

Projekt zamezení rizik při stanovení základu daně z příjmů ve společnosti XY s. r. o.

Bc. Jana Tabarová

Diplomová práce
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Jana TABAROVÁ**
Osobní číslo: **M10583**
Studijní program: **N 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**

Téma práce: **Projekt zamezení rizik při stanovení základu daně z příjmů ve společnosti XY s. r. o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Provedte literární rešerši teoretických zdrojů z oblasti problematiky daně z příjmů právnických osob včetně oblasti sankcí, vyplývajících z neplnění nebo chybného plnění daňových povinností.

II. Praktická část

- Provedte analýzu účetních výkazů, se zaměřením na položky ovlivňující daňový základ.
- Vyhodnoťte rizikovost vybraných položek.
- Zpracujte projekt nastavení procesů pro zamezení zjištěných rizik.
- Provedte zhodnocení projektu z pohledu případných rizik a přínosů.

Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

DRBOHLAV, Josef a Tomáš POHL. Pohledávky z právního, účetního a daňového pohledu. Vyd. 3. Praha: Wolters Kluwer CR, 2011. ISBN 978-80-7357-599-1.
MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2011. Praha: Grada, 2011. ISBN 978-80-247-3800-0.
PELECH, Petr a Vladimír PELC. Daně z příjmu s komentářem k 1. 5. 2011. Vyd. 11. Olomouc: Anag, 2011. ISBN 978-80-7263- 663-1.
PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠTÁK. Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2011. Vyd. 13. Olomouc: Anag, 2011. ISBN 978-80- 7263-660-0.
SKÁLA, Milan. Technické zhodnocení a opravy. Vyd. 5. Ostrava: SAGIT, 2008. ISBN 978-80-7208-707-5.

Vedoucí diplomové práce: Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: 26. března 2012
Termín odevzdání diplomové práce: 2. května 2012

Ve Zlíně dne 26. března 2012

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat náhrady chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 20. 4. 2012



⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Cílem diplomové práce je popsat legislativní ustanovení týkající se daně z příjmů právnických osob se zaměřením na vybrané rizikové oblasti, jejichž výskyt je možné očekávat ve společnosti ContiTrade Services s.r.o. Otrokovice. Následně pak zpracovat projekt k zamezení těchto potenciálních rizik.

Práce je rozdělena do dvou částí, teoretické a praktické. V teoretické části je provedena kritická literární rešerše platné legislativy. Bylo rovněž použito publikovaných výkladů daňových odborníků k problematickým oblastem.

Praktická část je rozdělena na část analytickou a projektovou. V obou těchto částech jsou využity získané teoretické poznatky. Analytická část je zaměřena na analýzu účetních výkazů. Výsledkem je určení rizikových oblastí. Závěrečná projektová část zpracovává návrh konkrétních opatření k zamezení či případné minimalizaci zjištěných chyb a jejich negativních dopadů.

Klíčová slova: Daň z příjmů právnických osob, daňová povinnost, plátce daně, základ daně, zdaňovací období, sazba daně, hmotný majetek, nehmotný majetek, odpisy, daňově uznatelné a daňově neuznatelné náklady, škody na majetku, pohledávky, opravné položky, penále, úrok z prodlení.

ABSTRACT

The aim of the Master thesis is to describe the legislative provisions related to the Corporate Income Tax with the focus on selected risk areas that can be expected at ContiTrade Services s.r.o. Otrokovice. Consequently, the project of the risks elimination will be elaborated.

The thesis is divided into two parts, theoretical and practical. The theoretical part includes the review of current legislation. Also the publicized sources of information, where the tax experts give both their explanation and evaluation, have been used.

The practical part consists of an analysis and a project. Both of these parts use obtained theoretical findings. The analytical part is focused on the analysis of the financial statements, which results in the identification of the areas of risk. Concluding project part describes the proposed measures in order to eliminate or minimize mistakes and their negative impact.

Keywords: Corporate Income Tax, Tax Liability, Tax Payer, Tax Base, Tax Period, Tax Rate, Tangible Property, Intangible Property, Depreciation, Tax Deductible Expenses, Tax Non-deductible Expenses, Damage to Property, Receivables, Provision, Penalties, Delay Charge.

Ráda bych poděkovala vedoucí mé diplomové práce Mgr. Evě Kolářové Ph.D. za odborné vedení, cenné rady a čas, který mi věnovala. Stejně tak bych ráda poděkovala zástupcům analyzované společnosti za umožnění využít potřebných informací, bez kterých by tato práce nemohla vzniknout.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

"Není nic nekalého na udržování své daňové povinnosti na co nejnížší možné míře. Dělají to všichni, bohatí i chudí a dělají to všichni správně. Nikdo nemá žádný veřejný závazek platit více, než je zákonem požadováno. Daně jsou vynucené požadavky a ne dobrovolné příspěvky!"

NEZNÁMÝ AUTOR

OBSAH

ÚVOD	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ ZÁKONA O DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	13
1.1 HMOTNÝ MAJETEK (§ 26)	14
1.2 ODPISY MAJETKU	17
1.2.1 Odpisy hmotného majetku	19
1.2.2 Technické zhodnocení hmotného majetku versus opravy.....	20
1.3 NEHMOTNÝ MAJETEK (§ 32A).....	23
1.3.1 Odpisy nehmotného majetku.....	23
1.3.2 Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku	24
1.4 DAŇOVĚ UZNATELNÉ NÁKLADY (§ 24)	25
1.5 DAŇOVĚ NEUZNATELNÉ NÁKLADY (§ 25).....	25
1.6 VÝDAJE (NÁKLADY) VYNALOŽENÉ NÁJEMCEM NA NAJATÉM MAJETKU	26
1.7 ŠKODY NA MAJETKU	28
1.8 DOHADNÉ POLOŽKY SNIŽUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ.....	29
1.9 POHLEDÁVKY	29
1.9.1 Jednorázový odpis pohledávek.....	29
1.9.2 Tvorba opravných položek k pohledávkám	30
1.9.3 Postoupení pohledávky	32
2 SCHÉMA TRANSFORMACE VH NA ZÁKLAD DANĚ	34
3 USTANOVENÍ DAŇOVÉHO ŘÁDU TÝKAJÍCÍ SE SANKCÍ SOUVISEJÍCÍCH S NEPLNĚNÍM NEBO CHYBNÝM PLNĚNÍM DAŇOVÝCH POVINNOSTÍ	36
3.1 POKUTA ZA OPOZDĚNÉ TVRZENÍ DANĚ (§ 250)	36
3.2 PENÁLE (§ 251)	37
3.3 ÚROK Z PRODLENÍ (§ 252).....	37
3.4 ÚROK Z NEOPRÁVNĚNÉHO JEDNÁNÍ SPRÁVCE DANĚ (§ 254)	38
3.5 POŘÁDKOVÁ POKUTA (§ 247).....	38
II PRAKTICKÁ ČÁST	40
4 POSTUP A METODY ZPRACOVÁNÍ	41
5 PROFIL SPOLEČNOSTI	42

5.1	HLAVNÍ AKTIVITY.....	43
5.2	PORTFOLIO ZNAČEK.....	43
5.3	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI.....	44
5.4	ORGANIZAČNÍ ZAČLENĚNÍ SPOLEČNOSTI V RÁMCI KONCERNU.....	44
5.5	POČET ZAMĚSTNANCŮ.....	45
5.6	TRŽNÍ ORIENTACE.....	46
5.7	CÍLE SPOLEČNOSTI.....	46
6	ANALÝZA JEDNOTLIVÝCH POLOŽEK VSTUPUJÍCÍCH DO ZÁKLADU DANĚ Z POHLEDU JEJICH RIZIKOVOSTI.....	48
6.1	OBECNÉ STANOVENÍ POSTUPU ANALÝZY.....	48
6.2	ANALÝZA ROZVAHY K 31. 12. 2011.....	48
6.2.1	Dlouhodobý majetek.....	48
6.2.2	Zásoby.....	51
6.2.3	Pohledávky.....	51
6.2.4	Časové rozlišení aktiv a pasiv.....	52
6.2.5	Dohadné účty aktivní a pasivní.....	53
6.2.6	Rezervy.....	54
6.2.7	Krátkodobé závazky.....	54
6.3	ANALÝZA VÝKAZU ZISKŮ A ZTRÁT.....	55
6.3.1	Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy.....	56
6.3.2	Účtová skupina 51 – Služby.....	59
6.3.3	Účtová skupina 52 – osobní náklady.....	67
6.3.4	Účtová skupina 53 – Daně a poplatky.....	68
6.3.5	Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady.....	69
6.3.6	Účtová skupina 55 - Odpisy, rezervy, opravné položky v provozní oblasti.....	76
6.3.7	Účtová skupina 56 – Finanční náklady.....	78
6.3.8	Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží.....	79
6.3.9	Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy.....	79
6.4	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU KONTROLNÍCH PROCESŮ.....	82
6.4.1	Oblasti zpracované formou interních norem.....	82
6.4.2	Kontrola účetního výsledku hospodaření.....	83
6.4.3	Oblast dalších kontrolních mechanismů.....	83
7	ZJIŠTĚNÉ RIZIKOVÉ OBLASTI.....	85
8	PROJEKT ŘEŠENÍ RIZIKOVÝCH OBLASTÍ.....	86
8.1	NASTAVENÍ ZÁKLADNÍHO KONTROLNÍHO MECHANISMU.....	86
8.1.1	Oblast dlouhodobého majetku.....	88
8.1.2	Oblast časového rozlišení aktiv a pasiv.....	90
8.1.3	Oblasti dohadných účtů aktivních a pasivních.....	91
8.1.4	Oblast zásahů na vlastním dlouhodobém majetku.....	92
8.1.5	Oblast zásahů na pronajatém majetku.....	93
8.1.6	Oblast nákladů na reklamu a propagaci.....	94

8.1.7	Oblast nákladů souvisejících se soukromým užíváním firemního majetku	97
8.1.8	Oblast transferových cen u koncernových služeb	97
8.1.9	Oblast mank a škod, inventurních rozdílů a likvidace nepotřebných zásob.....	98
8.1.10	Oblast darů	100
8.1.11	Oblast tvorby opravných položek k pohledávkám	100
8.1.12	Oblast rabatů a bonusů	101
8.1.13	Oblast výnosů souvisejících s penalizačními fakturami za pozdní úhradu faktur	101
9	HARMONOGRAM PROJEKTU VČETNĚ ZHODNOCENÍ FINANČNÍ NÁROČNOSTI A ANALÝZY RIZIK A PŘÍNOSŮ	103
9.1	PLÁN PROJEKTOVÝCH ČINNOSTI	103
9.1.1	Fáze zahájení projektu.....	103
9.1.2	Plánovací fáze	103
9.1.3	Realizační fáze	104
9.1.4	Fáze ukončení.....	104
9.2	MATICE ODPOVĚDNOSTI	104
9.3	ČASOVÝ HARMONOGRAM.....	105
9.4	FINANCOVÁNÍ PROJEKTU	108
9.4.1	Náklady projektu – základní varianta.....	108
9.4.2	Náklady projektu – alternativní varianta	108
9.5	ANALÝZA RIZIK	109
9.6	PŘÍNOSY PROJEKTU	112
9.7	VERIFIKACE PROJEKTOVÉHO ŘEŠENÍ.....	113
	ZÁVĚR	115
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	117
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	122
	SEZNAM OBRÁZKŮ	123
	SEZNAM TABULEK.....	124
	SEZNAM PŘÍLOH.....	126

ÚVOD

V současné době je otázka výše daňové zátěže velmi aktuální. Problémy některých států Evropské Unie vzniklé jejich vleklým zadlužováním vedou k tomu, že se politici na úrovni EU intenzivně zamýšlejí nad otázkou, jak zastavit růst státních dluhů. Nabízejícím se řešením je samozřejmě snížení výdajů státu na úroveň dosahovaných příjmů státního rozpočtu. Vzhledem k tomu, že tato opatření jsou velmi bolestivá a nepopulární, je zde i možnost kompenzovat tyto tzv. škrty ve výdajích zvýšením příjmů státního rozpočtu, kterého je dosaženo mj. zvýšením daní. S ohledem na snahu politiků zachovat si přízeň voličů, a to zejména v situaci, kdy je u vlády levicová strana, jeví se mnohdy jako lepší volba zvýšení daně z příjmů právnických osob. Dnes je však možné, že se tímto směrem může vydat i současná pravicová vláda, a to zejména z důvodu obav z dopadu opakované hospodářské recese, která dle výhledu ekonomů zasáhne Českou republiku zřejmě již v letošním roce. Důsledkem toho je očekávání menšího výběru daní, než bylo původně plánováno. I když pravicová část vlády, představovaná zejména ODS a TOP09 se snaží provádět restriktivní opatření v jiných oblastech, je otázkou, zda se tento trend podaří prosadit při koaličním vyjednávání. Ministr Kalousek se proto již delší dobu snaží o odstranění všech různých nestandardních daňových úlev pro poplatníky, jak daně z příjmů fyzických, tak i právnických osob. Pro firmy znamená povinnost platit daně odliv finančních prostředků, které by jinak mohly být využity pro další rozvoj jejich podnikání. Jaká je možná obrana subjektů podléhajících dani z příjmů právnických osob? Prvotní je správné stanovení základu daně tak, aby nedocházelo k chybám, které vedou k doměření daně. Dále pak snaha o využití daňové optimalizace, tzn. stanovení základu daně a z toho vyplývající daňové povinnosti v co možné nejnížší výši, která ovšem odpovídá zákonem stanoveným pravidlům. Problematika této daně je velmi složitá, zákonem stanovená pravidla vedou mnohdy k nejednoznačnému výkladu a potřebě využití služeb daňových poradců či specializovaných poradenských firem. Pro právnické subjekty je tedy nastavení vlastních kontrolních mechanismů velmi potřebné a přínosné, a to jak z pohledu minimalizace vzniku chyb při stanovení daňové povinnosti, tak i z pohledu snížení administrativních nákladů zdanění. Cílem diplomové práce je navrhnout projekt zamezení rizik souvisejících se stanovením základu daně z příjmů právnických osob ve společnosti ContiTrade Services s. r. o. Otrokovice, a to na základě analýzy účetních výkazů a z ní vyhodnocených rizikových oblastí.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ ZÁKONA O DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Daní z příjmů právnických osob se zabývá druhá část Zákona o dani z příjmů v paragrafech 17 až 21 zákona č. 586/1992 Sb. ve znění platných předpisů, a dále část třetí, která řeší společná ustanovení pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob i právnických osob.

Tato daň je důležitou součástí daňových příjmů České republiky. Její podíl na příjmech do státního rozpočtu činí více než 10 %. V příloze P I je vidět plánovaný a skutečný výběr daně z příjmů právnických osob v roce 2009 a 2010.

Poplatníky této daně definuje § 17 ZDP. Jsou jimi:

- **osoby, které nejsou fyzickými osobami,**
- **organizační složky státu,**
- **podílové fondy,**
- **fondy obhospodařované penzijní společností a transformovaný fond (dále jen „fond penzijní společnosti“) - tento bod nabývá účinnosti od 1. ledna 2013.**

Zákon rozděluje poplatníky daně na tzv. **daňové rezidenty** (§ 17 odst. 3), tj. právnické osoby se sídlem nebo vedením na území České republiky. Tito mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. A dále na **daňové nerezidenty** (§ 17 odst. 4), tj. právnické osoby se sídlem v zahraničí. Tito mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky. (Marková, 2011, s. 21)

Rozdělení poplatníků daně z příjmů právnických osob je znázorněna v tabulce uvedené v příloze P II.

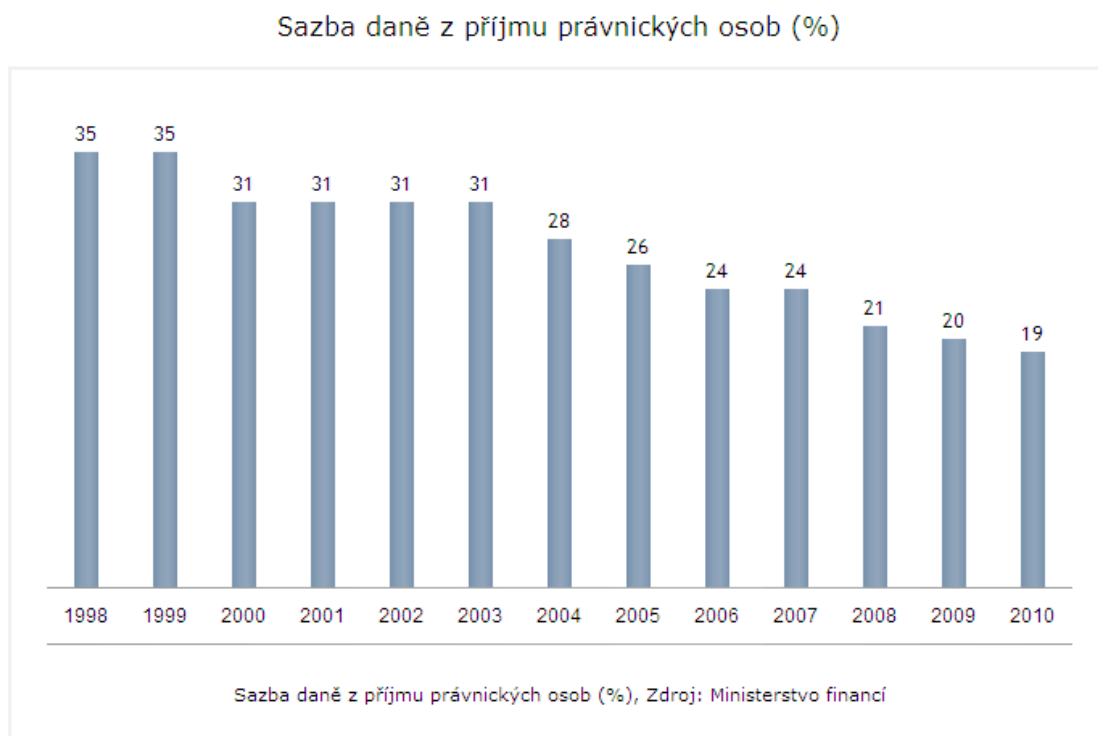
Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je zpravidla kalendářní rok nebo hospodářský rok, tj. dle Zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., 12 po sobě jdoucích měsíců, začínajícím prvním dnem měsíce jiného než je leden. Dále se za toto období považuje období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců. (Marková, 2011, s. 21)

Sazba daně

Od 1. 1. 2010 dosud platí sazba daně ve výši 19 % (Marková, 2011, s. 25).

Předchozí vývoj ukazuje následující graf.



Obr. 1 Vývoj sazba daně z příjmů právnických osob (Euroekonom, ©2012)

V následujících podkapitolách bude proveden rozbor důležitých ustanovení zákona, a to znění, které má být použito pro zdaňovací období roku 2011, speciálně se zaměřením na ta ustanovení, která jsou důležitá pro analyzovanou společnost.

1.1 Hmotný majetek (§ 26)

Hmotný majetek, který je vymezen Zákonem o dani z příjmů (dále ZDP) v § 26 zákona obsahuje tyto kategorie:

Samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí

Jedná se o majetek se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a jeho provozně-technické funkce delší než jeden rok. (Marková, 2011, s. 39)

Prudký a Lošťák (2011, s. 10) správně zdůrazňují, že daňový subjekt nesmí zapomenout, že obě zákonem stanovené podmínky musí platit současně. Pokud není jedna z podmínek splněna, pak se nejedná o hmotný majetek, ale o drobný hmotný majetek nebo o spotřební materiál, který se zúčtovává přímo do nákladů. Způsob zúčtování do nákladů (jednorázově nebo prostřednictvím účetních odpisů) závisí na vymezení hodnotové hranice dlouhodobého hmotného majetku příslušnou účetní jednotkou. Toto vymezení bývá stanoveno obvykle vnitřní směrnici účetní jednotky. Z pohledu daně z příjmů je tento způsob akceptován jako daňový náklad (výdaj), a to dle § 24 odst. 2 písm. v).

Dále je nutné podle výše uvedených autorů (Prudký a Lošťák, 2011, s. 10) dát pozor na případy, kdy je majetek pořízen za cenu nižší než 40 000,- Kč, ale k jeho zprovoznění je nutná oprava. Částka opravy musí být v tomto případě zahrnuta do nákladů na pořízení a tím do vstupní ceny, i když se nejedná o technické zhodnocení, čímž se z pořízeného majetku může stát hmotný majetek podléhající pravidlům daňových odpisů.

Zákon uvádí, že za samostatné movité věci se považují také výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která netvoří s budovou nebo se stavbou jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny (Marková, 2011, s. 39).

Tato specifikace je velmi důležitá, protože v opačném případě by se tento majetek musel stát součástí stavby, z čehož by vyplývala mnohem delší doba odpisování u zařízení, které má podstatně kratší životnost.

Vzhledem k nejednoznačnosti zákonem stanovené definice, která umožňuje celou šíři různých výkladů, zveřejnilo Ministerstvo financí upřesňující informace k této problematice v Pokynu D-300, který byl v letošním roce nahrazen Pokynem GFŘ č. D-6.

Souborem movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením se rozumí dílčí část výrobního či jiného celku. Soubor movitých věcí je nutné evidovat zvlášť tak, aby byly zajištěny průkazné technické i hodnotové údaje o jednotlivých věcech zařazených do souboru, určení hlavního funkčního předmětu a o všech změnách souboru (přirůstky, úbytky) včetně údajů o datu změny, rozsahu změny, vstupních cenách jednotlivých přirůstků nebo úbytků, celkové ceny souboru věcí a dále částky odpisů včetně jejich změn vyplývajících ze změny vstupní ceny souboru movitých věcí. Soubor movitých věcí se zařazuje do odpisové skupiny podle hlavního funkčního předmětu. (Marková, 2011, s. 39)

Podle Skály (2008, s. 151) jde z pohledu soukromoprávního o věc s příslušenstvím nebo o věc hromadnou. Dle tohoto autora v odborné literatuře převažuje názor, že je v kompetenci poplatníka, zda vytvoří soubor movitých věcí nebo zda bude evidovat samostatné movité věci (Skála, 2008, s. 151). Tento názor potvrzují například Janoušek a kolektiv (2003, s. 46) a jedná se i o sjednocený názor metodiků státní správy (Kelblová, 2000, s. 51-52).

Budovy, domy a byty nebo nebytové prostory

Jedná se o budovy, domy a byty nebo nebytové prostory vymezené jako jednotky Zákonem č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (Zákon o vlastnictví bytů) ve znění pozdějších platných předpisů. (Marková, 2011, s. 39)

Protože zde zákon nestanoví žádnou hodnotou hranici ani dobu použitelnosti, jsou tyto věci hmotným majetkem vždy (Prudký a Lošťák, 2011, s. 17).

Stavby

Stejně tak stavby jsou hmotným majetkem bez ohledu na jejich cenu a dobu použitelnosti. Podle Skály (2008, s. 153) je zde stavba myšlena ve smyslu stavebně právním, tzn. je definována Stavebním zákonem nikoli Občanským zákoníkem, kde je stavba definována jako věc. Stavbou se tedy rozumí veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, bez zřetele na jejich stavebně technické provedení, použité stavební výrobky, materiály a konstrukce, na účel využití a dobu trvání. (Havit, ©1998 – 2012)

Pěstitelské celky trvalých porostů

Jedná se o pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky v zákoně dále podrobněji vymezené v odstavci 9.

Dospělá zvířata a jejich skupiny,

Opět se jedná o hmotný majetek v případě, že vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč bez stanovení doby použitelnosti.

Jiný majetek

Poslední kategorií hmotného majetku je tzn. jiný majetek, kterým se rozumí:

- technické zhodnocení, pokud nezvyšuje vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku,
- výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
- technické rekultivace,
- výdaje hrazené nájemcem, které podle zvláštních předpisů nebo podle daňové evidence tvoří součást ocenění hmotného majetku pronajatého formou finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku a které v úhrnu se sjednanou kupní cenou ve smlouvě převyšují u movitého majetku hodnotu 40 000 Kč. (Marková, 2011, s. 39)

Vymezení okamžiku vzniku hmotného majetku

Hmotným majetkem se stávají věci po uvedení do stavu způsobilému obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání. Obdobně to platí pro technické zhodnocení. Dále je nutné uvést, že hmotným majetkem nejsou zásoby. (Marková, 2011, s. 39)

1.2 Odpisy majetku

Problematika odpisů může být rozdělena do těchto částí:

- **Jaký** majetek může poplatník odepisovat?

Poplatník může odepisovat dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, jehož je vlastníkem nebo za určitých definovaných podmínek technické zhodnocení a jiný majetek, jehož pořízení je hrazeno nájemcem. Majetek musí sloužit k zajištění zdanitelných příjmů poplatníka.

- **Kdy** může být zahájeno odpisování?

Odpisování lze zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilému obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání.

- **Z čeho** se odepisuje?

Odpisuje se ze vstupní ceny, která je definována v § 29 ZDP.

- **Jak** se odepisuje?

U hmotného majetku je majetek zaříděn do odpisových skupin, které jsou uvedeny v příloze č. 1 ZDP. ZDP stanoví odpisování rovnoměrné nebo zrychlené. Poplatník si zvolí způsob odpisování a tento nelze měnit po celou dobu odpisování. U nehmotného majetku stanoví ZDP dobu odepisování v měsících podle typu majetku, včetně podmínek při provedení technického zhodnocení tohoto majetku. (Marková, 2011, s. 39 - 44)

Kelblová a Benda (2002, s. 195) charakterizují daňové odpisy jako fakultativní výdaj. To vyplývá z toho, že na rozdíl od účetních odpisů ZDP nestanoví žádnou povinnost jejich uplatnění. Daňový subjekt tedy není povinen majetek využívaný k podnikání daňově odepisovat nebo může zahájit odpisování v pozdějších letech, dále může u hmotného majetku odpisování přerušit na libovolnou dobu. Tento postup stanovuje § 26 odst. 8 ZDP.

Kolektiv autorů Brychta, Děrděl a Macháček (2011, s. 382) správně popisují případy, kdy může poplatník využít přerušování odpisování. Jedná se například o případ, kdy chce společnost maximalizovat zisk k rozdělení. Dalším případem může být situace, kdy má být základ daně snížen o odčitatelné položky, které mohou být uplatněny pouze v daném zdaňovacím období, a uplatněním odpisů by byl základ daně záporný, tzn., vznikla by daňová ztráta, vůči které by nebylo možné tyto položky uplatnit. Takto lze uplatnit například poskytnuté dary na zákonem vymezené účely. Tento postup naopak není nutný například u odčitatelné položky na vědu a výzkum, kterou lze uplatnit i v následujících 3 letech.

Výjimkou je pouze případ, kdy daňový subjekt čerpá investiční pobídku. V tomto případě je § 35a odst. 2 a) ZDP stanovena povinnost uplatnění všech daňových odpisů v nejvyšší možné míře a zákaz přerušování odpisování.

Důležité je zdůraznit, že vždy musí být dodrženo, že se jedná o majetek, který slouží poplatníkovi na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (Kelblová a Benda, 2002, s. 195).

Prudký a Lošťák (2011, s. 25) uvádí, že této definici vyhoví takřka jakákoliv funkční věc umístěná například v kanceláři (mimo uměleckých děl), kterou lze ovlivnit zdanitelné příjmy. Jako příklad můžeme uvést nábytek, podlahoviny, klimatizace, ledničky, kávovary apod. S tímto názorem lze souhlasit, poplatník však musí být schopen správci daně souvislost s ovlivněním daňových příjmů prokázat a současně nesmí jít o majetek, který je vyloučen z odpisování. (Kelblová a Benda, 2002, s. 195)

1.2.1 Odpisy hmotného majetku

Odpisy hmotného majetku může uplatnit dle § 28 odst. 1 pouze jeho vlastník. Výjimkou je technické zhodnocení pronajatého hmotného majetku a jiný majetek (definovaný výše) které, jsou-li hrazené nájemcem, může na základě písemné smlouvy odpisovat nájemce, pokud současně není vstupní cena u vlastníka hmotného majetku o tyto výdaje zvýšena. Majetek se zatřídí do odpisové skupiny, ve které je zatříděn pronajatý hmotný majetek. (Marková, 2011, s. 40)

Kelblová a Benda (2002, s. 196) upozorňují na obtížnost určení data přechodu vlastnických práv, a to zejména u prodeje nemovitostí nebo vkladů do jiné obchodní společnosti. U nemovitostí, které podléhají zápisu do katastru nemovitostí, je tímto rozhodným datem datum doručení návrhu na vklad. Pokud však není vklad následně povolen, musí dojít k opravení účetních zápisů a k případné daňové korekci, pokud již byly například provedeny daňové odpisy, a to u obou účastníků transakce.

Rovnoměrné odpisování vymezuje § 31, který stanovuje odpisovým skupinám maximální roční odpisové sazby. Tzn., jak správně zdůrazňuje Brychta, Děrděl a Macháček (2001, s. 382; 371), poplatníkovi je umožněno uplatnit nižší roční odpisovou sazbu a tím opět korigovat daňový základ dle jeho potřeb pomocí prodloužení doby odpisování.

U **zrychleného odpisování** jsou odpisovým skupinám v § 32 pevně přiřazeny koeficienty. Pokud tedy poplatník zvolí tento způsob odpisování, tak již není další ovlivnění výše odpisu možné.

Dle ZDP může poplatník uplatnit u hmotného majetku evidovaného u poplatníka ke konci příslušného zdaňovacího období odpis v tzv. roční výši (tzn. u právnických osob odpis za zdaňovací období), vypočtený podle § 31 a 32. Jak uvádí Kelblová a Benda (2002, s. 199) může se tedy jednat o odpis majetku v 1. roce odpisování, kdy majetek nebyl evidovaný k prvnímu dni zdaňovacího období, ale pouze k poslednímu dni tohoto období nebo o odpis za celé zdaňovací období, tzn., kdy byl majetek v evidenci k prvnímu i poslední dni daného období.

Odpis pouze ve výši jedné poloviny ročního odpisu vypočteného podle § 31 a 32 lze uplatnit u hmotného majetku evidovaného na počátku příslušného zdaňovacího období, dojde-li v průběhu zdaňovacího období například:

- k vyřazení majetku před koncem zdaňovacího období,
- k převedení majetku na jiné právnické nebo fyzické osoby,
- k ukončení podnikatelské činnosti nebo k ukončení pronájmu, přeměně, zrušení bez likvidace, zániku bez likvidace, zrušení s likvidací, účinkům rozhodnutí o úpadku dle bližší specifikace v ZDP
 - k ukončení nájemního vztahu při odpisování technického zhodnocení nájemcem nebo při ukončení výpůjčky movitého hmotného majetku. (Marková, 2011, s. 43 - 44)

1.2.2 Technické zhodnocení hmotného majetku versus opravy

Jak bylo uvedeno v bodě 1.1, mezi hmotný majetek je zařazeno rovněž tzv. technické zhodnocení majetku.

Technickým zhodnocením (dále TZH) se podle § 33 odst. 1 ZDP rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč (tento limit platí od roku 1998). (Marková, 2011, s. 45)

Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. zb), (Marková, 2011, s. 35).

Rekonstrukci ZDP definuje jako zásah do majetku, který má za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. **Modernizaci** pak jako rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku (Marková, 2011, s. 45).

Zde se opět setkáváme s definicí, která umožňuje různé výkladové pojetí a z toho plynoucí různý daňový postup s rozdílným vlivem na daňový základ. Pokud daňový subjekt provede zásahy do již dokončeného majetku, které lze považovat za opravu, pak lze tyto náklady zahrnout přímo do výdajů (nákladů) v souladu s § 24 ZDP s okamžitým dopadem do základu daně. Naopak v případě technického zhodnocení je nutné zvýšit vstupní cenu majetku a u zrychleného odpisování i zůstatkovou cenu v roce dokončení a do výdajů se jeho hodnota dostane prostřednictvím odpisů.

V nejasných případech by měl daňový poplatník využít možnosti závazného zatřídění, které je definováno v § 33a Závazné posouzení skutečnosti, zda je zásah do majetku technickým zhodnocením či nikoliv. Mimo této možnosti, řeší uvedenou problematiku krátce i Pokyn GFŘ D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, kde je k problematice technického zhodnocení uvedeno, že za změnu technických parametrů nelze považovat pouze samotnou záměnu použitého materiálu. Jako příklad je uvedena výměna oken s dřevěným rámem za okna s rámem plastovým, pokud zůstanou zachovány původní rozměry oken a počet vrstev skel oken. Za technické zhodnocení se rovněž nepovažuje vybavení motorového vozidla zimními pneumatikami. (Generální finanční ředitelství, ©2006 – 2011a)

Jak shrnuje Janoušek a kolektiv (2003, s. 98) v případě, kdy dochází ke změně technických parametrů, ale pouze změnou použitých materiálů, pak to z pohledu ZDP znamená, že jedná o opravu majetku.

Macháček (2005, s. 6) odkazuje **na definici opravy** ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, dle které se opravou odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Důležité je, že provedení opravy může být uskutečněno i za použití jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, ale nesmí tím dojít k technickému zhodnocení. Od pojmu **oprava** dále rozlišujeme pojem **údržba**, kterou se rozumí průběžná činnost, kterou se zamezuje, zpomaluje fyzické opotřebení nebo předcházíme poruchovosti.

Podle Janouška a kolektivu (2003, s. 96) může poplatníkovi signalizovat, že se jedná o technické zhodnocení u nemovitosti skutečnost, že zásah do majetku podléhá stavebnímu povolení. Protože stavebnímu povolení podléhají veškeré rekonstrukce, modernizace jako nástavby, přístavby majetku. Stejně tak podle těchto autorů (Janoušek et al., 2003, s. 96) je v těchto případech uvedením do užívání až okamžik ukončení stavebního řízení vydáním kolaudačního rozhodnutí. A pozor technické zhodnocení nelze rozdělit do jednotlivých zdaňovacích období a považovat je za daňové výdaje.

Problematika technického zhodnocení majetku je velmi obsáhlá. Další, pro poplatníka velmi podrobné informace o této problematice zejména technického zhodnocení staveb, publikoval specialista na danou problematiku Skála (2008).

Např. k problematice změny stavby (jako je nástavba, přístavba, stavební úprava) uvádí, že touto změnou se vždy rozumí změna proti původnímu právnímu stavu, tj. proti původnímu kolaudačnímu rozhodnutí nebo původní projektové dokumentaci. Z tohoto tvrzení si můžeme jednoznačně odvodit, zda bude např. změna vnitřního uspořádání příček technickým zhodnocením. Ano, pokud tyto byly zaznamenány v původní projektové dokumentaci budovy. Naproti tomu změna dispozičního řešení pomocí sádkartonových nebo dřevotřískových příček technickým zhodnocením nebude, protože tyto nejsou součástí výše zmiňované projektové dokumentace. Bude se tedy jednat o běžný provozní výdaj. (Skála, 2008, s. 26)

U rekonstrukcí Skála (2008, s. 27) rovněž rozebírá problematiku změny technických parametrů jako pojem, který není vymezen ZDP. Vychází zde z obecného významu slov. Pojem změna znamená, podle jeho názoru, přijetí jiných vlastností nějakého předmětu nebo přechod z jednoho stavu do druhého. Parametr pak charakterizuje typickou vlastnost, technické údaje. Potom je nezbytné určit si, co jsou technické parametry daného majetku. Například u stavby je to určitě její půdorys, bokorys, počet a uspořádání nadzemních podlaží apod. Pokud tedy změním tyto parametry, pak nepochybně půjde o technické zhodnocení. (Skála, 2008, s. 27)

Komplikovanost problematiky lze demonstrovat na judikátu (Skála, ©2012) týkajícím se změny technických parametrů. Judikát hodnotí výměnu původní izolace sedlové střechy skelnou vadou za izolační vrstvu tvořenou minerálními vlákny za pouhou záměnu materiálu, kterou nelze chápat jako změnu technických parametrů. Dále je uveden výrok ke změně technických parametrů: „Je zřejmé, že izolace instalovaná v roce 2000 bude mít lepší technické parametry než případná původní z roku 1964, tato změna je však přisuzována přirozenému technickému pokroku a sama o sobě neznamena technické zhodnocení namísto opravy.“ (Skála, ©2012)

Pokud si poplatník není jistý, jak postupovat, lze s možností využít závazného posouzení souhlasit s ohledem na již zmíněnou složitost problematiky, ale i výkladovou nejednotnost.

Jako velmi důležité je možné označit Skálovo (2008, s. 117-124) doporučení opatřit si důkazní prostředky, kterými poplatník prokáže výchozí stav (před zásahem do majetku) a stav nový (po zásahu). Toto doporučení je velmi důležité, protože důkazní břemeno je v těchto případech na straně poplatníka.

Tuto skutečnost potvrdil i Nejvyšší správní soud v rozsudku 1 Afs 29/2006-87: „Při zjišťování, zda došlo k technickému zhodnocení, je totiž nutné posuzovat konkrétní stav, v němž se předmětná nemovitost nachází po provedení úpravy, a konfrontovat ho se stavem, v němž byla před jejím provedením. Provedené práce nelze bez dalšího posuzovat jen z toho hlediska, jak jsou nazvány, ale je nutné především zkoumat jejich faktický dopad; jinak by se jednalo o přílišný formalismus“. (Nejvyšší správní soud, ©2003 – 2010)

1.3 Nehmotný majetek (§ 32a)

Nehmotným majetkem jsou podle ZDP zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví a je jako nehmotný majetek vymezený Zákonem o účetnictví (Marková, 2011, s. 44).

Dále musí být tento majetek nabyt úplatně, vkladem společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva, přeměnou, darováním nebo zděděním, nebo vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování. Jeho vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok. (Marková, 2011, s. 44)

Z pohledu ZDP se za nehmotný majetek nepovažuje kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo části podniku, tvořící samostatnou organizační složku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společností, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky (goodwill), a dále povolenka na emise skleníkových plynů nebo preferenční limit, kterým je zejména individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóta a individuální limit prémiových práv podle zvláštního právního předpisu. (Marková, 2011, s. 44)

1.3.1 Odpisy nehmotného majetku

Nehmotný majetek může kromě vlastníka odpisovat poplatník, který k němu nabyt právo užívání za úplatu (Marková, 2011, s. 44).

U nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. V ostatních případech se nehmotný majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušení dle zákonem stanovených podmínek takto:

- audiovizuální dílo 18 měsíců,

- software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců,
- zřizovací výdaje 60 měsíců,
- ostatní nehmotný majetek 72 měsíců. (Marková, 2011, s. 44)

Odpisy se stanovují s přesností na celé měsíce, počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování; přitom poplatník, který má právo užívání nehmotného majetku sjednané smlouvou na dobu určitou, má možnost stanovit odpisy s přesností na dny (Marková, 2011, s. 44).

Při zahájení (ukončení) odpisování v průběhu zdaňovacího období lze uplatnit odpisy pouze ve výši připadající na toto zdaňovací období v závislosti na použitém stanovení přesnosti odpisů (Marková, 2011, s. 44).

1.3.2 Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku

V případě realizace technického zhodnocení nehmotného majetku, toto zvyšuje jeho vstupní cenu. Technické zhodnocení je definováno jako výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku anebo zásahy, které mají za následek změnu účelu nehmotného majetku, pokud po ukončení u jednotlivého nehmotného majetku převyší částku 40 000 Kč. Za technické zhodnocení se považují i uvedené výdaje nepřesahující stanovenou částku, pokud se poplatník rozhodne je neuplatnit jako výdaj podle § 24. Poplatník pokračuje v odpisování nehmotného majetku ze zvýšené vstupní ceny snížené o již uplatněné odpisy od měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo technické zhodnocení ukončeno, a to rovnoměrně bez přerušování po zbývající dobu odpisování, nejméně však u:

- audiovizuálního díla po dobu 9 měsíců,
- softwaru a nehmotných výsledků výzkumu a vývoje po dobu 18 měsíců,
- nehmotného majetku, je-li právo užívání sjednáno na dobu určitou, do konce doby sjednané smlouvou,
- ostatního nehmotného majetku po dobu 36 měsíců. (Marková, 2011, s. 44)

Dojde-li po ukončení technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku s pořizovací cenou nižší než 60 000 Kč, jehož účetní odpisy byly uplatňovány jako výdaj,

ke zvýšení pořizovací ceny na částku převyšující 60 000 Kč, odpisuje se tento nehmotný majetek ze vstupní ceny jako nově pořízený nehmotný majetek (Marková, 2011, s. 44).

1.4 Daňově uznatelné náklady (§ 24)

Obecný princip daňové znatelnosti výdajů (nákladů) definuje ZDP v § 24 odst. 1, který stanoví, že jako daňový výdaj může poplatník uplatnit:

- výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů

ve výši prokázané poplatníkem nebo ve výši stanovené tímto zákonem. (Marková, 2011, s. 32)

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,
- u poplatníků vedoucích účetnictví, pokud účtují 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. (Marková, 2011, s. 32)

Dalšími důležitými pravidly, kterými je nutné se zabývat při hodnocení daňové uznatelnosti nákladové položky, je věcná a časová souvislost. Tzn., že náklad musí věcně i časově souviset s vykazovaným zdaňovacím obdobím. Daňovým nákladem rovněž nemůže být náklad, který souvisí s příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou příjmy osvobozenými. (Marková, 2011, s. 32 - 37)

V některých případech je nutné sledovat, zda je daňový náklad zohledněn v zákonem stanovené výši, např. příspěvek zaměstnavatele na závodní stravování, příspěvek na penzijní a životní pojištění apod., nebo zda je jeho daňová znatelnost závislá na zaplacení, např. sociální a zdravotní pojištění, penalizační faktury z titulu smluvních sankcí, některé daně apod..(Marková, 2011, s. 32 - 37)

1.5 Daňově neuznatelné náklady (§ 25)

Stejně jako ZDP vyjmenovává některé tituly daňově uznatelných nákladů, vyjmenovává i některé tituly nákladů daňově neuznatelných, jako například náklady na reprezentaci, daně zaplacené za jiného poplatníka, daň dědickou, darovací, daň z příjmů fyzických osob

a daň z příjmů právnických osob a obdobné daně zaplacené v zahraničí a dále odloženou daň podle zvláštního právního předpisu (Marková, 2011, s. 38 - 39).

Brychta, Děrděl a Macháček (2001, s. 266) upozorňují na to, že se samozřejmě nejedná o kompletní seznam položek daňově neuznatelných nákladů, a to že náklad není v § 25 uveden, neznamená, že je daňově účinným.

1.6 Výdaje (náklady) vynaložené nájemcem na najatém majetku

V souvislosti s pronajatým majetkem se můžeme setkat s problematikou oprav, obvyklé údržby a případného technického zhodnocení pronajatého majetku. Tyto zásahy do majetku, který není ve vlastnictví nájemce, přinášejí řadu daňových komplikací a rizik.

Definice opravy, běžné údržby neboli obvyklého udržování a technického zhodnocení již byla zmíněna v bodě 1.5, se shodně použije i pro najatý majetek. Rozdílný pohled na uznatelnost těchto výdajů však vyplývá ze speciální zákonné úpravy práv a povinností pronajímatele v oblasti péče o daný majetek. Pokud se zaměříme na nájem nebytových prostor, potom Občanský Zákoník (dále ObčZ.) stanovuje nájemci za povinnost hradit náklady spojené s obvyklým udržováním. Pro jejich definici můžeme podle Brychty, Děrděla a Macháčka (2001, s. 404) využít nařízení vlády č. 258/1995 Sb., které je uvedeno v příloze P III.

Z výše uvedeného vyplývá, že nájemce by měl hradit drobné opravy v rozsahu uvedeném výše jmenovanou vyhláškou nebo opravy vzájemně dohodnuté v případě, že toto bude v nájemní smlouvě výslovně uvedeno. Oprava, kterou je povinen vždy provést pronajímatel na svůj náklad, je oprava, která vede k uvedení předmětu nájmu do stavu, v němž byl předán nájemci. To vyplývá ze základní povinnosti pronajímatele udržovat věc ve stavu způsobilém smluvenému nebo obvyklému užívání.

Uznatelnost daňového výdaje za provedené obvyklé udržování a drobné opravy bude tedy vycházet z výše uvedených zákonných ustanovení nebo z konkrétních podmínek daných nájemní smlouvou.

