

**Univerzita Pardubice**  
**Fakulta ekonomicko-správní**

**Účetní a daňové náklady**  
**Ludmila Chalupová**

**Bakalářská práce**  
**2008**

**ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE**  
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Ludmila CHALUPOVÁ**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Management podniku - Management malých a středních podniků**  
  
Název tématu: **Účetní a daňové náklady**

**Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :**

Úvod  
Teoretická část - právní předpisy  
Analýza účetních a daňových nákladů  
Komparace účetních a daňových nákladů  
Praktická část - příklady a řešení  
Závěr  
Literatura

Rozsah grafických prací: -  
Rozsah pracovní zprávy: cca 30 stran  
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

1. Burian M., Daňové a nedaňové náklady a výdaje. Aspi Publishing, Praha 2002, s. 608, ISBN 80-86395-24-3
2. Louša F., Zákon o účetnictví v praxi. Grada, Praha 2002, ISBN 80-247-0250-9, s.103
3. Synek M a kol., Manažerská ekonomika. Grada Publishing, Praha, 2 přepracované a rozšířené vydání, ISBN 80-247-9069-6
4. Fibířová J. a kol., Nákladové účetnictví (Manažerské účetnictví I), Praha 2001, ISBN 80-245-0212-7
5. Synek M a kol., Podniková ekonomika. C.H.Beck, Praha 2006, ISBN 80-7179-892-4
6. Brychta I., Daňově uznatelné náklady od A do Z. Dashofer, Praha 1999, ISSN 1801-7703

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Miloslav Šlitr  
Ústav ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: 4. listopadu 2008

Termín odevzdání bakalářské práce: 1. května 2009

doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.  
děkanka

L.S.

Ing. Marcela Kožená, Ph.D.  
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 5. listopadu 2008

## **Prohlášení**

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně Univerzity Pardubice.

V Pardubicích 29.4.2009

Ludmila Chalupová

## **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucímu mé bakalářské práce panu Ing. Miloslavu Šlitrovi, za cenné rady, které mi byly poskytnuty.

Dále bych chtěla poděkovat paní Mgr. Miluše Dvořákové za rady a čas, který mi při zpracování poskytla a také celé mé rodině za morální podporu.

## **SOUHRN**

Téma bakalářské práce je zaměřeno na účetní členění a daňovou problematiku nákladů.

Hlavním cílem práce je vymezení a členění nákladů v rámci účetní jednotky na účetní a daňové. Na základě získaných informací se snažím vyjádřit daňovou povahu a obsah jednotlivých nákladových účtů a jejich účtování ve fiktivní textilní společnosti.

## **KLÍČOVÁ SLOVA**

Účetní náklady, daňové náklady, analýza nákladů, třídění nákladů

## **TITLE**

### **ACCOUNTING AND TAX COST**

## **ABSTRACT**

This work on theme accounting and tax cost concentration on accounting division and tax problems cost.

The main goal work is demarcation and division of cost within accounting entity on accounting and tax. On the basis extract information I'm trying express tax character and content individua cost account and their invoicing in fictitious textile company.

## **KEYWORDS**

Accounting cost, tax cost, cost analysis, cost classification

# Obsah

<b>ÚVOD</b> .....	<b>1</b>
<b>1 TEORETICKÁ ČÁST - PRÁVNÍ PŘEDPISY</b> .....	<b>2</b>
1.1 ZÁKLADNÍ VYMEZENÍ NÁKLADŮ.....	2
1.1.1 Účetní náklady .....	2
1.1.2 Daňové náklady .....	8
1.2 OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NÁKLADŮ .....	9
1.3 POSTUP ÚČTOVÁNÍ NA JEDNOTLIVÉ NÁKLADOVÉ ÚČTY .....	9
<b>2 ANALÝZA ÚČETNÍCH A DAŇOVÝCH NÁKLADŮ</b> .....	<b>14</b>
2.1 SPOTŘEBNÍ NÁKUPY .....	14
2.2 SLUŽBY.....	15
2.3 OSOBNÍ NÁKLADY.....	17
2.4 DANĚ A POPLATKY .....	19
2.5 JINÉ PROVOZNÍ NÁKLADY .....	21
2.6 ODPISY, REZERVY, KOMPLEXNÍ NÁKLADY PŘÍŠTÍCH OBDOBÍ A OPRAVNÉ POLOŽKY V PROVOZNÍ OBLASTI .....	24
2.7 FINANČNÍ NÁKLADY .....	27
2.8 REZERVY A OPRAVNÉ POLOŽKY .....	29
2.9 MIMOŘÁDNÉ NÁKLADY .....	29
2.10 DANĚ Z PŘÍJMŮ A PŘEVODOVÉ ÚČTY.....	31
<b>3 PRAKTICKÁ ČÁST-PŘÍKLADY A ŘEŠENÍ</b> .....	<b>33</b>
3.1 INFORMACE O FIRMĚ .....	33
3.2 ÚČTOVÁNÍ NÁKLADŮ .....	34
<b>4 ZÁVĚR</b> .....	<b>41</b>
<b>5 LITERATURA</b> .....	<b>42</b>

## **SEZNAM OBRÁZKŮ**

OBR. 1 VARIABILNÍ NÁKLADY .....	7
OBR. 2 FIXNÍ NÁKLADY .....	8



## **SEZNAM TABULEK**

TAB. 1 SPOTŘEBNÍ NÁKUPY.....	35
TAB. 2 SLUŽBY .....	36
TAB. 3 OSOBNÍ NÁKLADY .....	36
TAB. 4 DANĚ A POPLATKY .....	37
TAB. 5 JINÉ PROVOZNÍ NÁKLADY .....	38
TAB. 6 ODPISY DLOUHODOBÉHO MAJETKU .....	38
TAB. 7 FINANČNÍ NÁKLADY .....	39
TAB. 8 VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT .....	40

# Úvod

Ve své bakalářské práci na téma Účetní a daňové náklady se zabývám obecným zobrazením nákladů vznikajících v účetních jednotkách během jejich činnosti.

Cílem mé práce je podrobné analyzování nákladů účetní a daňové povahy. Teoretická část práce je zaměřena na problematiku právních předpisů z pohledu základního vymezení, rozboru a porovnání existujících nákladů.

V části praktické jsou uvedena řešení účetních případů, která mohou nastat při výrobní činnosti fiktivního textilního podniku.

V první kapitole jsou popsány obecné nákladové pojmy a jejich obsahové vyjádření zachycené v odborné literatuře společně s postupy jejich účtování.

Druhá kapitola je zaměřena na analýzu jednotlivých nákladových účtů z pohledu jejich vlivu na hodnotu daně. Náklady jsou označovány jako daňově uznatelné a neuznatelné.

Třetí kapitola je věnována praktickému zobrazení účetních případů účtovaných fiktivní účetní jednotkou v průběhu účetního období.

# 1 Teoretická část - právní předpisy

Základními zdroji pro teoretické ustanovení nákladů jsou ekonomické knižní prameny, České účetní standardy pro podnikatele a úplné znění zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví.

## 1.1 Základní vymezení nákladů

Náklady vyjadřují výši peněžní spotřeby výrobních faktorů potřebných pro výrobu určitého množství statků. V praxi jsou vstupy představovány spotřebovaným materiálovým majetkem, spotřebou energií, prací zaměstnanců, opotřebením výrobního majetku a dalšími položkami.<sup>1</sup>

Náklady podniku tvoří:

- a) provozní náklady zahrnující spotřebu materiálu a energie, osobní náklady, odpisy investičního majetku a ostatní provozní náklady,
- b) finanční náklady (úrok a jiné finanční náklady),
- c) mimořádné náklady (např.: mimořádné odměny, dary).

### 1.1.1 Účetní náklady

Za účetní náklady je možné považovat náklady, které účetní jednotka účtuje v průběhu účetního období na jednotlivé účty nákladové třídy.

Náklady představují důležité syntetické ukazatele kvality činnosti podniku. Úkolem managementu je usměrňování a řízení nákladů, které vyžaduje podrobné třídění zahrnuté v klasifikaci nákladů.<sup>2</sup>

### Druhové členění nákladů

Při druhovém členění základních nákladových druhů získáváme podrobné informace o tom, co bylo během činnosti podniku spotřebováno (spotřeba konkrétních zdrojů), od koho byl předmět spotřeby získán (stanovení konkrétního dodavatele) a dobu, ve které došlo ke spotřebě.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> BUCHTA, M. *Mikroekonomie pro bakalářské studium*. s. 74

<sup>2</sup> SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. str. 74

<sup>3</sup> FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOV, L., WAGNER, J. *Nákladové a manažerské účetnictví*. str. 101

Jako výchozí členění nákladových druhů používáme rozdělení na:

- a) spotřebu materiálu, surovin, provozních látek, energií a paliv
- b) odpisy dlouhodobých hmotných a nehmotných aktiv představující zejména stroje a výrobní zařízení
- c) mzdové a osobní náklady (zahrnující také sociální a zdravotní pojištění pracovníků)
- d) náklady na externí práce a služby (např.: nájemné, doprava, opravy a údržba aktiv podniku apod.)
- e) náklady finanční povahy (např.: bankovní výlohy, pojistné apod.)<sup>4</sup>

Pro určení nákladových druhů jsou pro nás charakteristické tyto základní vlastnosti:

- při vstupu do podniku se projevují v nerozlišené časové podobě – výdaje se stávají nákladem až v budoucím období nebo naopak náklad stávajícího období se stane výdajem v budoucnu
- prvotní zobrazení druhových nákladů – stávají se předmětem zobrazení ve chvíli jejich vstupu do podniku
- představují externí náklady vznikající při spotřebě výrobků, prací či služeb okolních subjektů (zastoupených zaměstnanci či dodavateli)
- jsou jednoduché v podrobnějším členění v podniku (není možné je dále členit).<sup>5</sup>

Druhové členění nákladů je důležité při stanovení proporcí, stability a rovnováhy mezi spotřebou zdrojů v podniku a schopnosti jejich zabezpečení. Pro dosažení efektivního řízení peněžních toků je nejdůležitějším úkolem řízení souladu okamžiku dodání příslušného zdroje a jeho spotřebou.

Průkaznost a jednoznačnost vykázané spotřeby zdrojů podniku jsou základní předností druhového členění nákladů, které je možné využít pro základní kontrolu úplnosti účetních informací.

