

Česká zemědělská univerzita v Praze

Fakulta provozně ekonomická

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Analýza nákladů a výnosů z hlediska účetního a daňového
v podnikatelském subjektu**

Autor: Gabriela Mašková

Vedoucí diplomové práce: Ing. Marta Stárová

2009

©

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma „Analýza nákladů a výnosů z hlediska účetního a daňového v podnikatelském subjektu“ vypracovala samostatně.

.....

V Praze dne 18.03.2009

Poděkování

Ráda bych poděkovala vedoucí diplomové práce Ing. Martě Stárové za ochotnou spolupráci a odborné připomínky v průběhu vypracování diplomové práce.

Analýza nákladů a výnosů z hlediska účetního a daňového v podnikatelském subjektu

Analysis of Costs (Expenses) and Revenues from Accounting and Tax Point of View in Entrepreneurial Subject

Souhrn

Účetnictví patří k základním nástrojům sloužícím k zachycení ekonomické reality podnikatelského subjektu. Dává nezbytné informace pro hodnocení ekonomických činností, zachycuje veškeré náklady a výnosy zobrazující hospodaření firmy. Na druhé straně jsou daňové zákony, které představují určité omezení v daňové uznatelnosti těchto nákladů a výnosů.

Tato diplomová práce je v první části zaměřena na teoretickou analýzu nákladů a výnosů z hlediska účetního a daňového a v další části je zaměřena na analýzu nákladů a výnosů daňového subjektu - Mercedes - Benz Česká republika s.r.o.. Na základě poskytnutých informací jsou vymezeny jednotlivé kategorie nákladů a výnosů této společnosti, dále je popsán způsob zjištění výsledku hospodaření, daňového základu a výsledné daňové povinnosti.

V závěru této práce jsou zhodnoceny zjištěné výsledky.

Summary

Accounting is one of the instrument used for economic orientation of bussines unit. Accounting provides necessary informations for evaluation of economic activities, registrates all costs (expenses) and revenues which display the economic reality of the company. On the other hand the tax laws represents certain restriction in tax admittance of these costs and revenues.

First part of this study describes costs and revenues from the accounting and the tax view and the second part is contains analyse of costs and revenues in the company Mercedes-Benz Czech Republic s.r.o..

Based on provided informations are described individual categories of costs and revenues in this company further there is described the way of calculation of trading income, tax base and the final tax liability.

In conclusion there are the results evaluated.

Klíčová slova

Náklady a výnosy

Účetní a daňové hledisko

Časové rozlišení

Výsledek hospodaření

Daň z příjmů právnických osob

Základ pro výpočet daně

Key words

Costs (Expenses) and Revenues

Accounting and Tax view

Accruals

Trading income

Income Tax

Tax base

Obsah

1. Úvod.....	6
2. Cíl práce a metodika	8
3. Literární rešerše	10
3.1 Náklady a výnosy z hlediska účetního	10
3.1.1 Obecná charakteristika nákladů a výnosů	10
3.1.2 Všeobecné zásady pro účtování nákladů a výnosů	11
3.1.3 Charakteristika nákladů	12
3.1.4 Charakteristika výnosů	23
3.1.5 Časové rozlišení nákladů a výnosů	28
3.2 Náklady a výnosy z hlediska daňového	30
3.2.1 Vymezení nákladů a výnosů z hlediska daňového	30
3.2.2 Vybrané daňové a nedaňové náklady	31
3.2.3 Daň z příjmů právnických osob	38
4. Charakteristika společnosti.....	39
4.1 Historie společnosti	39
4.2 Základní informace o společnosti	40
4.3 Organizační struktura	42
4.4 Účetní zásady a postupy společnosti	42
4.4.1 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek	42
4.4.2 Dlouhodobý finanční majetek	43
4.4.3 Zásoby	43
4.4.4 Stanovení opravných položek a rezerv	43
4.4.5 Daň z příjmů za dané období	44
4.5 Ekonomické výsledky	44
5. Analytická část	45
5.1 Analýza nákladů a výnosů z hlediska účetního	46
5.1.1 Provozní výnosy	46
5.1.2 Provozní náklady	49
5.1.3 Finanční výnosy	54

5.1.4 Finanční náklady	54
5.1.5 Mimořádné výnosy.....	55
5.1.6 Mimořádné náklady.....	55
5.1.7 Daň z příjmů právnických osob	56
5.2 Analýza nákladů a výnosů z hlediska daňového.....	56
5.2.1 Příjmy (výnosy) zahrnované do základu daně	57
5.2.2 Výdaje (náklady) zahrnované do základu daně	59
5.2.3 Výdaje, které nelze uznat dle zákona o daních z příjmů jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů	62
5.3 Výpočet účetního výsledku hospodaření	64
5.4 Transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ.....	69
6. Zhodnocení zjištěných výsledků	71
7. Závěr.....	78
8. Seznam literatury	80
9. Přílohy	81
9.1 Seznam použitých účtů	81
9.2 Účtový rozvrh – Mercedes Benz Česká republika s.r.o.	83

1. Úvod

Tématem diplomové práce je analýza nákladů a výnosů z hlediska účetního a daňového v podnikatelském subjektu.

Hlavním předmětem účetnictví je sledování stavu a pohybu majetku a závazků, vlastního kapitálu, nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Hlavním úkolem je poskytnutí přehledu o stavu hospodářských prostředků k určitému okamžiku a zjištění výsledku hospodaření za sledované období.

Vedením soustavných zápisů o podnikatelských jevech plní účetnictví kromě své informační funkce řadu dalších funkcí, např. může být důkazním prostředkem při vedení sporů, je základem pro vyměření daňových povinností.

Rozsah a způsob vedení účetnictví upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a prováděcí vyhlášky, vydané na základě tohoto zákona, které vymezují další pravidla a povinnosti účetních jednotek např. vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Používané metody v účetnictví jsou upraveny účetními standardy, které tvoří a vydává na základě § 36 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví Ministerstvo financí ČR a zveřejňuje pod názvem České účetní standardy.

Účetní soustava zabezpečuje především informační potřeby finančního řízení nikoli hlediska daňová a informuje o výsledku hospodaření společnosti, který je důležitým ukazatelem hospodaření.

Hlavním cílem daňové soustavy je naplnění příjmové stránky státního rozpočtu. V rámci úprav účetního výsledku hospodaření na daňový základ, vzniká prostor pro uplatnění legálního snížení daňové zátěže v podobě např. uplatnění daňové

ztráty z minulých let, odčitatelných položek nebo poskytnutí darů na veřejně prospěšné účely.

Výše daňového základu tedy nevyplývá z účetních údajů přímo.

Daňový zisk, z něhož se vypočte absolutní výše daně z příjmů, není totožný s účetním ziskem. Tato odlišnost vyplývá z toho, že všechny náklady zaúčtované do účetních knih (účetní náklady) nelze podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, zahrnout do výpočtu daňového základu, protože ne všechny náklady jsou uznávány jako nezbytně nutné na dosažení, udržení a zajištění příjmů.

Je tedy nutné neustále sledovat novely daňových a účetních právních norem a správně je implementovat do praxe a to v průběhu celého zdaňovacího období.

2. Cíl práce a metodika

Hlavní cíl diplomové práce je analýza nákladů a výnosů z hlediska účetního a daňového. Tento cíl je naplněn z hlediska teoretického a následně i praktického. Je provedena podrobná analýza nákladů a výnosů z hlediska účetního a daňového, je poukázáno na skutečnost, že účetní náklady a výnosy neodpovídají nákladům a výnosům daňovým a že účetní výsledek hospodaření je nutno pro daňové účely upravit.

Odlišnosti cílů, zásad a principů účetní a daňové soustavy vyplývají z právní úpravy, naplnění státního rozpočtu a rozvoj podnikatelských aktivit jsou hlavními důvody transformace účetního výsledku hospodaření pro daňové účely. Účetní náklady a výnosy neodpovídají daňovým nákladům a výnosům. Tímto pojetím nákladů a výnosů z hlediska účetního a daňového se zabývá diplomová práce v části literární rešerše, která s pomocí zákonů, účetních standardů a odborné literatury, teoreticky vymezuje a obecně charakterizuje jednotlivé kategorie nákladových a výnosových skupin a konkrétních účtů. Jsou zde popsány všeobecné zásady pro účtování nákladů a výnosů. Tato část tvoří obecný podklad pro analytickou část práce.

Mezi dílčí cíle práce patří také charakteristika konkrétního podnikatelského subjektu, jehož účetní informace a data jsou využita k analýze nákladů a výnosů z hlediska účetního a daňového. Tato část poskytuje základní informace o společnosti Mercedes-Benz s.r.o., informace o její historii, o organizační struktuře, účetních zásadách a postupech společnosti a o ekonomických výsledcích za období od roku 2004 do roku 2007.

Analýza nákladů a výnosů z hlediska účetního podrobně rozebírá a popisuje obsah jednotlivých účtů nákladů a výnosů společnosti. Vychází z účetních

výkazů zisku a ztráty a rozděluje jednotlivé náklady a výnosy na provozní, finanční a mimořádné.

Analýza nákladů a výnosů z hlediska daňového zahrnuje především vymezení nákladů a výnosů z hlediska zákona o daních z příjmů, rozděluje náklady (výdaje) společnosti na náklady, které je možné uznat dle zákona o daních z příjmů jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů a na náklady, které není možné uznat. Zahrnuje dále zjištění účetního výsledku hospodaření, stanovení základu pro výpočet daně z příjmů a následné zjištění skutečného výsledku – zisku společnosti v jednotlivých obdobích.

Tato práce je vypracována na základě zdrojů uvedených v příloze. K vypracování analytické části práce bylo využito interních účetních materiálů společnosti, vypovídajících o ekonomických výsledcích za čtyři účetní období.

3. Literární rešerše

3.1 Náklady a výnosy z hlediska účetního

3.1.1 Obecná charakteristika nákladů a výnosů

Obecná pravidla účtování nákladů a výnosů vycházejí z obsahového vymezení nákladů a výnosů uvedeného v § 20 až 38 prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví a Českých účetních standardů 019 – Náklady a výnosy.

V účtové třídě 5 (vstupy do podnikatelské činnosti - náklady) a 6 (výstupy z podnikatelské činnosti – výnosy) účtuje účetní jednotka o prvotních a ve vybraných případech i druhotných nákladech.

Pro zjištění výsledku hospodaření v potřebné struktuře se náklady a výnosy člení na tři skupiny:

- a) provozní – zahrnují běžné účetní případy, které souvisí s pravidelně se opakující podnikatelskou činností, např. spotřeba materiálu, prodej zboží,
- b) finanční – představují finanční operace uskutečněné podnikatelským subjektem, např. úroky z přijatých úvěrů, úroky z vložených vkladů,
- c) mimořádné – souvisejí s účetními případy, které jsou pro účetní jednotku zcela mimořádné tzn., že se vymykají operacím prováděným při běžné činnosti, např. škody, změny ve způsobu oceňování, důsledky reorganizace atd.

Základní struktura účtové skupiny 5 a 6:

Účtová třída 5 – Náklady - obsahuje externí i interní náklady evidované jak podle druhů, tak i podle účelů v účtových skupinách podle charakteru činností:

50 – 55 Provozní náklady

50 – Spotřebované nákupy

51 – Služby

52 – Osobní služby

53 – Daně a poplatky

54 – Jiné provozní náklady

55 – Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů

56 – 57 Finanční náklady

56 – Finanční náklady

57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů

58 Mimořádné náklady

Účtová třída 6 – Výnosy – zahrnuje externí i interní výnosy členěné podle druhů a podle zdrojů, z kterých plynou; a to v účtových skupinách podle charakteru činností:

60 – 64 Provozní výnosy

60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

61 – Změna stavu zásob vlastní činnosti

62 – Aktivace

64 – Jiné provozní výnosy

66 Finanční výnosy

68 Mimořádné výnosy [5,7]

3.1.2 Všeobecné zásady pro účtování nákladů a výnosů

Na nákladových i výnosových účtech se účtuje narůstajícím způsobem od počátku účetního období. Účetním obdobím, rozhodným pro vykázání výsledku hospodaření, je kalendářní nebo hospodářský rok.

Náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově souvisejí (tedy časově rozlišené). Náklady a výdaje, výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutné časově rozlišit. Časové rozlišení není nutné v případě, že se jedná o nevýznamné částky nebo pokud jde o pravidelně se opakující výdaje popř. příjmy.

Náklady a výnosy se nesmí vzájemně vyrovnávat (kompenzovat). Platí účtování brutto principem. Výjimku tvoří účtování tvorby opravných položek a rezerv, které se účtují na vrub nákladů a použití nebo rozpuštění opravných položek a rezerv, které se účtuje ve prospěch nákladů nikoli ve prospěch výnosů.

Částky nákladů v účetních dokladech, které se netýkají nákladů podniku, ale např. fyzických osob včetně zaměstnanců, lze podle faktur dodavatelů účtovat jako pohledávky za fyzickými osobami.

Opravy vyúčtovaných nákladů v rámci běžného účetního období lze provádět na účtech nákladů, jichž se opravy týkají, opravy nákladů minulých účetních období lze rovněž provádět na účtech nákladů, kterých se týkají, s výhradou významných částek, které se klasifikují jako mimořádné náklady, náhrady nákladů vyúčtovaných v minulých účetních obdobích se účtují jako výnos běžného období.

Obraty nákladových a výnosových účtů se na konci účetního období při uzavírání účetních knih převádějí na účet v účtové skupině 71 – Účet zisků a ztrát.

Výše jednotlivých nákladů v zásadě odpovídá tomu, co bylo vynaloženo na hospodářskou činnost tj. jaké druhy majetku, služeb a dalších nákladů byly vynaloženy za dané účetní období. [1,5]

3.1.3 Charakteristika nákladů

Provozní náklady

Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy

501 - Spotřeba materiálu

502 - Spotřeba energie

503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek

504 - Prodané zboží

Na účtech této účtové skupiny se účtuje v závislosti na zvoleném způsobu účtování o zásobách (způsobem A nebo B).

Při uplatnění **způsobu A** se postupuje takto:

- a) v průběhu účetního období - spotřebovávané položky materiálu a zboží se běžně vyúčtovávají na vrub účtů 501 - Spotřeba materiálu a 504 - Prodané zboží se souvztažným zápisem ve prospěch účtu zásob,
- b) při uzavírání účetních knih - případné rozdíly mezi fyzickým stavem zásob zjištěných při inventarizaci a účetním stavem na příslušných účtech zásob se vyúčtují podle své povahy.

Při uplatnění **způsobu B** se postupuje takto:

- a) v průběhu účetního období - náklady, které tvoří pořizovací cenu jednotlivých položek nákupu, se účtují na vrub účtů 501 - Spotřeba materiálu a 504 - Prodané zboží,
- b) při uzavírání účetních knih - počáteční zůstatky účtů 112 - Materiál na skladě a 132 - Zboží na skladě a v prodejnách se vyúčtují souvztažným zápisem na vrub účtů 501 - Spotřeba materiálu a 504 - Prodané zboží. Konečné stavy zásob materiálu a zboží ověřené inventarizací se vyúčtují na vrub účtů 112 - Materiál na skladě a 132 - Zboží na skladě a v prodejnách ve prospěch účtů 501 - Spotřeba materiálu a 504 - Prodané zboží.

Na účtech **502 - Spotřeba energie** a **503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek** se účtují neskladovatelné nákupy.

Vedení účtu **504 - Prodané zboží** je povinné u účetní jednotky provozující obchodní činnost. Zbožím je vše, co účetní jednotka nakupuje za účelem dalšího prodeje v nezměněném stavu.

Účtová skupina 51 - Služby

511- Opravy a udržování

512 - Cestovné

513 - Náklady na reprezentaci

518 - Ostatní služby

Na účtech této účtové skupiny se účtují prvotní náklady za externí služby, tj. výkony od jiných účetních jednotek.

Výjimku tvoří účet **513 - Náklady na reprezentaci**, kde se účelově shromažďují náklady týkající se reprezentace a kde se účtuje i o vlastních výkonech, které se použijí pro účely reprezentace – nejsou daňově uznatelným nákladem.

Na účtu **518 - Ostatní služby** se účtuje drobný nehmotný majetek, o kterém účetní jednotka rozhodla, že není dlouhodobým majetkem. Dále se zde účtuje přepravné, výkony spojů, stočné, náklady na úklid, praní, čištění, výkony výpočetní techniky, náklady na školení zaměstnanců, překlady, expertizy, poplatky za televizi, rozhlas, tisk, výkony auditorské a poradenské činnosti, nájemné a jiné služby.

Účtová skupina 52 - Osobní náklady

521 - Mzdové náklady

522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti

523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva

524 - Zákonné sociální pojištění

525 - Ostatní sociální pojištění

526 - Sociální náklady individuálního podnikatele

527 - Zákonné sociální náklady

528 - Ostatní sociální náklady

Na účtech **521 - Mzdové náklady**, **522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti**, **523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva** se účtují veškeré počty zaměstnanců včetně příjmů společníků a členů družstva

ze závislé činnosti. Na těchto účtech se účtují mzdy zásadně v hrubých částkách. Do hrubé mzdy musí být zahrnuta také naturální mzda, je-li součástí mzdy. Nepeněžní plnění mezd (naturální mzda) se účtuje v cenách obvyklých, které uznává zákon o daních z příjmů.

Účtová skupina 53 - Daně a poplatky

531 - Daň silniční

532 - Daň z nemovitosti

538 - Ostatní daně a poplatky

V této účtové skupině se zachycují daně, odvody a podobné platby charakteru nákladů v případech, kdy je účetní jednotka poplatníkem s výjimkou daně z příjmů, která se účtuje na vrub účtů účtové skupiny 59 - Daně z příjmů a převodové účty.

Na účtu **538 - Ostatní daně a poplatky** se účtují též doměrky těchto daní za minulá léta včetně daně z přidané hodnoty za minulá léta v případech, kdy o tuto daň již nelze zvýšit hodnotu hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku, zásob, pohledávek apod. Dále se zde účtují doměrky spotřební daně vztahující se k vlastní spotřebě vybraných výrobků v souladu se zákonem o spotřebních daních.

Účtová skupina 54 - Jiné provozní náklady

541- Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

542 - Prodaný materiál

543 - Dary

544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení

545 - Ostatní pokuty a penále

546 - Odpis pohledávky

548 - Ostatní provozní náklady

549 - Manka a škody z provozní činnosti

Na vrub účtu **541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku** se účtuje rozdíl mezi cenou prodávaných předmětů vedenou na účtech účtových skupin 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 - Dlouhodobý hmotný majetek - odpisovaný a vytvořenými oprávkami. Dále se na vrub tohoto účtu účtuje cena prodaného neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku evidovaná na účtech účtové skupiny 03 - Dlouhodobý hmotný majetek - neodpisovaný a hodnota úplatně převedených nákladů na pořízení hmotného a nehmotného majetku z účtů 041 a 042.

Na vrub účtu **542 - Prodaný materiál** se účtuje úbytek materiálu v ocenění, které vychází z ocenění tohoto materiálu na příslušných účtech v Účtové třídě 1.

Na vrub účtu **543 - Dary** se účtuje bezplatné předání majetku, k němuž není podnik povinen. Patří sem např. zůstatková cena darovaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku včetně daňové povinnosti z titulu daně z přidané hodnoty vztahující se na bezplatné plnění.