V případě provedení technického zhodnocení (TZH) dle § 33 ZDP na najatém majetku, pak mohou dle Šťastného, Škampy a Nesrovnala (2002, s. 111-122) nastat tyto daňové režimy:

- **TZH hrazené a odpisované nájemcem, provedené nad rámec nájemného** – podmínkou je písemný souhlas pronajímatele a dodržení podmínek stanovených v § 28 odst. 3 ZDP, tzn. pronajímatel si o hodnotu TZH nezvyšuje vstupní cenu majetku. V případě ukončení nájmu nebo zrušení souhlasu pronajímatele s odpisováním, pak zůstatková cena na TZH je pro nájemce výdajem (nákladem) jen do výše náhrady výdajů vynaložených na toto technické zhodnocení (§ 24 odst. 2 t)). Na straně pronajímatele je nutné zvýšit o zůstatkovou hodnotu TZH vstupní cenu majetku, a v případě, že finanční vyrovnání bude v hodnotě nižší, než byla zůstatková daňová cena u nájemce, pak vzniká pronajímateli tzv. nepeněžní příjem dle § 23 odst. 6 b) ZDP. (Šťastný, Škampa a Nesrovnal, 2002. s. 111-122)
- **TZH je hrazeno nájemcem, není jím odpisováno a je jím hrazeno nájemné** – jedná se v podstatě o zápočet pohledávky a závazku mezi nájemcem a pronajímatelem (Šťastný, Škampa a Nesrovnal, 2002. s. 111 - 122).
- **TZH (bez ohledu na jeho hodnotu) je hrazeno nájemcem, ale není jím odpisováno a není jím hrazeno nájemné** – nájemce v tomto případě nemůže uplatnit hodnotu TZH jako daňový výdaj (náklad) a naopak pronajímateli vzniká nepeněžní příjem, pokud s provedením zásahu do majetku souhlasil. Pokud nezvýší pronajímatel vstupní cenu nemovitosti v okamžiku uvedení TZH do užívání, tak je okamžikem vzniku tohoto příjmu zdaňovací období, kdy dojde k ukončení nájemního vztahu. (Šťastný, Škampa a Nesrovnal, 2002. s. 111-122)

Z výkladových materiálů daňových specialistů jednoznačně vyplývá, že je tato problematika složitá a je tedy velmi důležité, aby poplatník pečlivě zkoumal, zda postupuje v případě zásahu do majetku, který není v jeho vlastnictví v souladu s podmínkami ZDP. Jen tak předejde případným problémům, který mohou nastat, a to zejména v okamžiku, kdy dojde k ukončení nájemního vztahu. Rozhodně je například mylné se domnívat, že provedení TZH bez předchozího souhlasu vlastníka nemovitosti není žádný problém, že v rámci dobrých vztahů s pronajímatelem bude tento krok zpětně odsouhlasen, protože pokud se tak nestane, budou nájemci vyloučeny veškeré uplatněné daňové odpisy z titulu nedodržení podmínek stanovených ZDP. V příloze P IV je přiložena souhrnná tabulka možných technických zásahů do najatého majetku dle Skály (2008, s. 195-196).

1.7 Škody na majetku

ZDP v § 24 odst. 2 písm. l) uznává jako daňový náklad škody vzniklé v důsledku živelních pohrom nebo škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem anebo jako zvýšené výdaje v důsledku opatření stanovených zvláštními předpisy. Definice živelných pohrom je uvedena v § 24 odst. 10. (Marková, 2011, s. 33 - 36)

Důležité je upozornění Kelblové a Bendy (2002, s. 180), že tyto škody jsou uznatelné, aniž by s nimi souvisela nějaká náhrada. Další důležitou informací je to, že v případě škody způsobené neznámým pachatelem, může do doby obdržení oznámení Policie ČR o neznámém pachateli poplatník uplatňovat odpisy majetku. Datem vyřazení majetku je datum obdržení tohoto rozhodnutí. Pokud je pachatel v některém z dalších zdaňovacích období zjištěn, pak se základ daně již zpětně neupravuje.

ZDP dále v § 25 odst. 1 písm. n) stanovuje za náklady, které nelze uznat jako daňové, manka a škody přesahující náhrady. Škody jsou detailně definovány v § 25 odst. 23 ZDP podle kterého se škodou rozumí fyzické znehodnocení (poškození nebo zničení), pokud je majetek v důsledku škody vyřazen. Mankem se rozumí inventarizační rozdíl, kdy je skutečný stav nižší než účetní. Za tyto škody a manka se nepovažují technologické a technické úbytky a úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob vznikající např. rozprachem, sesycháním v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu (přirozené úbytky zásob materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků), ztratné v maloobchodním prodeji. (Marková, 2011, s. 38 - 39)

Z toho vyplývá, že daňový subjekt by měl vždy požadovat náhradu za vzniklou škodu, pokud se prokáže, kdo škodu zavinil. V případě manka vyplývá požadování náhrady většinou ze skutečnosti, že pracovníci, kteří mohou manka způsobit, jsou vázáni hmotnou zodpovědností za svěřené prostředky. Podle Kelblové a Bendy (2002, s. 182) lze k možnosti vymáhat náhradu škody uvést, že poškozený má právo, nikoliv povinnost na uplatnění náhrady škody. S tímto nelze souhlasit a je třeba podotknout, že vedení společnosti musí vždy, s ohledem na ze zákona vyplývající odpovědnosti členů statutárních a dozorčích orgánů kapitálových společností, jednat v souladu s tzv. péčí řádného hospodáře, která je stanovena Obchodním zákoníkem.

Škody na cizím majetku je možné zahrnout do daňových nákladů, a to podle § 24 odst. 2 písm. p) ZDP. Podle tohoto ustanovení je možné považovat za daňové výdaje (náklady) k jejichž úhradě je poplatník povinen podle zvláštních zákonů. (Marková, 2011, s. 38 - 39).

Povinnost náhrady škody obecně vyplývá z Občanského i Obchodního zákoníku, tzn., pokud je poplatníkovi škoda způsobená 3. straně prokázána a on ji uhradí, pak se jedná o daňový náklad.

1.8 Dohadné položky snižující základ daně

1.9 Pohledávky

Z účetního pohledu je pohledávka v okamžiku svého vzniku zaúčtována do výnosů, tzn., vstoupí (pokud se nejedná o příjem osvobozený od daně) do VH účetní jednotky a zároveň do základu daně. Zdanění tohoto příjmu je u poplatníků vedoucích podvojně účetnictví realizováno ve zdaňovacím období, ve kterém bylo účtováno do výnosů, tzn. bez vazby na zaplacení. Pokud však není pohledávka dlužníkem ve splatnosti uhrazena, dochází k situaci, kdy by měl poplatník provést zdanění v okamžiku z pohledu platby nerealizovaného příjmu. Samozřejmě, že pohledávka nemusí být z různých důvodů uhrazena vůbec. Na tyto okolnosti ZDP pamatuje, a to v § 24 odst. 2 písm. y), který definuje, kdy je možné provést jednorázový odpis jmenovité hodnoty pohledávky nebo pořizovací ceny pohledávky nabyté postoupením, vkladem a při přeměně společnosti do výdajů. Podmínkou je, že o pohledávce při jejím vzniku bylo účtováno ve výnosech a takto vzniklý zdanitelný příjem nebyl od daně osvobozen **a lze současně k této pohledávce uplatňovat opravné položky** podle ZoR. (Marková, 2011, s. 34)

1.9.1 Jednorázový odpis pohledávek

Pokud jsou splněny tyto základní podmínky, pak může být proveden jednorázový podpis pohledávky za dlužníkem:

- u něhož soud zrušil konkurs proto, že majetek dlužníka je zcela nepostačující, a pohledávka byla poplatníkem přihlášena u insolvenčního soudu a měla být vypořádána z majetkové podstaty,
- který je v úpadku nebo jemuž úpadek hrozí na základě výsledků insolvenčního řízení,

- který zemřel, a pohledávka nemohla být uspokojena ani vymáháním na dědicích dlužníka,
- který byl právnickou osobou a zanikl bez právního nástupce a věřitel nebyl s původním dlužníkem spojenou osobou definovanou ZDP v § 23 odst. 7,
- na jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je uplatňována veřejná dražba, a to na základě výsledků této dražby,
- jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je postižen exekucí, a to na základě výsledků provedení této exekuce
- Odpis pohledávky do daňových nákladů se dále uznává, je-li v plné výši k pohledávce nebo její části vytvořena opravná položka nebo rezerva podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů ve znění pozdějších předpisů. (Marková, 2011, s. 34)

Drbohlav a Pohl (2011, s. 99) upozorňují, že podmínky stanovené § 24 odst. 2 y) se vztahují až na pohledávky vzniklé po 31. 12. 2003. U pohledávek vzniklých do tohoto data se použije znění zákona platné do 31. 12. 2003, podle kterého nebylo nutné, aby se jednalo o pohledávky, o nichž bylo účtováno ve výnosech. A rovněž nebyla zákonem stanovena podmínka možnosti tvorby opravné položky.

Pokud je prováděn odpis pohledávek nad rámec ZDP, pak musí být tento chápán jako ne-daňový a o tento náklad musí být upraven hospodářský výsledek pro účely stanovení základu daně ve smyslu § 23 odst. 3 ZDP. Tento odpis se zpravidla provádí u tzv. nedobytných pohledávek. Podle Bařinové a Vozňákové (2007, s. 78) se jedná o pohledávky, které mají znaky nenávratnosti nebo návratnosti jen v nepatrné hodnotě.

1.9.2 Tvorba opravných položek k pohledávkám

Bařinová a Vozňáková (2007, s. 74) definují opravné položky takto: „Opravná položka k pohledávce představuje nepřímé a dočasné snížení hodnoty pohledávky zaúčtováním do nákladů prostřednictvím opravné položky, přičemž účet Pohledávky se nemění. Zákonná opravná položka může být tvořena jen k nepromlčeným pohledávkám. Uplynutím promlčecí lhůty pohledávka nezaniká, nemůže však být přiznána soudem, pokud povinná osoba namítá promlčení.“

Velmi důležité je upozornění Drbohlava a Pohla (2011, s. 51), že se vždy musí jednat o pohledávky, které jsou právně nezpochybnitelné.

Tvorba opravných položek k pohledávkám může být rozdělena na ty opravné položky, které nebudou mít daňový dopad a o které musí být hospodářský výsledek pro účely stanovení základu daně upraven ve smyslu § 23 odst. 3 ZDP, jak bylo uvedeno výše u nedaňového odpisu pohledávky. A dále na opravné položky, které budou tvořeny v souladu s podmínkami Zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále ZoR).

Dle ZoR je možné tvořit opravné pohledávky k:

- pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8)
- nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 2004 (§ 8a)
- pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b)
- nepromlčeným pohledávkám s hodnotou do 30 000 Kč (§ 8c).

V jednotlivých paragrafech ZoR je vždy definována doba, po kterou musí být pohledávka po splatnosti a jí odpovídající výše tvorby opravné položky v %. (Marková, 2011, s. 87 - 94)

Podle § 2 odst. 2 ZoR se opravnými položkami rozumí opravné položky vymezené v tomto zákoně, vytvořené k rozvahové hodnotě nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994. Rozvahovou hodnotou pohledávky se rozumí její jmenovitá hodnota nebo pořizovací cena zaúčtovaná na rozvahových účtech poplatníka bez vlivu změny reálné hodnoty (oceňovacího rozdílu). Opravné položky lze tvořit pouze k pohledávkám, o kterých bylo při jejich vzniku účtováno ve výnosech, a takto vzniklý příjem nebyl příjmem osvobozeným od daně z příjmů nebo nezahrnovaným do základu daně z příjmů nebo zahrnovaným do samostatného základu daně z příjmů anebo základu daně pro zvláštní sazbu daně. (Marková, 2011, s. 87)

Opravné položky se netvoří k pohledávkám vzniklým z titulu cenných papírů a ostatních investičních nástrojů, úvěrů, půjček, ručení, záloh, plnění ve prospěch vlastního kapitálu, úhrady ztráty společnosti, smluvních pokut a úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů, k pohledávkám nabytým bezúplatně a k souboru pohledávek. (Marková, 2011, s. 87)

Například v § 8a jsou uvedeny další omezující podmínky tvorby. Mezi ně patří zejména, že se nesmí jednat o pohledávky za společníky, akcionáři a členy družstev za upsané akcie, dále o pohledávky mezi ekonomicky nebo personálně spojenými osobami definovanými ZDP. (Marková, 2011, s. 90)

Často diskutovanou otázkou je, kdy je možné opravné položky tvořit, zda v průběhu nebo na konci zdaňovacího období. § 3 odst. 1 ZoR uvádí, že rezervy a opravné položky se tvoří a uplatňují za zdaňovací období, není-li v dalších ustanoveních stanoveno jinak. (Marková, 2011, s. 87)

Drbohlav a Pohl (2011, s. 57) upozorňují, že v § 8 a § 8a ZoR je uvedeno, že opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkurzním a vyrovnacím řízení a k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994 mohou vytvářet poplatníci v období, za které se podává daňové přiznání. V § 8a je doplněno, že je to v období, za které se podává daňové přiznání a v němž byly přihlášeny.

Dále se Drbohlav a Pohl (2011, s. 60) dívají na podmínky zrušení opravné položky. Zjednodušeně lze říci, že opravná položka se zruší, pokud pominuly důvody pro její existenci. Specifická situace nastává, pokud dojde k promlčení pohledávky, tj. pokud nebyly učiněny patřičné kroky k přetržení nebo obnovení promlčecí lhůty. V těchto případech je nutné zrušit vytvořené opravné položky mimo položek tvořených podle § 8a) odst. 1, tj. k nepromlčeným pohledávkám, jejichž rozvahová hodnota nepřesáhla 200 000 Kč, které jsou po splatnosti více než 6 měsíců a k nimž byla tvořena opravná položka až do výše 20 %. (Drbohlav a Pohl, 2011, s. 60)

1.9.3 Postoupení pohledávky

Postoupení pohledávky z pohledu ZDP upravuje § 24 odst. 2 písm. s) bod 1., dle kterého se jako daňový výdaj může uplatnit u poplatníka, který vede účetnictví:

- jmenovitá hodnota pohledávky při jejím postoupení, a to do výše příjmu plynoucího z jejího postoupení,
- pořizovací cena u pohledávky nabyté postoupením, a to do výše příjmu plynoucího z její úhrady dlužníkem nebo postupníkem při jejím následném postoupení,
- hrazená daň darovací u pohledávky nabyté bezúplatně, a to do výše příjmu plynoucího z jejího postoupení.

Příjmy uvedené v první a druhé odrážce lze zvýšit o vytvořenou opravnou položku nebo rezervu (její část) podle ZoR a u pohledávky postoupené před lhůtou splatnosti o diskont připadající na zbývající dobu do lhůty splatnosti. (Marková, 2011, s. 33)

2 SCHÉMA TRANSFORMACE VH NA ZÁKLAD DANĚ

Dle § 23 ZDP je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený o položky zvyšující nebo naopak snižující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (Marková, 2011, s. 26 - 30).

Pro zjištění základu daně se tedy vychází z výsledku hospodaření, tzn. ze zisku nebo ztráty, a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů, u poplatníků, kteří vedou účetnictví (Marková, 2011, s. 26 - 30).

V tabulkách je znázorněna úprava VH na daňový základ a následný výpočet daně:

Tab. 1 Úprava hospodářského výsledku na základ daně (Vančurová a Láchová, 2010, s. 86)

Výsledek hospodaření před zdaněním
- příjmy vyňaté z předmětu daně
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně)
- rozpuštění rezerv nebo opravných položek, jejichž tvorba nebyla daňově uznatelným nákladem
+ částky zkracující příjmy (nepeněžní a mimoúčetní příjmy)
+ účetní náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady
+ částky pojistného sociálního pojištění sražené zaměstnancům a neodvedené ve lhůtě.
- mimoúčetní náklady, které lze uznat pro daňové účely
+/- korekce základu daně předešlých zdaňovacích období
= Základ daně

Tab. 2 Úprava základu daně z příjmů právnických osob a výpočet daně (Vančurová a Láchová, 2010, s. 126)

Základ daně
Odpočty (odčitatelné položky)
- daňová ztráta
- odpočet výdajů na výzkum a vývoj
= mezisoučet
- dary na veřejně prospěšné účely (max. 5 % (10%) z mezisoučtu)

Základ daně po snížení o odpočty (zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů)
* sazba daně
= Daň
Slevy na dani
- slevy na zaměstnance se zdravotním postižením
= Daň po slevě

U darů lze v úhrnu odečíst nejvýše 5 % ze základu daně sníženého o ztrátu podle § 34; přitom v případě poskytnutí darů vysokým školám a veřejným výzkumným institucím lze základ daně snížit nejvýše o dalších 5 %. Tento odpočet nemohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání. (Marková, 2011, s. 24 - 25)

3 USTANOVENÍ DAŇOVÉHO ŘÁDU TÝKAJÍCÍ SE SANKCÍ SOUVISEJÍCÍCH S NEPLNĚNÍM NEBO CHYBNÝM PLNĚNÍM DAŇOVÝCH POVINNOSTÍ

V zákoně č. 280/2009 Sb., daňovém řádu, je porušení daňových povinností specifikováno ve 4. části, nazvané „Následky porušení povinností při správě daní“. Sankce lze ukládat daňovým subjektům, osobám zúčastněným na daňovém řízení i správčům daně, a to za porušení povinností jak peněžitého charakteru, tak povinností nepeněžitého charakteru. (Fučíková, ©2012)

3.1 Pokuta za opožděné tvrzení daně (§ 250)

Pokuta vzniká přímo ze zákona ve stanovené výši, nastanou-li zákonem uvedené skutečnosti. Správce daně výši pokuty sdělí daňovému subjektu platebním výměrem, proti kterému je možné podat odvolání, které ovšem nemá odkladný účinek. Pokuta je udělena v případě podání daňového přiznání nebo dodatečného přiznání po stanovené lhůtě, v případě, že toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů. Výše pokuty činí:

- a) *0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně,*
- b) *0,05 % stanoveného daňového odpočtu za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanoveného daňového odpočtu, nebo*
- c) *0,01 % stanovené daňové ztráty za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daňové ztráty.* (Havít, ©1998-2012)

Minimální výše pokuty je stanovena na částku 500 Kč a maximální na 300 tisíc Kč.

Kelnerová (2011, s. 37 – 42) upozorňuje, že pokuta je vyměřena i v případech pozdního podání vyúčtování daně, následného hlášení nebo dodatečného vyúčtování. Sankce vzniká u těch tvrzení, které je plátcе povinen podat v souladu s § 250 odst. 1 a 2 daňového řádu. Pokuta se vztahuje pouze na podání tvrzení, nikoliv na placení daně. Jde tedy o sankci za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy.

3.2 Penále (§ 251)

Daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši:

- a) 20 %, je-li daň zvyšována,*
- b) 20 %, je-li snižován daňový odpočet, nebo*
- c) 1 %, je-li snižována daňová ztráta.*

Správce daně sníží penále podle odstavce 1 písm. a) o penále podle odstavce 1 písm. c), pokud povinnost k jeho úhradě vznikla z důvodu uplatnění ztráty v rozsahu snížení daňové ztráty, které bylo penalizováno.

Pokud je doměřována daň podle dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování, povinnost uhradit penále z částky, která je v něm uvedena, nevzniká. (Havit, ©1998-2012)

Tímto dle Kelnerové (2011, s. 37 – 42), správce daně preferuje daňové poplatníky, kteří splní svoji daňovou povinnost dobrovolně, byť se zpožděním, a to tím, že podají dodatečné daňové přiznání nebo vyúčtování.

3.3 Úrok z prodlení (§ 252)

Dle Daňového řádu je daňový subjekt v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Za každý den prodlení vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení, a to počínaje 5. pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok z prodlení se uplatní nejdéle za 5 let prodlení. Úrok z prodlení u záloh se uplatní do dne splatnosti zálohované daně. Správce daně může daňový subjekt vyrozumět o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu. (Havit, ©1998-2012)

Správně označuje Kelnerová (2011, s. 37 – 42) úrok z prodlení v tomto případě jako ekonomickou náhradu za nedoplatky peněžních prostředků, které musí veřejné rozpočty získávat z jiných zdrojů z důvodu nevybrání daňových povinností v zákonných lhůtách.

3.4 Úrok z neoprávněného jednání správce daně (§ 254)

Jedná se o speciální případ postihující porušení povinností na straně správce daně.

Dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. (Havit, ©1998-2012)

Kelnerová (2011, s. 39) zdůrazňuje: „Nejde o jakékoliv zrušení či změnu rozhodnutí, ale ke zrušení musí dojít z důvodu nezákonnosti původního rozhodnutí, která byla způsobena pochybením na straně správce daně, ať již konáním nebo nekonáním.“

Dále může být úrok přiznán v případě neoprávněně prováděné exekuce, pak má poplatník nárok na úrok ve dvojnásobné výši; tj. ve výši repo sazby stanovené ČNB, zvýšené o 28 procentních bodů. (Havit, ©1998-2012)

Dle Fučíkové i Kelnerové (©2012; 2011, s. 37 - 42) je smyslem tohoto ustanovení předejít případným, mnohdy komplikovaným soudním řízením o náhrady škody. Daňovému subjektu možnost vymáhání náhrady škody zůstává, ale byla by vždy snížena o již vyplacený úrok dle výše uvedeného.

3.5 Pořádková pokuta (§ 247)

Další možná sankce je stanovena v § 247, je jí pořádková pokuta. Tuto může správně daně uložit až do výše 50 000,-- Kč tomu, kdo při jednání vedeném správcem daně závažně ztěžuje průběh řízení tím, že

a) navzdory předchozímu napomenutí ruší pořádek,

b) neuposlechne pokynu úřední osoby, která řízení vede, nebo

c) navzdory předchozímu napomenutí se chová urážlivě k úřední osobě nebo osobě zúčastněné na správě daní. (Havit., ©1998-201)

Správce daně musí dle zákona přihlídnout k závažnosti, době trvání a následkům protiprávního jednání, aby nebyla v hrubém nepoměru k významu a závažnosti následku pro správu daní. Zdůvodnění musí být uvedeno v odůvodnění rozhodnutí, proti kterému je možné se odvolat. Daňový řád umožňuje uložit pokutu i opakovaně. (Havit, ©1998-2012)

Podle shrnutí Fučíková (©2012) lze konstatovat, že daňový řád řeší problematiku sankcí za deliktní jednání obsáhleji, uceleněji a konkrétněji. S řadou zákonných úprav jsme se již setkali v zákoně o správě daní a poplatků. Z hlediska praxe lze za rozporuplné považovat ustanovení § 250, tj. pokutu za opožděné tvrzení daně. A to vzhledem ke skutečnosti, že se jedná o sankci postihující pozdní podání tvrzení přímo ze zákona a její výše není závislá na uvážení správce daně. S tímto tvrzením lze souhlasit, na druhou stranu je však nutné připomenout, že zákon stanoví uložení sankce až po uplynutí lhůty 5 pracovních dnů po stanovené lhůtě pro podání daňového tvrzení. Dle zákona o správě daní a poplatníků vznikala možnost udělení této sankce okamžitě po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání (tvrzení).

Závěrem je nutné připomenout, že Daňový řád již neumožňuje žádat o prominutí příslušenství daně, tj. vyměřeného penále a úroku z prodlení. Tato změna může mít velmi negativní dopad na daňové poplatníky a z toho důvodu je důležité mít správně nastaveny podnikové procesy související s daňovou problematikou, a také jejich průběžnou kontrolu.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 POSTUP A METODY ZPRACOVÁNÍ

V praktické části diplomové práce jsou použity tyto vědecké metody zkoumání:

- **Analýza a následná syntéza**

Nejprve je použita metoda analýzy, pomocí které jsou identifikovány jednotlivé rizikové oblasti. Dále je provedena syntéza získaných poznatků z analytické části pro stanovení dílčích úkolů (výstupů). Syntéza všech poznatků je pak provedena i v projektové části.

- **Indukce**

V analytické části byl využit princip indukce, kdy jsou výklady jednotlivých autorů a závěry dané judikaturou využívány pro formulování obecného stanoviska k dané problematice.

- **Konkretizace**

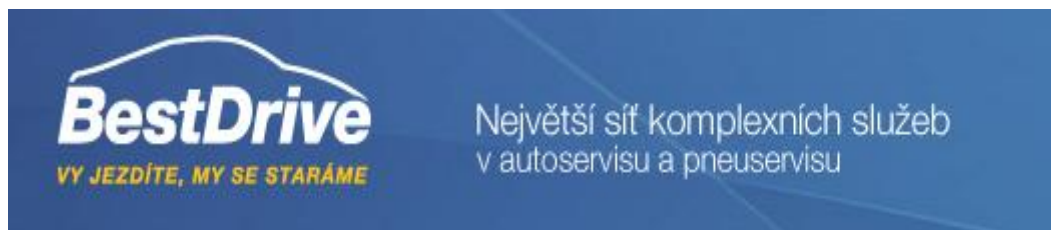
V diplomové práci byla obecná zákonná ustanovení konkretizována do podmínek analyzované společnosti.

- **Zpětná vazba**

Metoda zpětné vazby je uplatňována v celé práci, zejména v hodnotící části projektu.

Všechny tyto metody bylo nutné použít, aby bylo dosaženo stanoveného cíle diplomové práce.

5 PROFIL SPOLEČNOSTI



Obr. 2 Logo společnosti (ContiTrade Services,, ©2011b)

Společnost ContiTrade Services s.r.o., Otrokovice, v dnešní podobě, vznikla spojením prodejen Barum Continental Otrokovice, Barum Centrum Praha a Pneubox Brno v roce 2010.

Toto spojení bylo realizováno ve dvou krocích. Nejprve v roce 2008 vložil Barum Continental s.r.o. Otrokovice, formou nepeněžního vkladu, svou obchodní síť „Barum“ do své dceřiné společnosti Barum Centrum Praha. Další krokem bylo provedení vnitrostátní fúze sloučením s dalšími dvěma společnostmi, které podnikaly ve stejném oboru, a společnost v nich byla jediným vlastníkem. Fúze proběhla v roce 2009, a to k 1. 10. 2009, tj. k tzv. rozhodnému dni fúze. Společnost je stoprocentně vlastněna mateřskou firmou **Barum Continental spol. s r. o.** a je součástí **nadnárodního koncernu Continental AG.**

*Tímto spojením byla vytvořena **největší síť pneuservisů a rychlých autoservisů v ČR** se silným zázemím výrobce pneumatik. Nová síť využívá to nejlepší ze všech tří společností. Pod novou značkou „BestDrive“ tvoří jednotnou síť **více jak 70 vlastních prodejen a servisů** ve žlutomodrých barvách typických v minulosti pro síť Barum. Součástí sítě je i **více než 100 franchizových prodejen a servisů**, které taktéž změnily své označení z Barumu na BestDrive, a tím vznikl jasně identifikovatelný servisní koncept pro zákazníka, čítající až **180 provozoven BestDrive.** (ContiTrade Services, ©2011b)*



Obr. 3 Ukázka jednotného stylu prodejen Bestdrive (ContiTrade Services, ©2011b)

5.1 Hlavní aktivity

- ✓ Koupě zboží za účelem dalšího prodeje
- ✓ Pneuservis
- ✓ Zprostředkovatelská činnost v oblasti obchodu
- ✓ Poradenská činnost v oblasti prodeje gumárenských výrobků
- ✓ Pronájem dopravních prostředků
- ✓ Zpracování gumárenských směsí
- ✓ Opravy silničních vozidel
- ✓ Nakládání s odpady v režimu volné živnosti – pneumatiky
- ✓ Pronájem movitých věcí
- ✓ Pronájem nemovitostí
- ✓ Skladování zboží a manipulace s nákladem

5.2 Portfolio značek

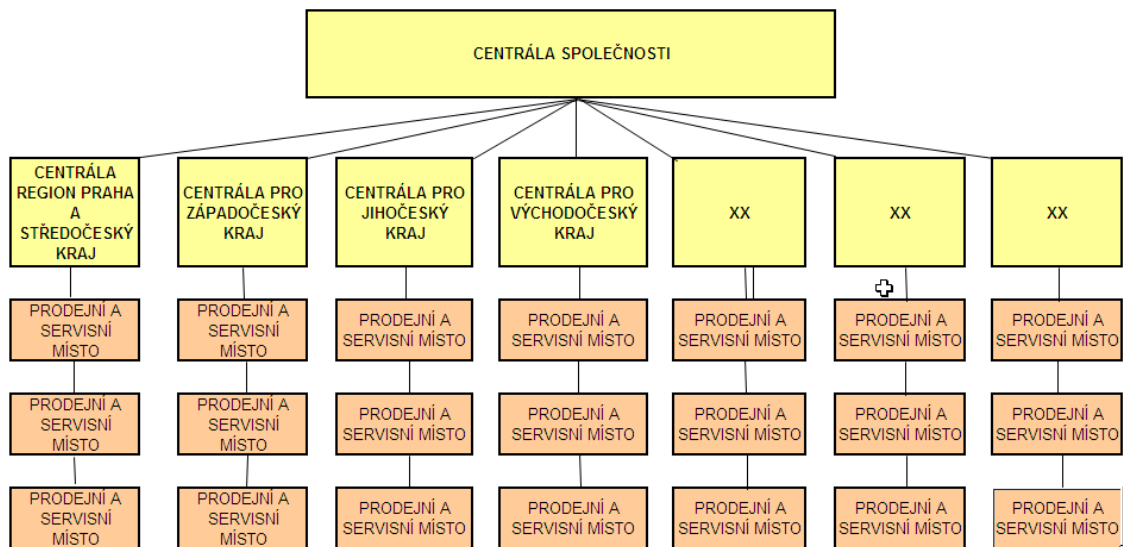
Pod obchodním názvem BestDrive firma nabízí zákazníkům širší portfolio značek osobních pneu, v čele s prémiovou značkou **Continental** zaměřenou na bezpečnost a výkon, dále zn.

Uniroyal s vynikajícími vlastnostmi na mokru, typickou značku na zimu *Semperit*, tradiční značku *Barum* a cenově výhodnou značku *Matador*. Zákazník v síti *BestDrive* nalezne i prémiové značky *GoodYear* a *Michaelin*. (ContiTrade Services, ©2011b)

Dalším sortimentem jsou protektory a dále doplňkový sortiment související s motorismem.

5.3 Organizační struktura společnosti

Poskytování služeb zákazníkům zabezpečuje 70 prodejních a servisních jednotek, které jsou rozmístěny po celé České republice. Jejich činnost je koordinována regionálními centrály, které sídlí v každém kraji republiky. Následující obrázek ukazuje zjednodušenou organizační strukturu společnosti:



Obr. 4 Zjednodušená organizační struktura společnosti

Centrála společnosti má sídlo v Otrokovicích, v areálu mateřské společnosti Barum Conti-
nental s. r. o. Organizační strukturu centrály tvoří příloha P V.

5.4 Organizační začlenění společnosti v rámci koncernu

Koncernová prodejní síť značky „BestDrive“ je začleněna pod centrální obchodní jednotky ContiTrade se sídlem v Hannoveru. Dále je síť rozčleněna podle geografických teritorií následovně:

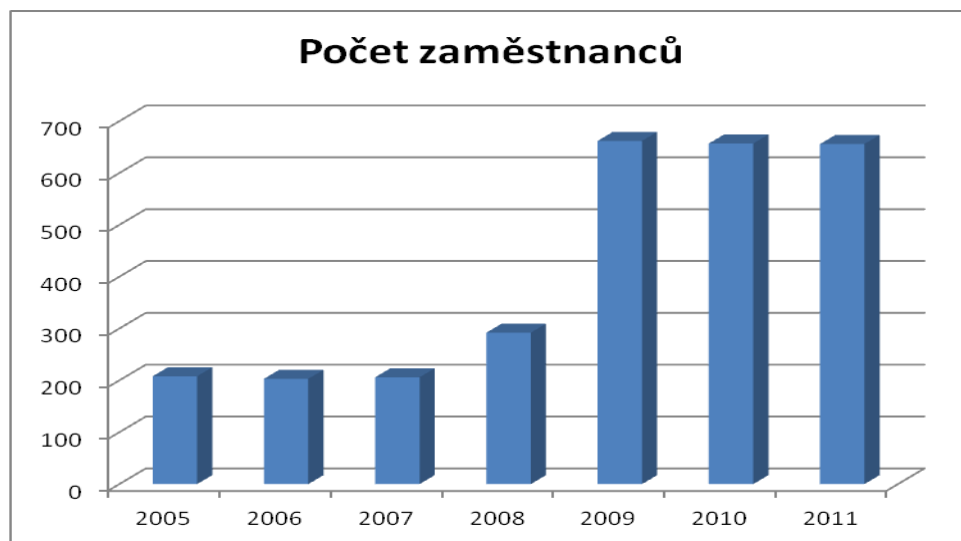
- Střední Evropa

- Severozápadní Evropa
- Jihozápadní Evropa
- Východní Evropa

Toto rozdělení ukazuje schéma, které tvoří přílohu P VI.

5.5 Počet zaměstnanců

- **Rok 2005** 208 zaměstnanců - z toho 6 vedoucích pracovníků,
- **Rok 2006** 203 zaměstnanců - z toho 6 vedoucích pracovníků,
- **Rok 2007** 206 zaměstnanců - z toho 6 vedoucích pracovníků,
- **Rok 2008** 292 zaměstnanců- z toho 10 vedoucích pracovníků
- **Rok 2009** 662 zaměstnanců - z toho: 412 režijních dělníků a 250 THP
- **Rok 2010** 657 zaměstnanců - z toho: 412 režijních dělníků a 245 THP
- **Rok 2011** 656 zaměstnanců - z toho: 411 režijních dělníků a 245 THP



Obr. 5 Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2005 – 2011

Nárůst zaměstnanců v roce 2009 souvisel s provedením nepeněžního vkladu maloobchodní sítě mateřskou společností, kterým došlo k velkému rozšíření prodejních středisek. Další již mírný nárůst zaměstnanců v roce 2010 souvisel s uskutečněním vnitrostátní fúze, kdy jako společnost nástupnická společnost zaniklých společností Matador ČR, Brno a Pneu Kafka, převzala i zaměstnance těchto, do té doby sesterských společností.

5.6 Tržní orientace

Společnost se orientuje na 3 tržní segmenty, kterými jsou:

- **Maloobchod**, tj. prodej konečnému zákazníkovi. Zde je realizován prodej pneu včetně veškerých souvisejících služeb pneuservisu a tzv. rychlého autoservisu.
- **Velkoobchod**, tj. prodej dealerům a franchizovým partnerům. Zde se jedná zejména o prodej pneumatik včetně doplňkového sortimentu.
- Speciální služby pro tzv. **fleety**, tj. servisní služby pro zákazníky s velkými flotilami vozidel, např. dopravní podniky, velcí přepravci, apod. Zde jsou zajišťovány servisní služby včetně dodávek pneumatik. Nebo služby tzv. pneuhospodářství, kdy jsou zabezpečovány všechny služby související se správou pneumatik (výměna, měření, huštění atp.). Dále služby, kdy zákazník nekupuje samotné pneumatiky, ale cena je stanovena jako tzv. kilometrovné, tj. cena za ujetý kilometr, s tím, že společnost zabezpečuje veškerý servis související s provozem vozidla včetně dodání a výměny pneumatik a sledování ujetého počtu kilometrů na dané pneumatice. Smluvně je stanovena výška dezénu, při které dochází k automatické výměně pneu za novou. Tyto služby jsou označovány jako tzv. milleage contract.

5.7 Cíle společnosti

Cíle společnosti jsou stanoveny vedením na odpovídajících řídicích úrovních a jsou podrobeny trvalé kontrole vyššími řídicími úrovněmi. Jsou součástí podnikatelského plánu (budgetu).

Cíle stanovují směr a priority pro neustálé zlepšování. Jsou zatříděny do těchto tří kategorií:

Koncepční cíle: Jedná se o základní, strategické cíle, které se vztahují na celou prodejní síť. Mohou být vyjádřeny formálně v korporativní politice kvality.

Produktové cíle kvality: Tyto cíle stanovují specifické, měřitelné cílové úkoly pro zlepšování provozní výkonnosti, aby se zajistila konformita produktů a spokojenost zákazníka. Používají se na provozovnách, v odděleních a pro funkce, které mají přímou odpovědnost za činnosti, které vyžadují zlepšování.

Cíle systému jakosti: Tyto cíle se týkají zlepšování procesů systému jakosti a výkonnosti. Cíle systému jakosti se stanovují, dokumentují a monitorují v rámci přezkoumání systému jakosti vedením. (ContiTrade Services, ©2010)

Základní strategií k dosahování dlouhodobých, strategických cílů společnosti je kvalitní a bezchybné poskytování produktu zákazníkovi. Formálně je strategie definována heslem: „**Vy jezdíte, my se staráme**“ (ContiTrade Services, ©2010).

6 ANALÝZA JEDNOTLIVÝCH POLOŽEK VSTUPUJÍCÍCH DO ZÁKLADU DANĚ Z POHLEDU JEJICH RIZIKOVOSTI

6.1 Obecné stanovení postupu analýzy

Jako prvotní materiál k určení možných rizikových daňových oblastí byly použity základní účetní výkazy, a to rozvaha a výkaz zisků a ztrát (dále VZZ). Společnost podléhá ze zákona povinnému auditu účetní závěrky, s ohledem na tuto skutečnost podává v souladu s § 136 odst. 2 daňového řádu, přiznání k dani z příjmů právnických osob nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Účetní výkazy včetně výroční zprávy a zprávy auditora bývají zpracovávány v průběhu 1. čtvrtletí následujícího roku (tj. zdaňovacího období). Z tohoto důvodu jsou k analýze použity výkazy k 31. 12. 2011, které ale k datu analýzy nebyly schváleny auditorem. Uvedené účetní výkazy včetně hlavní knihy tvoří přílohy P VII až P IX.

Společnost zpracovává účetnictví v souladu s českou legislativou (HBI) a zároveň pro účely konsolidace i v souladu s IFRS (HBII). Pro účely stanovení základu daně je vycházeno z účetních výkazů HBI.

Dále je provedena analýza současného způsobu transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně.

6.2 Analýza rozvahy k 31. 12. 2011

Při analýze rozvahy bylo vycházeno přímo z tohoto výkazu, v případě potřeby získání podrobnějších údajů, pak z pohybů na jednotlivých rozvahových účtech v daném období s použitím převodového můstku účtového rozvrhu pro tento výkaz, který je uveden v příloze P X.

6.2.1 Dlouhodobý majetek

Popis výchozí situace

Celková hodnota dlouhodobého majetku k 31. 12. 2011 čin 610 925 tis. Kč. Jednotlivé typy majetku ukazuje následující tabulka:

Tab. 3 Přehled dlouhodobého majetku k 31. 12. 2011 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012b)

Popis	brutto	korekce	netto
Dlouhodobý majetek	1 268 311	-657 386	610 925
<i>Dlouhodobý nehmotný majetek</i>	30 845	-28 852	1 993
<i>Dlouhodobý hmotný majetek</i>	1 228 384	-628 534	599 850
Pozemky	78 191		78 191
Stavby	515 499	-304 256	211 243
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	318 270	-256 363	61 907
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	825		825
Poskytnuté zálohy na dl.hm.majetek	67		67
Oceňovaný rozdíl k nabytému majetku	315 532	-67 915	247 617
Dlouhodobý finanční majetek	9 082	0	9 082
Podíly v ÚJ pod podstatným vlivem	6 125		6 125
Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	1 277		1 277
Jiný dlouhodobý finanční majetek	1 680		1 680

Z tabulky je zřejmé, že společnost s ohledem na svoje podnikatelské aktivity disponuje velkým množstvím hmotného majetku. Z položkové analýzy majetku, která byla provedena nahlédnutím do inventurních seznamů majetku k datu provedení inventury v roce 2011, tj. k 30. 11. 2011, bylo zjištěno, že se jedná převážně o nemovitý majetek, tj. objekty prodejen včetně jejich vnitřního vybavení, jako jsou zejména stroje používané k provozování pneu a autoservisu.

Dle informací získaných mimo účetní výkazy využívá společnost k reklamním účelům vlastní internetové domény, na kterých zákazník získá informace o společnosti a to zejména o prodejním sortimentu, o reklamních nebo slevových akcích, které slouží k získání nových zákazníků. Dále je využívána možnost přímého internetového prodeje prostřednictvím tzv. e-shopů. Ukázka internetové domény společnosti a internetového obchodu tvoří přílohu P XI. Takovýmto aktivitám je potřeba věnovat z pohledu správného stanovení zá-

kladu daně zvýšenou pozornost, protože v určitých případech při nich může dojít k pořízení dlouhodobého nehmotného majetku (podrobněji popsáno v teoretické části bod 1.3) nebo, po provedení jeho dalších úprav a zásahů, které mají za následek rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti, případně změnu účelu použití, jeho technického zhodnocení. **Dlouhodobý finanční majetek** tvoří tyto podíly v obchodních společnostech:

Tab. 4 Přehled dlouhodobého finančního majetku k 31.12. 2011 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2011d)

Popis	Adresa	Podíl v %
OBNOVA KOP, spol. s r. o.	Brno	51 %
Obnova-JaK s.r.o.	Brno	41,32 %
Obnova-bus s.r.o.	Slaný	40 %
GARÁŽE - DRUŽSTVO	Brno	10 %

V souvislosti s držbou podílů v jiných společnostech je nutné připomenout povinnost vyplývající z § 25 odst. 1 zk) ZDP. Podle kterého musí dojít k vyloučení výdajů mateřské společnosti souvisejících s držbou podílů v dceřině společnosti, kdy se tyto režijní (nepřímé) náklady omezují výší 5 % příjmů z dividend a jiných podílů na zisku vyplácených dceřinou společností, pokud poplatník neprokáže, že skutečná výše těchto režijních (nepřímých) nákladů je nižší. (Marková, 2011, s. 39)

Specifikace rizika

Z pohledu správného ovlivnění základu daně z příjmů je u položky dlouhodobého majetku nezbytné správné nastavení daňových odpisů. Nastavení odpisových skupin je provedeno v podnikovém účetním systému SAP. Veškeré legislativní změny jsou sledovány daňovým specialistou, který v případě potřeby zadává požadavek na provedení změny nastavení. Zatřídění položek majetku do odpisových skupin se provádí v okamžiku uvedení majetku do užívání příslušným odpovědným pracovníkem účtárny, s využitím případné konzultace s daňovým specialistou. Další kontrola je prováděna v rámci ročního daňového auditu, který pro společnost provádí externí daňový auditor. V příloze P XII je uvedena ukázka zavedení položky dlouhodobého majetku pro daňové odpisování.

Z provedené analýzy vyplývá, že u dlouhodobého majetku mohou vznikat následující rizika:

- Nastavení správného okamžiku počátku odpisování, včetně správného zařazení do odpisové skupiny,
- U dlouhodobého nehmotného majetku pak jeho správná identifikace, zejména u dlouhodobého nehmotného majetku,
- Problematika správného rozlišování mezi technickým zhodnocením majetku a náklady na opravy a obvyklou údržbu.

6.2.2 Zásoby

Popis výchozí situace

Z rozvahy vyplývá, že společnost tvoří k zásobám zboží opravné položky, kterými zachycuje jejich reálnou hodnotu. Tyto opravné položky nejsou daňově uznatelné, proto je nutné provést jejich eliminace ze základu daně. Toto vyloučení probíhá v okamžiku transformace VH na daňový základ, a to na základě základního rozlišení nákladových účtů které společnost používá, na daňové a nedaňové, jak bude podrobněji popsáno u analýzy VZZ.

Specifikace rizika

Bez rizika.

6.2.3 Pohledávky

Popis výchozí situace

Společnost vykazuje zejména krátkodobé pohledávky z obchodního styku. K těmto pohledávkám jsou z důvodu opatrnosti tvořeny opravné položky, které jsou v rozvaze vykazovány v položce „korekce“.

Specifikace rizika

Podrobná analýza z pohledu rizikovosti ovlivnění základu daně bude provedena v analýze VZZ.

6.2.4 Časové rozlišení aktiv a pasiv

Tab. 5 Skupina účtů 381, 383 a 384 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	PZ	MD	D	KZ
381100	NÁKLADY PŘÍŠTÍCH OB	3 644 953,25	5 135 357,47	4 879 652,67	3 900 658,05
381102	NPO-pojisteni osob	333 301,00	475 201,00	460 451,00	348 051,00
381 *		3 978 254,25	5 610 558,47	5 340 103,67	4 248 709,05
383085	MZDY-ŘD+SOC.ZDR.POJ	-842 599,00	842 599,00	1 382 078,00	-1 382 078,00
383085X	HBI CR RD vc.soc.a	842 599,00	1 382 078,00	842 599,00	1 382 078,00
383110	VPO-ROC.ODMENY I AI	-4 142 231,48	7 413 231,48	18 839 000,00	-15 568 000,00
383310	SOC.ZDR.POJ.-ROČ.OD	-1 408 358,70	2 443 358,70	6 353 800,00	-5 318 800,00
383311	VPO-SOC.ZDR.P.-MO		82 000,00	82 000,00	
383313	VPO-soc.a zdr.poj.R	-286 484,00	286 484,00	469 906,00	-469 906,00
383313X	HBI VPO Soc.zd.po.R	286 484,00	469 906,00	286 484,00	469 906,00
383 *		-5 550 590,18	12 919 657,18	28 255 867,00	-20 886 800,00
384154	Výnosy příštích obd	-94 816,67	94 816,67	158 958,53	-158 958,53
384 *		-94 816,67	94 816,67	158 958,53	-158 958,53

Popis výchozí situace

V rozvaze jsou vykázány:

- Na straně aktiv náklady a příjmů příštích období,
- Na straně pasiv výnosy a výdaje příštích období.

Dle získaných informací je účtování na účty 381- Náklady příštích období a 384 – výnosy příštích období ponecháno v kompetenci účetní příslušného střediska, která vychází z údajů na příslušném účetním dokladu a z obecné znalosti povinnosti časového rozlišování těchto položek. Není tedy využívána možnost nerozlišování nevýznamných a pravidelně se opakujících se daňových výdajů, popř. příjmů, které není nutné časově rozlišovat podle účetních předpisů. Zde však není možné označit tento stav jako rizikový.

