

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

## **Náklady a jejich vliv na základ daně z příjmů**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Ivana BOJKO**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jana FIALOVÁ, Ph.D.

**Znojmo, 2019**

## **Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma Náklady a jejich vliv na základ daně z příjmů zpracovala samostatně pod odborným vedením vedoucí bakalářské práce, Ing. Jany Fialové, Ph.D., a že veškeré použité zdroje jsem uvedla v Seznamu použité literatury.

Ve Zloníně dne 16. 11. 2018

.....

Ivana Bojko

## **Poděkování**

Tímto bych ráda poděkovala své vedoucí Ing. Janě Fialové Ph.D. za cenné rady a připomínky při zpracování bakalářské práce. Rovněž bych chtěla poděkovat svému muži, který mě podporoval a stál při mně.



## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	<b>Ivana BRETTOVÁ</b>
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	<b>Náklady a jejich vliv na základ daně z příjmů</b>
Název (v angličtině)	<b>Costs and their impact on the income tax base</b>

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem této bakalářské práce je analýza nákladů v existující společnosti a následná aplikace daňové a účetní teorie do praxe, která povede k dosažení co nejvyšší daňové úspory.

Postup práce:

1. Rešerše odborné literatury, vymezení pojmu nákladů.
2. Charakteristika nákladů z účetního hlediska.
3. Charakteristika nákladů z daňového hlediska.
4. Získávání dat z účetnictví existující obchodní společnosti.
5. Zpracování údajů z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přehledu o peněžních tocích konkrétní společnosti a návrh na daňovou optimalizaci.

Metody: Deskripce, komparace, analýza, rešerše.

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. BŘEZINOVÁ, Hana a Pavel ŠTOHL. *Finanční účetnictví II: Účetní závěrka*. 1. vyd. Znojmo, 2016, 176 s. ISBN 978-80-87314-83-8.
2. HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK. *Daňové a nedaňové náklady 2017*. 1. vyd. Praha: Grada, 2017, 236 s. ISBN 978-80-905899-4-0.
3. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (zákon o účetnictví). In: *Sbírka zákonů*. 12. 12. 1991. ISSN 1211-1244. Dostupné také z www: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=39611&nr=563~2F1991&rpp=15#local-content>
4. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (zákon o daních z příjmů). In: *Sbírka zákonů*. 20. 11. 1992. ISSN 1211-1244. Dostupné také z www: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=40374&nr=586~2F1992&rpp=15#local-content>

Datum zadání bakalářské práce: duben 2017

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2018



  
Ivana BRETTOVÁ  
student

  
Ing. Jana FIALOVÁ, Ph.D.  
vedoucí bakalářské práce

  
doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.  
garant studijního oboru

  
doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.  
rektorka SVŠE Znojmo

## **ABSTRAKT**

Bakalářská práce se zaměřuje na problematiku daňových a nedaňových nákladů a jejich vlivu na základ daně z příjmů. Cílem této práce je ukázat, že správné stanovení daňových a nedaňových nákladů ovlivňuje výpočet daně z příjmu.

Teoretická část seznamuje s platnou legislativou a rozdíly mezi daňovým a účetním pojetím nákladů. Praktická část je zaměřena na vyhodnocení výsledku hospodaření akciové společnosti s návrhem daňové optimalizace.

**Klíčová slova:** účetnictví, náklady, daně, základ daně, daňová optimalizace

## **ABSTRACT**

The bachelor thesis is focused on the issue of tax deductible and non-deductible costs and their impact on the tax base. The aim of this thesis is to show that the correct determination of tax and non-tax costs affects the calculation of income tax.

The theoretical part describes the valid legislation and the differences between the tax and accounting concept of costs. The practical part is focused on the evaluation of the results of the joint stock company with the proposal of tax optimization.

**Key words:** accounting, costs, taxes, tax base, tax optimization

# OBSAH

<b>1</b>	<b>ÚVOD .....</b>	<b>9</b>
<b>2</b>	<b>CÍL PRÁCE A METODIKA .....</b>	<b>10</b>
<b>3</b>	<b>TEORETICKÁ ČÁST .....</b>	<b>11</b>
3.1	DAŇOVÁ SOUSTAVA .....	11
3.1.1	Struktura daňové soustavy.....	11
3.1.2	Funkce daňové soustavy.....	12
3.2	POJEM NÁKLADY A JEJICH DĚLENÍ.....	12
3.2.1	Náklady z účetního hlediska.....	13
3.2.2	Náklady z daňového hlediska .....	13
3.3	ZÁKLADNÍ ZÁSADY ÚČTOVÁNÍ NÁKLADŮ .....	14
3.4	DAŇOVÉ NÁKLADY .....	14
3.4.1	Reklama .....	15
3.4.2	Pojistné .....	15
3.4.3	Daně.....	15
3.4.4	Smluvní pokuty, penále a úroky z prodlení.....	16
3.4.5	Zaměstnávání osob se zdravotním postižením .....	16
3.4.6	Paušální výdaj na dopravu.....	17
3.4.7	Motivační příspěvek .....	17
3.4.8	Nájemné.....	18
3.5	NEDAŇOVÉ NÁKLADY .....	18
3.5.1	Náklady, které nejsou nikdy daňovými náklady .....	18
3.5.2	Náklady, které jsou daňově uznatelnými do výše souvisejících příjmů.....	19
3.5.3	Náklady, které jsou daňově uznatelné za podmínek stanovených v ZDP .....	20
3.5.4	Náklady, které jsou daňově uznatelnými za předpokladu, že byly i zaplacený .	22
3.6	ZÁKLAD DANĚ Z PŘÍJMŮ.....	23
3.7	SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI .....	24
<b>4</b>	<b>PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>26</b>
4.1	CHARAKTERISTIKA OBCHODNÍ KORPORACE.....	26
4.2	ÚČETNÍ OPERACE V OBDOBÍ LEDEN AŽ PROSINEC.....	26
4.3	POSOUZENÍ DAŇOVÉ UZNATELNOSTI ZAÚČTOVANÝCH NÁKLADŮ .....	34
4.4	NÁVRH NA OPTIMALIZACI DAŇOVÉ POVINNOSTI .....	35
<b>5</b>	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>40</b>
<b>6</b>	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>41</b>
6.1	MONOGRAFIE.....	41

6.2	PERIODIKUM .....	41
6.3	LEGISLATIVA .....	41
6.4	WEBOVÉ STRÁNKY .....	43
<b>7</b>	<b>SEZNAM TABULEK A OBRÁZKŮ .....</b>	<b>44</b>
<b>8</b>	<b>SEZNAM ZKRATEK.....</b>	<b>45</b>
<b>9</b>	<b>SEZNAM PŘÍLOH .....</b>	<b>46</b>
<b>10</b>	<b>PŘÍLOHY .....</b>	<b>47</b>



# 1 ÚVOD

Každá firma se snaží dosáhnout co nejvyšší daňové úspory, tedy stavu, kdy za využití zákonem povolených postupů zaplatí co nejnižší daň z příjmů. Problematika daňově účinných a neúčinných nákladů je velmi rozsáhlá. Je v zájmu každé podnikající osoby, ať už jednotlivce, nebo společnosti, správně stanovit základ daně z příjmů. Snahou každého podnikatelského subjektu je mít co nejnižší daňovou povinnost za využití zákonem stanovených pravidel.

Daňové úspory může společnost dosáhnout právě správným rozlišováním daňových a nedaňových nákladů. Tyto náklady jsou definovány jak zákonem o dani z příjmů a to v § 24 a § 25, ale také dalšími souvisejícími předpisy a judikaturou Nejvyššího správního soudu.

Pokud správce daně zjistí, že společnost využívá nezákonné postupy ke snížení daňové povinnosti, popřípadě, že společnost není schopna prokázat, že náklady byly skutečně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů, je daň doměřena a navýšena o úroky z prodlení. Tím se společnosti daňová povinnost zvýší. Pokud společnost využívá nezákonné postupy ke snížení daňové povinnosti ve větší míře, může být tento postup vyhodnocen jako daňový únik, tedy jako trestný čin. Je tedy v zájmu každého podnikatele, případně jejich účetních, seznámit se s problematikou daňově účinných a neúčinných nákladů tak, aby byl výsledek daňové povinnosti obhajitelný před správcem daně.

Akciová společnost, která poskytla data ke zpracování bakalářské práce si nepřeje být zveřejněna. Proto jsou veškeré informace o společnosti, nazývejme ji ABC, a. s., uvedeny tak, aby nebylo možné zjistit, o jakou firmu se jedná. Materiály ke zpracování bakalářské práce jsou omezené. Společnost si nepřála, abych některá data využila, proto v praktické části práce pracuji převážně se mzdovými náklady.

## 2 CÍL PRÁCE A METODIKA

Cílem této bakalářské práce je analýza vlivu nákladů na daňový základ ve společnosti ABC, a.s. V teoretické části nejprve provedu rešerši odborné literatury. Ke zpracování budu využívat jak internetové články, tak i tištěnou literaturu, včetně současně platné právní úpravy. Nejprve vysvětlím základní pojmy a definice.

Vysvětlím pojem daňová soustava, její strukturu a funkce. Vymeším pojem náklady z účetního i daňového hlediska. Uvedu základní metody účtování nákladů. Zaměřím se na daňové a nedaňové náklady a rozdíly mezi nimi. Definuji pojem základ daně a uvedu jeho výpočet.

Praktická část bakalářské práce bude zaměřena na zpracování dat, získaných z účetních výkazů existující společnosti ABC, a. s. Konkrétní výkazy, které budu pro práci využívat, jsou: rozvaha, výkaz zisku a ztráty a přehled o peněžních tocích.

Nejprve sdělím obecné informace o společnosti, pak provedu zaúčtování účetních dokladů. Rozdělím účty na daňově uznatelné a neuznatelné a provedu jejich analýzu. Navrhnou možnosti optimalizace využití daňově uznatelných nákladů. Porovnáám skutečné využití daňových a nedaňových nákladů s mým návrhem optimalizace a vykalkuluji jejich vliv na základ daně z příjmů.

Finálním výstupem této práce bude návrh na daňovou optimalizaci společnosti ABC, a.s.

### 3 TEORETICKÁ ČÁST

Provedla jsem rešerši dostupné literatury. Definuji a vysvětluji základní pojmy týkající se daňové soustavy a nákladů, rozdělují náklady do několika kategorií jak z účetního, tak daňového hlediska.

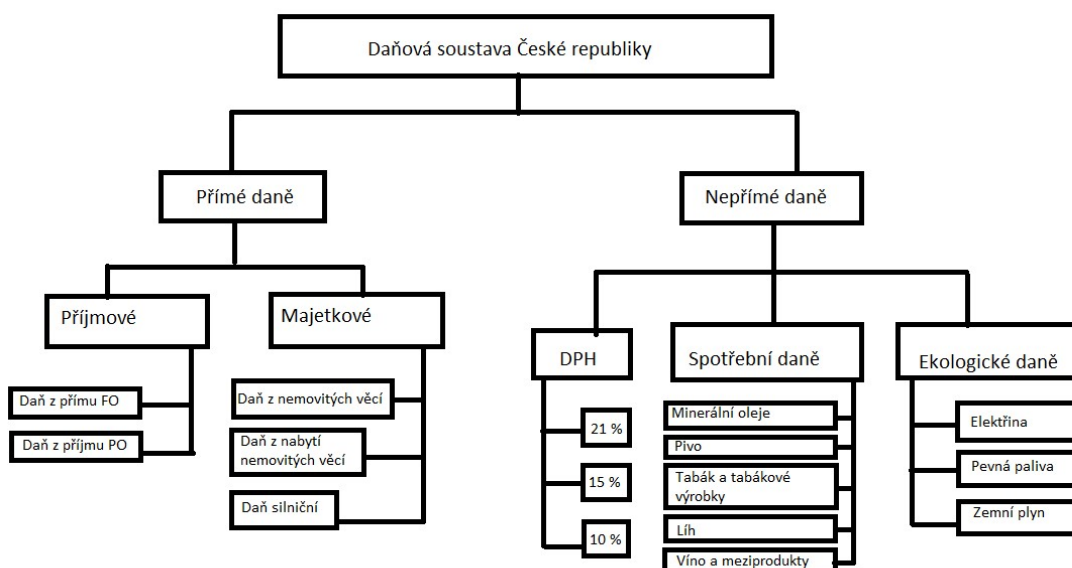
#### 3.1 Daňová soustava

Daňová soustava představuje soustavu daní, jejíž hlavním cílem je zabezpečení příjmů do státního rozpočtu formou daní. Vybrané daně pak stát přerozděluje mezi státní správu a veřejný sektor. Paragraf 1 odst. 1 Daňového řádu (dále jen DR) upravuje postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní. Daň chápeme jako povinnou nedobrovolnou platbu do státního rozpočtu.