---

<sup>4</sup> SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. str. 74

<sup>5</sup> KRÁL, B. a kolektiv. *Vnitropodnikové účetnictví*. str. 52-53

## Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů je založeno na sledování vynaložených nákladů při vlastním procesu tvorby výkonů s věcnými a technickoekonomickými vztahy uvnitř podniku, ve vztahu ke konkrétním útvarům, výkonům a činnostem. Dané členění nákladů lze sledovat na rozdílné činnosti a podrobnosti.<sup>6</sup>

## Členění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti

Členění nákladů této skupiny odpovídá na otázku, kde náklady vznikly a kdo je odpovědný za jejich vznik. Jedná se o třídění nákladů podle vnitropodnikových útvarů, velikosti a složitosti výroby.

V první řadě se jedná o členění nákladů výrobní a nevýrobní činnosti. Náklady výrobní činnosti dále členíme na náklady hlavní, pomocné, vedlejší a přidružené výroby, náklady nevýrobní činnosti na odbyt, správu atd.

Ve výrobě členíme náklady na **technologické**, které souvisejí přímo s určitým výkonem a jsou označovány jako jednicové náklady, a **náklady na obsluhu a řízení** související s výrobou jako celkem.

Základními vnitropodnikovými útvary sledujícími náklady, výnosy a hospodářský výsledek jsou hospodářská střediska. V oblasti hlavní, pomocné a obslužné činnosti, správy, zásobování a odbytu. Výkony předávané mezi středisky oceňujeme vnitropodnikovými cenami.

Některé podniky vytvářejí tzv. nákladová střediska řízená náklady. Bývají jimi jednotlivé díly nebo části oddělení, která jsou hodnocena podle úspor či překročení plánovaných nákladů. K vytvoření středisek musí být splněny organizační a jiné předpoklady:

- musí být vymezeny činnosti středisek
- výkony (produkce, služby) předávané mezi středisky musí být měřitelné
- náklady vynaložené střediskem musí být také měřitelné
- výkony hospodářských středisek musí být oceněny vnitropodnikovými cenami

Účetnictví zachycující hospodaření středisek označujeme jako střediskové (odpovědnostní) účetnictví.<sup>7</sup>

---

<sup>6</sup> FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOV, L., WAGNER, J. *Nákladové a manažerské účetnictví*. str. 101-102

<sup>7</sup> SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. str. 75

## Náklady jednicové a režijní

**Jednicové náklady** jsou vyvolány vytvořením každé konkrétní definované jednotky výkonu. Při stanovení jednicových nákladů se řídíme normou spotřeby ekonomických zdrojů (spotřebou materiálu, práce, energie, služeb) a oceněním této naturální spotřeby.

Norma spotřeby ekonomických zdrojů je stanovena v naturálních jednotkách a to za předpokladu zajištění konkrétně definovaných technických, technologických a organizačních podmínek tvorby výkonu a kvality vstupů.

Oceněním naturální spotřeby ekonomického zdroje vzniká kalkulace jednicového nákladu, která představuje základní nástroj řízení hospodárnosti jednicových nákladů.

**Režijní náklady** oproti tomu není možné vyjádřit bezprostředně ve vztahu ke konkrétní jednotce výkonu jako nositeli nákladů. Představují společné náklady určitého druhu výkonu, skupiny výkonů, útvaru apod.

## Náklady přímé a nepřímé

Kalkulační členění nákladů nás informuje o tom, na které výrobky nebo služby byly náklady vynaloženy. Z tohoto hlediska rozlišujeme náklady přímé a nepřímé.

**Přímé náklady** se jednoznačně vztahují ke konkrétnímu druhu výkonu, se kterým konkrétně souvisejí. Mezi přímé náklady patří jednicové náklady, které jsou vyvolány každou konkrétní jednotkou výkonu, ale i náklady režijní, jejichž podíl na jednici lze zjistit pomocí prostého dělení (např.: náklady na vývoj a technickou přípravu konkrétního druhu výkonu, náklady na projekt, zakoupené licence apod.).

Nepřímé náklady většinou není možné zobrazit na jednici konkrétního druhu výkonu, a proto je lze přiřadit pouze nepřímo pomocí zprostředkovaných propočtů. Tyto náklady zajišťují průběh výrobního procesu podniku v širších souvislostech.<sup>8</sup>

Kalkulace nákladů představuje písemný přehled jednotlivých složek nákladů a jejich celkový úhrn na kalkulační jednici. Kalkulační jednice je určitý výkon vymezený měřicí jednotkou (hmotností, množstvím apod.). Jednotlivé složky přímých a nepřímých nákladů se vyčísľují v kalkulačních položkách, které obsahuje kalkulační vzorec.<sup>9</sup>

---

<sup>8</sup> FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOV, L., WAGNER, J. *Nákladové a manažerské účetnictví*. str. 104-106

<sup>9</sup> SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. str. 94-95

### **Všeobecný kalkulační vzorec:**

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní (provozní) režie  
Vlastní náklady výroby
5. Správní režie  
Vlastní náklady výkonu
6. Odbytová režie  
Úplné vlastní náklady výkonu
7. Zisk (ztráta)  
Cena výkonu

### **Členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů**

Členění nákladů na fixní a variabilní vychází z poznatků ekonomické teorie a je považováno za mezník ve vývoji manažerského účetnictví.

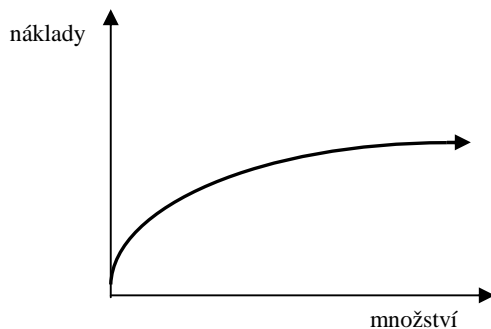
V kalkulacích nákladů výkonu umožňuje toto členění oddělit položky nákladů, jejichž výše na jednotku zůstává neměnná ve vztahu k objemu výkonů, od těch nákladů, jejichž výše je celkovým objemem a struktura výkonů ovlivněna. Kalkulace respektující členění nákladů na fixní a variabilní poskytuje vhodné informace pro rozhodování.

Rozlišení nákladů fixních a variabilních je významné také z hlediska řízení zisku, umožňuje rozhodovat o variantách činnosti, analyzovat vliv v objemu a sortimentu výkonů a optimalizovat strukturu prodaných výkonů.<sup>10</sup>

**Variabilní náklady** jsou vynakládány v závislosti na objemu a struktuře výkonů podniku. Mezi typické položky variabilních nákladů patří spotřeba základního materiálu, mzdové náklady výrobních pracovníků, spotřeba energie na chod výrobních zařízení apod.

---

<sup>10</sup> FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOV, L., WAGNER, J. *Nákladové a manažerské účetnictví*. str. 142-143



**Obr. 1 Variabilní náklady**

Variabilní náklady je možné rozdělit do tří základních skupin:

- základní skupinu představují náklady proporcionální, které přímo úměrně závisí na počtu prováděných výkonů. Jejich podíl na jednotku výkonu je konstantní,
- náklady proporcionální rostoucí pomaleji než objem prováděných výkonů. Patří sem náklady na opravy a udržování strojního zařízení, spotřeba elektrické energie a další,
- náklady nadproporcionální, které rostou rychleji než objem prováděných výkonů. Jedním z příkladů těchto nákladů jsou mzdové náklady vznikající při zajišťování zvýšeného objemu výkonů. Rychlejší růst těchto nákladů může zabránit ztrátám efektivnosti, které nastávají ve chvíli, kdy se jim chce podnik vyhnout.

**Fixní náklady** se nemění v určitém rozsahu prováděných výkonů nebo aktivity podniku (útvary). Jedná se zpravidla o náklady určené k zajištění výrobního procesu. Převážná část fixních nákladů vzniká ještě před zahájením samotného procesu, např.: nakoupením dlouhodobého majetku, přijetím pracovníků apod. Podstatné pro řízení jejich hospodárnosti je zjištění, že celkovou výši těchto nákladů již nemůžeme ovlivnit v průběhu výrobního roku a do značné míry ani omezit její intenzitu.

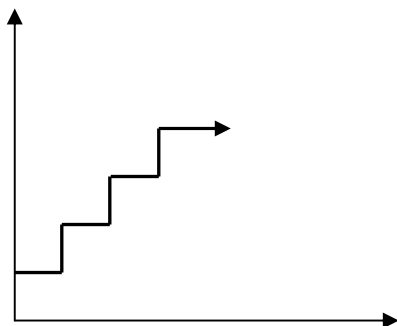
Vzhledem k této skutečnosti se snažíme maximálně využívat danou kapacitu, kterou nám tyto náklady poskytují. Čím větší bude objem provedených výkonů, tím rychleji bude podíl fixních nákladů na jednotku výkonu klesat. V tomto případě se jedná o typický příklad posouzení účinnosti při řízení hospodárnosti.

Kapacita strojů, zařízení a jiných ekonomických zdrojů vyvolávající vznik fixních nákladů je neomezená. Je spojená s určitým objemem výkonů, které je možné se stávajícím



množství strojů a pracovníků vyrobit. Jestliže objem výkonů převyšuje tuto hranici, je třeba rozšířit tuto kapacitu. V takovém případě je nezbytné vynaložit nový blok fixních nákladů.

V okamžiku změny fixních nákladů dochází k zastavení poklesu a následně ke skoku výše nákladů na jednotku výkonu.<sup>11</sup>



Obr. 2 Fixní náklady

### 1.1.2 Daňové náklady

Pojem daňově uznatelné a neuznatelné náklady je možné nahradit spojením „daňově účinné a neúčinné náklady“ v souvislosti s posouzením nákladů podle ZDP.

Daňově uznatelné náklady představují náklady odčitatelné od základu daně. Jsou vymezeny §24 odst. 1. zákona č. 586/1992 Sb.: „Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny. Pokud poplatník účtuje v souladu se zvláštním právním předpisem některé účetní operace kompenzovaně, posuzují se náklady, jejichž uznatelnost je limitována výší příjmů s nimi souvisejících, obdobně jako by byly účtovány odděleně náklady a výnosy.“<sup>12</sup>

Daňově neuznatelné náklady nelze odečíst od základu daně. Jedná se především o cestovní náhrady nad limit stanovený ZDP, manka a škody přesahující náhrady, tvorba rezervních a ostatních účelových fondů, pořizovací cena postoupené pohledávky, apod.

