html

z nehnuteľností a dani z motorových vozidel. Prehľad priamych daní znázorňuje tabuľka:

Tab 6 Vývoj priamych daní v rokoch 2007-2009 v EUR:

Ukazovateľ	2007	2008	2009
Daň z príjmov	14404	11963	3471
Majetkové dane	2825	2669	2029
Daň z nehnuteľností	618	785	632
daň z motorových vozidiel	2207	1884	1397
Priame dane	17229	14632	5500

Zdroj: daňové priznanie k dani z príjmov PO, daňové priznanie k dani z nehnuteľností, daňové priznanie k dani z motorových vozidiel, vlastné výpočty

Z tabuľky 6 je viditeľné, že v roku 2007 boli priame dane najvyššie. Výška priamych daní predstavuje 17.229,- Eur. V tomto roku mala stavebná spoločnosť najvyššie príjmy z podnikania za sledované obdobie. Ako aj daň z príjmov aj priame dane mali klesajúci trend. Dôvod poklesu dane z príjmov boli menšie príjmy z podnikania čo zapríčinila aj hospodárska kríza. Daň z motorových vozidiel mala tiež klesajúci trend. V prvom roku sledovaného obdobia bola daň vo výške 2.207,-EUR, v roku 2008 poklesla o 323,-EUR. V poslednom roku sledovaného obdobia poklesla hodnota dane z motorových o 68% oproti roku 2007.

Nasledujúca tabuľka predstavuje vývoj priamych daní v sledovanom období 2007-2009 uvedenú v %. Nasledovné vyčíslenie slúži na lepšie pochopenie a znázornenie koľko % tvorí daň z príjmov z celkových priamych daní a to aj pre daň z nehnuteľností a daň z motorových vozidiel.

Tab 7 Vývoj priamych daní v rokoch 2007-2009 v %:

Ukazovateľ	2007	2008	2009
Daň z príjmov	84	82	63
Majetkové dane	16	18	37
Daň z nehnuteľností	3	5	12
daň z motorových vozidiel	13	13	25

Zdroj: daňové priznanie k dani z príjmov PO, daňové priznanie k dani z nehnuteľností, daňové priznanie k dani z motorových vozidiel, vlastné výpočty

Z tab 7 vyplýva, že prevažnú časť priamych daní v sledovanom období 2007-2009 tvorí daň z príjmov. Menší podiel na priamych daniach majú majetkové dane.

Nasledovná tabuľka poukazuje na podiel dani z príjmov na celkových priamych daniach

Tab 8 Podiel dane z príjmov PO na priamych daniach za obdobie rokov 2007-2009

v %:

ROK	Daň z príjmov PO	Priame dane	Podiel v %
2007	14404	17229	83,6032
2008	11963	14632	81,7592
2009	3471	5500	63,1091

Z tabuľky 8 vidíme, že daň z príjmov tvorí väčší podiel na priamych daniach. Najväčší podiel na priamych daniach tvorila v roku 2007 a to 83,6032%, kedy stavebná spoločnosť dosiahla vysoký výsledok hospodárenia, ktorý bol upravený o pripočítateľné položky čo znamenalo aj vysoký základ dane a vyššiu daň. V roku 2008 sa podiel dane z príjmov na priamych daniach znížil o 1,844%. Dôvodom zníženia bol pokles pripočítateľných položiek, ktoré zvyšujú výsledok hospodárenia a tým aj základ dane. V poslednom roku sledovaného obdobia nastal pokles podielu na 63,1091. Tento pokles bol zapríčinený výrazných poklesom výsledku hospodárenia a pripočítateľných položiek, ktoré zvyšujú výsledok hospodárenia a tým aj základ dane.

Tab 9 Podiel dane z príjmov PO na celkových nákladoch za obdobie rokov 2007-

2009 v %:

ROK	Daň z príjmov PO	Náklady	Podiel v %
2007	14 404	6 344 775	0,2270
2008	11 963	4 014 628	0,2980
2009	3 471	148 401	2,3389

Zdroj: Daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb v rokoch 2007-2009

Najväčší podiel dani z príjmov na celkových nákladoch tvorila daň v roku 2009, a to 2,34%. Dôvodom bol pokles nákladov oproti rokom 2007 a 2008. V prvých dvoch rokoch sledovaného obdobia bol podiel dani z príjmov na celkových nákladoch veľmi nízky. Z tohto dôvodu môžeme konštatovať, že podiel dane z príjmov na celkových nákladoch tvorí len minimálnu časť.