Specifikace rizika

Detailní analýzou účtových skupin 381, 383 a 384 lze za rizikové označit následující oblasti:

Účty skupiny 383 – výdaje příštích období

Zde společnost účtuje časové rozlišení zejména mzdových nákladů, které souvisí s daným zdaňovacím obdobím, ale jejichž výplata (výdaj) bude uskutečněna až v roce následujícím.

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu 8 Afs 35/2010 – 106 se však rizikovým stává, pokud základ daně snižují náklady související s odměnou, na jejíž výplatu nevznikl nárok v období, do kterého byl náklad zahrnut. Podle rozhodnutí soudu představuje roční odměna pouze fakultativní (nenárokovou) složku mzdy, která se stává nárokovou až v okamžiku jejího přiznání. Pokud je její schválení vázáno na schválení výsledku hospodaření včetně schválení účetní závěrky, pak na ni vzniká právní nárok až v roce, kdy je odměna vyplacena. (Komora auditorů ČR, ©2010)

Protože společnost nemá zpracovány interní směrnici, která by stanovovala způsob účtování na účtech časového rozlišení, je nutné tuto oblast označit jako rizikovou a věnovat jí zvýšenou pozornost.

6.2.5 Dohadné účty aktivní a pasivní

Tab. 6 Skupina účtů 389 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	PZ	MD	D	KZ
388 *		5 565 802,86	31 426 520,32	35 018 600,85	1 973 722,33
389100	NEVYF.NEINV.DODAVKY	-7 031 863,46	269 401 784,19	262 190 361,80	179 558,93
389101	NEVYF.dodávky				
389102	Nevyf.dodavky ICO	-15 753 458,69	196 576 350,43	180 822 891,74	
389110	Nevyfav.dodavky-par	-17 932 038,94	42 093 292,51	39 244 666,15	-15 083 412,58
389125	ČR-SLUŽBY ICO		17 790 882,40	17 790 882,40	
389133	ČR-Personální nákl.				
389210	CR-13.a14.plat				
389251	Nevyf.dodav.-audit	-635 941,00	1 235 941,00	1 477 883,00	-877 883,00
389 *		-41 353 302,09	527 098 250,53	501 526 685,09	-15 781 736,65

Popis výchozí situace

V rozvaze vykázaná položka dohadných účtů aktivních souvisí s účtováním očekávaných nevyfakturovaných dodávek, zejména režijních nákladů, u kterých účetní jednotka nezná přesnou částku, ale jednoznačně ví, že náklad související s daným zdaňovacím obdobím.

Účet 389251 – Nevyfakturované dodávky – audit

Společnost tvoří v rámci účetní metodiky dohad na účetní a daňový audit proti nedaňovým nákladům, tj. účtu 518920. Jako daňový výdaj je tato položka zúčtována až na základě skutečné fakturace a to do období, kdy byl audit fyzicky proveden a dokončen.

Specifikace rizika

Na těchto účtech by měly být zaúčtovány položky, které časově souvisí se zdaňovacím obdobím, ale které není možné zaúčtovat jako běžné pohledávky nebo závazky, protože k datu účetní závěrky není známa jejich přesná výše. Jejich výše se stanovuje na základě kvalifikovaného odhadu. Tím se odlišují od položek časového rozlišení, u kterých musí být znám titul, výše a období, kterého se týkají.

Oblast je nutné vyhodnotit jako rizikovou ze stejného důvodu jako u účtování o časovém rozlišení.

6.2.6 Rezervy

Tab. 7 Skupina účtů 459 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	PZ	MD	D	KZ
459201	Rez.na odstupne		634 255,00	4 699 000,00	-4 064 745,00
459260	REZ.NA PR.VYR.ZAM-C	-4 366 171,00	76 628,00		-4 289 543,00
459280	Rez.Con.Sha.Bonu.no			4 557 600,00	-4 557 600,00
459281	Re.Con.Sha.Bo.so.po			1 549 584,00	-1 549 584,00
459420	Rez.k riz.poh.tu.pa	-5 173 000,00	1 756 000,00		-3 417 000,00
459	*	-9 539 171,00	2 466 883,00	10 806 184,00	-17 878 472,00

Popis výchozí situace

Rezervy jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, ale není jistá jejich částka ani datum, kdy vzniknou. Z pohledu daňové znatelnosti je nutné postupovat v souladu se ZoR. Dle provedené analýzy společnost netvoří rezervy dle uvedeného zákona a všechny náklady související s rezervami jsou vylučovány ze základu daně.

Specifikace rizika

Bez rizika.

6.2.7 Krátkodobé závazky

Tab. 8 Skupina účtů 321 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	PZ	MD	D	KZ
321100	DODAVATELE 3.STRANY	-104 164 572,54	1 277 579 693,35	1 246 300 003,13	-72 884 882,32
321106	DODAVATELE 3.STRANY	-13 023 722,84	302 085 119,11	296 219 707,45	-7 158 311,18
321110	Dodavatelé ICO	-461 828 284,57	3 079 773 345,74	3 028 717 574,70	-410 772 513,53
321120	DOD.PŘI.(20-50%)	-436 166,00	3 577 361,00	3 172 627,00	-31 432,00
321299X	HBI Kur.roz.zav.3.s	-7 565,42	7 565,42	2 174,88	-2 174,88
321	*	-579 460 311,37	4 663 023 084,62	4 574 412 087,16	-490 849 313,91

Popis výchozí situace

Na účty skupiny 321 jsou účtovány krátkodobé závazky z obchodního styku s analytickým rozlišením tzv. koncernových dodavatelů.

Specifikace rizika

Zde je nutné sledovat, zda se nevyskytují neuhrazené závazky, které jsou po splatnosti více než 36 měsíců, dále závazky promlčené nebo zaniklé jinak než jejich splněním, započtením, v těchto případech je nutné o tyto závazky zvýšit základ daně v souladu s § 23 odst. 3 ZDP, pokud nebyla částka neuhrazeného závazků zúčtována ve prospěch výnosů nebo o tuto částku nebyl zvýšen HV. (Marková, 2011, s. 26 – 27)

Analýza závazků je prováděna při sestavování daňového přiznání. Vzhledem k tomu, že společnost hradí své závazky řádně a včas, nebyla tato oblast vyhodnocena jako riziková.

6.3 Analýza výkazu zisků a ztrát

Rovněž při analýze výkazu zisků a ztrát (výsledovky) bylo prvotně vycházeno přímo z tohoto výkazu, v případě potřeby získání detailnějších údajů, pak opět z pohybů na jednotlivých nákladových nebo výnosových účtech. Pro detailní analýzu byla zvolena následující kritéria:

- Jedná se o obecně rizikovou oblast z pohledu vlivu na stanovení základu daně nebo
- Roční obrat na analytickém účtu nebo skupině 5xx přesahuje částku 2 000 000,-- Kč.

Pro rozlišení tzv. daňových a nedaňových nákladů nebo výnosů je používáno rozlišení v číselném označení účtu. Pokud je na 4. místě číslice „9“, tak se jedná o účet, který musí být vyloučen ze základu daně, např. účet 513900 náklady na reprezentaci.

6.3.1 Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy

Tab. 9 Skupina účtů 501, 502 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
501032	Karkasy	11 906 761,79	389 717,75	11 517 044,04
501110	MAT.NA OPR.(PROJEKT	587 560,00	14 120,51	573 439,49
501120	Kancelářské potřeby	2 808 645,61	30 132,20	2 778 513,41
501140	DrHM do 40 tis.Kc>1	7 651 041,97	140 015,75	7 511 026,22
501140X	HBI DrHM do 40ti.>1	2 899,00		2 899,00
501160	PROPAG.A ŘEKL.MAT.	2 287 637,36	2 753,40	2 284 883,96
501161	PROP.aREK.-Billboar	183 313,20	340,00	182 973,20
501181	ODBORNÁ LITERATURA	386 687,38	4 294,59	382 392,79
501280	MOTIVACE ZN-CENY	6 894,00		6 894,00
501290	Provoz.a pomoc.mat.	3 113 489,09	55 278,79	3 058 210,30
501291	OSTATNI MATERIAL	46 395,90		46 395,90
501294	Zbozi ICO-vlast.sp.	933 178,20	188 765,82	744 412,38
501295	Zbozi 3.str. -vl.sp	3 641 806,03	364 548,28	3 277 257,75
501422	BENZÍN,POHONNÝ PLYN	4 400 406,08	1 114 430,62	3 285 975,46
501423	NAFTA	10 359 754,16	505 826,33	9 853 927,83
501424	OLEJE	220 768,31	16 921,10	203 847,21
501425	Náhrady za PHM		434 288,00	-434 288,00
501	*	48 537 238,08	3 261 433,14	45 275 804,94
502110	ELEKTRICKÁ ENERGIE	11 943 336,31	1 580 180,03	10 363 156,28
502120	PÁRA	2 301 526,67	49 140,74	2 252 385,93
502130	VODA	618 460,71	84 338,79	534 121,92
502140	PLYN a PLYNNÁ PALIV	5 797 427,90	284 171,14	5 513 256,76
502	*	20 660 751,59	1 997 830,70	18 662 920,89
502110	ELEKTRICKÁ ENERGIE	11 943 336,31	1 580 180,03	10 363 156,28
502120	PÁRA	2 301 526,67	49 140,74	2 252 385,93
502130	VODA	618 460,71	84 338,79	534 121,92
502140	PLYN a PLYNNÁ PALIV	5 797 427,90	284 171,14	5 513 256,76
502	*	20 660 751,59	1 997 830,70	18 662 920,89

Z účetní skupiny 501 byla provedena analýza následujících účtů:

Účet 501160 – propagace a reklamní materiál

Popis výchozí situace

Na účet jsou účtovány reklamní a propagační předměty v hodnotě do 500,-- Kč bez DPH. Jedná se o předměty, které jsou označeny logem firmy nebo propagované značky a nepod-

léhají spotřební dani, s výjimkou tichého vína dle § 25 odst. 1 t), (Marková, 2011, s. 38). Reklamní předměty, které nesplňují tyto podmínky, jsou účtovány jako náklad na reprezentaci, tj. na účet 513901.

Specifikace rizika

Společnost nemá podmínky daňové znatelnosti těchto nákladů upraveny žádnou vnitropodnikovou normou, tyto jsou pouze všeobecně známy. Proto je nutné označit tuto oblast za rizikovou.

Účty 50142x – náklady na spotřebované pohonné hmoty

Popis výchozí situace

Z mimoúčetních informací bylo zjištěno, že společnost využívá k podnikání vlastní vozový park a současně vozidla pronajatá formou operativního pronájmu. Současně jsou některá osobní vozidla bezúplatně přidělena zaměstnancům i k soukromému užití dle podmínek stanovených vnitropodnikovou směrnicí. Zaměstnancům je zahrnováno 1 % z pořizovací ceny vozidla do základu daně z příjmů ze závislé činnosti. A je stanoven způsob úhrady pohonných hmot spotřebovaných pro soukromé účely. Pro danou problematiku je zpracována organizační směrnice.

Specifikace rizika

Z pohledu daňových nákladů nebyla zjištěna žádná pochybení proti ZDP, proto není oblast identifikována jako riziková.

Účty 502 – spotřeba energie

Popis výchozí situace

Na účtech je účtována skutečná spotřeba energií dle dodavatelských faktur. Zároveň jsou tvořeny měsíční dohady spotřeby. Stejně tak jsou na konci roku zaúčtovány očekávané náklady související s daným zdaňovacím obdobím prostřednictvím dohadných položek. Rozdíly vyplývající ze skutečné spotřeby jsou následně ponechány ve VH toho zdaňovacího období, ve kterém je o nich účtováno. Toto je v souladu s výkladem k § 23 odst. 2 dle pokynu GFR D-6 (Generální finanční ředitelství, ©2006 – 2011a).

Specifikace rizika

S ohledem na výši částek zúčtovaných na těchto účtech je důležité správné nastavení dodržování věcné a časové souvislosti zaúčtování těchto nákladů. Rizikovost této oblasti je shodná s rizikovostí, která byla uvedena u účtů časového rozlišení a dohadných účtů aktivních a pasivních.

Tab. 10 Skupina účtů 504 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
504101	ZB.PR.ZE SKL.- EX.D	752 148 367,95	40 537 128,75	711 593 186,23
504103	VP-nak.zbo.sluz.,in	33 500,39	1 499 118,30	-1 465 617,91
504128	Zboží - plyn, tělísk	213 756,46	22,95	213 733,51
504131	Zboží ICO bez popla	20 903,24	20 903,24	
504141	Dodávka bez popl.	38 315,40	38 214,53	100,87
504191	VYŘ.ŘEKL.PNEUMATIKY	6 627,00	1 066 114,34	-1 059 487,34
504200	CEN.ROZ.Z PŘECENĚNÍ	31 382 731,49	31 558 489,32	-175 757,83
504201	Nak.na pro.zbo.skup	1 653 350 623,77	148 786 584,45	1 504 564 044,88
504300	NÁK..ZB.3.ST.V.PO.N	469 604,42	107 722,28	361 882,14
504302	Zb.ICO r.pev,akt.ce	25 954 906,17	25 599 981,58	354 924,59
504400	ZB.PR.ZE SKL.- kor		12 244 988,17	-12 244 988,17
504900	Cenový rozdíl	81 400,07	13 467,54	67 932,53
504	*	2 463 700 736,36	261 472 735,45	2 202 209 953,50

Skupina účtů 504 – Prodané zboží

Popis výchozí situace

Na této skupině účtů se účtuje zejména vyskladnění zboží při prodeji (účet 504101) s vyčleněním dodávek zboží nakoupeného v rámci koncernu na samostatném analytickém účtu **504201**. Dále se zde účtuje o vyřízených reklamách nakoupeného zboží.

Na účtu **504200** je v roce 2011 manuálně zúčtován dopad cenových odchylek vzniklých při zaúčtování příjmu zboží v průměrné skladové ceně a jeho spárování se skutečnou cenou dle faktury. Tato operace byla schválena účetním i následným daňovým auditem, proto nebude dále analyzována.

Společnost patří do koncernové prodejní sítě a jejím hlavním dodavatelem zboží je mateřská společnost Barum Continental. Z pohledu ZDP je v tomto případě nutné dodržovat podmínky stanovené v § 23 odst. 7 ZDP. Podle tohoto ustanovení musí být ceny u transakcí mezi výše uvedenými osobami, liší - li se od cen, které jsou pro danou transakci běžné mezi nezávislými subjekty v běžných obchodních vztazích, uspokojivě doloženy. V případech, kdy nejde takovou cenu učít, se pak dle zákona použije tzv. cena obvyklá

(Marková, 2011, s. 28). Tj. cena, které by bylo dosaženo při poskytování stejné nebo obdobné služby v obvyklém obchodním styku v tuzemsku ke dni ocenění. Dále podmínky těchto transakcí upřesňuje Pokyn GFŘ č. D-6, který uvádí, že se pro posouzení správnosti stanovení cen postupuje mimo jiné dle Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy vydané OECD, zejména se pak použije ustanovení o tzv. tržním odstupu. Příslušné postupy jsou dále rozvedeny v samostatných pokynech Ministerstva financí nebo GFŘ. (Generální finanční ředitelství, ©2006-2011b, Generální finanční ředitelství, ©2006-2011c)

Dodávky hotových výrobků (pneumatik) jsou mezi všemi koncernovými společnostmi prováděny na základě rámcové smlouvy „Delivery Agreement“ - Metodika stanovení převodních cen hotových výrobků (pneumatik) v rámci skupiny je řešena koncernovou směrnicí P 100.4 dle které je pro kalkulaci ceny používána tzv. „Price less method“, tj. metoda stanovené ceny při opětovném prodeji (Continental, ©2009a).

Specifikace rizika

Vzhledem k tomu, že tato problematika je plně v kompetenci koncernové centrály a není možné volit jiné, než koncernem stanovené postupy, nebyla analýza rizikovosti využívané metody stanovení převodních cen předmětem této práce. Je však nutné konstatovat, že uvedené oblasti je nutné věnovat zvýšenou pozornost především proto, že Ministerstvo financí i Generální Finanční ředitelství již delší dobu avizují, že právě na tuto oblast se budou zaměřovat daňové kontroly, a to zejména u vybraných subjektů, které spadají do místní příslušnosti tzv. Specializovaného finančního úřadu v Praze v souladu s § 9a) Zákona o územních finančních orgánech v platném znění od 1. 1. 2012 (Ministerstvo financí, ©2006).

6.3.2 Účtová skupina 51 – Služby

Popis výchozí situace

Na účtech skupiny 51 společnost účtuje náklady související s opravami a obvyklou údržbou majetku, náklady související s telekomunikačními službami, nájemné a ostatní služby.

Tab. 11 Skupina účtů 511 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
511110	BO - BUDOV A STAVEB	8 959 824,60	3 682 493,33	5 277 331,27
511134	BO - DO.PR.{PROJEKT	2 631 101,78	4 476,57	2 626 625,21
511180	OPR.STR,HIM,i DŮ.ŠK	2 956 683,52	43 430,60	2 913 252,92
511190	OPR.A UDRŽ. DHIM	457 842,78		457 842,78
511	*	15 005 452,68	3 730 400,50	11 275 052,18

Z účetní skupiny 501 byla provedena analýza následujících účtů:

Účty 511 – Opravy a udržování

Na účtech skupiny 511 jsou účtovány náklady na opravu a udržování dlouhodobého nemovitého a movitého majetku.

Specifikace rizika

Riziko související obecně s opravami a obvyklou údržbou vlastního majetku

Z pohledu rizika chyb při stanovení základu daně je, zda nutné důsledně sledovat, zda se u zúčtovávaných položek skutečně jedná o náklady související s opravou či údržbou nebo zda nedošlo k technickému zhodnocení majetku. Specifikace těchto pojmů byla uvedena v bodě 1. 2 2. Důležitým prvkem je zabezpečení potřebných důkazních prostředků, které budou prokazovat, že skutečně nedošlo k rozšíření vybavenosti majetku nebo jeho rekonstrukci či modernizaci atd. Pokud ano, pak by nebylo možné zahrnout tyto výdaje přímo

do nákladů, ale byly by technickým zhodnocením majetku se všemi jeho zákonnými důsledky. Oblast je nutné zahrnout mezi rizikové.

Riziko související se zásahy provedenými na cizím (pronajatém) majetku

Problematika nákladů na opravy a udržování u pronajatého majetku byla rozebrána v teoretické části práce v bodě 1.6..

Jak vyplývá z detailního rozboru účtů 516 nájemné, společnost podniká ve velkém množství pronajatých nemovitostí. Riziko správného posouzení uznatelnosti výše uvedených typů nákladů je tedy vysoké. Zejména v případě, že byly do nákladů zúčtovány náklady na technické zhodnocení pronajatého majetku, jehož provedení nebylo ani dodatečně odsouhlaseno vlastníkem. Vynaložená částka by nebyla uznána jako položka snižující základ daně a to ani prostřednictvím odpisů.

Dle zjištěných informací jsou dodavatelské faktury v těchto případech schvalovány ředitelem oddělení správy majetku, který zodpovídá za shromáždění dokumentace, ze které bude zřejmé, o jaký typ zásahu do majetku šlo. V případě pochybností má účetní povinnost konzultovat postup před konečným zaúčtováním s daňovým specialistou.

Oblast je nutné označit jako rizikovou.

Účet 514110 – Náklady na telefony

Tab. 12 Skupina účtů 514 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
514110	TEL., DÁLN., TELEGR	2 725 032,28	559 917,51	2 165 114,77
514130	POŠT.ZN.VČ. FR.PÁSK	1 009 650,33	100 474,00	909 176,33
514	*	3 734 682,61	660 391,51	3 074 291,10

Specifikace rizika

Jako daňový náklad lze v případě nákladů na telefonní hovory uznat pouze ty, které souvisí s ekonomickou činností společnosti. Je tedy nutné mít nastavena pravidla pro případ, kdy je telefon využíván i pro soukromé účely. Společnost má zpracovávánu vnitropodnikovou směrnici, podle které jsou zaměstnancům, podle jejich pozic, stanoveny měsíční nákladové limity na telefonní hovory. V případě, že je tento limit překročen, je zaměstnanec o tomto informován s tím, že provede úhradu překročeného limitu buďto v hotovosti nebo povolením srážky ze mzdy.

Vzhledem k tomu, že společnost nemá nastaveny pravidla pro užívání firemního majetku obecně, je toto oblast rovněž zařazena mezi částečně rizikové.

Účty 516 – Nájemné

Tab. 13 Skupina účtů 516 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
516180	NÁJ.OSOB.AUT-BARDOS	13 192 525,36	520 956,37	12 671 568,99
516190	Ostatní najem	7 801 083,25	798 690,95	7 002 392,30
516	*	68 023 811,11	2 390 547,74	65 633 263,37

Popis výchozí situace

Jak již bylo výše zmíněno, zde se účtuje nájemné za pronajaté objekty užívané při hlavní podnikatelské činnosti společnosti. Další významnou položkou je operativní pronájem vo-

zidel. Z pohledu rizikovosti je nutné zmínit, že v případě následné koupě předmětu operativního pronájmu, je dle ZDP nutné, pro uznatelnost nájemného jako daňového výdaje dodržet ustanovení § 24 odst. 4, dle kterého musí být, v případě bezprostředního prodeje pronajímaného předmětu, jeho prodejní cena vyšší než daňová zůstatková cena vypočtená ze vstupní ceny při rovnoměrném odpisování (Marková, 2011, s. 26).

Specifikace rizika

Související rizika byla vyhodnocena současně s analýzou nákladů na pohonné hmoty a nákladů na opravy a udržování.

Účty 518 – Ostatní služby

Účet 518250 – Náklady na propagaci a účet 518392 – Služby reklamních agentur

Tab. 14 Vybrané účty ze skupiny 518 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
518250	NAKLADY NA PROPAGACI	8 203 849,88	2 000,00	8 201 849,88
518262	Sluz.-inzerce ostat	5 280,00		5 280,00
518392	Sluz.reklam.agentur	3 824 778,80		3 824 778,80

Popis výchozí situace

Na účtech jsou účtovány náklady na veškerou reklamní a propagační činnost společnosti mimo nákladů, které souvisí s reprezentací společnosti.

Specifikace rizika

U těchto nákladů musí být prokázána dle § 24 odst. 1 ZDP souvislost s dosažením a udržením příjmů. Je tedy nutné mít uvedené nákladové položky doloženy vhodnými důkazními prostředky, kterými budou prokázány následující skutečnosti:

- Zda se akce skutečně uskutečnila (fotografie apod.),
- Zda se akce uskutečnila pro danou společnost (ne například pro společnost mateřskou),
- Zda se reklama týká zboží, se kterým společnost obchoduje,
- Zda jsou náklady správně časově rozlišeny,
- Zda existuje vazba na uskutečněné výnosy, tj. ekonomický přínos reklamní akce. (Pilařová, ©2012)

Při účtování o těchto nákladech podléhají doklady schvalovacím pravidlům, kdy vedoucí marketingu odsouhlasí věcnou správnost a současně zabezpečuje doložení všech potřebných důkazních prostředků. Posouzení, zda se jedná o náklady na propagaci nebo ne provádí příslušná účetní, která má za povinnost nejasnosti konzultovat s daňovým specialistou.

Zde byla vyhodnocena stejná rizikovost jako u účtu 501160, a to z důvodu, že společnost nemá stanoveny podmínky daňové znatelnosti těchto nákladů vnitropodnikovou normou.

Účet 518370 a 518372 – Koncernové služby

Tab. 15 Vybrané účty ze skupiny 518 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
518370	KONCERNOVE SLUZBY	16 859 078,00		16 859 078,00
518371	KONCERNOVE SLUŽBY-Č	34 090 871,00	34 090 871,00	
518372	Kon.sluz.Mark Up IC	559 938,59	54 166,59	505 772,00

Popis výchozí situace

Protože společnost je součástí koncernové prodejní sítě „BestDrive“, je její činnost částečně řízena koncernovou centrálou se sídlem v Hannoveru. Z toho vyplývá, že některé činnosti jsou zabezpečovány centrálně a následně se alokují příslušným jednotkám. Vzhledem k tomu, že se z pohledu daně z příjmů jedná o jinak spojené osoby (kdy se jedna osoba podílí na vedení nebo kontrole jiné osoby), a to spojené podílem společnosti Continental AG Hannover na řízení společnosti CTS, jeví se jako rizikové také nastavení cen těchto služeb s pohledu § 23 odst. 7 ZDP, jak již bylo uvedeno rovněž v bodě 6.1.3.

Podle Pečenkové (©2009) patří právě služby poskytované v rámci skupiny mezi transakce s vyšším rizikem. Základním kritériem posouzení je obecné obhájení daňové znatelnosti těchto nákladů, tj. zda byla služba skutečně poskytnuta a prokázání užitku vyplývajícího z přijaté služby a současně dodržení úrovně tržního odstupu. Následuje určení obvyklé ceny, zde je upřednostňován zisk před pouhou přefakturací nákladů, kdy je prokázání správnosti takového postupu obtížnější. Stejně tak Romancov (©2012) označuje služby ve skupině jako nejrizikovější, jmenuje pak tzv. manažerské služby, které bývají fakturovány téměř u všech nadnárodních společností. Problematickým bývá zejména prokázání užitku z přijaté služby a to i s ohledem na to, že většina subjektů není na toto prokazování dostatečně připravena.

Společnost CTS má k dispozici v souladu s pokynem D-334 tzv. „Masterfile“. Tato dokumentace obsahuje informace stanovené pokynem v části 4. I, tj. informace o principech stanovení tržních cen celé skupiny podniků koncernu Continental AG, tzv. „transfer pricing“. Z dokumentu mimo jiné vyplývá, že mezi podniky patřícími do skupiny Continental jsou veškeré služby poskytovány na základě společné smlouvy o poskytování služeb (Service Agreement). A přesný způsob stanovení převodních cen je dále definován v koncernové směrnici P 100.7 Účtování v rámci koncernu (služby). Smlouva se vztahuje na služby, které jsou poskytovány centrálou společností nebo jinou společností skupiny a které přináší přínos přijímající společnosti. Dále je uvedeno, že bez poplatku zůstávají ty náklady, které vznikají společnosti Continental AG nebo jiným z titulu jejich spoluvlastnictví (shareholding), a které tedy negenerují užitek pro dceřinou (přijímající) společnost. U služeb, které jsou fakturovány z důvodu jejich přínosu pro přijímající společnost, je pořadně použita tržní cena, pokud je tato známa. Pokud známa není, pak je ke stanovení převodní ceny používána metoda nákladů a přírážky, tzn. Cost plus method dle následující obecné metodiky:

Přímé personální a materiálové náklady poskytující jednotky

+ ostatní náklady (manažerské, administrativní, apod.)

+ ostatní režijní náklady

Úplné náklady

+ 3 % přírážka

Převodní cena

(Continental, ©2009b, Continental, ©2009c)

Tento způsob stanovení obvyklé ceny je v souladu s pokynem D – 332, jedná o tzv. tradiční transakční metodu (Generální finanční ředitelství, ©2006 – 2011b).

Specifikace rizika

Lokální dokumentace převodních cen za společnost CTS není detailně dopracována. Dle získaných informací by byla tato část zpracována až na základě konkrétních požadavků správce daně při případné kontrole za určité zdaňovací období.

Oblast byla vyhodnocena jako riziková a to z těchto důvodů:

- Neúplná připravenost lokální dokumentace k prokázání uznatelnosti nákladů z pohledu českého ZDP dle § 24 odst. 1, tzn. prokázání nejen uskutečnění služby a srovnatelnosti ceny dle principu tržního odstupu, ale i toho jaký vztah měly vynaložené náklady na dosažení, zajištění či udržení příjmů společnosti CTS. Faktury za koncernové služby obvykle nejsou podloženy detailními rozpisy provedených činností.
- Dále nemá společnost připravenou analýzu, zda ve svých nákladech nemá zahrnuty tzv., „shareholder costs“, tj. náklady, které by měla nést mateřská společnost nebo společnost podílející se na vedení. Jedná se o náklady, u kterých by společnost nebyla schopna prokázat užitek, který tyto náklady přináší. Jedná se např. o náklady na audit včetně přípravy účetních výkazů dle účetních standardů koncernu, náklady na controlling a reporting pro centrálu. Tyto náklady by měly být vyloučeny ze základu daně dle § 25 odst. 1 zk). V této oblasti lze využít závěrečnou zprávu expertní skupiny EU „Joint Transfer Pricing Forum“ o sdílených službách ve skupině „Guidelines on low value adding intra-group services“, která v příloze II. vyjmenovává služby, které by měly být zahrnuty do již zmíněných „shareholder costs“ (Marková, 2011, s. 28; European Commission, ©2012).
- V případě, že by správce daně neakceptoval předloženou dokumentaci, pak společnosti hrozí dle § 22 odst. 1 písm. g) bod 3 ZDP, tzv. „překlasifikace“ rozdílů mezi sjednanou cenou a cenou obvyklou na trhu na podíly na zisku dle § 25 odst. 1 písm. w) ZDP (Marková, 2011, s. 26).

Účet 518390 – Ostatní služby

Tab. 16 Vybrané účty ze skupiny 518 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
518390	OSTATNI SLUZBY	14 288 752,02	1 251 598,85	13 037 153,17

Popis výchozí situace

S ohledem na konečný zůstatek na tomto účtu byla provedena detailní analýza položek s největší hodnotou, a dále některých často se opakujících položek, z níž vyplynulo, že se jedná, především o :

- Náklady na skladování zboží – tj. manipulace se zbožím uskladněným v pronajatých tzv. centrálních skladech.
- Jazykové kurzy zaměstnanců - zde je třeba dodržet podmínky § 24 odst. 2 j) bod 3, podle kterého musí mimo jiné tyto výdaje souviset s předmětem činnosti zaměstnavatele (Marková, 2011, s. 32).
- Zúčtování nákladů na stravování zaměstnanců – poukázky SODEXO, kdy je do daňových nákladů zúčtovávána hodnota 55 % z ceny poukázky.
- Náklady na různou poradenskou činnost – u těchto výdajů musí být opět prokázána jejich souvislost s dosažením, zajištěním nebo udržením zdanitelných příjmů dle § 24 odst. 1 (Marková, 2011, s. 32).
- Náklady na revizní prohlídky majetku.
- Náklady na outsourcingované administrativní služby (zpracování mzdové agendy, právní služby).

Z analýzy položek vyplývá, že účtování na tomto účtu je velmi nesourodé. Dle zjištění nejsou nastavena žádná konkrétní pravidla stanovující oblasti nákladů, které by zde měly být účtovány.

Specifikace rizika

Z pohledu správného stanovení základu daně představuje tento účet riziko možných chyb v posouzení daňové uznatelnosti nákladu. Riziko je proto nutné eliminovat podrobnou kontrolou tohoto účtu daňovým specialistou při sestavování přiznání k dani z příjmů.

Účet 518401 - Provize za zprostředkování

Tab. 17 Vybrané účty ze skupiny 518 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
518401	PROVIZE- ZE ZPROSTŘ	4 258 310,47	2 987,72	4 255 322,75

Popis výchozí situace

Na tento účet jsou účtovány vyplacené provize za služby související se získáním nových zákazníků a realizací jednotlivých obchodních případů, a to vždy na základě uzavřených provizních smluv.

Specifikace rizika

V případě, že společnost vyplácí provizi, pak musí být schopna prokázat jakým způsobem je tento náklad spojen s výnosy, tzn. základní podmínku uznatelnosti daňového nákladu dle § 24 odst. 1 ZDP (Marková, 2011, s. 32). Faktury by měly být doloženy podklady, ze kterých vyplývá, jaké konkrétní obchodní případy zprostředkovatel zabezpečil. Doložení potřebných podkladů je kontrolováno již v okamžiku účtování o provizi a je v kompetenci účetní střediska, aby požadovala další doložení, pokud vyhodnotí, že přiložený podklad není dostačující.

Oblast nebyla zahrnuta mezi rizikové.

6.3.3 Účtová skupina 52 – osobní náklady

Účty 521 – Mzdové náklady

Tab. 18 Skupina účtů 521 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
521111	FIXNI MZDA D	70 157 064,00		70 157 064,00
521113	MZDA THP	118 918 728,12	5 157 896,60	113 760 831,52
521141	PRIPLATKY PRESCAS	934 180,00		934 180,00
521142	Přípl. za směnnost	848 759,00		848 759,00
521144	PŘÍPL.SOB.+NED.+SV.	254 934,00		254 934,00
521146	FIX ODMĚNY THP	769 582,00		769 582,00
521155	FIX Odměny D	840 463,00		840 463,00
521176	PRAC.A ŽIV.JUBIL.TH	649 000,00		649 000,00
521178	Odm.D a T z min.let	3 054 757,00		3 054 757,00
521182	MZDY ZA DOV. THP	19 174 681,00		19 174 681,00
521184	N60%,sta.uzn.svatk	308 906,00		308 906,00
521191	NÁHR.MEZD PL.ABS.TH	236 673,00		236 673,00
521312	OD.ZA DOH.MIMO PR.P	2 209 671,00		2 209 671,00
521316	ZÁKONNÉ ODSTUPNÉ D	322 673,00		322 673,00
521317	ZAKONNE ODSTUPNE TH	538 910,00		538 910,00
521411	Tv.a cer.vy.na odme	18 838 999,00	3 271 000,00	15 567 999,00
521	*	240 282 657,12	10 653 573,60	229 629 083,52

Popis výchozí situace

Mzdové náklady jsou zúčtovávány vždy v měsíci výplaty, tj. v měsíci ve kterém nárok na mzdu vzniká. Na konci zdaňovacího období jsou proto tvořeny dohadné položky na prosincové mzdové náklady a případné odměny související s daným obdobím, včetně všech zákonných odvodů.

Specifikace rizika

Bez rizika.

Účet 521411 – Tvorba a čerpání výdajů na odměny**Popis výchozí situace**

Jak z názvu účtu vyplývá, jsou zde účtovány náklady na základě tvorby dohadné položky na výplatu různých odměn a to i bez vazby na vznik právního nároku na jejich výplatu.

Specifikace rizika

Rizikovost této položky byla zmíněna v bodě 6.2.4.

Účty 524 – Zákonné sociální pojištění

Tab. 19 Skupina účtů 524 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
524120	ZÁK.SP DO FONDU SP	55 743 237,25	1 054 974,37	54 688 262,88
524122	Zak.soc.poj.mzdy D		485,00	-485,00
524130	ZÁK.SP DO FONDU ZP	19 781 664,00	374 011,33	19 407 652,67
524132	Zak.zdr.poj.mzdy D		439,00	-439,00
524410	TV.,Č.VÝD.SZP RO.OD	6 435 801,00	1 117 000,00	5 318 801,00
524413	CR-soc.a zdr.poj.-R	469 906,00	286 484,00	183 422,00
524413X	HBI Soc.a zdr.poj.R	286 484,00	469 906,00	-183 422,00
524	*	82 717 092,25	3 303 299,70	79 413 792,55

Popis výchozí situace

Na účtech skupiny 524 jsou účtovány všechny zákonné odvody sociálního a zdravotního pojištění zaměstnanců, které je zaměstnavatel povinen odvádět z mezd.

Specifikace rizika

Z pohledu ZDP však musí dojít ke zvýšení základu daně o částky, které nebyly zaplacený do konce následujícího měsíce po uplynutí zdaňovacího období dle § 24 odst. 2 f) ZDP (Marková, 2011, s. 33).

Bylo zjištěno, že tyto výdaje jsou vylučovány ze základu daně v souladu s uvedeným paragrafem ZDP, proto není nutné přijímat v této oblasti jakákoliv opatření.

6.3.4 Účtová skupina 53 – Daně a poplatky

Tab. 20 Skupina účtů 531, 532 a 538 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
531170	DAN SILNICNI	380 057,00		380 057,00
531	*	380 057,00		380 057,00
532120	DAN Z NEMOVITOSTI	2 854 219,00	66 539,00	2 787 680,00
532	*	2 854 219,00	66 539,00	2 787 680,00
538120	POPL.-SPR.,SQU, AP	482 591,34	225 812,00	256 779,34
538121	POPL.-DÁLNIČNÍ ZNÁM	523 342,54	227 476,68	295 865,86
538600	Dan z převodu nemov	105 000,00		105 000,00
538910	Ost.dane z nakl.	1 225,00		1 225,00
538	*	1 112 158,88	453 288,68	658 870,20

Popis výchozí situace

Na účtech skupiny 53 jsou zúčtovány náklady související s daní silniční, daní z nemovitostí, daní z převodu nemovitostí, dále pak správní poplatky a náklady vzniklé nákupem dálničních známek.

Specifikace rizika

Dle provedené analýzy není tato oblast riziková.

ZDP v § 24 odst. 2 ch) stanoví možnost uplatnění daňového nákladu u daně z převodu nemovitostí a daně z nemovitostí až okamžikem zaplacení (Marková, 2011, s. 33). Tato skutečnost je dle zjištění kontrolována vždy při sestavování daňového přiznání přímo daňovým specialistou.

6.3.5 Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady

Účet 543100 – Dary

Tab. 21 Skupina účtů 543 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
543100	Dary - danove	40 000,00		40 000,00
543	*	40 000,00		40 000,00

Popis výchozí situace

Na účet jsou účtovány náklady související s dary, které lze uplatnit jako položky snižující ZD.

Specifikace rizika

Pokud společnost poskytuje dary, o jejichž hodnotu má být snížen daňový základ, pak musí být dodrženo ustanovení § 20 odst. 8 ZDP. V případě, že se jedná o finanční dar, pak

se jeho poskytnutím rozumí okamžik převedení finanční částky na účet obdarovaného. Z pohledu správného stanovení základu daně je rovněž důležité dodržet postup, kdy je hodnota poskytnutých darů nejdříve vyloučena z HV a později uplatněna, v souladu s výše uvedeným paragrafem, až ze základu daně případně sníženého o daňovou ztrátu a další položky dle § 34 ZDP. (Marková, 2011, s. 45 - 46)

Vzhledem k tomu, že účet je nastaven jako daňový, vzniká zde určité riziko chybného zahrnutí této položky přímo do HV, včetně možného zaúčtování daru, u kterého nebudou zákonem stanovené požadavky na daňovou uznatelnost dodrženy.

Oblast je proto zahrnuta mezi rizikové a bude vhodné stanovit pravidla pro poskytování darů a jejich zaúčtování s ohledem na jejich daňovou uznatelnost.

Účet 5444101 – Penále za pozdní platby faktur

Tab. 22 Skupina účtů 544 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
544101	PENÁLE-POZDNÍ PL.FA	4 493,31		4 493,31
544	*	4 493,31		4 493,31

Popis výchozí situace

Daňová uznatelnost penále a smluvních pokut je vymezena § 24 odst. 2 zi), (Marková, 2011, s. 35). Tzn., musí se jednat o smluvní pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů, které byly zaplacený. Dle zjištění dochází k zaúčtování penalizačních faktur pouze na základě potvrzení oprávněnosti nákladu zodpovědnou osobou a současně se zavedením do účetnictví je zadán i požadavek na platbu. Při stanovení základu daně je opakovaně prováděna kontrola dodržení zákonem stanovených podmínek.

Specifikace rizika

S ohledem na celkovou částku těchto nákladů nebyla oblast zařazena mezi rizikové.

Účty 546 – Odpis pohledávek

Tab. 23 Skupina účtů 546 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
546200	Daňový odpis pohl.	8 808 283,68	228 813,47	8 579 470,21
546200X	HBI Daň odpis pohl.		1 265 905,46	-1 265 905,46
546900	Odpis pohl.-nedaňov	2 877 947,04	65 200,00	2 812 747,04
546	*	11 686 230,72	1 559 918,93	10 126 311,79

Popis výchozí situace

Společnost provádí odpis pohledávek v souladu s platnou daňovou legislativou. Z důvodu rizikovosti těchto operací využívá následné kontroly v rámci externího daňového auditu, který je prováděn před zpracováním daňového přiznání za každé zdaňovací období. Pohledávky, které jsou vyhodnoceny jako nedobytné a u nichž nejsou splněny podmínky stanovené § 24 odst. 2 písm. y) ZDP, jsou účtovány na účet 546900, který je, z pohledu transformace VH na daňový základ, považován za účet, který daňový základ zvyšuje ZDP (Marková, 2011, s. 32).

Specifikace rizika

Oblast nebyla identifikována jako přímo riziková.

Účty 548 - Ostatní provozní náklady

Tab. 24 Skupina účtů 548 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
548110	POJISTNE-VYROBKY A	80 289,00		80 289,00
548111	POJISTNE VOZIDEL	1 425 864,20	31 226,00	1 394 638,20
548113	POJ.-MAJ.A OST.PR.Č	2 983 779,12		2 983 779,12
548118	Pojist.ostatní	249 430,32		249 430,32
548210	Hal. vyrov.-náklady	65,62		65,62
548220	OS.NÁH.ŠKOD ZPŮ.ORG	1 131 399,20	99 072,97	1 032 326,23
548270	ROZDILY ZE ZAOKR.	577 903,89	577 575,81	328,08
548360	ODŠK.PRAC.-PRAC.ÚR.	336 125,00		336 125,00
548500	OST. PROVOZNÍ NÁKL.	30 608,85	3 790,32	26 818,53
548600	Tech.zhod.HIM-20tis	760 374,09	173 594,00	586 780,09
548800	Os.nak.-zda.v min.l	5 361 644,69	5 066 204,49	295 440,20
548901	Ost.nakl. nedanove	659 845,50	69 194,49	590 651,01
548930	OST.NÁHR.ŠKOD-NEDAŇ	3 514,00		3 514,00
548942	OST.NEMZ.PL.-PHM,TE	521 156,00		521 156,00
548	*	14 121 999,48	6 020 658,08	8 101 341,40

Účty 5481xx – Náklady na pojistné

Popis výchozí situace

Na účtech skupiny 5481 jsou účtovány například náklady související s pojištěním majetku i provozní činnosti.

Specifikace rizika

Pojistné související s provozní činností je daňově uznatelným nákladem v souladu s § 24 odst. 2 písm. e) ZDP (Marková, 2011, s. 32).

Vzhledem k tomu, že pojistné smlouvy nejsou vždy sjednány na dobu spadající do jednoho zdaňovacího období, je nutné dodržovat zásadu věcné a časové souvislosti těchto nákladů, aby nedošlo k nesprávnému zahrnutí do základu daně. Tato kontrola je prováděna.

Oblast z tohoto důvodu nebyla zahrnuta mezi rizikové.

Účet 548600 – Technické zhodnocení HIM

(Zkratka HIM odpovídá současnému označení dlouhodobého hmotného majetku.)

Popis výchozí situace

Na tomto účtu jsou účtovány náklady, které souvisí s technickým zhodnocením majetku, zejména nemovitostí, ale i jiného např. movitého majetku, které nepřesáhlo částku 40 000,- Kč a v okamžiku účtování není zřejmé, zda v průběhu roku nedojde k dalším případům, tak, že celková hodnota TZH za zdaňovací období nepřekročí částku stanovenou pro povinné zahrnutí do pořizovací nebo zůstatkové ceny daného majetku. Na konci roku je prováděna kontrola tohoto účtu a v případech, kdy došlo na jednotlivém majetku k technickému zhodnocení v hodnotě nad 40 000,- Kč, dojde k přeúčtování nákladů a zvýšení vstupní ceny příslušného majetku.

Specifikace rizika

Tato oblast spadá do problematiky nákladů souvisejících s opravami, obvyklým udržováním a technických zhodnocením vlastního či pronajatého majetku a byla tedy rovněž vyhodnocena jako riziková.

Účet 548800 – Ostatní náklady zdaněné v minulých letech**Popis výchozí situace**

Podle ověření je tento účet vylučován ze základu daně, protože jsou na něm zachyceny náklady, které z pohledu věcné a časové souvislosti souvisí s jiným zdaňovacím obdobím,

ke kterým však nebyla tvořena dohadná položka. Následně jsou tyto náklady zohledněny jako položky snižující daňový základ podáním dodatečného přiznání k DPPO za období, kterých se týkají.

Je otázkou, zda společnost o všech zúčtovaných položkách na tomto účtu ke konci zdaňovacího období skutečně nevěděla, a zda nemělo tedy být účtováno o dohadné položce.

Specifikace rizika

Přímé riziko porušení ZDP zde nehrozí, je však nutné provádět důslednou kontrolu jednotlivých účetních operací.

Účty 549 – Manka a škody

Tab. 25 Skupina účtů 549 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
549100	ŠKODY DAŇ.od1.1.200	429 540,35	5 000,00	424 540,35
549912	Inventura - manko	402 364,08	402 428,08	-64,00
549913	Zbo.3.sklad.roz.	7 064 801,02	6 894 040,59	170 760,43
549920	ZbožíICO-rozd.Inven	525 977,78	525 977,78	
549921	Zbo.ICO sklad.roz.	6 813 738,08	5 540 189,51	1 273 548,57
549930	Manka,škody od1.1.0	337 266,45		337 266,45
549930X	HBI - Manka a škody	596 000,00		596 000,00
549939	Zb.ICO-likvidace	47 857,53		47 857,53
549941	Zb.3str.-likvidace	848 246,43	173 584,05	674 662,38
549	*	17 065 791,72	13 541 220,01	3 524 571,71

Popis výchozí situace

Všechny případy, kdy je nutné provést snížení stavu zboží na skladě, jsou prováděny automatickým zpracováním tzv. korekce skladu.

Při zúčtování mank a škod vzniklých na skladových zásobách zboží je nejprve v modulu skladového hospodářství proveden odpis skladové položky použitím typu dokladu „korekce“. Tento skladový odpis je přenesen do účetního modelu SAP, kde dojde k automatickému zaúčtování. Ukázka nastavení transferu do účetního systému tvoří přílohu P XIII. Typy jednotlivých korekcí, jejich zúčtování na příslušné analytické účty skupiny 549, včetně popisu příslušných operací, souvisejících s jednotlivými typy korekcí, ukazuje následující tabulka:

Tab. 26 Typy skladových korekcí

Typ korekce	Analytický účet	Označení účtu v systému SAP	Popis prováděné operace
SCRAP	549939	K94122	likvidace nepotřebných zásob dle směrnice - doložena likvidačním protokolem
	549941	K95122	
THEFT, CORR	549921	K94152	záměny, krádeže, manka zjištěná mimo inventuru
	549913	K95152	
INV	549920	K94151	inventurní rozdíly
	není zaveden (nepoužívá se)	K95151	

Nastavení analytických účtů neodpovídá podmínkám daňové uznatelnosti z pohledu ZDP. Při transformaci VH jsou proto prováděny mimoúčetní opravy v souladu se zákonnými podmínkami:

- Škody jsou uplatněny jako položky snižující VH do výše přijatých plnění od pojišťovny nebo do výše náhrady přijaté od viníka.
- Krádeže jsou uplatněny jako daňově uznatelný náklad za stejných podmínek jako škody, pokud má společnost doloženo ukončení šetření policií s výsledkem pachatel neznámý, pak je celá výše škody zúčtována jako daňový náklad.
- Manka, případně tzv. minusové korekce (tj. korekce, kdy se nejedná o záměnu zboží) snižují základ daně jen do výše uplatněné náhrady vůči zaměstnanci.

Dále je zde účtováno o škodách, které jsou způsobeny třetími stranami, a to ve většině případů provozní činností společnosti. Toto účtování je prováděno ručně a volba správného zaúčtování je v kompetenci účetních jednotlivých středisek, které mají za povinnost doložit účetní případ podklady, ze kterých je zřejmé, zda šlo o škodu splňující podmínky daňové uznatelnosti.

Společnost má pro tuto oblast zpracovávánu vnitropodnikovou normu, která popisuje schvalovací postup škodního řízení a současně definuje podklady, které musí škodní protokol obsahovat. Kontrolou bylo zjištěno, že směrnice neobsahuje postup z pohledu účetního a daňového, tj. dle podmínek stanovených ZDP, uvedených v bodě 1.7.

Specifikace rizika

Vzhledem k tomu, že vnitropodniková norma nezahrnuje daňový pohled na danou problematiku, je tato oblast zahrnuta mezi rizikové.

Účty 549939 a 549941 – Likvidace nepotřebných zásob

Popis výchozí situace

Na tyto účty je účtováno automaticky, po přenosu provedené skladové korekce typu „scrap“ dle výše uvedené tabulky, na analytické účty 549930 a 549941 (analytické rozlišení účtů odpovídá rozlišení zásob na koncernové a nekoncernové zboží). Z pohledu vlivu na daňový základ jsou účty nastaveny jako účty daňově nerelevantní. Takovýto postup zcela neodpovídá ustanovení § 24 odst. 2 z) ZDP, podle kterého lze za daňové výdaje uznat výdaje, vzniklé v důsledku prokazatelně provedené likvidace zásob zboží. Likvidace však musí být prokázána protokolem, který povinně obsahuje údaje o důvodu likvidace, způsob, čas a místě provedení likvidace, specifikaci předmětů likvidace a způsob naložení se zlikvidovanými předměty, a dále musí být uvedeni pracovníci zodpovědní za provedení likvidace (Marková, 2011, s. 35).

Dalším detailním ověřením bylo zjištěno, že společnost toto zákonné ustanovení využívá, pokud se jedná o likvidaci nepotřebných zásob, při kterých jsou protokoly o likvidaci, které obsahují předepsané údaje zpracovány. Analytické účty však byly ponechány jako nedaňové z důvodu rizikovosti těchto operací. Tyto jsou proto vždy podrobeny hloubkové analýze při sestavování daňového přiznání tak, aby nedošlo k neoprávněnému snížení základu daně, pokud by nebyly dodrženy zákonné podmínky.

Specifikace rizika

Lze konstatovat, že účetní operace při odpisu skladových zásob pomocí tzv. korekcí nejsou nastaveny zcela dle možností daných daňovými předpisy a vzhledem k množství prováděných operací není tento způsob zcela vyhovující, proto je vyhodnocen jako rizikový, s nutností přijmout nápravná opatření.

6.3.6 Účtová skupina 55 - Odpisy, rezervy, opravné položky v provozní oblasti

Účty 551 – Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Tab. 27 Skupina účtů 551 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
X551984	HBI-Odp.str.a os.za	4 090 526,00		4 090 526,00
X551985	HBI-Odp.ost.zar.pod	14 989 625,00		14 989 625,00
X551992	HBI-Ztr.z likv.DHM	615 085,00	596 000,00	19 085,00
551	*	37 876 401,00	600 064,00	37 276 337,00

Popis výchozí situace

Problematika odpisů byla již zmíněna v analýze dlouhodobého hmotného majetku. Je třeba ještě doplnit, že společnost správně zohledňuje v základu daně rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy. Je však nutné konstatovat, že částka odpisů má, s ohledem na celkovou hodnotu majetku přesahující částku 38 mil. Kč, značný vliv na výši daňového základu a proto by jim měla být věnována náležitá pozornost. Dle zjištěných informací je prováděna namátková kontrola položek jako součást daňového auditu.

Specifikace rizika

Rizikovost shodná s bodem 6.2.1 Dlouhodobý majetek.

Účty 554 – Tvorba a čerpání rezerv

Popis výchozího situace i rizikovost této položky byla již vyhodnocena v bodě 6.2.6.

Účet X557900 – Odpisy oceňovacího rozdílu

Tab. 28 Skupina účtů 557 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
X557900	Odpisy oceň. rozdíl	20 925 300,00		20 925 300,00
557	*	20 925 300,00		20 925 300,00

Popis výchozí situace

Účet je správně zařazen jako nedaňový, protože jsou na něm zachyceny odpisy goodwillu, který tvoří kladný rozdíl mezi oceněním části podniku při nabytí vkladem a souhrnem jeho položkově přeceněných položek majetku. Tento nelze uznat jako výdaje k dosažení a udržení příjmů dle § 25 odst. 1 zi) ZDP (Marková, 2011, s. 39).

Specifikace rizika

Bez rizika.

Účty 558 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek

Tab. 29 Skupina účtů 558 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
558160	Zuc.zak.opr.pol.poh	2 844 514,55	8 818 948,42	-5 974 433,87
558160X	HBI Zu.opr.pol.pohl	1 265 905,46		1 265 905,46
558	*	4 110 420,01	8 818 948,42	-4 708 528,41

Popis výchozí situace

Zde je důležité zaměřit se, z pohledu rizika nesprávného stanovení základu daně, zejména na účty sloužící k účtování o opravných položkách k pohledávkám. Bylo zjištěno, že společnost tvoří opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení, a to v souladu s § 8 ZoR. Dále opravné položky podle § 8a ZoR, tj.:

- k pohledávkám jejich rozvahová hodnota ke dni vzniku nepřesáhne 200 000,-- Kč a nebylo proti dlužníkovi vedeno rozhodčí, soudní nebo správní řízení.
- K pohledávkám dle předchozího bodu, pokud bylo zahájeno rozhodčí, soudní nebo správní řízení.
- K pohledávkám jejich rozvahová hodnota ke dni vzniku přesáhne 200 000,-- Kč a bylo ohledně těchto pohledávek zahájeno rozhodčí, soudní nebo správní řízení.

(Marková, 2011, s. 90)

Není využíváno ustanovení § 8c ZoR, který umožňuje tvořit opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, nebyla-li opravná položka tvořena podle § 8 nebo 8b, tj. tvořit opravnou položku ve výši 100 % její neuhrazené rozvahové hodnoty, pokud v okamžiku vzniku nepřesáhne částku 30 000,-- Kč, je po splatnosti nejméně 12 měsíců a celková hodnota pohledávek bez příslušenství, u nichž se uplatní tento postup, vůči témuž dlužníkovi nepřesáhne částku 30 000,-- Kč. (Marková, 2011, s. 90)

Analýzou bylo zjištěno, že společnost zde používá stejný postup kontroly jako u jednorázového odpisu pohledávek. Tzn., všechny zaúčtované položky jsou podrobeny detailní kontrole v rámci externího daňového auditu.

Specifikace rizika

Tato oblast je velmi riziková, podléhá častým legislativním, ale i výkladovým změnám a z toho důvodu je nutná její důsledná kontrola. Například je potřebné včasné předávání informací o zahájení, průběhu a výsledcích insolvenčního řízení tak, aby došlo k tvorbě či zrušení příslušné opravné položky ve správném zdaňovacím období. Dále je pak nutná spolupráce s právními zástupci společnosti.

Účty 559 - Tvorba o zúčtování opravných položek

Tab. 30 Skupina účtů 559 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
559962	Op.pol.zbo a off IC	8 406 000,00	9 442 000,00	-1 036 000,00
559963	Op.pol.zbo a off 3.	15 023 000,00	1 888 000,00	13 135 000,00
559970	Zu.op.pol.riz.ind.p	52 238 405,59	57 742 422,45	-5 504 016,86
559970X	HBI Zu.opr.pol.ri.p	1 537 000,00		1 537 000,00
559	*	77 204 405,59	69 072 422,45	8 131 983,14

Popis výchozí situace

Bylo prověřeno, že všechny účty této skupiny jsou v souladu s platnou legislativou označeny jako nedaňové, protože jsou zde účtovány opravné položky související s provozní oblastí, zejména opravné položky související se snížením ceny zásob, které není akceptovatelné jako výdaj snižující základ daně.

Specifikace rizika

Bez rizik.

6.3.7 Účtová skupina 56 – Finanční náklady

Popis výchozí situace

Na účtech skupiny 56 jsou účtovány nákladové úroky a kurzové ztráty k závazkům a pohledávkám. S ohledem na roční zaúčtovaný náklad ve výši 207 tis. Kč nebyla prováděna jeho detailní analýza.

Specifikace rizika

V této skupině účtů nebylo analyzováno potenciální riziko.

6.3.8 Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

Účty 605 – Rabaty a bonusy

Tab. 31 Skupina účtů 605 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
605010	Pol.sni.tr.-kalk.bo	36 401 505,85	36 176 451,06	225 054,79
605120	Bonus - ručně účtov	57 823 815,30	4 868 278,95	52 955 536,35
605133	Rabaty, bonusy	3 175 706,21	18 240,80	3 157 465,41
605	*	97 401 027,36	41 062 970,81	56 338 056,55

Popis výchozí situace

Na účtu skupiny 605 je účtováno snížení výnosů z prodeje zboží dle smluvní rabatové politiky společnosti.

Výše poskytnutého rabatu vyplývá ze smluvně garantovaného odběru. Tyto slevy z ceny jsou poskytovány přímo při fakturaci jednotlivých dodávek. Mimo tento systém slev jsou dále používány tzv. dodatečné množstevní bonusy, které bývají vyúčtovávány až po vyhodnocení skutečně odebraného množství po uplynutí dohodnutého období, kterým bývá zpravidla čtvrtletí. V těchto případech by mělo na konci zdaňovacího období dojít k propočtu očekávaných bonusů za poslední část zdaňovacího období a odhadovaný bonus by měl být zaúčtován jako pasivní dohadná položka. Analýzou bylo zjištěno, že společnost nemá nastaven systém kontroly správnosti vytváření dohadných položek souvisejících se snižováním výnosů z prodeje zboží.

Specifikace rizika

Tato oblast není problematická z pohledu rizika doměření daně. Naopak pokud nedojde k tvorbě pasivní dohadné položky, pak je ponechána v ZD vyšší částka výnosu ke zdanění. Tento postup je však negativní z pohledu daňové optimalizace, proto byla oblast zařazena mezi rizikové a bude nutné nastavit pravidla účtování a vytvořit evidenci pro zajištění správného vytváření příslušných dohadných položek.

6.3.9 Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy

Účet 641230 – Tržby z prodeje dlouhodobého majetku

Tab. 32 Skupina účtů 641 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
641230	Tr.prod.DNM a DHM t		3 784 340,84	-3 784 340,84
641	*		3 784 340,84	-3 784 340,84

Popis výchozí situace

Na účet jsou zúčtovávány výnosy související s prodejem dlouhodobého majetku.

Specifikace rizika

Pro účely správné korekce základu daně provádí dle zjištění společnost porovnání účetních a daňových zůstatkových cen k okamžiku prodeje dlouhodobého majetku. Tato operace je prováděna v rámci transformace VH na základ daně v souladu se ZDP, položka proto nebyla zařazena mezi rizikové.

Účty 644120 – Smluvní úroky za opožděné platby a 645120 – Ostatní penále - opožděné platby faktur

Tab. 33 Skupina účtů 644 a 645 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
644120	SML.ÚR.ZA OPOŽ.PLAT	471 584,85	5 948 440,86	-5 476 856,01
644	*	471 584,85	5 948 440,86	-5 476 856,01
645120	OST.PEN.-OPOŽ.PL.FA	11 216 719,54	11 602 846,98	-386 127,44
645	*	11 216 719,54	11 602 846,98	-386 127,44

Popis výchozí situace

Podle získaných informací jsou veškeré vystavené faktury na smluvní pokuty a úroky z prodlení v okamžiku vystavení zaúčtovány na účet 645120. V okamžiku jejich úhrady dojde k přeúčtování na účet 644120. Pokud dojde k prominutí smluvních pokut, pak je vystaven dobropis, kterým dojde ke zrušení účtování na účtu 645120. Zůstatek účtu 645 je při transformaci VH na základ daně podroben detailní analýze, jejímž cílem je rozdělení konečného zůstatku na částku související s nezaplacenými smluvními pokutami a na částku prominutých smluvních sankcí. Hodnota nezaplacených penalizačních faktur je v souladu s § 23 odst. 3 b) ZDP vyloučena ze základu daně a naopak o částku prominutých sankcí je základ daně zvýšen (Marková, 2011, s. 26).

Specifikace rizika

Oblast je vyhodnocena jako riziková, a to zejména z důvodu nepřehlednosti prováděných operací souvisejících se stornem a prominutím, je proto nutné navrhnout nápravná opatření.

Účty 648220, 648520 – Náhrady škod

Tab. 34 Účty 648220 a 648520 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
648220	NÁH.MANK,SKOD-PO,F	61 749,70	663 312,89	-601 563,19
648520	NÁROK NÁHR.ŠK. POJ.	21 603,00	1 078 047,30	-1 056 444,30

Popis výchozí situace

Na účtu 648 jsou zúčtovávány především přijaté náhrady škod od pojišťovny a dále náhrady škod způsobených zaměstnanci nebo 3. stranami. Výnos musí mít věcnou a časovou souvislost se vzniklou škodou. Je proto nutné provádět kontrolu správnosti zaúčtování do období, kdy je uplatněn i související náklad. Detailní kontrolou bylo zjištěno, že u jednotlivých položek není zřejmé, s jakým nákladem souvisí (na kterém analytickém účtu je náklad zaúčtován).

Specifikace rizika

Oblast je riziková shodně jako bod 6.2.5 Dohadné účty aktivní a pasivní.

Účet 648410 – Ostatní provozní výnosy

Tab. 35 Účet 648410 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
648410	OST.PROVOZ.VYNOSY	276 859,82	1 648 131,22	-1 371 271,40

Popis výchozí situace

Prověřením bylo zjištěno, že účet je používán k zúčtování poskytovaných dodavatelských bonusů. Zahrnutí těchto výnosů do VH a následně do základu daně je správné.

Specifikace rizika

Bez rizik.

Účet 648800 - Ostatní výnosy zdaněné v minulých letech

Tab. 36 Účet 648800 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)

Číslo účtu	Název	MD	D	KZ
648800	Os.vyn.zda.v min.le	118 874,23	2 434 380,95	-2 315 506,72

Popis výchozí situace

Dle prověření je tento účet vylučován ze základu daně shodně jako účet 548800, protože jsou na něm zachyceny výnosy, které z pohledu věcné a časové souvislosti souvisí s jiným zdaňovacím obdobím a ke kterým v tomto období nebylo provedeno zaúčtování dohadné položky.

Specifikace rizika

Jak již bylo uvedeno u účtu 548800, je diskutabilní, zda skutečně společnost o všech zúčtovaných položkách na tomto účtu nevěděla ke konci zdaňovacího období a zda tedy nemělo být účtováno o dohadné položce, a to zejména proto, že z tohoto důvodu vzniká společnosti povinnost provést zdanění v období, se kterým výnos souvisí. Pokud dojde k zaúčtování až po datu podání daňového přiznání, pak musí dojít ke zdanění formou podání dodatečného daňového přiznání. Tento pozdější odvod daně podléhá sankcím uvedeným v bodě 3.3, tj. úroku z prodlení.

Oblast je zařazena mezi rizikové z důvodu možnosti vzniku daňového doměrku a dalších sankcí souvisejících s pozdní platbou daně.

6.4 Analýza současného stavu kontrolních procesů

6.4.1 Oblasti zpracované formou interních norem

Společnost má vytvořen 3. stupňový systém vnitropodnikových norem:

- I. stupeň – Řády, vize, strategie, příručka jakosti.
- II. stupeň – Směrnice – tento stupeň zahrnuje příkazy, rozhodnutí a směrnice výkonného výboru, dále pak technicko-organizační postupy, tedy trvalá opatření, definující průběh jednotlivých činností.
- III. stupeň – Pracovní instrukce – jednorázová důležitá opatření.

Analýzou bylo zjištěno, že mimo problematiku vystavování dobropisů, která se týká především daně z přidané hodnoty, nejsou zpracovány žádné směrnice, které by řešily

pouze otázky související s daní z příjmů právnických osob. Jsou zpracovány oblasti týkající

se účetnictví, jako například odpisový plán majetku, pokyny pro provádění inventarizací, archivace a oběh účetních dokladů, pracovní cesty, atp. A dále normy, kterými jsou upraveny schvalovací pravomoci, schvalování pokladních operací a úvěrový management.

Další skupinou norem jsou tzv. operativní pokyny, mezi kterými se však vyskytují pokyny pouze z oblasti daně z přidané hodnoty.

6.4.2 Kontrola účetního výsledku hospodaření

Jak již bylo zmíněno v úvodu analytické části, společnost podléhá ze zákona povinnému auditu účetní závěrky. Z toho vyplývá, že stanovený účetní výsledek hospodaření odpovídá, v případě, že auditor za dané období vydá zprávu bez výhrad, všem účetním pravidlům a nevykazuje žádné významné nesprávnosti. Protože, ale účetní audit nepředstavuje 100 % - ní kontrolu správnosti, je třeba věnovat pozornost i správnosti z pohledu účetního a to zejména u položek, které jsou pod tzv. hladinou významnosti a nebyly proto v rámci auditu kontrolovány.

6.4.3 Oblast dalších kontrolních mechanismů

V bodě 6.3 bylo uvedeno základní pravidlo, pro rozlišení nákladových a výnosových účtů z pohledu daňové uznatelnosti (číslice „9“ na 4. místě označení analytického účtu znamená účet, který nevstupuje do základu daně).

Při transformaci hospodářského výsledku na základ daně je dále prováděna dvoustupňová namátková kontrola zejména nákladových a výnosových účtů, a to nejprve daňovým specialistou a následně externím daňovým auditorem.

Ve společnosti jsou nastaveny tyto další „nepísané“ kontrolní mechanismy, které zabezpečuje daňový specialista:

- Povinnost konzultovat veškeré nejasné účetní případy před jejich zaúčtováním (za předložení takovýchto případů odpovídají jednotlivé účetní regiony).
- Povinnost všech pracovníků, před uzavírání smluvních vztahů jménem společnosti, předložit návrh smlouvy k posouzení daňovému specialistovi.

- Povinnost daňového specialisty informovat zodpovědné pracovníky o změnách v daňové legislativě tak, aby bylo zabráněno možným pochybením a jejich nesprávné interpretaci.
- Povinnost daňového specialisty zajišťovat nastavení podnikového účetního systému nebo obchodních operací v souladu se změnami v daňové legislativě.

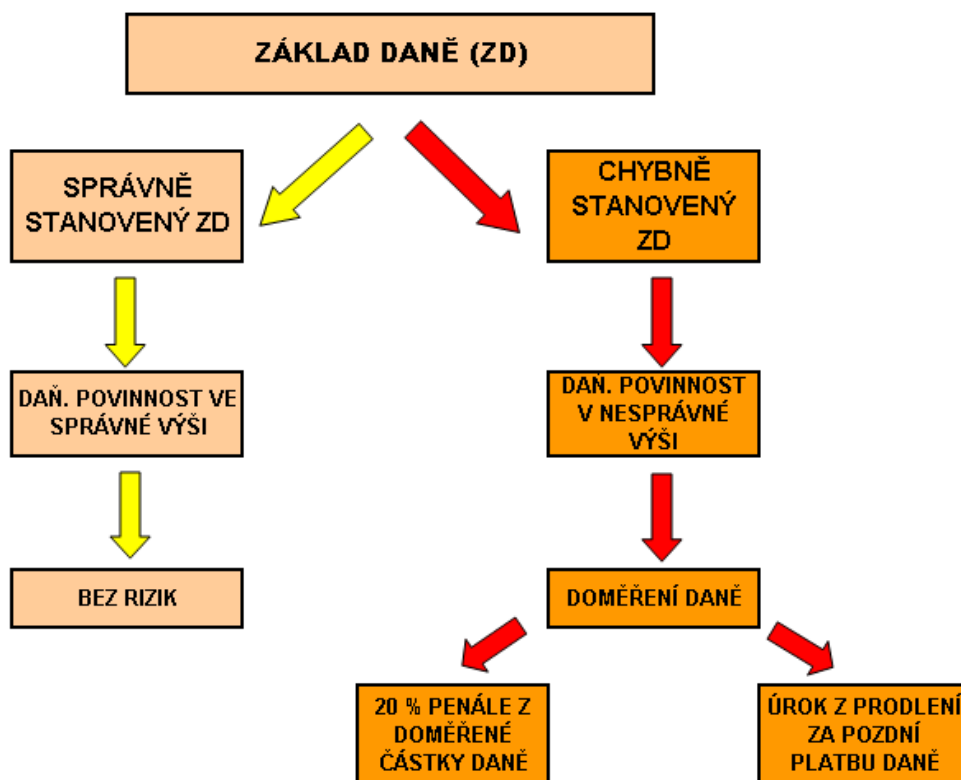


Obr. 6 Nastavení kontrolních mechanismů

7 ZJIŠTĚNÉ RIZIKOVÉ OBLASTI

Obecně lze zjištěné rizikové oblasti rozdělit do dvou skupin:

- Oblast, kde je riziko eliminováno při transformaci účetního VH na daňový základ. Tedy případy, které nelze zachytit podle účetních předpisů v souladu s předpisy daňovými – například rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, rozdíly mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou, náklady související s držbou obchodním podílů. Tato oblast je plně v kompetenci daňového specialisty připravujícího výpočet DPPO a závisí tak na jeho důsledném a odborném přístupu.
- Oblast rizik, u kterých naopak lze správným nastavením procesů zajistit zúčtování v souladu s daňovými a účetními předpisy – například dohadné položky, časové rozlišení, účtování technického zhodnocení majetku versus oprava majetku apod. U této druhé oblasti budou v rámci projektové části navržena vhodná opatření.



Obr. 7 Rizika chybného stanovení základu daně

8 PROJEKT ŘEŠENÍ RIZIKOVÝCH OBLASTÍ

Projektová část diplomové práce je zaměřena na zpracování konkrétních opatření, která povedou ke snížení rizikovosti oblastí vytypovaných v analytické části, a to s použitím poznatků získaných v části teoretické. Návrhy řešení budou zpracovány pro jednotlivé rizikové oblasti tak, jak byly definovány analýzou účetních výkazů. Budou vybrána rizika, které lze dle bodu 7 eliminovat správným nastavením procesů, které zajistí zúčtování v souladu s daňovými i účetními předpisy. Správným definováním postupů lze tedy minimalizovat riziko chyb ještě před provedením souvisejících účetních operací.

8.1 Nastavení základního kontrolního mechanismu

S ohledem na rozsah obchodních případů a s nimi souvisejících operací, které vstupují do účetnictví a následně ovlivňují základ daně z příjmů, není možné provádět kontrolu všech zaúčtovaných dokladů. Vzniká zde tedy poměrně velké riziko chybovosti z pohledu daňového, a to zejména u nestandardních operací. Proto je nezbytné, aby měla společnost nastaven systém schvalovacích pravomocí i z pohledu daňové správnosti. Situaci je možné vyřešit zapracováním nových ustanovení do již existující směrnice CTS_S04EK – Schvalovací pravomoci. Směrnice řeší tyto oblasti schvalovacích oprávnění:

- Za náklady na nákladovém středisku.
- K pokladním operacím.
- K bankovním operacím.
- U závazkových právních vztahů v oblasti nákupu, prodeje a vystavování dobropisů a vrubopisů.

Schvalovací pravomoci jsou rozděleny do 6 úrovní:

B – jednatelé

C – vedoucí útvaru

D – ředitelé regionu

E – vedoucí prodejen

F – ostatní osoby se schvalovacími pravomocemi (vyjmenovány v samostatné příloze)

Z – zvláštní oprávnění (opět stanovena samostatnou přílohou)

Ke každé úrovni je přiřazena výši finančního limitu, odpovídající dané schvalovací úrovni. (ContiTrade Services, ©2011)

Do této struktury je vhodné doplnit další schvalovací úroveň:

ZZ zvláštní oprávnění – daňový audit s finančním limitem nad 100 tis. CZK v ceně bez DPH.

Toto jednoduché opatření zajistí průběžnou 100 % - ní kontrolu správnosti nastavení vstupních daňových podmínek jednotlivých účetních operací. Negativním dopadem samozřejmě může být zvýšení pracovní zátěže daňového specialisty. Zde bude proto nutné následné vyhodnocení efektivnosti nastavení schvalovacího limitu.

Další navrhovaná opatření

Tab. 37 Souhrn navrhovaných opatření

Zjištěné rizikové oblasti	Popis návrhu řešení
Dlouhodobý majetek	Zatřídění majetku, zařazení do odpisových skupin, správné odpisování, problematika technického zhodnocení, stanovení zodpovědnosti.
Časové rozlišení aktiv a pasiv	Nastavení pravidel pro účtování, stanovení nevýznamných a pravidelně se opakujících položek, u kterých nebude prováděno časové rozlišení, stanovení zodpovědnosti.
Dohadné účty aktivní a pasivní	Definování dohadné položky, stanovení limitu významnosti, rozlišení na krátkodobé a dlouhodobé, stanovení zodpovědnosti.
Zásahy na vlastním a pronajatém majetku	Definování povinností nájemce a pronajímatele z pohledu obvyklého udržování a drobných oprav, stanovení pravidel pro doložení akcí důkazními prostředky.
Náklady na reklamu a propagaci	Definování základních podob reklamních akcí a jejich zúčtování, stanovení pravidel pro doložení akcí důkazními prostředky.
Náklady související se soukromým užíváním firemního majetku	Stanovení podmínek, za kterých je možné daný majetek užívat k jiným účelům než pracovním.
Transferové ceny	Zpracování lokální dokumentace principu transferových cen, souvisejících s fakturací koncernových služeb.

Manka a škody, inventurní rozdíly, likvidace nepotřebných zásob	Nastavení systému zúčtování v souladu s pravidly pro daňovou uznatelnost či neuznatelnost vzniklých nákladů/výnosů.
Dary	Definování podmínek poskytování darů tak, aby bylo možno uplatnit tyto částky, jako částky snižující ZD.
Výnosy z titulu smluvních sankcí (penalizační faktury)	Zavedení průkazné evidence o případech, kdy dochází ke stornu nebo prominutí smluvních sankcí, včetně stanovení zodpovědnosti.
Opravné položky k pohledávkám	Stanovení odpovědnosti za předávání potřebných podkladů pro zúčtování nebo zrušení opravných položek.

8.1.1 Oblast dlouhodobého majetku

V oblasti dlouhodobého majetku budou definována opatření pro tyto zjištěné rizikové oblasti:

- Nastavení daňových odpisů (zařazení do odpisové skupiny, okamžik počátku odpisování, technické zhodnocení)
- Oblast definování dlouhodobého nehmotného majetku.

Pro oblast majetku z pohledu účetního je zpracována směrnice s označením CTS_S16EK – Odpisový plán majetku, která popisuje zařazení majetku do účetních odpisových skupin a následný výpočet odpisů. K daňové problematice směrnice uvádí: „Způsob odpisování majetku pro daňové účely se řídí výhradně zákonem o dani z příjmů č. 586/1992 Sb., v platném znění“. (ContiTrade Services, ©2009)

Do směrnice by mělo být doplněno ustanovení, ze kterého bude jednoznačně vyplývat, že nastavení pravidel zařazení majetku a jeho odpisování z pohledu daňového je nutné prověřit a v případě pochybností, pak provést odborné zařazení. Ze směrnice musí vyplývat odpovědnost za provedení tohoto kroku pro příslušnou účetní investic, a to již při zavedení karty majetku do účetního systému.

Návrh změny článku IV. Povinnosti účetních investic při uvádění majetku do používání:

Doplnění bodu c)

Provést nastavení daňového zatřídění v souladu s platnými daňovými předpisy v systému SAP, v případě pochybností zajistit odborné zatřídění majetku (prostřednictvím externí firmy, případně daňového specialisty nebo daňového auditora)

Velmi specifickou je problematika dlouhodobého nehmotného majetku, proto je vhodné zpracovat detailnější popis posouzení tohoto majetku zejména z pohledu rozlišení mezi službou a nehmotným majetkem a s tím související problematikovou technického zhodnocení. Nastavení pravidel je vhodné řešit zpracováním operativního pokynu, který bude objasňovat základní kritéria dlouhodobého nehmotného majetku.

Operativní pokyn musí obsahovat především tyto body:

Definice dlouhodobého nehmotného majetku (DNM)

Z pohledu daně z příjmů jsou nehmotným majetkem zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví a je jako nehmotný majetek vymezený Zákonem o účetnictví v pořizovací hodnotě vyšší než 60 000,-- Kč a dobou použitelnosti delší než 1 rok.

Zařazení DNM do užívání

DNM se stává majetkem po dokončení a splnění funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Až v tomto okamžiku je možné uvést DNM do užívání.

Dlouhodobým nehmotným majetkem jsou tedy například (pokud splňuje podmínky výše uvedené):

- **Softwarové aplikace** (do pořizovací ceny vstupují související náklady – konfigurace, instalace).
- **Vytvoření webových stránek, e-shopu = WEBDESIGN.**
Jedná se o činnosti designu a programování, s použitím webdesignových a aplikačních nástrojů – např. HTML, DHTML, CSS, XML, JavaScript, Flash, PHP, ASP, Java, JSPm J2EE.
- **Serverhousing = hmotný majetek pokud převyší hodnotu 60 000,-- Kč, včetně souvisejících nákladů.**
- **Na rozdíl od něj je tzv. webhosting považován vždy za službu.**

Např. umístění prezentace na server, pronájem reklamního prostoru na cizím webovém serveru. (Landgráf, ©2012)

Technickým zhodnocením nehmotného majetku jsou:

- Výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku anebo zásahy, které mají za následek změnu účelu nehmotného majetku, pokud po ukončení u jednotlivého majetku převyší částku 40.000,-- Kč (včetně souvisejících nákladů na odzkoušení apod.).
- Pro správné daňové zařazení je nutné rozlišení jednotlivých úprav, tak aby bylo možno určit celkovou finanční hodnotu jednotlivé úpravy, tzn. je třeba pro správné daňové posouzení rozlišit, zda se fakturovaná částka týká jednotlivého zlepšení nebo zda jde o dílčí fakturace rozpracované akce. Toto musí být zřejmé ze smlouvy uzavřené s dodavatelem, nebo je nutné, aby výše uvedené rozlišení vyplývalo jednoznačně z faktury (popisu poskytnutého plnění).
- Všechny případy služeb souvisejících s nehmotným majetkem podléhají v rámci schvalovacího řízení povinnosti předložit k posouzení z pohledu daňového.

Stanovení zodpovědnosti:

- Za správnost zaúčtování dle výše uvedeného zodpovídá účetní regionu, kterého se zúčtovávaná položka týká.
- V případě nejasností jí vyplývá povinnost konzultovat danou problematiku s daňovým specialistou.
- Za předložení všech potřebných technických podkladů pro posouzení správného zařazení z pohledu daně z příjmů zodpovídá vedoucí střediska, kterému má být položka zúčtována do majetku nebo nákladů.

8.1.2 Oblast časového rozlišení aktiv a pasiv

Účtování časového rozlišení nákladových a výnosových položek značně zvyšuje administrativní náročnost. Dále zde vzniká prostor k chybám, při odúčtování částky časového rozlišení do nákladů nebo výnosů zdaňovacího období, se kterým tyto položky souvisí. Vzhledem k tomu, že pro účtování časového rozlišení není stanovena jednotná metodika, je na zodpovědnosti jednotlivých účetních, aby částky časového rozlišení správně zúčtovaly v jednotlivých letech. Pokud bude nastavena metodika účtování této oblasti s využitím možnosti uvedené v pokynu PGŘ 6, dle kterého se u stanovených položek, nevýznamných a často se opakujících příjmů a výdajů, nebude provádět časové rozlišení, tak jednoznačně dojde ke snížení možnosti vzniku chyb, ale i k odbourání administrativní zátěže účetních.

Navrženým projektovým řešením je zpracování vnitropodnikové normy, která by měla obsahovat tyto základní body:

- Základní pravidla pro použití účtů časového rozlišení, tj. skutečnost, že se jedná o položky nákladů nebo výnosů vztahujícím se k budoucím obdobím, u kterých je znám titul (účel) vynaložené částky, výše částky a období, kde kterému se vztahuje. Pokud není některé z podmínek splněna, nelze o časovém rozlišení účtovat.
- Vyjmenování účtů používaných pro tyto účely (381 Náklady příštích období, 382 Komplexní náklady příštích období, 383 Výdaje příštích období, 384 Výnosy příštích období a 385 Příjmy příštích období).
- Definování nevýznamných a pravidelně se opakujících položek, u kterých není prováděno časové rozlišení.

8.1.3 Oblasti dohadných účtů aktivních a pasivních

I k problematice dohadných položek bude vhodné zpracovat interní směrnici, která musí obsahovat především tyto body:

- Definici podmínek, za kterých je možné účtovat o dohadné položce, tj. v případě, že nejsou známy všechny 3 podmínky nutné pro časové rozlišení, tzn. obvykle je znám účel (titul), ale není, známa přesná částka nebo přesné období čerpání.
- Při stanovení výše dohadné položky se vychází z dostupných skutečností k rozvahovému dni.
- Stanovení limitu významnosti, tj. limitu, od kterého je nutné o dohadné položce účtovat.
- Rozdělení dohadných položek na dlouhodobé a krátkodobé v souladu s účetními předpisy.
- Vyjmenování účtů používaných pro tyto účely (388 Dohadné účty aktivní, 389 Dohadné účty pasivní).

Ačkoliv nebyla tato oblast vyhodnocena jako riziková z pohledu daňového, je otázkou, zda je tvorba dohadných položek prováděna správně, a to zejména při pohledu na výši a množství položek zúčtovaných na účtech 548800 a 648800, tj. na účtech, kde jsou zúčtovávány náklady a výnosy, které mají být nebo které již byly zdaněny v jiném zdaňovacím období.

Protože současný způsob účtování způsobuje nutnost podávání dodatečných příznání, které jsou v případě, kdy je daňová povinnost zvyšována zatíženými penalizačními náklady, je vhodné v rámci projektových opatření navrhnout i zde nastavení pravidel pomocí vnitropodnikové normy.

Návrh směrnice týkající se bodu 9.3 a 9.4 tvoří přílohu P XIV.

8.1.4 Oblast zásahů na vlastním dlouhodobém majetku

Pro eliminaci rizik souvisejících s touto oblastí je vhodné opět formou operativního pokynu definovat pravidla pro správné zúčtování zásahů do majetku z pohledu daňového.

Operativní pokyn musí obsahovat zejména tyto body:

- Definice základních pojmů – technické zhodnocení DHM dle bodu 1.2.2., se zdůrazněním skutečností, které signalizují, že se může jednat o TZH majetku, tj. například případy, kdy stavební akce podléhá stavebnímu povolení (Janoušek, 2003, s. 96). Dále případy prosté záměny materiálů souvisejících se změnou technologií, které sami o sobě nejsou technickým zhodnocením, pokud se jedná o přirozený technický pokrok (Skála ©2012).
- Definice opravy a běžné údržby dle bodu 1.2.2.
- Stanovení zodpovědnosti za doložení potřebné technické dokumentace.
zejména zabezpečení dokumentace stavu před provedenou opravou nebo technickým zhodnocením, zajištění fotodokumentace, výpisu ze stavebního deníku, apod.
- Stanovení kontrolních mechanismů před zaúčtováním – zejména zodpovědnost účetní za kontrolu správnosti a úplnosti doložené dokumentace dle definovaných minimálních požadavků na doložení faktur souvisejících s provedenými zásahy do majetku.
- Zvážení možnosti stanovení schvalovací pravomoci pro daňového specialistu u nákladových faktur za opravy, údržby a jiné zásahy do majetku od částky převyšující hodnotu 40 000,-- Kč, tj. od hodnoty, kdy v případě, že se jedná o TZH, není možné provést zaúčtování do nákladů.
- Nastavení pravidel pro zaúčtování na analytické účty skupiny 511.

- Nastavení pravidel pro účtování na účet 548600 zejména z pohledu identifikace majetku, se kterým technické zhodnocení v ceně nižší než 40 000,-- Kč souvisí, a to tak, že do textového pole bude vždy uvedeno inventární číslo příslušného majetku. Na konci zdaňovacího období pak bude možné provést kontrolu celkových zúčtovaných částek nejenom podle nákladových středisek, ale i podle jednotlivých položek majetku. U položek, kde dojde k překročení stanovené hranice pro TZH, pak stanovit povinnost zvýšení vstupní ceny majetku.

8.1.5 Oblast zásahů na pronajatém majetku

Jak vyplynulo z analýzy VZZ, problematika zásahů do pronajatého majetku představuje poměrně velké riziko možných chyb ovlivňujících daňový základ. Pro jeho zamezení, nebo alespoň výrazné snížení, je nutné, aby měla společnost dobře zpracovány samotné nájemní smlouvy., Zejména aby nedošlo k opomenutí zpracování bodů týkajících se daňové problematiky. Nejvhodnějším řešením je zpracování „vzorové nájemní smlouvy“, která bude používána ve všech případech, kdy si společnost pronajímá majetek v roli nájemce.

Nejdůležitější oblasti, které musí být ve vzorové smlouvě, jsou tyto:

- Definovat povinnosti nájemce a pronajímatele – co je považováno za obvyklou údržbu, případně drobné opravy. Lze doporučit stanovení maximální měsíční částku nákladů s odkazem na nařízení vlády č. 258/1995 Sb. nebo přímo vyjmenovat tituly, které budou jako náklad na obvyklou údržbu hrazeny nájemcem. Vhodné je rovněž uvést, že všechny opravy nad stanovený rámec jsou považovány za opravy, k jejichž provedení a úhradě je povinen pronajímatel.

Návrh textu smluvního ujednání dle výše uvedeného:

Nájemce je povinen hradit náklady spojené s obvyklým udržováním a provozem a dále drobné opravy. Za drobné opravy a náklady související s obvyklou údržbou jsou považovány náklady do výše 5 000,-- Kč za jednotlivou opravu a celkově do výše 50 000,-- Kč za rok, s přihlédnutím k obvyklé ceně za takové opravy, pokud se smluvní strany nedohodnou jinak. Částky nad uvedené limity ponese pronajímatel, pokud potřeba oprav a údržby nebyla zaviněna nájemcem. Opravy nad rámec obvyklé údržby, které budou po předchozím písemném souhlasu pronajímatele provedeny nájemcem, budou po jejich ukončení přeúčtovány pronajímateli. Za ná-

klady na obvyklou údržbu nelze dále považovat náklady na odstranění škod, definovaných v § 25 odst. 2 ZDP. V těchto případech se bude posouzeno, kdo škodu zavinil a je tedy povinen ji uhradit.

- Definovat postup v případě provedení TZH pronajatého majetku dle možností vyjmenovaných v bodě 1.6, včetně postupu při ukončení nájemního vztahu.

Návrh textu smluvního ujednání dle výše uvedeného:

V případě, že dojde k provedení technického zhodnocení majetku dle § 33 odst. 1 ZDP, musí být toto vždy vzájemně odsouhlaseno. Pokud se strany nedohodnou jinak, bude technické zhodnocení odepisováno nájemcem a při ukončení nájemního vztahu, před ukončením daňového odpisování, uhradí pronajímatel nájemci částku ve výši daňové zůstatkové ceny.

Dalším nezbytným opatřením je definování podmínek zásahů do pronajatého majetku formou operativního pokynu, který poskytne zejména účetním metodiku pro správné zaúčtování všech případů.

8.1.6 Oblast nákladů na reklamu a propagaci

Vzhledem k tomu, že náklady na reklamu a reprezentaci jsou velmi často podrobovány důslednému zkoumání ze strany správce daně je, s ohledem na výši nákladů vynakládaných na tyto aktivity společností CTS, důležité mít nastavena jasná pravidla pro tuto oblast. Způsob, kdy je posouzení, zda se jedná o náklady na propagaci, ponecháno v kompetenci účetní, která případně nejasné případy konzultuje s daňovým specialistou, může být poměrně riziková. Proto je navrženo zpracování nové směrnice, která bude zahrnovat tyto základní body:

Stanovení základních podob reklamy a jejich způsob účtování

- **Reklamní tiskopisy:** plakáty, brožury, články v časopisech, novinách, billboardy, letáky, prospekty, katalogy.

Zúčtování na účet **501160** – propagace a reklamní materiál s rozlišením přímé spotřeby nebo účtování přes zásoby.

- **Reklama v masmédiích**

Zúčtování na účet **518250** – Náklady na propagaci v případě akcí, které nejsou zabezpečovány přes reklamní agentury, akce zabezpečované přes tyto agentury, pak na účet **518392** – služby reklamních agentur.

- **Reklamní předměty** – jedná se o předměty, které musí být opatřeny ochrannou známkou společnosti (poskytovatele), názvem (značkou) výrobku, který společnost prodává nebo názvem propagované služby. Předměty v jednotkové ceně 500,-- Kč bez DPH (cena včetně ceny za označení předmětu) jsou zúčtovány na účet **501160** - propagace a reklamní materiál s rozlišením přímé spotřeby nebo účtování přes zásoby.

Reklamní předměty v ceně vyšší nebo podléhající spotřební dani jsou zúčtovány jako výdaje na prezentaci na účet **513901**.

Výjimkou je tiché víno, které může být, pokud jsou dodržena pravidla označení předmětu, zúčtováno v jednotkové ceně do 500,-- Kč bez DPH na účet **501160**.

- **Reklamní akce** – způsob zúčtování je shodný jako u reklamy v masmédiích. Pokud však jsou součástí akce náklady na reprezentaci (pohoštění, občerstvení a další náklady související s reprezentací společnosti), pak tyto musí být zúčtovány jako ne-daňové na účet **513901**.
- **Soutěže za účelem podpory odbytu zboží** – (navržen postup, který nepodléhá žádným oznamovacím povinnostem a výhra je pro příjemce osvobozena od daně z příjmů).

Jedná se o akce, které realizuje marketingové oddělení společnosti a musí projít schvalovacím řízením společnosti. Musí být dodrženy tyto obecné podmínky:

Vyhlášená soutěž na podporu prodeje nesmí naplňovat definici spotřebitelské soutěže v souladu s ustanoveními Zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách. Tzn., účast v soutěži na podporu prodeje není nikdy vázána na podmínku zakoupení určitého zboží nebo služby nebo na účast na propagační či reklamní akci, a to ani nepřímo prostřednictvím jiné osoby.

Účastníkům akce nesmí být poskytnuta žádná peněžní výhra ani výhra v podobě nepeněžního plnění, služby nebo ceny ve zboží a produktech, která by byla určena slosováním nebo jiným náhodným výběrem. Výhrou je vždy pouze sleva na nákup

zboží nebo poskytnutí služby. Pokud je odsouhlasena výjimka, pak nesmí cena přesáhnout částku 10 000,-- Kč včetně DPH.

Zúčtování souvisejících nákladů na účet **518250** – Náklady na propagaci.

- **Náklady na reprezentaci** - jedná se zejména o náklady na pohoštění, občerstvení například při jednáních s obchodními partnery.

Zúčtování na účet **513901**.

Pro daňovou uznatelnost nákladů na reklamu je nezbytné dodržet tyto podmínky:

- Reklama se týká společnosti
- Reklama se týká společností prodávajícího zboží, poskytované služby
- Prokázání uskutečnění reklamní akce – např. fotodokumentace, video záznam, písemné doklady, samotná smlouva o poskytnutí reklamy není dostačující
- Časové rozlišení nákladů, pokud se vztahují k delšímu časovému období (týká se reklamy nevěčného charakteru) – reklamní akce musí být zúčtována do období, kdy probíhá
- U reklamních předmětů, tiskopisů musí být posouzeno, zda se jedná o jednorázovou spotřebu nebo zda musí být účtováno o zásobách s následným výdajem do spotřeby
- Pokud reklamou vznikají vlastnická práva dle autorského zákona, například reklamní spoty, pak je nutné posouzení, zda se nejedná o dlouhodobý nehmotný majetek (popis této problematiky je řešen návrhem samostatného operativního pokynu), (Pilařová, ©2012)

Stanovení zodpovědnosti:

- Povinnost pro marketingové oddělení předkládat návrhy smluv ke schválení daňovému specialistovi.
- Povinnost marketingového oddělení dokládat faktury všemi ve směrnici uvedenými důkazními prostředky, povinnost podat průkazné informace o době uskutečnění akce, v případě reklamních tiskovin a předmětů pak o časovém harmonogramu vydávání do spotřeby.

- Povinnost účetních kontrolovat, zda jsou veškeré faktury doloženy: kopií smlouvy a stanovenými důkazními prostředky (fotodokumentace, písemné doklady, časopis, noviny s inzercí, „printscreen“ obrazovky s internetovou reklamou, apod.)
- Povinnost daňového specialisty připomínkovat návrhy smluv
- Povinnost daňového specialisty schvalovat faktury z pohledu daňové správnosti v rámci nově stanovených schvalovacích pravomocí.

8.1.7 Oblast nákladů souvisejících se soukromým užíváním firemního majetku

Problematiku firemních vozidel přidělených i k soukromému užívání má společnost popsánu v podnikové směrnici, stejně tak problematiku používání služebních telefonů.

Oblast, která však žádným způsobem definována není, je používání ostatního firemního majetku i pro soukromé účely. Jedná se např. o počítače a zejména notebooky, včetně jejich připojení na internet, apod. Vzhledem k tomu, že ve všech těchto případech vzniká potenciální riziko zpochybnění vzniklého nákladu jako daňově uznatelného v plné výši, je vymezení pravomocí nakládat s tímto majetkem důležité. Vnitropodniková norma by měla obsahovat zejména stanovisko společnosti k možnosti používání tohoto firemního majetku zaměstnanci:

- Stanovení absolutního zákazu soukromého použití s cílem přenosu odpovědnosti v případě zpochybnění souvisejících nákladů na stanu zaměstnance.
- Nastavení jasných pravidel, v jakém rozsahu může zaměstnanec konkrétní majetek používat s tím, že jeho použití je chápáno jako nepeněžní příjem (benefit) zaměstnance s nastavením zákonných podmínek zdanění tohoto příjmu v případě, že se nebude jednat o příjem osvobozený od daně.

8.1.8 Oblast transferových cen u koncernových služeb

S ohledem na rizikovost dané oblasti je doporučeno dopracovat detailní dokumentaci týkající se transferových cen na lokální úrovni. Zpracování této oblasti by mělo být zadáno externím daňovým specialistům, kteří se specializují na tuto oblast. Lokální dokumentace by měla obsahovat:

- Údaje o osobách, které poskytují dané služby, včetně rozsahu služeb.

- Údaje o společnosti, zejména z pohledu tzv. funkčního profilu (typ organizace v rámci nadnárodního celku).

Podrobný popis poskytnutých služeb zejména ve vztahu k dosažení, zajištění či udržení příjmů společnosti tj. k obecně jejich daňové uznatelnosti z pohledu českého ZDP, tzn. nastavení pravidel pro dokládání faktur detailními rozpisy provedených služeb.

Potřebná je rovněž analýza „shareholder costs“, tj. nákladů, které by měla hradit mateřská společnost nebo společnost podílející se na vedení společnosti. Pokud nese některé tyto náklady společnost, pak je nutné připravit důkazní prostředky k prokázání užitku, který jí tyto náklady přináší. Jak již bylo uvedeno v analýze rizikových oblastí, jedná se např. o náklady na audit včetně přípravy účetních výkazů dle účetních standardů koncernu pro konsolidovanou účetní závěrku, náklady na controlling a reporting pro centrálu.

8.1.9 Oblast mank a škod, inventurních rozdílů a likvidace nepotřebných zásob

Pro tuto oblast bylo navrženo zpřesnění podmínek pro zúčtování skladových korekcí, a to zejména:

- Zavedení nového systému transferu jednotlivých typů korekcí na samostatné analytické účty s rozlišením na daňové a nedaňové v souladu s podmínkami ZDP. Nové rozdělení ukazuje následující tabulka:

Tab. 38 Nové nastavení skladových korekcí

Typ korekce	Analytický účet	Označení účtu v systému SAP	NOVÝ ANALYTICKÝ ÚČET	Nové označení účtu v systému SAP	Zúčtování předpisu náhrady škody (ruční účtování)	Popis prováděné operace
Nastavení pro automatické zúčtování						
SCRAP	549939	K94122	549139	K94122	bez náhrady	likvidace nepotřebných zásob dle směrnice - doložena likvidačním protokolem
	549941	K95122	549149	K95122	bez náhrady	

THEFT	549921	K94152	549121	bude přiděleno centrálou	648220/648520	krádež daňově uznatelná, tzn. do výše plnění od pojišťovny nebo pachatel neznámý, případně do výše uplatněné náhrady škody vůči pachateli
	549913	K95152	549113	bude přiděleno centrálou	648220/648520	
CORR +/-	549921	K94152	beze změny	beze změny	bez náhrady	záměny zboží
	549913	K95152	beze změny	beze změny	bez náhrady	
CORR -	549921	K94152	beze změny	beze změny	648900	manka zjištěná mimo inventuru bez uplatnění náhrady (průběžná inventura)
	549913	K95152	beze změny	beze změny	648900	
CORR +	549921	K94152	beze změny	beze změny	bez náhrady	přebytek zjištěný mimo inventuru bez uplatnění náhrady (průběžná inventura)
	549913	K95152	beze změny	beze změny	bez náhrady	
INV -	549920	K94151	beze změny	beze změny	648900	inventurní rozdíly - manko
	není zaveden	K95151	beze změny	beze změny	648900	

INV +	549920	K94151	beze změny	beze změny	bez náhrady	inventurní rozdíly - přebytek
	není zaveden	K95151	beze změny	beze změny	bez náhrady	
Ruční účetní operace související se skladovými korekcemi						
THEFT	549921	K94152	ruční přeúčtování částky nad přijatou náhradu zúčtovanou na účet 648 z účtů 549121 a 549113			
	549913	K95152				
CORR +	mimoúčetní zvýšení základu daně o částky vzniklých přebytků					
INV +	mimoúčetní zvýšení základu daně o částky vzniklých přebytků					

- Zpracování směrnice, která nastaví proces skladových korekcí dle výše uvedených pravidel.

8.1.10 Oblast darů

Pro standardizaci postupu vyřizování případných žádostí třetích stran o poskytnutí daru je vhodné zpracovat směrnici, kterou budou stanovena pravidla, a to jak z pohledu daňového, tak z firemního pohledu na dary obecně.

Návrh směrnice je uveden v příloze P XV.

8.1.11 Oblast tvorby opravných položek k pohledávkám

Pro minimalizaci rizik souvisejících s tvorbou daňově uznatelných opravných položek k pohledávkám je doporučeno zavést tato opatření:

- Stanovení jednoznačné odpovědnosti za předávání podkladů k vymáhání pohledávek soudní cestou tak, aby nedocházelo k promlčení lhůt pro přihlášení pohledávek a tím ke znemožnění tvorby opravných položek vyšších než 20 % hodnoty pohledávky.

Odpovědnost by měla být stanovena jednotlivým obchodním útvarům nebo credit manažerovi.

- Stanovení odpovědnosti za předávání informací o ukončení soudního vymáhání tak, aby zrušení opravných položek proběhlo ve správném zdaňovacím období. S tímto

souvisí i zamezení případného promlčení pohledávky před provedením daňového odpisu pohledávky.

Rovněž u této problematiky je vhodné její definování vnitropodnikovou normou.

8.1.12 Oblast rabatů a bonusů

V této oblasti je rozhodující dodržení věcné a časové souvislosti snížení výnosů, tzn., výnosy musí být sníženy v období, kdy vzniká právní nárok na poskytnutí slevy či bonusu. Z tohoto důvodu je doporučeno připravit evidenci poskytnutých slev a bonusů s těmito údaji:

- Číslo dobropisu.
- Odkaz na smluvní ujednání.
- Příloha dobropisu – propočet slevy, bonusu.
- Jméno odpovědné osoby.

Tab. 39 Vzor evidence poskytovaných slev a bonusů

Číslo dobropisu	Datum vystavení	Číslo zákazníka	Smluvní ujednání (bod smlouvy, smlouva uložena u koho, stručný popis ujednání - bonus je závislý na dodržení podmínek – úhrada, obrat, ...)	Příloha dobropisu – propočet slevy, bonusu založena u dobropisu ANO/NE	Jméno zodpovědné osoby.

8.1.13 Oblast výnosů souvisejících s penalizačními fakturami za pozdní úhradu faktur

Jak bylo analýzou zjištěno, princip, kdy ke zdanění těchto výnosů dochází až po jejich skutečném zaplacení, je zabezpečen nastavením manuálních účetních operací, kdy v případě zaplacení penalizační faktury dochází k měsíčnímu přeúčtování na samostatný analytický účet 645120.

Velmi často však dochází ke změnám v podmínkách penalizace odběratelů. Tímto dochází k nesouladu mezi systémově nastavenými podmínkami penalizace jednotlivých zákazníků a skutečně dohodnutým aktuálním stavem. V těchto případech jsou vytvořené penalizační faktury interně stornovány nebo dochází k jejich následnému prominutí. Vzhledem k tomu, že v případě prominutí musí dojít ke zdanění výnosu jako by došlo k jeho zaplacení, je velmi důležité nastavit kontrolovatelný postup těchto kroků.

V rámci projektových opatření je proto doporučeno nastavit systém operativní evidence, která bude obsahovat tyto informace:

- Číslo vystavené penalizační faktury.
- Důvod interního storna, včetně jména oprávněné osoby, která storno povolila.
- Důvod prominutí penále, včetně jména oprávněné osoby k povolení prominutí.
- Datum povolení storno nebo prominutí.
- Při transformaci VH na daňový základ stanovit povinnost doložit všechny případy, kdy jsou vystaveny k penalizačním fakturám dobropisy příslušnou evidenci o důvodu zrušení smluvní sankce.

Tab. 40 Vzor operativní evidence k fakturám za smluvní sankce

Číslo penalizační faktury	Datum vystavení	Číslo zákazníka	Důvod interního storna nebo prominutí	Datum povolení storna nebo prominutí.	Jméno zodpovědné osoby.

9 HARMONOGRAM PROJEKTU VČETNĚ ZHODNOCENÍ FINANČNÍ NÁROČNOSTI A ANALÝZY RIZIK A PŘÍNOSŮ

9.1 Plán projektových činností

Projekt je rozdělen do čtyř fází, které na sebe navazují. Zároveň budou zpracovány dvě možné varianty:

- Základní varianta projektu (bez využití spolupráce s externí daňovou a auditorskou společností).
- Alternativní varianta projektu (s využitím spolupráce s externí daňovou a auditorskou společností).

Jednotlivé fáze projektu budou u obou variant probíhat stejně, rozdílná bude zejména nákladovost projektu.

9.1.1 Fáze zahájení projektu

Úkolem této fáze je vytvoření projektového týmu, seznámení se s cíli projektu.

Projektový tým:

- Manažer projektu – finanční ředitel – jeho úkolem bude koordinace a kontrola všech činností souvisejících s projektem.
- Členové týmu – daňový specialista – jeho úkolem bude zejména navržení metodických postupů a případná konzultace s externím daňovým auditorem,

Další členové týmu - vedoucí účtárny, 2 účetní, pracovník interního auditu – úkolem bude spolupráci na přípravě metodiky formou vnitropodnikových směrnic, jejich prvotní připomínkování, vyhodnocování předložených materiálů a součinnost při jejich vytváření dle pokynů daňového specialisty.

9.1.2 Plánovací fáze

V této fázi bude provedena analýza účetních výkazů a dalších souvisejících informací. Výchoziskem by měla být analýza provedená v praktické části této práce. Výstupem plánovací fáze bude formulování jednotlivých rizikových oblastí, na které budou zaměřena projektová opatření.

9.1.3 Realizační fáze

Tato fáze bude zahrnovat vypracování opatření navržených ve fázi plánovací. Po jejich vypracování bude následovat standardní připomínkové řízení, kterým procházejí vnitropodnikové normy, před jejich uvedením v platnost. Dalším krokem bude prověření vzniklých připomínek a jejich zpracování.

9.1.4 Fáze ukončení

Za okamžik ukončení projektu můžeme považovat okamžik uvedení norem v platnost, to je jejich zveřejnění na podnikovém intranetu se současným informováním všech zodpovědných pracovníků o nových opatřeních. V případě potřeby je vhodné provést například detailnější seznámení s některou problematikou formou krátké porady. Závěrečným bodem je vydání závěrečné zprávy o projektu.

9.2 Matice odpovědnosti

V následující tabulce matice odpovědnosti jsou stanoveny odpovědnostní vazby za jednotlivé aktivity projektu.

Tab. 41 Matice odpovědnosti

Aktivita	Finanční ředitel	Daňový specialista	Ostatní členové týmu	Jednatelé společnosti	Externí daňová společnost *
Sestavení projektového týmu	P, O, S				K
Vymezení kompetencí	P, O, S				
Proškolení o cílech projektu	P, O, S				
Příprava čas. Harmonogramu	O, S	P	P		
Nákladová analýza	O, S	P	P		

Rozpočet projektu	O, S	P	P		
Provedení potřebných analýz	O, S	P, K	P		K
Zpracování návrhu na opatření	O, S	P, K	P		K
Připomínkové řízení	O, S				K
Zpracování připomínek	O, S	P	P		
Schvalovací proces - směrnice	O			S	
Schvalovací proces - operativní pokyny	O, S				
Uvedené opatření v platnost	O, P				
Koordinace činností	P, O, S				
Kontrolní činnost v průběhu projektu	P, O, S				
Poskytnutí informací ke schváleným opatřením	O, P				
Zhodnocení projektu	O, P			S	
Zpracování závěrečné zprávy	O, P			S	

Legenda k tabulce:

P – provádí, O – odpovědnost, S – schvaluje, K – konzultant

* alternativní varianta – doplněna odpovědnost externí daňové a auditorské společnosti.

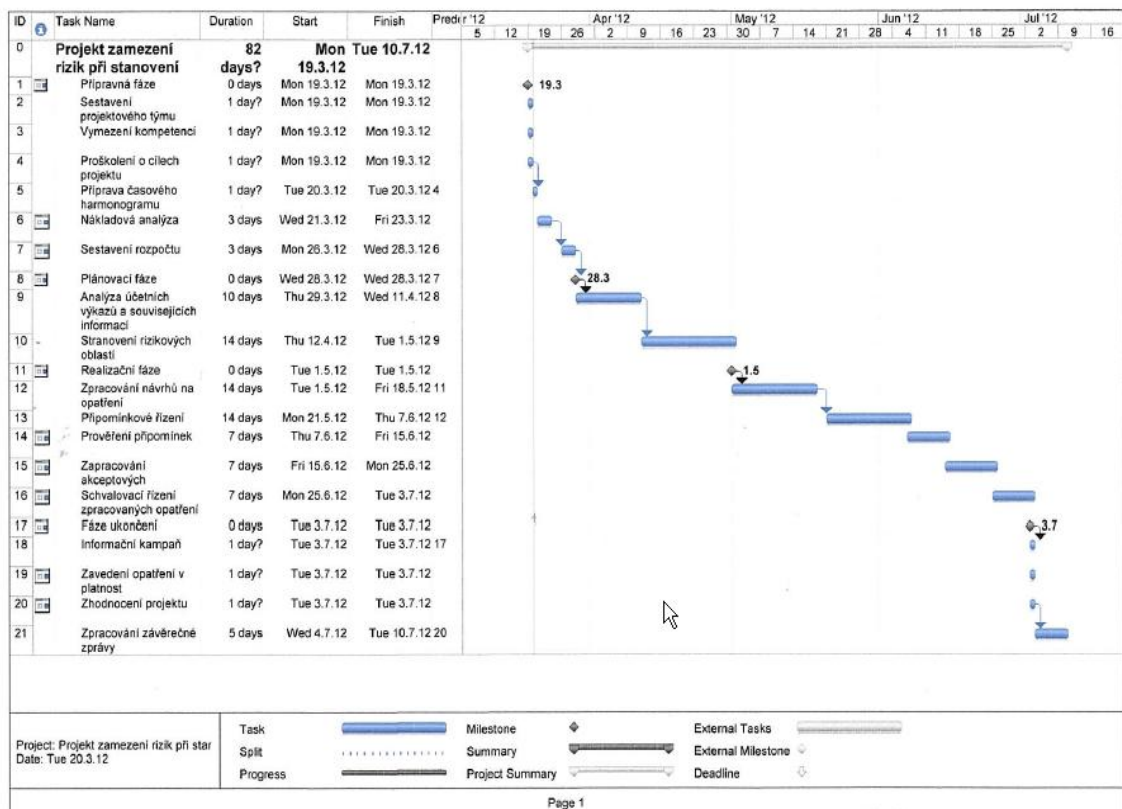
9.3 Časový harmonogram

Časový harmonogram projektu byl zpracován pomocí aplikace MS Project. Jednotlivé výše popsané fáze projektu jsou rozděleny do dílčí činnosti. Každé činnosti je stanovena lhůta pro zpracování ve dnech. Datum zahájení projektu je stanoveno na 19. 3. 2012, jedná se pouze o testovací datum, reálné stanovení startu projektu by bylo uzpůsobeno aktuální situaci. Předpokládaný konec projektu byl vypočítán na 4. 7. 2012. Celková doba realizace projektu je dle časového harmonogramu stanovena na 82 dnů.

Tab. 42 Harmonogram projektu

Projekt zamezení rizik při stanovení základu daně		Dny	Start	Konec
I.	Přípravná fáze		19.3.2012	19.3.2012
I. 1.	Sestavení projektového týmu	1	19.3.2012	19.3.2012
I. 2.	Vymezení kompetencí	1	19.3.2012	19.3.2012
I. 3.	Proškolení o cílech projektu	1	19.3.2012	19.3.2012
I. 4.	Příprava časového harmonogramu	1	20.3.2012	20.3.2012
I. 5.	Nákladová analýza	3	21.3.2012	23.3.2012
I. 6.	Sestavení rozpočtu	3	26.3.2012	28.3.2012
II.	Plánovací fáze		28.3.2012	28.3.2012
II. 1.	Analýza účetních výkazů a souvisejících informací	10	29.3.2012	11.4.2012
II. 2.	Stanovení rizikových oblastí	14	12.4.2012	1.5.2012
III.	Realizační fáze		1.5.2012	1.5.2012
III. 1.	Zpracování návrhů na opatření	14	1.5.2012	18.5.2012
III. 2.	Připomínkové řízení	14	21.5.2012	7.6.2012
III. 3.	Prověření připomínek	7	7.6.2012	15.6.2012
III. 4.	Zpracování akceptovaných připomínek	7	15.6.2012	25.6.2012
III. 5.	Schvalovací řízení zpracovaných opatření	7	25.6.2012	3.7.2012
IV.	Fáze ukončení		3.7.2012	3.7.2012
IV. 1.	Informační kampaň	1	3.7.2012	3.7.2012
IV. 2.	Zavedení opatření v platnost	1	3.7.2012	3.7.2012
IV. 3.	Zhodnocení projektu	1	3.7.2012	3.7.2012
IV. 4.	Zpracování závěrečné zprávy	5	4.7.2012	10.7.2012
		82	19.3.2012	10.7.2012

ID	Task Name	Duration	Start	Finish	Prede
0	Projekt zamezení rizik při stanovení	82 days?	Mon 19.3.12	Tue 10.7.12	
1	Přípravná fáze	0 days	Mon 19.3.12	Mon 19.3.12	
2	Sestavení projektového týmu	1 day?	Mon 19.3.12	Mon 19.3.12	
3	Vymezení kompetencí	1 day?	Mon 19.3.12	Mon 19.3.12	
4	Proškolení o cílech projektu	1 day?	Mon 19.3.12	Mon 19.3.12	
5	Příprava časového harmonogramu	1 day?	Tue 20.3.12	Tue 20.3.12 4	
6	Nákladová analýza	3 days	Wed 21.3.12	Fri 23.3.12	
7	Sestavení rozpočtu	3 days	Mon 26.3.12	Wed 28.3.12 6	
8	Plánovací fáze	0 days	Wed 28.3.12	Wed 28.3.12 7	
9	Analýza účetních výkazů a souvisejících informací	10 days	Thu 29.3.12	Wed 11.4.12 8	
10	Stranovení rizikových oblastí	14 days	Thu 12.4.12	Tue 1.5.12 9	
11	Realizační fáze	0 days	Tue 1.5.12	Tue 1.5.12	
12	Zpracování návrhů na opatření	14 days	Tue 1.5.12	Fri 18.5.12 11	
13	Připomínkové řízení	14 days	Mon 21.5.12	Thu 7.6.12 12	
14	Provéření připomínek	7 days	Thu 7.6.12	Fri 15.6.12	
15	Zpracování akceptových	7 days	Fri 15.6.12	Mon 25.6.12	
16	Schvalovací řízení zpracovaných opatření	7 days	Mon 25.6.12	Tue 3.7.12	
17	Fáze ukončení	0 days	Tue 3.7.12	Tue 3.7.12	
18	Informační kampaň	1 day?	Tue 3.7.12	Tue 3.7.12 17	
19	Zavedení opatření v platnost	1 day?	Tue 3.7.12	Tue 3.7.12	
20	Zhodnocení projektu	1 day?	Tue 3.7.12	Tue 3.7.12	
21	Zpracování závěrečné zprávy	5 days	Wed 4.7.12	Tue 10.7.12 20	



Obr. 8 Ukázka Ganntova diagramu

9.4 Financování projektu

9.4.1 Náklady projektu – základní varianta

Realizace projektu v jeho základní variantě nepředpokládá nutnost finančních investic. Mezi předpokládané náklady je nutné zahrnout mzdové náklady pracovníků týmu na veškerou činnost související s projektem:

- Provedení vstupních analýz.
- Vypracování podnikových směrnic a pokynů, včetně jejich uvedení v platnost.
- Seznámení pracovníků s novými postupy.

Dále mzdové náklady pracovníků zodpovědných za provádění nově zavedených opatření, tj. zejména těchto pracovníků:

- Účetní
- Daňový specialista
- Pracovníci interního auditu – pokud budou z nových směrnic vyplývat nové kontrolní činnosti.

U všech těchto činností je předpoklad, že budou řešeny v rámci pracovní náplně příslušných pracovníků a žádné další náklady nevzniknou.

9.4.2 Náklady projektu – alternativní varianta

Možné vícenáklady by mohly vzniknout, pokud by projektový tým využil v některých případech spolupráci s externí daňovou poradenskou společností s ohledem na vyhodnocení problematiky jako vysoce odborné či závažné, která potřebuje speciální konzultaci s daňovými odborníky specializujícími se na jednotlivé problematické okruhy.

V následující tabulce je proveden propočet předpokládaných nákladů souvisejících s činnostmi externí daňové a auditorské společnosti na činnostech uvedených v tabulce 6:

Tab. 43 Analýza nákladů projektu – alternativní varianta

Projektová aktivita	Typ činnosti	Přepokládaný počet hodin	Sazba/hod. v Kč	Celkový náklad na položku
Sestavení projektového týmu	konzultace	5	1 000,00 Kč	5 000,00 Kč
Provedení potřebných analýz	kontrolní a připomínková činnost	30	4 000,00 Kč	120 000,00 Kč
Zpracování návrhu na opatření	kontrolní a připomínková činnost	20	4 000,00 Kč	80 000,00 Kč
Připomínkové řízení	kontrolní a připomínková činnost	10	4 000,00 Kč	40 000,00 Kč
Oblast převodních cen	zpracování návrhu opatření	50	4 000,00 Kč	200 000,00 Kč
Celkový náklad				445 000,00 Kč

Hodinová sazba za externí daňové poradenství je stanovena na základě sazeb platných pro daňový audit.

9.5 Analýza rizik

Zavádění nových postupů a nová organizace vnitropodnikových procesů přináší vždy řadu rizik. V následující tabulce jsou rizika vyjmenována a zároveň jsou bodově ohodnoceny z pohledu pravděpodobnosti výskytu a dále jejich závažnosti.

Tab. 44 Tabulka potenciálních rizik projektu.

Označení rizika	Popis rizika	Pravděpodobnost výskytu	Závažnost
-----------------	--------------	-------------------------	-----------

A	Překročení plánovaných nákladů	2	4
B	Nedodržení časových limitů	3	3
C	Nedostatečné kvalifikovanost projektového týmu	1	5
D	Legislativní změny	5	5
E	Nedostatečné informování odpovědných pracovníků	3	5
F	Nesrozumitelnost pro odpovědné pracovníky	3	5
G	Nedostatečná kvalifikovanost odpovědných pracovníků	1	5

Legenda:

1 – minimální pravděpodobnost/minimální závažnost

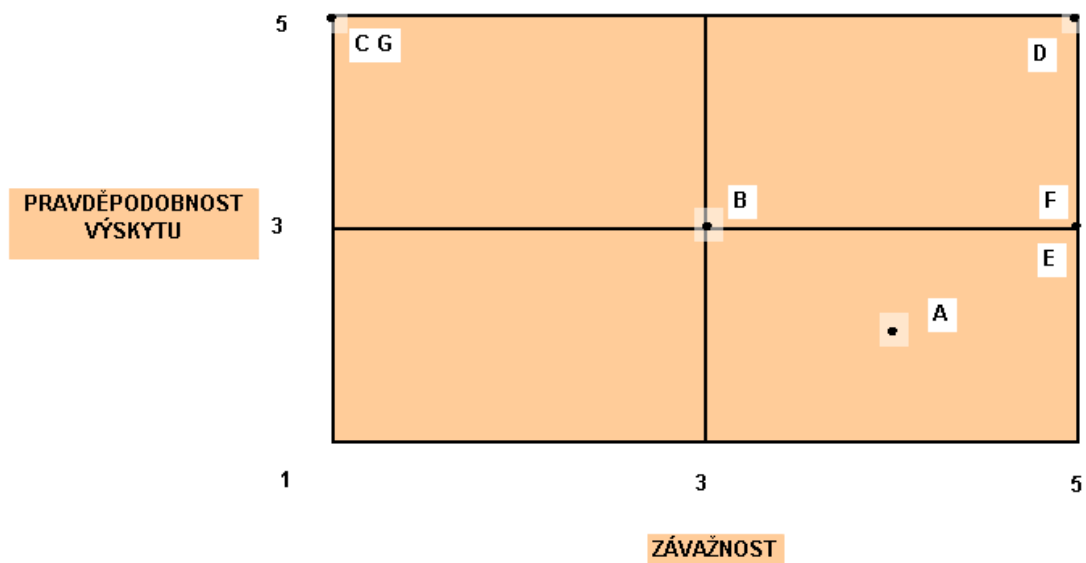
2 – nízká pravděpodobnost/nízká závažnost

3 – střední pravděpodobnost/střední závažnost

4 – větší pravděpodobnost/větší závažnost

5 – velká pravděpodobnost/velká závažnost

Na dalším obrázku jsou shrnuta rizika do tzv. matice rizik, ze které vyplývá, která rizika mají největší pravděpodobnost a závažnost.



Obr. 9 Matice rizik

Z matice rizik vyplývá, že nejzávažnější jsou rizika označená body D, E a F, které mají jak vysokou pravděpodobnost výskytu, tak i vysokou rizikovitost. Bod D je v obou kategoriích označen nejvyšším možným bodovým hodnocením 5. To znamená velmi negativní možnost ovlivnění projektu legislativními změnami. Vzhledem k tomu, že toto riziko můžeme zařadit mezi tzv. rizika systematická, tzn. rizika, jejichž výskytu nemůžeme zamezit, je v tomto případě nutné důsledně sledovat legislativní vývoj a případné změny legislativy průběžně zapracovat do navrhovaných opatření. Ze znázornění rizik v matici je zřejmé, že riziko legislativních změn vyžaduje vytvoření krizového plánu, protože se nachází v pravém horním rohu matice. Krizový plán by měl obsahovat stanovení postupu průběžné a následné kontroly všech probíhajících legislativních změn, se stanovením odpovědnosti pro daňového specialistu, a to nejen po dobu realizaci projektu, ale i dále po jeho realizaci.

Sledování těchto změn totiž rozhodujícím způsobem ovlivňuje efektivnost nastavených opatření pro zamezení chyb při stanovení základu daně, a to zejména v budoucnu, kdy je samozřejmě pravděpodobnost výskytu změn stále vysoká. Povinnost pravidelné aktualizace norem musí být přímo v těchto předpisech stanovena.

Body E a F byly vyhodnoceny rovněž jako vysoce rizikové, ale jejich pravděpodobnost výskytu je již nižší (přesně v polovině hodnotící škály). Jedná se o riziko spojené s nedostatečnou informovaností odpovědných pracovníků o nových opatřeních a zároveň riziko

možné nesrozumitelnosti těchto oblastí pro tyto pracovníky. Z toho pro projektový tým jednoznačně plyne důležitost důsledného informování a případného proškolení všech pracovníků o všech nových opatřeních. Pouhé publikování norem a opatření by bylo nedostatečné a zvyšovalo by riziko chyb.

Dále stojí za povšimnutí vyhodnocení rizik uvedených pod body C a G. Jedná se o možnou nedostatečnou kvalifikovanost projektového týmu nebo nedostatečnou kvalifikovanost odpovědných pracovníků, již zmíněných v předchozím odstavci. I když bylo toto riziko v případě výskytu hodnoceno jako nejvyšší možné, je naopak jeho výskyt vyhodnocen jako velmi nepravděpodobný. Toto hodnocení vychází z předpokladu, že všichni pracovníci společnosti splňují kvalifikační předpoklady na svou funkci a jejich nedostatečná kvalifikovanost je možná jen v omezení míře, a to právě v souvislosti s tím, že tito pracovníci by neměli aktuální znalosti a vědomosti. Společnost, ale zaměstnanec vysílá pravidelně na školení, kterými si udržují a doplňují pro ně nezbytné znalosti a vědomosti, proto je pravděpodobnost tohoto rizika minimální.

I když je u rizika nedodržení limitu nákladů hodnocení stupně závažnosti poměrně vysoké, je třeba zdůraznit, že by k této situaci nemělo dojít, protože projekt je pod průběžnou kontrolu projektového manažera z pohledu dodržování rozpočtu (viz tabulka 6) a případný nárůst nákladů by musel být vždy předem odsouhlasen. Riziko nedodržení časového harmonogramu má přiřazeno hodnocení 3 u obou hodnotících kritérií. Vzhledem k tomu, že projektem není řešena problematika, která by bezprostředně ovlivňovala chod společnosti, ani není termín realizace stanoven na základě legislativních opatření, způsobil by časový posun zejména problémy pro pracovníky projektového týmu, kteří by museli po delší dobu zvládat svoji běžnou pracovní činnost včetně činností souvisejících s projektem.

9.6 Přínosy projektu

Přínosy projektu můžeme rozdělit do dvou skupin, a to:

Finanční přínosy

- Minimalizace vzniku sankcí - tyto by však bylo možné jen velmi obtížně kvantifikovat, jedná se o částky, které by byly společnosti doměřeny jako penále a úrok z prodlení. Tyto by však právě v důsledku zavedených opatření neměly vzniknout nebo by měly být sníženy na minimální úroveň.

Nefinanční přínosy

- Zamezení případně minimalizace výše uvedeného rizika a zároveň snížení administrativní náročnosti zavedením některých opatření.
- Vytvoření standardizovaných organizačních norem.
- Lepší připravenost na další daňové kontroly – směrnice, pokyny poslouží jako důkazní prostředky poplatníka.

9.7 Verifikace projektového řešení

První otázkou je, zda byl cíl projektu splněn.

Úkolem projektu bylo navrhnout opatření potřebná k zamezení rizik při stanovení základu daně z příjmů právnických osob. V projektové části jsou na základě analýzy vytypovaných rizikových oblastí navrhnutá konkrétní opatření. Tato opatření vedou ke stanovenému cíli projektu. Může být konstatováno, že cíl byl naplněn.

Druhou otázkou je, zda přijatá opatření přinesou očekávané přínosy.

Pokud budou opatření realizována a zejména, pokud bude zajištěno, aby příslušní pracovníci tato opatření dodržovali a aby byla prováděna průběžná aktualizace postupů dle legislativních změn, společně s kontrolou jejich dodržování, pak by mělo dojít k požadovaným výsledkům a tedy ke snížení či zamezení rizik vzniku chyb při stanovení základu daně. Dále také k avizovaným administrativním úsporám, ve smyslu zjednodušení práce účetních využíváním standardizovaných postupů.

Skutečný finanční efekt projektu může být ověřen až v okamžiku, kdy ve společnosti proběhne daňová kontrola na daň z příjmů právnických osob. V případě, že ze strany správce nebude shledáno pochybení nebo tato budou jen minimální, pak může být s konečnou platností konstatováno, že projektové řešení přineslo efekt i z pohledu úspory finančních prostředků.

Závěrem lze konstatovat, že projekt splní svůj prvotní účel, tj. nastavení chybějících pravidel formou vnitropodnikových směrnic a pokynů. Tímto bude nastaven první předpoklad pro snížení rizik a s určitým časovým odstupem bude možné provést i finanční vyhodnocení efektivity přijatých opatření. V případě, že by efektivita projektu byla nízká, pak bude nutné analyzovat příčiny. Mohlo by se jednat o tyto okolnosti:

- Chybné prvotní zpracování organizačních norem (tzn. jejich nesoulad s legislativou).
- Nedodržování stanovených postupů odpovědnými pracovníky.
- Špatné pochopení stanovených postupů zodpovědnými pracovníky.
- Neaktuálnost norem (tzn. neprovádění průběžných aktualizací).

Chyby bude případně možné identifikovat přímo z titulů, u kterých správce daně sledá pochybení proti platné legislativě.

ZÁVĚR

Diplomová práce se zabývala problematikou daně z příjmů právnických osob z pohledu rizikových oblastí souvisejících se stanovením základu daně, ze kterého vychází výše daňové povinnosti. Rizikové oblasti, u kterých dochází k nesprávnostem z pohledu daně z příjmů, mohou vznikat buďto při prvotním zaúčtování jednotlivých účetních případů nebo chybným provedením následné transformace účetního hospodářského výsledku na základ daně. Tyto chyby pak vedou k chybnému stanovení výsledné částky daně. Jak bylo shrnuto v závěru teoretické části práce, důsledkem těchto chyb a nesprávností je nejenom doměření daně samotné, ale i následná penalizace a vyúčtování úroku z prodlení za pozdní platbu daně. V případě, že nesprávnosti nejsou odhaleny samotnou společností, ale jsou zjištěny až správcem daně při daňové kontrole, může být finanční dopad těchto pochybení velmi nepříjemný, zejména s ohledem na to, že od roku 2011 již plátce daně nemůže žádat o prominutí tzv. příslušenství daně (tj. penále a úroku z prodlení), tak jako v minulosti, kdy správce daně zohledňoval například tzv. tvrdost zákona a dále i platební morálku plátce. Proto je velmi důležité, aby byly rizikové oblasti zjištěny a aby byl nastaven optimální postup předcházení vzniku nesprávností a chyb. Zásadní je již prvotní nastavení vnitřních firemních procesů, počínající smluvními ujednáními konkrétních obchodních případů, jejich následné správné zaúčtování a včetně správného daňového postupu až do okamžiku zaplacení pohledávky nebo jejího vymáhání.

Vzhledem k tomu, že společnost ContiTrade Services s.r. o. si uvědomuje důležitost zamezení uvedených rizik, souhlasila se zpracováním projektových opatření řešících uvedenou problematiku. Poskytla všechna potřebná vstupní data, která byla podrobena analýze s cílem stanovení rizikových oblastí pro následné navržení a zpracování projektových opatření.

Z provedené analýzy základních účetních výkazů byly definovány rizikové oblasti a byla navržena opatření k odstranění nedostatků. I když již společnost podle poskytnutých informací prošla daňovou kontrolou na daň z příjmů právnických s poměrně dobrým výsledkem, tj. bez závažnějších chyb vedoucích k velkému doměření daně, byly identifikovány oblasti, které jsou rizikové a společnost k nim doposud neměla zpracovány interní normy, kterými by byla minimalizována možnost vzniku chyb. V rámci projektového řešení, proto byla pro tyto oblasti navržena opatření pro nastavení závazných pravidel pro všechny odpovědné osoby, které mohou ovlivnit správnost procesů, které mají vliv na stanovení základu daně

z příjmů. Dále byl zpracován návrh kompletního projektového řešení včetně časového harmonogramu, vyhodnocení rizik a přínosů projektu.

Jako nejdůležitější opatření je možno označit stanovení schvalovacích pravomocí daňového specialisty, a to zejména s ohledem na četnost účetních operací, které ve společnosti probíhají. Kdy není možné provádět v rámci sestavování daňového přiznání detailní kontrolu všech položek. Nastavení správných daňových podmínek již v okamžiku vzniku obchodního a následně účetního případu jednoznačně pozitivně sníží možnost vzniku rizika chyb a nesprávností. Zpracování interních směrnic týkajících se vytypovaných rizikových oblastí je dalším velmi důležitým výstupním krokem projektu. Směrnice budou sloužit jako připravený důkazní materiál pro případné daňové kontroly, ale také pro jednoznačné vymezení odpovědnosti příslušných zaměstnanců. V případě nedodržení stanovených postupů může být uplatněna vůči těmto zaměstnancům zákonná sankce, pokud by byla prokázána jejich míra zavinění.

Pokud společnost navrhovaná projektová opatření přijme, pak je nutné připomenout, že je nezbytné provádět pravidelnou kontrolu jejich dodržování a dále jejich aktualizaci v souladu s legislativními změnami, jak již bylo vícekrát zmíněno.

Závěrem lze společnosti doporučit realizaci tohoto projektu a to alespoň v jeho základní variantě, tj. bez účasti externího daňového auditora. Toto řešení společnost nezatíží žádnými finančními náklady a nastaví nejenom podmínky pro zamezení či minimalizace nesprávností souvisejících s daní z příjmů, ale zároveň i nastaví podmínky lepší interní kontroly všech souvisejících interních procesů.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knižní zdroje

BAŘINOVÁ, Dagmar a Iveta VOZŇÁKOVÁ, 2007. *Pohledávky – právně, daňově, účetně*. Vyd. 3. Praha: GRADA. ISBN 978-80-247-1816-3.

BRYCHTA, Ivan, Martin DĚRDĚL a Ivan MACHÁČEK, 2011. *Daň z příjmů 2011*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-623-3.

DRBOHLAV, Josef a Tomáš POHL, 2011. *Pohledávky z právního, účetního a daňového pohledu*. Vyd. 3. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-599-1.

JANOUSEK, Lubomír et al., 2003. *Daňové a nedaňové náklady a výdaje*. Vyd. 3. Praha: Aspi. ISBN 80-86395-24-3.

KELBLOVÁ, Helena a Václav BENDA, 2002. *Investiční majetek ve vazbě na zákony o daních z příjmů a DPH*. Praha: Polygon. ISBN 80-7273-069-X.

MACHÁČEK, Ivan, 2005. *Technické zhodnocení majetku v otázkách a odpovědích*. Praha: Aspi. ISBN 80-7357-135-8.

MARKOVÁ, Hana, 2011. *Daňové zákony 2011*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-3800-0.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠTÁK, 2011. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2011*. Vyd. 13. Olomouc: Anag. ISBN 978-80-7263-660-0.

SKÁLA, Milan, 2008. *Technické zhodnocení a opravy*. Vyd. 5. Ostrava: Sagit. ISBN 978-80-7208-707-5.

ŠTASTNÝ, Zdeněk et al., 2002. *Daň z příjmů a podvojný účetnictví*. Brno: Komora daňových poradců. ISBN 80-238-9950-3

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ, 2010. *Daňový systém ČR 2010*. Vyd. 10. Praha: 1. VOX. ISBN 978-80-86324-86-9.

Internetové zdroje:

HAVIT, ©1998 – 2012a. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: *Business center.cz: Zákony a právní normy* [online]. ©1998 – 2012 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/danovy-rad/uvod.aspx>

HAVIT, ©1998 – 2012b. Zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon). In: *Business center.cz: Zákony o právní normy* [online]. ©1998 – 2012 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z:

<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/stavebni/uvod.aspx>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, ©2006 – 2011a. Pokyn GFŘ č. 6. In: *Csd.mfcr.cz: Legislativa a metodika* [online]. ©2006 – 2011 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Pokyn__GFR_c_D_6.pdf

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, ©2006 – 2011b. D – 332 Sdělení Ministerstva financí k uplatňování mezinárodních standardů při zdaňování transakcí mezi sdruženými podniky – převodní ceny. In: *Csd.mfcr.cz: Legislativa a metodika* [online]. ©2006 – 2011 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Pokyn_D-332.pdf

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, ©2006 – 2011c. D – 334 Sdělení Ministerstva financí k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami. In: *Csd.mfcr.cz: Legislativa a metodika* [online]. ©2006 – 2011 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Pokyn_D-334.pdf

EUROEKONOM, ©2012. Sazba daně z příjmu právnických osob. In: *Euroekonom.cz: Grafy* [online]. ©2012 [cit. 2012-02-20]. Dostupné z: <http://www.euroekonom.cz/grafy-data.php?type=cesko-dpo-rok>

EUROPEAN COMMISSION, ©2012. Joint Transfer Pricing Forum JTPF Report: Guidelines on Low Value Adding Intra-Group Services. In: *Ec.europa.eu* [online]. ©2012, poslední aktualizace 2.4.2012 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf_020_rev3_2009.pdf

FUČÍKOVÁ, Jitka, ©2012. Postihy za porušování povinností při správě daní. In: *Wolters Kluwer: Mzdová praxe. Daně a právo v praxi* [online]. Praha: Wolters Kluwer, roč. 2010, č. 11, ©2012 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d27082v35447-postihy-za-porusovani-povinnosti-pri-sprave-dani-srovnani-d/?search_query=

KOMORA AUDITORŮ ČR, ©2012. Rozsudek Nejvyššího správního soudu 8 Afs 35/2010 – 106. In: *Kacr.cz: Audit je když* [online]. ©2010 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Aktuality/NSS_8Afs_35_2010_106.pdf

LANDGRÁF, Roman, ©2012. Účetní odpisy u webdesingu. In: *I-poradce* [online]. ©2012 [cit. 2012-04-04]. Dostupné z: <http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=57837&zor=1>

MINISTERSTVO FINANCÍ, ©2006 . Zákon České národní rady ze dne 28. listopadu 1990, o územních finančních orgánech. In: *Csd.mfcr.cz. Legislativa a metodika* [online]. ©2006 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/182_874.html

MINISTERSTVO FINANCÍ, ©2005. Zpráva o výsledcích hospodaření státního rozpočtu. In: *Mfcr.cz: Státní závěrečný účet* [online]. ©2005 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z : http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/statni_zav_ucet_62819.html?year=PRESENT#I3

NEJVYŠŠÍ SPRÁVNÍ SOUD, ©2003 – 2010. Rozsudek 8 Afs 15/2008 - 139. In: *Nssoud.cz* [online]. ©2003 – 2010 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2008/0015_8Afs_0800139A_prevedeno.pdf

PILAŘOVÁ, Ivana, ©2012. Náklady na reklamu a na reprezentaci. In: *Wolters Kluwer: Daňáři online. Účetnictví v praxi* [online]. Praha: Wolters Kluwer, 1. 11. 2006, ©2012 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d218v194-naklady-na-reklamu-a-na-reprezentaci/?search_query=náklady%20na%20reklamu&search_results_page=

PEČENKOVÁ, Lucie, ©2009. Transfer pricing - převodní ceny: Metodická směrnice firmy audit účetnictví, s.r.o.. In: *Audit účetnictví.cz* [online]. ©2009 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: <http://auditucetnictvi.cz/web/smernice/Metodicka%20smernice%20Transfer%20pricing%20-%20Prevodni%20ceny.pdf>

ROMANCOV, Marek, ©2012. Transferové ceny – co nového? In: *Deloitte.cz* [online]. ©2012 [cit.2012-04-02]. Dostupné z: http://www.deloitte.com/view/cs_cz/cz/2820ed2abe462210VgnVCM100000ba42f00aRCRD.html

SKÁLA, Milan, ©2012. Technické zhodnocení a daně z příjmů z pohledu judikatury. In: *Wolters Kluwer: Daňáři online. Daňový expert*. [online]. Praha: Wolters Kluwer, 1. 4.

