

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**  
**Ekonomická fakulta**  
**Katedra účetnictví a financí**

Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6208T117-91 Účetnictví a finanční řízení podniku

**DIPLOMOVÁ PRÁCE**

**Problematika slev na zboží a jejich vlivu v účetních  
a daňových souvislostech na případu obchodního řetězce**

Vedoucí diplomové práce:  
doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.

Autor:  
Bc. Veronika Skusilová

**2013**

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
Fakulta ekonomická  
Akademický rok: 2011/2012

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Veronika SKUSILOVÁ**  
Osobní číslo: **E11448**  
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**  
Název tématu: **PROBLEMATIKA SLEV NA ZBOŽÍ A JEJICH VLIVU V  
ÚČETNÍCH A DAŇOVÝCH SOUVISLOSTECH NA PŘÍ-  
PADU OBCHODNÍHO ŘETĚZCE**  
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

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

Cíl práce:

Analyzovat možnosti a dopady slev obchodního řetězce v návaznosti na platné předpisy, jejich výklad a reálnou situaci

Rámcová osnova:

1. Vymezení základních pojmů a vazeb
2. Analýza systému slev, jejich charakteristika, účetní a daňové aspekty
3. Výběr druhů slev pro konkrétní účely a cíle podniku, vč. daňových souvislostí
4. Charakteristika vybraného podniku
5. Používané slevy podnikem, jejich účtování, daňové dopady a promítnutí do financování a výsledku hospodaření, majetku

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 50 - 60 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

- BLECHOVÁ, B., JANOUŠKOVÁ J. Podvojně účetnictví v příkladech. 9. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 191 s. ISBN 978-80-247-2931-2
- DUŠEK, J. Daně z příjmů 2011. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 200 s. ISBN 978-80-247-3801-7
- DUŠEK, J. Jak se vyhnout chybám v účetnictví. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 128 s. ISBN 978-80-247-3539-9
- KOVANICOVÁ, D. Abeceda účetních znalostí pro každého. Praha: BOVA POLYGON, 2009. 413 s. ISBN 978-80-7273-156-5
- LÍBAL, T. Účetnictví - principy a techniky. Praha: Institut certifikace účetních, 2011. 411 s. ISBN 978-80-86716-72-4
- LOUŠA, F. Zásoby - komplexní průvodce účtováním a oceňováním. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 184 s. ISBN 978-80-247-4115-4
- PASEKOVÁ, M. Finanční účetnictví. 2. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 2004. 297 s. ISBN 80-7318-197-5
- RUBÁKOVÁ, V. Praktické účetní případy. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 168 s. ISBN 978-80-247-4257-1
- RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 1096 s. ISBN 978-80-7263-714-0
- SCHIFFER, V. Správné vedené účetnictví - metodika pro účetní, odpovědi na nejčastější otázky, účetní chyby a jejich řešení. Praha: Wolters Kluwer ČR 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5
- STROUHAL, J. a kol. Účetnictví - velká kniha příkladů. Brno: Computer Press 2011. 800 s. ISBN 978-80-2513-389-7
- TPA Horvath Notia Audit. Podvojně účetnictví. 18. vyd. Praha: Grada Publishing 2011. 224 s. ISBN 978-80-247-3807-9

Vedoucí diplomové práce:

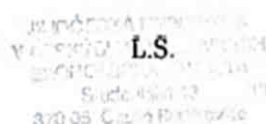
doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.  
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: 1. března 2012

Termín odevzdání diplomové práce: 30. dubna 2013

  
doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

  
L.S.  
370 05 České Budějovice

  
doc. Ing. Milan Jitka, Ph.D.  
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2012

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., v platném znění, souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejich internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací These.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích 30. 8. 2013

.....  
Bc. Veronika Skusilová

### **Poděkování**

Děkuji doc. Ing. Jindřišce Kouřilové, CSc. za to, že se ujala vedení mé diplomové práce, dále za odborné a metodické vedení, cenné náměty a připomínky, které jsem využila při zpracování této diplomové práce.

## Obsah

1	Úvod.....	3
2	Cíl a metodika práce.....	4
3	Literární řešerše.....	5
4	Základní pojmy a legislativa .....	7
	4.1.1 Cena a sleva.....	7
	4.1.2 Zboží a oceňování .....	8
5	Charakteristika slev .....	10
	5.1 Slevy ve vztahu ke zprostředkovatelům.....	11
	5.1.1 Slevy z fakturované částky.....	12
	5.1.2 Množstevní slevy.....	12
	5.1.3 Hotovostní slevy.....	13
	5.1.4 Slevy z reklamace.....	13
	5.1.5 Bonifikace .....	13
	5.2 Slevy ve vztahu ke spotřebitelům .....	14
	5.2.1 Kupóny .....	14
	5.2.2 Cenové balíčky .....	15
	5.2.3 Bonusové programy .....	15
6	Účetní aspekty slev .....	16
	6.1 Bonus .....	16
	6.1.1 Naturální bonus .....	17
	6.1.2 Peněžní bonus.....	18
	6.1.3 Bonus na konci účetního období .....	19
	6.2 Skonto .....	20
	6.2.1 Skonto na konci účetního období.....	21
	6.3 Slevy a oceňovací odchylky.....	21
	6.4 Opravné položky ke zboží z důvodu slev .....	23
7	Daňové aspekty slev.....	24
	7.1 Slevy z hlediska DPH .....	24
	7.1.1 Fakturované slevy .....	24
	7.1.2 Dodatečné slevy .....	24

7.2 Slevy z hlediska daní z příjmů .....	27
7.3 Slevy ve formě zboží zdarma.....	27
7.4 Slevy v cizí měně .....	28
8 Praktický pohled na slevy ve vybraném podniku .....	29
8.1 Charakteristika podniku .....	29
8.2 Členění slev v podniku.....	31
8.3 Dodavatelské slevy .....	33
8.3.1 Fakturační slevy .....	33
8.3.2 Slevy formou dobropisu .....	35
8.3.3 Smluvní a mimosmluvní slevy.....	37
8.3.4 Kalkulované a nekalkulované slevy.....	38
8.3.5 Účtování dodavatelských slev .....	39
8.4 Zákaznické slevy.....	41
8.4.1 Slevové kupóny .....	44
8.4.2 Slevové akce.....	44
8.4.3 Marketing na pokladně.....	45
8.4.4 Účtování zákaznických slev .....	45
8.5 Slevy ve výsledku hospodaření a majetku .....	48
8.5.1 Promítnutí slev do nákladů na prodané zboží a majetku.....	48
8.5.2 Vliv slev na tržby a jejich sledování .....	53
8.6 Problematické situace v daňových a účetních souvislostech.....	54
8.6.1 Bonus a sazba daně dle původního zdanitelného plnění § 42 odst. 4 ZDPH. 54	
8.6.2 Vystavování dobropisů za slevy jménem dodavatele .....	56
8.6.3 Oprava odpočtu daně dle § 42 a § 74 ZDPH.....	56
9 Závěr .....	58
10 Summary .....	62
11 Seznam literatury .....	63
12 Seznam tabulek .....	66
13 Seznam obrázků .....	66

# 1 Úvod

Slevy se v posledních letech staly jakýmsi fenoménem. Téměř na každém kroku směřujícím za nákupem, nás obchodníci prostřednictvím marketingu lákají na různé akce, slevy, bonusy, zvýhodnění apod. Se slevami se však nesetkáváme pouze my jako koneční spotřebitelé. Slevy jsou součástí obchodní politiky každé firmy, přičemž ani např. výrobní podniky nemají o problematiku slev nouzi. Slevy jsou poskytovány a přijímány mezi obchodními partnery, jen jsou pro nás méně viditelné. Pestrost a množství slev se odvíjí od samotné ekonomické činnosti podniku. Jejich výše závisí na vyjednávacích schopnostech zástupců firem, kteří slevy domlouvají. Členění slev a specifikace jejich účelu není nijak striktně konkretizována. Každá firma si tak může zvolit druhy slev dle vlastního zvážení. Jelikož však slevy zasahují do několika disciplín, neměla by žádná z nich být opomenuta. Situaci však nezjednodušují složité podmínky při poskytování slev, konkurence, daňové dopady a další vlivy, které naopak stěžují uchopení problematiky slev jako celku. Návrhy slev vycházející z obchodních podmínek musí být souběžně posuzovány z ekonomického pohledu. Přijetí slevy by měl předcházet orientační propočet (kalkulace) včetně zhodnocení podmínek a časových souvislostí – to je pro příjemce i pro poskytovatele slevy poměrně časově náročné na vyhledávání souvisejících skutečností. Důležitá je rychlá a pružná reakce na změny v čase, kdy je nutné provést nové kalkulace a propočet odchylek. Firmy mají často na profinancování slev stanovené rozpočty (budgety), jejichž dodržení je téměř nekompromisní. Na jedné straně se setkává zájem o poskytnutí popř. přijetí slevy a na druhé straně dodržení legislativních podmínek. Zejména účetní pohled, který nabízí více způsobů účtování s návazností na daňové zpracování, má dosud velký počet nejasných míst, které dávají v mnohém možnosti managementu. Proto lze považovat bližší zpracování problematiky slev za zajímavý aktuální problém, z čehož také vychází i cíl diplomové práce.



## 2 Cíl a metodika práce

Primárním cílem diplomové práce je analyzovat možnosti a dopady slev obchodního řetězce v návaznosti na platné předpisy, jejich výklad a reálnou situaci. K jeho naplnění bylo nejprve potřeba zanalyzovat legislativní rámec slev, tzn. zmapovat, kterých předpisů se slevy týkají a následně detailněji definovat nejdůležitější body jednotlivých právních norem. Této problematice je věnována celá teoretická část, přičemž nejdůležitějším zdrojem byly primární i sekundární informace získané z odborné daňové a účetní literatury odkazující na konkrétní legislativu. V teoretické části jsou uvedeny základní pojmy a vazby ve spojitosti se zbožím a slevami, druhy a charakteristika slev, způsoby účtování, slevy a jejich vliv na oceňování zboží, pohled na slevy z účetního a daňového hlediska. Pozornost je věnována i identifikovaným problémům v oblasti teorie.

Praktická část je zaměřena na analýzu slev ve vybraném podniku. Na úvod je stručně charakterizován podnik, představení jeho struktury a obecné členění slev. Následují podkapitoly detailněji se zabývající jednotlivými druhy slev a účelem jejich užití. Pro porozumění jejich účelu jsou použity konkrétní příklady. Součástí je dále popis účtování některých slev a promítnutí jejich konečného dopadu do majetku, financování a výsledku hospodaření. Významným zdrojem informací v této části byly vnitropodnikové směrnice, pracovní postupy a jiné interní materiály. Pro bližší pochopení problematiky slev, zejména z pohledu obchodní politiky podniku, bylo nezbytné dotazování v rámci podniku. Díky takto získaným informacím mohla být v praktické části provedena aplikace teoretických poznatků včetně zhodnocení účetních a daňových dopadů. Konec praktické části je věnován problematičtým situacím, s kterými se podnik v běžné praxi obvykle setkává.

### 3 Literární rešerše

Nakladatelství Grada Publishing vydalo roku 2012 publikaci „Zásoby - komplexní průvodce účtováním a oceňováním“, jejímž autorem je F. Louša. Publikace přináší vysvětlení obvyklých i méně obvyklých účetních operací v oblasti účtování zásob. Součástí je popis problematiky pořízení zásob, rozvrhování cenových odchylek a účtování různých druhů slev na nakoupené zásoby. Text publikace vychází z vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě podvojného účetnictví.

Ve stejnojmenném vydavatelství byl roku 2000 vydán přeložený originál „Advertising and Sales Promotion Strategy“, jehož autorem je Gepard J. Tellis. Tato odborná literatura v českém znění „Reklama a podpora prodeje“, přináší v daném oboru ucelenou a širokou teorii prokládanou zajímavými a srozumitelnými příběhy z praktického života.

Doplňující odbornou literaturou byla kniha Moderní marketing od P. Kotlera a ostatních, jehož 4. evropské vydání přeložil V. Nový a vydala jej Grada Publishing. Tato publikace provází uceleným systémem marketingu, přičemž k pochopení problematiky slev byla přínosem část 6, v níž je popsána cenotvorba.

Ekonomickou fakultou Jihočeské univerzity byl roku 2012 vydán interní učební text „Účetnictví obchodu“, jehož autorkami jsou J. Kouřilová a J. Rybová. Tato publikace vysvětluje základní principy účtování v obchodní činnosti. Zaměřuje se na nástroje podpory prodeje a zejména na různé druhy slev z marketingové a finanční oblasti podniku. Součástí výkladu je vysvětlení dané problematiky na praktických příkladech včetně daňových souvislostí.

Publikaci Abeceda účetnictví pro podnikatele 2012, vydalo nakladatelství ANAG. Jeho v pořadí již 11. aktualizované vydání přináší důležité informace nejen pro začínající účetní. Kniha je rozdělena do 11 kapitol, které obsahují vymezení základních pojmů a prvků v účetnictví. Součástí příručky jsou příklady nejčastěji řešených případů s ohledem na aktuální změny v právních předpisech pro daný rok.

Autor P. Ryneš seznamuje čtenáře ve své knize Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2012 s novinkami, které přináší novely zákonů o daních z příjmů, účetnictví a vyhlášky č. 500/2002 Sb. Přehledně jsou v knize vysvětleny a popsány vybrané oblasti zákona o účetnictví, např. účetní záznamy a doklady, oceňování aj. Přílohou knihy je kompletní soubor aktualizovaných daňových právních předpisů včetně přehledů souvisejících předpisů a metodika účetnictví v úplných zněních platných pro rok 2012.

Účetnictví v praxi je odborné měsíční periodikum vycházející v nakladatelství Wolters Kluwer ČR (do 19. 5 2009 ASPI), které přináší informace z oblasti účetnictví podnikatelů. Časopis se každý měsíc zaměřuje na přehled legislativních změn za uplynulý měsíc. Je doplněn o zajímavé články, názorné příklady, odborné dotazy a odpovědi. Autory časopisu jsou odborníci v účetní a daňové oblasti s dlouhodobou praxí.

Daně a právo v praxi je měsíční periodikum s dlouholetou tradicí. Jedná se o měsíčník plný odborných článků věnující se problematice práva, daní, podnikání a judikatury. Časopis obsahuje pravidelné rubriky, mezi něž patří např. daňová praxe, daň z příjmů a daň z přidané hodnoty, téma měsíce aj. Autory jsou přední odborníci z právních a daňových kanceláří, finančních úřadů, ministerstev, vysokých škol a jiných odborných institucí.

DPH on-line je elektronické periodikum vycházející v nakladatelství Verlag Dashöfer dvakrát měsíčně. Nabízí zprávy o aktuálním vývoji legislativy i praxe. Přináší novinky pro plátce DPH v návaznosti na aktuální platné znění zákona o DPH. Články jsou prezentovány výkladem formou příkladů. Součástí jsou také odpovědi na dotazy čtenářů. Na znění se podílí kolektiv v čele s hlavní autorkou O. Holubovou.

Nezbytnou literaturou byla platná legislativa České republiky, mj. zákon o účetnictví, zákon o dani z přidané hodnoty a zákon o daních z příjmů, na kterou je v diplomové práci odkazováno.

## 4 Základní pojmy a legislativa

K zajištění správného využívání slev je nutné, aby podnik vedl svou obchodní politiku v souladu s několika právními předpisy. Jakých předpisů se slevy týkají, vyplývá z vymezení základních pojmů této problematiky.

### **Právní předpisy týkající se problematiky slev:**

Účetní předpisy:

- Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.
- Vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. pro podnikatele, kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví (vyhláška MF).
- Český účetní standard 015 – zásoby (ČÚS 015).
- Český účetní standard 019 – náklady a výnosy (ČÚS 019).

Daňové předpisy:

- Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.
- Zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. (zákon o DPH).

Ostatní předpisy:

- Obchodní zákoník č. 513/1991 Sb.
- Zákon o významné tržní síle při prodeji zemědělských a potravinářských produktů č. 395/2009 Sb. (zákon o významné tržní síle).
- Zákon o cenách č. 526/1990 Sb.

### **4.1.1 Cena a sleva**

Určující pro stanovení slevy je zpravidla cena. S cenou souvisí také hodnota, přičemž tyto pojmy často významově splývají. Z ekonomického pojetí hodnota představuje užitek, který přináší statek nebo služba jeho vlastníkov. Zákon o účetnictví cenu i hodnotu používá v konkrétních souvislostech. V souvislosti s oceňováním zboží při pořízení se zmiňuje o pořizovací či reprodukční ceně. Hodnota je zde uvedena např. tržní, která vyplývá z odhadu. Podle zákona o cenách je cena peněžní částkou sjednanou při nákupu a prodeji zboží nebo zjištěná podle zvláštního předpisu k jiným účelům než k prodeji. Zvláštním předpisem je zákon č. 151/1997 Sb. o oceňování

majetku., který v souvislosti se slevami ke zboží nemá až tak velký význam. Firmy obchodující zejména s potravinami by měly zaměřit pozornost na zákon o významné tržní síle, který vstoupil v platnost roku 2010. Jeho cílem je regulace vztahů mezi obchodními řetězci a jejich dodavateli. Zákon stanoví mj., pravidla uplatňovaná při fakturaci např., na faktuře musí být uvedeno jakékoliv snížení ceny poskytnuté v den prodeje výrobku. Dalším zákonným předpisem je občanský zákoník, ve kterém je řešena sjednaná cena mezi smluvními stranami. Je zde zmiňována i sleva z ceny obecně v závazkových vztazích, zejména sleva z ceny spojená s vadami. Kupní cena sjednaná v obchodně závazkových vztazích se vyskytuje v obchodním zákoníku, který se detailněji zaměřuje na povinnosti prodávajícího a kupujícího. Součástí je např. řešení nároku z vad zboží požadováním přiměřené slevy z kupní ceny. Neméně důležité jsou daňové a účetní aspekty, kterým jsou věnovány samostatné kapitoly. [8]

#### **4.1.2 Zboží a oceňování**

Zboží spolu s materiálem jsou nakupovanými zásobami tvořící nejfrekventovanější skupinu celkových zásob. Dle vyhlášky MF jsou zbožím veškeré movité věci včetně zvířat, které jsou pořízovány jejich vlastníkem za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje.