<sup>11</sup> KRÁL, B. a kolektiv. *Vnitropodnikové účetnictví*. str. 60-61

<sup>12</sup> Daňové zákony 2009, §24 odst. 1. zákona č. 586/1992 Sb., str.29

## 1.2 Obsahové vymezení nákladů

Na účtech 5 účtové třídy jsou obsaženy prvotní a ve vybraných případech také druhové náklady. Na jednotlivých účtech této účtové skupiny účtujeme jednotlivé účetní případy narůstajícím způsobem od počátku účetního období.<sup>13</sup>

Za účetní období je považováno dvanáct po sobě nepřetržitě jdoucích měsíců, není-li stanoveno jinak. Účetním obdobím je buď kalendářní nebo hospodářský rok. Hospodářským rokem je období začínající pouze prvním dnem jiného měsíce než je měsíc leden.<sup>14</sup>

## 1.3 Postup účtování na jednotlivé nákladové účty

Zůstatky účtů 5 účtové třídy se při uzavírání účetních knih převádějí na vrub příslušných účtů účtové skupiny 71-Účet zisků a ztrát.

Na analytické účty v 5 účtové třídě je třeba přihlížet dle ustanovení zákona o daních z příjmů. Zejména u účtů, na nichž dochází k zachycení připočitatelné a odpočitatelné položky pro zjištění základu pro výpočet daňové povinnosti se musí tyto položky sledovat odděleně.<sup>15</sup>

### Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy

Na účtech dané účtové skupiny je účtováno o zásobách v závislosti na zvoleném způsobu účtování.

Při uplatňování způsobu A se spotřebovávané položky materiálu a zboží vyúčtovávají v průběhu účetního období na vrub příslušných nákladových účtů účtové skupiny 50 se souvztažným zápisem ve prospěch účtů zásob.

<u>Schéma účtování:</u>	Nákup součástek	112/321
	Spotřeba materiálu	501/112

Při uplatňování způsobu B se zakoupené zásoby v průběhu účetního období účtují přímo do nákladů a na majetkových účtech dochází k účtování až při roční uzávěrce, kdy se zůstatky jednotlivého materiálu zaúčtují na skladě. U tohoto způsobu účtování je účetní

---

<sup>13</sup> STROUHAL, J. *Účetní závěrka* . str. 467

<sup>14</sup> Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví, str. 5

<sup>15</sup> STROUHAL, J. *Účetní závěrka* . str. 467

jednotka povinna vést skladovou evidenci na analytických účtech, aby bylo možné zjistit a následně prokázat stav zásob v průběhu účetního období.

Schéma účtování: Nákup součástek 501/321

Mezi základní položky účtované v této účetní skupině patří spotřeba základního materiálu, spotřeba energie, spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek a prodané zboží.

### **Účtová skupina 51 – Služby**

Na účtech účtové skupiny 51 účtujeme náklady na externí služby představující výkony získané od jiných účetních jednotek. Výjimku tvoří účtování vlastních výkonů spojených s výkony jiných účetních jednotek vynaložených za účelem reprezentace.

V této účetní skupině dochází také k účtování drobného nehmotného majetku, o kterém se účetní jednotka rozhodla, že není dlouhodobým majetkem, dle §6 odst. 2 písm. b).

Zbývající položky účtové skupiny zahrnují opravy a udržování a dále cestovné.

### **Účtová skupina 52 – Osobní náklady**

Na účtech účtové skupiny 52 dochází k účtování veškerých požitků zaměstnanců společnosti včetně příjmů společníků a členů družstva ze závislé činnosti. Mzdy uvedené na těchto účtech jsou vedeny v hrubých částkách. Součástí této mzdy může být také mzda naturální představující nepeněžní plnění, které uznává zákon o daních z příjmů.

Účtová skupina 52 obsahuje účty – Mzdové náklady, Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti, Odměny členům orgánů společnosti a družstva, Zákonné sociální pojištění, apod.<sup>16</sup>

### **Účtová skupina 53 – Daně a poplatky**

Na účtech účtové skupiny 53 se zachycují daně, odvody a náklady podobného charakteru v případech, kdy účetní jedna představuje poplatníka. Výjimku v tomto případě představuje daň z příjmů, která je zachycena v účtové skupině 59-*Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů*.

---

<sup>16</sup> STROUHAL, J. *Účetní závěrka* . str. 468

„Dále se zde účtují doměrky spotřební daně vztahující se k vlastní spotřebě vybraných výrobků v souladu se zákonem o spotřebních daních.“

### **Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady**

Na účtech skupiny 54 účtujeme rozdíly mezi cenou prodávaných předmětů vedených jako dlouhodobý majetek odepisovaný, dlouhodobý nehmotný majetek a vytvořenými oprávkami. Dále zde zachycujeme prodejní cenu dlouhodobého neodepisovaného hmotného majetku a hodnotu nákladů spojených s pořízením dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Na vrub příslušných účtů účtujeme úbytky v oceňování majetku vedených v účtové třídě 1, bezplatné předání majetku, k němuž není účetní jednotka povinna, částky spojené se závazky bez ohledu na to, zda byly či nebyly zaplacený (smluvní pokuty a úroky z prodlení dle ustanovení Obchodního a Občanského zákoníku, penále apod.), odpisy pohledávek a ostatní položky týkající se provozní činnosti pokud nebyly účtovány na předchozích účtech.

Účet 549 – Manka a škody zachycujeme na svém vrubu škody a manka na dlouhodobém majetku, manka nad normu přirozených úbytků zásob, škody na nedokončené výrobě v plné či částečné výši. Částečnou škodu lze vyjádřit ve výši úhrady od pojišťovny. Pokud dojde k úbytku do stanovené normy, zahrnujeme tyto úbytky do nákladových účtů.<sup>17</sup>

### **Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní činnosti**

V této účtové skupině se zachycují položky týkající se běžné činnosti, odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, účtuje se zde také tvorba rezerv podle zvláštních předpisů, tvorba ostatních rezerv vztahující se k provozní oblasti. Nepatří sem však rezerva na daň z příjmů.

Dále na vrub účtujeme komplexní náklady příštích období související s provozní činností a mající souvztažný vztah s účty účtové skupiny 38-Přechodné účty aktiv a pasiv, částečné nebo plné rozpuštění opravných položek, pomine-li důvod jejich existence, a částky vyjadřující postupné umořování oceňovacího rozdílu k nabytému majetku nebo goodwillu.<sup>18</sup>

---

<sup>17</sup> STROUHAL, J. *Účetní závěrka*. str. 468-469

<sup>18</sup> STROUHAL, J. *Účetní závěrka*. str. 470

## **Účtová skupina 56 – Finanční náklady**

Na účtech účtové skupiny 56 účtujeme úbytky cenných papírů a podílů v případě jejich prodeje. „V případech prodeje dlužných cenných papírů je nutno k okamžiku prodeje doúčtovat naběhlý alikvotní výnosový úrok.“ Platební povinnost vůči bankám včetně úroků a také úroků z prodlení a dle smlouvy o úvěru, v případě finančních operací a půjček. Nepatří sem však úroky zahrnuté do pořizovací ceny dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Na vrub finančních nákladů účtujeme kurzovní rozdíly, náklady peněžního stylu představující zejména bankovní výlohy, pojistné, depozitní poplatky, apod.

## **Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti**

Na vrub účtů skupiny 57 účtujeme tvorbu, použití a zrušení rezerv týkajících se finančních nákladů s výjimkou rezerv na daň z příjmů (souvztažný zápis se skupinou 45 – Rezervy).

Účtuje se zde tvorba opravných položek a jejich částečné nebo plné rozpuštění, pomine-li důvod jejich existence. Jedná se o opravné položky k poskytnutým zálohám k dlouhodobému finančnímu majetku.

## **Účtová skupina 58 – Mimořádné náklady**

Mimořádné náklady účtované v této účetní skupině představují operace neobvyklé povahy vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky. Jsou to např.: změny ve způsobu oceňování majetku, mimořádné škody na majetku, rezervy na náklady mimořádného charakteru, jejich použití nebo zrušení pro nepotřebnost, opravné položky a jejich použití (jedná-li se o položky mající vztah k mimořádným výnosům).

Do této skupiny patří i opravy nákladů minulých účetních období jedná-li se o významné položky, náklady postoupení nebo ukončení hospodářské činnosti. Prodávající zde účtuje i při prodeji podniku nebo jeho části.<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> STROUHAL, J. *Účetní závěrka*. str. 471-472

## **Účtová skupina 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů**

Na vrub daných účtů zachycujeme výši splatných daní při uzávěře účetního období týkající se části mimořádného hospodářského výsledku, výše odložených daní, doměrky daně na minulá období a také vratky daně za tato období.

Je zde zachycen nárok na podíl na zisku či povinnost úhrady ztráty vůči společníkům komanditní a veřejné obchodní společnosti, náklady související s postoupením nebo ukončením hospodářské činnosti, či jejich složek, tvorba a použití rezervy na daň z příjmů.<sup>20</sup>

---

<sup>20</sup> STROUHAL, J. *Účetní závěrka*. str. 472-473

## **2 Analýza účetních a daňových nákladů**

### **2.1 Spotřební nákupy**

#### **501-Spotřeba materiálu**

Na účtu 501 je účtována spotřeba základního materiálu, pomocného materiálu, obalů, provozních látek, náhradních dílů a drobného hmotného majetku. Na tomto účtu také provádíme účtování o hodnotách nespotřebovaného materiálu představující ztrátu v rámci norem přirozeného úbytku zásob, pokud to má účetní jednotka stanoveno interním dokladem.

V případě, že účetní jednotka nemá stanovenou normu přirozeného úbytku nebo daná ztráta převyšuje tuto normu, účtuje se vzniklá ztráta na nákladový účet 549-Manka a škody nebo na účet 582-Škody.

Na daňově uznatelném nákladovém účtu 501 je možné účtovat dvěma způsoby. Výběr závisí na rozhodnutí účetní jednotky. Na základě interních dokladů – výdejky ze skladu se účtuje způsobem A. Druhým způsobem představujícím účtování přímo do spotřeby je způsob B.<sup>21</sup>

#### **502-Spotřeba energie**

Na účtu 502 se vedou účty o nákupech, které nelze skladovat. Na základě dodavatelských faktur se to týká dodávek elektrické energie, plynu, páry apod.