Na vrub účtu **544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení** se účtují částky závazků bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv, a to

- a) smluvní pokuty a úroky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Obchodního zákoníku s výjimkou úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru,
- b) poplatky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Občanského zákoníku,
- c) penále, popř. jiné sankce, ze smluvních vztahů,
- d) postižní částky ve smyslu příslušných ustanovení zákona směnečného a šekového,
- e) odstupné podle § 355 Obchodního zákoníku.

Na vrub účtu **545 - Ostatní pokuty a penále** se účtují částky závazků podle příslušných dokladů bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv.

Na vrub účtu **546 - Odpis pohledávek** se účtují případy odpisu pohledávky v souladu s § 24 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Případný odpis pohledávek nad uvedený rámec, například odpis pohledávky, u které ze všech okolností případu je zřejmé, že náklady na

její vymáhání přesáhnou její výtěžek nebo je podle sdělení příslušného orgánu (policie, soudy apod.) dlužník neznámého pobytu, se sleduje na oddělených analytických účtech k tomuto účtu. Dále se zde účtuje odpis pohledávky v souladu s článkem V (přechodná ustanovení k Čl. 1), bod 1 zákona č. 149/1995 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Jmenovitá hodnota těchto pohledávek se při plném či částečném odepsání sleduje na podrozvahových účtech.

Na vrub účtu 546 se účtuje i hodnota pohledávky při jejím postoupení.

Na vrub účtu **548 - Ostatní provozní náklady** se účtují ostatní položky neúčtované na předcházejících účtech, které se týkají provozní oblasti.

Na vrub účtu **549 - Manka a škody z provozní činnosti** se účtují manka a škody na majetku. Jedná se např. o manka a škody na dlouhodobém majetku, manka nad normu přirozených úbytků zásob (nakoupených i vlastní výroby), úplnou či částečnou škodu na nedokončené výrobě. Částečnou škodu na nedokončené výrobě lze vyjádřit ve výši úhrady od pojišťovny. Jsou-li stanoveny normy přirozených úbytků zásob, neúčtuje se na účtu 549 o úbytcích v rámci těchto norem. Ty se účtují podle charakteru zásob na vrub účtů 501 - Spotřeba materiálu, 504 - Prodané zboží nebo na vrub příslušného účtu v účtové skupině 61 - Změna stavu vnitropodnikových zásob. Nutné porážky zvířat a konfiskáty se účtují jako prodej zvířat, a to i v případě, že není dosaženo tržby.

Účtová skupina 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti

551- Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

552 – Tvorba a zúčtování zákonných rezerv

554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv

555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období

557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti

559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní oblasti

V této účtové skupině se zachycují položky týkající se provozní (běžné) činnosti, tj. bez finančních a mimořádných nákladů a k nim se vztahujících opravných položek (účtová skupina 56 až 58).

Kromě odpisů dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (úctu 551) se v této účtové skupině dále účtuje tvorba a zúčtování zákonných rezerv na účtu **552 - Tvorba a zúčtování zákonných rezerv**, tvorba a zúčtování ostatních rezerv - účet **554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv** se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 451- Rezervy podle zvláštních právních předpisů (zákonné) a zbývajících účtů účtové skupiny 45 - Rezervy.

Na vrub účtu **555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období** se zachycují položky provozního charakteru se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 382 - Komplexní náklady příštích období.

Na vrub účtu **557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku** se účtují částky vyjadřující postupné umořování opravné položky k nabytému majetku se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 098 - Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku.

Souvztažnými účty k účtu **558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti** a **559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní oblasti** jsou účty účtových skupin 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku (s výjimkou účtů 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám, 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku, 097 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku a 098 - Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku), 19 - Opravné položky k zásobám a účet 391- Opravná položka k pohledávkám.

Finanční náklady

Účtová skupina 56 - Finanční náklady

561 - Prodané cenné papíry a podíly

562 - Úroky

563 - Kurzové ztráty

564 - Náklady z přecenění cenných papírů

566 - Náklady z finančního majetku

567 - Náklady z derivátových operací

568 - Ostatní finanční náklady

569 - Manka a škody na finančním majetku

Na účet **561 - Prodané cenné papíry a podíly** se účtuje úbytek cenných papírů a podílů souvztažně se zápisy na účtech účtových skupin 06 a 25 v případě jejich prodeje. V případech prodeje dlužných cenných papírů je nutno k okamžiku prodeje doúčtovat naběhlý alikvotní výnosový úrok.

Na účtu **562 - Úroky** se účtuje platební povinnost z titulu úroků vůči bankám včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, v případě půjček, finančních operací (např. eskontace cenných papírů). Nepatří sem kapitalizované úroky, které se zahrnují do pořizovací ceny dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Kapitalizace úroků se zahájí prvním použitím úvěru nebo půjčky na tento účel. Je-li úvěr nebo půjčka použit i na jiný účel, a to doložený věcně i hodnotově, účtují se úroky proporcionálně na jednotlivé účely.

Na vrub účtu **563 - Kurzové ztráty** se účtují kurzové ztráty vznikající na účtech pohledávek a závazků při inkasu či úhradě na finančních účtech (účtové skupiny 21, 22, 25, 26) při uzavírání účetních knih, v souladu s §60 prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví a podle ČÚS 006 – Kurzové rozdíly.

Na vrub účtu **568 - Ostatní finanční náklady** se účtují náklady peněžního styku, zejména bankovní výlohy, pojistné, náklady spojené se získáním bankovních záruk a obdobné bankovní výlohy, jakož i depozitní poplatky s výjimkou případů, kdy se tyto položky stávají součástí pořizovací ceny majetku.

Účtová skupina 57 - Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti

571 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv

579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční oblasti

Na vrub účtu 571 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv se účtuje tvorba rezerv týkajících se finančních nákladů se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 459 - Ostatní rezervy a výjimkou rezervy na daň z příjmů.

Ve prospěch tohoto účtu se účtuje použití rezerv nebo jejich zrušení pro nepotřebnost s výjimkou rezervy na daň z příjmů se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 45 - Rezervy.

Na vrub účtu 579 - Tvorba opravných položek se účtuje souvztažně ve prospěch účtů 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám, 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku a účtů účtové skupiny 29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku.

Ve prospěch tohoto účtu se účtuje částečné nebo plné rozpuštění opravných položek, když pominuly důvody pro jejich existenci, se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 09 a 29.

Mimořádné náklady

Účtová skupina 58 - Mimořádné náklady

581 - Náklady na změnu metody

582 - Škody

584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv

588 - Ostatní mimořádné náklady

589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti

Na účtech této účtové skupiny se zachycují operace neobvyklé povahy vzhledem k běžné činnosti podniku, jakož i případy mimořádných událostí nahodile se vyskytujících.

Na vrub účtu **581 - Náklady na změnu metody** se účtují změny ve způsobu ocenění majetku se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného majetkového účtu.

Na vrub účtu **582 - Škody** se účtují škody na majetku vzniklé z příčin pro účetní jednotku zcela mimořádných.

Na vrub účtu **584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv** se účtují položky rezerv na náklady charakteru mimořádných nákladů se souvztažným zápisem ve prospěch některého z účtů rezerv v účtové skupině 45 (např. rezerva na restrukturalizaci). Ve prospěch tohoto účtu se účtuje použití rezerv nebo jejich zrušení pro nepotřebnost s výjimkou rezervy na daň z příjmů.

Na vrub účtu **588 - Ostatní mimořádné náklady** se účtují např. opravy nákladů minulých účetních období, pokud jde o významné položky, jakož i náklady z titulu postoupení, popř. ukončení hospodářské činnosti, či složky hospodářské činnosti účetní jednotky se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 597 - Převod provozních nákladů, popř. účtu 598 - Převod finančních nákladů. Na tomto účtu účtuje prodávající při prodeji podniku nebo jeho části.

Na vrub účtu **589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti** se účtuje souvztažně ve prospěch příslušných opravných účtů účtových skupin 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku (s výjimkou účtu 097 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku a 098 - Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku), 19 - Opravné položky k zásobám a účtu 391 - Opravná položka k pohledávkám, pokud mají vztah k mimořádným nákladům. Ve prospěch příslušného účtu se účtuje použití opravných položek souvztažně na vrub příslušných účtů účtových skupin 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku až na výjimky uvedené výše, 19 - Opravné položky k zásobám a 39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování, jestliže se jedná o položky mající vztah k mimořádným výnosům.

Účtová skupina 59 - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná

592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená

593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná

594 - Daň z příjmu z mimořádné činnosti - odložená

595 - Dodatečné odvody daně z příjmů

596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům

597 - Převod provozních nákladů

598 - Převod finančních nákladů

599 – Vnitropodnikové náklady

Výše splatných daní při uzávěrce účetního období se zachycuje na vrub účtů

591 - Daň z příjmů z běžné činnosti splatná, pro část týkající se výsledku hospodaření z běžné činnosti, **593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná**, pro část týkající se mimořádného výsledku hospodaření, se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 341 - Daň z příjmů.

Výše odložených daní se účtuje podle svého charakteru na účtu **592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená**, pro část týkající se výsledku hospodaření z běžné činnosti, a na účtu **594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená**, pro část týkající se mimořádného výsledku hospodaření, se souvztažným zápisem na vrub, resp. ve prospěch účtu 481 - Odložený daňový závazek a pohledávka.

Na vrub účtu **595 - Dodatečné odvody daně z příjmů** se účtují doměrky daně za minulá léta a ve prospěch tohoto účtu vratky daně za minulá léta.

Na účtu **596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům** se účtuje nárok na podíl na zisku či povinnost úhrady ztráty vůči společníkům veřejné obchodní společnosti nebo komplementářům komanditní společnosti (souvztažný zápis je na účtu 364, resp. 354).

Ve prospěch účtu **597 - Převod provozních nákladů** se účtují např. náklady související s postoupením nebo ukončením hospodářské činnosti, či složky hospodářské činnosti účetní jednotky se souvztažným zápisem na vrub účtu **588 - Ostatní mimořádné náklady** nebo na vrub účtů účtové skupiny **56 - Finanční náklady**, jestliže se jedná o náklady finančního charakteru.

Ve prospěch účtu **598 - Převod finančních nákladů** se účtuje převod na vrub provozních nákladů (např. účet 548 - Ostatní provozní náklady), popř. na vrub některého z účtů účtové skupiny 58 - Mimořádné náklady, v zájmu objektivního vykazání provozního, finančního a mimořádného výsledku hospodaření.

Ve prospěch účtu účtové skupiny 59 - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů (vyjadřující převod provozních nákladů) se účtují například náklady související s postoupením nebo ukončením hospodářské činnosti, či složky hospodářské činnosti účetní jednotky se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 58 - Mimořádné náklady nebo na vrub příslušných účtů účtové skupiny 56 - Finanční náklady, jestliže se jedná o náklady finančního charakteru.

Ve prospěch účtu účtové skupiny 59 - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů (vyjadřující převod finančních nákladů) se účtuje převod na vrub provozních nákladů, popřípadě na vrub některého z účtů účtové skupiny 58 - Mimořádné náklady, v zájmu objektivního vykazání provozního, finančního a mimořádného výsledku hospodaření.

Účtuje se zde také o tvorbě a použití rezervy na daň z příjmů podle § 16 odst. 3 vyhlášky a Českého účetního standardu pro podnikatele č. 004 Rezervy. [1,5]

3.1.4 Charakteristika výnosů

Provozní výnosy

Účtová skupina 60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

601 – Tržby za vlastní výrobky

602 – Tržby z prodeje služeb

604 – Tržby za zboží

Ve prospěch účtů této účtové skupiny se účtují na základě příslušných dokladů (např. faktur) tržby se souvztažným zápisem na vrub účtů účtové skupiny 31-Pohledávky, popř. účtu 211- Pokladna.

Účtová skupina 61 - Změny stavu zásob vlastní činnosti

611 – Změna stavu nedokončené výroby

613 – Změna stavu výrobků

614 – Změna stavu zvířat

Na účtech této účtové skupiny se účtují v závislosti na zvoleném způsobu účtování zásob přírůstky a úbytky zásob vlastní výroby, popř. změna stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výší stavu zásob nedokončené výroby, polotovarů, výrobků a zvířat ke konci a k počátku účetního období, popř. měsíce, čtvrtletí či pololetí. Souvztažnými účty jsou příslušné účty v účtové třídě 1. Je-li hodnota zásob koncem příslušného období vyšší než na počátku období, vyúčtuje se rozdíl ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 61, v opačném případě se rozdíl vyúčtuje na vrub příslušných účtů této účtové skupiny.

Účtová skupina 62 - Aktivace

621 – Aktivace materiálu a zboží

622 – Aktivace vnitropodnikových služeb

623 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku

624 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

Ve prospěch účtu **621 - Aktivace materiálu a zboží** se účtuje hodnota vyrobeného materiálu a zboží ve vlastní režii se souvztažným zápisem na vrub účtů zásob, popř. účtu 501 - Spotřeba materiálu nebo účtu 504 - Prodané zboží v závislosti na zvoleném způsobu účtování zásob.

Ve prospěch účtu **622 - Aktivace vnitropodnikových služeb** se účtuje např. vnitropodniková přeprava se souvztažným zápisem na vrub účtů 111 - Pořízení materiálu, 131 - Pořízení zboží, 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku, 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku, 501 - Spotřeba materiálu, 504 - Prodané zboží, popř. na vrub účtu 513 - Náklady na reprezentaci, jde-li o použití vnitropodnikových služeb pro účely reprezentace.

Ve prospěch účtů **623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku** a **624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku** se účtuje aktivace dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vyrobeného ve vlastní režii se souvztažným zápisem na vrub účtů 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku, 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku.

Účtová skupina 64 - Jiné provozní výnosy

641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

642 – Tržby z prodeje materiálu

644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení

646 – Výnosy z odepsaných pohledávek

648 – Jiné provozní výnosy

Ve prospěch účtů **641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku** a **642 - Tržby z prodeje materiálu** se účtují tržby, jakož i odhad poplatků z licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není ještě známa výše poplatků, se souvztažným zápisem na vrub účtů 311 – Pohledávky z obchodních vztahů (odběratelé) 315 - Ostatní pohledávky, popř. 388 - Dohadné účty aktivní.

Ve prospěch účtu **644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení** se účtují částky pohledávek bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv, a to

- a) smluvní pokuty a úroky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Obchodního zákoníku s výjimkou úroků z prodlení podle smlouvy a úvěru,
- b) poplatky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Občanského zákoníku,
- c) penále, popř. jiné sankce, ze smluvních vztahů,
- d) postižní částky ve smyslu příslušných ustanovení zákona směnečného a šekového,
- e) odstupné podle § 355 Obchodního zákoníku.

Ve prospěch účtu **646 - Výnosy z odepsaných pohledávek** se účtují úhrady pohledávek, které byly v minulosti odepsány na vrub nákladů a od tohoto

okamžiku se v účetnictví neevidovaly. Na tento účet se účtují i výnosy z postoupení pohledávek z provozní činnosti.

Ve prospěch účtu **648 - Jiné provozní výnosy** se účtují výnosy na předcházejících účtech neuvedené, mající vztah k provozní oblasti, rovněž se sem účtují nároky na náhradu škody účtované na účtu 549 - Manka a škody.

Účtová skupina 66 - Finanční výnosy

661 – Tržby z prodeje cenných papírů a podílů

662 – Úroky

663 – Kurzové zisky

664 – Výnosy z přecenění cenných papírů

665 – Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

666 – Výnosy z finančního majetku

667 – Výnosy z derivátových operací

668 – Ostatní finanční výnosy

Ve prospěch účtu **661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů** se účtuje prodej cenných papírů a podílů účtovaných v účtových skupinách 06 a 25.

Ve prospěch účtu **662 - Úroky** se účtují nároky na přijaté úroky od peněžních ústavů a jiných dlužníků a obdobná plnění.

Ve prospěch účtu **665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku** se účtují např. dividendy, podíly na zisku, nájemné vyplývající z vlastnictví dlouhodobého finančního majetku vedených na účtech účtové skupiny 06 - Dlouhodobý finanční majetek.

Ve prospěch účtu **666 - Výnosy z finančního majetku** se účtují např. dividendy či úroky, vyplývající z vlastnictví tohoto majetku vedeného na účtech účtové skupiny 25 - Krátkodobý finanční majetek.

Ve prospěch účtu **667 - Výnosy z derivátových operací** se účtují změny reálné hodnoty podkladových materiálů – derivátů určených k obchodování na veřejném trhu.

Ve prospěch účtu **668 - Ostatní finanční výnosy** se účtují finanční výnosy nezachycované na předcházejících účtech této účtové skupiny.

Mimořádné výnosy

Účtová skupina 68 - Mimořádné výnosy

681 – Výnosy ze změny metody

688 – Ostatní mimořádné výnosy

Na účtech této účtové skupiny se zachycují zcela mimořádné operace vzhledem k běžné činnosti podniku, jakož i případy mimořádných událostí nahodile se vyskytujících.

Ve prospěch účtu **681 - Výnosy ze změny metody** se účtují např. změny ve způsobu ocenění majetku se souvztažným zápisem na vrub příslušného majetkového účtu.

Ve prospěch účtu **688 - Ostatní mimořádné výnosy** se účtují zejména oprava výnosů minulých účetních období, pokud jde o významné položky, a dále výnosy z titulu postoupení nebo ukončení hospodářské činnosti či složky hospodářské činnosti účetní jednotky se souvztažným zápisem na vrub účtů účtové skupiny 69 - Převodové účty. Na tomto účtu účtuje prodávající při prodeji podniku nebo jeho části. Dále se zde účtují náhrady škod účtovaných na účtu 582 - Škody.

Účtová skupina 69 - Převodové účty

697 – Převod provozních výnosů

698 – Převod finančních výnosů

699 – Vnitropodnikové výnosy

Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 69 - Převodové účty se účtují například výnosy související s postoupením nebo ukončením hospodářské činnosti či složky hospodářské činnosti účetní jednotky se souvztažným zápisem ve prospěch některého z účtů účtové skupiny 68 - Mimořádné výnosy, popřípadě

ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 66 - Finanční výnosy, jestliže se jedná o výnosy finančního charakteru.

Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 69 - Převodové účty se účtuje převod ve prospěch provozních výnosů, popřípadě ve prospěch některého z účtů účtové skupiny 68 - Mimořádné výnosy, v zájmu objektivního vykázání provozního, finančního a mimořádného výsledku hospodaření. [1,5]

3.1.5 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Náklady a výnosy zachycují účetní jednotky podle těchto zásad:

- a) náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí,
- b) opravy nákladů nebo výnosů minulých účetních období se účtují na účtech nákladů a výnosů, kterých se týkají; jen v případě, že jde o významnou částku těchto oprav, považují se za mimořádné náklady nebo výnosy,
- c) náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku,
- d) náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě:

- **nákladů příštích období (účet 381)** – uskutečňují se jako výdaj běžného účetního období, který se účtuje jako náklad příštího období, např. nájemné placené předem na více hospodářských období apod. Zúčtování nákladu příštích období na příslušný účet nákladů se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisejí, nejpozději však do čtyř let od zaúčtování nákladů na účet 381, s výjimkou nájemného a dalších případů vyplývajících ze smluv, resp. platných předpisů.
- **komplexních nákladů příštích období – (účet 382)** – může se stát, že je potřeba rozlišit různorodé provozní náklady vztahující se k jedinému účelu např. náklady na rekultivaci pozemků, na dlouhodobou propagaci

atd. Zúčtování komplexních nákladů příštích období se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisejí, nejpozději však do čtyř let od zúčtování nákladů na účet 382, s výjimkou případů vyplývajících ze smluv, resp. platných předpisů.