Daň z príjmov a podanie daňového priznania právnických osôb je stanovená zákonom 595/2003 Z.z. o dani z príjmov. Lehota na podanie daňového priznania podľa §49 ods. 2 ukladá daňovníkovi povinnosť, aby do troch mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia podal daňové priznanie k dani z príjmov. T.j. do 31. marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia. Daňovník môžem požiadať o predĺženie lehoty na podanie daňového priznani. Analyzovaná spoločnosť podáva daňové priznanie do 31. marca nasledujúceho roka po uplynutí zdaňovacieho obdobia.

Skúmaný objekt platí **štvrtročne preddavky na daň z príjmov právnickej osoby**, nakoľko v predchádzajúcim zdaňovacom období daň nepresiahla 16.596,96 EUR.

Spoločnosť je povinná platiť preddavky vo výške 4/12 z poslednej známej prepočítanej daňovej povinnosti za každý kalendárny mesiac, a to vždy do konca príslušného štvrtroka.

4 ZÁVER

⁵Daňové a odvodové zaťaženie je podľa názoru veľkej časti ekonómov jedným z rozhodujúcich faktorov na motiváciu podnikat', vytvárať zisky, zamestnávať ľudí a teda zároveň aj faktorom úspešnosti podnikania. Vysoké dane a odvody bránia podnikaniu bránia, kdežto pri nízkom daňovom zaťažení spolu s jednoduchými legislatívnymi pravidlami sa v podstate stráca motivácia premýšľať o daňových únikoch. Jednoduché a nízke dane svojím stimulačným účinkom rovnako v dobrých i zlých časoch zvyšujú príjmy štátneho rozpočtu. Naopak, v prípade vyšších daní a odvodov a neprehľadnej legislatívy, ktorej jednotlivé súčasti sa mnohokrát ani vzájomne nepodporujú, nezostáva firmám či jednotlivcom, ktorí v tom vedia „chodiť“ iné, len v rámci legálnych možností si svoju povinnosť voči štátu „upravovať“ na najviac možnú prijateľnú úroveň.

Cieľom bakalárskej práce bolo zhodnotiť vplyv dane z príjmu právnických osôb vo vybranom podnikateľskom subjekte. Negatívny vplyv dane z príjmov právnických osôb bol zaznamenaný v roku 2007, pretože vybraný podnikateľský subjekt vyčíslil vysoký výsledok hospodárenia a tým pádom aj daňové a odvodové zaťaženie ovplyvnilo hospodárenie podniku, t.j. že skúmaný subjekt musel odvieť štátu v sledovanom období v roku 2007 najviac peňažných prostriedkov. Pozitívny vplyv bol zaznamenaný v roku 2009, daň z príjmov právnických osôb evidentne poklesla z dôvodu vyčíslenia nízkeho výsledku hospodárenia, z čoho vyplýva, že podnik odviezol štátu menej peňažných prostriedkov. V sledovanom období mala spoločnosť vo všetkých troch rokoch nárok na vrátenie preplatku na dani z príjmov právnických osôb. Nakoľko suma preddavkov v sledovaných obdobia presiahla skutočne vypočítanú daňovú povinnosť.

Základom dane z príjmov PO je účtovný výsledok hospodárenia, ktorý sa vyčísluje z podkladov riadne vedeného účtovníctva. Účtovný výsledok je potrebné ďalej zvyšovať alebo znižovať o príjmy a výdavky, ktoré možno zahrnúť do základu dane. Analyzovaná spoločnosť dosiahla v sledovanom období 2007-2009 kladný výsledok hospodárenia. Výsledok z hospodárenia bol vyčíslený ako súčet výsledku hospodárenia z bežnej činnosti, finančnej a mimoriadnej činnosti. Dosiahnutý výsledok hospodárenia bol upravený o pripočítateľné položky, ktoré zvyšujú VH, z ktorých najväčšiu časť tvorili výdavky daňovo neuznané, napr. spotreba PHL nad normu spotreby určenú

⁵ <http://www.investujeme.sk/clanky/danova-optimalizacia-legalna-cesta-ako-si-zvysit-cisty-prijem/>

v technickom preukaze, náklady na reprezentáciu skúmaného subjektu. Odpočítateľné položky analyzovaný podnik neevidoval, z tohto dôvodu sa výsledok hospodárenia neznížil o tieto položky. Daň z príjmov mala v sledovanom období klesajúcu tendenciu. Bolo to spôsobené základom dane, ktorý mal tiež klesajúci trend. V sledovanom období 2007-2009 bola sadzba dane pre všetky tri obdobia rovnaká vo výške 19%. Daň z príjmov predstavuje pre analyzovaný podnik najväčšiu časť z priamych daní.

V sledovanom období platila spoločnosť štvrťročné preddavky na daň, pretože posledná známa daňová povinnosť nepriesiahla 16.596,96 EUR.