2007, [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10001v12879-technicke-zhodnoceni-a-dane-z-prijmu-z-pohledu-judikatury/?search_query=\\$issue=17I30&search_results_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10001v12879-technicke-zhodnoceni-a-dane-z-prijmu-z-pohledu-judikatury/?search_query=$issue=17I30&search_results_page=1)

WOLTERS KLUWER, ©2012. Převodový můstek účtového rozvahu do účetních výkazů. In: *Účetnikavarna.cz* [online]. ©2012 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/stahnout-soubor/name-1326457870-prevodovy-mustek-uctoveho-rozvrhu-do-ucetnich-vykazu/>

ARNET OnLine, ©2011. Nařízení vlády 258/1995 Sb. ze dne 9. srpna 1995, kterým se provádí občanský zákoník. In: *Zakonycr.cz: Úplná znění vybraných zákonů* [online]. ©2011 [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: <http://www.zakonycr.cz/seznamy/258-1995-sb-narizeni-vlady-kterym-se-provadi-obcansky-zakonik.html>

Ostatní zdroje:

Continental, ©2009a. *Policy P 100.4: Accounting within the corporation – Deliveris of Finished Goods (Tires)*, Hannover: Continental AG, ©2009.

Continental, ©2009b. *Policy P 100.7: Accounting within the corporation – Services*, Hannover: Continental AG, ©2009.

Continental, ©2009c. *Transfer Pricing Documentation.*, Hannover: Continental AG, ©2009.

ContiTrade Services, ©2011a. *E-shop: Bestdrive.cz*, [online]. ©2011a. [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: <http://bestdrive.cz/o-spolecnosti/profil-spolecnosti.html>

ContiTrade Services, ©2012a. *Hlavní kniha společnosti za období 1 – 12/2011*, Otrokovice: ContiTrade Services, ©2012.

ContiTrade Services, ©2011b. *Profil společnosti ContiTrade Services Otrokovice: Bestdrive.cz*, [online]. ©2011. [cit. 2012-04-02]. Dostupné z: <http://bestdrive.cz/o-spolecnosti/profil-spolecnosti.html>

ContiTrade Services, ©2010. *Příručka jakosti společnosti ContiTrade Services s.r.o. – Q 1*, Otrokovice: ContiTrade Services, ©2010.

ContiTrade Services, ©2011c. *Směrnice CTS_S04EK Udělování schvalovacích pravomocí v ContiTrade Services s.r.o.*, Otrokovice: ContiTrade Services, ©2011.

ContiTrade Services, ©2009. *Směrnice CTS_S16EK Odpisový plán majetku*, Otrokovice: ContiTrade Services, ©2009.

ContiTrade Services, ©2012b. *Rozvaha v plném rozsahu za období 1 – 12/2011*, Otrokovice: ContiTrade Services, ©2012.

ContiTrade Services, ©2012c. *Výkaz zisků a ztrát - druhové členění za rok končící 31. prosincem 2011*, Otrokovice: ContiTrade Services, ©2012.

ContiTrade Services, ©2011d. *Zpráva auditora a účetní závěrka k 31 .prosinci 2010* ,, Otrokovice: ContiTrade Services, ©2011.

KELBLOVÁ, Hana, 2000. K dani z příjmů právnických osob. *Finanční daňový a účetní bulletin*. Praha: LK TISK., 2000, roč. 2000, č. III, s. 51 – 52. ISSN 1210-5570.

KELNEROVÁ, Soňa, 2011. Následky porušení povinností při správě daní. *Finanční daňový a účetní bulletin*. Praha: LK TISK., 2011, roč. 2011, č. IV, s. 37 – 42. ISSN 1210-5570.

Tabulky a přílohy, které jsou v diplomové práci použity bez uvedení zdroje, byly zpracovány na základě interních materiálů společnosti.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ZDP	Zákon o dani z příjmů.
GFŘ	Generální Finanční Ředitelství.
ZoR	Zákon o rezervách.
ObčZ.	Občanský Zákoník.
TZH	Technické zhodnocení.
ČNB	Česká národní banka
VZZ	Výkaz zisků a ztrát
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
CTS	ContiTrade Services
CUP	Comparable uncontrolled price Metod
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1 Vývoj sazba daně z příjmů právnických osob (Euroekonom, ©2012).....	14
Obr. 2 Logo společnosti (ContiTrade Services,, ©2011b).....	42
Obr. 3 Ukázka jednotného stylu prodejen Bestdrive (ContiTrade Services, ©2011b).....	43
Obr. 4 Zjednodušená organizační struktura společnosti.	44
Obr. 5 Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2005 – 2011	45
Obr. 6 Nastavení kontrolních mechanismů.....	84
Obr. 7 Rizika chybného stanovení základu daně	85
Obr. 8 Ukázka Ganntova diagramu	107
Obr. 9 Matice rizik.....	111

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 Úprava hospodářského výsledku na základ daně (Vančurová a Láchová, 34	34
Tab. 2 Úprava základu daně z příjmů právnických osob a výpočet daně (Vančuro-..... 34	34
Tab. 3 Přehled dlouhodobého majetku k 31. 12. 2011 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012b)..... 49	49
Tab. 4 Přehled dlouhodobého finančního majetku k 31.12. 2011 (Zdroj:ContiTrade Services, ©2011d) 50	50
Tab. 5 Skupina účtů 381, 383 a 384 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 52	52
Tab. 6 Skupina účtů 389 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 53	53
Tab. 7 Skupina účtů 459 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 54	54
Tab. 8 Skupina účtů 321 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 54	54
Tab. 9 Skupina účtů 501, 502 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 56	56
Tab. 10 Skupina účtů 504 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 58	58
Tab. 11 Skupina účtů 511 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 60	60
Tab. 12 Skupina účtů 514 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 61	61
Tab. 13 Skupina účtů 516 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 61	61
Tab. 14 Vybrané účty ze skupiny 518 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)..... 62	62
Tab. 15 Vybrané účty ze skupiny 518 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)..... 63	63
Tab. 16 Vybrané účty ze skupiny 518 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)..... 65	65
Tab. 17 Vybrané účty ze skupiny 518 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)..... 66	66
Tab. 18 Skupina účtů 521 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 67	67
Tab. 19 Skupina účtů 524 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 68	68
Tab. 20 Skupina účtů 531, 532 a 538 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 68	68
Tab. 21 Skupina účtů 543 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 69	69
Tab. 22 Skupina účtů 544 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 70	70
Tab. 23 Skupina účtů 546 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 71	71
Tab. 24 Skupina účtů 548 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 71	71
Tab. 25 Skupina účtů 549 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 73	73
Tab. 26 Typy skladových korekcí 74	74
Tab. 27 Skupina účtů 551 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 76	76
Tab. 28 Skupina účtů 557 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 76	76
Tab. 29 Skupina účtů 558 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a) 77	77

Tab. 30 Skupina účtů 559 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)	78
Tab. 31 Skupina účtů 605 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)	79
Tab. 32 Skupina účtů 641 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)	80
Tab. 33 Skupina účtů 644 a 645 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a)	80
Tab. 34 Účty 648220 a 648520 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a).....	81
Tab. 35 Účet 648410 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a).....	81
Tab. 36 Účet 648800 (Zdroj: ContiTrade Services, ©2012a).....	82
Tab. 37 Souhrn navrhovaných opatření	87
Tab. 38 Nové nastavení skladových korekcí	98
Tab. 39 Vzor evidence poskytovaných slev a bonusů	101
Tab. 40 Vzor operativní evidence k fakturám za smluvní sankce	102
Tab. 41 Matice odpovědnosti.....	104
Tab. 42 Harmonogram projektu.....	106
Tab. 43 Analýza nákladů projektu – alternativní varianta	109
Tab. 44 Tabulka potenciálních rizik projektu	109

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Hlavní ukazatele hospodaření státního rozpočtu v roce 2010

Příloha P II: Poplatníci daně z příjmů právnických osob

Příloha P III: Nařízení vlády č. 258/1995 Sb., ve znění pozdějších platných předpisů

Příloha P IV: Přehled dopadů technických zásahů do majetku

Příloha P V: Organizační struktura centrály společnosti ContiTrade Services s. r.o.

Příloha P VI: Schéma začlenění společnosti v rámci koncernu

Příloha P VII: Rozvaha v plném rozsahu k 31. 12. 2011

Příloha P VIII: Výkaz zisků a ztrát – druhové členění za rok končící 31. prosincem 2011

Příloha P IX: Hlavní kniha společnosti k 31. 12. 2011

Příloha P X: Převodový můstek účtového rozvrhu do účetních výkazů

Příloha P XI: Ukázka internetové domény společnosti včetně tzv. e-shopu

Příloha P XII: Ukázka karty dlouhodobého majetku – nastavení odpisů

Příloha P XIII: Tabulka nastavení zúčtování skladových korekcí

Příloha P XIV: Návrh směrnice Časové rozlišení

Příloha P XV: Návrh směrnice Dary

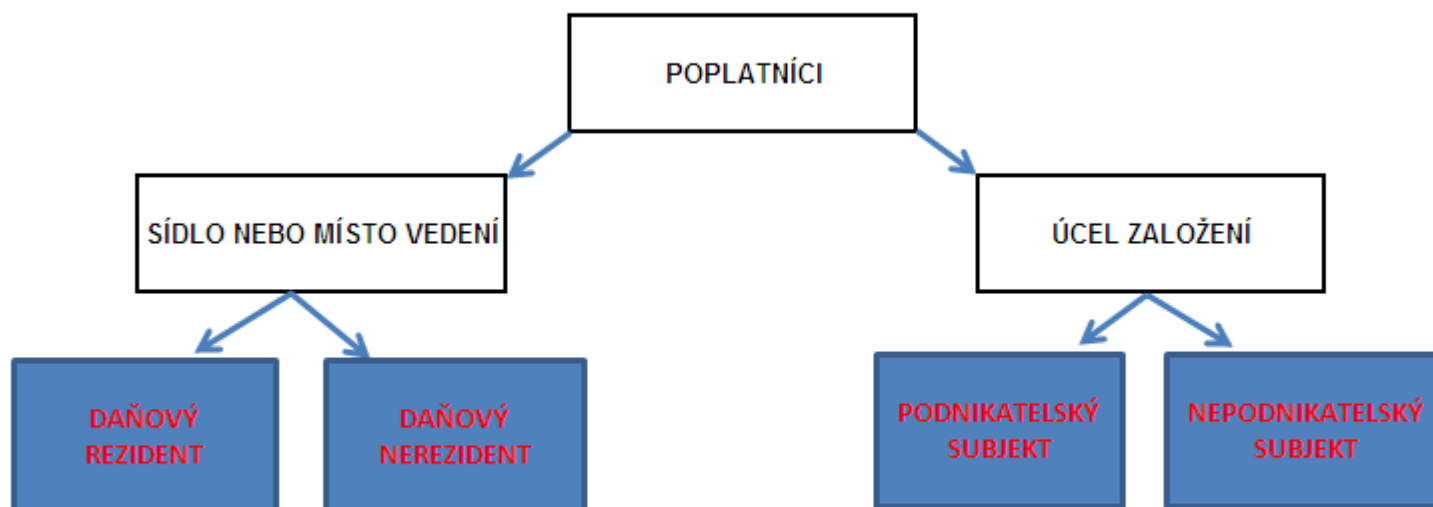
PŘÍLOHA P I: HLAVNÍ UKAZATELE HOSPODAŘENÍ STÁTNÍHO ROZPOČTU V ROCE 2010 (V MLD. KČ)

(Ministerstvo financí, ©2005)

	2009	2010			rozdíl skutečností	index 2010/2009	
	Skutečnost	Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách	Skutečnost			% plnění
	1	2	3	4	5=4:3	6=4-1	7=4:1
Celkové příjmy	974,61	1 022,22	1 055,18	1 000,38	94,8	25,76	102,6
<i>Daňové příjmy (bez poj. na SZ)</i>	<i>485,36</i>	<i>534,74</i>	<i>534,74</i>	<i>508,02</i>	<i>95,0</i>	<i>22,66</i>	<i>104,7</i>
DPH	176,72	188,60	188,60	187,82	99,6	11,10	106,3
Spotřební daně (vč. energet. daní)	123,84	141,10	141,10	130,86	92,7	7,02	105,7
DPPO	83,34	100,30	100,30	86,30	86,0	2,97	103,6
DPFO	85,65	88,30	88,30	87,49	99,1	1,84	102,1
ostatní daňové příjmy	15,82	16,44	16,44	15,55	94,6	-0,27	98,3
<i>Pojistné na SZ</i>	<i>347,86</i>	<i>367,13</i>	<i>367,13</i>	<i>355,84</i>	<i>96,9</i>	<i>7,98</i>	<i>102,3</i>
<i>Nedaňové a ost. příjmy</i>	<i>141,39</i>	<i>120,35</i>	<i>153,32</i>	<i>136,52</i>	<i>89,0</i>	<i>-4,88</i>	<i>96,6</i>
Celkové výdaje	1 167,01	1 184,92	1 218,09	1 156,79	95,0	-10,22	99,1
<i>Běžné výdaje</i>	<i>1 033,84</i>	<i>1 069,47</i>	<i>1 064,51</i>	<i>1 026,57</i>	<i>96,4</i>	<i>-7,28</i>	<i>99,3</i>
Sociální dávky	429,33	446,47	433,32	430,91	99,4	1,58	100,4
<i>Kapitálové výdaje</i>	<i>133,16</i>	<i>115,45</i>	<i>153,58</i>	<i>130,22</i>	<i>84,8</i>	<i>-2,94</i>	<i>97,8</i>
Saldo SR	-192,39	-162,70	-162,91	-156,42	96,0	35,98	81,3

PŘÍLOHA P II: POPLATNÍCI DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

(Vančurová a Láchová, 2010, s. 28)



PŘÍLOHA P III: NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 258/1995 SB., VE ZNĚNÍ POZDĚJŠÍCH PLATNÝCH PŘEDPISŮ

(ARNET OnLine, ©2011)

258/1995 Sb.

NAŘÍZENÍ VLÁDY

ze dne 9. srpna 1995,

kterým se provádí občanský zákoník

Změna: 174/2009 Sb.

Vláda nařizuje k provedení občanského zákoníku:

§ 5

Drobné opravy bytu

(k § 687 odst. 3)

- (1) Za drobné opravy se považují opravy bytu a jeho vnitřního vybavení, pokud je toto vybavení součástí bytu a je ve vlastnictví pronajímatele, a to podle věcného vymezení nebo podle výše nákladu.
- (2) Podle věcného vymezení se za drobné opravy považují tyto opravy a výměny:
 - a) opravy jednotlivých vrchních částí podlah, opravy podlahových krytin a výměny prahů a lišt,
 - b) opravy jednotlivých částí oken a dveří a jejich součástí a výměny zámků, kování, klik, rolet a žaluzií,
 - c) výměny elektrických koncových zařízení a rozvodných zařízení, zejména vypínačů, zásuvek, jističů, zvonků, domácích telefonů, zásuvek rozvodů datových sítí, signálů analogového i digitálního televizního vysílání a výměny zdrojů světla v osvětlovacích tělesech,
 - d) výměny uzavíracích ventilů u rozvodu plynu s výjimkou hlavního uzávěru pro byt,
 - e) opravy uzavíracích armatur na rozvodech vody, výměny sifonů a lapačů tuku,
 - f) opravy indikátorů vytápění a opravy a certifikace bytových vodoměrů teplé a studené vody.
- (3) Za drobné opravy se dále považují opravy vodovodních výtoků, zápachových uzávěrek, odsavačů par, digestoří, mísících baterií, sprch, ohřivačů vody, bidetů, umyvadel, van, výlevek, dřezů, splachovačů, kuchyňských sporáků, pečících trub, vařičů, infrazářičů, kuchyňských linek, vestavěných a přistavěných skříní. U zařízení pro vytápění se za drobné opravy považují opravy kamen na tuhá paliva, plyn a elektřinu, kotlů etážového topení na pevná, kapalná a plynná paliva, včetně uzavíracích a regulačních armatur a ovládacích termostátů etážového topení; nepovažují se však za ně opravy radiátorů a rozvodů ústředního vytápění.
- (4) Za drobné opravy se považují rovněž výměny drobných součástí předmětů uvedených v odstavci 3.
- (5) Podle výše nákladu se za drobné opravy považují další opravy bytu a jeho vybavení a výměny součástí jednotlivých předmětů tohoto vybavení, které nejsou uvedeny v odstavcích 2 a 3, jestliže náklad na jednu opravu nepřesáhne částku 500 Kč. Provádí-li se na téže věci několik oprav, které spolu souvisejí a časově na sebe navazují, je rozhodující součet nákladů na související opravy. Náklady na dopravu a jiné náklady spojené s opravou, pokud jsou uvedeny v daňovém dokladu o provedení opravy, se do nákladů na tuto opravu nezapočítávají, jsou však součástí ročního limitu podle odstavce 6.
- (6) Součet nákladů za drobné opravy uvedené v odstavcích 2 až 5 nesmí přesáhnout částku 70 Kč/m² podlahové plochy bytu za kalendářní rok, včetně nákladů na dopravu a jiných nákladů spojených s opravou, pokud jsou uvedeny v daňovém dokladu o provedení opravy.
- (7) Podlahovou plochou bytu se pro účely tohoto nařízení rozumí součet podlahových ploch bytu a jeho příslušenství, a to i mimo byt, pokud jsou užívány výhradně nájemcem bytu;

podlahová plocha sklepů, které nejsou místnostmi, a podlahová plocha balkonů, lodžii a teras se započítává pouze jednou polovinou.

§ 6

Náklady spojené s běžnou údržbou bytu

(k § 687 odst. 3)

Náklady spojené s běžnou údržbou bytu jsou náklady na udržování a čištění bytu, které se provádějí obvykle při delším užívání bytu. Jsou jimi zejména pravidelné prohlídky a čištění předmětů uvedených v § 5 odst. 3 (plynospotřebičů, apod.), malování včetně opravy omítek, tapetování a čištění podlah včetně podlahových krytin, obkladů stěn, čištění zanesených odpadů až ke svislým rozvodům a vnitřní nátěry.

§ 7

Zrušuje se vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 45/1964 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení občanského zákoníku, ve znění vyhlášky č. 32/1965 Sb., vyhlášky č. 183/1982 Sb. a nařízení vlády č. 142/1994 Sb.

§ 8

Toto nařízení nabývá účinnosti dnem vyhlášení.

Předseda vlády:

Doc. Ing. Klaus CSc. v. r.

Ministr spravedlnosti:

JUDr. Novák v. r.

Ministr hospodářství:

Doc. Ing. Dyba CSc. v. r.

1) § 275 zákoníku práce.

§ 17 zákona č. 1/1992 Sb., o mzdě, odměně za pracovní pohotovost a o průměrném výdělku, ve znění zákona č. 74/1994 Sb.

2) § 37 nařízení vlády č. 108/1994 Sb., kterým se provádí zákoník práce a některé další zákony.

PŘÍLOHA P IV: PŘEHLED DOPADŮ TECHNICKÝCH ZÁSAHŮ DO MAJETKU

(Zdroj: Skála, 2008, s. 195 - 196)

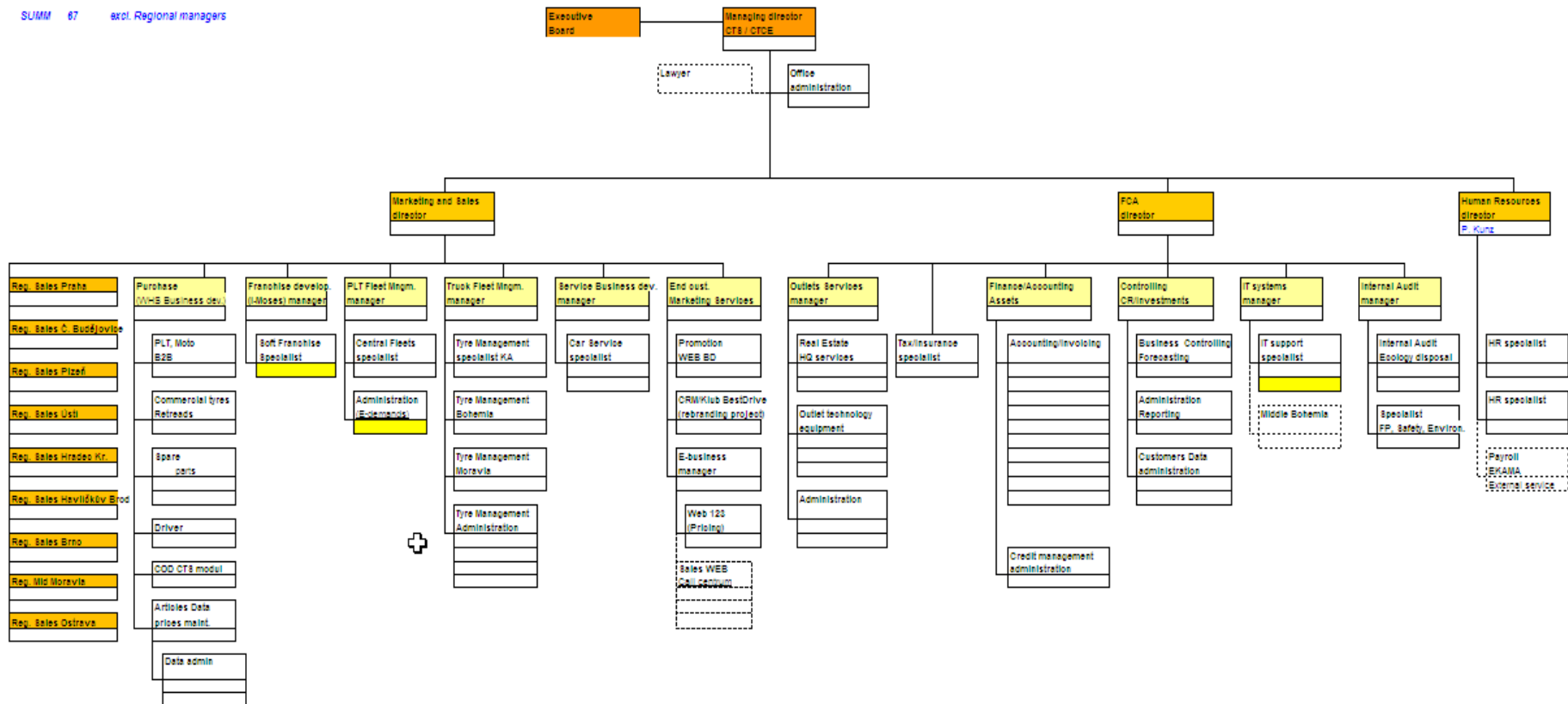
DOPADY TECHNICKÝCH ZÁSAHŮ NA NAJATÉM MAJETKU NA DAŇ Z PŘÍJMŮ [4.s. 195-6]

POŘ. Č.	SOUKROMO-PRÁVNÍ POHLED	POHLED DANĚ Z PŘÍJMŮ		STAVEBNÍ PŘEDPIS	KOMU VYPLÝVÁ POVINNOSTI
		definice	vliv na základ daně		
1	Oprava, udržování, drobné opravy, běžná údržba	Opravy (případně udržování)	daňový náklad nájemce	Udržování	Nájemce: nemůže požadovat majetkovou kompenzaci, plní svoji povinnost
2	Opravy do stavu, v jakém byl předmět nájmu předán nájemci	Opravy (případně udržování)	daňový náklad pronajímatele	Udržování	Pronajímatele, ale může provést nájemce, ten může požadovat majetkovou kompenzaci po dokončení oprav
3	Změny pronajaté věci nad stav, v jakém byl předmět nájmu předán nájemci, ale do stavu v jakém už předmět nájmu někdy byl	Opravy (případně udržování)	daňový náklad nájemce, při ukončení nájmu pronajímatele	Udržování	Pronajímatele, ale může provést nájemce, ten může požadovat majetkovou kompenzaci ke dni ukončení nájmu
4	Změny pronajaté věci nad stav, v jakém byl předmět nájmu předán nájemci a současně nad stav, v jakém už předmět nájmu někdy byl	Technické zhodnocení, popřípadě výdaje podle § 24 odst. 2 zb) ZDP, pokud výdaje nepřesáhnou částku 40 000,- Kč	uplatnění odpisu ze zvýšené vstupní nebo zůstatkové ceny majetku u pronajímatele	Změny dokončené stavby (nástavby, přístavby a stavební úpravy)	Pronajímatele, ale může provést nájemci, ten může požadovat majetkovou kompenzaci ke dni ukončení nájmu, pokud byl zásah schválen vlastníkem a není ve smlouvě dohodnuto uvedené majetku do původního stavu

PŘÍLOHA P V: ORGANIZAČNÍ STRUKTURA CENTRÁLY SPOLEČNOSTI CONTITRADE SERVICES S. R.O.

(ContiTrade Services, ©2012)

SUMM 87 excl. Regional managers

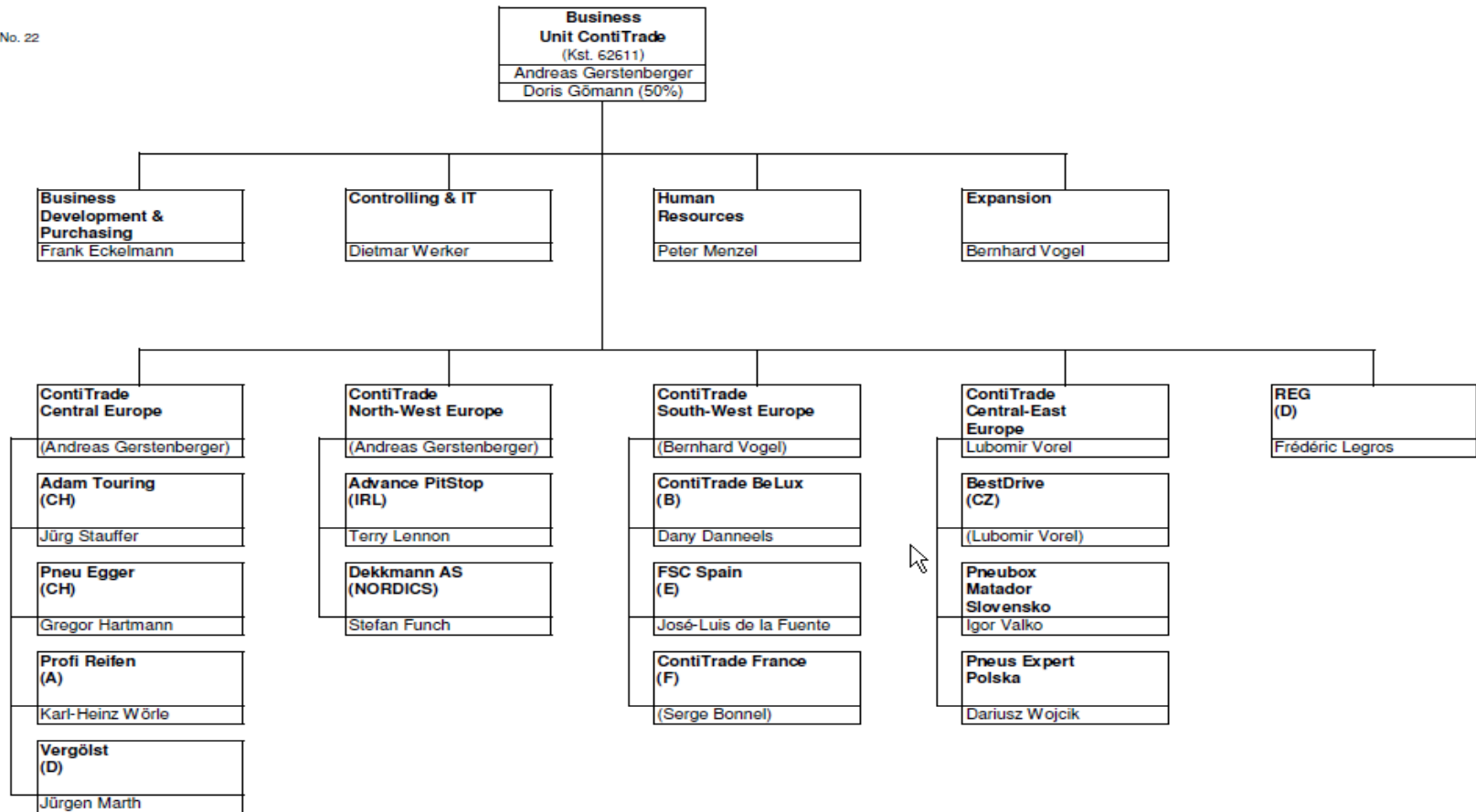


PŘÍLOHA P VI: SCHÉMA ZAČLENĚNÍ SPOLEČNOSTI V RÁMCI KONCERNU

(ContiTrade Services, ©2012)



issue date: April 1st, 2011
 issue no.: 23, replaces issue No. 22
 editor: D. Gömann



PŘÍLOHA P VII: ROZVAHA V PLNÉM ROZSAHU K 31. 12. 2011

(ContiTrade Services, ©2012b)

ROZVAHA v plném rozsahu k 31. prosinci 2011 (v tisících Kč)

Obchodní firma a sídlo

ContiTrade Services s.r.o.
Objizdná 1628
765 31 Otrokovice
Česká republika

Identifikační číslo

41193598

Označ.	AKTIVA	řad.	Běžné účetní období			Min.účetní období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM (ř.02+03+31+63)	001	3 255 173	- 739 503	2 515 670	2 512 424
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (ř.04+13+23)	003	1 268 311	- 657 386	610 925	645 060
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)	004	30 845	- 28 852	1 993	1 487
B.I.1.	Zřizovací výdaje	005				
	2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
	3. Software	007	26 631	- 26 631		
	4. Ocenitelná práva	008				
	5. Goodwill	009				
	6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	4 214	- 2 221	1 993	1 487
	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)	013	1 228 384	- 628 534	599 850	632 905
B.II.1.	Pozemky	014	78 191		78 191	78 538
	2. Stavby	015	515 499	- 304 256	211 243	217 905
	3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	318 270	- 256 363	61 907	61 097
	4. Pěstitelské celky trvalých porostů	017				
	5. Dospělá zvířata a jejich skupiny	018				
	6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
	7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	825		825	6 756
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	67		67	67
	9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	315 532	- 67 915	247 617	268 542
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř.24 až 30)	023	9 082		9 082	10 668
B.III.1.	Podíly - ovládaná osoba	024				
	2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	6 125		6 125	5 964
	3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	1 277		1 277	1 277
	4. Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027				
	5. Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	1 680		1 680	3 427
	6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
	7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				

ContiTrade Services s.r.o.

Rozvaha (nekonsolidovaná)

k 31. prosinci 2011

Označ.	AKTIVA	řád.	Běžné účetní období			Min.účetní období Netto
			Brutto	Korekce	Netto	
a	b	c	1	2	3	4
C.	Oběžná aktiva (ř.32+39+48+58)	031	1 982 613	- 82 117	1 900 496	1 863 375
C.I.	Zásoby (ř.33 až 38)	032	533 246	- 23 429	509 817	468 156
C.I.1.	Materiál	033				
	2. Nedokončená výroba a polotovary	034				
	3. Výrobky	035				
	4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036				
	5. Zboží	037	533 246	- 23 429	509 817	468 156
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C.II.	Dlouhodobé pohledávky (ř.40 až 47)	039	5 836		5 836	6 836
C.II.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040	5 836		5 836	6 836
	2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041				
	3. Pohledávky - podstatný vliv	042				
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043				
	5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
	6. Dohadné účty aktivní	045				
	7. Jiné pohledávky	046				
	8. Odložená daňová pohledávka	047				
C.III.	Krátkodobé pohledávky (ř.49 až 57)	048	1 436 458	- 58 688	1 377 770	1 383 659
C.III.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	334 640	- 57 088	277 552	360 946
	2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	1 084 245		1 084 245	998 283
	3. Pohledávky - podstatný vliv	051				
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052				
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
	6. Stát - daňové pohledávky	054	41		41	4 715
	7. Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	7 435		7 435	11 039
	8. Dohadné účty aktivní	056	7 786		7 786	5 566
	9. Jiné pohledávky	057	2 311	- 1 600	711	3 110
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř.59 až 62)	058	7 073		7 073	4 724
C.IV.1.	Peníze	059	1 063		1 063	923
	2. Účty v bankách	060	6 010		6 010	3 801
	3. Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
	4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D.I.	Časové rozlišení (ř.64+65+66)	063	4 249		4 249	3 989
D.I.1.	Náklady příštích období	064	4 249		4 249	3 978
	2. Komplexní náklady příštích období	065				
	3. Příjmy příštích období	066				11

ContiTrade Services s.r.o.

Rozvaha (nekonsolidovaná)
k 31. prosinci 2011

Označ.	P A S I V A	řád.	Běžné období	Minulé období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř.68+86+119)	067	2 515 670	2 512 424
A.	Vlastní kapitál (ř.69+73+79+82+85)	068	1 832 783	1 797 362
A.I.	Základní kapitál (ř.70+71+72)	069	1 027 402	1 027 402
A.I.1.	Základní kapitál	070	1 027 402	1 027 402
	2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
	3. Změny základního kapitálu	072		
A.II.	Kapitálové fondy (ř.74 až 78)	073	1 559	1 398
A.II.1.	Emisní ážio	074		
	2. Ostatní kapitálové fondy	075		
	3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	1 559	1 398
	4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností	077		
	5. Rozdíl z přeměn společností	078		
A.III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř.80+81)	079	104 284	104 284
A.III.1.	Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond	080	104 284	104 284
	2. Statutární a ostatní fondy	081		
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř.83+84)	082	664 278	667 441
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	083	664 278	667 441
	2. Neuhrazená ztráta minulých let	084		
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	085	35 260	- 3 163
B.	Cizí zdroje (ř.87+92+103+115)	086	661 841	709 417
B.I.	Rezervy (ř.88 až 91)	087	33 569	12 031
B.I.1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	088		
	2. Rezerva na důchody a podobné závazky	089		
	3. Rezerva na daň z příjmů	090	15 691	2 492
	4. Ostatní rezervy	091	17 878	9 539
B.II.	Dlouhodobé závazky (ř.93 až 102)	092	38 144	45 391
B.II.1.	Závazky z obchodních vztahů	093		
	2. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	094		
	3. Závazky - podstatný vliv	095		
	4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	096		
	5. Dlouhodobé přijaté zálohy	097		
	6. Vydané dluhopisy	098		
	7. Dlouhodobé směnky k úhradě	099		
	8. Dohadné účty pasivní	100		
	9. Jiné závazky	101		
	10. Odložený daňový závazek	102	38 144	45 391

ContiTrade Services s.r.o.

Rozvaha (nekonsolidovaná)

k 31. prosinci 2011

Označ.	P A S I V A	řád.	Běžné období	Minulé období
a	b	c	5	6
B.III.	Krátkodobé závazky (ř.104 až 114)	103	590 128	651 995
B.III.1	Závazky z obchodních vztahů	104	528 219	601 323
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	105		
3	Závazky - podstatný vliv	106		
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	107		
5	Závazky k zaměstnancům	108	15 177	14 098
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109	8 907	8 478
7	Stát - daňové závazky a dotace	110	15 970	2 219
8	Krátkodobé přijaté zálohy	111	18	22
9	Vydané dluhopisy	112		
10	Dohadné účty pasivní	113	21 594	25 600
11	Jiné závazky	114	243	255
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř.116+117+118)	115		
B.IV.1	Bankovní úvěry dlouhodobé	116		
2	Krátkodobé bankovní úvěry	117		
3	Krátkodobé finanční výpomoci	118		
C.I.	Časové rozlišení (ř.120+121)	119	21 046	5 645
C.I.1	Výdaje příštích období	120	20 887	5 550
2	Výnosy příštích období	121	159	95

PŘÍLOHA P VIII: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT – DRUHOVÉ ČLENĚNÍ ZA ROK KONČÍCÍ 31. PROSINCEM 2011

(ContiTrade Services, ©2012c)

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY druhovému členění za rok končící 31. prosincem 2011 (v tisících Kč)

Obchodní firma a sídlo

Identifikační číslo

41193598

ContiTrade Services s.r.o.
Objizdná 1628
765 31 Otrokovice
Česká republika

Označ.	TEXT	číslo řádku	Skutečnost v účet. obd.	
			běžném	minulém
a	b	c	1	2
I.	Tržby za prodej zboží	01	2 653 181	2 465 574
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	2 202 210	2 076 403
+	Obchodní marže (ř.01-02)	03	450 971	389 171
II.	Výkony (ř.05+06+07)	04	229 951	228 078
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	229 951	228 078
II.2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
II.3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (ř.09+10)	08	240 229	250 982
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	09	63 938	58 984
B.2.	Služby	10	176 291	191 998
+	Přidaná hodnota (ř.03+04-08)	11	440 693	366 267
C.	Osobní náklady (ř.13 až 16)	12	325 182	301 243
C.1.	Mzdové náklady	13	229 629	212 595
C.2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C.3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	79 414	72 226
C.4.	Sociální náklady	16	16 139	16 422
D.	Daně a poplatky	17	3 826	3 972
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	58 202	58 920
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř.20+21)	19	3 891	8 896
III.1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	3 784	8 744
III.2	Tržby z prodeje materiálu	21	107	152
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř.23+24)	22	559	8 557
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	559	8 557
F.2.	Prodaný materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	11 763	- 1 394
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	16 504	10 887
H.	Ostatní provozní náklady	27	22 097	22 650
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+28-29)	30	39 459	- 7 898

ContiTrade Services s.r.o.

Výkaz zisku a ztráty - druhové členění (neconsolidovaný)
za rok končící 31. prosincem 2011

Označ. a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účet. obd.	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		61
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		612
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (f.34+35+36)	33	179	110
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	179	110
VII.2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII.3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	- 1 538	- 5 000
X.	Výnosové úroky	42	8 411	3 540
N.	Nákladové úroky	43	24	177
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	16	50
O.	Ostatní finanční náklady	45	2 663	2 507
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (f.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45+46-47)	48	7 457	5 465
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (f.50+51)	49	11 656	730
Q.1.	-splatná	50	18 903	2 756
Q.2.	-odložená	51	- 7 247	- 2 026
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (f.30+48-49)	52	35 260	- 3 163
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (f.56+57)	55		
S.1.	-splatná	56		
S.2.	-odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (f.53-54-55)	58		
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (f.52+58-59)	60	35 260	- 3 163
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (f.30+48+53-54)	61	46 916	- 2 433

PŘÍLOHA P IX: HLAVNÍ KNIHA SPOLEČNOSTI K 31. 12. 2011

(ContiTrade Services, ©2012)

ContiTrade Services s.r.o. Otrokovice		Zůstatky účtů HK		Čas 15:58:32 Datum 09.01.2012 ZFCBS500/TABARQVA_J Strana 1	
Per month December 2011 in company code 0230					
Account number	Account name	PZ	Months January - December		KZ
			101,00 MD	Debit balance D	
X013100	HBI-Softwar.v PC 13 *	26 655 388,71 26 655 388,71		24 400,00 24 400,00	26 630 988,71 26 630 988,71
X019100	HBI-Ost.DNM v PC	157 989,00	1 177 185,00		1 335 174,00
X019101	Cust. rel. portf HB 19 *	2 879 000,00 3 036 989,00	1 177 185,00		2 879 000,00 4 214 174,00
X021100	HBI-Budovy,stav.v P 21 *	504 885 060,19 504 885 060,19	10 919 111,03	304 765,03 304 765,03	515 499 406,19 515 499 406,19
X022200	HBI-Drobny DHM	35 605 255,72	6 568,00	2 036 328,08	33 575 495,64
X022300	HBI-Os.zar.inv.v P	196 437 515,41	18 647 962,97	6 418 906,54	208 666 571,84
X022400	HBI-Zariz.a str.v P 22 *	75 956 084,18 307 998 855,31	1 362 551,10 20 017 082,07	1 290 647,32 9 745 881,94	76 027 987,96 318 270 055,44
X031100	HBI-Pozemky v PC 31 *	78 537 884,82 78 537 884,82		346 400,00 346 400,00	78 191 484,82 78 191 484,82
X042100	Ned.inv.-DHM HBI 42 *	6 756 131,50 6 756 131,50	25 508 047,61	31 439 475,10	824 704,01 824 704,01
52520	DHM-DPH na pos.zal.				
52530	DHM-poskyt.zalohy	66 944,64			66 944,64
52 *		66 944,64			66 944,64
X051012	HBI P v ovl.a řiz.o 61 *				
X052012	HBI Pod s podst.vli	702 495,42	68 703,82		771 199,24
X052013	HBI Pod s podst.vli 62 *	5 261 605,92 5 964 101,34	92 559,68 161 263,50		5 354 165,60 6 125 364,84
67100	Dlouhod. půjčky-TUZ 67 *	3 427 345,00 3 427 345,00	15 723 069,00	17 470 414,00	1 680 000,00 1 680 000,00
69000	Ost. dld. fin. maj. 69 *	1 277 329,88 1 277 329,88			1 277 329,88 1 277 329,88
X073100	HBI-EDP-Softw.-oprá 73 *	-26 655 388,71 -26 655 388,71	24 400,00	24 400,00	-26 630 988,71 -26 630 988,71
X079100	HBI-Ost.DNM-opravy	-157 989,00		95 411,00	-253 400,00
X079101	Cus.rel.por.-opr.HB 79 *	-1 391 518,00 -1 549 507,00		575 800,00 671 211,00	-1 967 318,00 -2 220 718,00
X081100	HBI-Budovy,stav.opr 81 *	-286 979 802,12 -286 979 802,12	234 014,00	17 509 954,00	-304 255 742,12 -304 255 742,12
X082200	HBI-Drobny DHM opr.	-35 605 255,72	2 036 328,08	6 568,00	-33 575 495,64
X082300	HBI-Ost.zar.inv.-op	-153 128 513,41	6 303 674,57	14 990 991,00	-161 815 829,84
X082400	HBI-Zar.a str.-opra 82 *	-58 168 534,21 -246 902 303,34	1 287 532,22 9 627 534,87	4 090 526,00 19 088 085,00	-60 971 527,99 -256 362 853,47
92980	Oprava pcolzka bud	-1 165 931,00			-1 165 931,00
092980X	Oprava pol bud. HB 92 *	1 165 931,00			1 165 931,00
X097000	Oceňovací rozdíl ma	315 531 534,34			315 531 534,34

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	Months January - December			
		101,00	Debit balance	Credit balance	
		PZ	MD	D	KZ
97 *		315 531 534,34			315 531 534,34
X098000	oceň. rozd - oprávk	-46 990 184,34		20 925 900,00	-67 915 484,34
98 *		-46 990 184,34		20 925 900,00	-67 915 484,34
0 **		645 060 379,22	83 391 707,08	117 525 886,07	610 926 200,23
112100	Prímy material		988 000,00	988 000,00	
112702	MAT.NA SKLADĚ-OD	-1 045,48	13 278,24	13 646,45	-1 413,69
112 *		-1 045,48	1 001 278,24	1 001 646,45	-1 413,69
131101	Spoj.uc.k do.zbojC		1 971 785 304,17	1 971 785 304,17	
131201	Poř.zboží- offtake		1 240 456 408,52	1 240 456 408,52	
131300	Poriz.zbojC				
131 *			3 212 241 712,69	3 212 241 712,69	
132100	ZBOŽÍ NA SKLADĚ 3.5	189 222 013,29	2 560 132 477,01	2 562 877 984,94	186 476 505,36
132101	ZBOŽÍ NA SKLADĚ- IC	300 077 080,59	5 357 108 335,24	5 326 575 855,88	330 609 559,95
132102	Předisp. zbo 3stran		1 315 335 512,64	1 315 335 512,64	
132103	Zboží třetí -mimo M				
132104	Předisp. zbo IC	1 541,65	2 454 565 451,97	2 454 566 993,62	
132200	CENOVÉ ROZDÍLY KE Z		97 199,20	97 199,20	
132300	VEDL.POR.NAKL.ZBOŽÍ		2 499 450,46	2 499 450,46	
132400	ZBOŽÍ NA SKL 3S. KO	1 931 632,97	1 096 645,39	1 075 855,71	1 952 422,65
132401	ZBOŽÍ NA SKL ICO KO	2 161 020,29	12 335 824,44	305 362,13	14 191 482,60
132 *		493 393 288,79	11 703 170 896,35	11 663 334 214,58	533 229 970,56
139200	Zboží ICO na cestě	-13 906 091,20	200 237 413,87	186 331 322,67	
139500	ZBOŽÍ NA CESTE				
139 *		-13 906 091,20	200 237 413,87	186 331 322,67	
196100	OPR. POL. KE ZBOŽÍ	-1 888 000,00	1 888 000,00	15 023 000,00	-15 023 000,00
196210	Zboží ICO opr.pol.	-9 442 000,00	9 442 000,00	8 406 000,00	-8 406 000,00
196 *		-11 330 000,00	11 330 000,00	23 429 000,00	-23 429 000,00
1 **		468 156 152,11	15 127 981 301,15	15 086 337 896,39	509 799 556,87
211100	Peníze v hlav.pokl.	29 673,00	1 654 294,00	1 632 445,00	51 522,00
211212	6021-Pokl.-Jindř.Hr	5 000,00	37 115,00	37 115,00	5 000,00
211213	6022-Pokl.-Prachati	5 000,00	528 871,20	528 871,20	5 000,00
211214	6023-Pokladna-Písek	5 000,00	187 301,03	187 301,03	5 000,00
211217	6025-Pokl.-Sez.Ústí	10 000,00	2 127 285,74	2 127 285,74	10 000,00
211218	6031-Pokladna-Plzeň	20 000,00	3 515 676,68	3 515 676,68	20 000,00
211219	6032-Pokladna-Tacho	10 000,00	400 324,50	400 324,50	10 000,00
211220	6033-Pokladna-K. Va	20 000,00	3 018 754,05	3 020 578,05	18 176,00
211221	6034-Pokladna-Rakov	10 000,00	3 677 272,00	3 677 272,00	10 000,00
211226	6051-Pokladna-Louny	10 000,00	445 672,00	445 672,00	10 000,00
211228	6052-Pokladna-Most	10 000,00	356 994,00	356 994,00	10 000,00
211230	6053-Pokladna-Chomu	10 000,00	446 899,00	446 899,00	10 000,00
211231	6054-Pokladna-N. Bo	10 000,00	631 672,00	631 672,00	10 000,00
211232	6055-Pokladna-Líber	20 000,00	795 254,00	795 254,00	20 000,00
211240	6071-Pokl.-Rychn.Kne	10 000,00	296 343,00	296 343,00	10 000,00
211244	6081-Pokl.-Pardubic	10 000,00	2 800 210,00	2 790 209,56	20 000,44
211245	6082-Pokl.-Vys.Mýto	10 000,00	932 892,00	932 892,00	10 000,00
211247	6083-Pokl.-Svitavy	10 000,00	427 182,00	427 182,00	10 000,00
211253	6091-Pokl.-Hav.Brod	10 000,00	803 414,55	793 414,55	20 000,00
211255	6092-Pokl.-Jihlava	10 000,00	704 315,00	706 002,00	8 313,00
211260	6102-Pokladna-Břecl	10 000,58	1 867 961,74	1 867 961,66	10 000,66
211261	6103-Pokladna-Brno,	10 000,00	2 120 073,00	2 110 073,00	20 000,00
211262	6105-Pokladna-Hodon	10 000,00	1 885 862,00	1 885 862,00	10 000,00
211264	6111-Pokl.-Šumperk	10 000,00	1 337 459,20	1 337 459,20	10 000,00
211266	6112-Pokl.-Přerov	10 000,00	643 349,00	643 349,00	10 000,00
211270	6121-Pokladna-Vsetí	10 000,00	1 552 731,00	1 552 731,00	10 000,00

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	PZ	Months January - December		KZ	
			101,00	Debit balance		Credit balance
			MD	D		
211272	6123-Pokl.-St.Město		10 000,00	771 381,00	771 381,00	10 000,00
211273	6125-Pokl.-Žilín,Viz		10 000,00	543 478,00	542 748,00	10 730,00
211275	6124-Pokl.-Otrokovi			88 255,00	78 255,00	10 000,00
211281	6131-Pokl.-Ostrava		10 000,00	809 414,00	809 414,00	10 000,00
211282	6132-Pokladna-Opava		10 000,00	776 435,00	776 435,00	10 000,00
211283	6133-Pokl.-Havířov		10 000,00	1 337 503,55	1 337 916,55	9 587,00
211284	6134-Pokladna-Fulne		10 000,00	1 278 291,66	1 278 291,66	10 000,00
211286	6135-Pokl.-Frýd.-Mí		10 000,00	3 114 637,14	3 114 637,14	10 000,00
211410	6020-Pokl.-Čes.Bud.		20 000,00	12 059,00	12 059,00	20 000,00
211417	6030-Pokladna-Plzeň		20 000,00	4 688 313,23	4 678 313,23	30 000,00
211424	6050-Pokl.-Ln.Labe		20 000,00	822 626,44	822 626,44	20 000,00
211436	6070-Pokl.-Krk.		10 000,00	2 707 179,00	2 707 179,00	10 000,00
211443	6080-Pokl.-Pardubic		20 000,00	7 571 451,43	7 571 451,43	20 000,00
211452	6090-Pokl.-Hav.Brod		20 000,00	5 472 520,00	5 472 520,00	20 000,00
211457	6100-Pokl.-Brno		20 000,00	6 177 940,00	6 181 172,00	16 768,00
211463	6110-Pokl.-Olomouc		20 000,00	292 427,00	292 427,00	20 000,00
211468	6120-Pokl.-Malenovi		20 000,00	2 205 436,63	2 185 436,63	40 000,00
211480	6130-Pokl.-Ostrava		20 000,00	2 145 841,40	2 145 841,40	20 000,00
211481	6211-Pokladna		4 643,00	1 837 181,00	1 830 500,00	11 324,00
211482	6249-Pokladna		21 327,00	1 598 123,00	1 604 389,00	15 061,00
211483	6250-Pokladna		9 015,00	1 582 390,00	1 578 267,00	13 138,00
211485	6252-Pokladna		17 815,00	2 198 835,00	2 210 461,00	6 189,00
211486	6253-Pokladna		10 813,00	1 672 149,00	1 669 734,00	13 228,00
211487	6254 - Pokladna		4 721,00	1 890 791,00	1 889 201,00	6 311,00
211488	6255 - Pokladna		8 725,55	3 338 418,92	3 336 408,47	10 736,00
211489	6256 - Pokladna		24 294,98	9 600 230,88	9 606 327,86	18 198,00
211490	6257 - Pokladna		7 937,00	2 388 370,00	2 392 451,00	3 856,00
211491	6259 - Pokladna		8 424,00	1 682 913,00	1 681 217,00	10 120,00
211492	6260 - Pokladna		1 946,00	1 460 887,00	1 462 063,00	770,00
211493	6261 - Pokladna		4 549,67	2 667 173,65	2 664 812,32	6 911,00
211494	6262 - Pokladna		2 289,76	3 978 085,22	3 975 742,98	4 632,00
211495	6263 - Pokladna		10 364,00	1 132 289,00	1 128 550,00	14 103,00
211496	6264 - Pokladna		11 777,00	3 160 692,00	3 145 255,00	27 214,00
211497	6265 - Pokladna		5 436,06	2 769 005,63	2 766 889,69	7 552,00
211498	6266 - Pokladna		6 867,00	1 865 640,00	1 862 507,00	10 000,00
211499	6267 - Pokladna					
211500	6268 - Pokladna		22 248,00	3 218 421,00	3 200 288,00	40 381,00
211501	6269 - Pokladna		16 680,00	1 082 001,00	1 090 515,00	8 166,00
211502	6104-Pokl.-poj.serv		5 000,00	1 628 455,00	1 623 455,00	10 000,00
211523	6056-Pokl.-Usti n L		10 000,00	819 211,78	809 211,78	20 000,00
211524	6084-Pokl.-Pardubic		7 712,89	1 094 845,24	1 082 558,13	20 000,00
211525	6085-Pokl.-Jicin		10 000,00	882 544,00	884 060,00	8 484,00
211526	6086 -Pokl.-Hr. Kra		10 000,00	1 833 684,31	1 823 684,31	20 000,00
211527	6093-Pokl.-Vel. Mez		10 000,00	727 980,04	717 980,04	20 000,00
211528	6094-Pokl.-Jihlava		10 000,00	470 157,00	470 157,00	10 000,00
211529	6106-Pokl.-Brno Her		10 000,00	2 215 772,64	2 215 772,64	10 000,00
211530	6107-Pokl.-Brno Opa		10 000,00	842 351,03	842 351,03	10 000,00
211531	6108-Pokl.-Brno Loo		10 000,00	433 747,20	423 747,20	20 000,00
211533	6136-Pokl.-Karviná		10 000,00	574 578,00	574 578,00	10 000,00
211534	6137-Pokl.-Ostrava		10 000,00	1 196 144,00	1 199 181,00	6 963,00
211535	6258-Pokl.-PrahaM		10 000,00	1 347 088,00	1 347 088,00	10 000,00
211	*		877 259,49	137 200 521,71	137 034 347,10	1 043 434,10
212050	Pokladna GBP					
212400	Pokladna valuty-EUR		17 466,82	329 207,27	332 784,66	13 889,43
212	*		17 466,82	329 207,27	332 784,66	13 889,43
213120	CENINY-KOLKY,POUKÁZ		27 493,00	19 254 167,97	19 277 336,97	4 324,00
213200	Šeky Shell			278 646,00	278 646,00	
213	*		27 493,00	19 532 813,97	19 555 982,97	4 324,00
221010	BÚ-KB OD 525040101					
221011	BÚ-KB OD 22300661		3 094 851,03	751 601 982,78	750 341 510,12	4 355 323,69

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	PZ	Months January - December		KZ	
			101,00 MD	Debit balance D		Credit balance D
221012	BÚ-KB OD 65408621		9 553,36	66 420,47	68 848,70	7 125,13
221013	BÚ-KB Brno EUR					
221014	BÚ-KB 43-5736450277		10 254,98	4 343 847,34	4 160 401,01	193 701,31
221101	KOM Brno -Term		25 200,00			25 200,00
221510	Commerzbank KU CZK			6 085 844 655,19	6 085 844 655,19	
221512	Commerzbank CZK - B					
221514	Commerzbank KU EUR			41 154 182,85	41 154 182,85	
221530	CSOB Pha KU CZK					
221 *			3 139 859,37	6 883 011 088,63	6 881 569 597,87	4 581 350,13
261389	Clearing Trzby			685 979 411,42	685 979 411,42	
261481	Trzby za hotove		514 061,00	487 444 739,22	486 876 430,22	1 082 370,00
261601	Commerz.pen.na ces.			32 647 671,19	32 647 671,19	
261603	Commerz.pen.na cest			3 139 006 609,73	3 139 006 609,73	
261621	Commerz.pen.na ces			24 566 626,20	24 566 626,20	
261624	Commer.pen.na ces.C			3 337 406 577,65	3 337 406 577,65	
261903	KB-poh.-přích.-tuz		147 407,16	258 722 172,96	258 522 043,77	347 536,35
261904	KB - převod			751 375 244,77	751 375 244,77	
261905	KB - Brno převod			62 520,00	62 520,00	
261906	KB-Brno poh.-přích			63 417,82	63 417,82	
261907	KB - grant - převod			4 157 297,67	4 157 297,67	
261 *			661 468,16	8 721 432 288,63	8 720 663 850,44	1 429 906,35
2 **			4 723 546,84	15 761 505 920,21	15 759 156 563,04	7 072 904,01
311100	ODBERATELE TUZEMSKO		362 302 572,98	3 907 378 176,29	4 030 196 182,56	239 484 566,71
311101	Pohl. KB-AMEX,DINER			588 031,89	582 331,89	5 700,00
311102	Pohl. CETELEM			819,00	819,00	
311103	Pohl. ČSOB-karty		-30 715,00	113 377 297,85	113 344 021,85	2 561,00
311104	Pohl. Home Credit f			328 293,87	328 293,87	
311105	Pohl. CCS - UTA,CCS		67 086,97	6 614 815,40	6 631 264,37	50 638,00
311106	SML.ÚR.NEINK.-STORN		-550 104,82	4 395 552,80	3 845 447,98	
311107	Smluvní úroky neink		4 967 610,49	12 162 780,98	13 663 938,89	3 466 452,58
311109	Dobírka		489 716,00	43 567 999,00	43 857 278,00	200 437,00
311110	POH.POD.VeSK,PRI.TU		6 065 873,53	351 491 948,68	348 869 537,06	8 688 285,15
311120	ODB.TUZ.KONC.NEKONS		3 290 204,12	25 463 315,53	25 488 339,02	3 265 180,63
311130	Poh.vedl.obchody3st		7 836 739,84	115 032 273,93	116 032 929,57	6 836 084,20
311134	Pohled.spl.do 1 rok		44 812 182,47	15 264 544,16	18 128 102,47	41 948 624,16
311134X	HBI Pohl.spl.do 1 r		-1 265 905,46	1 265 905,46		
311187	Clear.úč.přij.platb			20 697 362,14	20 697 362,14	
311188	Clear.úč.přij.platb			95 239,95	95 239,95	
311299X	HBI Kur.roz.poh.3.s		4 907,90	26,80	4 934,70	
311312	Central.financ.		998 329 918,92	3 490 580 240,60	4 091 340 672,83	397 569 486,69
311 *			1 426 320 087,94	8 108 304 624,33	8 833 106 696,15	701 518 016,12
314100	ZALOHY -TUZEMSKO		15 000,00		15 000,00	
314102	POSK.ZALOHY-SLUZBY		11 023 980,80	76 977 386,07	80 566 566,81	7 434 800,06
314104	DPH kor.-ost. zůleh					
314 *			11 038 980,80	76 977 386,07	80 581 566,81	7 434 800,06
315100	OST.POHLEDAVKY-SALD		247 541,00	230 413,00	462 954,00	15 000,00
315101	Os.krat.pohuref.mez		1 071,00	17 339,00	18 410,00	
315102	Pohl. k přefakturac			69 030 066,13	69 030 066,13	
315 *			248 612,00	69 277 818,13	69 511 430,13	15 000,00
321100	DODAVATELE 3.STRANY		-104 164 572,54	1 277 579 693,35	1 246 300 003,13	-72 884 882,32
321106	DODAVATELE 3.STRANY		-13 023 722,84	302 085 119,11	296 219 707,45	-7 158 311,18
321110	Dodavatelé ICO		-461 828 284,57	3 079 773 345,74	3 028 717 574,70	-410 772 513,53
321120	DOO.PRI.(20-50%)		-436 166,00	3 577 361,00	3 172 627,00	-31 432,00
321299X	HBI Kur.roz.zav.3.s		-7 565,42	7 565,42	2 174,88	-2 174,88
321 *			-579 460 311,37	4 663 023 084,62	4 574 412 087,16	-490 849 313,91

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	PZ	Months January		December		KZ
			101,00	Debit balance MD	Credit balance D		
324600	Prij.zel.zas.od odb		-21 582,06	3 137,06			-18 445,00
324 *			-21 582,06	3 137,06			-18 445,00
325100	OSTATNI ZAVAZKY		-1 832,00	1 832,00			
325101	Ost.zavazky-kont.uc						
325102	Ost. zdv - sporeni						
325110	Prisp.FOS		-396 878,00	1 437 170,00	1 105 137,00		-64 845,00
325142	Vypl.bonusu bez.rok		-568 011,79	36 176 451,06	36 401 505,85		-793 066,58
325 *			-966 721,79	37 615 453,06	37 506 642,85		-857 911,58
331100	ZAMESTNANCI			148 747 212,00	163 877 256,00		-15 130 044,00
331701	Pou.mzdy pen.ust.o.		-3 898 229,00	3 898 229,00			
331721	Pou.mzdy penez.usta		-10 197 506,00	10 197 506,00			
number	name		101,00	Debit balance	Credit balance		
331 *			-14 095 735,00	162 842 947,00	163 877 256,00		-15 130 044,00
333102	Depon.exek.obst.						
333103	Deponované mzdy		-104 179,00	281 258,00	193 821,00		-16 742,00
333105	DST.VYDAJE MIMO MZD		102 257,03		132 696,00		-30 438,97
333 *			-1 921,97	281 258,00	326 517,00		-47 180,97
335020	POH. ZA ZAM. STRAVN		-264 050,00	3 811 108,00	3 782 539,00		-235 481,00
335099	Poh.za zam.nahr.sko		21 173,00	318 162,00	339 335,00		
335101	ZALOHY K VYUCTOVANI		11 795,00	566 528,06	578 323,06		
335107	Stravov.Eurest-zam.			494 092,82	494 092,82		
335115	POH.ZA ZAM.-MANKA,S		379 538,67	2 552 536,72	2 368 822,74		563 252,65
335126	TELEFONY-EUROTEL		-41 398,00	1 900 771,19	1 859 373,19		
335206	Pujc.zames.apo.>1 r		181 620,91	1 299 279,69	1 376 100,60		104 800,00
335 *			288 679,58	10 942 478,48	10 798 586,41		-432 571,65
336110	Nar.na vyp.soc.dav.						
336120	Zuc.s fondem soc.po		-5 925 260,52	68 942 978,75	69 251 629,25		-6 233 911,02
336130	Zuc.s fondem zdr.po		-2 553 101,88	29 558 579,00	29 678 266,00		-2 672 788,88
336 *			-8 478 362,40	98 501 557,75	98 929 895,25		-8 906 699,90
341010	PRED.-DAN ZPŘ.BEŽ.Č		-2 492 440,00	7 748 137,00	3 094 497,00		2 161 200,00
341 *			-2 492 440,00	7 748 137,00	3 094 497,00		2 161 200,00
342010	Pred.odv.diane-zames		-2 218 953,00	24 199 309,00	24 505 549,00		-2 525 193,00
342 *			-2 218 953,00	24 199 309,00	24 505 549,00		-2 525 193,00
343020	DPH VSTUP - TUZ			616 140 095,37	616 140 095,37		
343021	DPH VSTUP TUZ.-kor.						
343022	DPH vstup-tuz.-opr.			227,84	227,84		
343030	DPH VÝSTUP - TUZ.			692 770 585,36	692 770 585,36		
343032	DPH vystup tuz.spe			227,84	227,84		
343040	DPH vstup dov. z EC			8 698 067,93	8 698 067,93		
343080	DPH - VSTUP ne EU			263 059,20	263 059,20		
343151	VYST.ZAK.SAZ.DPH SA			8 698 067,93	8 698 067,93		
343293	DPH VÝSTUP -TUZ.-KO			358 425,42	358 425,42		
343294	DPH vy.samov.do.ne			263 059,20	263 059,20		
343510	Závazek DPH		3 828 341,95	815 973 090,99	831 635 007,00		-11 833 574,06
343 *			3 828 341,95	2 143 164 907,08	2 158 826 823,09		-11 833 574,06
345020	PRED.-OD.DAN Z NEM.			2 787 680,00	2 787 680,00		
345060	Dan prevodu nemovis			105 000,00	105 000,00		
345070	PRED.-ODVOD DAN SIL		5 953,00	410 000,00	408 843,00		7 110,00
345630	SPOTŘEBNÍ DAŇ		43 272,00	82 468,00	92 162,00		33 578,00
345 *			49 225,00	3 385 148,00	3 393 685,00		40 688,00

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	PZ	Months January - December		KZ	
			101,00 MD	Debit balance D		Credit balance
347000	Ostatní dotace		838 972,04	1 787 789,17	4 237 378,99	-1 611 517,78
347 *			838 972,04	1 787 789,17	4 237 378,99	-1 611 517,78
355100	Pujcky do 1 roku			1 370 000 000,00	685 000 000,00	685 000 000,00
355112	Puj.do 1 roku-uroky		222 598,04	7 877 508,58	6 200 597,88	1 899 508,74
X355199	HBI Puj.JCO kurs.ro		-269 751,37	269 751,37	223 487,09	-223 487,09
355 *			-47 153,33	1 378 147 259,95	691 424 084,97	686 676 021,65
378310	Krátk.půjčky-Tuzems		4 379 200,00	11 280 619,00	15 409 798,00	250 021,00
378400	Ji.po.-pri.pen.prip					
378900	Jiné pohl.-ostatní		1 742 913,18	3 548 905,37	3 662 510,15	1 629 308,40
378 *			6 122 113,18	14 829 524,37	19 072 308,15	1 879 329,40
379200	Ostatní závazky					
379400	Pri.na penz.pripoj.					
379740	Pouk.pen.z pen.prip		-254 200,00	2 981 856,00	2 970 256,00	-242 600,00
379 *			-254 200,00	2 981 856,00	2 970 256,00	-242 600,00
381100	NÁKLADY PŘÍŠTÍCH OB		3 644 953,25	5 135 357,47	4 879 652,67	3 900 658,05
381102	NPO-pojisteni osob		333 301,00	475 201,00	460 451,00	348 051,00
381 *			3 978 254,25	5 610 558,47	5 340 103,67	4 248 709,05
383085	MZDY-ŘD+SOC.ZDR.POJ		-842 599,00	842 599,00	1 382 078,00	-1 382 078,00
383085X	HBI CR RD vc.soc.a		842 599,00	1 382 078,00	842 599,00	1 382 078,00
383110	VPO-ROC.ODMENEY I AI		-4 142 231,48	7 413 231,48	18 839 000,00	-15 568 000,00
383310	SOC.ZDR.POJ.-ROC.OO		-1 408 358,70	2 443 358,70	6 353 800,00	-5 318 800,00
383311	VPO-SOC.ZDR.P.-MO			82 000,00	82 000,00	
383313	VPO-soc.a zdr.poj.R		-286 484,00	286 484,00	469 906,00	-469 906,00
383313X	HBI VPO Soc.zd.po.R		286 484,00	469 906,00	286 484,00	469 906,00
383 *			-5 550 590,18	12 919 657,18	28 255 867,00	-20 886 800,00
384154	Výnosy příštích obd		-94 816,67	94 816,67	158 958,53	-158 958,53
384 *			-94 816,67	94 816,67	158 958,53	-158 958,53
385000	Pr. přístích období		11 185,33	73 054,22	84 239,55	
385 *			11 185,33	73 054,22	84 239,55	
388110	DOH.POL.PROVOZ.VÝNO		5 565 802,86	31 426 520,32	35 018 600,85	1 973 722,33
388 *			5 565 802,86	31 426 520,32	35 018 600,85	1 973 722,33
389100	NEVYF.NEINV.DODAVKY		-7 031 863,46	269 401 784,19	262 190 361,80	179 558,93
389101	NEVYF.dodávky					
389102	Nevyf.dodavky ICO		-15 753 458,69	196 576 350,43	180 822 891,74	
389110	Nevyřak.dodavky-par		-17 932 038,94	42 093 292,51	39 244 666,15	-15 083 412,58
389125	ČR-SLUŽBY ICO			17 790 882,40	17 790 882,40	
389133	ČR-Personální nákl.					
389210	ČR-13.a14.plat					
389251	Nevyf.dodav.-audit		-635 941,00	1 235 941,00	1 477 883,00	-877 883,00
389 *			-41 353 302,09	527 098 250,53	501 526 685,09	-15 781 736,65
391115	Opr.pol.-poh.ost.ak					
391120	Opr.pol.poh.os.ak.<		-1 969 315,03	368 922,03		-1 600 393,00
391130	Opr.po.sml.ur.neink		-4 417 505,67	15 486 345,50	14 535 292,41	-3 466 452,58
391150	Zak.oprav.pol.k.poh		-40 275 218,39	8 818 948,42	2 844 514,55	-34 300 784,52
391150X	HBI Opr.pol.pohl.mi		1 265 905,46		1 265 905,46	
391160	Ost.opr.pol.k.pohle		-21 967 681,54	42 344 722,54	39 697 680,80	-19 320 639,80
391180X	HBI Puj.krat.opr.po		-1 537 000,00	1 537 000,00		
391 *			-68 900 815,17	68 555 938,49	58 343 393,22	-58 688 269,90
395100	PREVOD. UCET MZDY			83 516 961,50	83 516 961,50	
395101	PREVOD. UCET MZDY 2			69 228 663,25	69 228 663,25	

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	Months January - December			
		101,00	Debit balance	Credit balance	KZ
		FZ	MD	D	
395111	Převod karet CCS		25 658 306,96	25 658 306,96	
395401	pohledávka CF		702 013 706,08	702 013 706,08	
395922	Spoj.uc.-fho.kniž				
395 *			880 417 637,79	880 417 637,79	
3 **		734 352 449,90	18 330 210 108,74	18 285 720 745,66	778 841 812,98
411170	Základní kapitál	-1 027 402 000,00			-1 027 402 000,00
411 *		-1 027 402 000,00			-1 027 402 000,00
414213X	HBI Ocen.rozd.z pře	-1 398 101,34		161 263,50	-1 559 364,84
414 *		-1 398 101,34		161 263,50	-1 559 364,84
421110	Zak.rez.fond	-104 283 821,88			-104 283 821,88
421 *		-104 283 821,88			-104 283 821,88
427210	So.fond-pr.ze zisku				
427515	Social.vypomoci				
427 *					
428000X	HBI Nerozd.zisk min	-585 773 856,63	61 432 528,70		-524 341 327,93
428100	NER.ZISK MIN.LET CD	-81 667 989,75		58 269 321,78	-139 937 311,53
428 *		-667 441 846,38	61 432 528,70	58 269 321,78	-664 278 639,46
431100X	HBI-Hosp.vys.schv.r	61 432 528,70		61 432 528,70	
431110	Hosp.vys.ve schv.ri	-58 269 321,78	58 269 321,78		
431 *		3 163 206,92	58 269 321,78	61 432 528,70	
459201	Rez.na odstupne		634 255,00	4 699 000,00	-4 064 745,00
459260	REZ.NA PR.VYR.ZAM-C	-4 366 171,00	76 628,00		-4 289 543,00
459280	Rez.Con.Sha.Bonu.no			4 557 600,00	-4 557 600,00
459281	Re.Con.Sha.Bo.so.po			1 549 584,00	-1 549 584,00
459420	Rez.k riz.poh.tu.pa	-5 173 000,00	1 756 000,00		-3 417 000,00
459 *		-9 539 171,00	2 466 883,00	10 806 184,00	-17 878 472,00
X481982	HBI Odloz. dan. zav	-45 390 794,39			-45 390 794,39
481 *		-45 390 794,39			-45 390 794,39
4 **		-1 852 292 528,07	122 168 733,48	130 669 297,98	-1 860 793 092,57
501032	Karkasy		11 906 761,79	389 717,75	11 517 044,04
501110	MAT.NA OPR.(PROJEKT		587 560,00	14 120,51	573 439,49
501120	Kancelářské potřeby		2 808 645,61	30 132,20	2 778 513,41
501140	DrHM do 40 tis.Kc>1		7 651 041,97	140 015,75	7 511 026,22
501140X	HBI DrHM do 40ti.>1		2 899,00		2 899,00
501160	PROPAG.A REKL.MAT.		2 287 637,36	2 753,40	2 284 883,96
501161	PROP.aREK.-Billboar		183 313,20	340,00	182 973,20
501181	ODBORNÁ LITERATURA		386 687,38	4 294,59	382 392,79
501280	MOTIVACE ZN-CENY		6 894,00		6 894,00
501290	Provoz.a pomoc.mat.		3 113 489,09	55 278,79	3 058 210,30
501291	OSTATNI MATERIAL		46 395,90		46 395,90
501294	Zboží ICO-vlast.sp.		993 178,20	188 765,82	744 412,38
501295	Zboží 3.str. -vl.sp		3 641 806,03	364 548,28	3 277 257,75
501422	BENZÍN,POHONNÝ PLYN		4 400 406,08	1 114 430,62	3 285 975,46
501423	NAFTA		10 359 754,16	505 826,33	9 853 927,83
501424	OLEJE		220 768,31	16 921,10	203 847,21
501425	Náhrady za PHM			434 288,00	-434 288,00
501 *			48 537 238,08	3 261 433,14	45 275 804,94
502110	ELEKTRICKÁ ENERGIE		11 943 336,31	1 580 180,03	10 363 156,28
502120	PÁRA		2 301 526,67	49 140,74	2 252 385,93
502130	VODA		618 460,71	84 338,79	534 121,92
502140	PLYN a PLYNNÁ PALIV		5 797 427,90	284 171,14	5 513 256,76

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	PZ	Months January		December	KZ
			101,00	Debit balance	Credit balance	
			MD	D		
502 *			20 660 751,59	1 997 830,70		18 662 920,89
504101	ZB.PR.ZE SKL.- EX.D		752 148 367,95	40 537 128,75		711 593 186,23
504103	VP-nak.zbo.sluz.,in		33 500,39	1 499 118,30		-1 465 617,91
504128	Zboží - plyn, tělísk		213 756,46	22,95		213 733,51
504131	Zboží ICO bez popla		20 903,24	20 903,24		
504141	Dodávka bez popl.		38 315,40	38 214,53		100,87
504191	VYŘ.ŘEKL.PNEUMATIKY		6 627,00	1 066 114,34		-1 059 487,34
504200	CEN.ROZ.Z. PŘECEŇENÍ		31 382 731,49	31 558 489,32		-175 757,83
504201	Nak.na pro.zbo.skup		1 653 350 623,77	148 786 584,45		1 504 564 044,88
504300	NÁK._ZB._3._ST.V.PO.N		469 604,42	107 722,28		361 882,14
504302	Zb.ICO r.pov,akt.ce		25 954 906,17	25 599 981,58		354 924,59
504400	ZB.PR.ZE SKL.- kor			12 244 988,17		-12 244 988,17
504900	Cenový rozdíl		81 400,07	13 467,54		67 932,53
504 *			2 463 700 736,36	261 472 735,45		2 202 209 953,50
511110	BO - BUDOV A STAVEB		8 959 824,60	3 682 493,33		5 277 331,27
511134	BO - DO.PR.(PROJEKT		2 631 101,78	4 476,57		2 626 625,21
511180	OPR.STR.HIM,í DÚ.ŠK		2 956 683,52	43 430,60		2 913 252,92
511190	OPR.A UDRŽ. DHIM		457 842,78			457 842,78
511 *			15 005 452,68	3 730 400,50		11 275 052,18
512120	TUZ.CEST.-SOUKR.VOZ		604 423,63	3 842,00		600 581,63
512130	TUZ.CEST.-ŠKOLATD.		828 888,33	1 080,00		827 808,33
512190	TUZ.CESTOVNÉ-OSTATN		329 167,34	114,00		329 053,34
512210	ZAHRAŇICNI CESTOVNE		840 303,36	26 828,30		813 475,06
512 *			2 602 782,66	31 864,30		2 570 918,36
513901	EXT.POHOŠTENÍ-REPRE		2 663 064,69	56 925,50		2 606 139,19
513 *			2 663 064,69	56 925,50		2 606 139,19
514110	TEL., DÁLN., TELEGR		2 725 032,28	559 917,51		2 165 114,77
514130	POŠT.ZN.VČ. FR.LPÁSK		1 009 650,33	100 474,00		909 176,33
514 *			3 734 682,61	660 391,51		3 074 291,10
515110	Prep.vyr.a zbo.tuz.		690 097,38	2 708,64		687 388,74
515190	Prepr.ostatní tuz.		7 029 455,61	174 059,12		6 855 396,49
515 *			7 719 552,99	176 767,76		7 542 785,23
516120	NÁJ.-BUD.,MÍST_POZ		47 030 202,50	1 070 900,42		45 959 302,08
516180	NÁJ.OSOB.AUT-BARDOS		13 192 525,36	520 956,37		12 671 568,99
516190	Ostatní najem		7 801 083,25	798 690,95		7 002 392,30
516 *			68 023 811,11	2 390 547,74		65 633 263,37
X518026	EXT.FAKT.ZA DHM -HB		2 432 741,00	2 432 741,00		
518031	SERV.SL.OD SMLPART		353,98			353,98
518032	SERV.SL.- SMLPART.		15 574 081,74	40 375,72		15 533 706,02
518110	STOČNÉ		2 069 769,98	125 031,64		1 944 738,34
518170	OST.SL.-NÁK.ZB.CCS		326 857,13	10 230,98		316 626,15
518202	VP - Fix.nak.BCP,BC		8 122 497,05	2 608 530,81		5 513 966,24
518210	PRANÍ, ČIŠTĚNÍ PR.OD		12 950,95			12 950,95
518211	PRANÍ A UKLID BUDOV		1 642 957,46	3 199,84		1 639 757,62
518212	KOMUN.SL.-ODP.,DER.		1 094 544,82	2 271,50		1 092 273,32
518250	NAKLADY NA PROPAGAC		8 203 849,88	2 000,00		8 201 849,88
518262	Sluz.-inzerce ostat		5 280,00			5 280,00
518270	PŘ.OSOB PŘÍ SC-D.OR		111,06			111,06
518290	Ex.IT sluz.-podp.ud		3 243 598,03	143 939,21		3 099 658,82
518292	OST.SLUZBY-OSTRAHA		3 331 999,57	5 057,50		3 326 942,07
518296	OST.SL.-MĚŘ. a PŘEC.		318 992,73			318 992,73
518360	PORAD. A PRÁV SLUZB		2 439 692,18			2 439 692,18
518370	KONCERNOVÉ SLUZBY		16 859 078,00			16 859 078,00
518371	KONCERNOVÉ SLUŽBY-Č		34 090 871,00	34 090 871,00		
518372	Kon.sluz.Mark Up IC		559 938,59	54 166,59		505 772,00

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	PZ	Months January - December		KZ
			101,00	Debit balance	
			MD	D	
518390	OSTATNI SLUZBY		14 288 752,02	1 251 598,85	13 037 153,17
518392	Sluz.reklam.agentur		3 824 778,80		3 824 778,80
518393	OST.SL.-DAN.,ÚČ.POR		1 449 725,90	68 481,20	1 381 244,10
518401	PROVIZE-ZE ZPROSTR		4 258 310,47	2 987,72	4 255 322,75
518920	OST.SL.NESOUV.S POD		1 543 108,97	1 264 917,57	278 191,40
518 *			125 694 840,71	42 106 401,33	83 588 439,58
521000	TV.,ČER.VÝD.ŘD+POJ.		1 382 078,00	842 599,00	539 479,00
521000X	HBI Tv.a cer.RD+SaZ		842 599,00	1 382 078,00	-539 479,00
521111	FIXNI MZDA D		70 157 064,00		70 157 064,00
521113	MZDA THP		118 918 728,12	5 157 896,60	113 760 831,52
521141	PRIPLATKY PRESCAS		934 180,00		934 180,00
521142	Připl. za směnnost		848 759,00		848 759,00
521144	PŘÍPL.SOB.+NED.+SV.		254 934,00		254 934,00
521146	FIX ODMĚNY THP		769 582,00		769 582,00
521155	FIX Odměny D		840 463,00		840 463,00
521176	PRAC.A ŽIV.JUBIL.TH		649 000,00		649 000,00
521178	Odm.D a T z min.let		3 054 757,00		3 054 757,00
521182	MZDY ZA DOV. THP		19 174 681,00		19 174 681,00
521184	NE0%,sta.uzn.svatk		308 906,00		308 906,00
521191	NÁHR.MEZD PL.ABS.TH		236 673,00		236 673,00
521312	OD.ZA DOH.MIMO PR.P		2 209 671,00		2 209 671,00
521316	ZÁKONNÉ ODSTUPNÉ D		322 673,00		322 673,00
521317	ZAKONNE ODSTUPNE TH		538 910,00		538 910,00
521411	Tv.a cer.vy.na odme		18 838 999,00	3 271 000,00	15 567 999,00
521 *			240 282 657,12	10 653 573,60	229 629 083,52
524120	ZÁK.SP DO FONDU SP		55 743 237,25	1 054 974,37	54 688 262,88
524122	Zak.soc.poj.mzdy D			485,00	-485,00
524130	ZÁK.SP DO FONDU ZP		19 781 664,00	374 011,33	19 407 652,67
524132	Zak.zdr.poj.mzdy D			439,00	-439,00
524410	TV.,Č.VÝD.SZP RO.OO		6 435 801,00	1 117 000,00	5 318 801,00
524413	CR-soc.a zdr.poj.-R		469 906,00	286 484,00	183 422,00
524413X	HBI Soc.a zdr.poj.R		286 484,00	469 906,00	-183 422,00
524 *			82 717 092,25	3 303 299,70	79 413 792,55
525910	Připojištění osob		812 110,00	19 773,00	792 337,00
525 *			812 110,00	19 773,00	792 337,00
527103	ZÁ.POJ.Z OD.OR.ZA Š		1 205 915,25		1 205 915,25
527106	NAPOJE DLE REGUL		8 132,04		8 132,04
527107	OS.OCHR.PR.PROS.REG		1 599 323,46	4 381,20	1 594 942,26
527108	ČIST.POTŘ. DLE REGU		434 296,94	1 190,00	433 106,94
527202	ZDR.PR., ZDR. MAT.		201 845,21	258,18	201 587,03
527301	NÁK.NA ŠKOL.PR.SPOL		3 928 425,85	5 780,00	3 922 645,85
527402	ÚHR.POM.Č.OZ.STR.Z		5 429 606,42	351 827,03	5 077 779,39
527460	PŘÍ.SP.NA PENZ.PŘIP		1 879 000,00	8 000,00	1 871 000,00
527 *			14 685 545,17	371 436,41	14 315 108,76
528970	OST. SOČIÁLNÍ VÝDAJ		1 031 379,00		1 031 379,00
528970X	HBI Ost.socla.vydej				
528 *			1 031 379,00		1 031 379,00
531170	DAN SILNICNI		380 057,00		380 057,00
531 *			380 057,00		380 057,00
532120	DAN Z NEMOVITOSTI		2 854 219,00	66 539,00	2 787 680,00
532 *			2 854 219,00	66 539,00	2 787 680,00
538120	POPL.-SPR.,SOUO, AP		482 591,34	225 812,00	256 779,34
538121	POPL.-DÁLNIČNÍ ZNÁM		523 342,54	227 476,68	295 865,86
538600	Dan z prevodu nemov		105 000,00		105 000,00

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	PZ	Months January - December		KZ
			101,00 MD	Debit balance Credit balance D	
538910	Ost.dane z nakl.			1 225,00	1 225,00
538 *			1 112 158,88	453 288,68	658 870,20
X541900	HBI-ZC prodaneho DH		3 784 340,84		3 784 340,84
X541901	HBI ZC.prod.maj.zis			3 320 643,84	-3 320 643,84
X541902	HBI ZC.prod.m.ztrat		95 201,00		95 201,00
541 *			3 879 541,84	3 320 643,84	558 898,00
543100	Dary a dary		40 000,00		40 000,00
543 *			40 000,00		40 000,00
544101	PENÁLE-POZDNÍ PL.FA		4 493,31		4 493,31
544 *			4 493,31		4 493,31
545902	POKUTY ZA NEDODR.PŘ		1 215 313,00	914 597,00	300 716,00
545 *			1 215 313,00	914 597,00	300 716,00
546200	Daňový odpis pohl.		8 808 283,68	228 813,47	8 579 470,21
546200X	HBI Daň odpis pohl.			1 265 905,46	-1 265 905,46
546900	Odpis pohl.-nedaňov		2 877 947,04	65 200,00	2 812 747,04
546 *			11 686 230,72	1 559 918,93	10 126 311,79
548110	POJISTNE-VYROBKY A		80 289,00		80 289,00
548111	POJISTNE VOZIDEL		1 425 864,20	31 226,00	1 394 638,20
548113	POJ.-MAJ.A OST.PR.Č		2 983 779,12		2 983 779,12
548118	Pejist.ostatni		249 430,32		249 430,32
548210	Hal. vyrov.-náklady		65,62		65,62
548220	OS.NÁH.ŠKOD ZPŮ.ORG		1 131 399,20	99 072,97	1 032 326,23
548270	ROZDILY ZE ZAOKR.		577 903,89	577 575,81	328,08
548360	ODŠK.PRAC.-PRAC.ÚR.		336 125,00		336 125,00
548500	OST. PROVOZNI NÁKL.		30 608,85	3 790,32	26 818,53
548600	Tech.zhod.HIM-20tis		760 374,09	173 594,00	586 780,09
548800	Os.nak.-zda.v.min.I		5 361 644,69	5 066 204,49	295 440,20
548901	Ost.nakl. nedanove		659 845,50	69 194,49	590 651,01
548930	OST.NÁHR.ŠKOD-NEDAŇ		3 514,00		3 514,00
548942	OST.NEMZ.PL.-PHM,TE		521 156,00		521 156,00
548 *			14 121 999,48	6 020 658,06	8 101 341,40
549100	ŠKODY DAŇ.od1.1.200		429 540,35	5 000,00	424 540,35
549912	Inventura - manko		402 364,08	402 428,08	-64,00
549913	Zbo.3.sklad.roz.		7 064 801,02	6 894 040,59	170 760,43
549920	ZbožICO-rozd.lnven		525 977,78	525 977,78	
549921	Zbo.ICO sklad.roz.		6 813 738,08	5 540 189,51	1 273 548,57
549930	Manka,škody od1.1.0		337 266,45		337 266,45
549930X	HBI - Manka a škody		596 000,00		596 000,00
549939	Zb.ICO-likvidace		47 857,53		47 857,53
549941	Zb.3str.-likvidace		848 246,43	173 584,05	674 662,38
549 *			17 065 791,72	13 541 220,01	3 524 571,71
X551975	HBI-Odp.os.DNM		671 211,00		671 211,00
X551981	HBI-Odp.budov a sta		17 509 954,00	4 054,00	17 505 890,00
X551984	HBI-Odp.str.a os.za		4 090 526,00		4 090 526,00
X551985	HBI-Odp.ost.zar.pod		14 989 625,00		14 989 625,00
X551992	HBI-Ztr.z likv.DHM		615 085,00	596 000,00	19 085,00
551 *			37 876 401,00	600 064,00	37 276 337,00
554920	Zuc.rez.riz.poh.pau			1 756 000,00	-1 756 000,00
554950	Tv.,cer.rez.odst.mz		4 699 000,00	634 255,00	4 064 745,00
554960	Zuc.rez.na prac.vyr			76 628,00	-76 628,00
554980	Zu.rez.Con.Shar.Bon		6 107 184,00		6 107 184,00
554 *			10 806 184,00	2 466 883,00	8 339 301,00

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	PZ	Months January - December		KZ
			101,00 MD	Debit balance D	
X557900	Odpisy oceň. rozdíl 557 *		20 925 300,00		20 925 300,00
558160	Zuc.zak.opr.pol.poh		2 844 514,55	8 818 948,42	-5 974 433,87
558160X	HBI Zu.opr.pol.pohl		1 265 905,46		1 265 905,46
558 *			4 110 420,01	8 818 948,42	-4 708 528,41
559962	Op.pol.zbo a off IC		8 406 000,00	9 442 000,00	-1 036 000,00
559963	Op.pol.zbo a off 3.		15 023 000,00	1 888 000,00	13 135 000,00
559970	Zu.op.pol.riz.ind.p		52 238 405,59	57 742 422,45	-5 504 016,86
559970X	HBI Zu.opr.pol.riz.p		1 537 000,00		1 537 000,00
559 *			77 204 405,59	69 072 422,45	8 131 983,14
562443	Os.urok pla.ICO rez		67 757,82	44 913,62	22 844,20
562 *			67 757,82	44 913,62	22 844,20
563120	kurz.ztrata k pohle		1,29		1,29
563220	KURS.ZTR.K DOV.ZAVA		36 816,14	1 095,10	35 721,04
563260	KURS.ZTR. NA FIN.ÚČ		192 927,51	0,05	192 927,46
563320	Kur.ztr.poh.zav.ICO		7 712,18		7 712,18
X563400	HBI Kur.ztr.ob.ICO,		225 661,97	277 343,59	-51 681,62
563 *			463 119,09	278 438,74	184 680,35
568150	ODMĚNY PEN. ÚSTAVŮM		2 221 835,26	65 148,24	2 156 687,02
568151	Os.fina.po.uver.ra		425 306,14	103 887,17	321 418,97
568 *			2 647 141,40	169 035,41	2 478 105,99
579900X	HBI Tv.op.p.puj.fra			1 537 000,00	-1 537 000,00
579 *				1 537 000,00	-1 537 000,00
595013	Dod. přiznání DZPP		1 727 290,00	676 520,00	1 050 770,00
595 *			1 727 290,00	676 520,00	1 050 770,00
5 **			3 306 049 569,55	439 781 567,70	2 866 268 001,85
602112	TRŽBY PRONAJ NEB.PR		82 774,85	3 517 981,70	-3 435 206,85
602240	Tr.ost.sluz.tuz.3.s		4 666 981,99	222 859 102,92	-218 192 120,93
602241	Tr.ost.sluz.EU 3.st		1,71	31 115,08	-31 113,37
602250	Tr.ost.sluz.ICO tuz		261 048,14	7 012 307,26	-6 751 259,12
602251	Tr.ost.sluz.ICO EU			3 400,00	-3 400,00
602610	Trz.slu.vedl.obchod		1 740 401,15	3 278 684,31	-1 538 283,16
602 *			6 751 207,84	236 702 591,27	-229 951 383,43
604106	Dbr z rekl. 3.str.		28 803 489,62	25 225 413,10	3 578 076,52
604110	Dbs.z.rek.zb.vyr.JC		4 533,22	2 146,67	2 386,55
604401	Tr.zb.vyr.na 3.st.t		154 125 728,32	2 730 109 474,73	-2 575 983 745,41
604402	Tr.zb.vyr.na 3.st.E		24 820,00	3 201 933,88	-3 177 113,88
604411	Tr.zb.vyr.do ICO.-E		1 697 384,65	21 853 958,59	-20 156 573,94
604414	Tr.zb.vyr.do ICO.tu		3 216 091,41	114 850 408,39	-111 634 316,98
604415	Tr.zb.vyr.do ICO.tu		47 988 607,92	47 988 607,92	
604610	Trz.zb.-vedl.obchod		2 148 072,32		-2 148 072,32
604 *			235 860 656,14	2 945 380 015,60	-2 709 519 359,46
605010	Pol.sni.tr.-kalk.bo		36 401 505,85	36 176 451,06	225 054,79
605120	Bonus - ručně účtov		57 823 815,30	4 868 278,95	52 955 536,35
605133	Rabaty, bonusy		3 175 706,21	18 240,80	3 157 465,41
605 *			97 401 027,36	41 062 970,81	56 338 056,55
641230	Tr.prod.DNM a DHM t			3 784 340,84	-3 784 340,84
641 *				3 784 340,84	-3 784 340,84

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	PZ	Months January - December		KZ
			101,00	Debit balance	
			MD	D	
642220	TRŽBY Z PROD. ODPAD			107 072,65	-107 072,65
642 *				107 072,65	-107 072,65
644120	SML. ÚR. ZA OPOŽ. PLAT		471 584,85	5 948 440,86	-5 476 856,01
644 *			471 584,85	5 948 440,86	-5 476 856,01
645120	OŠT. PEN. - OPOŽ. PL. FA		11 216 719,54	11 602 846,98	-386 127,44
645 *			11 216 719,54	11 602 846,98	-386 127,44
646200	Výn. z odeps. poh. da			61 510,01	-61 510,01
646 *				61 510,01	-61 510,01
648210	Haš. vyrovnání-výno		40,10	66,57	-26,47
648211	Haš. vyrovnání		744,87	764,25	-19,38
648220	NÁH. MANK. SKOD. PO. FO		61 749,70	663 312,89	-601 563,19
648321	PŘEBYTEK Maj.-zásob			283 268,50	-283 268,50
648410	OŠT. PROVOZ. VÝNOSY		276 859,82	1 648 131,22	-1 371 271,40
648520	NÁROK NÁHR. ŠK. POJ.		21 603,00	1 078 047,30	-1 056 444,30
648530	NÁH. SKOD. POJ. -AUT			331 011,13	-331 011,13
648600	Ost. prov. vyn.-dotac		7 116,06	4 623 239,95	-4 616 123,89
648800	Oš. vyn. zda. v min. le		118 874,23	2 434 380,95	-2 315 506,72
648900	OŠT. PROV. VÝN. - NEDAŇ			3 980,00	-3 980,00
648 *			486 987,78	11 066 202,76	-10 579 214,98
662120	BANK. ÚR. NEINV. PŘIJ.		31 000,54	36 318,54	-5 318,00
662140	OŠT. ÚR. NEINV. PŘIJ.		38 002,62	578 569,76	-540 567,14
662300	Prij. úro od zaměst.			1 292,16	-1 292,16
662440	Úroky prij. neinv. IC			6 140 644,44	-6 140 644,44
662443	ÚR. PŘ. N. - P. SK. - ROZ.			1 723 229,50	-1 723 229,50
662 *			69 003,16	8 480 054,40	-8 411 051,24
663120	KU. ZISK-VÝV. POH., ZÁ			12,61	-12,61
663220	KU. ZISK-DOV. POH., ZÁ			432,25	-432,25
663260	KURS. ZISK. NA FIN. ÚČ		0,01	19 503,71	-19 503,70
663320	Kur. zisk poh. zav. IC			557,41	-557,41
X663400	HBI Kur. zis. ob. ICO,		4 934,70		4 934,70
663 *			4 934,71	20 505,98	-15 571,27
665910	Dividendy z pod. uca			340 263,50	-340 263,50
665910X	HBI Divid z pod. uca		340 263,50	179 000,00	161 263,50
665 *			340 263,50	519 263,50	-179 000,00
6 **			352 602 384,88	3 264 735 815,66	-2 912 133 430,78
701800	Spoj. učet		57 313 491,71	57 313 491,71	
701801	Spoj. učet				
701803	Spoj. učet pro HBI				
701810	Spoj. učet pro HBI		13 253 642,84	13 253 642,84	
701 *			70 567 134,55	70 567 134,55	
7 **			70 567 134,55	70 567 134,55	
801032	CF - Karkasy		19 650,00	19 650,00	
801 *			19 650,00	19 650,00	
804101	CF. PR. ZE SKL. - EX. D		136 076 017,11	136 076 017,11	
804201	CFk. nakl. pro. zbo. IC		346 981 628,96	346 981 628,96	
804 *			483 057 646,07	483 057 646,07	
816120	PREÚČ NÁJ. BUD. MÍST,		3 050 000,00	3 050 000,00	
816 *			3 050 000,00	3 050 000,00	

Per month December 2011 in company code 0230

Account number	Account name	PZ	Months January - December		KZ
			101,00	Debit balance	
			MD	D	
8 **			486 127 296,07	486 127 296,07	
902240	CFtr.ost.sl.tuz.3-s		66 446 398,42	66 446 398,42	
902250	CFtr.ost.sl.IC0.tuz		344 928,34	344 928,34	
902251	CFtr.ost.sluz.IC0.E		3 400,00	3 400,00	
902 *			66 794 726,76	66 794 726,76	
904401	CF tr.zb.vyr.3.sl.t		529 880 284,58	529 880 284,58	
904411	CFtr.zb.vyr. IC0-E		23 663 349,80	23 663 349,80	
904414	CF tr.zb.vyr.IC0.tu		29 227 787,87	29 227 787,87	
904 *			582 771 422,25	582 771 422,25	
9 **			649 566 149,01	649 566 149,01	
Company code 0230 total			54 290 168 170,05	54 290 168 170,05	

PŘÍLOHA P X: PŘEVODOVÝ MŮSTEK ÚČTOVÉHO ROZVRHU DO ÚČETNÍCH VÝKAZŮ

(Wolters Kluwer, ©2012)

Příloha: Převodový můstek účtového rozvrhu do účetních výkazů

Účet	Položka rozvahy	
	Aktiva	Pasiva
ÚČTOVÁ TŘÍDA 0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK		
<i>Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek</i>		
011 – Zřizovací výdaje	B.I.1.	
012 – Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	B.I.2.	
013 – Software	B.I.3.	
014 – Ocenitelná práva	B.I.4.	
015 – Goodwill	B.I.5.	
019 – Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	B.I.6.	
<i>Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný</i>		
021 – Stavby	B.II.2.	
022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	B.II.3.	
025 – Pěstitelské celky trvalých porostů	B.II.4.	
026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny	B.II.5.	
029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek	B.II.6.	
<i>Účtová skupina 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný</i>		
031 – Pozemky	B.II.1.	
032 – Umělecká díla a sbírky	B.II.6.	
<i>Účtová skupina 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek</i>		
041 – Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	B.I.7.	
042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	B.II.7.	
043 – Pořízení dlouhodobého finančního majetku	B.III.6.	
<i>Účtová skupina 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek</i>		
051 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	B.I.8.	
052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	B.II.8.	
053 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	B.III.7.	
<i>Účtová skupina 06 – Dlouhodobý finanční majetek</i>		
061 – Podíly – ovládaná osoba	B.III.1.	
062 – Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	B.III.2.	
063 – Realizovatelné cenné papíry a podíly	B.III.3.	
065 – Dluhové cenné papíry držené do splatnosti	B.III.3.	
066 – Půjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	B.III.4.	
067 – Ostatní půjčky	B.III.5.	
069 – Jiný dlouhodobý finanční majetek	B.III.5.	
<i>Účtová skupina 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku</i>		
071 – Oprávky ke zřizovacím výdajům	K/B.I.1.	
072 – Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	K/B.I.2.	
073 – Oprávky k softwaru	K/B.I.3.	
074 – Oprávky k ocenitelným právům	K/B.I.4.	
075 – Oprávky ke goodwillu	K/B.I.5.	
079 – Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku	K/B.I.6.	
<i>Účtová skupina 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku</i>		
081 – Oprávky ke stavbám	K/B.II.2.	
082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí	K/B.II.3.	

085 – Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů	K/B.II.4.	
086 – Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám	K/B.II.5.	
089 – Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku	K/B.II.6.	
Účtová skupina 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku		
091 – Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku	K/B.I.1.-6.	
092 – Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku	K/B.II.1.-6.	
093 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku	K/B.I.7.	
094 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku	K/B.II.7.	
095 – Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek	K/B.I.8., K/B.II.8., K/B.III.7.	
096 – Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku	K/B.III.1.-6.	
097 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	B.II.9.	
098 – Oprávky k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku	K/B.II.9.	
ÚČTOVÁ TRÍDA 1 – ZÁSoby		
Účtová skupina 11 – Materiál		
111 – Pořízení materiálu		účet nesmí mít konečný zůstatek
112 – Materiál na skladě	C.I.1.	
119 – Materiál na cestě	C.I.1.	
Účtová skupina 12 – Zásoby vlastní výroby		
121 – Nedokončená výroba	C.I.2.	
122 – Polotovary vlastní výroby	C.I.2.	
123 – Výrobky	C.I.3.	
124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	C.I.4.	
Účtová skupina 13 – Zboží		
131 – Pořízení zboží		účet nesmí mít konečný zůstatek
132 – Zboží na skladě a v prodejnách	C.I.5.	
139 – Zboží na cestě	C.I.5.	
Účtová skupina 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby		
151 – Poskytnuté zálohy na materiál	C.I.6.	
152 – Poskytnuté zálohy na zvířata	C.I.6.	
153 – Poskytnuté zálohy na zboží	C.I.6.	
Účtová skupina 19 – Opravné položky k zásobám		
191 – Opravná položka k materiálu	K/C.I.1.	
192 – Opravná položka k nedokončené výrobě	K/C.I.2.	
193 – Opravná položka k polotovarům vlastní výroby	K/C.I.2.	
194 – Opravná položka k výrobkům	K/C.I.3.	
195 – Opravná položka ke zvířatům	K/C.I.4.	
196 – Opravná položka ke zboží	K/C.I.5.	
197 – Opravná položka k zálohám na materiál	K/C.I.6.	
198 – Opravná položka k zálohám na zboží	K/C.I.6.	
199 – Opravná položka k zálohám na zvířata	K/C.I.6.	
ÚČTOVÁ TRÍDA 2 – KRÁTKODOBY FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY		
Účtová skupina 21 – Peníze		
211 – Pokladna	C.IV.1.	
213 – Ceniny	C.IV.1.	
Účtová skupina 22 – Účty v bankách		
221 – Bankovní účty	C.IV.2.	B.IV.2.
Účtová skupina 23 – Krátkodobé bankovní úvěry		

231 – Krátkodobé bankovní úvěry		B.IV.2.
232 – Eskontní úvěry		B.IV.2.
<i>Účtová skupina 24 – Krátkodobé finanční výpomoci</i>		
241 – Vydané krátkodobé dluhopisy		B.III.9.
249 – Ostatní krátkodobé finanční výpomoci		B.IV.3.
<i>Účtová skupina 25 – Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek</i>		
251 – Majetkové cenné papíry k obchodování	C.IV.3.	
253 – Dluhové cenné papíry k obchodování	C.IV.3.	
256 – Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti	C.IV.3.	
257 – Realizovatelné cenné papíry k obchodování	C.IV.3.	
259 – Pořizování krátkodobého finančního majetku	C.IV.4.	
<i>Účtová skupina 26 – Převody mezi finančními účty</i>		
261 – Peníze na cestě	C.IV.1., C.IV.2.	
<i>Účtová skupina 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku</i>		
291 – Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku	K/C.IV.3., K/C.IV.4.	
ÚČTOVÁ TŘÍDA 3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY		
<i>Účtová skupina 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)</i>		
311 – Pohledávky z obchodních vztahů	C.II.1., C.III.1.	
313 – Pohledávky za eskontované cenné papíry	C.II.1., C.III.1.	
314 – Poskytnuté zálohy – dlouhodobé a krátkodobé	C.II.5., C.III.7.	
315 – Ostatní pohledávky	C.II.1., C.III.1.	
<i>Účtová skupina 32 – Závazky (krátkodobé)</i>		
321 – Závazky z obchodních vztahů		B.III.1.
322 – Směnky k úhradě		B.III.1.
324 – Přijaté provozní zálohy		B.III.8.
325 – Ostatní závazky		B.III.1.
<i>Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi</i>		
331 – Zaměstnanci		B.III.5.
333 – Ostatní závazky vůči zaměstnancům		B.III.5.
335 – Pohledávky za zaměstnanci	C.II.7., C.III.9.	
336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	C.III.5.	B.III.6.
<i>Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací</i>		
341 – Daň z příjmů	C.III.6.	B.III.7.
342 – Ostatní přímé daně	C.III.6.	B.III.7.
343 – Daň z přidané hodnoty	C.III.6.	B.III.7.
345 – Ostatní daně a poplatky	C.III.6.	B.III.7.
346 – Dotace ze státního rozpočtu		B.III.7.
347 – Ostatní dotace		B.III.7.
<i>Účtová skupina 35 – Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva</i>		
351 – Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	C.II.2., C.III.2.	
352 – Pohledávky – podstatný vliv	C.II.3., C.III.3.	
353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál	A.	
354 – Pohledávky za společníky při úhradě ztráty	C.III.4.	
355 – Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva	C.II.4., C.III.4.	
358 – Pohledávky k účastníkům sdružení	C.II.4., C.III.4.	
<i>Účtová skupina 36 – Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva</i>		
361 – Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba		B.III.2.

362 – Závazky – podstatný vliv		B.III.3.
364 – Závazky ke společníkům při rozdělování zisku		B.III.4.
365 – Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva		B.II.4., B.III.4.
366 – Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti		B.III.4.
367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů		B.II.4., B.III.4.
368 – Závazky k účastníkům sdružení		B.II.4., B.III.4.
Účtová skupina 37 – Jiné pohledávky a závazky		
371 – Pohledávky z prodeje podniku	C.II.7., C.III.9.	
372 – Závazky z koupě podniku		B.II.9., B.III.11.
373 – Pohledávky a závazky z pevných termínových operací	C.II.7., C.III.9.	B.II.9., B.III.11.
374 – Pohledávky z pronájmu	C.II.7., C.III.9.	
375 – Pohledávky z vydaných dluhopisů	C.II.7., C.III.9.	
376 – Nakoupené opce	C.II.7., C.III.9.	
377 – Prodané opce		B.II.9., B.III.11.
378 – Jiné pohledávky	C.II.7., C.III.9.	
379 – Jiné závazky		B.II.9., B.III.11.
Účtová skupina 38 – Přejícné účty aktiv a pasiv		
381 – Náklady příštích období	D.I.1.	
382 – Komplexní náklady příštích období	D.I.2.	
383 – Výdaje příštích období		C.I.1.
384 – Výnosy příštích období		C.I.2.
385 – Příjmy příštích období	D.I.3.	
388 – Dohadné účty aktivní	C.II.6., C.III.8.	
389 – Dohadné účty pasivní		B.II.8., B.III.10.
Účtová skupina 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování		
391 – Opravná položka k pohledávkám	K/C.II.1.-5., 7.; K/C.III.1.-7.,9.	
395 – Vnitřní zúčtování	bez zůstatku	
398 – Spojovací účet při sdružení	C.III.4.	B.III.4.
ÚČTOVÁ TRÍDA 4 – KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY		
Účtová skupina 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy		
411 – Základní kapitál		A.I.1.
412 – Emisní ážio		A.II.1.
413 – Ostatní kapitálové fondy		A.II.2.
414 – Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		A.II.3.
417 – Vypořádání rozdílu z přeměn společnosti		A.II.5.
418 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách		A.II.4.
419 – Změny základního kapitálu		A.I.3.
Účtová skupina 42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření		
421 – Zákonný rezervní fond		A.III.1.
422 – Nedělitelný fond		A.III.1.
423 – Statutární fondy		A.III.2.
427 – Ostatní fondy		A.III.2.
428 – Nerozdělený zisk minulých let		A.IV.1.
429 – Neuhrazená ztráta minulých let		A.IV.2.
Účtová skupina 43 – Výsledek hospodaření		
431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení		A.V.
Účtová skupina 45 – Rezervy		

451 – Rezervy podle zvláštních právních předpisů		B.I.1.
452 – Rezerva na důchody a obdobné závazky		B.I.2.
453 – Rezerva na daň z příjmů		B.I.3.
459 – Ostatní rezervy		B.I.4.
Účtová skupina 46 – Dlouhodobé bankovní úvěry		
461 – Bankovní úvěry		B.IV.1.
Účtová skupina 47 – Dlouhodobé závazky		
471 – Dlouhodobé závazky – ovládaná nebo ovládající osoba		B.II.2.
472 – Dlouhodobé závazky – podstatný vliv		B.II.3.
473 – Vydané dluhopisy		B.II.6.
474 – Závazky z pronájmu		B.II.9.
475 – Dlouhodobé přijaté zálohy		B.II.5.
478 – Dlouhodobé směnky k úhradě		B.II.7.
479 – Jiné dlouhodobé závazky		B.II.9.
Účtová skupina 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka		
481 – Odložený daňový závazek a pohledávka	C.II.8	B.II.10.
Účtová skupina 49 – Individuální podnikatel		
491 – Účet individuálního podnikatele		A.I.1.
	Účet	Položka výkazu zisku a ztráty
ÚČTOVÁ TŘÍDA 5 – NÁKLADY		
Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy		
501 – Spotřeba materiálu		B.1.
502 – Spotřeba energie		B.1.
503 – Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek		B.1.
504 – Prodané zboží		A.
Účtová skupina 51 – Služby		
511 – Opravy a udržování		B.2.
512 – Cestovné		B.2.
513 – Náklady na reprezentaci		B.2.
518 – Ostatní služby		B.2.
Účtová skupina 52 – Osobní náklady		
521 – Mzdové náklady		C.1.
522 – Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti		C.1.
523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva		C.2.
524 – Zákonné sociální pojištění		C.3.
525 – Ostatní sociální pojištění		C.3.
526 – Sociální náklady individuálního podnikatele		C.3.
527 – Zákonné sociální náklady		C.4.
528 – Ostatní sociální náklady		C.4.
Účtová skupina 53 – Daně a poplatky		
531 – Daň silniční		D.
532 – Daň z nemovitostí		D.
538 – Ostatní daně a poplatky		D.
Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady		
541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku		F.1.
542 – Prodaný materiál		F.2.
543 – Dary		H.
544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení		H.
545 – Ostatní pokuty a penále		H.

546 – Odpis pohledávky	H.
548 – Ostatní provozní náklady	H.
549 – Manka a škody z provozní oblasti	H.
Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti	
551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	E.
552 – Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů	G.
554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	G.
555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období	G.
557 – Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	E.
558 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní oblasti	G.
559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní oblasti	G.
Účtová skupina 56 – Finanční náklady	
561 – Prodané cenné papíry a podíly	J.
562 – Úroky	N.
563 – Kursové ztráty	O.
564 – Náklady z přecenění cenných papírů	L.
566 – Náklady z finančního majetku	K.
567 – Náklady z derivátových operací	L.
568 – Ostatní finanční náklady	O.
569 – Manka a škody na finančním majetku	O.
Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti	
574 – Tvorba a zúčtování finančních rezerv	M.
579 – Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční oblasti	M.
Účtová skupina 58 – Mimořádné náklady	
581 – Náklady na změnu metody	R.
582 – Škody	R.
584 – Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv	R.
588 – Ostatní mimořádné náklady	R.
589 – Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné oblasti	R.
Účtová skupina 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů	
591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná	Q.1.
592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená	Q.2.
593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná	S.1.
594 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená	S.2.
595 – Dodatečné odvody daně z příjmů	Q.1.
596 – Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	T.
597 – Převod provozních nákladů	I.
598 – Převod finančních nákladů	P.
ÚČTOVÁ TŘÍDA 6 – VÝNOSY	
Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží	
601 – Tržby za vlastní výrobky	II.1.
602 – Tržby z prodeje služeb	II.1.
604 – Tržby za zboží	I.
Účtová skupina 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti	
611 – Změna stavu nedokončené výroby	II.2.
612 – Změna stavu polotovarů vlastní výroby	II.2.
613 – Změna stavu výrobků	II.2.
614 – Změna stavu zvířat	II.2.
Účtová skupina 62 – Aktivace	

621 – Aktivace materiálu a zboží	II.3.
622 – Aktivace vnitropodnikových služeb	II.3.
623 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	II.3.
624 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	II.3.
<i>Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy</i>	
641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	III.1.
642 – Tržby z prodeje materiálu	III.2.
644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení	IV.
646 – Výnosy z odepsaných pohledávek	IV.
648 – Ostatní provozní výnosy	IV.
<i>Účtová skupina 66 – Finanční výnosy</i>	
661 – Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	VI.
662 – Úroky	X.
663 – Kursové zisky	XI.
664 – Výnosy z přecenění cenných papírů	IX.
665 – Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	VII.1.,2.,3.
666 – Výnosy z krátkodobého finančního majetku	VIII.
667 – Výnosy z derivátových operací	IX.
668 – Ostatní finanční výnosy	XI.
<i>Účtová skupina 68 – Mimořádné výnosy</i>	
681 – Výnosy ze změny metody	XIII.
688 – Ostatní mimořádné výnosy	XIII.
<i>Účtová skupina 69 – Převodové účty</i>	
697 – Převod provozních výnosů	V.
698 – Převod finančních výnosů	XII.

PŘÍLOHA P XI: UKÁZKA INTERNETOVÉ DOMÉNY SPOLEČNOSTI VČETNĚ TZV. E-SHOPU

(Contitrade Services, ©2011a)

BestDrive
VY JEZDÍTE, MY SE STARÁME

Největší síť komplexních služeb v autoservisu a pneuservisu

klub BestDrive Franchisa Fleety

PRODUKTY SLUŽBY POBOČKY PORADÍME VÁM O SPOLEČNOSTI KONTAKTY E-SHOP

Hledaný výraz

Úvod > Pobočky > Kraje

Kraje

- Kraje
- Mapa
- Seznam

KARLOVARSKÝ KRAJ
PLZEŇSKÝ KRAJ
STŘEDOČESKÝ KRAJ
JIHOČESKÝ KRAJ
LIBERECKÝ KRAJ
PRAHA
KRAJ VYSOČINA
JIHO-MORAVSKÝ KRAJ
ÚSTECKÝ KRAJ
KRALOVHRADECKÝ KRAJ
PARDUBICKÝ KRAJ
OLOMOUČSKÝ KRAJ
MORAVSKOSLEZSKÝ KRAJ
ZLÍNSKÝ KRAJ

BestDrive
VY JEZDÍTE, MY SE STARÁME

Největší síť komplexních služeb v autoservisu a pneuservisu

klub BestDrive Franchisa Fleety

PRODUKTY SLUŽBY POBOČKY PORADÍME VÁM O SPOLEČNOSTI KONTAKTY E-SHOP

Vyhledávání

ESHOP

Váš košík (0 Kč) Přihlášení

Pneumatiky ALU kola Plechové disky Komplety Příslušenství

Vyhledávání pneumatik a ráfků

PNEU DLE PARAMETRŮ PNEU PODLE VOZIDLA ALU KOLA PLECHOVÉ DISKY

Pneumatiky vybírejte podle údajů v Technickém průkazu a také podle skutečných rozměrů na vozidle. Orientačně Vám může pomoci náš průvodce pro prodej pneumatik níže, neřeší ale vše za Vás. Zkontrolujte před objednáním pneu, zda máte tento rozměr povolený v TP a na vozidle

PŘÍLOHA P XII: UKÁZKA KARTY DLOUHODOBÉHO MAJETKU - NASTAVENÍ ODPISŮ

Zobrazení kmenových dat položky – účetní odpisy pro metodiku HB II, HB I a daňové odpisy

Zobrazení IM: Kmen.data

Hodnoty IM

Inv.maj. 10000236 0 SERVISNI PRODEJNA - JINDR. HRADEC
Třída IM A09000 Buildings own proper. Účetní okruh 0230

Všeobecně Časově závislý Přirazení Původ Pojištění **Ocenění**

Ocenění

Deakt	Č	Odpisová oblast	OdKl	DobaŽiv	Obd	Zač.norm.o	UkonŽiv	Obd
<input type="checkbox"/>	01	HB II	LINI	25		001.03.1993	18	10
<input type="checkbox"/>	15	Tax bal.sht	Z914	30		001.01.1993	19	0
<input type="checkbox"/>	20	HB I - Conti	LINI	25		001.03.1993	18	10

Nastavení účetního odpisování HB I – dle českých účetních předpisů

Asset Explorer

Investiční majetek 0230-10000236 Účetní okruh 0230 ContiTrade Services s.r.o.
Invest.majetek 10000236 0 SERVISNI PRODEJNA - JINDR. HRADEC
Fiskální rok 2012

Plán hodnoty **Zaúčtov.hodnoty** Porovnání Parametry

Odpis.klíč
Investič. celek

Doba trvání

Životnost	025 / 000
Skonč. životnost	018 / 010
Zbýv. životnost	006 / 002

Začátek výpočtu

Normální odpis	01.03.1993
Zvláštní odpis	
Výpočet úroků	

Indexové údaje

Index řáda	
Index dle stáří	

Další údaje

Rok změny	0000
Podp. investic	
Hodnota šrotu	0,00
Hodnota šrotu %	0,000000000000
Var. podíl odp.	0,0000

Příbuzné objekty k inv. majetku

- Nákladové středisko
- Jindřichův Hradec 00
- Účet hlavní knihy
- Buildings and other str 02

Zobrazení odpis.klíče

Nastavení daňových odpisů

Asset Explorer

Investiční majetek 0230-10000236

Účetní okruh 0230 ContTrade Services s.r.o.
 Invest.majetek 10000236 0 SERVISNI PRODEJNA - JINDR. HRADEC

Fiskální rok 2011

Plán.hodnoty Zaúčtov.hodnoty Porovnání Parametry

Odpis.klíč Z914 CZ/SK: Group 1-5 rezervved new Z912 w/o special 10%

Investič.celek

Doba trvání

Životnost	030 / 000
Skonč.životnost	018 / 000
Zbýv.životnost	012 / 000

Začátek výpočtu

Normální odpis	01.01.1993
Zvláštní odpis	
Výpočet úroků	

Indexové údaje

Index řada	
Index dle stáří	

Další údaje

Rok změny	1996
Podp.investic	
Hodnota šrotu	0,00
Hodnota šrotu %	0,0000000000
Var.podíl odp.	0,0000

Zobrazení odpis.klíče

Nastavení účetního odpisování HB I – dle IFRS

Asset Explorer

Investiční majetek 0230-10000236

Účetní okruh 0230 ContTrade Services s.r.o.
 Invest.majetek 10000236 0 SERVISNI PRODEJNA - JINDR. HRADEC

Fiskální rok 2012

Plán.hodnoty Zaúčtov.hodnoty Porovnání Parametry

Odpis.klíč

Investič.celek

Doba trvání

Životnost	025 / 000
Skonč.životnost	010 / 010
Zbýv.životnost	006 / 002

Začátek výpočtu

Normální odpis	01.03.1993
Zvláštní odpis	
Výpočet úroků	

Indexové údaje

Index řada	
Index dle stáří	

Další údaje

Rok změny	0000
Podp.investic	
Hodnota šrotu	0,00
Hodnota šrotu %	0,0000000000
Var.podíl odp.	0,0000

Zobrazení odpis.klíče

Přehled odpisových skupin pro daňové odpisy – zvýrazněny jsou typy, které jsou společnostmi používány pro zrychlené odpisování a odpisování, kdy je účetní odpis roven odpisu daňovému

OdpKI	Označení celkového odpisu
0000	No depreciation, no interest
DG20	Declining balance 2 x
DG25	Declining balance 2.5 x
DG30	Declining balance 3 x
DIG4	Sum-of-the-years-digits dep. 4 years
GD10	Multi-level depreciation 10.0/5.0/2.5%
GL20	2% fixed from acquisition value
GWG	LVA 100 % Complete depreciation
LINA	Str.-line acq.val. pro rata below 0 w/int w/curb
LINB	Str.-line acq.val. pro rata to zero w/int w/curb
LINC	Str.-line acq.val. pro rata below 0 w/int, no curb
LINI	
LINK	Str.-line acq.val., 1st yr.cnv., to 0, w/o int, no crb
LINR	Str.-line rem.val, 1st yr.cnv, to 0, w/o int, no curb
LINS	Str.-line rem.val., pro rata, to 0, w/o int, no curb
LINV	Str.-line acq.val., pro rata, below 0, w/ int, w/cb
LINW	Str.-line acq.val. prorata, below 0, w/int, w/curb
MANU	Manual depreciation
STCK	Unit-of-production depreciation (sample)
Z900	Str.-line frm acq.value pro rata to 0 w/o interest
Z901	CZ: Group 1a 1x14,2 % + 3 x 28,6 %
Z902	CZ: Group 2 1x 8,5 % + 5 x 18,3 %
Z903	CZ: Group 3 1x 4,3 % + 11 x 8,7 %
Z904	CZ: Group 4 1x 2,15% + 19 x 5,15%
Z905	CZ: Group 5 1x 1,4 % + 29 x 3,4 %
Z906	CZ: Group 6 1x 1,02 % + 49 x 2,02 %
Z907	Str.-line/Acq. val./annual rule/to 0/no int. 16,7%
Z908	Str.-line/Acq. val./annual rule/to 0/no int. 8,4%
Z911	CZ/SK: Group 1-5 reserved
Z912	CZ/SK: Group 1-5 reserved
Z913	CZ/SK: Group 1-5 reserved new Z912 w special 10%
Z914	CZ/SK: Group 1-5 reserved new Z912 w/o special 10%
Z915	CZ: Group 1 1x20 % + 2 x 40 %
Z916	CZ: Group 2 1x 11 % + 4 x 22,25 %
Z918	CZ: Group 3 1x 5,5 % + 9 x 10,5 %
Z919	CZ: Group 1 straight line 33,3 %
Z920	CZ: Group 2 straight line 20 %
Z921	CZ: Group 3 straight line 10 %
Z922	CZ: Group 4 straight line 5 %
Z923	CZ: Group 5 straight line 3,4 %
Z924	CZ: Group 6 straight line 2 %
Z938	CZ 60% 40%
Z999	Special depreciation BCP

Neodpisovaný majetek

Účetní odpis = daňový

Zrychlené odpisy 1. – 3. odpisová skupina

Zrychlené odpisy 4. – 6. odpisová skupina

PŘÍLOHA P XIII: TABULKA NASTAVENÍ ZÚČTOVÁNÍ SKLADOVÝCH KOREKCÍ

Account determination: Inventory



			stock	Loss / profit										
Item code (article)	Branch Group	BF RC	IC, II, IO	IC	IC	IC	IC	IC	IC	IC	IC	IC	IC	IC
Group	Merchandise	Trade	all	INV	DEV	CORR	THEFT	MARK	OWN	SCRAP	MTCH	UMBCHNG	SCBR	TRAN
all	casings	Trade	A54001	K94151	K94123	K94152	K94152	K945	K944	K94122	K9422	K94121	K663	A540011
all	Casings	prod.	A55001	K95151	K95123	K95152	K95152	K955	K944	K95122	K9522	K95121	K663	A550011
all	Prod. Mat.	prod.	A50001	K90151	K90123	K90152	K90152	N/A	N/A	K90122	K9022	K90121	K663	A50041
3rd	Merchandise	Trade	A55001	K95151	K95123	K95152	K95152	K955	K954	K95122	K9522	K95121	K663	A550011
3rd	oper. Suppl.	Trade	N/A	K95151	K95123	K95152	K95152	K955	N/A	K95122	K9522	K95121	K663	A550011
3rd	own services	Trade	N/A	K95151	N/A	K95152	N/A	K955	N/A	N/A	K9522	K95121	N/A	N/A
	ext. services	Trade	A88042	N/A	N/A	K95152	N/A	K955	K954	N/A	K1703	N/A	N/A	A550011

Standardized account determination

Grouping of stock reason codes to ledger reason codes

PŘÍLOHA P XIV: NÁVRH SMĚRNICE ČASOVÉ ROZLIŠENÍ

NÁVRH SMĚRNICE – ČASOVÉ ROZLIŠENÍ

OBSAH

ČLÁNEK 1	167
ÚVOD.....	167
ČLÁNEK 2	167
ČASOVÉ ROZLIŠENÍ.....	167
ČLÁNEK 3	170
DOHADNÉ POLOŽKY	170
ČLÁNEK 4	171
KOREKCE ÚČTŮ ČASOVÝCH ROZLIŠENÍ.....	171
ČLÁNEK 5	171
ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ	171

Související dokumenty:

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen Zákon č. 563)

Vyhláška č.500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli (dále jen vyhláška)

Český účetní standart pro podnikatele č. 017 – Zúčtovací vztahy (dále jen ČUS 017)

Český účetní standart pro podnikatele č. 019 – Náklady a výnosy (dále jen ČUS 019)

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen Zákon č. 586)

Pokyn GFŘ D-6 k jednotnému postupu uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

ČLÁNEK 1

ÚVOD

Princip věcné a časové souvislosti je jedním ze základních principů účetnictví a slouží k jeho věrnému zobrazení. Vzhledem ke skutečnosti, že se při stanovení základu daně vychází primárně z výsledku hospodaření zjištěného v účetnictví HBI, hraje rovněž významnou roli v oblasti daně z příjmů.

Tato směrnice se zabývá účtováním časového rozlišování nákladů a výnosů a tvorbou dohadných položek v metodice HBI. Účtování časového rozlišení se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563 a č. 586, vyhláškou, ČÚS (č. 017 a 019) a pokynem GFŘ 6.

Při účtování, vykazování a reportování účtů dohadných položek a časových rozlišení v metodice HBII se postupuje podle FRM a ostatních pokynů zaslaných mateřskou společností formou tzv. Instruction Letters.

ČLÁNEK 2

ČASOVÉ ROZLIŠENÍ

Náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí. Pokud není možné tuto zásadu dodržet, je možné účtovat i v účetním období, v němž byly uvedené skutečnosti zjištěny. Náklady a výdaje, výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutné časově rozlišit. Hlediskem pro účtování účetních případů časového rozlišování je skutečnost, že je znám jejich:

- a) Titul (účel) vynaložené částky
- b) Výše částky
- c) Období, ke kterému se částka vztahuje

Pokud některá z těchto podmínek není splněna, nelze o časovém rozlišení účtovat.

Účty pro časové rozlišování nákladů a výnosů:

Účet 381 - Náklady příštích období

Účtují se zde výdaje běžného účetního období, které se týkají nákladů příštích účetních období, a sice konkrétních jednotlivých účtů v účtové třídě 5, např. předem placené nájemné, pojistné, IT služby, předplatné, vyúčtování služebních aut v osobním užívání apod.

Účet 382 - Komplexní náklady příštích období

Účtují se zde náklady příštích období, které se sledují ve vztahu k danému účelu, nikoliv jen k jednotlivému nákladovému druhu. Jedná se např. o dlouhodobou reklamu, náklady na přípravu a záběh výroby, výzkum a vývoj apod. Zúčtování komplexních nákladů příštích období se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady časově a věcně souvisí, nejpozději do 4 let od zaúčtování nákladů na účet 382.

Účet 383 - Výdaje příštích období

Prostřednictvím tohoto účtu se vyúčtují náklady, které s běžným účetním obdobím souvisejí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Lze vyúčtovat pouze částky, u nichž je známo, že se v budoucích obdobích vynaloží na příslušný účel a v určité výši. Účtuje se zde např. nájemné placené pozadu, prémie a odměny vyplácené zaměstnancům po uplynutí účetního období včetně souvisejícího zdravotního a sociálního pojištění.

Účet 384 - Výnosy příštích období

Účtují se zde příjmy v běžném účetním období, které věcně patří do výnosů v příštích obdobích, např. nájemné přijaté předem, v prosinci přijaté úhrady na stravování na leden příštího roku apod.

Účet 385 - Příjmy příštích období

Příjmy příštích období jsou částky účetní jednotkou nepřijaté, které časově a věcně souvisejí s výnosy běžného účetního období a nejsou zúčtovány přímo na účtech pohledávek vůči právnickým a fyzickým osobám.

Jsou to zejména výnosové provize za provedené a předané práce, které nebyly dosud zúčtovány, úroky z vkladů u bank související s běžným účetním obdobím apod.

Nevýznamné a pravidelně se opakující příjmy a výdaje:

V souladu s daňovými předpisy a při respektování zásad významnosti není nutné časově rozlišovat nevýznamné a pravidelně se opakující položky.

- Za **nevýznamné položky**, jejichž ponecháním v nákladech nebo výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování hospodářského výsledku, se považují částky do maximální výše 10 000. - Kč s tím, že propočet časového rozlišení je kalkulován na 365 dnů v roce. V případě časového rozlišování úroků je kalkulace vypočtena na 360 dnů a poslední den rozlišovaného období již není vykázán.

- Za **pravidelně se opakující** výdaje nebo příjmy se považují částky, které by se časově rozlišovaly jen mezi dvěma účetními obdobími (např. nákup kalendářů a diářů na příští období, předplatné novin a časopisů, placené zákonné pojistné, úhrada za činnost auditorů a daňových poradců, vztahující se, k předchozímu účetnímu období apod.). Uvedený postup nelze uplatnit v případech, které se řeší pomocí dohadných položek (např. platby za spotřebu elektrické energie, plynu a vody), nebo časovým rozlišením (např. náklady na technický rozvoj, nebo náběh nových výrob).

ČLÁNEK 3

DOHADNÉ POLOŽKY

Dohadné položky aktivní a pasivní jsou součástí časového rozlišení. U těchto položek však nejsou známy současně všechny tři nutné skutečnosti pro časové rozlišení, tzn., že obvykle je znám účel (titul), ale není známa přesná částka nebo přesné období čerpání. Účelem tvorby dohadných položek je proučtovat do příslušného období veškeré známé a uskutečněné hospodářské operace ovlivňující náklady a výnosy účetní jednotky.

Při stanovení výše dohadné položky se vychází z dostupných skutečností, např. smlouvy, dohody, ceny obvyklé, předešlé dodávky, soupisy provedených prací do data účetní závěrky, stavy měřidel k rozvahovému dni (u energií, plynu, vody apod.). Podklady pro stanovení částky účetního odhadu musí být vždy doloženy k účetnímu dokladu.

O dohadných položkách je nutné účtovat v případech, kdy je hospodářská operace považována účetní jednotkou za **významnou**.

Významnou hospodářskou operací se pro účely tvorby dohadných položek rozumí případy, kdy **dohadovaná částka je rovna nebo větší částce 50 000 CZK**.

Na účtech Dohadné účty aktivní a Dohadné účty pasivní je třeba na analytických účtech rozdělit dohadné položky na dohadné položky dlouhodobé a krátkodobé.

Účty pro dohadné položky:

Účet 388 - Dohadné účty aktivní

Účtují se zde dohadné položky aktivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, přičemž výnos z těchto položek patří do daného účetního období.

Za dohadné položky aktivní jsou považovány zejména:

- pohledávky za uskutečněné dodávky zboží a služeb (např. CES)
- pohledávky za pojišťovnami z důvodu nevyřízených pojistných událostí
- odhadované výnosové úroky

Účet 389 - Dohadné účty pasivní

Účtují se zde dohadné položky pasivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklý závazek, přičemž závazek z těchto položek patří do daného účetního období.

Za dohadné položky pasivní jsou považovány zejména:

- nevyfakturované dodávky za materiál, služby a energie (elektrina, plyn, voda),
- odhadované nákladové úroky,
- závazky k úhradě vyplývající z odpovědnosti za způsobenou škodu,

Rozdíl mezi skutečnou částkou fakturace a dohadnou položkou bude účtován v období, kdy dojde k přijetí konečné faktury a vyúčtování tohoto rozdílu bude samostatným účetním případem účtovaným do období přijetí faktury (daňového dokladu). Pokud je skutečnost výrazně vyšší nebo nižší než je dohadná položka, je nutné zaúčtování rozdílu konzultovat s daňovým specialistou.

ČLÁNEK 4

KOREKCE ÚČTŮ ČASOVÝCH ROZLIŠENÍ

V případě, že do doby sestavení účetní závěrky vzniknou na základě nových skutečností odchylky, mající vliv na hospodářský výsledek, jsou účty časových rozlišení korigovány. Korekce jsou provedeny pouze v případech, kdy se jedná o významné položky. Posouzení významnosti jednotlivých položek a rozhodnutí o jejich účtování do ještě otevřeného účetního období je v kompetenci vedoucího odboru účetnictví.

ČLÁNEK 5

ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

Účty časového rozlišení a přechodné účty aktiv a pasiv podléhají dokladové inventarizaci. Inventarizací se ověří oprávněnost vyúčtování časového rozlišení, jeho výše a oprávněnost vyúčtování dohadných položek aktivních i pasivních.

Kontrolou plnění této směrnice výkonného výboru je pověřen ředitel divize financování a účetnictví.

PŘÍLOHA P XV: NÁVRH SMĚRNICE DARY

NÁVRH SMĚRNICE - DARY

OBSAH

1. PRÁVNÍ POSOUZENÍ	1
2. FINANČNÍ PROSTŘEDKY	2
3. POSTUP PŘI POSKYTOVÁNÍ SPONZORSKÉHO DARU	2
4. ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ	3

Související dokumenty

z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

z. č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku

z. č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

Příloha:

Darovací smlouva

1. PRÁVNÍ POSOUZENÍ

Dar je z pohledu zákona o daních z příjmů výdaj, který není všeobecně uznáván jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Dar je poskytován ze zisku po zdanění. V některých případech však zákon připouští určité zvýhodnění a to odpočtem určité částky z hodnoty daru od základu daně z příjmů. Takové zvýhodnění se týká pouze plátců, kteří vykážou základ daně (nejsou ve ztrátě) a dary směřují do přímo zákonem stanovených oblastí.

Jde o dary poskytnuté zejména:

- **Obcím**
- **Právníkům osobám** se sídlem na území ČR na financování vědy a vzdělávání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat, na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní a politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost.
- **Fyzickým osobám** s bydlištěm na území ČR provozujícím školská a zdravotnická zařízení a zařízení na ochranu opuštěných zvířat na financování těchto zařízení, dále osobám, které jsou poživateli invalidního důchodu anebo jsou nezletilými dětmi dlouhodobě těžce zdravotně postiženými, vyžadujícími mimořádnou péči podle zvláštních právních předpisů, na zdravotnické rehabilitační a kompenzační pomůcky.

Dar může být poskytnut v různých formách – darovány mohou být peníze, věci, služby, práva. Dary poskytnuté v nepeněžní podobě musí být oceněny v souladu se z. č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku. U darů v nepeněžní formě (mimo poskytnutí reklamních předmětů) má společnost, která je poskytla povinnost odvést daň z přidané hodnoty v souladu s § 36 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty.

2. FINANČNÍ PROSTŘEDKY

Roční objem finančních prostředků odsouhlasí jednatelé společnosti. Správou těchto prostředků je pověřen ředitel Personální divize, který je také zodpovědný za dodržení stanoveného limitu.

3. POSTUP PŘI POSKYTOVÁNÍ SPONZORSKÉHO DARU

Předpokladem finančního daru na podporu a rozvoj činnosti je písemná žádost, která obsahuje:

důvod žádosti

způsob využití finančního daru

identifikační údaje žadatele (u právnické osoby včetně výpisu z registru)

Kontaktní osoba za žadatele (u právnických osob)

O přidělení finančního daru do částky 20.000,- Kč, v rámci stanovených priorit dle bodu 3, rozhoduje ředitel Personální divize.

O přidělení finančního daru nad 20.000,- Kč, stejně jako o možnosti poskytnout dar mimo region, rozhoduje jednatel společnosti.

Finanční dar lze poskytnout výhradně na základě schválené žádosti a uzavřené darovací smlouvy mezi společností a žadatelem. Návrh smlouvy je přílohou této směrnice.

Elektronickou evidenci a archivaci žádostí a uzavřených darovacích smluv zajišťuje Personální divize.

4. ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

Finanční dary mají sociální charakter a nejsou spojeny s propagací společnosti prostřednictvím zveřejnění dárce či umístěním loga společnosti.

DAROVACÍ SMLOUVA č.

Dárce:

název: **ContiTrade Services s r. o.**

sídlo: Otrokovice, Objízdná 1628, okres Zlín, PSČ 765 31

IČO: 41193598

Zastoupená jednatelem společnosti:

zapsána v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně oddíl C, vložka 61380

bankovní spojení: Commerzbank AG, pobočka Praha; Č. ú.:

a

Obdarovaný:

název:

sídlo:

IČO:

zastoupen:

zapsán/a

č. evidence:

bankovní spojení:

č. ú.:

uzavírají tuto smlouvu:

I.

Dárce se zavazuje na základě smlouvy poskytnout obdarovanému finanční dar ve výši

=00000,00 Kč (slovy:). Dar bude využit na financování

.....

.....

Dar bude na základě této smlouvy poukázán na účet obdarovaného do 14 dnů od platnosti této smlouvy v nejbližším platebním termínu.

II.

Obdarovaný prohlašuje, že finanční dar přijímá a použije ho na účel uvedený v bodě I.

III.

Tato smlouva byla vyhotovena ve dvou stejnopisech. Každá smluvní strana obdrží po jednom vyhotovení.

Smlouva nabývá platnosti dnem podpisu oběma stranami.

V Otrokovicích dne

V

.....

.....

dárce

obdarovaný