

Mendelova zemědělská a lesnická univerzita  
Provozně ekonomická fakulta

# **Teoretické a praktické aspekty měření vyvolaných nákladů zdanění**

Vedoucí práce:

Ing Danuše Nerudová Ph.D.

Bc. Štěpánka Kabrdová

Brno 2008

## **Poděkování**

vedoucímu práce paní Ing. Danuši Nerudové, Ph.D. za odbornou pomoc při zpracování diplomové práce a všem osloveným společnostem, které mi ochotně vyplnily potřebné dotazníky.

Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci vyřešila samostatně s použitím literatury, kterou uvádím v seznamu.

V Brně 21. května 2008

## **ABSTRACT**

The thesis deals with the problem of indirect administrative costs of taxation. The theory of taxes divides these costs into direct administrative costs arising in the public sector. Then there are indirect costs which are carried by the private companies. There was a group of four companies which are aimed to engineering industry. These companies are situated in Vysočina region and Jihomoravský region.

Costs of tax return processing, leading the accounting and wages administration were investigated. The ratios of the compliance costs of taxation on yields of collected taxes, total incomes and companies costs were the most important indicators in the chosen set of industrial companies. There were used the checklists. The reached level of the ratios of the compliance costs of taxation on yields of collected taxes was ranging from 1,5 to 5,0 % in 2006 and 1,7 to 3,5 % in 2007 within the frame of surveyed set of companies.

## **ABSTRAKT**

Diplomová práce se zabývá problematikou měření nepřímých administrativních nákladů zdanění. Teorie daní rozlišuje náklady na přímé administrativní náklady, které vznikají na straně veřejného sektoru z titulu výběru a správy daní, a na nepřímé administrativní náklady. Tyto náklady jsou označovány za vyvolané náklady zdanění. Vybrán byl soubor čtyř podniků, které jsou zaměřeny na strojírenský průmysl. Tyto společnosti sídlí v kraji Vysočina a Jihomoravském kraji.

Byly zde zjišťovány náklady na zpracování daňového přiznání, vedení účetnictví a mzdové agendy. Nejdůležitějšími ukazateli, které byly za pomoci dotazníkového šetření zjišťovány, byly sledované podíly vyvolaných nákladů zdanění na výnosech z vybraných daní, na celkových tržbách a nákladech podniku ve vybraném souboru strojírenských společností. Dosažená úroveň podílu vyvolaných nákladů zdanění na výnosech z vybraných daní se v rámci zkoumaného souboru podniků pohybovala v intervalu od 1,5 do 5,0 % v roce 2006 a 1,7 až 3,5 % v roce 2007.

# OBSAH

<b>ÚVOD DO PROBLEMATIKY .....</b>	<b>8</b>
<b>CÍL PRÁCE.....</b>	<b>10</b>
<b>1 LITERÁRNÍ PŘEHLED .....</b>	<b>11</b>
1.1 STÁT A VEŘEJNÝ SEKTOR.....	11
1.2 FISKÁLNÍ POLITIKA A DAŇOVÝ SYSTÉM .....	12
1.3 DAŇOVÁ SOUSTAVA .....	15
1.4 EFEKTIVNOST DANÍ.....	17
1.5 PŘÍMÉ ADMINISTRATIVNÍ NÁKLADY .....	17
1.6 NEPŘÍMÉ ADMINISTRATIVNÍ NÁKLADY (VYVOLANÉ) .....	18
1.7 NADMĚRNÉ BŘEMENO DANĚ.....	18
1.8 RŮZNÉ DRUHY DANÍ A NADMĚRNÉ BŘEMENO DANĚ.....	20
1.9 DAŇOVÁ INCIDENCE .....	20
<b>2 MATERIÁL A METODIKA .....</b>	<b>22</b>
2.1 MATERIÁL .....	22
2.2 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKY .....	24
2.3 NÁKLADY NA ZPRACOVÁNÍ DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ.....	26
2.4 NÁKLADY NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ .....	27
2.5 NÁKLADY NA VEDENÍ MZDOVÉ AGENDY .....	28
2.6 VYVOLANÉ NÁKLADY ZDANĚNÍ.....	29
2.7 OSTATNÍ UKAZATELE .....	30
<b>3 VLASTNÍ PRÁCE .....</b>	<b>32</b>
3.1 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKY .....	32
3.1.1 Struktura vybraných daní .....	34
3.2 DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ .....	38
3.2.1 Externí náklady na zpracování daňového přiznání.....	38
3.2.2 Náklady na daňový software .....	40
3.2.3 Náklady z titulu zpracování daňových přiznání interními pracovníky.....	40
3.2.4 Vyvolané náklady zdanění titulu zpracování daňového přiznání.....	43
3.3 VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....	45
3.3.1 Náklady na vedení účetnictví dodavatelsky .....	45
3.3.2 Náklady na účetní software .....	45

3.3.3	Náklady na vedení účetnictví interními pracovníky.....	47
3.3.4	Vyvolané náklady zdanění z účetnictví.....	51
3.4	VEDENÍ MZDOVÉ AGENDY .....	54
3.4.1	Náklady na vedení mezd dodavatelsky .....	54
3.4.2	Náklady na mzdový software .....	54
3.4.3	Náklady na vedení mezd interními pracovníky.....	56
3.4.4	Vyvolané náklady zdanění z mezd.....	60
3.5	VYVOLANÉ NÁKLADY ZDANĚNÍ.....	62
3.5.1	Podíl $N_{vz}$ na vybraných daních .....	65
3.5.2	Podíl $N_{vz}$ na výnosech .....	67
3.5.3	Podíl $N_{vz}$ na tržbách .....	68
3.5.4	Podíl $N_{vz}$ na nákladech .....	69
<b>4</b>	<b>DISKUZE .....</b>	<b>71</b>
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>77</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>78</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK .....</b>	<b>80</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>82</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>83</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>85</b>

## ÚVOD DO PROBLEMATIKY

Strojírenský průmysl je právem považován za nejnáročnější průmyslové odvětví. Tento průmysl v sobě zahrnuje desítky oborů a vyznačuje se tedy mimořádně velkou pestrostí výrobků. Československo bylo již před druhou světovou válkou bráno jako nejvýznamnější průmyslové odvětví. A již ve 30. letech 20. století patřilo mezi deset strojírenských velmocí světa. Toto postavení si naše země zachovala až do 80. let minulého století.

U velké většiny strojírenských výrob se uplatňuje dlouholetá výrobní tradice. Kraj Vysočina se řadí mezi ty kraje, kde tento průmysl má hluboké kořeny. Avšak v tomto kraji i kraji Jihomoravském byl největší rozmach zaznamenán v 18. století.

Na druhou stranu je nutné podotknout, že strojírenský průmysl je stále nejsilnější odvětví našeho průmyslu. Zároveň tedy velmi výrazně ovlivňuje hospodářský vývoj ČR a zaměstnává největší počet pracovníků. Nynější strojírenská výroba je charakteristická svou snahou o snížení spotřeby surovin. Dále se společnosti v současnosti snaží o zvyšování podílu přidané hodnoty, tedy vložené práce a to zejména práce duševní.

Strojírnost v současné době v kraji Vysočina a Jihomoravském kraj patří mezi jedno z mnoha odvětví, které zde můžeme nalézt. Svůj rozmach a velký rozvoj má již za sebou. Nyní se tyto podniky snaží pouze udržet na trhu ve velmi silné konkurenci, která se dnes již vyskytuje ve všech odvětvích. Avšak tyto podnikatelské subjekty se řadí mezi těch málo, které se na našem trhu po revoluci udržely a dnes již mají své pevné místo na daném trhu. Většina z nich má zahraniční partnery a větší část jejich zakázek je právě za hranicemi našeho státu. Dlouhodobá zahraniční spolupráce však umožňuje těmto společnostem budovat si své pevné místo i na mezinárodních trzích.

Národní hospodářství moderní společnosti se skládá z mnoha různorodých odvětví, mezi ně řadíme i strojírenský průmysl. A pro fungování národního hospodářství je existence daňového systému nezbytným faktorem. Každý stát má své určité povinnosti a musí plnit své dané funkce. A k tomuto fungování stát potřebuje peněžní prostředky. Peněžní pro-

středky soustřeďuje v rámci veřejných příjmů. Základním a také historicky osvědčeným způsobem, jak stát financuje veškeré své veřejné potřeby, je zdanění soukromých statků.

Při podnikání nebo jiné činnosti, ze které podnikatelským subjektům plynou určité zdanitelné příjmy, vznikají právní úkony. A o většině těchto právnických úkonů je nutno účtovat. Z účetnictví pak podnikatelský subjekt vychází při stanovování svého daňového základu. Daňový základ dále slouží pro výpočet daně, která je povinnou a nenávratnou platbou.

Z hlediska ekonomického je tedy nutné sledovat efektivnost zdanění. Efektivnost daní vyjadřuje požadavek, aby náklady na daňový systém byly co nejmenší. Snahou by tedy měla být administrativní jednoduchost. Poplatníci by měli nést co nejmenší náklady kromě zaplacené daně. Ta je použita na uspokojování veřejných potřeb, a proto se do nákladů na daňový systém nezařazuje. Druhým požadavkem efektivnosti daní je minimální distorze, která způsobuje nadměrné břemeno daně.

Náklady související s daňovým systémem se mohou rozdělit do dvou základních skupin. První nese název administrativní náklady zdanění, druhou skupinou je nadměrné břemeno daně. Administrativní náklady můžeme dále rozčlenit na administrativní náklady přímé a nepřímé. Přímé náklady zdanění nese veřejný sektor. Řadíme sem náklady na daňovou administrativu a další veřejné náklady, jejichž potřebu vyvolávají daně. Například to mohou být náklady statistického úřadu, státní správy na organizaci daňového systému nebo náklady vlády a parlamentu na navrhování a také schvalování daňových zákonů.

Nepřímé administrativní náklady však nesou poplatníci, tedy soukromý sektor. Při plnění daňových povinností jsou poplatníci zatíženi určitými náklady, které je také třeba zahrnout do celkových nákladů zdanění. Nepřímé administrativní náklady jsou zvané též vyvolané náklady zdanění a nelze je snadno vyčíslit. Nejsou běžně statisticky sledovány a evidovány a tudíž v současné době nemáme k dispozici ani údaje potřebné pro ekonomické analýzy. I z hlediska metodického můžeme říci, že měření těchto nákladů je považováno za značně komplikované a náročné.



U tohoto druhu nákladů se jedná převážně o náklady související s podáváním daňového přiznání, na daňového poradce, vedení potřebné evidence pro účely stanovení základu daně, ale také náklady spojené s vedením účetní a mzdové agendy a další. Souhrnně lze říci, že vyvolané náklady zdanění se rovnají takové výši nákladů, která by daňovým subjektům nevznikla, pokud by daňový systém neexistoval.

## **CÍL PRÁCE**

Cílem práce je ověřit metodiku měření vyvolaných nákladů zdanění ve vybraném souboru strojírenských podniků a navázat tak na bakalářskou práci vypracovanou na téma měření vyvolaných nákladů zdanění. Dále pak provést analýzu úrovně poměrových ukazatelů vztahujících se k měření vyvolaných nákladů zdanění a jejich komparaci v rámci sledovaného souboru strojírenských podniků i v kontextu již publikovaných výsledků. Po syntéze poznatků vyplývajících z výsledků řešení navrhnout opatření, která by mohla přispět k formování daňové politiky České republiky.

# 1 LITERÁRNÍ PŘEHLED

## 1.1 Stát a veřejný sektor

Stát je výraz používaný k označení dlouhodobě trvalého svazku lidí, kteří žijí pod společnou vládou a pod společnými zákony, a přitom působnost tohoto svazku je vymezena určitým územím (teritoriem).

Dle **Širokého (2003)** lze říci, že pokud bude existovat jakýkoliv stát, bude potřebovat ke svému fungování určité finanční prostředky. Jak uvádí **Vybíhal (2001)** finance vyjadřují peněžní vztahy, které vznikají a rozvíjejí se při získávání, rozdělování a přerozdělování a užití peněžního kapitálu. Pojem „finance“ ve spojení s adjektivem „veřejné“ znamená, že veřejné finance zahrnují peněžní vztahy vznikající právě při získávání, rozdělování, přerozdělování a užití peněz patřícím občanům a tedy veřejnoprávním orgánům a organizacím, které s penězi občanů nakládají a spravují je. Veřejné finance tedy slouží k uspokojování potřeb obyvatelstva na úrovni státu, regionů a místních lokalit, zabezpečují tedy veřejné úkoly a naplňují veřejné zájmy. Celkově tedy půjde o problematiku financování činností, které jsou zabezpečovány státními a ostatními veřejnoprávními orgány a organizacemi, dále o problematiku ovlivňování úrovně a alokace zdrojů, úrovně ekonomické aktivity a také řešení a naplnění vztahů mezi veřejným a soukromým sektorem.

Podle **Kolektivu autorů (2004)** každý stát, aby mohl plnit své základní funkce, musí soustřeďovat peněžní prostředky v rámci veřejných příjmů. Tyto jsou pak znovu rozdělovány a používány na úhradu rozpočtových výdajů spojených s financováním hospodářských, kulturních a sociálních potřeb, správy, soudů, policie, armády, obrany, životního prostředí, zdravotnictví, školství apod. Základem a nejvýznamnějším zdrojem veřejných financí jsou daně, ale samozřejmě nejsou zdrojem jediným. **Vybíhal (2001)** se zaměřuje také na funkce veřejných financí v tržní ekonomice. Současná finanční věda se poměrně vzácně shoduje v názoru na nutnost existence veřejného sektoru podloženou argumentací v tom směru, že tržní mechanismus není schopen vykonávat všechny ekonomické funkce a jeho působení v ekonomice musí být vyrovnáváno určitými formami vládních zásahů. Z povahy zájmů a

úkolů spadajících do okruhu kompetencí veřejných financí postupně vyplynuly základní funkce veřejných financí jako věcně-logický projev jejich vstupu do ekonomiky. Funkce veřejných financí v ekonomice můžeme vymezit takto:

1. Alokační
2. Distribuční
3. Stabilizační
4. Kontrolní
5. Regulační
6. Stimulační.

**Peková, Pilný, Jetmar (2005)** dodávají, že existence veřejného sektoru je jedním z důsledků tržního selhání, jehož produktem je často neefektivnost veřejného sektoru. Veřejný sektor by měl vést k dosažení vyšší efektivity. Nicméně i ve veřejném sektoru je velkým problémem dosažení efektivity při vynakládání finančních zdrojů rozpočtové soustavy, které pocházejí především z daní na financování potřeb veřejného sektoru. Tendence k neefektivnosti veřejného sektoru je hlavním projevem jeho selhání i selhání veřejné vlády a veřejné správy, která řídí a organizuje činnosti ve veřejném sektoru, a to jak na úrovni státu, tak na úrovni územní samosprávy.

## 1.2 Fiskální politika a daňový systém

Fiskální politiku charakterizuje **Vybíhal (1995)** jako politiku, prostřednictvím níž vláda realizuje příjmové a výdajové programy a záměrně ovlivňuje agregátní poptávku a agregátní nabídku s cílem vyvolat žádoucí a potlačit nežádoucí účinky na výrobu, zaměstnanost a ceny, resp. stimulovat agregátní produkt, omezovat nezaměstnanost a čelit inflaci. Celkový rámec fiskální politiky je dán rozsahem příjmů a výdajů státního rozpočtu. Stát může měnit velikost a strukturu příjmů a výdajů a bezprostředně tak zasahovat do průběhu ekonomických procesů. Pokud zvýší stát daňové zatížení, zmenší zdroje pro soukromou spotřebu a

investice a naopak. Cílem záměrné fiskální politiky je podporovat rovnovážný ekonomický růst a působením na změnu agregátní poptávky a nabídky ovlivňovat změny národohospodářských veličin ve společensky žádoucím směru, zejména usilovat o cenovou stabilitu a minimalizaci nezaměstnanosti.

Při podnikání nebo jiné činnosti, ze které plynou zdanitelné příjmy, vznikají právní úkony. O většině těchto úkonů se účtuje. Z účetnictví se vychází při stanovení daňového základu, a to tak, že hospodářský výsledek nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se upraví způsobem stanoveným zákonem o daních z příjmů. Z daňového hlediska vypočteme daň, tak definují návaznosti mezi podnikáním a daněmi **Skála, Kunešová - Skálová (1997)**.

Součástí fiskální politiky státu je tedy i daňová politika. **Široký (2003)** charakterizuje daňovou politiku jako praktické využívání daňových nástrojů k ovlivňování ekonomických a sociálních procesů ve společnosti. **Vybíhal (1995)** dodává, že tato politika zabezpečuje nejen fiskální úkoly, ale i redistribuční a stabilizační funkci. Měla by působit rovněž proti inflaci a stagnaci ekonomiky.

Důležité je také zaměření se na daňové principy, které konstatuje **Široký (2003)**. Principy kladené na stavbu daňového systému a zásady zdaňování jsou u mnohých současných ekonomů rozdílné jak v počtu, tak ve vymezení obsahu. Nicméně u všech lze nalézt některé shodné rysy, které můžeme shrnout to čtyř základních daňových principů:

- Princip efektivnosti
- Princip administrativní jednoduchosti
- Princip pružnosti
- Princip spravedlnosti

**Hamerníková, Kubátova (2004)** k tomu říkají, že daňové principy vyjadřují požadavky na správný daňový systém i na jednotlivé daně. Současné názory ekonomů i neekonomů na to, jaké daňové systémy a jaké daně jsou více či méně vhodné a jaké případně změny v nich jsou žádoucí, jsou výsledkem vývoje různých názorů během uplynulých tisíciletí.

**Kubátová, Vybíhal (2004)** se navrácí k doporučením pro oblast daňové politiky, hlavně oblast daní z příjmů. Jde o již zmíněnou daňovou spravedlnost. U daní lze jen stěží dosáhnout toho, aby byly širokým okruhem daňových subjektů vnímány jako spravedlivé. Čím více bude akceptována úroveň zajištění veřejných služeb, tím spíše bude vyjadřována ochota platit daně a v souvislosti s tím budou subjekty více nakloněny tomu, aby daně z příjmů hodnotily jako správnou cenu na veřejné výdaje. Dále existuje úzká spojitost mezi vnímáním daní jako spravedlivých a jejich ekonomickou a do jisté míry i sociální únosností. Daňová únosnost je především vnímaná prostřednictvím daňových sazeb, ale velký vliv na ni má i možnost uplatnění úplných nákladů na dosažení příjmů tak, aby základ daně obsahoval skutečně jen disponibilní příjem. To koresponduje s obecně doporučovaným trendem zaměřením na úplnost zdanitelných příjmů s vyšší benevolencí v oblasti daňových nákladů. A asi nejinspirativnější by pro budoucí vývoj daní měla být obecná a mnohotvárná snaha o jejich zjednodušení. Ta se může projevovat ve více aspektech. Jednoduchost neznamena jen samotné zprůhlednění a vyčištění konstrukce daní a hlavně daní z příjmů, ale rovněž jím je nutno rozumět takovou formulaci daňového zákona, která bude pro poplatníky přijatelná a přehledná.

**Vybíhal (1995)** se také zmiňuje o stěžejních úkolech daňové politiky:

1. Zajišťování růstu hrubého národního produktu
2. Zabezpečování plné zaměstnanosti a stability cen
3. Přispívá k rovnováze vnějších vztahů
4. Stimulace a zvýhodňování určitého okruhu investic
5. Ovlivňování rozsahu, struktury a forem výroby
6. Usměrnování výše spotřeby (spotřební daně)
7. Rozmístění sociálních prvků (daň z příjmů)
8. Podpora toku zahraničního kapitálu.

Daně tedy podle **Širokého (2003)** patří do skupiny nepřímých nástrojů hospodářské politiky. Jsou prostředkem přerozdělování nově vytvořeného produktu. Typickým automatickým stabilizátorem ekonomiky je pak progresivní sazba daně z příjmů.

### 1.3 Daňová soustava

Jak uvádí **Vybíhal (1995)** celá daňová soustava by měla vést k tomu, aby daně zabezpečily potřebné krytí výdajů veřejných rozpočtů. Proto je třeba zajistit takovou pružnost daňové soustavy, aby se mohlo daňové zatížení měnit v závislosti na změnách veřejných potřeb. Z ekonomického hlediska nesmí daň tlumit ani ničit zdroje, z nichž plyne a ze sociálního hlediska je nutné spravedlivě rozvrhnout daňové břemeno, které může diferencovaně doléhnout na práci, kapitál a důchody. Dále **Vybíhal (2004)** konstatuje, že existence daňového systému je nezbytným faktorem fungování národního hospodářství moderní společnosti. Zdanění soukromých statků je historicky osvědčeným způsobem financování veřejných potřeb.

