

Zobrazení osobních nákladů v účetnictví

Lidská práce jako nehmotné aktivum

- Čistá aktiva = (A-Z) firmy
- Kupní cena \neq Čistá aktiva
- Rozdíl KC – ČA je **Goodwill**
 - KC > ČA kladný Goodwill
 - KC < ČA záporný Goodwill
- Firma (ZÁVOD), která disponuje kvalitními zaměstnanci, má vyšší tržní hodnotu

Goodwill

- Kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním závodu nebo mezi oceněním majetku a dluhů a souhrnem **individuálně** přeceněných složek snížených o převzaté dluhy
- Goodwill = „dobré jméno“ či „pověst“

Obvyklé zdroje pro goodwill:

- zákaznická struktura, kvalitní výzkum a vývoj, značka, potenciál pro rozvoj firmy, pravděpodobná naleziště přírodních zdrojů, **kvalitní lidský kapitál**.

Příklad 1 – Goodwill (není v zápočtu)

Obchodní společnost SHOP kupuje obchodní společnost Business. Čistá aktiva SHOP jsou ve výši 80 000 Kč. Kupní cena společnosti je 150 000 Kč. Jak se změní rozvaha společnosti SHOP? Předpokládejte, že rozdíl mezi čistými aktivy a kupní cenou je z důvodu kvalitních zaměstnanců. Bude platit tvrzení, že firma (závod) SHOP má „dobré jméno“?

SHOP		Business	
Aktiva	VK + závazky	Aktiva	VK+ závazky
250 000	100 000	100 000	60 000
	150 000		40 000

Řešení

Aktiva	SHOP po koupi Business	VK+ Závazky
250 000	100 000	150 000
100 000 (aktiva Business)		
- 150 000 (k. cena Business)		
90 000 (goodwill)	40 000 (závazky Business)	
290 000	290 000	

- Podrozvahové položky (podmíněná aktiva či závazky)
- Konsolidace – vzájemné vztahy (viz soubor konsolidovaná účetní závěrka)
- Přecenění
- Následně
 - Test na snížení hodnoty goodwillu
 - Odpisování goodwillu

Podmínkou je koupě, pokud koupě není, lidský kapitál v rozvaze nenajdeme

Odpisy a goodwill

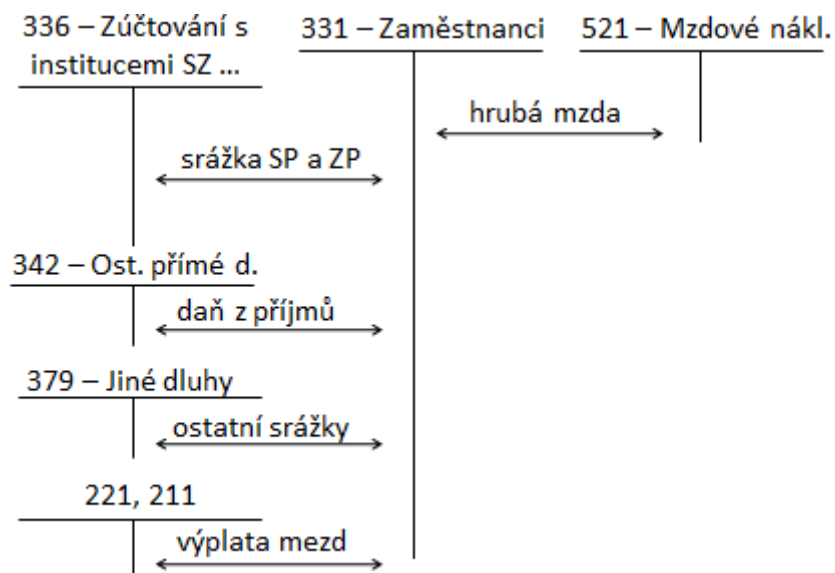
- Dle **české účetní legislativy** se goodwill (kladný i záporný) odpisuje 60 měsíců
- Dle **IFRS**
 - Kladný** rozdíl – goodwill (dále se každoročně provádí test na snížení hodnoty aktiva)
 - Záporný** rozdíl – zisk z výhodné koupě

Aspekty zaměstnávání

- Zaměstnavatel
 - Zaměstnává
 - Platí sociální a zdravotní pojištění
 - Strhne sociální a zdravotní pojištění zaměstnanci
 - Strhne daň
 - Odvádí příslušným subjektům
 - Vyplácí čistou mzdu
- Zaměstnanec
 - Pracuje
 - Nese sociální a zdravotní pojištění
 - Nese daň
 - Finanční vztahy vypořádává zaměstnavatel
 - Obdrží čistou mzdu

Účtování mezd

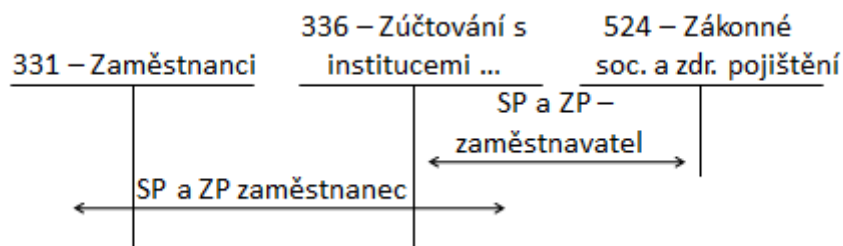
- Pro zúčtování mezd se používá účet **331 – Zaměstnanci**
- O veškerých **nárocích** zaměstnance (základní mzda, odměna, prémie, příplatky, nemocenské dávky) se účtuje na straně D
- O **srážkách** se účtuje na straně MD (zdravotní a sociální pojištění, daň z příjmů, jiné srážky)



Zdravotní a sociální pojištění

- Povinností zaměstnavatele i zaměstnance je odvádět pojistné
- Vedle pojistného, které je přímo strháváno **zaměstnanci** z jeho mzdy, je povinností pro **zaměstnavatele** platit SP a ZP za své zaměstnance

Pojistné	Celkem	Zaměstnanec	Zaměstnavatel
Zdravotní pojištění	13.5 %	9 %
Sociální pojištění	31.3 %	24,8 %
Celkem	-	33,8 %



Daň z příjmů /fyzických osob – zaměstnanců/

Technika zdaňování mezd zaměstnanců se odvíjí od skutečnosti, zda zaměstnanec pracuje na pracovní smlouvu, dohodu o provedení práce, o pracovní činnosti a v některých případech od výše měsíčního výdělku

Výpočet zálohové daně – za předpokladu, že zaměstnanec podepsal/nepodepsal daňové prohlášení a pracuje na pracovní smlouvu

	Hrubá mzda	Hrubá mzda
	Základ daně (na 100)	Základ daně (na 100)
x	Sazba daně	Sazba daně
=	Zálohová daň před slevou	Zálohová daň
-	Slevy na dani	
=	Zálohová daň po slevě	

Příklad 2 – Osobní náklady

Měsíční výše hrubé mzdy pana Jakuba, který pracuje jako ředitel úspěšné mediální společnosti, činí 65 000 Kč. Vypočítejte čistou mzdu a zákonné srážky z mezd, za předpokladu, že pan Martin podepsal u společnosti MEDIA daňové prohlášení (uplatňuje slevu na poplatníka). Jak velkou částku v nákladech bude mít společnost MEDIA zachycenou v nákladech?

Položka

Hrubá mzda

Sociální pojištění 6.5 %

Zdravotní pojištění 4.5 %

Sociální pojištění 24,8 % – zaměstnavatel

Zdravotní pojištění 9 % - zaměstnavatel

Základ daně

Sazba daně

Zálohová daň před slevami

Sleva na poplatníka

Zálohová daň po slevách

Čistá mzda

Náklady	Závazky	Manažerský pohled
65 000	4 225	<input type="checkbox"/> Firma vynaložila 86 970
16 120	2 925	<input type="checkbox"/> Zaměstnanec obdržel 50 670
5 850	16 120	<input type="checkbox"/> Efektivita = $50\,670/86\,970 = 58.26\%$
	5 850	Zaměstnanecký pohled
	7 180	<input type="checkbox"/> Slíbeno 65 000
	50 670	<input type="checkbox"/> Zaměstnanec obdržel 50 670
86 970	86 970	<input type="checkbox"/> Efektivita = $50\,670/65\,000 = 77.95\%$

Pozn. Výpočet efektivity v tomto případě nepředstavuje výpočet efektivní sazby daně – ETR (její výpočet je založen na podílu daně a hrubé mzdy).

Číslo	Text	Částka	MD	D
1.	ZVL ¹ - hrubá mzda zaměstnance	65 000		
2.	ZVL - srážky z mezd - sociální pojištění 6.5 % - zdravotní pojištění 4.5 %			
3.	ZVL - záloha na daň z příjmů			
4.	ID ² – ZP a SP, které platí zaměstnavatel - sociální pojištění 24,8 % - zdravotní pojištění 9 %			
5.	ZVL + VBÚ ³ – doplatek čisté mzdy			

¹ ZVL – zúčtovací a vyplatí listina mezd

² ID – interní doklad

³ VBÚ – výpis z bankovního účtu

Příklad 3 – Bilanční zobrazení

Pan A (starobní důchodce), který pracuje v obchodní společnosti FRUIT, a. s., jako skladník (na základě pracovní smlouvy) má dohodnutou hrubou mzdu 17 200 Kč. Určete, jakou částku obdrží pan A ve výplatním termínu, jak velká částka týkající se měsíční odměny pana A bude zachycena v účetnictví FRUIT, a. s.

Položka	Částka
Hrubá mzda	17 200
Sociální pojištění 6.5 %	
Zdravotní pojištění 4.5 %	
Sociální pojištění 24,8 % – zaměstnavatel	
Zdravotní pojištění 9 % - zaměstnavatel	
Základ daně	
Sazba daně	
Zálohová daň před slevami	
Sleva na poplatníka	
Zálohová daň po slevách	
Čistá mzda	

Číslo	Text	Částka	MD	D
1.	ZVL ⁴ - hrubá mzda zaměstnance	17 200		
2.	ZVL - srážky z mezd - sociální pojištění 6.5 % - zdravotní pojištění 4.5 %			
3.	ZVL - záloha na daň z příjmů			
4.	ID ⁵ – ZP a SP, které platí zaměstnavatel - sociální pojištění 24,8 % - zdravotní pojištění 9 %			
5.	ZVL + VBÚ ⁶ – doplatek čisté mzdy			

⁴ ZVL – zúčtovací a vyplatí listina mezd

⁵ ID – interní doklad

⁶ VBÚ – výpis z bankovního účtu

Daň z příjmů právnických osob – výpočet

- V případě, že je poplatníkem daně z příjmů **právnická osoba, příp. OSVČ**, účtuje se o této dani na účtu **341 – Daň z příjmů**
- Zaplacené zálohy v průběhu roku se účtují na stranu MD
- Výsledná daňová povinnost se účtuje na stranu D souvztažně s nákladovým účtem ze skupiny 59

Výpočet

VH před zdaněním =	provozní + finanční VH
	provozní výnosy (60 – 64)
–	<u>provozní náklady (50 – 55, 58)</u>
=	provozní výsledek hospodaření
výnosy (66)
–	<u>finanční náklady (56 – 57)</u>
=	finanční výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření získaný z účetnictví

+
-	příjmy, které nejsou předmětem daně
-	příjmy, které se nezahrnují do OZD
-	příjmy, které jsou od daně osvobozeny
=	upravený základ daně 1
-	položky odčitatelné od ZD- § 34 ZDP
=	upravený základ daně 2
-	hodnota poskytnutých darů
=	upravený základ daně 3
=	na celé tisícikoruny směrem dolů
X	sazba daně 19 %
=	daňová povinnost před slevami na dani
-	slevy na dani
=	výsledná daňová povinnost

Příklad 1 – Výpočet daně z příjmů právnických osob

Účetní jednotka Frozen, a.s. vykázala za rok 2023 níže uvedené náklady a výnosy. Sestavte výkaz zisku a ztráty, zjistěte účetní výsledek hospodaření, transformujte jej na základ daně a vypočítejte daňovou povinnost (DPPO).

501 – Spotřeba materiálu	60 000
512 – Cestovné	40 000
602 – Tržby za služby	300 000
551 – Odpisy	80 000 (daňový odpis 100 000)
552 – Tvorba a zaúčtování zákonných rezerv	20 000
604 – Tržby za zboží	140 000
504 – Prodané zboží	100 000
542 – Prodaný materiál	62 000
642 – Tržby z prodeje materiálu	110 000
521 – Mzdové náklady	20 000
545 – Ostatní pokuty a penále	1 000

Transformace výsledku hospodaření na základ daně a výpočet daně:

	CZK
Výsledek hospodaření	
Položky zvyšující VH (připočitatelné položky)	
Položky snižující VH	
Základ daně	
Základ daně zaokrouhlený	
Sazba daně	
Daň	

Časové rozlišení

Motivační příklad

Účetní jednotka Software, s. r. o. zaplatila společnosti Alfa, a. s. v roce 2023 za pronájem budovy skladu na rok 2024.

Může účetní jednotka zachytit částku nájemného ihned do nákladů?

Jak ovlivní platba nájemného částky vykázané v účetních výkazech (rozvaha, výsledovka, cash-flow)?

Účetní jednotka Alfa, a. s., obdržela v roce 2023 za pronájem budovy skladu na rok 2024 nájemné od společnosti Software, a. s.

Může účetní jednotka zachytit částku nájemného ihned do výnosů?

Jak ovlivní přijetí nájemného částky vykázané v účetních výkazech (rozvaha, výsledovka, cash-flow)?

Opakování základních pojmů

- Náklad – snížení ekonomického prospěchu, které se projeví úbytkem aktiv nebo zvýšením závazků, vede k poklesu vlastního kapitálu jiným způsobem než odčerpáním vlastníky
- Výdaj – úbytek peněžních prostředků
- Výnos – zvýšení ekonomického prospěchu, které se projeví zvýšením aktiv nebo závazků jiným způsobem než vklady vlastníků
- Příjem – přírůstek peněžních prostředků

Motivační příklad

Určete, zda nastal náklad, výdaj, výnos, příjem a stanovte vliv na výsledovku nebo cash-flow

1. Zapláceno předplatné novin na rok 2024
2. Za pronájem nebytových prostor za rok 2023 zaplatí zákazník účetní jednotce až v roce 2024
3. Zákazník zaplatil za pronájem nebytových prostor na rok 2024 v roce 2023
4. Za údržbu a servis počítačové sítě na rok 2024 zaplatila účetní jednotka v roce 2023

5. Přijatý poplatek za využívání pozemku na rok 2024
 6. Spotřeba vody za rok 2023, která bude zaplácena až v lednu 2024
-

GAAP relevantní pro časové rozlišení

- Předpoklad trvání podniku
- Akruální koncept
- Princip uznání výnosů
- Princip přiřazování nákladů výnosům
- Princip věcné a časové souvislosti

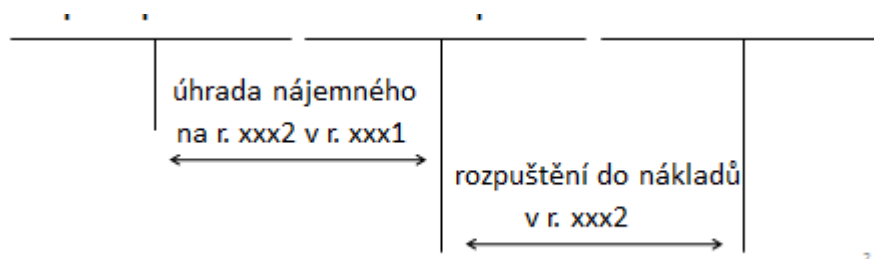
Časové rozlišení

- V průběhu účetního období vzniká nesoulad mezi výdajem a nákladem, příjmem a výnosem
- Cílem účetnictví** je mj. podat informaci o správné výši účetního výsledku hospodaření => je nutno zahrnout do nákladů a výnosů jen ty položky, které zde věcně a časově patří a naopak vyloučit takové, které zde nepatří
- Úlohou **časového rozlišení** je zachytit náklad (výnos) v účetnictví do období s nímž věcně a časově souvisí
- Časové rozlišení se nemusí používat u nevýznamných částek a u pravidelně se opakujících výdajů
- Pro účtování časového rozlišení používá účetní jednotka účty ve skupině **38 – Přechodné účty aktiva a pasiv**
- Účetnictví je– zobrazují se transakce, kdy nastanou bez ohledu na to, kdy dojde k pohybu hotovosti
- Platí zásadaasouvislosti (nákladů, výnosů)
 - Nesoulad příjmů a výnosů
 - Nesoulad výdajů a nákladů
- Nesoulad může být záměrný přímo z podstaty transakce (předplatné)
- Účty časového rozlišení (381 – 385) lze použít pouze tehdy, pokud účetní jednotka zná nejen účel a období, ale musí znát i **částku**
- V případech, kdy zná pouze účel a období, ale částku odhaduje => používají se „**dohadné účty**“ aktivní (388), nebo pasivní (389)



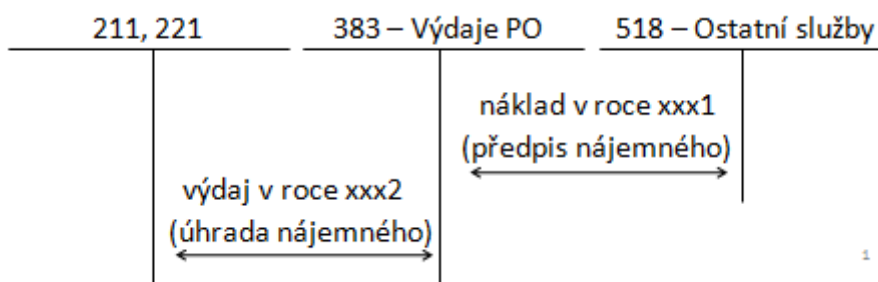
381 – Náklady příštích období

- ❑ Vyjadřují situaci, kdy účetní jednotce vznikne **výdaj** (úbytek peněz) v tomto období, ale **náklad** (spotřeba) až v období následujícím => aktivum (budoucí benefit)
- ❑ V budoucnu se rozpouští do nákladů
- ❑ **Příklad:** nájemné, pojistné placené dopředu, předplatné novin a časopisů



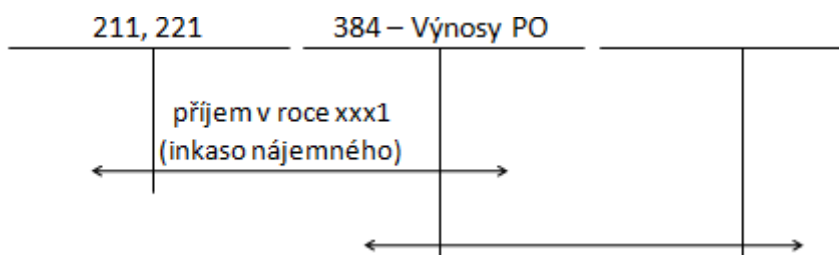
383 – Výdaje příštích období

- ❑ Slouží pro účtování **nákladů**, které vznikly v současném období, ale **výdajem** budou až období následující
- ❑ Vzniká pasivum – existuje budoucí závazek za dnešní spotřebu, v budoucnu bude vyrovnán
- ❑ **Příklad:** nájemné placené zpětně



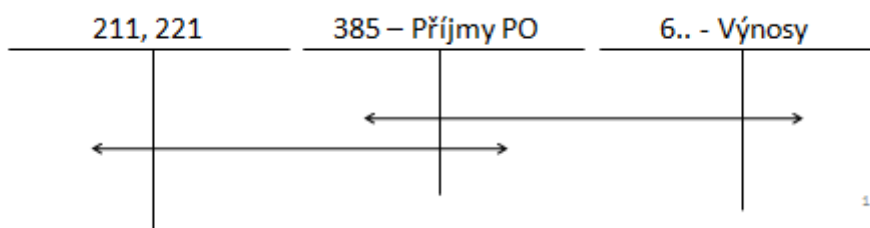
384 – Výnosy příštích období

- ❑ Slouží pro účtování **příjmů**, které vznikly v současném období, ale **výnosem** budou až období následující
- ❑ Je pasivum, přijetím se subjekt zavazuje k plnění do budoucna, v budoucnu se zúčtuje do výnosů
- ❑ **Příklad:** nájemné přijaté předem, přijaté předplatné, pojištění



385 – Příjmy příštích období

- Slouží pro účtování **výnosů**, které se po časové a věcné stránce týkají současného období, ale **přijaty** budou až v období následujícím
- Vzniká aktivum, jako specifická pohledávka, očekávaná platba
- Přijetím platby je aktivum zúčtováno
- Příklad:** výnosové provize, přiznané, ale neuhrazené pojistné, nájemné inkasované pozadu

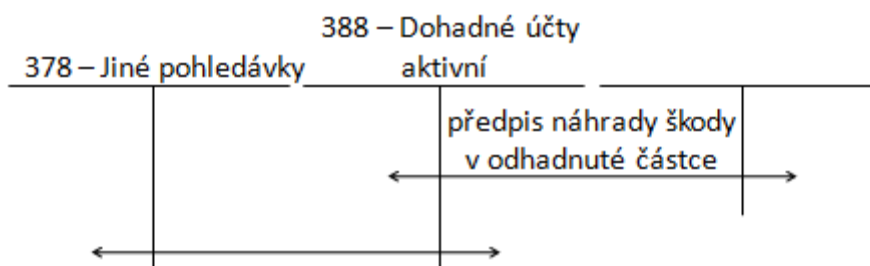


Dohadné účty

- Účetní jednotka používá, zná-li období a účel, ale nezná zatím částku => částku **odhaduje**
- 388 – Dohadné účty aktivní
- 389 – Dohadné účty pasivní

388 – Dohadné účty aktivní

- Aktivní účet nahrazuje **pohledávku** – účtují se zde např. odhadnuté pohledávky vůči pojišťovně, odhadnuté výnosové úroky

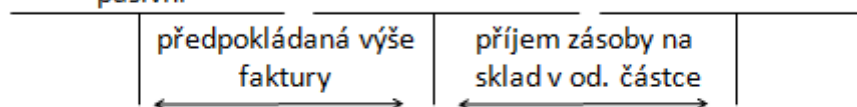


389 – Dohadné účty pasivní

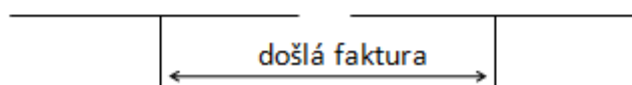
- ❑ Pasivní účet nahrazuje **závazek** – účtují se zde např. odhadnuté závazky vůči dodavateli, odhadnuté nákladové úroky

Účtování k **datu účetní závěrky**

389 – Dohadné účty pasivní 111 – Pořízení materiálu 112 - Materiál



Účtování na začátku **dalšího** účetního období



Zaučtujte následující účetní operace uskutečněné ve společnosti Software, a.s., které se uskutečnily na konci roku 2023 a v roce 2024. O zásobách účtuje **způsobem A**.

Rok 2023

Číslo	Text	Částka	MD	D
1.	Dod. faktura za pronájem skladu na rok 2024	80 000		
2.	ID – odměny zaměstnancům, které budou vyplaceny až v lednu 2024	10 000		
3.	Vystavená faktura za servis – údržba počítačové sítě na následující rok	40 000		
4.	VBÚ – nákup předplat. jízdenek na rok 2024	6 000		
5.	Nájemné placené zpětně – pronájem prodejní budovy za rok 2023 bude zaplacen až v roce 2024	18 000		
6.	Zákazníkům opraveny počítače (služba), které nebyly dosud inkasovány	2 000		

Rok 2024

Číslo	Text	Částka	MD	D
1.	Rozpuštění nájemného za sklad do nákladů			
2.	PPD – úhrada služby od zákazníků – oprava PC			
3.	Rozpuštění do výnosů – údržba počítačové sítě			
4.	Rozpuštění nákladů na předplatní jízdenky			
5.	ZVL – nárok zaměstnanců na výplatu odměn			
6.	VBÚ – úhrada nájemného za budovu prodejny			