

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Diplomová práce**

**Daňová optimalizace vybrané účetní jednotky**

**Bc. Veronika Spěváková**

© 2021 ČZU v Praze

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Veronika Spěváková

Veřejná správa a regionální rozvoj – k.s. Litoměřice

Název práce

**Daňová optimalizace vybrané účetní jednotky**

Název anglicky

**Tax optimization of selected accounting unit**

---

### Cíle práce

Cílem diplomové práce je na základě provedení účetní závěrky a uzávěrky doporučit a aplikovat konkrétní vhodné možnosti daňové optimalizace ve vybrané účetní jednotce.

### Metodika

Diplomová práce bude vycházet ze zpracování teoretických východisek pro vytvoření praktické části práce.

Teoretická východiska budou zpracována metodou deskripce a definice na základě samostatného studia literatury a jiných adekvátních zdrojů (česká i zahraniční odborná literatura, odborné články, zákonné normy a aktuální internetové zdroje), které se váží k dané problematice. Zpracováním literární rešerše bude upřesněn cíl práce, jehož dosažení bude předmětem vlastní práce.

Ve vlastní práci bude nejprve charakterizována vybraná účetní jednotka a bude analyzován proces účetní uzávěrky a závěrky. Na základě provedené analýzy uzávěrkových operací budou prostřednictvím syntézy se zjištěnými teoretickými poznatky vymezeny a následně aplikovány konkrétní možnosti daňové optimalizace týkající se vybrané účetní jednotky. Komparativní analýzou práce promítné stav před aplikací a po aplikaci zjištěných možností pro optimalizaci daně. Zjištěné výsledky budou v závěru práce vyhodnoceny a diskutovány.

## **Doporučený rozsah práce**

60 – 80 stran

## **Klíčová slova**

daňová optimalizace, účetní jednotka, účetní uzávěrka, účetní závěrka

---

## **Doporučené zdroje informací**

HRUŠKA, Vladimír. Účetní manuál pro podnikatelské subjekty, aneb, Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou. 2. vydání. Praha: Grada Publishing, 2019. ISBN 978-80-271-2245-5.

MACKENZIE, Bruce. IFRS 2014: Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards. Hoboken, New Jersey: Wiley, 2014. ISBN 978-1-118-87035-8

PAVEL, Jan. Veřejné zakázky a efektivnost. Praha: Ekopress, 2013. ISBN 978-80-87865-04-0.

PTÁČKOVÁ MÍSAŘOVÁ, Petra a Milena OTAVOVÁ. Daň z příjmů srozumitelně. 2. aktualizované vydání. Ostrava: Key Publishing, 2018. Ekonomie (Key Publishing). ISBN 978-80-7418-295-2.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0048-4.

---

## **Předběžný termín obhajoby**

2020/21 LS – PEF

## **Vedoucí práce**

Ing. Markéta Beranová, Ph.D.

## **Garantující pracoviště**

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 13. 10. 2020

**prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.**

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 21. 10. 2020

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 13. 03. 2021

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou diplomovou práci „Daňová optimalizace vybrané účetní jednotky“ jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne \_\_\_\_\_

## **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Markétě Beranové, Ph.D., za odborné rady, velmi pečlivý dohled a striktně stanovený harmonogram zajišťující včasné vypracování diplomové práce bez prostožů. Velké díky patří celé mé rodině za podporu v době studia.

# Daňová optimalizace vybrané účetní jednotky

## Abstrakt

Diplomová práce se zabývá problematikou daňové optimalizace vybrané účetní jednotky, která je právnickou osobou se zvolenou formou, obchodní korporace, společnost s ručením omezeným. Cílem diplomové práce je identifikace a aplikace konkrétních možností optimalizace daně, přímo souvisejících s vybranou účetní jednotkou. Zvolený cíl diplomové práce je naplněn za pomoci detailního popisu procesu ročních uzávěrkových a závěrkových operací reálně prováděných ve vybrané účetní jednotce. Identifikace optimalizačních nástrojů je uskutečněna prostřednictvím syntézy teoretických poznatků s postřehy z provedené analýzy uzávěrkových operací, ve které byl zjištěn prostor pro legální možné optimalizační prostředky. V závěru diplomové práce je za pomoci komparativní analýzy promítnut stav výše daně před aplikací a po aplikaci zjištěných optimalizačních nástrojů.

**Klíčová slova:** daňová optimalizace, účetní jednotka, účetní uzávěrka, účetní závěrka

# **Tax optimization of selected accounting unit**

## **Abstract**

The diploma thesis deals with issues of tax optimization on selected business entity. The business entity is a legal entity with selected legal structure, a business corporation, a limited liability company. The result of this thesis is an identification and application of specific options, which lead to the tax optimization of selected business entity. Selected target is reached using detail description of the whole process relating to annual balancing operations, which are performed on select business entity. The identification of applied instruments, which leads to the tax optimization, is realized by means of synthesis of theoretical knowledge in association with findings from performed analysis of annual balancing operations, on which base are discovered possibilities for legal tax optimization. The conclusion of thesis deals with comparative analysis which provides changes of total amount of income tax before and after realized tax optimization.

**Keywords:** tax optimization, accounting unit, financial closing date/balancing, financial statements

# Obsah

<b>1 Úvod.....</b>	<b>14</b>
<b>2 Cíl práce a metodika .....</b>	<b>15</b>
2.1 Cíl práce .....	15
2.2 Metodika .....	15
<b>3 Teoretická východiska .....</b>	<b>18</b>
3.1 Základní právní předpisy.....	18
3.2 Podvojný účetnictví – vymezení základních pojmů.....	19
3.3 Daň z příjmu právnických osob – vymezení základních pojmů .....	25
3.4 Proces uzávěrkových operací .....	29
3.5 Účetní závěrka.....	31
3.6 Vliv nákladů a výnosů na hospodářský výsledek .....	36
3.7 Možnosti daňové optimalizace.....	37
3.7.1 Daňová ztráta .....	38
3.7.2 Věda a výzkum .....	39
3.7.3 Paušální výdaj na pohonné hmoty .....	40
3.7.4 Daňově uznatelné dary.....	41
3.7.5 Sleva na dani .....	41
3.7.6 Daňové a účetní odpisy.....	42
<b>4 Vlastní práce .....</b>	<b>43</b>
4.1 Základní údaje o účetní jednotce .....	43
4.1.1 Časový harmonogram prováděných procesů v běžném účetním období .	44
4.2 Účetní analýza závěrkových a uzávěrkových operací .....	45
4.2.1 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 0 .....	46
4.2.2 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 1 .....	50
4.2.3 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 2 .....	54
4.2.4 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 3 .....	56
4.2.5 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 4 .....	61
4.2.6 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 5 a účtové třídy 6 .....	64
4.2.7 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 7 .....	71
4.2.8 Zjištění skutečnosti z provedené účetní analýzy (u)závěrkových operací	71
4.3 Daňová analýza a uplatnění nástrojů daňové optimalizace.....	78
4.3.1 Uplatněná optimalizace daně a výše daňové povinnosti pro rok 2019.....	78
4.3.2 Neuplatněné možné nástroje optimalizace daně za rok 2019 .....	83
4.3.3 Úprava daňové povinnosti za rok 2019 .....	100



<b>5</b>	<b>Výsledky a diskuse .....</b>	<b>102</b>
5.1	Výsledky analýzy účetní závěrky a účetní uzávěrky za rok 2019 .....	102
5.2	Výsledky analýzy daňové povinnosti za rok 2019.....	104
5.2.1	Optimalizovaná výše daňové povinnosti pro rok 2019 .....	107
<b>6</b>	<b>Závěr.....</b>	<b>110</b>
<b>7</b>	<b>Seznam použitých zdrojů .....</b>	<b>113</b>
<b>8</b>	<b>Přílohy .....</b>	<b>119</b>

## Seznam tabulek

Tabulka 1 Kategorizace účetní jednotky podle zákonem stanovených pravidel .....	20
Tabulka 2 Přehled položek zvyšujících a snižujících výsledek hospodaření .....	27
Tabulka 3 Struktura rozvahy v základním představení .....	33
Tabulka 4 Příklad využití daňové ztráty z minulých let snižující základ daně.....	39
Tabulka 5 Příklad odpočtu nákladů na podporu VaV za období podání daňového přiznání .....	40
Tabulka 6 Pohyb dlouhodobého hmotného majetku účetní jednotky za rok 2019 v tis. korunách.....	47
Tabulka 7 Odúčtování nákladů na sklad a rozpracovanost na konci roku 2019.....	51
Tabulka 8 Změna HV po přeúčtování nákladů na účet nedokončené výroby v tis. Kč.....	52
Tabulka 9 Přehled tvorby nedokončené výroby za rok 2019 v tis. Kč.....	53
Tabulka 10 Inventurní soupis bankovek v pokladně v české měně.....	54
Tabulka 11 Vykázání pohledávek společnosti v rozvaze ke dni 31. 12. 2019 .....	60
Tabulka 12 Vykázání závazků společnosti v rozvaze ke dni 31. 12. 2019.....	61
Tabulka 13 Vykázání vlastního kapitálu společnosti v rozvaze ke dni 31. 12. 2019 .....	64
Tabulka 14 Problematika obecných zákonitostí účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací .....	72
Tabulka 15 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 0 .....	72
Tabulka 16 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 1 .....	73
Tabulka 17 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 2 .....	73
Tabulka 18 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 3 .....	74
Tabulka 19 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 4 .....	75
Tabulka 20 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 5, 6, 7 .....	75

Tabulka 21 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 5, 6, 7 .....	76
Tabulka 22 Výpočet výše daně z příjmu právnických osob za rok 2019 .....	79
Tabulka 23 Nevztažné vedlejší náklady společnosti .....	80
Tabulka 24 Spotřeba energie z roku 2018 – daňově neuznatelný náklad.....	80
Tabulka 25 Náklady na reprezentaci – daňově neuznatelný náklad.....	81
Tabulka 26 Ostatní služby – daňově neuznatelný náklad.....	81
Tabulka 27 Poskytnuté dary .....	81
Tabulka 28 Ostatní pokuty a penále – daňově neuznatelný náklad.....	82
Tabulka 29 Ostatní provozní náklady – daňově neuznatelné náklady.....	82
Tabulka 30 Ostatní sociální náklady – daňově neuznatelný náklad .....	83
Tabulka 31 Přehled skutečných nákladů na spotřebu PHM dopravních prostředků k 31. 12. 2019 .....	84
Tabulka 32 Možnost změny daňově neuznatelných nákladů s dopadem na výši základu daně.....	85
Tabulka 33 Podmínky splnění daňově uznatelných poskytnutých darů.....	87
Tabulka 34 Nemožná změna daňově neuznatelných nákladů s dopadem na výši základu daně.....	88
Tabulka 35 Rovnoměrné odpisování majetku číslo 67.....	90
Tabulka 36 Zrychlené odpisování majetku číslo 67 .....	91
Tabulka 37 Rozdíly výše odpisů rovnoměrných a zrychlených majetku číslo 67.....	92
Tabulka 38 Rovnoměrné odpisování majetku číslo 62.....	92
Tabulka 39 Zrychlené odpisování majetku číslo 62 .....	93
Tabulka 40 Rozdíly výše odpisů rovnoměrných a zrychlených majetku číslo 62.....	94
Tabulka 41 Změna způsobu odpisování u majetku č. 67 a č. 62 za rok 2019 a za rok 2020 .....	95
Tabulka 42 Změna způsobu odpisování pouze u majetku č. 62 s dopadem na výši základu daně.....	97
Tabulka 43 Vztah změny způsobu odpisování majetku č. 67 a č. 62 s dopady na výši základu daně .....	97
Tabulka 44 Výpočet úspory nákladů z důvodu přijetí nového zaměstnance.....	99

Tabulka 45 Výpočet slevy na dani zaměstnáním ZTP zaměstnance .....	99
Tabulka 46 Tvorba základu daně po úpravě daňové povinnosti účetní jednotky za rok 2019 .....	100
Tabulka 47 Výpočet výše DPPO po úpravě daňové povinnosti účetní jednotky za rok 2019 .....	101
Tabulka 48 Změna výše daňové povinnosti účetní jednotky za rok 2019.....	107
Tabulka 49 Změna výše zálohové povinnosti.....	109

## Seznam použitých zkratk

ARES	Administrativní registr ekonomických subjektů
BÚ	Bankovní účet
CP	Cenný papír
CZ-NACE	Klasifikace ekonomických činností
ČNB	Česká národní banka
D	Dal
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DIČ	Daňové identifikační číslo
DIS	Daňová informační schránka
DM	Dlouhodobý majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPPO	Daň z příjmu právnických osob
FAV	Faktura vystavená
FÚ	Finanční úřad
GAAP	Generally accepted accounting (obecně přijímané účetní standardy)
HK	Hlavní kniha
HV	Hospodářský výsledek
IČO	Identifikační číslo osoby
IFRS	International Financial Reporting Standards
KS	Konečný stav
KZ	Konečný zůstatek
LPG	Liquified Petroleum Gas, zkapalněný ropný plyn
MD	Má dáti
OP	Opravná položka
PC	Pořizovací cena
PHM	Pohonné hmoty
SP	Sociální pojištění
ÚJ	Účetní jednotka
V a V	Věda a výzkum
VZZ	Výkaz zisku a ztráty
ZC	Zůstatková cena
ZDP	Zákon daně z příjmu
ZP	Zdravotní pojištění
ZTP	Zvlášť těžké postižení
ZÚ	Zákon o účetnictví

# 1 Úvod

Jednou ze základních povinností právnických osob vedoucích podvojně účetnictví je každoroční uzavírání účetního období mimo výjimky k poslednímu dni kalendářního roku, zhotovení daňového přiznání a s tím spojené vypočtení daňové povinnosti z příjmu právnických osob. S touto povinností je spojeno několik potřebných procesů vedoucích ke splnění zákonem daného úkolu.

Základním předpokladem pro vykonání zákonného závazku je přesné a bezchybné vedení podvojněho účetnictví během celého účetního období. Prvním z několika postupů k uzavření účetního období je účetní uzávěrka a na ni navazující účetní závěrka skládající se z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy k účetní závěrce. V účetní uzávěrce pak dochází k uzavření účtů aktivních, pasivních, nákladových a výnosových. Uzavření účtů, zjištění jejich zůstatků a hospodářského výsledku je však možné pouze po provedení několika dalších dílčích úkolů skládajících se z inventarizace, uzávěrkových operací, zjištění hrubého hospodářského výsledku, výpočtu daně z příjmu a konečného uzavření účetnictví. Téměř každý daňový poplatník usiluje o odvod co nejnižší vypočtené daně z příjmu odváděné finančnímu úřadu. Prostřednictvím nástroje daňové optimalizace za splnění určitých podmínek a zákonem nastavených pravidel lze se základem daně nebo samotnou vypočtenou daní legálně pracovat v podobě celkového snížení. Aplikace daňové optimalizace je možná například prostřednictvím upravení odpisů nebo odečitatelnými položkami od základu daně aj.

Ke zjištění možných prostředků optimalizace daňové povinnosti, aplikaci těchto zjištění a sledování změn po aplikaci je nutné provést celý proces uzávěrkových a závěrkových operací až po samotné vypočítání daňové povinnosti. Celý proces uzavírání účetního období je aplikován na konkrétní vybrané účetní jednotce jakožto právnické osobě, společnosti s ručením omezeným vedoucí podvojněho účetnictví a podávající daň z příjmu právnických osob. Společnost se specializuje v oblasti stavebně elektromontážních prací s velkým podílem provádění těchto prací prostřednictvím veřejných zakázek zajišťujících podniku poměrně vysoké výnosy a s tím spojený vyšší hospodářský výsledek a prostor pro možné uplatnění nástrojů optimalizace daňové povinnosti.

## **2 Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Cílem diplomové práce je na základě provedení účetní závěrky a uzávěrky doporučit a aplikovat konkrétní vhodné možnosti daňové optimalizace ve vybrané účetní jednotce. Identifikace optimalizačních nástrojů bude prováděna prostřednictvím legálních možných úprav výše daně v souvislosti s uzávěrkovými a závěrkovými procesy konkrétní účetní jednotky vedoucí podvojně účetnictví, kdy na základě těchto kroků budou sledovány změny před aplikací a po aplikaci optimalizace daně.

### **2.2 Metodika**

Zpracování vlastní práce vychází ze zjištěných poznatků první kapitoly diplomové práce. Jde o teoretická východiska, vymezení základních pojmů vztahujících se k problematice daňové optimalizace, uzávěrkových a závěrkových operací, a to prostřednictvím studia odborné literatury, zákonných norem a jiných vhodných zdrojů. Literární rešerše je zpracována především na základě knižních zdrojů českých, ale také zahraničních autorů. Výběr publikací je uskutečňován od aktualizací publikací platných pro rok 2019 a níže, nejdéle však do roku 2013. Jelikož se jedná o velmi „živé“, často se měnící a novelizované téma, jsou veškeré získané informace souběžně kontrolovány s výkladem právních předpisů, zejména se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ze dne 12. prosince 1991, a zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ze dne 20. listopadu 1992 aj.

Vlastní práce nejprve charakterizuje vybranou účetní jednotku a analyzuje proces účetní uzávěrky a závěrky společnosti. Na základě provedené analýzy uzávěrkových operací jsou prostřednictvím syntézy se zjištěnými teoretickými poznatky vymezeny a následně aplikovány konkrétní možnosti daňové optimalizace týkající se vybrané účetní jednotky.

Charakteristika a představení analyzované účetní jednotky je provedena na základě průzkumu informací zjištěných v administrativním rejstříku ekonomických subjektů, konkrétně v záložce veřejný rejstřík a zpracované výroční zprávy společnosti. Analýza uzávěrkových a závěrkových operací je prováděna na základě stanovených norem.

Pro potřeby provedení **účetní analýzy uzávěrkových operací** je požadováno předložení provedení:

- a) inventury rozvahových účtů za rok 2019 s konečnými zůstatky těchto účtů a soupisů, z čeho se jednotlivé konečné zůstatky skládají,
- b) hlavní kniha sestavená za období 1. 1. 2019 – 31. 12. 2019,
- c) seznam drobného dlouhodobého majetku společnosti za roky od počátku působení PO až po konec roku 2019,
- d) sestavení nedokončené výroby pro rok 2019,
- e) záznamový arch/pořadač s obchodními, nájemními a jinými smlouvami a dokumenty, na jejichž základě jsou prováděny některé účetní předpisy,
- f) směrná účtová osnova,
- g) vnitropodniková směrnice (bylo zjištěno, že není sestavená).

Analýza uzávěrkových operací je provedena kontrolou souladu a logiky s Českými účetními standardy, zejména ČÚS pro účetní jednotky účtující podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., podnikatelé, zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ze dne 12. prosince 1991, popřípadě interpretacemi Národní účetní rady. Je zde komentován celkový pohled na vedení účetnictví s výstupem doporučujícího charakteru na změny vedení účetnictví.

Pro potřeby provedení **účetní analýzy závěrkových operací** je požadováno předložení provedení:

- a) rozvahy za období 1. 1. 2019 – 31. 1. 2019,
- b) výkazu zisku a ztráty za období 1. 1. 2019 – 31. 1. 2019,
- c) přílohy k účetní závěrce za období 1. 1. 2019 – 31. 1. 2019.

Analýza závěrkových operací je založená na kontrole souladu a logice sestavení účetní závěrky vybrané účetní jednotky s prováděcí vyhláškou č. 500/2002 Sb. pro účetní jednotky účtující v podvojném účetnictví vymezející rozsah a způsob zpracování závěrkových operací, zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ze dne 12. prosince 1991, a vzájemné shodě dat a údajů vykazující účetnictví, jehož data jsou následně promítnuta ve výše zmíněných výkazech.



Pro potřeby provedení **daňové analýzy** a následné vymezení optimalizačních možností je požadováno předložení:

- a) vyplněného formuláře daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob pro rok 2019.

Analýza daňového přiznání je prováděna kontrolou souladu zpracování a logiky sestavení se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a také souladu uváděných dat vykazující účetnictví.

Provedenou **analýzou** rozdrobení a bližšího představení jednotlivých částí výše zmíněných výstupních dokumentů a samotného účtování byly zjištěny určité mezery, nelogičnost a možnosti pro zlepšení účetní a daňové situace v účetní jednotce. Prostřednictvím **syntézy** jsou do analyzovaných účetních a daňových mezer aplikovány zjištěné teoretické poznatky vedoucí k možnosti optimalizace daňové povinnosti pro rok 2019. V poslední části vlastní práce je za použití **komparativní analýzy** představena a sledována změna výše daňové povinnosti před provedenou analýzou, syntézou a použitím samotných nástrojů daňové optimalizace a po jejich aplikaci.

### 3 Teoretická východiska

V části teoretických východisek vymezí diplomová práce základní teoretické pojmy, které jsou výchozím prvkem pro zpracování vlastní práce.

#### 3.1 Základní právní předpisy

V České republice je rozsah a způsob zpracování podvojného účetnictví upraven nejvyšším právním předpisem této oblasti, **zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, ve znění pozdějších předpisů (Otrusínová, Šteker, 2016). Zákon o účetnictví je doplněn vyhláškou č. 500/2002 Sb., jež upravuje některá ustanovení účetních jednotek, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů a o České účetní standardy pro účtující dle zmíněné vyhlášky (Hruška, 2016).

Účetnictví zaznamenává a uchovává určitá data v podobě účetních knih nebo deníků, protože lidská paměť je omezená a nedokázala by navždy udržet tyto různorodé informace o finančních transakcích. Účetní záznamy lze také mimo jiné využít jako průkazné dokumenty u soudů. V dnešní době si osoby, které jsou jakkoli samostatně výdělečně činné, vedou podrobnější záznamy o těchto transakcích s prvotní myšlenkou vedení systematického přehledu měsíčních příjmů a výdajů, kdy za tímto účelem byla stanovena určitá pravidla a účetní standardy (Gangwar S. a Gangwar D. K, 2013).

**České účetní standardy** vydávané Ministerstvem financí zajišťují soulad užití účetních metod a postupů účtování. Zatímco vybrané účetní jednotky účtují dle standardů vždy, ostatní účetní jednotky mají možnost se od stanovených standardů odchýlit, ale pouze za předpokladu dodržení poctivého obrazu vedení účetnictví a tuto skutečnost musí uvést v příloze účetní závěrky (Otrusínová, Šteker, 2016).

**Mezinárodní účetní standardy** označované také jako IFRS (International Financial Reporting Standards) představují finanční výkaznictví rozvinutého světa z původního požadavku na roční účetní výkaz o finančním zdraví postupně až do modelu základu daně ze zisků a ochrany mezinárodních obchodních vztahů, a to zejména u konsolidovaných účetních jednotek a skupin. Mezinárodní účetní standardy jsou orientovány dle pravidel účetního výkaznictví s ohledem na kapitálový trh a přeshraniční spolupráci (Mackenzie,

2014). Zamýšleno je zajištění dodržení jednotné metody vykazování výkonnosti zisků a výkaznictví finanční situace a peněžních toků s cílem uskutečnění souladu jednotného vedení účetnictví mezi podniky a národních účetních legislativ jednotlivých zemí (Tracy, John, 2013). Mimo mezinárodní účetní standardy je také dobré poukázat na rozdíly mezi zdaněním právnických osob nadnárodních společností, kde dochází k nerovnostem způsobeným rozdíly mezi mezinárodními daňovými systémy států. Rozdíly vznikají špatnou koordinací v mezinárodním daňovém režimu. Příkladem jsou rozdílné sazby daní v jednotlivých zemích nebo rozdíly při uplatňování mezinárodních daňových zásad státní příslušnosti (Floris, de Wilde, Maarten, 2017). Například největší evropská ekonomika a zároveň čtvrtá největší ekonomika na světě Německo má stejnou výši sazby daně z příjmu jako Česká republika, tj. 15 %, ale liší se dalším daňovým zatížením spojeným s daní z příjmu, takže je daň z příjmu ve skutečnosti vyšší než v České republice, která je již ve výši 15 % konečná. Největší rozdíly v rámci obchodu jsou mezi státy především v sazbě daně z přidané hodnoty (Just, Maenning, 2016).

Každá podnikající právnická osoba je povinna přiznávat daň ze své činnosti vymezené **zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů**, v platném znění (Otavová, Ptáčková Mísařová, 2018).

### **3.2 Podvojně účetnictví – vymezení základních pojmů**

Podvojně účetnictví představuje hospodářské operace, které vytvářejí souvztažné promítání činností účetní jednotky prostřednictvím dvou stran účtů – „levé“, debetní strany – má dáti (na vrub účtu) a „pravé“, kreditní strany – dal (ve prospěch účtu). Na těchto účtech jsou podchyceny veškeré účetní položky, pohyby, změny struktury majetku a jeho financování (Skálová, Jana, et al., 2020). Podvojně účetnictví sleduje aktiva (majetek) a pasiva (krytí) podniku. Další činností je také pozorování nákladů a výnosů a s tím spojený hospodářský výsledek s cílem vyjádřit ekonomiku společnosti a zajistit tak výstupní účetní informace (Otrusínová, Šteker, 2016). O stavu aktiv a pasiv je účtováno podvojně na základě zákonem stanovených podmínek, z nichž jednou může být například účtování jednotlivých položek dle souvisejícího účetního období (zákon č. 563/1991 Sb.).

## Účetní jednotka

Účetní jednotka je povinna dle zákona o účetnictví vést průkazné a bezchybné účetnictví. Pro splnění této podmínky je podstatná především znalost základních pojmů definujících rozsah vedení účetnictví ve všech směrech. Jedním z vymezení je skutečnost, na koho se zákon o účetnictví a samotné vedení účetnictví vztahuje. Vedení správného a průkazného účetnictví je povinností pro účetní jednotky, toto označení je použito k označení subjektu, za který je dané účetnictví vedeno (Dvořáková, 2017). Mezi tyto subjekty patří zejména právnické osoby se sídlem v ČR, zahraniční osoby podnikající v ČR, fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku, fyzické osoby s vedením účetnictví dle svého uvážení nebo fyzické osoby s obratem za předcházející rok převyšujícím 25 milionů korun českých (Mrkosová, 2014). Dělení účetních jednotek do stanovených skupin podléhá kategorizaci stanové zákonem o účetnictví. Přidělení do skupiny probíhá v souvislosti s překročením nebo nepřekročením daných kritérií (Otrusínová, Šteker, 2016).

**Tabulka 1 Kategorizace účetní jednotky podle zákonem stanovených pravidel**

ÚJ	Celková aktiva	Roční úhrn obratu (čistého)	Přepočtený průměrný počet zaměstnanců
Mikro	9 000 000 Kč	18 000 000 Kč	10
Malá	100 000 000 Kč	200 000 000 Kč	50
Střední	500 000 000 Kč	1 000 000 000 Kč	250
Velká	500 000 000 Kč	1 000 000 000 Kč	250

**Zdroj: Vlastní zpracování dle Otrusínová, Šteker, 2016, strana 238**

Za mikro účetní jednotku je považovaná ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň dvě z uvedených kritérií v podobě celkových aktiv, čistého ročního úhrnu obratu a průměrného přepočteného počtu zaměstnanců. Malá účetní jednotka k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň dvě z určených kritérií a zároveň není mikro účetní jednotkou (zákon č. 563/1991 Sb.). Za střední účetní jednotku je považována ta, která není mikro ani malá, nepřekračující dvě z hraničních hodnot, oproti tomu účetní jednotka překračující k rozvahovému dni dvě z hraničních hodnot spadá do kategorie velkých účetních jednotek (Otrusínová, Šteker, 2016). Zákon o účetnictví dále stanoví účetní jednotky, které jsou

vždy považované za velké, mezi něž patří vybrané účetní jednotky a subjekty veřejného zájmu (zákon č. 563/1991 Sb.).

### **Účetní období**

Dalším významným vymezením je účetní období, do něhož jsou účetní zápisy prováděny z časového hlediska souvisejícího s tímto obdobím v rozmezí dvanácti měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích, nejedná-li se o jednu z výjimek uvedených v zákoně o účetnictví. Účetní období lze rozdělit na **kalendářní** nebo **hospodářský rok**, jehož začátek je první den v měsíci mimo měsíce ledna (zákon č. 563/1991 Sb.). **Účetní období** představuje bezprostředně dvanáct po sobě jdoucích měsíců, na konci každého účetního období jsou informace a stav účetnictví promítány do účetní závěrky, proces uzávěrkových a závěrkových operací je zakončen podáním daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob (Máče, 2013).

### **Právnícká osoba**

Na **právníckou osobu** se vztahuje právnícká osobnost od jejího vzniku až do samotného zániku. Název právnícké osoby je jménem právnícké osoby, nesmí být klamavý a zároveň musí být odlišný od názvu jiné právnícké osoby. Mezi právnícké osoby se mimo jiné řadí státní podniky, družstva, obchodní společnosti s právní formou – například společnost s ručením omezeným nebo akciová společnost apod. (zákon č. 89/2012 Sb.). **Společnosti s ručením omezeným** jsou především u malých a středních podnikatelů nejčastější zvolenou formou obchodní společnosti. Tato podoba je označována jako kapitálová. Dalším ze znaků je oddělení soukromého a firemního majetku těchto společníků a také nižší riziko ručení za závazky. Společnost s ručením omezeným musí sestavit základní kapitál minimálně ve výši 1 Kč (nový občanský zákoník, 2015).

### **Směrná účtová osnova a rozvrh**

Účtování je prováděno účetní jednotkou podle platné směrné účtové osnovy a účtového rozvrhu. Na jednotlivé účty je zápis prováděn dle dané směrné účtové osnovy, na jejímž podkladu si účetní jednotky sestaví účtový rozvrh k zaúčtování všech operací a následnému zpracování roční uzávěrky, tento rozvrh je nutný tvořit ke každému

účetnímu období, z účtového rozvrhu se dále sestavuje účetní (hlavní) kniha (Hruška, 2016). Směrná účtová osnova obsahuje seznam uspořádaných účtů rozdělených dle tříd od třídy 0 do třídy 7. Účtové třídy jsou děleny do dvouciferných účtových skupin, z nichž se vytvářejí syntetické trojciferné účty, které bývají doplněny účetní jednotkou o trojciferné analytické číslování (zákon č. 563/1991 Sb.). Například spotřeba nakoupené energie je zahrnuta v účtové třídě týkající se nákladů podniku třída č. 5, obsahující účtovou skupinu 50 se syntetickou podobou účtu 502 Spotřeba energie, kdy si dále účetní jednotka může zvolit, zda využije tvorbu analytiky vhodné v případě, pokud má společnost spotřebu více energií. Při použití analytické podoby vznikne účetní jednotce šestimístné číslo účtu se shodným syntetickým základem a odlišnou analytikou. V konkrétním případě by se mohlo jednat o podobu níže uvedených účtů, na které se zaúčtuje spotřeba energií na levou vrubovou stranu účtu Má dáti:

**502100** pro spotřebu elektrické energie,

**502200** pro spotřebu vodného a stočného,

**502300** pro spotřebu zemního plynu (Jindrák, 2019).

Jednotlivé účty se řadí do **skupin účtů** nejčastěji rozdělovaných na aktivní a pasivní, jinak také označované jako **rozvahové účty**, sledující stav majetku, vlastního kapitálu a závazků společnosti, na jejichž základě je sestavovaná účetní rozvaha vyjadřující zůstatek na těchto účtech. Prostřednictvím nákladových a výnosových účtů označovaných jako **výsledkové účty** se sestavuje výkaz zisků a ztráty znázorňující tok nákladů a výnosů v podniku. **Závěrkové účty** slouží na začátku a na konci účetního období k otevření a uzavření účetních knih, **podrozvahové účty** zobrazují majetek a závazky podniku, které nejsou přímo vykázány v rozvaze (Otrusínová, Šteker, 2016). Mezi rozvahové účty spadají podle osnovy účty ze třídy 0–4 dlouhodobý majetek (účtová třída 0), zásoby (účtová třída 1), krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky (účtová třída 2), zúčtovací vztahy (účtová třída 3), kapitálové a dlouhodobé závazky (účtová třída 4). Výsledkové účty jsou zahrnuty v účtových třídách 5 náklady a 6 výnosy. V poslední účtové třídě 7 jsou obsaženy závěrkové a podrozvahové účty (Hruška, 2016).

## **Účetní doklady**

Účetní doklady jsou záznamy, které musí být prokazatelné a musí zajišťovat náležitosti účetního dokladu v podobě označení, obsahu, účastníků, informací o ceně a množství, okamžiku vyhotovení a uskutečnění a podpisového záznamu (zákon č. 563/1991 Sb.). Účetní doklady jsou děleny na vnitřní a vnější. Vnitřní doklady znázorňují činnost uvnitř podniku, lze mezi ně zařadit například zúčtování mezd. Vnější doklady znázorňují činnost a styk s okolím podniku a patří sem přijaté dodavatelské faktury (Otrusinová, Šteker, 2016).