Účet 502-Spotřeba energie představuje daňově uznatelný náklad.

#### **503-Spotřeba ostatních neskladovaných dodávek**

Na daňově uznatelném nákladovém účtu 503 probíhá účtování na základě dodavatelských faktur. Jedná se o výchozí suroviny vstupující do výroby (např.: spotřeba vody a plynu) a také o nákupy energie a vody pro další rozvod.<sup>22</sup>

#### **504-Prodané zboží**

Vedení účtu 504-Prodané zboží je povinné pro účetní jednotky provozující obchodní činnosti. Účetní jednotky si mohou zvolit jakým způsobem budou o vzniklých zásobách účtovat – způsobem A nebo způsobem B.

---

<sup>21</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztáhnosti*. str.199-200

<sup>22</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztáhnosti*. str.201

Na účtu 504 účtujeme o vyskladnění prodaného zboží v pořizovací ceně (na základě výdejky nebo dodacího listu) a o úbytku zboží na skladě (do stanovené normy přirozených úbytků zboží). Daný účet je daňově uznatelným nákladem.<sup>23</sup>

## 2.2 Služby

### 511-Opravy a udržování

Na tomto účtu účtujeme o nákladech za provedené opravy a údržbu dlouhodobého majetku. Při účtování je nutné posoudit, zda se nejedná o technické zhodnocení dlouhodobého majetku, které nelze účtovat na nákladové účty, neboť technické zhodnocení zvyšuje pořizovací cenu dlouhodobého majetku a v nákladech se následně projeví formou odpisů.

Na daňově uznatelném nákladovém účtu 511 je účtováno na základě externích dodavatelských faktur nebo faktur vnitropodnikových (faktury na opravy ve vlastní režii).<sup>24</sup>

### 512-Cestovné

Na účtu 512-Cestovné jsou zobrazeny náklady na pracovní cesty, představující náklady na ubytování, dopravu, stravné, dopravu hromadnými dopravními prostředky, náklady na spotřebované pohonné hmoty nebo sazbu základní náhrady při použití silničního motorového vozidla, které není zahrnuto do obchodního majetku poplatníka nebo zaměstnance atd.

Náklady uvedené na účtu 512 se vztahují na:

- a) zaměstnance v pracovním poměru
- b) zaměstnance na základě dohody o práci mimo pracovní poměr, je-li tak dohodnuto,
- c) členy družstva, u nichž je pracovní vztah podmíněn členstvím
- d) fyzické osoby.

Zaměstnanci na pracovní cestě přísluší náhrada prokázaných jízdních výdajů, výdajů za ubytování, zvýšené stravovací výdaje, vedlejší prokázané výdaje a ostatní náhrady v souladu se ZP.

O výplatě cestovních nákladů účtujeme na základě výdajového pokladního dokladu, který musí být doložen řádně vyplněným cestovním příkazem.

---

<sup>23</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztáhnosti*. str.202

<sup>24</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztáhnosti*. str.202-203



Účet 512 je daňově uznatelným nákladem do výše stanovené ZDP a ZP, tzv. nadlimitní cestovné je daňově uznatelným nákladem maximálně do výše stanovené vnitřním předpisem zaměstnavatele, případně kolektivní smlouvou.<sup>25</sup>

### **513-Náklady na reprezentaci**

Na účtu 513 jsou účtovány náklady na reprezentaci vymezené §25 odst.1.písm.b) ZDP jako výdaje na pohoštění, občerstvení či dary. „Za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen obchodní firmou nebo ochrannou známkou poskytovatele daru nebo názvem propagačního zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500 Kč a nepodléhá, s výjimkou tichého vína, spotřební dani.“

Účtování nákladů na reprezentaci probíhá na základě dodavatelských faktur, výdajových pokladních dokladů nebo interních dokladů.

Pro daňové účty nelze výdaje na reprezentaci považovat za náklady k dosažení a udržení příjmů. Z tohoto důvodu nemá plátcé daně z přidané hodnoty nárok na odpočet DPH.<sup>26</sup>

### **518-Ostatní služby**

Ostatní náklady spojené s nákupem služeb jsou účtovány na účtu 518, pokud nebyly již účtovány na samostatném účtu. Jedná se například o následující služby:

- a) nájemné za movitý a nemovitý majetek,
- b) poradenské služby,
- c) úklidové služby a poplatky spojené s odvozem odpadků,
- d) reklama,
- e) propagace, apod.

Na účtu 518 je účtována také spotřeba drobného nehmotného majetku, který účetní jednotka dle svého rozhodnutí neúčtuje jako dlouhodobý nehmotný majetek. Účtování je prováděno na základě dodavatelských faktur, interních dokladů a výdajových pokladních dokladů.

Účet 518 je daňově uznatelným nákladem, který by měl být vzhledem ke svému rozsahu rozdělen na podrobnější analytické účty.<sup>27</sup>

---

<sup>25</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.203-204

<sup>26</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.205

<sup>27</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.206

## **2.3 Osobní náklady**

### **521-Mzdové náklady**

Na účtu 521 jsou účtovány nároky na hrubé mzdy plynoucí ze závislé činnosti v podobě peněžního nebo nepeněžního plnění. Nepeněžní plnění mezd vyjádřené hodnotou naturální mzdy je oceňováno a účtováno v souladu se ZP. Za zdanitelný příjem je možné považovat cestovní výdaje spojené s výkonem závislé činnosti nad stanovenou výší dle ZP.

Na daném účtu 521 jsou zachycovány nároky fyzických osob na základě pracovněprávního vztahu, vyplývajících z pracovní smlouvy, dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti.

Účtování o mzdových nákladech je prováděno dle zúčtovací a výplatní listiny. Hrubá mzda zaměstnance je souvztažným zápisem účtována na účtu 331-Zaměstnanci a po ukončení účetního období je stav účtu převeden na vrub účtu 710-Účet zisků a ztrát.

Mzdové náklady představují daňově uznatelný náklad, který je součástí druhového členění výkazu zisku a ztráty.

### **522-Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti**

Účet 522 je daňově uznatelným nákladem, na kterém jsou účtovány odměny za práci společníků, jednatelů společnosti s ručením omezeným, komandistů komanditních společností, členů družstva na základě pracovněprávního vztahu a příjmy za práci likvidátora.

Na účtu 522 je účtováno obdobným způsobem jako na účtu 521-Mzdové náklady se souvztažným zápisem na účtu 366-Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti. Na konci účetního období je stav účtu 522 převeden na vrub účtu 710-Účet zisku a ztráty.<sup>28</sup>

### **523-Odměny členům orgánů společnosti a družstva**

Na vrub účtu 523 se účtují odměny statutárních orgánů a orgánů právnických osob uvedené v hrubých částkách se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 379-Jiné závazky.

Odměny členů orgánů společnosti a družstva nejsou daňově uznatelným nákladem.<sup>29</sup>

---

<sup>28</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.207

<sup>29</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.208

## **524-Zákonné sociální pojištění**

Na účtu 524 je účtováno zaměstnavatelem o zákonném sociálním a zdravotním pojištění, které je zaměstnavatel povinen uhradit. Hovoříme o sociálním a zdravotním pojištění za zaměstnance, společníky a jednatele společností s ručením omezením, komandistů komanditní společnosti a členů družstva.

Odvody sociálního a zdravotního pojištění hrazené zaměstnavatelem jsou účtovány na základě zúčtovací a výplatní listiny na vrub účtu 524 souvztažně s účtem 336-Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení.

Nákladový účet 524 je daňově uznatelným nákladem, jen pokud bylo pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a zdravotní pojištění zaplacen nejpozději do konce následujícího měsíce po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části. Pojistné uhrazené po daném termínu je daňově uznatelným nákladem zdaňovacího období, ve kterém je uhrazeno, pokud neovlivnilo základ daně předchozího období.<sup>30</sup>

## **525-Ostatní sociální pojištění**

Na účtu 525 je účtováno obdobným způsobem jako o pojištění zákonném, avšak pro účetní jednotky nepředstavuje povinnost vyplývající ze zákona. Tento účet je využíván při placení penzijního připojištění se státním příspěvkem, životního a důchodového připojištění hrazeného zaměstnavatelem za zaměstnance. Základním dokumentem účtování je zúčtovací a výplatní listina.

Účet 525 představuje dobrovolné pojištění, které není považováno za daňově uznatelný náklad. Výjimku tvoří příspěvek na penzijní připojištění hrazené zaměstnavatelem na účet zaměstnance vedeného u penzijního fondu. Částka hrazena pojišťovně zaměstnavatelem na soukromé životní pojištění v souladu se ZDP, nesmí ročně přesáhnout hodnotu 24.000 Kč.<sup>31</sup>

## **526-Sociální náklady individuálního podnikatele**

Účet 526 je využíván fyzickou osobou vedoucí účetnictví, pro potřeby účtování sociálního a zdravotního pojištění podnikatele. Dle novely ZDP je daňově uznatelným nákladem pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, zdravotní pojištění společníků veřejné obchodní společnosti, komplementářů komanditní

---

<sup>30</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.208-209

<sup>31</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.209

společnosti a pojistné poplatníků mající příjmy z podnikání, z pronájmu či z jiné samostatné činnosti.

Na vrub účtu 526 se účtuje souvztažným zápisem na účet 336 a po uplynutí účetního období je konečný stav převeden na účet 710-Účet zisku a ztráty.

### **527-Zákonné sociální náklady**

Na účtu 527 je účtováno o sociálních základech – pracovních a sociálních podmínkách zaměřených na péči o zdraví a bezpečnosti pracovníků. Mezi daňově uznatelné náklady tohoto účtu patří:

- a) hygienické vybavení pracovišť, pracovní oblečení zaměstnanců,
- b) náklady zajišťující bezpečnost a ochranu zdraví při práci,
- c) vzdělání a rekvalifikace pracovníků,
- d) závodní stravování zajištěné vlastní činností či jinými subjekty atd.<sup>32</sup>

### **528-Ostatní sociální náklady**

Na daňově uznatelném nákladovém účtu 528 účtujeme ostatní sociální náklady, hrazené

zaměstnavatelem na účet zaměstnance nad rámec daňových nákladů. Mezi tyto náklady patří např.: příspěvek na závodní stravování přesahující 55% z ceny hlavních jídel atd.<sup>33</sup>

## **2.4 Daně a poplatky**

### **531-Daň silniční**

Na účtu 531 se účtuje o silniční dani upravené zákonem č.16/1995 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

Předmětem této daně jsou silniční motorová vozidla a vozidla přípojná provozovaná na území ČR za účelem podnikatelské činnosti. Základem daně silničních motorových vozidel je různý v závislosti na druhu vozidla, např.:u osobních automobilů je to zdvihový objem motoru v cm<sup>3</sup>, u návěsu je to součet největších povolených hmotností na nápravu v tunách a počet náprav, atd.

