

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Kontrola správnosti provedení účetní uzávěrky a
závěrky v konkrétním podniku**

Lucie Turcajová

© 2014 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Katedra obchodu a financí

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Turcajová Lucie

Provoz a ekonomika

Název práce

Kontrola správnosti provedení účetní uzávěrky a závěrky v konkrétním podniku

Anglický název

An Audit of The Accuracy of Financial Statements and Performance Statements in a Particular Company

Cíle práce

Cílem práce je analýza správnosti provedení veškerých uzávěrkových a závěrkových operací a kontrola správnosti účetnictví jako celku ve vybraném podniku.

Metodika

K naplnění cíle práce bude použita metoda kompilace k prostudování odborných informačních zdrojů, zákonů a vyhlášek, kdy následně pomocí analýzy, syntézy a komparace zjištěných informací budou zpracována teoretická východiska diplomové práce. Získané teoretické znalosti budou aplikovány při hodnocení správnosti účetních postupů v konkrétním podniku.

Harmonogram zpracování

1. Úvod (leden - únor 2014)
2. Cíl práce a metodika (leden - únor 2014)
3. Teoretická východiska (leden - srpen 2013)
4. Vlastní práce (srpen - prosinec 2013)
5. Závěr (únor 2014)

Rozsah textové části

70 - 80 stran

Klíčová slova

Účetní uzávěrka, účetní závěrka, inventarizace, výkaz, přípravné práce, účetní období.

Doporučené zdroje informací

Müllerová L. Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka. 2. vyd. - Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2013. ISBN 978-80-7357-988-3.

Strouhal J. Účetní závěrka. Vyd. 1. - Praha : Wolters Kluwer ČR, 2011.
ISBN 978-80-7357-692-9.

Sládková, E. a kol. Finanční účetnictví a výkaznictví. Praha: Wolters Kluwer 1.4.2009. ISBN 78-80-7357-434-5.

odborné časopisy:

PORADCE ISSN 1211-2437

Daňový a účetní poradce podnikatele. ISSN 1212-6667

Účetnictví. ISSN 00139-5661

Účetnictví v praxi. ISSN 1211-7307

Vedoucí práce

Kuchařová Ivana, Ing.

Termín odevzdání

březen 2014



Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry



prof. Ing. Jan Hron, DrSc., dr. h. c.

Děkan fakulty

V Praze dne 5.12.2013

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Kontrola správnosti provedení účetní uzávěrky a závěrky v konkrétním podniku" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 27. 11. 2014

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucímu diplomové práce paní Ing. Ivaně Kuchařové za přínosné informace a odbornou pomoc, kterou mi poskytla při zpracování mé diplomové práce.

A dále paní Ing. Blance Krejčí za poskytnuté informace a možnost v její firmě absolvovat praxi k diplomové práci.

Kontrola správnosti provedení účetní uzávěrky a závěrky v konkrétním podniku

An audit of the accuracy of financial statements and performance statements in a particular company

Souhrn

Ze zákona o účetnictví vyplývá účetní jednotce povinnost zachytit všechny účetní operace a uzavřít k poslednímu dni účetního období účetní knihy. Tomu předchází několik etap přípravných prací. Jedná se především o inventarizaci, která představuje zjištění skutečného stavu majetku a závazků pomocí inventury, porovnání výsledků s účetním stavem a vypořádáním se s inventarizačními rozdíly. Dále je třeba zaúčtovat další účetní případy týkající se kurzových rozdílů, časového rozlišení, dohadných položek, opravných položek, tvorby rezerv aj. účetních operací. Poslední účetní operací je zaúčtování daňové povinnosti, která je zjištěna na základě výsledku hospodaření společnosti. Pro potřeby výpočtu základu daně se účetní výsledek hospodaření upravuje o zvyšující a snižující položky na daňový základ v souladu se zákonem o daních z příjmů. Vyvrcholením účetní závěrky je sestavení daňového přiznání včetně všech jeho příloh.

Summary

The Accounting Law implies an obligation to account all transactions and conclude accounting books by the last day of the accounting period. Before that, it is necessary to carry out several stages of the preparatory work. These are mainly inventory, which represents the actual state of assets and liabilities using the inventory, comparing the results with stocks and dealing with the stocktaking differences. It is also necessary to recognize other accounting transactions related to foreign exchange differences, accruals, estimated items, allowances, creation of reserves and other accounting operations. Last accounting transaction is accounting of tax obligations that are determined based on the income or loss. For the purpose of calculating the tax base, the accounting profit is adjusted by increasing or decreasing items on the tax base in accordance with the Law on Income Tax. The highlight of the financial statement is a tax declaration, including all its attachments.

Klíčová slova:

Inventarizace, přípravné práce, účetní období, účetní závěrka, výkaz, zákon.

Keywords:

Inventory, preparatory work, accounting period, financial statements, report, law.

Obsah

1	Úvod	12
2	Cíl práce a metodika.....	13
2.1	Cíl práce.....	13
2.2	Metodika	13
3	Literární rešerše	14
3.1	Účetní uzávěrka.....	14
3.1.1	Inventarizace	17
3.2	Uzávěrkové operace.....	21
3.2.1	DNM a DHM	21
3.2.1.1	Opravné položky	22
3.2.2	Finanční majetek	23
3.2.2.1	Majetkové cenné papíry.....	23
3.2.2.2	Dluhové cenné papíry	23
3.2.2.3	Finanční deriváty	24
3.2.3	Zásoby	24
3.2.3.1	Zásoby na cestě.....	25
3.2.3.2	Nevyfakturované dodávky	25
3.2.4	Pohledávky a závazky	26
3.2.4.1	Odpisy a opravné položky k pohledávkám.....	26
3.2.4.2	Opravné položky k pohledávkám	27
3.2.4.3	Odpis pohledávky.....	28
3.2.4.4	Dohadné účty aktivní a pasivní	28
3.2.5	Kurzové rozdíly	29
3.2.6	Rezervy	30
3.2.7	Časové rozlišení nákladů a výnosů	30
3.2.7.1	Náklady příštích období	31
3.2.7.2	Výdaje příštích období	31
3.2.7.3	Výnosy příštích období.....	31
3.2.7.4	Příjmy příštích období	32
3.2.8	Zjišťování výsledku hospodaření	32
3.2.8.1	Odložená daň	33
3.2.8.2	Splatná daň.....	34

3.2.8.3	Kontrola oprávněnosti daňových nákladů z hlediska daně z příjmů.....	34
3.2.8.3.1	Odpisy dlouhodobého majetku	35
3.2.8.3.2	Zůstatková cena hmotného a nehmotného majetku	35
3.2.8.3.3	Pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti hrazené poplatníkem	35
3.2.8.3.4	Nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí	36
3.2.8.3.5	Daňové povinnosti poplatníka	36
3.2.8.3.6	Rezervy a opravné položky	37
3.2.8.3.7	Výdaje na sociální a pracovní podmínky	37
3.2.8.3.8	Paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem	38
3.2.8.3.9	Náklady na reklamu a propagaci.....	38
3.2.8.4	Daňově neúčinné náklady	39
3.2.8.5	Položky navyšující základ daně.....	39
3.2.8.5.1	Nezaúčtované nepeněžní příjmy.....	40
3.2.8.5.2	Neuhrazené závazky 36 měsíců po splatnosti	40
3.2.8.6	Odčitatelné položky, slevy na dani.....	40
3.2.8.6.1	Daňová ztráta.....	40
3.2.8.6.2	Dary.....	40
3.2.8.6.3	Výzkum a vývoj.....	41
3.2.8.6.4	Slevy na dani	41
3.2.8.7	Daňová povinnost	41
3.3	Účetní závěrka.....	41
3.3.1	Přílohy daňového přiznání	43
3.3.1.1	Rozvaha	43
3.3.1.2	Výkaz zisku a ztráty	44
3.3.1.3	Přehled o peněžních tocích.....	45
3.3.1.4	Přehled o změnách vlastního kapitálu	46
3.3.1.5	Příloha k účetní závěrce	46
4	Vlastní práce.....	48
4.1	Účetní jednotka.....	48
4.1.1	Průběh fyzické a dokladové inventury ve společnosti	50
4.1.2	Kontrola účetní uzávěrky	51
4.1.2.1	Dlouhodobý majetek.....	51

4.1.2.2	Samostatné movité věci	56
4.1.2.3	Opravné položky	57
4.1.2.4	Finanční majetek	57
4.1.2.4.1	Pokladna	57
4.1.2.4.2	Běžný účet	58
4.1.2.5	Zásoby	59
4.1.2.6	Rozpracované zakázky	60
4.1.2.7	Pohledávky	60
4.1.2.7.1	Odpisy pohledávek	63
4.1.2.8	Zaplacené zálohy	63
4.1.2.9	Dohadné účty aktivní	63
4.1.2.10	Závazky vůči dodavatelům, ostatní závazky krátkodobé i dlouhodobé	63
4.1.2.11	Závazky vůči finančnímu úřadu	64
4.1.2.12	Závazky vzniklé z pracovně právních vztahů	65
4.1.2.13	Dohadné účty pasivní	66
4.1.2.14	Časové rozlišení	67
4.1.2.15	Kontrola nákladových a výnosových účtů	69
4.1.3	Stanovení daňové povinnosti pro rok 2012	75
4.1.3.1	Náklady daňově neuznatelné	75
4.1.3.2	Náklady daňově uznatelné za určitých podmínek	76
4.1.3.3	Položky zvyšující výsledek hospodaření	79
4.1.3.4	Položky snižující výsledek hospodaření	79
4.1.4	Uzavírání účetních knih	79
4.1.5	Účetní závěrka	80
4.1.5.1	Kontrola účetních výkazů	81
4.1.6	Zpracování účetních odpisů do účetnictví	81
5	Závěr	84
5.1	Shrnutí	84
5.2	Doporučení	84
	Seznam použitých zdrojů	85
	Přílohy	87

Seznam tabulek

Tabulka 1 Způsob zaúčtování přirozeného úbytku materiálu	18
Tabulka 2 Způsob zaúčtování škody na materiálu	19
Tabulka 3 Způsob zaúčtování schodku v pokladně	19
Tabulka 4 Způsob zaúčtování přebytku DHM	19
Tabulka 5 Způsob zaúčtování přebytku materiálu	20
Tabulka 6 Způsob zaúčtování přebytku finančních prostředků	20
Tabulka 7 Způsob zaúčtování odpisu DHM a DNM	22
Tabulka 8 Způsob zaúčtování opravných položek k DHM	22
Tabulka 9 Způsob zaúčtování zásob na cestě	25
Tabulka 10 Způsob zaúčtování nevyfakturované dodávky	26
Tabulka 11 Způsob zaúčtování tvorby opravné položky	27
Tabulka 12 Způsob zaúčtování odpisu pohledávek	28
Tabulka 13 Způsob zaúčtování kursové ztráty a zisku ve valutové pokladně	29
Tabulka 14 Časové rozlišení nákladů a výnosů	30
Tabulka 15 Způsob zaúčtování nájemného na příští rok	31
Tabulka 16 Způsob zaúčtování nepřijaté faktury za nájemné	31
Tabulka 17 Způsob zaúčtování FV za nájemné na příští rok	31
Tabulka 18 Způsob zaúčtování FV za nájemné na příští rok	32
Tabulka 19 Způsob zaúčtování odložené daně	34
Tabulka 20 Způsob zaúčtování splatné daně z příjmů	34
Tabulka 21 Rozvaha	48
Tabulka 22 Dlouhodobý hmotný majetek k 31.12.2012	51
Tabulka 23 Daňové odpisy Ford Transit	52
Tabulka 24 Daňové odpisy Fiat Punto	52
Tabulka 25 Daňové odpisy pásová bruska	53
Tabulka 26 Daňové odpisy Jeep	53
Tabulka 27 Daňové odpisy Saab	53
Tabulka 28 Rovnoměrné odpisování atest dveří	54
Tabulka 29 Frézka	54
Tabulka 30 Přehled odepsaného majetku	54
Tabulka 31 přehled vyřazeného odepsaného majetku	55
Tabulka 32 Zůstatková cena DHM	55
Tabulka 33 Zůstatková cena atestu dveří	56
Tabulka 34 Mincovka Euro	58
Tabulka 35 Inventura materiálu na skladě	59
Tabulka 36 Odúčtování zůstatků zjištěných k 1.1.2012	59
Tabulka 37 Zaúčtování konečných zůstatků zjištěných inventurou k dni 31.12.2012	60
Tabulka 38 Inventarizace pohledávek v eurech	61
Tabulka 39 Výpočet zákonných opravných položek k pohledávkám ve výši 20 %	61
Tabulka 40 Přehled účetních opravných položek k 31. 12. 2012	62

Tabulka 41 Tvorba opravných položek	62
Tabulka 42 Nezaplacené pojistné	66
Tabulka 43 Dohadné účty pasivní	67
Tabulka 44 Výdaje příštích období	68
Tabulka 45 Časové rozlišení pojistného	68
Tabulka 46 Úroky z úvěrových smluv	69
Tabulka 47 Zůstatky nákladových a výnosových účtů	69
Tabulka 48 Rozpis syntetického účtu 548	74
Tabulka 49 Náklady daňově neuznatelné	76
Tabulka 50 Neuhrazené pojistné k 31.01.2013	77
Tabulka 51 Výpočet daňové povinnosti transformací výsledku hospodaření	79
Tabulka 52 Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	82
Tabulka 53 Výpočet daňové povinnosti	83

Seznam obrázků

Obrázek 1 Skladba sociálního a zdravotního pojištění	78
------------------------------------------------------	----

Seznam použitých zkratk

ČNB - Česká národní banka
 ČNZP - Česká národní zdravotní pojišťovna
 ČPP - Česká podnikatelská pojišťovna
 ČR - Česká republika
 D - dal
 DPH - daň z přidané hodnoty
 FIFO - First In, First Out
 FP - faktura přijatá
 Fr - Francie
 FV - faktura vydaná
 MD - má dát
 NPO - náklady příštích období
 OP - opravné položky
 OZ - ostatní závazky
 OZP - Oborová zdravotní pojišťovna
 PHM - pohonné hmoty
 PSSZ - Pražská správa sociálního zabezpečení
 SM - spotřeba materiálu
 SMV - samostatné movité věci
 Voj.ZP - Vojenská zdravotní pojišťovna České republiky
 VZP - Všeobecná zdravotní pojišťovna
 ZDP - zákon o daních z příjmů
 ZPMV - Zdravotní pojišťovna ministerstva vnitra

1 Úvod

Diplomová práce se zabývá kontrolou účetní uzávěrky a závěrky. Účetní uzávěrka představuje ukončení účetních prací za celé účetní období účetní jednotky. Mezi přípravné práce patří inventarizace a zaúčtování veškerých účetních operací týkajících se daného účetního období. V rámci inventarizace se porovnává skutečný stav s údaji, které jsou uvedeny v účetnictví. Vlastní uzávěrka představuje uzavření účetních knih, zjištění daňové povinnosti a její zaúčtování. Konečnou fází účetní uzávěrky je uzavření účetních knih. Posledním krokem před tímto uzavřením je zaúčtování daňové povinnosti uzavíraného období.

Daňová povinnost se vypočítá z účetního výsledku hospodaření analýzou zaúčtovaných výnosů a nákladů, a to zda z hlediska daně z příjmů jsou náklady daňově účinné, případně výnosy od daně osvobozené.

Téma své diplomové práce jsem si zvolila, jelikož studuji obor s ekonomickým zaměřením a o tuto problematiku se zajímám. Má odborná praxe probíhala v účetní a daňové kanceláři, kde jsem tyto poznatky z praxe mohla použít ke zpracování své diplomové práce. Diplomová práce navazuje na bakalářskou práci, která se zabývala problematikou výsledku hospodaření z účetního a daňového hlediska.

Teoretická část mé práce se zabývá metodickými postupy jednotlivých fází účetní uzávěrky, popisuje postupy zjišťování výsledku hospodaření. Teoretická část se z velké části věnuje studiu zákona o daních z příjmů případně dalších právních předpisů. Praktická část spočívá v kontrole sestavené účetní uzávěrky a závěrky konkrétní účetní jednotky.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem práce je v teoretické části popis průběhu účetní uzávěrky a závěrky v souladu se zákonem o účetnictví a zákonem o daních z příjmů. Teoretická část má za úkol popsat jednotlivé fáze účetní uzávěrky, způsob zjišťování účetního výsledku hospodaření a sestavení účetní závěrky včetně způsobu výpočtu daňové povinnosti a sestavení daňového přiznání. V praktické části jsou poznatky aplikovány na konkrétní firmě a cílem je provést komplexní kontrolu správnosti účtování, uzavření účetních knih a sestavení účetní závěrky včetně všech příloh.

2.2 Metodika

Práce je členěna do teoretické a praktické části. V literární rešerši jsou obsaženy teoretické poznatky čerpané z právních norem České republiky odborných knih a elektronických zdrojů zabývajících se daným tématem. Při zpracování teoretické části byla využita deskripce. Získané teoretické poznatky jsou v praktické části práce použity na konkrétní účetní jednotce zabývajících se truhlářskou výrobou. Účetní uzávěrka, sestavení účetních výkazů a následující povinnosti týkající se účetní závěrky jsou vypracovány na základě analýzy účetních výkazů, vnitropodnikových směrnic a jiných interních dokumentů. Při konzultacích s účetní firmou byla použita metoda techniky sběru dat za pomoci dotazování formou osobního rozhovoru.

Úroveň a způsob zpracování účetní závěrky je vyhodnocena na základě metody komparace teoretické a analytické části diplomové práce. V závěru práce jsou uvedeny návrhy pro zlepšení postupu účetní závěrky v konkrétní účetní jednotce.

3 Literární rešerše

3.1 Účetní uzávěrka

Účetní knihy, po zaúčtování všech účetních případů do účetních knih, je potřeba náležitým způsobem uzavřít, shrnout běžné informace do informací souhrnných, tj. do podoby zůstatků a obrátů. Účetní uzávěrka zahrnuje zúčtování účetních a hospodářských operací k 31. 12. nebo k jinému okamžiku, ke kterému se účetní uzávěrka provádí, a tím je zajištěna úplnost účetnictví. Dále zahrnuje uzavírání účetních knih, a tím zajišťuje získání účetních informací, které vstupují do účetních výkazů (Březinová, Munzar, 2006).

Jedná se o proces zaúčtování inventarizačních rozdílů a změn v ocenění majetku a závazků (snížení hodnoty aktiv, přecenění na reálnou hodnotu, ocenění podílů na základě ekvivalenční metody). Účetní uzávěrka obsahuje operace, díky kterým jsou do účetního období zahrnuty takové náklady a výnosy, které s tímto obdobím věcně a časově souvisejí. *Smyslem uzávěrkových operací je zabezpečení věcné správnosti úplnosti údajů v účetnictví tak, aby závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky* (Strouhal, 2011).

Účetní uzávěrka tedy představuje uzavření rozvahových a výsledkových účtů a proučtování výsledku hospodaření za dané účetní období. Konečným krokem účetní uzávěrky je sestavení účetní závěrky.

Aby účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz o stavu majetku a závazků společnosti, což je jeho hlavní cíl, a bylo možné sestavit účetní závěrku, je nezbytné dodržovat všeobecné účetní zásady. V rámci Evropské unie je snaha o harmonizaci účetnictví a vytvoření právních norem závazných pro všechny členské státy formou směrnic. Současně platný zákon o účetnictví vychází ze všeobecných účetních zásad a principů uvedených ve Čtvrté směrnici (Cardová, Carda, 2004).

Všeobecné účetní zásady:

Zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti

Podstatou je vykázání skutečné finanční a majetkové situace účetní jednotky v rámci účetní závěrky, tzn. přesně zaznamenat stav a pohyb majetku a správně jej ocenit. Operace jsou zkoumány účetní jednotkou dle jejich podstaty bez ohledu na daňové a právní dopady.

Zásada účetní jednotky

Jedná se o vymezení ekonomického celku, za který se vede účetnictví a zjišťuje výsledek hospodaření. V rámci účetní jednotky lze vytvářet vnitřní účetní systém (tzv. manažerské účetnictví), kde se ustanoví jednotlivá střediska, za které se vede samostatné účetnictví, avšak veškeré výsledky se vykazují za účetní jednotku jako celek.

Zásada neomezeného trvání účetní jednotky

Tato zásada vychází z předpokladu, že účetní jednotka bude existovat a pokračovat ve své činnosti a nemá v úmyslu ani za povinnost přistoupit ke své likvidaci či podstatně omezit rozsah své činnosti.

Zásada periodicity zjišťování výsledku hospodaření

Zásada periodicity souvisí se zásadou předpokladu neomezené doby trvání účetní jednotky a slouží k podávání pravidelných informací o stavu společnosti. Za dané účetní období je nutné, aby byly zaúčtovány jen takové účetní případy, které se k němu vztahují.

Zásada oceňování v historických cenách

Jedná se o ocenění majetku v cenách a období, ve kterém byl majetek pořízen. Tato zásada nerespektuje změny kupní síly peněžní jednotky, ocenění pořizovacími cenami nezohledňuje inflaci (Březinová, Munzar, 2006).

Zásada konzistentnosti mezi účetními obdobími

Konzistentnost zajišťuje věcnou a metodickou stálost účetních metod, a to např. metod oceňování, odepisování, náplň položek ve výkazech.

Zásada vymezení okamžiku realizace

Tato zásada vymezuje okamžik, kdy dojde k zaúčtování – den dodávky, inkasa, vystavení faktury apod.

Zásada opatrnosti

Zásada opatrnosti představuje snahu nepřenášet současná rizika do budoucnosti. Představuje povinnost vykazovat pouze pravděpodobné ztráty a rizika a reálné a realizovatelné zisky. Účetnictví má k dispozici různé metody k prosazování zásady opatrnosti, jako např. oceňování a tvorba rezerv.

Zákaz kompenzace

Zásada zakazuje vzájemné vyrovnávání mezi nákladovými a výnosovými položkami a jednotlivými položkami aktiv a pasiv.

Přednost obsahu před formou

Účetní jednotka má za povinnost zkoumat podstatu případu a použít takovou metodu, která bude věrně zobrazovat danou situaci. Forma je taktéž podstatná, ale je až druhořadá (Březinová, Munzar, 2006).

Akruální princip

Záměrem akruálního účetnictví je vykázat v účetním období veškerá aktiva, pasiva, náklady a výnosy, které v daném období vznikly. A to i tehdy pokud ještě nebyl uskutečněn odpovídající pohyb peněžních prostředků. Akruální princip je zásadou věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů. Dopady transakcí nebo jiných událostí jsou uznány v době, kdy nastaly, a jsou zaúčtovány do období, ke kterému se vztahují. O nákladech a výnosech se tedy účtuje bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.

Pro účely dodržení akruálního principu jsou stanoveny v účetnictví účty časového rozlišení a účty dohadných položek.

Výnosy se vykazují do období, kdy zboží nebo výrobky byly odevzdány odběratelům. Věcná souvislost nákladů je pak stanovena jejich přiřazením k příslušným výnosům. Klasickým příkladem časové souvislosti je nájemné, které se týká určitého časového období, tedy je zde patrná jeho časová souvislost.

Časové rozlišení a účtování o dohadných položkách je nezbytné uskutečnit k rozvahovému dni, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky (Pelcl, 2013, s.45).

Aktiva i pasiva vykazovaná v rozvaze jsou dle české legislativy oceňována historickou pořizovací cenou. Tento způsob ocenění není aplikován ve všech zemích. Majetek se oceňuje reálnou hodnotou, tzn. cenou, která by měla být získána při prodeji aktiva nebo při převodu závazku k datu ocenění v běžné transakci.

Jiný pohled je rovněž na finanční leasing, kde majetek u pronajímatele je posuzován jako pohledávka - tzn., že majitel pronajímané věci nemůže provádět odpisy. Naopak nájemce u finančního leasingu vykazuje tento majetek jako aktivum a je oprávněn tento majetek odepisovat (Walther, Skousen, 2009).

3.1.1 Inventarizace

Zúčtované výsledky inventarizace jsou obsahem účetní uzávěrky. Jedná se o nástroj systematického ověření existence a ocenění veškerého majetku a veškerých závazků, které účetní jednotka vlastní (Březinová, Štohl, 2010). Účelem inventarizace je zajistit:

- *Věcnou správnost účetnictví* - zjišťuje se skutečný stav aktiv a pasiv.
- *Správné ocenění majetku a závazků* - podle zásady opatrnosti se porovnává reálná hodnota s hodnotou uvedenou v účetnictví. U pohledávek se přihlíží k rizikům neuhrazení (Cardová, Carda, 2004).

Samotnou inventarizací se neprokazují jen účetní skutečnosti, ale slouží rovněž jakožto důkazní prostředek, jímž se např. prokazuje výše a odůvodněnost daňově účinných rezerv a opravných položek. Výsledky inventarizace se zahrnují do účetního období, za které se sestavuje účetní závěrka. Inventarizace tedy představuje velmi výrazný nástroj průkaznosti účetnictví. Je nezbytným předpokladem uzavření účtů a povinným prvkem v procesu vytváření účetní závěrky (Březinová, Munzar, 2006). Účetní jednotka si sama stanovuje vhodné metody, pravidla a nástroje procesu inventarizace. Inventura se provádí **fyzická i dokladová**.

Fyzická inventura

Fyzická inventura se provádí u majetku hmotné povahy (např. zásoby materiálu, výrobků, zboží, dlouhodobého hmotného majetku, peněžních prostředků v pokladně a cenin). Skutečný stav se zjistí počítáním, měřením, vážením.

Dokladová inventura

Dokladová inventura se provádí u majetku nehmotné povahy (např. pohledávky, běžné a úvěrové účty, závazky). Spočívá v tom, že stav zjištěný v účetnictví se ověřuje písemným potvrzením od jednotlivých odběratelů, bank a dodavatelů (inventura je založena na porovnání dokladů) (Cardová, 2013).

Inventarizaci lze dále dělit podle termínu, ke kterému je inventarizace provedena na inventarizaci periodickou a průběžnou. Periodická inventarizace se obvykle provádí pravidelně k okamžiku účetní závěrky, tj. k poslednímu dni účetního období. Nelze-li fyzickou inventuru materiálových zásob provést k okamžiku účetní závěrky, lze ji provádět v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období, popř. v prvním měsíci následujícího účetního období. Průběžnou inventarizace podle § 29 zákona o účetnictví mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u nichž účtují podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. Účetní jednotka si termín této inventarizace stanoví sama. Každý druh zásob musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období.

Inventarizační rozdíly

Skutečný stav majetku nebo závazků se porovná s údaji v účetnictví. V případě, že účetní stav neodpovídá skutečnému, jsou vyčísleny inventarizační rozdíly:

Skutečný stav je nižší než stav v účetnictví

V tomto případě je nutné zjistit důvod, proč majetek vykazovaný v účetnictví ve skutečnosti není k dispozici. Mohou tak nastat následující případy:

- Přirozený úbytek - je považován za běžnou spotřebu (např. rozprášení, vyschnutí, úhyn mláďat) a tyto úbytky je nutné limitovat stanovením norem ve vnitřních předpisech účetní jednotky.

Tabulka 1 Způsob zaúčtování přirozeného úbytku materiálu

Text	MD	D
Přirozený úbytek materiálu	501 – Spotřeba materiálu	112 – Materiál na skladě
Přirozený úbytek zboží	504 – Prodané zboží	132 – Zboží na skladě

Zdroj: Vlastní zpracování

- Škoda – považuje se za provozní náklad související s činností účetní jednotky (např. rozbití, vytečení). Škodu způsobenou přírodní katastrofou lze považovat za mimořádnou událost a vykázat ji jako mimořádný náklad.

Tabulka 2 Způsob zaúčtování škody na materiálu

Text	MD	D
Škoda na materiálu	548 – Ostatní provozní náklady	112 – Materiál na skladě
Škoda na zboží		132 – Zboží na skladě

Zdroj: Vlastní zpracování

- Manko způsobené zcizením

Vznikne-li v rámci inventarizace schodek v pokladně, vyúčtuje se v účetním období, za něž se inventarizace provádí na vrub finančních nákladů.

Tabulka 3 Způsob zaúčtování schodku v pokladně

Text	MD	D
Schodek v pokladně	569 - Manka a škody na finančním majetku	211 - Pokladna
Předepsání schodku odpovědné osobě	335 - Pohledávky za zaměstnanci	688 - Ostatní finanční výnosy

Zdroj: Vlastní zpracování

Skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví

Přebývajícím majetek je nutné ocenit. Přebytek peněžních prostředků a cenin se ocení jmenovitou hodnotou. U ostatního majetku, pokud není doložena pořizovací cena, se provede ocenění pomocí reprodukční pořizovací ceny. Přebytek majetku se účtuje podle druhu majetku:

1. Přebytek dlouhodobého hmotného a nehmotného odpisovaného majetku se vykáže jako plně odepsaný, tzn. ve prospěch oprávek.

Tabulka 4 Způsob zaúčtování přebytku DHM

Text	MD	D
Přebytek DHM	022 - SMV	082 – Oprávky k SMV

Zdroj: Vlastní zpracování

2. Přebytek dlouhodobého hmotného a nehmotného neodepisovaného majetku se vykáže ve prospěch vlastního kapitálu.
3. Přebytek zásob nakoupených od externího dodavatele (materiál, zboží) se projeví jako provozní výnos.

Tabulka 5 Způsob zaúčtování přebytku materiálu

Text	MD	D
Přebytek materiálu	112 – Materiál na skladě	648 – Ostatní provozní výnosy
Přebytek zboží	132 – Zboží na skladě	

Zdroj: Vlastní zpracování

4. Přebytek zásob vytvořený vlastní činností (nedokončená výroba, polotovary, výrobky) bude zaúčtován ve prospěch výnosu jako změna stavu příslušného druhu zásob vytvořených vlastní činností.
5. Přebytek peněžních prostředků a cenin se vykáže jako finanční výnos (Březinová, Štohl, 2010).

Tabulka 6 Způsob zaúčtování přebytku finančních prostředků

Text	MD	D
Přebytek fin. prostředků	211 - Pokladna	668 – Ostatní fin. výnosy

Zdroj: Vlastní zpracování

Z §8 Zákona o účetnictví vyplývá, že pokud účetní jednotka neprovede inventarizaci, její účetnictví nelze považovat za průkazné. Inventarizace je tedy nástrojem prokázání, že stav majetků a závazků odpovídá skutečnosti ke dni sestavení účetní závěrky. Dalším důvodem, kromě zjištění skutečného stavu majetku a závazků, pro provádění inventarizace je zjištění, zda majetek a závazky jsou oceněny ve skutečném stavu. To vyplývá ze zákona o účetnictví, a to konkrétně v §26 odst. 3 princip zásady opatrnosti. Zároveň inventarizace sleduje, zda byly zaúčtovány veškeré skutečnosti časově související s obdobím vzniku účetních případů (Pelcl, 2012, s 3).

Výsledky inventarizace jsou zachyceny v inventurních soupisech. Inventurní soupis musí obsahovat:

- *zjištěné skutečné stavy (majetku, závazků),*
- *jednoznačné určení o jaký zjištěný majetek, případně závazky se jedná,*
- *podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečných stavů,*

- *podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury, způsob zjišťování skutečných stavů,*
- *ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila.*
- *ocenění majetku a závazků při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,*
- *okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,*
- *okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.*

Povinností účetní jednotky je prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu pěti let po jejím provedení dle §29 odst. 3 Zákona o účetnictví (Pelcl, 2012, s. 7).

3.2 Uzávěrkové operace

Hlavním účelem uzávěrkových operací je zabezpečení věcné správnosti a úplnosti údajů v účetnictví tak, aby závěrka podávala poctivý a věrný obraz předmětu účetnictví, a aby byla dobrým podkladem pro stanovení daňové povinnosti.

3.2.1 DNM a DHM

Účetní jednotky dle §28 odst. 1 Zákona o účetnictví účtují o majetku a odpisují ho, pokud k němu mají vlastnické právo. Odpisy jsou účtovány na základy odpisových plánů. Tento plán si podnik stanoví v závislosti na způsobu i využití majetku pro jednotlivé předměty. Doba odpisování se odvíjí od doby použitelnosti majetku. Zvolený postup a sazby při odpisování v účetnictví je povinna účetní jednotka uvést na inventární kartě dlouhodobého majetku. Na této kartě současně uvádí účetní i daňové odpisy (Ryneš, 2011).

Rozeznáváme tři základní varianty účetních odpisů:

- **Výkonové** – fyzické opotřebení je závislé na využití majetku (např. počet najetých kilometrů, množství vyrobených výrobků). Odpisy v jednotlivých účetních obdobích odpovídají skutečně provedeným výkonům.
- **Lineární** – odpisuje se stejné procento z hodnoty majetku za každé časové období. Využívá se především v těch případech, je-li ekonomická užitečnost majetku za každý rok stejná.

- Degresivní – roční částka odpisu se postupně snižuje (Strouhal, 2011).

Zákon o daních z příjmů stanovuje způsoby a principy odpisování dlouhodobého majetku evidovaného u poplatníka. V příloze zákona jsou uvedeny jednotlivé odpisové skupiny, do kterých je tento majetek zařazován. Zákon o dani z příjmů dává možnost poplatníkovi zvolit si jednu ze dvou odpisových metod, a to rovnoměrné odpisování nebo zrychlené odpisování.

- Rovnoměrné – rozpouští vstupní cenu dlouhodobého majetku stejným dílem po celou dobu odpisování.
- Zrychlené – v prvních letech odpisují více než v letech následujících, to znamená, nerozpouští vstupní cenu dlouhodobého majetku do základu daně rovnoměrně. Nejvyšší daňový odpis je u tohoto způsobu ve druhém roce odpisování.

Tabulka 7 Způsob zaúčtování odpisu DHM a DNM

Text	MD	D
Odpis DHM a DNM	551 – Odpisy DHM a DNM	081 – Oprávky ke stavbám 082 – Oprávky k SMV

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.1.1 Opravné položky

Na rozdíl od odpisů, které vyjadřují trvalé snížení hodnoty dlouhodobého majetku, dočasné snížení hodnoty majetku účetní jednotka vyjádří pomocí opravné položky. K této změně účetní jednotka dospěje na základě inventarizace majetku. Přechodné snížení ocenění nehmotného a hmotného majetku v rámci uzavírání účetních knih účtuje účetní jednotka v účtové skupině 09 – opravné položky k dlouhodobému majetku. Při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvářených opravných položek. Tvorba opravných položek je nákladem, o snížení či zrušení opravných položek se účtuje na straně D téhož nákladového účtu (Machová, 2013, s. 36).

Tabulka 8 Způsob zaúčtování opravných položek k DHM

Text	MD	D
Opravná položka k DHM	022 - SMV	092 – Opravná položka k DHM

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.2 Finanční majetek

K rozvahovému dni účetní jednotka provádí přeceňování majetkových a dluhových cenných papírů. Cenný papír je nositelem právního nároku jeho majitele vůči emitentovi. Emitent se zavazuje ke konkrétním povinnostem. Mezi cenné papíry patří např. majetkové cenné papíry (akcie, poukázky na akcie, zatimní listy, podílové listy), dluhové cenné papíry (dluhopis, směnky, šeky), ostatní cenné papíry (opční listy, náložné listy, atd.) a odvozené cenné papíry (forvardy, swapy).

3.2.2.1 Majetkové cenné papíry

K rozvahovému dni účetní jednotka přeceňuje v souladu se zákonem o účetnictví na reálnou hodnotu deriváty, cenné papíry, majetek a závazky zajištěné deriváty, pohledávky k obchodování. Reálnou hodnotou se rozumí tržní hodnota (vyhlášena na tuzemské či zahraniční burze) nebo ocenění kvalifikovaným odhadem, případně ocenění na základě posudku znalce. Cenné papíry určené k obchodování, změnu reálných hodnot těchto papírů účtujeme jako finanční náklad či výnos.

Realizovatelné cenné papíry jsou papíry, které nejsou určeny k obchodování s cennými papíry, ani nejsou cenným papírem drženým do splatnosti, ani majetkovou účastí s rozhodujícím nebo podstatným vlivem. Jedná se o cenné papíry s podílem do 20%. Jsou-li realizovatelné cenné papíry oceněny reálnou hodnotou, změny ceny se účtuje prostřednictvím kapitálových účtů (základní kapitál a kapitálové fondy). Trvalé snížení reálné hodnoty může účetní jednotka účtovat výsledkově.

Stejný druh cenných papírů lze také ocenit váženým aritmetickým průměrem (vyplyne z ocenění úbytků), nebo kdy první cena pro ocenění přírůstků se použije jako první cena pro ocenění úbytku majetku (FIFO). Drží-li podnik podíl představující účast s rozhodujícím či podstatným vlivem, pak tento podíl lze ocenit ekvivalencí. To znamená, že pořizovací cena tohoto majetku je k rozvahovému dni upravována vzhledem k míře účasti účetní jednotky na vlastním kapitálu ve společnosti, ve které má majetkovou účast. Změny ocenění se provedou prostřednictvím kapitálových účtů (Strouhal, 2011).

3.2.2.2 Dluhové cenné papíry

Dluhové cenné papíry představují vztah mezi dlužníkem a věřitelem, kdy dlužník má za povinnost splatit zapůjčenou částku (Ryneš, 2011). Jsou rozlišovány tři základní kategorie: dluhopisy v pari (pořizovací cena je rovna jmenovité hodnotě dluhopisu),

dluhopisy nad pari (pořizovací cena je vyšší než jmenovitá hodnota, rozdíl během držení dluhopisu se postupně rozpouští do nákladu), dluhopis pod pari (jmenovitá hodnota je vyšší než pořizovací cena, tento diskont se postupně rozpouští do mínusu). Je-li dluhopis pořízen za účelem dlouhodobého držení, lze jej k rozvahovému dni upravit na reálnou hodnotu. Znehodnocení, které by mělo trvalý ráz, účtujeme do nákladů. Toto znehodnocení můžeme upravit prostřednictvím výnosů zpět na původní hodnotu, vrací-li se reálná hodnota dluhopisu na původní úroveň.

Směnky k inkasu jsou v okamžiku pořízení oceněny pořizovací cenou, tato cena je postupně navyšována o směnečné úrokové výnosy. Směnky k úhradě jsou vnímány jako závazky, od počátku je oceňujeme v jejich jmenovité hodnotě. Směnečný úrok podléhá časovému rozlišení.

3.2.2.3 Finanční deriváty

Mají podobu smlouvy mezi dvěma stranami. Jsou členěny na pevné termínované operace (forwardy, futures, swapy) a na opce. Pevné termínované kontrakty nemají při sjednání počáteční náklady, pohledávky a závazky se sledují v podrozvaze. K rozvahovému dni se deriváty přeceňují na reálnou hodnotu s výsledkovým dopadem (Strouhal, 2011).

3.2.3 Zásoby

Charakteristickou vlastností položky zásoby je její jednorázová spotřeba v průběhu výrobního procesu. Jedná se především o materiál (suroviny, pomocné látky, náhradní díly atd.), zboží, zásoby vlastní výroby, zvířata. Do zásob se rovněž mohou zahrnovat hmotné předměty, jejichž doba použitelnosti je kratší než jeden rok.

Dle zákona o účetnictví se nakupované zásoby oceňují skutečnými pořizovacími cenami, to znamená cenou pořízení včetně veškerých vedlejších pořizovacích nákladů. Zásoby vytvořené vlastní činností se oceňují skutečnými vlastními náklady. Ocenění může být na úrovni přímých nákladů (přímý materiál, přímé mzdy, ostatní přímé náklady) nebo vlastních nákladů výroby (přímé náklady a výrobní režie), popřípadě vlastních nákladů výkonu (vlastní náklady výroby a správní režie). Ocenění může být dle plánových kalkulací v předem stanovené výši nebo na úrovni skutečných vlastních nákladů.

České účetní standardy umožňují dva způsoby účtování zásob (způsob A, způsob B). Oba způsoby může účetní jednotka kombinovat, ale pouze v rámci jednoho

syntetického účtu, v rámci analytických účtů může být uplatněn pouze jeden z uvedených způsobů. Podstatou způsobu A je účtování pořízení zásob na příslušných majetkových účtech. Zásoby se vyúčtují do provozních nákladů v okamžiku faktické spotřeby. Při způsobu B evidence zásob účetní jednotky vyúčtují veškeré výdaje z pořízení zásob na příslušné účty provozních nákladů. Při uzavírání účetních knih se počáteční stavy materiálu a zboží převedou do nákladů a stav zásob podle skladové evidence na rozvahové účty materiálu na skladě, respektive zboží na skladě.

Manka nad normu a případné škody, které účetní jednotka zjistí fyzickou inventarizací, se účtují do nákladů na účet Manka a škody (Ryneš, 2011).

České účetní standardy požadují, aby účty pořízení materiálu a pořízení zboží k rozvahovému dni nevykazovaly žádný zůstatek. V praxi to znamená, že firma obdržela doklad (fakturu), ale neobdržela nakoupenou zásobu k rozvahovému dni. V tomto případě účetní jednotka účtuje o zásobách na cestě. Nebo naopak účetní jednotka obdržela nakoupenou zásobu, ale nebyl jí doručen k rozvahovému dni doklad vztahující se k pořizovaným zásobám. V tomto případě se účtuje o nevyfakturovaných dodávkách.

3.2.3.1 Zásoby na cestě

K rozvahovému dni se odúčtuje zůstatek účtu pořízení materiálu respektive pořízení zboží na vrub účtu Materiál na cestě respektive Zboží na cestě. V následujícím účetním období při faktickém převzetí zásoby na sklad účtuje účetní jednotka na účet Materiál na skladě nebo Zboží na skladě a v prodejnách a zároveň odúčtuje zůstatek z účtů Zásoby na cestě.

Tabulka 9 Způsob zaúčtování zásob na cestě

Text	MD	D
Přijatá faktura za zboží	139 – Zboží na cestě	321 - Dodavatelé
Naskladnění zboží	132 – Zboží na skladě	139 – Zboží na cestě

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.3.2 Nevyfakturované dodávky

Účetní jednotka odúčtuje zůstatek účtu Pořízení materiálu či Pořízení zboží k rozvahovému dni ve prospěch účtu Dohadné účty pasivní. V následujícím účetním období přijatou fakturu účetní jednotka odúčtuje zůstatek účtu Dohadné účty pasivní ve prospěch účtu Dodavatelé (Strouhal, 2011).

Tabulka 10 Způsob zaúčtování nevyfakturované dodávky

Text	MD	D
Naskladněný materiál	112 – Materiál na skladě	389 – Dohadné účty pasivní
Přijatá faktura	389 – Dohadné účty pasivní	321 - Dodavatelé

Zdroj: Vlastní zpracování

V rámci inventarizace zásob je důležité určit správné ohodnocení těchto zásob. Pokud čistá realizovatelná hodnota zásob je nižší než její pořizovací cena, vytváří se opravná položka. V opačném případě zásoby zůstávají na úrovni pořizovací ceny. Tvorba opravných položek k zásobám se účtuje na straně D účtu Opravné položky k zásobám se souvztažným nákladovým účtem Tvorba účetních opravných položek. Při prodeji zásob se opravná položka zruší, stejně tak se zruší opravná položka, pokud dojde k trvalému snížení hodnoty zásob (Machová, 2013, s. 37).

3.2.4 Pohledávky a závazky

Zachycení zúčtovacích vztahů patří mezi nejrozsáhlejší a složitou oblast účetnictví. Účtuje se zde o vztazích účetní jednotky k obchodním partnerům (odběratelům, dodavatelům), zaměstnancům, institucím sociálního a zdravotního pojištění, finančním orgánům apod.

V okamžiku vzniku se pohledávky a závazky oceňují jmenovitou hodnotou, v případě postoupení pořizovací cenou. Jsou-li pohledávky určeny k obchodování, oceňují se reálnou hodnotou (Březinová, Munzar, 2006).

3.2.4.1 Odpisy a opravné položky k pohledávkám

Aktiva účetní jednotky často zachycují různé pohledávky za několik účetních období, i když je minimální šance, že budou tyto pohledávky vymoženy. V tomto případě je správné vytvořit 100 % opravnou položku, která může být i v některých případech daňově účinná (dle pravidel zákona o rezervách). Jelikož zákon o účetnictví nenařizuje účetní jednotce, aby tuto pohledávku odepsala a převedla do podrozvahové evidence, záleží pouze na účetní jednotce, zda pohledávku odepíše či ponechá v účetnictví (Ambrož, 2012).

3.2.4.2 Opravné položky k pohledávkám

Zákon o rezervách určuje, které opravné položky mohou být daňově účinné. Mohou je vytvářet pouze poplatníci, kteří vedou účetnictví. Opravnými položkami se rozumí:

- Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení - vytvářejí se v období, ve kterém došlo k přihlášení u soudu a jedná se o nepromlčené pohledávky.
- Opravná položka k nepromlčeným pohledávkám, jejichž rozvahová hodnota při vzniku nepřesáhla hodnotu 200 tis. Kč. K těmto pohledávkám lze po lhůtě splatnosti 6 měsíců vytvářet opravnou položku až do výše 20 % rozvahové hodnoty. Při aktivní účasti věřitele u soudního, rozhodčího či správního řízení může vytvářet opravné položky dle uplynulé doby od konce lhůty splatnosti postupně, a to až do výše 100 %, jedná-li se o pohledávky po splatnosti delší než 36 měsíců.
- Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám nad 200 tis. Kč lze vytvářet pouze pokud bylo zahájeno rozhodčí, soudní či správní řízení při aktivní účasti věřitele. I zde se výše opravné položky odvíjí od lhůty po splatnosti od 20 % (minimálně 6 měsíců po splatnosti) do 100 %, je-li lhůta delší 36 měsíců po splatnosti.
- Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám do 30 tis. Kč - věřitel může vytvořit opravnou položku ve 100% výši rozvahové hodnoty, pokud pohledávka v okamžiku vzniku nepřevýšila částku 30 tis. Kč a zároveň od konce splatnosti uplynulo alespoň 12 měsíců. Zároveň nesmí hodnota ostatních pohledávek k jednomu dlužníkovi přesáhnout částku 30 tis. Kč.
- Opravné položky z titulu ručení za celní dluh.
- Bankovní opravné položky(zákon o rezervách).

Tabulka 11 Způsob zaúčtování tvorby opravné položky

Text	MD	D
Tvorba OP	558 – Tvorba zákonných OP	391 – OP k pohledávkám

Zdroj: Vlastní zpracování

Novelizací § 8a zákona o rezervách došlo ke změně tvorby opravných položek. Změny se týkají pohledávek, které vznikly po 1. 1. 2014. Ke změně došlo u zrušení povinnosti zahájit soudní či správní řízení u pohledávek vyšších než 200 000 Kč. V platnosti zůstávají obecná omezení jako například při vzniku pohledávky musí být účtováno do výnosů,

mohou je tvořit pouze poplatníci vedoucí účetnictví a netvoří se z titulu cenných papírů, úvěrů, smluvních pokut a jiných sankcí. A rovněž nelze tvořit opravné položky u spojených osob. U pohledávek nabytých postoupením je hranice 200 000 Kč zachována.

Nově se mohou opravné položky vytvářet ve lhůtě 18 měsíců po splatnosti a to ve výši 50 %, 36 měsíců po splatnosti lze k pohledávce vytvářet opravnou položku ve 100% výši.

3.2.4.3 Odpis pohledávky

Pro uznání odpisu pohledávek jsou platná pravidla popsána v §24 odst. 2 písm. y) Zákona o dani z příjmů. Velmi zjednodušeně můžeme uvést, že podmínkou uznání pohledávky jako daňového výdaje - její nominální hodnoty nebo pořizovací ceny pohledávky nabyté postoupením - je skutečnost, že:

- pohledávce bylo při jejím vzniku účtováno ve výnosech,
- tento zdanitelný příjem nebyl od daně osvobozen,
- současně lze k této pohledávce uplatňovat zákonné opravné položky.

Účetní jednotka na základě vlastního rozhodnutí může provádět daňově neúčinné odpisy pohledávek. Jedná se o ty pohledávky, které nespĺňují výše uvedené předpoklady, např. promlčené pohledávky.

Tabulka 12 Způsob zaúčtování odpisu pohledávek

Text	MD	D
Odpis pohledávky	546 – Odpis pohledávky	311 - Odběratelé

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.4.4 Dohadné účty aktivní a pasivní

Mezi pohledávky a závazky patří také dohadné položky aktivní a pasivní. U těchto položek známe účel, ale nevíme přesně hodnotu, popřípadě období čerpání. To znamená, že dohadné účty jsou v zásadě pohledávky nebo závazky neurčité výše, které věcně souvisejí s výnosy či náklady běžného účetního období. Při stanovení hodnotové výše dohadné položky účetní jednotka vychází z dostupných informací (např. smlouvy, dohody, ceny obvyklé, soupisy provedených prací do data účetní závěrky, stav měřidel k rozvahovému datu, atd.). Při přijetí konečné faktury vznikne rozdíl mezi skutečnou

částkou a dohadnou položkou. Vyúčtování tohoto rozdílu přísluší do období přijetí daňového dokladu. Položky zúčtované na dohadných účtech jsou daňově uznávány. Je však nutné zkoumat výši a způsob stanovení odhadu. Chybný odhad dohadné položky není důvodem pro daňové zpochybnění, byl-li proveden na základě dostupných informací (Ryneš, 2011).

3.2.5 Kurzové rozdíly

Ze zákona o účetnictví vyplývá, že majetek a závazky, které jsou vyjádřeny v cizí měně, musí být k rozvahovému dni přepočteny na domácí měnu kurzem devizového trhu, který vyhláší centrální banka (ČNB). Jestliže účetní jednotka používá během účetního období vlastní pevný kurz, pak je rovněž k rozvahovému dni povinna použít aktuální kurz k tomuto datu, který Česká národní banka vyhlásila. Jestliže se jedná o takovou cizí měnu, která není obsažena v kurzech devizového trhu vyhlášených ČNB, v tom případě se použije oficiální střední kurz centrální banky příslušné země k euru či americkému dolaru (Strouhal, 2011).

Kurzové rozdíly se účtují dle jejich povahy na vrub účtu Finanční náklady, pokud se jedná o kurzovou ztrátu. Jedná-li se o kurzový zisk, účtuje se ve prospěch příslušného účtu finančních výnosů.

Tabulka 13 Způsob zaúčtování kursové ztráty a zisku ve valutové pokladně

Text	MD	D
Kurzová ztráta	563 – Kurzové ztráty	221 – Bankovní účty
Kurzový zisk	221 – Bankovní účty	663 – Kurzové zisky

Zdroj: Vlastní zpracování

Kurzové rozdíly se vypočítávají i u cenných papírů a podílů vedených v cizí měně. Je-li cenný papír oceňován reálnou hodnotou s výsledkovým dopadem, pak i kurzový rozdíl je účtován výsledkově. Je-li cenný papír oceňován s rozvahovým dopadem, pak je i kurzový rozdíl účtován rozvahově na příslušný účet kapitálových fondů. Jestliže dluhový cenný papír není oceňován reálnou hodnotou, vzniklý kurzový rozdíl se účtuje dle povahy na finanční náklady respektive na finanční výnosy (Mullerová, 2011).

