Mendelova univerzita v Brně
Provozně ekonomická fakulta

Zhodnocení nákladů a výnosů z účetního a daňového hlediska

Bakalářská práce

Vedoucí práce:
Ing. Vladimír Bobek

Vypracovala:
Lenka Frolcová

Brno 2015

Poděkování

Ráda bych poděkovala panu Ing. Vladimíru Bobkovi za cenné rady při zpracování mé bakalářské práce a za její odborné vedení. Dále bych chtěla poděkovat slečně Ing. Romaně Sedlářové za oponenturu mé práce. Zvláštní poděkování patří panu Josefu Bábíkovi za poskytnutí materiálů potřebných pro vypracování vlastní části práce. Rovněž také děkuji paní Ing. Evě Blahové za rady a čas, který mi poskytla při závěrečném zpracování celé práce.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Zhodnocení nákladů a výnosů z účetního a daňového hlediska** vypracoval/a samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací.*

Jsem si vědom/a, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmětná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 21. května 2015 _____

Abstract

Frolcová, L. Evaluation of Expenses and Profits from Accounting and Tax Perspective. Bachelor thesis. Brno: Mendel University in Brno, 2015.
This bachelor thesis is aimed at evaluation of expenses and profits from accounting and tax perspective. In the literary research the author of the thesis explains basic terms, provides division of expenses and profits, description of particular synthetic expense and profit accounts and explains issue of accounting these accounts. Furthemore, expenses from tax perspective are described, issue of time differentiation, economic result and common mistakes made by accounting units in connection with accounting of expenses and profits. In the thesis detailed analytic accounts used by a representative company are defined. In continuity with literary research attention is devoted to common mistakes in the field of expenses and profits and the question proposed is whether the representative company also makes these mistakes. In conclusion, consequences of these mistakes are described and recommendations as well as changes in accounting of expenses and profits and tax optimization are suggested.

Keywords

Expenses, profits, expense account, profit account, accounting, synthetic account, time differentiation, economic result, tax optimization

Abstrakt

Frolcová, L. Zhodnocení nákladů a výnosů z účetního a daňového hlediska. Bakalářská práce. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2015.
Tato bakalářská práce je zaměřena na zhodnocení nákladů a výnosů z účetního a daňového hlediska. V literární rešerši jsou vysvětleny základní pojmy, dělení nákladů a výnosů, popsány jednotlivé syntetické výnosové a nákladové účty a vysvětlena problematika účtování na těchto účtech. Dále jsou popsány náklady z hlediska daňového, problematika časového rozlišení, hospodářský výsledek a časté chyby, kterých se účetní jednotky v souvislosti s účtováním nákladů a výnosů dopouští. Ve vlastní práci jsou vymezeny podrobné analytické účty využívané vybranou společností. V návaznosti na literární rešerši byla věnována pozornost častým chybám v oblasti nákladů a výnosů a došlo ke zhodnocení, zda se těchto chyb dopouští i vybraná společnost. V závěru jsou popsány důsledky těchto chyb a navržena doporučení, navrženy změny v účtování nákladů a výnosů a daňová optimalizace.

Klíčová slova

Náklady, výnosy, nákladový účet, výnosový účet, účtování, syntetický účet, časové rozlišení, výsledek hospodaření, daňová optimalizace

Obsah

1 Úvod 11

2 Cíl práce a metodika 12

2.1 Cíl práce 12

2.2 Metodika 12

3 Literární rešerše 13

3.1 Charakteristika nákladů a výnosů 13

3.1.1 Náklady 13

3.1.2 Výnosy 13

3.2 Členění nákladů a výnosů 14

3.2.1 Členění nákladů 14

3.2.2 Členění výnosů 14

3.3 Zásady pro účtování nákladů a výnosů 15

3.4 Účtová třída 5 a 6 16

3.4.1 Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy 17

3.4.2 Účtová skupina 51 - Služby 18

3.4.3 Účtová skupina 52 – Osobní náklady 19

3.4.4 Účtová skupina 53 – Daně a poplatky 21

3.4.5 Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady 22

3.4.6 Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů 24

3.4.7 Účtová skupina 56 – Finanční náklady 27

3.4.8 Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky k finančním nákladům 28

3.4.9 Účtová skupina 58 – Mimořádné náklady 28

3.4.10 Účtová skupina 59 – Daně z příjmu a převodové účty 29

3.4.11 Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží 29

3.4.12 Účtová skupina 61 – Změna stavu zásob vlastní činnosti 30

3.4.13 Účtová skupina 62 – Aktivace 30

3.4.14 Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy 31
3.4.15 Účtová skupina 66 – Finanční výnosy 31
3.4.16 Účtová skupina 68 – Mimořádné výnosy 32
3.4.17 Účtová skupina 69 – Převodové účty 32
3.5 Daňové a nedaňové náklady 32
3.6 Časté chyby v účtování nákladů a výnosů 37
3.7 Problematika časového rozlišení 38
3.8 Výsledek hospodaření 40

4 Vlastní práce 42

4.1 Charakteristika vybrané společnosti 42
4.1.1 Předmět činnosti 42
4.1.2 Historický vývoj 42
4.1.3 Ostatní skutečnosti 42
4.1.4 Vedení společnosti 43
4.2 Nákladové a výnosové účty používané ve společnosti ANTICORO Bábík Josef s. r. o. 43
4.3 Analytické účty společnosti Anticoro 44
4.3.1 Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy 44
4.3.2 Účtová skupina 51 - Služby 44
4.3.3 Účtová skupina 52 – Osobní náklady 46
4.3.4 Účtová třída 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží 47
4.4 Další skutečnosti o nákladech a výnosech společnosti Anticoro 47
4.4.1 Podrobnější rozbor vybraných nákladů a výnosů 48
4.4.2 Zjištěné nedostatky a návrhy jejich řešení 52
4.5 Návrhy změn v účtování nákladů a výnosů 54
4.6 Návrhy daňové optimalizace 55

5 Závěr 61

6 Literatura 64

Seznam obrázků

Obr. 1 Porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů vozidla 58

Obr. 2 Rozdíl rovnoměrných odpisů při zákonem stanovené maximální sazbě a při sazbě nižší 59

Seznam tabulek

Tab. 1 Způsob účtování na účtu 501 17

Tab. 2 Způsob účtování na účtu 502 18

Tab. 3 Způsob účtování na účtu 504 18

Tab. 4 Způsob účtování opravitelného poškození 19

Tab. 5 Způsob účtování na účtu 512 19

Tab. 6 Způsob účtování na účtu 513 19

Tab. 7 Způsob účtování na účtu 518 19

Tab. 8 Způsob účtování na účtu 521 20

Tab. 9 Způsob účtování na účtu 527 a 528 21

Tab. 10 Způsob účtování na účtu 531 21

Tab. 11 Způsob účtování na účtu 541 22

Tab. 12 Způsob účtování na účtu 542 22

Tab. 13 Způsob účtování na účtu 543 23

Tab. 14 Způsob účtování na účtu 545 23

Tab. 15 Způsob účtování na účtu 551 24

Tab. 16 Způsob účtování na účtu 558 27

Tab. 17 Způsob účtování na účtu 559 27

Tab. 18 Způsob účtování na účtu 562 27

Tab. 19 Způsob účtování na účtu 569 28

Tab. 20 Způsob účtování na účtu 582 28

Tab. 21 Způsob účtování na účtu 595 29

Tab. 22 Způsob účtování na účtu 601 30

Tab. 23 Způsob účtování na účtu 604 30

Tab. 24 Způsob účtování na účtu 381 39

Tab. 25 Způsob účtování na účtu 382 39

Tab. 26 Způsob účtování na účtu 383 40

Tab. 27 Způsob účtování na účtu 384 40

Tab. 28 Způsob výpočtu a zaúčtování odložené daňové povinnosti společnosti Anticoro 49

Tab. 29 Účtování časového rozlišení ve společnosti Anticoro 49

Tab. 30 Rezervy na opravu hmotného majetku společnosti Anticoro k 31. 12. 2012 51

Tab. 31 Výpočet rovnoměrných odpisů vozidla 58

Tab. 32 Výpočet zrychlených odpisů vozidla 58

Tab. 33 Výpočet rovnoměrných odpisů při stanovení nižší sazby 59

1 Úvod

Tato bakalářská práce je zaměřena na zhodnocení nákladů a výnosů z účetního a daňového hlediska.

Účtování nákladů a výnosů má svá pravidla, která je třeba dodržovat. Všechny podniky musí poskytovat věrný obraz svého hospodaření. Náklady představují pro podnik spotřebu a výnosy přírůstek.

Náklady a výnosy jsou důležitou součástí každé účetní jednotky. Jejich správná evidence je nedílnou součástí pro stanovení výsledku hospodaření a základu daně.

Každá účetní jednotka by měla podrobně evidovat veškeré náklady, které vynaložila, a výnosy, které jí plynou. Rozdíl výnosů a nákladů pro účetní jednotku představuje výsledek hospodaření, jehož úpravami dospěje k základu daně. V souvislosti se stanovením daňového základu je pro účetní jednotku důležitá znalost položek, které tento základ zvyšují a které naopak snižují.

Snížení základu daně je možné i cestou daňové optimalizace. Jedná se o legální způsob, který podniky využívají, aby snížily svoji daňovou povinnost. Existuje celá řada způsobů, jak optimalizace dosáhnout.

V této práci jsem se zaměřila na konkrétní účetní jednotku, její náklady a výnosy a na návrhy možných změn v této jednotce.

Práce je rozdělena do dvou částí. První část literární rešerše a druhá část vlastní práce.

Literární rešerše se věnuje popisu nákladů a výnosů, jejich členění. Zaměřuje se na jednotlivé syntetické nákladové a výnosové účty a na zásady účtování na těchto účtech. Jedná se o účty v souvislosti s vlastní částí práce, takže účty, které jsou využívány ve vybrané společnosti. Také popisuje členění nákladů a výnosů z hlediska daňového. Dále je věnována pozornost problematice časového rozlišení nákladů a výnosů. Poté je popsán hospodářský výsledek a časté chyby, kterých se účetní jednotky při zachycení nákladů a výnosů dopouští.

Vlastní práce se věnuje popisu vybrané společnosti. Zaměřuje se na její strukturu, historický vývoj a předmět činnosti. Je proveden rozbor jednotlivých nákladů a výnosů dané společnosti. Zajímala jsem se o způsob evidence nákladů a výnosů zkoumané společnosti, zejména na podrobné analytické členění, které účetní jednotka u některých účtových skupin využívá. V návaznosti na literární rešerši jsem se zaměřila na časté chyby v účtování nákladů a výnosů, zda se těchto chyb dopouští i vybraný podnik, a na návrhy jejich řešení.

V závěru jsem se snažila také navrhnout možné změny ve způsobu účtování této společnosti a daňovou optimalizaci.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem této bakalářské práce je zaměření se na náklady a výnosy konkrétní vybrané společnosti, popis způsobu evidence nákladů a výnosů používaný společností, rozbor analytických účtů a navržení změn v účtování. Dále zaměření se na porovnání častých chyb týkajících se nákladů a výnosů, kterých se účetní jednotky dopouští s náklady a výnosy vybrané společnosti, a zhodnocení, zda se těchto chyb dopouští i zvolená společnost. V případě zjištěných chyb navrhnout řešení daného problému a následné zaměření se na návrhy daňové optimalizace pro danou společnost.

2.2 Metodika

Pro zpracování literární rešerše jsem prostudovala odbornou literaturu zaměřenou na problematiku nákladů a výnosů. Tato literatura je uvedena v seznamu literatury v závěru mé práce. V literární rešerši byla použita metoda deskripce. Jedná se o metodu popisnou. Dochází k popisu konkrétních nákladových a výnosových účtů používaných ve společnosti, nákladů z hlediska daňového, častých chyb v účtování nákladů a výnosů, k popisu problematiky časového rozlišení a výsledku hospodaření.

Ve vlastní práci jsem vycházela z poznatků získaných z odborné literatury a dále účetních výkazů, interních dokumentů, které mi byly poskytnuty zkoumanou společností. Využila jsem také informace, které jsem získala z rozhovorů s účetní a ekonomkou dané společnosti. Ve vlastní práci, kde došlo k vysvětlení a popisu systému účtování nákladů a výnosů vybrané účetní jednotky, byla využita metoda interpretace a deskripce. Zaměřila jsem se také na interpretaci chyb, kterých se společnost dopouští a na popis dopadů těchto chyb.

3 Literární rešerše

Tato část mé bakalářské práce je zaměřena na charakteristiku základních pojmů a dělení nákladů a výnosů z různých hledisek. Zaměřuje se také na popis zásad při účtování nákladů a výnosů, popis jednotlivých účtů z účtové třídy 5 a 6 a na způsob účtování na těchto účtech.

Věnuje se také rozboru nákladů a výnosů z daňového hlediska, problematice časového rozlišení a popisu výsledku hospodaření.

3.1 Charakteristika nákladů a výnosů

Náklady a výnosy lze označit jako veličiny tokové, jelikož se zjišťují za nějaký konkrétní časový interval. (Hinke, Bárková, s. 98, 2011)

3.1.1 Náklady

Náklady můžeme charakterizovat jako prostředky (majetek a práce), které jsou vynaloženy za určitým účelem nebo na konkrétní výkon (výrobek, službu nebo práci). Tyto prostředky jsou vyjádřeny v penězích. (Mrkosová, s. 217, 2014)

Náklady jsou tedy peněžním vyjádřením spotřeby výrobních faktorů (materiál, práce), které jsou účelně vynaloženy na tvorbu podnikových výnosů. (Synek, Kislingerová a kol., s. 39, 2010)

Musíme si dávat pozor na to, abychom nezaměňovali náklady a výdaje. Výdajem se rozumí jednostranné vynaložení majetku v peněžním vyjádření. U výdajů není udán účel tohoto vynaložení. (Mrkosová, s. 217, 2014)

Je velmi důležité mít vhodný systém pro evidenci nákladů, který nám zajistí dostatek potřebných informací o hospodaření s majetkem a prací. Tento systém by nám měl poskytnout informace o tom, co a za jakým účelem a kde bylo spotřebováno. (Rubáková, s. 132, 2014)

3.1.2 Výnosy

Výnosy jsou charakterizovány jako přírůstek majetku, stejně jako náklady v peněžním vyjádření, nebo snížení závazků za konkrétní výkon. (Mrkosová, s. 217, 2014)

Výnosy můžeme chápat také jako peněžní ocenění poskytnutých výrobků a služeb za určité období. (Synek, Kislingerová a kol., s. 46, 2010)

Výnosy jsou tedy peněžní ekvivalent za uznané výkony účetní jednotky. (Rubáková, s. 132, 2014)

Tak, jak je důležité náklady odlišit od výdajů, tak je stejně důležité odlišovat výnosy od příjmů. Příjem je chápán také jako přírůstek peněžních prostředků, ale vždy jej nemůžeme spojit s konkrétním výkonem. (Mrkosová, s. 217, 2014)

3.2 Členění nákladů a výnosů

3.2.1 Členění nákladů

Náklady lze členit na základě různých hledisek. Vyjmenujeme si alespoň nejzákladnější z nich.

Náklady z hlediska vykazování výsledku hospodaření dělíme na náklady provozní, finanční a mimořádné. Provozní náklady jsou účtovány na účtech účtové skupiny 50 až 55, patří sem například spotřeba materiálu, spotřeba energií, mzdové náklady, opravy a udržování. Finanční náklady jsou účtovány na účtech účtové skupiny 56 a 57, patří sem například úroky z úvěrů, bankovní poplatky. Mimořádné náklady jsou účtovány na účtech účtové skupiny 58 a zahrnují například škody způsobené mimořádnými náhodnými událostmi. (Chalupa, Kadlec, s. 312, 2014)

Členění nákladů z hlediska vykazování výsledku hospodaření je nejzákladnějším a nejdůležitějším členěním pro účetní jednotku. (Mrkosová, s. 218, 2014)

Provozní náklady lze dále členit podle druhu nebo účelu. Druhové členění se používá u finančního účetnictví a účelové je součástí vnitropodnikového účetnictví. (Hinke, Bárková, s. 98, 2011)

Další členění nákladů je z hlediska daňových potřeb. Tyto náklady dělíme na daňové účinné a daňově neúčinné. Daňově účinné náklady jsou daňově uznatelné: náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Náklady daňově neúčinné jsou tedy daňově neuznatelné. (Chalupa, Kadlec, s. 312, 2014)

Náklady z hlediska věcné a časové souvislosti dělíme na náklady související s běžným účetním obdobím, náklady související s minulými účetními obdobími a náklady související s příštím účetními obdobími. (Chalupa, Kadlec, s. 312, 2014)

Členění nákladů z hlediska významnosti jejich výše zahrnuje náklady ve významných a nevýznamných částkách. Hranice významnosti si účetní jednotka určí sama ve vnitřní směrnici. (Chalupa, Kadlec, s. 312, 2014)

Kalkulační členění nákladů: náklady podle míry spjatosti s konkrétním výkonem zahrnují náklady přímé a nepřímé. Přímé náklady jsou přiřaditelné k jednotce výkonu. Mezi přímé náklady patří například spotřeba materiálu, přímé mzdy. Nepřímé náklady nelze stanovit přímo na kalkulační jednici. Nepřímé náklady označujeme také jako náklady režijní. Nepřímé náklady zahrnují například odpisy, spotřebu energií a opravy. (Chalupa, Kadlec, s. 313, 2014)

Náklady lze členit také na základě jejich chování při změnách stupně vytížení kapacity. Toto členění zahrnuje náklady pevné neboli fixní a náklady proměnné neboli variabilní. Fixní náklady nejsou závislé na stupni vytížení kapacity, například odpisy. Variabilní náklady jsou závislé na stupni vytížení kapacity, například spotřeba materiálu a energií. (Chalupa, Kadlec, s. 313, 2014)

3.2.2 Členění výnosů

Výnosy z hlediska vykazování výsledku hospodaření dělíme na výnosy provozní, finanční a mimořádné. Provozní výnosy jsou účtovány na účtech účtové skupiny 60 až 64 a zahrnují například výnosy z prodeje zboží, tržby z prodeje dlouhodobého

majetku, tržby za vlastní výrobky, tržby z prodeje služeb. Finanční výnosy se účtují na účtech účtové skupiny 66, patří sem například výnosy z prodeje cenných papírů. Mimořádné výnosy se účtují na účtech účtové skupiny 68 a zahrnují například náhrady škod způsobených mimořádnými náhodnými událostmi. (Chalupa, Kadlec, s. 312, 2014)

Stejně jak už bylo zmíněno u nákladů, tak i u výnosů se členění z hlediska vykazování výsledku hospodaření považuje za nejzákladnější a nejdůležitější členění pro účetní jednotku. (Mrkosová, s. 217, 2014)