---

<sup>32</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.210

<sup>33</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.211

Účet 531-Daň silniční je daňově uznatelný náklad.<sup>34</sup>

### **532-Daň z nemovitosti**

Na účtu 532 je účtováno na základě předpisu daně z nemovitosti souvztažným zápisem ve prospěch účtu 345-Ostatní daně a poplatky. Zákon č.338/1992 Sb., o dani z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů rozděluje daň z nemovitosti na:

- a) daň z pozemků
- b) daň ze staveb.

Předmětem daně jsou dle zmiňovaného zákona pozemky na území ČR vedené v katastru nemovitostí a stavby na území ČR, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí.

Po uhrazení se daň z nemovitosti stává daňově uznatelným nákladem.

### **538-Ostatní daně a poplatky**

Ostatní daně a poplatky na účtu 538 představují:

- a) daň z převodu nemovitostí,
- b) daň darovací,
- c) daň dědická,
- d) sazební přírážky poplatníka za znečištění ovzduší,
- e) přírážky vznikající za vypouštění odpadních vod,
- f) spotřebu soudních a správních poplatků atd.

Pro potřeby rozdělení nákladového účtu 538 na daňově uznatelné a neuznatelné položky, je důležité analytické členění nákladů v závislosti na ZDP.

Za daňově neuznatelné náklady lze považovat sazební přírážky poplatníka za znečištění ovzduší (§ 25 odst.1 písm. f/ZDP), přírážky vznikající za vypouštění odpadních vod (§25 odst. 1 písm. f/ZDP), daň dědickou a daň darovací (§25 odst. 1 písm. s/ZDP). Daň z převodu nemovitostí se po uhrazení stává daňově uznatelným nákladem (§24 odst.2 písm. ch/ZDP).<sup>35</sup>

---

<sup>34</sup>BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.211

<sup>35</sup>BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.212-213

## 2.5 Jiné provozní náklady

### 541-Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Na účtu 541 je účtováno o zůstatkové ceně na základě zápisu o vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku z důvodu jeho prodeje a také o prodeji neodepisovaného dlouhodobého hmotného majetku.

Z hlediska daňového aspektu je nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v případě prodeje dlouhodobého majetku zůstatková cena tohoto majetku.

Při prodeji neodepisovaného dlouhodobého hmotného majetku je daňově uznatelným nákladem vstupní cena dlouhodobého majetku jen do výše příjmů z prodeje tohoto majetku.<sup>36</sup>

### 542-Prodáný materiál

Na účtu 542 je účtováno na základě interních dokladů o zůstatkové ceně prodaného materiálu pořízeného (zakoupeného) ke spotřebě danou účetní jednotkou. Jedná se především o prodej nevyužitých, nepotřebných nebo nadbytečných zásob účtovaným způsobem A nebo B.

Položky účtované na tomto účtu jsou daňově uznatelným nákladem.<sup>37</sup>

### 543-Dary

Na účtu 543 je účtováno o poskytnutých darech, k nimž není účetní jednotka povinna. Jsou vyjádřeny nejčastěji peněžní formou. Peněžní dary poskytované účetní jednotkou musí být doloženy darovací smlouvou a výpisem z běžného účtu nebo výdajovým pokladním dokladem.

Dary nepeněžní jsou prokazovány darovací smlouvou, výdejkou nebo interním dokladem. V takovém případě se jedná o odepisovaný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, dlouhodobý majetek neodepisovaný, materiálové zásoby nebo zboží.

Na účtu 543 se účtuje na základě darovací smlouvy, zápisu o vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, výpisu z bankovního účtu, výdajového pokladního dokladu, apod.

Účet 543 má charakter daňově neuznatelného nákladu, o jehož hodnotu je zvýšen základ daně. Úkolem účetní jednotky je posoudit zda a v jaké výši daný dar snižuje základ

---

<sup>36</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztáhnosti*. str.213-214

<sup>37</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztáhnosti*. str.214-215

daně(při výpočtu výše daně v daňovém přiznání právnických osob nebo daně z příjmů fyzických osob). Položkou snižující základ daně jsou dary splňující účel vzdělávací (dary vložené do vědy a výzkumu, vzdělání, kultury, školství, apod.). Posuzuje se vybraný okruh příjemců a zároveň výše daru (u právnických osob musí být hodnota daru alespoň 2 000 Kč, nejvýše však 5% ze základu daně, u fyzických osob znižujeme hodnotu 1 000 Kč nebo 2% základu daně, nejvýše však 10% ze základu daně).<sup>38</sup>

#### **544-Smluvní pokuty a úroky z prodlení**

Na účtu 544 se účtují smluvní pokuty, úroky a pokuty z prodlení a také smluvní sankce, které vznikají při nesplnění závazkových vztahů. Smluvní pokuty a úroky jsou účtovány bez ohledu na to, zda byly uhrazeny. K účtování dochází na základě přijatých faktur a platebních výměrů, které se doplňují dle potřeb interních dokladů o další náležitosti.

Po uhrazení smluvních pokut a úroků z prodlení je účet 544 považován za daňově uznatelný náklad.

#### **545-Ostatní pokuty a penále**

Na účtu 545 je účtováno o sankčních platbách vyměřených správními orgány, v případě nesplnění povinnosti nepeněžité povahy. Při nesplnění povinností peněžní povahy mohou správní orgány vyměřit účetní jednotce penále v přiměřené výši.

Na tomto účtu je účtováno na základě platebních výměrů a rozhodnutí o uložení pokutě, doplněných do podoby interních dokladů o náležitosti, které musí účetní doklad obsahovat, a to bez ohledu na to, zda byla předmětná částka uhrazena či nikoliv.

Účet 545-Ostatní pokuty a penále je daňově neuznatelným nákladem.<sup>39</sup>

#### **546-Odpis pohledávky**

Účetní a daňové odpisy pohledávek jsou účtovány na účtu 546 ve jmenovité hodnotě nebo pořizovací ceně pohledávek, při postoupení pohledávek jinému subjektu, který se stává novým věřitelem. Postoupení pohledávky je prováděno bez písemného souhlasu dlužníka, který je o této změně následně informován. Výnosy z prodeje pohledávek jsou souvztažně účtovány na účtu 646-Výnosy z odepsaných pohledávek. Porovnáním těchto účtů získáme

---

<sup>38</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.215-216

<sup>39</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.216-217

výsledek postoupení, který je nutné stanovit pro daňové účely účetní jednotky u každé pohledávky samostatně.

Odpis pohledávky snižující hodnotu na aktivním účtu pohledávek je promítnut do nákladů ve výši odepsané částky.

Na účtu 546 je účtováno na základě interních účetních dokladů. Jednorázový nebo postupný daňový odpis je při postoupení pohledávky daňově uznatelným nákladem. Odpisy pohledávek účtované nad rámec stanovený ZDP, jsou daňově neuznatelným nákladem.

### **548-Ostatní provozní náklady**

Ostatní provozní náklady představující uznatelné položky z hlediska zákona o daních z příjmu a jsou na účtu 548 účtovány, jestliže nemají v účtovém rozvrhu stanovený samostatný účet. Dané náklady souvisejí s provozní činností a zahrnují např.:

- a) náhrady škod způsobené a hrazené jinou účetní jednotkou nebo fyzickou osobou (pokud nejsou účtované na účtu 544 a 545)
- b) náhrady vyplácené zaměstnancům při pracovního úrazu
- c) výdaje vzniklé při projektování nerealizovaného dlouhodobého hmotného majetku atd.

Ostatní provozní náklady jsou účtovány na základě výdajových pokladních dokladů, interních dokladů, přijatých faktur apod.<sup>40</sup>

### **549-Manka a škody**

Na účtu 549 se účtují manka a škody na majetku, v souvislosti s provozními náklady. Manka a škody účtované účetní jednotkou můžeme rozdělit na:

- a) manka a škody na majetku dlouhodobé povahy
- b) manka nad stanovenou normu přirozeného úbytku materiálu, zboží a zásob vlastní výroby.

Za manka a škody nelze považovat technické a technologické úbytky, ztráty v maloobchodním prodeji, sesychání v rámci nezaviněného úhynu zvířat, které nejsou považovány za dlouhodobý majetek, a to do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených úbytků a ztrát stanovené účetní jednotky.

Manka a škody jsou na účtu 549 účtované na základě inventarizačních zápisů a to v účetním období, ve kterém je prováděna inventarizace nebo je zjištěno zaviněné manko.

---

<sup>40</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztáhnosti*. str.217-218



Z daňového hlediska nejsou manka a škody přesahující přijaté náhrady daňově uznatelným nákladem, s výjimkou škody způsobené neznámým pachatelem dle potvrzení policie nebo škody vznikající působením živelných pohrom.

## **2.6 Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti**

### **551-Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**

Na účtu 551 je účtováno o odpisech, o zůstatkové ceně dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, který byl z důvodu opotřebení fyzicky zlikvidován a o jednorázovém odpisu při bezúplatném převodu dlouhodobého hmotného majetku dle právních předpisů.

Pořizovací cenu dlouhodobého majetku nelze jednorázově převést do nákladů, a proto je jeho hodnota snižována postupně pomocí odpisů, které dělíme na účetní odpisy a daňové odpisy. Výpočet daňových odpisů je prováděn na základě ZDP, stanovení účetních odpisů je v pravomoci samostatné účetní jednotky.

**Účetní odpisy** znázorňují skutečné opotřebení dlouhodobého majetku a vyjadřují snížení hodnoty majetku trvalé povahy. Účetní jednotka si sama zvolí způsob účetních odpisů zobrazující skutečné využití. Účetně je majetek odepisován na základě vytvořeného odpisového plánu.