- **výdajů příštích období (účet 383)** – představují náklady jež s běžným obdobím souvisejí, ale výdaj s nimi spojený nebyl dosud uskutečněn. Lze vyúčtovat pouze částky, u nichž je známo, že se v budoucích obdobích vynaloží na příslušný účel a v určité výši.

Např. nájemné placené za několik hospodářských období zpětně, prémie a odměny placené po uplynutí roku.

e) výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě:

- **výnosů příštích období (účet 384)** - představují příjmy běžného účetního období, které věcně patří do výnosů období příštích, např. nájemné přijaté předem na více hospodářských období, částky přijatých paušálů předem na zajištění servisních služeb, přijaté předplatné. Jejich zúčtování se provede v období, s nímž věcně souvisejí.
- **příjmů příštích období (účet 385)** - jsou částky, které ke konci rozvahového dne nebyly přijaty (inkasovány) ani nebyly zúčtovány jako pohledávka, které však věcně s výnosy běžného období souvisejí, např. provedené, ale dosud nevyúčtované práce a služby, nájemné za několik hospodářských období přijaté zpětně, výnosové provize, provedené a odebrané dosud nevyúčtované práce a služby

Hlediskem pro účtování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že je znám jejich titul (věcné vymezení), výše a období, kterého se týkají.

Účty časového rozlišení podléhají inventuře a při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

Časové rozlišení není nutno používat v případech:

- a) kdy se jedná o nevýznamné částky, kdy jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování výsledku hospodaření,
- b) jde-li o pravidelně se opakující výdaje, popř. příjmy za předpokladu, že se výrazněji neovlivní věcná a časová souvislost nákladů a výnosů.

Postup při časovém rozlišení účetní jednotka upraví vnitřním předpisem a nesmí jej každoročně měnit. [1]

3.2 Náklady a výnosy z hlediska daňového

3.2.1 Vymezení nákladů a výnosů z hlediska daňového

Náklady a výnosy pro daňové účely vymezuje především zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. a jeho novely.

Dani z příjmů právnických osob je věnována druhá část tohoto zákona, speciálně paragrafy:

§ 18 popisuje co je a co není předmětem daně z příjmů právnických osob

§ 19 vymezuje položky, které jsou od daně osvobozeny

§ 20 definuje položky snižující základ daně

§ 23 vymezuje základ daně

§ 24 vymezuje výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů

§ 25 vymezuje výdaje (náklady), které nelze uznat, jako vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů (nedaňové)

§ 34 definuje položky odčitatelné od základu daně

§ 35 definuje slevu na dani

Náklady a výnosy upravuje dále Zákon o správě daní a poplatků č. 377/1992 Sb. a jeho novely, Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů č. 593/1992 Sb.

Zákon o daních z příjmů v § 24 stanoví přehled nejdůležitějších výdajů, kterou mohou poplatníci uplatnit jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Tyto výdaje mohou poplatníci fyzické osoby s příjmy podle § 7 nebo § 9 zákona, tj. z podnikatelské nebo jiné samostatně výdělečné činnosti, z pronájmu a poplatníci právnické osoby v plném rozsahu zahrnout do daňových výdajů v prokázané výši. Jsou-li některé z výdajů omezeny zákonem o daních z příjmů, či jiným zákonem, lze je zahrnout do zdanění pouze v zákonem stanovené výši. U poplatníků, u nichž se jako daňové výdaje (náklady) uznávají pouze výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, které jsou předmětem daně. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích uplatněny.

3.2.2 Vybrané daňové a nedaňové náklady

Účtová skupina - 50 - Spotřebované nákupy

Daňové posouzení nákladů zaúčtovaných v této účtové skupině zpravidla nečiní větší problémy. Naprostá většina zaúčtovaných nákladů má daňovou účinnost (jde o daňové náklady)

Účtová skupina - 51 - Služby

512 - Cestovné

Stanovení výše cestovních náhrad určuje zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách. Cestovní náhrady vyplacené zaměstnavatelem zaměstnancům do limitů uvedených v citovaném zákoně, jsou tyto pro zaměstnavatele vždy daňovým nákladem.

Podle § 24 odst. 2 písm. zh) zákona o dani z příjmů (dále jen ZDP) jsou daňovým nákladem částky náhrad do maximální výše stanovené zvláštním právním předpisem (zákonem o cestovních náhradách), kterými se pro účely tohoto zákona rozumí též stravné při tuzemských pracovních cestách do výše horní hranice stravného a při zahraničních pracovních cestách též kapesné do výše 40% stravného a zvýšení stravného až o 15% u zaměstnanců vymezených zákonem o cestovních náhradách.

513 - Náklady na reprezentaci

Výdaje vynaložené na reprezentaci, nejčastěji různé formy pohoštění a občerstvení, jsou vždy náklady nedaňovými a ze základu daně se musí vyloučit. Poplatníci někdy namítají, že takové vyloučení je v rozporu s obecnými principy daňových nákladů, neboť právě takto vynaložené náklady mohou posloužit k zajištění zdanitelných příjmů. Takový argument může mít své opodstatnění, neboť není vyloučené, a je dokonce dosti pravděpodobné, že při společném obědě, večeři či jiné formě občerstvení bude uzavřen kontrakt, jehož výnos (zdanitelný) mnohonásobně převyší „investici“ do pohoštění – nedaňové reprezentace.

Poplatníkům, kteří se domnívají, že o této souvislosti přesvědčí správce daně při případné kontrole, lze doporučit, aby zvážili i pro tuto situaci případné použití ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů. Podle něj jsou totiž daňovými náklady i náklady nedaňové (např. náklady na reprezentaci) do výše příjmů s nimi souvisejícími za předpokladu, že jde o náklady a výnosy stejného zdaňovacího období (popřípadě jde o výnosy předchozích zdaňovacích období). Situace, kdy poplatník uplatní náklady na reprezentaci – s ohledem na výše uvedené – jako daňové a správce daně bude tento postup akceptovat, budou spíše ojedinělé. Tento postup nelze proto doporučit jako obecně platný.

Účtová skupina - 52 - Osobní náklady

Platí, že mzdové náklady a náklady s nimi souvisejícími, jsou náklady daňovými. Z dalšího textu však vyplyne, že existuje řada výjimek.

523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva

Na tomto účtu by měly být účtovány příjmy ze závislé činnosti uvedené v § 6 odst. 1 písm. c) ZDP (odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob). Na rozdíl od odměn za práci členů družstev, společníků a jednatelů společnosti s ručením omezeným (uvedených v písm. b) stejného ustanovení, jsou však tyto nákladem nedaňovým.

V praxi někdy činí potíže posoudit rozdíl mezi členem statutárního orgánu a statutárním orgánem. Statutárním orgánem společnosti s ručením omezeným je jednatel, statutárním orgánem akciové společnosti je představenstvo.

Odměna jednatele (statutárního orgánu – nikoli člena statutárního orgánu) je daňovým nákladem, odměna člena představenstva (člena statutárního orgánu) je nedaňovým nákladem. Nedaňovým nákladem je dále i odměna člena dozorčí rady, tu zřizuje akciová společnost povinně, společnost s ručením omezeným jen, pokud se tak ve stanovách rozhodne.

524 - Zákonné sociální pojištění

Na tomto účtu se účtuje sociální a zdravotní pojištění, které hradí zaměstnavatel za své zaměstnance. Toto pojištění je daňovým nákladem příslušného zdaňovacího období jen za předpokladu, že je zapláceno do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období. Jestliže je zdaňovacím obdobím kalendářní rok, je nutné ověřit, zda veškeré sociální a zdravotní pojištění vztahující se k uplynulému roku bylo zapláceno do konce ledna roku následujícího. Případný dluh je nedaňovým nákladem.

Obdobně se posuzují i odvody sociálního a zdravotního pojištění, které zaměstnavatel sráží zaměstnancům z jejich hrubých mezd a o kterých je účtováno na účtu 521. O částku, která sice byla zaměstnancům sražena, avšak do konce

měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období nebyla odvedena, je nutné upravit (zvýšit) základ daně.

Dlužné pojistné, které v jednom zdaňovacím období zvýší základ daně, jej sníží ve zdaňovacím období, kdy dojde k úhradě.

527 - Zákonné sociální náklady, 528 - Ostatní sociální náklady

Na těchto účtech se účtuje o nákladech, kterými zaměstnavatel zpravidla své zaměstnance určitým způsobem stimuluje a jejichž daňovou účinnost je nutné vždy individuálně posoudit. Takových nákladů je více, dále jsou uvedeny pouze tři – stravování zaměstnanců, příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem a pojištění na soukromé životní pojištění.

Stravování zaměstnanců

Žádný legislativní předpis neukládá zaměstnavatelům povinnost zajistit pro své zaměstnance stravování. Zákoník práce v § 140 odst. 1 ukládá zaměstnavatelům „pouze“ povinnost umožnit zaměstnancům ve všech směnách stravování. Tuto povinnost nemají vůči zaměstnancům vyslaným na pracovní cestu.

Praxe je ale taková, že většina zaměstnavatelů svým zaměstnancům stravování některou formou zajišťuje. Zákon o daních z příjmů pak má dost jasná pravidla pro posouzení daňových a nedaňových souvisejících nákladů.

Když má zaměstnavatel vlastní zařízení závodního stravování, tak daňové jsou veškeré náklady vynaložené na jeho provoz (mzdy, energie, nádobí) s výjimkou hodnoty potravin. Přitom za takový typ stravování se považuje i závodní stravování zabezpečené ve vlastním zařízení prostřednictvím jiných subjektů.

Když závodní stravování zajišťuje zaměstnavatel prostřednictvím jiných subjektů (kromě toho, když stravování realizuje jiný subjekt ve vlastním zařízení zaměstnavatele), je daňovým nákladem příspěvek na toto stravování až do výše 55% ceny jednoho hlavního jídla v průběhu jedné pracovní směny, maximálně však do výše 70% stravného při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin podle zákona

o cestovních náhradách. Toto posouzení platí jak v případech, kdy zaměstnavatel stravování skutečně zajistí v některém zařízení určeném ke stravování, tak v případech, kdy zaměstnavatel poskytne svým zaměstnancům různé stravenky (poukázky).

Zákon omezuje daňovou účinnost dvěma způsoby. Jednak se nesmí jednat o částku převyšující 55% hodnoty jídla a současně tato částka nesmí být vyšší než 70% stravného při pracovní cestě 5 až 12 hodin.

Pro zaměstnance je hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění vždy příjmem osvobozeným od daně. Jinými slovy – zajištění stravování pro zaměstnance (bez ohledu na hodnotu jídla a bez ohledu na to, že pouze část je pro zaměstnavatele daňovým nákladem) základ daně zaměstnance nezvyšuje.

Účtová skupina - 53 - Daně a poplatky

531 - Daň silniční

Silniční daň je pro poplatníka daňovým nákladem bez ohledu na to, zda je, či není zaplacená. Není tedy rozhodující, zda položka na tomto účtu zaúčtovaná byla do určitého termínu uhrazena, nebo jestli je závazkem. Lze doporučit prověření zůstatku účtu, zda odpovídá daňové povinnosti zajištěné na daňovém přiznání.

Zejména při pořízení a vyřazení motorových vozidel v průběhu zdaňovacího období může poplatníkovi vzniknout přeplatek nebo nedoplatek proti původně placeným zálohám.

532 - Daň z nemovitosti

Daň z nemovitostí je daňovým nákladem jen za předpokladu, že je zaplacená. Při úpravě účetního výsledku hospodaření na základ daně tedy musí poplatník ověřit, zda na tomto účtu uvedená částka byla do konce účetního (zdaňovacího) období uhrazena.

538 - Ostatní daně a poplatky

Účet 538 je nejčastěji používán pro účtování o dani z převodu nemovitostí. Tato daň (stejně jako daň z nemovitostí) je daňovým nákladem jen za předpokladu, když je zaplacená.

Účtová skupina - 54 - Jiné provozní náklady

543 - Dary

Zůstatek účtu 543 je vždy nedaňovým nákladem a jako takový je nutné jej vyloučit ze základu daně. V případě, kdy dar splňuje podmínky pro položku snižující základ daně, se korekce udělá až při vyplňování daňového přiznání.

Podle zákona o daních z příjmů se za dar nepovažují reklamní nebo propagační předměty, které jsou opatřeny obchodní firmou nebo ochrannou známkou poskytovatele těchto předmětů nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jejichž (jednotková) cena včetně daně z přidané hodnoty nepřesahuje částku 200 Kč a nejde o zboží, které je předmětem spotřební daně.

Aby bylo možné o hodnotu poskytnutého daru snížit základ daně, musí být splněny zákonem stanovené – kvalitativní ale i kvantitativní – podmínky. Ty jsou pro fyzické osoby uvedeny v § 15 odst. 8 ZDP a pro právnické osoby v § 20 odst. 8 stejného zákona.

549 - Manka a škody z provozní činnosti, 569 – Manka a škody na finančním majetku

Účet 549 byl do účtové osnovy doplněn 1.1.2002. Do té doby byla veškerá manka a škody účtována na účtu 582. Smyslem nově doplněného účtu 549 bylo, aby manka a škody související s provozem (zejména v případě mank tomu tak většinou je) byla součástí provozního výsledku hospodaření. Účet 582 zůstal v účtové osnově zachován, pouze bylo zredukováno jeho označení „škody“.

Manka a škody jsou převážně nedaňové. I v případě mank a škod existuje řada výjimek, kdy jde o daňový náklad.

Mankem se rozumí inventarizační rozdíl, kdy skutečný stav je nižší než stav účetní. Za manko se ale nepovažují technologické a technické úbytky a úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob vznikající například rozprachem, sesycháním v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu (přirozené úbytky zásob materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků), ztratiné v maloobchodní prodeji, a to do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených úbytků a ztratiného stanoveného poplatníkem.

V současné době neexistuje žádná platná norma, která by výše uvedené přirozené úbytky či ztratiné stanovovala. Poplatníkům lze proto doporučit, aby k takovému stanovení přistupovali opatrně a s vědomím, že budou při případné daňové kontrole schopni stanovenou normu zdůvodnit.

V praxi se někdy doporučuje požití dříve platných norem, konzultace se správcem daně. Skutečnost je, že správce daně může posoudit, zda výše stanovené normy odpovídá charakteru činnosti poplatníka a obvyklé výši norem jiných poplatníků se shodnou nebo obdobnou činností a může o jistěný rozdíl upravit základ daně.

Co je technickým a technologickým úbytkem zásob, bývá často diskutováno. Skutečností je, že tento jev by neměl nastat lidským zaviněním. Jako přirozený úbytek lze akceptovat určité procento v případě ovoce a zeleniny jejich sesycháním, ale již ne zkažení masných výrobků při poruše chladicího a mrazicího zařízení v provozu. V druhém uvedeném případě jde o škodu, vykazovanou v provozních nákladech.

V souvislosti s mankem a škodou je vhodné uvést, jak jsou z pohledu daně z příjmů posuzovány zmetky. Náklady vynaložené na jejich „výrobu“ (materiál, energie, mzdy apod.) se podle současných stanovisek považují za náklady daňové.

I v případě zmetku je nutné zachovat určitou přiměřenost a vyváženost. Pokud by zmetky činily např. 90% zhotovených výrobků poplatník, je pravděpodobné,

že správce daně při posuzování daňových nákladů výše uvedený liberální přístup nezachová.

Veškerá manka jsou daňovým nákladem do výše souvisejících příjmů. [2,8]

3.2.3 Daň z příjmů právnických osob

Daňová povinnost vyplývající z ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů, tvoří složku nákladů podnikatelského subjektu, účtuje se o ni na účtech účtové skupiny 59 (účty 591 a 593).

Výpočet a zúčtování daně z příjmů

Daň z příjmů se ze zákona považuje za nutný výdaj, který musí účetní jednotka vynaložit na udržení svých příjmů. Svým charakterem je určitou úhradou, kterou podnik platí státu za jím poskytované služby.

Účetní soustava zabezpečuje především informační potřeby finančního řízení, nikoli hlediska daňová. Výše daňového základu tedy nevyplývá z účetních údajů přímo: „daňový zisk“, z něhož se vypočte absolutní výše daně z příjmů, není totožný s účetním ziskem, vypočteným jako rozdíl nákladů a výnosů za účetní období.

Tato odlišnost vyplývá z toho, že všechny náklady zaúčtované do účetních knih nelze podle zákona o daních z příjmů zahrnout do výpočtu daňového základu, protože ne všechny náklady jsou uznávané jako nezbytně nutné na dosažení, udržení a zajištění příjmů.

Daňový základ pro potřeby výpočtu daně z příjmů se zjišťuje mimo účetní systém.

Výsledek hospodaření před zdaněním se vypočte z údajů účtové třídy 5 a 6, aniž se účty uzavírají a aniž se jejich obraty převádějí na účet zisků a ztrát. Výsledek hospodaření se zjišťuje v členění na výsledek hospodaření za běžnou činnost a za mimořádnou činnost.

Každá z těchto dílčích složek výsledku hospodaření se pak transformuje na základ daně z příjmů. Toho se dosáhne úpravou vypočteného výsledku hospodaření o částky, které nelze podle zákona o dani z příjmů uznat za náklad (výdaj) vynaložený na dosažení, udržení a zajištění zdanitelných příjmů. Dále pak o částky, které jsou do nákladů zahrnuty v nesprávné výši v rozporu s platnými předpisy, o veškeré částky neoprávněně zkracující výnosy a o příjmy zdaněné již u jiného plátce.

Zákon o daních z příjmů stanoví dále položky, které lze od základu daně odečíst, např. ztrátu, které vznikla v předchozím zdaňovacím období atd.

Základní sazba daně z příjmů právnických osob činila v roce 2004 - 28%, v roce 2005 - 26%, v roce 2006 - 24%, v roce 2008 – 21%, v roce 2009 – 20% základu daně.

V účtové skupině 59 se u obou druhů činností rozlišuje daňová povinnost splatná a odložená. [2,6,8]

4. Charakteristika společnosti

4.1 Historie společnosti

Společnost Mercedes-Benz Česká republika s.r.o. („společnost“) byla zapsána do Obchodního rejstříku dne 27. října 1992.

Společnost je začleněna do koncernové skupiny DaimlerAG a zajišťuje prodej vozů koncernu v celé šíři jeho sortimentu, tj. osobních, užitkových a nákladních vozů. Mercedes-Benz Česká republika s.r.o. si v uplynulých letech vybudovala významnou pozici na trhu osobních, nákladních a užitkových automobilů a zařadila se tak na přední místo mezi dovozci automobilů do České republiky.

Mezi zákazníky patří jak státní úřady, střední a malé firmy, tak i významné tuzemské a zahraniční společnosti, které působí v České republice.

V minulých letech společnost nadále rozšiřovala stabilní dealerskou síť s cílem poskytnout svým zákazníkům servisní služby na úrovni srovnatelné se službami celosvětově poskytovanými koncernem DaimlerAG.

K 31. červenci 2007 došlo k celosvětovému vyčlenění firmy Chrysler od skupiny DaimlerChrysler a následně i k rozdělení generálního zastoupení společnosti Chrysler od společnosti DaimlerChrysler Automotive Bohemia s.r.o. Mateřská společnost nese nový název Daimler AG a DaimlerChrysler Automotive Bohemia s.r.o. se k 1. lednu 2008 přejmenovala na Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.