## **Účetní uzávěrka**

Jedná se o proces uzávěrkových operací spojených s koncem účetního období, prováděný před uzavřením účetních knih. Účetní uzávěrka je soubor několika kroků spojených se znázorňováním stavu majetku, závazků, kapitálu podniku a zajištění správnosti účetnictví k rozhodnému dni nebo také k jinak označovanému jako rozvahovému dni. Účetní uzávěrka zpravidla předchází účetní závěrce (Novotný, 2016). V uzávěrkovém období dochází ke zjištění účetního zisku, nebo ztráty prostřednictvím převodu zůstatků nákladových a výnosových účtů na účet zisku a ztráty nacházející se v účtové třídě 7. Převodem zůstatků rozvahových aktivních a pasivních účtů na konečný účet rozvážný spadající do účtové třídy 7 dojde k uzavření účetní knihy, na tento účet se přeúčtuje vzniklý zisk, nebo ztráta. Účet zisku a ztráty je označován jako spojovatel účtů výsledkových a rozvahových (Skálová, Jana, et al., 2020). Zjednodušeně lze říct, že proces účetní uzávěrky je vymezen zákonem o účetnictví, vyhláškou k tomuto zákonu, Českými účetními standardy pro podnikatele a směrnou účtovou osnovou. Mezi uzávěrkové operace je řazena inventarizace majetku a závazků, daňová analýza, daň z příjmu a uzavření účetních knih (Otrusinová, Šteker, 2016).

## **Účetní závěrka**

Účetní závěrka je v účetním světě známá jako účetní výkazy, jejichž podmínkou je poctivé zobrazení skutečností, které tvoří „zrcadlo“ účetní jednotky (Drábková, 2017) představující celek, do něhož je zahrnuta rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha k účetní závěrce (zákon č. 563/1991 Sb.). V některých zemích jsou finanční výkazy připravovány v souladu

s GAAP zajišťujícími soulad mezi účetními čísly a časem transakcí, které tato čísla reprezentují. Tím je dodržena podmínka skutečného věcného i časového souladu (Lessambo, 2018).

Do účetní závěrky spadá v některých případech také přehled o peněžních tocích a změnách kapitálu, přitom tento tok a změny kapitálu nejsou povinné pro mikro a malé účetní jednotky. Účetní jednotka sestavuje závěrku v plném, nebo ve zkráceném rozsahu, tento výběr závisí na skutečnosti, zda podléhá povinnosti kontroly účetní závěrky auditorem. V takovém případě je sestavovaná zpravidla účetní závěrka v plném rozsahu (zákon č. 563/1991 Sb.). Účetní závěrka zcela navazuje na účetní uzávěrku, sestavuje se v peněžní jednotce české měny a jednotlivé položkové údaje se zaokrouhlují na tisíce nebo v případě netto aktiv převyšujících 10 mld. Kč na celé mil. Kč (Otrusinová, Šteker, 2016).

### **Výsledek hospodaření**

Hospodářský výsledek představuje rozdíl mezi výnosy a náklady podniku. V případě, že po odečtení nákladů od výnosů vyjde kladné číslo, jedná se o zisk, v opačné situaci vychází ztráta. Lze tedy říct, že výsledek hospodaření představuje zisk, nebo ztrátu společnosti, přičemž hlavním cílem společnosti je především dosahování zisků umožňujících její reinvestice a další kladný vývoj. Zisk lze také definovat jako zvýšení čistých aktiv, v případě ztráty se jedná o snížení čistých aktiv, při dlouhodobém vykazování ztráty může dojít k vyčerpání veškerých finančních rezerv a k úplnému ukončení podnikání. Celkový výsledek hospodaření zobrazuje změnu stavu jmění způsobenou transakcemi, do kterých se nezahrnuje změna způsobená navýšením jmění dodatečnou investicí, nebo vyplacením podílu na zisku (Březinová, 2014). Dle stanovené zásady je výsledek hospodaření zjišťován v časovém souladu s vymezeným účetním obdobím, zajišťujícím vykazování HV a účetních případů, které se k němu časově a věcně vztahují (Drábková, 2017). Úprava hospodářského výsledku na daňový základ je prováděna mimoúčetně přímo v daňovém přiznání. K úpravě dochází pomocí položek, které zvyšují, nebo snižují výsledek hospodaření (Dvořáková, 2018).



### 3.3 Daň z příjmu právnických osob – vymezení základních pojmů

V České republice má převážná většina právnických osob povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob za kalendářní nebo hospodářský rok, od rozhodného dne fúze, od rozhodného dne rozdělení obchodní korporace, od převodu jmění společníka nebo za účetní období, které je delší než po sobě jdoucích 12 měsíců (Finanční správa, 2018). Daň z příjmu právnických osob podléhá zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ze dne 20. listopadu 1992. V členských státech je režim daně z příjmu právnických osob ovlivněn právem Evropské unie, všeobecně je však ponechána pravomoc členskými státy ve věcech přímých daní. K regulaci a nastolení souladu přímých daní jsou použity právní předpisy v oblasti přímých daní s cílem koordinace vnitřního trhu. K regulaci přímých daní existují směrnice a arbitrážní úmluva k vyloučení dvojího zdanění (Hji Panayi, 2013).

#### Daň

Daň je zákonem daná platba odváděná do veřejného rozpočtu a charakteristická tím, že se jedná o platbu povinnou, nenávratnou, neúčelovou a neekvivalentní. V daňové soustavě České republiky se daně dělí na přímé a nepřímé. Mezi přímé daně mimo jiné spadá daň z příjmu právnických osob a také konkrétně u ní je považována za plátce a poplatníka jedna osoba (Otavová, Ptáčková Mísařová, 2018).

#### Zdaňovací období

Zákon o dani z příjmu vymezuje termín **zdaňovací období**. Poplatníci daně z příjmu právnických osob za své zdaňovací období považují nejčastěji kalendářní rok, ale je zde také možnost účtování v rámci roku hospodářského, jenž představuje dvanáct kalendářních měsíců po sobě jdoucích, jejichž začátek je jiný měsíc než leden (Děrgel, Illetško, 2019). Za zdaňovací období je také dále považované například období rozhodného dne fúze (spojení), rozdělení nebo účetní období, které je delší než po sobě jdoucích dvanáct měsíců, nejvýše však tři měsíce před počátkem, nebo po konci běžného účetního období (Poradce, 2020).

## **Daňový poplatník a plátce daně**

Osoby povinné k dani lze označit jako daňové subjekty, mezi něž patří daňovní poplatníci, kteří jsou povinni odvádět daň nebo poplatek z vlastních prostředků, a plátcí daně odvádějící daň (Otavová, Ptáčková Mísařová, 2018). Mezi poplatníky daně z příjmu právnických osob patří mimo jiné především právnické osoby nebo organizační složky státu. Plátcí daně jsou zákonem o dani z příjmu děleni na daňové rezidenty a daňové nerezidenty České republiky. Daňovými rezidenty se stávají v případě umístění sídla řízení na území České republiky, daňová povinnost jim vzniká z příjmů vzniklých na území České republiky, ale také z příjmů plynoucích ze zahraničí (zákon č. 586/1992 Sb.). Mezi daňové nerezidenty se řadí poplatníci, kteří nemají na území České republiky sídlo, a dani z příjmu v takovém případě podléhají příjmy získané na území České republiky. Společnosti založené za účelem podnikání spadají do skupiny podnikatelských subjektů a lze sem zařadit právnické osoby, obchodní korporace podléhající mimo veřejné obchodní společnosti dani z příjmu právnických osob. Zákon o dani z příjmu také stanovuje nepodnikatelské subjekty označované jako veřejně prospěšné poplatníky nevykonávající činnost za účelem podnikání (Otavová, Ptáčková Mísařová, 2018).

## **Předmět daně**

Předmětem daně z příjmu právnických osob jsou podle zákona č. 586/1991 Sb., o daních z příjmu, všechny příjmy z činnosti a nakládání s majetkem za podmínky, že nejsou zahrnuty ve výčtu výjimek (§ 18 ZDP) nenáležících do předmětu daně. Předmětem daně nejsou například příjmy ZP nebo také pojistné plnění z pojištění apod. (Otavová, Ptáčková Mísařová, 2018). Některé příjmy, které jsou předmětem daně, mohou být od daně zcela osvobozeny (§ 19 ZDP).

## **Základ daně**

Daňový základ odpovídá předmětu daně, který je udáván v peněžních jednotkách, ze základu daně se prostřednictvím sazby daně vypočítá daňová povinnost (Otavová, Ptáčková Mísařová, 2018). **Základem daně** se rozumí rozdíl příjmů převyšujících náklady (výdaje) mimo příjmy, které nejsou předmětem daně, nebo jsou od daně zcela osvobozené. K jeho zjištění vychází účetní jednotka vedoucí podvojně účetnictví z výsledku

hospodaření (Marková, 2020). Při stanovení základu daně je výchozí výsledek hospodaření bez vlivů Mezinárodních účetních standardů a účtové skupiny 59 Daně z příjmů, převodových účtů a rezervy na daň z příjmu. Důležité je dodržení časového hlediska výnosů a nákladů (zákon č. 586/1992 Sb.). Formulář daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob tvoří nástroj pro transformaci hospodářského výsledku na základ daně z příjmu právnických osob (Pilařová, 2018). Položkami zvyšujícími a snižujícími výsledek hospodaření dojde k upravení účetního výsledku hospodaření na daňový základ prostřednictvím příslušných řádků v daňovém přiznání. Konkrétní příklady položek zvyšujících výsledek hospodaření mohou být například mj. nedodržení podmínek tvorby rezervy nebo dodanění dluhu, který je 30 měsíců po splatnosti (Otavová, Ptáčková Mísařová, 2018).

**Tabulka 2 Přehled položek zvyšujících a snižujících výsledek hospodaření**

<b>Výsledek hospodaření</b>	
<b>Položky zvyšující</b>	<b>Položky snižující</b>
A nedaňové náklady	A nedaňové výnosy
B zdanitelné výnosy	
B.1 rozdíl smluvních cen spojených osob	
B.2 nepeněžní příjmy	B daňové náklady (výdaje)
B.3 dodanění neuhrazených závazků	
B.4 chybně zaúčtované výnosy	

**Zdroj: Vlastní zpracování dle Otavová, Ptáčková Mísařová, 2018, strana 123, 124**

Zákon o dani z příjmu umožňuje snížení základu daně hned o několik položek, z nichž jednou může být poskytnutí bezúplatného plnění například organizačním složkám státu, konkrétně v podobě peněžního daru hasičskému záchrannému sboru za předpokladu splnění podmínky minimální výše daru 2 000 Kč (Finanční správa, 2018). Zákon o dani z příjmu (§ 34) dále stanoví položky odčitatelné od základu daně v podobě například daňové ztráty z přechozího zdaňovacího období, nejdéle však 5 zdaňovacích období po období, ve kterém daňová ztráta vznikla (zákon č. 586/1992 Sb.). Daň lze snížit také

v podobě slevy na dani například o částku za zaměstnance se zdravotním postižením dle určených pravidel (Finanční správa, 2018). Sleva na dani se od položek snižujících základ daně a odčitatelných položek od základu daně liší v tom, že se odečítá přímo od již vypočtené daně, zatímco zbylými dvěma možnostmi se upravuje pouze základ daně, ze kterého se daň příslušnou sazbou vypočítá. Rozdíl mezi položkami snižujícími základ daně a odčitatelnými položkami je v tom, že se v daňovém přiznání zadávají v odlišných oddílech daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob.

### **Sazba daně**

Představuje postup **výpočtu**, kterým se ze základu daně stanoví výše daňové povinnosti. Pro právnické osoby je platná daň ve výši 19 % (Otavová, Ptáčková Mísařová, 2018).

Otavová, Ptáčková Mísařová (2018) ve své publikaci předkládají základní **postup pro vyhotovení DPPO**:

1. k výsledku hospodaření se připočítají položky zvyšující tento výsledek,
2. odečtením položek snižujících výsledek hospodaření vyjde dílčí výsledek v podobě obecného základu daně,
3. dalším krokem je odečtení položek odčitatelných od základu daně (pouze v případě kladného obecného základu daně),
4. v dalším postupu dojde k odečtení položek snižujících základ daně (§ 20 ZDP), dílčím výsledkem je základ daně snížený a zaokrouhlený na 1000 dolů,
5. vynásobením sazbou daně z příjmu právnických osob ve výši 19 % vyjde dílčí výsledek v podobě daně ze základu daně,
6. odečtením slevy na dani vznikne daň po slevách,
7. v dalším kroku dojde k odečtení zápočtu daně zaplacené v zahraničí,
8. přičtením daně ze samostatného základu daně (v případě příjmů ze zdrojů v zahraničí) vznikne výsledek v podobě celkové daňové povinnosti,
9. odečtením zaplacených záloh na daň z příjmu vyjde konečný výsledek v podobě přeplatku nebo nedoplatku daně z příjmu.

## **Optimalizace daně**

Daňovou povinnost je možné podle zákonných norem legálně upravit a snížit (Poradce, 2020). Správci daně počítají se snižováním daňové povinnosti subjektů k naplnění alokační funkce daně, proto se snaží subjekty správně nasměrovat, tento proces snižování je také jinak označován jako daňová optimalizace. Optimalizace daně je proces, díky kterému se účetní jednotka snaží najít způsoby k dosažení nejvýhodnějšího výsledku daňové povinnosti. Aplikace možností optimalizace by se měla uskutečňovat v průběhu celého roku, nejvíce se však optimalizuje na konci účetního období před podáním daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob (Poradce, 2019).

### **3.4 Proces uzávěrkových operací**

V procesu uzávěrkových operací se provádějí činnosti vedoucí k uzavření účetního období. Probíhá proces kontrol a dokládání konečných zůstatků účtů hlavní knihy<sup>1</sup>. Tento proces v sobě zahrnuje celkovou kontrolu celoročního účtování s prováděním případných oprav nebo doúčtování posledních dokladů s tímto uzávěrkovým procesem přímo souvisejících (Otrusinová, Šteker, 2016).

Uzávěrka je provedena v následujících zjištěních:

- inventarizace obrátů stran Má dáti – Dal syntetických účtů,
- účetní analýza KS aktivních, pasivních, nákladových a výnosových účtů,
- daňová analýza základu daně z příjmu a daňová povinnost,
- HV s převodem nákladových a výnosových účtů na účet zisků a ztrát – 710
- uzavření účetních knih (Du.cz, 2014).

Dochází především ke kontrole účetních vazeb, opravě chybných zaúčtování, zaúčtování odpisů DHM a jeho vyřazení, tvorbě a zúčtování rezerv, opravných položek, dohadných položek, časového rozlišení, stavu zásob nebo nedokončené výroby, kurzových rozdílů, přecenění CP a podílů (Otrusinová, Šteker, 2016).

---

<sup>1</sup> Příloha 1: Vzorová hlavní kniha

## **Inventarizace**

Inventarizace<sup>2</sup> majetku a závazků je pro účetní jednotky povinná. Podle § 29 a § 30 ZÚ se inventarizací zjišťuje skutečný stav majetku a závazků v účetnictví sestavovaný v okamžiku účetní závěrky. Průkaznost inventarizace je stanovena na dobu 5 let po provedení a je zaznamenávána v inventurních soupisech zjišťovaných fyzickou nebo dokladovou inventurou, jejichž správnost stavů se vzájemně porovnává se stavy v účetnictví. Stav se mohou odlišovat, vznikají tak inventarizační rozdíly (manko /schodek), které se vyúčtují do účetního období, ve kterém je inventarizace prováděna (zákon č. 563/1991 Sb.). Manka a schodky jsou účtovány na vrub provozních nebo finančních nákladů, inventarizační rozdíly v podobě přebytku se dále účtují ve prospěch provozních nebo finančních výnosů. Důležitým krokem je doložení objasnění inventarizačních rozdílů a návrhy k jejich odstranění. Inventarizace se dělí na průběžnou a periodickou (Otrusínová, Šteker, 2016).

## **Daňová analýza a výpočet daňové povinnosti z příjmu**

Účetní jednotka je povinna účtovat o výnosech a nákladech dle skutečnosti bez ohledu vlivu na základ daně. Daňová analýza obsahuje splatnou a odloženou daň (Otrusínová, Šteker, 2016). Při výpočtení daňové povinnosti a vzniklého závazku za FÚ (splatné daně) je tato daň promítnuta na účtu 591 Daň z příjmu proti závazkovému účtu 341 Daň z příjmu, v případě odložené daně účtuje účetní jednotka na účet 592 Daň z příjmu (odložená daň). Účetní jednotka může také účtovat v průběhu roku na účet 595 Dodatečné odvody daně z příjmu, a to v případě, že dojde dodatečně ke změně daňové povinnosti a účetní jednotka podává dodatečné přiznání k dani z příjmu právnických osob. K dodatečnému podání daňového přiznání může dojít například v případě, když účetní jednotka zjistí nezaúčtování daňové povinnosti za uplynulé zdaňovací období, nebo také po kontrole daňovým správcem aj. Na konci období dojde k přeúčtování výše uvedených účtů na účet 710 Účet zisků a ztrát vyjadřující disponibilní hospodářský výsledek, k jehož

---

<sup>2</sup> Příloha 2: Vzorová inventura účtů

zjištění dochází odečtením daně z příjmu od účetního výsledku hospodaření (Pilařová, 2018).

Vstupní informací pro účetní analýzu ve vztahu k dani z příjmu je HV před zdaněním. Před výpočtem daňové povinnosti je třeba HV upravit o položky nedaňové, nezahrnované, odčitatelné. **Výsledek hospodaření po zdanění** označovaný také jako čistý zisk lze zjistit odečtením splatné daně po slevách na dani od HV před zdaněním (Otrusinová, Šteker, 2016).

### **Uzavření účetních knih**

Účetní jednotka uzavírá účetní knihy při zániku povinnosti vedení účetnictví k poslednímu dni účetního období, ke dni před dnem vzniku likvidace, ke dni zrušení účetní jednotky, ke dni před dnem prohlášení konkursu nebo jeho zrušení aj. (zákon č. 563/1991 Sb.). Při uzavírání účetních knih dochází ke zjištění obrátů stran účtů MD, D syntetických účtů, analýz aktiv, pasiv, nákladů a výnosů, zjištění HV a převod nákladů a výnosů na účet zisku a ztráty a celkovému uzavření účetnictví převodem zůstatků rozvahových účtů a účtů zisků a ztráty na konečný účet rozvažný (Otrusinová, Šteker, 2016).

## **3.5 Účetní závěrka**

Účetní závěrka se provádí v okamžiku zakončení účetnictví a tvoří společně s rozvahou, výkazem zisku a ztráty a přílohou k účetní závěrce nedílný celek. V zákonem stanovených případech může dále zahrnovat také přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu (Krajčová, Palochová, Pšenková a kol., 2014). Obsah účetní závěrky je závislý na oboru, ve kterém se daná společnost nachází, respektive jaké druhy produktů a služeb prodává (Tracy, 2013).

### **Rozvaha<sup>3</sup>**

Rozvaha je jedním z účetních informativních výkazů, spadajících do procesu účetní závěrky. Představuje stav skladby majetků, zdrojů a jejich krytí k rozvahovému dni a podle časového horizontu je dělena na:

- **zahajovací** při vzniku podniku, složená z aktiv vlastníků a krytí aktiv základním kapitálem,
- **počáteční** při zahájení každého počátku účetního období v souladu s bilanční kontinuitou představující návaznost počátečních zůstatků na konečné zůstatky rozvahových účtů za předcházející období,
- **konečnou** při konečném uzavření každého účetního období (Otrusinová, Šteker, 2016).

### **Rozvahový den**

Jedná se o den uzavření účetních knih, kdy se v převážné většině zpracovává řádná účetní závěrka, kterou účetní jednotka sestavuje k poslednímu dni účetního období obvykle k 31. 12., v jiných případech účetní jednotka sestavuje mimořádnou účetní závěrku (zákon č. 563/1991 Sb.). V rozvaze hraje zásadní roli bilanční rovnice, kdy aktiva jsou rovna pasivům. Aktiva představují složení majetku podniku na levé straně a pasiva vyjadřující zdroje financování/krytí majetku na pravé straně rozvahy (Otrusinová, Šteker, 2016).

**Aktiva** představují to, co účetní jednotka vlastní, tzn. stroje, software, zásoby, pohledávky, peníze, kdy je majetek podniku dělen dle doby použitelnosti na dlouhodobý a oběžný majetek (Uctovani.net). Na levé straně aktiv se za běžné období uvádějí sloupce **brutto** znázorňující stav položek majetku aktivních účtů v ocenění, **korekce** znázorňující opravné položky a oprávky aktivních účtů, korekci ocenění a **netto** snížená aktiva o opravné položky a oprávky, odečtení korekce od brutto (Otrusinová, Šteker, 2016).

**Pasiva** dělená na cizí a vlastní znázorňují zdroje financování majetku, jak k majetku účetní jednotka přišla, zda se jedná o vklad, zakoupení na dluh či bez dluhu (Uctovani.net).

---

<sup>3</sup> Příloha 3: Vzorová rozvaha



Pravou stranu pasiv představují dva sloupce běžného a minulého období (Otrusínová, Šteker, 2016).

**Tabulka 3** Struktura rozvahy v základním představení

<b>Aktiva (skladba majetku) = Pasiva (zdroje financování)</b>	
<b>Pohledávky za upsaný základní kapitál</b>	<b>Vlastní kapitál</b>
<b>Dlouhodobý majetek</b>	základní kapitál
nehmotný	ážio, kapitálové fondy
hmotný	fondy ze zisku
finanční	HV minulých let
<b>Oběžný majetek</b>	HV běžného období
zásoby	podíl na zisku
pohledávky	<b>Cizí zdroje</b>
krátkodobý finanční majetek	<b>Rezervy</b>
peněžní prostředky	<b>Závazky</b>
Časové rozlišení	Časové rozlišení

Zdroj: Vlastní zpracování dle Otrusínová, Šteker, 2016, strana 22

Jednotlivé položky rozvahy jsou znázorněny kombinací písmene, římské číslice, arabské číslice (možnost jejich sloučení, ale uvedení v příloze) a názvem položky, které lze dále členit na podpoložky. Nulové položky rozvahy se neuvádějí (Otrusínová, Šteker, 2016).

#### **Výkaz zisku a ztráty<sup>4</sup>**

Také označovaný jako odvozený výkaz, blíže specifikující HV běžného účetního období, který je již uveden v rozvaze. Výkaz zisku a ztráty je účetním výkazem, který podává obraz o tvorbě hospodářského výsledku sledovaného provozně a finančně (Otrusínová, Šteker, 2016). Účetní výkaz je sestavován v plném nebo zkráceném rozsahu dle pravidel daných zákonem (Du.cz, 2020). VZZ je vždy sestavován v plném rozsahu, nestanoví-li

<sup>4</sup> Příloha 4: Vzorový výkaz zisku a ztráty

zákon o dani z příjmu jinak (zákon č. 563/1991 Sb.). Jednotlivé položky výkazu jsou uspořádané a označované podle druhového a účelového členění. Druhové rozdělení promítá prostřednictvím nákladů, výnosů a výsledku hospodaření finanční a provozní výsledek hospodaření, tvořící společně hospodářský výsledek před zdaněním, odečtením splatné nebo odložené daně z příjmu, účetní jednotka získává hospodářský výsledek po zdanění. Čistý obrat za účetní období je vykazován v posledním řádku výkazu zisku a ztráty. Účelové dělení se promítne pouze do provozní části výkazu, finanční část je shodná s výkazem z druhového členění (Du.cz, 2020). Jednotlivé položky účetního výkazu jsou označovány prostřednictvím kombinace písmen, římských a arabských (lze je sloučit) číslic s názvem položky, které jsou dále členěny na podpoložky. Položky, které jsou vykazovány za minulé a běžné období ve výši nula, se nevykazují. Ve výkazu jsou uvedené mj. výpočtové položky vznikající daným výpočtem nákladových a výnosových položek, jež zahrnují:

- hospodářský výsledek provozní (odečtení provozních nákladů od provozních výnosů),
- hospodářský výsledek finanční (odečtení finančních nákladů od finančních výnosů),
- hospodářský výsledek před zdaněním (součet provozního a finančního HV),
- hospodářský výsledek po zdanění (odečtení vypočtené daně z příjmu od výsledku hospodaření před zdaněním),
- hospodářský výsledek za účetní období (HV po zdanění),
- čistý obrat za účetní období, tj. výnosy celkem (Otrusinová, Šteker, 2016).

### **Přehled o peněžních tocích**

Známý jako cash flow je opět odvozeným účetním výkazem představujícím přírůstky a úbytky peněžních prostředků a ekvivalentů během účetního období (Otrusinová, Šteker, 2016). Vymezení obsahu a uspořádání je podrobněji vysvětleno ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. Cash flow udává tok peněžních prostředků (účtová třída 2 – hotovost, ceniny, bankovní účet, peníze na cestě) a peněžních ekvivalentů (např. snadno směnitelný krátkodobý finanční majetek – likvidní CP) během účetního období a stav těchto prostředků k počátku

a ke konci účetního období (Du.cz, 2020). Tok peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů je sledován za skupiny:

- provozní – zahrnující základní výdělečnou a ostatní činnost nespádající do finanční a investiční činnosti, tyto toky lze dále rozdělit a vykázat přímou (založeno na skutečném pohybu peněžních prostředků), nebo nepřímou metodou (výchozí z hospodářského výsledku, který je upravován na tok peněžních prostředků o náklady, které nemusí být zpravidla výdaji a o výdaje, které současně netvoří náklad v podobě tvorby OP nebo koupě DM, výnos také nemusí znamenat příjem, naopak příkladem může být FAV za zboží nebo přijatá tuzemská záloha),
- investiční pohyby prostřednictvím dlouhodobého hmotného majetku nebo poskytování úvěrů, výpomoci nebo zápůjček nespádajících do provozní skupiny,
- finanční skupina, která tvoří změny vlastního kapitálu, dlouhodobých nebo krátkodobých závazků (Otrusinová, Šteker, 2016).

### **Přehled o změnách vlastního kapitálu**

Další účetní výkaz doplňující rozvahu, konkrétně stavy položek vlastního kapitálu za minulé a běžné období, dále informující o změně jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny, jak se položky vlastního kapitálu měnily v průběhu účetního období (Účtovnictvo a dane, 2020). Ve změně vlastního kapitálu se promítají transakce s vlastníky, kde se jedná o vklady vlastního kapitálu nebo výběry podílů na zisku a změny ostatními operacemi, například přeceněním finančních aktiv, závazků aj. Přehled o změnách vlastního kapitálu má být věrným obrazem a vysvětlením rozdílu PS a KS položek vlastního kapitálu (Otrusinová, Šteker, 2016).

### **Příloha k účetní závěrce**

Příloha je vymezena vyhláškou č. 500/2002 Sb., jež vysvětluje přílohu k účetní závěrce jako doplněk informací z rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Příloha je vždy zveřejňována a společně s rozvahou zaujímá místo ve sbírce listin (Pohoda.cz, 2016). Objevují se zde

obecné informace o účetní jednotce, jako jsou například sídlo, název, identifikační číslo aj., dále zohlednění předpokladu účetní jednotky v pokračování výkonu činnosti, použité účetní metody a zásady, popřípadě zdůvodnění použití odchylek, zvolené metody oceňování, stav pohledávek a závazků se splatností nad pět let; krytých věcnými zárukami. Dále také zohledňuje podmíněné závazkové vztahy; poskytnuté věcné záruky nevykázané v rozvaze, výše záloh, výši zápůjček, výši úvěrů, povahu položek mimořádných výnosů a nákladů a průměrný přepočtený počet zaměstnanců. Podle kategorie účetní jednotky se dále zveřejňuje název a sídlo konsolidovaných/přidružených účetních jednotek, počet a jmenovitá nebo účetní hodnota akcií a změn podílů, výše odměn řídicích orgánů, návrh vypořádání zisku/ztráty, informace o dlouhodobých aktivech, výši odložené daně, účel podrozvahových operací, transakce se spřízněnou stranou, rozdělení tržeb za prodej zboží, výrobků, služeb, odměny auditorům (Otrusinová, Šteker, 2016).

### **3.6 Vliv nákladů a výnosů na hospodářský výsledek**

Náklad představuje účelné vynaložení peněz podniku k získání výnosů, jež znázorňují výkony společnosti vyjádřené v penězích (Koch, 2016). Odečtením nákladů od výnosů vznikne hrubý hospodářský výsledek, který je výchozí pro určení základu daně a následně výše vypočtené daně. Velmi zjednodušeně lze konstatovat, že čím nižší bude rozdíl mezi náklady a výnosy, nebo čím vyšší budou samotné náklady, tím nižší až záporný bude hospodářský výsledek a na něm závislý také základ daně a vypočtená daň. V takovém případě by to ale znamenalo nižší výnosy a možnou ztrátovost podniku, nebo hrozbu vzniku ztráty. Účetní jednotka s vyššími výnosy musí přijmout skutečnost vyšší daňové povinnosti z těchto příjmů. Jedná se o zdanění výnosů z veškeré činnosti a veškerého nakládání s majetkem (Dvořáková, 2018).

Příkladem může být účetní jednotka zabývající se elektromontážními a stavebními pracemi, která nemá příliš vysoké náklady na uskutečnění zakázky, kdy nakoupený materiál je jako náklad zahrnut v ceně díla a výnos z uskutečněné akce je převážně za provedenou práci. Účetní jednotky s tímto zaměřením mají možnost podílet se na veřejných zakázkách obce, kdy se jedná převážně o větší díla v podobě například veřejného osvětlení celé ulice apod. Zadávání veřejných zakázek je upravené zákonem

č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách. Při zadávání zakázek je kladen největší důraz na právní formalismus, kvůli kterému je celý proces zadávání zdlouhavější a neefektivní, což může odradit soukromý subjekt, aby se zajímal o zpracování veřejné zakázky. Veřejný sektor zasahuje do ekonomiky soukromých subjektů přímou regulací v podobě nařízení, zákonů aj. a také produkcí statků. V ekonomické podobě představuje veřejná zakázka smlouvu mezi nakupujícím veřejným sektorem a prodávajícím soukromým sektorem, jejíž podstatou je úplatné dodání objednaného. Veřejná zakázka je použita ve chvíli, kdy se veřejný sektor rozhodne využít externí subjekt k realizaci díla. Veřejné zakázky se zadávají pomocí otevřených konkurenčních soutěží s předem zadanými pevnými parametry, kdy firmy přicházejí s nabídkami nebo vyjednáváním, kdy jsou zadané jen základní parametry a zájemci chodí s nabídkami i s možnostmi návrhu podoby předmětu plnění nebo ceny (Pavel, 2013).

### **3.7 Možnosti daňové optimalizace**

Možnosti daňové optimalizace použije účetní jednotka pro upravení výše základu daně nebo pro úpravy již vypočtené výše daňové povinnosti. Základ daně nebo samotná daň se upravují z důvodu snahy dosažení co nejnižšího odvodu daňové povinnosti finanční správě, nebo pro dosažení slevy na dani, kterou nelze přenést do následujícího zdaňovacího období (Poradce, 2019). Daňové optimalizační úpravy lze pomyslně rozdělit do dvou skupin, a to na úprava základu daně a na skupinu slevy na dani. K úpravě základu daně je hned několik možností, jimiž dochází k jeho snížení, nebo zvýšení. Snížení základu daně je vhodné využít při vyšší hodnotě základu, ale jen v případě, kdy snížení neochudí účetní jednotku o možnost využití slevy na dani, na niž nedosáhne například z důvodu téměř nulového až nulového základu daně, nebo dokonce záporného základu daně. V takovém případě volí účetní jednotka využití variant snížení základu v takové výši, aby bylo možné uplatnit slevu na vypočtené dani.

Základ daně se může snížit o:

- ztrátu z minulých let,
- výdaje na vědu a výzkum,
- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy majetku,
- daňové zůstatkové ceny,
- výdajový paušál na PHM,
- daňově uznatelné dary (zákon č. 586/1992 Sb.).

Základ daně se může zvýšit o:

- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy majetku,
- přerušení daňových odpisů (zákon č. 586/1992 Sb.)

Slevy na dani z vypočtené výše daně:

- zaměstnance ZTP I. a II. stupeň invalidity,
- zaměstnanec ZTP III. stupeň invalidity (Du.cz, 2020).