Pro daňové účely je účetní jednotka povinna vypočítat **odpisy daňové**. Pro tento výpočet je důležité znát rok pořízení a pořizovací cenu dlouhodobého hmotného majetku. Roční odpis dlouhodobého majetku, může účetní jednotka uplatnit ke konci příslušného zdaňovacího období, ke kterému je evidován.<sup>41</sup>

### **552-Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů**

Rezervy, jejichž tvorba a zúčtování je účtováno na účtu 552, se řídí zákonem č.563/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Účetní jednotka se pro tvorbu rezerv, jejich výši, způsobu vytváření a jejich použití řídí vnitřními předpisy.

Rezervy jsou tvořeny pro konkrétní účet a jsou vedeny analytickou evidencí podle svého druhu. Tvorba rezerv je účtována na vrub nákladového účtu v opodstatněné výši

---

<sup>41</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.220-222

zjištěné na základě dokladové inventury. Při inventarizaci je naopak jejich použití případně zrušení účtováno ve prospěch těchto nákladů.

Tvorba zákonných rezerv je pro daňové účely níže uvedených druhů daňově uznatelným nákladem:

- a) bankovní rezervy,
- b) rezervy na opravu hmotného majetku,
- c) rezervy na činnosti v pojišťovnictví,
- d) ostatní rezervy uvedené v zákoně o rezervách (např.: rezerva na odbahnění rybníka, rezerva na pěstební činnost, atd.).<sup>42</sup>

#### **554-Tvorba a zúčtování ostatních rezerv**

Na účtu 554-Tvorba a zúčtování ostatních rezerv jsou účtovány nedaňové rezervy, vytvořené účetní jednotkou nad rámec Zákona o rezervách. Nedaňové rezervy musí být zahrnuty do hospodářského výsledku dané účetního období pro zohlednění předpokládaných ztrát a rizik.

O tvorbě, čerpání a zrušení rezerv je účtováno na základě rozhodnutí účetní jednotky podloženého interními účetními doklady. Mezi tyto daňově neuznatelné náklady patří např.: rezervy na rizika a ztráty z podnikání nebo ostatní rezervy.

#### **555-Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období**

Účet 555 zobrazuje časové rozlišení nákladů, které pro svou povahu nelze přiřadit k jednomu účetnímu období. Evidované náklady a výdaje příštích období jsou sledovány ve vztahu k danému účelu, např.: technický rozvoj a předzásobení.

K účtování komplexních nákladů příštích období musí účetní jednotka vytvořit vnitřní směrnice pro určení k jakému účelu budou tyto náklady tvořeny a jak dlouho budou časově rozlišovány.

Účet 555 vstupuje do základu daně z příjmů a účtuje se na základě interních účetních dokladů.<sup>43</sup>

---

<sup>42</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.223-224

<sup>43</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.224-225

### **557-Zúčtování oprávkky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku**

Účet 557 je využíván pro účtování o rovnoměrném odpisu aktivního oceňovacího rozdílu k nabytému majetku. Při koupi je oceňovací rozdíl podniku odepisován účetní jednotkou rovnoměrnými zápisy po dobu 180 měsíců.

Účet 557 je pro daňové účely uznatelným nákladem.

### **558-Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek**

Zákonné opravné položky, o jejichž tvorbě a zúčtování je účtováno na účtu 558, jsou tvořeny k majetkovým účtům v případě ,že snížení ocenění v účetnictví prokázané během inventarizace není trvalého charakteru.

„Na tomto účtu se účtuje tvorba a zúčtování zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31.12.1994, jejichž rozvahová hodnota v okamžiku vzniku nepřesáhne částku 200 000 Kč.“

Tvorba opravné položky je nákladem vznikajícím na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Vytvoření opravné položky je možné po uplynutí delší doby než 6 měsíců od konce sjednané lhůty splatnosti, a to do výše 20% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávek.

Zrušení opravné položky je možné po pominutí důvodu pro její existenci, po promlčení pohledávky, pro niž byla vytvořena nebo nastaly důvody, za nichž se odpis pohledávky považuje za náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Tvorba a čerpání zákonných opravných položek účtovaných na základě interních účetních dokladů je daňově uznatelným nákladem.

### **559-Tvorba a zúčtování opravných položek**

Na účtu 559 je účtována tvorba a zúčtování opravných položek souvisejících s dočasných snížením ocenění majetku zjištěného při inventarizaci a s ohledem na provozní hospodářský výsledek.

Tvorba a zúčtování opravných položek je daňově neuznatelným nákladem řídicím se vnitropodnikovou směrnicí účetní jednotky. Dokumentem potřebným pro účtování na účtu 559 je interní účetní doklad.<sup>44</sup>

---

<sup>44</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.225-228

## 2.7 Finanční náklady

### 561-Prodáné cenné papíry a podíly

Na účtu 561 jsou zachyceny úbytky cenných papírů a podílů v pořizovací ceně vzniklé při jejich prodeji. Na daném účtu je účtováno souvztažně s účtem 661-Tržby z prodeje cenných papírů a podílů, na kterých je hodnota uvedena v prodejní ceně. Porovnáním těchto hodnot zjistíme výsledek důležitý z pohledu ZDP.

Na základě zápisu o vyřazení finančního majetku z evidence můžeme cenné papíry vyřadit z účetnictví účetní jednotky. Prodej cenných papírů je daňově uznatelným nákladem v souladu se zákonem o účetnictví, s výjimkou cenných papírů dle §19 a §24 ZDP.

### 562-Úroky

Na účtu 562 jsou účtovány úroky hrazené účetní jednotkou na účet věřitelů. Základní účtované úroky jsou úroky z úvěrů, půjček, finančních operací, ale také úroky z prodlení, ze směnek a dluhopisů. Jedná-li se o úroky ze směnek a dluhopisů je většinou třeba účtovat o nich v časovém rozlišení. Úroky spojené s pořízením dlouhodobého majetku vstupují do pořizovací ceny dlouhodobého majetku.

Hodnoty úroků zjistíme prostřednictvím výpisu z bankovního účtu, interních dokladů apod. Pokud nahlížíme na úroky z daňového hlediska je třeba postupovat dle ZDP.

### 563-Kurzové ztráty

Zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám účtovat v peněžních jednotkách české měny. V případě že účetní jednotka využívá během své činnosti cizí měny je povinna tuto hodnotu převést na českou měnu. Kurzové ztráty vzniklé při pohybu kursu těch měn lze nazývat jako ztráty z obchodních operací.

Faktury vydané účetní jednou v cizí měně jsou účtovány na příslušný výnosový účet a po uhrazení je částka přepočtena na českou měnu, která je nižší, a to z důvodu nižšího kursu v den platby. V této chvíli účetní jednotce vzniká kurzová ztráta.

O kurzových rozdílech je účtováno v době uskutečnění účetního případu na vrub účtu 563 na základě výpisu z bankovního účtu a příjmového pokladního dokladu. Pokud se jedná o kurzové rozdíly ke dni uzavření účetních knih na základě inventarizačního rozdílu a interního dokladu. Účet 563 je pro účetní jednotu daňově uznatelným nákladem.<sup>45</sup>

---

<sup>45</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.228-230

### **564-Náklady z přecenění cenných papírů**

Na účtu 564 je účtováno přecenění cenných papírů na základě interních účetních dokladů a inventarizačního.

Hodnota přecenění vyjadřuje pořizovací cenu cenného papíru nebo podílu a nákladů souvisejících s jejich pořízením. Ke konci rozvahového dne jsou cenné papíry a podíly oceňovány reálnou hodnotou.

Na daňově uznatelném nákladovém účtu je účtováno snížení reálné hodnoty majtkových cenných papíru určených k obchodování.

### **566-Náklady z krátkodobého finančního majetku**

Náklady z krátkodobého finančního majetku účtované na účtu 566 představují rozdíl mezi pořizovací cenou cenného papíru a jeho jmenovitou hodnotou. Takto získané přecenění cenného papíru je účtováno ve věcné a časové souvislosti a to na základě inventarizačního zápisu a interních dokladů účetní jednotky.

Účet 566 je daňově uznatelným nákladem (s výjimkou změny reálné hodnoty u podílů), který je v souladu se zákonem o účetnictví oceněn reálnou hodnotou a byl při převodu osvobozen podle ZDP.

### **567-Náklady z derivátových operací**

Na účtu 567 jsou účtovány náklady plynoucí z derivátových operací, které jsou daňově uznatelné do výše stanovené na základě úhrnu výnosů z derivátů.

Interní doklady účetní jednotky jsou základním dokladem pro účtování na účtu 567.

### **568-Ostatní finančních náklady**

Ostatní finanční náklady zachycené na účtu 568 představují náklady spojené se získáním bankovních záruk, pojistné, odměny peněžním ústavům za vedení účtu, náklady z peněžního styku a bankovní výlohy. Účtování provedena na účtu 568 jsou podložena výpisem z bankovního účtu.

V případě pojistného musíme pro daňové účely přihlídnout k ustanovení ZDP, zda pojistné souvisí s příjmem, který je předmětem daně a nebo je od daně osvobozen.<sup>46</sup>

---

<sup>46</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztáhnosti*. str.230-231

### **569-Manka a škody na finančním majetku**

Na účtu 569 jsou účtována manka a škody na finančním majetku na základě inventarizačních zápisů a interních dokladů.

Manka a škody vzniklé na cenných papírech, ceninách nebo schodky v pokladně jsou daňově uznatelným nákladem pouze do výše přijatých náhrad.

## **2.8 Rezervy a opravné položky**

### **574-Tvorba a zúčtování finančních rezerv**

Na účtu 574-Tvorba a zúčtování finančních rezerv jsou účtovány operace s rezervami ve vztahu k finanční činnosti účetní jednotky. Rezervy tvořené na daném účtu slouží k předpokládanému krytí ztrát a rezerv podniku.

Účet 574 představuje daňově neuznatelný náklad o jehož tvorbě a čerpání jsme informováni z interních účetních dokladů.

### **579-Tvorba a zúčtování opravných položek**

Na účtu 579 jsou účtovány opravné položky související s hospodářským výsledkem z finanční činnosti. Tvorbou opravné položky je spojena s dočasným snížením ocenění majetku zjištěného při inventarizaci.

Tvorba a zrušení opravných položek se řídí vnitropodnikovou směrnicí účetní jednotky a jejich hodnotu získáme z inventarizačního zápisu a interních dokladů.

Z daňového hlediska je tvorba, zúčtování a zrušení opravné položky daňově neuznatelným nákladem.

## **2.9 Mimořádné náklady**

### **581-Náklady na změnu metody**

Na účtu 581 jsou zachyceny méně časté účetní případy související se změnou oceňování, uspořádání položek závěrky apod.

Na tomto daňově uznatelném nákladovém účtu je účtováno o mimořádných operacích na základě interních účetních dokladů.<sup>47</sup>

---

<sup>47</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.232-234

## **582-Škody**

Na účtu 582-Škody dochází k účtování škod na majetku, které účetní jednotce vznikly pouze mimořádně a jejichž hodnotu jsme zjistili na základě inventarizačního zápisu. Za mimořádné lze považovat např.: škody v důsledku působení živelných pohrom.

Mezi škody zahrnuté na tomto účtu nepatří běžné škody spojené s provozní činností účetní jednotky nebo finanční škody na majetku. Úbytek majetku může být účetní jednotce uhrazen pojišťovnou po doložení posudku pojišťovny nebo posudku soudního znalce.

V případě, že škoda vznikla v důsledku živelné pohromy, je považována dle ZDP za daňově uznatelný náklad.

## **584-Tvorba a zúčtování rezerv**

Na účtu 584 je účtováno o tvorbě a zúčtování rezerv plynoucích z mimořádné činnosti účetní jednotky představující např.: tvorbu rezerv na restrukturalizaci.

Účet 584 je daňově neuznatelným nákladem a je na něm účtováno obdobným způsobem jako o ostatních rezervách souvisejících s provozní činností.

Základním dokumentem upravujícím tvorbu a čerpání rezerv je interních účetní doklad.

## **588-Ostatní mimořádné náklady**

Účet 588 se využívá při účtování mimořádných nákladů, které nemají samostatný účet. V takovém případě se jedná o opravu nákladů minulých období, o prodej podniku nebo jeho části, o ukončení hospodářské činnosti z důvodu likvidace, konkurzu a vyrovnání nebo o ostatní neopakující se mimořádné náklady.

Na účtu 588 je účtováno pomocí interních účetních dokladů.

## **589-Tvorba a zúčtování opravných položek**

Na účtu 589 je účtováno o tvorbě a zúčtování opravných položek vytvořeným k majtkovým účtům v případě, že při inventarizaci majetku bylo zjištěno dočasné snížení ocenění majetku v účetnictví. Tvorba, čerpání a také zrušení opravné položky se řídí vnitropodnikovými směrnici účetní jednotky.

Na daňově uznatelném nákladovém účtu 589 je účtováno o tvorbě a zrušení opravné položky na základě interních dokladů a inventarizačních zápisů.<sup>48</sup>

---

<sup>48</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztažnosti*. str.234-236

## **2.10 Daně z příjmů a převodové účty**

### **591-Daň z příjmů z běžné činnosti-splatná**

Na účtu 591 účtujeme o daňové povinnosti z provozní a finanční činnosti vypočítané v daňovém přiznání mimo účetnictví. V roce 2009 byla sazba pro výpočet daně z příjmů právnických osob 20%.

Daňová povinnost je účtována na základě interních účetních dokladů a nemá vliv na daňový základ, neboť je na účtu 591 zachycena až po výpočtu daně z příjmů v daňovém přiznání.

### **592-Daň z příjmů z běžné činnosti-odložená**

Na účtu 592 je účtováno o odložené daňové povinnosti zjištěné u skupiny poplatníků, kterou tvoří podniky, akciové společnosti a účetní jednotky mající ze zákona o účetnictví povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem.

Hodnota odložené daně z příjmů z běžné činnosti vyplývá z účetních a daňových rozdílů určitých položek v účetnictví. Při jejím výpočtu účetní jednotka předpokládá, že bude uplatněna v pozdějším období.

Přechodné rozdíly způsobené nesouladem mezi účetní a daňovou hodnotou určitých položek mohou být:

- a) zdanitelné - vedou-li k odloženému daňovému závazku,
- b) odčitatelné - vedou-li k odložené daňové pohledávce.

### **593-Daň z příjmů z mimořádné činnosti-splatná**

Na účtu 593 účtujeme o daňové povinnosti z mimořádné činnosti podle předpisu daňového přiznání účtovaného na základě interních dokladů účetní jednotky.

### **594-Daň z příjmů z mimořádné činnosti-odložená**

Odložená daň z příjmů z mimořádné činnosti účtovaná na účtu 594 představuje přechodný rozdíl, ze kterého je ve výjimečných případech vypočítána odložená daň.<sup>49</sup>

### **595-Dodatečné odvody daně z příjmů**

Na základě interních účetních dokladů účtujeme na účtu 595 dodatečné odvody daně z příjmů představující doměrky nebo vratky daně z příjmů minulého období.

---

<sup>49</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztáhnosti*. str.236-238



### **596-Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům**

Pomocí účtu 596 převádíme výsledek hospodaření veřejné obchodní společnosti na jednotlivé společníky a podíl komplementářů na hospodářském výsledku komanditní společnosti. Jednotliví společníci jsou povinni dle ZDP zahrnout svůj podíl na hospodářském výsledku společnosti do daňového přiznání.

Pohyby spojené s rozdělením hospodářského výsledku jsou účtované na účtu 596 na základě interních dokladů účetní jednotky.

### **597-Převod provozních nákladů , 598-Převod finančních nákladů**

Převody provozních a finančních nákladů slouží k opravám chybně zaúčtovaných operací při účetní závěrce zachycených na základě interních dokladů.

### **599-Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů**

Na účtu 599-Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů jsou účtovány rezervy na daň z příjmů tvořené účetní jednotkou v okamžiku sestavení účetní jednotky a stanovení výše daňové povinnosti.

Na daňově neuznatelné nákladovém účtu 599 je účtováno na základě interních dokladů o tvorbě, čerpání a zrušení rezerv.<sup>50</sup>

---

<sup>50</sup> BARTKOVÁ, J. *Účetní souvztáhnosti*. str.238-240

### **3 Praktická část-příklady a řešení**

Pro praktické znázornění účetních a daňových nákladů v rámci jejich účtování během účetního období budeme pracovat s údaji fiktivní firmy zabývající se výrobou a prodejem textilních výrobků.

Předpokládejme, že námi vybraná společnost Brodská Textilie s.r.o. funguje na trhu již delší dobu a zaujímá na něm určité postavení.

Hodnoty, které budeme používat, odpovídají účetnímu období roku 2008.

#### **3.1 Informace o firmě**

Společnost Brodská Textilie s.r.o. vznikla zápisem do obchodního rejstříku roku 2000 pod názvem BRODSKÁ TEXTILIE s.r.o., se sídlem v Havlíčkově Brodě.

##### **Podnikatelská činnost a produkty**

Předmětem podnikání účetní jednotky je výroba a prodej textilních výrobků. Ke své činnosti využívá prostory výrobní haly, které jsou v jejím vlastnictví, stejně jako menší provozovny zřízené za účelem osobního prodeje zboží.

Produkty vyráběné firmou Brodská Textilie s.r.o. je možné rozdělit do několika skupin:

- dámské a pánské mikiny,
- dámská a pánská trika,
- nátělníky,
- spodní prádlo
- dámské a pánské kalhoty.

##### **Zaměstnanci**

Firma zaměstnává v hlavním pracovním poměru celkem 30 zaměstnanců. Pracovní smlouvy jsou uzavírány na dobu neurčitou, která začíná po ukončení tříměsíční zkušební doby. Zaměstnanci získávají hodinou mzdu odpovídající příslušné platové třídě, do níž jsou na základě pracovní pozice zařazeni.

## **Odběratelé**

Firma Brodská Textilie s.r.o. dodává své výrobky maloobchodním prodejním řetězcům a do svých obchodních prodejen. Cílovou skupinou zákazníků jsou muži a ženy středního věku.

## **Konkurence**

Za největší konkurenční společnost firmy Brodská Textilie s.r.o. lze považovat nadnárodní společnost Pleas a.s. sídlící v Havlíčkově Brodě, zabývající se výrobou prádla se zaměřením na kvalitu.

Dalšími konkurenty jsou firmy Morrigan s.r.o. a New Street v.o.s., zaměřené na výrobu pánské a dámské konfekce.

## **Dodavatelé**

Do skupiny dodavatelů může společnost Brodská Textilie s.r.o. zařadit společnosti Elvip, s.r.o. a ARS- Ing. Jan Maixner prodávající šicí nitě a příze, vytkávané a tištěné etikety, podšívkoviny, metráž pro pánskou a dámskou konfekci.

## **3.2 Účtování nákladů**

Účtování nákladů obsahuje účetní případy účtované během účetního období se zaměřením na náklady vznikající v účetní jednotce zaměřené na výrobu textilní dámské a pánské konfekce.

### **Spotřební nákupy**

Do skupiny spotřebních nákupů je v rámci textilní společnosti zahrnuta spotřeba materiálu, energie a prodej zboží vedený na nákladovém účtu.

Materiál využívaný účetní jednotkou jsme v rámci společnosti rozdělili na:

- základní materiál (látky)
- pomocný materiál (nitě, knoflíky, zipy, podšívky, vycpávky,...)
- provozní látky a obaly (mazadla do strojů a plastové obaly)

Prodané zboží obsahuje výrobky vytvořené textilní společností za účelem dalšího prodeje.

Mezi zboží je možné zařadit:

- dámské a pánské mikiny,
- dámská a pánská trika,
- nátělníky,
- spodní prádlo,
- dámské a pánské kalhoty.

Účetní případy v rámci spotřebních nákupů:

Spotřeba základního materiálu	501/112
Spotřeba pomocného materiálu	501/112
Spotřeba provozních látek a obalů	501/112
Přijaté faktury za dodávky elektrické energie a plynu	502/321
Došlé faktury za odběr vody	502/321
Prodej vyrobeného zboží	504/132

**Tab. 1 Spotřební nákupy**

MD	D	Popis účtu	Částka
501	112	Spotřeba materiálu	9 563 000
502	321	Spotřeba energie	895 000
504	132	Prodané zboží	12 486 000

## Služby

V nákladové skupině služeb jsou účtovány textilní společností náklady vznikající opravami a obecnou údržbou strojního zařízení jako jsou šicí či tkalcovské stroje.