Členění výnosů z hlediska daňových potřeb zahrnuje výnosy daňově účinné a neúčinné. Daňově účinnými výnosy se rozumí výnosy, které jsou zdaňovány: jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny. Daňově neúčinné výnosy jsou tedy výnosy nezdaňované, jedná se o výnosy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny. (Chalupa, Kadlec, s. 312, 2014)

Výnosy z hlediska věcné a časové souvislosti dělíme na výnosy související s běžným účetním obdobím, výnosy související s minulými účetními obdobími a výnosy související s příštími účetními obdobími. (Chalupa, Kadlec, s. 312, 2014)

Členění výnosů z hlediska významnosti jejich výše zahrnuje výnosy ve významných a nevýznamných částkách. Stejně jako u nákladů si hranici významnosti stanovuje sama účetní jednotka ve vnitřní směrnici. (Chalupa, Kadlec, s. 312, 2014)

3.3 Zásady pro účtování nákladů a výnosů

Náklady a výnosy je třeba na jednotlivé účty účtovat již od začátku účetního období nebo od vzniku účetní jednotky, a to v případě, že vznikla během roku. Účtování na jednotlivých účtech probíhá narůstajícím způsobem. Při účtování nákladů se přírůstky účtují na straně Má dáti a úbytky na straně Dal (případně na straně Má dáti s minusovým znaménkem). Přírůstky výnosů se naopak účtují na straně Dal a úbytky na straně Má dáti (případně na straně Dal s mínusem). (Mrkosová, s. 217, 2014)

Existuje řada pravidel, které je třeba při účtování nákladů a výnosů dodržovat. Můžeme sem zahrnout:

- Náklady a výnosy je potřeba účtovat do období, se kterým souvisí, a to z časového i věcného hlediska. Časová souvislost je řešena v problematice časového rozlišení. (Chalupa, s. 313, 2014)
- V případě, že je potřeba provést opravu nákladů či výnosů minulých účetních období, je nutné tuto opravu účtovat na účtech nákladů a výnosů, kterých se opravdu týkají. Pokud by se jednalo o významné částky oprav, účtujeme je na analytický účet syntetického účtu výsledku hospodaření minulých let. (Chalupa, s. 314, 2014)
    - Jedná se o účty 426, 428 nebo 429. (Kadlec, 2013)
- Zákaz kompenzace (zaúčtování) nákladů a výnosů. Existuje pár výjimek, kdy je vzájemné zúčtování možné:

    - Inventarizační rozdíly vzniklé ve stejném inventarizačním období a jedná se o neúmyslnou záměnu určitých druhů zásob (neúmyslnost musí být prokázána), kde k takové záměně může dojít vzhledem k charakteru zásob. Tato skutečnost může nastat například v důsledku podobného balení zásob.
    - Rezervy, opravné položky.
    - Doměrky a vratky daní (daní z příjmů i nepřímých daní). (Chalupa, s. 314, 2014)
- Náhrady nákladů, které účetní jednotka vynaložila v minulých účetních obdobích, jsou účtovány do výnosů běžného účetního období (běžného roku). (Rubáková, s. 133, 2014)
- Je nutné dodržovat časové rozlišení nákladů a výdajů (381 Náklady příštích období, 382 Komplexní náklady příštích období a 383 Výdaje příštích období) a také příjmů a výnosů (384 Výnosy příštích období a 385 Příjmy příštích období). (Rubáková, s. 133, 2014)
    - Podrobněji rozebráno v kapitole: 3. 7 Problematika časového rozlišení.
- Pokud se v přijatých fakturách nebo nákladech zaúčtovaných podle jiných dokladů vyskytují i částky, které nejsou součástí nákladů dané účetní jednotky, postupuje se následně:
    - Jestliže je tato skutečnost zjištěna před zaúčtováním, situace je řešena pomocí účtů účtové třídy 3 - Zúčtovací vztahy.
    - Pokud je tato skutečnost zjištěna až po zaúčtování nákladů na účty účtové třídy 5, vzniklé nároky a náhrady se zaúčtují v účtové třídě 3 a sníží se zachycené náklady třídy 5. (Chalupa, s. 315, 2014)
- U dodavatelů jsou součástí tržeb také slevy a srážky, bez ohledu zda na ně byl nárok předem, či sleva vznikla dodatečně. Pro tyto případy mohou být zřízeny analytické účty. (Chalupa, s. 315, 2014)

3.4 Účtová třída 5 a 6

V obou těchto účtových třídách se účtuje narůstajícím způsobem od začátku účetního období. V účtové třídě 5 se účtuje o nákladech a v účtové třídě 6 o výnosech. (Skálová, s. 140, 2013)

Jednotlivé účtové třídy jsou rozděleny do účtových skupin podle činnosti:

- Provozní - jedná se o účetní případy, které přímo souvisí s činnostmi, pro které účetní jednotka vznikla. Zahrnuje účtovou skupinu 50 až 55, 60 až 64.
- Finanční - účetní případy, které souvisí s operacemi jednotky ve vztahu k finančním institucím. Zahrnuje účtovou skupinu 56, 57 a 66.
- Mimořádná - náhodné a neplánované operace (účetní případy). Patří sem účtová skupina 58 a 68. (Mrkosová, s. 218, 2014)

Podrobnějšímu popisu jednotlivých účtových skupin jsou věnovány následující kapitoly. Jelikož vlastní práce vychází z poznatků popsaných v literární rešerši, zaměřím se pouze na popis účtů, které se používají ve vybrané společnosti, na kterou je vlastní práce zaměřena. Účtové skupiny a účty, které nejsou společností využívány, nebudou podrobně popisovány.

3.4.1 Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy

Postup, jakým se účtuje na účtech, které patří do dané účtové skupiny, závisí na zvoleném způsobu účtování o zásobách (způsob A nebo B). Pro přehlednější a jednodušší evidenci je nutné určit způsob analytické evidence. (Rubáková, s. 134, 2014)

Při účtování způsobem A dochází k zachycení pořízení i úbytku zásob a majetku v průběhu účetního období. Pořízení se účtuje na příslušné účty pořízení a souvztažné účty zúčtovacích vztahů. Při převzetí zboží na sklad dochází k zachycení na účtu zásob a úbytek ze skladu se pak eviduje na příslušném nákladovém účtu. (Procházková, s. 142, 2014)

Rozhodne-li se účetní jednotka pro účtování způsobem B, pak dochází k zachycení pořízení zásob v průběhu období na příslušný nákladový účet. Při uzavírání účetních knih musí být všechny počáteční stavy zásob převedeny na příslušný nákladový účet na stranu Má dáti. Stavy zásob, které účetní jednotka zjistí na základě skladové evidence (která musí být vedena pro případy prokázání stavu zásob během účetního období), jsou převedeny na účet zásob na stranu Má dáti a na stranu Dal nákladového účtu. (Procházková, s. 142 a 143, 2014)

V dané účtové skupině se zachycuje spotřeba materiálu, neskladovatelných dodávek a také úbytek zásob. Na účtech peněžních prostředků a závazků k dodavatelům se provádí souvztažný zápis k účtům dané účtové skupiny. (Mrkosová, s. 218, 2014)

501 – Spotřeba materiálu – na tomto účtu dochází k zachycení spotřeby materiálu, náhradních dílů, pomocných látek, obalů, pohonných hmot a také propagačních předmětů. Účet 501 slouží také k zachycení ztráty, pokud se jedná o ztrátu, která nepřesáhne výši přirozeného úbytku. (Rubáková, s. 134, 2014)

Tab. 1 Způsob účtování na účtu 501

	Způsob A		**Způsob B**	
Účetní případ	**MD**	**D**	**MD**	**D**
Nákup materiálu za hotové	111	211	501	211
Materiál předán na sklad	112	111	neúčtujeme	
Materiál spotřebován	501	112	neúčtujeme	

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

502 – Spotřeba energie – účet 502 slouží k zachycení spotřeby tepla, plynu, vody, elektřiny, páry a také stlačeného vzduchu. Pokud na konci roku není nějaká

spotřeba ještě vyfakturována, zaúčtuje se i přesto na příslušný účet. (Rubáková, s. 135, 2014)

Tab. 2 Způsob účtování na účtu 502

Účetní případ		MD	D
Nevyfakturované dodávky energie na konci účetního období		502	389
Zaúčtování spotřeby dle faktury		389	321
Zaúčtování rozdílu	Dohadná položka větší než vyfakturovaná částka	-502	-389
	Dohadná položka menší než vyfakturovaná částka	502	321

Zdroj: Účetnictví pro úplné začátečníky 2014, Rubáková, 2014

504 – Prodané zboží – zbožím se rozumí všechno, co účetní jednotka nakupuje a dále prodává v nezměněném stavu. Může se jednat i o vlastní výrobky či nemovitost (v případě, že předmětem činnosti jednotky je nákup a prodej nemovitostí). (Rubáková, s. 135, 2014)

Tab. 3 Způsob účtování na účtu 504

	Způsob A		Způsob B	
Účetní případ	MD	D	MD	D
Pořízení zboží na fakturu	131	321	504	321
Převod zboží na sklad	132	131	neúčtujeme	
Prodej zboží na fakturu	311	604	311	604
Vyskladnění zboží	504	132	neúčtujeme	

Zdroj: ABECEDA účetnictví pro podnikatele 2014, Procházková, 2014

3.4.2 Účtová skupina 51 - Služby

Účty dané účtové skupiny slouží zejména k zachycení prvotních nákladů, které vznikají při využívání služeb od jiných účetních jednotek (jedná se o externí služby, tedy služby od externích dodavatelů). Výjimku představuje účet 513, který slouží k zachycení nákladů vynaložených na reprezentaci. (Rubáková, s. 135, 2014)

511 – Opravy a udržování – **oprava** je chápána jako uvedení zařízení do původního nebo alespoň provozuschopného stavu. Mohou být použity i jiné díly, než původní. Jedná se většinou od odstranění určitého opotřebení či drobného poškození. **Udržováním** se rozumí taková péče o zařízení, která povede ke zpomalení opotřebení. Cílem je předejít následkům opotřebení a poruchám. (Hnátek, Zámek, s. 115, 2014)

Majetek může být poškozen takovým způsobem, že jej už nelze opravit, a proto musí být vyřazen. Pokud lze majetek opravit, nedochází k jeho vyřazení (opravitelné poškození). Poškození, které je možné opravit, může být opraveno dodavatelem, či ve vlastní režii (vnitropodnikové účtování). (Rubáková, s. 136, 2014)

Tab. 4 Způsob účtování opravitelného poškození

Účetní případ	MD	D
Přijatá faktura za opravu zařízení	511	321

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

512 – Cestovné – účet 512 slouží k zachycení nákladů souvisejících s pracovní cestou (např. ubytování, doprava, strava, pohonné hmoty) v prokázané výši. Zaměstnanec musí zaměstnavateli tyto výdaje doložit. (Rubáková, s. 136, 2014)

Tab. 5 Způsob účtování na účtu 512

Účetní případ	MD	D
Zaměstnanci proplaceno cestovné v hotovosti	512	211

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

513 – Náklady na reprezentaci – účet zachycuje náklady související s reprezentací dané účetní jednotky. (Mrkosová, s. 219, 2014)

Mezi náklady na reprezentaci řadíme hlavně náklady související s pohoštěním, občerstvením, pracovní obědy a dary. (Rubáková, s. 137, 2014)

Tab. 6 Způsob účtování na účtu 513

Účetní případ	MD	D
Úhrada občerstvení v hotovosti	513	211

Zdroj: Účetnictví pro úplné začátečníky 2014, Rubáková, 2014

518 – Ostatní služby – účet slouží k zachycení služeb, které se neúčtují na již zmíněné účty.

Účtuje se zde zejména o jiných službách a o dlouhodobém drobném nehmotném majetku, o kterém se účetní jednotka rozhodla účtovat jako o službě (není považován za dlouhodobý majetek). (Rubáková, s. 137, 2014)

Na tento účet se účtuje například spotřeba cenin, školení a zácvik zaměstnanců, úklid, reklama, překlady, posudky, poradenství, vedení účetnictví, nájem, subdodávky a finanční leasing. (Mrkosová, s. 219, 2014)

Tab. 7 Způsob účtování na účtu 518

Účetní případ	MD	D
Přijatá faktura za úklidové služby	518	321

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

3.4.3 Účtová skupina 52 – Osobní náklady

Jedná se o účtovou skupinu, která slouží k zachycení nákladů, které účetní jednotka vynaloží na své pracovníky. (Rubáková, s. 137, 2014)

Pracovníky se rozumí zejména zaměstnanci, společníci a členové družstva. (Mrkosová, s. 219, 2014)

Účty dané účtové skupiny by se daly rozdělit do tří skupin. První skupinu tvoří účty, které slouží k zachycení požitků zaměstnanců, příjmů společníků a členů družstva. Druhá skupina účtů slouží k zachycení nákladů na sociální a zdravotní pojištění. Do třetí skupiny řadíme účty k zachycení ostatních nároků zaměstnanců (nejedná se o odměnu za práci, tedy hrubou mzdu). (Rubáková, s. 138, 2014)

521 – Mzdové náklady – na účet 521 se zachycují zejména hrubé mzdy, které jsou vypláceny zaměstnancům za dané účetní období. Jedná se o mzdy sjednané na základě smluv, DPČ[1], DPP[2] a nároky, které plynou zaměstnanci na výplatu náhrad za dovolenou. (Rubáková, s. 138, 2014)

Tab. 8 Způsob účtování na účtu 521

Účetní případ	MD	D
Hrubá mzda zaměstnance	521	331
Výplata mzdy z bankovního účtu/v hotovosti	331	221/211

Zdroj: Účetnictví pro úplné začátečníky 2014, Rubáková, 2014

522 – jedná se o účty, které slouží k zachycení odměn členů orgánů podniků a družstva. Při účtování na těchto účtech se účtuje obvykle způsobem 522/366. (Mrkosová, s. 219, 2014)

524 – Zákonné sociální pojištění – na tomto účtu účetní jednota zachycuje náklady, které souvisí se sociálním a zdravotním pojištěním. Jde o zabezpečení zaměstnanců, které plyne ze zákona. Účtování na tomto účtu probíhá obvykle způsobem 524/336. (Mrkosová, s. 219, 2014)

527 a 528 – Zákonné sociální náklady a Ostatní sociální náklady – na obou těchto účtech se účtují obdobné náklady. Rozdíl spočívá v tom, že na účtu 528 se účtují náklady, které jsou již nad rámec zákonem stanovené výše. (Mrkosová, s. 219, 2014)

Jedná se například o náklady na dopravu zaměstnanců do zaměstnání, stravné (stravenky), hygienická vybavenost pracovišť, náklady na přechodné ubytování zaměstnanců. (Rubáková, s. 138, 2014)

[1] Dohoda o pracovní činnosti

[2] Dohoda o provedení práce

Tab. 9 Způsob účtování na účtu 527 a 528

Účetní případ		MD	D
Prodej stravenek zaměstnancům	- 55% z ceny	527	213
	- 45% z ceny	528	213

Zdroj: Účetnictví pro úplné začátečníky 2014, Rubáková, 2014

Zaměstnavatel může ze zákona svému zaměstnanci přispívat až do výše 55 % ceny jednoho jídla. Jedná se o zákonem stanovenou výši, proto se tato část účtuje na účet 527. Částka převyšující zákonem stanovenou výši, tedy zbylých 45 %, se musí účtovat na účet 528 (jedná se o částku nad rámec zákona).

3.4.4 Účtová skupina 53 – Daně a poplatky

Účtová skupina 53 zachycuje daně, odvody a jiné obdobné platby. Poplatníkem (jehož majetek je daní zatěžován) je v tomto případě účetní jednotka. V dané účtové skupině nedochází k zachycení daně z příjmu. Pro daň z příjmu existuje samostatná účtová skupina. (Rubáková, s. 139, 2014)

531 – Daň silniční – účet 531 musí mít účetní jednotky, které jsou poplatníky silniční daně. Za poplatníka daně silniční jsou považovány všechny fyzické a právnické osoby zapsané v technickém průkazu vozidla registrovaného a provozovaného na území České republiky. Poplatníkem může být i zaměstnavatel, jehož povinností je vyplácet cestovní náhrady svým zaměstnancům za použití osobního automobilu. Základem silniční daně u osobních automobilů je zdvihový objem motoru v cm^3. U nákladních automobilů a návěsů se za základ daně považuje součet největších povolených hmotností na nápravy (v tunách) a počet náprav. Základem daně může být i největší povolená hmotnost (v tunách) a počet náprav. (Rubáková, s. 139, 2014)

Tab. 10 Způsob účtování na účtu 531

Účetní případ	MD	D
Předpis silniční daně	531	345
Úhrada silniční daně z bankovního účtu	345	221

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

532 – Daň z nemovitostí – účet 532 vedou účetní jednotky, které mají povinnost platit daň z nemovitosti. Touto povinností se rozumí povinnost platit daň z pozemků a staveb, jejichž vlastníkem nebo uživatelem účetní jednotka je. (Mrkosová, s. 219, 2014)

Účtování probíhá obdobným způsobem, jako účtování daně silniční. Rozdíl spočívá v tom, že na straně MD se objeví účet 532.

538 – Ostatní daně a poplatky – jedná se o účet, který je významný jen pro ty účetní jednotky, které jsou plátci daně spotřební, poplatníci daně dědické, daro-

vací nebo daně z převodu nemovitosti. Účet 538 neslouží k účtování daně z přidané hodnoty či daně z příjmu. (Mrkosová, s. 219, 2014)

V případě poplatků musí být soulad s ustanoveními o místních, správních, soudních a jiných poplatcích. (Rubáková, s. 139, 2014)

Způsob účtování je stejný jako u účtu 531 a 532.