Daň definuje i **Hanuš, Holuša, Musilová (1999)**. Daň je povinná a nenávratná platba vybraná státními nebo jinými tzv. veřejnými orgány od fyzických i právnických osob k úhradě výdajů souvisejících s činnostmi těchto orgánů. Daň se ukládá jako jednostranná povinnost bez nároku plátce na ekvivalentní a přímé plnění ze strany státu nebo veřejného orgánu. Ekonomicky je formou redistribuce národního důchodu. Za určující znak se často považuje pravidelnost, resp. opakovatelnost vybírání daní, avšak tento rys není bez výjimek.

**Janoušková (2005)** vymezuje funkce daní:

- Alokační
- Redistribuční
- Stabilizační

Jako základní funkci daní však považuje funkci fiskální. Tato funkce je funkcí primární, jež zabezpečuje naplnění veřejného rozpočtu. U funkce alokační získává finanční prostředky pro financování oblastí trhem podceněných, u funkce redistribuční jde o získávání fi-

nancí pro chudé a při stabilizační funkci se regulují příjmy dle hospodářského cyklu. Daně by tedy měly být co nejvíce neutrální a jejich výběr co nejlevnější pro stát i pro poplatníka. Daně jsou však ze své podstaty průřezovým nástrojem, který ve větší či menší míře zasahuje do sociální, hospodářské, environmentální, zahraničně-politické a dalších politik vlády. Mnohé změny v úpravě daní jsou proto výsledkem vládních priorit v jiné oblasti. **Buchannon (1998)** k tomu dodává, že základní příčinou nátlaku na demokratickou legislativu ve smyslu snížení daní na jedné straně a zvyšování veřejných výdajů na straně druhé jsou rozdílné zájmy různých skupin v rámci politického společenství.

Daně mají samozřejmě dopad na tržní mechanismus. Tomuto tématu se také věnuje **Široký (2003)**. Každá daň ochuzuje daňový subjekt o určitou částku nominálního důchodu, se kterou by mohl při její absenci disponovat. Z tohoto širšího pohledu nemůže existovat daň, která by chování jednotlivce nedeterminovala a byla neutrální k tržnímu mechanismu. Každá daň ze své podstaty vyvolává u poplatníka důchodový efekt. Ekonomický subjekt má méně finančních prostředků a zdaněním se rovněž struktura jeho výdajů přesouvá ke komoditám s relativně nižší důchodovou elasticitou poptávky. Užší pojetí, které je častější a používá se také v daňových analýzách, považuje za neutrální daň takovou, která kromě důchodového efektu nemá současně efekt substituční. Ten motivuje poplatníka ke změně jeho aktivit s cílem minimalizovat svoji daňovou zátěž. Daňový subjekt tak může nahrazovat zdaněnou mzdu zvyšováním volného času, spotřebu určitého zboží jeho substitutem, případně má tendenci přesouvat své aktivity do stínových částí ekonomiky. Čím větší bude substituční efekt daně, tím méně bude neutrální k ekonomickému mechanismu.

**Soukupová (2006)**, na kterou navazuje **Kubátová (2003)** říkají, že důchodový efekt je spojen s transferem části důchodu od subjektu do veřejného sektoru. A substituční efekt vyplývá z poplatníkem provedené substituce v důsledku daně. Poplatník substituuje na základě porovnání mezních užitek a nákladů, proto substituční efekt roste s růstem mezní sazby daně. **Hamerníková, Kubátová (2004)** dodávají, že jediná daň bez substitučního efektu je daň paušální, které se poplatník žádnou změnou svého chování nemůže vyhnout.

## 1.4 Efektivnost daní

Požadavek efektivnosti vyjadřuje, že náklady na daňový systém mají být co nejmenší. Celkově by poplatníci měli nést co nejmenší náklady kromě čisté zaplacené daně, která je použita na uspokojování veřejných potřeb, a kterou proto za náklad na daňový systém nepovažujeme. Takto charakterizuje požadavek efektivnosti daní **Hamerníková, Kubátová (2004)**. **Kubátová (2003)** rozlišuje dva druhy daňových nákladů:

- Administrativní náklady přímé a nepřímé
- Nadměrné břemeno daně (ztráta mrtvé váhy)

Administrativní náklady daňového systému lze tedy podle **Pudila, Vybíhala, Vítka, Pavla (2004)** definovat jako celkové náklady veřejného sektoru spojené s výběrem daní na všech úrovních a ve všech okamžicích daňového procesu, a to včetně nákladů obětované příležitosti (oportunitní náklady). Na administrativní náklady zdanění se lze zaměřit z různých úhlů pohledu:

1. Časové hledisko
2. Hledisko dopadu na příslušný ekonomický sektor
3. Hledisko druhů úřadu veřejné správy, u kterého náklady vznikají
4. Chronologie vzniku daňových nákladů
5. Hledisko struktury administrativních nákladů.

## 1.5 Přímé administrativní náklady

Podle **Kubátové a kolektivu (1994)** patří do přímých administrativních nákladů všechny náklady státní správy na organizaci daňového systému, na evidenci daňového poplatníka, výběr daní, kontrolu v této oblasti atd. Jsou to všechny veřejné náklady na daně, tedy i náklady jiných sektorů než daňového, pokud souvisejí s daňovým systémem. Přímé administrativní náklady jsou poměrně snadno zjistitelné, neboť jejich jednotlivé položky jsou evidovány v příslušných státních institucích. Vzhledem k vybraným daním nejsou příliš pod-



statné, tvoří obvykle přibližně 1 % z vybraných daní. Největší náklady pak vyvolávají změny v daňovém systému. **Kubátová (2003)** shrnuje, že se jedná o náklady spojené s daněmi na straně veřejného sektoru.

### 1.6 Nepřímé administrativní náklady (vyvolané)

Nepřímé náklady nesou poplatníci, zdůrazňuje **Hamerníková, Kubátová (2004)**. **Kubátová (1994)** rozvádí tuto definici. Při plnění daňových povinností jsou i daňový poplatníci či plátcí zatíženi určitými náklady, které také musíme zahrnout do celkových nákladů zdanění. Na rozdíl od přímých tyto náklady nese již zmiňovaný soukromý sektor. Patří sem čas a peníze občanů vydané na seznámení se s daňovými zákony, na vyplnění daňového přiznání, peníze zaplacené daňovým poradcům a právníkům a řada dalších nákladů. **Kubátová (2003)** navazuje argumenty, že vyvolané náklady nelze snadno vyčíslit, neboť ve své většině nejsou statisticky vykazovány. Je možné pouze odhadovat, kolik času stráví občan nad daňovým přiznáním, kolik peněz je vynaloženo na plnění daňových povinností a kolik stojí případné snahy o daňové úniky. **Kubátová (1994)** k tomuto tématu dodává, že i zde platí, že náklady rostou se složitostí daně.

Pro svou značnou „skrytost“ jsou nepřímé administrativní náklady často podceňovány ze strany státní správy a může se stát, že překročí únosnou mez. Jiným důvodem je regresivita administrativních nákladů vzhledem k velikosti daňového základu a též důchodu poplatníka. Ve velkých podnicích činí náklady na vyplnění daňového přiznání jen zlomek zisku, zatímco u malých podnikatelů to může být relativně mnohem více. Tuto nežádoucí regresivitu mohou zákonodárci někdy snížit. Např. náš zákon umožňuje poplatníkům daně z příjmů zahrnout náklady paušálem, čehož využívají především malý podnikatelé.

### 1.7 Nadměrné břemeno daně

Jak již zmiňuje **Kubátová (2003)**, kromě administrativních nákladů nese společnost ještě jiný, skrytější druh nákladů, snižující efektivnost ekonomiky. Jsou to náklady na distorze, jež vyvolává téměř každá daň. **Pudil, Vybíhal, Vítek, Pavel (2004)** popisují nadměrné

břemeno daně (excess burden) jako důsledek distorze v cenách statků, způsobených daní. Pro prodávajícího znamená daň snížení užítka z prodeje mezní jednotky, pro kupujícího růst mezních nákladů na pořízení zdaněného statku. Subjekty se snaží dosáhnout nové rovnováhy a znovu vyrovnat mezní užítky svých transakcí. V důsledku klesající funkce užítka v závislosti na množství, dosáhne subjekt vyrovnání mezních užítků snížením množství zdaněného statku. Nadměrné břemeno představuje ztrátu tzv. přebytku kupujících a prodávajících, který byl spojen transakcemi, k nimž v důsledku daně nyní nedojde. **Široký (2003)** toto téma shrnuje. Nadměrné daňové břemeno vzniká v důsledku distorzity daní, která se projevuje substitučním efektem. Nadměrné daňové břemeno představuje rozdíl mezi celkovým daňovým břemenem a výnosem daní. Na velikost nadměrného daňového břemene a jeho vznik na straně výrobců, či spotřebitelů má vliv především elasticita nabídky a poptávky. Velikost nadměrného břemene je rovněž závislá na velikosti a typu daně.

**Obr. č. 1: Složení daňového břemene poplatníka.**



**Hamerníková, Kubátová (2004)** také zaměřují svoji pozornost na fakt, že daně způsobují vznik nadměrného daňového břemene, které snižuje užítka subjektů na zdaněném trhu. Tak snižují ekonomickou efektivnost tohoto trhu. Předpokladem však zde je, aby trh byl dokonale konkurenční. Dokonale konkurenční trh totiž podle ekonomické teorie umožňuje do-

sažení efektivní alokace omezených zdrojů. Každá jiná alokace potom musí znamenat nižší efektivnost. Avšak většina trhů má k dokonalé konkurenci daleko. Jsou dokonce trhy, o nichž víme, že tzv. „selhávají“. Selhání trhu znamená odklon od efektivní alokace. Zde má vláda možnost alokaci zlepšit svými zásahy, mezi něž patří daně. V této roli může daň působit jako nápravná.

## 1.8 Různé druhy daní a nadměrné břemeno daně

**Pudil, Vybíhal, Vitek, Pavel (2004)** tvrdí, že velikost nadměrného daňového břemene je funkcí substitučního efektu a různé daně vyvolávají substituci mezi různými statky a činnostmi jedinců. Jádrem diskuse o efektivnosti daní není to, že by některé daně nevyvolávaly distorze a jiné ano, ale to, jak významné jsou distorze a substituční efekty jednotlivých daní, čili zda není možné nahradit některou neefektivní daň daní méně neefektivní. Dále je předmětem sporu i to, jak má být nastavena ta která daň, aby ztráta efektivnosti byla minimální. **Kubátová (2003)** dodává, že daň, která by neměla přinášet žádnou neefektivnost, by musela zahrnovat nejen důchod či spotřebu, ale také volný čas, aby se jí nebylo možno vyhnout žádnou substitucí.

U jednotlivého poplatníka můžeme břemeno daně analyzovat pomocí indifferenční analýzy, jak zdůrazňuje **Pudil, Vybíhal, Vitek, Pavel (2004)**. Indiferenční analýza umožňuje posoudit celkový užitek nadměrného břemene daně při daních přímých a nepřímých. Předpoklady analýzy jsou perfektní konkurence, neexistence externalit, konstantní nabídka výrobních faktorů a jejich plné využití, výnos pro stát a jeho výdaje nezáviselí na druhu daně. Předpokládáme tzv. typického poplatníka, neboli že všichni jednotlivci mají stejný důchod, stejné zvyky, preference atd.

## 1.9 Daňová incidence

Jak uvádí **Široký (2003)** ekonomické důsledky zdaňování jsou různé a mají vliv jak na rozdělení důchodů a efektivnost využívání zdrojů, tak na ekonomický růst, zaměstnanost a cenovou hladinu. Je samozřejmé, že mezi těmito účinky existují různé interakce, kladné

i protisměrné. Teorie, která se zabývá zkoumáním všech těchto aspektů daňových systémů, se nazývá daňová incidence. **Kubátová (2003)** říká, že daň dopadá na subjekty dvěma způsoby. Z hlediska daňové praxe je důležitý dopad zákonný, neboť subjekty jsou povinny daň řádně a včas platit, jinak se vystaví nebezpečí sankcí. Z hlediska ekonomického je důležitý efektivní dopad determinující ceny, outputy a důchody. Efektivní dopad se týká pouze jednotlivců.

Důsledkem uplatnění principu platební schopnosti je přerozdělení důchodů ve společnosti, a to přerozdělení od bohatších poplatníků směrem k chudším. Tuto situaci mapuje **Hamerčíková, Kubátová (2004)**. Rozdíly mezi důchody se dle jejich názoru zmenšují a dosahují se jejich rovnoměrnějšího rozdělení. Daně, které více dopadají na bohaté, než na chudé, se nazývají progresivní. Některé daně však dopadají relativně více na chudé, než na bohaté. Jsou to daně regresivní. Pokud je realitní dopad na všechny poplatníky stejný, jedná se o proporciální daně. Míra progresivity vyjadřuje spravedlnost daní a daňového systému jako celku.

## 2 MATERIÁL A METODIKA

### 2.1 Materiál

Všechny podkladové materiály byly získány vlastním šetřením. Daňové zatížení podniků bylo zjišťováno za dvě po sobě jdoucí zdaňovací období. Jednalo se o roky 2006 a 2007, následné srovnání bylo provedeno se zdaňovacím obdobím roku 2004.

V České republice je u vzorku respondentů využívána metoda příjmová a výdajová. Příjmová metoda měření vyvolaných nákladů se až na výjimky nepoužívá. Oproti tomu metoda výdajová spočívá v měření nákladů zdanění na úrovni daňových poplatníků.

Základní metodou pro měření vyvolaných nákladů byl proto strukturovaný dotazník. Využití strukturovaného dotazníku je považováno za nejlepší formu získávání potřebných informací. Při získávání vstupních dat bylo vybíráno mezi následnými metodami:

- Strukturované dotazníky, strukturované rozhovory s respondenty
- Nestrukturované rozhovory s respondenty
- Studie časových a pracovních nákladů daňových poplatníků
- Vlastní pozorování daňových poplatníků (bez účasti výzkumných týmů)
- Archivní výzkum
- Simulace a modelování

Některé metody jsou prováděné výzkumnými týmy. Mezi ně se řadí například studie časových a pracovních nákladů daňovými poplatníky. Metoda nestrukturovaných rozhovorů není v současné době již využívána. Strukturované dotazníky nebyly v tomto případě rozesílány poštou, i když tento typ doručování umožňuje oslovit velmi rozsáhlý vzorek daňových poplatníků. V současné době je však více využíváno internetové komunikace, pomocí emailové pošty. Právě tohoto způsobu bylo při získávání potřebných údajů využito. U všech čtyř společností se jednalo o podniky, kde bylo daňové zatížení zjišťováno i za rok 2004. Proto zde již nebyl nutný osobní kontakt.

Jako nástroj měření vyvolaných nákladů bylo tedy využito korespondenční dotazování. Vzhledem k faktu, že se jednalo o již známé společnosti, bylo toto dotazování upřednostněno. Na rozdíl od dotazování osobního a telefonického.

Soubor strojírenských podniků tvoří společnosti se sídlem v kraji Vysočina v okrese Žďár nad Sázavou a v Jihomoravském kraji, konkrétně Brno-venkov.

Výsledná skupina vybraných podniků je tvořena akciovými společnostmi. Celkově se jedná o čtyři podniky a u těchto podnikatelských subjektů bylo zjišťováno daňové zatížení pro roky 2006 a 2007. Tyto společnosti byly vybrány na základě porovnání jejich daňového zatížení a změn oproti roku 2004.

Minimální průměrný počet zaměstnanců bylo 52 u podniku D za rok 2006. Maximální počet zaměstnanců vykazuje společnost A. Je to 2 780 pracovníků ve stejném roce. Mimo sledovaného podniku A byl zaznamenán nárůst počtu zaměstnanců v obou sledovaných letech. Tento nárůst však můžeme považovat za mírný. Týkal se maximálně počtu 14-ti zaměstnanců, avšak u nejmenšího ze sledovaných podniků. Společnost B vykazuje stejný počet zaměstnanců v obou zkoumaných letech.

Polovina ze sledovaných akciových společností si daňové přiznání nechává zpracovávat externě, tedy dodavatelsky. Proto tyto podniky nevykazují žádné další náklady, které by s vyplněním a odevzdáním daňového přiznání souvisely.

U žádného ze sledovaných podniků, které si sami zpracovávají daňové přiznání, mzdovou a účetní agendu, nebylo zjištěno využití nájemného či leasingu na daňový, mzdový či účetní software. Oproti roku 2004 ve sledovaných letech ani jeden ze sledovaných podniků nevykazuje využívání speciálního software nebo programu pro zpracování daňového přiznání. Podnik E využívání tohoto software nevykazoval ani v původně sledovaném roce 2004.

Nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty uplatňovala pouze největší ze zkoumaných společností, společnost A. Tato společnost také vykázala v roce 2007 zápornou hodnotu ukazatele  $D_0$  (ostatní daně, doměrky daní apod.). Takto záporné číslo vzniklo na základě podá-

ní dodatečného daňového přiznání. Tento podnikatelský subjekt také jako jediný vykazuje kladnou hodnotu zaplaceného cla v obou letech. Jako jediný podnik akciová společnost A obchodovala i jinými státy než jsou členské země Evropské Unie.

Při kontrole ziskovosti musíme dojít k závěru, že ani jeden ze strojírenských podniků nevykazuje zisk. Pouze společnost s označením E zaznamenala kladnou hodnotu tohoto ukazatele v roce 2006. U srovnání tržeb, nákladů a výnosů se celkové sumy pohybují v milionech korun českých, největší podnik A vykazuje tyto hodnoty v miliardách Kč. Strojírenský podnik B nezaznamenal žádné změny ani u jednoho z ukazatelů. U společností D a E lze vidět postupný nárůst tržeb, výnosů, ale i nákladů. Pouze podnikatelský subjekt A vykazuje kolísání všech hodnot, mírný nárůst při srovnání sledovaných let 2006 a 2007, ale celkový pokles oproti základnímu roku 2004.

## 2.2 Základní charakteristiky

Základními charakteristikami jsou ukazatele velikosti podniku, také právní forma podniku, odvětví národního hospodářství a OKEČ. Velikost podniku zobrazují ukazatele:

- **V** - Výnosy
- **T** - Tržby
- **N** - Náklady
- **P<sub>p</sub>** - Průměrný přepočtený počet pracovníků

Struktura výnosů z vybraných daní a poplatků byla zjišťována pomocí ukazatelů:

- **DPFO** – Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti
- **DPFO<sub>s</sub>** – Daň z příjmů fyzických osob vybíraná srážkou
- **DPPO** – Daň z příjmů právnických osob
- **P<sub>s</sub>** – Pojistné na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti
- **P<sub>z</sub>** – Pojistné na veřejné zdravotní pojištění

- **DS** – Daň silniční
- **DN** – Daň z nemovitostí
- **DPH** – Daň z přidané hodnoty
- **SpD** – Spotřební daň
- **C** – Clo
- **P** – Poplatky
- **D<sub>o</sub>** – Ostatní daně, doměrky daní apod.

Souhrn všech těchto ukazatelů je vyjádřen ukazatelem  $\Sigma V_{dp}$ , struktura výnosů vybraných daní.

Pro výpočet vyvolaných nákladů zdanění byly zjišťovány náklady zdanění v rámci tří možných okruhů. Mezi tyto okruhy řadíme:

### **1. Náklady na zpracování daňového přiznání**

Vzhledem k faktu, že se jedná přímo o náklady zdanění z titulu zpracování daňového přiznání interními nebo externími pracovníky, byly tyto náklady pro účely kvantifikace zahrnuty v plné výši (100 %).

### **2. Náklady z titulu vedení účetní agendy**

Na základě publikací vydaných v zahraničí i České Republice a také expertních odhadů jsou tyto náklady považovány za vyvolané náklady zdanění ve výši 40 %. Tato úroveň je brána s ohledem na již vypracovanou metodiku a pro možnost srovnání úrovně nákladů z titulu vedení účetnictví v mezinárodním měřítku. V metodice vypracované Sandfordem (1995) je tato úroveň počítána ve výši 60 %. Tato výše se však týká společností ve Spojených Státech Amerických. V České republice se úroveň 60 % z celkových nákladů vynaložených z důvodů zpracování daňových přiznání užívá pouze u zemědělských podniků.



### 3. Náklady z titulu vedení mzdové agendy

Stejně tak byly do vyvolaných nákladů zdanění zahrnuty také náklady související s vedením mzdové agendy. Tyto náklady byly uplatněny na úrovni podílu ve výši 20 %. Tento požadavek byl opět respektován v souladu s již publikovanou metodikou a metodikou expertních odhadů. Mzdové náklady jsou považovány za součást vyvolaných nákladů zdanění pouze v této své minimální výši. Odráží se zde hlavně potřeba zpracovat daňové přiznání. Především se pak jedná o odvod zálohy na daň z příjmů fyzických osob, pojistné na sociální zabezpečení a státní politiky zaměstnanosti a v neposlední řadě pojistné na veřejné zdravotní pojištění.

### 2.3 Náklady na zpracování daňového přiznání

Náklady na zpracování daňových přiznání zahrnovaly:

- $N_{es}$  - Struktura nákladů na zpracování základů daně, daňových přiznání a na služby daňového poradenství

nebo

- $N_{dip}$  – Náklady z titulu zpracování daňových přiznání interními pracovníky
- $N_{ds}$  – Náklady na daňový software

Při zpracování daňových přiznání může společnost využívat služeb daňového poradce či jiného externího subjektu. Jedná se tedy o externí náklady na zpracování daňových přiznání.

Většina velkých podniků však dává přednost zpracování daňového přiznání vlastními interními pracovníky. Hlavní složku zde tvoří náklady mzdové. Mezi další důležité náklady je řazena spotřeba energie a materiálu, telefony a jiné. Dále zde nesmíme opomenout náklady potřebné na školení a kursy, podíl na odpisech budovy nebo nájemné. Poslední důležitou položkou je daňový hardware, tedy vstupní cena počítače. A také procento, z jaké

části je používán pro zpracování daňových přiznání. Daňový hardware je časově rozlišen na 4 roky.

U nákladů na daňový software se vycházelo ze vstupní ceny software, popřípadě nájemného a také o roční update, respektive upgrade. Vstupní cena daňového software byla rozlišena časově na 4 roky. Časové rozlišení bylo počítáno dle zákona č. 586/1992 Sb. O daních z příjmů, ve znění pro rok 2006 a 2007.

Časové rozlišení vychází ze vztahu:  $O_r = C_v / 4$

kde:  $O_r$  ...roční odpis,

$C_v$  ...vstupní cena.

Souhrnně vyvolané náklady z titulu zpracování daňového přiznání ( $N_d$ ) zahrnují součet externích nákladů na zpracování základu daně a daňového přiznání ( $N_{es}$ ), nákladů na daňový software ( $N_{ds}$ ) a nákladů na zpracování daňového přiznání interními pracovníky ( $N_{dip}$ ). Pro účely kvantifikace byly tyto náklady zahrnuty v plné výši.

Je vycházeno ze vztahu:  $N_d = N_{es} + N_{ds} + N_{dip}$

kde:  $N_d$  ... vyvolané náklady zdanění z titulu zpracování daňového přiznání

## 2.4 Náklady na vedení účetnictví

V rámci vyvolaných nákladů zdanění na vedení účetnictví byly zjišťovány náklady:

- $N_{eú}$  – Náklady na vedení účetnictví externími subjekty

nebo

- $N_{úip}$  – Náklady z titulu vedení účetnictví interními pracovníky
- $N_{ús}$  – Náklady na účetní software

Pokud podnikatelský subjekt využívá služeb externích subjektů, pak se jedná o dodavatelský způsob vedení účetnictví. V tomto případě podnik nemá s vedením účetnictví žádné další náklady.

Nejdůležitější položkou u nákladů z titulu vedení účetní agendy jsou opět náklady interních pracovníků. I zde jsou základním faktorem náklady mzdové. Dále do této kategorie byla řazena spotřeba energie a materiálu, výkony spojů (poplatky za telefon), náklady zahrnující školení a kurzy a podíl na odpisech budovy nebo nájemného. Součástí je zde i mzdový hardware (vstupní cena počítače) časově rozlišeného na 4 roky a procento, z jaké části je používán pro vedení mezd.

U nákladů na účetní software se opět vycházelo ze vstupní ceny počítače. Tato vstupní cena byla i zde časově rozlišena na 4 roky a to s ohledem na zákon o daních z příjmů. Pozornost je zde věnována i ročnímu update/upgrade. Podnikatelské subjekty se však mohou rozhodnout řešit tuto problematiku formou nájemného nebo leasingem. Pak do nákladů na účetní software bude promítnuta částka nájemného.

Pro určení vyvolaných nákladů zdanění z titulu vedení účetní agendy ( $N_{\dot{u}}$ ) jsou důležité vztahy:  $S = N_{e\dot{u}} + N_{\dot{u}s} + N_{\dot{u}ip}$

$$N_{\dot{u}} = 40\% S$$

Úroveň vyvolaných nákladů na vedení účetnictví se skládá z externích nákladů na vedení účetnictví ( $N_{e\dot{u}}$ ), nákladů na účetní software ( $N_{\dot{u}s}$ ) a hlavní složku tvoří náklady z titulu vedení účetnictví interními pracovníky ( $N_{\dot{u}ip}$ ). Suma těchto nákladů je považována za vyvolané náklady zdanění ve výši 40 %.

## 2.5 Náklady na vedení mzdové agendy

Vyvolané náklady zdanění zahrnuté v rámci vedení mzdové agendy:

- $N_{ema}$  - Náklady na vedení mzdové agendy externími pracovníky

nebo

- $N_{mip}$  – Náklady zdanění z titulu vedení mzdové agendy interními pracovníky
- $N_{ms}$  – Náklady na mzdový software

Externí náklady na vedení mzdové agendy opět zahrnují dodavatelský způsob vedení této agendy. V tomto případě tedy podnikatelský subjekt již nemá žádné další náklady, které by s vedením mzdové agendy souvisely.

Většina podnikatelských subjektů však využívá služeb vlastních interních pracovníků. Zde je skladba zjišťovaných údajů stejná jako u sledování ostatních agend. Základní složku i zde tvoří náklady vynaložené na mzdy interních pracovníků. Další nepřehlédnutelnou položkou je spotřeba energie a materiálu a to včetně výkonu spojů (poplatky za telefon), náklady na školení a kurzy a podíl na odpisech budovy nebo nájemného. Mzdový hardware, tedy vstupní cena počítače, je také podstatnou položkou. Vstupní cena počítače je opět časově rozlišena na 4 roky a také procento, z jaké části je používán pro vedení mezd.

Pokud jde o mzdový software, pak se vycházelo ze vstupní ceny. Vstupní cena byla i v tomto případě časově rozlišena na 4 roky a to s ohledem na příslušný zákon o daních z příjmů. Podnikatelský subjekt se také může rozhodnout řešit tuto problematiku pronájemem mzdového software. V tomto případě je do zjišťovaného ukazatele zahrnuta částka nájemného, případně i možného leasingu. Byl sledován i roční update/upgrade.

Vyvolané náklady zdanění z titulu vedení mzdové agendy jsou určeny souhrnným ukazatelem  $N_{ma}$ . Tento ukazatel zahrnuje sumu externích nákladů na vedení mezd ( $N_{ema}$ ), náklady vynaložené na pořízení, aktualizaci mzdového software ( $N_{ms}$ ) a náklady vynaložené z titulu vedení mezd interními pracovníky ( $N_{mip}$ ). Tyto náklady související se mzdovou agendou byly uplatněny na úrovni podílu ve výši 20 %.

Základní vztah:  $S = N_{ema} + N_{ms} + N_{mip}$

$$N_{ma} = 20\% S$$

## 2.6 Vyvolané náklady zdanění

Základní vztah v rámci metodického postupu zjišťování podílu vyvolaných nákladů zdanění je:  $N_{vz} = N_d + N_{\dot{u}} + N_{ma}$

$$N_{vz} = 100N_d + 40N_{\dot{u}} + 20N_{ma}$$

kde:  $N_{vz}$  ... celkové vyvolané náklady zdanění.

Jak již bylo konstatováno v předchozím textu, vyvolané náklady zdanění určíme souhrnem nákladů na zpracování daňového přiznání ( $N_d$ ). Tyto náklady jsou zahrnuty v plné výši. Další složku tvoří náklady z titulu vedení účetní agendy ( $N_u$ ) a náklady z titulu vedení mzdové agendy ( $N_{ma}$ ). První z nich bylo do kvantifikace zahrnuto ve výši 40 % a u nákladů mzdových je tato výše 20 % z celkové částky. Z tohoto důvodu je vztah pro určení celkových vyvolaných nákladů zdanění vhodně upraven.

## 2.7 Ostatní ukazatele

Dalšími důležitými ukazateli, které je zapotřebí sledovat, je podíl vyvolaných nákladů zdanění na celkových výnosech z vybraných daní. Výsledná hodnota je vyjádřena v procentech.

Pro určení této hodnoty využíváme vztahu:  $(N_{vz} / V_{dp}) * 100$  [%]

kde:  $N_{vz}$  ... celkové vyvolané náklady zdanění,

$V_{dp}$  ... struktura výnosů vybraných daní.

Za určené roky 2006 a 2007 jsme sledovali již zmíněné ukazatele charakterizující velikost podniku. Řadí se mezi ně výše výnosů ( $V$ ), tržeb ( $T$ ), nákladů ( $N$ ) a průměrný přepočtený počet pracovníků ( $P_p$ ). Sleduje se tedy podíl vyvolaných nákladů zdanění na dosažené úrovni těchto ukazatelů. Vše je opět vyjádřeno v procentech.

Základní vztahy:  $(N_{vz} / V) * 100$  [%]

$(N_{vz} / T) * 100$  [%]

$(N_{vz} / N) * 100$  [%]

U souboru sledovaných strojírenských podniků byl kladen důraz i na sledování ukazatelů jako je aritmetický průměr a variační koeficient.

Vztah pro vyjádření aritmetického průměru:  $\bar{x} = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n x_i$

Vztah pro vyjádření variačního koeficientu:  $v_x = s_x / \bar{x}$

kde:  $x_i$  ... jednotlivé údaje

$n$  ... počet údajů

$v_x$  ... variační koeficient

$s_x$  ... směrodatná odchylka

$\bar{x}$  ... aritmetický průměr

Pokud položíme  $s = 1$  ve vzorci mocinného průměru, pak obdržíme nejznámější a také nejběžnější druh průměru. Je to aritmetický průměr a ten má smyslu užít všude, kde má smysl součet individuálních hodnot statistického znaku. Variační koeficient můžeme pak definovat jako určitou bezrozměrnou charakteristiku. Je to směrodatná odchylka, která je vyjádřena relativně. Většinou pracujeme s procentuálním vyjádřením této charakteristiky ve tvaru  $100v_x$ .

### 3 VLASTNÍ PRÁCE

V této kapitole diplomové práce jsou shrnuty veškeré získané výsledky. Tyto výsledky byly zjištěny metodou dotazování ve čtyřech vybraných strojírenských podnicích. Jednotlivé společnosti mají svá sídla v kraji Vysočina a Jihomoravském kraji. Údaje získané od čtyř vybraných podniků jsou za roky 2006 a 2007. Z výsledků vytvořených tabulek a grafů lze usuzovat celkové vyvolané náklady zdanění. Pramen všech tabulek a následných grafů jsou vlastní zdroje a vlastní práce.

#### 3.1 Základní charakteristiky

Prvními charakteristikami, které byly díky dotazníkovému šetření zjišťovány, byla právní forma společnosti a odvětví národního hospodářství. Odvětvová klasifikace ekonomických činností (OKEČ) byla od 1. 1. 2008 nahrazena Klasifikací ekonomických činností. Avšak dle původního odvětvového členění vyplývá, že všechny sledované podniky jsou souhrnně řazeny pod zpracovatelský průmysl. U všech společností se jedná o různá odvětví strojírenského průmyslu. Všechny čtyři sledované podniky mají jednotnou právní formu. Vždy se jedná o akciovou společnost.

Dále byl kladen důraz na výši výnosů, tužeb a nákladů za roky 2006 a 2007. Neopomenutelným ukazatelem je i průměrný přepočtený počet pracovníků.

**Tab. 1 Ukazatele charakterizující velikost podniku dle ekonomických kritérií za rok 2006 (v tis. Kč).**

<b>Firma, ukazatel</b>	<b>A II</b>	<b>B II</b>	<b>D II</b>	<b>E II</b>	<b>Σ</b>
<b>Výnosy</b>	3 766 230	245 457	175 983	778 163	1 199 603
<b>Tržby</b>	3 188 864	229 524	134 486	766 742	1 130 752
<b>Náklady</b>	3 545 785	245 134	172 147	761 206	1 178 487
<b>P<sub>p</sub></b>	2 780	284	52	626	3 742

Tab. 1 pokračování za rok 2007.

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	$\Sigma$
Výnosy	4 019 199	225 648	349 720	870 124	1 445 492
Tržby	3 378 452	229 524	319 107	823 259	1 371 890
Náklady	3 633 714	245 134	346 390	848 225	1 439 749
$P_p$	2 775	284	66	636	3 761

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

**Vysvětlivky:**  $P_p$  – průměrný roční přepočtený počet pracovníků.

Tab. 1 zahrnuje údaje, které slouží k vyhodnocení výnosů, tržeb, nákladů a také průměrného ročního přepočteného počtu pracovníků v jednotlivých podnicích za rok 2006 i 2007. Hodnoty těchto ukazatelů jsou uvedeny v tisících korunách, pouze  $P_p$  je uvedeno v počtech zaměstnanců.

Na první pohled je zřejmé, že podnik A je největším z celého sledovaného souboru. Jeho výnosy, tržby i náklady jsou vyjádřeny v miliardách Kč a počet zaměstnanců se pohybuje pod hranicí 3 000 zaměstnanců. I když v počtu zaměstnanců došlo k mírnému snížení, o zbylých ukazatelích se to říci nedá. Ovšem všechny ekonomické ukazatele zaznamenávají nárůst přibližně od 2–7 %. Nejvýraznější růst je zaznamenán u hodnoty výnosů, o 6,7 %.

Zbylé tři společnosti vykazují své základní ukazatele v milionech Kč. Podnik E je druhým, který má nejvyšší výnosy, tržby ale i náklady. V obou sledovaných letech se jejich hodnota pohybuje pod miliardou Kč za rok. Opět je zde zaznamenán růst, tentokrát v rozmezí 7 % u tržeb a téměř 12 % u nákladů a výnosů. Zvýšil se i počet zaměstnanců. Podnik D také zaznamenal nárůst počtu zaměstnanců, celkem jejich počet vystoupal o 14. Tento podnik však zaznamenal nejvyšší meziroční nárůst všech ekonomických ukazatelů. U výnosů se tato hodnota zvýšila z 175 983 tis. Kč na 349 720 tis. Kč, tedy o téměř 200 %. O stejné procentní vyjádření se však zvýšily i náklady. Nejvyšší rozmach byl zaregistrován ve výši tržeb. Zvýšily se o 237 %, tedy na 319 107 tis. Kč.



Posledním ze sledovaných společností nese označení B. Je zde viditelný pokles výnosů o 8 %. Ostatní ekonomické ukazatele zůstávají v konstantní výši včetně průměrného ročního přepočteného počtu pracovníků.

### 3.1.1 Struktura vybraných daní

Struktura výnosů z vybraných daní a poplatků byla zjišťována pomocí základních ukazatelů, které jsou uspořádány v tab. 2.

**Tab. 2 Přehled struktury výnosů vybraných daní ( $V_{dp}$ ) v rámci sledovaného souboru strojírenských podniků (v tis. Kč) za rok 2006.**

Firma,ukazatel	A II	B II	D II	E II	$\Sigma$
<b>DPFO</b>	65 898	3 554	1 828	13 763	85 043
<b>DPFO<sub>s</sub></b>	677	-	6	108	791
<b>P<sub>s</sub></b>	213 817	16 125	5 008	46 844	281 794
<b>P<sub>z</sub></b>	85 153	6 406	1 989	21 767	115 315
<b>DS</b>	230	40	32	78	380
<b>DN</b>	2 435	198	8	375	3 016
<b>DPPO</b>	78 323	-	-	126	78 449
<b>DPH</b>	- 74 013	1 053	2 709	5 029	-65 222
<b>SpD</b>	- 415	-	-	-	-415
<b>C</b>	17	-	-	-	17
<b>P</b>	1 071	111	-	846	2 028
<b>D<sub>o</sub></b>	150	8	-	178	336
<b><math>\Sigma V_{dp}</math></b>	373 343	27 495	11 580	89 114	501 532

Tab. 2 – pokračování za rok 2007.

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	Σ
<b>DPFO</b>	82 052	3 395	2 299	14 126	101 872
<b>DPFO<sub>s</sub></b>	731	-	2 584	23	3338
<b>P<sub>s</sub></b>	241 654	16 124	6 005	48 815	312 598
<b>P<sub>z</sub></b>	96 009	6 405	2 385	19 881	124 680
<b>DS</b>	306	37	41	62	446
<b>DN</b>	2 436	198	8	375	3 017
<b>DPPO</b>	86 011	-	-	26	86 037
<b>DPH</b>	- 142 919	1 733	1 437	1 780	-137 969
<b>SpD</b>	- 344	-	-	-	-344
<b>C</b>	33	-	-	-	33
<b>P</b>	1 045	439	-	770	2 254
<b>D<sub>o</sub></b>	- 42	7	-	15	-20
<b>Σ V<sub>dp</sub></b>	366 972	28 338	14 759	85 873	495 942

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

**Vysvětlivky:** DPFO – daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti,

DPFO<sub>s</sub> – daň z příjmů fyzických osob vybíraná srážkou,

P<sub>s</sub> – pojistné na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti,

P<sub>z</sub> – pojistné na veřejné zdravotní pojištění,

DS – daň silniční,

DN – daň z nemovitosti,

DPPO – daň z příjmů právnických osob,

DPH – daň z přidané hodnoty,

Scp – spotřební daň,

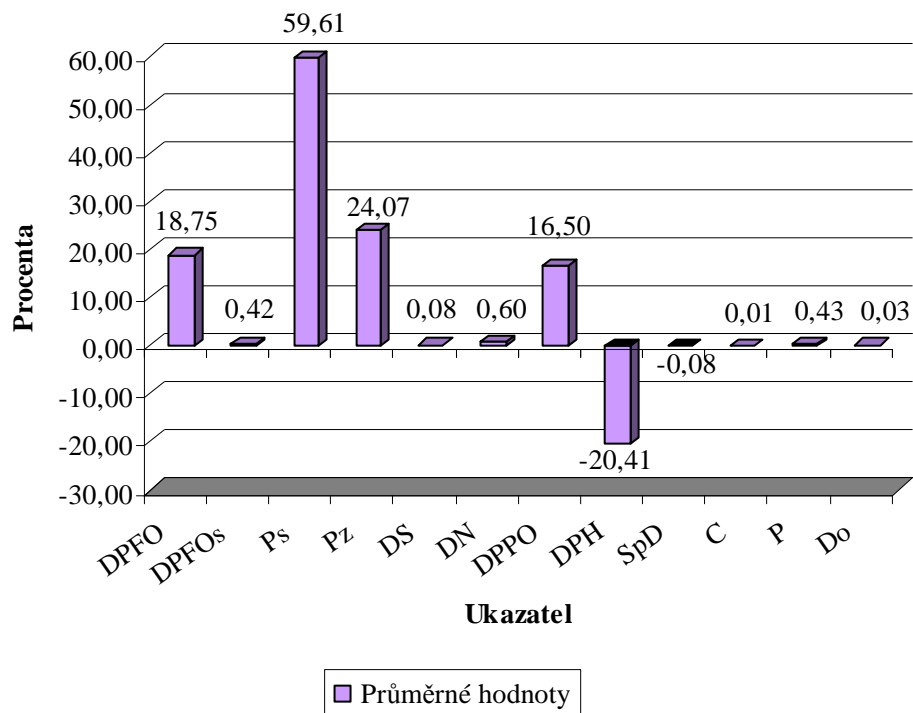
C – clo,

P – poplatky,

D<sub>o</sub> – ostatní daně, doměrky daní apod.,

$\Sigma V_{dp}$  – struktura výnosů vybraných daní.

**Graf 1 Přehled struktury výnosů vybraných daní (v %).**



V tab. 2 je zřetelně vidět struktura jednotlivých daní a poplatků, které byly u podnikatelských subjektů v letech 2006 a 2007 zjišťovány. Následně byly tyto hodnoty v průměrném vyjádření vykresleny v grafu 1.