Dále jsou zde účtovány náklady na reprezentaci zajišťující pohoštění návštěvníků společnosti Brodská Textilie s.r.o., které nelze považovat za daňově uznatelné.

Účetní případy účtované v rámci využívaných služeb:

Opravy a údržba šicích strojů poskytnuté dodavateli	511/321
Opravy a údržba šicích strojů ve vlastní režii	511/622
Úklid provozních prostor hrazených dodavateli	518/321

Pohoštění v rámci reprezentace	513/321
Výdej zásob za účelem reprezentace:	513/132

**Tab. 2 Služby**

MD	D	Popis účtu	Částka
511	321	Opravy a udržování-dodavatelé	462 000
511	622	Opravy a udržování-vlast. režie	374 000
518	321	Ostatní služby-úklid	120 000
513	321	Náklady na reprezentaci-dodav.	280 000
513	132	Náklady na reprezentaci-zásoby	150 000

### Osobní náklady

Osobní náklady nevyjadřují pouze mzdy a odměny vyplacené zaměstnancům textilního podniku Brodská Textilie, s.r.o. za vykonanou práci, ale také sociální pojištění a ostatní sociální náklady. Nesmíme zapomenout na stravenky poskytované zaměstnancům.

#### Účetní případy osobních nákladů:

Zúčtování hrubých mezd na základě zúčtovacích a výplatních listin	521/331
Vyúčtování závazku zákonné povinnosti do fondu sociálního pojištění	524/336

Dodavatelská faktura za nákup stravenek	213/321
---	---------

Prodej stravenek zaměstnancům:

a) část hrazená zaměstnanci	335/213
b) část hrazená zaměstnavatelem-daňově uznatelná	527/213
c) část hrazená zaměstnavatelem-daňově neuznatelná	528/213

**Tab. 3 Osobní náklady**

MD	D	Popis účtu	Částka
521	331	Mzdové náklady-hrubé mzdy	7 200 000
524	336	Zákonné sociální pojištění	2 520 000
213	321	Nákup stravenek od dodavatele	476 000
335	213	a) část hrazená zaměstnanci	71 400
527	213	b) daňově uznatelné (50%)	238 000
528	213	c) daňově neuznatelné	166 600

## Daně a poplatky

Z důvodu vlastnictví provozních prostor a automobilových nákladních prostředků využívaných při podnikatelské činnosti společnosti je v této skupině účtována daň z nemovitostí a daň silniční.

### Účetní předpisy zachycených daní:

Předpis silniční daně jako daňově uznatelného nákladu	531/345
Předpis daně z nemovitostí	532/345

**Tab. 4 Daně a poplatky**

MD	D	Popis účtu	Částka
531	345	Daň silniční	320 000
532	345	Daň z nemovitostí	165 000

## Jiné provozní náklady

Během účetního období bylo rozhodnuto, že část materiálu z kategorie textilních látek tvořících podstatu výrobku bude vyčleněna k dalšímu prodeji. Zbývající část takto vyčleněného materiálu byla předána formou daru Střední průmyslové textilní škole v Jihlavě.

Na nákup nových šicích strojů tvořících vybavení provozních prostor bylo třeba odprodat stávající šicí zařízení v hodnotě zůstatkové ceny. Tato zůstatková cena byla vykalkulována s ohledem na výši pořizovací ceny a dosavadních odpisů.

Z důvodu nedodržení smluvních podmínek ujednaných v dodavatelsko-právním vztahu byla společnosti vyčíslena pokuta z prodlení.

Při nevhodném zacházení s materiály ze strany zaměstnanců došlo ke znehodnocení vyrobených produktů nad rámec přirozeného úbytku zásob.

### Účtování nezobrazených provozních nákladů:

Faktura vydaná za prodej materiálových zásob	311/642
Vyskladnění materiálu z důvodu jeho prodeje	542/112
Poskytnutí daru nepeněžní formou-převedené z bankovního účtu	543/221
Manka a škody přesahující normy přirozených úbytků zásob	549/132
Náhrada vzniklé škody ze strany zaměstnanců	

Prodej šicích strojů v hodnotě zůstatkové ceny	541/082
Vyřazení dlouhodobého majetku	082/022
Smluvní pokuty za porušení hospodářských smluv	544/379
Úhrada vyčíslené pokuty z bankovního účtu	379/221
Ostatní provozní náklady	548/221

**Tab. 5 Jiné provozní náklady**

MD	D	Popis účtu	Částka
311	642	Tržby z prodeje materiálu	890 000
542	112	Prodaný materiál	640 000
543	221	Dary-daňově uznatelný náklad	3 000
549	132	Manka a škody	48 000
541	082	ZC prodaného DHM	1 200 000
082	022	Vyřazení dlouhodobého majetku	1 200 000
544	379	Smluvní pokuty a úroky	98 000
379	221	Úhrada vyčíslené pokuty	98 000
548	221	Ostatní provozní náklady	925 000

### **Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**

Na základě použití šicích strojů účtuje účetní jednotka v průběhu účetního období také o odpisech dlouhodobého hmotného majetku. Vycházíme z toho, že daná hodnota na vypočítána jako částka daňových odpisů.

#### Účtování odpisů dlouhodobého hmotného majetku:

Odpisy šicích strojů 551/082

**Tab. 6 Odpisy dlouhodobého majetku**

MD	D	Popis účtu	Částka
551	082	Odpisy dlouhodobého majetku	720 000

## Finanční náklady

Do kategorie finančních nákladů zahrnuje společnost Brodská Textilie s.r.o. náklady vyčíslené bankovní institucí za poskytnutí finančního úvěru na zajištění provozní činnosti a za vedení bankovních účtů.

Při odběratelsko-právním vztahu vznikají účetní jednotce ztráty z převodu cizí měny na úřední měnu České republiky. Takto zachycené ztráty jsou v textilním podniku účtovány jako náklad snižující hodnotu prodaných textilních výrobků.

Nepozorným jednáním zaměstnanců obsluhujících pokladny firemních prodejen vykazují pokladny schodek pokladny. Protože vzniká, selháním lidského faktoru, jsou za danou ztrátu odpovědni zaměstnanci.

### Účtování finančních nákladů:

Úroky placené bance na základě smlouvy o úvěru	562/221
Vyúčtování nákladů z peněžního styku-vedení bankovních účtů	568/221
Vydaná faktura za prodej textilní konfekce v cizí měně	311/601
Kurzová ztráta vzniklá obchodem v cizí měně	563/331
Schodek v pokladně zaviněný zaměstnanci podniku	569/331
Předepsaná náhrada ze strany zaměstnanců	331/221
Ostatní finanční náklady-pojistné	568/221

**Tab. 7 Finanční náklady**

MD	D	Popis účtu	Částka
562	221	Úroky z úvěru	1 120 000
568	221	Ostatní finanční náklady	8 000
311	601	Tržby za výrobky v cizí měně	4 000 000
563	331	Kurzové ztráty	145 000
569	331	Manka a škody	7 000
331	221	Náhrada schodku v pokladně	7 000
568	221	Ostatní finanční náklady	1 450 000



**Tab. 8 Výkaz zisků a ztrát**

<b>Výsledkové položky</b>	<b>2008</b>
<b>Tržby za prodej zboží</b>	<b>13 000 000</b>
Náklady vynaložené na prodané zboží	12 486 000
<b>Obchodní marže</b>	<b>514 000</b>
Výkony	21 355 000
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	21 355 000
Výkonová spotřeba	11 844 000
Spotřeba materiálu a energie	10 458 000
Služby	1 386 000
<b>Přidaná hodnota</b>	<b>10 025 000</b>
Osobní náklady	10 196 000
Mzdové náklady	7 200 000
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	2 520 000
Sociální náklady	476 000
Daně a poplatky	485 000
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	720 000
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	1 600 000
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	1 200 000
Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	0
Ostatní provozní výnosy	2 170 000
Ostatní provozní náklady	925 000
<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	<b>269 000</b>
Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	0
Prodané cenné papíry a podíly	0
Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	0
Výnosové úroky	2 800 000
Nákladové úroky	1 120 000
Ostatní finanční výnosy	4 280 000
Ostatní finanční náklady	1 450 000
<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>4 510 000</b>
Daň z příjmů za běžné období	0
Splatná	
Odložená	
<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>	<b>4 779 000</b>
<b>Výsledek hospodaření za účetní období</b>	<b>4 779 000</b>
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	<b>4 779 000</b>

## 4 Závěr

Hlavním cílem bakalářské práce na téma „Účetní a daňové náklady“ je podrobné analyzování nákladů v teoretickém a praktickém vymezení, tak jak jsou účetní jednotkou běžně využívány.

První část práce byla věnována obecnému pojmu nákladů a jeho členění v rámci účetních jednotek. V teoretickém zobrazení nákladů jsem se zaměřila na vysvětlení problematiky účetních a daňových nákladů podložené právními předpisy a odbornou literaturou společně s postupy účtování v jednotlivých nákladových skupinách.

Druhá kapitola má poskytnout informace o obsahu jednotlivých nákladových účtů a jejich vliv na výši daně z pohledu daňově uznatelného a neuznatelného nákladu.

V závěrečné části své práce podávám informace a základní údaje o fiktivní společnosti Brodská Textilie s.r.o. Informace o společnosti jsou zaměřeny na její vznik, předmět podnikání, možných odběratelů, dodavatelů a teoretické konkurenci.

Z praktického pohledu se zde zabývám účetními případy vybraných nákladů, které textilní podnik může během účetního období zaznamenat a průběžně účtovat.

## 5 Literatura

1. FIBÍROVÁ J, ŠOLJAKOV L., WAGNER J., Nákladové a manažerské účetnictví, 1.vyd., Praha: ASPI, a.s., 2007
2. KRÁL B. a spol., Vnitropodnikové účetnictví, Praha: Trizonia, 1994
3. SYNEK M. a kolektiv, Manažerská ekonomika, 2. vyd., Praha: GRADA, 2001
4. BUCHTA M., Mikroekonomie, 1.vyd., Pardubice: Univerzita Pardubice, 2007
5. STROUHAL J., Účetní závěrka, Praha: ASPI, a.s., 2006
6. BARTKOVÁ J., Účetní souvztažnosti 2008-2009, Praha: ASPI, a.s., 2008
7. Daňové zákony 2009
8. Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví