

# **Analýza časového rozlišení nákladů a výnosů a jeho zachycení v účetnictví ve vybrané firmě**

Anna Ištvánová

---

Bakalářská práce  
2022



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky  
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2021/2022

# ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Anna Ištvánová**  
Osobní číslo: **M19152**  
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Účetnictví a daně**  
Forma studia: **Prezenční**  
Téma práce: **Analýza časového rozlišení nákladů a výnosů a jeho zachycení v účetnictví ve vybrané firmě**

## Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši se zaměřením na časové rozlišení nákladů a výnosů.

II. Praktická část

- Analyzujte způsob vykazování časového rozlišení ve vybrané firmě.
- Navrhněte náměty a doporučení vedoucí ke zlepšení stávajícího stavu ve vybrané firmě.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

BOKŠOVÁ, Jiřina. *Účetní výkazy pod lupou I.: Základy účetního výkaznictví*. Praha: Linde Praha, 2013, 512 s. ISBN 9788072019212.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Základy účetnictví*. 3., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2021, 275 s. ISBN 9788076761582.

MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2020: učebnice pro SŠ a VOŠ*. Brno: Edika, 2020, 312 s. ISBN 9788026615149.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 284 s. ISBN 9788027100484.

WILLIAMS, Jan R., Susan F. HAKA, Mark S. BETTNER a Joseph V. CARCELLO. *Financial & managerial accounting: the bass for business decisions*. 18th edition. New York: McGraw-Hill Education, 2018, 1147 s. ISBN 9781259692406.

Vedoucí bakalářské práce: **doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.**  
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **11. února 2022**

Termín odevzdání bakalářské práce: **20. května 2022**

L.S.

---

**prof. Ing. David Tuček, Ph.D.**  
děkan

---

**prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková**  
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 11. února 2022

## **PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE**

### **Prohlašuji, že**

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské 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 obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou 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. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

### **Prohlašuji,**

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení: .....

.....  
podpis diplomanta

## **ABSTRAKT**

Tato bakalářská práce je zaměřena na časové rozlišení aktiv a pasiv včetně jeho zachycení v účetnictví vybrané firmy. V teoretické části je nejprve zachycen význam účetnictví spolu s legislativní úpravou. Dále jsou zde charakterizovány jednotlivé typy časového rozlišení. V praktické části je představena vybraná společnost společně s organizační strukturou. Následně je zde provedena analýza účtování časového rozlišení. Obsahem bakalářské práce je také zhodnocení způsobu účtování časového rozlišení a návrh řešení zjištěných nedostatků.

Klíčová slova: Časové rozlišení, aktuální princip, náklady, příjmy, výnosy, výdaje, leasing

## **ABSTRACT**

This Bachelor thesis focuses on the accruals and deferred charges in the accounting of the selected firm. The theoretical part first captures the importance of accounting together with legislative adjustment. Next are characterized the different types of accruals. The practical part presents the selected company together with the organizational structure. Then there is an analysis of the time resolution positing. The Bachelor thesis also includes an assessment of the accruals and deferred charges and a proposal to address the identified shortcomings.

Keywords: Accruals, accrual principle, expenses, income, revenues, costs, leasing

*„Pokud máte odvahu začít, máte odvahu uspět.“ (Ralph Smart)*

Touto cestou bych ráda poděkovala své vedoucí bakalářské práce, paní doc. Ing. Marii Pasekové, Ph.D., za odborné vedení, cenné rady a věnovaný čas při zpracování mé závěrečné práce.

Dále bych ráda poděkovala jednatelem a hlavní účetní vybrané společnosti za možnost zpracování mé práce a za poskytnuté informace.

Hlavní poděkování patří mé rodině a přátelům, kteří mi byli velkou oporou po celou dobu studia.

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

## OBSAH

ÚVOD.....	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	10
<b>I TEORETICKÁ ČÁST .....</b>	<b>11</b>
<b>1 ÚČETNÍ LEGISLATIVA.....</b>	<b>12</b>
1.1 VÝZNAM ÚČETNICTVÍ.....	12
1.2 ÚČETNÍ ZÁSADY .....	14
<b>2 DAŇOVÁ LEGISLATIVA.....</b>	<b>16</b>
<b>3 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ AKTIV A PASIV .....</b>	<b>17</b>
3.1 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ AKTIV .....	18
3.1.1 Náklady příštích období .....	19
3.1.2 Příjmy příštích období.....	20
3.1.3 Komplexní náklady příštích období .....	20
3.2 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ PASIV.....	21
3.2.1 Výnosy příštích období .....	21
3.2.2 Výdaje příštích období .....	22
3.3 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ DOHADNÝCH POLOŽEK .....	22
3.3.1 Dohadné položky aktivní .....	23
3.3.2 Dohadné položky pasivní .....	23
3.4 INVENTARIZACE ČASOVÉHO ROZLIŠENÍ.....	23
3.5 AKRUÁLNÍ PRINCIP V ÚČETNÍ UZÁVĚRCE .....	24
<b>4 JINÉ POLOŽKY ZAJIŠŤUJÍCÍ AKRUÁLNÍ PRINCIP.....</b>	<b>27</b>
4.1 REZERVY.....	27
4.1.1 Legislativní úprava rezerv .....	28
4.1.2 Rezervy zákonné .....	28
4.1.3 Rezervy účetní.....	30
4.1.4 Inventarizace rezerv .....	31
4.2 LEASING.....	31
4.2.1 Daňové dopady leasingů .....	33
<b>II PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>34</b>
<b>5 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....</b>	<b>35</b>
5.1 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA.....	36
<b>6 ANALÝZA ÚČTOVÁNÍ ČASOVÉHO ROZLIŠENÍ .....</b>	<b>37</b>
6.1 POJISTNÉ .....	37
6.1.1 Povinné ručení.....	37
6.1.2 Pojistné přepravy nákladů .....	40
6.1.3 Pojištění majetku a odpovědnosti.....	41

6.2	PŘEDPLATNÉ .....	41
6.3	LICENCE SOFTWARE .....	42
6.4	NÁJEMNÉ CERTIFIKÁTU .....	43
6.5	AUTORSKÁ ODMĚNA (OSA) .....	44
6.6	NEVYFAKTUROVANÉ DODÁVKY .....	45
6.7	LEASING .....	46
<b>7</b>	<b>ANALÝZA JINÝCH POLOŽEK ZAJIŠŤUJÍCÍ AKRUÁLNÍ PRINCIP .....</b>	<b>51</b>
7.1	REZERVY .....	51
<b>8</b>	<b>ZHODNOCENÍ ZPŮSOBU ÚČTOVÁNÍ A NÁVRH ŘEŠENÍ ZJIŠTĚNÝCH NEDOSTATKŮ .....</b>	<b>53</b>
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>60</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>62</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH ELEKTRONICKÝCH ZDROJŮ .....</b>	<b>63</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK .....</b>	<b>65</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>66</b>
	<b>SEZNAM TABULEK .....</b>	<b>67</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH .....</b>	<b>68</b>



## ÚVOD

Tato bakalářská práce se zabývá analýzou účtování časového rozlišení a jiných položek zajišťující akruální princip ve vybrané společnosti.

Dodržování principu časového rozlišení je jednou z účetních zásad. Tato zásada zajišťuje nejen správné přiřazení nákladů, výnosů, příjmů a výdajů do období, s nímž věcně a časově souvisí, ale také zajišťuje věrný a poctivý obraz účetnictví. Pokud by účetní jednotka nerespektovala tuto zásadu, mohlo by dojít k značnému ovlivnění výsledku hospodaření, tím i ovlivnění základu daně a následně by došlo k nesprávnému vypočtení daně z příjmů.

Při účtování o časovém rozlišení se využívá jak užšího pojetí, tak širšího pojetí. Při účtování v užším pojetí je nutné znát účel, částku a období daného účetního případu v okamžiku, kdy je o něm účtováno. Pokud nejsou známy všechny potřebné informace (účel, částka či období), je nutné účtovat o skutečnosti v širším pojetí a chybějící informace odhadnout.

Pomocí rešerše kvalitní odborné literatury a příslušných zákonů jsou v teoretické části definovány jednotlivé případy, při kterých je nutné využít časového rozlišení či jiných položek, které zajistí akruální princip. Nedílnou součástí je účetní a daňová legislativa, která tuto problematiku upravuje. Součástí teoretické části jsou i poznatky o nesprávnostech při účtování o časovém rozlišení či opomíjení jeho účtování.

Druhá polovina teoretické části se zabývá problematikou tvorby a čerpání rezerv, také je zde popsán princip finančního a operativního leasingu včetně jejich daňových dopadů.

Praktická část zahrnuje popis vybrané společnosti, její vize a cíle včetně organizační struktury. Dále je zde provedena analýza účtování reálných účetních případů vybrané společnosti, které se týkají časového rozlišení a dohadných položek. Součástí praktické části je i analýza tvorby rezervy či rozpouštění jednotlivých splátek finančního leasingu.

Analyzované období zahrnuje roky 2018, 2019 a 2020.

Závěrem této bakalářské práce je vyhodnocení správnosti zaúčtování jednotlivých účetních případů, zhodnocení situace a navržení postupů pro zlepšení stávající situace vybrané společnosti.

## CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem této bakalářské práce je provedení analýzy účtování časového rozlišení ve vybrané firmě a následné navržení doporučení pro zlepšení stávající situace v rozsahu analyzované účetní problematiky.

K dosažení tohoto cíle je nezbytné provést průzkum kvalitních literárních zdrojů a následně zpracovat získané poznatky, které souvisí s analyzovanou účetní problematikou. Provedení literární rešerše je cílem teoretické části bakalářské práce. Literární rešerše je tvořena pomocí metody nazývané deskripce.

Praktická část je zpracována na základě provedeného literárního průzkumu v teoretické části a také na základě poskytnutých dat od vybrané společnosti. Zabývat se bude zejména analýzou účtování časového rozlišení aktiv a pasiv, dohadných položek aktivních a pasivních a jiných položek zajišťujících akruální princip jako je například tvorba rezerv.

Pomocí syntézy byly všechny poznatky sjednoceny, aby na základě dedukce mohl být zhodnocen způsob účtování časového rozlišení ve vybrané firmě a následně podán návrh k řešení zjištěných nedostatků.

Nedílnou součástí při zpracování této bakalářské práce byly konzultace s vedením a hlavní účetní společnosti, analýza jednotlivých účetních případů, studium zákonů a kvalitní literatury.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 ÚČETNÍ LEGISLATIVA

Účetnictví je v České republice upraveno:

- **Zákonem o účetnictví**
  - § 3 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví říká, že účetní jednotka účtuje o skutečnostech do období, s nímž věcně a časově souvisí a pokud není možné tuto zásadu dodržet, mohou účetní jednotky účtovat o skutečnostech v tom období, kdy dané skutečnosti zjistili.
- **Provádějícími vyhláškami k zákonu o účetnictví**
  - Vyhláška k zákonu o účetnictví č. 500/200 Sb. se blíže zabývá jednotlivými účty časového rozlišení a dohadnými účty aktivními a pasivními.
- **Českými účetními standardy**
  - ČÚS dále rozvádí postup správného účtování všech položek časového rozlišení (ČÚS č. 017) včetně dohadných účtů aktivních a pasivních (ČÚS č. 019).
- **Vnitropodnikovými účetními směrnici**
  - Účetní jednotka si ve svých vnitřních účetních směrnících stanoví jednotný postup při účtování časového rozlišení tak, aby postupovala v souladu se zákony, vyhláškami a standardy a zároveň neovlivnila svým účtováním výsledek hospodaření.

### 1.1 Význam účetnictví

*„Účetnictví představuje metodicky ucelený systém informací o činnosti podniku, kdy předmětem je zobrazení majetkové struktury podniku (aktiv), zdrojů krytí tohoto majetku (pasiv), sledování nákladů a výnosů a zjištění výsledku hospodaření“ (Šteker, 2020, s. 15).*

Cílem účetnictví je **věrné a poctivé zobrazení** ekonomické reality podniku a umožnění srovnatelnosti výstupních účetních informací, a to jak v národním, tak i nadnárodním měřítku (Šteker a Otrusínová, 2019, s. 15).

Novotný (2021, s. 16) uvádí další charakteristické znaky účetních informací, u kterých je nutno podotknout, že jde o zcela odlišné informace, než známe u jiných informačních zdrojů:

- jedná se o informace zobrazující skutečnost za určité časové období, nikoliv plánované operace,

- jako první zachycují jednotlivé hospodářské informace, které se pak následně promítnou v agregovaných ukazatelích,
- každá informace je v účetnictví zachycena pomocí účetního dokladu,
- jedná se o informace od vzniku až po zánik podniku,
- informace se zachycují podvojně (pomocí bilančního principu), jedná se o důležitý prvek kontroly formální správnosti.

Informace poskytující účetnictví slouží **interním i externím uživatelům**.

Mezi **interní uživatele** patří zejména vlastníci, manažeři a zaměstnanci.

- **Vlastníci** se nejvíce zajímají o výnosnost vložených prostředků, jakého výsledku hospodaření společnost dosahuje nebo také schvalují dlouhodobé plány a investice.
- **Manažeři** se starají o odměňování na základě dosažených výsledků podniku, dohlíží na dodržování plánů, jejich hlavním cílem je správné finanční řízení podniku a navyšování jeho hodnoty.
- **Zaměstnanci** se můžou díky informacím například ujistit, zda je společnost schopna hradit mzdy.

**Externími uživateli** jsou banky, pojišťovny, finanční úřady, statistický úřad, dodavatelé, odběratelé, potencionální investoři nebo konkurence.

- **Banky** využívají účetní informace zejména při rozhodování o poskytnutí úvěrů.
- **Pojišťovny** informace využívají v návaznosti na odvody sociálního a zdravotního pojištění, dále také při pojistném plnění.
- **Finanční úřady** je porovnávají s odvody daní, dále FÚ kontroluje dodržování předpisů.
- **Statistický úřad** zajišťuje podklady pro úřady.

**Dodavatelé** se mohou ujistit, že jim za jejich služby bude zapláceno. **Odběratelé** bude zajímat, zda je společnost schopna dodat své zboží/výrobek/slужbu. **Potencionální investor** analyzuje všechny finanční informace při svém zvažování investice. **Konkurenci** zejména zajímá konkurenční výhoda. (Šteker a Otrusinová, 2019, s. 15)

## 1.2 Účetní zásady

„Účetní zásady představují soubor určitých pravidel a základních principů účetního myšlení, které jsou dodržovány všemi účetními jednotkami při vedení účetnictví a sestavování účetních výkazů“ (Šteker a Otrusinová, 2019, s. 17).

Účetní zásady a principy jsou všeobecně uznávanými pravidly, které účetní jednotka plně respektuje. Pokud by tyto zásady neexistovaly, účetní závěrky jednotlivých podniků by nebyly navzájem srovnatelné a také by se značně ztížilo uživatelům pochopení účetních informací. (Dvořáková D., 2021, s. 10)

Mrkosová (2020, s. 59) popisuje účetní zásady jako základ účetních systému nejen zemí Evropské unie. Ve své knize uvádí tyto zásady:

- **Zásada účetní jednotky**

Účetní jednotkou je myšlen uzavřený celek, který vede účetnictví a sestavuje účetní závěrku. Pojem *účetní jednotka* vymezuje zákon o účetnictví.

Skálová a Suková (2021, s. 14) u této zásady poukazuje na nutnost sledovat u zakládání dceřiných společností, poboček a oddělených provozoven, zda je samostatnou účetní jednotkou či nikoli. Většinou se pojem právní a účetní jednotka shodují, existují však případy, kdy se účetní výkazy sestavují za několik samostatných právnických osob dohromady. Tyto účetní výkazy označujeme jako konsolidované.

- **Zásada nepřetržitého trvání účetní jednotky**

Při zakládání účetní jednotky se předpokládá neomezená doba trvání, s nímž je spojena povinnost vést účetnictví ve všech obdobích od vzniku ÚJ až po její zánik. Tato zásada je spojena též s oceňováním aktiv, zejména dlouhodobých.

- **Zásada věrného a poctivého obrazu**

Dle § 7 zákona o účetnictví je účetní jednotka povinna vést účetnictví tak, aby sestavená účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz finanční situace účetní jednotky. Zobrazení je považováno za věrné, pokud je obsah položek totožný se skutečným stavem, který je zároveň vyobrazen za pomoci zákonem uložených účetních metod. Zobrazení je považováno za poctivé, pokud jsou zákonem dané účetní metody použity způsobem, který vede k zajištění věrnosti.

- **Zásada bilanční kontinuity**

Tato zásada hovoří o návaznosti konečných zůstatků rozvahových účtů na počáteční stavy těchto účtů, a to mezi jednotlivými účetními obdobími. Je nutné, aby v průběhu účetního období nedocházelo ke změnám účetních postupů, změnám oceňování, způsobů oceňování či obsahovému vymezení u položek účetní závěrky.

- **Zásada akruálního principu**

Veškeré náklady a výnosy musí být zaúčtovány bez ohledu na jejich úhradu či přijetí. Náklady, výnosy, příjmy a výdaje účtujeme do období s nímž věcně a časově souvisí. Nedodržení této zásady by vedlo k ovlivnění výsledku hospodaření a následně k vyčíslení špatného základu daně.

- **Zásada opatrnosti**

Tato zásada vyzdvihuje nutnost účtování o předpokládaných ztrátách, rizicích či znehodnocení majetku, a to i v případě, že k tomu ještě nedošlo. Pokud by šlo o zhodnocení či zisk, o takových skutečnostech účtujeme až po jejich uskutečnění (nikoliv s předstihem).

- **Zásada vzájemného zúčtování**

Jedná se o zásadu zákazu kompenzace. Nelze vyrovnávat náklady a výnosy mezi jednotlivými složkami majetku a jeho zdroji krytí. Zákon o účetnictví udává jisté výjimky ze zákazu, např. kompenzace kurzových rozdílů v účetní závěrce.

- **Účetnictví jako soustava účetních záznamů**

Účetní jednotka má povinnost vést účetnictví jako soustavu účetních záznamů. Všechny účetní operace musí být doloženy relevantním dokladem.

## 2 DAŇOVÁ LEGISLATIVA

Účetnictví v České republice je upraveno též:

- **Zákonem o daních z příjmu** upravuje daň z příjmu FO a PO, upravuje položky ovlivňující výši výsledku hospodaření. §23 odst. 1 hovoří o respektování věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.
- **Pokyn GFŘ D-22** není právně závazný, avšak v pokynech GFŘ najdeme pohled na problematiku a na první pohled možná nejednoznačná ustanovení zákona. Sděluje poplatníkům, jak bude státní správa u případných kontrol postupovat. Je tedy zcela na poplatnících, jak s tímto výkladem naloží (Pilařová, 2015).

Pokyn GFŘ D-22 blíže specifikuje zákon o daních z příjmů, konkrétně §23 odst. 2 a §24 odst. 1.

- **Zákonem o rezervách** upravuje pro účely zjištění základu daně z příjmu způsob tvorby a výše rezerv a opravných položek. Upravuje bankovní rezervy a opravné položky, rezervy v pojišťovnictví, rezervy na opravy hmotného majetku, opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnávacím řízení, opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994, rezervy na pěstební činnost a ostatní rezervy



### 3 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ AKTIV A PASIV

Podle Dvořákové D. (2021, s. 79) je cílem aktuálního principu zaúčtovat všechna aktiva, pasiva, náklady a výnosy v tom období, ve kterém vznikly, a to i v situaci, kdy dosud nedošlo k odpovídajícímu pohybu peněžních prostředků. K zachycení těchto pohybů slouží účty časového rozlišení.

Jak uvádí Wild (2019, s. 100) aktuální účetnictví lépe vyjadřuje výkonnost podniku než informace o peněžních příjmech a platbách, také zvyšuje schopnost porovnat účetní výkazy mezi jednotlivými obdobími.

Při nesprávném použití časového rozlišení by mohlo dojít k ovlivnění výsledku hospodaření z důvodu chybného přiřazení nákladů (případně výnosů, příjmů či výdajů) do období s nímž věcně či časově nesouvisí. Je třeba podotknout, že časové rozlišení je spojeno s daňovými náklady, a proto chybné účtování vede také k nesprávnému vyčíslení základu daně pro výpočet daně z příjmu.

Tabulka 1: *Vliv jednotlivých položek časového rozlišení na rozvahu a výkaz zisku a ztráty běžného období*

(Vlastní zpracování dle Bokšové, 2013, s. 132)

Položka	Rozvaha k 31. 12.		Výkaz zisku a ztrát za rok			
	20X1		20X1			
	Peněžní příjem	Peněžní výdej	Výnosy		Náklady	
ANO			NE	ANO	NE	
Náklady příštích období		X				X
Výnosy příštích období	X			X		
Příjmy příštích období			X			
Výdaje příštích období					X	
Dohadné položky aktivní			X			
Dohadné položky pasivní					X	
Rezervy					X	

Šteker a Otrusinová (2019, s. 193) časově rozlišují položky, u kterých jsou známé v daném okamžiku všechna z níže uvedených kritérií zároveň:

- **účel** (věcné vymezení),
- **částku**, kterou v budoucnu zaúčtujeme do nákladů (případně výdajů, výnosů nebo příjmů) účetní jednotky,

- období, jehož se týká.

Toto pojetí se nazývá **užší**. V praxi jde o to, že jsou známé veškeré relevantní informace a ty se zaúčtují pomocí účtů časového rozlišení, které nalezneme v účtové třídě 38.

Pokud nejsou známé všechny tři náležitosti (účel, částka a období), účtuje se pomocí **širšího** pojetí. V rámci širšího pojetí je nutno neznámou hodnotu odhadnout. Pro účtování se využívá dohadných položek aktivních a pasivních, ale též odpisů a rezerv.

Jak uvádí Dvořáková L. (2019, s. 127) jsou situace, **kdy není nutné využívat časové rozlišení**. Jedná se o nevýznamné částky nebo opakující se výdaje či příjmy. Za nevýznamnou částku se považuje hodnota nepřesahující hranici stanovenou ÚJ v její vnitřní účetní směrnici (hranici „významnosti“ si ÚJ určí ve své směrnici s ohledem na případné ovlivnění výsledku hospodaření). Může jít o předplatné časopisů a novin, nákup jízdenek na městskou hromadnou dopravu nebo nákup kalendářů.

Existují i případy, kdy o časovém rozlišení účtovat **nelze**. Týká se to pokut, penále, mank a škod.

### 3.1 Časové rozlišení aktiv

Mezi časové rozlišení aktiv spadají účty:

- Náklady příštích období – 381,
- Komplexní náklady příštích období – 382,
- Příjmy příštích období – 385.

Mrkosová (Účetnictví 2020, s. 253) uvádí, že účty časového rozlišení aktiv je součástí přechodných účtů aktivních.

Tabulka 2: *Uspořádání a označování aktivních položek časového rozlišení v rozvaze*

*(Vlastní zpracování dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb.)*

<b>D</b>	<b>Časové rozlišení aktiv</b>
D.1.	Náklady příštích období
D.2.	Komplexní náklady příštích období
D.3	Příjmy příštích období

### 3.1.1 Náklady příštích období

Podle Bokšové (2013, s. 132) v běžném období dochází k úbytku peněžních prostředků, a tento úbytek má být jako náklad zachycen až v následujícím období. Můžeme říct, že se jedná o předplacené náklady, k jejichž uskutečnění dojde v příštím účetním období.

Náklady příštích období zachycujeme na účtu 381. Náklady příštích období představují takové náklady, jejichž užitek bude čerpán až v následujícím období. Zůstatek je vykazován v aktivech rozvahy.

Jedná se o položky jako například nájemné hrazené dopředu (z pohledu nájemce) nebo předplatné hrazené dopředu (z pohledu předplatitele) (Šteker a Otrusínová, 2019, s. 195).

Pokud bychom nezachytili předplacené náklady, znamenalo by to porušení věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů, také podhodnocení zisku běžného roku a v neposlední řadě i podhodnocení samotných aktiv k rozvahovému dni (Bokšová, 2013, s. 137).

Podle Dvořákové D. (2021, s. 92) si můžeme povšimnout, že náklady příštích období splňují definici aktiva, protože:

- jsou pohledávkou, která přinese v následujícím období pravděpodobný užitek,
- jsou spolehlivě ocenitelné (např. na základě sjednané smlouvy),
- jsou výsledkem minulých transakcí.

#### ***Častá chyba při účtování o nákladech příštích období:***

Stejně tak jako nezachycení předplacených nákladů je chybou i účtování o skutečnosti jako o časovém rozlišení v případě, kdy se o časové rozlišení nejedná.

Příkladem může být vytvoření webových stránek. Účetní jednotka časově rozliší hodnotu webových stránek na několik období jako formu reklamy.

Pokud by účetní jednotka postupovala správně, neúčtovala by o této skutečnosti jako o časovém rozlišení, ale jako o nehmotném majetku (konkrétně se jedná o software) a to z toho důvodu, že software webové stránky je podstatnou částí, bez které by web nefungoval.

Avšak pokud by se jednalo o internetovou reklamu umístěnou například na reklamním portálu, pak by se jednalo o časové rozlišení. (Dvořáková L., 2021, s. 128)

### 3.1.2 Příjmy příštích období

Příjmy příštích období můžeme charakterizovat jako pohledávky vzniklé na základě určité dohody o uhrazení výnosů realizovaných v běžném období, hrazených v období následujícím (Bokšová, 2013, s. 137).

Skálová a Suková (2021, s. 108) označují příjmy příštích období jako částky související s výkony běžného období, které ale nebyly přijaty ke dni uzavírání účetních knih a nebyly zahrnuty na účtech pohledávek.

Příjmy příštích období zachycujeme na účtu 385 a zůstatek je v rozvaze vykazován jako součást aktiv. Příkladem příjmů příštích období může být nájemné přijaté pozadu (u pronajímatele) nebo dosud nevyfakturované práce, avšak již zaplacené. (Šteker a Otrusinová, 2019, s. 197)

Často se můžeme setkat s případem, kdy podniku vznikla škoda, pojišťovna již potvrdila částku pojistného plnění, ale dosud ji neuhradila, a proto bude tato „pohledávka“ účtována na účet příjmů příštích období.

Stejně jako u nákladů příštích období, pokud bychom nezachytili předplacené náklady, znamenalo by to porušení věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů, také podhodnocení zisku běžného roku a v neposlední řadě i podhodnocení samotných aktiv k rozvahovému dni (Bokšová, 2013, s. 137).

### 3.1.3 Komplexní náklady příštích období

Jedná se o různé náklady, které jsou vynaloženy na stejný účel a budou mít ekonomický dopad v budoucnu. Tyto náklady zachycujeme jako komplexní náklady příštích období na účet 382.

Následné zúčtování komplexních nákladů se provede v účetním období, se kterým časově a věcně náklady souvisí, maximálně však do 4 let. Výjimku mají pouze případy vyplývající ze smluv či platných předpisů dle ČÚS č. 017. (Šteker a Otrusinová, 2019, s. 196)

Pro přeúčtování nákladů na účet komplexních nákladů příštích období se používá účet 555 – Změna stavu komplexních nákladů příštích období. Příkladem takových nákladů můžou být náklady na výzkum a vývoj či náklady na přípravu a záběh nové výroby. Komplexní náklady příštích období se mohou skládat jak z výkonů nakupovaných, tak z výkonů vlastních.

## 3.2 Časové rozlišení pasiv

Mezi časové rozlišení pasiv zahrnujeme:

- Výnosy příštích období – 384,
- Výdaje příštích období – 383.

Jak uvádí Mrkosová (Účetnictví 2020, s. 255) pasivní účty v rozvaze představují zdroje krytí majetku. Časové rozlišení pasiv je součástí přechodných účtů pasivních.

Tabulka 3: *Uspořádání a označování pasivních položek časového rozlišení v rozvaze*

*(Vlastní zpracování dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb.)*

<b>D</b>	<b>Časové rozlišení pasiv</b>
D.1.	Výdaje příštích období
D.2.	Výnosy příštích období

### 3.2.1 Výnosy příštích období

Jak uvádí Skálová a Suková (2021, s. 108) pod pojmem výnosy příštích období si můžeme představit přijaté výnosy v běžném období, které se však věcně a časově týkají období budoucího. Jako příklad uvádí přijaté nájemné několik let dopředu nebo přijaté předplatné či školné.

Dvořáková D. (2021, s. 92) zase popisuje výnosy příštích období jako závazek plynoucí z předem přijatých peněžních prostředků, které si však podnik tzv. ještě nezasloužil. Zaslouží si jej až v následujícím období, kdy podnik poskytne plnění a teprve v tomto okamžiku vznikne výnos.

Výnosy příštích období zachycujeme na účtu 384 a jejich zůstatek je vykazován na straně pasiv. Často jde o nájemné přijaté předem (u pronajímatele) nebo u zaplacené služby, která se uskuteční až v následujícím období.

Jak uvádí Bokšová (2013, s. 136) nevykázání výnosů příštích období v účetnictví má za následek podhodnocení závazků, nadhodnocení zisku běžného roku a také by došlo k porušení věcné a časové souvislosti výnosů.

### 3.2.2 Výdaje příštích období

O výdajích příštích období účtujeme v situaci, kdy náklady věcně souvisejí s běžným obdobím, ale k jejich uhrazení dojde až v následujícím účetním období. V souladu s aktuálním principem účetní jednotka zachycuje vzniklé závazek a také náklad, který byl kvůli tomuto závazku vynaložen. (Bokšová 2013, s. 134)

Výdaje příštích období zachycujeme na účtu 383. Zůstatek tohoto účtu vykazujeme v rozvaze na straně pasiv. Příkladem výdajů příštích období mohou být prémie či odměny zaplacené až po uplynutí účetního období.

Jak uvádí Bokšová (2013, s. 136) stejně jako u výnosů příštích období, nevykázání výdajů příštích období v účetnictví má za následek podhodnocení závazků, nadhodnocení zisku běžného roku a také by došlo k porušení věcné a časové souvislosti výdajů.

### 3.3 Časové rozlišení dohadných položek

Jak již bylo výše uvedeno, časové rozlišení dohadných položek se označuje za časové rozlišení širšího pojetí, a to z důvodu neúplnosti některých informací, většinou se však jedná o částky.