3.4.5 Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady

Jedná se o náklady, které nevznikají účetní jednotce běžně a často, ale jsou součástí provozu účetní jednotky, tedy i součástí provozního výsledku hospodaření, a proto o těchto nákladech musí účetní jednotka účtovat. (Rubáková, s. 139, 2014)

541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – účet slouží k zachycení zůstatkové ceny majetku, jehož úbytek byl způsoben prodejem. (Mrkosová, s. 219, 2014)

K vyřazení dlouhodobého majetku může dojít více způsoby. Jedná se například o likvidaci, bezúplatný převod, převod na základě právních předpisů, vyřazení v důsledku škody, předání do osobního užívání a vkladem do jiného podniku. (Rubáková, s. 139, 2014)

Tab. 11 Způsob účtování na účtu 541

Účetní případ	MD	D
Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem (v zůstatkové ceně)	541	082

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

542 – Prodaný materiál – účet zachycuje úbytek prodaného materiálu v pořizovací ceně tohoto materiálu. Jedná se o již nepotřebný materiál, který má účetní jednotka na skladě a rozhodla se pro jeho prodej. (Rubáková, s. 140, 2014)

Tab. 12 Způsob účtování na účtu 542

Účetní případ	MD	D
Prodej obalů společně se zbožím	504	132
Prodej obalů evidovaných jako materiál	542	112

Zdroj: Účetnictví pro úplné začátečníky 2014, Rubáková, 2014

543 – Dary – účet 543 slouží především k zachycení částek darů, které účetní jednotka sama poskytla, bezplatně a dobrovolně. Dary jsou za určitých podmínek považovány za položky snižující základ daně. (Mrkosová, s. 220, 2014)

Tab. 13 Způsob účtování na účtu 543

Účetní případ	MD	D
Účetní jednotka poskytla peněžní dar	543	211

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení – na straně Má dáti účtu 544 se účtují částky závazků. Tyto částky jsou účtovány bez ohledu na to, zda byly zaplaceny, či ne. (Mrkosová, s. 220, 2014)

Jedná se především o:

- poplatky z prodlení dle zákona o obchodních korporacích,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení dle zákona o obchodních korporacích (výjimkou jsou závazky podle smluv o úvěru),
- sankce a penále plynoucí ze smluv,
- částky plynoucí z ustanovení zákona šekového a směnečného,
- odstupné dle zákona o obchodních korporacích (za odstupné je považována částka zaplacená jednou smluvní stranou v případě dohody, že zaplacení odstupného ruší smlouvu), (544/321). (Mrkosová, s. 220, 2014)

545 – Ostatní pokuty a penále – stejně jako účet 544, slouží účet 545 k zachycení závazků bez ohledu na to, zda byly zaplaceny či nikoli.

Na účtech 544 a 545 se účtuje až do doby, dokud není závazek splacen. Úhrada závazku se zaúčtuje až po splacení. (Mrkosová, s. 220, 2014)

Tab. 14 Způsob účtování na účtu 545

Účetní případ	MD	D
Vznik závazku k dodavateli	545	321
Úhrada závazku z běžného účtu	321	221

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

546 – Odpis pohledávek – účet 546 zachycuje účtování pohledávek v souladu se zákonem o dani z příjmu. Odepisovat lze pohledávku, ke které je možné tvořit opravnou položku dle zákona o rezervách. U účetní jednotky se jedná o jmenovitou hodnotu (pořizovací cenu) nabytou vkladem, postoupením či při přeměně podniku a bylo o ní účtováno do výnosů a byla zahrnuta do základu daně. Může se jednat například o pohledávky za dlužníkem, který je v úpadku, zemřel, byl zrušen konkurzem apod. (Hnátek, Zámek, s. 101-102, 2014)

548 – Ostatní provozní náklady – ostatní náklady, které mají provozní charakter, ale neexistuje pro ně samostatný účet, na který by bylo možné tyto náklady účtovat. Jedná se například o zákonné pojištění o odpovědnosti, pojištění majetku a příspěvky různým sdružením či komorám. Účtování probíhá většinou způsobem 548/379. (Mrkosová, s. 220, 2014)

549 – Manka a škody – jedná se o účet zachycující škody způsobené na majetku. Může se jednat o škody na dlouhodobém majetku či manka nad normu přirozeného úbytku (manka do normy přirozeného úbytku nejsou účtovány na účtu 549). (Mrkosová, s. 220, 2014)

Aby bylo možné náklady účtovat na účet 549, nemůže se jednat o manka a škody vzniklé mimořádnou událostí.

Úbytek majetku může být účetní jednotce od pojišťovny kompenzován a to v případě, že účetní jednotka má zřízeno pojištění majetku. Účetní jednotka může úbytek vymáhat i od osoby zodpovědné za způsobenou škodu. (Rubáková, s. 141, 2014)

3.4.6 Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů

Skupina zahrnující účty k zachycení odpisů, tvorbu rezerv, opravných položek, tvorbu a zúčtování komplexních nákladů příštích období.

551 – Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku – odpisem se rozumí opotřebení majetku, které představuje pokles hodnoty majetku. Opotřebení je vyjádřeno prostřednictvím účtů oprávek (07x, 08x). Každá účetní jednotka by měla rozlišovat odpisy dlouhodobého hmotného majetku z hlediska účetního a z hlediska daňového (jsou stanovené závazně: přesný postup). Dlouhodobý hmotný majetek může být rozdělen na dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a neodpisovaný, dlouhodobý nehmotný majetek odepisovaný účetně a dlouhodobý finanční majetek, který se neodepisuje. V případě dlouhodobého nehmotného majetku jsou účetní odpisy uznatelné i pro účely daňové. (Rubáková, s. 141, 2014)

Účet 551 může sloužit i k zachycení zůstatkové ceny majetku, který byl účetní jednotkou vyřazen v důsledku likvidace. (Mrkosová, s. 221, 2014)

Účetní odpisy lze považovat za přímou součást účetnictví, jelikož ovlivňují rozvahu a také výkaz zisků a ztrát. Daňové odpisy jsou důležité pro výpočet daňového základu. Účetní odpisy mají sloužit zejména k věrnému a poctivému zobrazení opravdového opotřebení majetku a použitelnosti. Způsob odpisování volí účetní jednotka a je potřeba je stanovit na měsíce. Naopak daňové odpisy slouží k optimalizaci daně z příjmu a způsob výpočtu je přesně daný zákonem. (Pilařová, Pilátová, s. 16, 2014)

Tab. 15 Způsob účtování na účtu 551

Účetní případ	MD	D
Roční odpis osobního automobilu	551	082

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

552 a 554 – Tvorba zákonných rezerv a Tvorba ostatních rezerv – jedná se o účty, na které účtujeme náklady, které očekáváme v budoucích obdobích,

avšak neznáme předem výši těchto nákladů. Účet 552 představují zákonné rezervy, které jsou daňově uznatelné. Jedná se o rezervy na opravu dlouhodobého hmotného majetku. Podmínky pro daňovou účinnost jsou přesně vymezeny v kapitole: 3. 5 Daňové a nedaňové náklady. Pro tvorbu rezerv na ostatní rizika slouží tedy účet 554, který je nedaňový. Účtování na těchto účtech probíhá obvykle způsobem 552/451 a 554/459. (Mrkosová, s. 221, 2014)

558 – Tvorba zákonných opravných položek – aby bylo možné tvořit a uchovat opravnou položku, je třeba prozkoumat, zda pohledávka je pro tvorbu opravné položky způsobilá a odůvodněná. (Hnátek, Zámek, s. 107, 2014)

Dle zákona č. 593/1992 o rezervách se opravné položky používají ke krytí ztrát z odpisu pohledávek a ke krytí rozdílu, který vzniká mezi jmenovitou hodnotou pohledávky a pořizovací cenou dohodnutou při postoupení pohledávky postupníkovi. (Hnátek, Zámek, s. 107, 2014)

Zákonné opravné položky zahrnují opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, k pohledávkám za dlužníky v insolvenci a k tzv. méně významným pohledávkám. (Hnátek, Zámek, s. 107, 2014)

Podmínky pro tvorbu opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vzniklým od 1. 1. 2014:

- Od konce splatnosti uplynulo více než 18 měsíců, lze tvořit opravnou položku až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.
- Od konce splatnosti uplynulo více než 36 měsíců, je možné tvořit opravnou položku až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky. (Hnátek, Zámek, s. 109, 2014)

V případě, že se jedná o pohledávku získanou postoupením a její rozvahová hodnota byla v době vzniku vyšší než 200 000 Kč, je možné tvořit opravnou položku podle výše zmíněných podmínek, jen pokud bylo kvůli pohledávce zahájeno soudní, správní či rozhodčí řízení. (Hnátek, Zámek, s. 109, 2014)

Pohledávky vzniklé do 31. 12. 2013:

- Pohledávky do 200 000 Kč (včetně) a od splatnosti uplynulo více než 6 měsíců, je možné tvořit opravnou položku ve výši 20 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.
- Pokud bylo ohledně pohledávky zahájeno soudní, správní či rozhodčí řízení a:
    - od splatnosti uplynulo více než 12 měsíců, tvorba do výše 33 % neuhrazené rozvahové hodnoty,
    - od splatnosti uplynulo více než 18 měsíců, tvorba do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty,
    - od splatnosti uplynulo více než 24 měsíců, tvorba do výše 66 % neuhrazené rozvahové hodnoty,
    - od splatnosti uplynulo více než 30 měsíců, tvorba do výše 80 % neuhrazené rozvahové hodnoty,

    - od splatnosti uplynulo více než 36 měsíců, tvorba do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty.
- U pohledávek s rozvahovou hodnotou vyšší než 200 000 Kč můžeme tvořit zákonnou opravnou položku jen v případě, že bylo zahájeno soudní, správní či rozhodčí řízení a:
    - od splatnosti uplynulo více než 6 měsíců, tvorba do výše 20 % neuhrazené rozvahové hodnoty,
    - od splatnosti uplynulo více než 12 měsíců, tvorba do výše 33 % neuhrazené rozvahové hodnoty,
    - Od splatnosti uplynulo více než 18 měsíců, tvorba do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty,
    - od splatnosti uplynulo více než 24 měsíců, tvorba do výše 66 % neuhrazené rozvahové hodnoty,
    - od splatnosti uplynulo více než 30 měsíců, tvorba do výše 80 % neuhrazené rozvahové hodnoty,
    - od splatnosti uplynulo více než 36 měsíců, tvorba do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty. (Hnátek, Zámek, s. 110 a 111, 2014)

Podmínky pro tvorbu opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenci:

- Dlužník není schopen splnit své závazky.
- Tvorba probíhá jednorázově, a to do výše rozvahové hodnoty pohledávky přihlášené u insolventního soudu, a v období, kdy byla pohledávka přihlášena.
- Pohledávka musí být přihlášena do lhůty stanovené soudem o úpadku.
- K pohledávkám, které byly přihlášeny po stanovené lhůtě, není přihlíženo.
- Možná tvorba k pohledávkám nepromlčeným, nesplatným. (Hnátek, Zámek, s. 111 a 112, 2014)

Podmínky pro tvorbu zákonných opravných položek k tzv. nevýznamným pohledávkám:

- Možnost tvořit opravnou položku až do výše 100 % v období, za které se podává daňové přiznání.
- Hodnota nesmí být vyšší než 30 000 Kč.
- Od splatnosti uplynulo nejméně 12 měsíců.
- V případě úhrnu pohledávek od jednoho dlužníka, nesmí být úhrn vyšší než 30 000 Kč za zdaňovací období.
- Lze použít, pokud není použita tvorba již jiného typu opravných položek. (Hnátek, Zámek, s. 112 a 113, 2014)

Tab. 16 Způsob účtování na účtu 558

Účetní případ	MD	D
Tvorba zákonné opravné položky (20%)	558	391

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

559 – Tvorba opravných položek – uplatňuje se obdobný postup účtování jako u rezerv. Účet zachycuje tvorbu opravných položek týkajících se provozní oblasti (k zásobám, dlouhodobému majetku). Tvorba je účtována do nákladů a v případě zrušení opravné položky se účtuje na stranu Dal. (Mrkosová, s. 221, 2014)

Tab. 17 Způsob účtování na účtu 559

Účetní případ	MD	D
Tvorba účetní opravné položky k pohledávce	559	391
Zrušení účetní opravné položky	391	559

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

3.4.7 Účtová skupina 56 – Finanční náklady

Jedná se o účtovou skupinu zachycující účetní případy týkající se úroků a jiných peněžních transakcí.

562 – Úroky – účet, na kterém se účtují dlužné úroky. Jedná se tedy o úroky, které účetní jednotka musí platit dodavatelům, bankám a dalším subjektům. Může jít například o úroky z půjček. (Mrkosová, s. 222, 2014)

Tab. 18 Způsob účtování na účtu 562

Účetní případ	MD	D
Zaplacené úroky bance z běžného účtu	562	221

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

563 – Kurzové ztráty – jedná se o kurzové rozdíly, které vznikají při přepočtu cizí měny na měnu českou. Tyto rozdíly vznikají při přepočtu pohledávek, závazků, majetku a zůstatků na finančních účtech. Účtování probíhá často způsobem 563/321, 311, 221 u pohledávek, závazků, majetku a způsobem 563/účty skupiny 21, 22, 25, 26 u zůstatků na finančních účtech. (Mrkosová, s. 222, 2014)

568 – Ostatní finanční náklady – účet slouží k zachycení nákladů, které vznikají při peněžním styku. Jedná se například o poplatky, které musí účetní jednotka platit bance za vedení účtu. V případě platby těchto poplatků z běžného účtu by proběhlo způsobem 568/221. (Mrkosová, s. 222, 2014)

Může se jednat o poplatky soudní, notářské, bankovní, místní a jiné. (Hnátek, Zámek, s. 148 a 149, 2014)

569 – Manka a škody na finančním majetku – na účtu 569 dochází k účtování schodků na finančním majetku. Jedná se například o zjištěná manka v pokladně, trezoru podniku a manka v ceninách. (Mrkosová, s. 222, 2014)

Tab. 19 Způsob účtování na účtu 569

Účetní případ	MD	D
Zjištěné manko v pokladně	569	211
Odcizení dálničních známek	569	213

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

3.4.8 Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky k finančním nákladům

Tvorba rezerv a opravných položek k finančním nákladům probíhá na obdobném principu jako u provozních nákladů. Účtová skupina 57 zahrnuje dva účty. Jeden účet se týká tvorby rezerv a druhý účet zachycuje tvorbu opravných položek. (Mrkosová, s. 222, 2014)

Účetní jednotka popisovaná ve vlastní práci nevyužívá účty dané účtové skupiny, proto jim není věnován podrobný popis.

3.4.9 Účtová skupina 58 – Mimořádné náklady

Účtová skupina 58 zahrnuje účty, na kterých dochází k zachycení nákladů souvisejících s mimořádnou činností účetní jednotky.

582 – Škody – daný účet používá účetní jednotka k zachycení nákladů, které souvisí se škodou, která vznikla za mimořádných událostí. Těmito událostmi se myslí například přírodní pohromy či katastrofy. Při účtování pak záleží, kterého majetku se škoda týká. (Mrkosová, s. 222, 2014)

Tab. 20 Způsob účtování na účtu 582

Účetní případ	MD	D
V důsledku přírodní katastrofy byla způsobena škoda na materiálu	582	112
V důsledku přírodní katastrofy byla způsobena škoda na zboží	582	132

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

588 – Ostatní mimořádné náklady – účet zachycující další mimořádné náklady, které mohou účetní jednotce vzniknout a není pro ně vymezen konkrétní samostatný účet. Příkladem mohou být náklady související s ukončením činnosti nebo náklady vzniklé zmařenou investicí. (Mrkosová, s. 222, 2014)

3.4.10 Účtová skupina 59 – Daně z příjmu a převodové účty

Daňová povinnost může být dvojí, a to splatná, či odložená. Jedná-li se o daň z příjmu splatnou (zjištěná z trvalých rozdílů mezi účetními a daňovými náklady: vzniklý náklad je účetní a není daňově uznatelný), pro účtování slouží účty **591 Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná** a **593 Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná**. Účtování na těchto dvou účtech probíhá způsobem 591, 593/341. (Mrkosová, s. 223, 2014)

V případě, že se jedná o daň z příjmu odloženou (zjištěná z dočasných rozdílů mezi účetními a daňovými náklady - účetní náklady za určité časové období mají stejný objem jako náklady daňové, které jsou však za jiné období), účty používané k zachycení daně z příjmu odložené jsou **592 Daň z příjmu z běžné činnosti - odložená** a **594 Daň z příjmu z mimořádné činnosti – odložená**. Způsob účtování 592, 594/481. (Mrkosová, s. 223, 2014)

595 – Dodatečné odvody daně z příjmu – jedná se o účet zachycující dodatečné předpisy daně, které jsou způsobeny podáním dodatečného daňového přiznání. Dodatečné přiznání se podává v důsledku zjištěných chyb v přiznání řádném. Může docházet k zachycení doměrku daně, ale také vrácení daně za minulá období. (Rubáková, s. 143, 2014)

Tab. 21 Způsob účtování na účtu 595

Účetní případ	MD	D
Předpis doměrku daně z příjmu za minulá období	595	341
Předpis nároku na vratku daně z příjmu	341	595

Zdroj: Účetnictví pro úplné začátečníky 2014, Rubáková, 2014

3.4.11 Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

Účtová skupina zahrnuje účty, které slouží k zachycení tržeb účetní jednotky za vlastní výkony. Vlastními výkony se rozumí zejména výrobky, práce a služby, které účetní jednotka sama poskytuje. Dále jsou v dané účtové skupině zachyceny tržby za zboží, které účetní jednotka nakupuje a dále prodává. (Mrkosová, s. 225, 2014)

601 – Tržby za vlastní výrobky – na účtu 601 dochází k účtování tržeb za hotové výrobky, ale také za polotovary či nedokončenou výrobu a to v případě, že dochází k jejich prodeji před zpracováním na hotový výrobek. Tržba může být účetní jednotkou zaúčtována až v době, kdy dojde ke skutečné realizaci dodávky. (Rubáková, s. 144, 2014)

Tab. 22 Způsob účtování na účtu 601

Účetní případ	MD	D
Faktura vystavená za výrobky	311	601

Zdroj: Účetnictví pro úplné začátečníky 2014, Rubáková, 2014

602 – Tržby z prodeje služeb – jedná se o účet, na kterém dochází k zachycení tržeb za služby, které účetní jednotka poskytuje na základě smlouvy. Jedná se například o opravy, poradenství a dopravu. Ve smlouvě by mělo být jasně uvedeno, co je předmětem služby a kdy má být služba vykonána. Účtování probíhá obdobným způsobem jako u účtu 601. (Rubáková, s. 144, 2014)

604 – Tržby z prodeje zboží – účetní jednotka využívá účet 604 k zachycení prodeje nakoupeného zboží. Na účtu 604 je zachycena prodejní cena prodaného zboží a na účtu 504 dochází k zachycení pořizovací ceny daného zboží. Rozdíl účtu 604 a 504 je pojmenován jako obchodní marže. (Rubáková, s. 144, 2014)

Tab. 23 Způsob účtování na účtu 604

Účetní případ		MD	D
Prodej zboží	- v hotovosti	211	604
	- na fakturu	311	604

Zdroj: Účetnictví pro úplné začátečníky 2014, Rubáková, 2014

3.4.12 Účtová skupina 61 – Změna stavu zásob vlastní činnosti

V účtové skupině 61 dochází k zachycení přírůstků a úbytků ve stavu zásob vlastní činnosti. Zásobami vlastní činnosti se rozumí nedokončená výroba, polotovary a výrobky. (Mrkosová, s. 225, 2014)

Účtová skupina zahrnuje účty:

- 611 – Změna stavu nedokončené výroby,
- 612 – Změna stavu polotovarů,
- 613 – Změna stavu výrobků.

3.4.13 Účtová skupina 62 – Aktivace

Účty v dané účtové skupině zachycují přírůstky majetku, který byl vytvořen vlastní činností. (Mrkosová, s. 225, 2014)

Podle toho, jakého majetku se změna týká, zahrnuje účtová skupina 62 účty:

- 621 – Aktivace materiálu a zboží (112, 131/621),
- 622 – Aktivace vnitropodnikových služeb (příkladem může být vlastní přeprava při pořízení materiálu, zboží, dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku – 111, 131, 041, 042/622). (Mrkosová, s. 225, 2014)

3.4.14 Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy

Daná účtová skupina obsahuje účty, na kterých dochází k zachycení výnosů souvisejících s provozní činností.

641 a 642 – Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a Tržby z prodeje materiálu – oba účty slouží k zachycení tržeb souvisejících s prodejem majetku a materiálu, který účetní jednotka nespotřebovala při své činnosti. Jedná se o zůstatek materiálu a majetku, který je vhodnější prodat. Prodej může být uskutečněn na fakturu nebo hotově 211, 311/641, 642. (Mrkosová, s. 225, 2014)

644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení – na účtu 644 dochází k účtování smluvních pokut a úroků z prodlení ze smluvních vztahů, dle občanského zákoníku. Může se jednat o částky, které účetní jednotce připadají z porušení smluvních vztahů smluvním partnerem. (Mrkosová, s. 225, 2014)

646 – Výnosy z odepsaných pohledávek – účet zachycující výnosy z pohledávek, které už byly odepsány (už se o nich neúčtuje). Může se jednat i o postoupené pohledávky z provozní činnosti. (Mrkosová, s. 225, 2014)

648 – Ostatní provozní výnosy – jedná se o účet, na kterém dochází k účtování provozních výnosů, pro které neexistuje samostatný účet. Může se jednat i o dotace na úhradu nákladů (221/648). (Rubáková, s. 145, 2014)

Na účtu 648 dochází také k zachycení nároků na náhradu škody, která již byla zachycena na účtu 549. Náhrada škody může být předepsaná zaměstnanci nebo pojišťovně. (Mrkosová, s. 225, 2014)

3.4.15 Účtová skupina 66 – Finanční výnosy

Výnosy související s operacemi, které se týkají cenných papírů, úroků a kurzových rozdílů. (Mrkosová, s. 226, 2014)

662 – Úroky – jedná se o úroky, které účetní jednotka získá například od banky za vedení účtu nebo od dlužníků. Účtování probíhá způsobem 221, 311/662. (Rubáková, s. 146, 2014)

663 – Kurzové zisky – účet slouží k zachycení rozdílu při přepočtu cizí měny na měnu českou. (Mrkosová, s. 226, 2014)

Dochází k tomu, že hodnota pohledávky po přepočtu na českou měnu vzroste. Tento růst je způsoben pohybem kurzu. Přírůstky jsou zachyceny na finančních účtech 211, 221/663. (Rubáková, s. 146, 2014)

668 – Ostatní finanční výnosy – účet slouží k zachycení takových výnosů, pro které neexistuje samostatný účet. Jedná se o přebytky z finanční činnosti. Účtování probíhá způsobem 211, 221, 213/668. (Rubáková, s. 147, 2014)

3.4.16 Účtová skupina 68 – Mimořádné výnosy

Výnosy, které účetní jednotce plynou z výkonu souvisejícího s mimořádnou činností.

688 – Ostatní mimořádné výnosy – účet zachycuje výnosy, které účetní jednotka získá z náhrad škod, které byly zachyceny na účtu 582 (způsobeny mimořádnou událostí), také z oprav výnosů minulých účetních období. (Mrkosová, s. 226, 2014)

3.4.17 Účtová skupina 69 – Převodové účty

Stejně jako tomu bylo u nákladů, tak i u výnosů existují účty, které slouží k převodu tentokrát výnosů mezi jednotlivými činnostmi. (Mrkosová, s. 226, 2014)

Vybraná účetní jednotka tyto účty nepoužívá.

Účetní jednotka musí výnosy zdanit. Existují i výnosy, které se odečítají při výpočtu základu daně. Jedná se například o výnosy, které jsou sraženy u zdroje a výnosy od daně osvobozeny. (Mrkosová, s. 238, 2014)

3.5 Daňové a nedaňové náklady

Problematika daňových a nedaňových nákladů by měla zajímat každý podnikatelský subjekt, aby u něj nedošlo ke špatnému stanovení základu daně, a tím daňové povinnosti.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů se touto problematikou zabývá zejména v § 24, kde jsou vymezeny náklady, které si může podnikatelský subjekt odečíst od základu daně při výpočtu daňové povinnosti. Stanovuje podmínky, za kterých je možné náklady odečíst a určuje také jejich výši. Musí se jednat o náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. V § 25 jsou vymezeny náklady, které nejsou daňově uznatelné. (Hnátek, Zámek, s. 7, 2014)

Odpisy hmotného majetku jsou **nákladem daňově uznatelným:**

- Nesmí se jednat o majetek vyloučený z odpisování, může jej odpisovat jen oprávněná osoba, a pokud subjekt pokračuje v odpisování, které započal někdo jiný, nemůže si sám vybrat způsob odpisování. (Hnátek, Zámek, s. 45, 2014)

Zůstatková cena hmotného majetku:

- Jedná-li se o majetek, který se daňově odpisuje, **daňovým nákladem** je vstupní cena snížená o uplatněné odpisy. Náklady spojené s vyřazením (bourání, odvoz) jsou zpravidla také daňové. (Hnátek. Zámek, s. 206, 2014)
- V případě částečného prodeje nebo likvidace je **daňovým nákladem** poměrná část zůstatkové ceny. (Hnátek, Zámek, s. 208, 2014)
- Pokud se jedná o dlouhodobý majetek neodpisovaný (vyloučen z odpisování, nabytý vkladem či přeměnou) je **daňovým nákladem** vstupní cena snížená o příjem z prodeje. (Hnátek, Zámek, s. 210, 2014)
- Pořizovací cena u pozemků je **nákladem daňově uznatelným** v plné výši, bez ohledu na příjem z prodeje. (Hnátek, Zámek, s. 210, 2014)
- V případě, že se jedná o vyřazení majetku v důsledku škody, **nákladem daňově uznatelným** je zůstatková cena pouze do výše náhrad. Plná cena se uplatní u škod způsobených živelnou pohromou a neznámým pachatelem (potvrzení od Policie České republiky). (Hnátek, Zámek, s. 207, 2014)
- **Nákladem nedaňovým** je zůstatková cena majetku vyřazeného z důvodu darování nebo bezplatného převodu (není k tomu podnikatel povinen). Dále majetku přeřazeného do osobního užívání, majetku, který se vkládá do jiné obchodní společnosti a zůstatková cena stavebního díla, které je likvidováno (úplně nebo z části) kvůli výstavbě nového díla nebo technickému zhodnocení. (Hnátek, Zámek, s. 207, 2014)

Pojistné je **nákladem daňově uznatelným:**

- Pokud jej hradí poplatník a souvisí s příjmem, který je předmětem daně (nesmí být osvobozen). (Hnátek, Zámek, s. 142 až 145, 2014)
- V případě, že se jedná o pojistné, které hradí zaměstnavatel ke krytí rizika placení náhrady mzdy (odměny) nebo snížení odměny (za dobu pracovní neschopnosti, karantény). (Hnátek, Zámek, s. 142 až 145, 2014)
- Pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem je **nákladem daňově uznatelným** v případě, že bylo zaplaceno nejpozději do konce měsíce následujícího po konci zdaňovacího období (jeho části). Pokud vznikne povinnost podat daňové přiznání v průběhu zdaňovacího období, musí daňový subjekt zaplatit pojistné do termínu pro jeho podání. Pokud je toto pojistné placené veřejnou obchodní společností za své společníky, komanditní společností za komplementáře, poplatníkem s příjmy z nájmu či samostatné činnosti na vlastní pojištění a pojistné placené OSVČ[3], jedná se náklad **daňově neuznatelný**. (Hnátek, Zámek, s. 142 až 145, 2014)
- **Daňovým nákladem** je i příspěvek zaměstnavatele na penzijní pojištění, penzijní připojištění, doplňkové penzijní spoření a soukromé životní pojištění svému zaměstnanci na základě pracovní či jiné smlouvy nebo vnitřního předpisu. (Hnátek, Zámek, s. 135, 2014)

[3] Osoba samostatně výdělečně činná

- **Nedaňovým nákladem** je pojistné odpovědnosti za škodu při výkonu funkce hrazené za členy statutárního orgánu, orgánu právnických osob a za jednatele společnosti s ručením omezeným. Mezi nedaňové náklady patří i motivační pojištění zaměstnanců. (Hnátek, Zámek, s. 142, 2014)

Daně:

- Mezi **náklady daňově uznatelné** patří daň z převodu nemovitostí a daň z nemovitostí a to v případě, že byly zaplaceny. Dále sem můžeme zahrnout ostatní daně a poplatky, jako silniční daň (může být zaplacená i komanditní společností za komplementáře, veřejnou obchodní společností za společníky používající vlastní vozidlo pro pracovní cesty nebo zaplacená jedním z manželů při užívání k podnikání druhým manželem) a daň z nabytí nemovitých věcí. Mezi ostatní daně patří také daň z přidané hodnoty, kterou plátce odvádí při zrušení registrace nebo na kterou neuplatnil odpočet (nebo nemůže uplatnit odpočet) a podmínkou je, že si o tuto daň nezvýšil vstupní cenu majetku či hodnotu zásob. Daňovým nákladem je také daň z příjmu, která byla zaplacena v zahraničí (musí se však jednat o stát, se kterým Česká republika neuzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění).
- **Nedaňovým nákladem** je daň dědická, darovací. (Kout, Líbal, s. 176 a 177, 2013)

Rezervy a opravné položky:

- **Daňovým nákladem** je tvorba zákonných opravných položek, které jsou již popsány v kapitole: 3. 4. 6 Účtová skupina 55, účet 558.
- Tvorba rezerv je většinou nákladem daňově neuznatelným. Zákon o rezervách však vymezuje případy, kdy lze tvorbu rezerv považovat za **náklad daňově uznatelný** (např. rezerva na opravu hmotného majetku). Rezervu může tvořit jen oprávněná osoba, musí se jednat o rezervu na opravu hmotného majetku, jeho doba odpisování musí být delší než pět let (nemůže se jednat o majetek v likvidaci, pravidelné opravy, ve vlastnictví poplatníka v konkurzu, opravy v důsledku škody). Rezerva nesmí být tvořena na technické zhodnocení, údržbu a pořízení majetku. Aby byla rezerva daňově uznatelná, musí být převedena na samostatný účet, který je určen jen pro ukládání rezervy. Účet musí být v bance se sídlem v EU a veden v české měně nebo eurech. Oprava, na kterou je rezerva určena, musí být zahájena nejpozději ve zdaňovacím období, ve kterém se zahájení oprav předpokládalo a rezerva musí být vyčerpána nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po období, ve kterém byla oprava zahájena. Dobu tvorby rezerv určuje odpisová skupina majetku. (Hnátek, Zámek, s. 167 až 173, 2014)

Pracovní a sociální podmínky zaměstnanců:

- Náklady na pracovní oblečení jsou **nákladem daňově uznatelným**: zaměstnavatel by měl ve vnitřním předpise stanovit povinnost používání pracovního

oblečení, které by mělo být označeno obchodním jménem nebo firemními barvami. (Hnátek, Zámek, s. 151, 2014)

- Dále jsou **nákladem daňovým** pracovní prostředky, čímž se rozumí předmět, který zaměstnanec potřebuje k výkonu zadané práce. Řadíme sem i ochranné prostředky, dezinfekce a různé čističe. (Hnátek, Zámek, s. 153, 2014)
- Náklady spojené se závodním stravováním patří také mezi **daňově uznatelné**. Může se jednat jak o provoz vlastního stravovacího zařízení (nesmí být však započítána hodnota potravin), tak o stravování, které zajišťují jiné subjekty. Pokud je stravování zajištěno jiným subjektem, nákladem daňově uznatelným může být 55 % ceny jednoho jídla za směnu (zaměstnanec musí být na pracovišti přítomen během směny alespoň 3 hodiny), maximálně 70 % pro zaměstnance na pracovní cestě o délce 5 – 12 hodin. (Hnátek, Zámek, s. 225, 2014)
- K **nákladům daňově uznatelným** patří také vzdělání zaměstnanců, může se jednat o náklady na vlastní vzdělávací zařízení, náklady na rekvalifikaci, zaškolení, zvyšování a prohlubování kvalifikace a odborný rozvoj zaměstnanců. Vzdělání by mělo souviset s předmětem vykonávané činnosti. **Nákladem daňově neuznatelným** je nepeněžní plnění, které představuje možnost využití rekreačních, sportovních, tělovýchovných zařízení, závodní knihovny a zdravotnických zařízení (výjimkou jsou pracovně-lékařské služby dle zvláštního předpisu). (Hnátek, Zámek, s. 211-213, 2014)
- **Daňově neuznatelné** je také poskytnutí nealkoholických nápojů svým zaměstnancům na pracovišti. (Kout, Líbal, s. 167, 2013)
- **Daňově účinné** jsou i práva, které vyplývají zaměstnancům z pracovních, kolektivní nebo jiných smluv a vnitřních předpisů péče o zdraví, pracovní a sociální podmínky, zvýšená doba odpočinku). (Hnátek, Zámek, s. 156, 2014)

Manka a škody:

- Manka jsou **daňovým nákladem** jen do výše náhrad nebo do výše norem přirozených úbytků. Pokud jde o manka a škody přesahující náhradu, jedná se o náklad **daňově neuznatelný**.
- Škoda je považována za **náklad daňově uznatelný** v případě, že byla způsobena živelnou pohromou nebo neznámým pachatelem (potvrzeno Policií České republiky). (Kout, Líbal, s. 142, 2013)

Reklama a reprezentace:

- Náklady na reprezentaci, které zahrnují náklady na pohoštění, občerstvení a dary jsou **daňově neuznatelné**.
- Reklamní a propagační předměty, které jsou označeny obchodní firmou, ochrannou známkou nebo názvem propagovaného zboží, jejichž hodnota nepřesahuje 500 Kč bez daně a nepodléhají dani spotřební (výjimkou je tiché víno) jsou **náklady daňově uznatelné**. Musí být prokázáno poskytnutí zákazníkovi. (Kout, Líbal, s. 149 a 150, 2013

Pokuty, penále, poplatky:

- Smluvní pokuty, poplatky a úroky z prodlení, penále a další sankce ze závazkových vztahů jsou **nákladem daňově uznatelným**, ale musí být splněna podmínka jejich zaplacení. Ostatní penále, pokuty a úroky z prodlení jsou daňově neuznatelné. (Kout, Líbal, s. 152, 2013)
- Místní poplatky, poplatky do veřejných rozpočtů a správní poplatky jsou **daňově uznatelným nákladem**. (Hnátek, Zámek, s. 148 a 149, 2014)

Úroky:

- V případě, že věřitelem je poplatník, který nevede účetnictví, jsou úroky z úvěrů a půjček **nákladem daňově uznatelným** jen v případě zaplacení.
- O úrocích, které jsou součástí pořizovací ceny majetku, může poplatník rozhodnout, zda je bude do doby zařazení do užívání zahrnovat do vstupní ceny majetku nebo je bude považovat za náklady provozní, tedy uznatelné. (Kout, Líbal, s. 171, 2013)

Paušální výdaje na dopravu:

- Jedná se o náklad **nezaúčtovaný, avšak daňově účinný**. Projeví se účetní jednotce až v daňovém přiznání, jako položka snižující výsledek hospodaření.
- Nekrácený paušální výdaj na dopravu silničního motorového vozidla ve výši 5 000 Kč za měsíc a to v případě, že vozidlo bylo v daném měsíci používáno poplatníkem, nebylo přenecháno jiné osobě k užívání (například zaměstnanci k soukromým účelům).
- Daňově uznatelným je také krácený paušál na dopravu ve výši 4 000 Kč za měsíc, ve kterém bylo vozidlo využíváno jen z části pro zdanitelná plnění.
- Paušální výdaje může poplatník uplatnit maximálně na tři motorová vozidla za zdaňovací období. (Kout, Líbal, s. 189 a 190, 2013)

Opravy a udržování:

- V případě prokázání, že se jedná o náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů, jedná se o **náklad daňově uznatelný** i u pronajatého majetku. (Hnátek, Zámek, s. 117, 2014)

Likvidace nepotřebných zásob (materiál, zboží, nedokončená výroba, polotovary, hotové výrobky):

- Jedná se o **náklad daňově uznatelný**, pokud dojde k prokázání likvidace. Musí být vystaven protokol s povinnými údaji (způsob likvidace, důvod, místo a čas, přesné určení předmětu likvidace, odpovědné osoby a způsob naložení se zlikvidovaným předmětem). (Hnátek, Zámek, s. 85, 2014)

Cestovní náhrady:

- Cestovní náhrady vyplacené zaměstnavatelem dle zákoníku práce jsou **daňově uznatelným nákladem**. Ministerstvo práce a sociálních věcí zveřejňuje výši náhrad jízdních výdajů i stravného, které jsou pro zaměstnavatele daňově účinné. Jsou přesně stanoveny limity cestovních náhrad pro tuzemské (jízdní

výdaje, ubytování, stravné a nutné vedlejší výdaje) i zahraniční cesty (jízdní výdaje, ubytování, stravné, nutné vedlejší výdaje a kapesné, které není povinné, záleží na zaměstnavateli). Pokud jsou vypláceny náhrady nad dané limity, zahrnují se zaměstnanci do výpočtu daně z příjmu. (Hnátek, Zámek, s. 27, 2014)

Postoupení pohledávky:

- Jmenovitá hodnota nebo pořizovací cena postoupené pohledávky je **nákladem daňově neuznatelným**.
- Výjimkou je postoupení pohledávky poplatníkovi, který vede účetnictví nebo daňovou evidenci, a to do výše stanovených limitů. (Hnátek, Zámek, s. 137, 2014)

Odpis pohledávky:

- Účetní odpis je **nákladem daňově neuznatelným** a využívá se zejména u pohledávek nedobytných, kdy účetní jednotka rozhodne, že náklady na vymáhání takové pohledávky by překročily její hodnotu a vymáhání se jí tedy nevyplatí.
- Odpis pohledávek, ke kterým je možné tvořit zákonné opravné položky dle zákona o rezervách je **nákladem daňově uznatelným**. Pohledávka musí být také správně oceněna a musí být k jejímu odpisu dostatečný důvod. (Hnátek, Zámek, s. 101, 2014)

3.6 Časté chyby v účtování nákladů a výnosů

Účetnictví by mělo poskytovat věrný obraz hospodaření účetní jednotky. Musí být vedeno úplně, správně a všechny operace musí být průkazné.

Přesto dochází ke vzniku chyb, které mohou být záměrné, nevědomé nebo z nedbalosti. Důležité je chyby odhalit a opravit včas, aby nedošlo ke zkreslení situace jednotky. (Chlada, 1. část, 2014 - 2015)

Tvorba opravných položek – v praxi se často stává, že účetní jednotky nevytváří opravné položky k účetním opravným položkám, tedy položkám, které nejsou daňově uznatelné, a tím zkreslují majetek podniku. Často dochází také k tomu, že když už účetní jednotka opravnou položku k pohledávce vytvoří, výše nemusí odpovídat skutečnosti, protože nedošlo k inventuře pohledávek. Někdy dochází k tomu, že účetní jednotka sice opravnou položku vytvoří, ale po úhradě pohledávky ji zapomene zrušit nebo opravit (v případě, že nebyla uhrazena celá pohledávka). Opravné položky by měly být vytvářeny i k majetku poškozenému, neprodejnému nebo bezobrátkovému, což bývá často opomíjeno. (Chlada, 1. část, 2014 - 2015)

Účtování o dohadných položkách – některé účetní jednotky neúčtují o dohadných položkách. Porušují tím pravidlo, že účetní případy musí věcně i časově souviset s daným zdaňovacím obdobím. (Chlada, 1. část, 2014 - 2015)

Účtování o nedokončené výrobě – účetní jednotky neúčtují o nedokončené výrobě, může to být z různých důvodů. Jedním důvodem je záměrné snižování základu daně nebo vyhýbání se problémům při zjišťování stavu nedokončené výroby. Pokud dojde k účtování o nedokončené výrobě, nesmí se zapomínat na tvorbu příslušného **výnosového účtu** (Změna stavu nedokončené výroby). (Chlada, 1. část, 2014 - 2015)

Účetní odpisy – některé účetní jednotky sjednocují účetní a daňové odpisy, přitom daňové odpisy nevyjadřují skutečné opotřebení, tím dochází ke zkreslení skutečnosti. (Chlada, 1. část, 2014 - 2015)

Inventarizace – může dojít k tomu, že účetní jednotky špatně stanoví normu přirozených úbytků. Norma přirozených úbytků musí být stanovena přesně, musí být podložena, nesmí být stanovena jen odhadem. Některé účetní jednotky účtují vzniklé manko při inventarizaci do spotřeby, jako normu přirozených úbytků, a tím zkreslují výpočet základu daně. Často také dochází k tomu, že účetní jednotka kompenzuje vzniklé manko a přebytek, aniž by se jednalo o majetek, který spolu souvisí, a tím opomene účtování na **výnosový účet** Ostatních provozních výnosů. (Chlada, 2. část, 2014 - 2015)

Technické zhodnocení – chybou bývá zahrnutí nákladů, souvisejících s technickým zhodnocením do nákladů daňově uznatelných. (Chlada, 3. část, 2014 - 2015)

Tvorba rezerv – v této oblasti dochází také k chybám ze strany účetní jednotky. Častou chybou bývá tvorba rezerv jen jedno zdaňovací období (minimálně musí být dvě), využití prostředků z rezerv na technické zhodnocení, neukládání rezerv na zvláštní účet v bance. (Chlada, 3. část, 2014 - 2015)

Aktivace – účetní jednotky, které vytváří výrobky vlastní činností, zapomínají na zachycení těchto výrobků na příslušný účet účtové skupiny 62 – Aktivace. (Chlada, 4. část, 2014 - 2015)

3.7 Problematika časového rozlišení

Náklady a výnosy by měly být účtovány za účetní období, se kterým věcně i časově souvisí. Účetní jednotka má povinnost časově rozlišovat ty náklady a výnosy, které s daným časovým obdobím nesouvisí. (Mrkosová, s. 228, 2014)

Účetní jednotka by měla zabránit vlivu nákladů a výnosů, které souvisí s jiným účetním obdobím, na výsledek hospodaření běžného účetního období. (Hinke, Bárková, s. 103, 2011)

K časovému rozlišení nákladů a výnosů se využívají účty účtové skupiny **38 Přechodné účty aktiv a pasiv**. Časově rozlišit lze náklady a výnosy, u nichž známe přesnou částku, účetní období, se kterým souvisí, a titul (věcnou stránku). Důležité je, aby vymezené podmínky byly splněny současně. Časově rozlišit není možné penále, manka a škody, pokuty. (Ryneš, s. 192, 2014)

Časové rozlišení není nutné, jedná-li se o náklady a výnosy, jejichž částka je nevýznamná nebo výdaje a příjmy opakující se pravidelně. Časově rozlišit je nutné částky dohadných položek (částku přesně účetní jednotka nezná, a proto ji dohaduje, jedná se například o odhad vyúčtování energie) a splátky leasingu, nájemné. (Chalupa, s. 252, 2014)

381 – Náklady příštích období – jedná se o částky, které jsou v běžném účetním období účtovány jako výdaj, ale ve skutečnosti se týkají až dalšího účetního období, ve kterém se stanou teprve nákladem. Jedná se například o předplatné různých časopisů či placené nájemné předem. (Ryneš, s. 193, 2014)

Tab. 24 Způsob účtování na účtu 381

Účetní případ	MD	D
Zaplacení nájemného, předplatného za následující období	381	211, 221
Účtování časově rozlišeného nákladu (již v následujícím období)	518	381

Zdroj: ABECEDA účetnictví pro podnikatele 2014, Chalupa, 2014

382 – Komplexní náklady příštích období – jedná se o více druhů nákladů, které jsou vynaloženy na určitou akci (účel). Například na propagaci, podporu prodeje, výzkum a vývoj. V daném případě jsou nejdříve všechny náklady, které s akcí a účelem souvisejí, účtovány na příslušné nákladové účty účtové třídy 5. Zúčtování těchto nákladů pak proběhne na účtu 382 MD a účtu 555 D. V následujícím účetním období (se kterým náklady věcně i časově souvisí) se provede opačný zápis. Zúčtování musí být provedeno nejpozději do 4 let. (Chalupa, s. 254, 2014)

Tab. 25 Způsob účtování na účtu 382

Účetní případ	MD	D
Náklady na výzkum, vývoj, propagaci	5xx	211, 221
Zúčtování komplexních nákladů příštího období	382	555
Účtování časově rozlišeného nákladu	555	382

Zdroj: ABECEDA účetnictví pro podnikatele 2014, Chalupa, 2014

383 – Výdaje příštích období – jde o částku, kterou platíme zpětně, například zpětné placení nájmu. V běžném období se jedná o náklad, zaplacení se usku-

teční až v období dalším, proto se jedná o výdaj příštího období. (Mrkosová, s. 229, 2014)

Tab. 26 Způsob účtování na účtu 383

Účetní případ	MD	D
Nájemné běžného roku, které bude placeno pozadu	518	383
Zaplacené nájemné minulého roku	383	211, 221

Zdroj: Podvojné účetnictví a účetní závěrka 2014, Ryneš, 2014

384 – Výnosy příštích období – částka, kterou účetní jednotka přijala v běžném účetním období, ale výnosem se tato částka stane až v období následujícím. Jedná se například o platbu od odběratele za služby, které budou účetní jednotkou uskutečněny až v období dalším. Příkladem je nájem, který odběratel účetní jednotce zaplatí předem. Zúčtování probíhá v období, se kterým výnos věcně a časově souvisí. (Chalupa, s. 257, 2014)

Tab. 27 Způsob účtování na účtu 384

Účetní případ	MD	D
Zaplaceno nájemné od odběratele předem (běžné účetní období)	211, 221	384
Zúčtování výnosů (Následující období, s nímž souvisí)	384	648

Zdroj: Účetnictví 2014, Mrkosová, 2014

385 – Příjmy příštích období – jedná se o opačný případ, než tomu bylo u výnosů příštích období. Jde například o situaci, kdy odběratel platí nájemné pozadu. Do výnosů je částka zaúčtována v běžném účetním období 385/648 a příjmem se stane až v období následujícím, kdy dojde k zaplacení 211, 221/385. (Mrkosová, s. 231, 2014)

3.8 Výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření můžeme rozdělit podle činností, které jsme si již popsali při dělení nákladů a výnosů. Pak můžeme tedy říci, že výsledek hospodaření může být provozní (rozdíl provozních výnosů a nákladů), finanční (rozdíl finančních výnosů a nákladů) a mimořádný (rozdíl mimořádných výnosů a nákladů). (Rubáková, s. 148, 2014)

Součtem provozního a finančního výsledku hospodaření získáme výsledek hospodaření z běžné činnosti. (Mrkosová, s. 236, 2014)

Velmi důležité je stanovení **účetního výsledku hospodaření** před zdaněním, abychom mohli provést jeho transformaci na základ daně. Účetní výsledek hospodaření získáme jako rozdíl výnosů účtové třídy 6 a nákladů účtové skupiny 50-58. Účty účtové skupiny 59 účetní výsledek hospodaření neovlivňují, pokud je daňová povinnost stanovena k datu, kdy není účetnictví uzavřeno. Pokud však z nějakého důvodu byla provedena účetní závěrka k datu výpočtu daňové povinnosti, zůstatky

na straně MD účtů skupiny 59 budou přičteny k účetnímu výsledku hospodaření a naopak zůstatky na straně D budou odečteny. (Pilátová, Pilařová, s. 90 a 91, 2013)

K tomu, abychom účetní výsledek hospodaření přeměnili na základ daně, je potřeba provedení několika úprav:

- Upravíme o položky, které výsledek hospodaření **zvyšují**
    - Náklady daňově neuznatelné.
    - Nezaúčtované, ale zdanitelné výnosy: nezaúčtované nepeněžní příjmy, polhůtní závazky (po splatnosti déle než 36 měsíců, promlčené).
- Upravíme o položky, které výsledek hospodaření **snižují**
    - Výnosy zaúčtované, ale nezahrnované do základu daně – může se jednat o úroky, dividendy, o osvobozené výnosy, výnosy zdaněné srážkovou daní a o výnosy, které nejsou předmětem daně.
    - Nezaúčtované, ale daňově uznatelné náklady – jedná se o rozdíl vyšší daňové a nižší účetní zůstatkové ceny při vyřazení dlouhodobého majetku, o rozdíl vyšších daňových a nižších účetních odpisů dlouhodobého majetku, případně náklady nezaúčtované lidskou chybou. (Pilátová, Pilařová, s. 91 a 92, 2013)

4 Vlastní práce

4.1 Charakteristika vybrané společnosti

Pro tuto část mé bakalářské práce jsem si vybrala společnost ANTICORO Bábík Josef s. r. o. se sídlem ve Vacenovicích 81, 696 06. Zápis do Obchodního rejstříku u Krajského soudu v Brně proběhl dne 31. 8. 1992.

4.1.1 Předmět činnosti

Společnost Anticoro Bábík Josef poskytuje kompletní servis pivovarů. Zajišťuje jejich audit, výrobu strojů a zařízení, montáže, technické uvedení strojů do provozu a také servis strojů a zařízení. Dále se zabývá studií rozvoje pivovarů, etapovými rekonstrukcemi pivovarů, na základě požadavků zákazníků, tvorbou technologických projektů a projektováním jednotlivých strojů a zařízení.

4.1.2 Historický vývoj

Účetní jednotka Anticoro Bábík Josef je společností s 40letou tradicí výroby potravinářských strojů. Tato společnost navazuje na tradici výroby potravinářských strojů zemědělského družstva Rozvoj Ratíškovice. V roce 1973 byla zahájena výroba strojů především pro konzervárenský průmysl pod vedením dnešního majitele. Jednotlivé stroje a zařízení byly vyráběny a konstrukčně řešeny dle patentu pana J. Bábíka.

Podnik Anticoro Bábík Josef vznikl v roce 1992, kdy došlo k pronájmu objektů bývalého zemědělského družstva a k rozšíření výrobního programu o myčky lahví. V roce 1994 došlo ke koupi objektů a k dalšímu rozšíření výroby o stroje na plnění keg sudů a pivovarnické varny.

V současné době společnost provozuje své stroje v České republice, Slovenské republice, Číně, Rusku, Ukrajině, Etiopii, Rumunsku a Kazachstánu.

4.1.3 Ostatní skutečnosti

Předností dané společnosti je její individuální přístup a také dlouholetá zkušenost s výrobou i prodejem. Podnik se specializuje na výrobu strojů a zařízení z nerezavějící oceli. Výroba probíhá na základě vlastních konstrukčních řešení. Společnost disponuje vlastní konstrukční kanceláří, kde bylo vyvinuto již 78 strojů pro pivovarnictví a potravinářský průmysl. Jedná se například o stroje typu koštovačky zeleniny, pastery pro konzervárenství a pivovarnické varny. Díky stabilnímu týmu 45 zaměstnanců dochází k uvedení do provozu i zaškolení personálu přímo na místě.

Hlavní filozofie prodeje společnosti Anticoro je založena na dlouhodobé spolupráci. Společnost neklade především důraz na dosažení vysokého zisku u jedné zakázky, ale za hlavní cíl považuje oboustranně výhodnou spolupráci a dlouhodobé partnerství firem. Tento cíl se snaží naplňovat tým prodejních specialistů pod ve-

denním Ing. J. Bábíka, syna majitele podniku. Jednotliví specialisté zastupují společnost v klíčových destinacích v Rusku a Ukrajině.

4.1.4 Vedení společnosti

Společnost byla založena jedním společníkem, panem Josefem Bábíkem, který je zároveň jejím jednatelem. Jeho vklad do společnosti činil 100 000 Kč. Obchodní podíl pana Bábíka je 100 %. Jelikož se jedná zároveň o jednatele, zastupuje pan Bábík společnost navenek, jedná jejím jménem a má oprávnění k podpisu smluv.

4.2 Nákladové a výnosové účty používané ve společnosti ANTICORO Bábík Josef s. r. o.

Společnost Anticoro využívá k účtování nákladů a výnosů řadu účtů. Pro zachycení jednotlivých nákladů a výnosů slouží všechny syntetické účty účtové třídy 5 a 6, které byly popsány v literární rešerši.

Některé účty jsou velmi podrobně analyticky členěny. Jedná se zejména o nákladové účty, které se nachází v účtové skupině 50, 51 a 52. Co se týká účtů výnosových, podrobnější analytické členění využívá společnost Anticoro jen u účtové skupiny 60.

Ostatní účtové skupiny nákladů i výnosů nemají podrobnější analytické členění. Účtování zde probíhá pomocí základních syntetických účtů. Hlavním důvodem je fakt, že pohyby na těchto účtech nejsou příliš velké, proto pro účetní jednotku nemá velký význam vytvářet k nim účty analytické.

Podrobné analytické členění u zmíněných účtových skupin si podnik zvolil sám, dle svých potřeb. Cílem je ulehčení si práce a jednoduchá přehlednost.

Společnost Anticoro používá analytické členění hned z několika důvodů. Jedním z nich je interní hodnocení, prostřednictvím něhož má podnik představu o svém hospodaření a rovněž získává přesný obraz o nákladech a výnosech, dle své potřeby. Dalším důvodem je členění pro statistiky. Poslední důvod představuje přehled o nákladech a výnosech týkajících se plnění tuzemského, v rámci Evropské unie, a plnění týkajících se třetích zemí. Jak už bylo zmíněno, společnost Anticoro vyrábí své stroje i pro zahraniční země.

Všechny vyjmenované důvody pro analytické členění spolu úzce souvisí. Společnost si vede analytické účty pro jednotlivá plnění v tuzemsku, Evropské unii a ve třetích zemích. Díky tomu může sestavit statistiku, která slouží k zjištění, zda se více zakázek uskutečňovalo v rámci tuzemska, nebo ne. Tato statistika pak podniku slouží k internímu hodnocení svého hospodaření.

V následující kapitole se podrobněji zaměřím na popis a vymezení analytických účtů používaných ve společnosti Anticoro. Jednotlivé syntetické účty byly již popsány v literární rešerši, proto se jejich popisem nebudu dále zabývat.

4.3 Analytické účty společnosti Anticoro

Důvody analytického členění používaného ve vybraném podniku byly již popsány v předchozí kapitole, proto se nyní zaměřím na vymezení těchto účtů.

4.3.1 Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy

V dané účtové skupině používá společnost Anticoro analytické účty, které rozlišují spotřebu týkající se materiálu a energií.

Patří sem:

- 501 000 Spotřeba materiálu na zakázky – účet sloužící k zachycení materiálu, který se spotřebovává na vzniklé zakázky. Můžeme sem zahrnout materiály, jako jsou plechy, šrouby a jednotlivé díly potřebné k výrobě strojů.
- 501 100 Spotřeba režijního materiálu – jedná se o materiál, který slouží k podpoře chodu zařízení a strojů podniku. Společnost na účtu zachycuje například oleje, maziva a kotouče.
- 501 200 Spotřeba kancelářských potřeb – například kancelářský papír, psací potřeby, sešívačky, šanony pro zakládání dokumentů, sešity, bločky a barvy do tiskáren.
- 501 300 Spotřeba čisticích prostředků – jedná se o různé čističe, mýdla, dezinfekce.
- 501 400 Spotřeba drobných předmětů – na účtu dochází k zachycení veškerého majetku s pořizovací cenou do 40 000 Kč. Veškerý tento majetek si podnik pro interní potřeby eviduje. Vede přesný soupis majetku, kde je uvedeno datum pořízení, cena a druh majetku. Příkladem mohou být vrtačky, brusky.
- 501 500 Spotřeba pohonných hmot – jde o spotřebu nafty. Každé auto má přiděleno číslo, aby si společnost mohla přesně zjistit, kolik nafty spotřebovalo.
- 501 700 Spotřeba ochranných pomůcek a oděvů – patří sem zejména pracovní oděvy, ručníky, pracovní obuv, svářečské brýle, kukly a pláště na pískování.
- 502 100 Spotřeba elektrické energie – jedná se o elektřinu spotřebovanou chodem strojů, počítačů, světel a jiného zařízení, které společnost využívá.
- 502 200 Spotřeba plynu
- 502 300 Spotřeba vody + stočné – spotřeba vody z hygienických důvodů, pro úklid a pro výrobu teplých nápojů v kuchyňce.

4.3.2 Účtová skupina 51 - Služby

V dané účtové skupině používá Anticoro analytické členění téměř u všech účtů. Výjimkou je účet týkající se nákladů na reprezentaci.

Patří sem:

- 511 100 Opravy a udržování strojů – jedná se o náklady vynaložené pro zajištění chodu strojů a tím plynulého výrobního procesu.

- 511 200 Opravy a udržování budov – jelikož se podnik nachází v objektu bývalého zemědělského družstva, disponuje větším množstvím poměrně velkých budov, které je potřeba neustále udržovat. Vytvořením analytického účtu oprav a udržování má společnost přehled o nákladech souvisejících pouze se zachováním budov.
- 512 010 Cestovné režijní – tímto cestovným se v dané účetní jednotce rozumí cestovné, které souvisí s cestováním k zákazníkům a obchodním partnerům. Jedná se o cestu na obchodní jednání.
- 512 100 Cestovné na zakázky – jedná se zejména o náklady, které souvisí s cestováním zaměstnanců na zakázky v rámci tuzemska. Jde o již uzavřené zakázky a zaměstnanci cestují vykonat svoji práci.
- 512 200 Letenky na zakázky – náklady, které souvisí s nákupem letenek pro zaměstnance, kteří musí za zakázkami cestovat do jiných zemí. Jedná se o země Evropské unie nebo třetí země. Zaměstnanci, stejně jako u cestovného, letí vykonávat práci na základě uzavřené zakázky.
- 512 210 Letenky režijní – letenky, které jsou nakoupeny většinou pro obchodní zástupce, kteří letí teprve jednat o uzavření zakázky.
- 518 030 Přeprava zásilek – náklady, které souvisí s přepravou vyrobených strojů k zákazníkovi. Stroje, které Anticoro vyrábí, jsou velké a doprava bývá velmi náročná i nadrozměrná. Přeprava bývá velmi nákladná.
- 518 040 Pojištění zásilek – jak už bylo popsáno, společnost vyrábí velké, drahé stroje. Každá přeprava je proto řádně pojištěna.
- 518 110 Telefony, faxy, internet – platby za telefony a internetové připojení. Obchodní zástupci mají od zaměstnavatele telefony s paušály. Jelikož jednají i se zákazníky se sídlem mimo tuzemsko, jedná se i o platby telefonátů do zahraničí.
- 518 111 Subdodávky – jedná se o služby, které společnost Anticoro dokupuje k poskytovaným zakázkám. Příkladem jsou programátorské práce.
- 518 200 Náklady na reklamu, inzerci – účet zachycuje náklady, které podnik vynakládá při své propagaci v tisku a na internetu. Příkladem může být inzerce volných pracovních míst. Dále se jedná o inzerci a reklamu do speciálních magazínů z oblasti pivovarnictví a konzervárenského průmyslu.
- 518 300 Nájemné láhve – společnost platí nájemné u lahví na argon a kyslík.
- 518 320 Pojištění majetku, odpovědnost za škody – společnost na daný účet zachycuje pojištění budov a pojištění odpovědnosti společnosti za vady na výrobcích.
- 518 400 Ubytování režijní – náklady na ubytování pro obchodní zástupce, kteří jedou za klientem jednat o možném uzavření zakázky. Jedná se většinou o ubytování, kdy obchodní zástupce cestuje mimo tuzemsko.
- 518 410 Ubytování zakázky – náklady související se zajištěním ubytování svých zaměstnanců během služební cesty. Zaměstnanci jsou ubytovaní v místě sídla klienta, se kterým již byla uzavřena smlouva o zakázce.

- 518 500 Lékařské prohlídky – na daném účtu Anticoro zachycuje náklady, které jí vznikají při uskutečňování pravidelných lékařských prohlídek svých zaměstnanců.
- 518 510 Pojištění pracovních úrazů a služební cesty – patří sem zákonné pojištění zaměstnanců při pracovním úrazu. Počítá se procentuálně ze mzdy zaměstnance. Účet slouží společnosti i k zachycení cestovního pojištění za zaměstnance, placeného při pracovní cestě do zahraničí.
- 518 600 Úpravy programů – jedná se o úpravy s hodnotou do 40 000 Kč. Příkladem jsou náklady vynaložené na upgrade výpočetní techniky.
- 518 700 Školení, poradenství, audit, odborná literatura – účet zachycuje náklady vynaložené společností Anticoro na školení svých zaměstnanců, firemní audit a nákup odborné literatury.
- 518 800 Ostatní služby daňově uznatelné.
- 518 900 Ostatní služby daňově neuznatelné.
- 518 910 Hygiena, bezpečnost, požární ochrana – na daném účtu podnik účtuje náklady, které souvisí s bezpečnostním školením zaměstnanců. Patří sem také náklady na prohlídky zařízení pro požární ochranu.
- 518 920 Likvidace odpadů – společnost Anticoro si platí pověřené společnosti na likvidaci odpadů. Účet zachycuje také náklady na čištění utěrek od olejů u soustruhů.

4.3.3 Účtová skupina 52 – Osobní náklady

Analytické účty společnost využívá zejména u mzdových nákladů, zákonného sociálního pojištění a sociálních nákladů.

Mzdové náklady člení Anticoro velmi podrobně. První členění odpovídá vykonávané profesi (dělníci, technici). Dále záleží na tom, zda se jedná o základní mzdu, práci přesčas, příplatky nebo prémie. Společnost Anticoro vede analytické účty také k účtování náhrad za dovolenou či svátky a náhrad za nemoc zaměstnanců. Společnost si vede analytický účet i k účtování vyplacených mezd na základě dohody o provedení práce.

Co se týká zákonného sociálního pojištění, podnik vede analytické účty k zachycení penzijního připojištění a životního pojištění svých zaměstnanců. Analytický účet je zřízen také pro zákonné zdravotní pojištění.

Pro zákonné sociální náklady společnost vede analytické účty zejména kvůli stravnému. Společnost poskytuje svým zaměstnancům stravování přímo v podniku. Neprovozuje své vlastní stravovací zařízení, ale obědy pro své zaměstnance nechává do podniku přivážet.

Patří sem:

- 521 120 Mzdy základní dělníci,
- 521 121 Mzdy základní technici,
- 521 130 Mzdy příplatky dělníci,
- 521 131 Mzdy příplatky technici,

- 521 140 Mzdy přesčas příplatky dělníci,
- 521 141 Mzdy přesčas příplatky technici,
- 521 150 Mzdy prémie dělníci,
- 521 151 Mzdy prémie technici,
- 521 180 Mzdy náhrady dovolená, svátky dělníci,
- 521 181 Mzdy náhrady dovolená, svátky technici,
- 521 182 Mzdy náhrady za nemoc,
- 521 300 Dohody o provedení práce,
- 524 000 Zákonné sociální pojištění,
- 524 200 Penzijní připojištění,
- 524 300 Životní pojištění,
- 524 500 Zákonné zdravotní pojištění,
- 528 000 Zákonné sociální náklady – společnost na účtu zachycuje příspěvky na stravování, které svým zaměstnancům poskytuje,
- 528 100 Závodní stravování nad normy – zaměstnanci platí za obědy méně, než by měli, a tento rozdíl společnost doplácí ze svého zisku. Jedná se o stravování nad normu, proto se jedná o náklad nedaňový.

4.3.4 Účtová třída 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

Účtová skupina 60 je podrobně analyticky členěna zejména z důvodu prodeje výrobků, služeb a zboží v rámci tuzemska a do zahraničí. Jak již bylo několikrát zmíněno, společnost spolupracuje se zahraničními podniky. Analytické účty dané účtové skupiny poskytují potřebné informaci o tom, odkud plyne více tržeb, kde je práce a výroba žádanější.

Patří sem:

- 601 219 Tržby za výrobky v tuzemsku,
- 601 430 Tržby za výrobky – vývoz do třetích zemí,
- 601 440 Tržby za výrobky – vývoz Evropská unie,
- 602 219 Tržby z prodeje služeb tuzemsko,
- 602 430 Tržby z prodeje služeb – třetí země,
- 602 440 Tržby z prodeje služeb – Evropská unie,
- 602 025 Tržby z prodeje služeb – přenos daňové povinnosti,
- 604 219 Tržby z prodeje zboží v tuzemsku,
- 604 430 Tržby z prodeje zboží – třetí země,
- 604 440 Tržby z prodeje zboží – Evropská unie.

4.4 Další skutečnosti o nákladech a výnosech společnosti Anticoro

Jelikož se společnost zabývá výrobou strojů, poskytováním servisu a nejrůznějších služeb pivovarům a konzervárenskému průmyslu, není možné tuto práci vykonávat v průběhu jejich sezónní výroby. Podniky, které si objednávají služby společ-

nosti Anticoro, vyžadují jejich splnění většinou mimo sezónu. V průběhu roku nejsou proto v pivovarech a konzervárnách prováděny žádné velké zakázky, a proto nejsou náklady a výnosy příliš vysoké. V průběhu roku dochází spíše jen k údržbě strojů a drobným opravám. Výkon větších zakázek a rozsáhlejších prací se uskutečňuje většinou ke konci roku, tedy mimo sezónu. K výkyvům v oblasti výnosů a nákladů dochází tedy spíše v průběhu účetního období než ve srovnání mezi jednotlivými účetními obdobími.

4.4.1 Podrobnější rozbor vybraných nákladů a výnosů

V dané kapitole se nejdříve zaměřím na popis vybraných nákladů a výnosů společnosti. Dále se budu věnovat i chybám v účtování nákladů a výnosů, které již byly popsány v kapitole: 3.6 Časté chyby v účtování nákladů a výnosů. Na základě této kapitoly se zaměřím na zjištění, zda se těchto chyb dopouští i společnost Anticoro.

Kurzové rozdíly – protože společnost vyrábí a poskytuje služby i mimo tuzemsko, dochází ke vzniku pohledávek v několika cizích měnách. Pro přepočet pohledávek v průběhu účetního období využívá společnost denní kurzy České národní banky. Účetní oddělení každý den eviduje potřebné kurzy, kterými se při přepočtu pohledávek řídí.

Česká národní banka uveřejňuje denní kurzy až v odpoledních hodinách. Někdy tedy dochází k tomu, že faktura je přepočtena dvakrát a to v případě, že byla vystavena v dopoledních hodinách. Nejprve dochází k přepočtu v okamžiku vystavení faktury, kdy ještě není znám denní kurz daného dne a další přepočet se provádí až po uveřejnění kurzu Českou národní bankou. Musí být dodržena zásada, že faktura bude přepočtena kurzem dne, ve kterém byla uzavřena.

Přepočet faktur probíhá hned několikrát během účetního období. První přepočet je uskutečněn v den uzavření faktury, denním kurzem příslušného dne. Další přepočet provádí účetní oddělení v den úhrady faktury, kdy dochází ke vzniku kurzového rozdílu a k jeho zaúčtování. Další přepočet a vznik kurzových rozdílů vzniká na konci účetního období (k rozvahovému dni), kdy dochází k přepočtu pohledávek.

Odložená daň – odložená daňová povinnost vzniká Anticoru na základě přechodných rozdílů mezi zůstatkovou hodnotou účetních odpisů a zůstatkovou hodnotou odpisů daňových. Jedná se o daňový závazek, který bude muset společnost v budoucnu uhradit. O odloženém daňovém závazku se účtuje vždy.

V následující tabulce je uveden konkrétní výpočet odložené daňové povinnosti společnosti Anticoro. Jedná se o výpočet z prosince roku 2013.

Tab. 28 Způsob výpočtu a zaúčtování odložené daňové povinnosti společnosti Anticoro

Zůstatková cena účetních odpisů	3 951 932,23 Kč	
Zůstatková cena daňových odpisů	2 931 980,00 Kč	
Rozdíl	**1 019 952,23 Kč**	
Výpočet odložené daňové povinnosti	1 019 952,23 Kč * 0,19	
Celkový odložený závazek	**193 790,92 Kč**	
Odečet již vykázaného odložené závazku	212 603 Kč	
Snížení odloženého závazku	**-18 812 Kč**	592/481

Zdroj: Interní dokumenty společnosti Anticoro

Jedná se pouze o rozdíly přechodné, proto dochází k tomu, že po čase bude účet 481 vyrovnán. Jeho zůstatek bude nulový.

Časové rozlišení nákladů a výnosů – účty časového rozlišení Anticoro používá většinou u placeného pojistného. Jedná se například o pojištění budov a pojištění vozidel. Podnik provozuje dva automobily.

Časové rozlišení u pojištění vozidel společnost využívá zejména proto, že pojistné platí na rok a pojistná doba začíná běžet v polovině května. Proto, když podnik obdrží vyúčtování pojistného, část spadá do nákladů aktuálního účetního období (konkrétně od druhé poloviny května do prosince) a druhá část (od ledna do první poloviny května) je nákladem následujícího účetního období. Tato část se musí tedy časově rozlišit. Účtování pojistného vozidel společnosti Anticoro ukazuje následující příklad.

Příklad: Společnost přijala vyúčtování za platbu pojistného. Roční výše pojistného činí 549 Kč. Cena je uvedena včetně všech slev a přirážek. Pojistná doba je sjednána na rok a začíná běžet ode dne 16. 5. 2013.

Tab. 29 Účtování časového rozlišení ve společnosti Anticoro

Účetní případ	Částka	MD	D
Částka spadající do roku 2013	345,95	518 320	321
Částka spadající do roku 2014	203,05	381	321

Zdroj: Interní dokumenty společnosti Anticoro

Tvorba opravných položek – Anticoro tvoří opravné daňové i nedaňové položky k pohledávkám.

Při tvorbě opravných položek daňových se společnost řídí zákonem o rezervách, kde jsou podmínky pro jejich tvorbu přesně stanoveny. Dané podmínky byly již popsány v kapitole: 3. 4. 6 Účtová skupina 55.

Před rokem 2014 společnost tvořila i opravnou položku k pohledávce za dlužníkem v insolvenci. Konkrétně se jednalo o podnik z Polska, který už nebyl schopen platit své závazky. Podnik přihlásil tuto pohledávku k soudu, který rozhodoval o úpadku dlužníka. Opravná položka byla vytvořena v hodnotě 100 %. Soud však rozhodl o snížení hodnoty pohledávek o 30 %. Hodnotu, o kterou soud snížil po-

hledávku, musela společnost Anticoro odepsat do nákladů a musela o ni snížit i vytvořenou opravnou položku. Zbylých 70 % pohledávky je podniku ještě do dnešní doby spláceno. Splátky byly stanoveny na dobu pěti let.

Společnost Anticoro vytváří také účetní opravné položky. Tvorba těchto opravných položek se řídí vnitřní směrnicí společnosti. Tato směrnice určuje, že výše opravné účetní položky je vytvářena stejným způsobem jako výše opravných položek daňových. Rozdíl mezi daňovou opravnou položkou a účetní opravnou položkou spočívá pouze v uznání do nákladů daňových. Účetní opravné položky nejsou daňově uznatelné a účetní jednotka si s nimi nemůže snížit daňový základ. Výše opravných položek daňových byla popsána v kapitole: 3. 4. 6 Účtová skupina 55. Stejným způsobem tvoří Anticoro i účetní opravné položky.

Opravné položky k zásobám nejsou společností Anticoro vytvářeny. Technologie se ale neustále vyvíjí, výroba se modernizuje a zdroje, které jsou příliš dlouho uloženy na skladě, nemusí daným parametrům a požadavkům odpovídat. Snižuje se jejich hodnota.

Dohadné položky – účetní oddělení společnosti tvoří dohadné položky ke spotřebě energií, tedy dohadné položky pasivní. Příkladem může být spotřeba plynu, kdy vyúčtování je společnosti doručeno v dubnu. Účetní oddělení tvoří dohadnou položku vždy v prosinci. Podnik odhaduje spotřebu plynu na devět měsíců, tedy od dubna do prosince. Zaměstnankyně účetního oddělení provádí tento odhad většinou na základě již dříve vyfakturované spotřeby.

Nedokončená výroba – společnost Anticoro neúčtuje o nedokončené výrobě. Argumentací je, že nedokončené výroba často nevzniká.

Účetní a daňové odpisy – účetní a daňové odpisy nejsou společností sjednocovány. Podnik provádí výpočet daňových odpisů dle zákona o dani z příjmu, který způsob odpisů jednotlivých druhů majetku přesně určuje. Při výpočtu účetních odpisů se účetní oddělení řídí účetními předpisy. Rozdíl těchto odpisů je společností zachycen v daňovém přiznání.

Společnost Anticoro odepisuje budovy, plot, dva automobily, přívěs, kopírku, televizi, svářečky a brusky. Odepisování nově nakoupeného majetku probíhá rovnoměrným způsobem. Společnost už využila možnost přerušení odpisování a to v době, kdy byl při využití odpisů daňový základ podniku tak malý, že neměla možnost uplatnit slevy. Slevy není možné převést do dalšího zdaňovacího období a odpisy ano, proto tuto možnost společnost využila.

Inventarizace – Anticoro nemá stanovenou normu přirozených úbytků. Tuto skutečnost argumentuje tím, že její výroba probíhá především z plechů a kovových součástek, kde přirozený úbytek váhy nehrozí a nepoužívá žádné materiály, kde hrozí sesychání, rozpad a podobně.

Technické zhodnocení – společnost doposud neuskutečnila žádné technické zhodnocení svého majetku. Nemohlo tedy dojít k chybnému zahrnutí nákladů souvisejících s technickým zhodnocením do nákladu daňově uznatelných. Zatím si společnost Anticoro vystačila s pouhými opravami a udržováním, pro které jsou vedeny i analytické účty a pro které tvoří i rezervy. O technickém zhodnocení majetku prozatím podnik neuvažuje.

Tvorba rezerv – rezervy jsou účetní jednotkou vytvářeny dle zákona o rezervách. Jedná se tedy o zákonné rezervy. Podmínky jejich tvorby byly již popsány v literární rešerši v kapitole: 3. 4. 6 Účtová skupina 55. Společnost tedy tvoří rezervy na opravy hmotného majetku, které musí být vytvářeny minimálně dva roky a ukládány na samostatný účet v bance, který je určený pro jejich tvorbu. Rezerva musí být čerpána nejpozději ve zdaňovacím období po období, které bylo určeno jako období zahájení opravy.

Pro tvorbu rezerv si společnost vede rozpis. V následující tabulce (Tab. 30) je daný rozpis na tvorbu rezerv na hmotný majetek uveden. Jedná se o rozpis, který si společnost sestavila k 31. 12. 2012. V tabulce je přesně uvedeno, na jaký hmotný majetek byla rezerva tvořena, plánovaný rok zahájení opravy, plánovaná výše oprav a stavy vytvořených rezerv do 31. 12. 2011, dále vytvořené rezervy v roce 2012, čerpání v roce 2012 a zůstatek rezerv k 31. 12. 2012.

Tab. 30 Rezervy na opravu hmotného majetku společnosti Anticoro k 31. 12. 2012

Majetek	Rok opravy	Plánované náklady (Kč)	Tvorba do konce roku 2011 (Kč)	Tvorba v roce 2012 (Kč)	Čerpání v roce 2012 (Kč)	Zůstatek konec roku 2012 (Kč)
Sociální budova	2012	8 000 000	8 000 000	-	78 634	7 921 366
Montážní hala	2014	3 000 000	-	1 500 000	-	1 500 000
Výrobní hala	2014	8 000 000	-	4 000 000	-	4 000 000
Celkem	-	-	8 000 000	5 500 000	78 634	13 421 366

Zdroj: Interní dokumenty společnosti Anticoro

Aktivace – společnost Anticoro vede dva sklady. Jedním z nich je sklad materiálu, který používá k výrobě, a druhým skladem je sklad náhradních dílů. Většinou společnost vyrábí všechny díly a součástky dle potřeb zakázek. Někdy se však stane, že k jedné zakázce je třeba vyrobit dva konkrétní díly, ale výroba většího počtu dílů (například čtyř), je mnohem jednodušší a méně nákladná. Na základě toho společnosti vzniká zásoba dílů, které předává na sklad a využívá účtů Aktivace.

4.4.2 Zjištěné nedostatky a návrhy jejich řešení

Daná kapitola obsahuje popis zjištěných nedostatků ve společnosti Anticoro a zaměřuje se na návrhy doporučení, zlepšení a důsledky, které nedostatky způsobují. Zaměřila jsem se zejména na oblasti, kde účetní jednotky dělají často chyby.

Časové rozlišení nákladů a výnosů – účetní jednotka využívá účty časového rozlišení pouze k účtování pojistného vozidel a budov. Jedná se o pravidelné částky, které se každý rok opakují. Částky pojistného se mezi lety velmi nemění.

Na základě toho bych společnosti Anticoro navrhla vydání interního předpisu, kde by bylo uvedeno, že o částkách pojistného nebude nutné účtovat na účty časového rozlišení. Vydání interního předpisu je nutné, aby nedošlo k porušení zásady věrného obrazu účetnictví a časové i věcné souvislosti s příslušným zdaňovacím obdobím. Pokud by podnik i nadále chtěla o pojistném účtovat na účty časového rozlišení, doporučovala bych vydání interního dokladu alespoň ohledně časového rozlišení pojistného dvou vozidel, kde jsou částky pojistného opravdu malé.

Nedokončená výroba – díky tomu, že není účtováno o nedokončené výrobě, dochází ke zkreslení majetku podniku, a tím ke snižování základu daně. Nedochází tedy ani k zachycení nedokončené výroby na příslušný výnosový účet.

Společnost by o nedokončené výrobě měla účtovat. I přesto, že nedochází k nedokončené výrobě často, měl by se její vznik, i když jen jednou za čas, zaúčtovat. Nemělo by docházet ke zkreslování hospodaření společnosti a snižování daňového základu a aktiv.

Inventarizace – není stanovena norma přirozených úbytků. Je opomíjeno, že za přirozený úbytek se považují také technické a technologické ztráty. Jednotlivé kovové díly a plechy, ze kterých účetní jednotka stroje vyrábí, jsou sice nakupovány v určitém množství a velikosti, avšak podnik si neuvědomuje, že ne vždy je k dispozici plech o potřebné velikosti. Zaměstnanci někdy musí získat plech o potřebné velikosti z plechu většího. Díky tomu vznikají zbytky, které už nejsou nijak využitelné. Nakoupený materiál je také potřeba pro výrobu brousit, kdy dochází ke vzniku dalšího odpadu.

Proto bych společnosti Anticoro doporučovala, na základě této skutečnosti stanovit normu přirozených úbytků. Pro stanovení bude třeba udělat přesné technické propočty, které budou určitě složité, ale myslím si, že stanovení této normy je pro podnik vhodné. Společnost by se měla zaměřit na evidenci stavu materiálu na skladě za celé zdaňovací období, sledovat jeho úbytky a přírůstky, zaměřit se na spotřebu materiálu k výrobě strojů a sledovat, kolik materiálu bylo využito na zakázky (vycházet z technické dokumentace, kde je uvedeno přesně, kolik materiálu je potřeba na určitou zakázku) a jaký materiál chybí a nebyl využit na žádnou zakázku. Určitě není vždy všechen materiál využitý naprosto celý, dochází k jeho opracování, a tak vždy vzniknou nepoužité části. Pokud by docházelo k úbytku materiálu, mimo spotřebu na zakázky, pravidelně a v podobném rozsahu, vhodným stanovením normy přirozených úbytků a zdůvodněním určené výše, účetní jednot-

ka by mohla tyto úbytky uplatnit do nákladů daňově uznatelných a snížit si daňovou povinnost.

Aktivace – materiál je většinou společnosti dovážen či posílán. Někdy se však stane, že si pro materiál společnost jede sama, vlastním dopravním prostředkem. Doprava je společností zaúčtována do pořízení, a tedy je součástí pořizovací ceny materiálu, avšak společnost opomíjí její zaúčtování na příslušný účet 621 Aktivace vnitropodnikových služeb.

Určitě bych účetní jednotce doporučovala, aby zachycení na výnosový účet uskutečňovala a neopomíjela. Doprava materiálu je zaúčtována do jeho pořizovací ceny. Při prodeji nebo spotřebě tohoto materiálu se tedy i připočtená doprava dostane do nákladů. Aby nedošlo k ovlivnění výkazu zisku a ztrát, a tím i výsledku hospodaření, je třeba tuto vlastní dopravu zachytit i na příslušný výnosový účet a kompenzovat vzniklé náklady.

Opravné položky – jelikož účetní jednotka účtuje o daňových i účetních opravných položkách k pohledávkám, navrhovala bych snad jen tvorbu opravných položek k zásobám, které společnost Anticoro netvoří.

Někdy ale v podniku dochází k situaci, že vyrobené stroje nebo náhradní díly nejsou využity dle předpokladu. Zůstanou účetní jednotce na skladě. Pokud tam tyto zásoby zůstanou příliš dlouho, neudrží si svoji cenu, jejich hodnota se snižuje. Proto je potřeba k takovým zásobám tvořit opravné položky, aby nedocházelo ke zkreslení majetku podniku.

Někdy se stává, že takové zásoby zůstanou na skladě hodně dlouho. Příkladem může být stroj, který účetní jednotka měla na skladě déle než jeden rok. Hodnota daného stroje byla při uložení na sklad velmi vysoká. Prodej společnost nepředpokládala, a i přesto opravnou položku nevytvořila.

Díky tomu, že nebyla vytvořena opravná položka, došlo ke zvýšení hodnoty aktiv rozvahy, výsledku hospodaření a snižování daňového základu. Jedná se o náklad daňově neuznatelný, který je k výsledku hospodaření připočítáván, proto o něm účetní jednotka nechce účtovat. Rozdíl pořizovací ceny a reálné hodnoty musí být pro věrný a poctivý obraz účetnictví zachycen.

V případě tvorby opravné položky k zásobám dochází také k ovlivnění odložené daně. Společnost doposud na základě rozdílu daňové a účetní zůstatkové ceny majetku účtovala o odloženém daňovém závazku. Opravné položky k zásobám však ovlivňují odloženou daňovou pohledávku. V případě, že by opravná položka k zásobám byla větší než rozdíl zmíněných zůstatkových cen, docházelo by ke vzniku odložené daňové pohledávky. Účetní jednotka by musela dobře zvážit, zda o odložené daňové pohledávce účtovat. Účtování je přípustné pouze v případě, že v následujícím zdaňovacím období bude základ daně dostatečně vysoký pro využití odložené daňové pohledávky. Tuto skutečnost je třeba pořádně zvážit. Určitě by se společnost měla zaměřit na předpokládaný průběh následujícího roku. Nejlépe projednat tuto situaci s vedením společnosti a neunáhlit své rozhodnutí.

4.5 Návrhy změn v účtování nákladů a výnosů

Veškeré účty i způsoby účtování společnosti Anticoro byly již popsány. Podrobný popis byl věnován i analytickému členění, které využívá. V dané kapitole bych se zaměřila na návrhy možných změn v účtování účetní jednotky.

To, že si společnost Anticoro vede podrobné analytické členění, určitě pomáhá v dobré orientaci a práci s náklady a výnosy.

Dle mého názoru jsou některé analytické účty vytvořené společností úplně zbytečné, a naopak některé analytické členění dle mého názoru chybí.

Společnosti Anticoro bych navrhovala zrušení analytického členění režijního a členění na zakázky. Dané členění se týká zejména cestovného, letenek a ubytování, jak bylo popsáno v kapitole: 4. 3. 2 Účtová skupina 51. Dané členění podnik zavedl již v minulosti, kdy letenky, ubytování a cestovné představovaly velké částky, a proto bylo potřeba rozpoznat, které náklady souvisí přímo s výkonem zakázek a které pouze s cestou obchodních zástupců k projednávání zakázek.

V dnešní době nejsou ceny letenek již tak vysoké a navíc účetní jednotka používá účetní software, kde je možné tyto náklady vyhledat i bez analytického členění. Společnost si ke každému nákladu a výnosu přiřazuje číselnou řadu, pod kterou je eviduje. Na základě této číselné řady je možné vyhledat náklady a výnosy režijní a na zakázky. Číselná řada 900 představuje režie a řada 800 pak zakázky. Potom stačí například při hledání režijních letenek a cestovného zadat do softwaru účet 512, číselnou řadu 900. Proto si myslím, že dané členění by mohla účetní jednotka bez problémů zrušit a potřebné informace hledat podle zavedených číselných řad.

Analytické členění, které mi naopak u společnosti Anticoro chybí, je členění na náklady daňově uznatelné a neuznatelné. Takové členění usnadňuje orientaci a práci při výpočtu daňového základu a určení položek, které tento základ zvyšují. Absenci analytického členění pro daňové účely podnik argumentuje tím, že náklady daňově neuznatelné se jí každý rok opakují, nedochází k žádným změnám a není těchto nákladů moc. Společnost si však neuvědomuje skutečnost, že v případě nástupu nové pracovnice na účetní oddělení, která chod účetní jednotky ještě nezná, by mohlo dojít k problémům právě při určení daňově neuznatelných nákladů a k chybnému stanovení základu daně.

Analytické členění pro daňové účely je v Anticoru vytvořeno jen u účtu 518 Ostatní služby, kde 518 900 představuje náklady daňově uznatelné a 518 800 náklady daňově neuznatelné.

V případě dělení jednoho účtu na daňovou a nedaňovou část bych navrhovala zůstat při stejném označování těchto nákladů z daňového hlediska, aby nedocházelo ke zbytečným zmatkům.

Daňově neuznatelné náklady společnosti Anticoro představují zejména náklady na reprezentaci, stravenky placené za zaměstnance nad zákonem stanovenou normu, dary, které musí být k výsledku hospodaření připočteny a mohou být odečteny až od základu daně a účetní opravné položky. Na základě toho bych navrhovala dané účty analyticky členit na daňově neuznatelné.

Stravenky placené zaměstnancům do limitu stanoveného zákonem jsou účetní jednotkou účtovány na účet 528 Ostatní sociální náklady. Navrhovala bych tyto stravenky účtovat na účet 527 Zákonné sociální náklady, protože stravenky placené do limitu jsou daňovým nákladem zaměstnavatele dle zákona.

Na základě toho bych navrhovala analytické členění:

- 512 910 Cestovné – do limitu,
- 512 920 Letenky – do limitu,
- 512 810 Cestovné – nad limit,
- 512 820 Letenky – nad limit,
- 513 800 Náklady na reprezentaci,
- 528 800 Ostatní sociální náklady – stravenky nad limit,
- 543 800 Poskytnuté dary,
- 559 810 Tvorba účetních opravných položek,
- 559 820 Tvorba opravných položek k zásobám.

4.6 Návrhy daňové optimalizace

Daná kapitola bude věnována návrhům daňové optimalizace pro společnost Anticoro. Cílem je, aby účetní jednotka dosáhla nižší daňové povinnosti, a to zákonnou cestou.

Anticoro využívá některé prostředky ke snížení základu daně. Poskytuje dary neziskovým organizacím a hodnotu těchto darů si pak dle zákonných podmínek odečte od daňového základu, tedy hodnotu daru odpovídající maximálně 10 % základu. Dále podnik zaměstnává několik zaměstnanců s postižením prvního a druhého stupně. Každý podnik, který má více jak 25 zaměstnanců, musí zaměstnávat alespoň jednu osobu s postižením. Společnost Anticoro by měla dle zákona zaměstnávat takové osoby alespoň dvě, avšak zaměstnává více, splňuje tedy zákonem stanovenou podmínku. Za každou zaměstnávanou osobu s postižením prvního a druhého stupně je možné uplatnit slevu na dani až do výše 18 000 Kč. Za osobu se zdravotním postižením třetího stupně slevu až do výše 60 000 Kč. Tato sleva je pak upravena dle toho, zda se jedná o zaměstnance na plný či částečný úvazek a také podle odpracovaných hodin.

Vlastní návrhy optimalizace:

Příspěvky na penzijní připojištění a životní pojištění – společnost Anticoro přispívá svým zaměstnancům částkou maximálně 500 Kč měsíčně na penzijní připojištění a maximálně částkou 500 Kč měsíčně na životní pojištění. Aby se tyto příspěvky nestaly předmětem daně z příjmu u zaměstnance, může příspěvek od zaměstnavatele činit v úhrnu maximálně 30 000 Kč za rok.

S ohledem na obrat společnosti Anticoro bych navrhovala zvýšení těchto příspěvků na částku alespoň ve výši 1 000 Kč měsíčně. Pro podnik jsou tyto příspěvky

nákladem daňově uznatelným a snižují základ daně. Jejich výše však musí být uvedena v pracovní smlouvě nebo v jiném předpisu.

Stravenky – společnost poskytuje svým zaměstnancům stravné. Zákonem stanovená výše uznatelného stravného představuje 55 % hodnoty jednoho jídla. Zbylých 45 % je zaměstnancům strženo ze mzdy.

Společnost Anticoro platí svým zaměstnancům stravné i nad stanovený limit. Tím jí vzniká náklad daňově neuznatelný, o který se zvyšuje výsledek hospodaření.

Dříve činila hodnota jednoho jídla 40 Kč. Na základě toho zaměstnavatel přispíval částku 22 Kč na jedno jídlo, což byl náklad daňově uznatelný a zaměstnanci bylo ze mzdy strženo 18 Kč. Jelikož se ale hodnota jídla stále zvyšovala, vedení se rozhodlo, že zaměstnancům bude i nadále sraženo ze mzdy pouze 18 Kč, 55 % ceny jednoho jídla bude pro zaměstnance nákladem daňovým a zbytek částky zaplatí zaměstnavatel ze zisku společnosti.

Dnes je hodnota jednoho jídla 60 Kč. Zaměstnanci platí 18 Kč, zaměstnavatel si do nákladů daňově uznatelných dá částku 33 Kč a zbylých 9 Kč je pro zaměstnavatele nákladem daňově neuznatelným.

Navrhovala bych proto společnosti Anticoro, aby se vrátila ke starému způsobu účtování o stravném. Účetní jednotka by hradila pouze zákonem stanovených 55 % ceny jednoho jídla a zbylých 45 % by si hradili zase zaměstnanci. Myslím si, že kdyby zaměstnanci platili místo dosavadních 18 Kč za jídlo 27 Kč, nebylo by to až tak neúnosné. V dnešní době 27 Kč za jedno jídlo není vůbec moc. Alespoň by podniku nevznikaly náklady daňově neuznatelné a nemusel by si zvyšovat daňovou povinnost.

Motivační příspěvky studentům – společnost Anticoro poskytuje studentům možnost výkonu praxe. Nevyhýbá se ani možnosti, že po vystudování tyto studenty ve svém podniku na nějakou dobu zaměstná.

Účetní jednotce bych tedy doporučovala se studentem, který bude mít zájem po studiu v podniku pracovat a společnost jej bude ochotná zaměstnat, uzavřít smlouvu, která bude obsahovat ujednání, že studentovi bude vyplácen motivační příspěvek na studium a po ukončení studia dojde k uzavření pracovního vztahu. Jedná se o příspěvek na studium, dopravu, stravu, pomůcky a ubytování

Pro zaměstnavatele je tento příspěvek nákladem daňovým do 10 000 Kč měsíčně a díky tomu si může snížit daňový základ. Záleží na zaměstnavateli, jakou částku by byl studentovi ochoten vyplácet. Navrhovala bych alespoň 5 000 Kč měsíčně. U studenta bude z příspěvku sražena daň, jedná se totiž o příjem v souvislosti s budoucím výkonem práce, ale uplatněním slev na dani bude zdanění motivačního příspěvku nakonec nulové. Motivační příspěvek nepodléhá sociálnímu a zdravotnímu pojištění.

Jazykové kurzy – jelikož společnost velmi často jedná se zahraničními podniky, musí mít všichni obchodní zástupci dobré jazykové schopnosti. Obchodní zá-

stupci musí dobře komunikovat s klienty, působit jistě, aby došlo k bezproblémovému vyjednání zakázky.

Společnosti bych doporučovala platit svým obchodním zástupcům jazykové kurzy, které by sloužily pouze k prohlubování jejich znalostí. Jednalo by se o kurzy, jejichž účelem by bylo neustálé procvičování znalostí daného jazyka.

Jazykový kurz placený obchodním zástupcům, kteří v rámci činnosti podniku jednají se zahraniční klientelou, bude pro společnost Anticoro nákladem daňovým, který snižuje základ daně. Na straně zaměstnanců se bude jednat o osvobozený příjem, protože jim nebude vyplácena žádná hotovost, ale jedná se o nepeněžní plnění.

Likvidace nepotřebných zásob – jak už bylo zmíněno, v podniku dochází k tomu, že na skladě někdy zůstane nepoužitá zásoba. Pokud se jedná o drobné předměty, které neprochází velkými modernizacemi a technologickým rozvojem, společnost má možnost je ještě prodat. Někdy se však na skladě může objevit taková zásoba, kterou už asi nebude možné prodat. Může se jednat například o stroje vyrobené na zakázku, která byla v průběhu výroby zrušena, a stroj podniku zůstal na skladě. Jelikož jsou požadavky zákazníků na parametry strojů rozdílné, nemusí k prodeji nikdy dojít. Pokud bude stroj dlouho na skladě, po určité době nebude odpovídat technologickým požadavkům, které se neustále vyvíjí.

Účetní jednotce bych doporučovala nečekat a nedoufat, že k prodeji někdy dojde, a takovou nepotřebnou a nepoužitelnou zásobu zlikvidovat.

V případě likvidace je potřeba vystavení protokolu, který bude obsahovat důvody likvidace (musí být objektivní), druh zásoby (které se likvidace týká), způsob likvidace, čas a místo, pracovníky pověřené k likvidaci a způsob, jakým bude se zlikvidovanou zásobou naloženo. Hodnota zlikvidovaných zásob je totiž nákladem daňově účinným a snižuje daňový základ.

Paušální výdaje na dopravu – společnost vlastní dvě vozidla. Tato vozidla jsou pracovníky využívána na služební cesty v rámci tuzemska. Vozidla jsou používána k obchodní činnosti.

Společnosti Anticoro bych doporučovala využít paušálních výdajů na dopravu, jejichž hodnota je 5 000 Kč měsíčně (na jedno vozidlo), alespoň u jednoho vozidla.

Kdyby účetní jednotka chtěla, mohla by paušální výdaje využít i u obou vozidel. Tyto výdaje jsou nákladem daňovým a společnosti Anticoro by snížily základ daně.

Odpisy – jak bylo zmíněno, Anticoro používá u nově nakoupeného majetku odpisy rovnoměrné. Navrhovala bych společnosti vždy předem zvážit, zda by se jí více nevyplatilo uplatnit odpisy zrychlené nebo nevyužívat u rovnoměrných odpisů maximální výši stanovené odpisové sazby.

Obě možnosti a jejich dopad si ukážeme na příkladu, kde bude využit odpis pořízeného automobilu v roce 2010. Automobil patří do druhé odpisové skupiny

a doba odpisování je stanovena na pět let. Pořizovací cena automobilu byla v roce pořízení 390 400 Kč.

Tab. 31 Výpočet rovnoměrných odpisů vozidla

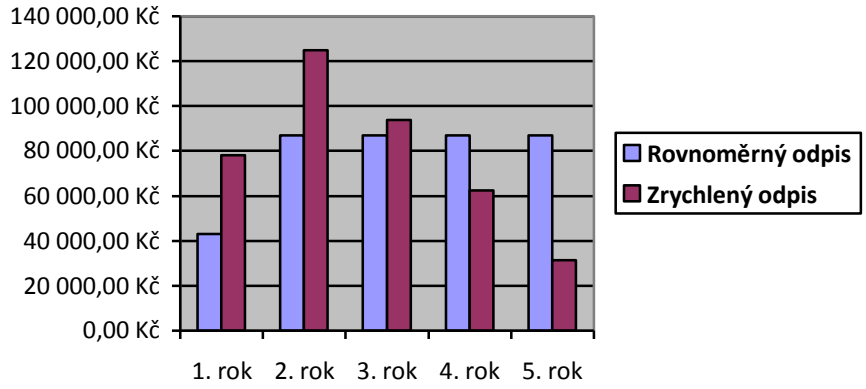
Rok odpisování	Sazba	Odpis	Zůstatková cena
2010	11 %	42 944 Kč	347 456 Kč
2011	22,25 %	86 864 Kč	260 592 Kč
2012	22,25 %	86 864 Kč	173 728 Kč
2013	22,25 %	86 864 Kč	86 864 Kč
2014	22,25 %	86 864 Kč	0 Kč

Zdroj: Interní dokumenty společnosti Anticoro

Tab. 32 Výpočet zrychlených odpisů vozidla

Rok odpisování	Výpočet	Odpis	Zůstatková cena
2010	390 400/5	78 080 Kč	312 320 Kč
2011	2*312 320/(6-1)	124 928 Kč	187 392 Kč
2012	2*187 392/(6-2)	93 696 Kč	93696 Kč
2013	2*93 696/(6-3)	62 464 Kč	31 232 Kč
2014	2*31 232/(6-4)	31 232 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní výpočty



Obr. 1 Porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů vozidla
Zdroj: Interní dokument podniku, vlastní výpočty

Jak je z výpočtů ve výše uvedených tabulkách (Tab. 31 a Tab. 32) a grafu (Obr. 1) vidět, doba odpisování zůstává u rovnoměrného i zrychleného odpisu úplně stejná. Mění se pouze výše odpisů v jednotlivých letech. Největší výkyvy jsou zaznamenány v prvním, druhém a posledním roce odpisování. Ve třetím a čtvrtém roce nenastal obrovský rozdíl. V prvním a druhém roce jsou výrazně vyšší zrychlené odpisy, naopak od čtvrtého roku převyšují odpisy rovnoměrné a v posledním roce se jedná o rozdíl největší.

Záleží pouze na účetní jednotce, jaký způsob odpisování si při nově pořízeném majetku zvolí, zda pro ni bude vhodnější první roky odepsat více a další roky méně nebo první rok méně a další roky stejně. V případě rovnoměrných odpisů uplatnila společnost do daňových výdajů v prvních dvou letech odpisování 33,29 % vstupní ceny vozidla. V případě zrychlených odpisů by bylo uplatněno 52 % vstupní ceny vozidla. Určení způsobu odpisů a výše uplatnění je důležitá pro výpočet základu daně. V případě příliš vysokých odpisů by mohl být základ daně tak nízký, že by nebylo možné uplatnit slevy. To se účetní jednotce určitě nevyplatí, proto je rozhodnutí velmi důležité.

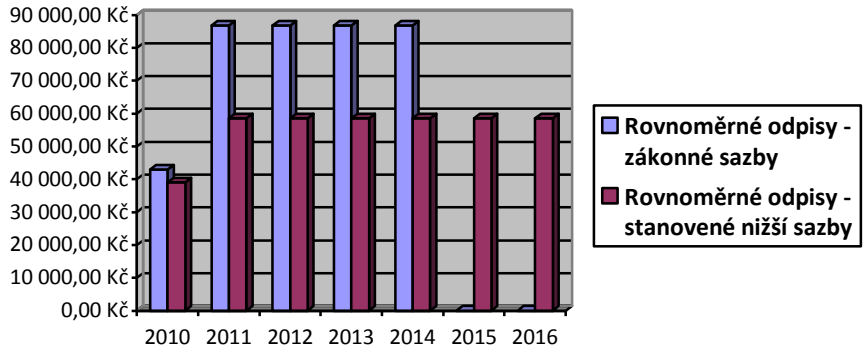
V případě, že by účetní jednotka chtěla i nadále pokračovat v rovnoměrných odpisech, mohla by si stanovit nižší sazbu, než je stanovena zákonem. Při nižší sazbě by společnost majetek odepisovala delší dobu, jednalo by se o menší částky rozložené do delšího období. Tím by došlo k ovlivnění daňového základu po delší dobu.

Tato možnost bude uvedena na následujícím příkladu, kdy jsem si sama zvolila menší sazby pro rovnoměrný odpis.

Tab. 33 Výpočet rovnoměrných odpisů při stanovení nižší sazby

Rok odpisování	Sazba	Odpis	Zůstatková cena
2010	10 %	39 040 Kč	351 360 Kč
2011	15%	58 560 Kč	292 800 Kč
2012	15%	58 560 Kč	234 240 Kč
2013	15%	58 560 Kč	175 680 Kč
2014	15%	58 560 Kč	117 120 Kč
2015	15%	58 560 Kč	58 560 Kč
2016	15%	58 560 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní výpočty



Obr. 2 Rozdíl rovnoměrných odpisů při zákonem stanovené maximální sazbě a při sazbě nižší
Zdroj: Interní dokument podniku, vlastní výpočty

Jak je z grafu (Obr. 2) patrné, v prvním roce se odpisy nijak zvlášť neliší, protože stanovená sazba byla jen o 1 % nižší než maximální sazba zákonná, avšak

v dalších letech došlo ke snížením odpisů uplatněných do daňových výdajů. Pro některé účetní jednotky může být výhodnější uplatňovat odpisy raději více let a v menším rozsahu. Zase záleží na společnosti, co pro ni bude lepší.

5 Závěr

Moje bakalářská práce byla věnována zhodnocení nákladů a výnosů z účetního a daňového hlediska. Náklady a výnosy jsou důležité pro každou účetní jednotku, jelikož slouží ke správnému stanovení základu daně.

V literární rešerši jsem se nejprve zaměřila na obecnou charakteristiku nákladů a výnosů, jejich členění a zásady, které musí být při zachycení nákladů a výnosů v účetnictví dodržovány. Dále jsem se věnovala popisu jednotlivých nákladových a výnosových syntetických účtů, způsobu účtování na těchto účtech, a to v návaznosti na vlastní práci. Pozornost byla tedy věnována zejména účtům, které jsou používány ve vybrané společnosti. Další kapitoly byly věnovány nákladům z hlediska daňového a nedaňového, častým chybám v účtování nákladů a výnosů, problematice časového rozlišení, výsledku hospodaření a způsobu zjištění základu daně.

Ve vlastní práci jsem nejdříve věnovala pozornost popisu konkrétní vybrané společnosti, tedy předmětu podnikání, vývoji a vedení. Další kapitola byla zaměřena na vymezení jednotlivých analytických účtů, které společnost k zachycení nákladů a výnosů používá. Syntetické účty byly popsány v literární rešerši, proto jim nebyla již věnována pozornost. Následující kapitolu jsem věnovala popisu vybraných nákladů a výnosů. Svoji pozornost jsem zaměřila zejména na časté chyby, kterých se účetní jednotky u nákladů a výnosů dopouští, které byly popsány již v literární rešerši. Hodnotila jsem, zda k těmto chybám dochází i ve vybrané společnosti, jaké to má důsledky a snažila jsem se navrhnout určitá doporučení. Dále jsem se zaměřila na návrhy možných změn v zachycení nákladů a výnosů pro jednodušší a přehlednější práci a na návrhy daňové optimalizace.

Při zaměření se na časté chyby, kterých se účetní jednotky u nákladů a výnosů dopouští, jsem zjistila, že k některým chybám dochází i ve vybrané společnosti.

Podnik neúčtuje o nedokončené výrobě, což vede ke zkreslení majetku společnosti, ovlivnění základu daně a aktiv. Nedokončená výroba není tedy zachycena ani na příslušný výnosový účet. Společnost by o nedokončené výrobě měla určitě účtovat, aby nebyla porušena zásada věrného obrazu hospodaření.

Dalším nedostatkem je, že účetní jednotka nemá stanovenou normu přirozených úbytků. Neuvědomuje si, že do normy lze zahrnout i technické a technologické úbytky, které ve společnosti vznikají. Náklady do normy přirozených úbytků jsou pak považovány za daňově uznatelné a snižují základ daně. Doporučovala bych tedy stanovit normu přirozených úbytků zejména z důvodu možnosti snížení daňové povinnosti.

Společnost využívá účtů časového rozlišení jen u platby pojistného budov a u dvou motorových vozidel. Pojistné se pravidelně opakuje, nedochází k žádným velkým změnám. Doporučovala bych vydání interního předpisu, kde by bylo ujednáno, že o částkách pojistného nemusí být účtováno na účty časového rozlišení. Interní doklad musí být vydán, aby byl poskytnut věrohodný obraz hospodaření společnosti.

Podnik také opomíjí účtování na účty aktivace. Jedná se zejména o případ přepravy materiálu vlastními dopravními prostředky. Dochází ke snížení výnosů a k ovlivnění výsledku hospodaření a výkazu zisků a ztrát.

Společnost vytváří daňové i účetní opravné položky k pohledávkám. Při tvorbě daňových opravných položek se řídí zákonem o rezervách. Výše opravné položky účetní je společností stanovena jako u daňových opravných položek. Účetní opravná položka je však nákladem daňově neuznatelným.

Kromě tvorby opravných položek k pohledávkám bych doporučovala tvorbu opravných položek k zásobám. Tvorba těchto opravných položek je společností opomíjena, protože se jedná o náklad daňově neuznatelný a zvyšoval by společnosti daňový základ. U zásob, které jsou dlouho na skladě, klesá jejich hodnota a tento pokles by měl být opravnou položkou zachycen, aby nedocházelo k záměrnému snižování daňového základu a zkreslení hodnoty aktiv.

Při zaměření se na návrhy změn v účtování nákladů a výnosů ve společnosti jsem se věnovala zejména analytickému členění. Navrhovala bych zrušení analytického členění na režie a zakázky, které je zbytečné, jelikož se tyto náklady dají jednoduše vyhledat pomocí používaného účetního programu.

Dále bych navrhovala tvorbu analytických účtů, které by sloužily k rozlišení nákladů daňově uznatelných a neuznatelných. Toto členění by napomohlo k jednodušší orientaci, přehlednosti a společnost by se mohla vyhnout případným problémům při nástupu nové účetní pracovnice.

Na závěr byla věnována pozornost návrhům daňové optimalizace. Snažila jsem se navrhnout způsoby, díky kterým by mohlo dojít ke snížení daňové povinnosti společnosti.

S ohledem na výši obratu společnosti bych navrhovala zvýšení příspěvků na penzijní připojištění a životní pojištění alespoň na částku 1 000 Kč měsíčně pro jednoho zaměstnance. Doposud příspěvky činily maximálně 500 Kč měsíčně. Jedná se o náklad, kterým si společnost může snížit daňový základ.

Dále bych se zaměřila na úpravu platby stravného. Dříve byla hodnota jednoho jídla 40 Kč. Zaměstnavatel přispíval svým zaměstnancům zákonem stanovenou výši, která odpovídá 55 % hodnoty jednoho jídla, tedy 22 Kč. Zaměstnanec doplácel zbylých 45 %, tedy 18 Kč. Dnes je cena jídla 60 Kč. Zaměstnavatel však nechtěl, aby zaměstnanci museli platit více, proto zaměstnanci stále platí 18 Kč a zaměstnavatel zbylých 42 Kč, kde 33 Kč je pro něj nákladem daňově uznatelným a zbylých 9 Kč nákladem nedaňovým. Doporučovala bych, aby si zaměstnanci platili původních 45 % hodnoty jednoho jídla. Cena jídla by jim vzrostla na 27 Kč, což v dnešní době není za jeden oběd velká částka. Zaměstnavateli by tak nevznikaly náklady daňově neuznatelné, které mu zvyšují daňovou povinnost.

Společnost také poskytuje praxi studentům. Nevyhýbá se ani jejich zaměstnání po ukončení studia. Navrhovala bych tedy vyplácení motivačních příspěvků studentům ve výši alespoň 5 000 Kč. Společnost by musela uzavřít smlouvu se studentem, který by o práci v podniku měl zájem. Obsahem smlouvy by bylo ujednání, že studentovi bude vyplácen motivační příspěvek a po ukončení studia dojde k uzavření pracovního vztahu.

Dále bych navrhovala proplácení jazykových kurzů obchodním zástupcům, kteří jednají se zahraničními podniky, projednávají zakázky a uzavírají smlouvy. Účelem by bylo neustálé procvičování a zdokonalování jazyka. U zaměstnanců by se jednalo o osvobozený příjem a u zaměstnavatele o náklad daňově uznatelný.

Účetní jednotce bych doporučovala také likvidaci nepotřebných zásob, které se na skladě hromadí a po určitém čase se stávají neprodejnými. Musí být vystaven protokol o likvidaci s povinnými údaji. Hodnota zlikvidovaných zásob snižuje základ daně.

Jelikož společnost vlastní dvě motorová vozidla pro svoji obchodní činnost, doporučovala bych využití paušálního výdaje na dopravu, alespoň u jednoho vozidla.

Poslední doporučení se týká odpisů. U nově nakoupeného majetku používá podnik rovnoměrné odpisy. Navrhovala bych zvážit, zda se jí více nevyplatí využít odpisy zrychlené nebo alespoň využít u rovnoměrných odpisů nižší sazbu než maximální stanovenou. Provedla jsem konkrétní propočty na nakoupeném automobilu. Srovnala jsem odpisy rovnoměrné a zrychlené. Dále jsem se zaměřila na porovnání odpisů rovnoměrných s maximální odpisovou sazbou a s nižší sazbou.

U odpisů záleží na společnosti, co pro ni bude výhodnější. Při využití zrychlených odpisů by společnost v prvních dvou letech odpisování uplatnila do daňových výdajů větší část vstupní ceny automobilu než u odpisů rovnoměrných. Při využití nižší sazby u rovnoměrných odpisů by docházelo po dobu více let a v menší výši k uplatnění odpisů do daňových výdajů.

Myslím si, že stanovené cíle se mi podařilo splnit. Některé mé návrhy a doporučení by mohla společnost využít i v praxi. Zejména návrhy týkající se daňové optimalizace.

6 Literatura

HINKE, J., BÁRKOVÁ, D. *Účetnictví 1: Aplikace principů a technik*. 2. vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2011. ISBN 978-80-247-3953-3.

HNÁTEK, M., ZÁMEK. D. *Daňové a nedaňové náklady 2014*. Praha: ESAP, s.r.o., 2014. ISBN 978-80-260-4890-9.

CHALUPA, R., KADLEC, J. PILÁTOVÁ, J. PROCHÁZKOVÁ, D. SEDLÁK, R. SKÁLOVÁ, J. VLACH, P. *ABECEDA účetnictví pro podnikatele 2014*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-862-8.

KOUT, P., LÍBAL, T. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. Praha: VOX, a.s., 2013. ISBN 978-80-87480-13-7.

MRKOSOVÁ, J. *Účetnictví 2014*. 1. vyd. Brno: Edika, 2014. ISBN 978-80-266-0423-5.

PILÁTOVÁ, J., PILAŘOVÁ, I. *Účetní závěrka – Základ daně – Finanční analýza - podnikatelských subjektů roku 2013*. Praha: VOX, a.s., 2013. ISBN 978-80-874-8020-5.

RUBÁKOVÁ, V. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2014*. 8. vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2014. ISBN 978-80-247-5123-8.

RYNEŠ, P. *Podvojné účetnictví a účetní závěrka:průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2014 po rektifikaci soukromého práva*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-853-6.

SKÁLOVÁ, J. *Podvojné účetnictví 2013*. 9. vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2013. ISBN 978-80-247-4633-3.

SYNEK, M., KISLINGEROVÁ, E. a kol. *Podniková ekonomika*. 5. přepracované a doplněné vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. ISBN 978-80-7400-336-3.

Internetové zdroje:

ANTICORO Bábík Josef s.r.o., - Obchodní rejstřík firem. *Obchodní rejstřík firem* [online]. 2000 - 2015 [cit. 2015-02-23]. Dostupné z: http://obchodnirejstrik.cz/anticoro-babik-josef-s-r-o-46969616/

CHLADA, J. *Kontrola účetnictví před účetními závěrkami – 1. – 4. část*. [online]. 2014 – 2015 [cit. 2015-03-09]. Dostupné z: http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/kontrola-ucetnictvi-pred-ucetnimi-zaverkami-%E2%80%93-1-ca/

KADLEC, M. *Opravy chyb v účtování nákladů a výnosů minulých účetních období.* [online]. 2013 [cit. 2015-03-09]. Dostupné z: http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/opravy-chyb-v-uctovani-nakladu-a-vynosu-minulych-u/

O nás - ANTICORO Bábík Josef s.r.o. *Kompletní řešení - přímo od výrobce Anticoro Bábík* [online]. 2014 [cit. 2015-02-23]. Dostupné z: http://www.anticoro-babik.cz/cs/kategorie/o-nas