4.2 Základní informace o společnosti

Název společnosti: Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.

Sídlo společnosti: Praha 4, Chodov, Daimlerova 2296/2, PSČ 149 45

Identifikační číslo: 480 24 562

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání:

- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej
- opravy motorových vozidel
- pronájem motorových vozidel
- zprostředkování obchodu a služeb
- výroba, opravy a montáž měřidel
- výroba, obchod a služby jinde nezařazené v oblasti schvalování silničních vozidel
- pořádání kulturních produkcí, zábav a provozování zařízení sloužících zábavě
- pronájem průmyslových zboží
- výroba a prodej chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako zdraví škodlivé a žíravé.

- zastupování v celním řízení
- poskytování software a poradenství v oblasti hardware a software
- zpracování dat, služby databank, správa sítí
- činnost podnikatelských, finančních, organizačních a ekonomických poradců
- činnost technických poradců v oblasti technické způsobilosti vozidel
- služby v oblasti administrativní správy a služby organizačně hospodářské povahy
- činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence

Statutární orgán:

jednatel: Petr Zich, den vzniku funkce: 1. dubna 2005

jednatel: Till Oberwörder, den vzniku funkce: 1. prosince 2006

jednatel: Michael Hermann Weiß, den vzniku funkce: 1. prosince 2007

Způsob jednání a podepisování: Společnost je zastupována dvěma jednatelemi. K podepisování za společnost dochází tak, že k napsanému nebo vytištěnému jménu společnosti připojí oba jednatele své podpisy.

Základní kapitál: 110 614 000,- Kč

Jediný společník: Daimler AG, Stuttgart

Ostatní skutečnosti: Část podniku, která se zabývá velkoobchodem motorovými vozidly značek Chrysler, Jeep a Dodge, byla smlouvou o prodeji části podniku ze dne 31.7.2007 prodána společnosti Chrysler Czech Republic s.r.o., IČ: 279 28 250, se sídlem Daimlerova 2296/2, 149 45 Praha 4 - Chodov.

4.3 Organizační struktura

- vedení společnosti
- finance a controlling
- prodej osobních a užitkových automobilů
- prodej a skladování náhradních dílů
- služby zákazníkům (garance, školení)
- servis (opravárenství, technické kontroly, apod.)

4.4 Účetní zásady a postupy společnosti

Společnost je účetní jednotkou ve smyslu zákona č. 563/91 Sb. o účetnictví, opatřením Ministerstva financí, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele a opatřením Ministerstva financí, kterým se stanoví obsah účetní závěrky pro podnikatele. Společnost účtuje v soustavě podvojného účetnictví a vzhledem k výši obrátu je účetní závěrka povinně ověřována auditorem. Společnost je plátcem DPH. Společnost účtuje na základě analytického rozvrhu uvedeného v příloze této práce.

4.4.1 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je evidován v pořizovací ceně. Dlouhodobý majetek v ceně do 40 tis. Kč a dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně do 60 tis. Kč je účtován do nákladů v roce jeho pořízení.

Tab. č. 1: Metody a doba odepisování majetku společnosti podle skupin majetku

Majetek	Metoda	Doba odpisování
Stroje a přístroje	Lineární	4-20 let
Automobily osobní	Lineární	3 roky
Automobily užitkové	Lineární	5 a 6 let
Software	Lineární	3-4 roky
Budovy	Lineární	40 let

4.4.2 Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek v podnicích ve skupině je účtován v ceně pořízení. Je-li tržní hodnota tohoto finančního majetku trvale nižší než jeho účetní hodnota, je tato účetní hodnota snížena na hodnotu tržní. V případě přechodného snížení hodnoty těchto investic se tvoří opravná položka.

4.4.3 Zásoby

Zboží je účtováno v pořizovacích cenách. Pořizovací cena zahrnuje cenu pořízení, celní poplatky, balné, pojistné, dopravné a ostatní vedlejší náklady pořízení.

4.4.4 Stanovení opravných položek a rezerv

Pohledávky – společnost stanoví opravné položky na pochybné pohledávky podle vlastní analýzy platební schopnosti jednotlivých zákazníků. Na pohledávky vůči smluvním obchodníkům (dealerům) společnosti je tvořena individuální opravná položka, na ostatní pohledávky je tvořena paušální opravná položka na základě jejich věkové struktury.

Zásoby – společnost tvoří opravné položky na základě analýzy obrátkovosti zásob a rovněž podle individuálního posouzení prodejní ceny.

Ostatní rezervy – tvoří na možné závazky na základě odborného posouzení

4.4.5 Daň z příjmů za dané období

Daň z příjmů za dané období se skládá ze splatné daně a ze změny stavu v odložené dani. Odložená daň vychází z veškerých dočasných rozdílů mezi účetní a daňovou hodnotou aktiv a pasiv s použitím očekávané daňové sazby platné pro následující období.

4.5 Ekonomické výsledky

V účetním období 2005 uvedla společnost do provozu prodejní a servisní centrum vozů značek Chrysler, Jeep a Dodge v Praze 4 Chodov. Prodejní výsledky vyznačující se nárůstem prodejů i v roce 2006 potvrzují správnost investičního rozhodnutí.

V roce 2006 se nadále dařilo pokračovat v pozitivním trendu vývoje prodeje osobních automobilů. Zatímco v roce 2004 se podařilo umístit na českém trhu 1653 a v roce 2005 1942 vozidel, v roce 2006 bylo možné zaznamenat prodeje už 2344 osobních vozů značek Mercedes-Benz, Smart, Chrysler a Jeep (nárůst 20,7% oproti roku 2005). Společnost předpokládá další nárůst prodejů v oblasti osobních vozidel i v dalších letech.

V oblasti prodeje dodávkových vozidel se podařilo prodejem 1946 vozidel dosáhnout mírný nárůst (6%) oproti roku 2005 a potvrdit tak optimistické očekávání z roku 2004 vyplývající mimo jiné z uvedení nástupců současných modelů Sprinter na trh.

Nadále pozitivní vývoj společnost zaznamenala také v prodeji 1628 nákladních vozidel, kdy prodeje ve třídě lehkých vozů do 16 tun dosáhly 517 vozidel

a zaznamenaly tak 19% nárůst oproti roku 2005, čímž potvrdili velmi pozitivní trend minulých let. V roce 2006 prodala společnost 1111 nákladních automobilů ve třídě tahačů nad 16 tun, což představuje 6,8% nárůst oproti období 2005.

Finanční situace společnosti je již dlouhodobě stabilní, k čemuž přispívá i skutečnost, že společnost je součástí koncernu Daimler AG. Rovněž výsledek hospodaření za rok 2007 je, jak je zřejmé z finančních výkazů, výrazně pozitivní, přičemž hospodaření společnosti zapadá do úspěchů časové řady předešlých let.

Společnost čerpala během uplynulých let bankovní úvěry za účelem výstavby nového Servisního a prodejního centra v Praze 4 – Chodov. Tyto úvěry jsou splatné do roku 2008 resp. 2010. Vzhledem k dlouhodobě příznivé a stabilní finanční situaci, společnost nepředpokládá žádné potíže se splacením těchto bankovních úvěrů.

Na základě pozitivního přijetí nových modelů třídy C (zejména verze kombi) a plánovaného zahájení prodeje vozidel GLK zaznamenala společnost dle předpokladů v roce 2008 stabilní vývoj nárůstu prodeje osobních automobilů. V oblasti užitkových vozidel do 16 tun narostl prodej o 15% podobně jako i v kategorii nad 16 tun.

5. Analytická část

Tato část práce vychází ze skutečnosti, že účetnictví není účetnictvím daňovým a je tedy potřeba výsledky hospodaření vzešlé z účetnictví pro daňové účely upravit. Správnou úpravu je možné provést na základě analýzy nákladů a výnosů evidovaných v účetnictví společnosti a dále tyto položky zhodnotit z hlediska daňové uznatelnosti. Výsledek hospodaření před zdaněním se vypočte z údajů účtové třídy 5 – náklady a účtové třídy 6 - výnosy, aniž se účty uzavírají a aniž se jejich obraty převádějí na účet zisků a ztrát. Výsledek hospodaření se zjišťuje

v členění na výsledek hospodaření provozní, finanční, za běžnou činnost a mimořádný výsledek hospodaření. Každá z těchto složek výsledku hospodaření se pak transformuje na základ daně z příjmů. Toho se dosáhne úpravou vypočteného výsledku hospodaření o částky, které nelze podle zákona o dani z příjmů uznat za náklad (výdaj) vynaložený na dosažení, udržení a zajištění zdanitelných příjmů. Dále pak o částky, které jsou do nákladů zahrnuty v nesprávné výši v rozporu s platnými předpisy, o veškeré částky, které neoprávněně zkracující výnosy a o příjmy zdaněné již u jiného plátce.

Zákon o daních z příjmů stanoví dále položky, které lze od základu daně odečíst, např. ztrátu, které vznikla v předchozím zdaňovacím období atd.

K vypracování této části diplomové práce byly použity data z účetních výkazů společnosti Mercedes – Benz Česká republika s.r.o. za čtyři účetní období od roku 2004 do roku 2007.

5.1 Analýza nákladů a výnosů z hlediska účetního

5.1.1 Provozní výnosy

Tab. č. 2: Provozní výnosy společnosti

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.		Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)			
		2004	2005	2006	2007
I.	Tržby za prodej zboží (účet 604)	6857929	7265777	8524079	10810271
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb (účet 602)	162826	217546	219423	228372
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku (účet 641)	125308	175468	248743	256041
IV.	Ostatní provozní výnosy (účet 644+648)	43213	41128	23482	15224

Provozní výnosy

Účtová skupina 60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

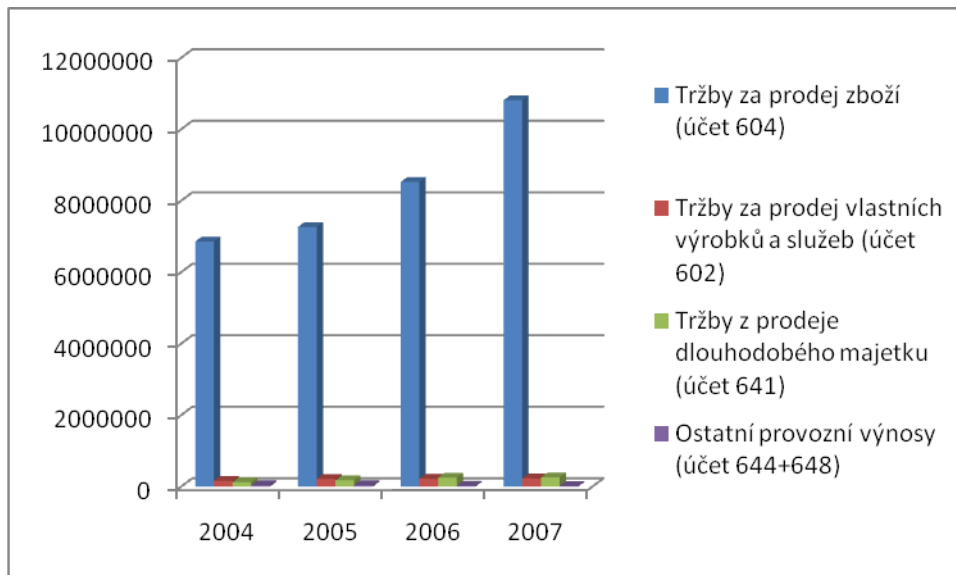
Ve prospěch účtů této účtové skupiny společnost účtuje na základě příslušných dokladů (např. faktur) tržby se souvztažným zápisem na vrub účtů účtové skupiny 31-Pohledávky, popř. účtu 211- Pokladna.

- Účet 604 - Tržby za zboží - vzhledem k předmětu činnosti společnosti představují tržby za prodej zboží nejvýznamnější položku, zejména tržby za prodej nových a ojetých (osobních a užitkových) vozidel a náhradních dílů. Tržby za prodej zboží zaznamenaly v každém ze sledovaných období velmi významný růst. V roce 2005 vzrostl oproti roku 2004 o 6% (404 848 tis. Kč), v roce 2006 vzrostly o 17 % (1 258 302 tis. Kč) oproti roku 2005 a v roce 2007 zaznamenaly nejvyšší meziroční nárůst za sledované období společnosti, vzrostly o 27% (2 286 192 tis. Kč). Celkový nárůst tržeb od roku 2004 činí 58% (3 952 342 tis. Kč.). Hlavní podíl na celkovém výsledku prodeje mají především nové modely. Potvrdil se předpoklad úspěchu vlajkové lodi – třídy S. Na skvělých výsledcích se dále podílely modely třídy A, B, C včetně nového modelu GLK
- Účet 602 - Tržby z prodeje služeb - představuje tržby za vlastní výkony v servisu společnosti, tržby z prodeje školení, z ostatního pronájmu, z pronájmu budovy, z pronájmu vozidel, ze servisních smluv pro zákazníky. Nejvýznamnější část těchto tržeb tvoří tržby za poskytování servisních smluv pro zákazníky. Tyto servisní smlouvy nabízejí zákazníkům ulehčení jejich administrativy a nákladů spojených s pravidelnou servisní činností jejich vozidla.

Tržby za servisní smlouvy společně s tržbami za vlastní výkony v servisu a dílně společnosti. Tržby z prodeje služeb zaznamenaly nejvyšší nárůst v roce 2005, kdy oproti předchozímu období vzrostly o 34% (54 720 tis. Kč). V dalších obdobích rostly tržby již pozvolným tempem. Prudký nárůst tržeb v období roku 2005 souvisel s otevřením prodejního a servisního centra vozů značek Chrysler, Jeep a Dodge v Praze 4 Chodov. Celkový nárůst těchto tržeb od roku 2004 je 40% (65 546 tis. Kč).

- Účet 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku - představuje tržby z prodeje hmotného majetku – vozidel mladších dvou let. Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného majetku vzrostly meziročně nejvíce v období roku 2006 oproti roku 2005 o 42% (73 275 tis. Kč). Celkově od roku 2004 se tržby zvýšily o 104% (130 733 tis. Kč).
- Účet 648 - Ostatní provozní výnosy - zahrnuje ostatní výnosy jako např. smluvní pokuty a penále, vrácené soudní poplatky, inventarizační přebytky na skladu náhradních dílů, náhrady škod od pojišťovny atd.

Graf. č. 1: Provozní výnosy společnosti



Společnost vzhledem ke svému předmětu činnosti vykazuje jako nejvýznamnější položku z tržeb – tržby za prodané zboží. Jedná se především o tržby za prodej nových a ojetých (osobních a užitkových) vozidel a náhradních dílů. Celkové tržby vzrostly od roku 2004 do roku 2007 o 57 % (4 120 632 tis. Kč). Nejvyšší růst zaznamenaly v roce 2007, kdy oproti předchozímu období vzrostly o 25% (2 294 181 tis. Kč). Tržby ostatní jsou v porovnání s tržbami z prodeje zboží velmi nízké.

5.1.2 Provozní náklady

Tab. č. 3: Provozní náklady společnosti

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.		Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)				
			2004	2005	2006	2007
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží (účet 504)	02	6167335	6414472	7607600	9714938
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 +	08	324002	327470	317921	335787

	10)					
B.1.	Spotřeba materiálu a energie (účet 501,502)	09	32622	36560	34497	35627
B.2.	Služby (účet 511,512,513,518)	10	291380	290910	283424	300160
C.	osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	191015	219116	244349	271146
C.1.	Mzdové náklady (účet 521)	13	139295	159284	178273	195791
C.3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění (účet 524)	15	50599	57913	64435	70610
C.4.	Sociální náklady (účet 527, 528)	16	1121	1919	1641	4744
D.	Daně a poplatky (účet 531,532,538)	17	2856	2940	4600	4305
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (účet 551)	18	123804	122157	119792	125543
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	100493	146211	201213	211599
F.1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku (účet 541)	23	100493	146211	201213	211599
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (ú.554,558,559)	25	229783	-104366	-64182	15832
H.	Ostatní provozní náklady (účet 543,544,545,546,548,549)	27	19467	23037	26418	37922

Provozní náklady

Na účtech této účtové skupiny se účtuje v závislosti na zvoleném způsobu účtování o zásobách (způsobem A nebo B). Společnost Mercedes-Benz s.r.o. účtuje o těchto zásobách (nákladech) způsobem B takto:

a) v průběhu účetního období - náklady, které tvoří pořizovací cenu jednotlivých položek nákupu, se účtují na vrub účtu 504 - Prodané zboží,

b) při uzavírání účetních knih - počáteční zůstatek účtu 132 - Zboží na skladě a v prodejnách se vyúčtuje souvztažným zápisem na vrub účtů 504 - Prodané zboží. Konečný stav zásob zboží ověřený inventarizací se vyúčtuje na vrub účtu 132 - Zboží na skladě a v prodejnách ve prospěch účtu 504 - Prodané zboží.

Jedná se především o náklady spojené s pořízením nových a ojetých vozidel a náhradních dílů, náklady na jejich dovybavení, dopravu, pojištění, clo, náklady na registraci vozidel, ostatní provozní náklady, náklady za garance atd.

Vedení účtu 504 - Prodané zboží je povinné u účetní jednotky provozující obchodní činnost. Zbožím je vše, co účetní jednotka nakupuje za účelem dalšího prodeje v nezměněném stavu.

Výkonová spotřeba:

- spotřeba materiálu a energie:
 - Účet 501- Spotřeba materiálu - např. spotřeba marketingového materiálu, náradí, drobného materiálu, pracovních oděvů, kancelářských potřeb.
 - Účet 502 - Spotřeba energie – např. spotřeba pohonných hmot pro služební vozidla, dále pak spotřeba plynu, el. energie, vody.
- Spotřeba materiálu a energie roste ve sledovaném období úměrně rostoucím tržbám společnosti. Celkový růst nákladů – spotřeby materiálu a energie je v roce 2007 9% (3 005 tis.Kč) od roku 2004
- služby:

Na účtech této účtové skupiny se účtují prvotní náklady za externí služby, tj. výkony od jiných účetních jednotek.

- Účet 511- Opravy a udržování – např. opravy budovy, inventáře, strojů, služebních vozidel, hardwaru (HW) a softwaru (SW).
- Účet 512 – Cestovné - náklady spojené s ubytováním, dietami, dopravou, pronájmem auta, taxislužba a ostatní výdaje.
- Účet 513 – Náklady na reprezentaci – účet, na kterém se účelově shromažďují náklady týkající se reprezentace a kde se účtuje

i o vlastních výkonech, které se použijí pro účely reprezentace. Nejsou daňově uznatelným nákladem (náklady spojené s marketingovou činností společnosti, pohoštění, public relation atd.).

- Účet 518 – Ostatní služby – náklady na homologaci vozidel, ostatní dílenské služby, mytí zákaznických vozidel, nájemné budova a pozemky, stroje a zařízení, provize ostatní + dealerské, ostatní služby spojené se služebními auty a operativním leasingem, telekomunikační náklady, poštovné, pronájem HW a SW, personální, právní a auditorské poradenství, školení, inzerce v tisku, archivace dokladu, servisní smlouvy atd.