3.2.6 Rezervy

Rezervy jsou považovány za cizí zdroje majetku podniku. Účelem tvorby rezerv je krytí budoucích výdajů a rizik, která vznikají ze současných závazků, a která jsou spojena s nepřetržitou existencí účetní jednotky. Rezervy se tvoří na vrub nákladů účetní jednotky, a tím snižují výsledek hospodaření běžného účetního období ve prospěch budoucích období. Zároveň tak plní i funkci časového rozlišení nákladů, kdy umožňují zahrnutí nákladů do toho účetního období, se kterým věcně a časově souvisejí. Rovněž pomocí rezerv je dodržována zásada opatrnosti.

Základní charakteristika rezerv je, že je přesně znám účel, na který jsou tvořeny, ale zároveň není přesně známa částka a období k jejich čerpání. Rezervy dělíme na zákonné, které jsou stanoveny zvláštními zákony a jsou při tvorbě a užití uznány jako náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Dále jsou to rezervy ostatní, jejichž tvorbu upravuje zákon o účetnictví a vnitřní směrnice účetní jednotky.

3.2.7 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Aby účetní jednotka vykázala správný výsledek hospodaření za sledované účetní období, musí zahrnout do něj všechny náklady a výnosy, které do něj patří, i když z různých důvodů nebyly v tomto účetním období zaúčtovány. Naopak z nákladů a výnosů musí vyloučit položky, které byly zaúčtovány, ale týkají se příštích účetních období. Tato úprava nákladů a výnosů se účtuje prostřednictvím účtů časové rozlišení, přechodných účtů a rezerv (Ryneš, 2011).

Tabulka 14 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Aktiva	Pasiva
Náklady příštích období	Výdaje příštích období
Příjmy příštích období	Výnosy příštích období
-	Rezervy

Zdroj: Ryneš 2011

Časové rozlišení není nutné používat v případech, pokud se jedná o nevýznamné částky a jejich ponecháním v nákladech či výnosech účetní jednotka prokazatelně nesleduje upravování výsledku hospodaření. Zároveň se jedná o pravidelně se opakující výdaje popřípadě příjmy.

3.2.7.1 Náklady příštích období

Jsou to náklady, které účetní jednotka předem vydala, popřípadě vyúčtovala na vrub nákladů (např. první splátka finančního pronájmu), které se týkají z části nákladu právě tohoto účetního období a z části nákladů příštího účetního období. Může se také jednat o náklady, které se týkají celého příštího účetního období (např. předem zaplacené nájemné).

Tabulka 15 Způsob zaúčtování nájemného na příští rok

Text	MD	D
Nájemné na příští rok	381 – Náklady příštích období	321 - Dodavatelé

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.7.2 Výdaje příštích období

Výdaje příštích období jsou dosud nezaplacené částky, které se při splatnosti týkají z části nákladů běžného účetního období a z části nákladu budoucího účetního období. Popřípadě se celé týkají nákladů běžného účetního období.

Tabulka 16 Způsob zaúčtování nepřijatých faktur za nájemné

Text	MD	D
Nepřijatá FP za nájemné tohoto roku	518 - Ostatní služby	383 – Výdaje příštích období

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.7.3 Výnosy příštích období

Výnosy příštích období jsou částky, které účetní jednotka přijala, které se buď z části, nebo zcela týkají výnosů příštího období. Zúčtování výnosů příštích období se provede v tom období, se kterým věcně a časově souvisejí.

Tabulka 17 Způsob zaúčtování FV za nájemné na příští rok

Text	MD	D
FV za nájemné na příští rok	311 - Odběratelé	384 – Výnosy příštích období

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.7.4 Příjmy příštích období

Příjmy příštích období jsou částky účetní jednotkou dosud nepřijaté, které se při splatnosti týkají z části výnosů současného, z částí výnosů budoucího období, nebo které se zcela týkají příštího účetního období (Ryneš, 2011).

Tabulka 18 Způsob zaúčtování FV za nájemné na příští rok

Text	MD	D
FV za nájemné na příští rok	311 - Odběratelé	385 – Příjmy příštích období

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.8 Zjišťování výsledku hospodaření

Výsledek hospodaření tvoří samostatnou kategorii vlastního kapitálu účetní jednotky za účetní období. Při účetní uzávěrce se výsledek hospodaření zjistí porovnáním výnosů a nákladů. Rozlišují se tři druhy výsledku hospodaření dle uspořádání účtových tříd nákladů a výnosů - provozní výsledek hospodaření, finanční výsledek hospodaření a výsledek hospodaření za mimořádnou činnost. Součtem provozního a finančního výsledku se získá výsledek hospodaření z běžné činnosti. Převyšují-li výnosy náklady, jedná se o vlastní zdroj financování, který má účetní jednotka k dispozici. Tento disponibilní výsledek hospodaření se během následujícího účetního období rozděluje a dochází k jeho přeměně v jiné formy vlastního kapitálu (Strouhal, 2011).

Pro právnické osoby je výsledek hospodaření východiskem ke stanovení základu daně z příjmu právnických osob. Účetní výsledek hospodaření se upraví o náklady, které nelze z hlediska zákona o dani z příjmů považovat za daňové, o výnosy dani nepodléhající, dále o různé korekce připočitatelných a odpočitatelných položek, slev atd. Z takto transformovaného výsledku hospodaření se vypočítá daňová povinnost, která je poslední operací před definitivním uzavřením účetních knih (Březinová, Munzar, 2006).

Po sestavení účetního výsledku hospodaření přichází důležitá fáze výpočtu daňové povinnosti společnosti.

Účetnictví poskytuje informační základnu, ze které daňový systém České republiky vychází při výpočtu daňové povinnosti. To je také jeden z důvodů, proč zákon o účetnictví ukládá, aby bylo účetnictví vedeno řádně a účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky. Zákon o daních z příjmů má však odlišný pohled na některé účetní položky, a proto se výsledek hospodaření upravuje

o náklady, které nejsou z pohledu zákona o daních z příjmů daňově uznatelné, případně o příjmy (výnosy), které v něm nejsou zahrnuty. § 23 zákona o daních z příjmů definuje základ daně jako rozdíl, „...o které příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období...“

Zákon o daních z příjmů zcela vylučuje upřednostňování účetních předpisů před zákonem o daních z příjmů. Pohled na časové a věcné souvislosti se v zákoně o daních z příjmů a v zákoně o účetnictví liší – dle ustanovení § 3 odst. 1 zákona o účetnictví lze účtovat i v období, v němž byly zjištěny skutečnosti, i když s daným obdobím nesouvisí. Základ daně je povinen poplatník o tyto účetní operace upravit (Pelc, Pelech, 2012).

3.2.8.1 Odložená daň

Povinnost zjišťovat odloženou daň mají účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek, a dále všechny účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Účtování o odložené dani je výsledkem rozdílného přístupu účetních a daňových předpisů na vybrané účetní položky, a tím vzniká jiný účetní výsledek hospodaření a daňový základ po přechodné období. Po určitém časovém intervalu se rozdíl narovná.

Rozdíly mezi účetními a daňovými náklady mohou být přechodné nebo trvalé. Trvalé rozdíly jsou takové, které zákon o dani z příjmů nepovažuje za výdaje na zajištění dosažení a udržení příjmů (náklady na reprezentaci, pokuty a penále apod.). Tyto trvalé rozdíly odloženou daň neovlivní. Přechodné rozdíly vznikají u těch nákladů, u kterých zákon o dani z příjmů má určitá kritéria pro přiřazení těchto nákladů do jednotlivých let, neshodujících se s účetními předpisy. To znamená, že za určitých podmínek jsou tyto náklady daňově uznatelné, avšak v jiném časovém období než jsou zaúčtovány (např. rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou dlouhodobého majetku, rozdíly při tvorbě opravných položek, při tvorbě účetních rezerv).

Odložená daň může mít charakter odloženého daňového závazku popřípadě odložené daňové pohledávky. Při daňovém závazku vzniká přechodný rozdíl, který je zdanitelný, to znamená, že účetní jednotka zaplatí na dani z příjmů méně, než kdyby daň odváděla z účetního výsledku hospodaření. Příčiny mohou být v nižších účetních odpisech než v daňových, v nezaplacené faktuře vydané za smluvní penále a úroky z prodlení, nebo naopak zaplacení smluvního penále vyfakturovaného v minulém období.

V případě odložené daňové pohledávky účetní jednotka zaplatí na dani více. Příčinou mohou být vyšší účetní odpisy než daňové, tvorby opravných položek k zásobám dlouhodobého majetku, tvorba účetních opravných položek k pohledávkám, atd. (Březinová, Štohl, 2010).

Tabulka 19 Způsob zaúčtování odložené daně

Text	MD	D
Odložená daň	592 – Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená	481 – Odložená daňová pohledávka

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.8.2 Splatná daň

Před uzavřením účetních knih se provádí operace související s výpočtem a zaúčtováním splatné daně z příjmů. Tato činnost je prováděna mimo účetní knihy. Při výpočtu daně z příjmů se vychází z účetního výsledku hospodaření před zdaněním v rozdělení na účetní výsledek hospodaření z běžné činnosti před zdaněním a účetní výsledek hospodaření z mimořádné činnosti před zdaněním.

Účetní a daňové pojetí hospodaření podniku je odlišné. Proto podnik, kterému vyjde ztrátový výsledek hospodaření, nemusí být nutně zproštěn povinnosti odvodu do veřejných rozpočtů (Strouhal, 2011).

Tabulka 20 Způsob zaúčtování splatné daně z příjmů

Text	MD	D
Daň z příjmů splatná	591 – Daň z příjmů z běžné činnosti	341 – Daň z příjmů

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.8.3 Kontrola oprávněnosti daňových nákladů z hlediska daně z příjmů

Základní pravidlo pro posouzení daňové uznatelnosti nákladů, které je uvedeno v § 24 zákona o daních z příjmů, vychází z definice: „Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.“ Z toho vyplývá obecná teorie, že za náklady snižující daňový základ poplatníka lze uznat takové, jež poplatník skutečně vynaložil v souvislosti se získáváním zdanitelných příjmů a které se týkají zdaňovacího období a které stanoví zákon o daních z příjmů.

Kromě této definice zákon o daních z příjmů stanovuje, které náklady účetní jednotky lze považovat zcela daňově účinné, které za určitých předpokladů a které nelze považovat za náklady snižující daňový základ.

3.2.8.3.1 *Odpisy dlouhodobého majetku*

Pořízení dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku není pro účetní jednotku nákladem. Jedná se o majetek, jehož životnost je předpokládána na více let a pořizovací cena tohoto majetku se dostává do nákladů zprostředkovaně prostřednictvím odpisů. Stanovení účetních odpisů je zcela ponecháno na volbě účetní jednotky, avšak daňové odpisy jsou přesně definovány v zákoně o daních z příjmů a hrají důležitou roli fiskální politiky státu. Hmotný majetek zákon řadí do 6 odpisových skupin, na poplatníkovi je, zda se rozhodne pro zrychlený či rovnoměrný odpis. Zvolený postup není možné během odepisování měnit, odpisy hmotného majetku lze však přerušit. Nehmotný majetek se odepisuje rovnoměrně bez přerušování dle typu, a to od 18 do 72 měsíců (Pelc, Pelech, 2012).

3.2.8.3.2 *Zůstatková cena hmotného a nehmotného majetku*

Za daňový náklad lze považovat zůstatkovou cenu prodaného nebo zlikvidovaného hmotného a nehmotného majetku (§ 24 odst. 2 písm. b) – c) zákona o daních z příjmů), který lze odepisovat. Zůstatková cena představuje rozdíl mezi vstupní cenou majetku a celkovou výší daňových odpisů. Pokud společnost do nákladů zahrnula pouze poměrnou část odpisů, případně přerušila odepisování, či uplatnila nižší odpisovou sazbu, výsledná zůstatková cena je vyšší.

V § 24 odst. 2 písm. t) zákon o daních z příjmů zvlášť upravuje daňový základ u majetku, který je vyloučen z odepisování a pozemků. V tomto případě ovlivňuje základ daně pořizovací cena majetku.

3.2.8.3.3 *Pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti hrazené poplatníkem*

Zaměstnavatel hradí za své zaměstnance příspěvek na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění. Tento příspěvek je pro účetní jednotku nákladem a daňově je účinný, pokud splní podmínku uvedenou v § 24 odst. 2 písm. e). Poplatník je povinen nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období uhradit toto pojistné, učiní-li po

uplynutí tohoto termínu, stává se daňovým nákladem ve zdaňovacím období, ve kterém bylo skutečně uhrazeno.

3.2.8.3.4 *Nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí*

Nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci zákon o daních z příjmů v § 25 odst. 2 písm. h) uznává jako daňová náklad za předpokladu, že doba nájmu hmotného movitého majetku není kratší než minimální doba odpisování, která je uvedena v zákoně. Po ukončení nájmu je následně majetek převeden na nájemce (kupujícího), s tím, že kupní cena najaté věci nesmí být vyšší než zůstatková cena, kterou by najatá věc měla při rovnoměrném odpisování k datu prodeje.

Od 1. 1. 2014 je finanční leasing definován v § 21d Zákona o dani z příjmů. Na finanční leasing se tímto nevztahují ustanovení zákona o nájmu. Nájmem se stává v případě, že je finanční leasing předčasně ukončen, případně po uplynutí sjednané doby nedojde k převodu vlastnického práva na uživatele. Finanční leasing se nevztahuje nehmotný majetek.

3.2.8.3.5 *Daňové povinnosti poplatníka*

Některé daňové povinnosti zákon o daních z příjmů definuje jako daňově uznatelné. Patří mezi ně daň z převodu nemovitostí zaplacená ručitelem za původního vlastníka (§ 24 odst. 2 písm. ch). Daň z nemovitosti je daňově účinná, pokud byla zaplacená. Daňovým nákladem je silniční daň bez ohledu na úhradu. Neuplatněná daň z přidané hodnoty je daňovým nákladem, pokud plátce daně neuplatnil nárok na odpočet v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty.

Zákon o daních z příjmů stanovuje daňové rezidenty s neomezenou celosvětovou daňovou povinností. To znamená, že českým subjektům vzniká povinnost zdanit veškeré příjmy, včetně zahraničních zdrojů.

Zmírnění dopadů dvojího zdanění u celosvětových příjmů je řešeno v § 38 f zákona o daních z příjmů. Tento paragraf odkazuje na smlouvy o zamezení dvojího zdanění, které Česká republika podepsala s jednotlivými státy a je k nim vázána. Pokud existuje tato smlouva, poplatník může od své daňové povinnosti odečíst daň zaplacenou ve smluvním státě.

U nesmluvních států umožňuje ustanovení § 24 odst. 2 písm. ch) zákona o daních z příjmů a zároveň s přihlédnutím k § 25 odst. 1 písm. s) zaplacenou daň v zahraniční

uplatnit jako daňově uznatelný náklad. Tuto možnost má poplatník ve zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání, popřípadě za následující zdaňovací období. Zároveň musí být v tomto období obsaženy příjmy zdaněné státem, se kterým Česká republika nemá podepsanou smlouvu o dvojitým zdanění (Kyselák, 2012).

3.2.8.3.6 Rezervy a opravné položky

Zákon o daních z příjmů v § 24 odst. 2 písm. i) odkazuje při tvorbě rezerv a opravných položek na zákon o rezervách (563/1992 Sb.) Rezervami se rozumí bankovní rezervy, rezervy v pojišťovnictví, rezervy na opravy hmotného majetku, rezervy na pěstební činnost a ostatní rezervy.

Velmi využívaným druhem rezervy je rezerva na opravu hmotného majetku. Jsou-li dodrženy podmínky zákona o rezervách, jsou tyto náklady daňově účinné. Rezerva nesmí být tvořena pouze jedno zdaňovací období, v § 7 odst. 9 zákona o rezervách je stanovena maximální doba tvorby rezervy dle jednotlivých odpisových skupin. Rezervu lze tvořit k majetku, ke kterému má poplatník vlastnické právo a peněžní prostředky ve výši vytvořené rezervy byly převedeny na samostatný bankovní účet. Pokud nebude oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po období, ve kterém se předpokládalo zahájení opravy, rezerva se zruší.

Zákon o rezervách řeší problematiku tvorby opravných položek, které třídí do několika skupin dle výše pohledávky v okamžiku vzniku a dle způsobu vymáhání pohledávky:

- Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení.
- Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám do 200 tis. Kč.
- Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám nad 200 tis. Kč.
- Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám do 30 tis. Kč.
- Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh.
- Bankovní opravné položky.

3.2.8.3.7 Výdaje na sociální a pracovní podmínky

Výdaje související s pracovními podmínkami zaměstnanců jsou daňově účinné při splnění limitů, které stanovují zvláštní předpisy:

- Osobní ochranné pracovní prostředky, pracovní oděvy, obuv – limity stanovuje nařízení vlády č. 495/2001 Sb., které upravuje rozsah a poskytování osobních

ochranných pracovních prostředků a nařízení vlády č. 178/2001 Sb., které upravuje podmínky ochrany zdraví zaměstnanců při práci.

- Ochranné nápoje – upravuje nařízení vlády 178/2001.
- Cestovní náhrady – limity vycházejí ze zákoníku práce.
- Penzijní pojištění se státním příspěvkem a příspěvek zaměstnavatele poskytovaný svým zaměstnancům na soukromé životní pojištění (limit 24 000 Kč ročně za oba druhy pojištění).
- Stravování zaměstnanců – provoz stravovacího zařízení je daňově účinný náklad kromě hodnoty potravin. Zabezpečuje-li zaměstnavatel stravování prostřednictvím jiných subjektů, daňově účinný je příspěvek do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu, maximálně však 70 % limitu, který stanovuje zákoník práce.
- Vzdělávání a rekvalifikace – nepeněžní plnění zvyšování kvalifikace, které souvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele lze považovat za daňové náklady (Pilařová, 2010).

3.2.8.3.8 Paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem

Poplatník má možnost výběru, zda uplatní náklady na dopravu silničním motorovým vozidlem ve skutečně doložené výši, nebo zvolí možnost ustanovení § 24 odst. 2 písm. zt) a použije daňový paušální výdaj ve výši 5 000 Kč měsíčně. Tato výše je stanovena na jedno silniční motorové vozidlo (patří sem i motocykl) a je možno uplatnit nejvýše za 3 vlastní silniční motorová vozidla zahrnutá i nezahrnutá do obchodního majetku, případně vozidla, který má poplatník v nájmu. Vozidlo nesmí být přenecháno jiné osobě a v průběhu zdaňovacího období nelze změnit způsob uplatnění výdajů. Použije-li poplatník paušální výdaje, pak zákon o daních z příjmů stanoví, že náklady na parkovné (krátkodobé parkovací služby) a spotřebované pohonné hmoty nejsou daňovým nákladem. Dlouhodobý pronájem parkovacích míst lze kromě těchto paušálních výdajů uplatnit jako náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jedná se např. o dlouhodobý pronájem parkovacích míst v sídle podnikání.

3.2.8.3.9 Náklady na reklamu a propagaci

Výdaje na reklamu a propagaci jsou daňově účinné, pokud se jedná např. o prezentace šířené zejména komunikačními médii, mající za cíl podporu podnikatelské činnosti, podporu prodeje. Rovněž lze za reklamu a propagaci považovat náklady

na pořízení jednotného pracovního oblečení pro zaměstnance. Zaměstnavatel ve svém vnitřním předpise, případně v kolektivní smlouvě, stanoví povinnost používat při výkonu zaměstnání jednotné oblečení. Oblečení musí být trvale a viditelně označeno identifikačními znaky zaměstnavatele (Sedláková, 2011).

3.2.8.4 Daňově neúčinné náklady

Oblast daňově neúčinných nákladů definuje § 25 zákona o daních z příjmů. Tento paragraf neobsahuje taxativní výčet, nýbrž pouze příklady těchto nákladů, často je užit slovo „zejména“. Pokud není výslovně určitá skupina nákladů v tomto paragrafu uvedena, pak se postupuje dle obecného ustanovení § 24. Příklady nedaňových nákladů:

Penále, úroky z prodlení a pokuty – veškeré sankce kromě zaplacených smluvních pokut z obchodního styku jsou daňově neúčinné.

Manka a škody přesahující náhrady – za manka a škodu se však nepovažují ztráty vzniklé přirozenými vlastnostmi výrobků do výše stanovené normou.

Náklady na reprezentaci – zákon v § 25 písm. t) řeší tyto náklady z pohledu budování dobrého jména a vytváření image. Tyto náklady nejsou zaměřeny na propagaci, jedná se o obecnou polohu (Pelc, Pelech, 2012).

Další příklady nedaňových nákladů:

- náklady nad limit (př. cestovné nad limit),
- nepeněžní příspěvek zaměstnanci na rekreaci,
- náklady na vzdělávání zaměstnanců nesouvisející s činností zaměstnavatele
- tvorba rezervních a ostatních účelových fondů,
- tvorba účetních rezerv,
- odpis pohledávky, pokud nesplňuje podmínky zákona o daních z příjmů,
- náklady na placené daně (daň z příjmů, daň dědická, daň darovací).

3.2.8.5 Položky navyšující základ daně

Pokud se vyskytnou takové položky, které nejsou v daném účetním období zaúčtovány, ale dle zákona o daních z příjmů zvyšují daňový základ, je nutné je promítnout do výpočtu. Jedná se např. o:

3.2.8.5.1 Nezaúčtované nepeněžní příjmy

Nejčastějším nepeněžním příjmem bývá technické zhodnocené na pronajaté nemovitosti. Technické zhodnocení bylo odepisování se souhlasem vlastníka a nájemní vztah byl ukončen, nebo byl odejmut souhlas s odepisováním. U pronajímatele pak hodnota technického zhodnocení je zdanitelným příjmem do výše zůstatkové ceny nebo dle ceny stanovené znaleckým posudkem (Pilařová, 2011).

3.2.8.5.2 Neuhrazené závazky 36 měsíců po splatnosti

Základ daně se navýší o nezaplacené závazky, pokud jsou více než 36 měsíců po splatnosti, případně byly promlčeny či jinak zanikly.

Neuhrazené závazky, které nejsou předmětem dodanění, stanovuje § 23 odst. 3 písm. a) bod 12 zákona o daních z příjmů (závazky dlužníka, který je úpadcem, závazky daňově účinné jen při zaplacení, či závazky, při kterých nebyl uplatněn výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů).

V případě, že dojde u takto zdaněného závazku k zaplacení, dle § 23 odst. 3 písm. c) bod 6 zákona o daních z příjmů se sníží základ daně v tom zdaňovacím období, ve kterém došlo k úhradě.

3.2.8.6 Odčitatelné položky, slevy na dani

Úpravami účetního výsledku hospodaření je vypočítán daňový základ, který lze ještě zohlednit o odečitatelné položky a slevy na dani (Pelc, Pelech, 2012).

3.2.8.6.1 Daňová ztráta

Daňová ztráta vzniká, pokud je základ daně v daňovém přiznání záporný. Tuto ztrátu lze odečíst od základu daně nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které byla ztráta vyměřena (§ 34 zákona o daních z příjmů). Lze ji tedy použít, pokud ji správce daně akceptuje a vyměří.

3.2.8.6.2 Dary

Hodnotu darů lze uplatnit jako odčitatelnou položku od základu daně dle podmínek uvedených v § 20 odst. 8 – 12. Darem se rozumí bezplatné přenechání věci, kdy obdarovaný neposkytuje dárky žádné protislužby. Dar musí splňovat podmínky účelu a pro právnické osoby jako dárce platí tato kritéria:

- Hodnota jednotlivého daru musí činit alespoň 2000 Kč.

- Souhrnná výše darů za dané období nesmí přesáhnout 5 % z daňového základu sníženého dle § 34. Dary poskytnuté středním a vyšším školám lze navýšit o dalších 5 %.

3.2.8.6.3 Výzkum a vývoj

Náklady, které poplatník vynaložil na výzkum a vývoj má možnost odečíst od svého základu daně. Vykáže-li v daném období daňovou ztrátu, nemůže odečet uplatnit a odečet přechází do dalšího období, kdy je vykázán kladný základ daně, nejpozději však během tří bezprostředně následujících zdaňovacích období od vzniku nároku.

3.2.8.6.4 Slevy na dani

Po uplatnění odčitatelných položek od základu daně se vypočítá daňová povinnost. Sleva na dani znamená snížení této vypočítané daňové povinnosti.

Pokud zaměstnavatel zaměstnává zdravotně postižené osoby, může si snížit daňovou povinnost o 18.000 Kč za každého zdravotně pojistného zaměstnance a o 60.000 Kč za každého zaměstnance s těžkým zdravotním postižením (§ 35 odst. 1 písm. a) a b) zákona o daních z příjmů) (Pelc, Pelech, 2012).

3.2.8.7 Daňová povinnost

Výsledkem transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ je daňová povinnost. Ta je vypočtená zvlášť za běžnou činnost a zvlášť za mimořádnou činnosti. Každá z daňových povinností je samostatně vykázána prostřednictvím účtu účtové skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň, neboť zde platí pravidlo zákazu vzájemné kompenzace (Strouhal, 2011).

3.3 Účetní závěrka

Jedná se o souhrn přehledně uspořádaných informací. Ty vytvářejí základ pro orientaci uživatelů o finanční pozici subjektu, dále o objemu majetku, jeho přírůstcích a úbytcích, atd. Sestavení účetní závěrky je umožněno pomocí účetnictví, jehož předmětem je zobrazení stavu a pohybu majetku, závazků a vlastního kapitálu. Informace vykázané v účetní uzávěrce musí být prokázané formou inventarizace (Březinová, Štohl, 2010).