Pro oceňování zboží se používají pravidla oceňování zásob popsaná v ČÚS 015, bod 3, která rozvádí ustanovení § 25 zákona o účetnictví a § 49 vyhlášky MF. Zboží tak bývá nejčastěji oceněno pořizovací cenou. Pořizovací cena zahrnuje nejen samotnou hodnotu zboží, ale také vedlejší náklady související s pořízením. U zboží se jedná zejména o přepravné, různé provize spojené s nákupem, montáž, clo, pojistné, DPH pokud zboží nakupuje neplátce daně, aj. Cena pořízení může být případně snížena o slevu ke zboží. Součástí pořizovací ceny zboží nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení, kursové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení a jiné sankce ze smluvních vztahů. Dále je možné zboží ocenit reprodukční pořizovací cenou vyjadřující hodnotu, kterou by bylo nutné uhradit za zásoby pořízované v současnosti. Reprodukční pořizovací cenou jsou oceňovány zásoby získané bezúplatně a nově nalezené zásoby. [5]

Zboží oceňované skutečnou pořizovací cenou, lze při vyskladnění oceňovat metodou FIFO (first in first out). Výdeje ze skladu se oceňují postupně cenami od nejstarší přijaté zásoby k zásobě nejnovější. Druhou možností je oceňování v cenách zjištěných váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen. Oceňování v průměrných cenách může být uskutečňováno periodicky, nejdéle jednou za měsíc nebo průběžně při každém naskladnění zboží. Při tomto způsobu stanovení pořizovací ceny je nutné zboží rozdělit podle druhu tak, aby v rámci konkrétní skupiny figurovaly zásoby podobného charakteru se srovnatelnými vedlejšími náklady pořízení. Například není možné vést v rámci stejného analytického účtu zboží z tuzemska a ze zahraničí, přestože by se jednalo o stejné zboží, neboť u zboží ze zahraničí bude zřetelný jiný druh vedlejších pořizovacích nákladů např. ve formě cla. Pořizovací cenu lze rozdělit na cenu pořízení nebo na předem stanovenou cenu pořízení a odchylku od skutečné ceny pořízení a náklady s pořízením související. Při vyskladnění zásob se tyto náklady, popřípadě odchylky rozpouštějí způsobem závazně stanoveným účetní jednotkou. [5]

## 5 Charakteristika slev

Slevy jsou poskytovány z nejrůznějších důvodů, počínaje obchodně politickou aktivitou podniku, přes slevy z reklamací vadného zboží, až po zvýhodnění určitých osob např. při poskytnutí slevy obchodníkům či zaměstnancům.

Nejběžnějším důvodem slev je marketing, jehož působení je důležité zejména při zavádění nového výrobku. Důvody však nemusí být pouze tržního charakteru, kdy podnik např. směřuje k dosažení vyšších tržeb. Pomocí slev může podnik chtít ovlivnit výsledek hospodaření a snížit tak daně, doprodat zásoby a omezit tak riziko neprodejných zásob, zabezpečit plynulý provoz řízení zásob aj. Slevy a jejich poskytování závisí na záměru podniku či řešení aktuální situace.

Klasifikace a terminologie slev není ucelená a žádný právní předpis ji přesně nedefinuje. Existuje celá řada druhů slev odlišná dle oboru působnosti. Důležitou roli hraje správné načasování slev. Nejrozmanitější členění slev se pravděpodobně objevuje v oblasti marketingu, reklamy a podpory prodeje. Všeobecně se jedná o obchodní slevy, které jsou v zásadě dvojího typu. Buďto vyplývají z dohodnutých odběratelsko-dodavatelských obchodních podmínek nebo jsou výsledkem určité promyšlené a cílené marketingové záležitosti podporující poptávku. V závislosti na typu podpory prodeje lze slevy členit podle vztahu k:

[18]

- zprostředkovatelům,
- spotřebitelům.

Podle marketingové oblasti a finanční aktivity podniku lze slevy členit:

[9]

- množstevní slevy - bonus, rabat,
- hotovostní slevy – skonto,
- sezónní slevy,
- bonifikace,
- slevy z reklamace,
- propagační slevy.

Problémem praxe v našich podmínkách je užití konkrétních slev ve spojení s pojmy. Slevy jsou uvažovány z klasických dodavatelsko-odběratelských vztahů např. sezonní výprodej, skonto za platbu v čase, rabat převážně jako množstevní sleva aj. Často

se za slevami skrývá různý účel. V zahraničí je situace o něco lepší. Obdobné členění, které je však již zapracované do účetnictví, lze najít spíše v zahraniční literatuře. Jedná se např. o členění dle účelu:

- množstevní sleva (Mengenrabatt, quantity discount) – např. sleva 12 % při vyšším odběru,
- tržní sleva (Händelsrabatt, Wiederverkäuferrabatt, trade discount) – 10% sleva velkoobchodům,
- zvláštní sleva (Sonderrabatt, special discount) – např. při objednání do 5 dnů, sleva na danou objednávku 15 %.

Členění dle platebního režimu:

- skonta, hotovostní slevy (cash discounts),
- obchodní slevy (trade discounts), poskytované obchodním partnerům v rámci uplatnění obchodní politiky (sezónní slevy, podpora prodeje, bonifikace, rabaty).

Další členění např. na prodejní a nákupní slevy (Verkaufsrabatt, Nachlass von Liefern).

[8]

## 5.1 Slevy ve vztahu ke zprostředkovatelům

Nejdůležitějším cílem slev v rámci podpory prodeje vztaženého ke zprostředkovatelům je získat pro zboží přiměřenou distribuci. Zprostředkovateli jsou myšleni zejména maloobchodníci, neboť jsou posledním článkem distribučního řetězce. Podpora prodeje ve vztahu ke zprostředkovatelům nabývá na významu zejména z důvodu nárůstu maloobchodních řetězců. V souvislosti s podporou prodeje hovoříme o slevách, které mají stimulační charakter a v zásadě se člení na cenové a necenové.[18]

Primárně stimulační cenový charakter mají slevy z fakturované částky, množstevní slevy, peněžní odměny nebo procentní srážky nabízené obchodníkům, jestliže splní určité cíle. Slevy vyplacené výrobcem obchodníkovi, pouze za zboží, prodané spotřebitelům se slevou. Slevy, které poskytuje výrobce obchodníkovi na základě počtu zboží, prodaného v době platnosti obchodní nabídky. [18]

Necenový stimulační charakter mají slevy ve formě příspěvků na vystavování zboží, kdy výrobci platí obchodníkům za dobré umístění zboží v regálech. Dále obchodní



soutěže organizované výrobcem pro obchodníky, jež jsou odměňování vzorky zdarma, pokud splní konkrétní cíle. U slev s necenovým stimulačním charakterem není přímá vazba s cenou výrobku. [18]

### **5.1.1 Slevy z fakturované částky**

Slevy z fakturované částky jsou veškeré slevy vyskytující se přímo na faktuře za prodané zboží. Může se jednat o snížení ceny za jednotku výrobku nebo snížení konečné ceny faktury. Výrobce může po obchodníkovi požadovat předání této slevy konečnému spotřebiteli. Sleva může být také poskytnuta při koupi většího množství výrobku formou jednotky navíc. Důsledkem slevy z fakturované částky je, že obchodníci jsou motivováni nakoupit větší množství výrobků. Obchodníci však často tyto slevy konečným spotřebitelům neposkytují. Přesto je výrobcem obchodníkům nabízen, ve snaze získat u obchodníků dobrou pověst, zvýšit maloobchodní zásoby a zvítězit nad konkurencí. V posledních letech se výrobci pokouší sestavovat cenové nabídky tak, aby zajistili větší předání výhod spotřebitelům. Jednou z forem fakturované slevy je rabat. [18]

### **5.1.2 Množstevní slevy**

Množstevní sleva představuje snížení ceny zboží dodaného dodavatelem při splnění podmínky odběru určitého množství ve stanoveném období. Hranice je stanovena buď hodnotou odebraného zboží, nebo v technických jednotkách. Hranice může být stanovena kumulativně, nekumulativně nebo může být vázána na celkový objem nákupu. Množstevní slevy oproti slevám z fakturované částky mají tu výhodu, že je lze navrhnout tak, aby maloobchodníci byli motivováni ji předat spotřebitelům. Výrobce může množstevní slevu nabídnout, aby podpořil předání výhody a zabránil hromadění zásob. Množstevní slevy mohou být smluvně domluveny, ale není to podmínka. Nejčastější množstevní slevou je bonus (klasický rabat), ať už peněžní či naturální.[18]

### 5.1.3 Hotovostní slevy

Za hotovostní slevy jsou považovány skonta, kdy po určité časové období je nabízena diskontní sazba pro snížení stanovené ceny. Hotovostní diskont má dva základní prvky:

- nabízenou diskontní sazbu,
- specifický časový limit, po který je diskont využitelný.

Výši skonta ovlivňuje výše úroků a riziko daného dodavatelského úvěru, proto skonto obvykle bývá vyšší než úrok. Určitou roli hraje také zájem dodavatele na rychlé úhradě, neboť urychluje přeměnu pohledávek v peníze a snižuje kreditní riziko a náklady na vymáhání pohledávek. Skonto může mít také zápornou hodnotu, k tzv. zápornému skontu dochází při následné úpravě ceny, která představuje cenovou přírážku. [9]

### 5.1.4 Slevy z reklamace

Při dodávkách zboží může docházet k reklamacím, ať již z důvodu chybějící nebo vadné dodávky. Odběratel uplatňuje u dodavatele reklamační nárok, přičemž může požadovat výměnu vadného zboží, dodání chybějícího zboží, nebo přiměřenou slevu z kupní ceny<sup>1</sup>. Pro řešení vzniklých problémů ohledně reklamace je potřeba vyhotovit reklamační protokol, včetně dohody o vadách plnění. Pokud je zboží prodejné a dodavatel s odběratelem se dohodnou, že reklamaci vyřeší formou slevy, často dochází k vyrovnání v rámci další dodávky nebo opravným daňovým dokladem k danému plnění, viz dále účetní a daňové aspekty slev. [9]

### 5.1.5 Bonifikace

Obecně bonifikace představuje zvýhodnění, náhradu či odškodné. V obchodním prostředí bonifikace představuje slevu z kupní ceny dodávky k vyrovnání rozdílů jakosti dodaného zboží nebo jeho menšího množství, např. v důsledku znečištění apod. Bonifikace se tak používá k motivaci odběratele, aby si ponechal zboží, které zcela neodpovídá objednané dodávce, např. když se zboží ztratí při dopravě. Bonifikace může být stanovena množstevně nebo finančně. [9]

---

<sup>1</sup> dle § 436 Obchodního zákoníku

## 5.2 Slevy ve vztahu ke spotřebitelům

Slevy ve vztahu ke spotřebitelům lze rozdělit na slevy, které poskytují samotní maloobchodníci z vlastní iniciativy a na slevy, které jsou poskytovány za účasti výrobců. Většina maloobchodních prodejen využívá tzv. periodických slev, které jsou nabízeny po určité časové období obvykle během sezóny. Firma tak dočasně sníží ceny, o nichž se veřejnost a maloobchodníci zmiňují jako o výprodeji či cenové slevě. [18]

### 5.2.1 Kupóny

Kupóny patří k nejoblíbenějším nástrojům podpory prodeje, jehož využívání se v poslední době rapidně zvýšilo. Podle typu distribuce se člení na kupóny mediální, z přímých zásilek, balíčkové a distribuované v maloobchodní síti.

Mediální kupóny jsou dostupné v časopisech a novinách. Kupóny z přímých zásilek jsou zasílány domácnostem podle veřejně dostupných seznamů nebo podle vlastního seznamu zákazníků. Tímto typem kupónů jsou oslovovány určité skupiny spotřebitelů. Balíčkové kupóny jsou součástí obalu výrobků a podle jeho umístění mohou být členěny na vnitřní a vnější kupóny. V podstatě mají jakousi formu prémie, kterou zákazník získá, když si koupí daný výrobek. Jejich uplatnění může být použito až při dalším nákupu stejné nebo jiné firmy. Poslední formu kupónů distribuují maloobchodníci prostřednictvím vlastní reklamy např. na letácích v regálech. Zpravidla je lze uplatnit jen u daného prodejce. V poslední době získávají na významu elektronické kupóny. Kupóny jsou používány ve spojitosti s reklamou s cílem zesílit jejich účinek nebo k získání větší pozornosti ze strany zákazníků. Kupóny podporují opětovné nákupy. Nevýhodou kupónů je určité úsilí, které musí zákazník vynaložit, aby mohl kupón uplatnit. [18]

### **5.2.2 Cenové balíčky**

Cenové balíčky jsou formou nabídky zboží za nižší cenu, která je časově omezená. Může jít o zboží, které je označené štítkem s uvedením slevy, také se může jednat o několikanásobné balení za cenu jednoho produktu nebo o zvětšený balíček např. o 10 % a více. Oproti kupónům mají cenové balíčky větší odezvu, neboť zákazník nemusí vydat tolik úsilí na získání této výhody. Cenového balíčku si všimne větší množství zákazníků při vyhledávání daného zboží. Firmy využívají cenových balíčků v období, kdy potřebují okamžitě zvýšit prodej a to zejména u zákazníků, kteří při nákupu porovnávají ceny nebo nakupují bez rozmyslu. Maloobchodníci můžou tímto způsobem podporovat prodej vlastních značek. [18]

### **5.2.3 Bonusové programy**

Bonusové programy představují kumulaci bodů při nákupech, které mohou být následně využity ve formě slevy popř. bezplatného nákupu. Hlavním záměrem je přilákat a udržet si věrné zákazníky. Zvláště významné se stávají, když existuje silná konkurence a je těžké udržet diferenciaci výrobku. Předmětem nákupu je často nakupovaný produkt a zákazníci se zaměřují na rozdílné ceny. V takovém případě bonusy slouží jako prostředek k získání loajality a pozornost zákazníka směřují jinam než na cenu. Bonusové programy jako reklamní nástroj si mohou dovolit převážně jen velké společnosti. [18]

## 6 Účetní aspekty slev

Dodavatelé poskytují svým odběratelům různé slevy, přičemž ve vazbě na účetnictví se nejčastěji hovoří o bonusu a skontu. Jak tyto slevy účtovat, však není jednoznačně žádným účetním předpisem stanoveno. Pouze v ČÚS 019 v bodě 4.1.1 je uvedeno: *„Slevy a srážky jsou u dodavatele součástí tržeb, ... Za slevy a srážky se považují všechny položky bez zřetele k tomu, zda zákazník měl předem na slevu nárok, či zda jde o slevu dodatečně uznanou, například pro špatnou jakost.“*

Z toho důvodu je potřeba se nejdříve zabývat otázkou, zda lze bonus a skonto skutečně považovat za slevu. V tomto ohledu existují dva odlišné názory na účtování bonusu. První skupina zastává názor, že bonus a skonto jsou považovány za nástroj obchodní politiky a jedná se o platební instrument. Druhá skupina považuje bonus a skonto za slevu z ceny. [12]

### 6.1 Bonus

Pokud je bonus poskytován okamžitě přímo při dodávce určitého množství, je situace jednoznačná. U odběratele je potřeba bonus považovat za slevu poskytnutou k jednotlivým položkám faktury a rozpustit ji do jejich ocenění. U dodavatele je bonus slevou z prodejní ceny dodávky.