### **3.7.1 Daňová ztráta**

Ztráta z minulých let je v zákoně o dani z příjmu definovaná jako daňová ztráta vznikající vyššími výdaji (náklady) nad příjmy (zákon č. 586/1992 Sb.). Daňovou ztrátu lze uplatnit za splnění podmínek stanovených zákonem o dani z příjmu, mezi něž patří uplatnění ztráty, která vznikla a byla vyměřena v předchozím zdaňovacím období, ale nejdéle do 5 těchto zdaňovacích období a v případě, že nedošlo v uplatňovaném období k podstatné změně oproti období, ve kterém je daňová ztráta vyměřena (Dauc.cz, 2010). Podstatnou změnou se rozumí mj. změna ve složení osob (členů obchodní korporace) přímo se podílejících na kapitálu (změna podílů členů na kapitálu), kontrole poplatníka nebo zvýšení podílu aj. (zákon č. 586/1992 Sb.). Při uplatňování daňové ztráty z minulých let není povinností uplatnění její plné výše, vzniklou hodnotu tak lze rozdělit a využít i v příštích letech. V potaz se musí stále brát podmínka pěti let, uplatněním části daňové ztráty se tvoří prostor pro případné uplatnění slevy na dani, kterou lze využít jen pro dané období. Pokud nám daňová ztráta z minulých let sníží základ na takovou výši, že se při uplatnění slevy dostane daň do záporné hodnoty, nelze v tomto případě slevu na dani využít, což je pro účetní jednotku nevýhodné. Proto se z daňové ztráty uplatní pouze taková výše, aby se

dosáhlo na celkové slevy na dani, které nelze převést do dalších let, a zbylá část výše z daňové ztráty se tak ponechá na další období. Ilustrativní příklad představuje následující tabulka číslo 4.

**Tabulka 4 Příklad využití daňové ztráty z minulých let snižující základ daně**

<b>Období podání daňového přiznání za rok 2019</b>			
<b>Příklad A</b>		<b>Příklad B</b>	
Náklady společnosti za rok 2019	500 tis. Kč	Náklady společnosti za rok 2019	500 tis. Kč
Výnosy společnosti za rok 2019	600 tis. Kč	Výnosy společnosti za rok 2019	600 tis. Kč
Základ daně	100 tis. Kč	Základ daně	100 tis. Kč
Ztráta za rok 2018	105 tis. Kč	Ztráta za rok 2018	105 tis. Kč
Vypočtená daň z příjmu před uplatněním odečitatelné položky od základu daně ztráty z minulých let	19 tis. Kč	Vypočtená daň z příjmu před uplatněním odečitatelné položky od základu daně ztráty z minulých let	19 tis. Kč
Vypočtená daň z příjmu po uplatnění odečitatelné položky od základu daně <u>ztráty z minulých let v plné výši</u> (zde již není prostor pro případné uplatnění přímé slevy na dani, kterou nelze převést do dalších let)	-950 Kč	Vypočtená daň z příjmu po uplatnění odečitatelné položky od základu daně, <u>ztráty z minulých let ve výši pouze 50 000 Kč</u> a zbylých 55 000 Kč ponechat pro další období (zde vzniká prostor pro případné uplatnění přímé slevy na dani)	9 500 Kč

**Zdroj: vlastní zpracování**

### **3.7.2 Věda a výzkum**

Výdaje na podporu vědy a výzkumu lze odečíst od základu daně ve výši 100 % za období, ve kterém jsou výdaje vynaložené, tj období, za které se podává daňové přiznání, a náklady na výzkum nepřevyšují celkové náklady vynaložené na VaV za minulé období. Od základu daně lze odečíst 110 %, pokud účetní jednotce nastane skutečnost, že dojde k přírůstku

výdajů za období, v němž je uplatněn odpočet v závislosti na celkových výdajích zahrnovaných do odpočtu v předcházejícím období (zákon č. 586/1992 Sb.). V této chvíli lze říct, že si účetní jednotka snižuje základ daně dvojitým způsobem. Jednak je to prostřednictvím nákladů (běžných) vynaložených na podporu vědy a výzkumu v průběhu roku, zpravidla jde o veškeré náklady podniku, které samy o sobě snižují základ daně a za druhé jsou tyto náklady použité jako odečitatelná položka od základu daně v plné výši. Ilustrativní příklad představuje následující tabulka číslo 5.

**Tabulka 5 Příklad odpočtu nákladů na podporu VaV za období podání daňového přiznání**

<b>Období podání daňového přiznání za rok 2019</b>			
Náklady společnosti za rok 2019	1,3 mil. Kč	Náklady společnosti za rok 2019	1,3 mil. Kč
Výnosy společnosti za rok 2019	1,8 mil. Kč	Výnosy společnosti za rok 2019	1,8 mil. Kč
Základ daně	500 tis. Kč	Základ daně	500 tis. Kč
Výdaje na podporu vědy a výzkumu za rok <u>2019</u> (odečteno 100 %)	120 tis. Kč	Výdaje na podporu vědy a výzkumu za rok <u>2018, 2019</u> (odečteno 110 %)	124 tis. Kč
Vypočtená daň z příjmu před uplatněním odečitatelné položky na podporu vědy a výzkumu	95 tis. Kč	Vypočtená daň z příjmu před uplatněním odečitatelné položky na podporu vědy a výzkumu	95 tis. Kč
Vypočtená daň z příjmu po uplatnění odečitatelné položky na podporu vědy a výzkumu	72 200 Kč	Vypočtená daň z příjmu po uplatnění odečitatelné položky na podporu vědy a výzkumu	71 440 Kč
Ušetřeno	22 800 Kč	Ušetřeno	23 560 Kč

zdroj: vlastní zpracování

### 3.7.3 Paušální výdaj na pohonné hmoty

Účetní jednotka může využít uplatnění výdajového paušálu na PHM ve výši 5 000 Kč za každý kalendářní měsíc celkem u tří vlastních motorových vozidel (ne)zahrnutých v obchodním majetku (Poradce, 2019). Celkem lze tedy za jedno motorové vozidlo uplatnit paušální výdaj ve výši 60 000 Kč, to platí pouze tehdy, pokud motorové vozidlo není využíváno k soukromým účelům (zákon č. 586/1992 Sb.).



### 3.7.4 Daňově uznatelné dary

Účetní jednotka má možnost poskytnout peněžní nebo nepeněžní dar, který lze podle zákona o dani z příjmu chápat jako výdaje na reprezentaci. Výši poskytnutého daru musí účetní jednotka přičíst k základu daně jako přičitatelnou položku zvyšující základ daně v plném rozsahu, za splnění zákonem stanovených podmínek a limitů si jej pak v dané výši může opět odečíst v podobě uplatnění daňově uznatelných darů (zákon č. 586/1992 Sb.).

Mezi podmínky ke splnění možnosti odečtení darů od základu daně patří:

- v některých případech povinná darovací smlouva,
- za dar se nepovažuje reklama a propagace,
- minimální hodnota daru ve výši 2 000 Kč
- za úhrn darů je možné uplatnit odečtení nevíce ve výši 10 % ze základu daně snížené o odčitatelné položky (Poradce, 2019).

### 3.7.5 Sleva na dani

Uplatnění slevy na dani je vymezené v § 35 „Sleva na dani“ v zákoně o dani z příjmu, který upravuje výši této slevy, podmínky pro možnost uplatnění slevy na dani a výpočet výše slevy podle rozhodného průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením (zákon č. 586/1992 Sb.). Slevy na dani jsou rozděleny do dvou skupin a dvou pevných částek za zaměstnance s lehkým zdravotním postižením, tj. invalidní důchod prvního a druhého stupně, a dále pak za zaměstnance s těžkým zdravotním postižením, tj. invalidní důchod třetího stupně. Na základě míry zdravotního postižení zaměstnané osoby (tj. zaměstnanec právnické osoby) se určuje výše slevy na dani vypočtená algoritmem průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením a pevně daných částek ve výši 18 000 Kč pro I. a II. stupeň invalidního důchodu a 60 000 Kč pro III. stupeň invalidního důchodu (Du.cz, 2020). Pro výpočet průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců se použije podíl za každou skupinu ZTP (první skupina I. a II. stupeň a druhá skupina III. stupeň) celkového počtu hodin (nezapočítávají se sem neodpracované hodiny) a celkového ročního fondu pracovní doby na jednoho zaměstnance (nezapočítává se sem mateřská a rodičovská dovolená aj.).

Výpočet je zaokrouhlen na dvě desetinná místa (zákon č. 586/1992 Sb.). Výsledným desetinným číslem se pak násobí stanovená částka slevy pro jednotlivé skupiny a konečným výsledkem se stává sleva, kterou si účetní jednotka odečítá přímo z již vypočtené daně.

### **3.7.6 Daňové a účetní odpisy**

Daňovou optimalizací prostřednictvím odpisů lze provést několika způsoby, jimiž jsou například neuplatnění si odpisů nebo neuplatnění si celkové výše odpisů, přerušování odpisů, volba rovnoměrného nebo zrychleného způsobu odpisování aj. Odpisy se u právnických osob dělí na účetní a daňové. Právě u daňových odpisů účetní jednotka rozhoduje o rovnoměrném, nebo zrychleném způsobu odepisování, oproti účetním odpisům mají daňové odpisy zákonem stanovené odpisové skupiny a pravidla, pro jejich výpočet v rámci účetních odpisů se účetní jednotka rozhoduje v rámci možností a povolení zákona o účetnictví dle svého uvážení. Účetní odpisy však není možné během účetního období přerušit (Poradce, 2019). Účetní odpisy tvoří funkci nákladovou ve vztahu k výkonu, strádání v souvislosti s peněžními prostředky a oceňovací k zajištění reálného ocenění majetku formou zůstatkové ceny. V případě, že si účetní jednotka stanoví rozdílné parametry daňových a účetních odpisů, zpravidla pak mezi nimi vznikají rozdíly, s nimiž se pracuje při účetní uzávěrce, kdy následně ovlivňují základ daně a v souvislosti s ním i vypočtenou daň. V případě, že jsou účetní odpisy vyšší než daňové, je potřeba základ daně zvýšit o vzniklý rozdíl mezi odpisy, v opačném případě vzniklý rozdíl odečítáme od základu daně (Du.cz, 2018). Účetní odpisy zobrazují použitelnost a opotřebení dlouhodobého majetku v měsíčním intervalu, vstupují do účetnictví a přímo ovlivňují výkaz zisku a ztráty a rozvahu. Daňové odpisy jsou jedním z nejčastějších nástrojů pro možné provedení daňové optimalizace, jsou vedené na kartách dlouhodobého majetku v ročních, nebo měsíčních intervalech a jejich výše je uváděna na příslušném řádku v daňovém přiznání k dani z příjmu právnických osob. Daňové odpisy slouží mimo jiné také k výpočtu základu daně s přímým vlivem na výši splatné daně (Pilařová, Pilátová, 2014).

## **4 Vlastní práce**

V kapitole vlastní práce bude provedena analýza účetní uzávěrky a účetní závěrky. Na základě poznatků z teoretické části diplomové práce dojde k nalezení a aplikaci možností optimalizace daňové povinnosti konkrétní vybrané účetní jednotky za zdaňovací období 2019. Analýza uzávěrkových a závěrkových operací bude provedena na základě skutečných účetních dokladů, účetní knihy a účetních výkazů zpracovaných k rozvahovému dni 31. 12. 2019.

### **4.1 Základní údaje o účetní jednotce**

Vybraná účetní jednotka s právní formou společnost s ručením omezeným spadá do kategorie účetních jednotek „mikro účetní jednotka bez povinnosti auditu“. Společnost je registrovaná od roku 2006 jako měsíční plátce daně z přidané hodnoty. Převažujícím předmětem činnosti podniku je podle klasifikace ekonomických činností CZ-NACE výstavba inženýrských sítí pro elektřinu a telekomunikace označená kódem 42220, výroba elektrických rozvodných a kontrolních zařízení s montáží, opravami a revizemi vyhrazených elektrických zařízení s kódem 27120. Účetní jednotka se podílí na veřejných zakázkách, a to zejména při opravách a rekonstrukcích veřejného osvětlení a dále také v soukromé sféře například rozvodem elektřiny a osvětlení při výstavbě továrních hal v průmyslových zónách. Společnost vznikla a byla zapsána do obchodního rejstříku v roce 2006. Statutárním orgánem společnosti je jeden jednatel, který zastupuje společnost samostatně. Základní kapitál společnosti činí 200 000 Kč. Společnost má jednoho společníka s vkladem 200 000 Kč, který je ve 100 % splacen. K rozvahovému dni 31. 12. 2019 vykazovala účetní jednotka podle průměrného přepočteného počtu zaměstnanců celkem 7 zaměstnanců. Organizační struktura společnosti je jednoduchá. Jednatel firmy je jediným společníkem a zároveň majitelem společnosti, dohlíží na odváděnou práci jmenovaného ředitele, který se stará o chod a plynulost prováděných zakázek. Zvolený ředitel má ke své ruce zástupce ředitele a následuje poslední odvětví „dělníků“, kteří vykonávají stavebně montážní práce v terénu.

Účetnictví společnosti je vedené externí účetní kanceláří, která účtuje účetní doklady průběžně za každý měsíc, provádí vnitřní účetní a daňové kontroly a kompletně uzavírá

účetní období včetně podání daňového přiznání. K zachycení veškerých účetních případů využívá externí účetní kancelář účetní program ESO 9, jehož prostřednictvím zaznamenává měsíčně průměrně okolo 200 účetních případů. Největší podíl účetních dokladů představují faktury přijaté za nákup materiálu na prováděné akce. Pro dodržení časového souladu nákladů a výnosů je důležité rozdělení uskutečňovaných akcí na střediska nebo zakázky. Toto rozdělení je důležité pro reálné vyhodnocení rozpracovanosti nedokončených zakázek na konci účetního období. Na základě analýzy nedokončených zakázek dojde k odúčtování nákladů za zakoupený materiál na účet nedokončené výroby. Jednodušeji řečeno, v jednom účetním období musí být ke každému nákladu na zakázku příslušný výnos, naopak není možné v jednom účetním období nakoupit materiál do nákladů, který je vyfakturovaný (ve výnosech) až v příštím účetním období.

#### **4.1.1 Časový harmonogram prováděných procesů v běžném účetním období**

Účetní jednotka prováděla za rok 2019 účetní operace v následujícím časovém sledu:

1. otevření účetních knih k 1. 1. 2019,
2. převod počátečních stavů na účty 701 – Počáteční účet rozvažný,
3. převod zisku na účet 431 000 – Výsledek hospodaření z předchozího roku,
4. zúčtování účtů časového rozlišení a dohadných položek na základě vyúčtování,
5. pravidelné účtování účetních případů běžného účetního období,
6. měsíční zúčtování daně z přidané hodnoty vždy po podání daňového přiznání DPH,
7. k 15. březnu, červnu, září, prosinci 2019 zálohová povinnost na daň z příjmu PO,
8. průběžné vnitřní kontroly účtování případů běžného účetního období,
9. k 15. dubnu, červenci, říjnu, prosinci 2019 výpočet a úhrada zálohy daně silniční,
10. k 30. červnu 2019 na základě zasedání valné hromady převod zůstatku účtu 431 000 – HV na účty zisku nebo neuhrazené ztráty minulých let,
11. k 30. červnu a listopadu 2019 zálohová povinnost k dani z nemovitých věcí,
12. podání daňového přiznání daně silniční k 31. 1. 2019 za zdaňovací období 2019,
13. účetní uzávěrka (inventarizace, daňová a účetní analýza) v období po podání daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za prosinec 2019 (25. 1. 2020),
14. účetní závěrka (rozvaha, VZZ, příloha, uzavření knih k 31. 12. 2019),
15. daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob nejpozději do 31. 3. 2020.

## 4.2 Účetní analýza závěrkových a uzávěrkových operací

### Účetní uzávěrka

Prováděné práce na uzávěrkových operacích probíhaly od podání daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc prosinec dne 25. ledna 2020 a trvaly do 10. března 2020. Postupně došlo ke kontrole všech doposud zaúčtovaných účetních případů. Kontrola probíhala na základě vzájemné shody fyzického (papírového) dokladu a zaúčtování tohoto dokladu v účetním programu. Dalším krokem procesu uzávěrky byla kontrola saldokontních účtů, které obsahují závazky a pohledávky. Na saldokontních byly účtovány úhrady, popřípadě neuhrazené dodavatelské a odběratelské faktury. Ke kontrole saldokontních účtů sloužil proces párování, díky němuž se spároval doklad s příslušnou úhradou podle částky, variabilního symbolu a subjektu. Na saldokontních účtech tedy zůstaly pouze nepřirazené platby k zaúčtovaným dokladům a naopak, po tomto zjištění došlo k prověřování úhrad a vyžadování si odsouhlasení stavu pohledávek nebo závazků a zjištěných chybějících dokladů k zaúčtování. Přehled saldokontních účtů, na které účetní jednotka během roku 2019 účtovala, je uveden v příloze<sup>5</sup>.

Další kontrola probíhala na jednotlivých účtech hlavní knihy. Každý z účtů v hlavní knize byl otevřen a došlo ke kontrole každé ze zaúčtovaných položek. V případě zjištění chyby došlo k opravě a přeúčtování na správný účet. Ke každému účtu z účtových tříd 0, 1, 2, 3, 4 byl při kontrole doložen průkazný prostředek (sestava) se shodným zůstatkem a rozpisem, z čeho byl konečný stav složen. Inventarizací těchto účtů byl doložen a zkontrolován skutečný stav vůči konečnému zůstatku daného účtu. U nákladových a výnosových účtů byl také zjišťován vztah mezi náklady a výnosy s výstupní sestavou rozpracovaných zakázek. Ke kontrole zůstatků účtů hlavní knihy patřila také analýza daňových účtů, u kterých byla jednou z podmínek správnosti shoda se zůstatky finančních účtů vedených u finančního úřadu. Daňová kontrola s FÚ probíhala prostřednictvím portálu finančního úřadu „daňová informační schránka“ (DIS), na které byly dostupné veškeré pohyby daňových účtů.

---

<sup>5</sup> Příloha 5: Přehled saldokontních účtů účetní jednotky za rok 2019

## **Účetní závěrka**

**Rozvaha** byla účetní jednotkou společnosti sestavována v plném rozsahu k rozvahovému dni, tj. k 31. 12. 2019 v celých tisících korunách českých. V záhlaví rozvahy účetní jednotka uvedla základní informace o společnosti – IČO, vyhlášku, dle které byl výkaz sestaven 500/2002 Sb., datum sestavení (20. 3. 2020), právní forma účetní jednotky s. r. o., předmět podnikání, spisová značka, název a sídlo společnosti.

**Výkaz zisku a ztráty** byl účetní jednotkou společnosti sestaven v plném rozsahu k rozvahovému dni, tj. k 31. 12. 2019 v celých tisících Kč. Pro sestavení výkazu zisku a ztráty bylo využito druhové členění. V záhlaví účetního výkazu zisku a ztráty byly správně uvedeny veškeré náležitosti, které byly uvedené na účetním výkazu rozvaha (viz výše zmíněné údaje o účetní jednotce).

**Příloha k účetní závěrce** byla účetní jednotkou sestavována ve zkráceném rozsahu. Na úvodní straně přílohy byly uvedeny základní údaje o účetní jednotce – název, právní forma, sídlo, IČ, DIČ, datum zápisu, činnost, statutární orgán účetní jednotky, výše základního kapitálu, společníci, obchodní podíl společníka v procentech, rozvahový den a kategorie účetní jednotky. Na dalších stranách přílohy k účetní závěrce byly uvedeny informace o změnách a dodatcích provedených v uplynulém účetním období v obchodním rejstříku, výpis použitých obecných účetních zásad a účetních metod, doplňující informace rozvádějící položky v účetních výkazech, jako jsou například průměrný přepočtený počet zaměstnanců společnosti, pohledávky a závazky po lhůtě splatnosti delší než 5 let, opravné položky k nepromlčeným pohledávkám a významné události, které nastaly mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky v případě účetní jednotky, tedy zásadní změny (ovlivňující účetní závěrku za rok 2019) za období od 1. 1. 2020 ke dni sestavení 20. 3. 2020.

### **4.2.1 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 0**

#### **Účetní uzávěrka**

Na účty účtové třídy 0 byly v průběhu roku 2019 účtovány účetní případy týkající se DM. Účetní jednotka nedisponovala stejně jako v přechozích letech ani v roce 2019 dlouhodobým nehmotným majetkem. Pořízený DHM byl oceňován v pořizovací ceně, kdy

za DHM byl považován veškerý nakoupený hmotný majetek, který měl pořizovací cenu 40.000 Kč a více. Do pořizovací ceny majetku byly zahrnuty i náklady na pořízení tohoto majetku, například doprava nebo balné. Pořízený majetek, který měl pořizovací cenu 39.999,99 Kč a méně, byl řazen do drobného dlouhodobého hmotného majetku. Drobný majetek byl zaúčtovaný přímo do spotřeby režijních nákladů společnosti na účet 501 130 *Spotřeba drobného dlouhodobého hmotného majetku*. Fyzická inventura DHM byla provedena na konci účetního období k datu 31. 12. 2019. Inventurou dlouhodobého hmotného majetku nebyl zjištěn žádný schodek, manko nebo přebytek. Pořízený a vyřazený DHM souhlasil se skutečným stavem a stavem uvedeným v účetnictví. Následující tabulka znázorňuje přehled a pohyb DHM za rok 2019.

**Tabulka 6 Pohyb dlouhodobého hmotného majetku účetní jednotky za rok 2019 v tis. korunách**

Kritérium	Dopravní prostředky	Budovy a haly	Stroje a zařízení		Pozemky
PC = zvýšená PC (Kč)	8 225	6 041	338	58	388
Oprávký (Kč)	1 386	201	32	19	0
ZC (Kč)	5 247	3 927	295	18	388
ZC vyřazeného majetku daňová (Kč)	376	0	0	0	0
ZC vyřazeného majetku účetní (Kč)	377	0	0	0	0
Daňový odpis (Kč)	1 429	103	45	23	0
Účetní odpis (Kč)	1 386	201	32	19	0
Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy (Kč)	44	- 99	12	4	0
Odpisová skupina (číslo skupiny)	2	5	2	1	0
Počet let odpisů daňový odpis = účetní odpis	5	30	5	3	0

**Zdroj:** Účetní výkazy společnosti; vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky č. 8 je na první pohled zřejmé, že za rok 2019 nedošlo k žádnému zvýšení pořizovací ceny DHM (technickému zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku). Pořizovací cena pořízeného dlouhodobého majetku je rovna pořizovací ceně při jeho koupi a zahrnovala náklady spojené s pořízením majetku, jednalo se například o přepravné a balné.

**Pořízení majetku** bylo za rok 2019 zaúčtováno následujícími účetními zápisy:

- 042 000 *Pořízení dlouhodobého hmotného majetku / 321 001 Dodavatelé,*
- 022 100 *Zařazení dlouhodobého hmotného majetku – pracovní stroje, zařízení / 042 000,*
- 022 400 *Zařazení dlouhodobého hmotného majetku – dopravní prostředky / 042 000,*

Výše uvedená tabulka dále prokazuje správnost výpočtu účetních odpisů, které vykazovaly za rok 2019 totožnou hodnotu jako oprávky. Vypočtený **účetní odpis** byl zaúčtován následujícími účetními zápisy.

- 551 100 *Odpisy – Budovy a haly / 081 100 Oprávky k budovám, halám a stavbám,*
- 551 201 *Odpisy – stroje a zařízení / 082 100 Oprávky ke strojům a zařízením,*
- 551 401 *Odpisy – dopravní prostředky / 082 400 Oprávky k dopravním prostředkům.*

V průběhu účetního období 2019 došlo k **prodeji a vyřazení** tří dopravních prostředků.

Vyřazení tohoto majetku bylo zaúčtováno následujícími účetními zápisy:

- 082 100 *Oprávky ke strojům a zařízením / 022 100 Zařazení dlouhodobého hmotného majetku – pracovní stroje, zařízení,*
- 082 400 *Oprávky k dopravním prostředkům / 022 400 Zařazení dlouhodobého hmotného majetku – dopravní prostředky.*

**Zůstatková cena** prodaného majetku byla zaúčtována následujícími účetními zápisy:

- 541 000 *Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku / 082 100 Oprávky ke strojům a zařízením,*
- 541 000 *Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku / 082 400 Oprávky k dopravním prostředkům.*

**Tržba** za prodaný dlouhodobý hmotný majetek zvýšila výnosy s účetním zápisem:

- 311 001 *Odběratelé tuzemsko / 641 000 Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.*



Pro výpočet daňových odpisů použila účetní jednotka metodu rovnoměrných ročních daňových odpisů. Kontrolou bylo zjištěno, že veškerý nakoupený DHM byl odpisován ve správné odpisové skupině dané zákonem o dani z příjmu. Účetní odpisy měla účetní jednotka nastavené s měsíční periodou a doba odpisování byla shodná v počtu let s počtem let daňových odpisů. Daňové a účetní odpisy nevykazovaly za rok 2019 stejné hodnoty, vzniklé rozdíly daňových a účetních odpisů ovlivnily na konci účetního období výši základu daně pro výpočet daně z příjmu právnických osob.

Do DHM společnosti byl správně zařazen pouze majetek, který slouží pro firemní účely. V minulých letech a také v roce 2019 byla budova využívána pro nebytové prostory (kanceláře). Dále byl v hlavní budově (provozovně kontaktním místě) využit prostor školicího střediska pro školení zaměstnanců a jiných osob v oblasti elektromontážních prací. Mezi budovy a haly se dále řadilo 10 garáží, z nichž jedna byla pronajímána, ostatní garáže byly využity k zastřešení příslušných vozidel, nebo jako sklady nakoupeného materiálu. Společnost vlastnila v roce 2019 byt určený k bydlení, který je pronajímáný nepodnikající fyzické osobě. Veškeré pronájmy byly za rok 2019 řádně zdaněné s ostatními příjmy společnosti. K hlavní budově náležel dvůr a několik pozemků sloužících k odstavení příslušných vozidel. Společnost vlastnila několik osobních automobilů využitých k služebním cestám nebo kontrole prováděných staveb. Ke své činnosti využívala další dopravní prostředky, a to výškovou plošinu, bagr, přívěsy, nákladní automobil, ze strojů a zařízení pak kontejner na suť, lisovací kleště, vibrační válec a lešení. Podkladem ke kontrole zůstatků účtů v hlavní knize byly při dokladové inventuře sestavy zůstatků tvořené účetním programem. Pro DHM sloužila tisková sestava „Kontrola majetku a zůstatků účtů“, která udávala pro jednotlivá inventární čísla zařazeného majetku pořizovací a zvýšenou cenu majetku (022 – Zařazení), oprávky za uvedený rok a celkové oprávky (081, 082 – Oprávky).

Rozdíl mezi zvýšenou vstupní cenou majetku a celkovými oprávkami tvořila zůstatková cena pořízeného majetku. K hlavní knize byl také dokládán stav zůstatkové ceny vyřazeného majetku sestavou se systémovým označením „Rozdíl mezi daňovou a účetní zůstatkovou cenou“ vyřazeného majetku v roce 2019. Rozdílná zůstatková cena daňová a účetní vyřazeného majetku za účetní období 2019 měla vliv na výši základu daně.

### **Účetní závěrka – aktiva**

Účty účtové třídy 0 byly v rozvaze správně zařazeny do aktiv. Majetkové účty účtové třídy 0 patřily do stálých aktiv společnosti s označením oddílu B, jenž byl dále rozdělen za rok 2019 do sekcí B.II. Dlouhodobý hmotný majetek (pozemky a stavby, hmotné movité věci a jejich soubory a poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek).

Údaje jsou správně vykazované v celých tisících Kč. Částky vykazované v účetním výkazu rozvaha byly shodné s konečnými zůstatky v hlavní knize za rok 2019.

Nástroj korekce v rozvaze znázorňoval postupné opotřebování (použitelnost) majetku prostřednictvím výše odpisů/oprávek.

### **Účetní závěrka – pasiva**

Účtová třída 0 neobsahovala pasivní účty, proto se v rozvaze neobjevuje na straně pasiv žádný z účtů této účtové třídy. O účtech z této skupiny patřící na stranu pasiv by se mohlo jednat například v případě účtové skupiny 08 oprávek, ty byly však správně uvedené na straně aktiv jako korekce snižující PC majetku.

#### **4.2.2 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 1**

##### **Účetní uzávěrka**

Za rok 2019 účtovala účetní jednotka z účtové třídy 1 na následující dva účty:

- 122 000 *Materiál na skladě,*
- 121 000 *Nedokončená výroba.*

Z výše uvedeného vyplývá, že účetní jednotka účtovala nákup materiálu účetním způsobem B, kdy byl veškerý materiál účtován přímo do spotřeby, a na konci roku mělo dojít k inventuře za účelem zjištění skutečného stavu. Na účet materiál na skladě byl zaúčtovaný materiál, který účetní jednotka nakoupila před koncem roku 2019, ale nedošlo k jeho zpracování. Materiál nebyl určen na náklady prováděných stavebně montážních akcí, ale jednalo se o materiál určený k opravám na firemní budově. Byly to tedy o náklady, které nebyly promítnuty do výnosových položek a vyfakturované odběratelům, ale o náklady spotřebované účetní jednotkou k vlastní režijní spotřebě. Materiál na skladě pro režijní účely nebyl za rok 2019 podroben fyzické inventuře. Kontrolou bylo zjištěno, že účetní jednotka nevedla za rok 2019 skladovou inventuru režijního materiálu.

Na účet nedokončené výroby byly zaúčtovány provedené dodavatelské práce a s nimi spojený použitý materiál. Veškeré nákladové položky, které byly odúčtované na konci roku 2019 na účet nedokončené výroby věcně i časově souvisely s prováděnými stavebně montážními pracemi. Za rozpracované zakázky byly považovány stavebně montážní akce, které nebyly za rok 2019 vyúčtované ve výnosech, z tohoto důvodu bylo nutné odúčtovat materiál a práce na tyto nevyfakturované zakázky z nákladových účtů, protože zde nebyl časový soulad s výnosovými účty. Odúčtováním nákladů došlo správně ke zvýšení hospodářského výsledku. V případě, že by nedošlo k odúčtování nákladů, které nebyly v daném roce vyúčtované, došlo by k neoprávněnému snižování hospodářského výsledku a následně k neoprávněně nižší daňové povinnosti. Náklady budou promítnuty v hospodářském výsledku až v období zúčtování prováděné akce ve výnosech.

**Tabulka 7 Odúčtování nákladů na sklad a rozpracovanost na konci roku 2019**

Rok	Účet MD	Účet D	Činnost
2019	501 190	321 001	v průběhu běžného účetního období
	112 000	501 190	
	501 100	211 001	
	518 300	321 001	
	121 000	501 100	konec roku 2019
	121 000	518 300	
	701 000	112 000	uzavírání účetních knih k 31. 12.
	701 000	121 000	
2020	112 000	701 000	otevírání účetních knih k 1. 1.
	121 000	701 000	
	501 190	112 000	odúčtování zpět do nákladů ve chvíli dokončení zakázky
	501 100	121 000	
	518 300	121 000	

**Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování**

Výše uvedená tabulka znázorňuje průběh účtování nákladů, které nebyly za rok 2019 spotřebované, nebo byly v daném roce nevyfakturované. V průběhu běžného účetního období od 1. 1. 2019 do 31. 12. 2019 byly nákupy materiálu účtovány rovnou do spotřeby s rozlišením materiálů a služeb režijních (501 190) a zakázkových (501 100, 518 300). Na

konci roku bylo provedenou inventurou zjištěno, který materiál nebyl spotřebován nebo vyfakturován a došlo k jeho přeúčtování z nákladů společnosti na sklad a nedokončenou výrobu. Na konci roku 2019 k 31. 12. 2019 došlo k uzavření účetních knih a přeúčtování účtů z účtové třídy 1 na účtovou třídu 7.

Účty z účtové třídy 1 byly správně řazeny do aktiv společnosti, jejich konečný zůstatek k 31. 12. 2019 byl přeúčtován na 701 – *končený účet rozvažný* na stranu Má dáti a na účty 112 000 – *Materiál na skladě* a 121 000 – *Nedokončená výroba* na stranu Dal. Na počátku roku 2020 dojde k otevření účetních knih, kdy účetní jednotka provede opačné účtování oproti uzavření účetního období se vznikem počátečních stavů skladových účtů, které se následně odúčtují zpět do nákladů.

Následující tabulka znázorňuje, k jaké změně výše hospodářského výsledku došlo po provedení odúčtování nákladů na nedokončenou výrobu. Materiál zakoupený k zakázce, ke kterému nebyla dodavatelská služba za provedené práce na akci, bylo doúčtováno 5 % z pořizovací ceny zakoupeného materiálu na režijní náklady společnosti za výkon zaměstnanců.

**Tabulka 8 Změna HV po přeúčtování nákladů na účet nedokončené výroby v tis. Kč**

Nákladový účet		Náklady na zakázky	Náklady na zakázky + materiál navýšený o 5 % režijních nákladů
501100	Materiál	19 459	1 708
518300	Provedené práce		
518400	Přepravné		
518500	Nájemné		
Náklady celkem		21 167	
Z toho nevyfakturované zakázky		106	1 708
Rozpracovanost celkem = účet 121 000 - Nedokončená výroba		1 815	
<b>Výsledek hospodaření 2019</b>		<b>Částka</b>	
HV před zaúčtováním rozpracovanosti		746	
HV po zaúčtování rozpracovanosti		2 570	

Zdroj: účetní výkazy společnosti; vlastní zpracování

Ke zjištění výše rozpracovanosti nedokončených zakázek využila účetní jednotka analýzu nákladů a výnosů. Účetní jednotka rozdělila náklady na režijní a náklady vztahující se k zakázkám. Rozdělení nákladů a výnosů bylo prováděno při běžném ročním účtování prostřednictvím vytvořené analytiky syntetických účtů. Při prováděné analýze došlo k porovnání výnosů vztahujících se k nákladům, výsledkem této analýzy byla skutečnost, že celkem u 50 zavedených zakázek nebyly ke konci účetního období přiřazené výnosy. Náklady z těchto nevyfakturovaných zakázek byly setříděny a podrobeny další analýze vyhodnocující, které zakázky budou navýšeny o 5 % režijních nákladů společnosti za výkon a práci provedenou zaměstnanci firmy. Navýšení o režijní náklady společnosti za výkon zaměstnanců firmy bylo provedeno u zakázek, které ve svých nákladech neobsahovaly žádné, nebo ne dostatečné dodavatelské práce na výkon provedené stavebně montážní činností.

Podkladem ke kontrole zůstatků účtů z účtové třídy 1 byla sestava položek nedokončené výroby a stav materiálu na skladě. Kontrolní sestava vedená v tabulce MS Excel byla rozdělena na náklady, výnosy, režijní náklady a jednorázové zakázky. V průběhu běžného období bylo využíváno zvláštní středisko nezařazené zakázky sloužící k nákladům a výnosům, ke kterým nebyla přiřazená zakázka, toto středisko muselo na konci roku vykazovat nulu. Následující tabulka znázorňuje výpočet nedokončené výroby u nevyfakturovaných zakázek v dané účetní jednotce.

**Tabulka 9 Přehled tvorby nedokončené výroby za rok 2019 v tis. Kč**

<b>Zakázka</b>	<b>Náklady</b>	<b>Výnosy</b>	<b>Zisk/Ztráta</b>	<b>Nedokončená výroba</b>
Nepřiřazené zakázky	0,00	0,00	0,00	0,00
Režijní náklady	123	70	/	0,00
Jednorázové akce	180	230	50	0,00
2019001	50	0,00	-50	-50
2019002	85	98	13	0,00
2019003	2	0,00	-2	-2
2019004	35	0,00	-35	-35
2019005	41	0,00	-41	-41
2019006	76	89	13	0,00
				-127

**Zdroj: účetní závěrka a účetní uzávěrka společnosti, vlastní zpracování**

### Účetní závěrka – aktiva

Materiál na skladě byl v účetním výkazu Rozvaha uveden v oddílu C. Oběžná aktiva zahrnující pohyby na účtech materiál na skladě a nedokončené výroby (rozpracovanost) spadající do oddílu C.I. Korekce (oceňování, použitelnost) zde nebyla zohledňována. Zůstatek sloupec brutto v účetním výkazu rozvaha byl shodný se zůstatky účtů v hlavní knize k 31. 12. 2019.

### Účetní závěrka – pasiva

Účtová třída 1, účetní jednotky, neobsahovala pasivní účty, proto se v rozvaze účetní jednotky neobjevoval na straně pasiv žádný z účtů této účtové třídy.

### 4.2.3 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 2

#### Účetní uzávěrka

Účtová třída 2 obsahovala peněžní účty společnosti. Zůstatky hotovostních peněžních účtů správně nevykazovaly za rok 2019 minusové hodnoty a haléřové položky v pokladně s českou měnou. Kontrolou bylo zjištěno, že účetní jednotka účtovala v časovém sledu hotovostní pohyby denně. Inventurní soupis fyzického stavu bankovek a mincí v pokladně sloužil jako podklad ke kontrole správnosti zůstatku pokladny v hlavní knize. Stav byl sestaven z bankovek a mincí, které znázorňuje následující tabulka inventurního soupisu.

**Tabulka 10 Inventurní soupis bankovek v pokladně v české měně**

Bankovka	Ks	Celkem Kč	Bankovka	Ks	Celkem Kč
5 000,00	0	0	50	8	400
2 000,00	1	2 000,00	20	1	20
1 000,00	4	4 000,00	10	5	50
500	4	2 000,00	5	9	45
200	4	800	2	6	12
100	3	300	1	2	2
Mezisoučet		9100	Mezisoučet		529,00
Celkem		9629 Kč			

Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování

Kontrolou byl zjištěn soulad zůstatků bankovních účtů se zůstatky v hlavní knize. Kontrola a doložení zůstatků bankovních účtů v hlavní knize byla provedena dle papírového bankovního výpisu z účtů s konečným zůstatkem k 31. 12. 2019. Bankovní účet v cizí měně byl v hlavní knize vyjádřen v českých korunách dle denního kurzu České národní banky. Na konci účetního období, tj. k 31. 12. 2019 byl konečný stav bankovního účtu v cizí měně znovu přepočten dle vyhlášeného kurzu (ke dni 31. 12. 2019 – střed) Českou národní bankou na české koruny. Bankovními převody byly uskutečňovány téměř všechny úhrady dodavatelsko-odběratelského vztahu a jiné závazky, například mzdové. Účetní jednotka měla povinnost nahlásit finančnímu úřadu číslo hlavního běžného bankovního účtu, ze kterého budou probíhat platby finančnímu úřadu. Po nahlášení hlavního účtu měla účetní jednotka povinnost tento účet zveřejnit. Zveřejnění účtu probíhalo v rámci informací na informačním portálu „Administrativní registr ekonomických subjektů“ (ARES). Zveřejněný účet měl být každý, který byl využíván v rámci dodavatelsko-odběratelských vztahů. V průběhu roku 2019 účetní jednotka obchodovala v rámci eurového běžného bankovního účtu, kontrolou bylo zjištěno, že tento účet zveřejněn nebyl.

Společnost využívala ke své činnosti služeb krátkodobého bankovního úvěru – platební karta. Tento účet byl veden účetní jednotkou historicky již od roku 2009. Definice pro krátkodobé bankovní úvěry je „doba splatnosti do jednoho roku“. Tato podmínka zde byla splněna, splátka kreditní karty probíhala vždy po provedené úhradě platební kartou, a tak byl vždy na konci účetního období „úvěr“ splacen, tím byla splněna podmínka doby splatnosti do jednoho roku.

Účetní jednotka neevidovala zůstatek cenin. Kontrolou bylo zjištěno, že společnost nenakupovala stravenky a nákup poštovních známek byl ojedinělý a byl zaúčtovaný rovnou do spotřeby poštovního.

Účet 261 – Peníze na cestě sloužily k časovému nesouladu převodu peněz z pokladny na bankovní účet a opačně. Kontrolou byla zjištěna skutečnost „nulového“ stavu zůstatku tohoto účtu, který je takto v souladu s bezchybným vedením účetnictví.

### **Účetní závěrka – aktiva**

Účty účtové třídy 2 byly správně vykázány v účetním výkazu rozvaha v oddíle C. Oběžná aktiva s pododdílem C.IV. Peněžní prostředky dělené na peněžní prostředky v pokladně a peněžní prostředky na bankovních účtech. Zůstatky uvedené ve výkaze byly shodné se zůstatky účtů v hlavní knize k 31. 12. 2019.

### **Účetní závěrka – pasiva**

Účtová třída 2, účetní jednotky, neobsahovala pasivní účty, proto se v rozvaze účetní jednotky neobjevoval na straně pasiv žádný z účtů této účtové třídy.

## **4.2.4 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 3**

### **Účetní uzávěrka**

Účtová třída 3 obsahovala účty závazků a pohledávek (odběratelsko-dodavatelské vztahy). Na účet 311 – odběratelé účetní jednotka za rok 2019 účtovala veškeré vazby na odběratele služeb společnosti. Účetní jednotka účtovala vystavené faktury společnosti následujícím způsobem:

*311 001 Odběratelé tuzemsko / 602 100 Tržby z prodeje služeb – elektro.*

Podkladem pro zjištění shody konečného zůstatku účtu v hlavní knize a skutečným zůstatkem je výpis sestavy pohledávek k 31. 12. 2019, kdy jednotlivé pohledávky byly odsouhlasené s protistranou tj dlužníkem. Kontrolou bylo zjištěno, že konečný zůstatek v hlavní knize souhlasil s konečným zůstatkem sestavy pohledávek.

Účetní jednotka se podílela i na větších zakázkách, některé byly zpracované na několik etap. V případě, že se jednalo o větší zakázku, mohla se objevit při platbě určitá neuhrazená část této platby, v takovém případě se jednalo o pozastávku. Pozastávkou si odběratel zajišťoval dokončení díla, popřípadě například prostor pro případné reklamace. Účetní jednotka měla nasmlouvané pozastávky převážně ve výši 10 % z ceny díla bez DPH se splatností dle výše ceny díla i do tří let po předání provedené zakázky. Neuhrazená



pozastávka byla přeúčtována po uplynutí splatnosti vystavené faktury na účet 311 003 – Odběratelé tuzemsko pozastávky. Způsob zaúčtování byl následující:

- 311 001 Odběratelé – tuzemsko / 602 100 Tržby z prodeje služeb – elektro,
- 221 001 Bankovní účet / 311 001 Odběratelé – tuzemsko 90 % ceny díla,
- 311 001 Odběratelé – tuzemsko / 311 003 Odběratelé – tuzemsko pozastávky 10 % ceny díla,
- 221 001 Bankovní účet / 311 003 Odběratelé – tuzemsko pozastávky doplatek 10 % ceny díla.

Konečným zůstatkem na účtu pozastávek byl souhrn pozastávek, které se převedly do dalších let s pozdějším termínem splatnosti než v účetním období roku 2019. V konečném zůstatku účtu odběratelé tuzemsko zůstaly převážně pohledávky se splatností na přelomu roku 2019 a roku 2020. Kontrolou bylo zjištěno, že se na účtu odběratelé za rok 2019 objevila neznámá příchozí platba, která zůstala v konečném zůstatku.

Na účtu odběratelé se již od roku 2009 promítaly neuhrazené faktury vyfakturované na společnost v likvidaci, na niž je vypsán konkurz. K této neuhrazené pohledávce byla v předchozích letech správně vytvořena opravná položka v souladu se zákonem, nyní se čeká na ukončení konkurzu a odepsání této pohledávky. Kontrolou byla zjištěna skutečnost, že společnost, za kterou má účetní jednotka v roce 2019 neodepsanou pohledávku, je stále v konkurzu, tzn. správně ovlivňuje výši konečného zůstatku účtu 311 001 – Odběratelé tuzemsko.

Na účtech 314 byly účtovány provedené zálohové platby, poskytnuté účetní jednotkou dodavateli za odebrané zboží. Po přijetí zálohové faktury bez DPH byl po úhradě obdržen doklad o přijaté platbě, který byl účetní jednotkou zaúčtován, a zůstatek z účtu 314 001 Zálohy (nedaňové) byl přeúčtován na účet 314 100 Zálohy (daňové). Daňové a nedaňové zálohy neměly souvislost s daňovými a nedaňovými položkami vůči dani z příjmu právnických osob, ale vůči dani z přidané hodnoty, tato daň ale nebyla předmětem diplomové práce. V konečném zůstatku účtů poskytnutých záloh se měly zpravidla objevit pouze platby týkající se poskytnutých záloh na energie, na jejichž vyúčtování účetní jednotka čekala z důvodu periody vyúčtování jedenkrát za rok. Dále se zde mohly objevit

zálohy poskytnuté na přelomu účetních období 2018/2019, které byly zúčtované na začátku následujícího účetního období. Kontrolou bylo zjištěno, že v konečném zůstatku účtu 314 Poskytnuté provozní zálohy do tuzemska byly k 31. 12. 2019 pouze zálohy na energie a jedna zálohová faktura na materiál vyúčtovaná v lednu roku 2020.

Účty 324 – Přijaté zálohy od odběratelů fungovaly na téměř stejném principu jako poskytnuté provozní zálohy dodavatelům. Zůstatek na účtu 324 001 – Nedaňové zálohy přijaté od odběratelů by měl být zpravidla nulový, protože se vztahuje k dani z přidané hodnoty. Kontrolou byl zjištěn zůstatek na účtu nedaňových záloh z důvodu přijaté zálohy od odběratele s daní z přidané hodnoty v režimu přenesení daňové povinnosti, kdy se z nedaňové zálohy stala daňová až ve chvíli vystavení vyúčtovací faktury, která byla vystavená v následujícím účetním období roku 2020.

Závazky vůči zaměstnancům (mzdové závazky) byly účtovány na účtech 331 100 – Zaměstnanci – mzda pro hlavní pracovní poměry a 331 200 – Zaměstnanci – dohoda pro zaměstnance pracující na dohodu o provedení práce. Mezi mzdové náklady také patřily závazky vůči sociálnímu pojištění, zdravotnímu pojištění, dani z příjmu ze závislé činnosti vůči finančnímu úřadu a zúčtování srážkové daně z příjmu ze závislé činnosti.

**Mzdové náklady** společnosti jsou účtovány následovně:

Hrubé mzdy	521 100 Mzdové náklady / 331 100 Zaměstnanci – mzda
ZP zaměstnavatel	524 200 Zákonné zdravotní pojištění / 336 200 Zúčtování ZP,
SP zaměstnavatel	524 100 Zákonné sociální pojištění / 336 100 Zúčtování SP.

**Mzdové odvody** společnosti jsou účtovány následovně:

ZP zaměstnanci	331 100 Zaměstnanci – mzda / 336 200 Zúčtování ZP,
SP zaměstnanci	331 100 Zaměstnanci – mzda / 336 100 Zúčtování SP,
Záloha na daň	331 100 Zaměstnanci – mzda / 342 000 Zúčtování zálohové daně,
Sleva na dani	342 000 Zúčtování zálohové daně / 331 100 Zaměstnanci – mzda.

Na saldokontním účtu 336 vznikla částka k úhradě sociálního a zdravotního pojištění. Na saldokontním účtu 342 vznikla částka k úhradě zálohové daně z příjmu. Na účtu 331 vznikl závazek k úhradě odvodů dobírek zaměstnancům. Konečným zůstatkem v hlavní knize k 31. 12. 2019 na výše uvedených účtech byl zůstatek z mezd za prosinec 2019, který bude uhrazen k výplatnímu dni v lednu 2020. Úhrada za sociální a zdravotní pojištění měla proběhnout do konce ledna následujícího roku, tzn. do 31. 1. 2020. Pokud by tato podmínka nebyla splněna, ovlivnila by její výše základ daně z příjmu právnických osob pro rok 2019. Kontrolou bylo zjištěno, že zůstatky saldokontních mzdových účtů odpovídají zůstatkům vypočtených mezd za prosinec roku 2019 a zdravotní a sociální pojištění bylo řádně uhrazeno v daném termínu, tzn. základ daně z příjmu právnických osob nebyl za rok 2019 ovlivněn neuhrazenými mzdovými závazky za sociálním a zdravotním pojištěním z mezd.

Ke správnému časovému rozlišení používala účetní jednotka následující účty časového rozlišení:

- 381 000 *Náklady příštích období,*
- 388 000 *Dohadné účty aktivní,*
- 389 000 *Dohadné účty pasivní.*

Kontrolou byla zjištěna skutečnost, že účetní jednotka správně zaúčtovala veškeré položky týkající se následujících účetních období a dodržela tím tak časový soulad nákladů a výnosů v aktuálním a příštím účetním období. Vnitropodnikovou směrnicí si mohla účetní jednotka určit, jaké položky bude časově rozlišovat. V této situaci by se muselo jednat o nevýznamné položky, například do 500 Kč. Kontrolou bylo zjištěno, že účetní jednotka neměla sestavené vnitropodnikové směrnice a časově rozlišovala veškeré položky týkající se následujícího příštích období.

### **Účetní závěrka – aktiva**

Účty účtové třídy 3 byly správně vykázány v účetním výkazu rozvaha na straně aktiv. Správnost znázorňuje níže přiložená tabulka.

**Tabulka 11 Vykázání pohledávek společnosti v rozvaze ke dni 31. 12. 2019**

<b>Oddíl</b>	
C.	Oběžná aktiva
C.II.	Pohledávky
2.	Krátkodobé pohledávky
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů
2.4.	Pohledávky –ostatní
2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy
2.4.6.	Jiné pohledávky
D.	Časové rozlišení aktiv
1.	Náklady příštích období

**Zdroj: vlastní zpracování, účetní výkazy společnosti**

Na straně aktiv v oddíle C. Oběžná aktiva byly správně vykázány pohledávky společnosti spadající do pododdílu C.II. skládajícího se z krátkodobých pohledávek zahrnujících faktury vystavené a ostatní pohledávky. Do sekce ostatní pohledávky byly zařazeny poskytnuté zálohy na materiál, vůči kterým společnost vedla pohledávku na dodání zaplaceného materiálu. V oddíle D byly vykazovány hodnoty časového rozlišení aktiv za rok 2019, konkrétně pouze náklady příštích období zahrnující například vyúčtování telefonů na přelomu měsíce prosinec 2019 a leden 2020 aj.

### **Účetní závěrka – pasiva**

Níže uvedená tabulka znázorňuje vykázání účtů účtové třídy 3 na straně pasiv k 31. 12. 2019. Účetní výkaz rozvaha vykazoval v oddíle C dlouhodobé závazky společnosti zahrnující závazky ke společníkům, krátkodobé závazky zahrnující faktury přijaté a přijaté zálohy od odběratelů za služby, ke kterým měla společnost závazek služby poskytnout. Dále byly na straně pasiv správně vykázány závazky vůči zaměstnancům a časové rozlišení pasiv výdaje příštích období.

**Tabulka 12 Vykázání závazků společnosti v rozvaze ke dni 31. 12. 2019**

<b>Oddíl</b>	
C.	Závazky
C.I.	Dlouhodobé závazky
9.	Závazky – ostatní
9.1.	Závazky ke společníkům
9.3.	Jiné závazky
C.II.	Krátkodobé závazky
3.	Krátkodobé přijaté zálohy
4.	Závazky z obchodních vztahů
8.	Závazky – ostatní
8.3.	Závazky k zaměstnancům
8.4.	Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění
8.5.	Stát – daňové závazky a dotace
8.6.	Dohadné účty pasivní
8.7.	Jiné závazky
D.	Časové rozlišení pasiv
1.	Výdaje příštích období

Zdroj: vlastní zpracování, účetní výkazy společnosti

#### 4.2.5 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 4

##### Účetní uzávěrka

Účetní jednotka za rok 2019 účtovala na následující účty z účtové třídy 4:

- 428 000 *Nerozdělený zisk minulých let,*
- 431 000 *Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení,*
- 461 200 *Dlouhodobý bankovní úvěr-banka,*
- 479 800 *Ostatní dlouhodobé závazky – výpůjčka auto I,*
- 479 900 *Ostatní dlouhodobé závazky – výpůjčka auto II,*
- 479 901 *Ostatní dlouhodobé závazky – výpůjčka auto III,*
- 479 902 *Ostatní dlouhodobé závazky – výpůjčka auto IV,*
- 479 903 *Ostatní dlouhodobé závazky – výpůjčka auto V,*
- 479 904 *Ostatní dlouhodobé závazky – výpůjčka auto VI.*

Účty z účtové třídy 4 byly téměř bez pohybů. Účet základního kapitálu zůstal stále ve stejné výši z důvodu neprovedené změny jeho výše. Zůstatek účtu základního kapitálu

v hlavní knize byl kontrolován podle platného výpisu z obchodního rejstříku. Kontrolou bylo zjištěno, že konečný zůstatek účtu základního kapitálu v hlavní knize byl k 31. 12. 2019 shodný s výpisem z obchodního rejstříku.

Účet zákonný rezervní fond již není podle zákona od roku 2014 povinný, zákon také udává možnost jeho převodu na účet nevyplaceného zisku předchozích let, a to na základě rozhodnutí valné hromady. Účetní jednotka měla od roku 2014 stále stejnou výši rezervního fondu.

Účty 428 000 *Nerozdělený zisk z minulých let* a 431 000 *Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení* na sebe za rok 2019 správně navazovaly. Účet „Výsledek hospodaření“ měl být nejpozději k 30. 6. 2020 odúčtovaný buď na účet „Nerozděleného zisku“, nebo na účet 429 000 *Ztráta z minulých let*, a to také na základě rozhodnutí zasedání valné hromady. Výběr účtu 429 závisel na skutečnosti, zda za předchozí období vznikla účetní jednotce ztráta, nebo zisk, a zda by účetní jednotka snižovala zisk minulých let o případnou ztrátu, nebo naopak. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení za rok 2019 vycházel v zisku. Účetní jednotka by v následujícím období, tj. nejpozději do 30. 6. 2020 zaúčtovala tento zisk následujícím účetním zápisem:

- 431 000 *Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení* / 428 000 *Nerozdělený zisk minulých let*.

Účetní jednotka účtovala o dlouhodobém bankovním úvěru, jenž byl poskytnut na koupi zděných budov – areálu, ve kterém účetní jednotka provozovala svoji činnost. Zděné budovy byly zařazené v majetku společnosti a postupně odepisované (viz majetek účetní jednotky v účtové třídě „0“). Úvěr byl účetní jednotkou účtován na základě bankovního papírového výpisu, který účetní jednotka obdržela vždy za pololetí, tzn. dvakrát ročně. Během účetního období roku 2019 obdržela účetní jednotka výpis z úvěrového účtu k 5. 7. 2019 za účetní období leden–červen 2019 a k 15. 1. 2020 za účetní období červenec–prosinec. Na základě bankovního výpisu z úvěrového účtu byly účetní jednotkou účtovány jednotlivé splátky (jistina) snižující dluh vůči bance, úroky z úvěru a poplatky za vedení úvěrového účtu. Úroky a bankovní poplatky byly součástí režijních nákladů společnosti. Kontrolou byla ověřena skutečnost, že konečný stav výpisu z úvěrového bankovního účtu souhlasil s jeho konečným zůstatkem v hlavní knize k 31. 12. 2019.

V účtové třídě 4 byly zaúčtované dlouhodobé závazky společnosti. Mezi ně byly řazeny dopravní prostředky pořízené na úvěr, zajišťovacím převodem práva došlo k převodu úvěru postaveném na základě smlouvy o výpůjčce. V technickém průkazu byly vlastníky dopravních vozidel úvěrové společnosti, v případě účetní jednotky se jednalo ve všech případech o úvěrovou společnost ČSOB Leasing, a. s., a zároveň byly veškeré dopravní prostředky přihlášeny k silniční dani z důvodu zápisu účetní jednotky v technickém průkazu jako provozovatele vozidla. Na základě smlouvy o výpůjčce byly dopravní prostředky zařazené do majetku společnosti a odepisovány. Splátky pořízených vozidel byly spláceny na základě splátkových kalendářů od úvěrových společností. Na těchto splátkových kalendářích s měsíčními splátkami byly vyčíslené jistiny, úroky z úvěru a u vybraných dopravních prostředků sjednané zákonné pojištění. Konečné zůstatky těchto účtů v hlavní knize byly na konci běžného účetního období dokládány splátkovými kalendáři. Kontrolou bylo zjištěno, že konečný zůstatek v hlavní knize souhlasil s trvajícím dlužnou jistinou, která byla postupně měsíčně splácena a snižována.

#### **Účetní závěrka – aktiva**

Účtová třída 4 neobsahovala aktivní účty, proto se v rozvaze neobjevovaly na straně aktiv žádné z účtů této účtové třídy 4.

#### **Účetní závěrka – pasiva**

Účtová třída 4 vykazovala na straně pasiv účetního výkazu rozvaha následující účty. V oddílu A. Vlastní kapitál skládající se ze základního kapitálu, rezervního fondu, výsledku hospodaření minulých let, nerozděleného zisku, nebo neuhrazené ztráty, výsledku hospodaření běžného účetního období. Rozvaha dále vykazovala k 31. 12. 2019 Závazky vůči úvěrovým společnostem za nákup dopravních prostředků. Vykázání účtů z účtové třídy 4 za rok 2019 je znázorněné v následující přiložené tabulce.

**Tabulka 13 Vykázání vlastního kapitálu společnosti v rozvaze ke dni 31. 12. 2019**

<b>Oddíl</b>	
A.	Vlastní kapitál
A.I.	Základní kapitál
1.	Základní kapitál
A.III.	Fondy ze zisku
1.	Ostatní rezervní fond
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)
1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)
C.	Závazky
C.I.	Dlouhodobé závazky
2.	Závazky k úvěrovým institucím
9.	Závazky ostatní
9.3.	Závazky ostatní

**Zdroj: vlastní zpracování, účetní výkazy společnosti**

#### **4.2.6 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 5 a účtové třídy 6**

##### **Účetní uzávěrka**

Účtové třídy 5 a 6 náklady a výnosy se skládaly za rok 2019 z režijních nákladů a výnosů společnosti na provoz a zakázkových nákladů a výnosů na prováděné stavebně montážní práce. Účetní jednotka účtovala za rok 2019 na následující nákladové a výnosové účty rozdělené na zakázkové a režijní.

##### **Zakázkové náklady určené k fakturaci provedeného díla:**

- 501 100 *Spotřeba materiálu,*
- 518 300 *Ostatní práce,*
- 585 100 *Změna stavu nedokončené výroby.*



### **Zakázkové výnosy:**

- 602 XXX Tržby z prodeje služeb (elektro, projektové dokumentace),
- 642 000 Tržby z prodeje materiálu.

Kontrolou nákladových účtů společnosti bylo zjištěno, že účet 501 100 *Spotřeba materiálu* správně vykazoval zaúčtované materiálové zásoby určené ke zhotovení díla odběratelům. Účet 518 300 *Ostatní práce* vykazoval zaúčtované nákupy služeb, které účetní jednotka nebyla schopna na prováděných akcích sama zhotovit. Nejdůležitějším faktorem těchto nákladových účtů nákup materiálu a provedené práce byla skutečnost, že veškerý nakoupený materiál byl rozřazen podle dané rozpracované zakázky. Jednotlivé zakázky měly přiřazená sedmimístná čísla, první čtyřčíslí představovalo rok zahájení zakázky a druhé trojčíslí znázorňovalo pořadové číslo zakázky (2019001). Ta samá čísla zakázek byla přiřazená také k výnosovým položkám na účtech 602 XXX *Tržby z prodeje služeb* a 642 XXX *Tržby z prodeje materiálu*. Pokud by nastala skutečnost, že k některým ze zakázek nebyl přiřazen výnos po konci účetního období, tj. po 31. 12. 2019, a byly pořízené náklady k této zakázce, došlo by k jejich přeúčtování na účet 121 000 *Nedokončená výroba*. Účet 585 100 *Změna stavu nedokončené výroby* obsahoval pohyb v roce 2019 vztahující se k nevyfakturovaným nákladům z konce účetního období roku 2018. Nevyfakturované náklady z roku 2018 byly vyfakturovány na začátku účetního období roku 2019. Přehled zaúčtování nevyfakturovaného materiálu a služeb vztahujících se k rozpracovaným zakázkám.

#### **Rok 2018:**

- 501 100 *Nákup materiálu* / 321 001 *Dodavatelé tuzemsko*,
- 518 300 *Provedené práce* / 211 001 *Hotovostní prodej CZK*,
- 311 001 *Odběratelé tuzemsko* / 602 100 *Tržby z prodeje služeb elektro-práce*,
- 121 000 *Nedokončená výroba* / 501 100 *Nákup materiálu*,
- 121 000 *Nedokončená výroba* / 518 300 *Provedené práce*.

#### **Rok 2019:**

- 585 100 *Změna stavu nedokončené výroby* / 121 000 *Nedokončená výroba*,
- 311 001 *Odběratelé tuzemsko* / 602 100 *Tržby z prodeje služeb elektro-práce*.

### **Režijní náklady a služby**

Při procesu uzávěrkových operací prováděla účetní jednotka kontrolu zaúčtovaných položek na nákladové a výnosové účty v hlavní knize. Postupně docházelo k otevření každého z účtů a ke kontrole položek. Nejdůležitější bylo předejít případným chybám v průběhu účtování. Při takovéto kontrole účetní jednotka zjistila například zaúčtovanou spotřebu nafty na účtu spotřeby benzínu. Účetní jednotka provozovala dopravní prostředky, které ke svému provozu potřebovaly palivo – naftu. Spotřebu benzínu měla účetní jednotka pouze pro provoz motorové pily a jiného nářadí, pracovních strojů, jako je například bagr apod. Při kontrole těchto účtů bylo potřeba zjistit skutečnou spotřebu pohonných hmot, přitom je zřejmé, že spotřeba benzínu oproti spotřebě nafty by měla být několikanásobně nižší. Pokud by tomu bylo naopak nebo stejně, bylo by potřeba se nad tím pozastavit a zkontrolovat, zda účetní jednotka účtovala správně o pohonných hmotách. Kontrolou zaúčtování a konečných zůstatků pohonných hmot bylo zjištěno, že spotřeba benzínu je správně o 90,01 % nižší, než byla spotřeba nafty. Výše spotřeby pohonných hmot byla také jednou z možností využití **optimalizace** základu daně prostřednictvím využití **paušálu pohonných hmot**. Při použití této optimalizace bylo nutné rozdělit spotřebu pohonných hmot dle jednotlivých dopravních prostředků, aby bylo zřejmé, kolik každý dopravní prostředek spotřeboval naftu, nebo benzínu.

V případě, že účetní jednotka pořídila materiál nebo jiný předmět, který se netýkal předmětu činnosti společnosti, a není tak předmětem účetnictví, zaúčtovala tento účetní případ na nákladový účet 501 999 – *Nevztažné vedlejší náklady*. Zůstatek tohoto účtu na konci účetního období ovlivňoval výši základu daně a následně vypočtenou daň. Za rok 2019 činil konečný zůstatek tohoto účtu 87 009,22 Kč, jednalo se o připočitatelnou položku základu daně, proto se o tuto částku zvýšil mimo jiné základ daně pro výpočet daně za rok 2019.

Na účtech **spotřeby energií** kontrolovala účetní jednotka převážně časový soulad nákladů. Bylo zde důležité, aby spotřeba energií pokrývala celý rok účetního období. Vyúčtování energií bylo zpravidla v souladu na den přesně s kalendářním rokem.

Účetní jednotka pracovala s následujícím obdobím vyúčtování energií:

- voda: 27. 11. 2018 – 26. 11. 2019,
- elektřina: 03. 12. 2018 – 02. 12. 2019,
- zemní plyn: 30. 08. 2018 – 29. 08. 2019.

Pro zajištění časového souladu nákladů za energie rozpočítává účetní jednotka výši nákladů (spotřeby) z přijaté faktury dle potřebného období. V nákladech za rok 2019 se tedy objevila pouze spotřeba od 1. 1. 2019 do 26. 11. 2019 v případě vody, do 2. 12. 2019 v případě elektřiny a do 29. 8. 2019 v případě zemního plynu. Za část roku 2018 měla být vytvořená v roce 2018 dohadná položka na toto období. A stejně měla účetní jednotka postupovat i v roce 2019. Účetní jednotka vytvořila dohadné položky na období od 27. 11. 2019 do 31. 12. 2019 za spotřebu vody, od 3. 12. 2019 do 31. 12. 2019 za spotřebu elektřiny a od 30. 08. 2019 do 31. 12. 2019 za spotřebu zemního plynu. Zaúčtování vyúčtování spotřeby energií došlé v roce 2019 za období na přelomu let 2018 a 2019 bylo následující:

- *502 XXX Spotřeba energií (rok 2019) / 321 001 Dodavatelé,*
- *389 000 Dohadné položky (rok 2018) / 321 001 Dodavatelé.*

Tvorba dohadné položky pro rok 2019 do 31. 12. 2019:

- *502 XXX Spotřeba energií (rok 2019) / 389 000 Dohadné položky.*
- *po zaúčtování dohadných položek na energie se v hlavní knize správně promítnou náklady na energie pro celý rok.*

Postup výpočtu dohadné položky účetní jednotkou byl za pomoci výše roční spotřeby za poslední vyúčtování energií. Roční spotřeba vody za fakturační období od 27. 11. 2018 do 26. 11. 2019 činila 11 428,57 Kč bez DPH, účetní jednotka zjistila spotřebu vody za jeden den (28,57 Kč), dále počet nevyfakturovaných dní do konce roku 2019, tj. od 27. 11. 2019 do 31. 12. 2019 (35 dní), vynásobila počet těchto dní spotřebou vody na jeden den (999,95 Kč) a na základě toho vytvořila dohadnou položku na období 27. 11. 2019 – 31. 12. 2019 ve výši 1 000 Kč. Tato dohadná položka bude zúčtována následující účetní období v roce 2020 s příchozím vyúčtováním a opět bude vytvořená nová dohadná položka pokrývající náklady do konce roku 2020.

Kontrolou tvorby dohadných položek byla zjištěna správnost jejich výpočtu a tvorby za rok 2019 ve výši skutečně předpokládané výše spotřeby energií za konec účetního období roku 2019.