Osobní náklady:

- Účet 521 – Mzdové náklady - veškeré požitky zaměstnanců, na těchto účtech se účtují mzdy zásadně v hrubých částkách. Do hrubé mzdy musí být zahrnuta také naturální mzda, je-li součástí mzdy. Evidují se zde přímé a nepřímé mzdové náklady včetně bonusů.
- Účet 524 - Náklady na sociální zabezpečení – náklady na zákonné sociální a zdravotní pojištění, dále pak penzijní připojištění a zákonné životní připojištění.
- Osobní náklady zaznamenaly meziroční růst přímo úměrně množství nově přijatých zaměstnanců a rozvoji společnosti. Meziroční růst v roce 2005 byl 14% (19 989 tis. Kč) oproti roku 2004, růst v roce 2006 činil 12 % (18 989 tis. Kč) a v roce 2007 vzrostly osobní náklady o 10% (17 518 tis. Kč).

Sociální náklady

- Účet 527 – Zákonné sociální náklady – zákonné náklady na stravování zaměstnanců.
- Účet 528 – Ostatní sociální náklady – pohonné hmoty – soukromé účely, ostatní náklady – akcie zaměstnanců.

Daně a poplatky

- V této účtové skupině společnost zachycuje daně, odvody a platby podobného charakteru nákladů v případech, kdy je poplatníkem, výjimku tvoří daň z příjmů, která se eviduje na účtech účtové skupiny 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů. Dále se zde účtují doměrky těchto daní za minulá léta včetně daně z přidané hodnoty za minulá léta v případech, kdy o tuto daň již nelze zvýšit hodnotu dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, zásob, pohledávek apod.
- Účet 531 – Daň silniční
- Účet 532 – Daň z nemovitosti
- Účet 538 – Ostatní daně a poplatky - kolky, dálniční známky.

Ostatní provozní náklady:

- Účet 543 - Dary
- Účet 544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- Účet 545 – Ostatní pokuty a penále
- Účet 546 – Odpis pohledávky – daňové a nedaňové.
- Účet 548 – Ostatní provozní náklady - na havarijní pojištění a jeho přefakturaci, ost. náklady na pojištění odpovědnosti za škodu, ost. náklady pojištění majetku, ostatní provozní náklady, ostatní náklady cestovního pojištění, ost. služby zákonného úrazového pojištění zaměstnanci, zaokrouhlovací rozdíl.
- Účet 549 – Manka a škody z provozní činnosti – inventarizační rozdíly na skladu náhradních dílů, manka a škody, ostatní provozní škody.

Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (účet 551) - používá tyto analytické účty dle druhu majetku. Hmotný i nehmotný majetek je odepisován v souladu se zákonem o daních z příjmů a v souladu s vnitropodnikovou směrnicí.

5.1.3 Finanční výnosy

Tab. č. 4: Finanční výnosy společnosti

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.		Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)			
		2004	2005	2006	2007
X.	Výnosové úroky (účet 662)	3085	3975	14735	46661
XI.	Ostatní finanční výnosy (účet 663,668)	145462	83510	89786	185421

Výnosové úroky (účet 662) – na tento účet se účtují nároky na přijaté úroky od peněžních ústavů a jiných dlužníků a podobná plnění jako: úroky z poskytnutých záloh, úroky ze zaměstnaneckých půjček, ostatní připsané úroky, připsané bankovní úroky a připsané úroky z termínovaného vkladu.

Ostatní finanční výnosy:

- Účet 663 – Kurzové zisky zahrnují dodavatelské i odběratelské kurzové rozdíly (zisky realizované i nerealizované).
- Účet 668 – Ostatní finanční výnosy) - např. haléřová vyrovnaní z párování plateb.

5.1.4 Finanční náklady

Tab. č. 5: Finanční náklady společnosti

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.		Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)			
		2004	2005	2006	2007
N.	Nákladové úroky (účet 562)	32825	50198	37497	35889
O.	Ostatní finanční náklady (účet 563,568)	62756	63725	85028	228543

Nákladové úroky (účet 562) - na tento účet se zachycují platební povinnosti z titulu úroků vůči bankám včetně úroků z prodlení ze smlouvy o úvěru, v případě půjček.

Ostatní finanční náklady:

- Účet 563 – Kurzové ztráty – odběratelské i dodavatelské, realizované a nerealizované.
- Účet 568 – Ostatní finanční náklady – náklady peněžního styku, bankovní poplatky, poplatky za karty, poplatky faktoring, úroky faktoring, haléřové vyrovnání z párování plateb, pojistné.

5.1.5 Mimořádné výnosy

Tab. č. 6: Mimořádné výnosy společnosti

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.		Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)			
		2004	2005	2006	2007
XIII.	Mimořádné výnosy (účet 688)	0	0	0	55952

Mimořádné výnosy (účet 688) zahrnuje operace vzhledem k běžné činnosti podniku zcela mimořádné, nahodile se vyskytující, v tomto případě se jednalo o výnosy vzniklé oddělením a prodejem části společnosti „Chrysler Czech Republic s.r.o.“. Dále se zde evidují opravy výnosů minulých účetních období.

5.1.6 Mimořádné náklady

Tab. č. 7: Mimořádné náklady společnosti

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.		Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)			
		2004	2005	2006	2007
R.	Mimořádné náklady (účet 588)	0	0	0	81278

Mimořádné náklady (účet 588) – na těchto účtech se zachycují operace neobvyklé povahy vzhledem k běžné činnosti společnosti, jakož i případy mimořádných událostí nahodile se vyskytujících. Společnost Mercedes-Benz s.r.o. zde zaznamenala ostatní mimořádné náklady spojené s oddělením a prodejem části společnosti „Chrysler Czech Republic s.r.o.“

5.1.7 Daň z příjmů právnických osob

Tab. č. 8: Daň z příjmů za běžnou činnost společnosti

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.		Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)			
		2004	2005	2006	2007
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	46012	144898	151822	121151
Q. 1.	- splatná (účet 591+595)	80272	102065	123638	131949
Q. 2.	- odložená (účet 592)	-34260	42833	28184	-10797

Výše splatných daní při uzávěrci účetního období se zachycuje na vrub příslušného účtu pro část týkající se výsledku hospodaření z běžné činnosti, na vrub příslušného účtu pro část týkající se mimořádného výsledku hospodaření, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací pro účtování daně z příjmů společnosti.

Dále se zde účtují doměrky daně za minulá léta a ve prospěch tohoto účtu vratky daně za minulá léta, tvorba rezervy na daň z příjmů.

5.2 Analýza nákladů a výnosů z hlediska daňového

Náklady a výnosy pro daňové účely vymezuje především zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. a jeho novely.

Zákon o daních z příjmů v § 24 stanoví přehled nejdůležitějších výdajů, kterou mohou poplatníci uplatnit jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení

zdanitelných příjmů. V § 25 vymezuje výdaje (náklady), které nelze uznat, jako vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. O tyto náklady je nutné upravit zjištění účetní výsledek hospodaření. Pomocí této transformace získáme základ pro vypočtení daně z příjmů právnických osob.

5.2.1 Příjmy (výnosy) zahrnované do základu daně

Tab. č. 9: Příjmy (výnosy) společnosti zahrnované do základu daně

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.		Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)			
		2004	2005	2006	2007
I.	Tržby za prodej zboží (účet 604)	6857929	7265777	8524079	10810271
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb (účet 602)	162826	217546	219423	228372
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku (účet 641)	125308	175468	248743	256041
IV.	Ostatní provozní výnosy (účet 644,648)	43213	41128	23482	15224
X.	Výnosové úroky (účet 662)	3085	3975	14735	46661
XI.	Ostatní finanční výnosy (účet 663,668)	145462	83510	89786	185421
XIII.	Mimořádné výnosy (účet 688)	0	0	0	55952
	celkem	7337823	7787404	9120248	11597942

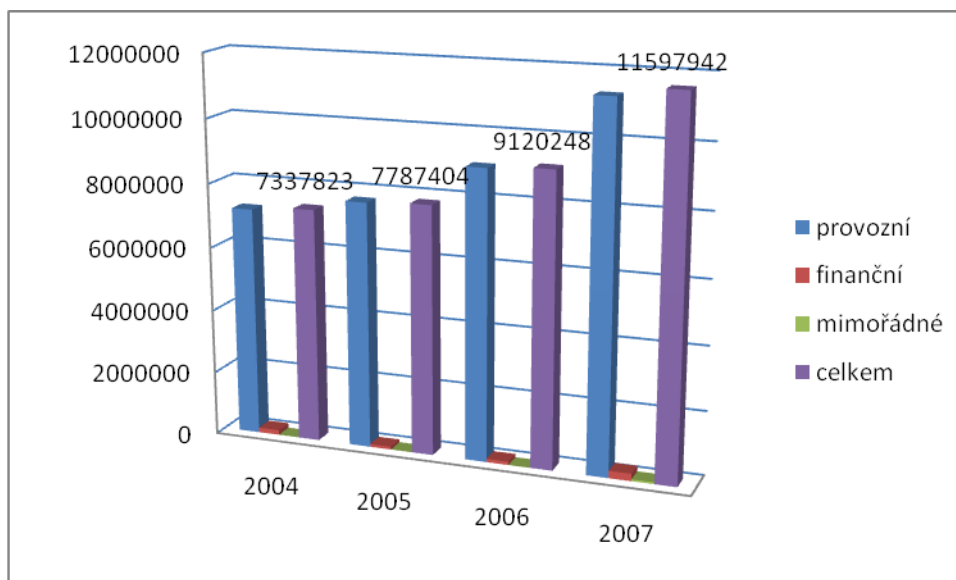
Nejvýznamnější část příjmů společnosti Mercedes-Benz Česká republika s.r.o. tvoří příjmy z prodeje nových a ojetých užitkových a osobních vozů a zároveň náhradních dílů. Nemalou součástí jsou dále tržby za vlastní výkony společnosti, které představují servisní činnosti, opravy, tržby z prodeje školení, ostatního pronájmu, pronájmu budovy, pronájmu vozidel a ze servisních smluv pro zákazníky společnosti.

Tržby za prodej zboží zaznamenaly ve sledovaném období velmi významný růst. V roce 2005 vzrostl oproti roku 2004 o 6% (404 848 tis. Kč), v roce 2006 vzrostly o 17 % (1 258 302 tis. Kč) oproti roku 2005 a v roce 2007 zaznamenaly nejvyšší

meziroční nárůst za sledované období společnosti, vzrostly o 27% (2 286 192 tis. Kč). Celkový nárůst tržeb od roku 2004 činí 58% (3 952 342 tis. Kč).

Nejvýznamnější část tržeb z prodeje služeb tvoří tržby za poskytování servisních smluv pro zákazníky a tržby spojené s poskytováním servisní činnosti a oprav. Tržby z prodeje služeb zaznamenaly nejvyšší nárůst v roce 2005, kdy oproti předchozímu období vzrostly o 34% (54 720 tis. Kč). V dalších obdobích rostly tržby již pozvolným tempem. Prudký nárůst tržeb v období roku 2005 souvisí s otevřením prodejního a servisního centra vozů značek Chrysler, Jeep a Dodge v Praze 4 Chodov. Celkový nárůst těchto tržeb od roku 2004 je 40% (65 546 tis. Kč).

Graf. č. 2: Výnosy společnosti



Celkové tržby zaznamenaly každoroční nárůst. V roce 2005 o 6 (449 581 tis. Kč) oproti roku 2004, v roce 2006 vzrostly tržby o 17% (1 332 844 tis. Kč) oproti předchozímu období a v roce 2007 činil meziroční nárůst celkových tržeb v porovnání s rokem 2006 již 27% (2 477 694 tis. Kč). Celkové výnosy zaznamenaly největší meziroční nárůst v roce 2007. Největší podíl na tomto růstu mají tržby (výnosy) z provozní činnosti podniku, především pak tržby z prodeje

zboží a služeb. Celkový nárůst výnosů od roku 2004 je o 58% (4 260 119 tis. Kč).

5.2.2 Výdaje (náklady) zahrnované do základu daně

Tab. č. 10: Výdaje (náklady) společnosti zahrnované do základu daně

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.		Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)			
		2004	2005	2006	2007
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží (účet 504)	6167335	6414472	7607600	9714938
B.1.	Spotřeba materiálu a energie (účet 501,502)	32622	36560	34497	35627
B.2.	Služby (účet 511,512,518)	230041	262180	203146	271022
C.1.	Mzdové náklady (účet 521)	139295	159284	178273	195791
C.3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění (účet 524)	50599	57913	64435	70610
C.4.	Sociální náklady (účet 527)	217	243	259	307
D.	Daně a poplatky (účet 531,532,538)	2856	2940	4600	4305
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (účet 551)	123804	122157	119792	125543
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku (účet 541)	100493	146211	201213	211599
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (účet 554,558,559)	229783	-104366	-64182	15832
H.	Ostatní provozní náklady (účet 544,546010,548,549100,549110,549310)	868	18587	15505	33356
N.	Nákladové úroky (účet 562)	32825	50198	37497	35889
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	0	0	-7	0
O.	Ostatní finanční náklady (účet 563,568)	62756	63725	85028	228543

R.	Mimořádné náklady (účet 588)	0	0	0	81278
	celkem	7173494	7230104	8487656	11024640

Nejvýznamnější část daňově uznatelných nákladů společnosti Mercedes-Benz Česká republika s.r.o. tvoří náklady související s pořízením nových vozidel, jako jsou náklady na dopravu, pojištění, clo, náklady na registraci vozidel, náklady za poskytované garance zákazníkům a ostatní provozní náklady. Dále pak náklady související se servisní činností poskytovanou zákazníkům v rámci tzv. servisních smluv, náklady na opravy vozidel, dovybavení, náklady na spotřebovaný materiál a náhradní díly.

Účet 524 - Náklady na sociální a zdravotní pojištění - zde se účtuje sociální a zdravotní pojištění, které hradí zaměstnavatel za své zaměstnance. Toto pojištění je daňovým nákladem příslušného zdaňovacího období jen za předpokladu, že je zaplacen do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období. Jestliže je zdaňovacím obdobím kalendářní rok, je nutné ověřit, zda veškeré sociální a zdravotní pojištění vztahující se k uplynulému roku bylo zaplacen do konce ledna roku následujícího. Případný dluh je nedaňovým nákladem.

Účet 512 - Cestovné - stanovení výše cestovních náhrad určuje zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách. Cestovní náhrady vyplacené zaměstnavatelem zaměstnancům do limitů uvedených v citovaném zákoně, jsou tyto pro zaměstnavatele vždy daňovým nákladem.

Účet 527 a 528 - Zákonné a ostatní sociální náklady - na těchto účtech se účtuje o nákladech, kterými zaměstnavatel zpravidla své zaměstnance určitým způsobem stimuluje a jejichž daňovou účinnost je nutné vždy individuálně posoudit. Patří sem náklady spojené se stravováním zaměstnanců.

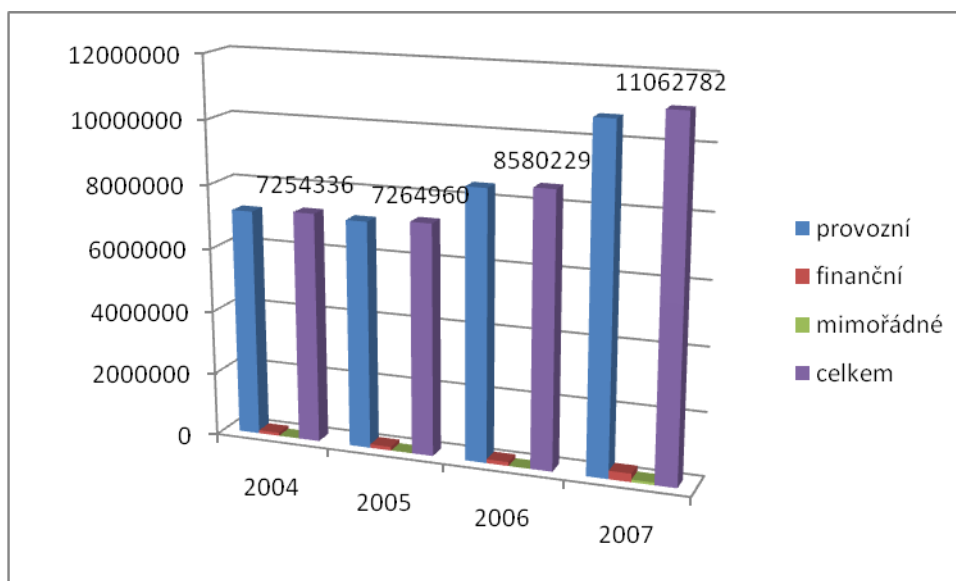
Společnost zajišťuje zaměstnancům stravování ve vlastní podnikové jídelně. Vzhledem k jasně daným pravidlům pro posouzení daňových a nedaňových nákladů, které zákon o daních z příjmů vymezuje, jsou veškeré náklady společnosti vynaložené na provoz závodní jídelny (mzdy, energie apod.) považovány za daňový náklad. Dále jako daňový náklad uvádí příspěvek zaměstnanci ve výši 55% ceny jednoho hlavního jídla v průběhu jedné pracovní směny maximálně však do výše 70% stravného při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin podle zákona o cestovních náhradách. Pro zaměstnance je hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění vždy příjmem osvobozeným od daně.

Účet 531 - Daň silniční - je pro společnost daňovým nákladem bez ohledu na to, zda je, či není zaplacen. Není tedy rozhodující, zda položka na tomto účtu záúčtovaná byla do určitého termínu uhrazena, nebo jestli je závazkem. Lze doporučit prověření zůstatku účtu, zda odpovídá daňové povinnosti zajištěné na daňovém přiznání. Zejména při pořízení a vyřazení motorových vozidel v průběhu zdaňovacího období může poplatníkovi vzniknout přeplatek nebo nedoplatek proti původně placeným zálohám.

Účet 532 - Daň z nemovitosti - je daňovým nákladem jen za předpokladu, že je zaplacen. Při úpravě účetního výsledku hospodaření na základ daně tedy musí poplatník ověřit, zda na tomto účtu uvedená částka byla do konce účetního (zdaňovacího) období uhrazena.

Účet 538 - Ostatní daně a poplatky - je nejčastěji používán pro účtování o dani z převodu nemovitostí. Tato daň (stejně jako daň z nemovitostí) je daňovým nákladem jen za předpokladu, když je zaplacen.

Graf. č. 3: Náklady společnosti



Celkové náklady zaznamenaly každoroční nárůst. V roce 2005 o 1% (10 624 tis. Kč) oproti roku 2004, v roce 2006 vzrostly náklady o 18% (1 315 269 tis. Kč) oproti předchozímu období a v roce 2007 činil meziroční nárůst celkových nákladů v porovnání s rokem 2006 již 29% (2 482 553 tis. Kč). Celkové náklady zaznamenaly největší meziroční nárůst v roce 2007. Celkový nárůst nákladů od roku 2004 je o 52% (3 808 446 tis. Kč).