Podstatou účetní závěrky je:

- zjištění stavu majetku, závazků, a vlastního kapitálu účetní jednotky oceněný v peněžních jednotkách k určitému okamžiku,
- vyjádření výsledku hospodaření na základě porovnání nákladů a výnosů ve věcné a časové souvislosti k účetnímu období, za nějž se účetní uzávěrka sestavuje,
- podat informace o stavu peněžních prostředků k rozvahovému dni a tok peněžních prostředků za účetní období. (Březinová, Munzar, 2006)

Z účetní závěrky, jakožto z veřejného dokumentu, čerpají informace jak akcionáři nebo podílníci, tak obchodní partneři, státní instituce, banky apod. Informace v účetní závěrce proto musí být správné, úplné a nezpochybnitelné. Účetní závěrka je nedílný celek účetních výkazů, jehož součástí je:

- Rozvaha – podává systematický přehled o stavu majetku.
- Výkaz zisku a ztráty – odvozený účetní výkaz z rozvahy, který podává důkladný přehled o tvorbě výsledku hospodaření během účetního období.
- Příloha – podává podrobnější informace o účetní jednotce. (Strouhal, 2011)

Účetní závěrka je v České republice sestavována:

- a) podle právního rámce daného zákonem o účetnictví, prováděcími vyhláškami, českými účetními standardy a vnitřními směrnicemi účetní jednotky,
- b) v souladu s právem Evropského společenství podle Mezinárodních účetních standardů.

Každá účetní závěrka, aby bylo zřejmé, za kterou účetní jednotku je sestavena, musí obsahovat identifikační údaje:

- obchodní firmu nebo jiný název účetní jednotky,
- identifikační číslo,
- sídlo účetní jednotky,
- právní formu účetní jednotky,
- předmět podnikání, nebo účel, pro který byla účetní jednotka zřízena,
- rozvahový den,
- okamžik sestavení účetní závěrky,
- podpisový záznam statutárního orgánu (Březinová, Štohl, 2010).

3.3.1 Přílohy daňového přiznání

Spolu s daňovým přiznáním se jako přílohy podávají výkazy, které se sestavují v peněžních jednotkách české měny v tisících, společnosti vykazující brutto aktiva větší než 10 mld. Kč sestavují výkazy v milionech. Každá z položek výkazů obsahuje informaci o bezprostředně předcházejícím účetním období (u aktiv rozvahy minulé období netto). Účetní jednotky, které zahájí svou podnikatelskou činnost nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, při rozhodnutí o úpadku, při rozdělení společnosti a při splnutí, v rozvaze uvádějí údaje zahajovací rozvahy (zahájení činnosti, vstup do likvidace, účinnost rozhodnutí o úpadku). Všechny přílohy musí být podepsány odpovědnými osobami (Kobík, 2010).

3.3.1.1 Rozvaha

Rozvaha je bilančně uspořádaný přehled aktiv (majetku) na jedné straně a zdrojů financování (vlastní a cizí zdroje) na straně druhé. Zdroje financování se nazývají pasiva. Uspořádání a označování položek rozvahy se stanoví v příloze č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Aktiva za běžné účetní období se vykazují v rozvaze v netto hodnotě rozložené na brutto stav majetku (vstupní ceny) a korekce k jednotlivým složkám aktiv (oprávky a opravné položky). Aktiva za srovnatelné období jsou uváděna pouze v netto hodnotách. Pasiva (položky vlastního kapitálu, rezerv, závazků a jiných pasiv) se vykazují za běžné i srovnatelné minulé účetní období v účetních hodnotách. V rozvaze i v účetních knihách se aktiva (majetek) a závazky člení na krátkodobý a dlouhodobý podle doby použitelnosti do 1 roku nebo více let, popř. u pohledávek a závazků podle sjednané doby splatnosti (1 rok a více let). V případě, že s ohledem na charakter majetku a závazků není možné objektivně použít kritérium krátkodobosti a dlouhodobosti, pro zařazení je rozhodující záměr účetní jednotky projevený při jejich pořízení (např. u pořízení cenných papírů k obchodování či dlouhodobé držbě).

Pohledávky a závazky včetně úvěrů účtované v účtových třídách 3 a 4 se v rozvaze vykazují podle jejich faktické doby splatnosti ke dni sestavení rozvahy v členění na krátkodobé (do jednoho roku) a dlouhodobé (nad 1 rok). Pohledávky z upsaného a nesplaceného vlastního kapitálu se uvádějí bez ohledu na dobu splatnosti v samostatném řádku rozvahy. Pohledávky z titulu poskytnutých záloh zachycené v účtové skupině 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek, se bez ohledu na dobu splatnosti vykazují

v oddílu B – Dlouhodobý majetek. V účtové skupině 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby, se zálohy vykazují bez ohledu na dobu splatnosti v části C.I. – Zásoby.

3.3.1.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty je stupňovitě uspořádaný přehled nákladů a výnosů s příslušnými mezisoučty na úrovni jednotlivých stupňů. Jednotlivé stupně charakterizují úroveň hospodaření v provozní hospodářské činnosti (předmět činnosti podniku), finanční činnosti a mimořádné (nahodilé) činnosti. Výsledek hospodaření za provozní a finanční činnost včetně daně z příjmů za běžnou činnost tvoří výsledek hospodaření za běžnou činnost. Uspořádání a označování položek účetních výkazů je stanoveno v přílohách č. 2 (v druhovém členění) a č. 3 (v účelovém členění) vyhlášky č. 500/2002 Sb. Varianty výkazu zisku a ztráty se od sebe liší pouze v prvním stupni, tj. v části, kde se vykazuje provozní výsledek hospodaření. První varianta je založena na skutečnosti, že ve stupni provozního výsledku hospodaření jsou náklady členěny podle druhu, ve druhé variantě se ve stupni provozního výsledku hospodaření náklady člení podle účelu. Pokud účetní jednotka zvolí, že bude výkaz zisku a ztráty sestavovat ve variantě účelového členění, je povinna v rámci přílohy uvést náklady a výnosy provozního výsledku hospodaření v členění podle varianty první.

Údaje pro sestavení rozvahy a výkazu zisku a ztráty se čerpají ze zůstatků syntetických nebo analytických účtů. V rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty musí platit základní účetní vazby, tj. rovnost mezi položkami celkových aktiv a pasiv a rovnost výsledku hospodaření ve výkazu zisku a ztráty s výsledkem hospodaření uvedeným v rozvaze. Účetní výkazy se vyplňují ve všech řádcích a nevyplněné řádky se neproškrtavají, nevpisují se do nich nuly nebo jiná znaménka. Členění a obsahová náplň rozvahy a výkazu zisku a ztráty stanovené přílohami prováděcí vyhlášky jsou považovány pouze za minimální závazný výčet údajů v účetních výkazech a účetní jednotka si může zvolit podrobnější členění, naopak položky na výkazech označené arabskou číslicí mohou být sloučeny, pokud nejde o významné položky a sloučení položek současně přispěje k větší srozumitelnosti výkazu. Bližší informace o sloučených položkách však musí být uvedeny v příloze k účetní závěrce (Březinová, Munzar, 2006).

3.3.1.3 Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích podává informaci o tom, jaký je stav peněžních prostředků na počátku a na konci účetního období a jak se jednotlivé činnosti účetní jednotky podílely na přítoku či odčerpání peněžních prostředků. Výkaz je důležitou doplňkovou informací k výkazu zisku a ztráty, neboť vykazovaný zisk ještě nemusí znamenat dostatek peněžních prostředků a naopak vykazovaná ztráta jejich nedostatek.

Za peněžní prostředky se považují peníze v hotovosti včetně cenin (úctová skupina 21), peněžní prostředky na účtu včetně přečerpání běžného účtu (úctová skupina 22) a případně peníze na cestě. Do peněžních prostředků mohou být zahrnuty i peněžní ekvivalenty, kterými se rozumí krátkodobý likvidní finanční majetek, který je snadno a pohotově směnitelný za předem známou částku peněžních prostředků (např. dlouhodobé peněžní úložky s nejvýše tříměsíční výpovědní lhůtou a likvidní cenné papíry k obchodování na veřejném trhu). V příloze účetní závěrky jednotka uvede, co zahrnuje do peněžních prostředků a případně, co do peněžních ekvivalentů.

Přehled o peněžních tocích má následující strukturu:

- peněžní toky z provozní činnosti (základní výdělečné činnosti a ostatní činnosti, které nelze zahrnout mezi investiční činnost nebo financování)
- peněžní toky z investiční činnosti (pořízení a prodej dlouhodobého majetku, popřípadě činnost související s poskytováním úvěrů, půjček a výpomocí, které nejsou považovány za provozní činnost)
- peněžní toky z financování (činnost, která má za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků)

Přehled o peněžních tocích lze sestavovat různým způsobem:

1. přímou metodou – vykazují se vhodně zvolené a uspořádané skupiny peněžních příjmů a výdajů
2. nepřímou metodou - výsledek hospodaření účetní jednotky je upraven zejména o:
 - nepeněžní transakce v provozní činnosti (transakce ovlivňující výsledek hospodaření bez vlivu na přírůstek či úbytek peněžních prostředků např. odpisy, tvorba a čerpání rezerv a opravných položek),
 - neuhrazené náklady a výnosy minulých nebo budoucích účetních období,
 - položky příjmů a výdajů spojené s investiční činností a financováním.

Hlavními zdroji informací pro sestavení výkazu o peněžních tocích jsou rozvaha a výsledovka, většina informací se čerpá ze syntetických některé z analytických účtů (Březinová, Munzar, 2006).

3.3.1.4 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Účetní jednotky v tomto výkazu vyčíslí vyplacené dividendy a zdroje, ze kterých bylo pro tuto výplatu čerpáno.

3.3.1.5 Příloha k účetní závěrce

Obsah přílohy je společný pro plný i zjednodušený rozsah, pouze oddíl uvedený v závěrečné části tohoto přehledu je povinný jen pro přílohu sestavovanou v plném rozsahu:

Obecné údaje o účetní jednotce: popis účetní jednotky, osoby podílející se 20 a více procenty na základním kapitálu účetní jednotky s uvedením výše vkladu v procentech, popis změn a dodatků v uplynulém účetním období v obchodním rejstříku, popis organizační struktury a zásadní změny, sídlo účetních jednotek, v nichž má účetní jednotka větší než 20% podíl na základním kapitálu, průměrný přepočtený počet zaměstnanců, výše půjček a úvěrů.

Informace o aplikaci obecných účetních zásad a účetních metod: způsob ocenění nakupovaných zásob a zásob vytvořených vlastní činností, dlouhodobého majetku, cenných papírů, způsob stanovení reprodukční pořizovací ceny, podstatné změny ve způsobu oceňování, odpisování a účtování oproti předcházejícímu účetnímu období, způsob stanovení opravných položek k majetku, způsob sestavení odpisových plánů, způsob přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu,

Doplňující informace k rozvaze a k výkazu zisku a ztráty: vysvětlení každé významné položky, jejíž uvedení je podstatné pro analýzu a pro hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření, významné skutečnosti, které nelze z účetních výkazů vyčíslit, výši pohledávek a závazků po lhůtě splatnosti, výši splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, veřejné zdravotní pojištění a výši daňových nedoplatků či přeplatků,

významné události vzniklé mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky.

Doplňující informace (pouze pro plný rozsah): informace o vyměnitelných dluhopisech, významné položky zvýšení nebo snížení u jednotlivých složek vlastního kapitálu, struktura vlastního kapitálu (Březinová, Munzar, 2006).

4 Vlastní práce

4.1 Účetní jednotka

Praktická část diplomové práce se zabývá kontrolou provedení účetní závěrky a uzávěrky v konkrétní společnosti s ručením omezeným. Společnost je rezidentem České republiky, datum založení je 20. 10. 2002. Zákonné podmínky auditu nebyly naplněny, za firmu podává daňové přiznání na základě plné moci daňový poradce.

Jedná se o společnost s českou majetkovou účastí, která se zabývá truhlářskou výrobou. Základní kapitál společnosti je 1 000 000 Kč, který je splacen v plné výši. Společnost vytvořila zákonný rezervní fond ve výši 100 000 Kč. Orientuje se na český a francouzský trh. Je plátcem DPH v České republice i ve Francii. Společnost má 25 stálých zaměstnanců, sídlo společnosti je v Praze, stálou provozovnu má v Jižních Čechách. Společnost účtuje o zásobách podle metody B, to znamená, že pořízení materiálu a zásob je během kalendářního roku účtováno na nákladové účty. Teprve na konci účetního období se provede inventura a aktuální stav se zaúčtuje na majetkové účty.

Společnost má v majetku ke dni 31. 12. 2012 dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací hodnotě 62 500 Kč a samostatné movité věci a soubory movitých věcí v celkové hodnotě 2 490 000 Kč. Společnost vede korunovou a eurovou pokladnu, bankovní účty má vedeny v korunových a eurových jednotkách. K 31. 12. 2012 čerpá úvěr v celkové výši 1 000 000 Kč.

Podrobný rozpis účetních zůstatků k 31. 12. 2012 na rozvahových účtech před výpočtem a zaúčtováním daňové povinnosti je uveden v rozvaze, viz tabulka č.21.

Tabulka 21 Rozvaha

Účet	Název	Aktiva	Pasiva
019-100	Ostatní dlouhod. nehm. majetek	62 500,00 Kč	
022-100	SMV	2 307 162,83 Kč	
022-200	SMV	125 650,00 Kč	
079-100	Opr. k ost.a dl. nehm. majetku		46 926,00 Kč
082-100	Opr. ke strojům, přístr. a zar		868 740,16 Kč
082-200	Opr. k drobnému dlouh. majetku		78 540,00 Kč
112-100	Materiál na skladě	594 146,32 Kč	
121-100	Aktivace nedokončené výroby	237 513,00 Kč	
211-100	Pokladna	118 818,00 Kč	
211-200	Valutová pokladna	204 525,21 Kč	

Účet	Název	Aktiva	Pasiva
221-200	Bankovní účty - Citi bank	122 818,56 Kč	
221-300	UniCredit Bank	1 456,97 Kč	
221-400	Poštovní spořitelna	49,79 Kč	
221-500	CITI - EUR	8 696,68 Kč	
231-200	Úvěr - ready credit		1 000 000,00 Kč
311-100	Odběratelé	3 082 866,98 Kč	
314-100	Poskytnuté provozní zálohy	135 003,00 Kč	
321-100	Dodavatelé		2 112 050,70 Kč
325-100	Ostatní závazky - úvěr Punto		61 290,00 Kč
331-100	Zaměstnanci		243 059,00 Kč
336-100	Sociální pojištění		257 230,00 Kč
336-200	Všeobecná zdravotní pojišťovna		63 574,00 Kč
336-300	OZP		9 761,00 Kč
336-400	ZPMV		7 828,00 Kč
336-500	ČNZP		20 461,00 Kč
336-600	Voj. ZP		8 632,00 Kč
341-100	Daň z příjmu		- 41 900,00 Kč
342-100	Daň z příjmu za zaměstnance		17 595,00 Kč
343-200	DPH - základní sazba	7 611,47 Kč	
343-500	Nadměrný odpočet	153 376,00 Kč	
343-999	DPH zahr.		341 979,42 Kč
345-100	Ostatní nepřímé daně a popl.		- 1 224,00 Kč
381-100	NPO - pojištění	164 521,00 Kč	
381-400	NPO -úroky	79 536,82 Kč	
383-100	Výdaje příštích období		88 093,88 Kč
388-100	Dohadné účty aktivní	31 049,00 Kč	
389-100	Dohadné účty pasivní		125 876,81 Kč
391-100	Opravná položka k pohledávkám		60 026,69 Kč
411-100	Základní jmění		1 000 000,00 Kč
421-100	Zákonný rezervní fond		100 000,00 Kč
428-100	Nerozdělený zisk min. let		55 674,05 Kč
479-100	OZ - ČSOB- auto Saab		344 260,00 Kč
479-200	OZ - Ge Money		474 179,92 Kč
		7 437 301,63 Kč	7 342 653,63 Kč
			94 648,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

4.1.1 Průběh fyzické a dokladové inventury ve společnosti

Společnost ukončila výrobu 21. 12. 2012, od této doby probíhala fyzická inventura stavu zásob ve skladu. Inventuru prováděla osoba zodpovědná za sklad společně se dvěma zaměstnanci společnosti.

Fyzický stav zásob odpovídal evidenci a výsledek inventury byl zaúčtován k 31. 12. 2012. Jelikož je o zásobách účtováno metodou B, původní stav zásob k 31. 12. 2011 byl odúčtován do nákladů a na rozvahové účty Materiálu na skladě byly zaneseny nové inventurou odsouhlasené zůstatky. Žádné inventurní rozdíly nevznikly.

V těchto dnech rovněž proběhla inventura pokladen. Fyzický stav peněžních prostředků souhlasil s účetní evidencí.

V rámci dokladové inventury byly porovnány zůstatky na bankovních účtech v účetnictví firmy s bankovními výpisy k 31. 12. 2012. Rovněž tak byl zkontrolován konečný zůstatek na úvěrovém účtu. V rámci dokladové inventury byly rovněž napsány konfirmace pohledávek, kde obchodní partneři odsouhlasili výši pohledávek a závazků se společností.

Na základě úvěrových smluv byly zkontrolovány zůstatky úvěrů splátkových kalendářů. Jedná se o pořízení 3 automobilů na základě úvěrových smluv.

Dále v rámci účetní uzávěrky proběhla účetní analýza jednotlivých účetních případů a byly doúčtovány uzávěrkové účetní případy, zejména:

- byla provedena oprava nesprávných účetních zápisů v průběhu účetního období,
- byl proveden přepočet aktivních a pasivních účtů v cizí měně k 31. 12. 2012 na české koruny s vyčíslením kurzových rozdílů,
- byly doúčtovány dohadné účty aktivní a pasivní,
- byly zaúčtovány v rámci korekce oceňování opravné položky, odpisy, úroky,
- bylo zkontrolováno účtování na účtech časového rozlišení, současně s tím byla provedena kontrola účetních zápisů s důrazem na dodržení aktuálnosti.

V rámci daňové analýzy byly posouzeny jednotlivé nákladové účty a jejich vliv na správné stanovení daňového základu. Mimo účetnictví byl proveden výpočet daňové povinnosti roku 2012, daň z příjmů pak byla zaúčtována do účetních knih.

4.1.2 Kontrola účetní uzávěrky

Z dostupných podkladů byla provedena kontrola účtování na jednotlivých účtech, porovnána správnost konečných zůstatků, kompletnost účetní uzávěrky, kontrola převodu zůstatků rozvahových účtů na konečný účet rozvažný a nákladových a výnosových účtů na účet zisků a ztrát.

V další části byla provedena kontrola stanovení základu daně a výpočtu daňové povinnosti roku 2012, kontrola sestavení Rozvahy a Výkazu zisku a ztráty a Přílohy k daňovému přiznání. Na závěr byla provedena kontrola splnění všech zákonem daných povinností vyplývajících pro účetní jednotku v souvislosti s účetní závěrkou a s podáním daňového přiznání.

4.1.2.1 Dlouhodobý majetek

Společnost má ve svém majetku dlouhodobý hmotný i nehmotný majetek. Nehmotný majetek je v hodnotě 62 500 Kč a jedná se o atest na protipožární dveře, který byl zařazen do užívání v roce 2008. Roční odpis činil v roce 2012 10 428 Kč, což odpovídá měsíčnímu odpisu 869 Kč. Ve vnitropodnikové směrnici účetní jednotky je uvedeno, že daňové odpisy se rovnají účetním odpisům. Dle zákona o dani z příjmů se jedná o ostatní nehmotný majetek odepisovaný po dobu 72 měsíců. Odpis tohoto majetku nelze přerušit. Zůstatková cena dlouhodobého nehmotného majetku k 31. 12. 2012 činí 15 574 Kč.

Dále má společnost ve svém majetku dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně 2 307 162,83 Kč. Oprávky k tomuto majetku představují částku 868 740,16 Kč.

Tabulka 22 Dlouhodobý hmotný majetek k 31.12.2012

DHM	Pořizovací cena
Saab	545 416,67 Kč
Ford Transit	154 166,67 Kč
Fiat Punto	191 250,00 Kč
Jeep	833 333,33 Kč
Frézka	259 577,00 Kč
Bruska	56 520,00 Kč
Přívěs	98 831,93 Kč
Motorka	168 067,23 Kč
Celkem	2 307 162,83 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Majetek společnosti byl pořízen v letech 2009 – 2011. Společnost odpisovala rovnoměrným i zrychleným způsobem. Společnost v letech 2011 a 2012 měla ekonomické potíže, v některých případech došlo k přerušení odpisování. Důvodem přerušení odpisování byl nízký daňový základ a firma využila možnosti, vyplývající ze zákona o daních z příjmů, odpisy přerušit.

Firma odpisuje automobil Ford Transit, který zařadila do svého majetku 03. 12. 2010, rovnoměrným daňovým odpisem pro skupinu 2. V následující tabulce je možné vidět částky odpisu.

Tabulka 23 Daňové odpisy Ford Transit

	Částka	Zůstatková cena
Zařazení 3.12.2010	154 166,67 Kč	154 166,67 Kč
Odpis 2010	16 959,00 Kč	137 207,67 Kč
Odpis 2011	0 Kč	137 207,67 Kč
Odpis 2012	0 Kč	137 207,67 Kč
Odpis 2013	34 303,00 Kč	102 904,67 Kč
Odpis 2014	34 303,00 Kč	68 601,67 Kč
Odpis 2015	34 303,00 Kč	34 298,67 Kč
Odpis 2016	34 303,00 Kč	- Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Firemní automobil Fiat Punto je odpisován pomocí daňových odpisů zrychlených skupiny 2. Automobil byl zařazen do majetku dne 06. 10. 2010. Stejného způsobu odpisování je užito i u pásové brusky, kterou firma zařadila do svého majetku dne 06. 12. 2010.

Tabulka 24 Daňové odpisy Fiat Punto

	Částka	Zůstatková cena
Zařazení 6.10.2010	191 250,00 Kč	191 250,00 Kč
Odpis 2010	38 250,00 Kč	153 000,00 Kč
Odpis 2011	0 Kč	153 000,00 Kč
Odpis 2012	0 Kč	153 000,00 Kč
Odpis 2013	61 200,00 Kč	91 800,00 Kč
Odpis 2014	45 900,00 Kč	45 900,00 Kč
Odpis 2015	30 600,00 Kč	15 300,00 Kč
Odpis 2016	15 300,00 Kč	- Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 25 Daňové odpisy pásová bruska

	Částka	Zůstatková cena
Zařazení 6.12.2010	56 520,00 Kč	56 520,00 Kč
Odpis 2010	11 304,00 Kč	45 216,00 Kč
Odpis 2011	0 Kč	45 216,00 Kč
Odpis 2012	0 Kč	45 216,00 Kč
Odpis 2013	18 086,40 Kč	27 129,60 Kč
Odpis 2014	13 564,80 Kč	13 564,80 Kč
Odpis 2015	9 043,20 Kč	4 521,60 Kč
Odpis 2016	4 521,60 Kč	- Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

V roce 2011 společnost pořídila 2 automobily na úvěr. Tyto automobily jsou zařazeny do 2. odpisové skupiny, je použito zrychlené odpisování.

Tabulka 26 Daňové odpisy Jeep

	Částka	Zůstatková cena
Zařazení 13.10.2011	833 333,33 Kč	833 333,33 Kč
Odpis 2011	166 667,00 Kč	666 666,33 Kč
Odpis 2012	0 Kč	666 666,33 Kč
Odpis 2013	266 667,00 Kč	399 999,33 Kč
Odpis 2014	200 000,00 Kč	199 999,33 Kč
Odpis 2015	133 333,00 Kč	66 666,33 Kč
Odpis 2016	66 666,33 Kč	- Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 27 Daňové odpisy Saab

	Částka	Zůstatková cena
Zařazení 9.5.2011	545 416,67 Kč	545 416,67 Kč
Odpis 2011	109 084 Kč	436 332,67 Kč
Odpis 2012	0 Kč	436 332,67 Kč
Odpis 2013	174 534 Kč	261 798,67 Kč
Odpis 2014	130 900,00 Kč	130 898,67 Kč
Odpis 2015	87 266 Kč	43 632,67 Kč
Odpis 2016	43 632,67 Kč	- Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je z tabulek patrné, u automobilu Fiat Punto i u pásové brusky došlo k přerušení odepisování v letech 2011 a 2012.

Firma ve svém majetku dále vlastní atest dveří. Tento majetek patří do 1. odpisové skupiny a je odepisován rovnoměrně. Tento majetek byl zařazen dne 30. 06. 2008.

Tabulka 28 Rovnoměrné odpisování atest dveří

	Částka	Zůstatková cena
Zařazení 30.6.2008	62 500,00 Kč	62 500,00 Kč
Odpis 2008	5 214,00 Kč	57 286,00 Kč
Odpis 2009	10 428,00 Kč	46 858,00 Kč
Odpis 2010	10 428,00 Kč	36 430,00 Kč
Odpis 2011	10 428,00 Kč	26 002,00 Kč
Odpis 2012	10 428,00 Kč	15 574,00 Kč
Odpis 2013	10 428,00 Kč	5 146,00 Kč
Odpis 2014	5 146,00 Kč	- Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Dalším majetkem firmy je frézka, která je zařazena ve 2. odpisové skupině. Byl použit mimořádný odpis, to znamená, že doba odpisování je 24 měsíců, a to tak, že prvních 12 měsíců 60% z pořizovací změny a dalších 12 měsíců zbylých 40 %. Tento způsob odpisování v současné době již není možný, týkal se pořízení majetku od července 2008 do konce června 2010.

Tabulka 29 Frézka

	Částka	Zůstatková cena
Zařazení 13. 7. 2009	259 577,00 Kč	259 577,00 Kč
Odpis 2009	64 895,00 Kč	194 682,00 Kč
Odpis 2010	134 115,00 Kč	602 567,00 Kč
Odpis 2011	60 567,00 Kč	- Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 30 Přehled odepsaného majetku

Pořizovací cena	
Přívěs	98 831,93 Kč
Motorka	168 067,23 Kč
Frézka	259 577,00 Kč
	526 476,16 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 31 přehled vyřazeného odepsaného majetku

	Částka	Zůstatková cena
Zařazení 12. 10. 2006	70 000,00 Kč	70 000,00 Kč
Odpis 2006	17 500,00 Kč	52 500,00 Kč
Odpis 2007	0,00 Kč	52 500,00 Kč
Odpis 2008	21 000,00 Kč	31 500,00 Kč
Odpis 2009	15 750,00 Kč	15 750,00 Kč
Odpis 2010	10 500,00 Kč	5 250,00 Kč
Odpis 2011	0,00 Kč	0,00 Kč
Odpis 2012	2 625,00 Kč	0,00 Kč
Vyřazení 14. 05. 2012	0,00 Kč	2 625,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedených přehledů majetku a výpočtů odpisů vyplývají zůstatky na rozvahových účtech:

019/100 - ostatní dlouhodobý nehmotný majetek,

022/100 - součet pořizovacích cen osobních automobilů a pracovních strojů,

082/100 a 079/100 - zůstatky na účtech představují výši odpisů hmotného respektive nehmotného majetku od doby pořízení majetku do 31. 12. 2012.

Zůstatková cena majetku odpovídá rozdílům zůstatků účtu 022/100 a 082/100, respektive účtů 019/100 a 079/100. Výše zůstatků jednotlivých účtů je uvedena v tabulce č. 32 a 33:

Tabulka 32 Zůstatková cena DHM

Druh aktiva	Pořizovací cena	Oprávkýk 31. 12. 2012	Zůstatková cena
Ford Transit	154 166,67 Kč	16 959,00 Kč	137 207,67 Kč
Fiat Punto	191 250,00 Kč	38 250,00 Kč	153 000,00 Kč
Bruska	56 520,00 Kč	11 304,00 Kč	45 216,00 Kč
Jeep	833 333,33 Kč	166 667,00 Kč	666 666,33 Kč
Saab	545 416,67 Kč	109 084,00 Kč	436 332,67 Kč
Celkem	1 780 686,67 Kč	342 264,00 Kč	1 438 422,67 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 33 Zůstatková cena atestu dveří

	Pořizovací cena	Oprávkýk 31.12.2012	Zůstatková cena
Atest	62 500,00 Kč	46 926,00 Kč	15 574,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Byla provedena kontrola odpisů jednotlivého majetku, způsob zaúčtování daňových odpisů. Dále byla provedena kontrola správnosti zůstatků na rozvahových účtech porovnáním pořizovací ceny majetku uvedeného na účtech 022/100 a 013/100 s celkovými odpisy majetku, které představují zůstatek účtu 082/100 a 081/100. Zůstatková cena majetku se rovná rozdílu účtů majetku a oprávek.

Účetní jednotka neúčtovala o účetních odpisech, což je v rozporu se zákonem o účetnictví. Na závěr diplomové práce je vypracována studie, jak by vypadaly účetní výkazy v případě zaúčtování účetních odpisů.

4.1.2.2 Samostatné movité věci

Společnost má kromě dlouhodobého majetku ve svých aktivech evidován drobný dlouhodobý majetek, jehož cena pořízení nedosahuje částky 40 000 Kč. Jedná se především o pracovní nástroje - ruční frézky, pily a rozbrušovačky. Společnost se rozhodla evidovat tento majetek v rozvaze z důvodu velkého množství tohoto majetku, jeho evidenci a způsob odpisování je stanoveno ve vnitropodnikové směrnici. V této směrnici je stanoveno, že majetek je odpisován po dobu dvou let účetními odpisy, první měsíc odpisování je měsíc následující po měsíci, ve kterém došlo k jeho pořízení. Způsob výpočtu: pořizovací cena majetku/24 = výše měsíčního odpisu.

K 31. 12. 2012 byla provedena fyzická inventura drobného dlouhodobého majetku. Na základě protokolu, který byl sepsán dvěma odpovědnými zaměstnanci společnosti, byl zjištěn skutečný stav tohoto majetku. Majetek byl dohledán v počtu, které vykazovalo účetnictví. Vzhledem k nefunkčnosti několika kusů nářadí bylo rozhodnuto o jejich vyřazení. Toto nářadí bylo již zcela účetně odepsané, účetní jednotka účtovala pouze o vyřazení majetku, účetní operace neměla vliv na výsledek hospodaření firmy (082/200 na MD a 022/200 na D).

Výsledek fyzické inventury souhlasí se zůstatkem účtu 022/200, na kterém je uveden drobný dlouhodobý majetek v pořizovací ceně. Zůstatková cena tohoto majetku

odpovídá rozdílu zůstatků na účtech 022/200 a 082/200. Byla provedena kontrola správnosti výpočtu účetních odpisů s účetnictvím a s vnitropodnikovou směrnicí. Pořizovací cena tohoto majetku je 125 650 Kč, celkové oprávký - odpisy k 31. 12. 2012 činily 78 540 Kč.

4.1.2.3 Opravné položky

Účetní jednotka neúčtovala o opravných položkách majetku v roce 2012. Na základě inventarizace nedospěla k závěru, že došlo k přechodnému snížení ocenění nehmotného a hmotného majetku.

4.1.2.4 Finanční majetek

Účetní jednotka nevlastní žádné majetkové cenné papíry ani deriváty. V rámci finančního majetku účtuje o korunové pokladně a pokladně vedené v euro měně. Dále disponuje korunovým běžným účtem a eurovým.

4.1.2.4.1 Pokladna

K 31. 12. 2012 byla provedena inventura pokladny. Byl porovnán fyzický zůstatek hotovosti jak v korunové, tak v eurové pokladně. Tento zůstatek byl porovnán se zůstatkem, které vykazovalo účetnictví. Inventurou nebyla zjištěna žádná nesrovnalost. Byl sepsán protokol, který byl opatřen podpisy inventarizační komise a dále byla vyhotovena mincovka, zůstatek v korunové pokladně k 31. 12. 2012 činil 118 818 Kč.

Eurová pokladna vykazovala zůstatek 8135,45 EUR k 31. 12. 2012. K tomuto dni účetní jednotka přepočítala zůstatek k aktuálnímu kurzu, který vyhlásila centrální banka ve výši 25,14 Kč. Jelikož původní zůstatek eurové pokladny byl nižší o částku 5 490,44 Kč, jednalo se o kurzovou ztrátu. Částka se zaúčtovala na stranu MD účtu 563/100 a na stranu D eurové pokladny 211/200. Kurzový rozdíl 5 490,44 Kč zaúčtovala na stranu MD do nákladů a na stranu D účtu eurové pokladny. Zůstatek valutové pokladny přepočtený kurzem k 31. 12. 2012 činil 204 525,21 Kč.

Tabulka 34 Mincovka Euro

Hodnota	Počet	Celkem
5000	0	0,00 Eur
2000	0	0,00 Eur
1000	0	0,00 Eur
500	16	8 000,00 Eur
200	0	0,00 Eur
100	1	100,00 Eur
50	0	0,00 Eur
20	1	20,00 Eur
10	1	10,00 Eur
5	1	5,00 Eur
2	0	0,00 Eur
1	0	0,00 Eur
0,5	0	0,00 Eur
0,2	2	0,40 Eur
0,1	0	0,00 Eur
0,01	5	0,05 Eur
		8 135,45 Eur

Zdroj: Vlastní zpracování

4.1.2.4.2 Běžný účet

Běžný účet - byl porovnán zůstatek vykazovaný v účetnictví s výpisem od banky, která vede účetní jednotce bankovní účet. Účetnictví vykazovalo stejný zůstatek jako bankovní ústav. Na eurovém účtu byl rovněž zjištěn kurzový rozdíl, respektive kurzová ztráta, to znamená, že konečný zůstatek vykazoval nižší stav než po přepočtu kurzem eura k 31.12.2012. Eurový účet byl stejným způsobem jako u pokladny zaúčtován kurzový rozdíl, to znamená přepočet aktuálním kurzem k 31. 12. 2012. Kurzová ztráta ve výši 4 620,25 Kč byla zaúčtována na vrub účtu kurzových ztrát 563/100 ve prospěch běžného účtu 221/500.

Jednotlivé bankovní účty vykazovaly tyto zůstatky k 31. 12. 2012:

221/200 - CityBank	122 818,56 Kč
221/300 - UniCredit Bank	1 456,97 Kč
221/400 - Poštovní spořitelna	49,49 Kč
221/500 - CityBank - EUR	8 696,69 Kč

Kromě bankovních účtů společnost využívá krátkodobého úvěru od banky, který je vykazován na účtu 231/200. Konečný zůstatek k 31. 12. 2012 byl 1 000 000 Kč, který souhlasil s úvěrovým bankovním výpisem a zůstatkem v účetnictví. Tento úvěr je veden v českých korunách.

4.1.2.5 Zásoby

Ve dnech 27. – 31. 12. 2012 společnost již neuskutečňovala výrobu a v těchto dnech prováděla fyzickou inventuru zásob. Inventarizační komise provedla ve skladu fyzickou kontrolu zásob materiálu. Fyzická inventura souhlasila s vykazovanými zůstatky skladové evidence. Byl sepsán podrobný protokol o stavu zásob, který je přiložen jako příloha diplomové práce č. I. Zůstatky jednotlivých analyticky vedených druhů zásob byly:

Tabulka 35 Inventura materiálu na skladě

Inventura 2012	
Kování	37 983,47 Kč
Deskový materiál	13 627,29 Kč
Sklo	37 808,36 Kč
Řezivo	467 220,17 Kč
Spotřební materiál	37 507,03 Kč
Cena celkem bez DPH	594 146,32 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Účetní jednotka účtuje o materiálu způsobem B, to znamená, že veškeré výdaje z pořízení zásob účtuje na příslušné účty provozních nákladů. V rámci účetních uzávěrkových operací účetní jednotka zaúčtovala počáteční zůstatky roku 2012 účtů materiálu do nákladů a stav zásob k 31. 12. 2012 na rozvahové účty materiálu na skladě.

Způsob zaúčtování je uveden v tabulce č. 36 a 37.

Tabulka 36 Odúčtování zůstatků zjištěných k 1.1.2012

Text	Částka Kč	MD	D
Odúčtování zůstatku k 1.1.2012 - kování	41 256,00	501/103	112/100
Odúčtování zůstatku k 1.1.2012 - deskový materiál	12 105,00	501/105	112/100
Odúčtování zůstatku k 1.1.2012 - sklo	38 205,46	501/102	112/100
Odúčtování zůstatku k 1.1.2012 - řezivo	449 791,35	501/101	112/100
Odúčtování zůstatku k 1.1.2012 - spotř. materiál	37 209,89	501/108	112/100

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 37 Zaúčtování konečných zůstatků zjištěných inventurou k dni 31.12.2012

Text	Částka Kč	MD	D
Zúčtování zůstatků k 31.12.2012 - kování	37 983,47	112/100	501/103
Zúčtování zůstatků k 31.12.2012 - deskový materiál	13 627,29	112/100	501/105
Zúčtování zůstatků k 31.12.2012 - sklo	37 808,36	112/100	501/102
Zúčtování zůstatků k 31.12.2012 - řezivo	467 220,17	112/100	501/101
Zúčtování zůstatků k 31.12.2012 - spotř. materiál	37 507,03	112/100	501/108

Zdroj: Vlastní zpracování

4.1.2.6 Rozpracované zakázky

Jelikož společnost měla ke konci roku 2012 rozpracovanou zakázku, na které se již zaměstnanci podíleli, a byla spotřebována část nakoupeného materiálu, musela tuto skutečnost zobrazit ve svém účetnictví. Společnost z důvodu dodržení aktuálnosti účtovala na účtu 121/100 (nedokončená výroba) rozpracovanou zakázku. Na základě zjištěných skutečností o výši spotřebovaného materiálu a zjištění přímých mezd zaměstnanců spočítala částku připadající na rok 2012. Tento účetní případ společnost zaúčtovala na stranu MD účtu 121/100 a na stranu D 620/100 (aktivace).

Zůstatek účtu 121/100 k 31. 12. 2012 je 237 513 Kč, k této částce je podkladový materiál obsahující konkrétní množství zpracovaného materiálu vyčísleného v peněžních jednotkách a rovněž odpracovaná doba zaměstnanců s kalkulací mezd a mzdových odvodů. Celý materiál je doložen fotografickými dokumentacemi.

4.1.2.7 Pohledávky

K 31. 12. 2012 byla provedená dokladová inventarizace pohledávek. Pohledávky společnost eviduje jak v českých korunách, tak v měně euro. Eurová inventarizace byla zpracovaná do tabulky č. 38. Celkové neuhrazené pohledávky k 31. 12. 2012 činily 3 082 866,98 Kč.

Tabulka 38 Inventarizace pohledávek v eurech

Datum	Text	Částka Kč	Částka EUR	Přepočteno kurzem k 31.12.2012	Kurzový rozdíl
27.10.2009	VFA 09/VF/121	13 040,00	500,00	12 570,00	470,00
30.11.2009	VFA 09/VF/138	3 501,42	134,00	3 368,76	132,66
9.8.2010	VFA 10/VF/79	27 258,00	1 100,00	27 654,00	-396,00
1.12.2010	VFA 10/VF/130	42 423,51	1 700,00	42 738,00	-314,49
31.3.2011	VFA 10/VF/70	72 769,51	2 826,00	71 045,64	1 723,87
5.6.2011	VFA 11/VF/65	19 973,25	825,00	20 740,50	-767,25
12.7.2011	VFA 11/VF/76	76 751,25	3 165,00	79 568,10	-2 816,85
30.4.2012	VFA 12/VF/35	8 454,10	340,00	8 547,60	-93,50
14.12.2012	VFA 12/VF/112	13 043,91	517,00	12 997,38	46,53
15.12.2012	VFA 12/VF/113	2 699 610,00	107 000,00	2 689 980,00	9 630,00
Celkem		2 976 824,95		2 969 209,98	7 614,97

Zdroj: Vlastní zpracování

Výsledný kurzový rozdíl byl zaúčtován na vrub účtu kurzových ztrát v celkové částce 7 614,97 Kč ve prospěch účtu odběratele, tj. MD 563/100 - kurzové ztráty a D 311/100 - odběratelé

Dále bylo posuzováno, na základě dokladové inventury, zda k některým pohledávkám vytvářet opravné položky, případně zda pohledávky odepsat. Společnost vytvořila účetní i daňové opravné položky. Postup výpočtu a seznam je v níže uvedených tabulkách č. 39 a 40.

Tabulka 39 Výpočet zákonných opravných položek k pohledávkám ve výši 20 %

Splatnost	Účetní text	Částka Kč	Částka EUR	OP Kč (20%)	OP EUR
31.8.2010	VFA 10/VF/73	2 431,00		486,20	
1.12.2010	VFA 10/VF/130	42 423,51	1 700,00	8 547,60	340,00
31.3.2011	VFA 10/VF/70	72 769,51	2 826,00	14 209,13	565,20

Zdroj: Vlastní zpracování

Ve výše uvedené tabulce je přehled o tvorbě opravných položek, které mohou být daňově účinné v souladu se zákonem o rezervách. Jedná se o opravné položky, které v době vzniku měly nižší hodnotu než 200 000 Kč a zároveň lhůta po splatnosti je delší jak 6 měsíců. Společnost vytvářela daňově účinné opravné položky ve výši 20 %. Účetní jednotka zaúčtovala v rámci účetních uzávěrkových operací na účet nákladů „Tvorba

zákonných opravných položek“ na stranu MD a na stranu D účtu „Opravná položka k pohledávkám“.

Tabulka 40 Přehled účetních opravných položek k 31. 12. 2012

Splatnost	Účetní text	Částka Kč	Částka EUR	OP Kč (20%)	OP EUR
30.11.2009	VFA 09/VF/121	13 040,00	500,00	12 570,00	500,00
31.12.2009	VFA 09/VF/138	3 501,42	134,00	3 368,76	134,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Výše uvedená tabulka představuje způsob tvorby opravných položek, které dle zákona o rezervách nelze považovat za daňově účinné z důvodu nesplnění podmínky výše pohledávky v momentu vzniku. Obě pohledávky převýšily částku 200 000 Kč, a nebylo zahájeno rozhodčí soudní či správní řízení při aktivní účasti účetní jednotky. Účetní jednotka zaúčtovala 15 938,76 Kč v rámci účetních uzávěrkových operací na účet nákladů „Tvorba opravných položek“ na stranu MD a na stranu D účtu „Opravná položka k pohledávkám“. Společnost rozhodla o 100% odpisu pohledávky, jelikož nepředpokládá, že by pohledávky v budoucnu byly uhrazeny.

Kromě tvorby opravných položek společnost zaslala konfirmační dopisy svým odběratelům, u kterých nedošlo k jejich úhradě pohledávek. Ve většině případů dostala od společností odpovědi, kde si odsouhlasila správnost vykazovaných účetních zůstatků. Neodsouhlasené pohledávky zůstaly v účetnictví v nezměněné výši, neznamená to, že by byly nějakým způsobem znehodnoceny. Konfirmační dopisy byly zaslány z důvodu kontroly a především z důvodu prodloužení promlčecí lhůty.

Společnost měla zaúčtované opravné položky interním dokladem viz. tabulka č. 41.

Tabulka 41 Tvorba opravných položek

Doklad	Text	Částka Kč	Částka EUR	MD	D
ID	Tvorba OP FV 121/2009	12 570,00	500	559/100	391/100
ID	Tvorba OP FV 138/2009	3 368,76	134	559/100	391/100
ID	Tvorba OP FV 70/2010	14 209,13	565,2	558/100	391/100
ID	Tvorba OP FV 73/2010	486,20	-	558/100	391/100
ID	Tvorba OP FV 121/2009	8 547,60	340	558/100	391/100

Zdroj: Vlastní zpracování

V roce 2012 byly vytvořeny zákonné i účetní opravné položky v celkové částce 39 181,69 Kč, zůstatek účtu 391/100 k 31. 12. 2012 je 60 026,69 Kč. Rozdíl 20 845 Kč představuje částku již vytvořených opravných položek v minulých účetních obdobích.

4.1.2.7.1 Odpisy pohledávek

Společnost v roce 2012 provedla odpis pouze jediné pohledávky v hodnotě 2 000 Kč. Jednalo se o pozastávku za dokončenou práci. Vzhledem k tomu, že pohledávka byla již promlčená, splatnost pohledávky byla 30. 9. 2007, rozhodlo se proto pro její odpis. Jelikož nesplňovala podmínky zákona o daních z příjmů (§24 odst.2 písm. y) je tento odpis pohledávky nedaňový.

4.1.2.8 Zaplacené zálohy

Společnost měla k 31. 12. 2012 na účtu 314/100 (poskytnuté provozní zálohy) zůstatek 135 003 Kč. Na tomto účtu jsou zaúčtovány zaplacené zálohy na služby (např. vodné, elektrická energie), které nebyly do konce roku 2012 vyúčtovány.

4.1.2.9 Dohadné účty aktivní

Dohadné účty aktivní společnost účtovala na účtu 388/100. Tento účet vykazuje zůstatek 31 049 Kč. Jedná se o vyčíslení náhrady od pojišťovny ke dni 31. 12. 2012, kterou si společnost zjistila na základě svých podkladů. Během služební cesty došlo k poruše motorového vozidla ve Francii, které bylo na tuto událost pojištěno. Pojišťovna ještě do konce účetní závěrky přesnou výši náhrady nepotvrdila. Účtování tvorby dohadné položky aktivní je 388/100 MD a 648/100 D.

4.1.2.10 Závazky vůči dodavatelům, ostatní závazky krátkodobé i dlouhodobé

Společnost k 31. 12. 2012 vykazovala na účtu 321/100 (dodavatele) zůstatek 2 112 050,70 Kč. Společnost provedla dokladovou inventarizaci závazků a zjistila, že závazky se týkají pouze dodavatelů z České republiky a jsou evidované v Kč. Zahraniční závazky byly k 31. 12. 2012 všechny uhrazeny. Společnost proto nemusela vytvářet k tomu účtu kurzové rozdíly. Dále inventarizací zjistila, že veškeré závazky jsou splatné ve lhůtě do 36 měsíců, a tudíž nedojde k dodanění závazku po splatnosti.

Kromě těchto závazků společnost eviduje na účtu 325/100 ostatní závazky - závazky vůči úvěrové společnosti na pořízení automobilu Fiat Punto. Tato úvěrová smlouva byla sjednána na dobu pěti let, avšak k 31. 12. 2012 již byla posouzena jako krátkodobý závazek. Smlouva je ukončena k 31. 10. 2013. Nejedná se o pořízení automobilu do vlastního majetku na základě úvěrové smlouvy, kterou poskytuje finanční společnost.

Automobily pořízené úvěrovými smlouvami v roce 2011 – závazky jsou evidovány analyticky na účtech dlouhodobých závazků 479/100 (ČSOB - Saab) a 479/200 (GeMoney - Jeep). Byla provedena kontrola zůstatků na jednotlivých analytických účtech se zůstatkem úvěru evidovaným v úvěrové smlouvě - splátkovém kalendáři. Částka zůstatku odpovídala počtu jednotlivých splátek do konce úvěru. Poslední splátky připadají na listopad roku 2015.

V rámci časového rozlišení nákladů - úroků z úvěru bude provedena kontrola správnosti výpočtů úroků na jednotlivá účetní období v rámci kontroly nákladových účtů a časového rozlišení - nákladů příštích období. Úrok je v rámci smlouvy vyčíslen v jednotlivých měsíčních splátkách a je součástí celkového závazku, proto je nutné jej časově rozlišit.

4.1.2.11 Závazky vůči finančnímu úřadu

Účet 341/100 – daň z příjmů vykazovala před zaúčtováním daňové povinnosti roku 2012 záporný zůstatek na straně D 41 900 Kč. Tento zůstatek představoval zaplacenou zálohu ve výši 17 500 Kč k 15. 6. 2012. Jelikož má daňový subjekt prodloužený termín pro podání daňového přiznání k 30. 6. 2012 z titulu podávání daňového přiznání daňovým poradcem, výpočet této zálohy vychází z daňové povinnosti roku 2010. Další záloha zaplacené 15. 12. 2012 ve výši 24 400 Kč vycházejí z daňové povinnosti roku 2011. Jako poslední účetní operace roku 2012 byla na tento účet zaúčtována daňová povinnost roku 2012 39 710 Kč.

Účet 342/100 - daň z příjmů za zaměstnance vykazuje zůstatek na straně D 17 595 Kč. Tato částka představuje nezaplacenou daň za měsíc prosinec. Tato daň byla zaplacená v průběhu měsíce ledna 2013.

Účet 343 – DPH má analytiku rozlišenou na základní sazbu (343/200), sníženou sazbu (343/100) a vyrovnávací účty (343/500 ČR, 343/999 Fr) daňových povinností. Několik analytických účtů bylo zavedeno v důsledku přehlednosti účtování a následné kontrole uplatnění a odvedení DPH. Společnost je zároveň plátcem DPH ve Francii, kde platí i určitá odlišná pravidla odvádění této daně. I z toho důvodu bylo nutné vést daň, která se odvádí, a která se uplatňuje ve Francii na samotném analytickém účtu.

Účet 343/100 nevykazuje žádný zůstatek.

Účet 343/200 vykazuje zůstatek na straně MD 7 611,47 Kč neuplatněné daně na vstupu, které společnost uplatnila v následujícím zdaňovacím období, což je v tomto

případě leden 2013. Jedná se o dobropisy - opravné daňové doklady, které měly v důsledku převzetí odběratelem posunutá datum zdanitelného plnění. Dle zákona o DPH (§42, odst. 3, písm. b)) nelze uplatnit odpočet u opravných daňových dokladů dříve, než potvrdí převzetí daňového dokladu odběratel a potvrzený pošle dodavateli.

Účet 343/500 představuje zúčtovací účet. V tomto případě se jedná o nadměrný odpočet vzniklý z daňového přiznání za měsíc prosinec 2012. Jedná se o částku 153 376 Kč, kterou finanční úřad v lednu 2013 poukázal na účet společnosti.

Účet 343/999 představuje zůstatek na straně D 341 979, 42 Kč. Jedná se o částku, kterou společnost odvádí v rámci svého daňového přiznání ve Francii. Tato částka byla upravena o kurzový rozdíl k 31. 12. 2012 přepočtem 1 euro za 25,14 Kč.

Společnost v České republice mívá především nadměrný odpočet, nikoli daňovou povinnost na dani z přidané hodnoty, a to v důsledku toho, že je registrovaná jako plátce daně ve Francii a část své daňové povinnosti plní ve Francii. Druhým důvodem je, že se zabývá stavební činností. V této oblasti je v rámci České republiky přenesená daňová povinnost mezi plátcí DPH na odběratele. To znamená, že kontrolovaná společnost DPH neodvádí a daň odvádí zákazník.

Účet 345/100 – ostatní nepřímé daně a poplatky. Na tomto účtu společnost eviduje své povinnosti vyplývající z podání daňového přiznání ze silniční daně. Společnost má ve svém firemním majetku 7 motorových vozidel, které podléhají silniční dani. Kromě toho využívá ještě osobních automobilů dvou svých zaměstnanců. U zaměstnanců používají sazbu 25 Kč za den použití, kterou zjišťují dle vyúčtování služebních cest. Ke konci roku 2012 má společnost přeplatek u finančního úřadu v hodnotě 1 224 Kč, částka odpovídá zápornému zůstatku na závazkovém účtu.

4.1.2.12 Závazky vzniklé z pracovně právních vztahů

Účet 331/100 představuje závazek nevyplacené mzdy zaměstnancům za měsíc prosinec v celkové částce 243 059 Kč.

Sociální pojištění 336/100 – závazek vůči správě sociálního zabezpečení představuje zůstatek ve výši 257 230 Kč. Jedná se o nezaplacená pojistná za měsíce říjen, listopad a prosinec roku 2012.

VZP 336/200 vykazuje zůstatek 63 574 Kč a představuje neuhrazené pojistné všeobecné zdravotní pojišťovně za měsíce říjen, listopad a prosinec roku 2012.

OZP 336/300 vykazuje zůstatek za neuhrazené zdravotní pojistné za měsíce říjen, listopad a prosinec ve výši 9 761 Kč.

Účet 336/400 je závazek vůči zdravotní pojišťovně ministerstva vnitra v celkové částce 7 828 Kč za neuhrazené pojistné za měsíce říjen, listopad a prosinec roku 2012.

Účet 336/500 představuje závazek vůči České národní zdravotní pojišťovně v celkové částce 20 461 Kč za neuhrazené pojistné za měsíce říjen, listopad a prosinec roku 2012.

Účet 336/600 je závazek vůči vojenské zdravotní pojišťovně v celkové částce 8 632 Kč za neuhrazené pojistné za měsíce říjen, listopad a prosince roku 2012.

Společnost vykazovala k 31. 12. 2012 nezaplacené pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění za měsíce říjen, listopad a prosinec. Přehled o nezaplaceném pojistném je zobrazen v tabulce č. 42.

Tabulka 42 Nezaplacené pojistné

Název instituce	Částka
Pražská správa sociálního zabezpečení	173 506 Kč
Všeobecná zdravotní pojišťovna	42 723 Kč
Oborová zdravotní pojišťovna	6 548 Kč
Zdravotní pojišťovna ministerstva vnitra	5 381 Kč
Česká průmyslová zdravotní pojišťovna	13 858 Kč
Dlužné pojistné celkem	242 016 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Neuhrazené pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění má vliv na daňový základ, lhůta pro zaplacení je do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období, to jest do 31. 1. 2013. Průběh úhrad pojistného viz. kapitola č. 4.1.3.2 Náklady daňově uznatelné za určitých podmínek, tabulka č. 30.

4.1.2.13 Dohadné účty pasivní

Na základě dostupných informací, které společnost měla, vypočítala částky dohadných účtů pasivních například náklady na účetní závěrku roku 2012, náklady

na vyúčtované služby spojené s nájmem. Konkrétní účetní případy jsou zobrazeny v tabulce č. 43. Jedná se o náklady, které věcně souvisejí s účetním obdobím roku 2012.

Tabulka 43 Dohadné účty pasivní

Doklad	Text operace	Kč	MD	D
ID	Závěrka 2012	10 000,00	518-901	389-100
ID	Elektřina 23.3.-31.12.2012	90 800,00	502-100	389-100
ID	Vodné 13.6.-31.12.2012	5 000,00	502-300	389-100
ID	Telefonní služby 8.12.-31.12.2012	10 076,81	518-302	389-100
ID	Služby spojené s nájmem 2012	10 000,00	518-900	389-100

Zdroj: Vlastní zpracování

Výši jednotlivých dohadných položek společnost určila následovně:

- Závěrka 2012 – dohadná položka byla vytvořená na základě výše fakturované částky za zpracování účetní závěrky roku 2011.
- Elektřina a vodné 2012 – dohadná položka byla vytvořená na základě zaplacených záloh za elektrickou energii a vodné.
- Telefony 2012 – dohadná položka byla vytvořena na základě kalkulace předpokládaných telefonních hovorů.
- Služby spojené s nájmem 2012 – dohadná položka byla vytvořena na základě zaplacených záloh.

4.1.2.14 Časové rozlišení

V rámci časového rozlišení nákladů společnost účtovala na účtu Výdaje příštích období - 383/100. Byly zde zaúčtovány případy, které časově souvisí s účetním obdobím roku 2012. Jsou zde účtovány náklady věcně a časově související s rokem 2012, ale výdej peněz je v roce 2013. Zaúčtování konkrétních výdajů příštích období je pro přehlednost zobrazeno v tabulce č. 44.

Tabulka 44 Výdaje příštích období

Doklad	Text operace	Kč	MD	D
ID	Účetnictví 11/2012	29 093,00	518-901	383-100
ID	Účetnictví 12/2012	23 288,70	518-902	383-100
ID	Telefon1 12/2012	2 499,85	518-303	383-100
ID	Telefon2 12/2013	2 070,67	518-304	383-100
ID	Lakýrnické práce 12/2012	12 350,00	518-107	383-100
ID	Lakýrnické práce 12/2012	18 700,00	501-107	383-100
ID	Autopříslušenství	91,66	501-200	383-100

Zdroj: Vlastní zpracování

Dále společnost účtovala o nákladech příštích období. Tyto náklady společnost rozdělovala podle druhů pro přehlednost na náklady příštích období – 381/100 pojištění. Tento účet k 31. 12. 2012 vykazoval 164 521 Kč. Tato částka představuje pojištění jednotlivého majetku a odpovědnosti za škodu, které bylo zaplaceno v roce 2012 a časově souvisí částečně i s rokem 2013. Společnost má ve své vnitropodnikové směrnici, že časové rozlišení bude rozúčtovávat na jednotlivá období, i když se jedná o náklad pravidelně se opakující, nepřesahující více jak dvě zdaňovací období. Přehled pojistného připadajícího na rok 2013 je uveden v tabulce č. 45.

Tabulka 45 Časové rozlišení pojistného

Doklad	Text	Kč	MD	D
ID	ČP - pojištění Peugeot 206 1.1.-16.09.2013	4 444	381-100	325-100
ID	ČP - pojištění Peugeot Box 1.1.-16.09.2013	8 343	381-100	325-100
ID	ČP-pojištění Jeep 1.1.-11.10.2013	25 243	381-100	325-100
ID	Pojištění vleku 1.1.-3.11./2013	498	381-100	325-100
ID	ČP - pojištění majetku 1.1.-28.9.13	74556	381-100	325-100
ID	Kooperativa - pojištění motorka 1.1.-30.8.2013	4688	381-100	325-100
ID	ČSOB Leasing - pojištění Saab r. 2013	17646	381-100	325-100
ID	ČP - Ford 1.1.-1.12.2013	12315	381-100	325-100
ID	ČP - pojištění Saab 1.1.-6.11.2013	16788	381-100	325-100
ID	Celkem	164521		

Zdroj: Vlastní zpracování

Účet 381/400 (úrok z úvěrů) – zde společnost účtuje o úrocích na základě úvěrových smluv. Společnost financovala pořízení automobilů pomocí úvěrů od společnosti VB leasing. Na základě úvěrových smluv vznikl společnosti závazek uhradit jistinu i předem stanovené úroky. Úrok úvěrová společnost vyčíslila v jednotlivých

měsíčních splátkách na celé období dopředu. Kalkulace smluv jsou přiloženy v příloze č. II.

Ke konci roku 2012 měla společnost povinnost vyplývající ze třech úvěrových smluv, a to smlouvu z roku 2010 na pořízení automobilu Fiat Punto. Z této smlouvy zůstává na účtu nákladů příštích období 381/400 zůstatek pro rok 2013 188,82 Kč. Další dvě smlouvy byly podepsány v roce 2012 na pořízení automobilů značky Saab a Jeep.

Celkové úroky z úvěrových smluv připadajících na následující účetní období jsou uvedeny v tabulce č. 46. Celková částka souhlasí se zůstatkem rozvahového účtu 381/400.

Tabulka 46 Úroky z úvěrových smluv

Auto	2013	2014	2015	Celkem
Punto	188,82 Kč			188,82 Kč
Saab	18 428,65 Kč	11 297,23 Kč	3 655,20 Kč	33 381,08 Kč
Jeep	25 377,02 Kč	15 556,61 Kč	5 033,29 Kč	45 966,92 Kč
Součet celkem				79 536,82 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

4.1.2.15 Kontrola nákladových a výnosových účtů

Zůstatky nákladových a výnosových účtů k 31. 12. 2012 jsou uvedeny v tabulce č. 47.

Tabulka 47 Zůstatky nákladových a výnosových účtů

Účet	Název	Náklady	Výnosy
501-101	SM - řezivo	2 122 085,17 Kč	
501-102	SM - sklo	1 145 028,03 Kč	
501-103	SM - kování	401 996,94 Kč	
501-104	SM - spoj. mat., šrouby, hřebíky	13 860,84 Kč	
501-105	SM - deskový materiál	240 572,96 Kč	
501-106	SM - lepidla, tmely, pěny, nátěr. hm.	387 721,61 Kč	
501-107	SM - kovový materiál	106 922,45 Kč	
501-108	SM - těsnění, vlna, ostat. mat.	129 293,75 Kč	
501-110	SM - brusivo, brusné kotouče	24 325,20 Kč	
501-113	SM - nákupy na zakázky - okna, dveře	364 098,20 Kč	
501-200	SM - příslušenství aut a moto	6 728,06 Kč	
501-500	SM - kancelářské potřeby, literatura	46 496,00 Kč	
501-601	SM - pracovní oděvy	8 941,13 Kč	
501-602	SM - minerálky	7 722,82 Kč	
501-700	SM - vybavení lékárničky, čisticí pr.	7 257,19 Kč	
501-900	SM - ostatní režijní materiál	60 474,91 Kč	

Účet	Název	Náklady	Výnosy
501-901	PHM - VW	7 078,31 Kč	
501-902	PHM - ostatní	3 450,79 Kč	
501-903	PHM Peugeot	25 138,63 Kč	
501-904	PHM Peugeot Box	66 119,80 Kč	
501-905	PHM Fiat Punto	13 307,49 Kč	
501-906	PHM Ford Tranzit	129 126,40 Kč	
501-907	PHM Saab	43 943,00 Kč	
501-908	PHM Jeep	122 501,62 Kč	
502-100	Spotřeba energie	162 443,64 Kč	
502-300	Vodné a stočné	91 989,74 Kč	
511-100	Opravy a udrž. - náhr. díly - nástroje	54 639,94 Kč	
511-201	Opravy VW Transporter	12,44 Kč	
511-206	Opravy Peugeot 206	9 971,67 Kč	
511-207	Opravy - Peugeot Box	79 101,11 Kč	
511-300	Opravy a udržování - ostatní	727,30 Kč	
511-400	Opravy Chrysler	2 692,20 Kč	
511-500	Opravy Fiat Punto	10 047,50 Kč	
511-600	Opravy Ford Tranzit	28 007,39 Kč	
511-700	Opravy Saab	33 567,53 Kč	
511-800	Opravy -Jeep	4 379,00 Kč	
512-100	Cestovné	1 220 831,94 Kč	
513-100	Náklady daň. neuznatelné	37 791,70 Kč	
518-101	Zámečnické, řezbářské práce	400,00 Kč	
518-102	Restaur. kování , skla	1 150 471,00 Kč	
518-103	Montážní práce	4 252 844,10 Kč	
518-104	Truhlářské práce	1 459 243,00 Kč	
518-105	Pozinkování, pokovování, repliky skla	12 320,00 Kč	
518-107	Lakýrnické a natěračské práce	826 526,00 Kč	
518-110	Sklenářské práce	60 422,02 Kč	
518-111	Klempířské práce	17 540,00 Kč	
518-200	Nájemné	1 947 401,00 Kč	
518-301	Poštovné	2 796,00 Kč	
518-302	Mobilní telefony	212 437,10 Kč	
518-303	Telefony - pevné linky	61 697,23 Kč	
518-402	Revizní zkoušky	3 655,00 Kč	
518-403	Požární služby, prev. prohlídky	21 432,00 Kč	
518-500	Broušení nástrojů	19 420,58 Kč	
518-601	Kopírování, fotopráce	4 045,77 Kč	

Účet	Název	Náklady	Výnosy
518-602	Reklamní předměty, inzerce	12 202,00 Kč	
518-700	Odvoz odpadu	25 928,42 Kč	
518-701	Parkovné	26 676,82 Kč	
518-702	Mytí vozů	4 876,33 Kč	
518-704	Parkovné - Peugeot 206	3 120,12 Kč	
518-705	Parkovné - Fiat Punto	834,00 Kč	
518-800	Doprava	17 703,39 Kč	
518-900	Ostatní služby	1 527 827,00 Kč	
518-901	Zpracování účetnictví	303 947,50 Kč	
521-100	Mzdové náklady	3 846 542,00 Kč	
521-200	Dohody o provedení práce	287 770,00 Kč	
524-100	Zákonné sociální pojištění	920 177,00 Kč	
524-200	Zákonné zdravotní pojištění	331 311,00 Kč	
528-100	Ostatní sociální náklady - příspěvky na dovolenou	10 000,00 Kč	
531-100	Daň silniční	17 455,00 Kč	
538-100	Ostatní daně a poplatky	8 583,33 Kč	
541-100	Zůst. cena prod. inv. majetku	2 625,00 Kč	
543-100	Dary	1 000,00 Kč	
544-100	Smluvní pokuty a penále	914,00 Kč	
545-100	Ostatní pokuty a penále	33 893,58 Kč	
546-200	Odpis pohledávky - nedaňový	2 000,00 Kč	
548-100	Ostatní provozní náklady	37 130,55 Kč	
548-200	Penzijní poj. zaměstnanců	128 750,00 Kč	
548-300	Pojištění nákladu	25 155,00 Kč	
548-400	Pojištění	260 984,50 Kč	
548-900	Daňově neuznatelné náklady	23 631,25 Kč	
551-100	Odpisy nehm. a hm. i. majetku	13 053,00 Kč	
558-100	Tvorba zákonných oprav. položek	23 242,93 Kč	
559-100	Tvorba opravných položek	15 938,76 Kč	
562-100	Úroky	184 339,92 Kč	
563-100	Kursově ztráty	120 134,48 Kč	
568-100	Ostatní finanční náklady	17 629,35 Kč	
568-200	Poplatky banka	56 536,16 Kč	
602-100	Tržby - Tuzemsko		15 243 649,80 Kč
602-200	Tržby - zahraničí		10 079 947,63 Kč
620-100	Aktivace		237 513,00 Kč
641-100	Tržby z prod. nehm.a hm.i.maj.		37 500,00 Kč
648-100	Ostatní provozní výnosy		54 795,87 Kč

Účet	Název	Náklady	Výnosy
662-100	Úroky	0,17 Kč	
663-100	Kurzové zisky	6 183,11 Kč	
668-100	Ostatní finanční výnosy	16,01 Kč	
		25 564 957,59 Kč	25 659 605,59 Kč
	Zisk	94 648,00 Kč	

Zdroj: Vlastní zpracování

V účetnictví společnosti byla provedena kontrola jednotlivých analytických nákladových účtů. Dle vnitropodnikové směrnice je o zásobách a materiálu účtováno způsobem B, tzn. že účty spotřeby materiálu a zboží představují na obratech strany MD pořízený materiál a pořízené zboží během účetního období. Na konci tohoto období je dle inventury zaúčtován zůstatek na účet skladu proti nákladovému účtu. Výsledek inventury byl zaúčtován správně, zůstatek nákladových účtů spotřeby materiálu a pořízení zboží představoval skutečně spotřebovaný materiál.

Na účtech spotřeby materiálu jsou evidovány pohonné hmoty v analytickém členění na jednotlivé automobily. Společnost využívá možnosti ustanovení zákona o daních z příjmu § 24 odst. 1 písm. zt), použití paušálních výdajů na provoz motorového vozidla. Zákon umožňuje uplatnit paušální částku 5 000 Kč měsíčně, maximálně na tři automobily ve společnosti. Proto firma pečlivě sleduje jednotlivé automobily na samostatných analytických účtech. Při stanovení základu daně vytipované skutečně vynaložené náklady na provoz těchto vozidel byly vyčleněny z daňově uznatelných nákladů.

Na syntetických účtech číslo 502 je účtováno o spotřebě elektrické energie, lehkého topného oleje a vody. Jelikož do konce účetní závěrky nebyly doručeny faktury za část roku 2012 za elektrickou energii a vodné, byly na tuto dobu vytvořeny dohadné položky. Při výpočtu dohadné položky bylo vycházeno z dosud zaplacených záloh za tyto služby.

Nákladové účty (účty číslo 511 v jednotlivých analytických evidencích) oprav a udržování představují náklady spojené s údržbou a opravami majetku. Na těchto účtech je účtováno o opravách strojů, automobilů, údržba dílny apod. Celkové náklady na opravy v roce 2012 činily 223 146,08 Kč.

Náklady na cestovné, které jsou účtovány na účtu číslo 512, představují především náklady, které jsou účtovány na základě cestovních příkazů a vyúčtování služebních cest. Tyto náklady vyplývají ze skutečnosti, že firma provádí truhlářské práce ve Francii a vyrobené výrobky montuje přímo u zahraničního klienta. V roce 2012 byly cestovní náklady ve výši 1 220 831,94 Kč.

Účet 513 – náklady na reprezentaci představuje daňově neuznatelné náklady, které společnosti vznikají při různých obchodních jednáních. Je zde účtováno o občerstvení a o drobných darech pro jednotlivé obchodní partnery, celková výše 37 791,70 Kč.

Účty skupiny ostatní služby (účty číslo 518) představují náklady spojené s nájmem (společnost si pronajímá dílny, ve které provádí výroby a parkovací plochy pro své automobily). Dále je zde účtováno o subdodávkách - jedná se o práce prováděné externími dodavateli v oblasti truhlářských či stavebních prací. Dále je na tomto účtu účtováno o právních, účetních a jiných službách.

V účtové skupině 52 – osobní náklady, je na účtech 521 účtováno o mzdových nákladech v analytickém rozlišení účtu 521/100 – Mzdové náklady pracovníků na vedlejší i hlavní pracovní poměr a účtu 521/200 – Mzdové náklady vzniklé ze smluvních vztahů Dohod o provedení práce. Celkové mzdové náklady roku 2012 činily 4 134 312 Kč. Účet 524 představuje náklady na Zákonné sociální pojištění v rozdělení na účty 524/100 – Pojištěné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a 524/200 – Všeobecné zdravotní pojištění. Ostatní sociální náklady – příspěvky zaměstnancům na dovolenou jsou evidovány na účtu číslo 528/100, v roce 2012 činily celkem 10 000,00 Kč.

Účty skupiny 53 představují zaúčtovanou daň silniční (531/100) a ostatní daně a poplatky různým institucím (538/100). Celkové náklady skupiny 53 činily v roce 2012 26 038,33 Kč.

Účet 541/100 představuje zůstatkovou cenu prodaného majetku – jedná se o automobil VW, který byl v průběhu roku 2012 prodán. K jinému vyřazení majetku v důsledku prodeje v roce 2012 nedošlo. Zůstatková cena odpovídá polovině ročního odpisu roku 2012, tento rok byl posledním rokem odpisování tohoto vozidla.

Účet 543 dary představuje zaplacené poskytnuté dary, které mohou být posouzeny jako odečitatelná položka od základu daně. K poskytnutému daru má společnost darovací listinu, která potvrzuje jeho poskytnutí. V roce 2012 společnost poskytla dar 1000 Kč městu Mírotice - Mírotické setkání loutek a hudby.

Na účtu číslo 544/100 jsou zaúčtovány smluvní pokuty a penále, které jsou zároveň i uhrazeny, jsou daňově účinné. Daňově neúčinné náklady jsou zaúčtovány na účtu číslo 545/100 - jedná se především o pokuty a penále a úroky z prodlení na základě výměřů finančního úřadu, jednotlivých zdravotních pojišťoven a správy sociálního pojištění. I tyto pokuty jsou uhrazeny, jsou však daňově neúčinné.

Účty 546/100 a 546/200 představují tvorbu opravných položek - kontrola správnosti účtování byla již provedena v rámci pohledávek a výpočtu výše zákonných a účetních opravných položek. Analytické rozlišení je z důvodu větší přehlednosti při zjišťování daňového základu - posouzení daňové uznatelnosti.

Účet skupiny 548 - ostatní provozní náklady. Zde je účtováno především o pojištění - jednotlivé druhy pojištění jsou analyticky rozlišeny z důvodu lepší orientace a z důvodu daňové neuznatelnosti některých druhů pojištění. Dále jsou zde účtovány náklady vyplývající z provozu společnosti. Rozpis jednotlivých analytických účtů je uveden v tabulce č. 48.

Tabulka 48 Rozpis syntetického účtu 548

Číslo účtu	Text
548/100	Poplatky za vinkulaci a přeúčtování smluv
548/200	Penzijní pojištění zaměstnanců
548/300	Pojištění přepravy nákladů
548/400	Pojištění majetku společnosti

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost účtuje penzijní pojištění zaměstnanců na účet 548 - Ostatní provozní náklady, ale správně by mělo být účtováno na účet 527 - Zákonné sociální náklady.

Finanční účty 562 představují úroky z půjček a úvěrů. Účty skupiny 568 představují bankovní poplatky.

Výnosy - Tržby za služby jsou účtovány na účtech 602 s analytickým rozlišením tuzemských a zahraničních tržeb.

Byla provedena úplná kontrola jednotlivých nákladových a výnosových účtů v analytickém účtování - kontrola obsahu účtování a časového hlediska, zda se náklady a výnosy týkají roku 2012. Kontrolou bylo zjištěno, že náklady, ke kterým nebyly doručeny doklady k zaúčtování (např. dodavatelské faktury), byly zaúčtovány na základě dohadných položek, případně na základě výdajů příštích období v rámci interních dokladů. Rovněž byla provedena kontrola výnosů, nevyfakturované již rozpracované dodávky byly zaúčtovány dle kalkulace společnosti v rámci interního dokladu na účet číslo 620/100 – Aktivace.

Po provedení všech inventarizací, zaúčtování účetních případů zjištěných z inventarizací jednotlivých účtů společnost přistoupila ke zjišťování daňové povinnosti roku 2012. V první fázi provedla test daňové uznatelnosti jednotlivých nákladů.

4.1.3 Stanovení daňové povinnosti pro rok 2012

Základ o daních z příjmů definuje náklady, které lze uznat jako daňově účinné, náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. To znamená, že se jedná o náklady, které poplatník skutečně vynaložil v souvislosti se získáváním zdanitelných příjmů, a které stanoví zákon o daních z příjmů. Zákon o daních z příjmů dále stanovuje náklady, které lze považovat zcela za daňově účinné, které za určitých podmínek, a které nelze považovat za náklady snižující daňový základ.

Při stanovování daňové povinnosti roku 2012 společnost nejprve vyčlenila daňově neuznatelné náklady vycházející ze zákona o daních z příjmů. Následně pak provedla test nákladů, které lze daňově uznat za určitých podmínek.

4.1.3.1 Náklady daňově neuznatelné

Společnost provedla test daňové uznatelnosti na jednotlivých účtech. Některé účty jsou už svým charakterem z hlediska daní z příjmu právnických osob daňově neuznatelné. Některé náklady je nutné jednotlivě posuzovat. Jako daňově neuznatelné je nutno vyčlenit náklady zaúčtované na účtu 513/100. Jedná se o účet, kde společnost účtuje náklady vynaložené na reprezentaci. Konkrétně jsou to dary zaměstnancům k životním jubileum a náklady spojené s reprezentací firmy v rámci obchodních vztahů (př. firemní oběd, případně dar zakoupený klientovi). Účet 513/100 k 31. 12. 2012 vykazoval zůstatek 37 791,70 Kč.

Účet 528/100 (ostatní sociální náklady) vykazuje zůstatek 200 000 Kč. Na tomto účtu společnost účtuje o příspěvcích na dovolenou svým zaměstnancům. Ve své vnitropodnikové směrnici má uvedeny konkrétní případy, kdy lze tento příspěvek zaměstnanci poskytnout.

Účet 545/100 (ostatní pokuty a penále), zde má společnost zaúčtovány pokuty a úroky z prodlení od finančního úřadu, správy sociálního zabezpečení a od zdravotních pojišťoven.

Účet 546/200 (odpis pohledávky), jedná se o odpis promlčené pohledávky, a proto nelze uznat pro účely daně z příjmů jako náklad.

Účet 548/900 (ostatní provozní náklady) vykazuje zůstatek 23 631,25 Kč. Zde má společnost zaúčtovány náklady, které ve své podstatě nelze daňově uznat, a které vynaložila v rámci své podnikatelské činnosti.

Účet 559/100 (tvorba opravných položek) má zůstatek 15 938,76 Kč. Jde o opravné položky, které dle zákona o rezervách nelze daňově uznat.

Přehled o nedaňových nákladech je uveden v tabulce č. 49, rozpis je totožný s rozpisem řádku 40 v příloze č. I daňového přiznání.