Náklady či výnosy věcně a časově spadající do běžného účetního období, u kterého však k rozvahovému dni neznáme přesnou výši, účtujeme jako dohadné položky. Je nutné odhadnout výši účetního případu co nejpřesněji. (Dvořáková L., 2019, s. 130)

Ku příkladu můžeme uvést odhad na spotřebovanou elektrickou energii. Účetní jednotka se za pomoci odečtu z elektroměru, aktuální ceny svého dodavatele energie a případně fakturovanou částkou za minulé období pokusí odhadnout částku odpovídající skutečné spotřebě elektrické energie tohoto období, která bude fakturována až v období následujícím.

Účtování o dohadných položkách znamená naplnění požadavku na aktuální princip dle zákona o účetnictví. Pomocí stanovení odhadu a účtování dohadných položek vyjadřujeme snahu o co nejvěrnější zobrazení situace účetní jednotky. (Dvořáková L., 2019, s. 131)

Jak uvádí Dvořáková L. (2019, s. 31) za chybu není považován rozdíl, který vznikl z důvodu neznalosti přesné částky. Pokud účetní jednotka zaúčtuje odhadovanou částku k rozvahovému dni a v následujícím období obdrží vyúčtování s jinou výší částky, zaúčtuje tento rozdíl v období, v němž došlo k vyúčtování.

### 3.3.1 Dohadné položky aktivní

Dle Dvořákové D. (2021, s. 101) jsou dohadné položky aktivní jisté pohledávky, které vznikají v běžném účetním období, ale účetní jednotka nezná její přesnou výši. Jako příklad uvádí **pohledávku, která je předmětem sporu** a dosud nebylo uzavřeno soudní jednání. Dalším, téměř nejčastěji uváděním příkladem, jsou **náhrady od pojišťovny**. Účetní jednotka nahlásila pojistnou událost v běžném období, avšak k rozvahovému dni nebylo řízení uzavřeno.

*„Kdyby nebyly dohadné položky aktivní zaznamenány v účetnictví, byly by podhodnoceny pohledávky a výnosy. Byl by tak podhodnocen i výsledek hospodaření běžného účetního období“* (Bokšová, 2019, s. 139).

### 3.3.2 Dohadné položky pasivní

Dvořáková D. (2021, s. 101) charakterizuje dohadné položky pasivní jako závazek, který je vytvořen účetní jednotkou, pokud není známá jeho přesná výše. Je nutné nepodcenit výši této dohadné položky, aby nedošlo k podcenění závazků podniku nebo případnému nadhodnocení výsledku hospodaření běžného roku. Jako nejtypičtější příklad uvádí nevyfakturované dodávky. **Nevyfakturované dodávky** představují taková přijatá plnění, které dodavatel nevyfakturoval do konce účetního období. Svou dodávku podnik obdržel, fakturu však nikoli.

## 3.4 Inventarizace časového rozlišení

Podle zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví §6 jsou účetní jednotky povinny inventarizovat majetek a závazky podle §20 a 30.

ČÚS č. 6 stanovují zásady pro účtování o nákladech a výnosech a jejich časovému rozlišení. Dle bodu 6.3 *„účty časového rozlišení podléhají inventuře a při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.“*

Jak uvádí Dvořáková L. (2021, s. 131), přesné účetní postupy definuje účetní jednotka ve své vnitřní směrnici. Postupy by měly být neměnné. Změna je přípustná pouze v případě, že povede k věrnějšímu a poctivějšímu zobrazení účetnictví.

Dvořáková L. (2021, s. 132) též upozorňuje na to, že účetní u časového rozlišení dělají chybu především v tom, že o časovém rozlišení vůbec neúčtují, a pokud účtují, tak v rozporu

s vnitřní účetní směrnici podniku. Existují i případy, kdy vnitřní účetní směrnice není řádně vedena, neobsahuje pravidla pro účtování časového rozlišení nebo dokonce zcela chybí.

### 3.5 Aktuální princip v účetní uzávěrce

Jak uvádí Šteker a Otrusínová (2019, s. 226) prvním krokem účetní uzávěrky jsou tzv. uzávěrkové operace. Mezi tyto práce patří zejména:

- odpisy dlouhodobého majetku včetně případného účtování o vyřazení,
- tvorba a čerpání rezerv,
- tvorba a čerpání opravných položek,
- účtování dohadných položek,
- účtování časového rozlišení,
- závěrečné operace u zásob.

Dušek (2018, s. 82) **upozorňuje na zapominání zaúčtování**, a to zejména těch případů, na které neobdržíme fakturu. Nejčastěji se jedná o:

- předpokládané plnění od pojišťovny,
- výnosy či náklady uvedené ve smlouvě (není faktura – např. nájemní smlouvy),
- zapomenuté doklady k zaplaceným zálohám,
- tvorba opravné položky nebo její zrušení,
- tvorba rezervy i její čerpání,
- časové rozlišení finančního leasingu,
- rozhlasové a televizní poplatky,
- silniční daň,
- zápočty daní,
- roční kurzové rozdíly.

Následně se provede inventarizace majetku a závazků. Zákon o účetnictví ukládá povinnost účetním jednotkám inventarizovat svůj majetek a závazky. Pomocí inventarizace ÚJ zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a následně je tento stav porovnán se stavem účetním. Inventarizace se může provádět:



- **periodicky:** zpravidla jednou ročně k okamžiku sestavování účetní závěrky,
- **průběžná:** provádí se v průběhu účetního období

Skutečné stavy ÚJ zjišťuje pomocí:

- **fyzické inventury:** provádí se u majetku, u kterého lze zjistit jeho stav např. počítáním, vážením, měřením nebo jiným obdobným způsobem,
- **dokladové inventury:** provádí se u závazků a majetku, u kterého nelze zjistit jeho stav počítáním, vážením, měřením nebo jiným obdobným způsobem. Tento způsob inventury provádíme u rezerv, dohadných položek nebo časového rozlišení.

Dušek (2018, s. 44) uvádí příklady účtů, které jsou **často opomenuty při inventarizaci** na konci účetního období, Jedná se například o tyto účty:

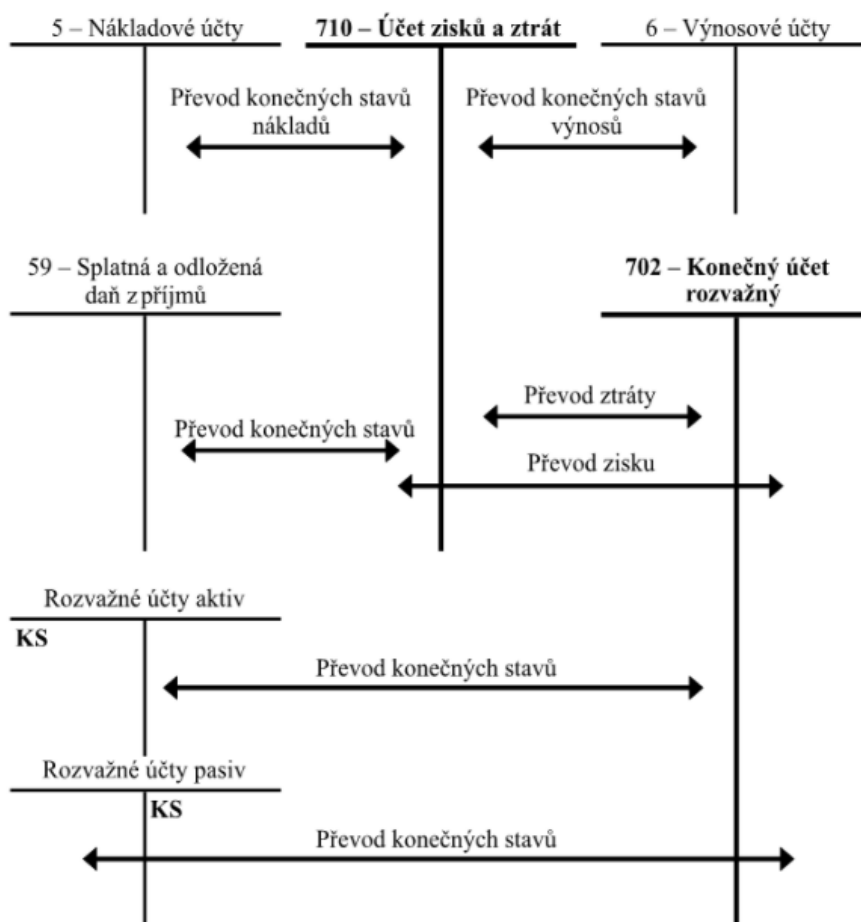
- 552 – Zákonné rezervy a 554 – Ostatní rezervy,
- 151 – Poskytnuté zálohy na zásoby nebo
- 547 – Mimořádné provozní náklady.

Dalším krokem je provedení daňové analýzy. Podle Novotného (2021, s. 182) je třeba provést:

- roční vypořádání DPH a jeho zaúčtování,
- vypočítat výši daňových odpisů,
- zjistit výši daňově neuznatelných nákladů a výnosů,
- zjistit výši splatné daně z příjmu a zaúčtovat ji.

Nakonec se uzavřou rozvahové a výsledkové účty převedením na účty závěrkové:

- převedou se aktivní a pasivní účty na konečný účet rozvažný,
- převedou se nákladové a výnosové účty na účet zisků a ztrát,
- převedou se zůstatky účtů zisků a ztrát na konečný účet rozvažný.



Obrázek 1: Schéma uzavírání účtů

*(Novotný 2021, s. 184)*

## 4 JINÉ POLOŽKY ZAJIŠŤUJÍCÍ AKRUÁLNÍ PRINCIP

Mimo položky časového rozlišení aktiv a pasiv, dohadných položek aktivních a pasivních, je třeba časově rozlišovat také rezervy, odpisy majetku a leasingové splátky.

### 4.1 Rezervy

Rezervy představují současné závazky neznámé výše, o kterých účetní jednotka účtuje odhadem. Od dohadných položek se odlišují mírou neurčitosti, která je u rezerv značně vyšší. Proto je nutné rezervy vykazovat v rozvaze odděleně od ostatních závazků. (Dvořáková D., 2021, s. 105)

Jak uvádí Bokšová (2013, s. 147) pokud účetní jednotka tvoří rezervy, není nutné, aby si odkládala příslušnou peněžní částku. Tvorba rezerv totiž není spojena s penězi, ale s vykázaným výsledkem hospodaření.

Rezervy mohou být jak krátkodobé, tak dlouhodobé. Při tvorbě rezerv často není znám subjekt transakce. Vytváří se v souladu s akruálním principem a zásadou opatrnosti. Vznik rezerv vždy představuje snížení hospodářského výsledku. (Dvořáková D., 2021, s. 105)

Je nutné podotknout, že účetní jednotka rezervu čerpá pouze na ten účel, pro který byla vytvořena. Jak uvádí Dvořáková L. (2019, s. 133) rezervy mohou mít pouze pasivní zůstatek, tím pádem rezervy můžeme čerpat maximálně do výše jejich tvorby.

Rezervy není možné využít k úpravám výše ocenění aktiv a jejich zůstatky účetní jednotka převádí do následujícího účetního období (Skálová, Suková, 2021, s. 129).

Tabulka 4: Zobrazení rezerv v rozvaze  
(Vlastní zpracování dle Šteker a Otrusínové, 2019, s. 153)

Označení	PASIVA
B. + C.	Cizí zdroje
B.	Rezervy
B.1.	Rezerva na důchody a podobné závazky
B.2.	Rezerva na daň z příjmů
B.3.	Rezerva podle zvláštních právních předpisů
B.4.	Ostatní rezervy

#### 4.1.1 Legislativní úprava rezerv

- **Zákon č. 593/1992 Sb.** upravuje pro účely zjištění základu daně z příjmů způsob tvorby a výši rezerv a opravných položek,
- **ÚZ č. 83/2001 Sb.** blíže specifikuje Zákon č. 593/1992 Sb.,
- **§26 odst. 3 zákona o účetnictví** charakterizuje pojem rezervy.
- **§23 vyhlášky k zákonu o účetnictví** přibližuje postup tvorby a použití rezerv.
- **ČÚS č. 004** blíže charakterizuje tvorbu, použití a postup při účtování rezerv.
- **Směrná účtová osnova:** ÚJ si stanoví titul pro tvorbu rezerv, jejich výši a způsob tvorby a čerpání.

#### 4.1.2 Rezervy zákonné

Rezervy zákonné jsou tvořeny podle zvláštních právních předpisů, a to zejména podle zákona o rezervách. Tvorba těchto rezerv je dobrovolná, avšak musí splňovat podmínky, které jsou v zákoně o rezervách uvedeny.

Pokud by se účetní jednotka rozhodla tvořit zákonnou rezervu, podle Dvořákové L. (2019, s. 135) by si měla zodpovědět tři základní otázky:

- **Kdo?**

Účetní jednotka si musí ověřit, zda je osobu oprávněnou k tvorbě rezervy.

- **Jak?**

Účetní jednotka bude účtovat dle pravidel. Týká se to výše rezervy, délky tvorby rezervy nebo způsobu jejího čerpání.

- **Kdy?**

Účetní jednotka ověří, zda k danému majetku může tvořit zákonnou rezervu, případně za jakých podmínek.

#### **Druhy rezerv tvořené dle zákona č. 593/1992 Sb.:**

- bankovní rezervy,
- rezervy v pojišťovnictví,
- rezervy na opravy hmotného majetku,

- rezervy na pěstební činnost,
- ostatní rezervy,

### Rezerva na opravu hmotného majetku

Jedná se o nejčastěji tvořenou zákonnou rezervu. Rezervy lze tvořit pouze na opravy, nikoli na technické zhodnocení.

Tuto rezervu může účetní jednotka tvořit u oprav takového dlouhodobého majetku, jehož doba odepisování je zákonem stanovena na pět a více let. Dále účetní jednotka musí splnit podmínku vlastnictví nebo jako nájemce doložit písemně smlouvu o závázání k opravám majetku pronajatého. (Skálová, Suková, 2021, s. 130)

Dle §7 odst. 3 zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu **nelze tvořit** rezervy na opravu hmotného majetku:

- který je určen k likvidaci,
- jehož opravy jsou v důsledku škody či jiné nepředvídatelné či nahodilé události,
- u kterého dochází každoročně k opravám,
- pokud vlastníkův majetek je v konkurzním řízení.

Doba tvorby rezervy musí být minimálně dvě zdaňovací období. U maximální doby je nutno přihlížet o odpisové skupině majetku (viz tabulka níže).

Tabulka 5: *Maximální doba tvorby rezervy na opravu hmotného majetku*  
(Dvořáková L., 2019, s. 139)

Odpisová skupina majetku, němuž je rezerva vázána	Maximální doba tvorby rezervy
2.	3 zdaňovací období
3.	6 zdaňovacích období
4.	8 zdaňovacích období
5.	10 zdaňovacích období
6.	10 zdaňovacích období

Odpisová skupina majetku č. 1 není v tabulce uvedena z důvodu nesplnění kritéria minimální doby odpisování pět let.

Je pochopitelné, že stanovení přesné výše opravy je téměř nemožné. Vzhledem k dlouhodobému charakteru tvorby rezerv je to však pochopitelné. Účetní jednotka však výši rezervy stanovuje na základě rozpočtů, cenové nabídky, analýzy či jiných podkladů, nikoli pouze čistým odhadem. Případný rozdíl mezi plánovanou a skutečnou výší opravy se vypořádá v tom roce, kdy dojde ke skutečné opravě hmotného majetku. (Dvořáková L., 2019, s. 143)

#### 4.1.3 Rezervy účetní

Jak uvádí Skálová a Suková (2021, s. 129) účetní rezervy lze třídit dle několika hledisek, například na:

- **obecné:** jsou určeny ke krytí rizik a ztrát při podnikání,
- **účelové:** ty jsou určeny na opravy hmotného majetku, na daň z příjmů, na restrukturalizaci nebo na důchody a podobné závazky.

##### **Rezerva na daň z příjmů**

Tato rezerva umožňuje účetním jednotkám vyčíslit čistý zisk ještě před samotným sestavením daňového přiznání. Rezerva se zruší následující účetní období po zpracování daňového přiznání a zaúčtování konečné výše daně. (Šteker a Otrusinová, 2019, s. 156)

##### **Rezervy na důchody a obdobné závazky**

Tuto rezervu tvoří účetní jednotky, pokud jim na základě smlouvy se zaměstnanci vznikla povinnost vyplácet důchody či jiné podobné požitky v budoucnu (Dvořáková D., 2021, s. 107).

##### **Ostatní účetní rezervy**

Mezi ostatní se řadí rezerva na záruční opravy, rezerva na restrukturalizaci, rezerva na soudní spory, rezerva na poskytované záruky nebo rezerva na opravy majetku nad rámec zákona o rezervách. Všechny tyto rezervy účtujeme na účet 459 – Ostatní rezervy. Jelikož tento účet slouží k účtování o několika typech rezerv, je vhodné využít analytického členění, toto doporučení vyplývá též z ČÚS č. 004 bod 4.3. (Dvořáková L., 2019, s. 147)

#### 4.1.4 Inventarizace rezerv

Jak již bylo zmíněno výše, účetní jednotky jsou povinny inventarizovat majetek a závazky podle zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví.

Jak uvádí Novotný (2021, s. 129) rezervy nesmí mít kladný zůstatek a podléhají dokladové inventuře.

Dvořáková L. (2019, s. 147) upozorňuje na **častou chybu**, kdy účetní jednotka ověří, zda trvají důvody existence rezervy, avšak výši rezervy již nijak neověří. Jako příklad uvádí rezervu tvořenou v cizí měně. Pokud u takové rezervy dojde k poklesu kurzu, musí účetní jednotka upravit výši rezervy nikoli účtovat o kurzovém rozdílu.

## 4.2 Leasing

Leasing vychází z anglického slova „lease“, což v překladu znamená pronájem, přesněji smlouvu o pronájem. Leasingem může být myšleno pronajmutí hmotné či nehmotné věci nebo práva, kdy pronajímatel poskytuje nájemci právo určitou věc v průběhu pronájmu využívat. Právo danou věc užívat je poskytováno za úplatu nebo jiné nepeněžní plnění. Po celou dobu pronájmu majetek vlastní pronajímatel, nájemce má pouze právo k užívání. (Valouch, 2012, s. 9)

Podle Valoucha (2012, s.9) v praxi rozlišujeme dva základní typy leasingu, a to finanční leasing a operativní leasing.

- **Finanční leasing** – jedná se o pronájem, kdy po skončení doby pronájmu dochází k odkupu najaté věci nájemcem. V některých českých daňových předpisech, především v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, se můžeme setkat s pojmenováním *finanční pronájem s následnou koupí najaté věci*. Jedná se o častější formu leasingu. Pronajímatel velmi často spolu s právem užívat danou věc přenáší na nájemce také povinnosti spojené s údržbou, opravami a servisními službami daného majetku.
- **Operativní leasing**

Za operativní leasing se považují všechny ostatní druhy leasingu, které nejsou finančním leasingem. U tohoto typu leasingu dochází po skončení doby pronájmu k vrácení pronajatého majetku pronajímateli jako vlastníkovému majetku. Doba pronájmu je zpravidla kratší než u finančního leasingu. Dalším rozdílem je, oproti finančnímu leasingu, že náklady

spojené s údržbou, opravami či servisními službami majetku hradí pronajímatel, pokud není ve smlouvě uvedeno jinak.

Jak uvádí Hinke, Bárková a Hruška (2016, s. 58), velmi často se můžeme na začátku finančního leasingu setkat s pojmem „akontace“. Akontace představuje:

- **První mimořádnou splátku (zpravidla vyšší částka):**

Výše splátky zrcadlí bonitu pronajímatele, vyšší splátka znamená horší bonitu. Tuto navýšenou splátku je nutné časově rozlišit. U nájemce bude tato splátka představovat náklad příštích období, u pronajímatele se jedná o výnos příštích období. V průběhu leasingu se bude částka akontace adekvátně rozpouštět do nákladů u nájemce, a do výnosů u pronajímatele.

Nebo

- **Zálohu na splátky nájemného:**

Ve většině případech spolufinancuje leasingový předmět zvláštního charakteru, nebo předmět pro jiné subjekty nevyužitelný. V tomto případě se jedná o zúčtovací vztah, a proto není nutné tuto zálohu časově rozlišovat. Záloha se započítává s výši závazku.

Hinke, Bárková a Hruška (2016, s. 58) též uvádí, že k převodu předmětu leasingu na nájemce dochází zpravidla na konci leasingového vztahu a to:

- Za nulovou zůstatkovou cenu – předmět je oceněn reprodukční pořizovací cenou a je o něm účtováno jako dlouhodobém majetku, případně o drobném majetku.

Nebo

- Za nenulovou cenu – majetek se zařadí ve výši prodejní ceny a účtovat se o něm bude jako o dlouhodobém majetku, případně o drobném majetku.

Podle Valoucha (2019, s. 20) je nespornými výhodami leasingu jak nízká administrativní náročnost, tak doplňkové služby poskytované leasingovými společnostmi, které mají zpravidla výhodnější podmínky, než je na trhu běžné. Příkladem může být leasingová smlouva k pronájmu automobilu, jejíž součástí je povinné ručení a případně i havarijní pojištění.



#### 4.2.1 Daňové dopady leasingů

Za podmínek stanovených ZDP je placené nájemné u leasingu daňově uznatelným nákladem (výdajem), tak jako u úvěru jsou daňově uznatelným nákladem placené úroky. Pro uznatelnost nákladů je nutné mít na paměti především zásadu časového rozlišení v daném zdaňovacím období bude vykázána pouze ta část nájemného, která se ho skutečně týká. V případě nájemce hovoříme o nákladech příštích období, u pronajímatele se placené nájemné eviduje prostřednictvím výnosů příštích období. Osoby vedoucí daňovou evidenci jsou povinny časově rozlišovat nájemné pouze v případě, že uzavřeli smlouvu o finančním leasingu s následným odkupem najaté věci. U operativního leasingu je časové rozlišování nájemného, pro osoby vedoucí daňovou evidenci, nepovinné. V případě pronajímatele vedoucího daňovou evidenci je časové rozlišování nájemného též nepovinné, a to jak u finančního leasingu, tak u operativního. (Valouch, 2012, s. 26-27)

Dle Valoucha (2012, s. 26) je třeba brát v úvahu, že v důsledku nesplnění podmínek zákonem stanovených ZDP se z nákladů původně daňově uznatelných mohou stát zpětně daňově neuznatelné a v souvislosti s tím zde existuje velké riziko sankcí.

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 5 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Vybraná společnost byla založena v roce 2001 společenskou smlouvou o založení obchodní společnosti s ručením omezeným. Hlavní sídlo společnosti se nachází ve Zlínském kraji. Společnost se zaměřuje na poskytování služeb v oblasti závodního stravování, prodeje občerstvení v kantýnách a cateringu včetně kompletního gastronomického servisu. Zároveň firma provozuje restauraci s prostory pro pořádání nejrůznějších akcí. Své služby zajišťuje pomocí několika středisek umístěných v různých částech kraje.

Předmětem podnikání jsou:

- Hostinská činnost,
- Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- Silniční motorová doprava-nákladní provozovaná vozidly nebo jízdním soupravami o největší povolené hmotnosti nepřesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí,
- Řeznictví a uzenářství,
- Prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin.

Statutárním orgánem jsou jednatele, kteří zastupují společnost společně.

### Vize a cíle

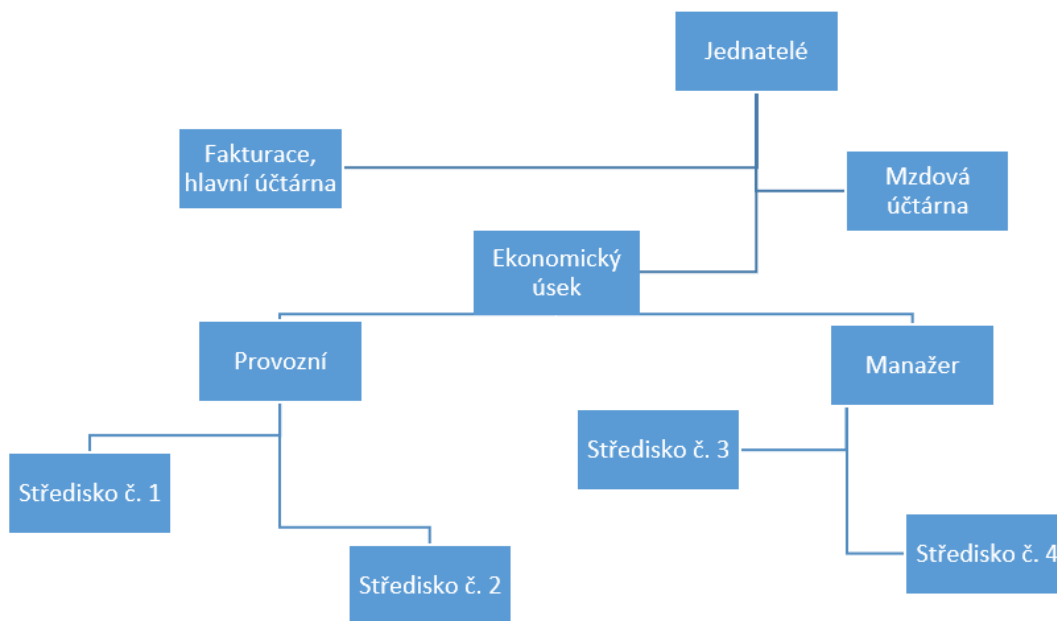
Společnost má stanoveny několik cílů a vizí, které se postupem času pokouší naplňovat. Nejvíce se zaměřuje na zkvalitnění a rozšíření nabídky svých služeb. Jelikož se firma pohybuje v oblasti cateringu, zahrnuje do své nabídky nejen klasické a ověřené receptury, ale také se zaměřuje na mezinárodní speciality a dietní výživu. Dalším důležitým bodem společnosti je nejen spokojenost zákazníků, ale i samotných zaměstnanců. Toho firma dosahuje pomocí individuálního přístupu při řešení problémů se zaměstnanci a různých motivačních projektů.

### Účetnictví vybrané společnosti

Společnost vede účetnictví v souladu se Zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví, dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., a v neposlední řadě dle Českých účetních standardů.

Účetnictví firma vede pomocí účetního softwaru Pohoda.

## 5.1 Organizační struktura



Obrázek 2: Schéma organizační struktury vybrané společnosti

## 6 ANALÝZA ÚČTOVÁNÍ ČASOVÉHO ROZLIŠENÍ

Společnost účtuje o nákladech příštích období a také o dohadných položkách pasivních. Prostřednictvím nákladů příštích období časově rozlišuje náklady, které souvisí s dalšími obdobími. V přílohách k rozvahám za analyzované účetní období, tj. roky 2018, 2019 a 2020, společnost uvádí, že nerozlišuje náklady, které se každoročně opakují a náklady, které jsou svou částkou nevýznamné, tj. do výše 5 000 Kč.

Účet 381 – Náklady příštích období využívá firma k časovému rozlišování účetních případů jako jsou licence softwaru, předplatné portálu, nájemné, pojistné různých typů a při účtování o finančním leasingu. K tomuto účtu společnost vytvořila analytické účty dle potřeby.

Účet 389 – Dohadné účty pasivní firma využívá při zaúčtování účetních případů, ve kterých dochází k situaci, kdy zboží bylo fyzicky dodáno, avšak fakturu společnost obdržela se zpožděním (až v následujícím účetním období). Těmto případům se také říká nevyfakturované dodávky. I k tomuto účtu vytvořila společnost analytické účty dle potřeby.

### 6.1 Pojistné

Společnost má sjednaných několik typů pojištění. Konkrétně se jedná o povinné ručení, pojistné nákladu při rozvážení dodávek a pojištění majetku a odpovědnosti.

#### 6.1.1 Povinné ručení

Firma má sjednáno povinné ručení u pojišťoven Kooperativa, Allianz a u České podnikatelské pojišťovny. V průběhu let se počet pojištěných aut mění, v návaznosti na rozšiřování služeb cateringu. Cena povinného ručení se odvíjí od několika faktorů jako jsou například: typ vozidla a způsob jeho využití, zdvihový objem válců, rok výroby nebo typ paliva. Významným faktorem jsou též bonusy, které pojistník dostává za bezškodní průběh pojištění.

#### Pojištění automobilu Renault Master

Pro období 2018-2019 bude výpočet následovný:

Částka pro období 11.4–31.12, tj. 265 dnů:  $(5\,987 / 365) * 265 = 4\,346,70$  Kč

Částka pro období 1.1–10.4, tj. 100 dnů:  $(5\,987 / 365) * 100 = 1\,640,30$  Kč

Pro rozdělení nákladů za období 2019–2020 je ve výpočtu zohledněn 29. únor, tedy den navíc:

Částka pro období 11.4–31.12, tj. 265 dnů:  $(6\,235 / 366) * 265 = 4\,514,40$  Kč

Částka pro období 1.1–10.4, tj. 101 dnů:  $(6\,235 / 366) * 101 = 1\,720,60$  Kč

Výpočet pojistného pro období 2020-2021:

Částka pro období 11.4–31.12, tj. 256 dnů:  $(6\,518 / 365) * 265 = 4\,732,20$  Kč

Částka pro období 1.1–10.4, tj. 100 dnů:  $(6\,518 / 365) * 100 = 1\,785,80$  Kč

Tabulka 6: *Postup při účtování povinného ručení automobilu Renault*

#### **Rok 2018**

<b>Datum</b>	<b>Text</b>	<b>Kč</b>	<b>MD</b>	<b>D</b>
11.04.2018	POV Renault Master 2018	4 346,70	518.003	321.001
11.04.2018	POV Renault Master 2019	1 640,30	381.019	321.001

#### **Rok 2019**

04.01.2019	Přeúčtování nákladů pro rok 2019 za POV Renault Master	1 640,30	518.003	381.019
11.04.2019	POV Renault Master 2019	4 514,40	518.003	321.001
11.04.2019	POV Renault Master 2020	1 720,60	381.019	321.001

#### **Rok 2020**

30.01.2020	Přeúčtování nákladů pro rok 2020 za POV Renault Master	1 720,60	518.003	381.019
11.04.2020	POV Renault Master 2020	4 732,20	518.003	321.001
11.04.2020	POV Renault Master 2021	1 785,80	381.010	321.001

#### **Pojištění automobilu Dacia**

Pro období 2018-2019 bude výpočet následovný:

Částka pro období 26.12–31.12, tj. 6 dnů:  $(16\,733 / 365) * 6 = 275,07$  Kč

Částka pro období 1.1–25.12, tj. 359 dnů:  $(16\,733 / 365) * 359 = 16\,457,93$  Kč

Pro rozdělení nákladů za období 2019–2020 je ve výpočtu zohledněn 29. únor, tedy den navíc:

Částka pro období 26.12–31.12, tj. 6 dnů:  $(18\,941 / 366) * 6 = 311$  Kč

Částka pro období 1.1–25.12, tj. 350 dnů:  $(18\,941 / 366) * 360 = 18\,630$  Kč

Výpočet pojistného pro období 2020-2021:

Částka pro období 26.12–31.12, tj. 6 dnů:  $(20\,638 / 365) * 6 = 340$  Kč

Částka pro období 1.1–25.12, tj. 359 dnů:  $(20\,638 / 365) * 359 = 20\,298$  Kč

Tabulka 7: Postup při účtování povinného ručení automobilu Dacia

**Rok 2018**

Datum	Text	Kč	MD	D
26.12.2018	POV Dacia 2018	275,07	518.003	321.001
26.12.2018	POV Dacia 2019	16 457,93	381.019	321.001

**Rok 2019**

04.01.2019	Přeúčtování nákladů pro rok 2019 za POV Dacia	16 457,93	518.003	381.019
26.12.2019	POV Dacia 2019	311	518.003	321.001
26.12.2019	POV Dacia 2020	18 630	381.019	321.001

**Rok 2020**

30.01.2020	Přeúčtování nákladů pro rok 2020 za POV Dacia	18 630	518.003	381.019
26.12.2020	POV Dacia 2020	340	518.003	321.001
26.12.2020	POV Dacia 2021	20 298	381.010	321.001

**Pojištění automobilu Renault Mascot**

Pro rozdělení nákladů za období 2019–2020 je ve výpočtu zohledněn 29. únor, tedy den navíc:

Částka pro období 15.7-31.12, tj. 170 dnů:  $(18\,330 / 366) * 170 = 8\,514$  Kč

Částka pro období 1.1-14.7, tj. 196 dnů:  $(18\,330 / 366) * 196 = 9\,816$  Kč

Výpočet pojistného pro období 2020-2021:

Částka pro období 15.7–31.12, tj. 170 dnů:  $(27\,639 / 365) * 170 = 12\,873$  Kč

Částka pro období 1.1–14.7, tj. 198 dnů:  $(27\,639 / 365) * 198 = 14\,766$  Kč

Tabulka 8: Postup při účtování povinného ručení automobilu Renault Mascot

**Rok 2019**

15.07.2019	POV Renault Mascot 2019	8 514	518.003	321.001
15.07.2019	POV Renault Mascot 2020	9 816	381.019	321.001

**Rok 2020**

30.01.2020	Přeúčtování nákladů pro rok 2020 za POV Renault Mascot	9 816	518.003	381.019
15.07.2020	POV Renault Mascot 2020	12 873	518.003	321.001
15.07.2020	POV Renault Mascot 2021	24 766	381.010	321.001

Ve všech případech povinného ručení postupovala společnost stejným způsobem. Při obdržení faktury na následující pojistné období nejprve rozpočítá cenu pojištění připadající na 1 den a následně vynásobí počtem rozlišovaných dnů. Pro rozpouštění nákladů do období, s nímž věcně a časově náklad souvisí, využívá společnost účet 381 – Náklady příštích období, kdy pro účtování o povinném ručení zvolila příslušnou analytiku účtu 019. Způsob účtování vybrané společnosti o povinném ručení je správný, účetní jednotka tímto zajišťuje dodržování zásady aktuálního principu.

### 6.1.2 Pojistné přepravy nákladů

Společnost má sjednané pojištění přepravy nákladů u společnosti Kooperativa. Pojistné období je každý rok stejné a trvá od 17.4 daného roku do 16.4 roku následujícího, částka pojistného je vždy 5 000 Kč.

Pro období 2018-2019 bude výpočet následovný:

Částka pro období 17.4–31.12, tj. 259 dnů:  $(5\,000 / 365) * 259 = 3\,548$  Kč

Částka pro období 1.1–16.4, tj. 106 dnů:  $(5\,000 / 365) * 106 = 1\,452$  Kč

Pro rozdělení nákladů za období 2019–2020 je ve výpočtu zohledněn 29. únor, tedy den navíc:

Částka pro období 17.4–31.12, tj. 259 dnů:  $(5\,000 / 366) * 259 = 3\,538$  Kč

Částka pro období 1.1–16.4, tj. 107 dnů:  $(5\,000 / 366) * 107 = 1\,462$  Kč

Výpočet pojistného pro období 2020-2021 je stejný jako u období 2018-2019.

Tabulka 9: Postup při účtování o pojištění nákladů

#### Rok 2018

Datum	Text	Kč	MD	D
17.04.2018	Pojištění nákladů 2018	3 548	518.008	321.001
17.04.2018	Pojištění nákladů 2019	1 452	381.010	321.001

#### Rok 2019

04.01.2019	Přeúčtování nákladů pro rok 2019 za pojistné nákladů	1 452	518.008	381.010
17.04.2019	Pojištění nákladů 2019	3 538	518.008	321.001
17.04.2019	Pojištění nákladů 2020	1 462	381.010	321.001

#### Rok 2020

30.01.2020	Přeúčtování nákladů pro rok 2020 za pojistné nákladů	1 462	518.008	381.010
------------	--	-------	---------	---------



17.04.2020	Pojištění nákladů 2020	3 548	518.008	321.001
17.04.2020	Pojištění nákladů 2021	1 452	381.010	321.001

Vybraná společnost v tomto případě časově rozlišuje pravidelně opakující se částku. Jak již bylo výše zmíněno, položky pravidelně opakující se, nebo částky nevýznamné, není nutné časově rozlišovat. Navíc společnost uvádí, ve svých přílohách k rozvaze, že částky do výše 5 000 Kč časově nerozlišuje, což v tomto případě není pravdou, protože jsou rozlišovány, a to každoročně.

### 6.1.3 Pojištění majetku a odpovědnosti

Pojištění majetku má firma sjednané se společností RESPECT, a.s. V prosinci roku 2018 společnost obdržela fakturu pojistného pro rok 2019. Vzhledem k tomu, že faktura se týká období následujícího, tj. rok 2019, společnost tuto fakturu zaúčtovala pomocí účtu 381 – Náklady příštích období.

Tabulka 10: *Postup při účtování o pojištění majetku a odpovědnosti*

#### Rok 2018

Datum	Text	Kč	MD	D
20.12.2018	Přijetí faktury pojistného pro rok 2019	37 333	381.022	321.001

#### Rok 2019

03.01.2019	Přeúčtování nákladů pro rok 2019 – pojistné majetku	37 333	518.004	381.022
------------	--	--------	---------	---------

Díky správnému použití účtu časového rozlišení nedojde k ovlivnění výsledku hospodaření a náklad v podobě pojistného majetku a odpovědnosti za rok 2019 je přiřazen k období, s nímž věcně a časově souvisí. Pokud by společnost tento náklad časově nerozlišila, porušila by tím nejen účetní zásady, ale došlo by k tomu, že v roce 2018 by tento náklad byl daňově neuznatelným.

## 6.2 Předplatné

Společnost jakožto poskytovatel cateringu, provozovatel restaurace a závodního stravování si pravidelně platí webovou službu „Portál meníčka.cz.“ Platba probíhá vždy jednou za půl roku. První faktura je vždy za období od 17.1 do 15.7 daného roku. Druhá faktura je za období od 16.7 daného roku do 16.1 následujícího roku. Faktury za období od 17.1 do 15.7

daného roku se zaúčtují standartně ihned do nákladů. Faktury za druhé fakturované období společnost časově rozlišuje pomocí účtu 381 – Náklady příštího období.

Společnost náklady za období 16.7–16.1 rozděljuje následovně:

Částka pro období 16.7–31.12, tj. 168 dnů:  $(1\,500 / 184) * 168 = 1\,370$  Kč

Částka pro období 1.1–16.1, tj. 16 dnů:  $(1\,500 / 184) * 16 = 130$  Kč

Tabulka 11: *Postup při účtování o předplatném portálu menička.cz*

#### Rok 2018

Datum	Text	Kč	MD	D
23.07.2018	Portál menička.cz 2018	1 370	518.090	321.001
23.07.2018	Portál menička.cz 2019	130	381.002	321.001

#### Rok 2019

04.01.2019	Přeúčtování nákladů pro rok 2019 za portál menička.cz	130	518.090	381.002
01.08.2019	Portál menička.cz 2019	1 370	518.090	321.001
01.08.2019	Portál menička.cz 2020	130	381.002	321.001

#### Rok 2020

08.01.2020	Přeúčtování nákladů pro rok 2020 za portál menička.cz	130	518.090	381.001
30.07.2020	Portál menička.cz 2020	1 370	518.090	321.001
30.07.2020	Portál menička.cz 2021	130	381.002	321.001

I v tomto případě společnost časově rozlišuje pravidelně opakující se částku a současně částku nevýznamnou. Rozlišovaná částka je opět v rozporu s výrokem v přílohách k rozvaze, že částky pravidelně se opakující a do výše 5 000 Kč časově nerozlišuje. Nicméně účtování je správné, náklady jsou rozpouštěny do období, se kterým věcně a časově souvisí.

### 6.3 Licence softwaru

Společnost využívá internetového portálu k provozu webových stránek. Zajištění provozu domény obstarává firma INF, s.r.o., která společnosti fakturuje provoz internetové domény, její zajištění a dále prodloužení registrace domény. Dosud probíhala fakturace všech služeb čtvrtletně. V roce 2019 došlo ke změně fakturovaného období u prodloužení registrace domény. Doména byla prodloužena o celý rok namísto čtvrtletí.

Společnost při účtování prodloužení domény postupovala následovně:

Částka pro období 4/2019–12/2019, tj. 3/4 ceny:  $(269 / 4) * 3 = 201,75$  Kč

Částka pro období od 1.1.2020 do 31.3.2020, tj. 1/3 ceny:  $(269 / 4) * 1 = 67,25$  Kč

Tabulka 12: *Postup při účtování o prodloužení registrace domény*

**Rok 2019**

Datum	Text	Kč	MD	D
14.03.2019	Prodloužení registrace domény 2019	201,75	518.080	321.001
14.03.2019	Prodloužení registrace domény 2020	67,25	381.036	321.001

**Rok 2020**

08.01.2020	Přeúčtování nákladů pro rok 2020 za prodloužení registrace domény	67,25	518.080	381.036
------------	---	-------	---------	---------

Časově rozlišená částka 67,25 Kč je pro společnost částkou nevýznamnou. V tomto případě by nebylo třeba ji časově rozlišovat. Opět je třeba zdůraznit, že společnost uvádí ve svých přílohách k rozvaze, že částky nevýznamné (tj. do výše 5 000 Kč) časově nerozlišuje, což v tomto případě není pravdou, protože jsou rozlišovány.

## 6.4 Nájemné certifikátu

Společnost si pronajímá od firmy SAID Czech spol. s.r.o. certifikát pro držení a manipulaci technických lahví, který firma ke svému podnikání nezbytně potřebuje. Období fakturace je od 17.7 daného roku do 16.7 následujícího roku. Jedná se o částku pravidelně se opakující.

Společnost náklady za období 17.7–16.7 rozděluje následovně:

V letech 2018 a 2019 bude výpočet následovný:

Částka pro období 17.7–31.12, tj. 168 dnů:  $(1\ 400 / 365) * 168 = 644,38$  Kč

Částka pro období 1.1–16.7, tj. 198 dnů:  $(1\ 400 / 365) * 197 = 755,62$  Kč

Pro rozdělení nákladů za období 2019–2020 je ve výpočtu zohledněn 29. únor, tedy den navíc:

Částka pro období 17.7–31.12, tj. 168 dnů:  $(1\ 694 / 366) * 168 = 642,60$  Kč

Částka pro období 1.1–16.7, tj. 198 dnů:  $(1\ 694 / 366) * 198 = 757,40$  Kč

Tabulka 13: *Postup při účtování o nájmu certifikátu pro držení a manipulaci technických lahví*

**Rok 2018**

Datum	Text	Kč	MD	D
21.07.2018	Nájemné certifikátu 2018	644,38	518.020	321.001
21.07.2018	Nájemné certifikátu 2019	755,62	381.001	321.001

**Rok 2019**

04.01.2019	Přeúčtování nákladů pro rok 2019 za nájem certifikátu	755,62	518.020	381.001
19.07.2019	Nájemné certifikátu 2019	642,60	518.020	321.001
19.07.2019	Nájemné certifikátu 2020	757,40	381.001	321.001

**Rok 2020**

08.01.2020	Přeúčtování nákladů pro rok 2020 za nájem certifikátu	757,40	518.020	381.001
30.07.2020	Nájemné certifikátu 2020	644,40	518.020	321.001
30.07.2020	Nájemné certifikátu 2021	755,60	381.001	321.001

Při účtování o nájmu certifikátů v roce 2020 společnost využila zaokrouhlování na dvě desetinná čísla, přičemž v letech 2018 a 2019 účtovala částky zaokrouhlené pouze na jedno desetinné místo.

**6.5 Autorská odměna (OSA)**

Společnost má ve svém restauračním zařízení, ve svých kantýnách a také v kancelářích umístěny rádia a televize. Z toho důvodu společnosti vzniká povinnost platit autorské poplatky. Výše poplatku je stanovena dle lokality společnosti a dle využití díla. Poplatky jsou hrazeny na základě vyfakturované částky.

V roce 2020 obdržela společnost fakturu za období 1.10.2019 – 30.9.2020 na částku 13 583,10 Kč bez DPH. Rozúčtování nákladů dle jednotlivých let vypadá následovně:

$$13\,583,10 / 366 \text{ dnů} = 37,11 \text{ Kč/den}$$

$$\text{Částka pro období 1.10. – 31.12.2019: } 92 \text{ dnů} * 37,11 = 3\,415 \text{ Kč}$$

$$\text{Částka pro období 1.1. – 30.9.2020: } 274 \text{ dnů} * 37,11 = 10\,168,10 \text{ Kč}$$

Tabulka 14: *Postup při účtování o autorských poplatcích*

**Rok 2019**

31.12.2019	OSA poplatek odhad (1.10-31.12.2019)	3 000	538.080	381.200
------------	--------------------------------------	-------	---------	---------

**Rok 2020**

13.01.2020	OSA poplatek 2019	3 415	381.200	321.001
27.06.2020	Zúčtování odhadu nevyfakturované služby	415	538.080	321.001
27.06.2020	OSA poplatek 2020 (1.1-30.9.2020)	10 168,10	381.200	321.001

Společnost při účtování o autorských poplatcích udělala hned dvě chyby.

První chyby se dopustila při nesprávném zvolení účtu časového rozlišení. Společnost v roce 2019 neobdržela fakturu, tudíž musela odhadnout částku nákladů na autorské poplatky. Společnost zaměnila účty časového rozlišení. Použila účet 381 – Náklady příštích období namísto účtu 389 - Dohadné položky pasivní.

Druhé chyby se společnost dopustila při účtování o části nákladů pro rok 2020. Opět k zaúčtování použila účet 381 – Náklady příštích období, přestože se jedná o náklad daného roku, tj. roku 2020.

## 6.6 Nevyfakturované dodávky

Společnost nakoupila v prosinci roku 2019 od firmy LUKO, s.r.o. čisticí prostředky v hodnotě 7 952 Kč. Zboží obdržela ještě tentýž měsíc, avšak fakturu obdržela až v lednu následujícího roku. Proto firma použila pro časové rozlišení účet 389 – Dohadné položky pasivní. Pro stanovení odhadu částky použila společnost katalogové ceny.

Tabulka 15: *Postup při účtování o nevyfakturované dodávce čisticích prostředků*

### Rok 2019

Datum	Text	Kč	MD	D
31.12.2019	Dohadné položky – materiál, zboží	7 952	501.005	389.100

### Rok 2020

14.01.2020	Dohadné položky – materiál, zboží	7 952	389.100	321.001
------------	-----------------------------------	-------	---------	---------

Stejný případ nastal při nákupu prostírání do restauračního zařízení od firmy ROJAL spol. s.r.o. také v prosinci roku 2019. Zboží bylo dodáno na konci roku, fakturu však vybraná společnost obdržela až v lednu roku následujícího. I v tomto případě byl použit pro časové rozlišení účet 389 – Dohadné položky pasivní. Pro stanovení odhadu částky použila společnost katalogové ceny, stejně jako u stanovení odhadu za čisticí prostředky.

Tabulka 16: *Postup při účtování o nevyfakturované dodávce prostírání*

### Rok 2019

Datum	Text	Kč	MD	D
31.12.2019	Dohadné položky – materiál, zboží	5 747	501.007	389.100

### Rok 2020

17.01.2020	Dohadné položky – materiál, zboží	5 747	389.100	321.001
------------	-----------------------------------	-------	---------	---------

V obou případech společnost postupovala správně. Jelikož zaúčtované částky nebyly doloženy příslušnou fakturou za nákup v příslušném roce, společnost je zaúčtovala pomocí

interních dokladů. V běžném období, tedy v roce 2019, byly částky zahrnuty do nákladů a v následujícím období, tedy v roce 2020, bylo účtováno o dodání faktury.

## 6.7 Leasing

Společnost si pronajala tři automobily prostřednictvím finančního leasingu, tedy pronájmu s následným odkupem najaté věci, u společnosti UNILEASING a.s.

### Automobil č.1

Společnost si sjednala finanční leasing, který trvá od listopadu 2015. Při podpisu smlouvy zaplatila příslušnou částku akontace. Počet měsíců leasingu je 54. Leasing bude ukončen v dubnu 2020. Měsíční účetní náklady činí 3 979, 31 Kč.

Společnost postupovala tak, že veškeré měsíční splátky, tj. 214 882,80 Kč zaúčtovala na účet 381 – Náklady příštích období. Poté každý měsíc rozpouští příslušnou částku do nákladů. Od listopadu 2015 do prosince 2017 bylo do nákladů rozpuštěno 103 462,06 Kč.

Tabulka 17: *Postup při rozpouštění měsíčních splátek finančního leasingu automobilu č.1*

#### **Rok 2018**

<b>Datum</b>	<b>Text</b>	<b>Kč</b>	<b>MD</b>	<b>D</b>
01.01.2018	Leasing 1/2018	3 917,35	518.010	381.050
01.02.2018	Leasing 2/2018	3 917,35	518.010	381.050
01.03.2018	Leasing 3/2018	3 917,35	518.010	381.050
01.04.2018	Leasing 4/2018	3 917,35	518.010	381.050
01.05.2018	Leasing 5/2018	3 917,35	518.010	381.050
01.06.2018	Leasing 6/2018	3 917,35	518.010	381.050
01.07.2018	Leasing 7/2018	3 917,35	518.010	381.050
01.08.2018	Leasing 8/2018	3 917,35	518.010	381.050
01.09.2018	Leasing 9/2018	3 917,35	518.010	381.050
01.10.2018	Leasing 10/2018	3 917,35	518.010	381.050
01.11.2018	Leasing 11/2018	3 917,35	518.010	381.050
01.12.2018	Leasing 12/2018	3 917,35	518.010	381.050

#### **Rok 2019**

01.01.2019	Leasing 1/2019	3 917,35	518.010	381.050
01.02.2019	Leasing 2/2019	3 917,35	518.010	381.050

01.03.2019	Leasing 3/2019	3 917,35	518.010	381.050
01.04.2019	Leasing 4/2019	3 917,35	518.010	381.050
01.05.2019	Leasing 5/2019	3 917,35	518.010	381.050
01.06.2019	Leasing 6/2019	3 917,35	518.010	381.050
01.07.2019	Leasing 7/2019	3 917,35	518.010	381.050
01.08.2019	Leasing 8/2019	3 917,35	518.010	381.050
01.09.2019	Leasing 9/2019	3 917,35	518.010	381.050
01.10.2019	Leasing 10/2019	3 917,35	518.010	381.050
01.11.2019	Leasing 11/2019	3 917,35	518.010	381.050
01.12.2019	Leasing 12/2019	3 917,35	518.010	381.050

**Rok 2020**

01.01.2020	Leasing 1/2020	3 917,35	518.010	381.050
01.02.2020	Leasing 2/2020	3 917,35	518.010	381.050
01.03.2020	Leasing 3/2020	3 917,35	518.010	381.050
01.04.2020	Leasing 4/2020	3 917,35	518.010	381.050

Firma při rozpouštění nákladů postupovala správně. Všechny náklady, vzniklé v souvislosti s finančním leasingem, byly zaúčtovány v tom období, s nímž věcně a časově souvisí. V dubnu roku 2020 došlo k úhradě poslední splátky leasingu po níž následoval převod automobilu na nájemce, tedy na vybranou společnost.

**Automobil č.2**

Druhý automobil byl též pronajat na základě finančního leasingu ve stejnou dobu jako automobil č.1. Při podpisu smlouvy společnost zaplatila příslušnou částku akontace. Počet měsíců leasingu je též 54. Leasing bude ukončen v dubnu 2020. Měsíční účetní náklady činí 7 741,74 Kč. Společnost postupovala obdobně jako u předchozího automobilu. Veškeré měsíční splátky, tj. 214 882,80 Kč zaúčtovala na účet 381 – Náklady příštích období a poté každý měsíc rozpouští příslušnou částku do nákladů. Od listopadu 2015 do prosince 2017 bylo do nákladů rozpuštěno 201 285,24 Kč.

Tabulka 18: *Postup při rozpouštění měsíčních splátek finanční leasingu automobilu č.2***Rok 2018**

<b>Datum</b>	<b>Text</b>	<b>Kč</b>	<b>MD</b>	<b>D</b>
01.01.2018	Leasing 1/2018	7 741,74	518.010	381.049
01.02.2018	Leasing 2/2018	7 741,74	518.010	381.049
01.03.2018	Leasing 3/2018	7 741,74	518.010	381.049
01.04.2018	Leasing 4/2018	7 741,74	518.010	381.049
01.05.2018	Leasing 5/2018	7 741,74	518.010	381.049
01.06.2018	Leasing 6/2018	7 741,74	518.010	381.049
01.07.2018	Leasing 7/2018	7 741,74	518.010	381.049
01.08.2018	Leasing 8/2018	7 741,74	518.010	381.049
01.09.2018	Leasing 9/2018	7 741,74	518.010	381.049
01.10.2018	Leasing 10/2018	7 741,74	518.010	381.049
01.11.2018	Leasing 11/2018	7 741,74	518.010	381.049
01.12.2018	Leasing 12/2018	7 741,74	518.010	381.049

**Rok 2019**

01.01.2019	Leasing 1/2019	7 741,74	518.010	381.049
01.02.2019	Leasing 2/2019	7 741,74	518.010	381.049
01.03.2019	Leasing 3/2019	7 741,74	518.010	381.049
01.04.2019	Leasing 4/2019	7 741,74	518.010	381.049
01.05.2019	Leasing 5/2019	7 741,74	518.010	381.049
01.06.2019	Leasing 6/2019	7 741,74	518.010	381.049
01.07.2019	Leasing 7/2019	7 741,74	518.010	381.049
01.08.2019	Leasing 8/2019	7 741,74	518.010	381.049
01.09.2019	Leasing 9/2019	7 741,74	518.010	381.049
01.10.2019	Leasing 10/2019	7 741,74	518.010	381.049
01.11.2019	Leasing 11/2019	7 741,74	518.010	381.049
01.12.2019	Leasing 12/2019	7 741,74	518.010	381.049

**Rok 2020**

01.01.2020	Leasing 1/2020	7 741,74	518.010	381.049
01.02.2020	Leasing 2/2020	7 741,74	518.010	381.049



01.03.2020	Leasing 3/2020	7 741,74	518.010	381.049
01.04.2020	Leasing 4/2020	7 741,74	518.010	381.049

### **Automobil č.3**

Třetí automobil si společnost pronajímá od září roku 2017, též v rámci finančního leasingu. Při podpisu smlouvy byla uhrazena příslušná částka akontace. Veškeré měsíční splátky, tj. 96 558 Kč byly zaúčtovány na účet 381 – Náklady příštích období. Na rozdíl od předchozích dvou automobilů, v tomto případě jsou náklady rozpouštěny nikoli měsíčně, ale ročně.

### **Karta časového rozlišení**

Karta časového rozlišení obsahuje údaje o začátku a konci jednotlivých období, počtu kalendářních dnů časového rozlišení a částkách rozlišovaných v daném období.

Tabulka 19: *Karta časového rozlišení splátek finančního leasingu automobilu č.3*

*(Vlastní zpracování dle karty časového rozlišení vybrané společnosti)*

<b>Rok</b>	<b>Od</b>	<b>Do</b>	<b>Počet dnů časového rozlišení</b>	<b>Částka (v Kč)</b>	<b>Celkem za úč. období</b>
2017	04.09.2017	31.12.2017	119	7 128,04	7 128,04
2018	01.01.2018	31.12.2018	365	21 863,31	28 991,36
2019	01.01.2019	31.12.2019	365	21 863,31	50 854,68
2020	01.01.2020	31.12.2020	365	21 863,31	72 777,90
2021	01.01.2021	31.12.2021	366	21 863,31	94 641,22
2022	01.01.2022	01.02.2022	32	1 916,78	96 558
<b>Součet</b>			<b>1 612</b>	<b>96 558</b>	<b>96 558</b>

Rozpouštění leasingových splátek v jednotlivých letech je zaúčtováno následovně:

Tabulka 20: *Postup při rozpouštění ročních splátek finančního leasingu automobilu č.3*

### **Rok 2018**

<b>Datum</b>	<b>Text</b>	<b>Kč</b>	<b>MD</b>	<b>D</b>
30.09.2018	Zaúčtování čas. rozlišení do nákladů	21 863,31	518.010	381.006

### **Rok 2019**

31.12.2019	Zaúčtování čas. rozlišení do nákladů	21 863,31	518.010	381.006
------------	--------------------------------------	-----------	---------	---------

**Rok 2020**

31.12.2020	Zaúčtování čas. rozlišení do nákladů	21 863,31	518.010	381.006
------------	--------------------------------------	-----------	---------	---------

## 7 ANALÝZA JINÝCH POLOŽEK ZAJIŠŤUJÍCÍ AKRUÁLNÍ PRINCIP

Mimo časové rozlišení a dohadné položky společnost využívá, pro dodržení akruálního principu, odpisy dlouhodobého majetku a také v roce 2019 začala tvořit rezervu na opravu kantýny.

### 7.1 Rezervy

Společnost v roce 2019 a 2020 tvořila rezervu na opravu kantýny. Termín zahájení opravy se odhaduje na první polovinu roku 2021. Pro stanovení výše tvorby rezervy firma vytvořila následující odhadovaný rozpočet:

Tabulka 21: *Odhadovaný rozpočet pro opravu kantýny*

Položka	Kč
Bourání a stavební úpravy	108 600
Elektroinstalace	62 050
Oprava podlahy a obkladů	15 616
Malířské práce	22 140
Vybavení – stoly, židle, odkládací pult	131 700
Vybavení – drobný inventář	56 420
<b>Celkem bez DPH</b>	<b>396 526</b>

Rezerva se v prvním roce zaúčtovala pomocí účtu 451 – Rezervy podle zvláštních právních předpisů. Výše rezervy pro jednotlivé roky se rozpočetla na dvě poloviny:  $396\,527 / 2 = 198\,263$  Kč/rok.

Tabulka 22: *Postup při tvorbě rezervy na opravu kantýny*

#### Rok 2019

Datum	Text	Kč	MD	D
31.12.2019	Tvorba rezervy na opravu kantýny	198 263	552.001	451.001

#### Rok 2020

31.12.2020	Tvorba rezervy na opravu kantýny	198 263	552.001	451.001
------------	----------------------------------	---------	---------	---------

V roce 2021 společnost měla zahájit opravu kantýny a rezervu začít rozpouštět ve výši skutečných nákladů. Bohužel se tak nestalo. Kvůli covidové situaci, která zapříčinila velké

zdržení zakázky, v současnosti stále probíhají poslední dokončovací a úklidové práce. Vybraná společnost tudíž ještě neobdržela fakturu a nezačala rezervu rozpouštět.

Co se týká tvorby rezervy na opravu kantýny, je nutné, aby společnost brala na vědomí, že pokud nebude rezerva vyčerpána nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po zdaňovacím období, ve kterém byla oprava zahájena, tak bude vybraná společnost nucena tuto rezervu zrušit.

## 8 ZHODNOCENÍ ZPŮSOBU ÚČTOVÁNÍ A NÁVRH ŘEŠENÍ ZJIŠTĚNÝCH NEDOSTATKŮ

V této kapitole bakalářské práce jsou shrnuty všechny nedostatky zjištěné provedenou analýzou účtování časového rozlišení ve vybrané společnosti včetně návrhů na řešení zjištěných nedostatků. Daná problematika byla sledována za období 2018–2020.

Při provádění analýzy účtování bylo zjištěno, že firma nedodrжуje stanovené hranice pro rozlišování nevýznamných částek v rámci časového rozlišení. Ve všech přílohách k rozvahám za analyzované období (tj. od roku 2018 do roku 2020), společnost uvádí, že nerozlišuje náklady, které se každoročně opakují a náklady, které jsou svou částkou nevýznamné. Jako hranici nevýznamnosti si vybraná společnost stanovila částku 5 000 Kč.

I přes tuto skutečnost vybraná společnost účtuje jako o časovém rozlišení o každém nákladu, který se týká více než jednoho účetního období, a to bez ohledu na částku či pravidelnost těchto nákladů.

Například v případě účtování o prodloužení registrace domény společnost rozlišila fakturovanou částku 269 Kč. V prvním roce účtování rozpočítala společnost částku nákladů na 201,75 Kč, která připadla na rok 2019 a byla ihned zúčtována na příslušný nákladový účet. Druhá částka ve výši 67,25 Kč, která se časově a věcně vztahovala k roku 2020, byla zaúčtována na účet 381 – Náklady příštích období. V následujícím účetním období, tedy v roce 2020, byla částka 67,25 Kč rozpuštěna do nákladů příslušného roku.

Jelikož se jedná o zcela nevýznamnou částku pro tuto společnost, bylo by administrativně jednodušší o tomto účetním případě neúčtovat jako o časovém rozlišení a fakturu na prodloužení registrace domény zaúčtovat celou do nákladů roku 2019.

Tabulka 23: *Doporučený postup pro účtování o prodloužení registrace domény*

### Rok 2019

Datum	Text	Kč	MD	D
14.03.2019	Prodloužení registrace domény 2019	269	518.080	321.001

V případě nájmu certifikátu pro držení a manipulaci technických láhví účetní jednotka rozlišuje opět nevýznamnou částku a také částku pravidelně se opakující. Nerozlišování nájemného certifikátu by nebylo účetní chybou a také by to snížilo administrativní náklady společnosti. Fakturovaná částka by tedy mohla být celá zaúčtována do nákladů období, kdy fakturu společnost obdržela.

Tabulka 24: *Doporučený postup pro účtování o nájmu certifikátu***Rok 2018**

Datum	Text	Kč	MD	D
21.07.2018	Nájemné certifikátu 2018	1 400	518.020	321.001

**Rok 2019**

19.07.2019	Nájemné certifikátu 2019	1 400	518.020	321.001
------------	--------------------------	-------	---------	---------

**Rok 2020**

30.07.2020	Nájemné certifikátu 2020	1 400	518.020	321.001
------------	--------------------------	-------	---------	---------

Obdobným účetním případem, jako je nájemné certifikátu, je účtování o předplatném portálu *menička.cz*. Tento portál si vybraná společnost platí již několik let, přičemž cena pronájmu je stále stejná a rozlišovaná částka poměrně nevýznamná. Ani v tomto případě by nemuselo být o nájemném účtováno pomocí časového rozlišení, a náklady na nájem tohoto portálu by mohly být zaúčtovány ihned po přijetí faktury do nákladů.

Tabulka 25: *Doporučený postup při účtování o nájemném portálu menička.cz***Rok 2018**

Datum	Text	Kč	MD	D
23.07.2018	Portál <i>menička.cz</i> 2018	1 500	518.090	321.001

**Rok 2019**

01.08.2019	Portál <i>menička.cz</i> 2019	1 500	518.090	321.001
------------	-------------------------------	-------	---------	---------

**Rok 2020**

30.07.2020	Portál <i>menička.cz</i> 2020	1 500	518.090	321.001
------------	-------------------------------	-------	---------	---------

I při účtování o povinném ručení automobilu Dacia došlo k časovému rozlišení nevýznamné částky, kdy částka časového rozlišení pro rok 2018 činila 275,07 Kč, pro rok 2019 se jednalo o částku 311 Kč a v roce 2020 se časově rozlišila částka 340 Kč.

Vybraná společnost by tedy nemusela časově rozlišovat povinné ručení týkající se šesti dnů do jiného období. Avšak i v tomto případě je stále nutné využívat účet časového rozlišení, protože většina fakturovaného období spadá do jiného roku, než ve kterém společnost obdržela fakturu.

Pokud by vybraná společnost dodržovala nastavenou hranici bezvýznamnosti, celkovou částku povinného ručení automobilu Dacia by zaúčtovala na účet 381 – Náklady příštích období v tom roce, kdy obdrží fakturu. V následujícím roce by celou částku zúčtovala do nákladů daného roku.

Tabulka 26: Možný postup při účtování o povinném ručení automobilu Dacia

**Rok 2018**

Datum	Text	Kč	MD	D
26.12.2018	POV Dacia 2019	16 733	381.019	321.001

**Rok 2019**

04.01.2019	Přeúčtování nákladů pro rok 2019 za POV Dacia	16 733	518.003	381.019
26.12.2019	POV Dacia 2020	18 630	381.019	321.001

**Rok 2020**

30.01.2020	Přeúčtování nákladů pro rok 2020 za POV Dacia	18 630	518.003	381.019
26.12.2020	POV Dacia 2021	20 638	381.019	321.001

V případě sjednaného pojistného při přepravě nákladů je fakturovaná částka několik let po sobě stejná. Ani v tomto případě by nebylo nutné částku časově rozlišovat.

Tabulka 27: Doporučený postup při účtování pojistného nákladů

**Rok 2018**

Datum	Text	Kč	MD	D
17.04.2018	Pojištění nákladů 2018	5 000	518.008	321.001

**Rok 2019**

17.04.2019	Pojištění nákladů 2019	5 000	518.008	321.001
------------	------------------------	-------	---------	---------

**Rok 2020**

17.04.2020	Pojištění nákladů 2020	5 000	518.008	321.001
------------	------------------------	-------	---------	---------

Na základě provedené analýzy účtování o časovém rozlišení, že vybraná společnost nemá ve vnitřních účetních směrnicích zakotveno, jak bude při výpočtu časového rozlišení zaokrouhlovat. Analýza odhalila, že u časového rozlišení došlo k různým způsobům zaokrouhlování, a to:

- na celé koruny nahoru u: povinného ručení automobilu Renault Mascot, pojištění nákladů, předplatného portálu menička.cz,
- na jedno desetinné místo u: povinného ručení automobilu Renault Master,
- na dvě desetinná místa u: prodloužení domény, nájemného certifikátu.

Nejen že vybraná společnost nemá stanoven jednotný způsob zaokrouhlování, dochází i k situacím, kdy v průběhu pouze jednoho účetního případu je využito hned několika způsobů zaokrouhlení.

Při účtování o povinném ručení automobilu Dacia společnost volila každý rok jiný způsob zaokrouhlování.

Při výpočtu nákladů období 2018-2019 byla částka zaokrouhlena na dvě desetinná místa:

$$26.12-31.12, \text{ tj. } 6 \text{ dnů: } (16\,733 / 365) * 6 = 275,07 \text{ Kč}$$

$$1.1-25.12, \text{ tj. } 359 \text{ dnů: } (16\,733 / 365) * 359 = 16\,457,93 \text{ Kč}$$

Pro rozdělení nákladů za období 2019-2020 je využito zaokrouhlování na celé koruny matematicky:

$$26.12-31.12, \text{ tj. } 6 \text{ dnů: } (18\,941 / 366) * 6 = 311 \text{ Kč}$$

$$1.1-25.12, \text{ tj. } 350 \text{ dnů: } (18\,941 / 366) * 360 = 18\,630 \text{ Kč}$$

Výpočet pojistného pro období 2020-2021:

$$26.12-31.12, \text{ tj. } 6 \text{ dnů: } (20\,638 / 365) * 6 = 340 \text{ Kč}$$

$$1.1-25.12, \text{ tj. } 359 \text{ dnů: } (20\,638 / 365) * 359 = 20\,298 \text{ Kč}$$

V tomto období společnost též využila zaokrouhlení na celé koruny, nikoli však matematicky, ale na celé Kč směrem dolů.

Vybraná společnost při účtování o povinném ručení automobilu Dacia postupovala nejednotně, každý rok využila jiného způsobu zaokrouhlování.

Také při rozúčtování nákladů dle jednotlivých let u autorských poplatků došlo k různým způsobům zaokrouhlení. Společnost postupovala tak, že si nejprve celkovou fakturovanou částku podělila počtem dnů, aby zjistila, kolik Kč nákladů se vztahuje k jednomu dni:  $13\,583,10 \text{ Kč} / 366 \text{ dnů} = 37,11 \text{ Kč/den}$  → Zde vybraná společnost použila zaokrouhlení na dvě desetinná místa matematicky.

Dále společnost přiřadila patřičnou část fakturované částky do nákladů toho období, s nímž věcně a časově souvisí. Částku stanovila na základě vypočtených denních nákladů, které vynásobila počtem dnů připadající na jednotlivé období:

$$1.10. - 31.12.2019: 92 \text{ dnů} * 37,11 = 3\,415 \text{ Kč} \rightarrow \text{tato částka je zaokrouhlena na celé koruny nahoru.}$$

$$1.1. - 30.9.2020: 274 \text{ dnů} * 37,11 = 10\,168,10 \text{ Kč} \rightarrow \text{tato částka je zaokrouhlena na jedno desetinné místo.}$$



Pro zachování jednotného zaokrouhlování je nutné při výpočtu denních nákladů využít přesnějšího zaokrouhlení, a to na čtyři desetinná místa. Výpočet nákladů pro jednotlivá období by potom bylo nutné zaokrouhlit na dvě desetinná místa.

$$13\,583,10 \text{ Kč} / 366 \text{ dnů} = 37,1123 \text{ Kč/den}$$

$$92 * 37,1123 = 3\,414,33 \text{ Kč}$$

$$274 * 37,1123 = 10\,168,77 \text{ Kč}$$

Další možnou variantou je vynechat výpočet denních nákladů a při výpočtu částku rovnou vynásobit počtem dnů daného období přesně tak, jako vybraná společnost postupuje ve většině případech časového rozlišení. Konečný výsledek by byl zaokrouhlen na dvě desetinná místa.

$$1.10. - 31.12.2019: (13\,583,10 / 366) * 92 = 3\,414,33 \text{ Kč}$$

$$1.1. - 30.9.2020: (13\,583,10 / 366) * 274 = 10\,168,77 \text{ Kč}$$

Celková částka je shodná s částkou fakturovanou (tj. 13 583,10 Kč) a bylo dosaženo jednotného zaokrouhlování v celém výpočtu.

Dále bylo při analýze účtování o autorských poplatcích OSA zjištěno, že společnost při účtování o této skutečnosti udělala hned další dvě chyby.

První chyba spočívá v nesprávném zvolení účtu časového rozlišení. Společnost v roce 2019 neobdržela žádnou fakturu, tudíž měla částku nákladů na autorské poplatky odhadnout. Společnost nesprávně použila účet 381 – Náklady příštích období. Pokud firma účtuje o případě, kdy nezná přesnou částku, tedy účtuje v širším pojetí, použije k tomu účet dohadných položek, v tomto případě bychom náklad v roce 2019 zaúčtovali na účet 389 - Dohadné položky pasivní. Společnost tedy o tomto účetním případě účtovala v užším pojetí i přesto, že neznala všechny jeho náležitosti (účel, částku a období).

Druhé chyby se společnost dopustila při účtování o části nákladů týkající se roku 2020. Opět k zaúčtování použila účet 381 – Náklady příštích období, přestože se jedná o náklad daného roku, tj. roku 2020. Správně by tedy měla společnost využít účet 5. účtové skupiny, dle směrné účtové osnovy vybrané společnosti by se jednalo o účet 538.080. Společnost tímto ovlivnila výsledek hospodaření, a tudíž i základ daně. V důsledku zaúčtování nákladů autorských poplatků OSA do jiného období, se náklady společnosti v roce 2020 snížily o tuto částku (tj. o 10 168,10 Kč). O tuto částku se tedy zvýšil základ daně a tím se zvýšila i vypočtená daň z příjmů.

Ovlivnil se i rok 2021 a to zvýšením nákladů společnosti, což vedlo ke snížení základu daně a snížení vypočtené daně z příjmů.

Tabulka 28: *Správné účtování o autorských poplatcích v letech 2019–2020*

**Rok 2019**

31.12.2019	OSA poplatek odhad (1.10-31.12.2019)	3 000	538.080	389.XXX
------------	--------------------------------------	-------	---------	---------

**Rok 2020**

13.01.2020	OSA poplatek 2019	3 415	389.XXX	321.001
27.06.2020	Zúčtování odhadu nevyfakturované služby	415	538.080	321.001
27.06.2020	OSA poplatek 2020 (1.1-30.9.2020)	10 168,10	538.080	321.001

Při analýze časového rozlišení splátek finančního leasingu bylo zjištěno, že společnost opět nemá nastaven jednotný způsob při rozpouštění splátek do jednotlivých období.

U automobilu č.1 a č.2 si vybraná společnost zvolila měsíční rozpouštění časového rozlišení při účtování o leasingových splátkách. Naopak u automobilu č.3 jsou leasingové splátky rozpouštěny do příslušného období ročně, nikoliv měsíčně.

Za výhodnější způsob pro vybranou společnost považují rozpouštět splátky leasingu do nákladů daného období ročně. Měsíční rozpouštění je časově náročnější, může se stát, že dojde k opomenutí rozpouštění měsíční splátky a následně při roční inventarizaci je časově náročnější hledat jednu časově nerozlišenou měsíční splátku. Roční rozpouštění je rychlejší, přehlednější a naprosto dostačující pro vybranou společnost.

Pokud by však vybraná společnost například analyzovala své náklady měsíčně nebo i čtvrtletně, byl by vhodnější postup měsíčního rozpouštění splátek do nákladů, aby dané období obsahovalo všechny náklady, které se k němu vztahují.

Z analýzy použití časového rozlišení vybranou společností je zřejmé, že informace o způsobu účtování časového rozlišení ve vnitřní účetní směrnici jsou zastaralé, a také nevyužívané. Bylo by vhodné upravit tuto část směrnic, věnovat ji náležitou pozornost a určit vhodnou částku pro hranici významnosti.

Při aktualizaci vnitřních účetních směrnic, konkrétně části týkající se časového rozlišení, by bylo vhodné stanovit si:

- **Nevýznamné částky, které se časově nerozlišují** (např. předplatné) včetně hodnoty, kterou by neměly přesáhnout (tzv. hranice významnosti). V případě překročení stanoveného limitu by bylo využito časového rozlišení.

- **Pravidelně se opakující položky bez ohledu na jejich velikost** (např. nájemné certifikátu láhví, autorské poplatky OSA) a to z toho důvodu, že tyto náklady se opakují každý rok. Nájem certifikátu lahví je nezbytný pro činnost vybrané jednotky, tudíž je jasné, že tento náklad se v účetnictví bude objevovat každé účetní období. Stejně tak je tomu s autorskými poplatky OSA. Rádia i televize jsou umístěny ve všech provozovnách, čímž je zapříčiněn důvod platby těchto poplatků, a také je zaručeno, že k platbě těchto poplatků bude docházet každé účetní období.

Další variantou je nastavení limitu, například 0,05 % z tržeb za příslušný rok. Pokud náklad nepřesáhne tento limit, nebude nutné jej časově rozlišovat. Je zde možné vyčlenit i případy, kterých se tento limit týkat nebude, a tyto náklady budou časově rozlišovány vždy, bez ohledu na nastavený limit.

Vybraná společnost by ve svých vnitřních účetních směrnících měla uvést i jak bude postupovat při účtování o časovém rozlišení (např. zda budou splátky leasingu rozpouštěny měsíčně nebo ročně), a to včetně způsobu výpočtu a zaokrouhlování. Tyto zvolené postupy by neměla v průběhu účetního období měnit. Změna je přípustná jen v případě, že by vedla k vyjádření věrnějšího a poctivějšího obrazu skutečnosti.

Po konzultaci s hlavní účetní vybrané společnosti, bude aktualizace vnitřních účetních směrnic, včetně části časového rozlišení a návrhů mých doporučení na zlepšení situace, konzultována na nejbližší poradě s jednatelem společnosti.

Zákonná rezerva na opravu kantýny, kterou v roce 2019 začala vybraná společnost tvořit, nebyla doposud rozpuštěna. Datum zahájení opravy se plánovalo na první polovinu roku 2021. Z důvodu koronavirové situace, velkých zpoždění dodávek stavebního materiálu a zvýšený nedostatek pracovníků, způsobený častým onemocněním, bylo zahájení odloženo na leden následujícího roku. V lednu 2022 skutečně došlo k zahájení oprav kantýny. Momentálně dochází k posledním drobným úpravám a úklidu po stavebních pracích. Termín dokončení je smluvně stanoven na červen roku 2022.

Je třeba brát na vědomí, že je nutné začít čerpat rezervu nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po zdaňovacím období, ve kterém byla oprava zahájena (tj. v roce 2023), jinak bude vybraná společnost nucena tuto rezervu zrušit. Vybraná společnost by proto měla bedlivě sledovat dokončovací práce a apelovat na brzké vyfakturování, aby následně mohla zahájit rozpouštění rezervy určené pro tuto opravu.

## ZÁVĚR

Bakalářská práce se zabývala analýzou položek časového rozlišení nákladů, výnosů, příjmů a výdajů, včetně analýzy dohadných položek a rezerv. Cílem práce bylo zhodnotit stávající situaci ve vybrané společnosti a navrhnout řešení pro její zlepšení. Poznatky získané literární rešerší byly využity pro analýzu časového rozlišení ve vybrané společnosti. Cíle bylo dosaženo na základě analýzy časového rozlišení a jiných položek zajišťujících aktuální princip ve vybrané společnosti a konkrétní návrhy na zlepšení stávající situace byly uvedeny v předchozí kapitole.

Teoretická část se zabývala charakteristikou jednotlivých položek časového rozlišení, dohadných položek aktivních i pasivních a také charakteristikou rezerv, a to včetně účetní a daňové legislativy. V této části bakalářské práce je charakterizován i leasing, kterého vybraná společnost využívá.

V praktické části je nejprve krátce představena vybraná společnost, včetně její organizační struktury, vizí a cílů. Dále byla provedena analýza jednotlivých účetních případů vybrané společnosti, při kterých je využito časové rozlišení. Nejčastěji je ve společnosti účtováno o nákladech příštích období, a to ve formě nájemného, předplatného, pojistného nebo třeba leasingových splátek. Po provedení analýzy všech účetních případů týkajících se časového rozlišení je nutné říci, že společnost o časovém rozlišení účtuje ve většině situací správně. Narazila jsem však i na určité nedostatky.

Zásadním nedostatkem, který byl pomocí analýzy zjištěn, bylo nevyužívání metodických pokynů vnitřní účetní směrnice a také jejich neaktuálnost. Povinností účetní jednotky je aktualizovat a dodržovat metodiku svých vnitřních účetních směrnic. Při účtování o časovém rozlišení docházelo k nedodržování stanovené hranice významnosti. Pokud nastal případ, že se náklad týkal více než jednoho účetního období, společnost o této skutečnosti účtovala vždy jako o časovém rozlišení, přesto že šlo o rozlišení částky v řádu desítek korun. Společnost také časově rozlišovala několik let pravidelně opakující se částky, jako například předplatné portálu [menička.cz](http://menička.cz), nebo nájemné certifikátu tlakových láhví. Podle vnitřních účetních směrnic vybrané společnosti se však částky pravidelně se opakující časově nerozlišují. Dalším nedostatkem zjištěným při analýze, který je spojený s neaktuálností směrnic je zaokrouhlování. Společnost zaokrouhluje různými způsoby bez jakékoliv návaznosti či odůvodnění.

Za další nedostatek považují nejednotnost při účtování o finančním leasingu. Při rozpouštění splátek postupovala společnost u dvou automobilů tak, že splátky rozpouštěla měsíčně, u třetího automobilu jsou splátky rozpouštěny ročně.

Nedostatky byly zjištěny i při účtování o autorských poplatcích OSA, kdy společnost zvolila nesprávný účet časového rozlišení, a také část nákladů přiřadila k období, s nímž věcně ani časově tento náklad nesouvisel.

Na základě provedení analýzy časového rozlišení, a tím zjištěných nedostatků, byla společnosti navržena aktualizace a následné dodržování zvolené metodiky a postupů vnitřních účetních směrnic. Dále je vhodné stanovit způsob zaokrouhlení při výpočtu časového rozlišení a také účtovat o případech, nejen časového rozlišení, jednotně.

Mé návrhy na zlepšení stávající situace, především aktualizace postupů a metodiky účtování časového rozlišení ve vnitřních účetních směrnicích, budou předloženy prostřednictvím hlavní účetní, jednatelům společnosti. Pevně věřím, že aktualizace směrnic bude realizována.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

BOKŠOVÁ, Jiřina. *Účetní výkazy pod lupou I.: Základy účetního výkaznictví*. Praha: Linde Praha, 2013, 512 s. ISBN 9788072019212.

DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. Osmé vydání. Praha: GRADA Publishing, 2018, 224 s. ISBN 9788027108084.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Základy účetnictví*. 3., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2021, 275 s. ISBN 9788076761582.

DVOŘÁKOVÁ, Lenka. *Nejčastější chyby a omyly účetních*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, 212 s. ISBN 9788075983312.

DVOŘÁKOVÁ, Lenka. *Nejčastější chyby a omyly účetních*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2021, 212 s. ISBN 9788076760721.

MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2020: učebnice pro SŠ a VOŠ*. Brno: Edika, 2020, 312 s. ISBN 9788026615149.

NOVOTNÝ, Pavel. *Účetnictví pro úplné začátečníky*. Praha: Grada Publishing, 2021, 208 s. ISBN 9788027141272.

SKÁLOVÁ, Jana, Anna SUKOVÁ a kolektiv. *Podvojně účetnictví 2021*. Praha: Grada Publishing, 2021, 200 s. ISBN 9788027131075.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 284 s. ISBN 9788027100484.

WILD, John J. *Financial accounting: information for decisions*. 9th edition. New York: McGraw-Hill Education, 2019, 588 s. ISBN 9781259917042.

WILLIAMS, Jan R., Susan F. HAKA, Mark S. BETTNER a Joseph V. CARCELLO. *Financial & managerial accounting: the bass for business decisions*. 18th edition. New York: McGraw-Hill Education, 2018, 1147 s. ISBN 9781259692406.

## SEZNAM POUŽITÝCH ELEKTRONICKÝCH ZDROJŮ

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. [cit. 2021-11-28]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetnictvi-podnikatelu-a-neziskoveho-sek/ceske-ucetni-standardy-pro-podnikatele-a/2018/ceske-ucetni-standardy-pro-ucetni-jednot-30742>

ČESKO. Vyhláška č. 441/2017 Sb.: Vyhláška, kterou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. © AION CS, s.r.o. 2010-2021 [cit. 2021-11-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2017-441>

ČESKO. Vyhláška č. 500/2002 Sb.: Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. In: *Zákony pro lidi* [online]. © AION CS, s.r.o. 2010-2021 [cit. 2021-11-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

ČESKO. Zákon č. 235/2004 Sb.: Zákon o dani z přidané hodnoty. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2021-11-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

ČESKO. Zákon č. 563/1991 Sb.: Zákon o účetnictví. In: *Zákony pro lidi* [online]. © AION CS, s.r.o. 2010-2021 [cit. 2021-11-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

ČESKO. Zákon č. 586/1992 Sb.: Zákon České národní rady o daních z příjmů. In: *Zákony pro lidi* [online]. © AION CS, s.r.o. 2010-2021 [cit. 2021-11-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

ČESKO. Zákon č. 593/1992 Sb.: Zákon České národní rady o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2021-11-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-593>

HINKE, Jana, Dana BÁRKOVÁ a Zdeněk HRUŠKA. Účetnictví 2: Pokročilé vydání [online]. 2., aktualizované vydání. Praha: GRADA Publishing, 2016, 232 s. [cit.

2022-04-07]. ISBN 9788027193684. Dostupné z:  
<https://www.bookport.cz/kniha/ucetnictvi-2-2941/>

PILAŘOVÁ, Ivana. Pokyn GFŘ D-22 a rozdíly proti Pokynu GFŘ D-6. In: *účetní-portal.cz* [online]. 25.3.2015, 2021 [cit. 2021-12-01]. Dostupné z: <https://www.ucetni-portal.cz/pokyn-gfr-d-22-a-rozdily-proti-pokynu-gfr-d-6-695-c.html>

ŠTEKER, Karel. *Finanční účetnictví* [online]. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu, 2020, 139 s. [cit. 2021-11-30]. ISBN 9788088330257. Dostupné z: <https://books.google.cz/books?id=eiNJEAAAQBAJ>

VALOUCH, Petr. *Leasing v praxi: praktický průvodce* [online]. 5. aktualizované vydání. Praha: GRADA Publishing, 2012, 120 s. [cit. 2022-04-04]. ISBN 978-80-247-4081-2. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/leasing-v-praxi-5-aktualizovane-vydani-835496/>



**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

ČÚS České účetní standardy

DHM Dlouhodobý hmotný majetek

DNM Dlouhodobý nehmotný majetek

FÚ Finanční úřad

FO Fyzická osoba

FAP Faktura přijatá

GFŘ Generální finanční ředitelství

Kč Korun českých

PO Právnícká osoba

ÚJ Účetní jednotka

ÚZ Úplné znění

ZDP Zákon o daních z příjmů

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

Obrázek 1: <i>Schéma uzavírání účtů</i> .....	26
Obrázek 3: <i>Schéma organizační struktury vybrané společnosti</i> .....	36

**SEZNAM TABULEK**

Tabulka 1: <i>Vliv jednotlivých položek časového rozlišení na rozvahu a výkaz zisku a ztráty běžného období</i> .....	17
Tabulka 2: <i>Uspořádání a označování aktivních položek časového rozlišení v rozvaze</i> .....	18
Tabulka 3: <i>Uspořádání a označování pasivních položek časového rozlišení v rozvaze</i> .....	21
Tabulka 4: <i>Zobrazení rezerv v rozvaze</i> .....	27
Tabulka 5: <i>Maximální doba tvorby rezervy na opravu hmotného majetku</i> .....	29
Tabulka 6: <i>Postup při účtování povinného ručení automobilu Renault</i> .....	38
Tabulka 7: <i>Postup při účtování povinného ručení automobilu Dacia</i> .....	39
Tabulka 8: <i>Postup při účtování povinného ručení automobilu Renault Mascot</i> .....	39
Tabulka 9: <i>Postup při účtování o pojištění nákladů</i> .....	40
Tabulka 10: <i>Postup při účtování o pojištění majetku a odpovědnosti</i> .....	41
Tabulka 11: <i>Postup při účtování o předplatném portálu menička.cz</i> .....	42
Tabulka 12: <i>Postup při účtování o prodloužení registrace domény</i> .....	43
Tabulka 13: <i>Postup při účtování o nájmu certifikátu pro držení a manipulaci technických láhví</i> .....	43
Tabulka 14: <i>Postup při účtování o autorských poplatcích</i> .....	44
Tabulka 15: <i>Postup při účtování o nevyfakturované dodávce čisticích prostředků</i> .....	45
Tabulka 16: <i>Postup při účtování o nevyfakturované dodávce prostírání</i> .....	45
Tabulka 17: <i>Postup při rozpouštění měsíčních splátek finančního leasingu automobilu č.1</i> ..	46
Tabulka 18: <i>Postup při rozpouštění měsíčních splátek finančního leasingu automobilu č.2</i> ..	48
Tabulka 19: <i>Karta časového rozlišení splátek finančního leasingu automobilu č.3 (Vlastní zpracování dle karty časového rozlišení vybrané společnosti)</i> .....	49
Tabulka 20: <i>Postup při rozpouštění ročních splátek finančního leasingu automobilu č.3</i> .....	49
Tabulka 21: <i>Odhadovaný rozpočet pro opravu kantýny</i> .....	51
Tabulka 22: <i>Postup při tvorbě rezervy na opravu kantýny</i> .....	51
Tabulka 23: <i>Doporučený postup pro účtování o prodloužení registrace domény</i> .....	53
Tabulka 24: <i>Doporučený postup pro účtování o nájmu certifikátu</i> .....	54
Tabulka 25: <i>Doporučený postup při účtování o nájemném portálu menička.cz</i> .....	54
Tabulka 26: <i>Možný postup při účtování o povinném ručení automobilu Dacia</i> .....	55
Tabulka 27: <i>Doporučený postup při účtování pojistného nákladů</i> .....	55
Tabulka 28: <i>Správné účtování o autorských poplatcích v letech 2019–2020</i> .....	58

## SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Karta časového rozlišení

Příloha P II: Inventární karta leasingu

## PŘÍLOHA P I: KARTA ČASOVÉHO ROZLIŠENÍ

## Karta časového rozlišení

Stran

IČ: [redacted]

Rok: 2017

Dne: 20.03.2018

Tisk všech zázna

Číslo zdroj.dokladu: [redacted]

Perioda: Roční

Středisko:

Číslo karty: [redacted]

Období od: 04.09.2017

Činnost:

Částka zdroj.dokladu: [redacted]

Období do: 01.02.2022

Zakázka:

Částka čas.rozlišení: [redacted]

Období	Počátek a konec období	Kal.dny	Od	Do	Dny č.r.	Částka	Celkem za úč.období
2017	01.01.2017 31.12.2017	365	04.09.2017	31.12.2017	119	7 128,04	7 128,04
2018	01.01.2018 31.12.2018	365	01.01.2018	31.12.2018	365	21 863,32	28 991,36
2019	01.01.2019 31.12.2019	365	01.01.2019	31.12.2019	365	21 863,32	50 854,68
2020	01.01.2020 31.12.2020	366	01.01.2020	31.12.2020	366	21 923,22	72 777,90
2021	01.01.2021 31.12.2021	365	01.01.2021	31.12.2021	365	21 863,32	94 641,22
2022	01.01.2022 31.12.2022	365	01.01.2022	01.02.2022	32	1 916,78	96 558,00
<b>Součet</b>					<b>1 612</b>	<b>96 558,00</b>	<b>96 558,00</b>

Celkový součet za zdrojový doklad

Číslo zdroj.dokladu: [redacted]

Částka zdroj.dokladu: 96 558,00

Částka čas.rozlišení celkem:

96 558,00

96 558,00

## PŘÍLOHA P II: INVENTÁRNÍ KARTA LEASINGU

## Inventární karta leasingu

č. 33

předmět leasingu	Osobní automobil	
datum převzetí	31.10.2015	
datum vystavení spl.kalendáře	05.11.2015	
leasingová smlouva č.		
trvala SPZ		
počet měsíců leasingu	54	
ukončení leasingu	04/2020	
celková částka nájemného pro časové rozlišení bez DPH	418 054,08 Kč	
odpočet DPH/21%/měsíc	DZ	DPH 21%
	7 615,71 Kč	1 599,30 Kč
zaokr.	- 0,34 Kč	
pojištění	921,33 Kč	
<b>splátka celkem</b>	<b>10 136,00 Kč</b>	
DUZP	1.den v měsíci	
účetní náklady/měsíc	7 741,74 Kč	

leasing		DZ	DPH 20%
r.2015	2 měsíce	15 483,48 Kč	14 223,60 Kč
r.2016	12 měsíců	92 900,88 Kč	19 191,60 Kč
r.2017	12 měsíců	92 900,88 Kč	19 191,60 Kč
r.2018	12 měsíců	92 900,88 Kč	19 191,60 Kč
r.2019	12 měsíců	92 900,88 Kč	15 993,00 Kč
r.2020	4 měsíce	30 966,96 Kč	
<b>celkem</b>		<b>418 053,96 Kč</b>	<b>87 791,40 Kč</b>
	zaokr.	-18 Kč	
	pojištění	49 752 Kč	54 x 921,33 Kč
	<b>celkem</b>	<b>555 579 Kč</b>	