5.2.3 Výdaje, které nelze uznat dle zákona o daních z příjmů jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů

Tab. č. 11: Výdaje společnosti, které nelze uznat jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.		Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)			
		2004	2005	2006	2007
B.2.	Služby (účet 513)	61339	28730	80278	29138
C.4.	Sociální náklady (účet 528)	904	1676	1382	4437
H.	Ostatní provozní náklady	18599	4450	10913	4566

	účet 543100 (619510) Dary ost.	7590	1870	4178	2205
	účet 545010 (664020) Ost. pokuty a penále	3127	1045	2378	509
	účet 546011 (657911) Odpis pohledávky nedaňové	6561	689	2789	1387
	účet 549200 (604123) Manka a škody ND DCAG účet 549210 (604124) Manka a škody ND ost.	1321	846	1568	465
	celkem nedaňové náklady	80842	34856	92573	38141
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (Q.1.+Q.2.)	46012	144898	151822	121151
Q.1.	- splatná (účet 591+595)	80272	102065	123638	131949
Q.2.	- odložená (účet 592)	-34260	42833	28184	-10797

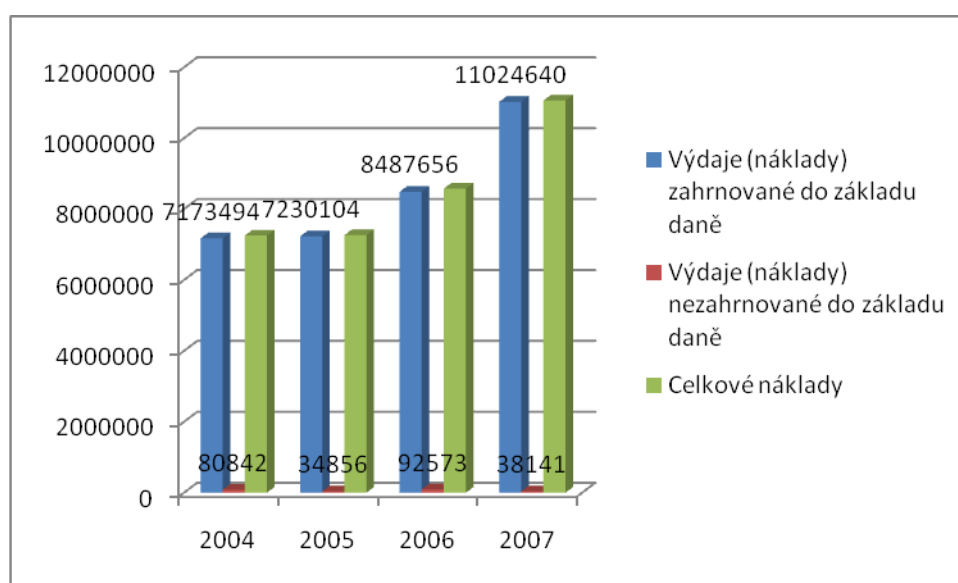
Účet 513 - Náklady na reprezentaci - výdaje vynaložené na reprezentaci, nejčastěji různé formy pohoštění a občerstvení, jsou vždy náklady nedaňovými a ze základu daně se musí vyloučit. Velká část nákladů společnosti na reprezentaci jsou právě náklady na pohoštění a propagační činnost.

Účet 543 - Dary - zůstatek tohoto účtu je vždy nedaňovým nákladem a jako takový je nutné jej vyloučit ze základu daně. V případě, kdy dar splňuje podmínky pro položku snižující základ daně, se korekce udělá až při vyplňování daňového přiznání. Společnost na základě zákona o daních z příjmů za dar nepovažuje reklamní nebo propagační předměty, které jsou opatřeny logem společnosti nebo ochrannou známkou, jejichž (jednotková) cena včetně daně z přidané hodnoty nepřesahuje částku 200 Kč a nejde o zboží, které je předmětem spotřební daně.

Účet 549 - Manka a škody z provozní činnosti – na tomto účtu společnost eviduje inventarizační rozdíly vzniklé z inventarizace provedené ve skladu náhradních dílů, kdy je skutečný stav nižší než stav účetní. Za manko však nepovažuje technologické a technické úbytky a úbytky vyplývající z přirozených vlastností

náhradních dílů vznikající například rozprachem, sesycháním v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu (přirozené úbytky zásob materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků) a to do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených úbytků.

Graf. č. 4: Náklady společnosti daňové a nedaňové



Daňové náklady tvoří převážnou část celkových nákladů společnosti ve sledovaném období. Poměr daňových a nedaňových nákladů společnosti je ve všech sledovaných obdobích velice podobný. Daňové náklady tvoří v průměru za rok 2004 až 2007 99% celkových nákladů. Náklady nedaňové tvoří pouze 0,8% celkových nákladů společnosti.

5.3 Výpočet účetního výsledku hospodaření

Účetní výsledek hospodaření je základem pro stanovení daňového výsledku hospodaření a pro stanovení základu daně z příjmu. Účetní výsledek

hospodaření se vypočte z údajů účtové třídy 5 a 6, zjišťuje se v členění na výsledek hospodaření za běžnou činnost a za mimořádnou činnost. Každá z těchto dílčích složek výsledku hospodaření se pak transformuje na základ daně z příjmů. Toho se dosáhne úpravou vypočteného výsledku hospodaření o částky, které nelze podle zákona o dani z příjmů uznat za náklad (výdaj) vynaložený na dosažení, udržení a zajištění zdanitelných příjmů.

Tab. č. 12: Výkaz zisku a ztráty společnosti

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY Mercedes-Benz Česká republika s.r.o.		Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)				
			2004	2005	2006	2007
I.	Tržby za prodej zboží (účet 604)	01	6857929	7265777	8524079	10810271
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	6167335	6414472	7607600	9714938
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	690594	851305	916479	1095333
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	162826	217546	219423	228372
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb (účet 602)	05	162826	217546	219423	228372
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	0	0	0	0
3.	Aktivace	07	0	0	0	0
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	324002	327470	317921	335787
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	09	32622	36560	34497	35627
B.2.	Služby	10	291380	290910	283424	300160
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	529418	741381	817981	987917
C.	osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	191015	219116	244349	271146
C.1.	Mzdové náklady	13	139295	159284	178273	195791
C.2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	0	0	0	0
C.3.	Náklady na sociální	15	50599	57913	64435	70610

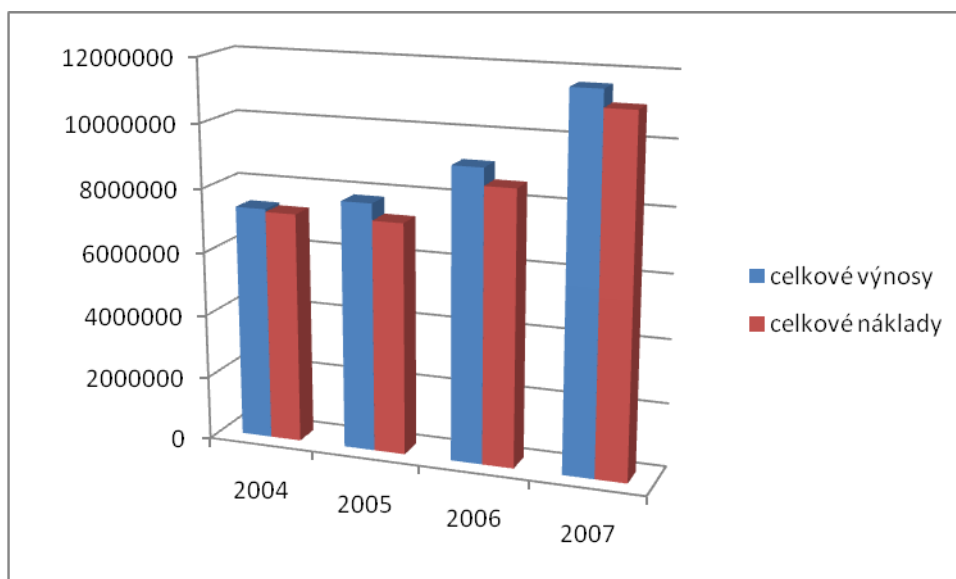
	zabezpečení a zdravotní pojištění					
C.4.	Sociální náklady	16	1121	1919	1641	4744
D.	Daně a poplatky	17	2856	2940	4600	4305
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	123804	122157	119792	125543
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	125308	175468	248743	256041
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku (účet 641)	20	125308	175468	248743	256041
III.2.	Tržby z prodeje materiálu	21	0	0	0	0
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	100493	146211	201213	211599
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	100493	146211	201213	211599
F.2.	Prodaný materiál	24	0	0	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	229783	-104366	-64182	15832
IV.	Ostatní provozní výnosy (účet 644+648)	26	43213	41128	23482	15224
H.	Ostatní provozní náklady	27	19467	23037	26418	37922
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - 25 + 26 - 27 + (-28) - (-29)]	30	30521	548882	558016	592835
IV.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0	0	0
J.	Prodané cenné papíry a	32	0	0	0	0

	podíly					
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33	0	0	0	0
VII.1	Výnosy z podílů ovládaných a řízených osobách a v úč. jedn. pod podstatným vlivem	34	0	0	0	0
VII.2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0	0	0
VII.3	Výnosy z ostatního dlouhodobého fin. majetku	36	0	0	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41	0	0	-7	0
X.	Výnosové úroky (účet 662)	42	3085	3975	14735	46661
N.	Nákladové úroky	43	32825	50198	37497	35889
XI.	Ostatní finanční výnosy (účet 663+668)	44	145462	83510	89786	185421
O.	Ostatní finanční náklady	45	62756	63725	85028	228543
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - 41 + 42 - 43 + 44 - 45 - (- 46) + (- 47)]	48	52966	-26438	-17997	-32349
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	46012	144898	151822	121151

Q. 1.	- splatná (účet 591+595)	50	80272	102065	123638	131949
Q. 2.	- odložená (účet 592)	51	-34260	42833	28184	-10797
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	37475	377546	388197	439334
XIII.	Mimořádné výnosy (účet 688)	53	0	0	0	55952
R.	Mimořádné náklady	54	0	0	0	81278
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0	0	0
S. 1.	- splatná	56	0	0	0	0
S. 2.	- odložená	57	0	0	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0	0	-25326
W.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	37475	377546	388197	414008
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	83487	522444	540019	535160

Účetní výsledek hospodaření se zjišťuje v členění na výsledek hospodaření za běžnou a mimořádnou činnost. Účetní výsledek hospodaření je zjednodušeně vyjádřeno rozdíl mezi výnosy a náklady z provozní, finanční a mimořádné činnosti. V roce 2004 činily celkové výnosy 7 337 823 tis. Kč a náklady 7 254 336 tis. Kč proto výsledek hospodaření v roce 2004 činil 37 745 tis. Kč. V roce 2005 činily celkové výnosy 7 787 404 tis. Kč a celkové náklady 7 264 960 tis. Kč, výsledného hospodaření tedy činil 377 546 tis. Kč. V roce 2006 celkové výnosy činily 9 120 248 tis. Kč a celkové náklady 8 580 229 tis. Kč, výsledek hospodaření byl 388 197 tis. Kč a v roce 2007 vzrostly celkové tržby na 11 597 942 tis. Kč a náklady na 11 062 782 tis. Kč, celkový výsledek hospodaření tedy činil 414 008 tis. Kč.

Graf. č. 5: Celkové výnosy a náklady společnosti



Z grafu je patrné, že výše výsledku hospodaření společnosti není závislá na výši výnosů a nákladů, ale na jejich rozdílu.

5.4 Transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ

Výše daňového základu nevyplývá z účetních údajů přímo: „daňový zisk“, z něhož se vypočte absolutní výše daně z příjmů, není totožný s účetním ziskem, vypočteným jako rozdíl nákladů a výnosů za účetní období.

Tato odlišnost vyplývá z toho, že všechny náklady zaúčtované do účetních knih nelze podle zákona o daních z příjmů zahrnout do výpočtu daňového základu, protože ne všechny náklady jsou uznávány jako nezbytně nutné na dosažení, udržení a zajištění příjmů. Daňový základ pro potřeby výpočtu daně z příjmů se zjišťuje mimo účetní systém.

Výsledek hospodaření před zdaněním se vypočte z údajů účtové třídy 5 a 6, aniž se účty uzavírají a aniž se jejich obraty převádějí na účet zisků a ztát.

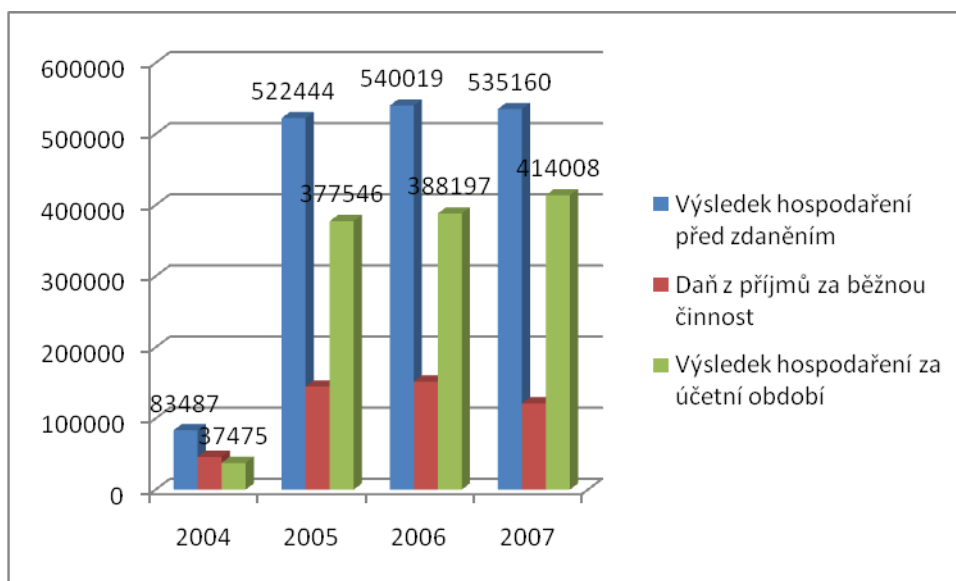
Výsledek hospodaření se zjišťuje v členění na výsledek hospodaření za běžnou činnost a za mimořádnou činnost. Každá z těchto dílčích složek výsledku

hospodaření se pak transformuje na základ daně z příjmů. Toho se dosáhne úpravou vypočteného výsledku hospodaření o částky, které nelze podle zákona o dani z příjmů uznat za náklad (výdaj) vynaložený na dosažení, udržení a zajištění zdanitelných příjmů. Dále pak o částky, které jsou do nákladů zahrnuty v nesprávné výši v rozporu s platnými předpisy, o veškeré částky neoprávněně zkracující výnosy a o příjmy zdaněné již u jiného plátce. Zákon o daních z příjmů stanoví dále položky, které lze od základu daně odečíst, např. ztrátu, které vznikla v předchozím zdaňovacím období atd.

Tab. č. 13: Výsledek hospodaření a daň z příjmů společnosti

Ozna čení	TEXT	Skutečnost v účetním období (v celých tisících Kč)				
		2004		2005	2006	2007
a	b					
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	46012	144898	151822	121151
Q. 1.	- splatná (účet 591+595)	50	80272	102065	123638	131949
Q. 2.	- odložená (účet 592)	51	-34260	42833	28184	-10797
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	37475	377546	388197	414008
*****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	83487	522444	540019	535160
-	příjmy nezahrnované do základu daně		0	0	0	0
+	Výdaje, které nelze uznat dle zákona o daních z příjmů jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů		80842	34856	92573	38141
=	základ daně		164329	557300	632592	573301

Graf. č. 6: Výsledek hospodaření a daň z příjmů společnosti



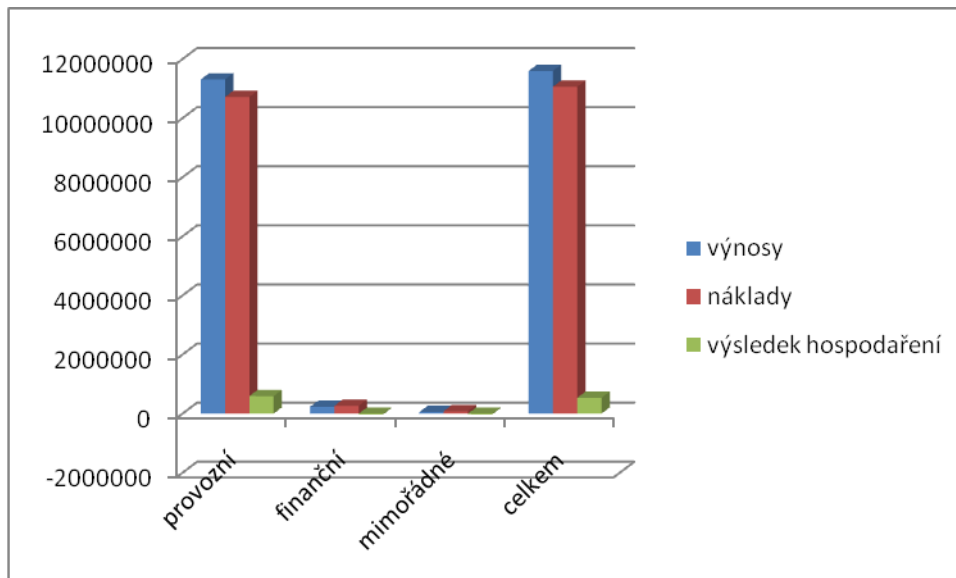
6. Zhodnocení zjištěných výsledků

Analytická část práce je zaměřena na rozbor jednotlivých nákladových a výnosových položek společnosti Mercedes – Benz Česká republika s.r.o. Rozbor je proveden za období od roku 2004 do roku 2007.

Ve všech letech hospodaření vykázala společnost kladný účetní výsledek hospodaření.

Daňový výsledek hospodaření se lišil o položky, které není možné dle zákona o dani z příjmu uznat jako náklady na dosažení, udržení a zajištění příjmů, o tyto položky bylo nutné účetní výsledek hospodaření upravit.

Graf. č. 7: Náklady, výnosy a výsledek hospodaření společnosti za rok 2004

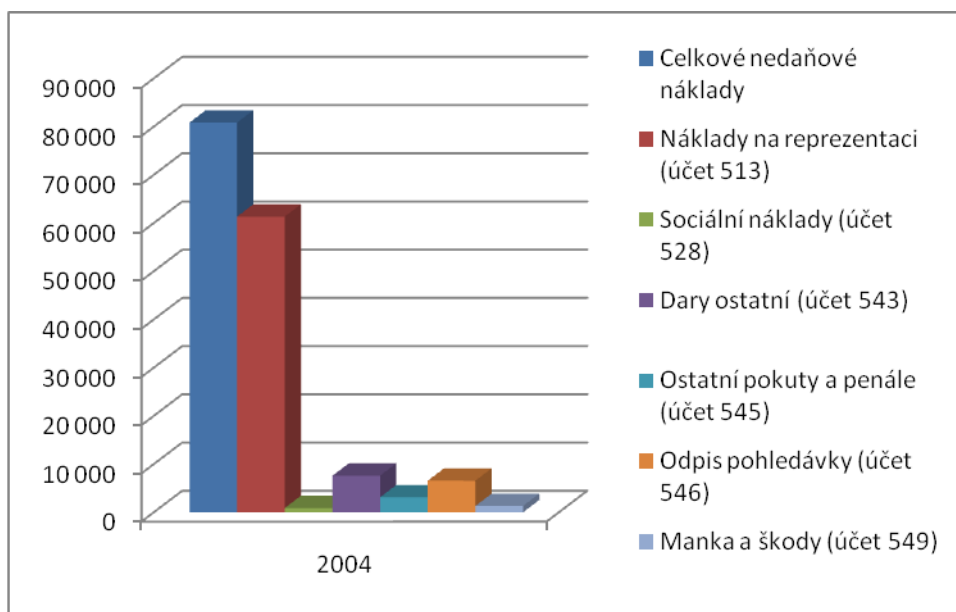


V roce 2004 tvořily největší objem tržeb tržby za prodané zboží a to 6 857 929 tis. Kč a náklady vynaložené na prodané zboží 6 167 335 tis. Kč. Provozní výnosy tedy činily 7 189 276 tis. Kč, provozní náklady 7 158 755 tis. Kč, provozní výsledek hospodaření činil 30 521 tis. Kč.