Tabulka 49 Náklady daňově neuznatelné

Název účtové skupiny	Částka
501- PHM	47 315 Kč
513 – Náklady na reprezentaci	37 792 Kč
518 – Ostatní služby	3 954 Kč
524 – Zákonné sociální pojištění	90 370 Kč
528 – Ostatní sociální náklady	10 000 Kč
543 - Dary	1 000 Kč
545 – Ostatní pokuty a penále	33 894 Kč
548 – Ostatní provozní náklady	23 631 Kč
559 – Tvorba opravných položek	15 939 Kč
546 – Odpis pohledávek	2 000 Kč
Celkem	265 895 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

4.1.3.2 Náklady daňově uznatelné za určitých podmínek

Účet 501/901-3 na tomto účtu společnost účtuje pohonné hmoty. Jelikož využívá možnosti vyplývající ze zákona o daních z příjmů o použití paušálních nákladů na provoz motorového vozidla, sleduje jednotlivé spotřeby automobilů na samostatných analytických účtech. Z toho důvodu jsou tyto náklady včetně parkovného vyčleněny z daňových nákladů. Celková vyčleněná částka pohonných hmot činí 47 315 Kč.

Účet 518/701 (ostatní služby - parkovné) vykazuje celkový zůstatek 26 676,82 Kč. Ze stejného důvodu jako u účtu 501/901-3 společnost vyčíslila náklady na parkovné u vozidel, u kterých používá daňové paušální náklady. Pro rok 2012 to představuje částku 3 954 Kč, které vyčleňuje z daňových nákladů.

Společnost měla k 31. 12. 2012 neuhrazené závazky pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na všeobecné zdravotní pojištění, o tomto závazku je již psáno v kapitole č. 4.1.2.12. Neuhrazené pojistné je nutné v rámci daňového přiznání rozdělit do skupin na pojistné hrazené zaměstnancem a pojistné hrazené organizací z důvodu různého zobrazení v daňovém přiznání. Nezaplacené pojistné hrazené zaměstnavatelem je daňově neuznatelný náklad, nezaplacené pojistné hrazené zaměstnancem je položka zvyšující výsledek hospodaření. Zákon o daních z příjmů dává lhůtu k doplacení pojistného do konce měsíce následujícího po ukončení zdaňovacího období, tj. do konce 31. 1. 2013. Přehled o výši neuhrazeného závazku Pražské správě sociálního zabezpečení a jednotlivým zdravotním pojišťovnám k 31. 1. 2014 je uveden v tabulce č. 50.

Tabulka 50 Neuhrazené pojistné k 31.01.2013

Instituce	Zůstatek závazku k 31. 12. 2012	Uhrazeno 01/2013	Zůstatek závazku k 31. 1. 2013
PSSZ	257 230,00 Kč	170 514,00 Kč	86 716,00 Kč
Neuhrazené sociální pojištění celkem			86 716,00 Kč
VZP	63 574,00 Kč	42 723,00 Kč	20 851,00 Kč
OZP	9 761,00 Kč	6 548,00 Kč	3 213,00 Kč
ZP MV	7 828,00 Kč	5 381,00 Kč	2 447,00 Kč
ČPP	20 461,00 Kč	13 858,00 Kč	6 603,00 Kč
Voj.ZP	8 632,00 Kč	5 858,00 Kč	2 774,00 Kč
Neuhrazené zdravotní pojištění celkem			35 888,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Závazky za pojištění je nutné rozdělit na pojistné hrazené organizací-zaměstnavatelem a na pojistné hrazené zaměstnanci, viz obrázek č. 1.



Obrázek 1 Skladba sociálního a zdravotního pojištění

Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedeného vyplývá povinnost vyčlenit částku 90 370 Kč z daňových nákladů, která se skládá z částky 66 444 Kč odpovídající sociálnímu pojištění připadajícího na zaměstnavatele a částky 23 926 Kč, což je zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem.

Účet 543/100 (dary) na tomto účtu má společnost zaúčtováno dar ve výši 1 000 Kč. Zákon o daních z příjmů stanovuje přesná pravidla, kdy lze dar použít jako odečitatelnou položku od základu daně. V první fázi se však dary považují jako nedaňový náklad. Jelikož společnost darovala pouze 1 000 Kč a zákon o daních z příjmů stanovuje limit daru minimálně 2 000 Kč, tento náklad je daňově neúčinný a nelze jej ani odečíst od daňového základu.

Účet 544/100 (smluvní pokuty a penále) vykazuje zůstatek 914 Kč. Na tomto účtu jsou zaúčtovány úroky z prodlení v rámci obchodních vztahů. Jelikož jsou tyto úroky v roce 2012 zaplacené, splňují zákonem stanovenou podmínku, a tudíž jsou daňově uznatelným nákladem.

Účet 551/100 (odpisy nehmotného a hmotného investičního majetku) vykazuje zůstatek 13 053 Kč. Na tomto účtu je účtováno pouze o odpisu automobilu VW, který byl v průběhu roku 2012 prodán. Odpis představuje jednu polovinu ročního odpisu, tj. 2 625 Kč. Dále je zde účtováno o odpisu atestu dveří v celkové částce 10 428 Kč. O odpisování majetku je pojednáno v kapitole č. 4.1.2.1. Jelikož společnost účtuje na základě své vnitropodnikové směrnice o účetních odpisech v souladu s daňovými odpisy, zůstatek tohoto účtu představuje daňově uznatelný náklad.

4.1.3.3 Položky zvyšující výsledek hospodaření

Společnost v souvislosti s nezaplacením sociálního a zdravotního pojištění do 31. 01. 2013 musí navýšit svůj výsledek hospodaření o částku 29 242 Kč. To vyplývá ze zákona o daních z příjmů dle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 3-13. Tyto náklady byly zaúčtovány na účtu 521/100. Jedná se o částku sociálního (17 280 Kč) a zdravotního pojištění (11 962 Kč), která byla zaměstnancům stržena z hrubé mzdy za rok 2012. Přehled o výpočtu částek je uveden již v kapitole č. 4.1.3.2.

4.1.3.4 Položky snižující výsledek hospodaření

Jak již bylo výše zmíněno, společnost využívá možnosti § 24 odst. 2 písm. zt) paušálních výdajů na dopravu silničních motorových vozidel. V roce 2012 mohla využít částky 180 000 Kč, jelikož tyto vozidla používala po celých 12 měsících a neporušila zákonem stanovené podmínky pro využití těchto paušálních nákladů.

Pro přehlednost výpočtu daňové povinnosti je sestaven algoritmus do tabulky č. 51.

Tabulka 51 Výpočet daňové povinnosti transformací výsledku hospodaření

Výsledek hospodaření zjištěný v účetnictví	94 648 Kč
Nedaňové náklady §25 nebo §24 ZDP	+265 895 Kč
Částky zvyšující výsledek hospodaření §23 odst. 3, písmeno a) bod 3 a 5 ZDP	+29 242 Kč
Částky snižující výsledek hospodaření §24 odst. 2, písmeno zt) ZDP	-180 000 Kč
Základ daně	209 785 Kč
Zaokrouhleno	-785 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	209 000 Kč
Daň	39 710 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

4.1.4 Uzavírání účetních knih

V rámci účetní uzávěrky společnost provedla veškeré úkony, které jí zákony ukládají. V přípravných pracích provedla inventarizaci majetku a závazků.

Úpravou výsledku hospodaření společnost vypočítala daňovou povinnost roku 2012. Sestavila daňové přiznání, jehož povinnou přílohou je rozvaha k 31. 12. 2012

a výkaz zisku a ztráty. Oba tyto výkazy společnost sestavila ve zjednodušeném rozsahu, jelikož nemá zákonnou povinnost auditu a jedná se o společnost s ručením omezeným.

Poslední účetní operací roku 2012 bylo zaúčtování daňové povinnosti vycházející z úpravy výsledku hospodaření. Daňová povinnost pro rok 2012 činila 39 710 Kč. Jelikož společnost nesestavuje účetní závěrku v plném rozsahu, nemá povinnost účtovat o odložené dani a rozhodla se proto o výpočet pouze splatné daňové povinnosti.

Po zaúčtování všech operací byly jednotlivé konečné zůstatky převedeny na účet zisků a ztrát (nákladové a výnosové účty) a na konečný účet rozvažný. Závěrečná rozvaha a konečné zůstatky rozvahových účtů, kterými se předcházející období uzavřelo, navazuje na zahajovací rozvahu a počáteční zůstatky rozvahových účtů.

Konečné stavy na účtech, které představují součty všech pohybů na účtu se započítáním počátečního stavu, byly převedeny na účty třídy 7. Nákladové a výnosové účty byly převedeny na Účet zisků a ztrát (účet číslo 702), aktivní a pasivní účty byly převedeny na Konečný účet rozvažný (účet číslo 710). Oba tyto účty poskytují informace o tvorbě a velikosti výsledku hospodaření, tj. zisku nebo ztráty.

4.1.5 Účetní závěrka

Společnost sestavuje účetní závěru ve zjednodušeném rozsahu, to znamená, že součástí účetní závěrky je rozvaha, výkaz zisků a ztrát a příloha k účetní závěrce. Byla provedena kontrola účetní závěrky a její obsah, a to především:

- název obchodní firmy a sídlo,
- identifikační číslo,
- právní forma účetní jednotky,
- předmět podnikání,
- rozvahový den,
- okamžik sestavení účetní závěrky,
- podpisy oprávněných osob – statutárního orgánu.

Tyto údaje jsou umístěny na všech částech účetní závěrky kromě předmětu podnikání, který je uveden v příloze účetní závěrky. Účetní závěrka je podepsána statutárním orgánem účetní jednotky, připojením podpisu a uvedením data podpisu pod účetní závěrku se považuje účetní závěrka za sestavenou.

4.1.5.1 Kontrola účetních výkazů

Mezi jednotlivými výkazy v rámci účetní závěrky jsou vzájemné vazby. Výsledný výsledek hospodaření vykázaný ve výkazu zisku a ztráty souhlasí s výsledkem hospodaření vykázaným v rozvaze v pasivech ve vlastním kapitálu. A výsledek hospodaření před zdaněním vykázaný ve výkazu zisků a ztráty souhlasí s řádkem 10 daňového přiznání.

K daňovému přiznání přiložila také přílohu, která vysvětluje určité skutečnosti a popisuje způsoby účtování. Příloha k daňovému přiznání obsahuje název společnosti, sídlo a další identifikační údaje. Informace o základním kapitálu, právní formě společnosti, informace o společnících a jednatelích. Dále informuje o počtu zaměstnanců a předmětu činnosti společnosti.

V další části příloha informuje o způsobu oceňování, o způsobu odpisování a o způsobu převodu cizích měn na českou měnu. V doplňujících informacích k rozvaze a výkazu zisků a ztrát informuje o majetku, pohledávkách, popisu změn vlastního jmění, rozdělení zisků, o výši jednotlivých závazků.

Vzhledem k tomu, že daňové přiznání podával daňový poradce na základě plné moci společnosti, byl termín podání k 30. 06. 2013. Daňová poradkyně podala daňové přiznání za společnost v čas. Jelikož společnosti vznikla daňová povinnost 39 710 Kč a na zálohách měla společnost zaplaceno 49 900 Kč, vznikl společnosti na finančním úřadě přeplatek 10 190 Kč. O tento přeplatek společnost nezažádala a přeplatek použila na úhradu záloh pro rok 2013. Společnosti vznikla pololetní povinnost platby zálohy na daň a to k 15. 12. 2013 15 900 Kč a k 15. 06. 2014 15 900 Kč. Vzhledem k přeplatku společnost uhradí část v prosinci 2013 pouze částku 5 710 Kč.

4.1.6 Zapracování účetních odpisů do účetnictví

Společnost neúčtovala o účetních odpisech majetku, došlo tak ke zkreslení výsledku hospodaření. Rozdíl ve výši odpisů je uveden v tabulce č. 52.

Tabulka 52 Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy

Majetek	Vstupní cena	Účetní odpis	Daňový odpis	Rozdíl účetní odpis - daňový odpis
Saab	545 416,67 Kč	109 080,00 Kč	- Kč	109 080,00 Kč
Ford Transit	154 166,67 Kč	30 510,00 Kč	- Kč	30 510,00 Kč
Fiat Punto	191 250,00 Kč	38 256,00 Kč	- Kč	38 256,00 Kč
Jeep	833 333,33 Kč	166 668,00 Kč	- Kč	166 668,00 Kč
VW Transportér	70 000,00 Kč	2 625,00 Kč	2 625,00 Kč	- Kč
Bruska	56 520,00 Kč	11 304,00 Kč	- Kč	11 304,00 Kč
Atest dveří	62 500,00 Kč	10 428,00 Kč	10 428,00 Kč	- Kč
Celkem			13 053,00 Kč	355 818,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Rozdíl skutečně zaúčtovaných odpisů a účetních odpisů, které měly být zaúčtovány v roce 2012, činí 355 818,00 Kč. Účetní výsledek hospodaření, po zaúčtování daňové povinnosti roku 2012, by v tomto případě činil ztrátu 261 170,00 Kč.

Zákon o daních z příjmů umožňuje poplatníkům přerušit odpisování hmotného majetku. Společnost se rozhodla využít ustanovení §26 odst. 8 zákona o daních z příjmů díky nízkému zisku a v roce 2012 neuplatnila daňové odpisy hmotného majetku. Tuto možnost si ponechala na následující zdaňovací období, neboť předpokládala postupné zlepšování ekonomické situace ve společnosti. Nehmotný majetek zákon o daních z příjmů nepřipouští přerušit odpisování, společnost v roce 2012 nepřerušila odpisování nehmotného majetku.

V případě účtování účetních odpisů a využití možnosti neuplatnit daňové odpisy, by transformace účetního výsledku hospodaření představovala vynětí účetních odpisů z daňových nákladů. Výpočet daňové povinnosti je zobrazen v tabulce č. 53.

Tabulka 53 Výpočet daňové povinnosti

Výsledek hospodaření zjištěný v účetnictví	-261 170 Kč
Nedaňové náklady §25 nebo §24 ZDP	+621 713 Kč
Částky zvyšující výsledek hospodaření §23 odst.3, písmeno a) bod 3 a 5 ZDP	+29 242 Kč
Částky snižující výsledek hospodaření §24 odst.2, písmeno z) ZDP	-180 000 Kč
Základ daně po úpravách	209 785 Kč
Zaokrouhleno	-785 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	209 000 Kč
Daň	39 710 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost svou daňovou povinnost pro rok 2012 vypočítala ve správné výši. Skutečnost, že společnost neúčtovala o účetních odpisech, neměla vliv na stanovení výše daňové povinnosti.

5 Závěr

5.1 Shrnutí

Na vybrané účetní jednotce byla provedena kontrola účetní uzávěrky a závěrky. V první fázi byla ověřena fyzická a dokladová inventura, kterou provedla společnost ke konci účetního období. Byla provedena inventura hmotného, nehmotného i finančního majetku, kde byl zjištěn skutečný stav se stavem vykázaným v účetnictví, současně s tímto byla provedena i kontrola zaúčtování nákladů v rámci odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku společnosti.

Dále byly zkontrolovány pohledávky, tvorba opravných položek k těmto pohledávkám, jak daňových, tak účetních. Rovněž byly překontrolovány závazkové účty a účty časového rozlišení. V závěrečné části byl proveden přepoččet daňové povinnosti za rok 2012. Společnost v roce 2012 vytvořila účetní výsledek hospodaření 94 648 Kč, úpravou tohoto výsledku hospodaření na daňový základ vznikla společnosti daňová povinnost ve výši 39 710 Kč.

Kontrolou bylo zjištěno, že účetní jednotka neúčtovala o všech účetních odpisech dlouhodobého hmotného majetku a tím zkreslila jeho zůstatkovou cenu a zvýšila účetní výsledek hospodaření.

5.2 Doporučení

Účetní jednotka by měla účtovat o účetních odpisech, tak jak jí to přikazuje zákon o účetnictví. Měla by si pro jednotlivé druhy majetku zvolit účetní odpisový plán. Vzhledem ke druhu majetku, který má ve své evidenci by nejspíše vyhovovaly rovnoměrné měsíční odpisy, s tím že délka odpisování by byla stanovená dle přibližné doby používání majetku. Doba odepisování by mohla být stanovena dle délky odepisování v rámci zákona o daních z příjmů, to znamená majetek řazený do druhé odpisové skupiny odepisovat po dobu pěti let. V praktické části byly vytvořeny účetní odpisy, které měly délku odepisování stanovenou dle daňových odpisů.

Seznam použitých zdrojů

AMBROŽ, Jan. Odpis pohledávek. *DU.CZ* [online]. 2014 [cit. 2014-09-17]. Dostupné z: <http://www.du.cz/33/odpis-pohledavek-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EIX6zftQfRtmdQFIgIRcXkY/?query=Odpis+pohled%E1vek&serp=1>

BŘEZINOVÁ, Hana a Pavel ŠTOHL. *Účetní závěrka: výklad a praktické příklady : pro studenty vysokých škol s ekonomickým zaměřením*. 2. aktualiz. vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2010, 136 s. ISBN 978-808-7314-074.

CARDOVÁ, Zdenka a Jindřich CARDA. Účetní uzávěrka a činnosti jí předcházející: úvod. *DU.CZ* [online]. 2004 [cit. 2013-08-20]. Dostupné z: <http://www.du.cz/33/ucetni-uzaverka-a-cinnosti-ji-predchazejici-uvod-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Eq1Y0wqTVZH0LfjTV1a0egA/?query=%FA%E8etn%ED+uz%E1v%ECrka&serp=1>

CARDOVÁ, Zdenka. Dokladové inventury. *DU.CZ* [online]. 2013 [cit. 2013-08-20]. Dostupné z: http://www.du.cz/33/dokladove-inventury-uniqueidmRRWSbk196EZY9EEhbhYd3b4o1CU6YeaFkNxQxK_XRw/?query=fyzick%E1+inventura&serp=1

Česká republika. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění. In: Sbíрка zákonů Česká republika. 1992, 117.

Česká republika. Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění. In Sbíрка zákonů, In: Sbíрка zákonů Česká republika. 1991, 107.

Česká republika. Zákon č.563/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů v platném znění. In Sbíрка zákonů, In: Sbíрка zákonů České a Slovenské federativní republiky. 1992, 119.

KOBÍK, Jaroslav. *Daňový řád: s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010-, sv. Daně. ISBN 978-80-7263-616-7.

KYSELÁK, Pavel. Zamezení dvojího zdanění. *DU.CZ* [online]. 2011 [cit. 2013-08-25]. Dostupné z: <http://www.du.cz/33/zamezeni-dvojeho-zdani-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EqeVxZVHpZzPpAYH1trUwZI/?query>

MACHOVÁ, Helena. *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále: měsíčník pro účetní, auditory, daňové odborníky a mzdové účetní*. Praha: Poradce podnikatele, 2013, XIV, č. 4. ISSN 1214-522X.

MÜLLEROVÁ, Libuše. Kursové rozdíly. *DU.CZ* [online]. 2011 [cit. 2013-08-21]. Dostupné z: <http://www.du.cz/33/kursove-rozdily-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EhzbMswQaF5UqbpiHnO2v5I/?query=kurzov%E9+rozd%EDly&serp=1>

PELCL, Luděk. *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále: měsíčník pro účetní, auditory, daňové odborníky a mzdové účetní*. Praha: Poradce podnikatele, 2012, XIII, č. 12. ISSN 1214-522X.

PELCL, Luděk. *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále: měsíčník pro účetní, auditory, daňové odborníky a mzdové účetní*. Praha: Poradce podnikatele, 2013, XIV, č. 1. ISSN 1214-522X.

PELECH, Petr a Vladimír PELC. *Daně z příjmů: s komentářem k ...* Olomouc: ANAG, 2010-, sv. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-742-3.

PILAŘOVÁ, Ivana. Daňové priznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2011
Zdroj: <http://www.du.cz/33/danove-priznani-k-dani-z-prijmu-pravnickych-osob-za-rok-2011-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EsvYtfIPD6SlslsG1CaGCRU/?reltype=1#ixzz3JKmtL0gL> Copyright © Verlag Dashöfer, nakladatelství spol. s r. o. *DU.CZ* [online]. 2013 [cit. 2013-08-25]. Dostupné z: http://www.du.cz/33/danove-priznani-k-dani-z-prijmu-pravnickych-osob-za-rok-2011-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EsvYtfIPD6SlslsG1CaGCRU/?reltype=1&uri_view_type=11&justlogged=1

PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s.r.o.* Vyd. 1. Praha: ASPI, 2007, 127 s. Téma (ASPI). ISBN 978-80-7357-306-5.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k ...* Olomouc: ANAG, 2011, sv. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-633-4.

SEDLÁKOVÁ, Eva. *Daňové a nedaňové výdaje*. Český Těšín: Poradce, s. r. o., 2011. ISBN 978-80-7365-328-6.

STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-692-9

WALTHER, Larry a Christopher SKOUSEN. *Long-term Assets*. Londýn: Ventus Publishing, 2009. ISBN 978-87-7681-488-5.

Přílohy

- I) Inventura
- II) Kalkulace smluv
- III) Přiznání k dani z příjmů právnických osob
- IV) Rozvaha
- V) Výkaz zisku a ztráty

Příloha I Inventura

Spotřební materiál			cena celkem Kč
těsnění primo bílé	100 m		1 200,00 Kč
lepidlo Rakol GXL4	15 kg		1 166,62 Kč
KAWO tmely	123 ks		17 468,08 Kč
Würth silikon bezbarvý	40 ks		5 835,84 Kč
Würth amo šrouby			1 447,88 Kč
brusivo pásy			2 679,46 Kč
barvy základní, napouštědla			7 709,15 Kč
celkem bez DPH			37 507,03 Kč

INVENTURA 2012	
Kování	37 983,47 Kč
Deskový materiál	13 627,29 Kč
Sklo	37 808,36 Kč
Řezivo	467 220,17 Kč
Spotřební materiál	37 507,03 Kč
Cena celkem bez DPH	594 146,32 Kč

Příloha I Inventura

skoba ok. bíl. pozink 30 mm	100	5,00 Kč	500,00 Kč
zástrč dv ital. 160 mm	1	38,00 Kč	38,00 Kč
zástrč dv ital. 200 mm	2	40,00 Kč	80,00 Kč
zástrč dv ital. 250 mm	1	41,00 Kč	41,00 Kč
zástrč dv ital. 300 mm	1	44,19 Kč	44,19 Kč
zástrč dv ital. 400 mm	2	48,00 Kč	96,00 Kč
MACO kování	3	1 223,60 Kč	3 670,80 Kč
celkem bez DPH			37 983,47 Kč

Deskový materiál	m²	Kč/ m²	celkem Kč
MDF 16 mm	17,39	173,00 Kč	3 008,47 Kč
MDF 19 mm	5,8	206,00 Kč	1 194,80 Kč
MDF 8 mm	11,592	67,15 Kč	778,40 Kč
MDF 10 mm	11,59	117,00 Kč	1 356,03 Kč
překližka 15 mm vodovzdorná	9,375	275,52 Kč	2 583,00 Kč
překližka 9 mm BK	6,25	181,22 Kč	1 132,63 Kč
překližka topol 3 mm	4,334	92,66 Kč	401,59 Kč
překližka břiza 12 mm	6,25	253,38 Kč	1 583,63 Kč
překližka 20 mm	3,125	508,40 Kč	1 588,75 Kč
celkem bez DPH			13 627,29 Kč

Sklo	m²	cena za jednotku	cena celkem Kč
F 3 mm	11,52	92,00 Kč	1 059,84 Kč
F 4 mm	51,84	96,00 Kč	4 976,64 Kč
F 5 mm	14,4	151,00 Kč	2 174,40 Kč
dvojsklo F4-8-F4	11,82	2 160,87 Kč	25 541,48 Kč
ornament konfeta	24	169,00 Kč	4 056,00 Kč
celkem bez DPH			37 808,36 Kč

Řezivo	m³	cena za jednotku	cena celkem Kč
BO 30 mm	0,317	9 250,00 Kč	2 932,25 Kč
BO 50 mm	1,048	7 990,00 Kč	8 373,52 Kč
BO 50 mm	1,518	9 700,00 Kč	14 724,60 Kč
BK 33 mm	0,26	10 700,00 Kč	2 878,30 Kč
OLŠE 33 mm	0,53	10 000,00 Kč	5 300,00 Kč
DB 65 mm	0,98	30 250,00 Kč	29 645,00 Kč
DB 30 mm	1,004	15 300,00 Kč	15 361,20 Kč
DB 50 mm	6,218	34 650,00 Kč	215 453,70 Kč
DB 50 mm	5,052	18 300,00 Kč	92 451,60 Kč
hranol DB CINK 72/86/6000	1,86	43 110,87 Kč	80 100,00 Kč
celkem bez DPH			467 220,17 Kč