##### 3.1.1 Struktura daňové soustavy

Daně dělíme na přímé a nepřímé viz obrázek 1. Přímé daně jsou takové daně, u kterých je plátcem i poplatníkem táž osoba. Dokážeme tedy přesně říci, kdo daň zaplatil. Jedná se především o majetkové daně a daně z příjmů. Mezi majetkové daně řadíme daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí a daň silniční. Daněmi z příjmů jsou daně z příjmů právnických osob a daně z příjmů fyzických osob.

Obrázek 1: Struktura daňové soustavy ČR



Ivana Bojko

Zdroj: Vlastní práce; zpracováno podle Vančurová, 2016, s. 61

Na rozdíl od daní přímých u daní nepřímých nedokážeme jednoznačně říci, kdo je poplatníkem daně. Jedná se o daně za prodej zboží a služeb, kdy je daň zahrnuta v ceně. Kupující daň uhradí při nákupu zboží nebo služeb, ale státu je hradí prodávající. Mezi nepřímé daně řadíme daň z přidané hodnoty, ekologické daně a spotřební daně. Ekologickými daněmi jsou daň z elektřiny, daň z pevných paliv a daň ze zemního plynu. Mezi spotřební daně řadíme daň z minerálních olejů, daň z piva, daň z tabáku a tabákových produktů, daň z lihu a daň z vína a meziproductů.

### 3.1.2 Funkce daňové soustavy

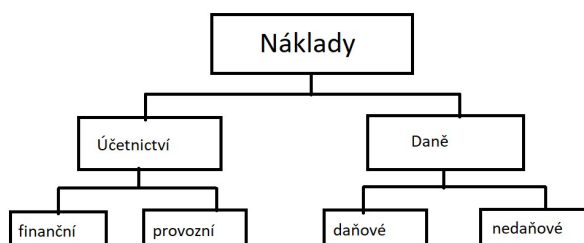
Daňová soustava České republiky plní několik funkcí, a to funkci fiskální, jejímž cílem je zajistit dostatek peněžních prostředků pro fungování státního rozpočtu, dále funkci zdravotní, kdy jsou některé výrobky, jako cigarety a alkohol, zatíženy vyšší daní, jelikož mohou škodit zdraví. Daňová soustava rovněž plní funkci ekologickou, kdy jsou, v zájmu ochrany životního prostředí, výrobky jako je hnědé uhlí zdaněny vyšší sazbou daně.

## 3.2 Pojem náklady a jejich dělení

Náklady můžeme chápat jako prostředky vynaložené za účelem dosažení výnosů. Zároveň představují snížení ekonomického prospěchu, který vede ke zvýšení závazků, nebo ke snížení aktiv podniku. Náklady jsou rozhodujícím faktorem, který ovlivňuje efektivnost podniku. Snižováním nákladů můžeme kladně ovlivnit hospodářský výsledek podniku.

Na náklady můžeme pohlížet ze dvou hledisek, viz obrázek 2 - z pohledu účetnictví a z pohledu zákona o daních z příjmů (dále jen ZDP).

Obrázek 2: Dělení nákladů



Zdroj: Vlastní práce

### 3.2.1 Náklady z účetního hlediska

Dle § 7 odst. 1 zákona o účetnictví (dále jen ZoÚ) musí účetní jednotky vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz účetnictví a finanční situace účetní jednotky. K dodržení věrného a poctivého obrazu účetnictví napomáhají operace, které nemají na daňový základ žádný vliv.

Náklad jako takový vzniká spotřebou. Náklad tedy vyjadřuje hodnotu (cenu), kterou je třeba vynaložit, aby se dosáhlo výnosu. Lze jej tedy chápat jako úbytek aktiv (spotřeba majetku), popřípadě jako zvýšení dluhu (vznik závazku). Nákladové účty řadíme mezi účty výsledkové.

Náklady evidujeme v 5. účtové třídě a podle českého účetního standardu pro podnikatele č. 019 odst.6 časově rozlišené. To znamená, že je účtujeme do období, se kterým věcně a časově souvisí, bez ohledu na okamžik kdy byly uhrazeny. „Při účtování nákladů je nezbytné vyhodnotit účel, na jaký byly vynaloženy. Vznik nákladů by měl být provázen zvýšením výnosů. Vychází se z principu přiřazování nákladů k výnosům, tj. náklad je uznán ve chvíli, kdy je na druhé straně výsledovky jemu odpovídající výnos (Líbal, 2014, s. 64) ”.

Z účetního hlediska dělíme náklady na provozní a finanční. Mezi provozní náklady řadíme účtové skupiny 50 - spotřeba, 51 - služby, 52 - osobní náklady, 53 - daně a poplatky, 54 - jiné provozní náklady, skupinu 55 - odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období, opravné položky provozních nákladů a skupinu 58 - změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Finančními náklady jsou účtové skupiny 56 - finanční náklady a 57 - rezervy a opravné položky k finančním nákladům. Poslední samostatnou účtovou skupinou nákladů je daň z příjmů (59).

### 3.2.2 Náklady z daňového hlediska

Abychom mohli správně zjistit základ daně z příjmů, musíme náklady zachycené v účetnictví posuzovat z hlediska daňové účinnosti (uznatelnosti). Za daňově účinné náklady se považují náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 24 odst. 1 ZDP). Daňově neuznatelné náklady definuje § 25 ZDP. Jedná se o náklady, které nejsou účelově spojené dosažením, zajištěním a udržením příjmů. Tyto paragrafy neobsahují taxativní výčet daňově uznatelných, popřípadě neuznatelných nákladů.

„Lze tedy konstatovat, že při posuzování daňové uznatelnosti výdajů je vždy nutné posoudit jak obecnou podmínku uvedenou v ustanovení § 24 odst. 1 ZDP, tak podmínky uvedené v § 25

odst. 1 ZDP, tj. zda tyto výdaje nespádají do některých výslovně daňově neuznatelných výdajů” (Nešleha, 2016, s. 17).

Dále existují náklady daňově neutrální, tedy takové, které na základ daně z příjmů nemají žádný vliv. Jedná se například o účetní opravné položky, nebo účetní odpisy. Při posuzování daňové uznatelnosti nákladů je třeba vycházet rovněž z § 23 ZDP, kdy se posuzují položky, které vstupují do základu daně z příjmů.

### **3.3 Základní zásady účtování nákladů**

Účetnictví nerozlišuje náklady na daňové a nedaňové, proto se všechny nákladové účty evidují v 5. účtové třídě a označujeme je jako účetní náklady. Nákladové účty jsou účty výsledkové.

Na začátku účetního období jsou nákladové účty nulové, protože společnost zatím žádné náklady nevynaložila. V průběhu roku evidujeme kumulativně přírůstky nákladů. „Náklady účtujeme zásadně na stranu Má dáti účtu nákladů (výjimečně i na Dal) a na stranu Dal účtů aktiv nebo pasiv (snížení stavu majetku, nebo zvýšení závazků)” (Mrkosová, 2015, s. 33). Kapitola 3.1.2 Českého účetního standardu pro podnikatele číslo 19 Náklady a výnosy říká, že je třeba analytické účty v účtové třídě 5 přizpůsobit ZDP. Zejména je nutno u účtů, na nichž se zachycují připočitatelné a odpočitatelné položky pro zjištění základu pro výpočet daňové povinnosti, sledovat tyto položky odděleně; u položek, které se z hlediska ovlivnění základu daně uznávají podle ustanovení ZDP jen ve zvlášť stanovených případech, je nutné zajistit v účetnictví podklady pro analýzu těchto položek z hlediska daňového.

Při uzavírání účtů na konci účetního období přeúčtujeme náklady na stranu Dal a zároveň na stranu Má dáti Účtu zisku a ztrát.

### **3.4 Daňové náklady**

Daňově účinné náklady nalezneme v § 24 ZDP. Jak již bylo zmíněno v kapitole 3.2.2, jedná se o výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Paragraf 24 odst. 1 ZDP dále stanoví, že ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny. „Veškeré náklady, které budeme za příslušné zdaňovací období zvažovat jako daňově uznatelné, bychom měli podložit účetními doklady prokazujícími jejich vztah k příslušnému zdaňovacímu období” (CzechInvest, 2018). V následujících podkapitolách bude

uvedeno několik vybraných skupin daňových nákladů.

### 3.4.1 Reklama

Reklama a propagace je každodenní nedílnou součástí podnikání. Náklady na reklamu nejsou zákonem nijak specifikovány. Je tedy na společnosti, aby prokázala vynaložení nákladů v souvislosti s dosažením, udržením a zajištěním příjmů. Průkazné vynaložení nákladů na reklamu dokládá daňový subjekt realizací nebo provedením reklamy ve smluveném rozsahu.

„V režimu ustanovení § 24 odst. 1 ZDP se posuzují vzorky používané v rámci propagace výrobků. Vzorek je součástí všeobecných nákladů na podnikání. Vzorky nelze považovat za dary, při bezúplatném poskytnutí vzorku se jednoznačně očekává protiplnění, a to ve formě nákupu vzorového zboží. Vzorky pro jejich daňovou účinnost nemají stanovený hodnotový limit, (Hnátek a Zámek, 2017, s. 166).

Pro účely reklamy se vzorkem rozumí zboží, které poskytovatel vyrábí nebo nakupuje a hodlá je nabízet k prodeji. Cílem poskytování vzorků je snaha zvýšit poptávku po nabízeném zboží. Vzorek může být použit v běžném balení nebo ve speciálním menším balení. Vyzkoušením vzorku je uspokojena potřeba zboží.

### 3.4.2 Pojistné

Dle § 24 odst. 2 písm. e) ZDP je daňově účinným nákladem pojistné hrazené poplatníkem, pokud souvisí s příjmem, který je předmětem daně a není od daně osvobozen, např. pojištění zásob proti krádeži a živelné pohromě nebo havarijní pojištění automobilu zařazeného v obchodním majetku společnosti. Dále je dle téhož ustanovení daňovým nákladem pojistné hrazené zaměstnavatel pojišťovně za pojištění rizika placení náhrady mzdy, platu nebo odměny nebo sníženého platu (snížení odměny) za dobu dočasné pracovní neschopnosti (karantény) podle zvláštního právního předpisu.

### 3.4.3 Daně

Daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí, jsou podle § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP daňově uznatelné, pokud byly zaplacený a nejsou součástí ocenění majetku. U daně z nabytí nemovitých věcí je však tento paragraf z pohledu daně z příjmů sporný. Podle Stanoviska odboru účetnictví ministerstva financí vyplývá: „Pro daňovou uznatelnost daně z nabytí nemovitých věcí bude rozhodující správný způsob zaúčtování v souladu s předpisy

upravujícími účetnictví.

Z pohledu ZDP lze na základě výše uvedených stanovisek konstatovat, že v případě, kdy:

- daň z úplatného nabytí nemovitých věcí bude zaúčtována jako součást pořizovací ceny nemovité věci, bude v základu daně uplatněna prostřednictvím daňových odpisů;
- případný rozdíl mezi stanovenou daní a zaplacenou zálohou bude zaúčtován do provozních nákladů (viz zrušení dohadné položky), bude se za předpokladu splnění všech zákonem stanovených podmínek jednat o daňově uznatelný výdaj podle § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP;
- daň z nabytí nemovitého majetku nabytého vkladem bude zachycena v účetnictví jako náklad, bude se daňová uznatelnost řídit ustanovením § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP. Vstupní cenou vloženého majetku bude dle § 29 odst. 1 písm. d) ZDP reprodukční pořizovací cena s tím, že daňové odpisování je pro tyto případy speciálně upraveno v ustanovení § 30 odst. 10 ZDP. Na zmíněné případy nedopadá ustanovení § 29 odst. 10 ZDP;
- při nabytí nemovitého majetku vkladem bude z posudku znalce prokazatelně seznatelné, že do reprodukční pořizovací ceny byly zahrnuty i další náklady související s pořízením (včetně daně z nabytí nemovitých věcí) a jejich výše potom bude daň z nabytí nemovitých věcí součástí pořizovací ceny dle § 25 odst. 5 písm. b) zákona o účetnictví a poplatník bude při daňovém odpisování aplikovat § 29 odst. 10 ZDP., (Machala, 2018).

Dále pak jsou daňově účinné ostatní daně a poplatky s výjimkami uvedenými v § 25 ZDP.

#### **3.4.4 Smluvní pokuty, penále a úroky z prodlení**

Z ustanovení § 24 odst. 2 písm. zi) ZDP vyplývá, že smluvní pokuty, penále, úroky z prodlení a jiné sankce ze závazkových vztahů jsou daňově účinné pouze za podmínky, že byly do konce zdaňovacího období zaplacený. Jedná se o pokuty, penále a úroky z prodlení z dodavatelsko-odběratelských vztahů, např. pozdní úhrada faktury.

#### **3.4.5 Zaměstnávání osob se zdravotním postižením**

Za daňový náklad se považuje, dle § 24 odst. 2 písm. zm) ZDP, odvod do státního rozpočtu z titulu plnění povinného podílu zaměstnávání osob se zdravotním postižením podle zvláštního právního předpisu.



### 3.4.6 Paušální výdaj na dopravu

Paušální výdaj na dopravu lze uplatnit u silničních motorových vozidel zahrnutých v obchodním majetku společnosti (vlastní motorová vozidla), ale i na vozidla v nájmu. Nelze jej však uplatnit u vozidel vypůjčených. Ustanovení § 24 odst. 2 písm. zt) stanovuje paušální výdaj na dopravu ve výši 5 000 Kč na jedno silniční motorové vozidlo za každý celý kalendářní měsíc. Používá-li poplatník některé silniční motorové vozidlo, u něhož uplatňuje paušální výdaj na dopravu, pouze zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu, lze na takové silniční motorové vozidlo uplatnit pouze část paušálního výdaje na dopravu stanoveného ve výši 80 % této částky. Paušální výdaj na dopravu lze využít na maximálně tři vlastní silniční motorová vozidla.

Jelikož paušální výdaj na dopravu již zahrnuje výdaje na pohonné hmoty a parkovné, nelze je tedy uplatňovat ve skutečné výši. Je-li vozidlo zařazeno v obchodním majetku společnosti, popřípadě v nájmu, lze uplatnit i náklady na opravu, zaplacenou silniční daň, pojištění a další náklady spojené s provozem vozidla.

### 3.4.7 Motivační příspěvek

Zákon o daních z příjmů umožňuje zahrnout do daňových výdajů poplatníka dle § 24 odst. 2 písm. zu) motivační příspěvek poskytnutý na základě smluvního vztahu žákovi nebo studentovi připravujícímu se pro poplatníka na výkon profese. Přičemž se motivačním příspěvkem rozumí stipendium, příspěvek na stravování, příspěvek na ubytování, příspěvek na vzdělávání ve vzdělávacích zařízeních souvisejících s budoucím výkonem povolání, jízdné v prostředcích hromadné dopravy do místa vzdělávání nebo příspěvek na pořízení osobních ochranných pomůcek poskytovaných nad rámec zvláštních právních předpisů.

„Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy vydalo dne 6.11.2015 doporučení k zabezpečení jednotného postupu při uzavírání smluvního vztahu mezi zaměstnavatelem a žákem střední školy nebo studentem vyšší odborné školy, připravujícím se pro potřeby zaměstnavatele, aby tak napomohlo k jednodušší aplikaci legislativních možností v oblasti dobrovolného vztahu mezi zaměstnavatelem a žákem/studentem” (Truhlářová, 2017).

### 3.4.8 Nájemné

Nájemné je úplata za dočasné užívání věci, ať už movité, nebo nemovité, která je v majetku pronajímatele. ZDP v § 24 odst. 2 písm. h) stanoví, že je nájemné daňovým nákladem za předpokladu, že souvisí s činností, která vede k dosahování příjmů.

## 3.5 Nedaňové náklady

Daňově neúčinné náklady nalezneme v § 25 ZDP. Jedná se o náklady, které nebyly vynaloženy na dosažení, udržení a zajištění příjmů. Nejsou zde uvedeny veškeré nedaňové náklady, ale zejména ty nejdůležitější z nich.

Nedaňové náklady dělí Štohl (2016, s. 77) do několika skupin, a to na:

- náklady, které nejsou nikdy daňovými náklady;
- náklady, které jsou daňově uznatelnými do výše souvisejících příjmů;
- náklady, které jsou daňově uznatelné za podmínek stanovených ZDP;
- náklady, které jsou daňově uznatelnými za předpokladu, že byly i zaplacený

Toto dělení využijeme i pro následující podkapitoly.

### 3.5.1 Náklady, které nejsou nikdy daňovými náklady

Mezi náklady, které nejsou nikdy daňovými náklady, patří především výdaje na reprezentaci, ostatní sociální náklady, poskytnuté dary, nesmluvní pokuty a úroky z prodlení a tvorba opravných položek s výjimkou tvorby opravných položek k pohledávkám dle zákona o rezervách.

Za výdaje na reprezentaci se považuje pohoštění, občerstvení a dary. „Jedná se o restrikcí daňového zákona. Přitom je naprosto zřejmé, že jsou to náklady související s podnikatelskou činností, které se musí vynakládat (Hnátek a Zámek, 2017, s. 169)“.

Jako ostatní sociální náklady lze chápat pořízení výkonů pro zlepšení pracovních a sociálních podmínek zaměstnanců nad rámec nákladů uznaných zákonem o daních z příjmů. Do této skupiny se řadí např. stravenky hrazené zaměstnavatelem nad rámec stanovený ZDP.

Běžnou součástí podnikatelské praxe je poskytování darů. Dar je bezúplatně poskytnutý majetek, tzn., že při jeho poskytování se neočekává žádná protihodnota. Bezplatnost je

charakteristickým rysem daru. (Hnátek a Zámek, 2017, s. 57) Za dar se dle § 25 ZDP odst. 1 písm. t) nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, opatřený jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500 Kč, a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně.

Veškeré penále, úroky z prodlení a pokuty, kromě zaplacených sankcí ze závazkových vztahů, jsou podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. f) ZDP daňově neuznatelným výdajem. Jedná se např. o veškeré pokuty a správní delikty vymezené ZoÚ. Dále to jsou pokuty vymezené daňovým řádem, jako jsou pokuta za porušení povinnosti mlčenlivosti, za opožděné tvrzení daně, penále za doměřené daně nebo úrok z prodlení za pozdní platbu daně. Rovněž se jedná o penále a pokuty v oblasti sociálního zabezpečení stanovené zákonem o sociálním zabezpečení. V neposlední řadě se jedná o pokuty za nesplnění nebo porušení povinnosti zaměstnavatele v oblasti zdravotního pojištění dle zákona o veřejném zdravotním pojištění.

Opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku a z hlediska daně z příjmu nejsou, až na opravné položky k pohledávkám dle zákona o rezervách, považovány za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

K nákladům, které nejsou nikdy daňovými náklady, řadíme rezervy, které nejsou tvořeny v souladu se zákonem o rezervách (dále jen ZoR), např. rezerva na opravu krátkodobého hmotného majetku, rezerva na daň z příjmů.

### **3.5.2 Náklady, které jsou daňově uznatelnými do výše souvisejících příjmů**

Do této skupiny nedaňových nákladů patří zejména manka a škody. Manka a škody jsou daňově účinné pouze do výše náhrady. Výjimku tvoří pouze škody vzniklé v důsledku živelních pohrom nebo škody způsobené neznámým pachatelem, dle potvrzení Policie ČR.

Březinová a Štohl (2016, s. 43) definují škodu jako znehodnocení majetku z různých důvodů, která se považuje za provozní náklad související s činností účetní jednotky. Výjimečně lze škodu považovat za mimořádnou událost a vykázat ji jako mimořádný náklad, avšak v rámci provozního výsledku hospodaření.

Škodou se v souladu s § 28 prováděcí vyhlášky pro podnikatele rozumí fyzické znehodnocení, tj. neodstranitelné poškození nebo zničení, dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

a zásob, a to jak z objektivních, tak i subjektivních příčin. Paragraf 25 odst. 2 ZDP ještě dodává podmínku, že tento majetek musí být v důsledku škody vyřazen. Pokud se však tento majetek z důvodu škody nebude vyřazovat, ale bude rozhodnuto o jeho opravě, pak se místo škody musí v účetnictví zachytit tvorbou opravné položky do doby opravy.

Mankem se rozumí inventarizační rozdíl mezi skutečným stavem majetku a jeho stavem v účetnictví. „Ve výjimečných situacích mohou být manka kompenzována s přebytky, a to pouze tehdy, když účetní jednotka prokáže, že došlo k neúmyslné záměně, že jsou ve stejné výši a vznikly ve stejném zdaňovacím období (Hauzarová, 2017)“.

Příkladem může být i situace kdy zaměstnanec změní zdravotní pojišťovnu, ale zaměstnavateli změnu nenahlásí. Zdravotní pojišťovna zaměstnavateli vyměří penále, které je nedaňovým nákladem. Jelikož zaměstnanec nesplnil oznamovací povinnost a způsobil zaměstnavateli škodu, může zaměstnavatel penále za zdravotní pojištění uplatnit jako daňový náklad, ale pouze do výše vyměřeného penále.

### **3.5.3 Náklady, které jsou daňově uznatelné za podmínek stanovených v ZDP**

U těchto nákladů se posuzuje jak platnost § 24 ZPD, tak platnost ustanovení § 25 ZPD. To se týká např.:

- výdajů na pracovní a sociální podmínky zaměstnanců
- odpisů pohledávek
- finančních nákladů z úvěrů a zápůjček apod.

Mezi výdaje na pracovní a sociální podmínky zaměstnanců řadíme především výdaje vynaložené na bezpečnost a ochranu zdraví při práci, provoz vlastních vzdělávacích zařízení, závodní preventivní péči a výdaje na provoz vlastního stravovacího zařízení.

Podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 3 jsou daňově účinné výdaje (náklady) na provoz vlastních vzdělávacích zařízení nebo výdaje (náklady) spojené s odborným rozvojem zaměstnanců podle jiného právního předpisu a rekvalifikaci zaměstnanců podle jiného právního předpisu upravujícího zaměstnanost, pokud souvisejí s předmětem činnosti zaměstnavatele.

„Výdaje na provoz vlastního stravovacího zařízení jsou daňově uznatelným nákladem (např. spotřeba energie, opravy zařízení, vybavení kuchyně, mzdové náklady) s výjimkou hodnoty

potravin. Pokud by zaměstnavatel hradil výdaje na potraviny, jedná se o daňově neúčinné náklady” (Štohl, 2016, s. 83).

Příspěvek na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů je daňově účinné do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu. Příspěvek zaměstnavatele nad tento limit je, jak již bylo zmíněno v kapitole 3.2.1, nedaňovým nákladem.

Odpisem pohledávek se rozumí trvalé snížení hodnoty pohledávky. Jelikož se na odepisování pohledávek nahlíží jinak z účetního a daňového hlediska, je podstatné tyto dvě hlediska od sebe správně odlišit. Pohledávku v účetnictví odepisujeme ve chvíli, kdy by náklady spojené se soudním vymáháním nedobytné pohledávky převýšily výtěžek. Obecně lze účetní odpis pohledávky chápat jako daňově neúčinný náklad.

Daňové hledisko odepisování pohledávek vychází z § 24 odst. 2y) ZDP. Podle tohoto ustanovení je daňovým nákladem u poplatníků, kteří vedou účetnictví, jmenovitá hodnota pohledávek nebo pořizovací cena pohledávek nabytých postoupením, vkladem a při přeměně společnosti. Daňový odpis lze uplatnit pouze za předpokladu, že je možné současně uplatnit zákonné opravné položky podle ZoR nebo se jedná o pohledávku, ke které nelze tvořit opravnou položku podle ZoR pouze proto, že od její splatnosti uplynulo méně, než 18 měsíců, a u pohledávek nabytých postoupením i v případě, že se jedná o pohledávku se jmenovitou hodnotou v okamžiku vzniku vyšší, než 200 000 Kč, ohledně které nebylo zahájeno rozhodčí řízení, soudní řízení nebo správní řízení, za dlužníkem, u něhož soud zrušil konkurz proto, že majetek dlužníka je zcela nepostačující a pohledávka byla poplatníkem přihlášena u insolvenčního soudu a měla být vypořádána z majetkové podstaty:

- který je v úpadku nebo jemuž úpadek hrozí na základě výsledků insolvenčního řízení;
- který zemřel, a pohledávka nemohla být uspokojena ani vymáháním na dědicích dlužníka;
- který byl právnickou osobou a zanikl bez právního nástupce a věřitel nebyl s původním dlužníkem spojenou osobou;
- na jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je uplatňována veřejná dražba, a to na základě výsledků této dražby;
- jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je postižen exekucí, a to na základě

výsledků provedení této exekuce.

Finanční náklady zahrnují úroky z úvěrů a zápůjček a jiné související náklady. V případě úroků placených spojeným osobám je třeba dodržet ustanovení § 23 odst. 7, které definuje jak postupovat v případech, kdy se cena sjednaná mezi spojenými osobami liší od cen, které by byly sjednány mezi nespojenými osobami, a zároveň ustanovení § 25 odst. 1 písm. w) tzv. test nízké kapitalizace.

Finanční leasing je podle § 24 ZPD daňově účinný, pokud jsou splněny podmínky, a to minimální doba nájmu, po ukončení finančního leasingu je převedeno vlastnictví k předmětu nájmu a zároveň je odkoupený majetek zahrnut do obchodního majetku.

„Doba finančního leasingu u hmotného movitého majetku činí alespoň dobu odpisování uvedenou v § 30 odst. 1, § 30a nebo § 30b v okamžiku uzavření smlouvy” (Štohl, 2016, s. 90). U hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2 až 6 se tato doba odpisování zkracuje o šest měsíců.

Následující Tabulka 1 zobrazuje dobu odpisování u jednotlivých odpisových skupin.

**Tabulka 1: Odpisové skupiny**

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: ZDP

### **3.5.4 Náklady, které jsou daňově uznatelnými za předpokladu, že byly i zaplacený**

Jedná se zejména o smluvní pokuty, penále a úroky z prodlení ze závazkových vztahů, úroky ze zápůjček a úroky z úvěrů od fyzických osob, které nevedou účetnictví. Daňově účinné jsou ve zdaňovacím období, ve kterém byly zaplacený.

Dále se jedná o daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí za podmínky, že není součástí ocenění majetku. Tyto daně jsou daňově účinné v případě, že byly zaplacený. Jedná se například o daň z nabytí nemovitých věcí u pozemků, která se uplatňuje až ve chvíli následného

prodeje.

Pojistné na sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem je daňovým nákladem, a to za podmínky, že je zapláceno nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období. Hnátek a Zámek (2017, s. 146) dále dodávají, že pojistné zaplácené po uvedeném termínu je daňově účinným nákladem toho zdaňovacího období, ve kterém je zapláceno, pokud již neovlivnilo základ daně v předchozích zdaňovacích obdobích.

### **3.6 Základ daně z příjmů**

„Daňový subjekt je povinen v řádném daňovém tvrzení sám vyčíslit daň a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně“ (§ 135, odst. 2 DŘ). ZDP v § 23 odst. 1 stanoví, že základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

Líbal (2014, s. 69) definuje základ daně z příjmů transformací výsledku hospodaření, jako rozdíl mezi zdanitelnými výnosy a výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Obecně lze tedy základ daně z příjmů chápat jako rozdíl mezi příjmy (výnosy) a výdaji (náklady), přičemž se základ daně odvozuje z účetního výsledku hospodaření před zdaněním. Při zjišťování účetního výsledku hospodaření se dodržuje tzv. akruální princip, tedy do výsledku hospodaření se zahrnují pouze ty výnosy a náklady, které do daného účetního období časově a věcně patří. Účetní výsledek hospodaření je, jak již bylo řečeno, rozdíl mezi náklady a výnosy. Pokud výnosy převyšují náklady, jedná se o zisk, v opačném případě se jedná o ztrátu.

„Základ daně vypočítáme z účetního výsledku hospodaření uvedeného na příslušné účetní závěrce podle ZoÚ a českých účetních standardů. Dále se upravuje o nedaňové náklady a nezdanitelné výnosy a další neúčetní úpravy“ (CzechInvest, 2018). Základ daně z příjmů právnických osob daňové náklady snižují, naopak v případě daňově neuznatelných nákladů se základ daně z příjmů zvyšuje.

Základ daně se zaokrouhluje na celé tisíce dolů. Z takto vypočteného základu daně spočítáme daňovou povinnost pomocí sazby daně z příjmů právnických osob, která je pro rok 2018 a 2019

stanovena ve výši 19 %.

### 3.7 Shrnutí teoretické části

Byl definován obecný pojem náklady jako prostředek pro dosažení výnosů. Dále byly vymezeny rozdíly v pojetí nákladů z pohledu účetnictví a zákona o daních z příjmů. Náklady z pohledu účetnictví mohou být vnímány jako úbytek aktiv, popřípadě zvýšení dluhu. Byly uvedeny základní zásady účtování nákladů. Na začátku období jsou nákladové účty nulové, protože společnost ještě žádné náklady neměla. Náklady se evidují v 5. účtové třídě, jejich přírůstky se účtují, až na výjimky, na stranu Má dáti a souvztažně na stranu Dal účtů aktiv nebo pasiv. Na konci účetního období se náklady přeúčtují na stranu Dal a zároveň na stranu Má dáti účtu zisku a ztrát.

Z daňového hlediska jsou náklady rozděleny na náklady daňově uznatelné a neuznatelné. Daňově účinné náklady vymezuje § 24 ZDP. Jak již bylo zmíněno v kapitole 3.1.2, jedná se o výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Mezi daňově uznatelné náklady patří zejména reklama, pojistné, daně, nájemné, paušální výdaj na dopravu.

Daňově neúčinné náklady jsou takové náklady, které nebyly vynaloženy na dosažení, udržení a zajištění příjmů a jsou definovány v § 25 ZDP. Dělí se do čtyř skupin a to na náklady, které nejsou nikdy daňovými náklady, jako například náklady na reprezentaci, poskytnuté dary, tvorba opravných položek, ostatní sociální náklady, nesmluvní pokuty a úroky z prodlení.

Druhou skupinou jsou náklady daňově uznatelné do výše souvisejících příjmů. Jedná se především o manka a škody.

Další skupinou jsou náklady, které jsou daňově uznatelné za podmínek stanovených v ZDP. Jedná se například o provoz vlastního stravovacího zařízení, kdy za daňově účinný náklad považujeme spotřebu energie, opravu zařízení, vybavení kuchyně či mzdové náklady.

Poslední skupinou jsou náklady, které jsou daňově účinné za předpokladu, že byly zaplacený. Do této skupiny řadíme především pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které musí být zaplacen nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období.

Základ daně z příjmů byl definován jako rozdíl zdanitelných nákladů a výnosů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Obecně jej však můžeme chápat jako rozdíl příjmů a výdajů. Základ daně z příjmů právnických osob daňové náklady snižují, naopak daňově



neuznatelné náklady základ daně z příjmů zvyšují. Základ daně z příjmu se zaokrouhluje na celé tisíce dolů a sazba daně z příjmů je stanovena ve výši 19 %.

## 4 PRAKTICKÁ ČÁST

V praktické části zaúčtuji za použití výdajových účetních dokladů (dále jen VÚD) a faktur přijatých (dále jen FAP) vybrané náklady. Jelikož společnost ABC, a. s. poskytla jen omezené množství informací, pracuji především se mzdovými a s nimi souvisejícími náklady.

V druhé části zhodnotím, jak společnost využívá především daňově uznatelné náklady a vytvořím návrh na dosažení co nejvyšší daňové úspory.

### 4.1 Charakteristika obchodní korporace

Společnost ABC, a. s., se sídlem Abecední 123, 110 00 Praha 1, IČO 12345678. Společnost vznikla 12. července 1990, na českém trhu tedy působí již přes 20 let. Rozvahovým dnem je vždy 31. prosinec.

Hlavním předmětem činnosti společnosti ABC, a.s. je prodej cizí měny za českou měnu.

Základní kapitál tvoří 1 000 ks kmenových akcií na jméno ve jmenovité hodnotě 10 000 Kč. Akcie jsou listinné a s omezenou převoditelností.

Společnost je rozdělena do několika provozoven (směnáren), dále pak na oddělení financí, majetku a personální. Společnost zaměstnává 20 zaměstnanců.

### 4.2 Účetní operace v období leden až prosinec

Účetní operace jsem pro přehlednost rozdělila do dvanácti tabulek (účetních deníků), přičemž každá tabulka připadá na jiný kalendářní měsíc.

Účetní operace, které probíhají každý měsíc jsou mzdy, odvody sociálního a zdravotního pojištění, stravné, nájemné, spotřeba energie, vodné a vedení účetnictví externí zpracovatelskou firmou.

Mzdy a jejich účtování zde uvádím proto, že jsou výdajem na dosažení, udržení a zajištění příjmů. Účtují se na vrub účtu 521 (mzdové náklady) a ve prospěch účtu 331 (zaměstnanci).

Sociální a zdravotní pojištění za podnik se účtuje na vrub účtu 524 (zákonné sociální pojištění) a ve prospěch účtu 336 (zúčtování s institucemi sociálního a zdravotního pojištění). Jelikož není potřeba tvořit analytické účty pro každou zdravotní pojišťovnu zvlášť, uvádím, pro větší

přehlednost, dělení pouze na dva analytické účty. Analytický účet 336.1 pro sociální pojištění a analytický účet 336.2 pro zdravotní pojištění. Daňové uznatelnosti těchto nákladů se více budeme věnovat později, v kapitole 4.3.

Stravenky mají nominální hodnotu 100 Kč, přičemž zaměstnavatel hradí 70 % z hodnoty stravenky. Podle ZDP je příspěvek na stravování daňově účinný do výše 55 %. Příspěvek nad tento limit je, jak již bylo zmíněno v kapitole 3.2.1, nedaňovým nákladem. Z tohoto důvodu jsou stravnému v účetním deníku věnovány dva řádky. Na řádku číslo 4 je zaúčtováno stravné hrazené zaměstnavatelem ve výši 55 % na vrub účtu účtu 527 (zákonné sociální náklady) a ve prospěch účtu 213 (ceniny). Řádek 5 zobrazuje účtování stravného nad limit stanovený ZDP. Z nominální hodnoty stravenky zaúčtují 15 % na vrub účtu 528 (ostatní sociální náklady) a ve prospěch účtu 213.

Nájemné je účtováno na vrub účtu 518.1. (ostatní služby) a ve prospěch účtu 321.1 (dodavatelé). Cena nájemného je 80 000 Kč.

Spotřeba energie ve výši 15 000 Kč se připočítává k platbě nájmu, proto se neúčtuje o zálohách, ale rovnou do spotřeby na vrub účtu 502.1 (spotřeba energie) a ve prospěch účtu 321.1 (dodavatelé).

Vodné je účtováno na vrub účtu 502.2 (spotřeba energie) a ve prospěch účtu 321.2 (dodavatelé). Měsíční platba je ve výši 5 000 Kč.

Společnost ABC, a. s. má smlouvu s externí zpracovatelskou firmou na vedení účetnictví. Vedení účetnictví je stanoveno paušální částkou 2 500 Kč, přičemž veškeré operace mimo smlouvu jsou ohodnoceny hodinovou sazbou 800 Kč. Ve smlouvě jsou rovněž stanoveny smluvní pokuty za nedodržení ustanovení smlouvy. Tato služba se účtuje na vrub analytického účtu 518.2 (ostatní služby) a ve prospěch analytického účtu 321.3 (dodavatelé).

Kromě výše uvedených pravidelných operací bylo v lednu 2017 při inventarizaci zjištěno manko v pokladně 1 300 Kč. Zaměstnanci bylo předepsáno k úhradě 300 Kč. Manko v pokladně se účtuje na vrub účtu 569 (manka a škody na finančním majetku) a ve prospěch účtu 211 (pokladna). Účetní operace za měsíc leden 2017 přehledně znázorňuje Tabulka 2.

**Tabulka 2: účetní operace Leden 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
1	6.1.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD001	521	331	425 163
2	6.1.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD002	524.1	336.1	106 291
3	6.1.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD003	524.2	336.2	38 265
4	6.1.2017	stravenky	VUD004	527	213	24 200
5	6.1.2017	stravenky nad rámec	VUD005	528	213	6 600
6	15.1.2017	nájemné	FP001	518.1	321.1	80 000
7	15.1.2017	elektřina	FP002	502.1	321.1	15 000
8	15.1.2017	voda	FP003	502.2	321.2	5 000
9	15.1.2017	vedení účetnictví	FP004	518.2	321.3	2 500
10	25.1.2017	manko v pokladně	VUD006	569	211	1 300

Zdroj: Interní materiály společnosti

Následující Tabulka 3 zachycuje účetní operace, které proběhly v únoru 2017. V únoru byly účtovány pouze pravidelné účetní operace, tedy mzdy, odvody sociálního a zdravotního pojištění, stravné, nájemné, spotřeba energie, vodné a vedení účetnictví.

**Tabulka 3: účetní operace Únor 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
11	8.2.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD007	521	331	428 703
12	8.2.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD008	524.1	336.1	119 369
13	8.2.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD009	524.2	336.2	38 583
14	8.2.2017	stravenky	VUD010	527	213	18 700
15	8.2.2017	stravenky nad rámec	VUD011	528	213	5 100
16	15.2.2017	nájemné	FP005	518.1	321.1	80 000
17	15.2.2017	elektřina	FP006	502.1	321.1	15 000
18	15.2.2017	voda	FP007	502.2	321.2	5 000
19	15.2.2017	vedení účetnictví	FP008	518.2	321.3	2 500

Zdroj: Interní materiály společnosti

V březnu byla kromě pravidelných operací zaúčtována reklama v hodnotě 50 000 Kč. Reklama byla provedena formou plakátu na sloupech veřejného osvětlení. Jelikož lze prokázat, že jsou

tyto výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, jedná se o daňový náklad. Účtuje se na vrub účtu 518.3 (ostatní služby) a ve prospěch účtu 321.4 (dodavatelé). Účetní deník za březen zobrazuje Tabulka 4.

**Tabulka 4: účetní operace Březen 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
20	8.3.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD012	521	331	478 555
21	8.3.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD013	524.1	336.1	119 639
22	8.3.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD014	524.2	336.2	43 070
23	8.3.2017	stravenky	VUD015	527	213	20 625
24	8.3.2017	stravenky nad rámec smlouvy	VUD016	528	213	5 625
25	15.3.2017	nájemné	FP009	518.1	321.1	80 000
26	15.3.2017	elektřina	FP010	502.1	321.1	15 000
27	15.3.2017	voda	FP011	502.2	321.2	5 000
28	15.3.2017	vedení účetnictví	FP012	518.2	321.3	2 500
29	22.3.2017	reklama - venkovní reklama	FP013	518.3	321.4	50 000

Zdroj: Interní materiály společnosti

V dubnu bylo do společnosti ABC, a. s. doručeno vyúčtování daně z příjmů. Dluh společnosti ABC, a. s. vůči Finančnímu úřadu byl vyčíslen na 475 863 Kč za období do 31.3.2017. Finanční úřad rovněž vyčísлил úrok z prodlení ve výši 13 566 Kč. Úrok z prodlení se zaúčtuje na vrub účtu 545.1 (ostatní pokuty a penále) a ve prospěch účtu 345 (ostatní daně a poplatky). Účetní deník za duben znázorňuje Tabulka 5.

**Tabulka 5: účetní operace Duben 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
30	7.4.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD017	521	331	563 858
31	7.4.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD018	524.1	336.1	140 965
32	7.4.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD019	524.2	336.2	50 747
33	7.4.2017	stravenky	VUD020	527	213	22 935
34	7.4.2017	stravenky nad rámec	VUD021	528	213	6 255
35	14.4.2017	nájemné	FP014	518.1	321.1	80 000
36	14.4.2017	elektřina	FP015	502.1	321.1	15 000
37	14.4.2017	voda	FP016	502.2	321.2	5 000
38	14.4.2017	vedení účetnictví	FP017	518.2	321.3	2 500
39	25.4.2017	vyúčtování daně z příjmů				475 863
40	25.4.2017	daň z příjmu - úrok z prodlení	VUD022	545.1	345	13 566

Zdroj: Interní materiály společnosti

V květnu se opět účtovaly pouze pravidelné operace, viz Tabulka 6.

**Tabulka 6: účetní operace Květen 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
41	7.5.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD023	521	331	407 123
42	7.5.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD024	524.1	336.1	101 781
43	7.5.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD025	524.2	336.2	36 641
44	7.5.2017	stravenky	VUD026	527	213	19 800
45	7.5.2017	stravenky nad rámec	VUD027	528	213	5 400
46	15.5.2017	nájemné	FP018	518.1	321.1	80 000
47	15.5.2017	elektřina	FP019	502.1	321.1	15 000
48	15.5.2017	voda	FP020	502.2	321.2	5 000
49	15.5.2017	vedení účetnictví	FP021	518.2	321.3	2 500

Zdroj: Interní materiály společnosti

V červnu se konala valná hromada, na které bylo rozhodnuto o tvorbě rezervy na opravy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku ve výši 1 338 000 Kč. Rezervy jsou zaúčtované na vrub účtu 554 (tvorba a zúčtování ostatních rezerv) a ve prospěch účtu 459 (ostatní rezervy). Účetní operace za celý měsíc zachycuje Tabulka 7.

**Tabulka 7: účetní operace Červen 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
50	7.6.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD028	521	331	440 365
51	7.6.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD029	524.1	336.1	110 091
52	7.6.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD030	524.2	336.2	39 633
53	12.6.2017	tvorba rezervy na opravy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	VUD031	554	459	1 338 000
54	12.6.2017	stravenky	VUD032	527	213	23 100
55	12.6.2017	stravenky nad rámec	VUD033	528	213	6 300
56	15.6.2017	nájemné	FP022	518.1	321.1	80 000
57	15.6.2017	elektřina	FP023	502.1	321.1	15 000
58	15.6.2017	voda	FP024	502.2	321.2	5 000
59	15.6.2017	vedení účetnictví	FP025	518.2	321.3	2 500

Zdroj: Interní materiály společnosti

V účetním deníku za měsíc červenec jsou zaúčtované pouze pravidelné účetní operace, viz Tabulka 8.

**Tabulka 8: účetní operace Červenec 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
60	4.7.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD034	521	331	480 965
61	4.7.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD035	524.1	336.1	120 241
62	4.7.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD036	524.2	336.2	43 287
63	4.7.2017	stravenky	VUD037	527	213	23 100
64	4.7.2017	stravenky nad rámec	VUD038	528	213	6 300
65	14.7.2017	nájemné	FP026	518.1	321.1	80 000
66	14.7.2017	elektřina	FP027	502.1	321.1	15 000
67	14.7.2017	voda	FP028	502.2	321.2	5 000
68	14.7.2017	vedení účetnictví	FP029	518.2	321.3	2 500

Zdroj: Interní materiály společnosti

V srpnu probíhala kontrola odvodů pojistného Státní správou sociálního zabezpečení (dále jen SSSZ). Kontrola SSSZ probíhala 8 hodin za přítomnosti zaměstnance externí účetní společnosti a byla touto společností fakturována částkou 800 Kč za hodinu. Celková suma fakturovaná nad rámec smlouvy činí 6 400 Kč. Srpnové účetní operace znázorňuje Tabulka 9.

**Tabulka 9: účetní operace Srpen 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
69	8.8.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD039	521	331	458 126
70	8.8.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD040	524.1	336.1	114 532
71	8.8.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD041	524.2	336.2	41 231
72	8.8.2017	stravenky	VUD042	527	213	19 250
73	8.8.2017	stravenky nad rámec	VUD043	528	213	5 250
74	15.8.2017	nájemné	FP030	518.1	321.1	80 000
75	15.8.2017	elektřina	FP031	502.1	321.1	15 000
76	15.8.2017	voda	FP032	502.2	321.2	5 000
77	15.8.2017	vedení účetnictví	FP033	518.2	321.3	2 500
78	23.8.2017	účetní poradenství nad rámec smlouvy kontrola SSSZ 8hod á 800 Kč	FP034	518.2	321.3	6 400

Zdroj: Interní materiály společnosti

V září přišlo do společnosti ABC, a. s. vyúčtování sociálního pojištění a bylo vyměřeno penále. Penále ze sociálního pojištění se účtuje na vrub analytického účtu 545.2 (ostatní pokuty a penále) a souvztažně ve prospěch účtu 336.1 viz Tabulka 10.

**Tabulka 10: účetní operace Září 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
79	1.9.2017	vyúčtování sociálního pojištění - dluh				867 954
80	1.9.2017	vyúčtování sociálního pojištění - penále	VUD044	545.2	336.1	10 289
81	7.9.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD045	521	331	455 166
82	7.9.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD046	524.1	336.1	113 792
83	7.9.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD047	524.2	336.2	40 965
84	7.9.2017	stravenky	VUD048	527	213	22 000
85	7.9.2017	stravenky nad rámec	VUD049	528	213	6 000
86	15.9.2017	nájemné	FP035	518.1	321.1	80 000
87	15.9.2017	elektřina	FP036	502.1	321.1	15 000
88	15.9.2017	voda	FP037	502.2	321.2	5 000
89	15.9.2017	vedení účetnictví	FP038	518.2	321.3	2 500

Zdroj: Interní materiály společnosti

V říjnu byla uzavřena Dohoda o mimosoudním vyrovnání mezi bývalým zaměstnancem, Janem Novákem, a společností ABC, a. s. Pan Novák se soudil se společností několik let o neplatnosti rozvázání pracovního poměru. V mimosoudním vyrovnání se mezi sebou dohodli na úhradě ušlé mzdy v celkové výši 500 000 Kč, na odstupném ve výši 200 000 Kč a zároveň na úhradě soudních nákladů ve výši 88 325 Kč. Ve vyrovnání je uveden splátkový kalendář na čtyři měsíce. Splátka je po první tři měsíce 220 000 Kč, poslední splátka má být provedena ve výši 128 325 Kč. Postup splácení je v Dohodě rovněž definován a to následovně: první se umoří náhrada mzdy, poté odstupné a jako poslední se zaplatí náklady řízení.

Náhrada mzdy se účtuje na vrub analytického účtu 521.2 a ve prospěch analytického účtu 331.2. Analytické účty jsou vytvořeny pro přehlednost i u účtů týkajících se sociálního a zdravotního pojištění. Sociální pojištění se zaúčtuje na vrub účtu 524.3 a ve prospěch účtu 336.3. Obdobně se zaúčtuje zdravotní pojištění. Účetní operace zobrazuje následující Tabulka 11.



**Tabulka 11: účetní operace Říjen 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
90	6.10.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD050	521	331	443 834
91	6.10.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD051	524.1	336.1	110 959
92	6.10.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD052	524.2	336.2	39 945
93	11.10.2017	mimosoudní vyrovnání Novák - náhrada mzdy	VUD053	521.2	331.2	220 000
94	11.10.2017	sociální pojištění Novák zaměstnavatel	VUD054	524.3	336.3	55 000
95	11.10.2017	zdravotní pojištění Novák zaměstnavatel	VUD055	524.4	336.4	19 800
96	11.10.2017	stravenky	VUD056	527	213	21 175
97	11.10.2017	stravenky nad rámec	VUD057	528	213	5 775
98	13.10.2017	nájemné	FP040	518.1	321.1	80 000
99	13.10.2017	elektrina	FP041	502.1	321.1	15 000
100	13.10.2017	voda	FP042	502.2.	321.2	5 000
101	13.10.2017	vedení účetnictví	FP043	518.2	321.3	2 500

Zdroj: Interní materiály společnosti

V listopadu proběhly pravidelné operace a další splátka náhrady mzdy pana Nováka. Dále byla společnosti fakturována smluvní pokuta od účetní firmy za pozdní úhradu služeb ve výši 1 200 Kč. Účetní deník pro měsíc listopad zachycuje Tabulka 12.

**Tabulka 12: účetní operace Listopad 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
102	8.11.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD058	521	331	429 585
103	8.11.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD059	524.1	336.1	107 396
104	8.11.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD060	524.2	336.2	38 663
105	13.11.2017	mimosoudní vyrovnání Novák - náhrada mzdy	VUD061	521.2	331.2	220 000
106	13.11.2017	sociální pojištění Novák zaměstnavatel	VUD062	524.3	336.3	55 000
107	13.11.2017	zdravotní pojištění Novák zaměstnavatel	VUD063	524.4	336.4	19 800
108	13.11.2017	stravenky	VUD064	527	213	22 550
109	13.11.2017	stravenky nad rámec	VUD065	528	213	6 150
110	15.11.2017	nájemné	FP044	518.1	321.1	80 000
111	15.11.2017	elektrina	FP045	502.1	321.1	15 000
112	15.11.2017	voda	FP046	502.2.	321.2	5 000
113	15.11.2017	vedení účetnictví	FP047	518.2	321.3	2 500
114	15.11.2017	smluvní pokuta	FP048	544	321.3	1 200

Zdroj: Interní materiály společnosti

V prosinci společnost pořádala vánoční večírek. Pohoštění i pronájem bylo dodavatelem fakturováno v celkové výši 85 000 Kč. Vánoční večírek se zaúčtuje na vrub účtu 513 (náklady na reprezentaci) a ve prospěch účtu 321.6.

Společnost tento měsíc hradí splátku pana Nováka, a to 60 000 Kč jako náhradu mzdy na vrub účtu 521.2 a ve prospěch 331.2 a zároveň mu hradí odstupné ve výši 160 000 Kč. Odstupné se účtuje na vrub účtu 521.2 a ve prospěch účtu 333 (ostatní závazky vůči zaměstnancům). Účetní operace zobrazuje následující Tabulka 12.

**Tabulka 13: účetní operace Prosinec 2017**

ABC, a. s.						2017
číslo řádku	datum	text	číslo dokladu	Účtovací předpis		částka
				MD	D	
115	6.12.2017	hrubé mzdy zaměstnanců	VUD066	521	331	849 840
116	6.12.2017	sociální pojištění zaměstnavatel	VUD067	524.1	336.1	212 460
117	6.12.2017	zdravotní pojištění zaměstnavatel	VUD068	524.2	336.2	76 486
118	10.12.2017	vánoční večírek	FP049	513	321.6	85 000
119	13.12.2017	mimosoudní vyrovnání Novák - náhrada mzdy	VUD068	521.2	331.2	60 000
120	13.12.2017	sociální pojištění Novák zaměstnavatel	VUD069	524.3	336.3	15 000
121	13.12.2017	zdravotní pojištění Novák zaměstnavatel	VUD070	524.4	336.4	5 400
122	13.12.2017	odstupné Novák	VUD071	521.2	333	160 000
123	13.12.2017	stravenky	VUD072	527	213	20 900
124	13.12.2017	stravenky nad rámec	VUD073	528	213	5 700
125	15.12.2017	nájemné	FP050	518.1	321.1	80 000
126	15.12.2017	elektřina	FP051	502.1	321.1	15 000
127	15.12.2017	voda	FP052	502.2.	321.2	5 000
128	15.12.2017	vedení účetnictví	FP053	518.2	321.3	2 500

Zdroj: Interní materiály společnosti

### 4.3 Posouzení daňové uznatelnosti zaúčtovaných nákladů

Jak již bylo zmíněno v kapitole 3.2.2, za daňově účinné náklady se považují náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 24 odst. 1 ZDP). Daňově neuznatelné náklady definuje § 25 ZDP.

Daňově uznatelné náklady jsou u společnosti ABC, a. s. zaúčtovány na analytických účtech 502.1 - spotřeba energie, 502.2 - vodné, 518.1 - nájemné, 518.2. - vedení účetnictví,

518.3 - reklama, 521 - hrubé mzdy, 521.2 - mimosoudní vyrovnání (náhrada mzdy a odstupné) a na účtu 544 (smluvní pokuty a penále). Avšak podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. zi) ZDP vyplývá, že smluvní pokuty, penále, úroky z prodlení a jiné sankce ze závazkových vztahů jsou daňové účinné pouze za podmínky, že byly do konce zdaňovacího období zaplacený. Což společností učiněno nebylo, proto by společnost účet 544 měla zařadit mezi nedaňové náklady.

Náklady, které nejsou nikdy daňovými náklady, jsou u společnosti zaúčtovány na účtech 513 (vánoční večírek), 528 (stravné nad limit) a 545 (úrok z prodlení - daň z příjmů, penále vyměřené SSSZ) a účet 554 (rezervy).

Na účtu 569 jsou zachyceny náklady, které jsou daňově uznatelnými do výše souvisejících příjmů. Jedná se o manka a škody na finančním majetku, konkrétně o schodek v pokladně. Schodek byl v hodnotě 1 300 Kč, avšak zaměstnanci je předepsáno k úhradě 300 Kč. Proto je daňovým nákladem výše 300 Kč.

Náklady, které jsou daňově uznatelné za podmínek stanovených ZDP zobrazuje účet 527 (stravné). Příspěvek na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů je podle ZDP daňově účinné do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu.

Náklady, které jsou daňově uznatelnými za předpokladu, že byly i zaplacený zachycuje účet 524. Pojistné zdravotního a sociálního pojištění hrazené zaměstnavatelem, které je daňovým nákladem, a to za podmínky, že je zaplacené nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období. Pojistné na sociální a zdravotní pojištění není společností ABC, a. s. placeno v řádném termínu, avšak do konce zdaňovacího období bylo uhrazeno 1 768 195 Kč. Daňově účinný náklad je tedy suma 1 768 195 Kč, nedaňovým nákladem je nezaplacená částka 461 517 Kč.

Výsledek hospodaření před zdaněním společnost vykazuje v záporné výši - 5 225 tis. Kč viz Příloha III., Výkaz zisku a ztráty. Daňová povinnost byla vypočtena ve výši 748 tis Kč.

Na konci roku společnost účtuje zaúčtování skutečné výše daně na vrub účtu 591 (daň z příjmů z běžné činnosti - splatná) a ve prospěch účtu 341 (daň z příjmů).

#### **4.4 Návrh na optimalizaci daňové povinnosti**

Jak je vidět z předchozí kapitoly, společnost využívá jak daňové, tak nedaňové náklady. Největším problémem společností je platební morálka, díky které vznikají zbytečné daňové

neuznatelné náklady. Společnost je v prodlení s placením faktur dodavatelům v průměru 1 rok. Platby státním institucím většinou provádí až ve chvíli, kdy obdrží soudní rozhodnutí o obstavení bankovního účtu.

Nyní se zaměřím na účtování a úpravu některých účetních operací, které společnost ABC, a. s. provedla. První operace, u které provedu změnu je schodek v pokladně ve výši 1 300 Kč, který byl zjištěn při inventarizaci v měsíci lednu (viz Tabulka 2). Manko bylo předepsáno k úhradě zaměstnanci, avšak pouze ve výši 300 Kč, i když podle vnitřních směrnic může být předepsáno ve výši 3 000 Kč. K úhradě předepíši zaměstnanci celou sumu, tedy 1 300 Kč. Tím dosáhnu daňového nákladu v celkové částce 1 300 Kč.

Dále předpokládám, že společnost uhradila smluvní pokutu do konce zdaňovacího období (účet 544 - smluvní pokuty a penále). Platby sociálního a zdravotního pojištění také probíhaly v řádném, zákonem daném termínu (analytické účty 524).

V následující Tabulce 14 zobrazuji porovnání daňových a nedaňových nákladů skutečnosti a navrhované optimalizace. Ve sloupečku Skutečnost zobrazuji jak je daňová (ne)uznatelnost využita společností. Ve sloupci optimalizace jsem provedla výše zmiňované úpravy. Z tabulky je patrné, že jsem snížila základ daně o 927 tis. Kč.

**Tabulka 14: Výpočet základu daně z příjmů**

	Skutečnost		Optimalizace	
	účet	suma	účet	suma
<b>položky zvyšující základ daně (nedaňové náklady)</b>	513	85 000	513	85 000
	524	461 527	528	70 455
	528	70 455	545	23855
	544	1 200	554	1 338 000
	545	23 855		
	554	1 338 000		
	569	1 000		
<b>nedaňové náklady celkem</b>		<b>1 981 037</b>		<b>1 517 310</b>
<b>položky snižující základ daně (daňové náklady)</b>	502	240 000	502	240 000
	518	1 046 400	518	1 046 400
	521	6 521 283	521	6 521 283
	524	1 768 195	524	2 229 432
	527	258 335	527	258 335
	569	300	544	1 200
		569	1 300	
<b>daňové náklady celkem</b>		<b>9 834 213</b>		<b>10 297 950</b>
<b>vliv na základ daně</b>		<b>-7 853 176</b>		<b>-8 780 640</b>

Zdroj: Interní materiály společnosti

Celkové náklady společnosti by se daly snížit, kdyby se společnost nesoudila se svými bývalými zaměstnanci, když je zřejmé, že není možné spor vyhrát. V současné době se hradí další dvě mimosoudní vyrovnání za neplatné ukončení pracovního poměru. Vyplatilo by se investovat do vzdělání vedoucích pracovníků v oblasti pracovního práva. Do své následující kalkulace uvažuji stav, kdy společnost nemá žádné nevypořádané závazky se svými bývalými zaměstnanci.

Jestliže do svých kalkulací zahrnu, že společnost ABC, a. s. platí daně, sociální a zdravotní pojištění po celou dobu existence společnosti v řádném termínu, vyloučím tím penále a úroky z prodlení. Dále předpokládám, že společnost hradí včas i závazky vůči svým dodavatelům, proto nebudu uvažovat smluvní pokutu ve výši 1 200 Kč. Schodek v pokladně je předepsán zaměstnanci k úhradě v celkové výši 1 300 Kč. Tabulka 15 zobrazuje porovnání skutečnosti, optimalizace, kterou jsem provedla výše a optimalizace 2, která se dá nazvat "utopii".

**Tabulka 15: Výpočet základu daně z příjmů**

	Skutečnost		Optimalizace		Optimalizace 2	
	účet	suma	účet	suma	účet	suma
položky zvyšující základ daně (nedaňové náklady)	513	85 000	513	85 000	513	85 000
	524	461 527	528	70 455	528	70 455
	528	70 455	545	23 855	554	1 338 000
	544	1 200	554	1 338 000		
	545	23 855				
	554	1 338 000				
	569	1 000				
<b>nedaňové náklady celkem</b>		<b>1 981 037</b>		<b>1 517 310</b>		<b>1 493 455</b>
položky snižující základ daně (daňové náklady)	502	240 000	502	240 000	502	240 000
	518	1 046 400	518	1 046 400	518	1 046 400
	521	6 521 283	521	6 521 283	521	5 861 283
	524	1 768 195	524	2 229 432	524	2 005 032
	527	258 335	527	258 335	527	258 335
	569	300	544	1 200	569	1 300
			569	1 300		
<b>daňové náklady celkem</b>		<b>9 834 513</b>		<b>10 297 950</b>		<b>9 412 350</b>
<b>vliv na základ daně</b>		<b>-7 853 476</b>		<b>-8 780 640</b>		<b>-7 918 895</b>

Zdroj: Interní materiály společnosti

Z Tabulky 15 můžeme odvodit, že pokud zapomeneme na všechny dluhy, zvýší se základ daně v porovnání se skutečností o 60 tis. Kč. Nutno podotknout, že pokud vypustím dluhy společnosti vůči státním institucím, změní se závazkové položky v rozvaze, viz Tabulka 16.

**Tabulka 16: Výpočet základu daně z příjmů**

označ	PASIVA	řád	Běžné úč.
			období
a	b	c	5
C.	<b>Závazky (ř. 108 + 123)</b>	107	26 951
C. II.	<b>Krátkodobé závazky (ř. 124 + 127 + 128 + 129 + 130 + 131 + 132 + 133)</b>	123	26 951
C. II. 8	Závazky ostatní	133	8 794
	<i>C.II.8.4. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění</i>	137	461

Zdroj: Interní materiály společnosti

Zároveň, což je mnohem důležitější, změní se výsledek hospodaření před zdaněním, ze kterého se počítá základ daně z příjmů. Ač se z Tabulky 15 zdá, že se společnosti vypuštěním

uvedených závazků zvýší daň z příjmů, ve skutečnosti tomu právě díky rozdílnému základu daně není.

## 5 ZÁVĚR

V teoretické části jsem vysvětlila pojem daňová soustava, její strukturu a funkce. Uvedla jsem dva pohledy na náklady, a to z účetního a daňového hlediska. Náklady z pohledu účetnictví mohou být vnímány jako úbytek aktiv, popřípadě zvýšení dluhu. Z daňového hlediska jsou náklady rozděleny na náklady daňově uznatelné a neuznatelné. Za daňově účinné náklady se považují náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 24 odst. 1 ZDP). Daňově neuznatelné náklady definuje § 25 ZDP. Jedná se o náklady, které nejsou účelově spojené dosažením, zajištěním a udržením příjmů.

Dále jsem shrnula základní metody účtování nákladů. Účetnictví nerozlišuje náklady na daňové a nedaňové, proto se všechny nákladové účty evidují v 5. účtové třídě a označují se jako účetní náklady.

V neposlední řadě jsem definovala pojem základ daně a uvedla jeho výpočet. Pro výpočet základu daně z příjmů se vychází z účetního výsledku hospodaření před zdaněním. Daňově uznatelné náklady základ daně z příjmů snižují, nedaňové náklady jej zvyšují. Daň z příjmů je pro rok 2018 a 2019 stanovena ve výši 19 %.

V druhé polovině práce jsem využila získaných dat a dokumentů od společnosti ABC, a.s., která se zaměřuje na směnářenskou činnost. Zaúčtovala jsem vybrané účetní operace týkající se nákladů. Provedla jsem analýzu daňových a nedaňových nákladů a vytvořila jsem návrh na jejich optimalizaci. Zároveň jsem porovнала současný vliv nákladů na základ daně z příjmů s vlivem, který by náklady měly, pokud by se využilo mých návrhů na daňovou optimalizaci.

Společnost ABC, a. s. má, co se týče základu daně z příjmů a výpočtu následné daňové povinnosti, své rezervy. Jak je patrné z předchozí kapitoly, pokud společnost využije mého návrhu na daňovou optimalizaci, sníží základ daně z příjmů minimálně o 900 tis. Kč.

Doporučuji společnosti ABC, a.s. plnit zákonem stanovené termíny pro placení daní, sociálního a zdravotního pojištění. Rovněž apeluji na dodržování platební morálky vůči svým dodavatelům. Myslím, že stanovené úroky z prodlení a penále jsou zbytečným nákladem. Zároveň doporučuji investovat do vzdělání hlavně vedoucích pracovníků v pracovněprávní oblasti, aby se předcházelo dalším soudním sporům.

Výsledky své práce jsem předala manažerce Zdeně, která je styčným kontaktem společnosti ABC. a.s. v České republice. Má doporučení bude tlumočit dále, svým nadřízeným v zahraničí.



## 6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

### 6.1 Monografie

LÍBAL, Tomáš, 2014. *Účetnictví - principy a techniky*. 4. akt. vyd. Praha: INSTITUT CERTIFIKACE ÚČETNÍCH, 2014, 414 s. ISBN 978-80-86716-94-7.

MRKOSOVÁ, Jitka, 2015. *Účetnictví 2015: učebnice pro SŠ a VOŠ*. 1. vyd. Brno, 2015, 291 s. ISBN 978-80-266-0623-9.

SAGIT, a. s., 2017. *České účetní standardy 2017*. Ostrava: Sagit, a.s., 2017, 224 s. ISBN 978-80-7488-209-8.

ŠTOHL, Pavel, 2016. *Daně 2016: výklad a praktické příklady*. 5. vyd. Znojmo: Vydavatel, 181 s. ISBN 978-80-87314-79-1.

BŘEZINOVÁ, Hana a Pavel ŠTOHL, 2016. *Finanční účetnictví II: Účetní závěrka*. 1. vyd. Znojmo: Vydavatel, 176 s. ISBN 978-80-87314-83-8.

HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK, 2017. *Daňové a nedaňové náklady 2017*. 1. vyd. Praha: Grada, 2017, 236 s. ISBN 978-80-905899-4-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ, 2016. *Daňový systém ČR 2016*. 13. akt. vyd. Praha: Vox, 2016, 396 s. ISBN 978-80-87480-44-1.

### 6.2 Periodikum

NEŠLEHA, Matěj, 2016. Malá úvaha nad vztahem daňově uznatelných a neuznatelných výdajů. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: Wolters Kluwer ČR, 1. 9. 2016, č.9, s. 16-19, [cit. 2017-11-14]. ISSN 1211-7293. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=210581&rez=0&q=Mal%C3%A1%20%26%20%C3%BAvaha%20%26%20nad%20%26%20vztahem%20%26%20da%C5%88ov%C4%9B%20%26%20uznateln%C3%BDch%20%26%20a%20%26%20neuznateln%C3%BDch%20%26%20v%C3%BDdaj%C5%AF>

### 6.3 Legislativa

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (daňový řád). In: *Sbírka zákonů*. 22. 7. 2009.

ISSN 1211-1244. Dostupné také z www:  
<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=69223&name=da~C5~88ov~C3~BD~20~C5~99~C3~A1d&rpp=15#local-content>

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (zákon o účetnictví). In: *Sbírka zákonů*. 12. 12. 1991.

ISSN 1211-1244. Dostupné také z www:  
<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=39611&nr=563~2F1991&rpp=15#local-content>

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (zákon o daních z příjmů). In: *Sbírka zákonů*.

20. 11. 1992. ISSN 1211-1244. Dostupné také z www:  
<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=40374&nr=586~2F1992&rpp=15#local-content>

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (zákon o sociálním zabezpečení). In: *Sbírka zákonů*. 20. 11. 1992.

ISSN 1211-1244. Dostupné také z www:  
<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=40377&nr=589~2F1992&rpp=15#local-content>

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění (zákon o veřejném zdravotním pojištění). In: *Sbírka zákonů*. 20. 11. 1992. ISSN 1211-1244. Dostupné také z www:

<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=40381&nr=592~2F1992&rpp=15#local-content>

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (zákon o rezervách).

In: *Sbírka zákonů*. 20. 11. 1992. ISSN 1211-1244. Dostupné také z www:  
<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=39611&nr=563~2F1991&rpp=15#local-content>

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví). In:

*Sbírka zákonů*. 6. 11. 2002. ISSN 1211-1244. Dostupné také z www:  
<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=54043&nr=500~2F2002&rpp=15#local-content>

## 6.4 Webové stránky

CZECHINVEST, 2018. Fact Sheet No. - Corporate Tax and Depreciation. In: [online]. Praha: CzechInvest, 31. 1. 2018 [cit. 2018-11-16]. Dostupné z: <https://www.czechinvest.org/getattachment/Unternehmen-in-der-Tschechischen-Republik/Doing-business-in-the-Czech-Republic-Taxation-cn/FS-12-Corporate-Tax-and-Depreciation.pdf>

HAUZAROVÁ, Michaela, 2017. Manka a škody v účetnictví a daních. In: [online]. Jihlava: STORMWARE, 28. 8. 2017 [cit. 2017-12-01]. Dostupné z <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/manka-a-skody-v-ucetnictvi-a-danich/>

TRUHLÁŘOVÁ, Martina, 2017. Daňová uznatelnost motivačního příspěvku. In: [online]. Jihlava: STORMWARE, 12. 4. 2017 [cit. 2017-12-01]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/danova-uznatelnost-motivacniho-prispevku-pro-stude/>

MACHALA, Otakar, Zdeněk Urban a Jiří Nesrovnal, 2018. 528/19.09.18 - Daň z nabytí nemovitých věcí z pohledu daně z příjmů. In: [online]. Bohuňovice: UCETNI-PORTAL.CZ, 14. 11. 2018 [cit. 2019-04-25]. Dostupné z: <https://www.ucetni-portal.cz/dan-z-nabyti-nemovitych-veci-z-pohledu-dani-z-prijmu-631-v.html>

## 7 SEZNAM TABULEK A OBRÁZKŮ

Tabulka 1: Odpisové skupiny.....	22
Tabulka 2: účetní operace Leden 2017.....	28
Tabulka 3: účetní operace Únor 2017.....	28
Tabulka 4: účetní operace Březen 2017.....	29
Tabulka 5: účetní operace Duben 2017.....	29
Tabulka 6: účetní operace Květen 2017.....	30
Tabulka 7: účetní operace Červen 2017.....	30
Tabulka 8: účetní operace Červenec 2017.....	31
Tabulka 9: účetní operace Srpen 2017.....	31
Tabulka 10: účetní operace Září 2017.....	32
Tabulka 11: účetní operace Říjen 2017.....	33
Tabulka 12: účetní operace Listopad 2017.....	33
Tabulka 13: účetní operace Prosinec 2017.....	34
Tabulka 14: Výpočet základu daně z příjmů.....	37
Tabulka 15: Výpočet základu daně z příjmů.....	38
Tabulka 16: Výpočet základu daně z příjmů.....	38
Obrázek 1: Struktura daňové soustavy ČR.....	11
Obrázek 2: Dělení nákladů.....	12

## **8 SEZNAM ZKRATEK**

DŘ - Daňový řád

FAP - faktura přijatá

SSSZ - Státní sociální správa a zabezpečení

VBÚ - výpis z běžného účtu

VÚD - vnitropodnikový účetní doklad

ZDP - Zákon o daních z příjmů

ZoR - Zákon o rezervách

ZoÚ - Zákon o účetnictví

## **9 SEZNAM PŘÍLOH**

Přehled o peněžních tocích

Rozvaha

Výkaz zisku a ztráty

# 10 PŘÍLOHY

## Příloha I: Přehled o peněžních tocích společnosti ABC, a. s.

### PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH

za období od 1.1.2017 do 31.12.2017

(v celých tisících Kč)

IČ: 12345678

Název a sídlo účetní jednotky

ABC, a.s.  
Abecední 123  
PRAHA 1  
11000

Sestaveno dne: 27.4.2018

Právní forma účetní jednotky: AKCIOVÁ SPOLEČNOST

Předmět podnikání účetní jednotky: směna cizí měny za českou měnu

Označení a	TEXT b	Skutečnost v účetním období	
		běžném 1	minulém 2
P.	Stav peněžních prostředků (PP) a ekvivalentů na začátku účetního období	4 335	5 808
<b>PENĚŽNÍ TOKY Z HLAVNÍ VÝDĚLEČNÉ ČINNOSTI (PROVOZNÍ ČINNOST)</b>			
Z.	Účetní zisk nebo ztráta před zdaněním	-5 225	1 281
<b>A.1.</b>	<b>Úprava o nepeněžní operace</b>	<b>36 022</b>	<b>217</b>
A.1.1.	Odpisy stálých aktiv(+) s vyj. zúst. ceny a dále umoř. opr. pol. k majetku	22	152
A.1.2.	Změna stavu opravných položek, rezerv	36 146	65
A.1.3.	Zisk (ztráta) z prodeje stálých aktiv, vyúčt. do výnosů -, do nákladů +	-99	0
A.1.4.	Výnosy z dividend a podílů na zisku (-)	0	0
A.1.5.	Vyúčtované nákladové úroky (+), s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku a vyúčtované výnosové úroky (-)	-47	0
A.1.6.	Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace	0	0
<b>A.*</b>	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a změnami pr.kap.</b>	<b>30 797</b>	<b>1 498</b>
<b>A.2.</b>	<b>Změna stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu</b>	<b>3 932</b>	<b>-4 033</b>
A.2.1.	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti (+/-) au čas. rozlišení	32 799	8 086
A.2.2.	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti (+/-) pu čas. rozl.	-29 186	-12 119
A.2.3.	Změna stavu zásob (+/-)	0	0
A.2.4.	Změna stavu krátkodobého finančního maj. nespádající do PP a ekv.	319	0
<b>A.**</b>	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním</b>	<b>34 729</b>	<b>-2 535</b>
A.3.	Vyplacené úroky s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodob. maj. (-)	-296	0
A.4.	Přijaté úroky (+)	343	0
A.5.	Zaplacená daň z příjmů a za doměrky za minulé období (-)	-1 067	-313
A.7.	Přijaté dividendy a podíly na zisku (+)	0	0
<b>A.***</b>	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti</b>	<b>33 709</b>	<b>-2 848</b>
<b>PENĚŽNÍ TOKY Z INVESTIČNÍ ČINNOSTI</b>			
B.1.	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	178	0
B.2.	Příjmy z prodeje stálých aktiv	99	0
B.3.	Zápůjčky a úvěry spřízněným osobám	0	0
<b>B.***</b>	<b>Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti</b>	<b>277</b>	<b>0</b>

Označení a	TEXT b	Skutečnost v účetním období	
		běžném 1	minulém 2
<b>PENĚŽNÍ TOKY Z FINANČNÍCH ČINNOSTÍ</b>			
C.1.	Dopady změn dlouhodobých, popř. krátkodobých závazků na PP a ekv.	2 551	0
<b>C.2.</b>	<b>Dopady změn vlastního kapitálu na PP a ekv.</b>	0	0
C.2.1.	Zvýšení PP a ekv. z titulu zvýšení základního kapitálu (RF) (+)	0	0
C.2.2.	Vyplacení podílů na vlastním kapitálu společníkům (-)	0	0
C.2.3.	Další vklady PP společníků a akcionářů	0	0
C.2.4.	Úhrada ztráty společníky (+)	0	0
C.2.5.	Přímé platby na vrub fondů (-)	0	0
C.2.6.	Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku včetně zapl. srážkové daně (-)	0	0
<b>C***</b>	<b>Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti</b>	2 551	0
<b>F.</b>	<b>Čisté zvýšení, resp. snížení peněžních prostředků</b>	36 537	-2 848
<b>R.</b>	<b>Stav peněžních prostředků a ekvivalentů na konci období</b>	40 872	2 960

Podpisový záznam



# Příloha II: Rozvaha společnosti ABC, a. s.

Zpracováno v souladu s vyhláškou č.  
500/2002 Sb. ve znění pozdějších  
předpisů

## ROZVAHA (BALANCE)

ke dni 31.12.2017

( v celých tisících Kč )

IČ

12 34 56 78

Obchodní firma nebo jiný  
název účetní jednotky

ABC, a.s.

Sídlo, bydliště nebo místo  
podnikání účetní jednotky

Abecední 123

110 00 Praha 1

Česká republika

označ a	AKTIVA b	řad c	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 37 + 74)</b>	001	96 915	26 242	70 673	104 494
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.	<b>Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 14 + 27)</b>	003	63 920	26 242	37 678	37 765
B. I.	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 + 06 + 09 + 010 + 011)</b>	004	75	75	0	0
B. I. 1	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	005	0	0	0	0
2	Ocenitelná práva	006	75	75	0	0
	<i>B.I.2.1. Software</i>	007	75	75	0	0
	<i>B.I.2.2. Ostatní ocenitelná práva</i>	008	0	0	0	0
3	Goodwill	009	0	0	0	0
4	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	010	0	0	0	0
5	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0	0	0	0
	<i>B.I.5.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek</i>	012	0	0	0	0
	<i>B.I.5.2. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek</i>	013	0	0	0	0
B. II.	<b>Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 15 + 18 + 19 + 20 + 24)</b>	014	26 209	26 102	107	129
B. II. 1	Pozemky a stavby	015	16 134	16 076	58	58
	<i>B.II.1.1. Pozemky</i>	016	0	0	0	0
	<i>B.II.1.2. Stavby</i>	017	16 134	16 076	58	58
2	Hmotné movité věci a soubory movitých věcí	018	10 075	10 026	49	71
3	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	019	0	0	0	0
4	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	020	0	0	0	0
	<i>B.II.4.1. Pěstičské celky trvalých porostů</i>	021	0	0	0	0
	<i>B.II.4.2. Dospělá zvířata a jejich skupiny</i>	022	0	0	0	0
	<i>B.II.4.3. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek</i>	023	0	0	0	0
5	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	024	0	0	0	0
	<i>B.II.5.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek</i>	025	0	0	0	0
	<i>B.II.5.2. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek</i>	026	0	0	0	0
B. III.	<b>Dlouhodobý finanční majetek (ř. 28 až 34)</b>	027	37 636	65	37 571	37 636
B. III. 1	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	028	37 636	65	37 571	37 636
2	Zápůjčka a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoby	029	0	0	0	0
3	Podíly - podstatný vliv	030	0	0	0	0
4	Zápůjčka a úvěry - podstatný vliv	031	0	0	0	0
5	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	032	0	0	0	0
6	Zápůjčky a úvěry - ostatní	033	0	0	0	0
7	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	034	0	0	0	0
	<i>B.III.7.1. Jiný dlouhodobý finanční majetek</i>	035	0	0	0	0
	<i>B.III.7.2. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek</i>	036	0	0	0	0

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min.úč. období Netto 4
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	
C.	<b>Oběžná aktiva (ř. 38 + 46 + 68 + 71)</b>	037	32 870	0	32 870	66 621
C. I.	<b>Zásoby (ř. 39 + 40 + 41 + 44 + 45)</b>	038	0	0	0	0
C. I. 1	Materiál	039	0	0	0	0
	2 Nedokončená výroba a polotovary	040	0	0	0	0
	3 Výrobky a zboží	041	0	0	0	0
	C.I.3.1. Výrobky	042	0	0	0	0
	C.I.3.2. Zboží	043	0	0	0	0
	4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	044	0	0	0	0
	5 Poskytnuté zálohy na zásoby	045	0	0	0	0
C. II.	<b>Pohledávky (ř. 47 + 57)</b>	046	30 907	0	30 907	62 286
C. II. 1	Dlouhodobé pohledávky	047	24 135	0	24 135	44 352
	C.II.1.1. Pohledávky z obchodních vztahů	048	0	0	0	0
	C.II.1.2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	049	24 135	0	24 135	0
	C.II.1.3. Pohledávky - podstatný vliv	050	0	0	0	0
	C.II.1.4. Odložená daňová pohledávka	051	0	0	0	319
	C.II.1.5. Pohledávky - ostatní	052	0	0	0	44 033
	C:II.1.5.1. Pohledávky za společnosti	053	0	0	0	0
	C.II.1.5.2. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	054	0	0	0	0
	C.II.1.5.3. Dohadné účty aktivní	055	0	0	0	0
	C.II.1.5.4. Jiné pohledávky	056	0	0	0	44 033
	2 Krátkodobé pohledávky	057	6 772	0	6 772	17 934
	C.II.2.1. Pohledávky z obchodních vztahů	058	683	0	683	3 477
	C.II.2.2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	059	2 456	0	2 456	9 276
	C.II.2.3. Pohledávky - podstatný vliv	060	0	0	0	0
	C.II.2.4. Pohledávky - ostatní	061	3 633	0	3 633	5 181
	C.II.2.4.1. Pohledávky za společnosti	062	0	0	0	0
	C.II.2.4.2. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	063	0	0	0	0
	C.II.2.4.3. Stát - daňové pohledávky	064	399	0	399	327
	C.II.2.4.4. Krátkodobé poskytnuté zálohy	065	2 534	0	2 534	1 394
	C.II.2.4.5. Dohadné účty aktivní	066	0	0	0	0
	C.II.2.4.6. Jiné pohledávky	067	700	0	700	3 460
C. III.	<b>Krátkodobý finanční majetek (ř. 69 až 70)</b>	068	0	0	0	0
C. III. 1	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	069	0	0	0	0
	2 Ostatní krátkodobý finanční majetek	070	0	0	0	0
C. IV.	<b>Peněžní prostředky (ř. 72 až 73)</b>	071	1 963	0	1 963	4 335
C. IV. 1	Peněžní prostředky v pokladně	072	1 896	0	1 896	2 895
	2 Peněžní prostředky na účtech	073	67	0	67	1 440
D. I.	<b>Časové rozlišení (ř. 75 až 77)</b>	074	125	0	125	108
D. I. 1	Náklady příštích období	075	120	0	120	108
	2 Komplexní náklady příštích období	076	0	0	0	0
	3 Příjmy příštích období	077	5	0	5	0

označ	PASIVA	řád	Běžné úč.	Min.úč.
a	b	c	období	období
			5	6
	<b>PASIVA CELKEM (ř. 79 + 101 + 141)</b>	078	70 673	104 494
A.	<b>Vlastní kapitál (ř. 80 + 84 + 92 + 95 + 99 + 100)</b>	079	41 788	48 080
A. I.	<b>Základní kapitál (ř. 81 až 83)</b>	080	10 000	10 000
	1 Základní kapitál	081	10 000	10 000
	2 Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	082	0	0
	3 Změny základního kapitálu	083	0	0
A. II.	<b>Ážio (ř. 85 až 86)</b>	084	0	0
A. II. 1	Ážio	085	0	0
	2 Kapitálové fondy	086	0	0
	A.II.2.1.Ostatní kapitálové fondy	087	0	0
	A.II.2.2. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	088	0	0
	A.II.2.3. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	089	0	0
	A.II.2.4. Rozdíly z přeměn obchodních korporací	090	0	0
	A.II.2.5.Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací	091	0	0
A. III.	<b>Fondy ze zisku (ř. 93 + 94)</b>	092	14 302	14 302
A. III. 1	Ostatní rezervní fondy	093	1 896	1 896
	2 Statutární a ostatní fondy	094	12 406	12 406
A. IV.	<b>Výsledek hospodaření minulých let (ř. 96 + 98)</b>	095	23 778	20 259
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	096	77 406	76 438
	2 Neuhrazená ztráta minulých let	097	-56 179	-56 179
	3 Jiný výsledek hospodaření minulých let	098	2 551	0
A. V.	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)</b>			
	(ř. 01 - (+ 80 + 84 + 92 + 95 + 100 + 101 + 141))	099	-6 292	3 519
A. VI.	<b>Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku</b>	100	0	0
B. + C.	<b>Cizí zdroje (ř. 102 + 107)</b>	101	28 595	56 116
B. I.	<b>Rezervy (ř. 103 až 106)</b>	102	1 644	306
B. I. 1	Rezerva na důchody a podobné závazky	103	0	0
	2 Rezerva na daň z příjmů	104	0	0
	3 Rezervy podle zvláštních právních předpisů	105	0	0
	4 Ostatní rezervy	106	1 644	306
C.	<b>Závazky (ř. 108 + 123)</b>	107	26 951	55 810
C. I.	<b>Dlouhodobé závazky (ř. 109 + 112 + 113 + 114 + 115 + 116 + 117 + 118 + 119)</b>	108	0	0
C. I. 1	Vydané dluhopisy	109	0	0
	C.I.1.1. Vyměnitelné dluhopisy	110	0	0
	C.I.1.2. Ostatní dluhopisy	111	0	0
	2 Závazky k úvěrovým institucím	112	0	0
	3 Dlouhodobé přijaté zálohy	113	0	0
	4 Závazky z obchodních vztahů	114	0	0
	5 Dlouhodobé směnky k úhradě	115	0	0
	6 Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	116	0	0
	7 Závazky - podstatný vliv	117	0	0
	8 Odložený daňový závazek	118	0	0
	9 Závazky - ostatní	119	0	0
	C.I.9.1. Závazky ke společníkům	120	0	0
	C.I.9.2. Dohadné účty pasivní	121	0	0
	C.I.9.3. Jiné závazky	122	0	0

označ	PASIVA	řád	Běžné úč.	Min.úč.
a	b	c	období	období
			5	6
C. II.	<b>Krátkodobé závazky (ř. 124 + 127 + 128 + 129 + 130 + 131 + 132 + 133)</b>	123	26 951	55 810
C. II. 1	Vydané dluhopisy	124	0	0
	<i>C.II.1.1. Vyměnitelné dluhopisy</i>	125	0	0
	<i>C.II.1.2. Ostatní dluhopisy</i>	126	0	0
2	Závazky k úvěrovým institucím	127	0	0
3	Krátkodobé přijaté zálohy	128	0	0
4	Závazky z obchodních vztahů	129	4 980	2 920
5	Krátkodobé směnky k úhradě	130	0	0
6	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	131	13 177	48 306
7	Závazky - podstatný vliv	132	0	0
8	Závazky ostatní	133	8 794	4 584
	<i>C.II.8.1. Závazky ke společníkům</i>	134	0	0
	<i>C.II.8.2. Krátkodobé finanční výpomoci</i>	135	0	0
	<i>C.II.8.3. Závazky k zaměstnancům</i>	136	649	916
	<i>C.II.8.4. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění</i>	137	461	308
	<i>C.II.8.5. Stát - daňové závazky a dotace</i>	138	726	97
	<i>C.II.8.6. Dohadné účty pasivní</i>	139	6 017	3 120
	<i>C.II.8.7. Jiné závazky</i>	140	941	143
D. I.	<b>Časové rozlišení (ř. 142 + 143)</b>	141	290	298
D. I. 1	Výdaje příštích období	142	190	198
2	Výnosy příštích období	143	100	100
Právní forma účetní jednotky :		akciová společnost		
Předmět podnikání nebo jiné činnosti :		prodej cizí měny za českou měnu		
Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou		
27.4.2018				

## Příloha III: Výkaz zisku a ztrát společnosti ABC, a. s.

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů		<b>VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY</b>		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky	
		<b>ke dni 31.12.2017</b>		<b>ABC, a.s.</b>	
		( v celých tisících Kč )		Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky	
		<b>IČ</b>		Abecední 123	
		<b>12 34 56 78</b>		110 00 Praha 1	
				Česká republika	
Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu - druhové členění					
Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období		
a	b	c	1	2	
			sledovaném	minulém	
I.	<b>Tržby z prodeje výrobků a služeb</b>	01	2 044	1 955	
II.	<b>Tržby za prodej zboží</b>	02	3	1 310	
A.	<b>Výkonová spotřeba (ř. 04 + 05 + 06)</b>	03	23 260	19 837	
A. 1	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	5	1 252	
A. 2	Spotřeba materiálu a energie	05	688	492	
A. 3	Služby	06	22 567	18 093	
B.	<b>Změna stavu zásob vlastní činnosti</b>	07	0	0	
C.	<b>Aktivace</b>	08	0	0	
D.	<b>Osobní náklady (ř. 10 + 11)</b>	09	9 240	13 087	
D. 1.	Mzdové náklady	10	6 761	9 767	
D. 2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	2 479	3 320	
D. 2. 1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	2 238	2 973	
D. 2. 2.	Ostatní náklady	13	241	347	
E.	<b>Úpravy hodnot v provozní oblasti (ř. 15 + 18 + 19)</b>	14	22	152	
E. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	22	152	
E. 1. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	22	152	
E. 1. 2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0	
E. 2.	Úpravy hodnot zásob	18	0	0	
E. 3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	0	0	
III.	<b>Ostatní provozní výnosy (ř. 21 + 22 + 23)</b>	20	2 801	4 989	
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	21	99	0	
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	22	0	0	
III. 3.	Jiné provozní výnosy	23	2 702	4 989	
F.	<b>Ostatní provozní náklady (ř. 25 až 29)</b>	24	15 655	2 753	
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	0	0	
F. 2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26	0	0	
F. 3.	Daně a poplatky	27	8	293	
F. 4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	6 213	0	
F. 5.	Jiné provozní náklady	29	9 434	2 460	
*	<b>Provozní výsledek hospodaření (ř. 01 + 02 - 03 - 07 - 08 - 09 - 14 + 20 - 24)</b>	30	-43 329	-27 575	

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
IV.	<b>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly (ř. 32 +33)</b>	31	0	0
IV. 1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0
IV. 2.	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0
G.	<b>Náklady vynaložené na prodané podíly</b>	34	0	0
V.	<b>Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (ř. 36 +37)</b>	35	0	0
V. 1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
V. 2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0
H.	<b>Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem</b>	38	0	0
VI.	<b>Výnosové úroky a podobné výnosy (ř. 41 + 42)</b>	39	343	0
VI. 1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40	0	0
VI. 2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	343	0
I.	<b>Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti</b>	42	-7 402	0
J.	<b>Nákladové úroky a podobné náklady (ř. 45 +46)</b>	43	296	0
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	0	0
J. 2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45	296	0
VII.	<b>Ostatní finanční výnosy</b>	46	40 088	31 407
K.	<b>Ostatní finanční náklady</b>	47	9 433	0
*	<b>Finanční výsledek hospodaření (ř. 31 - 34 + 35 - 38 + 39 - 42 - 43 + 46 - 47 )</b>	48	38 104	31 407
**	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48)</b>	49	-5 225	3 832
L.	<b>Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 51 + 52)</b>	50	1 067	313
L. 1	Daň z příjmů splatná	51	748	313
L. 2	Daň z příjmů odložená	52	319	0
**	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (ř. 59 - 50)</b>	53	-6 292	3 519
M.	<b>Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům</b>	54	0	0
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (ř. 53 - 54)</b>	55	-6 292	3 519
*	<b>Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.</b>	56	45 279	39 661
Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou		
27.4.2018				