Finanční náklady činily 95 581 tis. Kč a výnosy 148 547 tis. Kč. Finanční výsledek hospodaření tedy činil 52 966 tis. Kč.

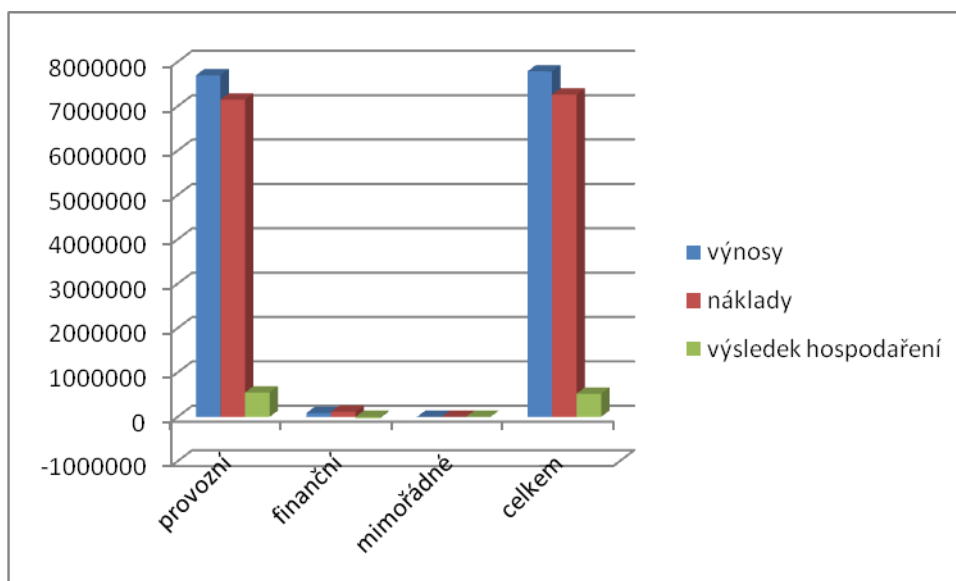
Výsledek hospodaření před zdaněním vykazoval 83 487 tis. Kč. Tato výše byla upravena o nedaňové náklady ve výši 80 842 tis. Kč, vypočtená daň z příjmu právnických osob činila 46 012 tis. Kč. Výsledek hospodaření činil tedy po zdanění 37 475 tis. Kč.

Graf. č. 8: Nedaňové náklady společnosti za rok 2004



Nedaňové náklady tvořily v roce 2004 1,1% celkových nákladů, daňové náklady tvořily 98,9% celkových nákladů. Nejvýznamnější část nedaňových nákladů společnosti tvořily náklady na reprezentaci (účet 513), které v roce 2004 činily 61 339 tis. Kč, což představovalo 76% celkových nedaňových nákladů.

Graf. č. 9: Náklady, výnosy a výsledek hospodaření společnosti za rok 2005



V roce 2005 tvořily největší objem tržeb tržby za prodané zboží a to 7 265 777 tis. Kč a náklady vynaložené na prodané zboží 6 414 472 tis. Kč. Provozní výnosy tedy činily 7 699 919 tis. Kč, provozní náklady 7 151 037 tis. Kč, provozní výsledek hospodaření činil 548 882 tis. Kč.

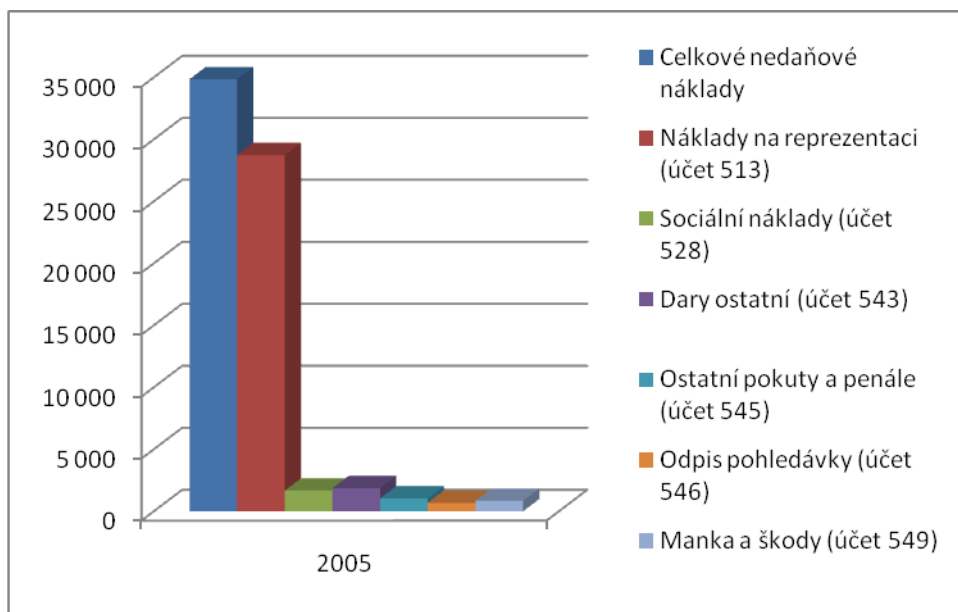
Finanční náklady činily 113 923 tis. Kč a výnosy 87 485 tis. Kč. Finanční výsledek hospodaření tedy činil – 26 438 tis. Kč.

Výsledek hospodaření před zdaněním 522 444 tis. Kč.

Tato výše byla upravena o nedaňové náklady ve výši 34 856 tis. Kč, vypočtená daň z příjmu právnických osob činila 144 898 tis. Kč.

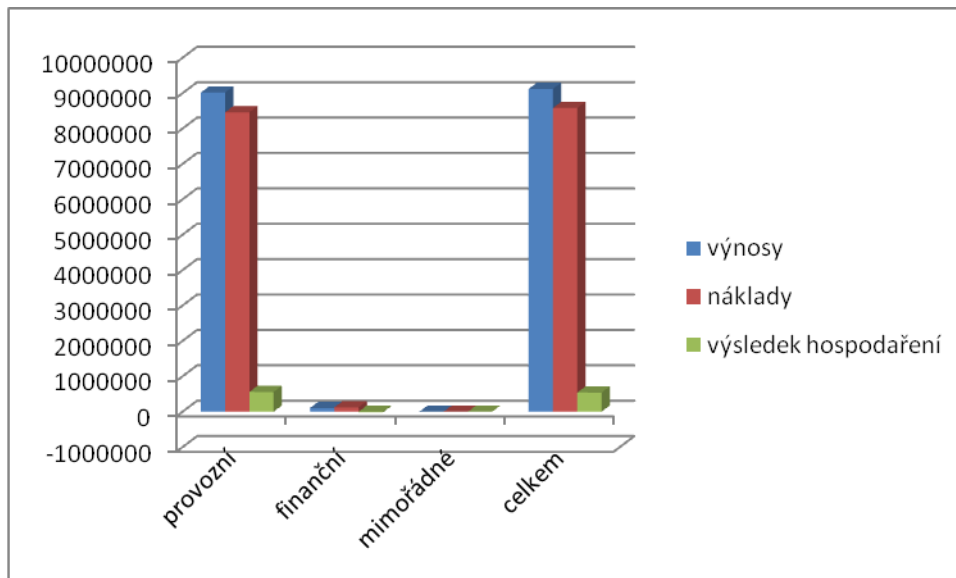
Výsledek hospodaření činil tedy po zdanění 377 546 tis. Kč.

Graf. č. 10: Nedaňové náklady společnosti za rok 2005



Nedaňové náklady tvořily v roce 2005 0,5% celkových nákladů, daňové náklady tvořily 99,5% celkových nákladů. Nejvýznamnější část nedaňových nákladů společnosti tvořily náklady na reprezentaci (účet 513), které v roce 2005 činily 28 730 tis. Kč, což představovalo 82% celkových nedaňových nákladů.

Graf. č. 11: Náklady, výnosy a výsledek hospodaření společnosti za rok 2006



V roce 2006 tvořily největší objem tržeb tržby za prodané zboží a to 8 524 079 tis. Kč a náklady vynaložené na prodané zboží 7 607 600 tis. Kč. Provozní výnosy tedy činily 9 015 727 tis. Kč, provozní náklady 8 457 711 tis. Kč, provozní výsledek hospodaření činil 558 016 tis. Kč.

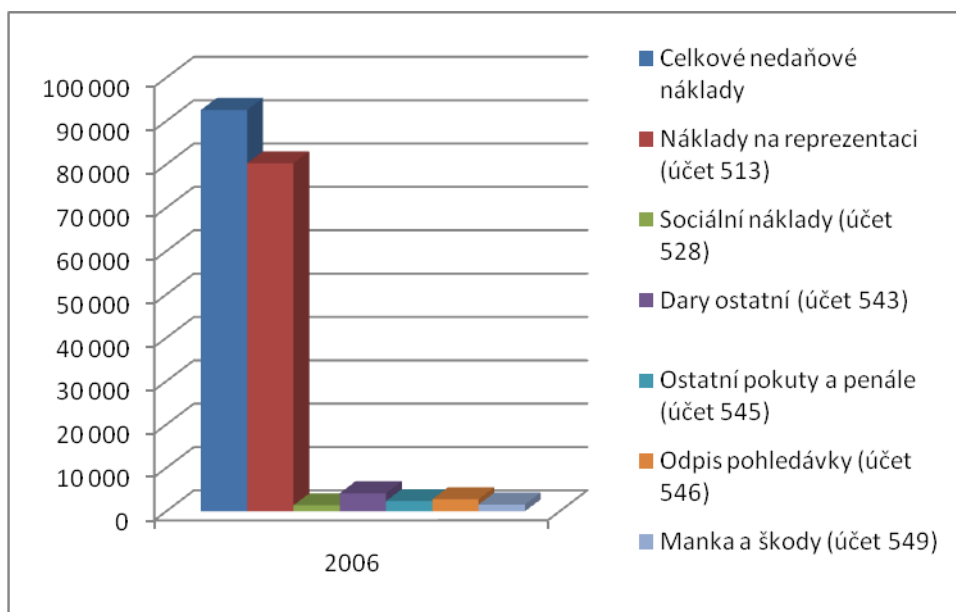
Finanční náklady činily 122 518 tis. Kč a výnosy 104 521 tis. Kč. Finanční výsledek hospodaření tedy činil – 17 997 tis. Kč.

Výsledek hospodaření před zdaněním 540 019 tis. Kč.

Tato výše byla upravena o nedaňové náklady ve výši 92 573 tis. Kč, vypočtená daň z příjmu právnických osob činila 151 822 tis. Kč.

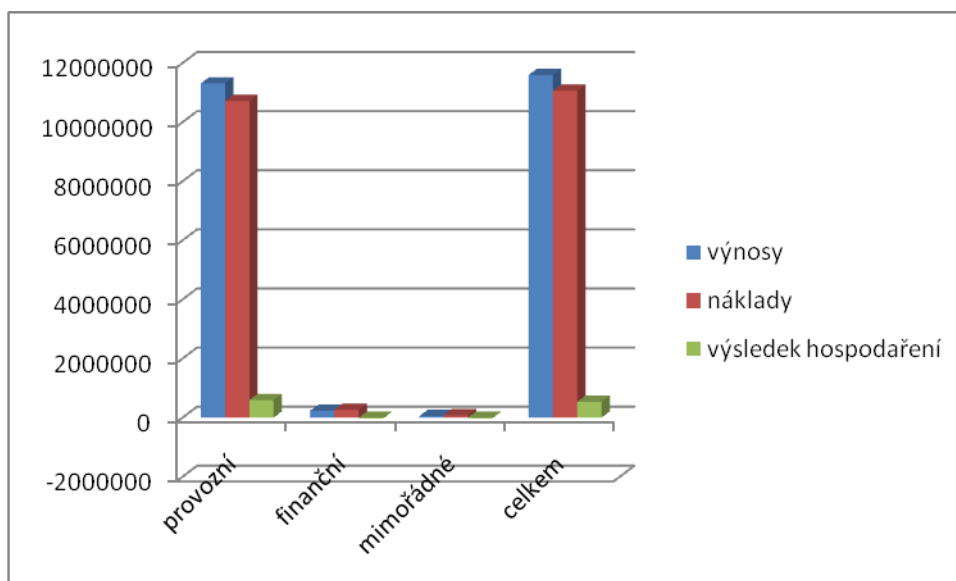
Výsledek hospodaření činil tedy po zdanění 388 197 tis. Kč.

Graf. č. 12: Nedaňové náklady společnosti za rok 2006



Nedaňové náklady tvořily v roce 2006 1,1% celkových nákladů, daňové náklady tvořily 98,9% celkových nákladů. Nejvýznamnější část nedaňových nákladů společnosti tvořily náklady na reprezentaci (účet 513), které v roce 2006 činily 80 278 tis. Kč, což představovalo 87% celkových nedaňových nákladů.

Graf. č. 13: Náklady, výnosy a výsledek hospodaření společnosti za rok 2007



V roce 2007 tvořily největší objem tržeb tržby za prodané zboží a to 10 810 271 tis. Kč a náklady vynaložené na prodané zboží 9 714 938 tis. Kč. Provozní výnosy tedy činily 11 309 908 tis. Kč, provozní náklady 10 717 072 tis. Kč, provozní výsledek hospodaření činil 592 836 tis. Kč.

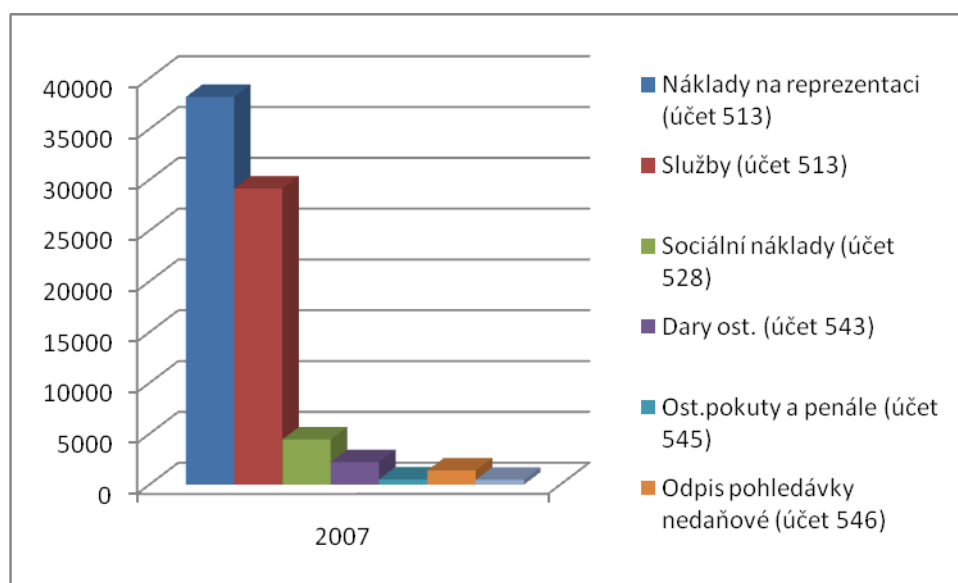
Finanční náklady činily 264 432 tis. Kč a výnosy 232 082 tis. Kč. Finanční výsledek hospodaření tedy činil – 32 350 tis. Kč.

Výsledek hospodaření před zdaněním 535 160 tis. Kč.

Tato výše byla upravena o nedaňové náklady ve výši 38 141 tis. Kč, vypočtená daň z příjmu právnických osob činila 121 151 tis. Kč.

Výsledek hospodaření činil tedy po zdanění 414 008 tis. Kč.

Graf. č. 14: Nedaňové náklady společnosti za rok 2007



Nedaňové náklady tvořily v roce 2007 0,3% celkových nákladů, daňové náklady tvořily 99,7% celkových nákladů. Nejvýznamnější část nedaňových nákladů společnosti tvořily náklady na reprezentaci (účet 513), které v roce 2007 činily 29 138 tis. Kč, což představovalo 87% celkových nedaňových nákladů.

7. Závěr

Cílem této práce byla nejprve teoretická charakteristika nákladů a výnosů z hlediska účetního a daňového a dále, na základě získaných teoretických poznatků, analýza nákladů a výnosů z hlediska účetního a daňového konkrétního podnikatelského subjektu.

Výše nákladů a výnosů je důležitým ekonomickým ukazatelem hospodaření společnosti. Náklady a výnosy ovlivňují její výsledek hospodaření, který rozhoduje o příjmech státního rozpočtu, o přídělech do podnikových fondů, o výši podílu na zisku. Náklady a výnosy je nutné sledovat nejen v celkovém úhrnu, ale také v jejich velmi podrobném členění. Podrobná evidence nákladů a výnosů poskytuje potřebné informace nutné k úspěšnému rozhodování a jejich řízení.

Náklady i výnosy společnosti zaznamenaly v každém roce sledovaného období od roku 2004 do roku 2007 růst. Nejvyšší nárůst nákladů i výnosů zaznamenala společnost v roce 2007. Celkový nárůst nákladů od začátku sledovaného období činil 52% a celkový nárůst výnosů činil 58%. Jednotlivé položky nákladů a výnosů společnosti byly analyzovány z hlediska zákona o dani z příjmů. Úpravy účetního výsledku hospodaření společnosti nebyly významné. Účetní výsledek hospodaření byl upraven o částky, které nelze z pohledu zákona o dani z příjmů uznat za náklad (výdaj) vynaložený na dosažení, udržení a zajištění zdanitelných příjmů na daňový základ. Tyto neuznatelné položky tvoří v průměru za sledované období 0,8% celkových nákladů společnosti. Společnost vykazovala ve všech sledovaných obdobích kladný výsledek hospodaření.

Účetní a daňová soustava nejsou zcela oddělené, naopak vstupují do vzájemných vztahů. Účetnictví je v podmínkách tržní ekonomiky nezbytným předpokladem pro fungování daňové soustavy.

Smyslem podnikání a cílem každého podnikatelského subjektu je dosažení co nejvyššího zisku a zároveň co nejnížší daňová povinnost, která představuje pro podnik nutný výdaj vynaložený na udržení příjmů. Svým charakterem představuje určitou úhradu, kterou podnik platí státu za jím poskytované služby, jako např. utváření tržního prostředí, svobodné podnikání apod.

.

8. Seznam literatury

- [1] *České účetní standardy pro podnikatele*. Ostrava: Sagit, 2009. ISBN 978-80-7208-723-5.
- [2] *Daňový a účetní poradce pro podnikatele 4-5/2004*. Praha: Poradce podnikatele, 2004. ISSN 1211-2305.
- [3] RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2009*. Praha: Anag, 2009. ISBN 978-80-7263-503-0.
- [4] SEDLÁKOVÁ, Eva. *Vybrané daňové a nedaňové výdaje z hlediska daně z příjmů*. Praha: VOX, 2001. ISBN: 80-86324-09-5.
- [5] VALDER, Antonín. *Účetnictví pro podnikatele*. Praha: PEF ČZU, 2006. ISBN 80-213-1254-8
- [6] Vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů
- [7] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- [8] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

9. Přílohy

9.1 Seznam použitých účtů

501 - Spotřeba materiálu
502 - Spotřeba energie
503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
504 - Prodané zboží
511- Opravy a udržování
512 - Cestovné
513 - Náklady na reprezentaci
518 - Ostatní služby
521 - Mzdové náklady
522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva
524 - Zákonné sociální pojištění
525 - Ostatní sociální pojištění
526 - Sociální náklady individuálního podnikatele
527 - Zákonné sociální náklady
528 - Ostatní sociální náklady
531 - Daň silniční
532 - Daň z nemovitosti
538 - Ostatní daně a poplatky
541- Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
542 - Prodaný materiál
543 - Dary
544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
545 - Ostatní pokuty a penále
546 - Odpis pohledávky
548 - Ostatní provozní náklady
549 - Manka a škody z provozní činnosti
551- Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
552 – Tvorba a zúčtování zákonných rezerv
554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období

557 - Zúčtování oprávk k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku
558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti
559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní oblasti
561 - Prodané cenné papíry a podíly
562 - Úroky
563 - Kurzové ztráty
564 - Náklady z přecenění cenných papírů
566 - Náklady z finančního majetku
567 - Náklady z derivátových operací
568 - Ostatní finanční náklady
569 - Manka a škody na finančním majetku
571 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv
579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční oblasti
581 - Náklady na změnu metody
582 - Škody
584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv
588 - Ostatní mimořádné náklady
589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti
591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná
594 - Daň z příjmu z mimořádné činnosti - odložená
595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
597 - Převod provozních nákladů
598 - Převod finančních nákladů
599 - Vnitropodnikové náklady
601 - Tržby za vlastní výrobky
602 - Tržby z prodeje služeb
604 - Tržby za zboží
611 - Změna stavu nedokončené výroby
613 - Změna stavu výrobků
614 - Změna stavu zvířat
621 - Aktivace materiálu a zboží
622 - Aktivace vnitropodnikových služeb
623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku
641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

642 – Tržby z prodeje materiálu
644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení
646 – Výnosy z odepsaných pohledávek
648 – Jiné provozní výnosy
661 – Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
662 – Úroky
663 – Kurzové zisky
664 – Výnosy z přecenění cenných papírů
665 – Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
666 – Výnosy z finančního majetku
667 – Výnosy z derivátových operací
668 – Ostatní finanční výnosy
681 – Výnosy ze změny metody
688 – Ostatní mimořádné výnosy
697 – Převod provozních výnosů
698 – Převod finančních výnosů
699 – Vnitropodnikové výnosy

9.2 Účtový rozvrh – Mercedes Benz Česká republika s.r.o.

číslo účtu	název účtu	číslo účtu	název účtu
501010	Spotr.marketing.materialu	551701	Odpisy HW mimoradne
501020	Spotr.naradi	551101	Odpisy HM mimoradne - auta pod 2 roky
501030	Spotr.IT materialu	551801	Odpisy DHM mimoradne - inventar
501040	Spotrební material	551700	Odpisy HW nad 40 TCZK
501050	Spotr.ost.budova,kancelare	551800	Odpisy DHM - inventar
501060	Spotr.prac.odevy	551990	Odpisy buy back
501061	Prefakt.sp.prac.odevy	554700	Rez.nakup akcií SOP
501070	Spotr.kancel.potreby	554720	Tv.rez.nakup akcií PSP
501100	Spotr.PHM sluz.auta	554721	Pouz.rez.nakup akcií PSP
502010	Spotreba plynu	554722	Rozp.rez.nakup akcií PSP
502020	Spotreba vody	554310	Tv.rez.procesni riz.dealer
502030	Spotreba energie	554320	Tv.rez.riz.ruceni dealer

502200	Prefakt.sp.energie	554311	Pouz.rez.procesni riz.dealer
503100	Spotreba oleje	554321	Pouz..rez.riz.ruceni dealer
504210	Kulance MB	554312	Rozp.rez.procesni riz.dealer
504250	MB gar.vl.RT	554322	Rozp..rez.riz.ruceni dealer
504230	CH garance	554330	Tv.rez.procesni riz.3.strana
504220	Prodl.zaruky	554340	Tv.rez.riz.ruceni 3.strana
504240	Ost.naklady garance	554331	Pouz.rez.procesni riz.3.strana
504020	Nova auta zakaz.spec.	554341	Pouz..rez.riz.ruceni 3.strana
504010	Nova auta zaklad	554332	Rozp.rez.procesni riz.3.strana
504052	Nova auta clo	554342	Rozp.rez.riz.ruceni 3.strana
504011	Ojeta auta	554060	Tv.rez.gar.ojete osobni
504111	ND ost.porizeni	554061	Pouz.rez.gar.ojete osobni
504051	Nova auta pojistne	554062	Rozp.rez.gar.ojete osobni
504050	Nova auta dopravne	554070	Tv.rez.gar.ojete trapo
504049	Auta ost.popl.bez c.zakazky	554071	Pouz.rez.gar.ojete trapo
504040	Nova auta prime nakl.lok.hledisko	554072	Rozp.rez.gar.ojete trapo
504110	ND DCAG porizeni	554410	Tv.rez.na dovolenou
504120	ND DCAG primo nakl.	554411	Pouz.rez.na dovolenou
504153	ND DCAG ost.nakl.primo	554412	Rozp.rez.na dovolenou
504150	ND dopravne mimo DCAG primo	554420	Tv.rez.mzdovy bonus
504152	ND clo primo	554421	Pouz.rez.mzdovy bonus
504130	ND dopravne prodej	554422	Rozp.rez.mzdovy bonus
504121	ND ost.primo nakl.	554010	Tv.rez.gar.MB osobni
504151	ND pojistne mimo DCAG primo	554011	Pouz.rez.gar.MB osobni
504060	Auta prime mat.naklady(dilna)	554012	Rozp.rez.gar.MB osobni
504070	Auta vedl.nakl.pojisteni	554040	Tv.rez.gar.MB trapo
504071	Nakl.na registraci vozidla	554041	Pouz.rez.gar.MB trapo
504041	Auta dovyb.bez c.zakazky	554042	Rozp.rez.gar.MB trapo
504090	Nova auta ost.prov.nakl.	554230	Tv.rez.road assistant service
511010	Opr.a udrzba budovy	554240	Tv.rez.road assistant service nad 1 rok
511120	Opr.a udrzba stroje	554231	Pouz.rez.road assistant service
511310	Opr.a udrzba HW	554241	Pouz.rez.road assistant service nad 1 rok

511311	Opr.a udrzba HW prefakturace	554232	Rozp.rez.road assistant service
511210	Opr.a udrzba sluz.auta	554242	Rozp.rez.road assistant service nad 1 rok
511110	Opr.a udrzba inventar ost.	554030	Tv.rez.gar.Chrysler
511321	Opr.a udrzba SW prefakturace	554031	Pouz.rez.gar.Chrysler
511320	Opr.a udrzba SW	554032	Rozp.rez.gar.Chrysler
512010	Cestovne hotel	554080	Tv.rez.gar.ojete nakladni
512020	Cestovne soukr.auta	554081	Pouz.rez.gar.ojete nakladni
512030	Cestovne diety	554082	Rozp.rez.gar.ojete nakladni
512040	Cest.prenesene na zakaznika	554020	Tv.rez.gar.Smart
512110	Cestovne letenky	554021	Pouz.rez.gar.Smart
512120	Cestovne vlak	554022	Rozp.rez.gar.Smart
512130	Cestovne pronajem auta	554050	Tv.rez.gar.MB nakladni
512150	Cest.plosna sazba za auta	554051	Pouz.rez.gar.MB nakladni
512140	Cest.zdanit.plosna sazba za auta	554052	Rozp.rez.gar.MB nakladni
512170	Cestovne parkovne	554210	Tv.rez.serv.sml.nad 1 rok
512180	Cest.vydaje PHM	554220	Tv.rez.serv.sml.
512160	Cest.vydaje telefon	554211	Pouz.rez.serv.sml.
512310	Mezin.cestovne hotel	554221	Pouz.rez.serv.sml.nad 1 rok
512320	Mezin.cestovne letenky	554212	Rozp.rez.serv.sml.
512330	Mezin.cestovne vlak	554222	Rozp.rez.serv.sml.nad 1 rok
512340	Mezin.cestovne pronajem auta	554130	Tv.rez.prodl.zaruka
512350	Mezin.cestovne taxi	554140	Tv.rez.prodl.zar. nad 1 rok
512390	Mezin.cestovne ost.vydaje	554131	Pouz.rez.prodl.zaruka
512190	Cestovne ost.vydaje	554141	Pouz.rez.prodl.zaruka nad 1 rok
513010	Reprez.market.vydaje	554132	Rozp.rez.prodl.zaruka
513310	Reprez.veletrhy,vystavy	554142	Rozp.rez.prodl.zaruka nad 1 rok
513110	Reprez.pohosteni	554110	Tv.rez.kulance
513210	Reprez.public relation	554120	Tv.rez.kulance nad 1 rok
513410	Reprez.ruzny marketing	554111	Pouz.rez.kulance
518070	Ost.sl.vykony ucnu	554121	Pouz.rez.kulance nad 1 rok
518710	Ost.sl.priplatky kantyna	554112	Rozp.rez.kulance
518711	Ost.sl.kantyna prefakt.	554122	Rozp.rez.kulance nad 1 rok
518010	Ost.serv.sl.MOBILO	554510	Tv.rez.na bonus dealer
518090	Ost.sl.dilna	554511	Pouz.rez.na bonus dealer

518020	TOLLCollect	554512	Rozp.rez.na bonus dealer
518120	Ost.sl.budova,kancelar	554710	Tv.rez.deviz.term.obchod
518720	Ost.sl.archivace dokladu	554711	Pouz.rez.deviz.term.obchod
518210	Provize 3.strana	554712	Rozp.rez.deviz.term.obchod
518220	Provize dealers	554610	Tv.rez.ostatni
518310	Ost.sl.najemne sl.auta	554620	Tv.rez.ostatni nad 1 rok
518810	Servisni smlouvy	554611	Pouz.rez.ostatni
518450	Ost.sl.licence SW	554621	Pouz.rez.ostatni nad 1 rok
518820	CAC Servis 24hodin	554612	Rozp.rez.ostatni
518840	CAC dotazy	554622	Rozp.rez.ostatni nad 1 rok
518830	CAC stiznosti	554910	Tv.rez.BB do 1 roku
518430	Ost.sl.pronajem HW	554920	Tv.rez.BB nad 1 rok
518440	Ost.sl.pronajem SW	554911	Pouz.rez.BB do 1 roku
518110	Ost.sl.najemne budova,pozemky	554921	Pouz.rez.BB nad 1 rok
518130	Ost.sl.najemne stroje,zarizeni	554912	Rozp.rez.BB do 1 roku
518080	Ost.sl.mytí zakaz.aut	554922	Rozp.rez.BB nad 1 rok
518320	Ost.sl.ruzne sl.auta	558010	Tv.zak.OP k pohl.
518740	Ost.sl.taxi	558020	Zrus.zak.OP k pohl.
518741	Ost.sl.taxi prefakt.	559010	Tv.uc.OP k pohl.
518470	Ost.sl.ext.dat.centrum	559020	Zrus.uc.OP k pohl.
518410	Telekomunik.nakl.	559110	Tv.uc.OP nova auta
518411	Prefakt.telekomunik.nakl.	559120	Zrus.uc.OP nova auta
518460	Postovne	559310	Tv.uc.OP ojeta auta
518510	Ost.sl.person.poradenstvi	559320	Zrus.uc.OP ojeta auta
518520	Ost.sl.pravni poradenstvi	559410	Tv.uc.OP ND DCAG
518530	Ost.sl.auditorske	559420	Zrus.uc.OP ND DCAG
518910	Ost.sl.ruzne	559510	Tv.uc.OP ND ost.
518920	Prefakturace ost.sl.ruzne	559520	Zrus.uc.OP ND ost.
518770	Ost.sl.bezpecnostni	562010	Bank.uroky
518540	Ost.sl.skoleni	562110	Uroky IC konto
518550	Ost.sl.ruzne poradenstvi	562020	Uroky ost.zvl.ucel
518780	Ost.sl.manag.popl.	563510	Kurz.ztraty nerealiz.dod.
518480	Ost.sl.IT infrastrukt.,zabezpeceni	563520	Kurz.ztraty nerealiz.odber.
518481	Ost.IT sl.prefakturace	563210	Kurz.ztraty ruzne manualni
518750	Ost.sl.pruzku trhu	563110	Kurz.ztraty realiz.valuty
518420	Tel.mobilni tel.nakl.	563010	Kurz.ztraty realiz.dod.

518760	Ost.sl.zdravotnicke	563020	Kurz.ztraty realiz.odber.
518730	Ost.sl.odvoz odpadu	568220	Uroky faktoring
518610	Ost.sl.inzerce v tisku	568210	Popl.faktoring
518620	Ost.sl.inzerce v TV	568010	Bank.popl.
518630	Ost.sl.inzerce ost.media	568110	Popl.za karty
518690	Ost.sl.veletrhy,vystavy	568410	Hal.vyrov.cisteni plateb
518640	Ost.sl.marketing	568310	Ost.fin.nakl.
518641	Ost.sl.marketing prefakt.	569010	Manka a sk.na fin.majetku
518650	Ost.sl.tiskove info	574010	Tv.fin.rez.
518660	Ost.sl.market.agentura	574020	Pouz.fin.rez.
518670	Ost.sl.MB casopis	574030	Rozp.fin.rez.
518680	Ost.sl.akce pro zakazniky	582100	Mimor.nakl.skody
518050	Ost.sl.ext.homologace	588010	Ost.mim.nakl.opravy z min.roku
521100	Mzd.nakl.neprime	591010	Dan z pr.bez.cin.-splatna
521110	Mzd.nakl.prime	592010	Dan z pr.bez.cin.-odlozena
521200	Mzd.nakl.bonus	595010	Dodat.odvody dan z prijmu
524100	Zak.soc.poj.	602010	Trz.vl.vykony dilna
524110	Zak.zdrav.poj.	602050	Sleva dilna vl.vykony
524300	Zak.SZ neprime	602020	Trz.ost.vykony dilna
524200	Zak.ZP neprime	602410	Zprostr.prodeje auta bez c.zakazky
524310	Zak.SZ prime	602411	Zprostr.prodeje auta
524210	Zak.ZP prime	602110	Trz.z ost.pronajmu
524400	Zak.penz.pripoj.neprime	602120	Trz.z pron.budovy
524410	Zak.penz.pripoj.prime	602210	Trz.garance MB
524500	Zak.ziv.pripoj.neprime	602130	Trz.z pron.vozidel
524510	Zak.ziv.pripoj.prime	602090	Trz.z prodeje skoleni
527100	Zak.soc.nakl.obedy	602091	Trz.z prodeje preklady
528100	Ost.soc.nakl.	602310	Trz.homologace
528200	Ost.soc.nakl.PHM soukr.jizdy	602510	Trz.serv.smlouvy
528400	Ost.nakl.akcie zamestnancu	604220	ND garancni naroky
531100	Silnicni dan	604230	ND gar.rozdil v marzi
532100	Dan z nemovitosti	604090	Trz.auta ruzne
538100	Kolky,dalnicni znamky	604210	ND kulancni naroky
538200	Ost.dane	604020	Trz.auta zakaz.specifikace
538210	Ost.poplatky	604510	Sleva auta dealerska
541200	Zust.cena majetek zisk	604010	Trzby auta zaklad
541100	Zust.cena HM - auta pod 2	604511	Sleva auta zvlastni

	roky		
541210	Zust.cena majetek ztrata	604550	Sleva auta dodat.bonus bez c.zakazky
543100	Dary ost.	604551	Sleva auta dodat.bonus
543200	Dary vlada	604520	Sleva ND ruzna
544010	Sml.pokuty a penale	604552	Sleva ND dodat.bonus
545010	Ost.pokuty a penale	604030	Trz.auta stand.specifikace
546010	Odpis pohledavky	604040	Trz.auta dovyb.ost.ext.
548110	Ost.nakl.havarijní pojisteni	604111	Trzby ND ost.
548111	Prefakt.hav.poj.	604300	Trz.literatura zakaznicka
548220	Ost.nakl.poj.veci	604110	Trzby ND DCAG
548500	Ost.sl.zak.uraz.poj.zamestnanci	604900	Pom.CoS auta automaticky
548210	Ost.nakl.poj.majetku	604910	Pom.CoS ND DCAG automaticky
548120	Ost.nakl.poj.odp.za skodu	604920	Pom.CoS ND ost.automaticky
548320	Ost.nakl.cest.poj.	604991	Uprava trzeb BB
548420	Ost.provozni nakl.	604992	Trz.BB nevracena auta
548310	Ost.provoz.poj.	604993	Trz.BB odlozeny prijem
548600	Ost.nakl.zaokrouhl.rozdil	621010	Aktivace zbozi
548410	Ost.nakl.prispevky	622010	Aktivace vnitropod.sluzeb
549310	Ost.provoz.skody	641200	Trz.z prod.majetku zisk
549100	Inv.rozdily ND DCAG	641100	Trz.z prod.HM - auta pod 2 roky
549110	Inv.rozdily ND ost.	641210	Trz.z prod.majetku ztrata
549200	Manka a skody ND DCAG	641900	Pom.trz.p maj.z WH na RT
549210	Manka a skody ND ost.	644010	Sml.pokuty a penale
551110	Odpisy HM - auta nad 2 roky	644110	Vracene soud.popl.
551111	Odpisy HM mimoradne - auta nad 2 roky	648010	Ost.provoz.vynosy skladu
551231	Odpisy mimoradne NHM	648110	Sklad ND inv.prebytky
551121	Odpisy mimoradne DNHM	648111	Sklad ND ost.inv.prebytky
551130	Odpisy budovy, haly, stavby mimoradne	648020	Ost.IT prov.vynosy
551201	Odpisy HM mimoradne - zarizeni	648030	Ost.sluzby jine spolecnosti
551200	Odpisy HM - zarizeni	648310	Nahrady skody pojistovna
551501	Odpisy stroje mimoradne	648320	Zvl.vyn.pojistovna
551211	Odpisy HM mimoradne - dopravniky	648040	Ost.exekucni prov.vynosy

551910	Likvidace majetku	648050	Ost.market.prov.vynosy
551100	Odpisy HM - auta pod 2 roky	648090	Ost.provoz.vynosy
551230	Odpisy SW nad 60 TCZK	662110	Pripsane bank.uroky
551120	Odpisy SW pod 60 TCZK	662120	Pripsane uroky z term.vkladu
551131	Odpisy budovy, haly, stavby	662010	Uroky z poskyt.zaloh
551210	Odpisy HM - dopravniky	662020	Uroky ze zamest.pujcek
551811	Odpisy DHM - tech.vybaveni	662090	Ost.pripsane uroky
551810	Odpisy DHM mimoradne - tech.vybaveni	663510	Kurz.zisky nerealiz.dod.
551401	Odpisy inventar mimoradne nad 40 TCZK	663520	Kurz.zisky nerealiz.odber.
551400	Odpisy inventar nad 40 TCZK	663110	Kurz.zisky realiz.valuty
551300	Odpisy pristroje a TZ nad 40 TCZK	663010	Kurz.zisky realiz.dod.
551500	Odpisy stroje nad 40 TCZK	663020	Kurz.zisky realiz.odber.
551600	Odpisy nabytek nad 40 TCZK	663210	Kurz.zisky ruzne manualni
551220	Odpisy HM - tvareci nastroje	668010	Nahrada zciz.fin.majetku
551221	Odpisy HM mimoradne - tvareci nastroje	668410	Hal.vyrov.cistení plateb
551301	Odpisy pristroje a TZ mimoradne nad 40 TCZK	668310	Ost.fin.vynosy
551601	Odpisy nabytek mimoradne nad 40 TCZK		