V případě, že je bonus poskytován dodatečně až po odebrání určitého množství, nastává již zmíněná situace, kdy si účetní jednotka pro účtování musí stanovit, jakému přístupu dá přednost. Zda bude bonus považovat za platební instrument nebo za slevu z ceny. Důvodem, proč je bonus považován za platební instrument, je že bonus neshledává vazbu k jednotlivým položkám provedených dodávek, ale naopak shledává vazbu k hodnotě či množství celkového odběru. V takovém případě bonus není považován za slevu a určitá skupina zastánců tohoto názoru tvrdí, že v účetnictví by se měl projevit v provozní části výsledovky, protože nákup zboží také souvisí s provozní činností. Část těchto zastánců se ještě odlišuje názorem, že bonus jako platební instrument, by se měl zohlednit spíše ve finanční části výsledovky. Dále je pro účtování potřeba rozlišovat, jestli je bonus v peněžní či naturální formě. [13]

## 6.1.1 Naturální bonus

### Naturální bonus jako platební instrument

Bonus poskytnutý v naturální formě se u odběratele v okamžiku vzniku nároku zaúčtuje na pohledávky a protiúčtem jsou jiné výnosy. Jakmile se uskuteční dodávka, zaúčtuje se zvýšení stavu zásob a zruší se původně zaúčtované pohledávky. U dodavatele se bonus v okamžiku vzniku zaúčtuje jako závazek proti jiným provozním popř. finančním nákladům. Při dodání se sníží stav zásob proti závazkům. [13]

### Naturální bonus jako sleva z ceny

U bonusu přijatého v naturální formě považovaného za slevu je nejdříve nutné zjistit, jestli zásoby, ke kterým se bonus vztahuje, jsou ještě skladem. Následně je potřeba rozdělit hodnotu bonusu na část připadající ke skladovaným zásobám a na část připadající ke spotřebovaným zásobám. Ta část bonusu připadající ke spotřebovaným zásobám sníží hodnotu příslušných nákladů. Zbylá část sníží cenu skladovaných zásob, a to tak, že bude zvýšen stav zásob, aniž by byla zvýšena jejich hodnota. Tzn. v případě účtování v průměrné ceně, dochází k jejímu snížení. Při účtování v pevné ceně, je účtováno na cenové odchylky. Protiúčtem jsou pohledávky, které se zúčtují při dodání zboží. Naturálně poskytnutý bonus se ocení poslední dosaženou cenou při nákupu stejné položky. U dodavatele se proúčtuje závazek v okamžiku jeho vzniku proti provozním či finančním nákladům. Při dodání se zruší závazek proti úbytku zásob. [13]

**Tabulka 1 - Účtování naturálního bonusu**

naturální bonus		odběratel	dodavatel
bonus jako platební nástroj	vznik nároku	311/648	54x,56x/321
	dodávka	132/311	321/132
bonus jako sleva z ceny	vznik nároku	311/504,132x	54x,56x/321
	dodávka	132/311	321/132

*Zdroj: viz přehled citované literatury [13]*

## 6.1.2 Peněžní bonus

### Peněžní bonus jako platební instrument

Bonus poskytnutý odběrateli v penězích považovaný za nástroj obchodní politiky se v okamžiku vzniku nároku zaúčtuje stejně jako v prvním kroku bonusu v naturální formě, tj. vznik pohledávky a jiných výnosů. Zaúčtováním úhrady bonusu se zvýší peněžní prostředky a odúčtují původní pohledávky. U dodavatele se proúčtuje závazek v okamžiku jeho vzniku proti jiným nákladům. A v případě úhrady se závazek vyrovná.

[13]

### Peněžní bonus jako sleva z ceny

V případě bonusu poskytnutého v penězích považovaného za slevu bude postup u odběratele obdobný jako v případě naturálního bonusu, tj. do hodnoty skladových cen se sleva po zaplacení v účetnictví promítne ve snížení zásob proti pohledávkám. U dodavatele se zaúčtuje závazek v okamžiku vzniku proti snížení výnosů z prodeje zásob. Následně se při úhradě závazek zruší.

[13]

**Tabulka 2 - Účtování peněžního bonusu**

peněžní bonus		odběratel	dodavatel
<b>bonus jako platební nástroj</b>	vznik nároku	311/64x	54x,56x/321
	úhrada	221/311	321/221
<b>bonus jako sleva z ceny</b>	vznik nároku	311/504,132	604/321
	úhrada	221/311	321/221

*Zdroj: viz přehled citované literatury [13]*

### 6.1.3 Bonus na konci účetního období

Při účtování dodatečně poskytnutých bonusů hrají důležitou roli obchodní smlouvy a důležité je zvážit časový aspekt. Následující platí pro obě varianty posuzování peněžního bonusu. Pokud je ve smlouvě ujednáno nárok a povinnost poskytnutí bonusu při překročení určitého smluveného objemu a stanovený objem byl naplněn do konce účetního období, pak o něm musí být v daném období účtováno, přičemž je nepodstatné, že byl přiznán až v následujícím období. V tomto případě odběratel účtuje o dohadné položce a dodavatel přesnou výši zná. Může však dojít k tomu, že podmínky smlouvy budou splněny až v následujícím účetním období. Mohou nastat dvě odlišné situace:

- naplnění smlouvy nastane po uzávěrce účetních knih a v době sestavení účetní závěrky nebude známo, zda budou podmínky splněny,
- naplnění smlouvy nastane po konci účetního období, ale před uzávěrkou účtů a splnění podmínek smlouvy je v tomto případě jisté. [12]

V obou situacích dodavatel musí dle svých dosavadních zkušeností usoudit pravděpodobnou výši bonusu připadající na uzavírané období a vytvořit rezervu dle § 25 odst. 3 zákona o účetnictví.

U odběratele existují opět dva názory. Dle prvního názoru se bonus týká období, ve kterém byly dovršeny podmínky pro jeho poskytnutí. Tento názor vyplývá z ustanovení zákona o účetnictví § 19 odst. 2, podle kterého účetní jednotka uvádí informace dle stavu ke konci rozvahového dne, a podle § 25 odst. 3 téhož zákona se při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnují jen zisky, které byly dosaženy. To znamená, nelze účtovat o výnosu či slevě, celý bonus bude účtován až v období, ve kterém budou splněny podmínky pro jeho poskytnutí.

Druhý názor se opírá spíše o § 3 odst. 1 zákona o účetnictví, dle kterého účetní jednotky účtují o skutečnostech, do období, s nimiž časově a věcně souvisí. To znamená, že účetní jednotka zaúčtuje pravděpodobný výnos nebo slevu.



## 6.2 Skonto

Skontem jsou označovány případy, kdy dodavatel poskytne odběrateli slevu z určité konkrétní faktury, pokud by byla uhrazena před dobou splatnosti. Z pohledu účetnictví se rozlišuje, zda se jedná o charakter:

- cenové podmínky, kdy skonto je již součástí fakturační ceny, která je konečná,
- platební podmínky, kdy se jedná o dodatečně poskytnuté finanční zvýhodnění při zaplacení před dobou splatnosti. Př. faktura má splatnost 30 dnů, ale dodavatel nabízí při úhradě do 10 dnů skonto 2 % z fakturované částky. Tuto nabídku odběratel může, ale nemusí využít. [13]

Stejně jako v případě bonusu, tak i u skonta stojí proti sobě dvě skupiny vyznavačů názorů na tuto problematiku. První skupina pohlíží na skonto jako na slevu, protože za slevu považuje vše, co snižuje fakturovanou částku a druhá ji považuje za nástroj obchodní politiky. [13]

Pokud by bylo skonto považováno za slevu, tak u odběratele je účtování jednoznačné. Skonto by bylo součástí pořizovací ceny stejně jako u bonusu. Pokud by skonto bylo považováno za nástroj obchodní politiky, není zcela jasné, zda by se při účtování jednalo o provozní či finanční část výsledovky. Protože se skonto vztahuje ke zboží, nabízí se účtování spíše do provozní části. Zejména z pohledu dodavatele se však na skonto nahlíží jako na úrok, který by dodavatel v případě potřeby musel hradit za úvěr po dobu, kdy poskytl zboží s odloženou splatností. Na skonto lze také nahlížet jako na ušlý zisk ve formě úroku z investovaných peněžních prostředků, který by dodavatel získal, kdyby za zboží bylo zapláceno ihned. Z tohoto důvodu by se skonto účtovalo spíše do finanční části výsledovky. [12]

Dle mého názoru pokud je skonto poskytováno pravidelně, tj. je např. součástí dopředu smluvených dodavatelsko odběratelských dohod a nejedná se o jednorazovou akci, jejíž výslovným účelem je rychlé obdržení finančních prostředků. Mělo by být skonto považováno za slevu a být tak součástí pořízení zboží tj. promítnout se v nákupní hodnotě zboží. U dodatečného bonusu bych se přikláněla k účtování jako slevy ke zboží v případě, že je možné bonus přiřadit ke konkrétním fakturám. To lze zejména, pokud je

bonus stanoven za konkrétní období. Pro jednoznačné určení je vhodné stanovit si přesné podmínky, např. upřesnění, že do obratu se počítají faktury vystavené za období od do či objednávky od do.

### **6.2.1 Skonto na konci účetního období**

Také zde se na konci účetního období může postupovat dle dvou přístupů stejně jako u bonusů. Nárok na poskytnutí skonta vzniká vždy teprve tehdy, když je úhrada skutečně provedena. Proto se o něm účtuje, až v období, kdy odběratel provedl úhradu, bez ohledu na to, kdy dodavatel skonto přiznal. V situaci, kdy je známo nebo se to dá spolehlivě předpokládat, že v následujícím období bude zapláceno dříve, je možné částku skonta zahrnout do předchozího období. [13]

Závěrem k bonusu a skontu lze konstatovat, že účetní jednotka by si měla dle § 7 zákona o účetnictví vybrat takový způsob účtování, který dle jejího názoru bude lépe zobrazovat skutečnost, a tento způsob účtování dodržovat i v budoucnu. Přičemž je vhodné mít v písemných obchodních smlouvách stanoveny, jaký účel bonusy a skonta naplňují a zabezpečit si tímto formální stav.

## **6.3 Slevy a oceňovací odchylky**

Pokud dochází k rozdílům mezi předem stanovenou skladovou cenou a skutečnou skladovou cenou, hovoříme o oceňovacích odchylkách. Jedním z důvodů těchto rozdílů mohou být dodatečně poskytnuté slevy. Pokud se sleva týká konkrétní dodávky, je potřeba ji promítnout do skladové ceny nebo oceňovacích odchylek. Je zřejmé, že pokud se sleva týká zboží, které již bylo vyskladněno, daná část slevy musí být též zohledněna ve výsledku hospodaření. Účetní jednotka by si měla dle ČÚS 015 svým vnitřním účetním předpisem stanovit systém, jakým budou vzniklé oceňovací odchylky rozpouštěny do nákladů. Zbylá část slevy patří na účet zásob. Způsob rozpouštění oceňovacích odchylek musí být stanoven tak, aby z účetnictví nedocházelo ke zkreslení věrného obrazu o stavu majetku účetní jednotky. Doporučovány jsou dva základní způsoby výpočtu rozvrhu oceňovacích odchylek, jak je uvedeno dále, přičemž obě varianty přináší stejné výsledky.

$$k = \frac{PS_o + P\check{R}_o}{PS_z + P\check{R}_z} \Rightarrow k * \check{U}_z \quad (1)$$

$$k = \frac{\check{U}_z}{KS_z + \check{U}_z} \Rightarrow k * (PS_o + P\check{R}_o) \quad \text{nebo} \quad k = \frac{\check{U}_z}{PS_z + P\check{R}_z} \Rightarrow k * (PS_o + P\check{R}_o) \quad (2)$$

k	koeficient pro rozvrh oceňovacích odchylek	P $\check{R}_z$	přírůstek zásob
KS $_z$	konečný stav zásob	PS $_o$	počáteční stav odchylek
P $\check{R}_o$	přírůstek odchylek	PS $_z$	počáteční stav zásob
		U $\check{z}$	úbytek zásob

Často při stanovení úbytku oceňovacích odchylek dochází k chybám, neboť jako základ pro výpočet se používají obraty analytických účtů zásob, které nemusí být vždy správným podkladem. Důvodem nesprávností jsou např. reklamace vrácené dodavateli, které bývají účtovány jako úbytek zásob na straně MD a ne jako storno přírůstku minusem na stranu DAL. Naopak vratky odběratelů účtované z obdobných důvodů jsou účtovány jako přírůstek zboží. Pokud dochází k přeskladnění mezi prodejny je vhodné zavést pro každou prodejnu nejen zvláštní účet zboží na skladě, ale také zvláštní účet oceňovacích odchylek. Proto je při stanovení obrátů účtů potřeba zohlednit vypovídací schopnost stran podvojných účtů. Rozvrhování oceňovacích odchylek je náhradním řešením, které nemůže nikdy přinést přesné výsledky jako sledování vazby nákladů, které souvisí s pořízením jednotlivých položek zboží. Přesné sledování vazeb mezi těmito veličinami je velice časově a technicky náročné, proto v praxi bývá rozvrh cenových odchylek často používaným způsobem. Aby byl způsob rozpouštění oceňovacích odchylek co nejpřesnější, měly by být odchylky sledovány a rozpouštěny podle jednotlivých skladů, v kterých vznikají. [13]

## 6.4 Opravné položky ke zboží z důvodu slev

Smyslem opravných položek je vyjádřit reálnou hodnotu zásob v případě, že došlo k dočasnému poklesu hodnoty zásob a dodržet tak všeobecně uznávané účetní zásady opatrnosti a věrného zobrazení skutečnosti. Že došlo k dočasnému snížení reálné hodnoty zásob, se zjistí při inventarizaci, přičemž se očekává, že existuje možnost využití těchto zásob např. prodejem. Tvorbou opravných položek se snižuje hodnota zásob a hodnota oběžného majetku, protiúčtem k tvorbě jsou náklady, čili dochází i ke snížení výsledku hospodaření. Jedná se přitom o daňově neuznatelný náklad a tvorba opravných položek tak nemá vliv na daňový základ.

Opravné položky se tvoří u zboží s nízkou nebo žádnou prodejností, u sezónního zboží, u zboží, o které poklesl zájem, např. z důvodu očekávané novinky s lepší užitnou hodnotou aj. Jakmile pomine doba, po kterou by bylo zboží prodejné za nižší než nominální cenu, opravné položky se zruší nebo sníží. Pokud se dočasné snížení změnilo na stav trvalý např. z důvodu dlouhodobější situace na trhu a zboží je stále prodejné (nepodlehlo zkáze např. potraviny), lze jej prodávat se slevou. Neboť každé zboží je zpravidla prodejné, otázkou je pouze za kolik. Z hlediska účinnosti daňových nákladů je výhodné zboží prodat i za symbolickou cenu. Pořizovací cena zboží je pak daňově uznatelná a opravné položky tak v podstatě předcházejí daňovým nákladům.[13]

Pokud je zboží neprodejné, vznikají navíc další náklady spojené např. s vyskladněním, likvidací, odpadem a novým závozem zboží. Pokud účetní jednotka zlikviduje zásoby zboží na základě likvidačního protokolu a prokáže jeho skutečnou likvidaci, úbytek zásob je daňově účinný. To vyplývá z ustanovení o likvidaci, které od 1. 1. 2008 uvádí zákon o daních z příjmu v § 24 odst. 2 písm. zg.

## **7 Daňové aspekty slev**

### **7.1 Slevy z hlediska DPH**

Z hlediska daně z přidané hodnoty se slevy rozlišují podle toho, zda jsou poskytnuty:

- ihned při prodeji tj. při uskutečnění zdanitelného plnění např. fakturované slevy,
- po uskutečnění zdanitelného plnění tj. po vystavení daňového dokladu např. dodatečné slevy.

#### **7.1.1 Fakturované slevy**

Podle § 36 odst. 5 zákona o DPH se základ daně sníží o slevu z ceny, pokud je poskytnuta k datu uskutečnění zdanitelného plnění. Podle § 29 odst. 1 téhož zákona musí daňový doklad obsahovat mimo jiné jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně. Sleva dle tohoto ustanovení je poskytnuta ihned při dodání zboží. Daňovým dokladem je faktura a zdanitelným plněním je den dodání zboží.

Pokud dodavatel poskytne slevu odběrateli ještě před uskutečněním plnění, z pohledu daní a účetnictví se jedná oproti dodatečně poskytnutým slevám o jednodušší způsob. Sleva se u dodavatele projeví nižším výnosem a u odběratele je zahrnuta buď přímo ve smluvené ceně, nebo je vyčíslena na konci faktury jako součást základu daně. Výše plnění tak nemusí být jakkoli dodatečně korigována např. opravnými daňovými doklady.

#### **7.1.2 Dodatečné slevy**

Nejčastěji diskutovanými slevami ohledně daně z přidané hodnoty jsou bonusy a skonta. Diskuse okolo těchto typů slevy byly již dříve rozvířeny zejména z důvodu novely zákona o DPH, která vstoupila v platnost 1. 4. 2011.

S bonusy a skonty se setkává v rámci každodenní praxe většina podnikatelských subjektů. Přestože přesná definice chybí, do konce března 2011 nečinilo užití těchto pojmů v obchodní praxi žádné daňové obtíže. Bonusy a skonta byly chápány jako finanční plnění nepodléhající DPH. Zákon v té době nově striktně zavedl povinnost

opravit základ daně nebo výše daně ve všech zákonem vymezených případech. Často diskutovanou otázkou však bylo, zda se tato změna skutečně týkala také bonusů a skont.

Ministerstvo financí (dále jen MF) se v březnu roku 2011 ještě před platností novely zákona o DPH vyjádřilo, že se výklad nemění a stále se jedná o finanční plnění, které nepodléhá DPH. S tímto stanoviskem by se dalo z praktického hlediska souhlasit, jelikož odpovídalo zaběhlé praxi a dodržování nebylo administrativně náročné. Nicméně bylo stěžejí obhajitelné ve vztahu ke změně § 42 odst. 1 zákona o DPH.

Vzhledem k mnohým interpretačním nejasnostem, vydalo Generální finanční ředitelství (dále jen GFŘ) ke konci dubna 2011 také stanovisko, v níž se vyjádřilo zcela odlišně oproti MF. GFŘ konstatovalo, že pokud jsou bonusy a skonta poskytovány ve vazbě na již uskutečněné jednotlivé zdanitelné plnění, nebo souhrn uskutečněných zdanitelných plnění za uplynulé období, je plátce vždy povinen provést opravu základu daně a výše daně. GFŘ uvedlo, že není potřeba rozlišovat, zda se jedná o bonus či skonto, jelikož oba pojmy představují slevu z ceny. *„Bonusy a skonta se v praxi vyskytují pod různými označeními a definicemi, což však nic nemění na jejich společné věcné podstatě. GFŘ je toho názoru, že není v zásadě rozdíl, zda se jedná o poskytnutí skonta či bonusu.“*<sup>2</sup>

Tato novela sebou přinesla nový pojem opravný daňový doklad. Přičemž dodavatel má dle § 42 zákona o DPH povinnost jej vystavit do 15 dnů ode dne zjištění skutečností rozhodných pro provedení opravy. Při opravě se uplatní dle § 42 odst. 4 zákona o DPH sazba daně platná ke dni původního zdanitelného plnění, tj. ve vazbě na dodávku zboží neboli fakturu.

---

<sup>2</sup> Zdroj: stránky MFČR [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa\\_metodika\\_13536.html](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_13536.html) viz přehled literatury v ostatních zdrojích.

Nově byla v této souvislosti přidána možnost vystavení souhrnného opravného daňového dokladu dle § 45 odst. 2 zákona o DPH. Na tomto dokladu mohou být uvedeny jen rámcové odkazy na původní daňové doklady tak, aby byla vazba na původní zdanitelná plnění určitelná. To znamená, že lze uvést např. časové období, kdy byly faktury vystaveny nebo rozmezí číselné řady dokladů. Nemusí již být uváděna konkrétní čísla faktur a rozdíl mezi opraveným základem daně a základem daně u původních zdanitelných plnění je možné uvést souhrnně za všechna opravovaná zdanitelná plnění. V tomto ohledu přinesla změna dodavatelům značnou administrativní úlevu.

Vystavení opravného daňového dokladu ještě dodavateli plně neumožňuje promítnutí snížení základu daně v daňovém přiznání. Dodavatel musí dle § 42 odst. 3 písm. b) zákona o DPH počkat, až odběratel opravný daňový doklad přijme. Před správcem daně musí být dodavatel schopný doručení dokladu u odběratele prokázat. Toto ustanovení znamená pro daňové subjekty navíc vedení evidence o zaslaných a potvrzených dokladech. Představuje tak administrativní zátěž, která zvyšuje náklady na poštovné, telefonní připojení při využití faxu a mzdové náklady.

Odběratelům oproti dodavatelům novela zákona o DPH způsobila nemilou povinnost, týkající se § 74 zákona o DPH všech oprav základů daně, které mají za následek snížení uplatnění odpočtu daně. Podle tohoto ustanovení opravu odpočtu daně provede plátce za zdaňovací období, ve kterém se dozvěděl o okolnostech rozhodných pro vznik povinnosti ji provést. Opravu odpočtu daně pak prokazuje opravným daňovým dokladem, případně jiným dokladem souvisejícím s opravou nebo jiným způsobem. Z praktického hlediska to znamená povinnost provést opravu, v zásadě bez ohledu na doručení opravného daňového dokladu ihned při zjištění.

Z opatrnostního hlediska to pro odběratele znamená, že by neměl zaujmout vyčkávací pozici, ale měl by být spíše iniciativnější. V případě, že by odběratel nesnížil nárok na odpočet, přestože o poskytnutí slevy věděl, vystavuje se nebezpečí sankce ze strany správce daně.

## 7.2 Slevy z hlediska daní z příjmů

Z hlediska daní z příjmů obvykle slevy kopírují účetnictví. Z pohledu dodavatele poskytnutá sleva snižuje výnosy, což je v souladu s ČÚS 019 bod 4.1.1, podle něhož jsou u dodavatele slevy a srážky součástí tržeb a tím se stávají součástí základu daně pro odvod daní z příjmů. Do výnosů se promítne cena snížená o poskytnutou slevu jako snížení obchodního rozpětí. Přitom sleva může i převýšit nákupní cenu, např. při výprodeji těžko prodejných zásob.

Složitější situace nastává u odběratele, jelikož je zřejmé, že dodatečně poskytnutá sleva snižuje náklady na pořízené daného zboží. Nabízí se tak účtování celé slevy jako snížení odpovídajících nákladů. Problém však nastává, když část zboží, ke kterému je sleva poskytnuta, není dosud spotřebována. V této situaci záleží na způsobu účtování a ocenění zásob, jak uvádí kapitola 6.3 Slevy a oceňovací odchylky.

Stejně jako v účetnictví tak i z důvodu daní z příjmů, je třeba dodržet zásadu časového rozlišení. Pokud by nebyla v účetnictví dodržena zásada časového rozlišení, je nezbytné pro tyto účely, slevy uvést do období, se kterým věcně a časově souvisí. Kritériem pro časové rozlišování bonusu či skonta je rozhodný den, kterým je právní nárok na poskytnutí daných slev. Pokud bychom neznali přesnou částku slevy, pak je možné použití dohadné položky. Z hlediska daní z příjmů by podnik měl zachovat obezřetnost v situaci, kdy by byla sleva poskytnuta spojené osobě. Podle ustanovení § 23 odst. 7 o daních z příjmů, poskytnutí slevy pouze spojené osobě bez náležitého zdůvodnění, by mohlo vést k jistým sankcím ze strany správce daně.

## 7.3 Slevy ve formě zboží zdarma

Obchodníci často nabízejí svým zákazníkům plnění „zdarma“, jako přídavek k uskutečněnému nákupu. Mnohdy je toto plnění zaměňováno s pojmem dárek. Bezpochyby se však jedná pouze o zdání daru, neboť obchodník (dodavatel) s cenou výrobku počítá při kalkulaci ceny. Pokud by přeci bylo uvažováno o dárku, musela by být řešena otázka, zda půjde o dar podléhající darovací dani a kdo by byl povinen tuto daň zaplatit. Z pohledu zákona o DPH by muselo být ošetřeno, že nebyl uplatněn



nárok na odpočet na vstupu. Pokud by byl uplatněn nárok, muselo by být darování řešeno jako zdanitelné plnění či oprava původního odpočtu. Je zřejmé, že dar by pro dodavatele i odběratele nebyl optimálním řešením. Proto je třeba tyto marketingové akce s použitím „dárků“ prezentovat tak, aby bylo zřejmé, že se jedná o slevu. Vhodné je danou akci propagovat např. formou „*při zakoupení zboží A, obdržíte navíc zboží B bez navýšení celkové ceny*“. Pro průkaznost je doporučováno doložení příslušné dokumentace např. letáky k dané akci, fotografie, smlouvy apod. Při účtování jde u dodavatele o běžné vyskladnění a související výnos (včetně uplatnění DPH na výstupu). U odběratele je hodnota „dárku“ skryta v účtované ceně za zboží, s kterým je poskytnutí „dárku“ spojeno. [1]

## 7.4 Slevy v cizí měně

Podle zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví v českých korunách. Přičemž přepočtení musí provádět ke dni uskutečnění účetního případu a k rozvahovému dni. Pro přepočtení cizí měny si mohou vybrat, zda budou používat pevný kurz České národní banky (dále jen ČNB) určený vnitřním předpisem po předem stanovenou dobu. Nebo budou používat aktuální kurz ČNB. Uvedené kursy je možné na základě pravidel stanovených vnitřním předpisem, kde je uveden výčet případů a druhy kursů, které bude účetní jednotka používat, kombinovat. Pro účely DPH se dle § 4 pro přepočtení cizí měny na českou měnu použije kurz platný pro osobu provádějící přepočtení ke dni vzniku povinnosti přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění. U opravných daňových dokladů (nejen za slevy) se při přepočtu na cizí měnu použije kurz uplatněný u původního zdanitelného plnění. Pokud se jedná o opravu vztahující se k více zdanitelným plněním, lze použít i kurz platný první pracovní den kalendářního roku, ve kterém vznikl důvod opravy.

## 8 Praktický pohled na slevy ve vybraném podniku

### 8.1 Charakteristika podniku

Charakterizovaným podnikem je nadnárodní obchodní řetězec působící kromě ČR také ve střední a jihovýchodní Evropě. Řetězec započal svou právní subjektivitu v ČR roku 1992 jako společnost s ručením omezeným. V současné době zaměstnává téměř 2000 osob a své produkty nabízí ve více než 200 prodejnách. Jeho roční obrat dosahuje téměř 6 mld. Kč.

Stěžejním pilířem pro realizaci obratu jsou prodejny, které jsou v podniku obecně nazývány „provozem“. Přímý provoz prodejen zajišťují regionální manažeři, jimž připadá určitý počet prodejen daného regionu ČR. Dalším článkem, bez kterého by se podnik nemohl obejít je centrální vedení s administrativní podporou a logistické zázemí. Strukturu administrativní a logistické části zobrazuje Obrázek 1.

**Obrázek 1 - Organizační struktura podniku**

Resort marketingu & nákupu	<ul style="list-style-type: none"><li>- Oddělení nákupu</li><li>- Oddělení reklamy</li><li>- PR (public relations)</li></ul>
Resort expanze	<ul style="list-style-type: none"><li>- Oddělení expanze</li><li>- Oddělení vybavení prodejen</li><li>- Oddělení správy nemovitostí</li></ul>
Resort Logistiky	<ul style="list-style-type: none"><li>- Oddělení dispozice</li><li>- Zbožové hospodářství prodejen</li><li>- Příjem zboží</li><li>- Výdej zboží</li></ul>
Resort Informačních systémů	<ul style="list-style-type: none"><li>- Technika a servis</li><li>- Uživatelská podpora – centrála</li><li>- Uživatelská podpora – prodejny</li></ul>
Resort financí a controllingu	<ul style="list-style-type: none"><li>- Provozní účtárna</li><li>- Finanční účtárna</li><li>- Controlling</li></ul>
Resort personálního rozvoje	<ul style="list-style-type: none"><li>- Personální oddělení</li><li>- Mzdová účtárna</li></ul>

*Zdroj: vlastní zpracování*

Struktura podniku je rozdělena do šesti resortů, v jejichž čele stojí členové vedení. Dané resorty se skládají z uvedených oddělení, za jejichž provoz zodpovídají jejich vedoucí. Ke každému resortu navíc patří část z provozu rozdělená dle regionů.

Resort logistiky je soustředěn v hlavním skladu nacházejícím se mimo centrální správu podniku. V hlavním skladu podnik soustřeďuje největší podíl zásob zboží. Odtud je zboží distribuováno do všech prodejen. Zboží je nakupováno od externích dodavatelů a od mateřské společnosti sídlící v Rakousku, která dodává zejména zboží vlastní značky. Některé zboží je externími dodavateli distribuováno přímo na jednotlivé prodejny bez využití hlavního skladu podniku. Zboží představuje téměř 80 % oběžného majetku, přičemž podíl oběžného majetku na celkových aktivech podniku dosahuje více než 50 %.

Účetním obdobím podniku je hospodářský rok. Nakupované zásoby jsou účtovány způsobem A. Zboží je oceňováno cenou pořízení a vedlejšími náklady souvisejícími s jejich pořízením. K těmto nákladům patří dopravné, clo a náklady spojené s pořízením etiket na dovezené zboží. Pro oceňování zboží při vyskladnění se používá metoda klouzavé průměrné ceny. Slevy v podniku neodmyslitelně patří ke zboží a společně tvoří ucelenou koncepci.

Slevy s obchodními partnery jsou domlouvány oddělením nákupu. Na uplatnění slev z účetního a daňového pohledu dohlíží finanční účtárna, která je rozdělena na dvě skupiny, z nichž jedna se zabývá detailněji problematikou slev ke zboží. Tato skupina, jejíž jsem součástí mj., navrhuje řešení nestandardních situací při uplatňování slev a podílí se na vytváření směrnic a interních pracovních postupů mezi oddělením finanční účtárny a oddělením nákupu tak, aby slevy byly uplatňovány v souladu se zákonem o účetnictví, zákonem o DPH a zákonem o daních z příjmů.

## 8.2 Členění slev v podniku

Podnik jako obchodní společnost využívá nepřeberné množství slev, jejich použití je téměř nezbytné. Jelikož jich podnik používá v hojné míře, lze je různě členit. Prvním a základním aspektem členění je, zda se jedná o dodavatelské slevy (slevy smluvené s dodavatelem). Nebo zda se jedná o zákaznické slevy (slevové akce pro zákazníka). Rozdíl mezi těmito pojmy je především v toku finančních prostředků a v účtování. Dodavatelské slevy podnik získá od dodavatele, přičemž některé z nich jsou nebo již byly určeny zákazníkovi (prostřednictvím podniku). Zákaznické slevy jsou slevy poskytované přímo zákazníkovi při nákupu zboží (slevové akce, slevové kupóny, akční ceny apod.). Zákaznické slevy financuje buď samotný podnik, samotný dodavatel nebo se na slevě podílí oba subjekty společně. Záleží na smluvní dohodě. Blíže je rozdíl mezi dodavatelskými a zákaznickými slevami popsán v kapitolách 8.3 a 8.4. Slevy jsou zde detailněji vysvětleny, součástí je také popis jejich promítnutí do účetnictví.

Dodavatelské slevy jsou zakotveny v interní směrnici a podnik je člení dle těchto hledisek:

- 1) Slevy podle formy dokladu, kterými jsou vypořádány
  - fakturační slevy,
  - slevy formou opravného daňového dokladu (dobropis).<sup>3</sup>
- 2) Slevy podle způsobu dohody
  - smluvní slevy,
  - slevy nad rámec smlouvy.
- 3) Slevy dle kalkulace
  - kalkulované,
  - nekalkulované.

Zákaznické slevy jsou nejčastěji zákazníkům poskytovány při předložení slevových kupónů. Kromě slevových kupónů může zákazník získat slevu při různých slevových akcích. Slevové akce jsou prezentovány např. prostřednictvím akčních cen nebo prezentací slevy přímo u zboží. Při slevových akcích zákazník nemusí předložit slevový kupón. Sleva je mu automaticky odečtena z původní hodnoty zboží, nebo zboží

---

<sup>3</sup> V celé praktické části je pojem opravný daňový doklad nahrazen pojmem dobropis.

nakupuje za již sníženou akční cenu. V rámci těchto dvou hledisek jsou slevy dále členěny:

1) slevové kupóny

- produktové slevové kupóny v absolutní výši
- slevové kupóny v procentech na konkrétní produkt nebo skupiny zboží
- slevový kupón na produkt dle vlastního výběru
- slevové kupóny spojené s přičtením věrnostních bodů na zákaznickou kartu
- slevové kupóny na celý nákup

2) slevové akce

- slevy v rámci lokálních aktivit
- sleva ve formě výrobku zdarma např. 3+1
- sleva na sezónní či výprodejové zboží

3) marketing na pokladně

**Obrázek 2 - Členění slev v podniku**



Zdroj: vlastní zpracování

## 8.3 Dodavatelské slevy

Dodavatelské slevy jsou slevy, které podnik obdrží od svých dodavatelů (konečným příjemcem může být ve výsledku zákazník). Vyplývají z dohod mezi podnikem a dodavatelem. Dlouhodobější dodavatelské slevy bývají zakotveny ve smlouvách např. obrátový bonus, není to však podmínka. S dodavateli se v průběhu účetního období navíc domlouvají různé akce na podporu prodeje, které ve smlouvách nefigurují. Jsou podloženy ceníky dodavatele, dodavatelskými nabídkami či dohodami nad rámec kupní smlouvy.

Dodavatelské slevy se odvíjí od schopností a odborných dovedností nákupčích podniku slevy vyjednat. Dle zkušeností z praxe dodavatelé často mají pro určité oblasti slev stanovené rozpočty. Pokud daný rozpočet dodavatel naplní a slevu chce přesto poskytnout, hledá se cesta, jak ji získat, aniž by byly porušeny platné předpisy. V této situaci je důležitá vzájemná komunikace na úrovni více oddělení. Častým problémem bývá, že sleva je domluvena pouze na úrovni nákupu. Následně při řešení účetního a daňového hlediska se zjistí, že slevu nelze přijmout, neboť by se podnik mohl vystavit riziku postihu ze strany správce daně. Dodavatelské slevy se oproti zákaznickým slevám odlišují v procesu promítnutí do účetnictví a následně do výsledku hospodaření viz dále.

### 8.3.1 Fakturační slevy

Fakturační slevy jsou vyčíslené přímo na faktuře a ponižují dohodnutou ceníkovou cenu jednotlivých položek. Podnik rozlišuje tři základní fakturační slevy:

- rabat – zahrnuje více druhů rabatu např. akční příspěvek (sleva na zboží v akci, které je např. podpořeno TV spoty) nebo sortimentní rabat (sleva pouze na konkrétní skupinu zboží) apod.
- logistika – jedná se o slevu za logistické služby při odbavení zakázek, za manipulaci se zbožím apod.
- skonto – sleva k dohodnutým platebním podmínkám

Fakturační slevy nákupčí podniku domlouvají s dodavatelem individuálně. Záleží na podmínkách, které dodavatel nabízí. Dodavatelé většinou nebývají přímo výrobci nýbrž velkoobchody, které mají své obchodní podmínky. Může být např. dohodnuto, pokud podnik objedná zboží na ucelených paletách, získá logistický rabat v určité procentní výši. Slevy se z hodnoty zboží odečítají na konci faktury před výpočtem daně z přidané hodnoty. Obrázek 3 uvádí příklad slev uvedených dodavatelem na faktuře. Celkový rabat 7,2 % se skládá z akčního příspěvku ve výši 2,7 % a sortimentního rabatu ve výši 4,5 %. V zaúčtování nejsou fakturační slevy zcela zřetelné, neboť jsou již součástí hodnoty pořízení zboží, jak uvádí Tabulka 3 níže.

**Obrázek 3 - Příklad slev na faktuře**

<b>SOUČET POZIC</b>			<b>259.216,85</b>
Logistický rabat	1,000- %	259.216,85	2.592,17-
Akční příspěvek	2,700- %	259.216,85	6.998,85-
Sortimentní rabat	4,500- %	259.216,85	11.664,76-
Skonto	2,000- %	237.961,07	4.759,22-
DPH základ	21,000 %		233.201,85
DPH	21,000 %		48.972,39
<b>C E L K O V Á Č Á S T K A</b>			<b>282.174,24</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

**Tabulka 3 - Účtování fakturační slevy**

účetní operace	částka	MD	D
<b>1) pořízení zboží</b>	233.201,85	1320700	1310700
<b>2) přijatá faktura</b>	282.174,24		321xxxx
DPH základ	233.201,82	1310700	
DPH 21 %	48.972,39	343xxxx	

*Zdroj: vlastní zpracování*

### 8.3.2 Slevy formou dobropisu

Slevy obdržené na základě dobropisu jsou tzv. dodatečné neboli zpětně vyúčtované slevy, které dodavatelé poskytují podniku až po nakoupení a vyfakturování zboží. Slevy formou dobropisu podnik člení na slevy vztahující se ke konkrétním produktům a na slevy vztahujícím se k uskutečněnému obratu. Slevy ke konkrétním produktům jsou určeny na podporu prodeje, jsou financovány dodavatelem a v konečné fázi je obdrží zákazník. Kdyby tyto slevy bylo možné vyčíslit již před fakturací, byly by součástí fakturačních slev. Slevy vztahující se k celkovému obratu obdrží ve výsledku podnik. Slouží pro motivaci k většímu odběru zboží od dodavatele. V rámci těchto dvou hledisek jsou dodatečné slevy ještě rozčleněny. Slevy ke konkrétním produktům se odlišují základnami, z nichž se vychází při výpočtu slev.

1) Slevy ke konkrétním produktům:

- dodatečné slevy na základě stavů,<sup>4</sup>
- dodatečné slevy na základě odprodejů.<sup>5</sup>

2) Slevy z obratu:<sup>6</sup>

- dodatečné skonto,
- obratový bonus.

O **dodatečné slevy na základě stavů** se jedná, když dodavatel poskytne slevu na stav zásob daného výrobku v podniku k určitému datu. Tato sleva slouží k podpoře při výprodeji. Cílem je prodat dosavadní zásoby zboží, např. když se dodavatel chystá přijít na trh s novinkou. Aby se starší kolekce nestala neprodejnou, podpoří ji dodavatel slevou. K určitému dohodnutému datu podnik vyčíslí celkové skladové zásoby a následně propočte celkovou slevu. Sleva může být stanovena absolutně či relativně na jednotku zboží. Podnik si s dodavatelem odsouhlasí výši celkové slevy a následuje vystavení dobropisu. Při účtování dobropisu se sleva projeví v cenových odchylkách, viz Tabulka 4 - Účtování kalkulované slevy.

---

<sup>4</sup> Bází pro výpočet slevy je stav zboží k určitému datu

<sup>5</sup> Bází pro výpočet slevy je počet odprodaných kusů za určité období

<sup>6</sup> Bází pro výpočet slevy je měsíční výše obratu (faktury za zboží ponížené o dobropisy ke zboží)



Zákazníkovi je tato sleva následně poskytována formou akční ceny tzn., stanoví se aktuální prodejní cena, která je nižší než cena původní. Slevu zákazník zaznamená prezentací akční ceny přímo na prodejním místě. Na účtence ani v obratu podniku sleva není viditelná, protože na účtence je zboží již v hodnotě akční ceny.

**Dodatečné slevy na základě odprodeju** představují hodnoty za prodanou jednotku výrobku. Jejich výše je stanovena buď absolutně např. 5,- Kč za prodaný kus, nebo relativně např. 3 % z nákupní nebo prodejní ceny daného zboží. Slevy na podporu prodeje daného výrobku jsou vždy stanoveny na určité období a slouží na krátkodobou podporu prodeje značky. Většinou je sleva spojena s určitým druhem reklamní aktivity, tzn. prodej je podpořen reklamou. Slevy na základě odprodeju podnik vyčíslí pomocí podpůrného informačního systému zajišťující sledování prodejnosti. Jeho pomocí zjistí počet prodaných kusů za dané období, propočte výši slevy a následně si před vystavením dobropisu opět odsouhlasí částku s dodavatelem.

**Dodatečné skonto** znamená, že dodavatel slevu poskytne, jen pokud bude dodržena domluvená platební podmínka při úhradě faktur. Tuto slevu podnik obdrží samostatným dobropisem jednou měsíčně. Výše dodatečného skonta je stanovena relativně a počítá se z měsíčního obratu. Z obratu se odečítají faktury, které nebyly uhrazeny včas. Tento druh slevy slouží zejména k motivaci podniku, aby měl správnou platební morálku, tj. dodržoval splatnost domluvenou ve smlouvě. Dodavatel se tímto způsobem jistí proti posunutí platby. Jakmile je uhrazena poslední faktura z měsíčního obratu, následuje vystavení dobropisu. Rozdíl oproti fakturačnímu skontu je ten, že skonto uvedené na faktuře podnik obdrží většinou vždy, přestože by se nepatrně zdržel s platbou. Navíc fakturační skonto se počítá z vyššího základu (základem pro výpočet je pouze obrat z faktury bez ponížení o dobropisy ke zboží).

**Obratový bonus** je v podniku nejpoužívanější dodavatelskou slevou. Je stanovena relativně a odvíjí se od dosažených obratových hladin. Stanovení dosažených obratových hladin a přiřazené sazby bonusu k jednotlivým hladinám jsou součástí smluvní dohody a v závislosti na jejím vývoji se v průběhu roku mohou měnit. Příkladem může být roční bonus ve výši 15 % při překročení 10 mil. Kč, při překročení

20 mil. 17 %, při překročení 25 mil. 21 % atd. Tj. smluvně jsou bonusy stanoveny vždy na celé období (zpravidla za účetní období).

Obecně všechny slevy, které jsou řešené prostřednictvím dobropisu, jsou s dodavatelem zúčtovávány měsíčně. Pokud se slevy vztahují k ročnímu obratu nebo je stanovené období pro trvání slevy delší než jeden měsíc, zúčtování s dodavatelem probíhá za každý měsíc zvlášť. Podnik si tímto zajišťuje pravidelné vyúčtování slev. Obratem pro účely obrátového bonusu a dodatečného skonta je myšlen souhrn všech faktur za zboží ponížených o dobropisy vztahující se ke zboží bez daně z přidané hodnoty. Dobropisy vztahující se ke zboží jsou nejen za slevy, ale také za reklamace z faktur z důvodu cenových či kusových rozdílů, dobropisy za vratky apod.

### **8.3.3 Smluvní a mimosmluvní slevy**

Smluvní slevy jsou veškeré druhy slev, které jsou zakotveny ve smlouvách. Jsou založeny na dlouhodobých vztazích dodavatele a odběratele a jsou předmětem několika jednání. Smlouvy jsou z důvodu ceníkových a legislativních změn každoročně upravovány, tak aby vyhovovaly účastníkům obou stran. Výhodou těchto slev je pro podnik určitá dlouhodobost slev v závislosti na délce smlouvy. Se smluvně podloženými slevami může podnik dopředu počítat ve svých kalkulacích. Nejen, že je právně podložen jejich nárok, tyto slevy díky kalkulaci mohou být sledovány, vyhodnocovány a zejména snadněji kontrolovány. V případě smluvních slev se jedná především o fakturační slevy a dodatečné slevy (obratový bonus a dodatečné skonto). Mimo tyto slevy jsou v průběhu roku s dodavatelem také domlouvány různé jiné slevy, které jsou krátkodobějšího charakteru, většinou jsou poskytnuty na podporu prodeje. Jedná se např., o již zmíněné dodatečné slevy na základě stavů a odprodejů.

### 8.3.4 Kalkulované a nekalkulované slevy

S tím, zda se jedná o smluvní nebo mimosmluvní slevu úzce souvisí rozdělení dle posledního kritéria, a to podle toho, zda jsou slevy kalkulovány či nikoliv. O kalkulaci se jedná, pokud jsou slevy v účetnictví před zaúčtováním dobropisu zaznamenány na dohadných účtech aktivních (dále jen dohadné položky). U kalkulovaných slev je vždy předpoklad, že s dodavatelem bude sleva zpětně zúčtovávána (očekává se dobropis). Zároveň platí, že všechny smluvní slevy jsou kalkulovány, právě proto, že je zde vysoký předpoklad jejich obdržení.

Kalkulace slev je zajištěna systémově přes zbožové karty. Účetní systém je provázán se skladovým hospodářstvím, tzn., sleva se v účetnictví promítne jako dohadná položka, jakmile se naskladní zboží. Každý druh slevy je v systému definován a odlišen, tak aby se v účetnictví zobrazil na správných účtech. Slevy ve zbožových kartách mohou být zadávány na úrovni konkrétního produktu nebo hromadně na úrovni celého dodavatele. Zadávání na úrovni dodavatele je výhodné zejména u bonusů, kdy se sleva týká celého sortimentu. Zadávání na úrovni produktů se využívá např. u slev na nákup konkrétního druhu zboží pro podporu prodeje v krátkém časovém období. Objednávky jsou vytvářeny také elektronicky a vážou se na zbožové karty, tzn. veškeré údaje, které jsou zadány k tomuto dni, se projeví při naskladnění. Pokud se v době mezi objednávkou a naskladněním zboží změní zadání (výše) slevy, tato změna se při naskladnění neprojeví. Z toho vyplývá, že změna slevy nemůže být nikdy nastavena zpětně. Toto je jedno z úskalí, kdy kalkulace slevy může být chybná.

Nekalkulované slevy jsou všechny ostatní slevy, které nebyly zadány ve zbožových kartách. Podnik nekalkuluje zejména slevy, u kterých to technicky není možné. Jedná se např. o dodatečné slevy na základě odprodejů. Jejich vyčíslení se odvíjí z počtu prodaných kusů. Kalkulace by však dle výše uvedeného postupu nastala až příjmem zboží. Jak je zřejmé, dochází zde k rozporu, kdy kalkulace slev by ztrácela význam. Příjem v daném období nemusí vůbec nastat, a když by nastal, přijaté množství by neodpovídalo odprodáním kusům. Dále se nekalkulují dodatečné slevy na základě stavů, kdy k příjmu zboží nedochází vůbec, jelikož je zboží určeno k výprodeji. Nekalkulované mohou však být také smluvní slevy např. obrátový bonus. Pokud

se v průběhu roku změni obratová hladina, změni se také relativní výše slevy. Tyto případy jsou v účetnictví analyticky odlišeny, aby bylo možné vyhodnotit, které slevy nebyly kalkulovány.

### 8.3.5 Účtování dodavatelských slev

Účtování fakturačních slev bylo vysvětleno výše, viz Tabulka 3. V následujících řádcích bude vysvětleno účtování ostatních dodavatelských slev na příkladu kalkulovaných a nekalkulovaných slev. Tento princip se používá pro všechny dodavatelské slevy vyúčtované dobropisem, tj. smluvní i mimosmluvní, kalkulované či nekalkulované.

Mezi kalkulované slevy, jak již bylo zmíněno, patří především obratový bonus. Výše slevy se v účetnictví promítne okamžikem naskladnění zboží. Na pořizovací účet 1310700 se zaúčtuje hodnota zboží bez slev a na stavový účet 1320700 se zaúčtuje hodnota ponížena o všechny druhy slev, které byly v systému zadány<sup>7</sup>. Současně se na dohadné účty aktivní proúčtují analyticky rozlišené jednotlivé druhy slev. Následuje přijetí faktury za zboží a proúčtování závazku. Dalším krokem je proúčtování přijatého dobropisu za očekávanou slevu. Účtování dobropisů je z důvodu možného sledování skutečně obdržených slev od dodavatele analyticky odlišeno (účet 13207xxx). Po zaúčtování dobropisu následuje poslední krok, kterým se zruší dohadné položky (slevy). Dohadná položka se přeúčtuje na účet 1321xxx, který je také analyticky odlišen pro možnost sledování pouze výše kalkulace.

---

<sup>7</sup> Tzn., zboží je při naskladnění oceněno v hodnotě ponížené o slevy. To následně ovlivňuje výši průměrné ceny, kterou se zboží oceňuje při vyskladnění.

**Tabulka 4 - Účtování kalkulované slevy<sup>8</sup>**

účetní operace	částka	MD	D
<b>1) pořízení zboží</b>	10.000		1310700
naskladnění zboží	7.500	1320700	
kalkulovaný obratový bonus	2.000	3880750	
kalkulované dodatečné skonto	500	3880732	
<b>2) přijatá faktura</b>	11.000		321xxxx
	10.000	1310700	
	1.000	343xxxx	
<b>3) přijatý dobropis</b>	2.750	321xxxx	
obratový bonus	2.000		1320750
dodatečné skonto	500		1320732
	250	343xxxx	
<b>4) interní zúčtování slevy</b>			
obratový bonus	2.000	1321750	3880750
dodatečné skonto	500	1321732	3880732

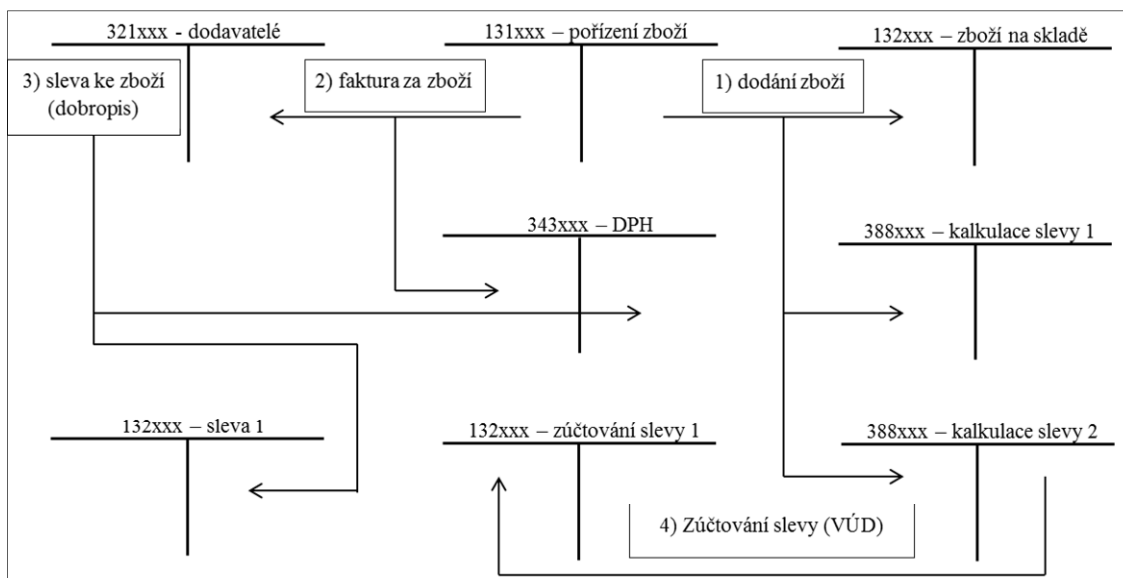
*Zdroj: vlastní zpracování*

Účty 388xxx jsou po celkovém zaúčtování nulové. Porovnáním účtů 1320xxx a 1321xxx je vidět rozdíl mezi kalkulovanými a skutečně obdrženými slevami. Veškeré účty 132xxxx, kromě účtu 1320600 jsou označovány jako účty cenových odchylek, s nimiž se dále počítá při vyskladnění cenové odchylky do nákladů na prodané zboží, viz 8.5.1 Promítnutí slev do nákladů na prodané zboží a majetku.

Pokud není sleva kalkulovaná, při příjmu zboží se dohadné položky neproučtují a po zaúčtování dobropisu nenásleduje zúčtování kalkulace neboli zrušení dohadných položek.

<sup>8</sup> Účtování DPH není uvedeno

**Obrázek 4 - Schéma účtování kalkulovaných slev**



*Zdroj: vlastní zpracování*

Z uvedeného schéma a výše popsaného účtování je patrné, že všechny slevy vypořádané s dodavatelem formou dobropisu, jsou účtovány na účet dodavatelů 321xxx, čili snižují hodnotu závazků. Závazky z obchodních vztahů představují 79 % krátkodobých závazků a na cizích zdrojích se podílí téměř 50 %. Podnik se dříve potýkal s problémy pozdních vystavení dobropisů ze strany dodavatelů. Zpoždění bylo také ovlivněno interním oběhem dokladů. Proto bylo s dodavateli smluvně dohodnuto vystavování dobropisů jejich jménem.

## 8.4 Zákaznické slevy

Zákaznické slevy jsou oproti dodavatelským slevám zajímavé zejména různorodostí jejich prezentace. Jedná se o slevové akce určené zákazníkovi. Cílem je zaujmout a přimět zákazníka ke koupi konkrétního produktu, v lepším případě si získat náhodného zákazníka a udržet ho jako stálého zákazníka. K tomuto účelu podnik využívá několik nástrojů komunikace. Jedním z nich je komunikace prostřednictvím periodických několikastránkových časopisů, které jsou ve dvojím provedení. První je tematicky zaměřen na prezentaci aktuálních trendů. Jedná se o celistvý komunikační program koncipovaný speciálně pro určitou část zákazníků. Je vkládán jako příloha

do vybraných deníků, společenských magazínů a lifestylových časopisů. Ve druhém typu časopisu je prezentováno zboží běžné spotřeby, které je určeno pro nejširší skupinu zákazníků. Jsou roznášeny do schránek v okolí vybraných prodejen.

Dalším nástrojem pro komunikaci se zákazníkem je dialogový marketing, kterým podnik oslovuje vybrané skupiny zákazníků. V rámci dialogového marketingu nabízí svým zákazníkům věrnostní karty. Jedná se o důležitý marketingový nástroj, sloužící k budování věrnosti zákazníků, s cílem zvýšení průměrného nákupu na zákazníka. Za nasbírané body si zákazníci vyměňují výhody, které jim podnik nabízí. Jednou z výhod jsou slevové kupóny na nákup v podniku popř. slevy na produkty v jiných obchodech. Dalšími výhodami jsou např. různé aktivity, na kterých se zákazník podílí částečným doplatkem v závislosti na množství uplatněných bodů.

Specifickou formou nabízení slev jsou poštovní zásilky. Jedná se o adresné poštovní zásilky se slevovými kupony určené vybranými segmentům registrovaných zákazníků. Segmentace se určuje např. dle věrnosti (množství nasbíraných bodů), pohlaví, věku, dle realizovaných nákupů, dle bydliště aj. Segmentace je klíčová pro oslovení konkrétní skupiny zákazníků, na které jsou slevy zaměřeny. Poštovní zásilky obsahují produktové procentní kupóny. Může se jednat i o produktové kupony, kde sleva je vyjádřena absolutní částkou, která je zákazníkovi odečtena vždy z aktuální prodejní ceny, popř. mohou také obsahovat brožuru nebo vzorek.

Druhy poštovních zásilek:

- pravidelné sezónní (tematicky k ročnímu období),
- narozeninové – rozesílány na zákazníky ze dvou nejvěrnějších skupin zákazníků,
- reaktivační – rozesílány např. z důvodu přesídlení prodejny, kdy zákazníci nakupovali v již zavřených prodejnách a do nových již nechodí. V poštovní zásilce je informace o nových prodejnách v blízkosti bydliště zákazníka včetně kupónu se slevou na celý nákup,
- k propagaci bodů – rozesílány na zákazníky, kterým se blíží propadnutí věrnostních bodů,

- dodavatelské – na produkty pouze jednoho vybraného dodavatele, který platí veškeré náklady za realizaci poštovních zásilek.

Slevy jsou zákazníkovi také prezentovány pomocí tzv. regalstopperů a wobblersů. Jedná se o malé poutače, které vyčnívají z regálů a jsou umístěné přímo u konkrétního zboží. Slevy se odráží v cenách produktů. Podnik v závislosti na slevě používá tyto druhy cen:

- centrálně stanovená cena,
- zvláštní prodejní cena - určuje se ve výjimečných případech a platí omezenou dobu,
- nová cena - používá se především pro doprodej zboží s ohroženou záruční lhůtou apod.,
- akční cena – platná po omezeně krátkou dobu, použití např. u cenových balíčků. Cenový balíček obsahuje obvykle 2 - 3 ks stejného výrobku. Balíček je prodáván pod vlastním prodejním EAN-kódem za akční prodejní cenu, která je pro zákazníka výhodnější, než kdyby koupil samostatné 2 ks daného výrobku,
- dlouhodobá cena – centrálně stanovená dlouhodobě po dobu 4 měsíců snížená cena kurantního zboží. Jedná se prakticky také o akční cenu, s rozdílem že podnik garantuje dlouhodobé snížení ceny a nejedná se o balíčky nýbrž o jeden konkrétní produkt. Po uplynutí se cena opět vrací na svou původní centrálně stanovenou cenu. Za kurantní je označováno zboží, které je v podniku vedeno jako aktivní, tzn., že se běžně prodává. Pokud se zboží deaktivuje (vylistuje se), používá se pojem nekurantní zboží.



### 8.4.1 Slevové kupóny

Nejčastěji uplatňovanou formou zákaznických slev jsou slevové kupóny, které jsou vydávány k různým marketingovým aktivitám, viz výše. Kupóny se odlišují způsobem prezentace a možnostmi jejich získání. Díky zákaznickým kartám má podnik demografické informace o zákaznících, jejich prodejkách a preferencích při nákupu zboží. Z těchto informací marketingové oddělení stanoví segmenty zákazníků a následně je oslovuje prostřednictvím poštovních zásilek se slevami „ušitými na míru“. Např. pokud zákazník nejčastěji nakupuje určitý druh potravin, jsou mu poštou zaslány slevové kupóny na jeho oblíbené zboží. Podnik informace ze zákaznických karet také používá jako nástroj pro reklamu. Pravidelně zákazníkům zasílá informace e-mailem o marketingových akcích a novinkách. Druh kupónu a jeho výše se odvíjí od dohody podniku s dodavatelem. Většinu kupónu financuje dodavatel. V některých případech se na slevě podílí částečně podnik, např. na 25% kupónu se dodavatel podílí 70%, zbytek hradí podnik. S dodavatelem jsou náhrady vyrovnány dobropisem. Podnik vždy za daný měsíc vyhodnotí počet uplatněných kupónů včetně vyčíslení částky k náhradě dodavatelem. Následně může být vystaven dobropis.

### 8.4.2 Slevové akce

Slevové akce se od slevových kupónů odlišují tím, že zákazník slevu obdrží automaticky při placení na pokladně a k získání slevy nemusí nic předkládat. Sleva je zákazníkovi odečtena přímo na účtence. Častou slevovou akcí je např. produkt zdarma při koupi jiného produktu (2 nebo 3+1 výrobek zdarma). Zákazník si sám vybere produkt, který obdrží zdarma. Další slevou ve formě zboží zdarma jsou cenové balíčky, které jsou obdobou 2+1 nebo 3+1, ale s rozdílem, že balíček je ucelený, tj. nelze ho nijak kombinovat. Balíček je nabízen za akční prodejní cenu, která je stanovená za celý balíček, jeho prezentace probíhá v reklamních časopisech, letácích pro nově otevřené prodejny a webových stránkách. Do této oblasti patří také slevy na celý nákup (např. 15 % z celé účtenky). Tyto slevy jsou plně hrazeny podnikem. Podnik je používá jako vlastní marketingový nástroj pro podporu lokálních aktivit, zvýšení obrátu a přilákání nových zákazníků. Jde např. o podporu při otevření nové prodejny

či přesídlení prodejny. Pomocí poštovních zásilek jsou oslovováni zákazníci z oblasti v okolí prodejny.

### **8.4.3 Marketing na pokladně**

Marketing na pokladně představuje pro zákazníka slevu ve formě dárku zdarma. Tento dárek zákazník obdrží, pokud splní určité podmínky. Např. při nákupu zboží značky XXX v hodnotě nad 300,- Kč, získá zákazník zdarma dárek ZZZ. Ve skutečnosti se nejedná o klasický dar, ale o propagační předmět hodnoty nižší 500,- Kč, který je označen ochrannou známkou poskytovatele tj. dodavatele. Tento produkt nespadá do běžného sortimentu podniku, ale pro dobu platnosti akce je zalistován (zaevidován). Obvykle s nadsazenou prodejní cenou, aby byl zákazník motivován ke splnění podmínek nákupu, tzn. ke koupi určité hodnoty konkrétní značky. Následně pak obdrží slevu ve formě dárku zdarma. Pokud zákazník při placení nesplní podmínky nákupu, je mu zboží naúčtováno za stanovenou prodejní cenu. Z tohoto také vyplývá, že pokud se zákazníkovi zboží líbí a nechce splňovat podmínky nákupu, může si jej koupit. Na účtence jsou oba případy vyčísleny. V případě splnění nákupu je zboží naúčtováno a odečteno v plné výši. Při nesplnění podmínek nákupu se jedná o klasický prodej. Oba případy ilustruje Obrázek 5 - Zákaznické slevy na účtence.

### **8.4.4 Účtování zákaznických slev**

Zákaznické slevy ve formě slevových kupónů jsou hrazeny dodavatelem, přičemž na postup účtování nemá vliv, jestli jsou hrazeny plně nebo jen částečně. Účtování se skládá ze dvou kroků. Prvním krokem je účtování při prodeji zboží. V tomto kroku se proúčtuje tržba za zboží. Současně s tržbou se zaúčtuje vyskladnění zboží do nákladů na prodané zboží. Všechny zákaznické slevy ponížují obrat, tj. tržby za zboží, ale v samotném zaúčtování nejsou zřejmé. Na účet 6040xxx se částka zaúčtuje již ponížená o slevy, viz Tabulka 5. Zákaznické slevy jsou zřetelné pouze na samotné účtence určené zákazníkovi, viz Obrázek 5, který zobrazuje několik případů slev.

Obrázek 5 - Zákaznické slevy na účtence

1 EUR = 25,51 CZK			
23.7.2013 17:19 0236/2 000006/6 2436			
		EUR	CZK
A – centrální cena (bez slevy)	Výrobek A	2,27	57,9 1
B – sleva na 35,- Kč	Výrobek B	2,74	69,90 1
	-sl.Výrobek B	-1,37	-35,00 1
C – kupón na 25% slevu	Výrobek C	2,46	62,90 1
	-sl.výrobek C	-1,23	-31,45
D – akční snížená cen o 25 %	Výrobek D	2,54	64,90 2
	změna ceny výr.D	-0,63	-16,00 2
E – cenový balíček za zvýhodněnou cenu	Výrobek E <sub>1</sub>	14,07	359,00 1
	+Výrobek E 2x	15,63	399,00 1
F – zboží zdarma při nákupu jiného výrobku	Výrobek F	11,72	299,00 1
	-1ks Výrobek F	-11,72	-299,00 1
G – dárek zdarma při splnění podmínek nákupu	Výrobek G dárek	5,83	148,90 1
	- sl.výrobek G	-5,83	-148,90 1
H – naučtování dárku při nesplnění podmínek nákupu	Výrobek H dárek	3,52	89,90 1
	-sleva 15%	-6,00	-153,16
- sleva na celý nákup 15 %	Celkem	34,01	867,89
	EC/MC CZK		-867,89
	Základ DPH	28,18	719,06
	Základ DPH 21%	26,76	682,92
	Základ DPH 15%	1,42	36,14
	1=DPH 21%	5,62	143,41
	2=DPH 15%	0,21	5,42

Zdroj: vlastní zpracování

Výrobek A je klasický výrobek bez slevy. Na výrobek B byla uplatněna absolutní sleva ve výši 35,- Kč. Takto nastavená sleva se odečte vždy z aktuálně nastavené prodejní ceny (ta je po dobu platnosti této akce 69,90 Kč). Absolutní kupóny se vztahují obvykle na jeden konkrétní výrobek nebo na několik málo různých výrobků, které mají stejnou prodejní cenu. Sleva na výrobek C je v systému nastavena jako 50% sleva. Obvykle bývá nastavena pro více druhů zboží, často na celou značku. Může se tedy jednat o zboží s různými prodejními cenami, od kterých se vždy odečte 50 %. U výrobku D se jedná o novou cenu, tzn. centrálně je v systému nastavena cena 64,90. Prodejna však např. z důvodu blížícího se konce záruční doby poskytuje 25 % slevu a zboží prodává za 48,90. U výrobku E jsou na účtence vyobrazeny dva případy. V prvním se prodává jeden výrobek za standardní centrální cenu 359,- Kč. V druhém případě se jedná o zvýhodněný cenový balíček, kdy si zákazník kupuje dva kusy stejného produktu za zvýhodněnou cenu 399,- Kč. Běžná platnost cenového balíčku je

14 dní. V rámci reklamní kampaně je platnost delší nebo do vyprodání zásob. Výrobek F znázorňuje situaci, kdy ke koupi jednoho kusu výrobku zákazník dostane druhý zdarma. Poslední slevou na účtence je sleva na celý nákup. Tato sleva je vždy procentní a dopočítá se na konci nákupu z celkového prodejní ceny. Výrobek G a H jsou „dárky“ zmiňované již v odstavci 8.4.3 Marketing na pokladně.

**Tabulka 5 - Účtování zákaznických slev při prodeji zboží**

účetní operace	MD	D
<b>1) prodej zboží - obrat je již snížen o slevu</b>	211xxxx	6040xxx
<b>2) DPH</b>	211xxxx	343xxxx
<b>3) odtížení zboží v průměrné nákupní ceně</b>	504xxxx	1320600

*Zdroj: vlastní zpracování*

Druhým krokem je zúčtování dobropisu od dodavatele. V praxi je postup v podniku následující. Vždy na začátku nového měsíce podnik vyhodnotí počet uplatněných kupónů a vyčíslí jejich výši. Následně si hodnotu odsouhlasí s dodavatelem a dodavatel vystaví dobropis. Protože sleva při uplatnění zákazníkem ponížovala tržby, dobropis od dodavatele se zaúčtuje na náklady na prodané zboží. Jelikož se jedná v obou případech o účtování na výsledkové účty a podnik zpracovává měsíční výkaz zisku a ztráty, je potřeba, aby se náklady a výnosy proúčtovaly do stejného měsíce. To ve většině případů není technicky možné, protože dodavatel má na vystavení dokladu 15 dnů, navíc odsouhlasení také určitou dobu trvá a než se dobropis dostane podniku k zaúčtování, interní výsledovka již musí být dávno zpracována. Z toho důvodu jsou všechny slevové kupóny měsíčně účtovány přes účty dohadných položek a při obdržení dobropisu se dohadná položka vyruší opačným zaúčtováním, viz následující tabulka.

**Tabulka 6 - Účtování dobropisu za slevové kupóny**

účetní operace	MD	D
<b>1) dohadná položka</b>	388xxxx	504xxxx
<b>2) dobropis od dodavatele</b>	321xxxx	388xxxx
DPH	321xxxx	343xxxx

*Zdroj: vlastní zpracování*

## **8.5 Slevy ve výsledku hospodaření a majetku**

Blíže již v předchozích odstavcích byl popsán proces kalkulovaných a nekalkulovaných slev. Zákaznické slevy ve formě kupónů mají přímý dopad do výsledků hospodaření, neboť při prodeji пониžují tržby a při účtování dobropisu od dodavatele jsou účtovány do nákladů na prodané zboží. Ostatní slevy se však kumulují na analyticky rozdělených účtech hromadně nazývaných cenovou odchylkou. Tyto hodnoty podnik každý měsíc přepočítává a vyskladňuje taktéž do nákladů na prodané zboží. Postup celkového procesu vyskladnění slev v podobě cenových odchylek do nákladů na prodané zboží uvedený níže, popisuje vliv dodavatelských slev na oběžný majetek (zboží) a na výsledek hospodaření.

### **8.5.1 Promítnutí slev do nákladů na prodané zboží a majetku**

Všechny přijaté slevy od dodavatelů jsou nahrazeny pojmem cenová odchylka. Přičemž je nutné zmínit, že do cenové odchylky jsou účtovány také veškeré vedlejší náklady spojené s pořízením zboží tj. např. přepravné, clo, etikety aj. Od tohoto však bude v následujícím výkladu upuštěno.

Předpokládejme tedy, že cenová odchylka je tvořena pouze dodavatelskými slevami. Jelikož podnik přijímá zboží od dodavatelů nejen na hlavní sklad, ale také na prodejny, dochází k cenovým odchylkám, které je možné vztáhnout přímo k jednotlivým prodejnám. Podnik tak při účtování rozlišuje dvě cenové odchylky – hlavního skladu a jednotlivých prodejen. Pro stanovení co nejsprávnější hodnoty cenových odchylek, které budou naučtovány do nákladů na prodané zboží, podnik postupuje ve dvou krocích. V prvním kroku je potřeba přeúčtovat poměrnou část cenové odchylky hlavního skladu na cenové odchylky prodejen a až následně je možné zjistit hodnotu cenových odchylek prodejen, které budou účtovány (vyskladněny) do nákladů na prodané zboží. Toto složité rozúčtování se provádí z toho důvodu, že interní výsledek hospodaření a ztráty se sleduje za jednotlivá nákladová střediska, tj. po jednotlivých prodejnách.

### **1) Přeúčtování cenové odchylky hlavního skladu na cenové odchylky prodejen**

Pro vyčíslení hodnot k přeúčtování z cenových odchylek hlavního skladu na prodejny je třeba zjistit celkové zůstatky všech účtů cenových odchylek hlavního skladu k poslednímu dni daného měsíce. To znamená zůstatky všech analytických účtů, kde jsou účtovány obdržené dobropisy za přijaté slevy (kalkulované i nekalkulované) a také zůstatky analytických účtů pro interní zúčtování slev (1321xxx). Sečtením všech zůstatků cenových odchylek se získá konečný stav cenové odchylky hlavního skladu. Tato částka se následně níže uvedeným výpočtem rozpočítá na jednotlivé prodejny a přeúčtuje na cenové odchylky prodejen (opět analyticky odlišný účet).

Ideální situace by byla, když by všechny slevy byly kalkulované a navíc bezchybně zadané ve zbožových kartách. Objednávky by byly ve stejném měsíci jako naskladnění zboží a dobropisy vztahující se k danému naskladnění by byly zaúčtované v tomtéž měsíci. Zůstatek cenové odchylky by byl nulový. A veškeré slevy by již byly promítnuté v hodnotě pořízení zboží. Tento ideální stav však narušují tyto skutečnosti:

- při kalkulaci slev (zadávaní do zbožových karet) se mohou vyskytnout chyby vlivem lidského faktoru,
- ne vždy je možné slevu kalkulovat, např. u dodatečné slevy na základě odprodaných kusů či stavů (kalkulace se zaúčtuje vždy s příjmem zboží),
- k objednávkám vytvořeným na konci měsíce je zboží s největší pravděpodobností naskladněno až začátkem nového měsíce. Změní-li se navíc od nového měsíce sleva, kalkulace se při naskladnění vypočítá podle zadání ke dni objednávky. To znamená, že na účtu 388xxxx (kalkulace slevy při naskladnění) bude jiná částka než skutečně obdržená hodnota od dodavatele.

Z toho důvodu je možné, že výsledný zůstatek účtu cenových odchylek hlavního skladu bude buď kladný či záporný. Výpočet přeúčtování cenové odchylky hlavního skladu na prodejny vychází ze zjištění:

- měsíční hodnoty vyskladněného zboží z hlavního skladu na jednotlivé prodejny,
- zůstatků účtů cenových odchylek hlavního skladu,
- stavu zboží v hlavním skladu k poslednímu dni daného měsíce.

Výpočet koeficientu ( $k_1$ ) pro přeúčtování cenové odchylky hlavního skladu na cenové odchylky prodejen:

$$k_1 = \frac{CO_{HS}}{ZBO_{HS} + VYSK_{HS}} \quad (3)$$

Cílem součtu stavu zboží v hlavním skladu ( $ZBO_{HS}$ ) a hodnoty vyskladnění na prodejny ( $VYSK_{HS}$ ) je získat ve jmenovateli hodnotu celkového stavu zboží v hlavním skladu ke konci měsíce. Následně se získaným koeficientem vynásobí jednotlivé hodnoty vyskladněného zboží z hlavního skladu na prodejny dle vzorce 4. Výsledná hodnota představuje část cenové odchylky hlavního skladu, která bude přeúčtována na cenové odchylky prodejen.

$$CO_{PR} = k_1 * VYSK_{HS} \quad (4)$$

Pokud bude  $CO_{HS}$  růst a stav zboží poklesne, koeficient se zvýší, následkem bude vyšší přeúčtování cenových odchylek mezi hlavním skladem a prodejny.

$CO_{HS}$	celkový zůstatek cenových odchylek hlavního skladu,
$ZBO_{HS}$	konečný stav zboží na hlavním skladě,
$VYSK_{HS}$	měsíční hodnota vyskladněného zboží z hlavního skladu na prodejny,
$CO_{PR}$	cenová odchylka prodejen.

## 2) Zaúčtování cenových odchylek prodejen do nákladů na prodané zboží

Pro určení hodnoty, která bude účtována do nákladů na prodané zboží, je nutné provést opět obdobný výpočet jako v prvním kroku. Nyní je třeba zjistit obraty všech účtů souvisejících se spotřebou zboží v daném měsíci, přičemž nejde pouze o účet 504 spotřebované zboží. Součástí jsou také např. účty inventurních diferencí, spotřeba zboží pro vlastní účely, darovaného zboží, zboží k úhradě např. z důvodu pojistných událostí aj. Dále je potřeba vyčíslit hodnotu stavu zboží v prodejnách k poslednímu dni v měsíci. Po získání těchto hodnot může následovat výpočet koeficientu pro výpočet vyskladnění cenových odchylek prodejen do nákladů na prodané zboží, viz následující vzorce (5) a (6).

$$k_2 = \frac{\sum 5_{XXX}}{\sum 5_{XXX} + ZBO_{PR}} \quad (5)$$

$$VYSKCO_{doN} = k_2 * CO_{PR} \quad (6)$$

$k_2$  koeficient pro výpočet vyskladnění cenových odchylek prodejen do nákladů na prodané zboží,

$\sum 5_{XXX}$  měsíční obraty všech účtů spotřeby zboží,

$ZBO_{PR}$  stav zboží prodejen k poslednímu dni v měsíci,

$CO_{PR}$  cenová odchylka prodejen,

$VYSKCO_{doN}$  hodnota vyskladnění cenových odchylek prodejen do nákladů na prodané zboží.

V následující části bude výše uvedený postup vyskladnění cenové odchylky do nákladů na prodané zboží ilustrován na příkladu. Tabulka 7 a Tabulka 8 uvádí první krok výpočtu. Přičemž Tabulka 7 udává hodnoty potřebné pro výpočet koeficientu ( $k_1$ ) pro vyčíslení hodnot k přeúčtování cenové odchylky hlavního skladu na cenové odchylky prodejen:

Výpočet koeficientu:  $k_1 = \frac{324.254}{27.538.164 + 429.263} \quad k_1 = 0,011594$

**Tabulka 7 - Př. výpočet zůstatku cenové odchylky hlavního skladu  $CO_{HS}$**

účet	název účtu	zůstatek MD	zůstatek D
1320700	stav zboží na HS	27.538.164	
1320720	slevy na základě stavů		159.752
1320721	slevy na základě odprodejů		76.518
1320730	dodatečné skonto		356.000
1320750	obratový bonus		942.131
1321730	dodatečné skonto zúčtování 3880730	315.578	
1321750	obratový bonus zúčtování 3880750	894.569	
<b>zůstatek cenové odchylky hlavního skladu <math>CO_{HS}</math></b>			<b>324.254</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*



Tabulka 8 uvádí hodnoty potřebné pro výpočet přeúčtování cenové odchylky hlavního skladu na cenové odchylky prodejen:  $0,011594 * 429.263 = 4.976,87$  (celkem za všechny prodejny).

**Tabulka 8 - Př. výpočet cenových odchylek prodejen CO<sub>PR</sub> k přeúčtování z CO<sub>HS</sub>**

číslo prodejny	vyskladnění zboží z hlavního skladu na prodejny VYSK <sub>HS</sub>	cenové odchylky prodejen CO <sub>PR</sub> k přeúčtování z CO <sub>HS</sub>
51	123.398,00	1.430,67
52	111.156,00	1.288,74
53	71.043,00	823,67
54	69.879,00	810,18
55	53.787,00	623,61
<b>celkem</b>	<b>429.263,00</b>	<b>4.976,87</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

Posledním propočtem je zjištění hodnoty vyskladnění cenových odchylek prodejen do nákladů na prodané zboží. Když zůstatek zboží v prodejnách klesá a množství spotřebovaného zboží spolu se zůstatkem cenových odchylek roste, koeficient se zvyšuje a dochází tak k vyskladnění větší části cenových odchylek do nákladů na prodané zboží viz Tabulka 9. Lze tedy říci, že čím vyšší je koeficient, tím se do nákladů na prodané zboží dostane větší část cenových odchylek prodejen. Na vyšší koeficientu se podílí hodnota zboží v prodejnách a spotřeba zboží v daném měsíci. Hodnota zboží koeficient ovlivňuje nepřímo úměrně, když stav zboží roste, koeficient klesá. Hodnota spotřeby zboží za dané období působí na koeficient přímo úměrně. S jejím růstem koeficient roste a naopak.

**Tabulka 9 - Př. vyskladnění cenových odchylek prodejen do nákladů na prodané zboží VYSKCO<sub>doN</sub>**

prodejna	51	52	53	54	55
stav zboží (1320600)	350.000	300.000	250.000	200.000	150.000
zůstatek CO <sub>PR</sub>	55.000	60.000	65.000	70.000	75.000
∑ 5xxx	320.000	350.000	370.000	400.000	420.000
k <sub>2</sub>	0,4776	0,5385	0,5968	0,6667	0,7368
<b>VYSKCO<sub>doN</sub></b>	<b>26.269</b>	<b>32.308</b>	<b>38.790</b>	<b>46.667</b>	<b>55.263</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

Nekalkulované slevy v podobě cenových odchylek se do nákladů na prodané zboží dostávají s určitou časovou prodlevou. Tímto však celý proces nekončí. Jelikož jsou do sumy spotřeby zboží zahrnovány také inventurní difference a jiné nedaňové účty. Na konci účetního období je nutná úprava vyskladnění cenových odchylek o hodnoty, které se vztahují k nedaňovým nákladům. V případě inventurních diferencí se stanoví manko do normy a do daňově uznatelných nákladů vstoupí pouze cenové odchylky vztahující se k této části.

Zde bych navrhovala přidat kontrolní výpočet vyskladnění cenové odchylky na konci účetního období, jelikož se jedná o zdoluhavý propočít, při kterém by podnik v případě chyby mohl neúmyslně zkreslit výsledek hospodaření. Při zaúčtování vyšší částky do nákladů na prodané zboží by si nechtěně zvýšil základ daně. Naopak při zaúčtování nižší částky by snížil základ daně a vystavil by se riziku daňového doměrku správcem daně. Zároveň bych podniku v této souvislosti doporučovala vytvořit cílenou kontrolu správného zadávání dodatečných slev, které mají vliv na kalkulaci a na správné ocenění zboží při vyskladnění.

### **8.5.2 Vliv slev na tržby a jejich sledování**

Zákaznické slevy se ve výsledku hospodaření projevují v obratu čili v tržbách za prodané zboží. Rizikem zákaznických slev např. formou kupónů je jejich kombinovatelnost. Obecně v podniku platí, že kombinovatelnost zákaznických slev není možná. Ceny i slevy jsou do systému zadávány manuálně a při zadání mohou nastat chyby. Jelikož následně vše funguje elektronicky, může chybné zadání slevy způsobit, že se podnik s marží daného produktu dostane do mínusu. Proto je každý den marže sledována po jednotlivých výrobcích. V případě, že se jakýkoli výrobek vychýlí od požadované výše marže či dokonce vykáže zápornou marži, je provedeno detailní zjištění příčiny. Marže je počítána klasickým způsobem, tj., rozdíl prodejní a nákupní ceny k prodejní ceně.

Slevy se tedy projeví v nákladech na prodané zboží, pokud se jedná o dodavatelské slevy, které jsou součástí pořízení zboží. V případě zákaznických slev je sleva ve výsledku hospodaření vyjádřena v tržbách za zboží. Rozdíl těchto hodnot udává

obchodní neboli hrubou marží, která slouží k pokrytí zisku z prodeje a nákladů spojených s chodem podniku. Podnik však jako obchodní firma nevykazuje pouze tržby za zboží. Nemalou část tvoří také tržby za služby, které se v podstatě váží ke zboží, neboť souvisí se slevami. Jedná se např. o inzerci akčních cen či slev v letáčích a poštovních zásilkách. Z účetního a daňového pohledu se jedná o služby a není možné je zahrnovat do nákladů na prodané zboží. Podnik však tyto služby pro své interní výkaznictví zahrnuje do obratu a počítá s nimi v marži. Pro interní účely je tento způsob výkaznictví možný jen hodnotově za období. Prakticky není možné tyto zvláštní náhrady od dodavatelů zahrnout do kalkulace ani prodejní ceny a marži vyčíslvat na úrovni produktů.

## **8.6 Problematické situace v daňových a účetních souvislostech**

Současně platná legislativa, zejména zákon o DPH, který byl v posledních letech několikrát novelizován, sebou přinesl změny, s kterými si podnik musel poradit, tak aby neporušoval zákon. V oblasti slev se změny dotkly zejména dodavatelských slev. Že se mnohdy jednalo o nelehký úkol, popisují níže uvedené situace.

### **8.6.1 Bonus a sazba daně dle původního zdanitelného plnění § 42 odst. 4 ZDPH**

Změny sazeb daně z přidané hodnoty ať už základní či snížené mají vliv na správné vyčíslení DPH na dobropisech za dodatečné slevy, které podniku poskytují dodavatelé. S tímto problémem se podnik setkává u všech dodavatelských slev, které se vztahují k více zdanitelným plněním. Asi nejvíce znatelný je v případě obratového bonusu, který se nemusí vždy vztahovat pouze k předchozímu měsíci. V průběhu účetního období může být překročena obratová hladina, za kterou má podnik obdržet vyšší procento ve formě obratového bonusu. Tato změna vždy platí zpětně v návaznosti na délce smluvního vztahu. Příkladem je následující situace.

Obratové hladiny jsou stanoveny takto: obratu nad 1.000.000,- připadá výše bonusu 15 %, obratu nad 2.000.000,- připadá bonus 20 %. Smluvní ujednání platí od listopadu

a podnik s dodavatelem předpokládají dosažení první hranice. To znamená, že od listopadu vyčíslují bonus ve výši 15 %. V únoru podnik překročí obratovou hladinu 2 mil. a nově činí výše bonusu od listopadu 20 % (zpětně od začátku smluvního ujednání). Od ledna se změnila obě sazby DPH. Nyní je potřeba vystavit dobropis na doúčtování obratového bonusu za období listopad až únor, přičemž za první dva měsíce budou jiné sazby DPH než za zbylé dva měsíce. V českém prostředí je zvykem že sazby DPH se jen zvyšují, to znamená, že pokud by byl dobropis za celé období vystaven s novými sazbami, odvedl by podnik na DPH více, než skutečně musí. Takovou štedrost by správce státní kasy s největší pravděpodobností uvítal, ale pokud by tento postoj zaujal dodavatel, vystavil by se riziku doměrku od správce daně z důvodu krácení DPH na výstupu. Z toho vyplývá, že na rozlišení sazeb mají zájem obě strany, přestože se jedná o činnost, při které je třeba vydat určitou dávku úsilí. Celá situace se opakuje, pokud se obratová hladina opět změní. Podnik by toto dorovnání mohl provádět až na konci účetního období, nebyl by, ale splněn cíl, kterým je mít finanční prostředky od dodavatelů co nejdříve. Tento příklad v případě uplatnění správné sazby na opravných daňových dokladech patří k jednodušším. V praxi se často stává, že je obrat chybně vyčíslen, a jsou v něm zahrnuty nesprávné doklady. Většinou se na tuto chybu přijde až po vystavení dobropisu a zpětně se musí provádět „oprava opravy“. Někdy je v měsíčním obratu zastoupeno více dobropisů ponižujících obrat např. z důvodu vrácení zboží. Obrat a následně bonus se náhle dostávají do záporných hodnot. Pokud jsou obsahem obratu dobropisy s jinými sazbami než faktury, může docházet k obrácené situaci, kdy přebírá riziko vůči správci daně podnik, jak názorněji uvádí Tabulka 10. Při záporném obratu se vystavuje vrubopis neboli opravný daňový doklad s plusovým znaménkem.

**Tabulka 10 - Př. záporného obratu s rozdílnými sazbami DPH**

složení obratu	částky obratu	bonus při rozlišení sazeb	bonus při sazbě 21%
faktury s 21%	200.000	42.000	42.000
dobropisy s 20%	-300.000	-60.000	-63.000
<b>celkem</b>	<b>-100.000</b>	<b>-18.000</b>	<b>-21.000</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

Pokud by sazby DPH nebyly rozlišeny a vrubopis by byl vystaven s 21 %, podnik by na DPH zaplatil o 3.000,- Kč méně. Upřesnění v legislativě by zde bylo na místě. Otázkou je, do jaké míry by se tímto zabýval správce daně. Z opatrnostního hlediska bych se však k tomuto postupu přikláněla.

### **8.6.2 Vystavování dobropisů za slevy jménem dodavatele**

Jak již bylo dříve zmíněno, podnik využívá zmocnění k vystavování daňových dokladů. Tuto možnost uvádí ZDPH v § 28 odst. 5 a podnik ji aplikuje na vystavování dobropisů jménem dodavatele za obdržené slevy. Tento postup praktikuje pouze s dodavateli, kteří s vystavováním jménem dodavatele smluvně souhlasí. Podnik si od tohoto sliboval rychlejší tok financí a kontrolu nad slevami. Praxe však ukázala, že si dodavatelé s doklady při účtování nedokáží poradit zejména z technických důvodů. Chybí návaznost na původní plnění k těmto dobropisům a dodavatelé jsou nuceni k internímu vystavení vlastního dokladu. Navíc doklady u dodavatelů prochází schvalovacím kolečkem, které podnik nemůže ovlivnit. Tyto důvody vedou ke zpoždění odsouhlasení vzájemných zápočtů, které sice na finance nemají přímý vliv, ale je s nimi spojena určitá administrativní náročnost. Řešením by mohlo být přidání nového bodu do smluv, týkající se automatického započítávání dobropisů jménem dodavatele s přijatými fakturami za zboží.

### **8.6.3 Oprava odpočtu daně dle § 42 a § 74 ZDPH**

Jelikož ne všichni dodavatelé souhlasí s vystavováním dobropisů jménem dodavatele. Musí u těchto výjimek podnik dodržovat povinnost, kterou udává § 42 a § 74 ZDPH, tj. odvést DPH ke dni zjištění dodavatelské slevy. Pro tyto účely skupina finanční účtárny zabývající se slevami stanovila pracovní postup, jehož součástí je evidence dobropisů vyžádaných od dodavatelů. Evidence obsahuje mj. údaje o výši DPH a datu zjištění slevy. Tento přehled navíc slouží jako podklad pro výpočet smluvních pokut za pozdní vystavení dobropisů. Pokuty byly do smluv přidány k motivaci dodavatelů vystavovat dobropisy včas. Součástí pracovního postupu, je také popis účtování viz níže uvedený příklad.

Podnik měsíčně vyčísluje obratový bonus vycházející z obratu předchozího měsíce hlášeného dodavatelem. Dodavatel nahlásí výši obratu 7. pracovní den, podnik jej zkontroluje, vyčíslí bonus a odešle zpět dodavateli k odsouhlasení. Zpáteční odpověď s odsouhlasením podnik obdrží 10. pracovní den. Tento den podnik považuje za den, kdy se dozvěděl o okolnosti, z kterého mu vyplývá povinnost provést opravu odpočtu daně. Dodavatel má na vystavení 15 dní, ale častou praxí je, že tato lhůta není dodržována a dodavatel dobropis vystaví někdy až za měsíc. Než se daný dobropis dostane do podniku a oběhne schvalovacím „kolečkem“, uzavře se účtování. DPH by byla odvedena pozdě. Podnik si proto vede evidenci žádostí a odsouhlasení dobropisů, díky níž ví, který dobropis nebyl zaúčtován a musí z něj být včas odvedena daň. DPH je účtována interním dokladem a odvedena v červenci. V rámci srpna je dobropis zaúčtován klasicky a součástí účtování je opačné účtování původního odvodu DPH. V knize dodavatelů je dobropis zaúčtován dle dokladu a v rámci účtu 343 je DPH nulová, viz Tabulka 11.