Souhrnná částka výnosů z vybraných daní činila v roce 2006 celkem 501 532 tis. Kč. V následujícím roce poklesla na hodnotu 495 942 tis. Kč, tedy bylo vybráno o 5 590 tis. Kč méně. Nejvíce bylo odvedeno státu na pojistném na sociální zabezpečení a státní politiku a na pojistném na veřejné zdravotní pojištění. V prvním roce tvořila výše odvedeného sociálního a zdravotního pojištění 397 109 tis. Kč, tedy téměř 80 % z celkové částky vybraných

daní a poplatků. Následující rok byla výše této částky vyšší o 40 169 tis. Kč a činila tedy 437 278 tis. Kč. V procentním vyjádření to bylo 88,17 % z celkové výše vybraných daní a poplatků. Největší zásluhu na výši těchto částek má samozřejmě podnik A.

Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daň z příjmů právnických osob jsou také nezanedbatelnými položkami. Daň z příjmů fyzických osob se na výši vybraných daní podílí peněžní částkou 85 043 tis. Kč, což tvoří necelých 17 %. Následující rok je pomocí procentního vyjádření zjištěno, že i v této oblasti došlo k nárůstu na 20,54 %. Daň z příjmů právnických osob tak vysoký podíl nezaujímá. Průměrná hodnota tohoto ukazatele je 16,5 %. V peněžním vyjádření daň z příjmů právnických osob v roce 2006 je 78 449 tis. Kč, v roce následujícím vzrostla na 86 037 tis. Kč.

Ostatní ukazatele mají téměř zanedbatelný charakter. I v grafickém vyjádření je patrné, že výnosy z těchto vybraných daní a poplatků se průměrně pohybují v rozmezí 0,01–0,6 %. Souhrnně v roce 2006 tyto výnosy tvořily pouze 1,31 % z celkové částky vybraných daní. V roce 2007 se toto procentní vyjádření zvýšilo na 1,83 %, tedy 9 088 tis. Kč.

Mezi zbylé ukazatele struktury výnosů z vybraných daní a poplatků řadíme ty ukazatele, které vykazovaly ve sledovaných letech záporné hodnoty. Patří sem záporná hodnota daně z přidané hodnoty a spotřební daň. V roce 2007 k těmto dvěma můžeme přiřadit i zápornou výši ostatních daní, doměrků daní. Ta vznikla u podnikatelského subjektu s označením A. Při dodatečném zkoumání jejího vzniku bylo určeno, že záporná výše vyplynula z doměrku daně z přidané hodnoty a podání dodatečného daňového přiznání, kde se snižovala daň z příjmu. Minusové znaménko u daně z přidané hodnoty je důsledkem nadměrného odpočtu, který se v obou letech pohyboval ve výši 203 191 tis. Kč.

Při hlubším zaměření se na jednotlivé podnikatelské subjekty je na první pohled zřejmé, že nejvíce na daních a poplatcích odvedl podnik A. Tento podnik je největším z celého sledovaného souboru. Jeho souhrnná struktura výnosů z vybraných daní činila v roce 2006 celkem 373 343 tis. Kč, ale v roce následujícím se snížila na 366 972 tis. Kč. Je však zřejmé, že u základních ukazatelů došlo k postupnému růstu částek, které byly státu odvedeny. Nižší součet mají však za následek vysoké záporné hodnoty daně z přidané hodnoty, spo-

třební daně, ale také znaménko minus u doměrku daně. U tohoto podniku je také patrné, že má své obchodní aktivity i mimo členské státy Evropské Unie. V obou letech vykazuje kladnou hodnotu placeného cla. Ze všech čtyř sledovaných podnikatelských subjektů je tedy jediným podnikem, který má své závazky i mimo členské státy.

Společnost E můžeme nesporně zařadit na druhé místo ve výši odvedených daní a poplatků. Dle tab. 2 i následného grafu však můžeme zjistit, že rostoucí charakter měla pouze daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, s návazností pak i pojistné na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti. Ostatní ukazatele, včetně pojistného na veřejné zdravotní pojištění, měly klesající tendenci. Proto je také výsledná hodnota v roce 2007 o 3 241 tis. Kč nižší.

Třetí v pořadí je podnik B, jehož struktura výnosů z vybraných daní a poplatků za oba roky byla téměř totožná. Zjevný růst byl zaregistrován pouze u daně z přidané hodnoty a na odvedených poplatcích. Proto se také celková částka zvýšila z původních 27 495 tis. Kč v roce 2006 na 28 338 tis. Kč v roce následujícím.

Podnik D je odvedl nejméně z celého sledovaného souboru. Avšak při meziročním porovnání dosáhl výraznějšího zvýšení svých odvedených daní a poplatků za zkoumané období. Mimo daně z přidané hodnoty musel v roce 2007 odvést na daních více peněz. Ovšem za zmínku stojí také skutečnost, že například daň z příjmů právnických osob, clo nebo spotřební daň tento podnik neodvádí. Nárůst tedy byl o 27,5 %.

## **3.2 Daňové přiznání**

### **3.2.1 Externí náklady na zpracování daňového přiznání**

V tab. 3 jsou sledovány externí náklady na zpracování základu daně, daňového přiznání a na služby daňového poradenství ve zkoumaném souboru strojírenských podniků za roky 2006 i 2007. Struktura externích nákladů je také znázorněna graficky.

**Tab. 3** Přehled o úrovni externích nákladů na zpracování základu daně, daňových příznání a na služby daňového poradenství ( $N_{es}$ ) ve zkoumaném souboru strojírenských podniků (v Kč).

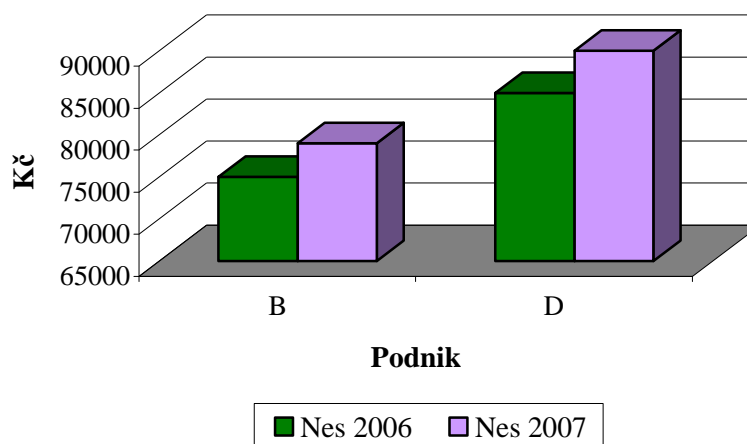
Firma, ukazatel	A II	B II	D II	E II	$\Sigma$
$N_{es}$	0	75 000	85 000	0	160 000

**Tab. 3 – pokračování za rok 2007.**

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	$\Sigma$
$N_{es}$	0	79 000	90 000	0	169 000

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

**Graf 2** Struktura externích nákladů (v Kč).



Na první pohled je patrné, že služeb externích dodavatelů využívá polovina podniků. Jedná se o společnosti s označením B a D. Dále je evidentní zvyšování se výdajů na poskytování těchto služeb. Celkově došlo k růstu o 9 000 Kč v roce 2007 oproti roku minulému.

### 3.2.2 Náklady na daňový software

V dotazníkovém šetření byl také sledován přehled o úrovni nákladů vynaložených na pořízení a aktualizaci, respektive nájemného daňového software ( $N_{ds}$ ) ve zkoumaném souboru strojírenských podniků za roky 2006 a 2007 v Kč.

Ani jeden z podnikatelských subjektů neuvedl, že by vlastnil daňový software, tedy nevznikly zde žádné náklady na pořízení či aktualizaci tohoto software v obou letech.

### 3.2.3 Náklady z titulu zpracování daňových přiznání interními pracovníky

Tab. 4 a také graf 3 vyjadřují úroveň nákladů, které mohou při zpracování daňového přiznání vlastními zaměstnanci vzniknout, u sledovaného souboru strojírenských podniků v zadaných letech 2006 a 2007.

**Tab. 4 Přehled o úrovni nákladů z titulu zpracování daňových přiznání interními pracovníky ( $N_{dip}$ ) v rámci sledovaného souboru strojírenských podniků (v Kč) za rok 2006.**

<b>Firma, ukazatel</b>	<b>A II</b>	<b>B II</b>	<b>D II</b>	<b>E II</b>	<b><math>\Sigma</math></b>
<b><math>N_m</math></b>	900 000	-	-	260 000	1 160 000
<b><math>N_{spt}</math></b>	120 000	-	-	20 000	140 000
<b><math>N_k</math></b>	15 000	-	-	5 000	20 000
<b><math>O_b</math></b>	5 000	-	-	3 000	8 000
<b><math>H_d</math></b>	200 000	-	-	-	200 000
<b><math>O_r</math></b>	30 000	-	-	-	30 000
<b><math>\Sigma N_{dip}</math></b>	1 070 000	-	-	288 000	1 358 000

Tab. 4 – pokračování za rok 2007.

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	$\Sigma$
$N_m$	900 000	-	-	280 000	1 180 000
$N_{spt}$	120 000	-	-	30 000	150 000
$N_k$	15 000	-	-	4 000	19 000
$O_b$	5 000	-	-	3 000	8 000
$H_d$	200 000	-	-	-	200 000
$O_r$	30 000	-	-	-	30 000
$\Sigma N_{dip}$	1 070 000	-	-	317 000	1 387 000

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

**Vysvětlivky:**  $N_m$  – mzdové náklady,

$N_{spt}$  – spotřeba energie, materiálu, výkony spojů (poplatky na telefony),

$N_k$  – náklady na školení a kurzy,

$O_b$  – podíl na odpisech budovy nebo nájemného,

$H_d$  – daňový hardware (vstupní cena souboru počítač),

$O_r$  – podíl odpisů ze vstupní ceny počítače (25 % při časovém rozlišení na 4 roky),

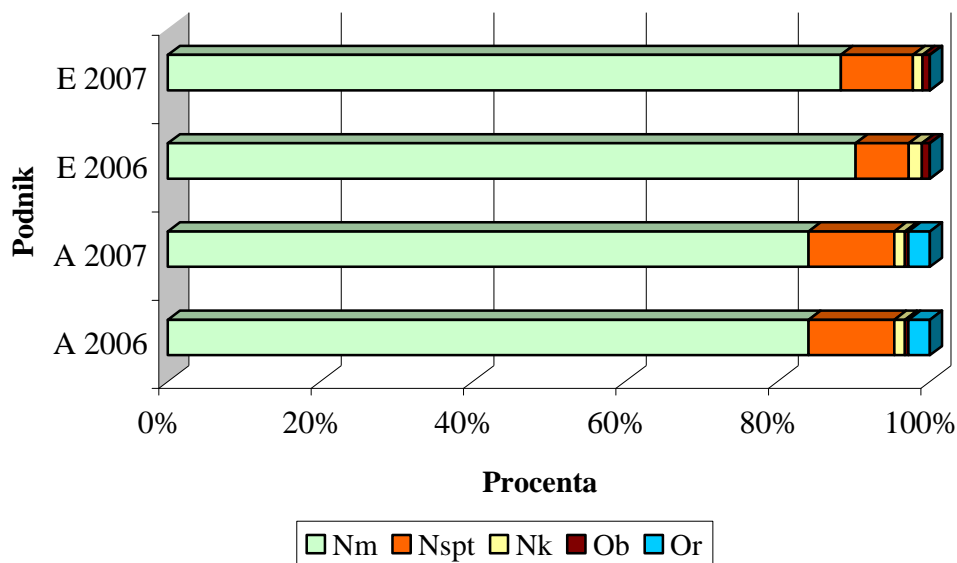
$\Sigma N_{dip}$  – náklady z titulu zpracování daňových přiznání interními pracovníky.

První polovina podnikatelských subjektů při zpracování daňového přiznání využívá služeb externího dodavatele. Polovina druhá pak svých vlastních zaměstnanců. Jedná se tedy o podniky s označením A a E. Dříve jmenovaný nezaznamenal žádné změny, které by měly rostoucí nebo naopak klesající charakter, ve sledovaných letech 2006 a 2007.



Oproti tomu společnosti E se v roce 2007 zvýšily všechny náklady, mimo podíl na odpisech budovy nebo nájemného. Tento podnik také ani v jednom roce nevykazuje náklady na pořízení daňového hardware, tedy ani jeho roční odpis. Z toho vyplývá, že daná společnost nevyužívá možnosti pracovat se specializovaným software.

**Graf 3 Úroveň nákladů z titulu zpracování daňových přiznání interními pracovníky (v %).**



Tedy tab. 4 a následně i graf 3 představují strukturu nákladů z titulu zpracování daňových přiznání interními pracovníky. Je nutné poukázat na skutečnost, že mzdové náklady mají největší podíl na celkové částce v obou letech u podniku A i E. Podnikatelský subjekt A má tyto náklady ve výši 84 % z celkových 1 070 000 Kč. Podnik E disponuje těmito náklady při úrovni 90 % v roce 2006 a 88 % v roce 2007. Do výpočtů není zahrnována vstupní cena počítače, ale pouze její roční odpis. Také je samozřejmě zohledněno procento, z jaké části je počítač používán pro zpracování daňových přiznání. U podniku A bylo tedy bráno v úvahu, že počítač je využíván pro účely daňové z 60 – ti %.

Zřetelně je pak procentní vyjádření vidět i v zobrazeném grafu. Kromě mzdových nákladů, spotřeby energie, materiálu a výkonu spojů lze říci, že sledované ukazatele tvoří zanedba-

telný podíl na celkových vynaložených nákladech z titulu zpracování daňového přiznání interními zaměstnanci.

Pokud srovnáme výše jednotlivých ukazatelů u obou podniků, pak zjistíme, že náklady podnikatelského subjektu A jsou mnohem vyšší. Je to samozřejmě dáno skutečností, že podnik A je společností zaměstnávající téměř 3 000 pracovníků a na rozdíl od podniku E využívají specializovaný daňový hardware.

### 3.2.4 Vyvolané náklady zdanění titulu zpracování daňového přiznání

Následující tab. 5 uvádí přehled vyvolaných nákladů zdanění z titulu zpracování daňových přiznání externími a interními pracovníky. Ukazatel  $N_{ds}$ , který představuje náklady na daňový software, byl z důvodů své nulové hodnoty u celého souboru strojírenských podniků vynechán. Průměrné hodnoty všech ukazatelů jsou dále vyjádřeny v přehledném grafu 4. Vzhledem k faktu, že se jedná přímo o náklady zdanění z titulu zpracování daňového přiznání interními zaměstnanci nebo externími pracovníky, byly tyto náklady pro účely kvantifikace zahrnuty v plné výši, tedy 100 %.

**Tab. 5 Přehled o vyvolaných nákladech zdanění z titulu zpracování daňových přiznání ( $N_d$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč) za rok 2006.**

Firma, ukazatel	A II	B II	D II	E II	$\Sigma$
$N_{es}$	-	75 000	85 000	-	160 000
$N_{dip}$	1 070 000	-	-	288 000	1 358 000
$\Sigma N_d$	1 070 000	75 000	85 000	288 000	1 518 000

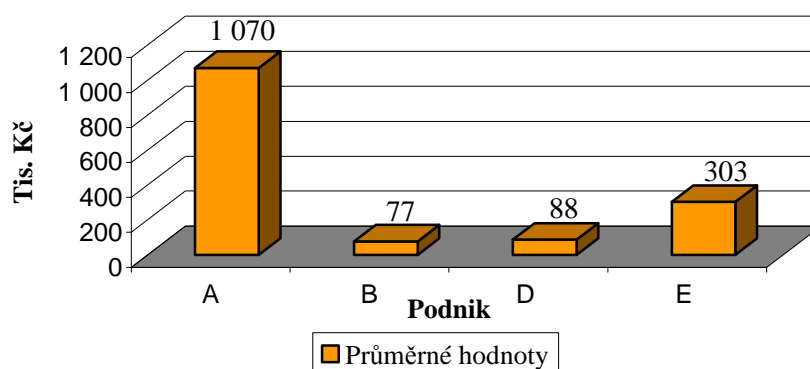
Tab. 5 – pokračování pro rok 2007.

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	$\Sigma$
$N_{es}$	-	79 000	90 000	-	169 000
$N_{dip}$	1 070 000	-	-	317 000	1 387 000
$\Sigma N_d$	1 070 000	79 000	90 000	317 000	1 556 000

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

**Vysvětlivky:**  $N_d$  – náklady z titulu zpracování daňových přiznání celkem.

**Graf 4** Přehled nákladů z titulu zpracování daňových přiznání  
(v tis. Kč).



Ze souhrnné tab. 5 můžeme orientačně zjistit a porovnat výše nákladů, které jednotlivé podnikatelské subjekty za sledované období dvou let vynaložily. Graf 4 je vytvořen z průměrných hodnot let 2006 a 2007.

Na první pohled je zřejmé, že vyšší náklady spojené se zpracováním daňového přiznání mají ty společnosti, které využívají služby svých vlastních pracovníků. Jak již bylo zmíněno, takto vysoké položky jsou tvořeny hlavně mzdovými náklady. U společnosti A je výše nákladů z titulu zpracování daňových přiznání 1 070 tis. Kč. U podniku E je tato částka mnohem nižší, tedy 288 tis. Kč a 317 tis. Kč v roce 2007. Avšak společnosti B a D, které si

své daňové přiznání nechávají zpracovat dodavatelsky, mají tyto náklady pouze do 100 tis. Kč. I zde je ovšem patrný nárůst cen dodavatelských služeb.

Grafické znázornění pracuje s průměrnými hodnotami. Ale i v grafu 4 je patrný hluboký rozdíl mezi náklady interních a externích pracovních sil. I tady je vidět, že náklady podniku A se na celkové výši podílí z téměř 70 – ti %, podnik E pak necelými 20 – ti %. Zbýlých 10 % si mezi sebou rozdělují podnik B a D téměř rovným dílem.

### 3.3 Vedení účetnictví

#### 3.3.1 Náklady na vedení účetnictví dodavatelsky

V dotazníkovém šetření byly sledovány i náklady na vedení účetnictví externími subjekty. Ani u jedné společnosti ze sledovaného souboru nebyly za rok 2006 ani za rok 2007 tyto náklady stanoveny. Je tedy zřejmé, že všechny čtyři podniky si účetnictví nechávají zpracovávat vlastními zaměstnanci a nevynakládají tedy žádné náklady, které by s dodavatelskou formou vedení účetnictví souvisely.

#### 3.3.2 Náklady na účetní software

Dalším sledovaným ukazatelem z titulu vedení účetnictví byl kladen důraz na náklady vynaložené na pořízení a aktualizaci účetního software, případně jeho update/upgrade nebo roční nájemné či dokonce leasing.

Veškeré údaje byly opět přehledně uspořádány do tab. 6, kde byly sledovány dané ukazatele za obě roční období. Při součtu sloupců jsme i zde braly v úvahu podíl na odpisech ze vstupní ceny při časovém rozlišení na čtyři roky nikoli vstupní cenu software.

U žádného ze souboru strojírenských podniků nebylo vykazováno roční nájemné ( $N_{jr}$ ) nebo např. leasing. Z tohoto důvodu byla tato položka z tab. 6 vypuštěna.

V roce 2006 bylo vydáno na náklady souvisejícím s účetním software o 957 000 Kč více než v roce, který následoval.

**Tab. 6** Přehled o úrovni nákladů vynaložených na pořízení a aktualizaci účetního software ( $N_{\text{ú s}}$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč) za rok 2006.

Firma, ukazatel	A II	B II	D II	E II	$\Sigma$
$C_v$	-	300 000	126 800	500 000	926 800
$O_r$	-	75 000	31 700	125 000	231 700
$U_r$	1 300 000	5 000	47 600	62 000	1 414 600
$\Sigma N_{\text{ú s}}$	1 300 000	80 000	79 300	187 000	1 646 300

**Tab. 6 – pokračování za rok 2007.**

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	$\Sigma$
$C_v$	1 100 000	-	126 800	600 000	1 826 800
$O_r$	275 000	-	31 700	150 000	456 700
$U_r$	-	100 000	47 600	85 000	232 600
$\Sigma N_{\text{ú s}}$	275 000	100 000	79 300	235 000	689 300

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

**Vysvětlivky:**  $C_v$  – vstupní cena při pořízení,

$O_r$  – roční odpis (časové rozlišení vstupní ceny na 4 roky),

$U_r$  – roční update, respektive upgrade,

$N_{j r}$  – roční nájemné,

$\Sigma N_{\text{ú s}}$  – celkové náklady vynaložené na pořízení, aktualizaci či na nájemné účetního software.

Podnik A vykazuje v roce 2006 pouze výši svého ročního update. Oproti tomu rok následující je již znatelné, že investoval do nového počítače. Roční odpis pak vychází ze vstupní

ceny pořizovaného účetního software s časovým rozlišením na čtyři roky. Roční odpis je tedy 275 000 Kč.

Na druhou stranu podnikatelský subjekt B měl výdaje související s pořízením účetního software v roce 2006. Roční odpis pak vychází na 75 000 Kč. V roce 2007 je zaznamenána už jen aktualizace tohoto software a to pouze ve výši 5 000 Kč.

U společnosti s označením D byly vyplněny jak vstupní cena účetního software, tedy i jeho roční odpis i roční update. V obou sledovaných letech jsou registrovány stejné částky.

Proti tomu poslední sledovaný podnik E investoval do nového účetního software v roce 2006 i 2007. V prvním zmiňovaném roce to bylo ve výši 500 000 Kč, tedy s ročním odpisem 125 000 Kč. A v roce 2007 bylo do nákupu účetního software vloženo 600 000 Kč a roční odpis činil 150 000 Kč. V obou letech je také zaznamenán roční update.

### 3.3.3 Náklady na vedení účetnictví interními pracovníky

Tab. 7 nám vyjadřuje celkovou úroveň nákladů na vedení účetnictví interními pracovníky. Veškeré hodnoty byly zjišťovány u čtyř sledovaných podniků a nejvýznamnějšími se i zde byly prokázány náklady mzdové. Tyto náklady překročily v jednom případě hranici 13 mil. Kč a v roce 2007 dokonce 15 mil. Kč. V dalším případě pak byla jejich výše nad 1,5 mil. Kč. Zbylé dva podniky se pohybovaly pod hranicí 1 mil. Kč. I když podnik D této částky v roce 2006 téměř dosáhl.

Souhrnně byl ale zaznamenán meziroční růst o 10,66 %, což je o 2 250 956 Kč. Největší zásluhu na zvyšující se tendenci nákladů měli již zmíněné mzdové náklady, ale také rostoucí podíl na odpisech budovy (popř. nájemném). U mzdových nákladů byl meziroční růst přibližně o 11,4 %, u podílu na odpisech budovy dokonce o 81,5 %. Úbytek vynaložených nákladů na druhou stranu zaregistrovaly náklady na školení a kursy. Snížení bylo o 32,7 %, v peněžním vyjádření o 62 153 Kč.

Avšak náklady vynaložené na mzdy tvoří největší položku ze všech sledovaných ukazatelů. Ostatní hodnoty můžeme až na výjimky považovat za zanedbatelné.

**Tab. 7** Přehled o úrovni nákladů z titulu vedení účetnictví interními pracovníky ( $N_{\text{úip}}$ ) v rámci sledovaného souboru strojírenských podniků (v Kč) za rok 2006.

<b>Firma, ukazatel</b>	<b>A II</b>	<b>B II</b>	<b>D II</b>	<b>E II</b>	<b><math>\Sigma</math></b>
$N_m$	13 294 000	720 000	923 264	1 619 000	16 556 264
$N_{\text{spt}}$	1 048 000	60 000	15 757	105 000	1 228 757
$N_k$	92 000	18 000	48 930	31 000	189 930
$O_b$	466 000	20 000	4 666	19 000	509 666
$H_{\text{ú}}$	1 200 000	20 000	27 800	600 000	1 847 800
$O_r$	240 000	4 500	6 950	135 000	386 450
<b><math>\Sigma N_{\text{úip}}</math></b>	<b>15 140 000</b>	<b>822 500</b>	<b>999 567</b>	<b>1 909 000</b>	<b>18 871 067</b>

**Tab. 7 – pokračování za rok 2007.**

<b>Firma, ukazatel</b>	<b>A III</b>	<b>B III</b>	<b>D III</b>	<b>E III</b>	<b><math>\Sigma</math></b>
$N_m$	15 183 000	702 870	772 206	1 781 000	18 439 076
$N_{\text{spt}}$	1 042 000	25 000	54 422	122 000	1 243 422
$N_k$	87 500	10 000	5 277	25 000	127 777
$O_b$	846 000	55 632	4 666	19 000	925 298
$H_{\text{ú}}$	1 200 000	20 000	27 800	600 000	1847800
$O_r$	240 000	4 500	6 950	135 000	386 450
<b><math>\Sigma N_{\text{úip}}</math></b>	<b>17 398 500</b>	<b>798 002</b>	<b>843 521</b>	<b>2 082 000</b>	<b>21 122 023</b>

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

**Vysvětlivky:**  $N_m$  – mzdové náklady,

$N_{spt}$  – spotřeba energie, materiálu, výkony spojů (poplatky na telefony),

$N_k$  – náklady na školení a kursy,

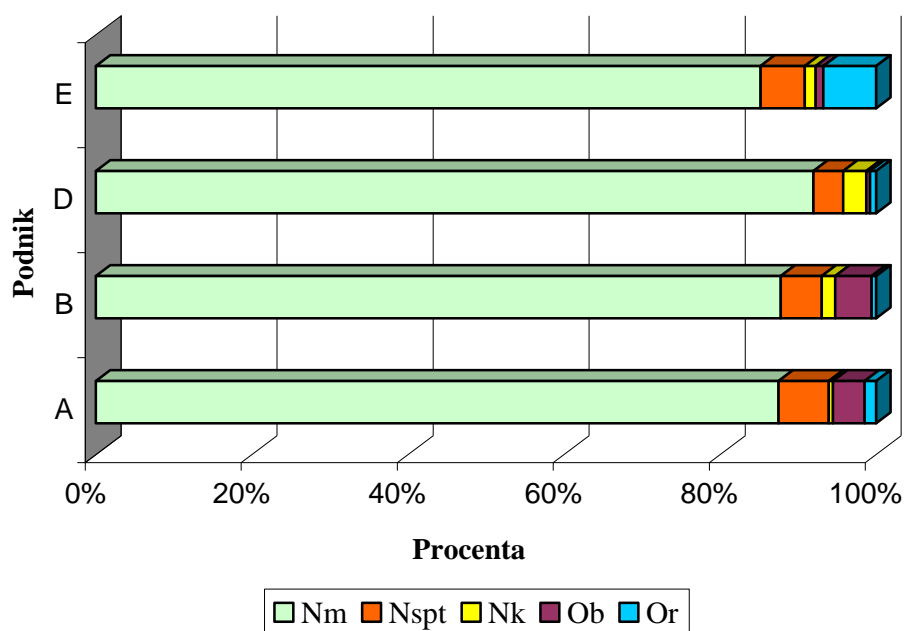
$O_b$  – podíl na odpisech budovy nebo nájemného,

$H_ú$  – účetní hardware (vstupní cena souboru počítač),

$O_r$  – podíl odpisů ze vstupní ceny počítače ( 25 % při časovém rozlišení na 4 roky),

$\Sigma N_{úip}$  – náklady z titulu vedení účetní agendy interními pracovníky.

**Graf 5** Přehled o úrovni nákladů z titulu vedení účetnictví interními pracovníky (v průměrných hodnotách a v %).



Zobrazená tab. 7 i graf 5 představují výše jednotlivých druhů nákladů, které ovlivňují účetní agendu. I zde je patrné na první pohled, že náklady mzdové zaujímají přibližně 87,5 % z celkové výše nákladů. V obou sledovaných letech je tato hodnota v procentním vyjádření téměř shodná, odlišnosti jsou k nalezení pouze v desetínách. Největší část zaujímají mzdové



vé náklady v podniku D. Průměrně lze říci, že jejich výše se pohybuje kolem hodnoty 92 % z celkových 847 735 Kč v průměru z obou let. Nejméně je to u podniku E.

Další důležitější údaj tvoří výše nákladů na spotřebu energie, materiálu a výkony spojů. Ta se pohybuje v rozmezí 4–6 % z úhrnu nákladů jednotlivých podniků. Náklady na školení a kurzy zaznamenává ve vyšších hodnotách pouze podnik D. Společnost A a B pak registruje rozmezí 4–5 % ze svých celkových nákladů u podílu na odpisech budovy nebo na nájemném. A podnikatelský subjekt E vykazuje podíl odpisů ze vstupní ceny počítače v hodnotě nad 5 % ze svých nákladů.

Celkově lze naznačit, že u podniků s označením A a E došlo v průběhu sledovaných let k mírnému navýšení nákladů z titulu vedení účetnictví svými vlastními zaměstnanci. Oproti tomu zbylé dva podniky vykazují pokles svých nákladů. V obou případech se jedná o výraznější pokles v nákladech mzdových, ale i například u nákladů na školení a kurzy.

Společnost A prokázala zvýšení svých mzdových nákladů z roku 2006 na rok 2007 o 1 889 000 Kč. Naproti tomu u ukazatelů  $N_{spt}$  a  $N_k$  vykazuje úbytek ve svých nákladových položkách. Avšak také zvýšila podíl na odpisech budovy. Vstupní cena účetního hardware byla v obou letech ve stejné úrovni, tedy 1 200 000 Kč. Tento hardware byl v obou případech pro účely účetnictví využíván z 80 – ti %. Z toho se následně odvíjí i podíl na odpisech, který je časově rozlišen a jeho výše byla stanovena na 240 000 Kč.

Podnik E je druhým podnikatelským subjektem, kterému ve zjišťovaném období rostly náklady. U nákladů mzdových byl zaznamenán nárůst o 10 %, tedy o 162 000 Kč. Další zvýšení se projevilo u spotřeby energií, materiálu a výkonech spojů. Náklady na školení a kurzy se v roce 2007 snížily o 6 000 Kč. Ukazatelé  $O_b$  a  $H_{\bar{u}}$  byly v konstantní výši. Zde byl účetní hardware v letech 2006 i 2007 využíván pro účetní účely z 90 – ti %. Jeho roční odpis pak činil 135 000 Kč v každém roce.

Podnikatelskému subjektu B se podařilo své náklady mírně snížit. Hodnota poklesu nákladů byla 24 498 Kč. Ukazatele  $N_m$ ,  $N_{spt}$  a  $N_k$  pomohly tento pokles zformovat. Hlavně nižší

mzdové náklady. V tomto případě je účetní hardware využíván z 90 – ti % pro potřeby účetnictví. Odpis tedy je 4 500 Kč v roce 2006 i v roce následujícím.

Mnohem výraznější pokles svých nákladů z titulu vedení účetnictví vykázal poslední ze sledovaného souboru strojírenských podniků, podnik D. Tento úbytek byl vyčíslen na 156 046 Kč při meziročním srovnání. Největší zásluhu mají samozřejmě nižší mzdové náklady, ale také snížení nákladů na kursy a školení není zanedbatelné. Při takovémto snižování je však zřetelný nárůst spotřeby energií, materiálu a výkonu spojů, ale také podílu na odpisech budovy. Účetní hardware byl v obou sledovaných letech využíván v plné výši pro účetní potřeby. Odpis tedy vychází přímo ze vstupní ceny pořizovaného hardware.

### 3.3.4 Vyvolané náklady zdanění z účetnictví

Následující tab. 5 uvádí přehled vyvolaných nákladů zdanění z titulu vedení účetní agendy externími a interními pracovníky. Ukazatel  $N_{eú}$ , který představuje úroveň externích nákladů na vedení účetnictví, byl z důvodů své nulové hodnoty u celého souboru strojírenských podniků vynechán. Průměrné hodnoty všech ukazatelů jsou dále vyjádřeny v přehledném grafu 5. Při kvantifikaci tohoto druhu vyvolaných nákladů se pro daňové účely bere v úvahu 40 %. Tato úroveň je brána s ohledem na již vypracovanou metodiku.

**Tab. 8 Přehled o úrovni vyvolaných nákladů zdanění z titulu vedení účetnictví ( $N_u$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč) za rok 2006.**

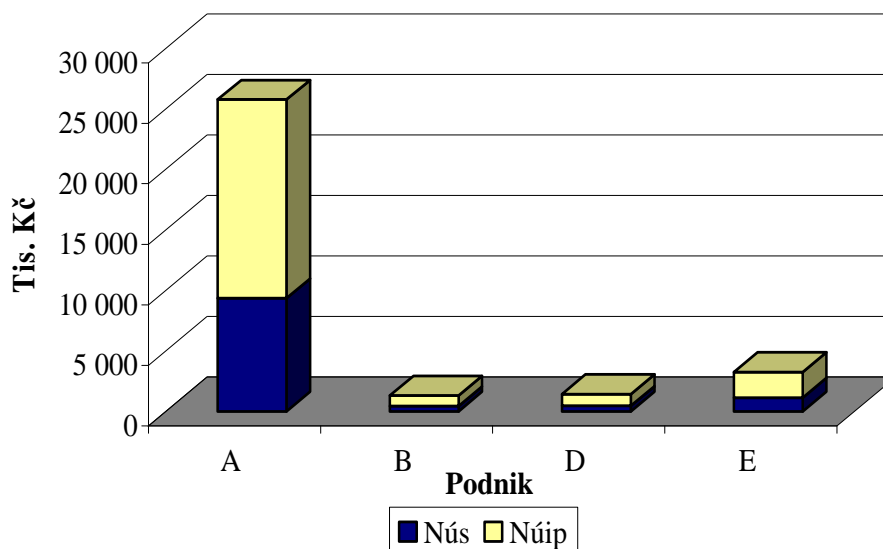
<b>Firma, ukazatel</b>	<b>A II</b>	<b>B II</b>	<b>D II</b>	<b>E II</b>	<b>Σ</b>
<b><math>N_{ús}</math></b>	1 300 000	80 000	79 300	187 000	1 646 300
<b><math>N_{úip}</math></b>	15 140 000	822 500	999 567	1 909 000	18 871 067
<b><math>S=N_{eú}+N_{ús}+N_{úip}</math></b>	16 440 000	902 500	1 078 867	2 096 000	20 517 367
<b><math>N_u = 40 \% S</math></b>	6 576 000	361 000	431 547	838 400	8 206 947

Tab. 8 – pokračování pro rok 2007.

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	$\Sigma$
$N_{\text{ús}}$	275 000	100 000	79 300	235 000	689 300
$N_{\text{úip}}$	17 398 500	798 002	843 521	2 082 000	21 122 023
$S=N_{\text{eú}}+N_{\text{ús}}+N_{\text{úip}}$	17 673 500	898 002	922 821	2 317 000	21 811 323
$N_{\text{ú}} = 40 \% S$	7 069 400	359 201	369 128	926 800	8 724 529

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

**Graf 6** Přehled o úrovni nákladů na účetní software a nákladů na vedení účetní agendy interními pracovníky (v průměrných hodnotách a v tis. Kč).



Tab. 8 a následný graf 6 nám umožňují shrnutí nákladů vynaložených na vedení účetní agendy interními pracovníky a náklady na pořízení či aktualizaci účetního software. Náklady na vedení účetnictví externími subjekty nebylo u žádného podnikatelského subjektu prokázáno. Tyto náklady jsou považovány za vyvolané náklady zdanění ze 40 – ti % z celkové sumy vynaložených nákladů jednotlivých společností. Pokud bereme v úvahu celko-

vou úroveň těchto nákladů, tak je zřejmé, že náklady na vedení účetnictví interními pracovníky jsou velmi vysoké. Bohužel v tomto případě je nelze srovnávat s výší nákladů, které by musela společnost zaplatit v případě, že by si své účetnictví nechávala zpracovávat dodavatelsky.

Průměrně můžeme odhadnout, že všechny podniky registrují své vynaložené náklady na pořízení, aktualizaci či na nájemné účetního software v rozmezí 32–35 % svých celkových nákladů. Zbylých 65–68 % jsou náklady na vedení účetnictví.

Na první pohled je zřejmé, že s nejvyššími náklady se v této úrovni opět potýká podnikatelský subjekt A. Velmi nápadný rozdíl oproti ostatním společnostem je viditelný v grafu 6. Je to samozřejmě dáno skutečností, že tento podnikatelský subjekt je z celého souboru strojírenských podniků tím největším, zaměstnává nejvíce lidí a jeho tržby, ale i náklady se pohybují v miliardových částkách za rok. Proto se nemůžeme podívat, že vyvolané náklady zdanění z titulu vedení účetní agendy zde dosahuje částky 6 576 000 Kč v roce 2006. V roce 2007 dokonce dochází k nárůstu o necelých 500 tis. Kč, tedy na 7 069 400 Kč. Lze konstatovat, že v této výši se mohou náklady související s vedením účetnictví řadit mezi vyvolané náklady zdanění.

Podnik E je druhou největší společností z celého sledovaného souboru. Jeho vypočtené vyvolané náklady se pohybují v obou letech pod hranicí 1 mil. Kč. V roce 2006 byla jejich výše 838 400 Kč a následující rok se zvýšila na 926 128 Kč.

Společnosti B a D tvoří protilehlý konec tabulky. Zde je registrován již zmíněný pokles vynaložených nákladů na účetnictví, pokud provedeme meziroční srovnání. Podnik B však dosáhl snížení svých nákladů pouze v minimální výši. V prvním sledovaném roce byla tato částka 361 000 Kč a v roce následujícím klesla na 359 201 Kč. Na druhou stranu nutno podotknout, že podnik D dosáhl snížení mnohem výraznějšího. Z původních nákladů na vedení účetnictví a účetního software v úrovni 431 547 Kč v roce 2006 na 369 128 Kč v roce následujícím. Tato částka se snížila o 62 419 Kč, tedy o 14,5 %.

### 3.4 Vedení mzdové agendy

#### 3.4.1 Náklady na vedení mezd dodavatelsky

V dotazníkovém šetření byly zkoumány i náklady na vedení mzdové agendy externími subjekty. Ani u jedné společnosti ze sledovaného souboru nebyly za rok 2006 ani za rok 2007 tyto náklady vymezeny. Je tedy zřejmé, že všechny čtyři podniky si své mzdy nechávají zpracovávat vlastními zaměstnanci a nevynakládají tedy žádné náklady, které by s dodavatelskou formou vedení mezd souvisely.

#### 3.4.2 Náklady na mzdový software

Dalším sledovaným ukazatelem z titulu vedení mezd, který byl pro určený vyvolaných nákladů zdanění z titulu vedení mzdové agendy, byly náklady vynaložené na pořízení a aktualizaci mzdového software, případně jeho update/upgrade nebo roční nájemné či leasing.

Veškeré údaje byly opět přehledně uspořádány do tab. 9, kde byly sledovány zadané ukazatele za rok 2006 a 2007. Při součtu sloupců jsme také zde braly v úvahu podíl na odpisech ze vstupní ceny při časovém rozlišení na čtyři roky nikoli vstupní cenu mzdového software.

U žádného ze souboru strojírenských podniků nebylo postřehnuto, že by využíval roční nájemné nebo např. leasing ( $N_{jr}$ ). Z tohoto důvodu byla tato položka z tab. 9 vypuštěna.

V roce 2006 bylo na pořízení mzdového software a jeho aktualizaci vynaloženo více finančních prostředků. Rozdíl oproti roku 2007 je celkem 69 000 Kč. Tento výraznější rozdíl byl způsoben faktem, že podnik s označením B v roce 2007 nevynaložil žádné peněžní prostředky na pořízení nového software, ale pouze na jeho modernizaci. Na rozdíl od zbývajících podnikatelských subjektů, které tyto náklady vynaložily v obou sledovaných letech.

Avšak podnik A nezaznamenal ani v jednom roce vydání svých financí na aktualizaci mzdového software. Podniky D a E udávají své náklady ve všech sledovaných položkách mimo již zmíněného ročního nájemného, které se nevyskytlo ani v jednom případě.

**Tab. 9** Přehled o úrovni nákladů vynaložených na pořízení a aktualizaci mzdového software ( $N_{ms}$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč) za rok 2006.

Firma, ukazatel	A II	B II	D II	E II	$\Sigma$
$C_v$	200 000	300 000	50 000	136 000	686 000
$O_r$	50 000	75 000	12 500	34 000	171 500
$U_r$	-	5 000	18 000	20 000	43 000
$\Sigma N_{ms}$	50 000	80 000	30 500	54 000	214 500

**Tab. 9 – pokračování za rok 2007.**

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	$\Sigma$
$C_v$	200 000	-	50 000	140 000	390 000
$O_r$	50 000	-	12 500	35 000	97 500
$U_r$	-	5 000	18 000	25 000	48 000
$\Sigma N_{ms}$	50 000	5 000	30 500	60 000	145 500

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

**Vysvětlivky:**  $C_v$  – vstupní cena při pořízení,

$O_r$  – roční odpis (časové rozlišení vstupní ceny na 4 roky),

$U_r$  – roční update, respektive upgrade,

$N_{jr}$  – roční nájemné,

$\Sigma N_{ds}$  – celkové náklady vynaložené na pořízení, aktualizaci, nájemné mzdového software.

Podnikatelský subjekt A vynaložil v obou letech finanční prostředky týkající se pořízení mzdového software v konstantní výši 200 000 Kč, s ročním odpisem 50 000 Kč. Společnost B měla náklady souvisejícím s pořízením nového software pouze v roce 2006. Tyto náklady byly 300 000 Kč, dokonce s update 5 000 Kč. Roku 2007 pouze aktualizovala.

Podnik D měl v obou letech konstantní náklady stejně jako společnost A. Avšak tyto náklady byly nejnižší z celého sledovaného souboru. Činily pouze 50 000 Kč na pořízení, ale 18 000 Kč na modernizaci. Poslední ze sledovaných podnikatelských subjektů s označením D vydal své finance do pořízení mzdového software i jeho aktualizaci v roce 2006 i 2007. V prvním zmiňovaném roce tyto náklady byly ve výši 136 000 Kč s ročním update 20 000 Kč. V roce druhém pak 140 000 Kč za pořízení a 25 000 Kč za update.

### 3.4.3 Náklady na vedení mezd interními pracovníky

Tab. 10 vyjadřuje celkovou úroveň nákladů na vedení mzdové agendy interními pracovníky. Veškeré hodnoty byly zjišťovány u souboru čtyř strojírenských podniků v kraji Vysočina a v Jihomoravském kraji a jako nejvýznamnější i zde byly prokázány náklady mzdové. Tyto náklady překročily u největší společnosti hranici 6,5 mil. Kč a v roce 2007 dokonce 7 mil. Kč. V dalším případě pak byla jejich výše nad 1 mil. Kč. Zbylé dva podniky se pohybovaly pod touto hranicí. Můžeme dokonce říci, že jen u podniku B v roce 2006 překročila výše vynaložených peněžních prostředků na tento typ nákladů 500 tis. Kč. Rok následující to bylo již o několik desítek tisíc méně. Podnikatelský subjekt D měl své výdaje v rozmezí 200-250 tis. Kč.

Souhrnně byl ale zaznamenán meziroční růst o 10,89 %, což je o 908 692 Kč. Při srovnání s růstem nákladů na zpracování účetnictví, je tento růst téměř shodný. Rozdílnosti nalezneme pouze v desetinách procent. Největší zásluhu na zvyšující se tendenci nákladů měli již zmíněné mzdové náklady. Zde byl meziroční růst přibližně o 9 %, což je o přibližně 2,2 % oproti meziročnímu růstu mzdových nákladů při vedení účetnictví. Peněžní prostředky na mzdový hardware jsou v obou letech u celého souboru strojírenských podniků v konstantní výši. Ostatní ukazatele vykazují kolísavý charakter.

**Tab. 10** Přehled o úrovni nákladů vynaložených z titulu vedení mzdové agendy interními pracovníky ( $N_{mip}$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč) za rok 2006.

Firma, ukazatel	A II	B II	D II	E II	$\Sigma$
$N_m$	5 546 000	480 000	230 816	828 000	7 084 816
$N_{spt}$	498 000	40 000	3 940	75 000	616 940
$N_k$	35 000	10 000	11 844	19 000	75 844
$O_b$	244 000	20 000	1 167	10 000	275 167
$H_m$	863 000	20 000	10 990	380 000	1 273 990
$O_r$	192 018	4 500	2 758	90 250	289 526
$\Sigma N_{mip}$	6 515 018	554 500	250 525	1 022 250	8 342 293

**Tab. 10 – pokračování za rok 2007.**

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	$\Sigma$
$N_m$	6 197 000	440 500	193 052	919 000	7 749 552
$N_{spt}$	577 000	18 000	13 606	80 000	688 606
$N_k$	35 000	6 000	1 319	139 000	181 319
$O_b$	303 000	27 816	1 167	10 000	341 983
$H_m$	863 000	20 000	10 990	380 000	1 273 990
$O_r$	192 018	4 500	2 758	90 250	289 526
$\Sigma N_{mip}$	7 304 018	496 816	211 901	1 238 250	9 250 985

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.



**Vysvětlivky:**  $N_m$  – mzdové náklady,

$N_{spt}$  – spotřeba energie, materiálu, výkony spojů (poplatky na telefony),

$N_k$  – náklady na školení a kursy,

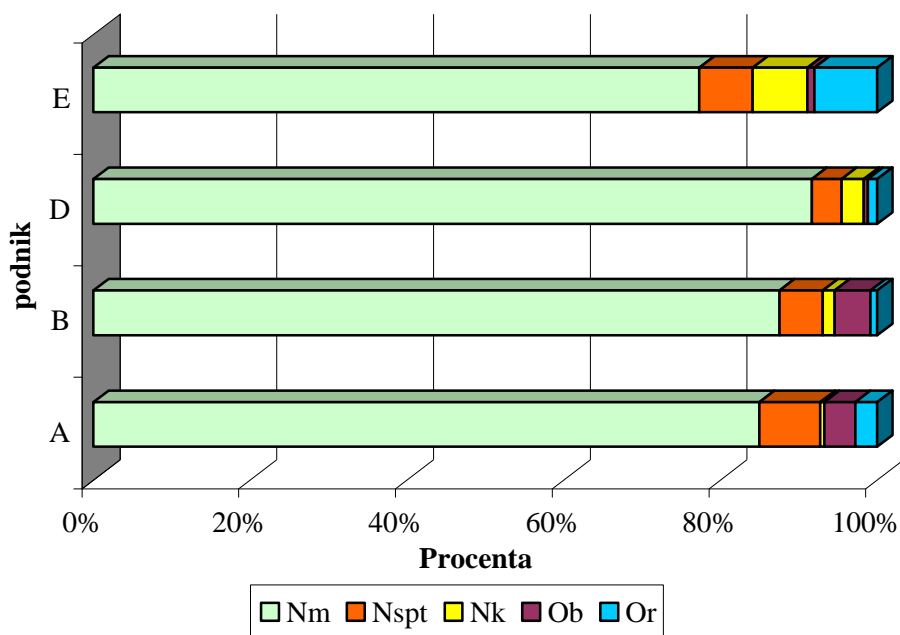
$O_b$  – podíl na odpisech budovy nebo nájemného,

$H_m$  – účetní hardware (vstupní cena souboru počítač),

$O_r$  – podíl odpisů ze vstupní ceny počítače (25 % při časovém rozlišení na 4 roky),

$\Sigma N_{mip}$  – náklady z titulu vedení mzdové agendy interními pracovníky.

**Graf 7** Přehled o úrovni nákladů z titulu vedení mzdové agendy interními pracovníky (v průměrných hodnotách a v %).



Zobrazená tab. 10 i graf 7 představují výše jednotlivých druhů nákladů, které ovlivňují vedení mezd. I zde je zřejmé na první pohled, že náklady mzdové zaujímají přibližně 77 % u podniku E z jeho úhrnu nákladů. U ostatních sledovaných společností je toto procento

mnohem vyšší. Pohybuje se v rozmezí 82–90 % z jednotlivých součtů všech nákladů. Největší část zaujímají mzdové náklady v podniku D, což je stejné jako u vyjádření mzdových nákladů u vedení účetní agendy. Průměrně lze říci, že jejich výše se pohybuje kolem hodnoty 85 % z celkových 211 934 Kč v průměru z obou let. Nejméně je to opět u již zmiňovaného podniku E.

Druhou důležitou hodnotou je výše nákladů na spotřebu energie, materiálu a výkony spojů. Tento údaj se pohybuje okolo 7 % u podniku A a E. U podnikatelského subjektu B je to jen 5,5 % a u D necelá 4 % ze souhrnné výše nákladů jednotlivých společností. U společností A a B také zaujímají výraznější pozici podíly na odpisech budov. Vyšší náklady na školení a kursy měl podnik E, ale pouze v roce 2007.

Celkově můžeme říci, že u podniku A došlo k navýšení nákladů na vedení mezd v průběhu sledovaných let o 789 000 Kč, což je o 12 %. Kladný výsledek je i u podniku E. Zde však není nárůst nákladů tak vysoký. Jeho zvýšení je o 216 000 Kč, tedy o 21 %. Tímto způsobem tedy zjišťujeme, že společnosti E rostly náklady o 9 % rychleji než u A. Podnik A zaznamenával rostoucí charakter všech hlavních ukazatelů jako je  $N_m$ ,  $N_{spt}$  a  $O_b$ . Náklady na školení a kursy a mzdový hardware měly konstantní charakter. Hardware byl samozřejmě časově rozlišen na čtyři roky. Dle zjištěných údajů se počítač využívá z 89 – ti % pro účely vedení mzdové agendy. Tato informace byla při výpočtu podílu na odpisech ze vstupní ceny počítače zohledněna.

I podnikatelský subjekt E zaznamenal nárůst těchto hodnot, převážně ukazatelů  $N_m$  a  $N_{spt}$ . Podíl na odpisech budovy a mzdový hardware zůstaly ve stejné úrovni. Tento hardware pro mzdové účely využíván z 90 – ti %. Nezvyklý nárůst nákladů byl však zaznamenán u položky školení a kursy. Zde došlo k růstu o celých 100 000 Kč.

Snížit své náklady se v meziročním srovnání tedy podařilo pouze polovině z celkového souboru strojírenských podniků. Oproti nákladům na účetnictví je tentokrát pořadí obrácené. Podnikatelský subjekt B snížil své náklady o 57 684 Kč a podnik D o 38 624 Kč. Tato změna byla u podnikatelského subjektu B způsobena výrazným snížením ukazatelů  $N_m$ ,  $N_{spt}$  a  $N_k$ . Přičemž mzdové náklady samozřejmě měly podíl největší. Opačný trend měl

ukazatel podílu na odpisech budovy. Ale i zde byly náklady na daňový hardware konstantní. Při výpočtu podílu ročního odpisu se vycházelo z faktu, že podnik tento hardware využívá pro vedení mezd z 90 – ti %. Časově rozlišený roční odpis tedy je 4 500 Kč v obou letech.

Vynaložené náklady podniku D mají rozličný charakter. Hlavní položku opět tvoří náklady mzdové a u nich došlo k poklesu o 37 765 Kč, tedy o 16,4 %. Hodnota ukazatele  $N_{spt}$  vyjadřuje růst o více jak 10 tis. Kč. Oproti tomu náklady na školení a kursy se o podobnou hodnotu snížily. I tento podnik měl svůj mzdový hardware v konstantní výši a pro účely mzdové byl využíván právě ve své plné výši, což samozřejmě je 100 %. Z této skutečnosti také vyplývá údaj o podílu odpisu ze vstupní ceny počítače.

#### 3.4.4 Vyvolané náklady zdanění z mezd

Následující tab. 11 uvádí přehled vyvolaných nákladů zdanění z titulu vedení mzdové agendy externími a interními pracovníky. Ukazatel  $N_{ema}$ , který představuje úroveň externích nákladů na vedení mezd, byl z důvodů své nulové hodnoty u celého souboru strojírenských podniků vynechán. Při kvantifikaci tohoto druhu vyvolaných nákladů se pro daňové účely bere v úvahu 20 %. Tato úroveň je brána s ohledem na již vypracovanou metodiku.

Přehledná tab. 11 nám tedy umožní shrnutí peněžních prostředků, které podniky vynakládají na vedení mzdové agendy svými vlastními pracovníky a také náklady na pořízení či aktualizaci mzdového software. Ani v tomto případě nebyly prokázány u celého souboru strojírenských podniků žádné náklady, které by byly dány zpracováním mezd dodavatelky, tedy externími subjekty.

Při kalkulaci vyvolaných nákladů zdanění z titulu vedení mzdové agendy bereme pouze 20 % ze souhrnné částky každého podniku. I zde můžeme jednoznačně prokázat, že náklady mzdové agendy při práci interních pracovníků jsou velmi vysoké, ne však tolik, kolik podniky vynakládají na vedení svého účetnictví vlastními zaměstnanci.

Grafické vyjádření průměrných hodnot zde není nutné, náklady  $N_{ms}$  tvoří zanedbatelnou část celkové sumy.

**Tab. 11** Přehled vyvolaných nákladů zdanění z titulu vedení mzdové agendy ( $N_{ma}$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč) za rok 2006.

Firma, ukazatel	A II	B II	D II	E II	$\Sigma$
$N_{ms}$	50 000	80 000	30 500	54 000	214 500
$N_{mip}$	6 515 018	554 500	250 525	1 022 250	8 342 293
$S=N_{ema}+N_{ms}+N_{mip}$	6 565 018	634 500	281 025	1 076 250	8 556 793
$N_{ma}=20\% S$	1 313 004	126 900	56 205	215 250	1 711 359

**Tab. 11-** pokračování za rok 2007.

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	$\Sigma$
$N_{ms}$	50 000	5 000	30 500	60 000	145 500
$N_{mip}$	7 304 018	496 816	211 901	1 238 250	9 250 985
$S=N_{ema}+N_{ms}+N_{mip}$	7 354 018	501 816	242 401	1 298 250	9 396 485
$N_{ma}=20\% S$	1 470 804	100 363	48 480	259 650	1 879 297

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

Průměrně můžeme odhadovat, že celý soubor strojírenských podniků vynakládá minimální náklady na pořízení, aktualizaci či na nájemné mzdového software vzhledem k nákladům celkovým jednotlivých společností. Například u podnikatelského subjektu A tato skupina nákladů nezaujímá ani celé 1 % z celkové sumy 6 959 518 Kč průměrných nákladů vypočtených z obou sledovaných let. U společnosti B je to přibližně 7,5 % ze své celkové částky, která průměrně činí 568 158 Kč. Další podnik D zaznamenává nejvyšší podíl na nákladech, které na mzdový software vynakládá. Je to 11,5 % z částky 261 713 Kč, která je hodnotou průměrnou z obou sledovaných let. Poslední sledovaný podnik vykazuje tyto náklady v přibližné výši 5 % ze svých nákladů celkových.

I zde je při pohledu do tabulky patrné, že s nejvyššími náklady se i v této kategorii potýká podnik A. Oproti ostatním je tento rozdíl velmi markantní. Vyvolané náklady zdanění z titulu vedení mzdové agendy jsou 1 313 004 Kč v roce 2006 a v následujícím roce pak 1 480 804 Kč, což je nárůst o 157 800 Kč. Zásadní vliv na tento nárůst mělo navýšení nákladů z titulu vedení mzdové agendy vlastními pracovníky.

Podnik B snížil své vyvolané náklady o 26 537 Kč oproti roku 2006. Zde mají zásluhu svoji oba sledované ukazatele, které měly klesající charakter.

Společnosti D se také podařilo své náklady mírně snížit, celkem o 14 %. Vyvolané náklady zdanění z titulu vedení mezd se tedy snížili z původních 56 502 Kč na 48 480 Kč v roce 2007.

Vyvolané náklady zdaněné posledního ze souboru strojírenských podniků měly ve sledovaných letech mírně rostoucí charakter. Částka těchto nákladů byla v roce 2006 celkem 215 250 Kč a zvýšila se na 259 650 Kč.

### 3.5 Vyvolané náklady zdanění

Údaje uvedené v tab. 12 patří mezi jedny z nejdůležitějších. Ukazují nám, jaké mají jednotlivé podniky celkem náklady vynaložené na zpracování daňových přiznání ( $N_d$ ), náklady z titulu vedení účetní agendy ( $N_{\dot{u}}$ ) a mzdové agendy ( $N_{ma}$ ).

**Tab. 12 Celkový přehled vyvolaných nákladů zdanění ( $N_{vz}$ ) v Kč za rok 2006.**

<b>Firma, ukazatel</b>	<b>A II</b>	<b>B II</b>	<b>D II</b>	<b>E II</b>	<b><math>\Sigma</math></b>
<b><math>N_d</math></b>	1 070 000	75 000	85 000	288 000	1 518 000
<b><math>N_{\dot{u}}</math></b>	6 576 000	361 000	431 547	838 400	8 206 947
<b><math>N_{ma}</math></b>	1 313 004	126 900	56 205	215 250	1 711 359
<b><math>\Sigma N_{vz}</math></b>	8 959 004	562 900	572 752	1 341 650	11 436 306

Tab. 12 – pokračování za rok 2007.

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	$\Sigma$
$N_d$	1 070 000	79 000	90 000	317 000	1 556 000
$N_{\dot{u}}$	7 069 400	359 201	369 128	926 800	8 724 529
$N_{ma}$	1 470 804	100 363	48 480	259 650	1 879 297
$\Sigma N_{vz}$	9 610 204	538 564	507 608	1 503 450	12 159 826

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

**Vysvětlivky:**  $N_{vz}$  – vyvolané náklady zdanění.

V roce 2006 i 2007 zaujímaly nejvyšší nákladovou položku náklady, které vznikají podnikům v důsledku vedení účetnictví. Jejich výše je 71,76 % z téměř 12,5 mil. Kč v roce 2006. V následujícím roce se v procentním vyjádření nezvýšily vůbec. Můžeme říci, že jejich růst má téměř lineární charakter vzhledem k souhrnné sumě nákladů v obou letech.

Druhé místo zastávají náklady související s vedením mezd. Tyto náklady zastávají v obou letech přibližně 15 % z celkové sumy vydaných peněžních prostředků.

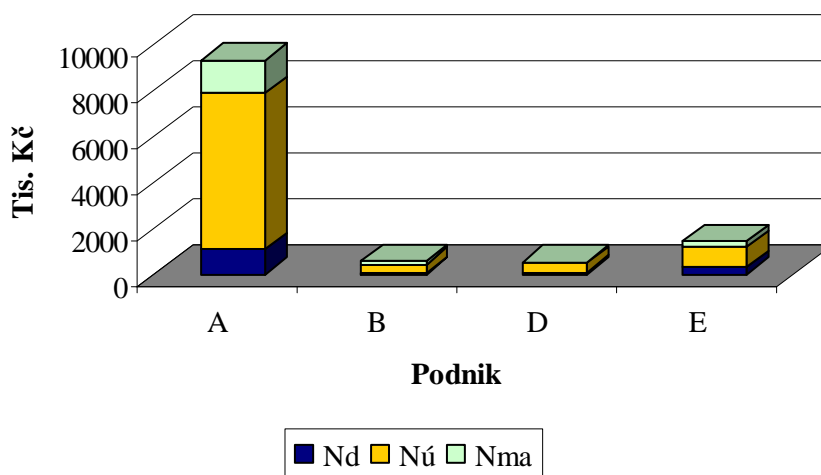
Nejnižší položkou jsou pro podnikatelské subjekty náklady, které přímo souvisejí s podáním daňového přiznání. Ty v obou případech tvoří zbylých 13 % z celkové částky.

Je tedy zřejmé, že náklady na daňové přiznání a náklady na mzdy se pohybují v podobném procentním rozmezí. Jejich výše se v obou letech nějak výrazně neliší.

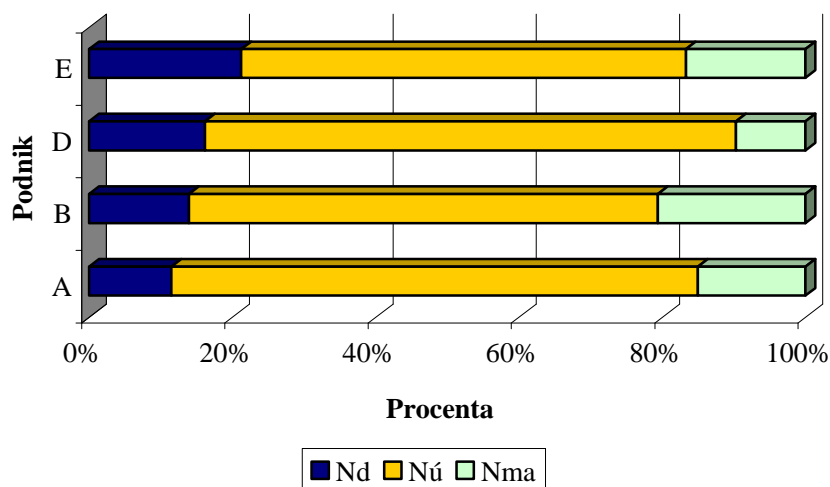
Z úhrnu všech vyvolaných nákladů za rok 2006 lze snadno zjistit, že největší podíl má největší ze společností a to společnost A. První místo jí zůstává i v roce 2007. V mnohem menší míře se o celkovou sumu zaslouhuje podnik E, jehož vyvolané náklady jsou v obou letech nad hranicí 1 mil. Kč. Tuto hranici, avšak společně, také překračují podniky B a D. Jak již bylo zmíněno, tak u těchto podnikatelských subjektů je registrován pokles jednotlivých složek nákladů, a tedy i vyvolaných nákladů zdanění.

Graf 8 a graf 9 přehledně rekonstruuji výše jednotlivých složek na ukazateli  $\Sigma N_{vz}$ .

**Graf 8 Přehled vyvolaných nákladů zdanění  
(v průměrných hodnotách a tis. Kč)**



**Graf 9 Přehled vyvolaných nákladů zdanění  
(v průměrných hodnotách a v %).**



Graf 8 rekonstruuje výše jednotlivých skupin nákladů, které jsou brány průměrně za oba sledované roky. Hodnoty jsou uváděny pro lepší přehlednost v tis. Kč. Graf 9 shrnuje jednotlivé nákladové ukazatele, které jsou vyjádřeny v procentech, vzhledem ke svým jednotlivým nákladovým skupinám. U každého podniku je vycházeno z faktu, že veškeré jeho náklady tvoří celek 100 %.

### 3.5.1 Podíl $N_{vz}$ na vybraných daních

Podíl vyvolaných nákladů zdanění na výnosech z vybraných daní za rok 2006 a také 2007 je přehledně uspořádán v tab. 13, ale také v grafu 10. Graf zobrazuje všechny důležité hodnoty z obou sledovaných let v souboru strojírenských podniků. Veškeré potřebné údaje k výpočtům byly převzaty z tab. 2 a 12.

**Tab. 13 Podíl vyvolaných nákladů zdanění na výnosech z vybraných daní za rok 2006 (v tis. Kč).**

Firma, ukazatel	A II	B II	D II	E II	$\Sigma$
$N_{vz}$	8 959	563	573	1 342	11 437
$V_{dp}$	373 343	27 495	11 580	89 114	501 532
$(N_{vz} : V_{dp}) \times 100$	2,40	2,05	4,95	1,51	–

**Tab. 13 – pokračování za rok 2007.**

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III	$\Sigma$
$N_{vz}$	9 610	539	508	1 503	12 160
$V_{dp}$	366 972	28 338	14 759	85 873	495 942
$(N_{vz} : V_{dp}) \times 100$	2,62	1,90	3,44	1,75	–

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

Pokud se zaměříme na rok 2006, tak zjišťujeme, že výsledné hodnoty mají různorodý charakter. U podniku A, B a E se tento ukazatel pohybuje v rozmezí 1,5–2,4 %. Podnik D je svým podílem vyvolaných nákladů zdanění na výnosech z vybraných daní mírně atypický. Výše tohoto ukazatele je v tomto případě 4,95 %, tedy téměř 5 %, což je relativně vysoké číslo.

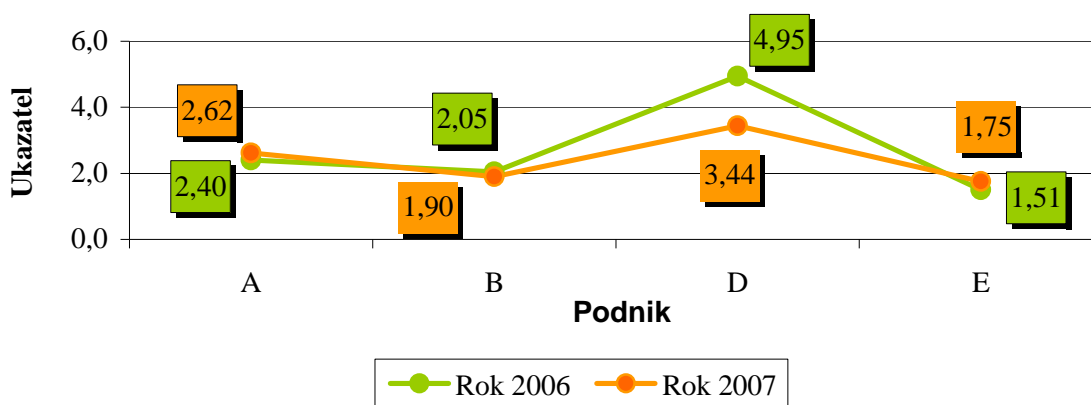


Oproti tomu rok 2007 je ve znamení snížení vyvolaných nákladů u poloviny podnikatelských subjektů, ale zvýšení u té druhé. V tomto období se podíl vyvolaných nákladů u podniků A a E zvýšil na 2,62 % u společnosti A a na 1,75 % u druhé zmíněné firmy. Podnik B pak zaznamenal mírný pokles na hodnotu 1,90 %. Podnikatelský subjekt s označením D registroval pokles o něco vyšší, tedy na 3,44 %.

U firmy A se jedná o meziroční růst o 0,22 % v položce těchto nákladů a u podniku E o 0,24 %. Společnosti B se tyto náklady snížily o 0,15 % a poslednímu ze souboru strojírenských podniků pak o 1,51 %. Tento úbytek můžeme považovat za nejvýraznější skok v tabulce hodnot.

V grafickém vyjádření je velmi dobře rozeznatelný rozdíl v podílu vyvolaných nákladů zdanění na výnosech z vybraných daní v roce 2006 a také jak se situace změnila v roce 2007. Pro lepší přehlednost jsou tu také zapsány všechny výsledné hodnoty obou let a barevně rozlišeny pro již zmíněnou lepší orientaci. I zde je tedy velmi patrný velký rozdíl ve výsledné hodnotě u podniku D, kdy se jeho podíl vyvolaných nákladů rapidně snížil. U ostatních společností se jednalo spíše o pokles, popř. růst mírného charakteru.

**Graf 10 Podíl vyvolaných nákladů zdanění na výnosech z vybraných daní (v %).**



Aritmetický průměr výsledných hodnot roku 2006 je 2,73. Z toho údaje nám pak vyplývá i variační koeficient, který je vyjádřen procenty, a to ve výši 48,52 %. V roce 2007 se aritmetický průměr snížil na hodnotu 2,43. A za pomoci směrodatné odchylky byl i zde určen variační koeficient, tentokrát ve výši 27,63 %.

### 3.5.2 Podíl $N_{vz}$ na výnosech

Podíl vyvolaných nákladů zdanění na úrovni výnosů v letech 2006 a 2007 je v tab. 14.

Z následných výpočtů zjišťujeme, že v roce 2006 se hodnota vyvolaných nákladů zdanění pohybovala v rozmezí od 1,7–3,3 %. Oproti tomu rok následující se tento interval zužil na 1,45–2,40. První podnik a podnik poslední zaznamenal pouze minimální nárůst svých vyvolaných nákladů, nízkou hodnotu nárůstu vykazuje i společnost B. Avšak společnost D je i zde výjimkou. Její pokles je velmi výrazný, celkem se hodnota tohoto zjišťovaného ukazatele snížila o 1,81.

**Tab. 14 Podíl vyvolaných nákladů zdanění na úrovni výnosů za rok 2006 (v tis. Kč).**

Firma, ukazatel	A II	B II	D II	E II
$N_{vz}$	8 959	563	573	1 342
Výnosy	3 766	245	176	778
Podíl ( $N_{vz} : V$ )	2,38	2,30	3,26	1,72

**Tab. 14 – pokračování za rok 2007.**

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III
$N_{vz}$	9 610	539	508	1 503
Výnosy	4 019	226	350	870
Podíl ( $N_{vz} : V$ )	2,39	2,38	1,45	1,73

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

Výše aritmetického průměru pro rok 2006 je 2,41 a pro rok následující pouze 1,99. T této hodnoty a směrodatné odchylky nám potom vyplývá i výše variačního koeficientu pro obě sledované období. Dle vhodnějšího vyjádření v procentech je velikost variačního koeficientu pro první rok 22,67 % a pro rok 2007 je o několik desetín menší, tedy 20,67 %.

### 3.5.3 Podíl $N_{vz}$ na tržbách

Tab. 15 formuluje podíl vyvolaných nákladů zdanění na tržbách za sledované období.

Rozmezí výsledných hodnot se v obou letech měnilo minimálně. V roce 2006 se jedná o rozmezí hodnot 1,7–4,3, což jsou nízké hodnoty. A v roce 2007 se tento interval zužil na 1,5–2,9.

Podíl vyvolaných nákladů zdanění na výši tržeb se u společnosti A zvýšil pouze o tři desetiny procenta, u podniku E to bylo o osm desetín procenta. Pokles je opět zaznamenán u společností B a D, kde podnik B registruje mírné snížení svého podílu na vyvolaných nákladech zdanění. Nejvýraznější posun směrem dolů opět byl u podnikatelského subjektu označeného jako podnik D, zde se podíl vyvolaných nákladů zdanění na dosažené úrovni tržeb snížil dokonce o 2,69.

I v tomto případě výpočtu podílu vyvolaných nákladů zdanění na úrovni tržeb byl formulován aritmetický průměr a variační koeficient. Za rok 2006 byla hodnota průměru 2,82 a v roce 2007 se snížila na 2,15. Variační koeficient zaznamenal nižší hodnoty v obou letech. V roce prvním 32,71 % a v druhém sledovaném roce pak 22,48 %.

**Tab. 15 Podíl vyvolaných nákladů zdanění na úrovni tržeb za rok 2006 (v tis. Kč).**

<b>Firma, ukazatel</b>	<b>A II</b>	<b>B II</b>	<b>D II</b>	<b>E II</b>
<b><math>N_{vz}</math></b>	8 959	563	573	1 342
<b>Tržby</b>	3 189	230	134	767
<b>Podíl (<math>N_{vz} : T</math>)</b>	2,81	2,45	4,28	1,75

Tab. 15 – pokračování za rok 2007.

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III
$N_{vz}$	9 610	539	508	1 503
Tržby	3 378	230	319	823
Podíl ( $N_{vz} : T$ )	2,84	2,34	1,59	1,83

**Pramen:** Údaje získané vlastním šetřením.

### 3.5.4 Podíl $N_{vz}$ na nákladech

Tab. 16 vystihuje, jaký byl podíl vyvolaných nákladů zdanění na dosažené úrovni nákladů v roce 2006 a 2007.

Hodnoty podniku A, B a se v roce 2006 pohybují nad hranicí 2. Podnik E tuto hranici nepřevyšuje ani v jednom případě. Společnost D zaznamenává velký pokles vyvolaných nákladů zdanění na výsledných nákladech. V dalším roce se výsledné ukazatele v celém souboru strojírenských podniků pohybují v intervalu 1,4–2,7. Tento interval je značně malý.

Podnikatelský subjekt B vykazuje snížení o desetinu vypočteného podílu vyvolaných nákladů zdanění v roce 2007. U podniku A je registrován nárůst, ale pouze o několik desetin procenta. Pokles z hodnoty 3,33 na hodnotu 1,47 v roce 2007 se vyznačuje u společnosti D. Je to největší změna v celém souboru strojírenských podniků. Podíl vyvolaných nákladů zdanění na nákladech u společnosti E se pak se zvýšil na 1,77 z původních 1,76.

Vzhledem k nižším výsledným hodnotám, které ovlivňují i výpočet aritmetického průměru a variačního koeficientu, byl již zmíněný aritmetický průměr v roce 2006 celkem 2,48 a v roce 2007 se pak samozřejmě snížil na 2,02. Ke snížení došlo výraznějším poklesem podílu vyvolaných nákladů zdanění na úrovni nákladů u podniku D. Variační koeficient při svém procentním vyjádření byl 22,75 % pro rok 2006 pak 21,96 %.

Tab. 16 Podíl vyvolaných nákladů zdanění na úrovni nákladů za rok 2006 (v tis. Kč).

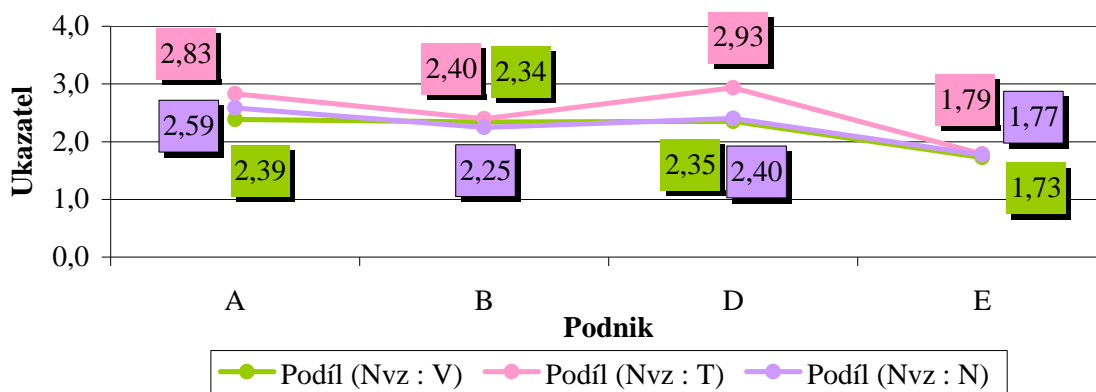
Firma, ukazatel	A II	B II	D II	E II
$N_{vz}$	8 959	563	573	1 342
Náklady	3 546	245	172	761
Podíl ( $N_{vz} : N$ )	2,53	2,30	3,33	1,76

Tab. 16 – pokračování za rok 2007.

Firma, ukazatel	A III	B III	D III	E III
$N_{vz}$	9 610	539	508	1 503
Náklady	3 634	245	346	848
Podíl ( $N_{vz} : N$ )	2,64	2,20	1,47	1,77

Pramen: Údaje získané vlastním šetřením.

Graf 11 Podíl vyvolaných nákladů zdanění na dosažených výnosech, tržbách a nákladech (v průměrném vyjádření).



Graf 11 znázorňuje podíl vyvolaných nákladů zdanění na jednotlivých ukazatelích.

## 4 DISKUZE

Původním sledovaným obdobím, za které byly zjišťovány vyvolané náklady zdanění, byl rok 2004. Na toto téma byla zpracována bakalářská práce. Základní soubor tvořilo osm strojírenských podniků z okresů Žďár nad Sázavou a Brno-venkov. Pro možnost srovnání v různých letech byly tyto náklady zjišťovány i v letech 2006 a 2007. Pro toto srovnání byla vybrána polovina podnikatelských subjektů z původního souboru. Těmto společnostem zůstala pro lepší přehlednost jejich původní označení.

V první části práce byla sledována struktura výnosů vybraných daní za roky 2006 a 2007. Na pojistném na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti a na pojistném na veřejné zdravotní pojištění bylo vybráno v roce 2006 celkem 396 109 tis. Kč a v roce dalším pak 437 278 tis. Kč. Společně to je téměř 80 % v roce 2006 a 88,2 % v roce 2007 z celkové výše vybraných daní a poplatků. Oproti základnímu roku 2004 zde došlo k navýšení. Tehdy tato pojištění tvořila 71,28 % z celkových vybraných daní. Celková výše daní a poplatků byla také nižší, celkem 519 918 tis. Kč. I v roce základním byla zaznamenána záporná hodnota daně z přidané hodnoty, ale také bylo vybráno mnohem více finančních prostředků formou cla.

Na výrazné změny těchto ukazatelů mají pravděpodobně vliv časté úpravy naší legislativy, která se po vstupu do Evropské Unie snaží co nejvíce přiblížit jejím cílům a požadavkům.

Z toho také vyplývá, že u většiny pozorovaných podniků je zřetelný pokles ve výnosech vybraných daní a poplatků. Výjimku tvoří pouze podnik A, kde došlo oproti základnímu roku k výraznému růstu odvedených daní. Avšak při srovnání let 2006 a 2007 tyto náklady také začínají mít klesající charakter.

Druhá část práce byla věnována přehledu vyvolaných nákladů zdanění z titulu zpracování daňových přiznání interními nebo externími pracovníky a nákladům vynaloženým na daňový software.

V původním sledovaném roce 2004 byly u podniku A zaregistrovány náklady na pořízení daňového software, oproti tomu v dalších sledovaných letech nebyly tyto náklady vykázány. Je zde však patrný mírný nárůst nákladů z titulu zpracování daňových přiznání interními pracovníky. V roce 2004 byly tedy celkem náklady 1 014 838 Kč a v dalších sledovaných letech 1 070 000 Kč. Hlavně se zvýšily náklady mzdové a náklady na spotřebu energií, materiálu a výkonu spojů.

Podnik B a D si své daňové přiznání nechával zpracovávat externími subjekty ve všech letech. Je zde však určitý postupný růst nákladů v každém roce. U společnosti B se tyto náklady zvýšily z původních 70 tis. Kč na 75 tis. Kč v roce 2006 a na 79 tis. Kč v roce 2007. Na druhou stranu u podniku D byl pokles o 2 000 Kč mezi roky 2004 a 2006, ale růst nákladů na zpracování daně, daňových přiznání a na služby daňového poradenství v posledním sledovaném roce na 90 tis. Kč.

A podnikatelský subjekt E při zpracování daňových přiznání využíval své zaměstnance a náklady z titulu daňové evidence se ve sledovaných letech postupně zvyšovaly. V roce 2004 to bylo 271 tis. Kč. Za postupný růst mohou hlavně rostoucí mzdové náklady. Avšak je třeba podotknout, že tato akciová společnost nevyužívá žádného speciálního software pro svoji daňovou evidenci, a tedy neměla ve sledovaných letech ani žádné náklady, které by s daňovým hardware nebo software souvisely.

Dále bylo zkoumáno, jaké mají dané podniky náklady na vedení účetnictví a mzdové agendy. Strojírenské podniky ve všech případech využili služeb vlastních zaměstnanců, tedy žádný ze sledovaného souboru nevykazoval náklady související s vedením účetnictví nebo mezd externě. Náklady vynaložené na pořízení, aktualizaci účetního a mzdového software jsou evidovány u všech podnikatelských subjektů.

Požizovací cena účetního software u podnikatelského subjektu A byla 3 mil. Kč v roce 2004. V roce 2006 tato firma vykazovala pouze roční update, ale v roce následujícím měla náklady na pořízení ve výši 1 100 tis. Kč. Náklady na vedení účetnictví interními pracovníky vzrostly mezi roky 2004 až 2006 velmi prudce. Například náklady na mzdy se

z původních téměř 6 mil. Kč zvýšily na 13 mil. Kč. V roce dalším pak dokonce na 15 mil. Kč. Náklady na spotřebu energie nebo materiálu se zvýšily přibližně na dvojnásobek z původního 0,5 mil. Kč. Náklady na školení a kurzy se také zvýšily z původních 33 tis. Kč. Ale je registrován pokles u vstupní ceny účetního hardware.

Celkem náklady z titulu vedení účetní agendy interními pracovníky a účetního software v roce 2004 činily 7 711 807 Kč. Vyvolané náklady z úrovně vedení účetnictví pak v tomto roce byly 3 084 723 Kč. Což je mnohem méně než v dalších sledovaných letech, kdy jejich výše vzrostla na 6 576 000 Kč v roce 2006 a 7 069 400 Kč v roce následujícím.

Podnik B si v tomto případě své účetnictví také nechává zpracovávat interně. Jeho náklady na pořízení účetního software byly 86 900 Kč v roce 2004. V roce 2006 tento podnik investoval do nového software v hodnotě 300 tis. Kč a v roce dalším vykazoval pouze update ve výši 100 tis. Kč. Důležité je podotknout, že celkové náklady na vedení účetnictví vlastními pracovníky se ve sledovaných letech snížily. Určitý vliv zde měl pokles nákladů mzdových, které se snižovaly z původní výše 750 tis. Kč. Tento podnik také v dalších sledovaných letech investoval stále méně finančních prostředků do účetního hardware.

Avšak vzhledem k vyšším nákladům na účetní software se celkové vyvolané náklady mírně zvýšily. V základním roce byla jejich výše 352 090 Kč. V roce 2006 pak 361 000 Kč a v roce posledním 359 201 Kč. Rozdíly zde tedy nejsou příliš vysoké.

Podnik D také investoval své finance do vedení účetnictví vlastními pracovníky. Náklady na účetní software byly ve všech letech v konstantní výši. Jejich celková hodnota pro výpočet vyvolaných nákladů zdanění z tohoto titulu tedy byla 79 300 Kč. Celkové náklady z titulu vedení účetnictví svými zaměstnanci měly výrazně klesající charakter. Všechny sledované ukazatele se snižovaly. Drobným výkyvem zde jsou náklady na školení a kurzy v roce 2006, kdy byly 48 930 Kč. Ve zbylých případech byla jejich hodnota do 15 tis. Kč. Vyvolané náklady zdanění byly tedy v prvním sledovaném roce 625 832 Kč. Tyto náklady se snížily na 431 547 Kč v roce 2006, dokonce 369 128 Kč v roce posledním.



Poslední ze sledovaného souboru podnik E vynaložil peněžní prostředky na účetní software v roce 2004 a 2006 v konstantní výši 187 tis. Kč. V roce 2007 pak vzrostly na 235 tis. Kč. Celkové náklady na vedení účetní agendy se snížily z původních 2 034 tis. Kč v základním roce na 1 909 tis. Kč v roce 2006. Avšak v roce posledním se vrátily téměř na původní hodnotu. Vyvolané náklady zdanění zde byly 888 400 Kč. Roku 2006 klesly na 838 400 Kč. Ale v roce 2007, hlavně vzhledem k růstu nákladů na účetní software, se zvedly na 926 800 Kč.

Čtvrtá část práce je věnována nákladům, které vznikají podnikatelským subjektům vlivem vedení mzdové agendy. Žádný ze sledovaného souboru čtyř strojírenských podniků nevykazuje náklady na vedení mezd externími pracovníky.

Podnik A vykázal své celkové náklady na mzdový software ve výši 37 500 Kč v prvním sledovaném roce a v konstantní výši 50 000 Kč ve zbylých letech. U tohoto podniku se opět zvýšily souhrnné náklady na vedení mezd. V roce 2004 činily přibližně 5 mil. Kč, ale v letech dalších převýšily tyto náklady 6 mil. Kč a v roce 2007 dokonce 7 mil. Kč. Náklady na mzdový hardware byly ve všech letech stejné, avšak ostatní ukazatele rostly. Vyvolané náklady zdanění z titulu vedení mzdové agendy se z původních 1 016 177 Kč se tedy mírně zvýšily na 1 313 004 Kč v roce 2006 a na 1 470 804 Kč roku 2007.

Podnikatelský subjekt B registroval v prvním sledovaném roce souhrnné náklady na mzdový software ve výši 12 600 Kč. Pro rok 2006 i 2007 to bylo 80 000 Kč. Náklady na vedení mezd vlastními pracovníky měly téměř shodný charakter. Došlo pouze k poklesu roku 2007. Souhrnné vyvolané náklady tedy byly v roce 2004 celkem 110 520 Kč, v roce 2006 pak 126 900 Kč a v posledním roce se snížily na 100 363 Kč.

Podnik D i E vykazoval své náklady na mzdový software v téměř konstantní výši. U společnosti D se oproti základnímu roku výrazněji snížily náklady ve všech důležitých ukazatelích. Výše vyvolaných nákladů zdanění z titulu vedení mezd bylo v roce 2004 tedy 81 845 Kč, v následném sledovaném roce 56 205 Kč a roku 2007 ještě klesly na 48 480 Kč. Podnik E vykazoval své náklady na zpracování mezd interními pracovníky

v pod hranicí 1 mil Kč, ale v letech následujících byla tato hranice překročena. Vyvolané náklady z tohoto tituly tedy v roce 2004 byly 210 250 Kč, v roce 2006 činily 215 250 Kč a v roce 2007 potom 259 650 Kč.

Základními ekonomickými ukazateli, které bývají v každém podniku zjišťovány a podrobně sledovány jsou náklady, tržby a výnosy. Pro tyto ukazatele byl sledován velmi důležitý podíl vyvolaných nákladů zdanění. Tento podíl byl sledován i na výnosech z vybraných daní a poplatků.

U podnikatelského subjektu A byl podíl vyvolaných nákladů zdanění na výnosech z vybraných daní 1,65 % v roce 2004. Tato hodnota se v dalších letech zvýšila na 2,40 % v roce 2006 a na 2,62 % v roce posledním. U společnosti B tato hodnota také rostla, z původních 1,8 % na 2,05 % v roce 2006 a 1,9 % v roce 2007. Tento vzestup však nebyl tak výrazný, jak u podnikatelského subjektu A.

Kolísání je zaznamenáno u podniku D. Původní hodnota 3,11 % se zvýšila na 4,95 %, a pak opět snížila na 3,44 % v roce 2007. A u podniku E jsou hodnoty relativně podobné výše. Je to 1,3 % pro rok základní, 1,51 % pro rok 2006 a pro poslední sledované období pak 1,75 %.

U společnosti A zaznamenáváme, že na 1 000 Kč výnosů připadalo v roce základním 93 Kč výnosů, v roce 2006 to bylo již 238 Kč a v posledním roce 239 Kč výnosů. Podnik B zaznamenával výnosy ve výši 207 Kč z 1 000 Kč vybraných daní v prvním sledovaném roce. V případě druhém pak 230 Kč a v posledním roce 238 Kč výnosů z vybraných daní. Další společností je firma D, která měla v roce 2004 výnosy z 1 000 Kč vybraných daní dokonce 1 205 Kč, v roce 2006 to bylo 326 Kč a v roce minulém se tato hodnota snížila na 145 Kč. Poslední ze sledovaného souboru strojírenských podniků společnost E měla v roce 2004 své výnosy z jedné tisícikoruny daní 231 Kč, roku 2006 to bylo 172 Kč a další rok 173 Kč.

Pokud se zaměříme na tržby, pak podnik A zaznamenal 195 Kč tržeb na jeden tisíc korun vybraných daní v roce 2004. V následujícím sledovaném období se tato finanční částka

zvýšila na 281 Kč tržeb a v roce 2007 na 284 Kč na 1 000 Kč z vybraných daní. U podniku B byly tyto hodnoty v podobné výši. V jednotlivých sledovaných letech to bylo 216 Kč, 245 Kč a 234 Kč tržeb na 1 000 Kč vybraných daní a poplatků. U podniku D je opět výrazný pokles. Z původních 1 347 Kč v roce 2004 na 428 Kč a 159 Kč tržeb z 1 000 Kč vybraných daní. Poslední ze sledovaného souboru strojírenských podniků společnost E vykazovala v roce 2004 celkem 233 Kč tržeb z vybraných daní. V dalších letech tyto tržby poklesly na 175 Kč v roce 2006 a 183 Kč v roce 2007 z vybraných daní.

Posledním z důležitých a sledovaných ukazatelů byl podíl vyvolaných nákladů zdanění na nákladech. U společnosti A byla v roce 2004 hodnota těchto nákladů 104 Kč na 1 000 Kč vybraných daní. V dalších letech se však tyto náklady zvýšily na 253 Kč a na 264 Kč z jednoho tisíce vybraných daní. Podnik B také zaznamenal růst nákladů. V prvním roce byla jejich výše 188 Kč, v roce 2006 to bylo 230 Kč a roku 2007 se mírně snížila na 220 Kč z 1 000 Kč na vybraných daních a poplatcích. Další v pořadí je firma D, která opět zaznamenala prudký pokles. Celkem 1 242 Kč na vybraných daních v roce 2004 se snížilo na 333 Kč a na 147 Kč nákladů z 1 000 Kč daní. Posledním je podnik E, který také zaznamenal pokles svých nákladů. Z původních 237 Kč na 176 Kč nákladů v roce 2006 a na 177 Kč nákladů z vybraných daní a poplatků v posledním sledovaném období.

Posledním neopomenutelným ukazatelem, který nám slouží k určení velikosti podniku, je průměrný přepočtený počet pracovníků.

Firma A, která je největší z celého souboru, v roce 2004 zaměstnávala 2 904 pracovníků. V dalším sledovaném roce 2006 se jejich počet snížil na 2 780 a roku 2007 ještě klesl o pět zaměstnanců, tedy na 2 775 lidí. Společnost B také snižovala stav svých pracovníků. V roce 2004 byl jejich počet 304 a v dalších sledovaných letech se snížil na konstantní hodnotu 284 zaměstnanců. Podnik D vykazuje kolísání. Původní počet 59 pracovníků byl registrován v roce 2004. Pokles na 52 lidí byl vykázan další sledovaný rok. Ale roku 2007 se počet zaměstnávaných lidí u společnosti D opět zvýšil, tentokrát na 66. Poslední ze sledovaného souboru podnik E také zvyšoval postupně stav svých zaměstnanců. v roce 2004 to bylo 621. V roce 2006 jejich počet vzrostl na 626 a poslední sledovaný rok na 636 lidí.

## ZÁVĚR

Vynaložené náklady zdanění se v ekonomice sledují již přes 200 let. Jejich sledování je považováno za velmi důležité, hlavně z hlediska častých změn naší legislativy, ale i legislativy Evropské Unie nebo také růstu cen práce. Vyvolané náklady zdanění mají všeobecně rostoucí charakter, tyto náklady rostou všem podnikatelským subjektům v souvislosti s jejich povinnostmi odvádět daňová přiznání a vést si účetnictví a mzdovou agendu.

Často podnikatelské subjekty využívají služeb externích dodavatelů. V našem případě těchto služeb využily dvě firmy, ale pouze na služby daňové evidence. Avšak dle zjištěných výsledků, pokud by společnosti více využívaly externích služeb, pak by jejich celkové vyvolané náklady z titulu zpracování daňových přiznání nemusely mnohdy být tak vysoké. Tyto zvýšené náklady způsobují, že firmy registrují snižování svých disponibilních prostředků.

Z těchto důvodů je sledování vyvolaných nákladů zdanění pro společnost důležité. Jeho sledováním můžeme usměrňovat a upřesňovat daňovou politiku státu a to směrem k jednotlivým podnikatelským subjektům.

Česká republika je členskou zemí Evropské Unie, a proto můžeme v blízké budoucnosti očekávat další změny daňových zákonů. Sbližování daňových systémů směřuje ke vhodné struktuře vládních výdajů a daňová harmonizace znamená přizpůsobování jednotlivých národních daňových systémů na základě dodržování společných pravidel v zemích EU. Cílem by mělo být právě snížení nákladů na dodržování daňových předpisů, ale také zmenšování prostoru pro daňové úniky.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

- [1] BUCHANON, James. Veřejné finance v demokratickém systému. 1. vyd. Praha : Computer Press, 1998. 324 s. Dostupný z WWW: <cpress.cz>. ISBN 80-7226-116-9.
- [2] HAMERNÍKOVÁ, Bojka, KUBÁTOVÁ, Květa. Veřejné finance učebnice. 2. vyd. Praha : Eurolex Bohemia s. r. o., 2004. 355 s. ISBN 80-86432-2.
- [3] HANUŠ, Jaromír, HOLUŠA, Bohumil, MUSILOVÁ, Lydie. Správa daní jak ji neznáte : aneb práva a povinnosti podnikatele vůči finančním úřadu a naopak. 3. přeprac. vyd. Ostrava : MIRAGO, 1999. 328 s. Dostupný z WWW: <mira-go.mamto.cz>. ISBN 80-85922-63-0.
- [4] JANOUSHKOVÁ, Jana. Daňová politika A : distanční studijní opora. 1. vyd. Karvinná : Slezská Univerzita v Opavě, Obchodně podnikatelská fakulta v Karvinné, 2005. 234 s. ISBN 80-7248-294-7.
- [5] KABRDOVÁ, Štěpánka. *Měření vyvolaných nákladů zdanění*. Brno, 2006. 48 s. Mendelova zemědělská a lesnická univerzita v Brně. Vedoucí bakalářské práce prof. Ing. Václav Vybíhal CSc.
- [6] KOLEKTIV, Autorů. Účetnictví a daně České republiky v kontextu vstupu ČR do Evropské Unie. Karvinná : Slezská Univerzita v Opavě, Obchodně podnikatelská fakulta v Karvinné, 2004. 148 s. ISBN 80-7248-272-6.
- [7] KUBÁTOVÁ, Květa, et al. Moderní průvodce daňovým systémem. 1. vyd. Praha : Grada, 1994. 231 s. ISBN 80-7169-020-1.
- [8] KUBÁTOVÁ, Květa, VYBÍHAL, Václav, et al. Optimalizace daňového systému ČR v kontextu Evropského regionu : a měnícího se ekonomického, sociálního a právního prostředí. 1. Vyd. Praha : Eurolex Bohemia, 2004. 179 s. Dostupný z WWW: <eurolexbohemia.cz>. ISBN 80-86861-05-8.

- [9] PEKOVÁ, Jitka, PILNÝ, Jaroslav, JETMAR, Marek. Veřejná správa a finance : veřejného sektoru. 2. přeprac. vyd. Praha : ASPI a. s., 2005. 556 s. Dostupný z WWW: <aspi.cz>. ISBN 80-7557-052-1.
- [10] PUDIL, Pavel, VYBÍHAL, Václav, VÍTEK, Leoš, PAVEL, Jan, et al. Zdanění a efektivnost. 1. vyd. Praha : Eurolex Bohemia, 2004. 158 s. Dostupný z WWW: <eurolexbohemia.cz>. ISBN 80-86861-07-4.
- [11] SKÁLA, Milan, KUNEŠOVÁ - SKÁLOVÁ, Jana. Nejčastější účetní a daňové chyby. 1. vyd. Praha : CODEX Bohemia s. r. o., 1997. 184 s. ISBN 80-85963-37-X.
- [12] SOUKUPOVÁ, CSC., Jana, et al. Mikroekonomie. 4. rozš. vyd. Praha : Management Press, s. r. o., c2006. 575 s. ISBN 978-80-7261-150-8.
- [13] ŠIROKÝ, Jan. Daňová teorie : s praktickou aplikací. 1. vyd. Praha : C. H. Beck, 2003. 249 s. ISBN 80-7179-413-9.
- [14] VYBÍHAL, Václav. K problematice měření vyvolaných nákladů zdanění. In Firma a konkurenční prostředí 2004. 1. vyd. Brno : Konvoj, 2004. Účetnictví a daně podnikatelských subjektů. s. 209-216. ISBN 80-7302-077-7.
- [15] VYBÍHAL, Václav. Veřejné finance. Hradec Králové : E.I.A - Ekonomická a informační agentura, 1995. 218 s. ISBN 80-85490-45-5.
- [16] VYBÍHAL, Václav. Veřejné finance. 1. vyd. Brno : B. I. B. S., a. s., 2001. 105 s. Dostupný z WWW: <bibs.cz>. ISBN 80-86575-03-9.
- [17] WebHumanita.cz : Tematický slovník pojmů pro společenskovední předměty [online]. 2006-2008 [cit. 2008-04-20]. Dostupný z WWW: <<http://www.webhumanita.cz/?a=lex&rid=65>>.

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK****Základní charakteristiky**

<b>C</b>	Clo.
<b>DN</b>	Daň z nemovitosti.
<b>DPFO</b>	Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti.
<b>DPFO<sub>s</sub></b>	Daň z příjmů fyzických osob vybíraná srážkou.
<b>DPH</b>	Daň z přidané hodnoty.
<b>D<sub>o</sub></b>	Ostatní daně, doměrky apod.
<b>DPPO</b>	Daň z příjmů právnických osob.
<b>DS</b>	Daň silniční.
<b>N</b>	Náklady.
<b>P</b>	Poplatky.
<b>P<sub>p</sub></b>	Průměrný roční přepočtený počet pracovníků.
<b>P<sub>s</sub></b>	Pojistné na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti.
<b>P<sub>z</sub></b>	Pojistné na veřejné zdravotní pojištění.
<b>SpD</b>	Spotřební daň.
<b>T</b>	Tržby
<b>V</b>	Výnosy
<b><math>\Sigma V_{dp}</math></b>	Struktura výnosů vybraných daní.
<b>Daňové přiznání, vedení účetní agendy, vedení mzdové agendy</b>	
<b>C<sub>v</sub></b>	Vstupní cena software při pořízení.
<b>H<sub>d</sub></b>	Daňový hardware.

$H_m$	Mzdový hardware.
$H_ú$	Účetní hardware.
$N_{ema}$	Externí náklady na vedení mzdové agendy.
$N_{es}$	Externí náklady na zpracování základu daně, daňových přiznání a na služby da-
$N_{eú}$	Externí náklady na vedení účetnictví.
$N_{jr}$	Roční nájemné software.
$N_k$	Náklady na školení a kurzy.
$N_m$	Mzdové náklady.
$N_{spt}$	Spotřeba energie, materiálu, výkony spojů (poplatky na telefony).
$\Sigma N_d$	Náklady zdanění z titulu zpracování daňových zpracování celkem.
$\Sigma N_{dip}$	Náklady z titulu zpracování daňových přiznání interními pracovníky.
$\Sigma N_{ma}$	Náklady zdanění z titulu vedení mzdové agendy.
$\Sigma N_{mip}$	Náklady z titulu vedení mzdové agendy interními pracovníky.
$\Sigma N_{ms}$	Náklady vynaložené na pořízení, aktualizaci mzdového software.
$\Sigma N_ú$	Úroveň vyvolaných nákladů zdanění z titulu vedení účetnictví.
$\Sigma N_{úip}$	Náklady z titulu vedení účetnictví interními pracovníky.
$\Sigma N_{ús}$	Náklady vynaložené na pořízení, aktualizaci účetního software.
$\Sigma N_{vz}$	Vyvolané náklady zdanění.



## SEZNAM OBRÁZKŮ

**Graf 1** Přehled struktury výnosů vybraných daní (v %).

**Graf 2** Struktura externích nákladů (v Kč).

**Graf 3** Úroveň nákladů z titulu zpracování daňových přiznání interními pracovníky (v %).

**Graf 4** Přehled nákladů z titulu zpracování daňových přiznání (v tis. Kč).

**Graf 5** Přehled o úrovni nákladů z titulu vedení účetnictví interními pracovníky (v průměrných hodnotách a v %).

**Graf 6** Přehled o úrovni nákladů na účetní software a nákladů na vedení účetní agendy interními pracovníky (v průměrných hodnotách a v tis. Kč).

**Graf 7** Přehled o úrovni nákladů z titulu vedení mzdové agendy interními pracovníky (v %).

**Graf 8** Přehled vyvolaných nákladů zdanění (v průměrných hodnotách a v tis. Kč).

**Graf 9** Přehled vyvolaných nákladů zdanění (v průměrných hodnotách a v %).

**Graf 10** Přehled vyvolaných nákladů zdanění na výnosech z vybraných daní (v %).

**Graf 11** Přehled vyvolaných nákladů zdanění na výnosech, tržbách a nákladech (v průměrném vyjádření).

**SEZNAM TABULEK**

**Tab. 1** Ukazatele charakterizující velikost podniku dle ekonomických kritérií za rok 2006 (v tis. Kč).

**Tab. 2** Přehled struktury výnosů vybraných daní ( $V_{dp}$ ) v rámci sledovaného souboru strojírenských podniků (v tis. Kč).

**Tab. 3** Přehled o úrovni externích nákladů na zpracování základu daně, daňových přiznání a na služby daňového poradenství ( $N_{es}$ ) ve zkoumaném souboru strojírenských podniků (v Kč).

**Tab. 4** Přehled o úrovni nákladů z titulu zpracování daňových přiznání interními pracovníky ( $N_{dip}$ ) v rámci sledovaného souboru strojírenských podniků (v Kč).

**Tab. 5** Přehled o vyvolaných nákladech zdanění z titulu zpracování daňových přiznání ( $N_d$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč).

**Tab. 6** Přehled o úrovni nákladů vynaložených na pořízení a aktualizaci účetního software ( $N_{ús}$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč).

**Tab. 7** Přehled o úrovni nákladů z titulu vedení účetnictví interními pracovníky ( $N_{úip}$ ) v rámci sledovaného souboru strojírenských podniků (v Kč).

**Tab. 8** Přehled o úrovni vyvolaných nákladů zdanění z titulu vedení účetnictví ( $N_u$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč).

**Tab. 9** Přehled o úrovni nákladů vynaložených na pořízení a aktualizaci mzdového software ( $N_{ms}$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč).

**Tab. 10** Přehled o úrovni nákladů vynaložených z titulu vedení mzdové agendy interními pracovníky ( $N_{mip}$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč).

**Tab. 11** Přehled vyvolaných nákladů zdanění z titulu vedení mzdové agendy ( $N_{ma}$ ) v rámci zkoumaného souboru strojírenských podniků (v Kč).

**Tab. 12** Celkový přehled vyvolaných nákladů zdanění ( $N_{vz}$ ) v Kč za rok 2006.

**Tab. 13 Podíl vyvolaných nákladů zdanění na výnosech z vybraných daní (v tis. Kč).**

**Tab. 14 Podíl vyvolaných nákladů zdanění na úrovni výnosů (v tis. Kč).**

**Tab. 15 Podíl vyvolaných nákladů zdanění na úrovni tržeb (v tis. Kč).**

**Tab. 16 Podíl vyvolaných nákladů zdanění na úrovni nákladů (v tis. Kč).**

## **SEZNAM PŘÍLOH**

**Příloha I: Podíl vyvolaných nákladů zdanění na výnosech, tržbách a nákladech v jednotlivých letech.**

**Příloha II: Dotazník.**