V súvislosti s témou bakalárskej práce sú predložené tieto odporúčania:

- optimalizovať daňové a odvodové zaťaženie subjektu,
- optimalizácia daňového zaťaženia analyzovaného subjektu,
- aktualizovať ekonomický softvér v súvislosti s legislatívnymi požiadavkami.

5 Zoznam použitej literatúry

BALKO L - BABČÁK V., KOL. 2006. Finančné právo. 1. vyd. 2006. 680s. ISBN 80-88931-53-3.

BIELENÁ, J. 2008. Kto má povinnosť podať daňové priznanie, Daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za rok 2008. s. 2-3, ISSN 1335-1583.

BODNÁR, M. 2008. Problematika vyčíslenia základu dane z príjmov právnických osôb: bakalárska práca. Nitra : SPU, 2008. 44 s.

BOJŇANSKÝ, Jozef a kol. 2008. Dane podnikateľských subjektov. 2. uprav. vyd. Nitra : SPU, 2008. 249 s. ISBN 978-80-552-0116-0.

BORODOVČÁK, M., Dane z príjmov s komentárom a stanoviskami. Prvé vydanie 1999. s. 58-59, ISBN 80-88715-51-2.

BORODOVČÁK M., Dane z príjmov s komentárom a stanoviskami 1999. S. 301 ISBN 80-88715-51-2.

DANE 2006., Systém Ekonomických a Právnych Informácií, s.r.o., 2006. s. 810. ISBN 80-88961-30-0.

DOBŠOVIČ D., Dane a účtovníctvo, Daňové výdavky 2010. s. 71-72, ISSN 1335-1583.

DOBŠOVIČ D., Daňové výdavky od A do Z roku 2009. Žilina, s. 70-71, ISBN 978-80-89213-76-4.

FEKETE I., Zákon o daniach z príjmov. EUROUNION 1998. S. 489 ISBN 80-85568-82-9.

HARUMOVÁ A., Dane v teórii a praxi 2002. S. 196. ISBN 80-89047-39-4.

HRICIŠÁKOVÁ G - MALINA D., Medzinárodné účtovné štandardy, Poradca podnikateľa, 2002. 190 strán, ISBN 80-88927-47-1.

KEYNES, J., Obecná teorie zamestnanosti, úroku a peněz. Praha: STNL, 1956

LENÁRTOVÁ, G., Daňové systémy. Bratislava EKONÓM, 2004. 264S. ISBN: 80-225-1742-9.

MORAVCOVÁ M., Platenie preddavkov na daň z príjmov právnickej osoby. Téma mesiaca, Daňový a účtovný Poradca Podnikateľa, 2009. č. 8, s. 11, ISSN 1335-0897.

MORAVCOVÁ M., Platenie preddavkov na daň z príjmov právnickej osoby. Dane a účtovníctvo, Daňový a účtovný Poradca Podnikateľa, 2009, č. 8, s. 184,185, ISSN 1335-0897.

ORAVCOVÁ, M. Kto má povinnosť podať daňové priznanie. In Dane a Účtovníctvo, Poradca Podnikateľa, roč. 5, 2008. č. 2, s 16, ISSN 1336-426X.

PAULIČKOVÁ A., Daňové zaťaženie podnikateľských subjektov v Slovenskej republike, Bratislava 2002. s 216, ISBN 80-88984-44-0.

PAULIČKOVÁ A., Daňové zaťaženie podnikateľských subjektov v Slovenskej republike, Bratislava 2002. s 216, ISBN 80-88984-44-0.

PAULIČKOVÁ A., Daňové zaťaženie podnikateľských subjektov v Slovenskej republike, Bratislava. 2002. s 216, ISBN 80-88984-44-0.

SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2007. Daňovníctvo daňová teória a politika. 2. preprac. Vyd., 2009. s. 237, ISBN 978-80-8078-264-1.

SOUKUPOVÁ B., PHD., ŠLOSÁROVÁ A., BAŠTINCOVÁ A., Účtovníctvo, 2001, s ,638 ISBN 80-8078-020-X.

ŠLOSÁROVÁ A., A KOL., Analýza účtovnej závierky, 2006. s. 113-114, ISBN 80-8078-070-6 .

VAJTEROVÁ I. – Dane a účtovníctvo, Poradca 2009/8. s 107, ISSN 1335-1583.

Použité právne normy

Zákon 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov

Zákon 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

Webová stránka

Priame dane (cit. 2010-05-10). Dostupné na:

http://www.cpkprojekt.ukrajina.sk/system/cpk_sk/uctovnictvo_dane_a_cla/priame_dane.html

Daňová optimalizácia: Legálna cesta ako si zvýšiť čistý príjem (cit. 2010-05-10).

Dostupné na: <http://www.investujeme.sk/clanky/danova-optimalizacia-legalna-cesta-ako-si-zvysit-cisty-prijem/>