**Tabulka 11 - Př. účtování DPH v případě pozdního obdržení dobropisu**

účetní operace	datum	částka	MD	D
<b>1) DPH 21%</b>	10.7.	9.450,00	3150100	343xxxx
<b>2) dobropis za obratový bonus</b>	26.8.	54.450,00	321xxxx	
DPH základ		45.000,00		1320750
DPH 21%		9.450,00		343xxxx
zrušení původního účtování DPH	26.8.	9.450,00	343xxxx	3150100

*Zdroj: vlastní zpracování*

## 9 Závěr

Cílem diplomové práce bylo analyzovat možnosti a dopady slev obchodního řetězce v návaznosti na platné předpisy, jejich výklad a reálnou situaci.

Pro zpracování teoretické části, zejména pro analýzu systému slev, byla použita odborná literatura z oblasti marketingu, reklamy a podpory prodeje. Pro stanovení účetních a daňových aspektů byly hlavním zdrojem informací zejména články z odborných periodik, které se často zabývaly stejnou problematikou. Literatura, která by uchopila problematiku slev jako celek bez opomenutí všech dotčených disciplín, však chybí. Stejně jako více příkladů z praxe velkých obchodních podniků a nápady na řešení situací, které zákon přímo nestanovuje.

Součástí teoretické části byla charakteristika slev, včetně členění a popisu jejich účelu. Legislativa v našich podmínkách neuvádí žádné povinné členění slev ani jejich terminologii. Účel a názvosloví je tak v rukou ekonomických subjektů. V praxi se však ustálily určité druhy, které jsou nejběžněji používané a proto také nejčastěji diskutované. Jedná se zejména o bonus a skonto.

Z účetního hlediska vyplývá, že není jednoznačně stanoveno, jak bonus a skonto účtovat. Jasně není ani to, zda lze bonus a skonto považovat za slevu. Existuje totiž názor, že tyto slevy jsou nástrojem obchodní politiky a jedná se o platební instrument. Pokud by skonto či bonus byly považovány za nástroje obchodní politiky, není navíc zcela jasné, zda by se při účtování jednalo o provozní či finanční část výsledovky. Proto lze konstatovat, že účetní jednotka by si měla dle § 7 zákona o účetnictví vybrat takový způsob účtování, který dle jejího názoru bude lépe zobrazovat skutečnost, a tento způsob účtování dodržovat i v budoucnu. Přičemž je vhodné mít v písemných obchodních smlouvách stanoveno, jaký účel bonusy a skonta naplňují a zabezpečit si tímto formální stav. Pokud je však bonus poskytován okamžitě přímo při dodávce určitého množství, je situace jednoznačná. U odběratele je potřeba bonus považovat za slevu poskytnutou k jednotlivým položkám faktury a rozpustit ji do jejich ocenění. U dodavatele je bonus slevou z prodejní ceny dodávky.

Praktická část byla aplikována na obchodním řetězci, ve kterém se problematikou slev z účetního a daňového pohledu zabývá skupina účetních finanční účtárny, jejíž jsem součástí. Mohu se tak podílet např. na každoroční aktualizaci směrnice zabývající se členěním a specifikací dodavatelských slev v podniku. Součástí mé pracovní náplně jsou mj. návrhy na postupy účtování a řešení problematických situací v souvislosti se slevami, které byly v této části použity.

Základním aspektem členění slev podniku je, zda se jedná o dodavatelské slevy (slevy smlouvané s dodavatelem). Nebo zda se jedná o zákaznické slevy (slevové akce pro zákazníka). Rozdíl mezi těmito pojmy je především v toku finančních prostředků a účtování.

U slev poskytovaných zákazníkům se nevyskytují žádné konkrétní problémy. Jejich hlavním účelem je podpora prodeje a mohou mít různou formu, nejčastěji se jedná o slevové kupóny nebo akční zboží za zvýhodněnou cenu. Všechny zákaznické slevy snižují obrát neboli tržbu. Větší problémy, s kterými se podnik setkává, jsou případy dodavatelských slev, tj. slevy, které podnik obdrží od svých dodavatelů.

U dodavatelských slev je situace složitější, zejména z pohledu daní z příjmů, kdy sleva snižuje náklady na pořízení daného zboží. Zboží, kterého se sleva týká, však není vždy spotřebováno. Odběratel si v této situaci musí pomoci náhradním řešením v podobě rozvrhu oceňovacích odchylek. Jelikož se jedná o složitý postup skládající se z velkého množství propočtů, který se provádí každý měsíc a případná chyby by mohla mít významný vliv na výsledek hospodaření. Navrhovala bych provést závěrečný roční propočet, který by sloužil pro konečnou kontrolu správnosti výpočtu a zaúčtování. Zároveň bych doporučovala vytvořit cílenou kontrolu správného zadávání dodatečných slev, které mají vliv na kalkulaci a na správné ocenění zboží při vyskladnění.

Slevy podniku se ve výsledku hospodaření promítnou jako rozdíl tržeb za zboží a nákladů na prodané zboží, tj. jako obchodní marže. V majetku se slevy projeví v hodnotě pořízení zásob, ať už při naskladnění v případě kalkulace, kdy sleva přímo ovlivňuje průměrnou hodnotu zboží při spotřebě nebo zprostředkovaně přes cenové



odchylky na analytických účtech 132xxxx. Všechny slevy formou dobropisu jsou účtovány na závazky, jejichž hodnotu snižují.

Novela zákona o DPH způsobila nemilou povinnost při opravách základů daně, které mají za následek snížení uplatnění odpočtu daně. Plátce je povinen provést opravu odpočtu daně ve zdaňovacím období, ve kterém se dozvěděl o okolnostech rozhodných pro vznik povinnosti ji provést. Z praktického hlediska to znamená provést opravu, v zásadě bez ohledu na doručení opravného daňového dokladu (dobropisu) ihned při zjištění.

Podnik využívá pro finanční vypořádání dodavatelských slev zplnomocnění k vystavování dobropisů jménem dodavatele. Firma má tak zabezpečenou kontrolu nad zúčtováním slev s dodavateli. Navíc má podnik kontrolu nad včasným odvodem DPH dle data zjištění. U dobropisů, které vystavují dodavatelé sami, však byla potřeba stanovit interní postup. Jako nejlepší varianta se jevila evidence, obsahující přehled všech dobropisů, o které bylo podnikem požádáno, včetně uvedení informace o datu zjištění slevy. Toto datum je směrodatné pro odvod DPH, pokud dobropis od dodavatele nepřijde včas. Evidence navíc slouží jako podklad pro výpočet smluvních pokut, které byly jako opatření k eliminaci odvodu DPH bez obdržení dobropisů, do smluv přidány.

Vystavování dobropisů jménem dodavatele se ukázalo jako přínosné z pohledu včasného odvodu slevy k datu zjištění. Přineslo však jiné problémy. Dodavatelé tyto dobropisy účtují vystavením svých interních dokladů. Nedokáží si technicky poradit a přijmout dobropis vystavený jejich jménem 1:1. Někdy dochází k nepatrným rozdílům z důvodu zaokrouhlení, protože ho každý podnik řeší jinak. Navíc přestože jsou dobropisy dopředu odsouhlaseny, prochází doklad u dodavatele znovu interním kolečkem a zpožďují se tím vzájemné zápočty a dochází ke zbytečnému administrativnímu nárůstu. Zde bych navrhovala přidání nového bodu do smluv, týkajícího se souhlasu k automatickému započítávání dobropisů s fakturami. Podnik by vystavený dobropis jménem dodavatele ihned po vystavení započtl s neuhrazenými fakturami a zaplatil pouze rozdílnou hodnotu.

Administrativně náročné je také vystavování dobropisů za plnění, která se týkají více sazeb DPH, jde zejména o dodatečné bonusy. Dle zákona o DPH se musí použít vždy sazba dle původního plnění. Jakmile se však v obratu objevuje více sazeb, musí být obrat „rozpitván“ a za každou sazbu bonus vyčíslen zvlášť. Toto náročné řešení by mohla vyřešit změna legislativy, v podobě bližší specifikace, jak v dané situaci postupovat. Je však pravděpodobné, že tento problém firmy takto detailně neřeší a otázkou je, zda by se tímto zabýval také správce daně.

Je patrné, že v praxi se vyskytuje široká škála problémů, které zákon neřeší. Zákon pouze stanovuje povinnosti a nezabývá se aplikací v praxi. Ekonomický subjekt tak musí postupovat individuálně v konfrontaci s legislativou a jejími změnami a řídit se citem, tak aby byl zajištěn věrný a pravdivý obraz. V tomto ohledu nabírají na významu vnitropodnikové předpisy, obchodní smlouvy, podklady k vyčíslení slev aj.

## 10 Summary

The aim of this thesis is to analyze the impact of the discount politics of the chain store in connection with the current regulations, their interpretation and actual situation.

The practical part is focused on the discounts analysis in the selected company. The introduction characterizes the enterprise, its organizational structure and general classification of discounts. In the following chapters there are described some more details about types of particular discounts and the purpose of its use. There are used some specific examples in order to explain the purpose of discounts as well as a description of discounts accounting and reflecting their impact on the assets of the company, financing and operating result.

An important information source for this section are internal, operational and other policies. For further understanding of the discounts issue, especially in term of business policy, it was necessary to make an inquiry within the company. Due to these information, it was possible to implement the theory and make the accounting and tax implications analyse. The end of the practical part includes description of problematic situations, which are usual in general practice.

### **Keywords:**

Goods, discounts, goods valuation, price deflection, accounting, taxes.

## 11 Seznam literatury

[1]

BRYCHTA, I. Různé formy podpory prodeje z pohledu daní a účetnictví. *Účetnictví v praxi*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, č. 10, s. 4-7. ISSN 1211-7307.

[2]

BULLA, M. Účtová třída 1 – Zásoby. *Účetnictví v praxi*. Praha: ASPI, 2007, č. 4, s. 22-27. ISSN 1211-7307.

[3]

DĚRGEL, M. Slevy v daních z příjmů a DPH. *Daně a právo v praxi*. Praha: ASPI, 2005, č. 11. ISSN 1211-7293.

Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d1552v1528-slevy-v-danich-z-prijmu-a-dph/?search\\_query=slevy+v+dan%C3%ADch+z+p%C5%99%C3%ADjm%C5%AF&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=1](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d1552v1528-slevy-v-danich-z-prijmu-a-dph/?search_query=slevy+v+dan%C3%ADch+z+p%C5%99%C3%ADjm%C5%AF&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1)

[4]

FITŘÍKOVÁ, D., PROCHÁZKOVÁ, D. Opravy základu daně a výše daně podle právní úpravy platné v roce 2012. *Účetnictví v praxi*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012, č. 5, s. 5-10. ISSN 1211-7307.

[5]

CHALUPA, R. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2012*. 10. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2012, 439 s. ISBN 978-80-7263-726-3.

[6]

KOTLER, P., V., WONG, J., SAUNDERS a G., ARMSTRONG. *Moderní marketing*. 4. evropské vyd., 1. vyd. v Grada Publishing. Přeložil Vladimír Nový. Praha: Grada, 2007, 1041 s. ISBN 978-80-247-1545-2.

[7]

KOUŘILOVÁ, J. Slevy nejen v účetnictví. *Účetnictví v praxi*. Praha: ASPI, 2005, č. 8. ISSN 1211-7307.

Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d1655v1631-slevy-nejen-v-ucetnictvi/?search\\_query=slevy+nejen+v+%C3%BA%C4%8Detnictv%C3%AD&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=1](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d1655v1631-slevy-nejen-v-ucetnictvi/?search_query=slevy+nejen+v+%C3%BA%C4%8Detnictv%C3%AD&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1)

[8]

KOUŘILOVÁ, J. *Slevy z hlediska účetnictví a daní, ekonomiky a marketingu – interní text*. Katedra účetnictví a financí ZF JU. České Budějovice, 2003

- [9]  
KOUŘILOVÁ, J., RYBOVÁ, J. *Účetnictví obchodu*. 1. vyd. České Budějovice: Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, Ekonomická fakulta, 2012, 146 s. ISBN 978-80-7394-395-0.
- [10]  
LANGEROVÁ, D. Bonusy po novele ZDPH. *DPH on-line*. Praha: Verlag Dashöfer, 2011, č. 9, s. 6. ISSN 1214-7540.
- [11]  
LANGEROVÁ, D. Oprava základu daně a výše daně v roce 2012. *DPH on-line*. Praha: Verlag Dashöfer, 2012, č. 1, s. 1-4. ISSN 1214-7540.
- [12]  
LOUŠA, F. Účtování různých výhod poskytovaných dodavateli zákazníkům – dvojitý pohled na toto téma. *Účetnictví v praxi*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012, č. 10, s. 21-25. ISSN 1211-7307.
- [13]  
LOUŠA, F. *Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2012, 180 s. ISBN 978-80-247-4115-4.
- [14]  
NOVÁKOVÁ, M. DPH a různé marketingové akce. *DPH on-line*. Praha: Verlag Dashöfer, 2012, č. 20, s. 1-7. ISSN 1214-7540.
- [15]  
PILAŘOVÁ, I. Bonusy a skonta v dani z příjmů, účetnictví a DPH v podmínkách roku 2012. *Otázky & odpovědi z praxe*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012, č. 9. ISSN 1803-9031.  
Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d39602v49625-bonusy-a-skonta-v-dani-z-prijmu-ucetnictvi-a-dph-v-podminkach/?search\\_query=Bonusy+a+skonta+v+dani+z+p%C5%99%C3%ADjm%C5%AF%2C+%C3%BA%C4%8Detnictv%C3%AD+a+DPH+v+podm%C3%ADnk%C3%A1ch+roku+2012&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=1](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d39602v49625-bonusy-a-skonta-v-dani-z-prijmu-ucetnictvi-a-dph-v-podminkach/?search_query=Bonusy+a+skonta+v+dani+z+p%C5%99%C3%ADjm%C5%AF%2C+%C3%BA%C4%8Detnictv%C3%AD+a+DPH+v+podm%C3%ADnk%C3%A1ch+roku+2012&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1)
- [16]  
RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. 12. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2012, 1095 s. ISBN 978-80-7263-714-0.
- [17]  
SOBOTKOVÁ, V. Bonusy a skonta z hlediska DPH od 1. 4. 2011. *Daně a právo v praxi*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, č. 8. ISSN 1211-7293.  
Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d34805v44422-bonusy-a-skonta-z-hlediska-dph-od-1-4-2011/?search\\_query=Bonusy+a+skonta+z+hlediska+DPH+od+1.+4.+2011&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=1](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d34805v44422-bonusy-a-skonta-z-hlediska-dph-od-1-4-2011/?search_query=Bonusy+a+skonta+z+hlediska+DPH+od+1.+4.+2011&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1)

[18]

TELLIS, Gerard J. *Reklama a podpora prodeje*. 1. vyd. Přeložil M., Třaskalík. Praha: Grada Publishing, 2000, 602 s. ISBN 80-7169-997-7.

### **Zákony**

*Daňové zákony v úplném znění k 1. 1. 2013 s přehledy změn*. Olomouc: ANAG, 2013. 295 s. ISBN 978-80-7263-791-1

Zákony pro lidi. *Vyhláška č. 500/2002 Sb., provádějící některá ustanovení zákona o účetnictví* [online]. [cit. 2013-06-06]. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>.

### **Ostatní zdroje:**

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., dostupné na stránkách KAČR <http://www.kacr.cz/ceske-ucetni-standardy>

Informace GFŘ k uplatňování DPH u tzv. skont a bonusů. Finanční správa [online]. Finanční správa, 2011, [cit. 2013-08-20].

Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa\\_metodika\\_13536.html](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_13536.html)

Společnost ASPI, a. s., změnila své jméno na Wolters Kluwer ČR, a. s. Wolters Kluwer ČR [online]. Wolters Kluwer ČR, 2009 [cit. 2013-08-20]. Dostupné z:

<http://ofirme.wkcr.cz/wolters-kluwer-novinky/spolecnost-aspi-a.-s.-zmenila-sve-jmeno-na-wolters-kluwer-cr-a.-s.html>

## 12 Seznam tabulek

Tabulka 1 - Účtování naturálního bonusu.....	17
Tabulka 2 - Účtování peněžního bonusu .....	18
Tabulka 3 - Účtování fakturační slevy.....	34
Tabulka 4 - Účtování kalkulované slevy .....	40
Tabulka 5 - Účtování zákaznických slev při prodeji zboží.....	47
Tabulka 6 - Účtování dobropisu za slevové kupóny.....	47
Tabulka 7 - Př. výpočet zůstatku cenové odchylky hlavního skladu $CO_{HS}$ .....	51
Tabulka 8 - Př. výpočet cenových odchylek prodejen $CO_{PR}$ k přeúčtování z $CO_{HS}$ .....	52
Tabulka 9 - Př. vyskladnění cenových odchylek prodejen do nákladů na prodané zboží VYSKCO <sub>doN</sub> .....	52
Tabulka 10 - Př. záporného obratu s rozdílnými sazbami DPH .....	55
Tabulka 11 - Př. účtování DPH v případě pozdního obdržení dobropisu.....	57

## 13 Seznam obrázků

Obrázek 1 - Organizační struktura podniku.....	29
Obrázek 2 - Členění slev v podniku.....	32
Obrázek 3 - Příklad slev na faktuře .....	34
Obrázek 4 - Schéma účtování kalkulovaných slev .....	41
Obrázek 5 - Zákaznické slevy na účtence.....	46