Účet 513 000 *Náklady na reprezentaci* představoval za rok 2019 daňově neuznatelné náklady účetní jednotky. Na tento účet účtovala účetní jednotka zpravidla firemní náklady na obědy při obchodních schůzkách, občerstvení zaměstnanců v případě nákupu perlivých, jemně perlivých a ochucených vod, káv nebo čajů. Daňově uznatelným nákladem týkajícím se občerstvení byla pouze neperlivá neochucená voda, která se účtovala přímo do spotřeby společnosti na účet 501 190 *Ostatní spotřeba*. Zůstatek účtu 513 000 *Náklady na reprezentaci* byl připočitatelnou položkou k základu daně, a proto výše zůstatku tohoto účtu v hlavní knize ke konci účetního období, tj. k 31. 12 2019, zvyšovala základ daně pro výpočet daně z příjmu právnických osob.

Na účtech 518 XXX *Ostatní služby* účetní jednotka zaznamenávala především opakující se režijní náklady, například měsíční vyúčtování telefonů, internetu, vedení účetnictví, pronájem kopírovacího zařízení aj. U těchto opakujících se nákladů (služeb) bylo zapotřebí zkontrolovat, zda byly všechny náklady řádně zaúčtovány, zda nedošlo k vynechání některého z měsíčních nákladů a také časový soulad nákladů například u vyúčtování za telefony, které byly vyúčtovávány vždy na přelomu měsíců, v tomto případě se postupovalo podobně jako u vyúčtování spotřeby energií. Účet 518 999 sloužil k pořízeným službám, které věcně nesouvisely s předmětem činnosti účetní jednotky. Na takovýto účet účetní jednotka účtovala za rok 2019 například reklamu/prezentaci na akci, ke které neměla doložený důkaz (převážně formou fotografie a viditelným logem společnosti) k prokázání reklamy, a tudíž si nemohla náklady na reklamu zaúčtovat do daňově uznatelných nákladů. Konečný zůstatek tohoto účtu ovlivňoval výši základu daně, protože se jednalo o účet daňově neuznatelný tj jako připočitatelná položka k základu daně.

**Mzdové náklady** tvořily v roce 2019 téměř polovinu režijních nákladů společnosti pohybující se přibližně ve výši 4 300 000 Kč.

Kontrolu těchto nákladových účtů prováděla účetní jednotka na základě shody výše zůstatků účtů v hlavní knize a zůstatků výše hrubých mezd, sociálního a zdravotního

pojištění za rok 2019 z přehledu rekapitulace mezd za účetní období od 1. 1. 2019 do 31. 12. 2019 z oddělení zpracovávajícího mzdy společnosti.

Výše **daně** silniční byla odvozená od stavu dopravních prostředků v majetku společnosti, spadajících do předmětu daně silniční. Silniční daň byla podaná účetní jednotkou s datem 31. ledna 2020 za období 1. 1. 2019 – 31. 12. 2019. Silniční daň za rok 2019 představovala pro účetní jednotku náklad ve výši 38 093 Kč. Daň z nemovitých věcí byla podávána na rok nadcházející, tzn. tato daň byla podaná s datem 4. 1. 2019 na období od 1. 1. 2019 do 31. 12. 2019. Daň z nemovitých věcí za rok 2019 znamenala pro účetní jednotku náklad ve výši 14 026 Kč. Daň z příjmu právnických osob (splatná) činila náklad ve výši 633 080 Kč. Na účet 538 000 účetní jednotka účtovala například nákup dálničních známek, zde je důležitá kontrola jejich počtu a počtu dopravních prostředků. Pokud by účetní jednotka měla více nakoupených dálničních známek než nakoupených dopravních prostředků s potenciální možností vjetí na dálnici, muselo by dojít k přeúčtování nadbytečných dálničních kuponů na účet 501 999 *Nevztažné vedlejší náklady* zvyšující základ daně jako připočitatelná položka k základu daně pro výpočet daně z příjmu právnických osob. Kontrolou byla zjištěna skutečnost, že účetní jednotka pořídila za rok 2019 celkem 4 dálniční kupony a ve svém majetku eviduje více než 4 dopravní prostředky s potenciální možností vjetí na dálnici. Tento účet využívala účetní jednotka také pro zaúčtování nákladů například vůči městskému úřadu a jiným institucím.

Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku mohla být jedním z nástrojů **daňové optimalizace**, a to v případě, pokud by účetní zůstatková cena a daňová zůstatková cena vykazovaly odlišné hodnoty. Tato skutečnost by potom měla vliv na výši základu daně. Odpisy dlouhodobého hmotného majetku tvořily značný podíl nákladů společnosti, účetní odpisy účetní jednotky tvořily za rok 2019 náklady ve výši přibližně 1 800 000 Kč.

Kontrolou byla zjištěna skutečnost, že většina poskytnutých darů nesplňovala podmínky pro jejich odečtení od základu daně. Daňově uznatelný poskytnutý dar, účet 543 000 *Dary poskytnuté daňové*, byl pouze jeden a jednalo se o dar na základě řádné darovací smlouvy s veškerými náležitostmi.

Na účet 544 000 *Smluvní pokuty a úroky z prodlení* účtovala účetní jednotka o pokutách a úrocích spadajících do daňově uznatelných nákladů za rok 2019 smluvní pokuty a úroky z prodlení za pozdní úhrady svých závazků. Pokud byl na účtu 544 000 předepsán úrok nebo pokuta a nedošlo k jejich úhradě do konce roku, tedy do 31. 12. 2019, jednalo se o daňově neuznatelný náklad zvyšující o tuto neuhrazenou částku základ daně. Kontrolou bylo zjištěno, že účetní jednotka měla k 31. 12. 2019 uhrazené veškeré smluvní pokuty a úroky z prodlení.

Účet 545 000 *Ostatní pokuty a penále* byl daňově neuznatelným nákladem a zůstatek tohoto účtu zvyšoval účetní jednotce základ daně. Na tento účet účtovala účetní jednotka za rok 2019 pokuty za naměřenou vyšší rychlost u firemních vozidel.

Při uzávěrkových operacích docházelo ke kontrole souvztažnosti mezi náklady a výnosy. Na účet 548 010 *Přefakturace* účtovala účetní jednotka za rok 2019 nakoupený materiál, který byl dále přefakturován na výnosových účtech 648 010 odběratelům. Konečný zůstatek nákladového účtu 548 010 *Přefakturace* musel být k 31. 12. 2019 roven konečnému zůstatku výnosového účtu 648 010 *Přefakturace*. Kontrolou hlavní knihy byl zjištěn soulad výše konečných zůstatků těchto účtů určených k přefakturaci nákladů.

Také u **režijních výnosů** byla účetní jednotka povinna dodržet časový a věcný soulad výnosů. Poskytnuté služby za nájemné kanceláře, byt, garáže byly měsíčními výnosy. Kontrolou bylo zjištěno, že účetní jednotka dodržela periodicitu měsíčních výnosů a nedošlo k vynechání žádného měsíčního období.

### **Účetní závěrka**

Náklady a výnosy se promítly do účetního výkazu Výkaz zisku a ztráty. Kontrolou bylo zjištěno, že v účetním výkazu zisku a ztráty byly za rok 2019 vykázány veškeré položky správně a v souladu se zákonem o účetnictví.

#### **4.2.7 Účetní uzávěrka a závěrka účtů účtové třídy 7**

Účetní jednotka za rok 2019 nevykazovala v účtové třídě 7 žádný účetní případ. Účtová třída 7 by sloužila účetní jednotce k vedení podrozvahové evidence například v souvislosti s tvorbou zákonných opravných položek. Účetní jednotka uváděla k 31. 12. 2019 v hlavní knize konečný zůstatek na účtu 391 000 Opravná položka k pohledávkám, tato opravná položka byla zatím pouze vytvořená, nebyla zrušená a odepsaná, proto účetní jednotka nevedla v souladu se zákonem tuto podrozvahovou evidenci k této pohledávce. Pohledávka nebyla odepsaná z důvodu konkurzu odběratele v likvidaci, ke kterému se tato vytvořená opravná položka vztahovala. Pohledávka se bude moct odepsat ve chvíli, kdy konkurz odběratele bude ukončen.

V podrozvahové evidenci se mohl dále vést seznam drobného dlouhodobého majetku. Jeho evidenci účetní jednotka nevedla v podrozvahové evidenci hlavní knihy v účtové třídě 7, ale mimo účetnictví ve vytvořené soupisce v MS Excel. Tato evidence uváděla datum pořízení majetku, stručný popis nebo název majetku, číslo dokladu, pod kterým bylo pořízení majetku v účetnictví, a případné datum a příčina vyřazení majetku.<sup>6</sup>

#### **4.2.8 Zjištěné skutečnosti z provedené účetní analýzy (u)závěrkových operací**

Na základě provedené analýzy závěrkových a uzávěrkových operací byly zjištěné následující skutečnosti. Některá zjištění se týkala průběhu způsobu účtování a některá ve vztahu k základu daně ovlivňující jeho výši.

Výstupy jsou znázorněné v níže uvedených tabulkách. Zjištěné skutečnosti tvoří prostor pro nejvhodnější návrhy využití optimalizačních nástrojů a prostor pro doporučení ke zlepšení provádění účetních operací v průběhu účetního období a v období uzávěrkových a závěrkových procesů.

---

<sup>6</sup> Příloha 6: Evidence drobného dlouhodobého hmotného majetku účetní jednotky

**Tabulka 14 Problematika obecných zákonitostí účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací**

<b>Problematika obecné</b>	<b>Výstup</b>
Vnitropodniková směrnice	NE
Provedení otevření účetní knihy k 1. 1. 2019	ANO
Provedení uzavření účetní knihy k 31. 12. 2019	ANO
Správnost vykázání údajů v rozvaze k 31. 12. 2019	ANO
Shoda zůstatků v HK vůči vykázání údajů v rozvaze k 31. 12. 2019	ANO
Správnost vykázání údajů ve výkazu zisku a ztráty k 31. 12. 2019	ANO
Shoda zůstatků účtů v HK vůči vykázání údajů ve výkazu VZZ	ANO
Způsob vykazování údajů v účetním výkazu VZZ	DRUHOVÉ
Rozsah vykazování v účetním výkazu VZZ	PLNÝ
Rozsah vykazování v účetním výkazu rozvaha	PLNÝ
Rozsah vykazování v příloze k účetní závěrce	ZKRÁCENÝ
Dodržení rozvahového dne sestavení účetních výkazů	ANO
Účetní výkazy jsou sestaveny dle vyhlášky č.	500/2002 Sb.
Účetní výkazy vykazované v české měně	ANO
Účetní výkazy vykazované v celých tisících Kč	ANO

**Zdroj: vlastní zpracování**

V obecné problematice byla zjištěna skutečnost, že účetní jednotka neměla vytvořenou vnitropodnikovou směrnici, která mohla účetní jednotce zjednodušit některé kroky v prováděných účetních případech, například časové rozlišování nevýznamných nákladových položek. Veškerá ostatní obecná problematika byla prováděna v souladu se zákony a jinými předpisy nebo směrnicemi.

**Tabulka 15 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 0**

<b>Problematika účtové třídy 0</b>	<b>Výstup</b>
Majetek v účetnictví souhlasí s fyzickou inventurou	ANO
Oprávkky v účetnictví souhlasí s výší odpisů v nákladech	ANO
Správnost nastavení daňových odpisových skupin	ANO
Rozdílné nastavení daňových a účetních odpisů	ANO
Využití daňové optimalizace prostřednictvím odpisů	ANO
Správnost účtování během účetního období	ANO
Využití optimalizace přerušení daňových odpisů	NE
Využití optimalizace rozdílu daňové ZC vyřazeného majetku	NE
Využití optimalizace rozdílu daňových a účetních odpisů	ANO
Dodržení výše PC (40 000 Kč) DHM	ANO

**Zdroj: vlastní zpracování**



V účtové třídě 0 účetní jednotka postupovala během účetního období roku 2019 v souladu se zákonem a jinými účetními a daňovými směrnici. V oblasti dlouhodobého majetku byla možnost využít hned několik optimalizačních nástrojů ke snížení základu daně před výpočtem daňové povinnosti k dani z příjmu právnických osob. Účetní jednotka z oblasti majetku a účtové třídy 0 uplatňovala rozdílnou výši daňových a účetních odpisů.

**Tabulka 16 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 1**

<b>Problematika účtové třídy 1</b>	<b>Výstup</b>
Inventura režijního materiálu na skladě	NE
Evidence zakázek pro určení nedokončené výroby	ANO
Soulad nedokončené výroby s nevyfakturovanými náklady	ANO
Odúčtování nedokončené výroby z roku 2018 do nákladů	ANO

**Zdroj: vlastní zpracování**

V účtové třídě 1 postupovala účetní jednotka v souladu se zákony a jinými směrnici. Nejdůležitější problematika účtové třídy 1, nedokončená výroba, byla sestavena bez chyb a veškerý nakoupený materiál byl řádně přiřazen k uskutečňovaným akcím. Analýzou uzávěrkových a závěrkových operací byla zjištěna skutečnost neprovedení fyzické inventury režijního materiálu na skladě, nespotřebovaného do konce účetního období využívaného na drobné opravy a údržbu areálu společnosti. Sestavení konečného zůstatku materiálu na skladě k 31. 12. 2019 proběhlo pouze na základě přijatých faktur za nákup tohoto materiálu.

**Tabulka 17 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 2**

<b>Problematika účtové třídy 2</b>	<b>Výstup</b>
Hotovost na pokladně s mínusovým zůstatkem	NE
Hotovost na pokladně s haléřovým zůstatkem	NE
Časový soulad hotovostních pohybů	ANO
Soulad fyzicky držených bankovek a mincí s KZ v účetnictví	ANO
Soulad konečných zůstatků bankovních výpisů s KZ BÚ v účetnictví	ANO
Proveden přepočet kurzu na eurovém bankovním účtu	ANO
Určení hlavního BÚ pro komunikaci s FÚ a jinými institucemi	ANO
Zveřejnění všech bankovních účtů pro odběratelsko-dodavatelský vztah	NE
Krátkodobé bankovní úvěry splaceny do 1 roku	ANO

**Zdroj: vlastní zpracování**

Analýzou uzávěrkových a závěrkových operací bylo zjištěno nezveřejnění eurového bankovního účtu, na němž v průběhu účetního období 2019 probíhal dodavatelsko-odběratelský vztah. Dalším krokem kontroly uzávěrkových a závěrkových operací bylo v účtové třídě 2 zajištění kladného zůstatku v pokladně s konečným zůstatkem bez haléřů a provedení přepočtu kurzu dle vyhlášeného kurzu ČNB ke dni 31. 12. 2019.

**Tabulka 18 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 3**

<b>Problematika účtové třídy 3</b>	<b>Výstup</b>
Soulad skutečného KZ pohledávek a závazků s KZ pohledávek a závazků v HK	ANO
Mylné příchozí úhrady vráceny na účet příjemce/zdaněny ve výnosech	NE
Soulad KZ závazků vůči zaměstnancům ve výši mezd za prosinec 2019	ANO
Zákonné SP a ZP za prosinec 2019 uhrazené do konce ledna 2020	ANO
Zákonné sociální a zdravotní pojištění ovlivňuje výši základu daně	NE
Směrnice pro určení významné výše časového rozlišení	NE
Tvorba dohadných položek	ANO
Správnost výpočtu při tvorbě dohadných položek	ANO

**Zdroj: vlastní zpracování**

Kontrolou účetní závěrky a uzávěrky bylo zjištěno, že účetní jednotka z důvodu nesestavených vnitropodnikových směrnic časově rozlišovala veškeré nákladové položky, které bylo možno zařadit vytvořenou vnitropodnikovou směrnicí do nevýznamných nákladových položek k provedení časového rozlišení. Na bankovní účet účetní jednotky došla za rok 2019 neznámá platba, jež nebyla vrácena nebo zúčtována do výnosů a zdaněna daní z příjmu právnických osob. V účtové třídě 3 bylo nejdůležitější při zjišťování základu daně k výpočtu daně z příjmu právnických osob zjištění, zda došlo k úhradě sociálního pojištění a zdravotního pojištění z mezd 2019 do konce ledna roku 2020. Pokud by k úhradě zdravotního a sociálního pojištění do 31. 1. 2020 nedošlo, zvýšil by se účetní jednotce o tuto částku základ daně pro výpočet daně z příjmu právnických osob za rok 2019. Kontrolou však byla zjištěna skutečnost, že úhrady sociálního a zdravotního pojištění z mezd za rok 2019 proběhlo do 31. 1. 2020 a nedošlo ke zvýšení základu daně o výši pojištění z mezd. Dalším krokem byla správná tvorba dohadných položek. V případě nevytvoření dohadných položek by účetní jednotka přišla o náklady týkající se období, na něž byla dohadná položka tvořena. Účetní jednotka za rok 2019 správně provedla výpočet a tvorbu dohadných položek k nákladům s nimi souvisejícími.

**Tabulka 19 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 4**

<b>Problematika účtové třídy 4</b>	<b>Výstup</b>
Vyplacení nerozděleného zisku jednateli	NE
Zúčtování hospodářského výsledku roku 2018 k 30. 6. 2019	ANO
Soulad konečného zůstatku na bankovním výpisu bankovního úvěru Českomoravská záruční rozvojová banka s konečným zůstatkem bankovního úvěru v hlavní knize v účetnictví	ANO
Soulad konečného zůstatku závazku vůči úvěrovým společnostem při pořízení dopravních prostředků vůči konečnému zůstatku těchto úvěrů v hlavní knize v účetnictví	ANO
Nákup (úvěr) dopravních prostředků zřízený na principu smlouvy o výpůjčce	ANO
Změna výše základního kapitálu během roku 2019	NE
Soulad konečného zůstatku základního kapitálu v hlavní knize v účetnictví vůči základnímu kapitálu uvedenému v obchodním rejstříku	ANO
Vedení rezervního fondu	ANO
Zrušení rezervního fondu	NE

**Zdroj: vlastní zpracování**

Nejdůležitějším krokem v účtové třídě 4 byl proces, kterým dochází k zúčtování hospodářského výsledku z roku 2018 po rozhodnutí na zasedání valné hromady nejpozději k 30. 6. 2019. Výsledek v podobě zisku nebyl vyplacen jednateli, ale zúčtován na účet nerozděleného zisku z minulých let a toto rozhodnutí bylo řádně projednáno valnou hromadou. Účetní jednotka i po zrušení povinnosti z roku 2014 stále vykazovala k 31. 12. 2019 zůstatek na účtu zákonný rezervní fond. Tento zákonný rezervní fond měl již několik let stále stejnou výši a nedocházelo zde k žádným účetním případům.

**Tabulka 20 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 5, 6, 7**

<b>Problematika účtové třídy 5, 6, 7</b>	<b>Výstup</b>
Správnost zaúčtování nákladů na jednotlivých nákladových účtech	ANO
Přeúčtování nevyfakturovaného materiálu nebo služeb na účet nedokončené výroby	ANO
Vedená evidence (podrozvahová evidence) dlouhodobého drobného hmotného majetku	ANO
Věcný soulad pořízených nákladů	ANO
Nákladové rozdělení spotřeby pohonných hmot dle jednotlivých vozidel	ANO
Využití daňové optimalizace paušálu na pohonné hmoty	NE
Zůstatek účtu nevztažných vedlejších nákladů ovlivňujících základ daně	ANO

**Zdroj: vlastní zpracování**

**Tabulka 21 Problematika účetní analýzy závěrkových a uzávěrkových operací v účtové třídě 5, 6, 7**

<b>Problematika účtové třídy 5, 6, 7</b>	<b>Výstup</b>
Časový soulad a tvorba dohadných položek spotřeby energií	ANO
Zůstatek účtu nákladů n reprezentaci ovlivňující základ daně	ANO
Zůstatek účtu ostatní nedaňové služby ovlivňující základ daně	ANO
Dodržení zaúčtování opakujících se služeb společnosti za období 01-12/2019	ANO
Doložení důkazů poskytnutí reklamy	ANO
Soulad výše hrubých mezd v hlavní knize v účetnictví vůči rekapitulaci mezd	ANO
Soulad výše sociálního a zdravotního pojištění v hlavní knize vůči rekapitulaci mezd	ANO
Podání daně silniční	ANO
Podání daně z nemovitých věcí	ANO
Podání daně z příjmu právnických osob	ANO
Soulad počtu kusů nakoupených dálničních známek s dopravními prostředky společnosti	ANO
Rozdílná výše daňové a účetní zůstatkové ceny vyřazeného majetku	NE
Provedení zaúčtování účetních odpisů u veškerého odepisovaného majetku společnosti	ANO
Poskytnuté dary splňující podmínky pro daňově uznatelné náklady	ANO
Poskytnuté dary nespňující podmínky pro daňově uznatelné náklady	ANO
Účtování na daňově neuznatelný účet pokuty a penále	ANO
Časový soulad účtování pojištění	ANO
Nákladová přefakturace je rovna výnosové přefakturaci	ANO
Provedení úhrad předpisů účtů 544 do 31. 12. 2019	ANO
Dodržení časového a věcného souladu zaúčtování nákladů a výnosů	ANO
Vedení podrozvahové evidence v účtové třídě 7	NE
Vedení podrozvahové evidence mimo účetní knihu	ANO
Tvorba opravných položek během roku 2019	NE

**Zdroj: vlastní zpracování**

K nástrojům daňové optimalizace bylo možno využít výdajový paušál na pohonné hmoty. Podmínkou pro využití bylo nákladové rozdělení spotřeby pohonných hmot podle jednotlivých dopravních prostředků. Tuto podmínku účetní jednotka splňovala z důvodu provádění měsíční analýzy výdajů na spotřebu pohonných hmot u dopravních prostředků. Výdajový paušál pro optimalizaci výše daně z příjmu právnických osob využit za rok 2019 nebyl.

Z účtové třídy 5 měly na výši základu daně vliv účty daňově neuznatelné (připočitatelné k základu daně). Jednalo se o náklady na reprezentaci, nevztažné vedlejší náklady, ostatní pokuty a penále, ostatní služby nedaňové a daňově neuznatelné poskytnuté dary. Vliv na výši základu daně měly také poskytnuté dary, které byly daňově uznatelné a tvořily tak odčitatelné položky od základu daně. Vliv na výši základu daně by měl v případě neprovedené úhrady konečný zůstatek účtu 544 *Smluvní pokuty a penále*, předpisy na tomto účtu byly k 31. 12. 2019 uhrazené, a proto neovlivňovaly výši základu daně k dani z příjmu právnických osob za rok 2019.

Na základě výše zjištěných skutečností došlo k vyfiltrování nedostatků k dalšímu řešení a doporučení pro budoucí vývoj.

#### **Účetnictví:**

- vnitropodniková směrnice,
- nevýznamné položky časového rozlišení,
- fyzická inventura režijního materiálu na skladě,
- nezveřejněný eurový bankovní účet určený pro dodavatelsko-odběratelský vztah,
- mylná nevrácená příchozí platba na bankovní účet účetní jednotky,
- zákonný rezervní fond.

#### **Daňová optimalizace:**

- rozdílná výše daňových odpisů a účetních odpisů,
- výdajový paušál na pohonné hmoty,
- uplatnění daňové ztráty z minulých let,
- zaměstnanci s invalidním důchodem I., II., nebo III. stupně,
- nevztažné vedlejší náklady,
- ostatní služby nedaňové,
- daňově uznatelné poskytnuté dary.

### **4.3 Daňová analýza a uplatnění nástrojů daňové optimalizace**

Účetní jednotka za rok 2019 uplatňovala nástroje daňové optimalizace dle zákonných norem. Níže provedená daňová analýza prověří, jaké nástroje daňové optimalizace byly využity a zda došlo k využití všech optimalizačních nástrojů.

#### **4.3.1 Uplatněná optimalizace daně a výše daňové povinnosti pro rok 2019**

Účetní jednotce vycházela za rok 2019 daňová povinnost k dani z příjmu právnických osob ve výši 648 470 Kč.

Postup účetní jednotky při výpočtu daně z příjmu právnických osob za rok 2019 byl následující:

- rozdíl mezi náklady a výnosy,
- vznik hrubého hospodářského výsledku,
- přičtení připočitatelných položek zvyšujících základ daně na řádku 40 daňového přiznání „Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření na řádku 10 daňového přiznání“,
- přičtení připočitatelné položky o rozdíl, kterým výše účetních odpisů převyšuje výši daňových odpisů na řádku 50 daňového přiznání,
- odečet bezúplatných plnění na řádku 260 daňového přiznání,
- vznik základu daně pro výpočet daně z příjmu právnických osob,
- zaokrouhlení základu daně na celé tisíce (matematicky),
- vynásobení základu daně 19 % sazbou daně z příjmu právnických osob,
- vznik výše daňové povinnosti daně z příjmu právnických osob za rok 2019.

Konkrétní postup výpočtu daňové povinnosti účetní jednotkou je znázorněn v níže uvedené tabulce.

**Tabulka 22 Výpočet výše daně z příjmu právnických osob za rok 2019**

<b>Daňové přiznání</b>	<b>Účetnictví</b>	<b>Hodnota</b>
Výnosy - náklady = HV	Náklady	30 500 158,00
	Výnosy	33 703 538,00
	HV	3 203 380,00
Řádek č. 40	Připočitatelné položky	173 901,79
Příloha č. 1, II. oddílu	<b>50 – Spotřebované nákupy</b>	<b>95 195,39</b>
	501 999 – Nevztažné vedlejší náklady	87 009,22
	502 999 – Energie daňově neuznatelné	8 186,17
Příloha č. 1 II. oddílu	<b>51 – Služby</b>	<b>59 690,40</b>
	513 000 – Náklady na reprezentaci	9 549,40
	518 999 – Ostatní služby – nedaňové	50 141,00
Příloha č. 1 II. oddílu	<b>52 – Osobní náklady</b>	<b>300,00</b>
	528 000 – Ostatní sociální náklady	300,00
Příloha č. 1 II. oddílu	<b>54 – Jiné provozní náklady</b>	<b>18 716,00</b>
	543 000 – Poskytnuté dary	8 300,00
	545 000 – Ostatní pokuty a penále	3 200,00
	548 999 – Provozní náklady – nedaňové	7 216,00
Řádek č. 50	Rozdílná výše daňových a účetních odpisů	38 547,00
Řádek č. 250	Základ daně po úpravě	3 415 828,79
Řádek č. 260	Bezúplatná plnění	-3 000,00
Řádek č. 270	Základ daně pro výpočet daně zaokrouh.	3 413 000,00
Řádek č. 290	Daň z příjmu právnických osob	648 470,00

Zdroj: přiznání daně z příjmu právnických osob za rok 2019 účetní jednotky, vlastní zpracování

### Úprava výše daňové povinnosti ze základu daně

Účetní jednotce vznikala daňová optimalizace základu daně za rok 2019 prostřednictvím připočitatelných položek, které **zvyšovaly** základ daně. Připočitatelné položky se skládaly z rozdílu výše daňových a účetních odpisů, kde svojí výší převyšovaly účetní odpisy hodnotu daňových odpisů o připočitatelnou položku k základu daně ve výši 38 547, 35 Kč. Mezi připočitatelné položky byly dále zařazeny daňově neuznatelné náklady na reprezentaci, položky nesouvisející s činností podniku nebo ostatní pokuty a penále. Účetní jednotka využívala optimalizaci daně **ke snížení** výše základu daně pouze daňově uznatelnými poskytnutými dary s hodnotou ve výši 3 000 Kč.

Účetní jednotka vykazovala za rok 2019 vyšší hodnoty na nákladově daňově neuznatelných účtech. Daňově neuznatelné náklady a jejich konkrétní účetní případy jsou znázorněny v níže přiložených tabulkách.

**Tabulka 23 Nevztažné vedlejší náklady společnosti**

<b>501 999 – Nevztažné vedlejší náklady</b>	<b>Částka v Kč</b>
Chybějící doklady z plateb platební karty	74 099,22
Nevztažné náklady k činnosti podniku	12 910,00
<b>Celkem</b>	<b>87 009,22</b>

Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování

Na účtu 501 999 *Nevztažné vedlejší náklady* byla za rok 2019 nejvyšší částka za provedené platby platební kartou, ke kterým nebyly za rok 2019 dodané doklady k zaúčtování nákladů. Částka 74 099,22 Kč byla za rok 2019 zaúčtovaná jako daňově neuznatelný náklad působící na základ daně jako připočitatelná položka **zvyšující** základ daně.

Mezi nevztažné vedlejší náklady k činnosti společnosti patřily za rok 2019 například nákupy zapalovače, uhrazené vstupenky na divadelní představení, filtrační písek do bazénů a nákup LPG. Částka 12 910 Kč byla za rok 2019 také připočitatelnou položkou a **zvyšovala** základ daně z příjmu právnických osob.

**Tabulka 24 Spotřeba energie z roku 2018 – daňově neuznatelný náklad**

<b>502 999 – Spotřeba energie – nedaňová</b>	<b>Částka v Kč</b>
Elektřina	4 293,72
Vodné, stočné	548,19
Zemní plyn	3 344,26
<b>Celkem</b>	<b>8 186,17</b>

Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování

Kontrolou bylo zjištěno, že účetní případy na účtu 502 999 *Spotřeba energie-nedaňová* vznikly z důvodu neprovedení zaúčtování dohadných položek za účetní období roku 2018, a proto nemohlo dojít k zaúčtování vyúčtování energií za rok 2018 na účet 389 000 – Dohadné položky, ale na účet nedaňových nákladů. Z důvodu nevytvořených dohadných položek v souvislosti s náklady minulého účetního období (2018), tyto daňově neuznatelné náklady ve výši 8 186,17 Kč za rok 2019 tvořily připočitatelné položky a **zvyšovaly** základ daně pro výpočet výše daňové povinnosti z příjmu právnických osob za rok 2019.



**Tabulka 25 Náklady na reprezentaci – daňově neuznatelný náklad**

<b>513 000 – Náklady na reprezentaci</b>	<b>Částka v Kč</b>
Občerstvení pracovní/firemní schůzka	9 549,40

Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování

Účet 513 000 *Náklady na reprezentaci* sloužil účetní jednotce k zaúčtování nákladů na reprezentaci. Na tento účet účetní jednotka za rok 2019 účtovala náklady za občerstvení na pracovních schůzkách. Náklady na reprezentaci ve výši 9 549,40 Kč nejsou daňově uznatelnými náklady a tvořily tak za rok 2019 připočitatelné položky **zvyšující** základ daně.

**Tabulka 26 Ostatní služby – daňově neuznatelný náklad**

<b>518 999 – Ostatní služby – nedaňové</b>	<b>Částka v Kč</b>
Nevztažné náklady (služby) k činnosti společnosti	6 501,00
Nepodložená reklama	43 640,00
<b>Celkem</b>	<b>50 141,00</b>

Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování

Na účet 518 999 *Ostatní nedaňové služby* účetní jednotka za rok 2019 účtovala položky nespádající do oboru činnosti společnosti. Účetní jednotka obdržela v účetním období doklad na vyčištění jímky, tento doklad zaúčtovala „správně“ do daňově neuznatelných nákladů z důvodu neodržení jímky v majetku společnosti. Nejvýznamnější položku tohoto účtu tvořily nepodložené reklamy. V této situaci došlo k zajištění reklamy, také k úhradě zajištěné reklamy, ale nedošlo k prokázání provedené reklamy fotografií z konané akce s viditelnou reklamou loga společnosti nebo přiloženým letákem či programem s logem společnosti. Konečný zůstatek tohoto účtu ve výši 50 141 Kč byl za rok 2019 daňově neuznatelným nákladem, který byl připočitatelnou položkou **zvyšující** základ daně pro výpočet daňové povinnosti k dani z příjmu právnických osob za rok 2019.

**Tabulka 27 Poskytnuté dary**

<b>543 000 – Dary</b>	<b>Částka v Kč</b>
Mateřská škola	3 000,00
Elektronické vybavení pro školu (USB, kabely)	300,00
Dar pro Tenis CUP	5 000,00
<b>Celkem</b>	<b>8 300,00</b>

Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování

Účetní jednotka za rok 2019 poskytla dary v hodnotě 8 300 Kč. Daňově uznatelný dar byl pouze dar poskytnutý mateřské škole ve výši 3 000 Kč, protože ve své darovací smlouvě splňoval veškeré náležitosti pro daňové uznání poskytnutého daru. Zbylé dva poskytnuté dary nesplňovaly podmínky. Účetní jednotka za rok 2019 připočítala k základu daně dary v hodnotě 8 300 Kč jako připočitatelnou položku **zvyšující** základ daně a poté odečetla daňově uznatelné dary ve výši 3 000 Kč jako odečet bezúplatných plnění **snížující** základ daně. Podmínkou využití daňově uznatelných darů splňujících podmínky je využití poskytnutých darů ve výši maximálně 10 % ze základu daně. Účetní jednotka za rok 2019 vykazovala základ daně ve výši 3 415 828,79 Kč, a proto by měla možnost odečíst poskytnuté dary až ve výši 341 582,88 Kč. Účetní jednotka poskytovala za zdaňovací období 2019 pouze 0,88 % výše darů z možné 10% výše základu daně, a proto lze tvrdit, že tato podmínka byla splněna a není podnětem k dalšímu zkoumání.

**Tabulka 28 Ostatní pokuty a penále – daňově neuznatelný náklad**

<b>545 000 – Ostatní pokuty a penále</b>	<b>Částka v Kč</b>
Pokuta za rychlost	3 200,00

Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování

Pokuty za rychlost byly za rok 2019 uděleny firemním vozidlům. Konečný zůstatek účtu 545 000 – Ostatní pokuty a penále ve výši 3 200 Kč byly z rok 2019 připočitatelnou položkou **zvyšující** základ daně pro výpočet daňové povinnosti k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období.

**Tabulka 29 Ostatní provozní náklady – daňově neuznatelné náklady**

<b>548 999 – Ostatní provozní náklady – nedaňové</b>	<b>Částka v Kč</b>
Pojištění soukromého vozidla	3 742,00
Dvojitá úhrada faktury přijaté	4 235,00
Pojištění prodaného vozidla	595,00
Vyrovnaní účtu 345 000 Daň silniční vůči finančnímu úřadu	-1356,00
<b>Celkem</b>	<b>7 216,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Na účet daňově neuznatelných ostatních provozních nákladů byly za rok 2019 účtované náklady nesouvisející s činností podniku. Účetní jednotka obdržela doklad o skupinovém

pojištění dopravních prostředků, které zahrnovalo pojištění firemních i soukromých vozidel. Náklady na pojištění soukromých a již prodaných vozidel z majetku společnosti nepředstavovaly daňově uznatelné náklady. Do daňově neuznatelných nákladů bylo zaúčtováno srovnání přeplatku vzniklého v účetnictví na účtu ostatní pokuty a penále vztahující se konkrétně k silniční dani, kdy účetní jednotka během roku 2019 vykazovala přeplatek ve výši 1 356 Kč na silniční dani, zatímco daňová informační schránka finančního úřadu vykazovala na daňovém účtu pro silniční daň 0 Kč. S největší pravděpodobností došlo v minulých letech k převodu tohoto přeplatku na nedoplatek jiného finančního účtu, o kterém účetní jednotka neúčtovala. Celková výše konečného zůstatku 7 216 Kč účtu ostatních nedaňových provozních nákladů tvořila připočitatelnou položku **zvyšující** základ daně pro výpočet daňové povinnosti k dani z příjmu právnických osob za rok 2019.

**Tabulka 30 Ostatní sociální náklady – daňově neuznatelný náklad**

<b>528 000 – Ostatní sociální náklady</b>	<b>Částka</b>
Životní pojištění společníka	300,00

**Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování**

Položka na účtu 528 000 – Ostatní sociální náklady představovala mylně uhrazené životní pojištění společníka z firemního účtu, které proběhlo touto mylnou platbou (daňově neuznatelný náklad) a zároveň také formou srážky ze mzdy zaměstnance (daňově uznatelný náklad). Zůstatek účtu ve výši 300 Kč byl připočitatelnou položkou zvyšující základ daně z příjmu právnických osob za rok 2019.

### **Úprava výše daně z již vypočtené daně**

Účetní jednotka neuplatňovala za rok 2019 žádné slevy na dani, které by snižovaly již vypočtenou daňovou povinnost za rok 2019.

### **4.3.2 Neuplatněné možné nástroje optimalizace daně za rok 2019**

#### **Ze základu daně**

Účetní jednotka mohla využít za rok 2019 daňovou optimalizaci ke **snížení** základu daně **výdajovým paušálem na pohonné hmoty** u tří vozidel. Za každý z těchto tří vybraných

dopravních prostředků si účetní jednotka mohla uplatnit 5 000 za každý měsíc užívání vozidla ke své činnosti. Dohromady mohla účetní jednotka za rok 2019 snížit základ daně o 180 000 Kč. Skutečné náklady na spotřebu pohonných hmot těchto tří vybraných prostředků by zvýšily výši připočitatelných položek, spotřebu pohonných hmot jednotlivých dopravních prostředků za rok 2019 znázorňuje následující tabulka.

**Tabulka 31 Přehled skutečných nákladů na spotřebu PHM dopravních prostředků k 31. 12. 2019**

<b>Dopravní prostředek</b>	<b>Zařazení</b>	<b>Vyřazení</b>	<b>Spotřeba PHM za rok 2019</b>	<b>Splnění podmínek</b>
Vozidlo 1	2017	-	32 601, 86	✓
Vozidlo 2	2016	-	66 984,92	X
Vozidlo 3	2017	-	35 511,18	X
Vozidlo 4	2017	-	36 982,65	✓
Vozidlo 5	2018	-	29 965,49	✓
Vozidlo 6	2018	2019	21 884,82	X
Vozidlo 7	2018	-	28 666,66	X
Vozidlo 8	2019	-	45 345,35	X
Vozidlo 9	2019	-	18 074,54	X
Vozidlo 10	2019	-	5 597,27	X

**Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování**

Výše uvedená tabulka představuje dopravní prostředky účetní jednotky, rok jejich zařazení, popřípadě rok vyřazení, skutečné náklady na spotřebu pohonných hmot k 31. 12. 2019 a symbol znázorňující, zda dopravní prostředek splňoval podmínky pro využití daňové optimalizace snížení základu daně formou výdajového paušálu na pohonné hmoty.

Pro účetní jednotku nebylo výhodné používat vozidlo, které užívala všech dvanáct měsíců a jehož hodnota přesahovala nejvyšší možnou výši skutečných nákladů, tj.  $5\,000\text{ Kč} \times 12\text{ měsíců} = 60\,000\text{ Kč}$ . U vozidel, která byla zařazena nebo vyřazena v roce 2019, by měla účetní jednotka propočítat jejich výhodnost k využití výdajového paušálu. Ze zákona nelze uplatnit vozidlo, které bylo pořízeno na úvěr prostřednictvím smlouvy o výpůjčce. Konečným výběrem by byla vozidla s nejnižšími skutečnými náklady na spotřebu pohonných hmot, které by byly připočitatelnou položkou k základu daně. Výdajový paušál na pohonné hmoty by snižoval základ daně maximální částkou paušálu na pohonné hmoty

180 000 Kč (3 vozidla × 60 000 Kč) a zároveň skutečná hodnota nákladů na pohonné hmoty vybraných vozidel by se stala připočitatelnou položkou zvyšující základ daně o částku 99 550 Kč.

Účetní jednotce vycházela za rok 2016 **daňová ztráta** ve výši 10 430 Kč, účetní jednotka tuto ztrátu v daňovém přiznání k dani z příjmu právnických osob od základu daně za rok 2017 neodečetla. Kontrolou bylo zjištěno, že ke snížení základu daně o daňovou ztrátu za rok 2017 nedošlo z důvodu zaměstnance s invalidním důchodem, díky kterému si účetní jednotka uplatnila přímou slevu na již vypočtené dani za zaměstnance. Sleva na dani za zaměstnance s invalidním důchodem způsobila minimální daňovou povinnost vypočtenou za rok 2017, a proto již nevznikl prostor ke snížení daňové povinnosti o daňovou ztrátu vytvořenou za zdaňovací období roku 2016. Stejný případ nastal také u zdaňovacího období za rok 2018, kdy také nedošlo k uplatnění daňové ztráty z roku 2016. Kontrolou bylo zjištěno, že daňová ztráta z roku 2016 nebyla uplatněna z neznámých důvodů ani za zdaňovací období 2019. Uplatnění daňové ztráty v roce 2019 za zdaňovací období roku 2019 tvoří prostor k dalšímu zkoumání.

Účetní jednotka měla mít snahu o eliminaci položek, které zvyšovaly základ daně. Mezi tyto položky patřily **daňově neuznatelné náklady**, které mimo jiné nesouvisely s podnikáním, nebo se staly daňově neuznatelnými z důvodu nedodržení pravidel. Daňově neuznatelné účty za rok 2019 byly rozděleny na dvě sekce podle možnosti změny nákladu z daňově neuznatelného na daňově uznatelný a naopak. Možnou změnu u daňově neuznatelných nákladů za rok 2019 znázorňuje následující tabulka.

**Tabulka 32** Možnost změny daňově neuznatelných nákladů s dopadem na výši základu daně

<b>Možná změna</b>	<b>Částka v Kč</b>
Nedoložené účtenky platby kartou	74 099,22
Prokázání provedené reklamy	43 640,00
Poskytnuté dary	8 300,00
<b>Celkem</b>	<b>126 039,22</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Ve výběru daňově neuznatelných nákladů s jejich možnou změnou na daňově uznatelné tvořily nejvyšší položku nedoložené daňové doklady z provedené platby platební kartou ve výši **74 099,22 Kč**. Kontrolou podle papírového bankovního výpisu byla zjištěna skutečnost, že veškeré provedené nedoložené úhrady platební kartou byly provedeny za nákup pohonných hmot, které by v případě nákupu nafty nebo benzínu splňovaly podmínky pro zaúčtování jako daňově uznatelný náklad. Tuto skutečnost mohla účetní jednotka ovlivnit pečlivějším zakládáním účtů k zaúčtování, nebo zpětnou snahou o zajištění opětovným vytištěním daňových dokladů na prodejně například podle data provedení platby na základě papírového výpisu z bankovního účtu, k němuž platební karta náleží. Kontrolou bylo zjištěno, že tato skutečnost za rok 2019 nenastala, a proto byla účetní jednotka povinna předepsat škodu za nezaúčtované uhrazené nákupy z plateb platební kartou. Účetní jednotka by předepsala náhradu škody následujícím způsobem 548 000 – Ostatní provozní náklady / 325 000 – Ostatní závazky (provedené platby platební kartou) a současně by zaúčtovala předpis náhrady škody za pověřeným zaměstnancem 335 000 – Pohledávky za zaměstnance / 648 000 – Ostatní provozní výnosy. Pokud by účetní jednotka předepsala pouze náhradu škody do nákladů a nepředepsala by náhradu škody za zaměstnancem do výnosů, náklad by byl daňově neuznatelný.

Druhou nejvyšší položkou daňově neuznatelných nákladů za rok 2019 s možnou změnou těchto nákladů na daňově uznatelné byly uskutečněné reklamy a inzerce společnosti, u kterých nedošlo k fyzickému doložení provedené reklamy prostřednictvím fotografie nebo jiného prokazatelného důkazu s logem společnosti. Po doložení průkazného materiálu k uskutečněným reklamám za rok 2019 by se z takto daňově neuznatelných nákladů stal náklad daňově uznatelný a nedošlo by ke zvýšení základu daně o částku **43 640 Kč**. Kontrolou smluv o poskytnutých reklamách bylo zjištěno, že veškeré reklamy byly provedeny na akcích do deseti kilometrů od provozovny společnosti. Úsilí a náklady spojené se zajištěním důkazných prostředků k poskytnuté propagaci by bylo méně nákladné než provedené zvýšení základu daně o daňově neuznatelné náklady za poskytnutí nedoložené reklamy.

**Poskytnuté dary** za rok 2019 se staly daňově neuznatelnými náklady z důvodu nesplnění podmínek k jejich daňové uznatelnosti. Neplněná pravidla darů za rok 2019 představuje příložená tabulka.

**Tabulka 33 Podmínky splnění daňově uznatelných poskytnutých darů**

<b>Před určením základu daně</b>	<b>Mateřská škola</b>	<b>Elektronické vybavení základní školy</b>	<b>Tenis CUP</b>
Výše daru	3 000 Kč	300 Kč	5 000 Kč
Minimální výše 2 000 Kč	✓	X	✓
Poskytnutí na základě darovací smlouvy	✓	✓	✓
Účel využití daru obdarovaným	✓	X	X
Odkaz na právní přepis	✓	X	X
Označení dárce	✓	✓	✓
Označení obdarovaného	✓	✓	✓
Datum uzavření darovací smlouvy	✓	✓	✓
Podpis účastníků darovací smlouvy	✓	✓	✓
Po určení základu daně maximálně 10 % ze základu daně	✓	✓	✓

**Zdroj: vlastní zpracování**

Za rok 2019 byly poskytnuty 2 peněžní dary a 1 nepeněžní dar celkem ve výši 8 300 Kč, přitom z takto poskytnutých darů splňoval veškeré výše uvedené podmínky pouze jeden, a to ve výši 3 000 Kč. Tento poskytnutý dar s veškerými náležitostmi byl společně s ostatními daňově neuznatelnými dary připočitatelnou položkou k základu daně za rok 2019. Základ daně byl zvýšen za rok 2019 o celkové daňově uznatelné i daňově neuznatelné poskytnuté dary v částce 8 300 Kč a dále na řádku 260 daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob byla odečtena výše daňově uznatelného daru (3 000 Kč). Zbylé daňově neuznatelné dary (**5 300 Kč**) zůstaly za rok 2019 v základu daně pro výpočet daňové povinnosti jako připočitatelná položka. U poskytnutých darů bylo nejdůležitější,

aby byly všechny daňově uznatelné a aby tím nedocházelo ke zvyšování základu daně.

Nesplněná pravidla pro dary daňově uznatelné byla následující:

- nepeněžní dar byl poskytnut pouze ve výši 300 Kč, nesplnil podmínku minimální výše 2 000 Kč,
- peněžní dar ve výši 5 000 Kč, nesplňoval podmínku zajištění sdělení účelu obdarovaného s odkazem na právní předpis vymezující účelnost darů.

K zajištění daňově uznatelných poskytnutých darů za rok 2019 v plné výši bylo nutné doplnit darovací smlouvy poskytnutých darů o potřebné náležitosti. Jejich kontrolou bylo totiž zjištěno, že všechny darovací smlouvy byly podepsány v místě, kde se nachází sídlo provozovny společnosti. Úsilí spojené se zajištěním doplnění informací do darovacích smluv by bylo méně nákladné než provedené zvýšení základu daně daňově neuznatelnými poskytnutými dary.

Následující tabulka znázorňuje daňově neuznatelné náklady za rok 2019 s nemožnou změnou k jejich daňové uznatelnosti.

**Tabulka 34 Nemožná změna daňově neuznatelných nákladů s dopadem na výši základu daně**

Nemožná změna	Částka v Kč
Lístky divadelní představení	6 900,00
Filtrační písek a příslušenství do bazénů	5 119,00
Zapalovač	15,00
LPG	651,00
Dohadné položky energie za rok 2018	8 186,17
Občerstvení reprezentace	9 549,40
Telefony služby třetích stran	271,00
Čištění jímky	6 110,00
Parkování v nemocnici	120,00
Pokuty za rychlost	3 200,00
Pojištění soukromé vozidlo	3 742,00
Pojištění prodané vozidlo	595,00
Životní pojištění	300,00
Dvojitá úhrada faktury přijaté	4235,00
Nerozpoznatelné zboží na dokladu	225,00
Srovnání daně silniční na daňovou informační schránku finančního úřadu	-1 356
<b>Celkem</b>	<b>47 862,57</b>

Zdroj: vlastní zpracování



Výše uvedená tabulka představuje daňově neuznatelné náklady, u kterých již nebyla za rok 2019 možná ovlivnitelnost daňové uznatelnosti. Veškeré výše uvedené položky proběhly přes bankovní účet společnosti formou platby kartou, nebo provedeným bankovním převodem. Nevytvořené dohadné položky v roce 2018 na spotřebu energií byly nevratnou chybou v účetnictví účetní jednotky za rok 2018. Příchozí pokuty za rychlost jsou evidované na státní poznávací značku firemního vozidla, a proto zde nebyla možnost eliminace daňově neuznatelného nákladu za rok 2019.

### **Výše odpisů majetku a zůstatkových cen vyřazeného majetku vůči základu daně**

Účetní jednotka promítala majetek za rok 2019 do odpisových skupin číslo 1, 2 a 5. Do odpisové skupiny číslo 1 byly zařazeny lisovací kleště, které jsou daňově i účetně správně nastavené podle jejich skutečného opotřebení. Výše účetních odpisů vykazovala nižší zůstatek než odpisy daňové se zvolenou formou rovnoměrného odpisování, tzn. z pohledu daňového vzniklý rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy tohoto majetku snižoval základ daně. V odpisové skupině číslo 5 promítala účetní jednotka budovy a stavby zařazené již v roce 2009 na dobu odpisování účetně i daňově ve výši 30 let.

Odpisová skupina číslo 5 vykazovala nejvyšší rozdíl týkající se výše účetního odpisu vůči daňovému odpisu, kdy účetní odpisy převyšovaly daňové odpisy, a byly proto za rok 2019 připočitatelnou položkou k základu daně. V této odpisové skupině nebyl předpoklad zvýšeného pohybu majetku, je zřejmé, že účetní jednotka odepíše celých 30 let daňových i účetních odpisů. Nevznikl zde prostor pro další zkoumání nastavení odpisů odpisové skupiny číslo 5. Příkladem může být situace případného zvýšení počtu let účetního odepisování z 30 na 40 let, v tomto případě by došlo ke snížení účetního odpisu, jež by způsobilo snížení rozdílu účetního odpisu vůči daňovému, ale po odepsání zákonných 30 let daňového odpisu by nastala situace odepisování pouze účetního odpisu. V tuto chvíli by účetní jednotka vykazovala 10 let rozdíl, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy s vlivem na základ daně jako připočitatelná položka zvyšující základ daně.

Předmětem analýzy ke zkoumání úpravy daňového základu byly použity odpisy z odpisové skupiny číslo 2 zahrnující dopravní prostředky. V této odpisové skupině docházelo k největšímu pohybu majetku. Ke zkoumání možnosti ovlivnění základu daně z příjmu právnických osob za rok 2019 byla vybrána dvě vozidla. Dopravní prostředky byly v roce

2019 pořízené a zařazené do užívání a majetku společnosti. Úprava jejich zařazení a odpisování by mohla mít vliv na výši základu daně pro výpočet daňové povinnosti k dani z příjmu právnických osob za rok 2019. Odpisové plány zařazených vozidel v roce 2019 jsou uvedené v níže uvedených tabulkách.

**Tabulka 35 Rovnoměrné odpisování majetku číslo 67**

<b>Vozidlo pořízené v roce 2019 – odpis rovnoměrný – původní nastavení účetní jednotky</b>							
<b>Zařazení</b>							10. 01. 2019
<b>Vyřazení</b>							-
<b>PC</b>	800 000,00						
<b>Odpis</b>	Daňový 5 let			Účetní 5 let			
<b>Rok</b>	<b>ZC daňová</b>	<b>Odpis daňový</b>	<b>Oprávký celkem</b>	<b>ZC účetní</b>	<b>Odpis účetní</b>	<b>Rozdíl daňových a účetních odpisů</b>	<b>Rozdíl ZC daňové a účetní</b>
2019	712 000	88 000	88 000	640 000	160 000	72 000	72 000
2020	534 000	178 000	266 000	480 000	160 000	18 000	54 000
2021	356 000	178 000	444 000	320 000	160 000	18 000	36 000
2022	178 000	178 000	622 000	160 000	160 000	18 000	18 000
2023	0	178 000	800 000	0	160 000	18 000	0

**Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování**

Výše uvedená tabulka znázorňuje odpisový plán zařazeného dopravního prostředku v lednu roku 2019, vedený pod číslem 67 se zvolenou formou rovnoměrného odpisování. Za rok 2019 vyšel u odepisovaného majetku daňový odpis ve výši 88 000 Kč a účetní odpis vypočtený vydělením pořizovací ceny pěti lety 160 000 Kč. Rozdíl, o který účetní odpis převyšuje daňový odpis se zůstatkem 72 000 Kč, zvyšuje základ daně jako připočitatelná položka.

V dalších letech odpisování bude účetní odpis majetku nižší než daňový, a proto v dalších letech bude rozdíl, o který daňový odpis bude převyšovat účetní odpis odpočitatelnou položkou snižující základ daně o částku 18 000 Kč, stejnou pro roky 2020, 2021, 2022 a 2023. V případě dřívějšího prodeje dopravního prostředku bude mít rozdíl, o který převyšuje daňová zůstatková cena účetní zůstatkovou cenu vliv na základ daně v podobě odpočitatelné položky snižující základ daně.

Tabulka 36 Zrychlené odpisování majetku číslo 67

Vozidlo zařazené v roce 2019 – odpis zrychlený nově vypočtený							
Zařazení							11. 01. 2019
Vyřazení							-
PC	800 000,00						
Odpis	Daňový 5 let			Účetní 5 let			
Rok	ZC daňová	Odpis daňový	Oprávký celkem	ZC účetní	Odpis účetní	Rozdíl daňových a účetních odpisů	Rozdíl ZC daňové a účetní
2019	640 000	160 000	160 000	640 000	160 000	0	0
2020	384 000	256 000	416 000	480 000	160 000	96 000	- 96 000
2021	192 000	192 000	608 000	320 000	160 000	32 000	-128 000
2022	64 000	128 000	736 000	160 000	160 000	-32 000	-96 000
2023	0	64 000	800 000	0	160 000	-96 000	0

Zdroj: vlastní zpracování

Využitím zrychleného odepisování majetku č. 67 budou daňové odpisy rovny účetním odpisům, tzn. že za rok 2019 neovlivní základ daně rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Před výběrem způsobu odepisování je vhodné připravit odpisový plán na další roky, aby si účetní jednotka dokázala vyhodnotit pozitiva a negativa volby způsobu odepisování. Z výše vypočtených odpisů je zřejmé, že první tři roky odepisování se budou promítat vůči základu daně pozitivně s výsledkem vyšších daňových odpisů vůči účetním odpisům. Za rok 2022 a 2023 dojde k opačné situaci, účetní odpisy budou převyšovat daňové s vlivem na základ daně jejich rozdílu jako připočitatelná položka. Je zde důležité upozornit také na rozdílnou výši zůstatkové ceny účetní a daňové, která v letech 2020, 2021 a 2022 vykazuje vyšší rozdíl, o který účetní zůstatková cena převyšuje daňovou zůstatkovou cenu. V případě dřívějšího prodeje dopravního prostředku se stane v těchto letech připočitatelnou položkou zvyšující základ daně. Je zřejmé, že v případě využití zrychleného odepisování majetku číslo 67 není vhodné uvažovat o jeho prodeji, dokud nebude zcela odepsán. Souhrnný rozdíl původních rovnoměrných odpisů vůči zrychleným odpisům za rok 2019 s vlivem na základ daně je uveden v níže vyplněné tabulce.

**Tabulka 37 Rozdíly výše odpisů rovnoměrných a zrychlených majetku číslo 67**

Majetek č. 67	Rovnoměrné	Zrychlené
	Původní	Nové
Odpis daňový	88 000,00	160 000,00
Odpis účetní	160 000,00	160 000,00
<b>Rozdíl odpisů</b>	<b>- 72 000,00</b>	<b>0,00</b>
ZC daňová	712 000,00	640 000,00
ZC účetní	640 000,00	640 000,00
<b>Rozdíl ZC</b>	<b>72 000,00</b>	<b>0,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Následující tabulka představuje odpisový plán účetní jednotky se zvolenou formou rovnoměrného odpisování za rok 2019.

**Tabulka 38 Rovnoměrné odpisování majetku číslo 62**

Vozidlo zařazené v roce 2019 – odpis rovnoměrný původní							
Zařazení							04. 02. 2019
Vyřazení							-
PC	300 000,00						
Odpis	Daňový 5 let			Účetní 5 let			
Rok	ZC daňová	Odpis daňový	Oprávký celkem	ZC účetní	Odpis účetní	Rozdíl daňových a účetních odpisů	Rozdíl ZC daňové a účetní
2019	267 000	33 000	33 000	245 000	55 000	-22 000	22 000
2020	200 250	66 750	99 750	185 000	60 000	6 750	15 250
2021	133 500	66 750	166 500	125 000	60 000	6 750	8 500
2022	66 750	66 750	233 250	65 000	60 000	6 750	1 750
2023	0	66 750	300 000	5 000	60 000	6 750	-5 000

Zdroj: účetní výkazy společnosti, vlastní zpracování

Výše uvedená tabulka znázorňuje rozdílnou výši účetních a daňových odpisů, která ovlivňovala základ daně jako připočitatelná položka k základu daně částkou, o kterou účetní odpisy převyšují daňové odpisy se zůstatkem 22 000 Kč. V dalších letech odpisování dojde k situaci, kdy bude rozdíl daňových odpisů převyšovat účetní odpis

a zůstatek 6 750 Kč bude odpočitatelnou položkou od základu daně. Účetní odpis byl počítán stejnou metodou, tedy vydělením pořizovací ceny počtem měsíců odepisování. V případě vyřazení majetku č. 62 v letech 2020, 2021 a 2022 by rozdílná výše, o kterou daňová zůstatková cena převyšuje účetní zůstatkovou cenu, byla odpočitatelnou položkou snižující základ daně. V případě vyřazení majetku č. 62 v posledním roce odepisování 2023 bude rozdíl, o který by převyšovala účetní zůstatková cena daňovou zůstatkovou cenu, připočitatelnou položkou zvyšující základ daně.

**Tabulka 39 Zrychlené odpisování majetku číslo 62**

<b>Vozidlo vyřazené v roce 2019 – odpis zrychlený nově vypočtený</b>							
<b>Zařazení</b>							04. 02. 2019
<b>Vyřazení</b>							-
<b>PC</b>	300 000,00						
<b>Odpis</b>	Daňový 5 let			Účetní 5 let			
<b>Rok</b>	<b>ZC daňová</b>	<b>Odpis daňový</b>	<b>Oprávký celkem</b>	<b>ZC účetní</b>	<b>Odpis účetní</b>	<b>Rozdíl daňových a účetních odpisů</b>	<b>Rozdíl ZC daňové a účetní</b>
2019	240 000	60 000	60 000	245 000	55 000	5 000	-5 000
2020	144 000	96 000	156 000	185 000	60 000	36 000	-41 000
2021	72 000	72 000	228 000	125 000	60 000	12 000	-53 000
2022	24 000	48 000	276 000	65 000	60 000	-12 000	-41 000
2023	0	24 000	300 000	5 000	60 000	-36 000	-5 000

**Zdroj: vlastní zpracování**

Výše uvedená tabulka představuje způsob odepisování majetku č. 62 zrychleným způsobem. V případě zařazení majetku č. 62 za rok 2019 zrychleným odepisováním by došla účetní jednotka do situace, kdy rozdíl, o který daňový odpis převyšuje účetní odpis ve výši 5 000 Kč, by byl odečitatelnou položkou a snižoval by základ daně za rok 2019. Ke stejné situaci by docházelo také v letech 2020, a to ke snížení o hodnotu 36 000 Kč, a za rok 2021 o hodnotu 12 000 Kč. Účetní jednotka se zvolením tohoto způsobu musí počítat se situací, kdy budou za roky 2022 a 2023 účetní odpisy převyšovat daňové odpisy a rozdíl, o který budou účetní odpisy převyšovat daňové odpisy, se stane připočitatelnou položkou k základu daně.

Při zvoleném způsobu zrychleného odepisování majetku č. 62 by nebylo pro účetní jednotku výhodné, kvůli ovlivnění výše základu daně, majetek č. 62 vyřazovat před jeho celým

odepsáním z důvodu vyšší účetní zůstatkové ceny oproti daňové zůstatkové ceně ve všech letech odpisování.

Níže přiložená tabulka představuje souhrnný rozdíl použití rovnoměrného a zrychleného způsobu odpisování a jejich vliv na výši základu daně za rok 2019.

**Tabulka 40 Rozdíly výše odpisů rovnoměrných a zrychlených majetku číslo 62**

Majetek č.62	Rovnoměrné	Zrychlené
	Původní	Nové
Odpis daňový	33 000,00	60 000,00
Odpis účetní	55 000,00	55 000,00
Rozdíl odpisů	<b>-22 000,00</b>	<b>5 000,00</b>
ZC daňová	267 000,00	240 000,00
ZC účetní	245 000,00	245 000,00
Rozdíl ZC	<b>22 000,00</b>	<b>-5 000,00</b>

**Zdroj: vlastní zpracování**

Vždy je nutné sledovat rozdílnou výši odpisů hromadně za celkový majetek. Daňový základ sice jednotlivé rozdílné výše účetních a daňových odpisů ovlivňují, ale ve finálním výpočtu daňové povinnosti základ daně ovlivňují připočitatelné, nebo odpočitatelné položky za veškerý majetek dohromady jednou výslednou sumou. Jednotlivými propočty odpisů a jejich plánováním u výběru způsobu odpisování zařazeného majetku může účetní jednotka ovlivnit konečnou sumu zvyšující, nebo snižující základ daně o rozdílnou výši mezi daňovými a účetními odpisy.

Následující tabulky porovnávají u dvou nově zařazených vozidel v roce 2019 změnu způsobu odpisování z nastaveného rovnoměrného odpisování za rok 2019 na zrychlený způsob odpisování za rok 2019. Prostřednictvím sestaveného odpisového plánu porovnávají obě možnosti způsobu odpisování až do roku 2020.

První uvedená tabulka představuje výpočet rovnoměrných odpisů a zrychlených odpisů za rok 2019 s jejich odpisovým plánem do roku 2020.

Tabulka 41 Změna způsobu odpisování u majetku č. 67 a č. 62 za rok 2019 a za rok 2020

Odpisová skupina	Rovnoměrné		Zrychlené	
	2019	2020	2019	2020
<b>Odpisová skupina č. 1 nepodléhající předmětu analýzy</b>	<b>3 874,65</b>	<b>3 874,65</b>	<b>3 874,65</b>	<b>3 874,65</b>
<b>Odpisová skupina č. 2 částečně podléhající předmětu analýzy</b>	<b>56 221,00</b>	<b>184 791,00</b>	<b>155 217,00</b>	<b>292 041,00</b>
Vozidla nepodléhající předmětu analýzy majetku	150 217,00	160 041,00	150 217,00	160 041,00
Majetek č. 67 podléhající analýze majetku	-71 996,00	18 000,00	0,00	96 000,00
Majetek č. 62 podléhající analýze majetku	-22 000,00	6 750,00	5 000,00	36 000,00
<b>Odpisová skupina č. 5 nepodléhající předmětu analýzy</b>	<b>-98 643,00</b>	<b>-98 643,00</b>	<b>-98 643,00</b>	<b>-98 643,00</b>
<b>Celkový rozdíl mezi odpisy</b>	<b>-38 547,35</b>	<b>90 022,65</b>	<b>60 448,65</b>	<b>197 272,65</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Během roku 2019 byla zařazená dvě nově pořízená vozidla. Tabulka znázorňuje v prvních dvou sloupcích rovnoměrné odpisování, které měla účetní jednotka nastavené v roce 2019, a odpisový plán do roku 2020. V konečném řádku tabulky jsou uvedeny hodnoty rozdílné výše daňových a účetních odpisů. Za rok 2019 účetní jednotka zařazením vozidla způsobem rovnoměrným došla do situace, kdy celková výše účetních odpisů převyšovala daňové, a proto rozdíl, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy, nastal za rok 2019 přípočitatelnou položkou k základu daně ve výši 38 547,35 Kč. Nejvyšší ovlivnění konečné rozdílné výše odpisů působí z odpisovaného majetku č. 67, u něhož rozdíl, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy, tvoří hodnotu 71 996 Kč. U majetku č. 62, který byl zařazen také v roce 2019, došlo k rozdílu, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy ve výši 22 000 Kč. Zařazením majetku č. 67 a č. 62 způsobem zrychleným by došlo za rok 2019 ke změně, ve které by u majetku č. 67 došlo k rovnosti daňových a účetních odpisů a u majetku č. 62 k rozdílu, o který daňové odpisy převyšují účetní odpisy v hodnotě 5 000 Kč, tzn. jako odpočitatelná položka snižující základ daně. V konečném výpočtu by za rok 2019 došlo k celkové změně z původní přípočitatelné položky zvyšující

základ daně v hodnotě 38 547,35 Kč na odpočitatelnou položku snižující základ daně ve výši 60 448,65 Kč. V příštím roce odpisování, tj. za rok 2020, za nezměněných podmínek stejné sestavy majetku, by vybraným způsobem rovnoměrného odpisování došlo k opačné situaci, ve které by se rozdíl, o které daňové odpisy převyšovaly účetní odpisy, stal odpočitatelnou položkou snižující základ daně v hodnotě 90 022,65 Kč a u způsobu zrychleného období případ lišící se pouze v navýšení této odpočitatelné položky snižující základ daně ve výši 197 272,65 Kč.

Účetní jednotka musí zkontrolovat veškeré působnosti ovlivňující základ daně i v dalších letech. V případě zvolení změny způsobu odpisování z rovnoměrného na zrychlený u obou zařazených vozidel je během roku 2019 plánovaná výše odpočitatelné položky od základu daně ve výši 197 272,65 Kč za rok 2020 pro účetní jednotku více než přijatelná, ale v případě vyřazení majetku č. 67 by došlo k vyššímu rozdílu daňové a účetní zůstatkové ceny, kdy rozdíl, o který účetní zůstatková cena vyřazeného majetku převyšuje daňovou zůstatkovou cenu vyřazeného majetku, tvořil připočitatelnou položku zvyšující základ daně.

K nalezení přijatelnější výše rozdílu, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy za rok 2019, a zamezení případného vyššího rozdílu, o který by účetní zůstatková cena vyřazeného majetku převyšovala daňovou zůstatkovou cenu vyřazeného majetku po případném vyřazení majetku č. 67 působící na základ daně jako připočitatelná položka zvyšující základ daně, je v následující přiložené tabulce vypočtena provedená změna způsobu odpisování z rovnoměrného na zrychlený pouze u majetku č. 62, jehož vyřazení by kvůli nižší pořizovací ceně nemělo v dalších letech tak velký vliv na rozdíl zůstatkových cen vůči základu daně.



**Tabulka 42 Změna způsobu odpisování pouze u majetku č. 62 s dopadem na výši základu daně**

Odpisová skupina	Rovnoměrné		Zrychlené	
	2019	2020	2019	2020
<b>Odpisová skupina č. 1 nepodléhající předmětu analýzy</b>	<b>3 874,65</b>	<b>3 874,65</b>	<b>3 874,65</b>	<b>3 874,65</b>
<b>Odpisová skupina č. 2 částečně podléhající předmětu analýzy</b>	<b>56 221,00</b>	<b>184 791,00</b>	<b>83 221,00</b>	<b>214 041,00</b>
Vozidla nepodléhající předmětu analýzy majetku	150 217,00	160 041,00	150 217,00	160 041,00
Majetek č.67 podléhající analýze majetku	-71 996,00	18 000,00	-71 996,00	18 000,00
Majetek č. 62 podléhající analýze majetku	-22 000,00	6 750,00	5 000,00	36 000,00
<b>Odpisová skupina č. 5 nepodléhající předmětu analýzy</b>	<b>-98 643,00</b>	<b>-98 643,00</b>	<b>-98 643,00</b>	<b>-98 643,00</b>
<b>Celkový rozdíl mezi odpisy</b>	<b>-38 547,35</b>	<b>90 022,65</b>	<b>-11 547,35</b>	<b>119 272,65</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Změnou způsobu odpisování z rovnoměrného na zrychlený pouze u jednoho pořízeného majetku za rok 2019 č. 62 by došlo ke snížení rozdílu, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy na hodnotu 11 547,35 Kč zvyšující základ daně jako připočitatelná položka. Zároveň bude zajištěno, že v případě vyřazení majetku č. 62 před dobou jeho úplného odepsání nebude rozdílná výše zůstatkových cen významně ovlivňovat základ daně, a to za předpokladu nezměněného stavu sestavy majetků.

**Tabulka 43 Vztah změny způsobu odpisování majetku č. 67 a č. 62 s dopady na výši základu daně**

Změna	Před úpravou rovnoměrné		Po úpravě zrychlené	
	2019	2020	2019	2020
Změna u obou analyzovaných vozidel	-38 547,35	90 022,65	60 448,65	197 272,65
Změna u jednoho analyzovaného vozidla	-38 547,35	90 022,65	-11 547,35	119 272,65

Zdroj: vlastní zpracování

Výše přiložená tabulka znázorňuje souhrn změny při změně způsobu odpisování z rovnoměrného na zrychlený odpis u zařazených vozidel v roce 2019 s vlivem na základ daně prostřednictvím rozdílné výše účetních a daňových odpisů. Pro účely diplomové práce a provedení optimalizace daňové povinnosti za rok 2019 byla zvolena změna způsobu odpisování z rovnoměrného na zrychlený odpis pouze u jednoho majetku zařazeného v roce 2019 č. 62 z důvodu pohledu do budoucího možného předčasného prodeje majetku č. 67, který by při změně způsobu rovnoměrného odpisu na zrychlený odpis způsobil významný rozdíl, o který by účetní zůstatková cena převyšovala daňovou zůstatkovou cenu a stala se připočitatelnou položkou zvyšující základ daně. Úpravou způsobu odepisování u majetku č. 62 nedojde k úplné eliminaci připočitatelné položky rozdílu, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy a zvyšují tak základ daně, ale dojde ke snížení tohoto rozdílu o 27 000 Kč s vypočteným odpisovým plánem do roku 2020, který vykazuje změnu tohoto rozdílu, o který budou daňové odpisy převyšovat účetní odpisy s hodnotou 119 272,65 Kč s ovlivněním snížení základu daně ve formě odečitatelné položky.

### **Z vypočtené daně:**

Účetní jednotka může uplatnit slevu na dani plynoucí ze zaměstnání osoby s invalidním důchodem I., II., III. stupně. Účetní jednotka provádí činnost stavebně montážní práce, je zřejmé, že v takovém oboru není velký prostor pro zaměstnání osoby s invalidním důchodem. Nejlepší uplatnění by měl pracovník s invalidním důchodem zpracovávající administrativní činnosti společnosti. Účetní jednotka využívá ke zpracování administrativních činností externí pracovníci, která dochází do budovy společnosti. Roční náklady na úplatu za provedené externí administrativní činnosti činí 216 000 Kč. Zaměstnáním osoby s invalidním důchodem na hlavní pracovní poměr s úplatou minimální výše mzdy za rok 2019 – 13 350 Kč by se účetní jednotce snížily náklady o 1644 Kč. Následující tabulka udává výši nákladů spojených se zaměstnáním osoby s invalidním důchodem a zároveň ukazuje ovlivnění nákladů s ukončením spolupráce externí pracovnice vykonávající administrativní činnosti.

**Tabulka 44 Výpočet úspory nákladů z důvodu přijetí nového zaměstnance**

<b>Zaměstnanec HPP ZTP I. stupně</b>	
Hrubá základní mzda	13 350,00 Kč
Základ daně	17 863,00 Kč
Zaměstnavatel SP	3 311,00 Kč
Zaměstnavatel ZP	1 202,00 Kč
Zaměstnanec SP	868,00 Kč
Zaměstnanec ZP	601,00 Kč
Daň před slevou	2 685,00 Kč
Slevy na dani invalidita	-210,00 Kč
Slevy na dani na poplatníka	-2 070,00 Kč
Daň po slevě	405,00 Kč
Čistá mzda	11 476,00 Kč
Náklad zaměstnavatele vstupující do HV	17 863,00 Kč
Roční náklad zaměstnavatele vstupující do HV	214 356,00 Kč
Roční náklad na externí administrativní činnosti vstupující do HV	216 000,00 Kč
Úspora nákladů – o tuto částku se zvýší HV	1 644,00 Kč

**Zdroj: vlastní zpracování**

Roční náklad za úplatu externí administrativní pracovnice činí 216 000 Kč. Zaměstnáním osoby s invalidním důchodem s ročními náklady na úplatu zaměstnance ve výši 214 356 Kč se náklady sníží o 1 644 Kč s důsledkem zvýšení hospodářského výsledku a tím i základu daně pro výpočet daňové povinnosti k dani z příjmu právnických osob za rok 2019. V případě, že účetní jednotka zaměstná osobu s invalidním důchodem, může si uplatnit slevu na dani za zaměstnance s invalidním důchodem. Následující tabulka znázorňuje výši vypočtené slevy za zaměstnance s invalidním důchodem I. stupně.

**Tabulka 45 Výpočet slevy na dani zaměstnáním ZTP zaměstnance**

<b>Výpočet slevy na dani za zaměstnance ZTP</b>	
Odpracovaných hodin	1486
Čerpání dovolené na zotavenou	20
Odpracované hodiny celkem	1506
Fond pracovní doby (251 počet pracovních dní *6 hodin v práci)	1506
Průměrný přepočtený počet zaměstnanců	1,00
<b>Sleva na dani za zaměstnance s invalidním důchodem I. stupně (o tuto částku se sníží daňová povinnost)</b>	<b>18 000,00 Kč</b>

**Zdroj: vlastní zpracování**

Účetní jednotka tedy přijde, rozdílem mezi externím zpracováním administrativní činnosti a vlastním zaměstnancem, o náklady ve výši 1644 Kč, o něž se zvýší hospodářský výsledek a v souvislosti s ním i základ daně, ale má pravomoc odečtení slevy ve výši 18 000,00 Kč z již vypočtené daňové povinnosti, kdy tato možnost je pro účetní jednotku výhodnější.

#### 4.3.3 Úprava daňové povinnosti za rok 2019

Příložená tabulka představuje nově vypočtenou daňovou povinnost účetní jednotky za rok 2019 po aplikaci možných optimalizačních nástrojů, které v původním výpočtu daňové povinnosti za zdaňovací období 2019 použity nebyly.

**Tabulka 46** Tvorba základu daně po úpravě daňové povinnosti účetní jednotky za rok 2019

<b>Daňové přiznání</b>	<b>Účetnictví</b>	<b>Hodnota</b>
Výnosy – náklady = HV	Náklady	30 498 514,00
	Výnosy	33 777 637,00
	HV	3 279 123,00
<b>Řádek č. 40 daňového přiznání</b>	<b>Připočitatelné položky</b>	<b>155 712,00</b>
Řádek č. 1 přílohy č. 1 II. oddílu daňového přiznání	<b>50 – Spotřebované nákupy</b>	<b>120 646,00</b>
	501 999 – Nevztažné náklady	12 910,00
	501110 – Spotřeba PHM u vozidel s výdajovým paušálem na PHM	99 550,00
	502 999 – Energie daň. neuznatelné	8 186,00
Řádek č. 2 přílohy č. 1 II. oddílu daňového přiznání	<b>51 – Služby</b>	<b>16 050,00</b>
	513 000 – Náklady na reprezentaci	9 549,00
	518 999 – Ostatní služby-nedaňové	6 501,00
Řádek č. 3 přílohy č. 1 II. oddílu daňového přiznání	<b>52 – Osobní náklady</b>	<b>300</b>
	528 000 – Ostatní sociální náklady	300
Řádek č. 4 přílohy č. 1 II. oddílu daňového přiznání	<b>54 – Jiné provozní náklady</b>	<b>18 716,00</b>
	543 000 – Poskytnuté dary	8 300,00
	545 000 – Ostatní pokuty a penále	3 200,00
	548 999 – Provozní nákl. nedaňové	5 805,00
	Rozdílná výše daňové a účetní ZC	1 411,00
Řádek č. 50 daňového přiznání	Rozdílná výše daň. a účet. odpisů	11 547,00
Řádek č. 162 daňového přiznání	Výdajový paušál na vozidla	-180 000,00

Zdroj: vlastní zpracování

**Tabulka 47 Výpočet výše DPPO po úpravě daňové povinnosti účetní jednotky za rok 2019**

<b>Daňové přiznání</b>	<b>Účetnictví</b>	<b>Hodnota</b>
Řádek č. 200 daňového přiznání	Základ daně před úpravou o část základu (daňové ztráty) připadající na komplementáře	3 266 382,00
Řádek č. 220 daňového přiznání	Základ daně po úpravě o část základu (daňové ztráty) připadající na komplementáře	3 266 382,00
Řádek č. 230 daňového přiznání	Odečet daňové ztráty podle § 34 odstavec 1 zákona	-10 430,00
Řádek č. 250 daňového přiznání	Základ daně po úpravě o část základu (daňové ztráty)	3 255 952,00
Řádek č. 260 daňového přiznání	Odečet bezúplatných plnění	-8 000,00
Řádek č. 270 daňového přiznání	Základ daně pro výpočet daně z příjmu právnických osob zaokrouhlené na tisíce matematicky	3 248 000,00
Řádek č. 280 daňového přiznání	Sazba daně v %	19
Řádek č. 290 daňového přiznání	Daň z příjmu právnických osob	617 120,00
Sleva z vypočtené daně		-18 000,00
Výše daňové povinnosti		599 120,00

**Zdroj: vlastní zpracování**

K úpravě výše daňové povinnosti došlo především prostřednictvím snížení výše daňově neuznatelných nákladů zvyšujících základ daně jako připočitatelná položka k základu daně. Další významnou položkou bylo využití optimalizačního nástroje výdajového paušálu na pohonné hmoty snižující základ daně o částku 180 000 Kč, dále byla uplatněna daňová ztráta, snižující základ daně z roku 2016, která nebyla dosud uplatněna. Ke změně dochází také využitím slevy na dani zaměstnáním osoby s invalidním důchodem, díky kterému lze od vypočtené daně odečíst hodnotu 18 000 Kč.

## 5 Výsledky a diskuse

V kapitole výsledky a diskuse budou sumarizovány zjištěné nedostatky z kapitoly vlastní práce analýzy uzávěrkových, závěrkových procesů a daňové analýzy, kdy v návaznosti na zjištěné skutečnosti budou doporučeny postupy k jejich minimalizování, nebo úplnému odstranění. Jednotlivá problematika k diskusi je označena velkým písmenem abecedy s doporučením na minimalizaci, nebo odstranění nedostatků označeným malým písmenem abecedy.

### 5.1 Výsledky analýzy účetní závěrky a účetní uzávěrky za rok 2019

#### A) Podniková směrnice

- a) Účetní jednotce je doporučeno sestavení vnitropodnikové směrnice, která v některých ohledech zefektivní účetní práce a režim určitých oblastí fungování účetní jednotky.
- b) Podnikovou směrnicí je doporučeno účetní jednotce upravit horní hranici pro tvorbu časového rozlišení nákladů, účetní jednotka si stanoví horní hranici v podobě nevýznamné výše položky časového rozlišení, doporučením je výše 800 Kč včetně bez daně z přidané hodnoty, tj. základ daně, kdy nákladové položky nad tuto hranici budou pro účetní jednotku významnou položkou k časovému rozlišení. Zavedením tohoto opatření účetní jednotka ušetří kroky provedené na účetním procesu spojeném s výpočtem nákladů příštích období. Příkladem může být účetní případ z července 2019 – dosílka za období od 5. července 2019 do 5. ledna 2020, kdy náklady roku 2020 jsou ve výši 47 Kč.
- c) Podnikovou směrnicí je doporučeno účetní jednotce zajistit provádění fyzické inventury zůstatku režijního materiálu na skladě, která k 31. 12. 2019 nebyla provedena, a výše zůstatku nespotřebovaného režijního nákladu na skladě byla sestavena pouze na základě přijatých faktur za režijní materiál na konci účetního období roku 2019. Doporučením je sestavení inventárního soupisu zůstatku materiálu k poslednímu dni účetního období, tj. k rozvahovému dni s označením materiálu, datem pořízení a pořizovací cenou materiálu.

- d) Vnitropodnikovou směrnicí si může účetní jednotka upravit další oblasti, například cestovní náhrady, stravné nebo stanovení vnitropodnikových středisek.

#### **B) Zveřejnění bankovních účtů**

- a) Kontrolou bankovních účtů bylo zjištěno, že účetní jednotka využívala za rok 2019 k obchodním vztahům dva běžné bankovní účty. Prvním z těchto účtů je běžný účet v české měně, jenž je hlavním účtem účetní jednotky a zároveň zveřejněným účtem pro obchodní styk. Dodavatelsko-odběratelský vztah probíhal za rok 2019 na běžném účtu v eurové měně, tento bankovní běžný účet neprošel procesem zveřejnění v informačním systému administrativní registr ekonomických subjektů. Doporučením je provést zveřejnění tohoto účtu podáním žádosti o zveřejnění k odvrácení situace, ve které odběratel nebo dodavatel odmítnou provést, nebo přijmout úhradu z/na nezveřejněný bankovní účet.

#### **C) Mylná příchozí platba**

- a) Na běžný bankovní účet za rok 2019 došla neznámá (mylná) platba, která se nevztahovala k pohledávkám účetní jednotky. Tato platba je chybně zahrnuta v konečném zůstatku účtu 311 001 Odběratelé tuzemsko k 31. 12. 2019 účetním zápisem *311 001 Odběratelé / 221 001 Bankovní účet*. Platba měla být správně vrácena zpět na účet odesílatele, nebo odúčtována do výnosů zvyšujících základ daně, a následně měla být zdaněna daní z příjmu právnických osob. Doporučením pro účetní jednotku je vrácení mylné platby na bankovní účet odesílatele s následujícím účetním zápisem:

- *příchozí platba 379 000 Ostatní závazky / 221 001 Bankovní účet,*

- *vrácení platby 221 001 Bankovní účet / 379 000 Ostatní závazky.*

Využití druhého způsobu odúčtování mylné úhrady do výnosů doporučeno není z důvodu zvýšení základu daně s následným zvýšením daňové povinnosti.

#### **D) Zákonný rezervní fond**

- a) Od roku 2014 zanikla účetním jednotkám povinnost vedení zákonného rezervního fondu. Účetní jednotka vykazuje na účtu zákonný rezervní fond zůstatek, který je již od roku 2014 bez změn. Účetní jednotce je doporučen převod zůstatku

zákonného rezervního fondu z důvodu jeho nevyužívání na účet nerozděleného zisku po rozhodnutí valné hromady. Na základě změny společenské smlouvy by se výše zákonného rezervního fondu odúčtovala na účet nerozděleného zisku minulých let a rozhodnutím valné hromady by došlo k vyplacení zůstatku zákonného rezervního fondu, nebo jiné možnosti disponování s penězi, které jsou nyní „mrtvými penězi“, se kterými nelze hýbat.

## 5.2 Výsledky analýzy daňové povinnosti za rok 2019

### A) Paušál na pohonné hmoty

- a) Doporučeno je využití nástroje optimalizace daňové povinnosti prostřednictvím výdajového paušálu na pohonné hmoty. Účetní jednotka splňuje podmínky jeho využití, kterými jsou nákladové rozdělení skutečné spotřeby pohonných hmot dle jednotlivých vozidel a vlastnění tří vozidel, která nejsou zakoupena na základě smlouvy o výpůjčce od úvěrové společnosti. Využitím výdajového paušálu na pohonné hmoty dojde ke snížení základu daně o hodnotu ve výši 180 000 Kč (12 měsíců × 5 000 Kč na jedno vozidlo, povolený limit maximálně 3 vozidla).

### B) Ztráta z minulých let

- a) Za zdaňovací období roku 2016 vycházela účetní jednotce daňová ztráta ve výši 10 430 Kč, daňová ztráta nebyla v dalších zdaňovacích obdobích, tj. za roky 2017, 2018 a 2019, uplatněna. Účetní jednotka splňuje předpoklady k jejímu uplatnění s maximální lhůtou následujících 5 zdaňovacích období od vzniku daňové ztráty a současné využití nepřenositelné slevy na dani do dalších zdaňovacích období. Doporučením uplatnění daňové ztráty dojde ke snížení základu daně pro výpočet daňové povinnosti.

### C) Daňově neuznatelné náklady

- a) Účetní jednotka za rok 2019 provedla platby platebními kartami, ke kterým nebyly doloženy účtenky k zaúčtování nákladů v celkové výši 74 099, 22 Kč. Jednotlivé nedoložené platby byly odúčtovány (chybně) na účet nevztažných vedlejších nákladů zvyšujících základ daně následovně ~~501-999 Nevztažné vedlejší náklady / 221-001 Bankovní účet~~. Doporučeno je předepsání vzniklé škody zaměstnanci,



který tyto doklady zajišťuje. Účetní jednotka by provedla účetní zápis náhrady škody následujícím způsobem:

- úhrady platební kartou: 325 000 Ostatní závazky / 221 001 Bankovní účet,
- předpis: 548 000 Ostatní provozní náklady / 325 000 Ostatní závazky (provedené platby platební kartou).

K zajištění daňové uznatelnosti nákladů předepsané škody je potřeba zajištění současného zaúčtování předpisu náhrady škody za pověřeným zaměstnancem účetním zápisem 335 000 Pohledávky za zaměstnanci / 648 000 Ostatní provozní výnosy.

- b) Součástí nevztažných vedlejších nákladů byly náklady na zajištění reklamy společnosti. Část těchto nákladů na zajištění reklamy byla zaúčtována na účet 518 600 Reklama, který je daňově uznatelným nákladem. Druhá část nákladů na reklamu byla odúčtována na účet 501 999 Nevztažné vedlejší náklady z důvodu nesplnění podmínek daňové uznatelnosti v podobě nedoložení důkazních prostředků skutečného zajištění reklamy formou fotografie s logem společnosti, letáku, nebo vstupenky na akci s viditelným logem. Doporučením je zajištění těchto důkazních prostředků a eliminace těchto daňově neuznatelných nákladů zvyšujících základ daně. Po zajištění prokázání daňově uznatelné inzerce dojde ke snížení základu daně o hodnotu 43 640 Kč.
- c) Dílčím doporučením je snaha o úplnou eliminaci daňově neuznatelných nákladů zvyšujících základ daně a následnou výši daňové povinnosti.

#### **D) Daňově uznatelné poskytnuté dary**

- a) Za rok 2019 byly poskytnuté dary ve výši 8 300 Kč. Z takto poskytnutých darů byl daňově uznatelným darem pouze dar ve výši 3 000 Kč splňující pravidla pro daňovou uznatelnost nákladů. Celková hodnota poskytnutých darů je vždy připočitatelnou položkou zvyšující základ daně. Ve chvíli, kdy dojde k řádnému splnění podmínek k daňové uznatelnosti nákladů za poskytnuté dary, stane se takto daňově neuznatelný náklad položkou bezúplatných plnění snižující základ daně v daňovém přiznání na řádku číslo 260 daňového přiznání. Doporučením účetní jednotce je eliminace daňově neuznatelných poskytnutých darů zvyšujících základ daně prostřednictvím zajištění podmínek daňové uznatelnosti poskytnutých darů

s dodržáním minimální výše poskytnutého daru 2 000 Kč na základě řádné darovací smlouvy s uvedeným předmětem účelu a využití poskytnutého daru obdarovanému.

#### **E) Daňové a účetní odpisy majetku**

- a) Doporučením v oblasti odpisování majetku společnosti je provádění odpisových plánů příštích let zejména při pořízení nového majetku s možností výběru způsobu odpisování a s tím spojené provedení propočtu položek ovlivňujících výši základu daně. Z oblasti odpisování majetků mají vliv na výši základu daně účetní a daňové odpisy. Sestavením odpisového plánu majetku číslo 62 do dalších let byla zjištěna skutečnost, ve které je za efektivnější způsob odpisování považován místo použitého rovnoměrného způsob zrychlený, který zajišťuje snížení celkového rozdílu, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy jako připočitatelná položka zvyšující základ daně.
- b) Konkrétním doporučením je změna způsobu odpisování majetku číslo 62 ze způsobu rovnoměrného na způsob zrychlený zajišťující celkové snížené rozdílu, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy a tvoří tak připočitatelnou položku zvyšující základ daně. S vytvořeným propočtem odpisů do dalších let je vytvořen plán zajišťující výhodnou pozici rozdílu, o který daňové odpisy budou převyšovat účetní odpisy, a tento rozdíl se stane odpočitatelnou položkou snižující základ daně.

#### **F) Slevy na dani**

- a) Doporučením k dosažení slevy na dani je zaměstnání pracovníka s invalidním důchodem. Konkrétním doporučením je zaměstnání osoby s prvním stupněm invalidního důchodu na pozici administrativního pracovníka s denní pracovní dobou 6 hodin. Administrativní práce jsou za rok 2019 zpracovávány externí společností účtující si ročně za provedené práce částku ve výši 216 000 Kč. Zaměstnáním osoby s invalidním důchodem prvního stupně s denní 6hodinovou pracovní dobou a za předpokladu odměny pracovníka ve výši minimální mzdy se účetní jednotce sníží náklady za administrativní práce na hodnotu 214 356 Kč ročně. Zároveň dojde k možnosti využití slevy na dani snižující vypočtenou daňovou povinnost o hodnotu 18 000 Kč.

### 5.2.1 Optimalizovaná výše daňové povinnosti pro rok 2019

Na základě výše zjištěných nedostatků ovlivňujících základ daně a návrhem k jejich úpravě vznikla níže uvedená tabulka znázorňující původní výši vypočtené daňové povinnosti za rok 2019 a novou výši daňové povinnosti za rok 2019 s uplatněním původně nevyužitých optimalizačních nástrojů, nebo změnou účtování v průběhu účetního období.

Tabulka 48 Změna výše daňové povinnosti účetní jednotky za rok 2019

Položky	Původní výše daňové povinnosti	Nová výše daňové povinnosti
Náklady	30 500 158,00	30 498 514,00
Výnosy	33 703 538,00	33 777 637,00
HV	3 203 380,00	3 279 123,00
Připočitatelné položky	212 448,79	167 259,00
Nevztažné vedlejší náklady	165 601,79	147 412,00
Poskytnuté dary	8 300,00	8 300,00
Rozdílné výše daňových a účetních odpisů	38 547,00	11 547,00
Uplatnění výdajového paušálu na PHM	0,00	-180 000,00
Uplatnění daňové ztráty	0,00	-10 430,00
Bezúplatná plnění – daňově uznatelné dary	-3 000,00	-8 000,00
Základ daně zaokrouhlené na celé tisíce	3 413 000,00	3 248 000,00
Vypočtená daňová povinnost	648 470,00	617 120,00
Slevy na dani	0,00	-18 000,00
<b>Výše daňové povinnosti po slevách na dani</b>	<b>648 470,00</b>	<b>599 120,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Původní výše daňové povinnosti za rok 2019 – 648 470 Kč neobsahovala některé z možných optimalizačních nástrojů. Po jejich využití vychází nová výše daňové povinnosti za rok 2019 na 599 120 Kč. K úpravě daňové povinnosti za rok 2019 došlo následujícími provedenými kroky. Odečtením nákladů od výnosů vyšla výše hrubého hospodářského výsledku. Náklady byly sníženy o **1 644 Kč**, původní náklady za rok 2019 obsahovaly náklady za externí administrativní pracovníci a nové náklady obsahují náklady na vlastního zaměstnance zaměstnaného na pracovní pozici administrativní pracovník /pracovnice.

Původní výnosy byly zvýšeny o částku **74 099,22 Kč**, k navýšení došlo účetním zápisem předpisu škody zaměstnanci zajišťující podklady k zaúčtování, částka představuje platby platební kartou a k nim nedoložené doklady k zaúčtování.

Přípočitatelné položky se celkově snížily o hodnotu **18 189,79 Kč**. Změnila se i jejich struktura, došlo zde ke snížení o nedoložené platby platební kartou, které původně nebyly předepsány, ale byly zaúčtovány na účet nevztažných vedlejších nákladů. Zároveň však došlo ke zvýšení o skutečnou spotřebu pohonné hmoty za tři vozidla, u kterých byl využit výdajový paušál na pohonné hmoty. K dalšímu snížení došlo prostřednictvím doplnění důkazních prostředků poskytnutých reklam původně nedoložených, a proto se z daňově neuznatelných nákladů staly daňově uznatelné, které nezvyšují základ daně.

Snížena byla také výše, o kterou účetní odpisy převyšují daňové odpisy. Ke snížení došlo úpravou odepisovaného majetku č. 62, u kterého se místo rovnoměrného způsobu odpisování využil zrychlený způsob odpisování, který vedl ke snížení účetního odpisu vůči daňovému odpisu. Tato částka zvyšující základ daně se po provedené úpravě snížila o částku 27 000 Kč na výši **11 547 Kč**.

Největší úprava optimalizačními nástroji byla provedena použitím výdajového paušálu na pohonné hmoty, kdy si účetní jednotka od základu daně odečetla částku **180 000 Kč** ( $12 \times 5000$  za tři vybraná vozidla splňující daná pravidla).

Od základu daně byla také odečtena daňová ztráta vzniklá za rok 2016 ve výši **10 430 Kč**, daňová ztráta nebyla odečtena za zdaňovací období 2017, 2018 z důvodu čerpání slevy na dani, na které by při použití odečtení daňové ztráty již nedosáhla. Za rok 2019 nebyla odečtena z neznámých důvodů.

Za rok 2019 účetní jednotka poskytla dary v hodnotě 8 300 Kč. Od původního vypočteného základu daně si účetní jednotka odečetla pouze bezúplatná plnění v hodnotě 3 000 Kč z důvodu nesplněných pravidel pro odečtení celé možné výše. Nový výpočet daňové povinnosti odečítá bezúplatná plnění v hodnotě **8 000 Kč**, k nimž byly doplněny potřebné informace na darovací smlouvě. Výše daru 300 Kč zůstává stále nezahrnuta v bezúplatných plněních z důvodu nesplnění základní podmínky minimální výše poskytnutého daru 2 000 Kč.

Nově vypočtená daňová povinnost je oproti původní výši daňové povinnosti dále ponížena o slevu na dani za zaměstnance s invalidním důchodem vykonávajícím administrativní

práce. Náklady na zaměstnance nahradily náklady externí pracovnice a propočtem bylo zjištěno, že zaměstnáním vlastního zaměstnance vykonávajícího činnost administrativních prací se snížily náklady oproti docházející externí firmě o 1644 Kč a zároveň vznikl prostor pro využití slevy z vypočtené daně. Sleva na dani za zaměstnance s invalidním důchodem prvního stupně snížila daňovou povinnost o **18 000 Kč**.

### **Změna výše zálohové povinnosti na daň z příjmu právnických osob**

Následující tabulka představuje původní vypočtenou výši zálohové povinnosti účetní jednotky a novou vypočtenou zálohovou povinnost účetní jednotky.

**Tabulka 49 Změna výše zálohové povinnosti**

	Původní výše	Nová výše
Výše daně	648 470	599 120
Zálohová povinnost	162 200	149 800

**Zdroj: vlastní zpracování**

Z důvodu překročení hranice výše daňové povinnosti 150 000 Kč má účetní jednotka povinnost hradit zálohy na daň z příjmu právnických osob čtvrtletně. Z výše daňové povinnosti je vypočítána částka 25 %. Výsledkem je zálohová povinnost zaokrouhlená na celé stovky nahoru. Nová výše zálohové povinnosti na daň z příjmu právnických osob činí 149 800 Kč s čtvrtletní úhradou.

## 6 Závěr

Cílem diplomové práce bylo vymezení a aplikování možností daňové optimalizace na konkrétní účetní jednotce vedoucí podvojně účetnictví s právní formou společnost s ručením omezeným. Analýzou závěrkových a uzávěrkových operací došlo v diplomové práci k nalezení možností uplatnění optimalizace daňové povinnosti účetní jednotky za zdaňovací období 2019.

Na základě účetní analýzy uzávěrkových a závěrkových operací je účetní jednotce doporučeno:

- a) stanovení vnitropodnikové směrnice, která ve společnosti chybí. Touto směrnicí je účetní jednotce doporučeno stanovení horní hranice pro tvorbu časového rozlišení, která je pro ni nevýznamná, doporučuji nastavení horního limitu 800 Kč včetně bez daně z přidané hodnoty. Směrnice bude sloužit také k zajištění provádění fyzické inventury zůstatku režijního materiálu na skladě, cestovních náhrad, stravného nebo nastavení vnitropodnikových středisek,
- b) zveřejnění eurového bankovního účtu, na kterém během roku 2019 docházelo k dodavatelsko-odběratelskému vztahu,
- c) vrácení odesílateli, nebo odúčtování mylné příchodí platby do výnosů v roce 2019,
- d) převod nevyužívaného zákonného rezervního fondu, jehož povinnost zanikla v roce 2014, na účet nerozděleného zisku po rozhodnutí valné hromady s následnou změnou společenské smlouvy a vyplacením „mrtvých“ peněz.

Na základě daňové analýzy je účetní jednotce doporučeno ke snížení základu daně pro výpočet daňové povinnosti:

- a) využití nástroje optimalizace daňové povinnosti prostřednictvím výdajového paušálu na pohonné hmoty, kdy dojde ke snížení základu daně o hodnotu ve výši 180 000 Kč,
- b) uplatnění ztráty z minulých let, konkrétně odečtení vzniklé ztráty za rok 2016 od základu daně ve výši 10 430 Kč,

- c) nedoložené účtenky za platby platební kartou předepisovat k úhradě zaměstnanci, který dokládání účtenek zajišťuje, a současně předepsat náhradu škody za pověřeným zaměstnancem do výnosů k zajištění daňové uznatelnosti,
- d) důsledné dokládání zajištěných reklam a propagací prostřednictvím fotek, letáků nebo jiných průkazných materiálů s logem společnosti k eliminaci daňově neuznatelných reklam zvyšujících základ daně jako připočitatelná položka,
- e) komplexní eliminace daňově neuznatelných nákladů zvyšující základ daně jako připočitatelná položka,
- f) důsledné plnění pravidel při poskytování darů pro zajištění daňové uznatelnosti těchto nákladů s dodržáním minimální výše poskytnutého daru 2 000 Kč na základě řádné darovací smlouvy s uvedeným předmětem účelu a využití poskytnutého daru obdarovanému,
- g) provádění odpisových plánů do dalších let při zařazování nových majetků s možností výběru způsobu odpisování a s tím spojené provedení propočtu položek ovlivňující výši základu daně a s tím související rozdíly, o které daňové odpisy převyšují účetní odpisy, jako je odčitatelná položka snižující základ daně, a naopak jako připočitatelná položka zvyšující základ daně; konkrétním doporučením, které mohlo proběhnout v roce 2019, je změna způsobu odpisování majetku číslo 62, a to ze způsobu rovnoměrného na způsob zrychlený, zajišťující celkové snížení rozdílů, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy a tvoří tak připočitatelnou položku zvyšující základ daně,
- h) využití přímé slevy na dani, která je odečítána z již vypočtené daňové povinnosti, a to prostřednictvím zaměstnání pracovníka ZTP na pozici administrativního pracovníka s denní pracovní dobou 6 hodin, administrativní práce jsou zpracovávány externí společností zaměstnáním osoby ZTP s předpokladem 6 hodinové pracovní doby a odměnou ve výši minimální mzdy, se účetní jednotce sníží náklady za administrativní práce na hodnotu 214 356 Kč ročně. Zároveň dojde k možnosti využití slevy na dani snižující vypočtenou daňovou povinnost o hodnotu 18 000 Kč.

Využitím výše zmíněných doporučení ovlivňujících základ daně a vypočtenou daňovou povinnost k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2019 by účetní jednotce nastalo snížení výše daňové povinnosti o 49 350 Kč, tj. z původní výše daňové povinnosti 648 470 Kč došlo použitím nástrojů daňové optimalizace ke snížení daňové povinnosti na optimalizovanou výši 599 120 Kč. Změnou výše optimalizované daňové povinnosti za rok 2019 došlo také ke změně výše zálohové povinnosti na daň z příjmu právnických osob z původní čtvrtletní povinnosti ve výši 162 200 Kč na novou čtvrtletní výši zálohové povinnosti 149 800 Kč.

Konzultací výsledků diplomové práce s metodičkou daní a hlavní účetní externí účetní společnosti zpracovávající podvojně účetnictví vybrané analyzované účetní jednotce dojde v dalších zdaňovacích obdobích a již také i pro rok 2020 k uplatňování výše zmíněných doporučení a nástrojů pro uplatňování daňové optimalizace výše základu daně a daňové povinnosti na dani z příjmu právnických osob.



## 7 Seznam použitých zdrojů

### Knižní zdroje

BŘEZINOVÁ, Hana. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-640-2.

CATALIN, A. a RAZVAN, M. a SHAHZAD, U. *Accounting in Central and Eastern Europe*. Bingley, WA: Emerald Group Publishing Limited, 2013. ISBN 978-1-78190-939-3. ProQuest Ebook Central, <https://ebookcentral-proquest-com.infozdroje.czu.cz/lib/czup/detail.action?docID=1579708>

DĚRGEL, Martin a Kateřina ILLETŠKO. *Daňová přiznání: roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění: bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce, 2019. ISBN 978-80-7365-415-3.

DRÁBKOVÁ, Zita. *Kreativní účetnictví a účetní podvody: řízení rizika účetních chyb a podvodů*. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-791-2.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Základy účetnictví*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7552-892-6.

DVOŘÁKOVÁ, Veronika. *Daň z příjmů společnosti s ručením omezeným ve vazbě na účetnictví a judikaturu: judikatura, praktické příklady*. Olomouc: ANAG, 2018. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-125-3.

FLORIS, de WILDE, MAARTEN. *Sharing the Pie: Taxing Multinationals in a Global Market*, IBFD, 2017. ProQuest Ebook Central, <http://ebookcentral.proquest.com/lib/czup/detail.action?docID=6176453>. Created from czup on 2021-01-25 11:01:51. ISBN 978-90-8722-416-5

GANGWAR Sharda a GANGWAR D.K. *Fundamental Principles of Accounting* [online]. 2008-12-01. Global Media, 2013 [cit. 2020-08-12]. ProQuest Ebook Central. ISBN 9781642875843. Dostupné z:

<https://ebookcentral.proquest.com/lib/czup/reader.action?docID=3011482&ppg=277&query=accounting>

HJI PANAYI, Christiana. *European Union Corporate Tax Law* [online]. 2013-05-09. Cambridge University Press, 2013 [cit. 2020-06-17]. ISBN 978-1-107-01899-0. Dostupné z: <https://ebookcentral.proquest.com/lib/czup/detail.action?docID=1139684&query=tax>

HRUŠKA, Vladimír. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty, aneb, Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*. Praha: Grada Publishing, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5805-3.

JINDRÁK, Jaroslav. *Sbírka souvztažností k účtům směrné účtové osnovy se vzorovou účtovou osnovou pro podnikatele s opravami pro rok ...: příručka pro účetní a jiné ekonomické pracovníky*. [Praha]: ANAG, Andragogos Agency, 2019. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-907468-0-0.

JUST, Tobias and MAENNING, Wolfgang. *Understanding German Real Estate Markets*. Springer International Publishing AG, 2016. *Ebook Central ProQuest*. ISBN 9783319320311. <https://ebookcentral.proquest.com/lib/czup/detail.action?docID=4713752>.

KOCH, Jiří. *Účetní závěrka podnikatelů za rok 2016*. Český Těšín: Poradce, 2016. ISBN 978-80-7365-378-1.

KRAJČOVÁ, Jiřina, Marcela PALOCHOVÁ a Yvetta PŠENKOVÁ. *Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-486-6.

LESSAMBO, Felix I. *Financial Statements: Analysis and Reporting* [online]. 2018-11-15. Springer International Publishing AG, 2018 [cit. 2020-08-12]. ProQuest Ebook Central. ISBN 9783319999845. Dostupné z: <https://ebookcentral.proquest.com/lib/czup/detail.action?docID=5797255>

MACKENZIE, Bruce. *IFRS 2014: Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards*. Hoboken, New Jersey: Wiley, 2014. ISBN 978-1-118-87035-8. ProQuest Ebook Central, <https://ebookcentral-proquest-com.infozdroje.czu.cz/lib/czup/detail.action?docID=1632014&query=978-1-118-87035-8>

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2020: úplná znění platná k 1. 1.: včetně daňového balíčku*. 31. vydání. Praha: Grada, 2020. ISBN 978-80-271-1333-0.

MÁČE, Miroslav. *Účetnictví a finanční řízení*. Praha: Grada, 2013. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4574-9.

MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2014: učebnice pro SŠ a VOŠ*. Brno: Edika, 2014. Daně a účetnictví (Edika). ISBN 978-80-266-0423-5.

NOVOTNÝ, Pavel. *Účetnictví pro úplné začátečníky ...* Praha: Grada Publishing, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5803-9

PAVEL, Jan. *Veřejné zakázky a efektivnost*. Praha: Ekopress, 2013. ISBN 978-80-87865-04-0.

PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s.r.o.* Praha: ASPI, 2018. Téma (ASPI). ISBN 978-80-7357-367-6.

PILAŘOVÁ, Ivana a Jana PILÁTOVÁ. *Účetní závěrka, základ daně a finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2014*. Praha: 1. VOX, 2014. Účetnictví (VOX). ISBN 978-80-87480-27-4.

PORADCE. *Účetnictví*. Český Těšín: Poradce, 2020. ISSN 1211-2437

PORADCE. *Optimalizace daně: bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce, [2019]. ISBN 978-80-7365-425-2.

PTÁČKOVÁ MÍSAŘOVÁ, Petra a Milena OTAVOVÁ. *Daň z příjmů srozumitelně. 2. aktualizované vydání*. Ostrava: Key Publishing, 2018. Ekonomie (Key Publishing). ISBN 978-80-7418-295-2.

SKÁLOVÁ, Jana, et al. *Podvojně účetnictví ...* Praha: Grada, 2020. Účetnictví a daně (Grada). 978-80-271-1034-6.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 2., aktualizované a rozšířené vydání*. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0048-4.

TRACY, John A., and CPA, John A Tracy. *Accounting for Dummies* [online]. John Wiley & Sons, Incorporated, 2013 [cit. 2020-08-12]. ProQuest Ebook Central. ISBN 978-0-470-24600-9.

Dostupné z:  
<https://ebookcentral.proquest.com/lib/czup/reader.action?docID=353533&ppg=379&query=accounting>

Zákon č. 563/1991 Sb. ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví

Zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů

Zákon č.89/2012 Sb. ze dne 22. března 2012 občanský zákoník

## Webové stránky

BRYCHTA, RNDr. Ivan. Uzávěrkové operace a příprava daňového přiznání: 4.10.1 Teoretické zásady pro účetní závěrku a přípravu daňového přiznání. *DU.cz* [online]. Praha 6: Verlag Dashöfer, nakladatelství, ©1997–2020, 11. 3. 2014 [cit. 2020-05-28]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/uzaverkove-operace-a-priprava-danoveho-priznani-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EkQbsd1QuAPgsEfD8Vy1OB0/>

Daňová ztráta jako odčitatelná položka od základu daně: Jak dlouho je možné odpočet uplatnit. *Dauc* [online]. Copyright © 2020 Wolters Kluwer ČR, 2010, 22. 9. 2010 [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=37131>

DĚRGEL, Ing. Martin. Slevy na dani u právnických a fyzických osob. *DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Praha 6: Verlag Dashöfer, nakladatelství, 2020, 25. 5. 2020 [cit. 2020-06-09]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/slevy-na-dani-u-pravnickych-a-fyzickych-osob-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EgZ84NRgrmuX3QrrmAHliVA/>

JINDROVÁ, Ing. Blanka. Účetní odpisy. *DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Praha 6: Verlag Dashöfer, nakladatelství, 2018, 13. 2. 2018 [cit. 2020-06-13]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/ucetni-odpisy-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Es4XQMkyMVpZ55alh1F7sC0/>

Obecné informace. *FINANČNÍ SPRÁVA: Daně* [online]. creative commons, ©2013–2018 [cit. 2020-03-22]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/obecne-informace>

Obchodní korporace: Společnost s ručením omezeným. *NOVÝ OBČANSKÝ ZÁKONÍK* [online]. Ministerstvo spravedlnosti ČR, 2015 [cit. 2020-03-21]. Dostupné z: <http://obcanskyzakonik.justice.cz/index.php/obchodni-korporace/konkretni-zmeny/spolecnost-s-rucenim-omezenym>

MARTÍNKOVÁ, CA, Ing. Michaela. Příloha k účetní závěrce od roku 2016. *Portál.POHODA.cz* [online]. Copyright © 2012 STORMWARE, 2016, 23. 3. 2016 [cit. 2020-06-02]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/priloha-k-ucetni-zaverce-od-roku-2016/>

MÜLLEROVÁ, CSC., prof. Ing. Libuše. Přehled o peněžních tocích (cash flow). *DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Praha 6: Verlag Dashöfer, nakladatelství, 2020, 7. 2. 2020 [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/prehled-o-peneznich-tocich-cash-flow-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EuQ6YBx7GIDwNFc8fI8F0nE/>

MÜLLEROVÁ, CSC., prof. Ing. Libuše. Přehled o změnách vlastního kapitálu. *Uad.sk: ÚČTOVNÍCTVO A DANE* [online]. Železničiarska 13: Verlag Dashöfer, vydavateľstvo, s r. o., 2020, 10. 2. 2020 [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: <https://www.uad.sk/33/prehled-o-zmenach-vlastniho-kapitalu-uniqueidmRRWSbk196FPkyDafLfwADcz6ZA3xypVpwuQqTNDzke9FKH3RP3Czw/>

MÜLLEROVÁ, CSC., prof. Ing. Libuše. Výkaz zisku a ztráty. *DU.cz: Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Praha 6: Verlag Dashöfer, nakladatelství, 2020, 6.2.2020 [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/vykaz-zisku-a-zraty-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EsF3KWTpMZ6Lw6ZOR3CXdkk/>

VOCHOZKOVÁ, Lenka. Účetnictví krok za krokem, 6. díl-Rozvaha-aktiva, pasiva: Rozvaha. *Uctovani.net: JASNĚ A SROZUMITELNĚ* [online]. Creative Commons CC BY-NC-SA 3.0 CZ, 2017, 14. 12. 2017 [cit. 2020-05-25]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Ucetnictvi-krok-za-krokem-6-dil-Rozvaha-aktiva-pasiva&idc=311>

## 8 Přílohy

### Příloha 1 Vzorová hlavní kniha

Hlavní kniha							
Účet:							
Středisko:							
Zakázka:							
Doplňující údaj:							
Pouze pro subjekt:							
Všechny účty							
Včetně vnitropodnikových							
Dle CZ							
Bez účtů s nulovým pohybem							
Za uvedené období a nastavené parametry je vykázán hospodářský výsledek jako zisk							
Účet	Název	Počáteční stav	Obrát MD	Obrát Dal	Obrát MD rok	Obrát Dal rok	Konečný stav
<b>Třída 0</b>							
Synthetický účet 021							
021100	Budovy, haly		0,00	0,00	0,00	0,00	
Celkem za synthetický účet 021			0,00	0,00	0,00	0,00	
Synthetický účet 022							
022100	Zařazení pracovní stroje a zařízení					0,00	
022400	Zařazení dopravní prostředky						
Celkem za synthetický účet 022							
Synthetický účet 031							
031000	Pozemky		0,00	0,00	0,00	0,00	
Celkem za synthetický účet 031			0,00	0,00	0,00	0,00	
Synthetický účet 042							
042000	Porizení dlouhodobého hmotného majetku	0,00					0,00
Celkem za synthetický účet 042		0,00					0,00
Synthetický účet 052							
052000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	0,00	0,00	0,00			
Celkem za synthetický účet 052		0,00	0,00	0,00			
Synthetický účet 081							
081100	Oprávký k budovám, halám a stavbám		0,00		0,00		
Celkem za synthetický účet 081			0,00		0,00		
Synthetický účet 082							
082100	Oprávký ke strojům a zařízením		0,00				
082400	Oprávký k dopravním prostředkům		0,00				
Celkem za synthetický účet 082			0,00				
Celkem za třídu 0							
<b>Třída 1</b>							
Synthetický účet 112							
112000	Materiál na skladě	0,00					
Celkem za synthetický účet 112		0,00					
Synthetický účet 121							
121000	Nedokončená výroba						
Celkem za synthetický účet 121							
Celkem za třídu 1							
<b>Třída 2</b>							
Synthetický účet 211							
211001	Pokladna CZK						
211002	Pokladna EUR						
Celkem za synthetický účet 211							
Synthetický účet 213							
213000	Ceniny						
Celkem za synthetický účet 213							

## Hlavní kniha

	<b>Syntetický účet 221</b>	
221001	Bankovní účet KB	
221004	Bankovní účet ČMZB	
221006	Běžný účet KB - EUR	
	<b>Celkem za syntetický účet 221</b>	
	<b>Syntetický účet 231</b>	
231000	Krátkodobé bankovní úvěry	
	<b>Celkem za syntetický účet 231</b>	
	<b>Syntetický účet 261</b>	
261000	Peníze na cestě	
	<b>Celkem za syntetický účet 261</b>	
	<b>Celkem za třídu 2</b>	
	<b>Třída 3</b>	
	<b>Syntetický účet 311</b>	
311001	Odběratele tuzemsko	
311003	Odběratele - pozastávky	
	<b>Celkem za syntetický účet 311</b>	
	<b>Syntetický účet 314</b>	
314001	Poskytnuté provozní zálohy do tuzemska	
314100	Poskytnuté provozní zálohy - daně	
	<b>Celkem za syntetický účet 314</b>	
	<b>Syntetický účet 315</b>	
315000	Ostatní pohledávky	
	<b>Celkem za syntetický účet 315</b>	
	<b>Syntetický účet 321</b>	
321001	Dodavatele tuzemsko	
321002	Dodavatele zahraniční	
	<b>Celkem za syntetický účet 321</b>	
	<b>Syntetický účet 324</b>	
324001	Přijaté zálohy z tuzemska.	
324100	Přijaté zálohy z tuzemska - daně	
	<b>Celkem za syntetický účet 324</b>	
	<b>Syntetický účet 325</b>	
325000	Ostatní závazky	
325001	Ostatní závazky - dodané pohůtní závazky	
	<b>Celkem za syntetický účet 325</b>	
	<b>Syntetický účet 331</b>	
331100	Zaměstnanci - mzda	
331200	Zaměstnanci - dohoda	
	<b>Celkem za syntetický účet 331</b>	
	<b>Syntetický účet 336</b>	
336100	Zúčtování sociálního pojištění	
336200	Zúčtování zdravotního pojištění	
	<b>Celkem za syntetický účet 336</b>	
	<b>Syntetický účet 341</b>	
341000	Daň z příjmů	
	<b>Celkem za syntetický účet 341</b>	
	<b>Syntetický účet 342</b>	
342100	Zúčtování zálohové daně z příjmu	
342200	Zúčtování srážkové daně z příjmu	
	<b>Celkem za syntetický účet 342</b>	



Příloha 2 Vzorová inventura účtů

<b>Inventura rozvahových účtů k 31.12.2019</b>		
<b>Účet 021 100 - Budovy, haly</b>		
doklad	text	Kč
ZP00	budova	
ZP00	budova garáž	
ZP00	budova garáž	
ZP00	byty	
ZP00	budova garáž	
ZP00	budova garáž	
ZP00	budova garáž	
ZP00	budova garáž	
ZP00	budova garáž	
ZP00	budova přístavek	
ZP00	budova garáž	
ZP00	budova garáž	
ZP00	budova garáž	
<b>Účet 022 100 - Zařízení pracovní stroje a zařízení</b>		
doklad	text	Kč
ZP00	Lisovací ACCU kleště + čelisti	
ZP00	Sekačka	
ZP00	Kontejner vanový	
ZP00	Kontejner valníkový	
ZP00	vibrační válec	
ZP00	lešení	
<b>Účet 022 400 - Zařízení dopravní prostředky</b>		
ZP00		
ZP00		
ZP00		
ZP00		
ZP00		
ZP00		
ZP00		

## Příloha 3 Vzorová Rozvaha

### ROZVAHA

v plném rozsahu  
ke dni: 31.12.2019  
(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Sestaveno dne: 20.3.2020

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky: Výstavba inženýrských sítí pro elektřinu a telekom

V likvidaci: Ne

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)</b>	<b>01</b>	<b>24 859</b>	<b>5 267</b>	<b>19 592</b>	<b>15 210</b>
<b>A.</b>	<b>Pohledávky za upsaný základní kapitál</b>	<b>02</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>B.</b>	<b>Stálá aktiva (B.I. + B.II. + B.III.)</b>	<b>03</b>	<b>14 589</b>	<b>4 791</b>	<b>9 798</b>	<b>8 595</b>
<b>B.I.</b>	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I.1. až B.I.5.2.)</b>	<b>04</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1</b>
1.	Nehmotné výsledky vývoje	05	0	0	0	0
2.	Ocenitelná práva	06	0	0	0	0
2.1.	Software	07	0	0	0	0
2.2.	Ostatní ocenitelná práva	08	0	0	0	0
3.	Goodwill	09	0	0	0	0
4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	10	0	0	0	0
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	11	0	0	0	1
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12	0	0	0	0
5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	13	0	0	0	1
<b>B.II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)</b>	<b>14</b>	<b>14 589</b>	<b>4 791</b>	<b>9 798</b>	<b>8 594</b>
1.	Pozemky a stavby	15	6 429	2 114	4 315	4 516
1.1.	Pozemky	16	388	0	388	388
1.2.	Stavby	17	6 041	2 114	3 927	4 128
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	18	7 860	2 677	5 183	4 078
3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19	0	0	0	0
4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	20	0	0	0	0
4.1.	Pěstelské celky trvalých porostů	21	0	0	0	0
4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	22	0	0	0	0
4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23	0	0	0	0
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	24	300	0	300	0
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	25	300	0	300	0
5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	26	0	0	0	0

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Mínuslé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
<b>B.III.</b>	<b>Dlouhodobý finanční majetek</b> (součet B.II.1. až B.II.7.2.)	<b>27</b>	0	0	0	0
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	28	0	0	0	0
2.	Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	29	0	0	0	0
3.	Podíly – podstatný vliv	30	0	0	0	0
4.	Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv	31	0	0	0	0
5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	32	0	0	0	0
6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	33	0	0	0	0
7.	<b>Ostatní dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>34</b>	0	0	0	0
7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	35	0	0	0	0
7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	36	0	0	0	0
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b> (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	<b>37</b>	10 103	476	9 627	6 539
<b>C.I.</b>	<b>Zásoby</b> (součet C. I.1. až C.I.5.)	<b>38</b>	1 825	0	1 825	181
1.	Materiál	39	10	0	10	0
2.	Nedokončená výroba a polotovary	40	1 815	0	1 815	181
3.	<b>Výrobky a zboží</b>	<b>41</b>	0	0	0	0
3.1.	Výrobky	42	0	0	0	0
3.2.	Zboží	43	0	0	0	0
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	44	0	0	0	0
5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	45	0	0	0	0
<b>C.II.</b>	<b>Pohledávky</b> (C.II.1 + C.II.2 + C.II.3)	<b>46</b>	4 363	476	3 887	2 422
1.	<b>Dlouhodobé pohledávky</b>	<b>47</b>	0	0	0	0
1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	48	0	0	0	0
1.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	49	0	0	0	0
1.3.	Pohledávky – podstatný vliv	50	0	0	0	0
1.4.	Odloužená daňová pohledávka	51	0	0	0	0
1.5.	<b>Pohledávky - ostatní</b>	<b>52</b>	0	0	0	0
5.1.	Pohledávky za společníky	53	0	0	0	0
5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	54	0	0	0	0
5.3.	Dohadné účty aktivní	55	0	0	0	0
5.4.	Jiné pohledávky	56	0	0	0	0

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Mínuslé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
<b>2.</b>	<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>57</b>	<b>4 363</b>	<b>476</b>	<b>3 887</b>	<b>2 422</b>
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	58	3 662	476	3 186	2 269
2.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	59	0	0	0	0
2.3.	Pohledávky – podstatný vliv	60	0	0	0	0
<b>2.4.</b>	<b>Pohledávky - ostatní</b>	<b>61</b>	<b>701</b>	<b>0</b>	<b>701</b>	<b>153</b>
4.1.	Pohledávky za společnosti	62	0	0	0	0
4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	63	0	0	0	0
4.3.	Stát - daňové pohledávky	64	489	0	489	18
4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	65	54	0	54	37
4.5.	Dohadné účty aktivní	66	0	0	0	1
4.6.	Jiné pohledávky	67	158	0	158	97
<b>3.</b>	<b>Časové rozlišení aktiv</b>	<b>68</b>				
3.1.	Náklady příštích období	69				
3.2.	Komplexní náklady příštích období	70				
3.3.	Příjmy příštích období	71				
<b>C.III.</b>	<b>Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)</b>	<b>72</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	73	0	0	0	0
2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	74	0	0	0	0
<b>C.IV.</b>	<b>Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)</b>	<b>75</b>	<b>3 915</b>	<b>0</b>	<b>3 915</b>	<b>3 936</b>
1.	Peněžní prostředky v pokladně	76	209	0	209	143
2.	Peněžní prostředky na účtech	77	3 706	0	3 706	3 793
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2. + D.3.)</b>	<b>78</b>	<b>167</b>	<b>0</b>	<b>167</b>	<b>76</b>
1.	Náklady příštích období	79	167	0	167	76
2.	Komplexní náklady příštích období	80	0	0	0	0
3.	Příjmy příštích období	81	0	0	0	0

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účetním období
			d	e
	<b>PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)</b>	<b>01</b>	19 592	15 210
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.)</b>	<b>02</b>	8 979	6 409
<b>A.I.</b>	<b>Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)</b>	<b>03</b>	200	200
1.	Základní kapitál	04	200	200
2.	Vlastní podíly (-)	05	0	0
3.	Změny základního kapitálu	06	0	0
<b>A.II.</b>	<b>Ážio a kapitálové fondy (součet A.II.1. + A.II.2.)</b>	<b>07</b>	0	0
1.	Ážio	08	0	0
<b>2.</b>	<b>Kapitálové fondy</b>	<b>09</b>	0	0
2.1.	Ostatní kapitálové fondy	10	0	0
2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	11	0	0
2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	12	0	0
2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	13	0	0
2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	14	0	0
<b>A.III.</b>	<b>Fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)</b>	<b>15</b>	26	26
1.	Ostatní rezervní fondy	16	26	26
2.	Statutární a ostatní fondy	17	0	0
<b>A.IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-) (A.IV.1. + A.IV.2.)</b>	<b>18</b>	6 183	5 857
1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	19	6 183	5 857
2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	20	0	0
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	21	2 570	326
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	22	0	0
<b>B + C.</b>	<b>Cizí zdroje (součet B. + C.)</b>	<b>23</b>	10 613	8 741
<b>B.</b>	<b>Rezervy (součet B.1. až B.4.)</b>	<b>24</b>	0	0
1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	25	0	0
2.	Rezerva na daň z příjmů	26	0	0
3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	27	0	0
4.	Ostatní rezervy	28	0	0
<b>C.</b>	<b>Závazky (součet C.1. + C.II. + C.III.)</b>	<b>29</b>	10 613	8 741
<b>C.I.</b>	<b>Dlouhodobé závazky (součet C.1.1. až C.1.9.)</b>	<b>30</b>	4 962	4 938
1.	Vydané dluhopisy	31	0	0
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	32	0	0
1.2.	Ostatní dluhopisy	33	0	0

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účetním období
			5	6
2.	Závazky k úvěrovým institucím	34	1 915	2 215
3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	35	0	0
4.	Závazky z obchodních vztahů	36	0	0
5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	37	0	0
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	38	0	0
7.	Závazky - podstatný vliv	39	0	0
8.	Odloužený daňový závazek	40	0	0
9.	<b>Závazky - ostatní</b>	<b>41</b>	<b>3 067</b>	<b>2 723</b>
9.1.	Závazky ke společníkům	42	214	374
9.2.	Dohadné účty pasivní	43	0	0
9.3.	Jiné závazky	44	2 853	2 349
<b>C.II.</b>	<b>Krátkodobé závazky (součet C. II.1. až C.II.8.)</b>	<b>45</b>	<b>5 631</b>	<b>3 803</b>
1.	<b>Vydané dluhopisy</b>	<b>46</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	47	0	0
1.2.	Ostatní dluhopisy	48	0	0
2.	Závazky k úvěrovým institucím	49	0	0
3.	Krátkodobé přijaté zálohy	50	823	0
4.	Závazky z obchodních vztahů	51	3 826	3 450
5.	Krátkodobé směnky k úhradě	52	0	0
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	53	0	0
7.	Závazky - podstatný vliv	54	0	0
8.	<b>Závazky ostatní</b>	<b>55</b>	<b>982</b>	<b>353</b>
8.1.	Závazky ke společníkům	56	0	0
8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	57	0	0
8.3.	Závazky k zaměstnancům	58	199	194
8.4.	Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění	59	112	97
8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	60	519	41
8.6.	Dohadné účty pasivní	61	149	18
8.7.	Jiné závazky	62	3	3
<b>C.III.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv (C.III.1. + C.III.2)</b>	<b>63</b>		
1.	Výdaje příštích období	64		
2.	Výnosy příštích období	65		
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.2.)</b>	<b>66</b>	<b>0</b>	<b>60</b>
1.	Výdaje příštích období	67	0	60
2.	Výnosy příštích období	68	0	0

Podpisový záznam

Příloha 4 Vzorový Výkaz zisku a ztráty

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu  
ke dni: 31.12.2019  
(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Sestaveno dne: 20.3.2020

Právní forma účetní jednotky: společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: Elektroinstalace

V likvidaci: Ne

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	3	8
II.	Tržby za prodej zboží	02	0	0
<b>A.</b>	<b>Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)</b>	<b>03</b>	<b>25 247</b>	<b>17 079</b>
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	0	0
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	1 224	9 084
3.	Služby	06	14 023	8 095
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	1 824	180
C.	Aktivace (-)	08	0	0
<b>D.</b>	<b>Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)</b>	<b>09</b>	<b>1 224</b>	<b>1 224</b>
D.1.	Mzdové náklady	10	1 224	1 224
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	0	0
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	0	0
2.2.	Ostatní náklady	13	0	0
<b>E.</b>	<b>Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)</b>	<b>14</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	0	0
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	0	0
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0
2.	Úpravy hodnot zásob	18	0	0
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	0	0
<b>III.</b>	<b>Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)</b>	<b>20</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	0	0
2.	Tržby z prodaného materiálu	22	0	0
3.	Jiné provozní výnosy	23	0	0
<b>F.</b>	<b>Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)</b>	<b>24</b>	<b>200</b>	<b>200</b>
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	0	0
2.	Prodaný materiál	26	0	0
3.	Daně a poplatky	27	200	200
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	0	0
5.	Jiné provozní náklady	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	0	0

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)	31	0	0
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0
2.	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)	35	0	0
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36	0	0
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)	39	0	0
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40	0	0
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	0	0
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)	43		
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	0	0
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45		
VII.	Ostatní finanční výnosy	46		
K.	Ostatní finanční náklady	47	46	05
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48		
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49		
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50		
L.1.	Daň z příjmů splatná	51		
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	0	0
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53		
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55		
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.:	56		

Podpisový záznam



**Příloha 5 Přehled saldokontních účtů účetní jednotky pro rok 2019**

<b>Saldokontní účty účetní jednotky za rok 2019</b>
261 000 Peníze na cestě
311 001 Odběratelé tuzemsko
311 003 Pozastávky
314 001 Poskytnuté zálohy
314 100 Poskytnuté zálohy daňové
315 000 Ostatní pohledávky
321 001 Dodavatelé tuzemsko
321 002 Dodavatelé zahraniční
324 001 Přijaté zálohy
324 100 Přijaté zálohy daňové
325 000 Ostatní závazky
331 100 Zaměstnanci
336 100 Zúčtování SP
336 200 Zúčtování ZP
342 100 Daň z příjmu z mzdy
342 200 Srážková daň z mzdy
378 000 Jiné pohledávky
379 000 Jiné závazky
370 900 Exekuce ze mzdy
381 000 Náklady příštích období
388 000 Dohadné účty aktiva
389 000 Dohadné účty pasiva

**Příloha 6 Přehled evidence drobného dlouhodobého hmotného majetku**

Drobný dlouhodobý hmotný majetek						
oř. číslo	název	Kč	datum	doklad	vyřadit	datum vyřazení
<b>2016</b>						
175	Kamera - Alza	9 735,54	05.01.2016	[REDACTED]		
176	notebook HP Gold	15 694,21	03.02.2016	[REDACTED]		
177	Abraham, - žebřík teleskopický	3 462,62	27.02.2016	[REDACTED]		
178	expanzitní tašky na originální kufry	2 200,00	14.03.2016	[REDACTED]		
179	nástěnný hadicový naviják 15m	3 480,00	22.03.2016	[REDACTED]		
180	pevný disk Seagate Pipeline HD 2x	7 006,62	29.03.2016	[REDACTED]		
181	server Synology DS215j	4 017,36	29.03.2016	[REDACTED]		
182	kamera Vivotek IB8369	4 609,92	29.03.2016	[REDACTED]		
183	nůžky na větve	777,27	13.04.2016	[REDACTED]		
184	Karcher rotační kartáč	1 452,89	13.04.2016	[REDACTED]		
185	držák na navigaci Garim ZUMO 590	2 544,00	29.04.2016	[REDACTED]		
186	navigace Garim ZUMO 595LM	16 933,00	29.04.2016	[REDACTED]		
187	HUSQ motrová pila	8 597,10	30.04.2016	[REDACTED]		
188	Pipeline HD, SYNOLOGY Disc	20 425,63	18.05.2016	[REDACTED]		
189	Power Banka	1 890,84	30.05.2016	[REDACTED]		
190	dílkové ovládání GOPRO WiFi	2 118,45	31.05.2016	[REDACTED]		
191	helma na motorku C3 Pro Fluo Yellow ve	14 876,03	28.06.2016	[REDACTED]		
192	přívěs traktorový	26 786,78	30.06.2016	[REDACTED]		
193	přilba na motorku	15 309,96	27.07.2016	[REDACTED]		
194	termovizní kamera	18 738,80	09.08.2016	[REDACTED]		
195	čerpadlo ALFAjet 1100bss	3 305,79	08.09.2016	[REDACTED]		
196	duální nabíječka GoPro HERO4	1 197,52	19.09.2016	[REDACTED]		
197	kryt pro GoPro HERO4	1 231,40	19.09.2016	[REDACTED]		
198	baterie BacPac	1 095,04	19.09.2016	[REDACTED]		
199	kempinkové relaxační křeslo Acadia	6 388,50	26.10.2016	[REDACTED]		
200	měníč	2 943,84	26.10.2016	[REDACTED]		
201	naviják	1 961,54	26.10.2016	[REDACTED]		
202	kempinkový stůl	2 725,47	26.10.2016	[REDACTED]		
203	koště teleskopické	633,32	26.10.2016	[REDACTED]		
204	telefon Samsung galaxy S6	10 841,67	28.10.2016	[REDACTED]		