Příloha I Inventura

Kování	ks	cena za jednotku	cena celkem
závěs dv. 120 zasek.	18	22,20 Kč	399,60 Kč
závěs dv. 100 zasek.	16	12,80 Kč	204,80 Kč
závěs dv. UŘ 120 zasek.	3	71,70 Kč	215,10 Kč
závěs dv. UŘ 100 zasek.	75	55,00 Kč	4 125,00 Kč
závěs dv. lom UŘ sur. 120	15	99,44 Kč	1 491,60 Kč
závěs dv. J P 5 V D	18	19,50 Kč	351,00 Kč
závěs dv. třídíl. 18/55	4	62,22 Kč	248,88 Kč
závěs dv. 190/16	8	21,70 Kč	173,60 Kč
závěs dv. 220	1	27,78 Kč	27,78 Kč
závěs dv. Trio 15	2	96,67 Kč	193,34 Kč
závěs dv. Trio 20	5	144,44 Kč	722,20 Kč
závěs naložený	10	9,60 Kč	96,00 Kč
závěs ok. 60 UŘ stará měď	2	28,89 Kč	57,78 Kč
závěs ok. 100 zasek.	80	11,00 Kč	880,00 Kč
závěs ok. UŘ 80	12	39,00 Kč	468,00 Kč
závěs ok. Hybrant	14	200,00 Kč	2 800,00 Kč
závěs ok. 40 šroub.	50	9,80 Kč	490,00 Kč
závěs vrat. 150	6	87,10 Kč	522,60 Kč
závěs kloubový	224	8,00 Kč	1 792,00 Kč
křídelní spojka typ 22	8	30,20 Kč	241,60 Kč
zámek 80 mm 540	1	207,00 Kč	207,00 Kč
zámek závor. 2634	2	106,00 Kč	212,00 Kč
zámek závor. K 132	1	95,00 Kč	95,00 Kč
zámek 80 mm 24026	3	137,00 Kč	411,00 Kč
zámek 80 mm 05140	3	85,80 Kč	257,40 Kč
zámek 80 mm 548	1	322,00 Kč	322,00 Kč
zámek 60 mm 02-04	1	143,00 Kč	143,00 Kč
zámek 60 mm 01-15	2	137,00 Kč	274,00 Kč
zámek 80 mm 536	3	143,00 Kč	429,00 Kč
zámek KfV as 2300	3	1 850,00 Kč	5 550,00 Kč
protikus trnu KfV	6	95,00 Kč	570,00 Kč
protikus nastavitelný	4	238,20 Kč	952,80 Kč
protiplech dv.	20	21,64 Kč	432,80 Kč
protiplech dv. UNI 192	26	25,25 Kč	656,50 Kč
vložka 2015	5	97,00 Kč	485,00 Kč
nárazník AL	22	37,10 Kč	816,20 Kč
jazyček ok.	48	18,42 Kč	884,16 Kč
rozpěra K 502	8	32,93 Kč	263,44 Kč
rozpěra K 507	4	53,50 Kč	214,00 Kč
záskočky oken.	10	45,10 Kč	451,00 Kč
rozvora dělená	40	97,10 Kč	3 884,00 Kč
skoba ok. bíl. pozink 20 mm	70	4,57 Kč	319,90 Kč
skoba ok. žlut. pozink 25 mm	10	6,90 Kč	69,00 Kč
skoba ok. bíl. pozink 25 mm	27	4,20 Kč	113,40 Kč

Příloha II Kalkulace smluv

Datum splatnosti	Podíl jistiny	Úrok	Celkem k úhradě
2. 12. 2012	8 199,10 Kč	1 636,90 Kč	9 836,00 Kč
Úrok 2012 celkem		1 636,90 Kč	
2. 1. 2013	8 004,89 Kč	1 831,11 Kč	9 836,00 Kč
2. 2. 2013	8 052,04 Kč	1 783,96 Kč	9 836,00 Kč
2. 3. 2013	8 267,52 Kč	1 568,48 Kč	9 836,00 Kč
2. 4. 2013	8 148,17 Kč	1 687,83 Kč	9 836,00 Kč
2. 5. 2013	8 249,06 Kč	1 586,94 Kč	9 836,00 Kč
2. 6. 2013	8 244,75 Kč	1 591,25 Kč	9 836,00 Kč
2. 7. 2013	8 343,07 Kč	1 492,93 Kč	9 836,00 Kč
2. 8. 2013	8 342,45 Kč	1 493,55 Kč	9 836,00 Kč
2. 9. 2013	8 391,59 Kč	1 444,41 Kč	9 836,00 Kč
2. 10. 2013	8 486,02 Kč	1 349,98 Kč	9 836,00 Kč
2. 11. 2013	8 491,00 Kč	1 345,00 Kč	9 836,00 Kč
2. 12. 2013	8 582,79 Kč	1 253,21 Kč	9 836,00 Kč
Úrok 2013 celkem		18 428,65 Kč	
2. 1. 2014	8 591,57 Kč	1 244,43 Kč	9 836,00 Kč
2. 2. 2014	8 642,17 Kč	1 193,83 Kč	9 836,00 Kč
2. 3. 2014	8 803,68 Kč	1 032,32 Kč	9 836,00 Kč
2. 4. 2014	8 744,93 Kč	1 091,07 Kč	9 836,00 Kč
2. 5. 2014	8 829,97 Kč	1 006,03 Kč	9 836,00 Kč
2. 6. 2014	8 848,45 Kč	987,55 Kč	9 836,00 Kč
2. 7. 2014	8 930,74 Kč	905,26 Kč	9 836,00 Kč
2. 8. 2014	8 953,17 Kč	882,83 Kč	9 836,00 Kč
2. 9. 2014	9 005,90 Kč	830,10 Kč	9 836,00 Kč
2. 10. 2014	9 084,01 Kč	751,99 Kč	9 836,00 Kč
2. 11. 2014	9 112,45 Kč	723,55 Kč	9 836,00 Kč
2. 12. 2014	9 187,73 Kč	648,27 Kč	9 836,00 Kč
Úrok 2014 celkem		11 297,23 Kč	
2. 1. 2015	9 220,24 Kč	615,76 Kč	9 836,00 Kč
2. 2. 2015	9 274,55 Kč	561,45 Kč	9 836,00 Kč
2. 3. 2015	9 378,22 Kč	457,78 Kč	9 836,00 Kč
2. 4. 2015	9 384,42 Kč	451,58 Kč	9 836,00 Kč
2. 5. 2015	9 452,48 Kč	383,52 Kč	9 836,00 Kč
2. 6. 2015	9 495,37 Kč	340,63 Kč	9 836,00 Kč
2. 7. 2015	9 560,48 Kč	275,52 Kč	9 836,00 Kč
2. 8. 2015	9 607,61 Kč	228,39 Kč	9 836,00 Kč
2. 9. 2015	9 664,20 Kč	171,80 Kč	9 836,00 Kč
2. 10. 2015	9 724,83 Kč	111,17 Kč	9 836,00 Kč
2. 11. 2015	9 778,38 Kč	57,60 Kč	9 835,98 Kč
Úrok 2015 celkem		3 655,20 Kč	
Celkem			354 095,98 Kč

Příloha II Kalkulace smluv

Datum splatnosti	podíl jistiny	Úrok	Celkem k úhradě
2. 12. 2012	11 293,92 Kč	2 254,08 Kč	13 548,00 Kč
Úrok 2012 celkem		2 254,08 Kč	
2. 1. 2013	11 026,48 Kč	2 521,52 Kč	13 548,00 Kč
2. 2. 2013	11 091,41 Kč	2 456,59 Kč	13 548,00 Kč
2. 3. 2013	11 388,14 Kč	2 159,86 Kč	13 548,00 Kč
2. 4. 2013	11 223,78 Kč	2 324,22 Kč	13 548,00 Kč
2. 5. 2013	11 362,71 Kč	2 185,29 Kč	13 548,00 Kč
2. 6. 2013	11 356,78 Kč	2 191,22 Kč	13 548,00 Kč
2. 7. 2013	11 492,18 Kč	2 055,82 Kč	13 548,00 Kč
2. 8. 2013	11 491,32 Kč	2 056,68 Kč	13 548,00 Kč
2. 9. 2013	11 558,99 Kč	1 989,01 Kč	13 548,00 Kč
2. 10. 2013	11 689,02 Kč	1 858,98 Kč	13 548,00 Kč
2. 11. 2013	11 695,89 Kč	1 852,11 Kč	13 548,00 Kč
2.12.2013	11 822,28 Kč	1 725,72 Kč	13 548,00 Kč
Úrok 2013 celkem		25 377,02 Kč	
2. 1. 2014	11 834,37 Kč	1 713,63 Kč	13 548,00 Kč
2. 2. 2014	11 904,06 Kč	1 643,94 Kč	13 548,00 Kč
2. 3. 2014	12 126,46 Kč	1 421,54 Kč	13 548,00 Kč
2. 4. 2014	12 045,56 Kč	1 502,44 Kč	13 548,00 Kč
2. 5. 2014	12 162,67 Kč	1 385,33 Kč	13 548,00 Kč
2. 6. 2014	12 188,11 Kč	1 359,89 Kč	13 548,00 Kč
2. 7. 2014	12 301,43 Kč	1 246,57 Kč	13 548,00 Kč
2. 8. 2014	12 332,32 Kč	1 215,68 Kč	13 548,00 Kč
2. 9. 2014	12 404,93 Kč	1 143,07 Kč	13 548,00 Kč
2. 10. 2014	12 512,50 Kč	1 035,50 Kč	13 548,00 Kč
2. 11. 2014	12 551,66 Kč	996,34 Kč	13 548,00 Kč
2. 12. 2014	12 655,32 Kč	892,68 Kč	13 548,00 Kč
Úrok 2014 celkem		15 556,61 Kč	
2. 1. 2015	12 700,09 Kč	847,91 Kč	13 548,00 Kč
2. 2. 2015	12 774,87 Kč	773,13 Kč	13 548,00 Kč
2. 3. 2015	12 917,64 Kč	630,36 Kč	13 548,00 Kč
2. 4. 2015	12 926,16 Kč	621,84 Kč	13 548,00 Kč
2. 5. 2015	13 019,88 Kč	528,12 Kč	13 548,00 Kč
2. 6. 2015	13 078,94 Kč	469,06 Kč	13 548,00 Kč
2. 7. 2015	13 168,61 Kč	379,39 Kč	13 548,00 Kč
2. 8. 2015	13 233,50 Kč	314,50 Kč	13 548,00 Kč
2. 9. 2015	13 311,43 Kč	236,57 Kč	13 548,00 Kč
2. 10. 2015	13 394,91 Kč	153,09 Kč	13 548,00 Kč
2. 11. 2015	13 468,68 Kč	79,32 Kč	13 548,00 Kč
Úrok 2015 celkem		5 033,29	
Celkem			487 728,00 Kč

Příloha II Kalkulace smluv

Datum splatnosti	Podíl jistiny	Úrok	Celkem k úhradě
6. 11. 2010	5 040,74 Kč	122,40 Kč	5 163,14 Kč
6. 12. 2010	5 044,10 Kč	119,04 Kč	5 163,14 Kč
Úrok 2010 celkem		241,44 Kč	
6. 1. 2011	5 047,46 Kč	115,68 Kč	5 163,14 Kč
6. 2. 2011	5 050,83 Kč	112,31 Kč	5 163,14 Kč
6. 3. 2011	5 054,20 Kč	108,94 Kč	5 163,14 Kč
6. 4. 2011	5 057,56 Kč	105,58 Kč	5 163,14 Kč
6. 5. 2011	5 060,94 Kč	102,20 Kč	5 163,14 Kč
6. 6. 2011	5 064,31 Kč	98,83 Kč	5 163,14 Kč
6. 7. 2011	5 067,69 Kč	95,45 Kč	5 163,14 Kč
6. 8. 2011	5 071,07 Kč	92,07 Kč	5 163,14 Kč
6. 9. 2011	5 074,45 Kč	88,69 Kč	5 163,14 Kč
6. 10. 2011	5 077,83 Kč	85,31 Kč	5 163,14 Kč
6. 11. 2011	5 081,21 Kč	81,93 Kč	5 163,14 Kč
6. 12. 2011	5 084,60 Kč	78,54 Kč	5 163,14 Kč
Úrok 2011 celkem		1 165,53 Kč	
6. 1. 2012	5 087,99 Kč	75,15 Kč	5 163,14 Kč
6. 2. 2012	5 091,38 Kč	71,76 Kč	5 163,14 Kč
6. 3. 2012	5 094,78 Kč	68,36 Kč	5 163,14 Kč
6. 4. 2012	5 098,17 Kč	64,97 Kč	5 163,14 Kč
6. 5. 2012	5 101,57 Kč	61,57 Kč	5 163,14 Kč
6. 6. 2012	5 104,97 Kč	58,17 Kč	5 163,14 Kč
6. 7. 2012	5 108,38 Kč	54,76 Kč	5 163,14 Kč
6. 8. 2012	5 111,78 Kč	51,36 Kč	5 163,14 Kč
6. 9. 2012	5 115,19 Kč	47,95 Kč	5 163,14 Kč
6. 10. 2012	5 118,60 Kč	44,54 Kč	5 163,14 Kč
6. 11. 2012	5 122,01 Kč	41,13 Kč	5 163,14 Kč
6. 12. 2012	5 125,43 Kč	37,71 Kč	5 163,14 Kč
Úrok 2012 celkem		677,43 Kč	
6. 1. 2013	5 128,84 Kč	34,30 Kč	5 163,14 Kč
6. 2. 2013	5 132,26 Kč	30,88 Kč	5 163,14 Kč
6. 3. 2013	5 135,69 Kč	27,45 Kč	5 163,14 Kč
6. 4. 2013	5 139,11 Kč	24,03 Kč	5 163,14 Kč
6. 5. 2013	5 142,54 Kč	20,60 Kč	5 163,14 Kč
6. 6. 2013	5 145,96 Kč	17,18 Kč	5 163,14 Kč
6. 7. 2013	5 149,39 Kč	13,75 Kč	5 163,14 Kč
6. 8. 2013	5 152,83 Kč	10,31 Kč	5 163,14 Kč
6. 9. 2013	5 156,26 Kč	6,88 Kč	5 163,14 Kč
6. 10. 2013	5 159,70 Kč	3,44 Kč	5 163,14 Kč
Úrok 2013 celkem		188,82 Kč	
Celkem			185 873,04 Kč

Příloha III Přiznání k dani z příjmů právnických osob

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územnímu pracovišti v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Identifikační číslo

03 Daňové přiznání¹⁾

 řádné ~~rozsáhlé~~ ⁵⁾ ~~opravné~~

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

Zdaňovací období podle § 17a písm. zákona

otisk podacího razítka finančního úřadu

Počet příloh II. oddílu

Počet zvláštních příloh⁶⁾

Počet samostatných příloh⁹⁾

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)
za zdaňovací období nebo za období, za které se podává daňové přiznání

od do

I. ODDÍL – údaje o poplatníkovi

05 Název poplatníka

06 Sídlo¹⁰⁾

a) ulice a číslo orientační, část obce a číslo popisné

b) obec

c) PSČ

d) stát/kód státu

e) číslo telefonu

f) číslo faxu

07 Bankovní spojení

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce¹⁾

 ano ne

09 Plná moc daňového poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dne²⁾

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

 ano ne

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy^{1), 7)}

 ano ne ano ne ²⁾

12 Transakce uskutečněné se spojenými osobami¹⁾

 ano ne

13 Hlavní (převažující) činnost

Kód klasifikace CZ-NACE²⁾

Příloha III Přiznání k dani z příjmů právnických osob

DIČ:

II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ⁹⁾	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta - ⁹⁾) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ⁹⁾ ke dni <input type="text" value="31.12.2012"/>	94 648	

20 ⁹⁾	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ⁹⁾	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10	29 242	
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	265 895	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 ⁹⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ⁹⁾			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	295 137	

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 a 12 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 ⁹⁾	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 ⁹⁾	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 ⁹⁾	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 ⁹⁾	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví	0	
160 ⁹⁾	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 ⁹⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ⁹⁾	§ 24, odst.2),písm.zt)-pauš.výdaj na dopravu sil.mot.voz.	180 000	
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	180 000	

Příloha III Přiznání k dani z příjmů právnických osob

Příloha č. 1 II. oddílu

Identifikační číslo

Daňové identifikační číslo

A. Rozdělení výdajů (nákladů), které se neuznávají za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, uvedených na řádku 40 podle účtových skupin účtové třídy – náklady

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	501 - PHM	47 315	
2	513 - Náklady na reprezentaci	37 792	
3	518 - Ostatní služby	3 954	
4	524 - Zákonné pojištění	90 370	
5	528 - Ostatní sociální náklady	10 000	
6	543 - Dary	1 000	
7	545 - Ostatní pokuty a penále	33 894	
8	548 - Ostatní provozní náklady	23 631	
9	559 - Tvorba opravných položek	15 939	
10	546 - Odpis pohledávek	2 000	
11			
12			
13	Celkem	265 895	

B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku

a) Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	2 625	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3		
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5		
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 a § 30b zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zařazeného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později	10 428	
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	13 053	

b) Účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona

12	Účetní odpisy, s výjimkou uvedenou v § 25 odst. 1 písm. zg) zákona, u hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek, a nehmotného majetku, který se neodpisuje podle tohoto zákona, uplatněné podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona jako výdaj (náklad) k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro nehmotný majetek zařazený do majetku poplatníka do 31. prosince 2000 se použije zákon ve znění platném do uvedeného data, a to až do doby jeho vyřazení z majetku poplatníka		
----	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--

Příloha III Přiznání k dani z příjmů právnických osob

DIČ:

C. Odpis pohledávek zahrnovaný do výdajů (nákladů) k dosažení, zajištění a udržení příjmů a zákonné rezervy a zákonné opravné položky vytvářené podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o rezervách)

a) Odpis neuhrazených pohledávek zahrnovaný do daňových výdajů (nákladů) a zákonné opravné položky k pohledávkám, mimo bankovních opravných položek podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují všichni poplatníci

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	116 215	
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	23 243	
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	23 243	
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
12	Úhm hodnot pohledávek nebo požizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

b) Bankovní rezervy a opravné položky podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují pouze banky

13	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách		
14 ^{b)}	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
15	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů (§ 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		
16	Průměrný stav poskytnutých bankovních záruk za úvěry podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách		
17 ^{b)}	Rezervy na poskytnuté bankovní záruky za úvěry, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
18	Stav zákonných rezerv na poskytnuté bankovní záruky za úvěry (§ 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

c) Opravné položky podle § 5a zákona o rezervách – vyplňují pouze spořitelni a úvěrní družstva a ostatní finanční instituce

19	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, bez příslušenství, v ocenění nesníženém o opravné položky již vytvořené (§ 5a odst. 3 zákona o rezervách)		
20	Výše základního kapitálu k poslednímu dni zdaňovacího období (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách)		
21 ^{a)}	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, vytvořené podle § 5a odst. 4 zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
22	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

d) Rezervy v pojišťovnictví – vyplňují pouze pojišťovny

23	Rezervy v pojišťovnictví vytvořené podle § 6 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
24	Stav rezerv v pojišťovnictví (§ 6 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		

Příloha III Přiznání k dani z příjmů právnických osob

DIČ:

e) Rezerva na opravy hmotného majetku – vyplňují všichni poplatníci

25	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

f) Ostatní zákonné rezervy – vyplňují pouze poplatníci oprávnění k jejich tvorbě a použití

27	Rezerva na pěstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
28	Stav rezervy na pěstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
29 ^{a)}	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona⁵⁾ nebo snížení základu daně podílového fondu o záporný rozdíl mezi jeho příjmy a výdaji podle § 20 odst. 3 zákona, ve znění platném do 14. července 2011 (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla od – do	Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9	Celkem				

F. Odečet podle § 34 zákona⁵⁾

a) Odečet podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	(neobsazeno)	X	X
4	Částka odečtu uplatněná v daném zdaňovacím období z nevyužitého nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
5	(neobsazeno)	X	X

b) Odečet výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 až 8 zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž byly vynaloženy výdaje (náklady) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od – do	Celková výše výdajů (nákladů) vynaložených v období uvedeném ve sl. 1 při realizaci projektů výzkumu a vývoje	Část výdajů (nákladů) ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5	Celkem				

Příloha III Přiznání k dani z příjmů právnických osob

DIČ:

G. Celková hodnota poskytnutých darů, z níž lze na ř. 260 uplatnit odečet podle § 20 odst. 8 zákona⁹⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně sníženého podle § 34 zákona		
2	Ze ř. 1 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím		

H. Rozčlenění celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300⁹⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona		
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3	(neobsazeno)	X	X
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2)		
5 ⁹⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁹⁾

Počet samostatných příloh

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁹⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ⁹⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)		
3 ⁹⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)		
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)		
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)	0	

J. Rozdělení některých položek v případě komanditní společnosti⁴⁾ (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 200 (ř. 201)			
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	(neobsazeno)	X	X	X
4	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			
6	Z ř. 5 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím (ř. 2 tabulky G)			
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 4 tabulky H)			
8	(neobsazeno)	X	X	X
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhm čistého obratu	Kč	25 659 606	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	25	

Příloha III Přiznání k dani z příjmů právnických osob

DIČ:

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 – 170) ³⁾	209 785	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ⁴⁾		
210 ⁶⁾	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ⁵⁾		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 – 201 – 210) ³⁾	209 785	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾	0	
240	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004	0	
241		0	
242	Odečet podle § 34 odst. 4 až 8 zákona	0	
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242) ³⁾	209 785	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř. 250		
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 %, a v úhmu s dary poskytnutými vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, nejvýše 10 % z částky na ř. 250) ⁵⁾		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícoruny dolů ²⁾ (ř. 250 – 251 – 260)	209 000	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	39 710	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ⁵⁾	0	
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) ⁵⁾	39 710	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁵⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾	39 710	
331 ⁶⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícoruny dolů ²⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$, zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
334 ⁶⁾	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
340	Celková daň (ř. 330 + 335)	39 710	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	39 710	

Příloha III Přiznání k dani z příjmů právnických osob

DIČ:

III. ODDÍL – (neobsazeno)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	(neobsazeno)	X	X

IV. ODDÍL – dodatečné daňové přiznání

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Poslední známá daň		
2	Nově zjištěná daň (ř. 340 II. oddílu)		
3	Zvýšení (+), snížení (-) daně (ř. 2 – ř. 1)		
4	Poslední známá daňová ztráta		
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)		
6	Zvýšení (+), snížení (-) daňové ztráty (ř. 5 – ř. 4)		

V. ODDÍL – placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno	41 900	
2 ^{a)}	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 ^{a)}	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 7 zákona)		
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) > 0	2 190	

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNĚ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPISEM

Údaje o zástupci: Kód zástupce:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),
s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Osoba oprávněná k podpisu

Datum Otisk razítka Vlastnoruční podpis osoby oprávněné k podpisu

Vysvětlivky:

- Nehodící se škrtněte
- Vyplní finanční úřad
- V případě vykázání ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-)
- Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností
- Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uvede pouze částky připadající na komanditisty
- Při podání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace textové pole pro vyplnění zvláštní přílohy.
- Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§ 72 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Pro účely elektronického podání daňového přiznání se **Účetní závěrkou** rozumí elektronické přílohy **Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty**, popřípadě **Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu**, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a **Opis Přílohy účetní závěrky**, vkládaný s použitím E-přílohy jako samostatný soubor typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.
Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a Účetní závěrky, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů, lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh, umožňujících vložení souboru typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.
- Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočty. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.
- Výpočet částky vykázané na takto označeném řádku se provede na samostatné příloze. Tiskopisy samostatných příloh vydává Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu.
- § 17 odst. 3 zákona.

ROZVAHAve zjednodušeném rozsahu
ke dni 31.12.2012

Název a sídlo účetní jednotky

IČ

(v celých tisících Kč)

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.I.)	001	7 277	1 054	6 223	6 517
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.	Dlouhodobý majetek (B.I. + B.II. + B.III.)	003	2 496	994	1 502	1 514
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	63	47	16	26
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	005	2 433	947	1 486	1 488
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	006	0	0	0	0
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	007	4 537	60	4 477	4 601
C. I.	Zásoby	008	832	0	832	594
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	009	0	0	0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky	010	3 249	60	3 189	3 158
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	011	456	0	456	849
D. I.	Časové rozlišení	012	244	0	244	402
Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5		Stav v minulém účet. období 6	
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C.I.)	013	6 223		6 517	
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V.1. + A.V.2.)	014	1 211		1 156	
A. I.	Základní kapitál	015	1 000		1 000	
A. II.	Kapitálové fondy	016	0		0	
A. III.	Fondy ze zisku	017	100		100	
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	018	56		70	
A. V. 1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	019	55		-14	
A. V. 2.	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku /-/	020	0		0	
B.	Cizí zdroje (B.I. + B.II. + B.III. + B.IV.)	021	4 924		5 281	
B. I.	Rezervy	022	0		0	
B. II.	Dlouhodobé závazky	023	818		1 023	
B. III.	Krátkodobé závazky	024	3 106		3 258	
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	025	1 000		1 000	
C. I.	Časové rozlišení	026	88		80	

Sestaveno dne:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Podpisový záznam:

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

ve zjednodušeném rozsahu

ke dni 31.12.2012

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

IČ

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	0	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	0	0
+	Obchodní marže (I. - A.)	03	0	0
II.	Výkony	04	25 561	21 518
B.	Výkonová spotřeba	05	19 197	14 506
+	Přidaná hodnota (I. - A. + II.-B.)	06	6 364	7 012
C.	Osobní náklady	07	5 396	5 845
D.	Daně a poplatky	08	26	45
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	09	13	385
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10	38	433
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11	3	269
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	12	39	211
IV.	Ostatní provozní výnosy	13	0	0
H.	Ostatní provozní náklady	14	513	271
V.	Převod provozních výnosů	15	0	0
I.	Převod provozních nákladů	16	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (zohlednění položek (+), až V.)	17	412	419

Příloha V Výkaz zisku a ztráty

IČ:

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	18	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	19	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (součet VII.1. až VII.3.)	20	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	21	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	22	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	23	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	24	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	25	0	0
X.	Výnosové úroky	26	0	39
N.	Nákladové úroky	27	184	183
XI.	Ostatní finanční výnosy	28	61	132
O.	Ostatní finanční náklady	29	194	396
XII.	Převod finančních výnosů	30	0	0
P.	Převod finančních nákladů	31	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (zohlednění položek VI. až P.)	32	-317	-408
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	33	40	25
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (provizní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření - Q.)	34	55	-14
XIII.	Mimořádné výnosy	35	0	0
R.	Mimořádné náklady	36	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	37	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (XIII. - R. - S.)	38	0	0
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	39	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T)	40	55	-14
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (provizní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření + mimořádné výnosy - R.)	41	95	11

Sestaveno dne:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Podpisový záznam: