

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Odložená daň - její vykazování a účtování ve společnosti Choceňská mlékárna s.r.o.

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Jan DOLNÍČEK**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Oldřich BARTUŠEK

Znojmo, 2013

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma *Odložená daň – její vykazování a účtování ve společnosti Choceňská mlékárna s.r.o.* vypracoval samostatně pod vedením Ing. Oldřicha Bartuška a uvedl jsem v seznamu použité literatury všechny použité literární a odborné zdroje.

Ve Sloupnici dne 28. dubna 2013

Jan DOLNÍČEK

Poděkování

Na tomto místě bych rád poděkoval vedoucímu své bakalářské práce panu Ing. Oldřichovi Bartuškově za spolupráci během zpracování této bakalářské práce a společnosti Choceňská mlékárna s.r.o. za poskytnutí potřebných informací.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Jan DOLNÍČEK
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	Odložená daň - její vykazování a účtování ve společnosti Choceňská mlékárna s.r.o.
Název (v angličtině)	Deferred tax – its statement and accounting in Choceňská mlékárna Company Ltd.

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Prokázání funkce odložené daně jako jednoho z nástrojů pro aplikování zásady opatrnosti v účetnictví podnikatelských subjektů – včetně ilustrace na konkrétním případě.

Postup práce:

1. Teoretické poznatky: vymezení základních pojmů, analýza přechodných a trvalých rozdílů, metodika výpočtu, účtování a vykazování.
2. Praktická aplikace: Výpočet odložené daně v podmínkách konkrétního podniku. Dopad odložené daně do vlastního kapitálu.

Metody: Analýza, syntéza, výpočet odložené daně.

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. BŘEZINOVÁ, Hana; ŠTOHL, Pavel. *Účetní závěrka – výklad a praktické příklady*. 2. vydání. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o., 2010. 136 s. ISBN 978-80-87314-07-4.
2. JANOUŠKOVÁ, Jana. *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů*. 1. vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2007. 88 s. ISBN 978-80-247-1852-1.
3. KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetní souvztažnosti 2012-2013*. 6. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2012. 352 s. ISBN 978-80-7357-725-4.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2012

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2013




Jan DOLNÍČEK
student


doc. Ing. Milan HRDÝ, Ph.D.
guarant studijního oboru


Ing. Oldřich BARTUŠEK
vedoucí bakalářské práce


prof. PhDr. Kamil FUCHS, CSc.
rektor VŠE Znojmo

Abstrakt

Bakalářská práce seznamuje čtenáře s problematikou odložené daně ve finančním účetnictví a výkaznictví. Práce je rozdělenou do dvou částí – teoretické a praktické. V teoretické části se čtenář seznámí s charakteristikou odložené daně, její právní úpravou, metodami výpočtu, vymezením názvosloví, tituly vedoucími ke vzniku odložené daně, jejím zaúčtováním a vykázáním. Praktická část se zabývá výpočtem odložené daně a jejím vlivem do vlastního kapitálu.

Klíčová slova

účetnictví, odložená daň, přechodné rozdíly, výkaznictví

Abstract

The bachelor thesis deals with the deferred tax in financial accounting as well as in reporting . The thesis is divided into two parts – the theoretical one and the practical one. In the theoretical part, the reader is acquainted with the characteristics of the deferred tax, its legislation, the methods of calculations, terminology, titles leading to the formation of the deferred tax, how it is entered into accounts and also how it is posted. The practical part deals with calculations of deferred tax and its impact on the equity.

Keywords

accounting, deferred tax, temporary differences, reporting

OBSAH

1	ÚVOD	8
2	CÍL PRÁCE A METODIKA.....	9
3	TEORETICKÁ ČÁST	10
3.1	CHARAKTERISTIKA ODLOŽENÉ DANĚ	10
3.1.1	Analýza trvalých a přechodných rozdílů	10
3.1.1.1	Trvalé rozdíly	10
3.1.1.2	Přechodné rozdíly	11
3.1.2	Metody výpočtu odložené daně	11
3.1.3	Harmonizační proces finančního účetnictví	12
3.1.4	České účetní předpisy	13
3.2	METODIKA VÝPOČTU ODLOŽENÉ DANĚ	14
3.2.1	Účetní a daňová základna	14
3.2.2	Výpočet odložené daně	15
3.2.2.1	Běžný („roční“) výpočet.....	15
3.2.2.2	Výpočet ve specifických případech.....	15
3.3	ÚČTOVÁNÍ O ODLOŽENÉ DANI	16
3.3.1	Účtování v prvním roce	17
3.3.2	Účtování v dalších letech.....	18
3.4	ODLOŽENÁ DAŇ A ÚČETNÍ ZÁVĚRKA.....	19
3.4.1	Účetní závěrka	19
3.4.2	Vykazování odložené daně	20
3.4.2.1	Odložená daňová pohledávka.....	20
3.4.2.2	První vykazování odložené daně.....	21
3.4.2.3	Změny ve vykazování od 1. ledna 2013.....	21
3.4.3	Vliv odložené daně na rozdělení výsledku hospodaření.....	22
3.5	VYBRANÉ TITULY VEDOUcí K ODLOŽENÉ DANI	22
3.5.1	Rozdíl mezi účetní a daňovou hodnotou dl. majetku.....	22
3.5.1.1	Zůstatková hodnota	22
3.5.1.2	Požizovací hodnota	23
3.5.2	Opravné položky.....	23
3.5.2.1	Opravné položky k zásobám	23
3.5.2.2	Opravné položky k pohledávkám.....	23
3.5.2.3	Opravné položky k jiným aktivům	24
3.5.3	Účetní rezervy.....	24
3.5.4	Účetní náklady zaplacené v jiném zdaňovacím období.....	25
3.5.5	Výnosové sankce ze závazkových vztahů	25
3.5.6	Daňová ztráta	25
3.5.7	Nezaplacené zákonné pojištění sražené zaměstnancům	25
3.5.8	Ostatní tituly	26
3.5.8.1	Projekty výzkumu a vývoje	26

3.5.8.2	Přecenění aktiv k rozvahovému dni reálnou hodnotou	26
3.5.8.3	Přecenění majetkových účastí k rozvahovému dni ekvivalencí	26
3.5.8.4	Operace s podnikem	27
4	PRAKTICKÁ ČÁST	28
4.1	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	28
4.2	OBECNÉ INFORMACE K ÚČETNICTVÍ.....	28
4.3	ODLOŽENÁ DAŇ K 31. 12. 2011	29
4.3.1	Zůstatková hodnota dlouhodobého majetku	29
4.3.2	Nezaplacená smluvní nákladová pokuta.....	31
4.3.3	Účetní rezerva	31
4.3.4	Výsledná odložená daň a její zaúčtování	32
4.4	ODLOŽENÁ DAŇ K 31. 12. 2012	33
4.4.1	Zůstatková hodnota dlouhodobého majetku	34
4.4.2	Účetní rezerva	35
4.4.3	Výsledná odložená daň a její zaúčtování	36
4.5	DOPAD ODLOŽENÉ DANĚ DO VLASTNÍHO KAPITÁLU.....	36
5	ZÁVĚR	40
6	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	41
7	SEZNAM TABULEK A SCHÉMÁT	43
8	SEZNAM ZKRATEK.....	44
9	PŘÍLOHY	45

1 ÚVOD

Účetní závěrka, prezentující výsledek hospodaření, má podávat věrné a poctivé zobrazení finanční situace účetní jednotky. V dosaženém výsledku hospodaření mají být zahrnuty veškeré náklady (výnosy), které s ním souvisí, a tudíž byla splněna podmínka věrného zobrazení účetní závěrky.

Daňová povinnost (splatná daň) se stanoví ze základu daně, jenž vychází z účetního výsledku hospodaření před zdaněním. Mezi daňovým základem a výsledkem hospodaření vznikají rozdíly, které zabraňují vyčíslení celkové daňové povinnosti za účetní období.

Odložená daň představuje účetní mechanismus, který umožní vyčíslení celkového daňového nákladu za účetní období, přičemž neovlivní výši splatné daně.

Teoretická část bakalářské práce se zaměří na příčiny vzniku odložené daně, jež jsou důležité k pochopení celé této problematiky, definování základních pojmů a možností jejího výpočtu. Další oblast je věnována účtování a vykazování odložené daně v účetní závěrce. Nakonec teoretické části je zařazena kapitola, která podrobněji vysvětluje příčiny vzniku odložené daně.

Praktická část se zabývá rozбором odložené daně ve společnosti Choceňská mlékárna s.r.o.

2 CÍL PRÁCE A METODIKA

Cílem této bakalářské práce je prokázání opodstatněnosti účtování a vykazování odložené daně v individuální účetní závěrce, díky níž je naplněna zásada opatrnosti, společně s vymezením teoretických poznatků potřebných pro správnou aplikaci odložené daně. Význam odložené daně bude ilustrován na vlastním kapitálu společnosti, která o odložené dani účtuje, v praktické části práce.

Praktická část má vysvětlit jednotlivé tituly, které vedly ke vzniku odložené daňové povinnosti ve společnosti Choceňská mlékárna s.r.o., a ověřit, zda odložená daň byla vypočítána ze všech přechodných rozdílů a ve správné výši vykázána.

Při zpracování této práce je použita metoda analýzy, která shrne teoretické vědomosti o odložené dani. V praktické části práce bude použita metoda syntézy, jež využije získané poznatky. Při řešení praktické aplikaci odložené daně bude použita závazková metoda výpočtu vycházející z rozvahového přístupu.

3 TEORETICKÁ ČÁST

3.1 CHARAKTERISTIKA ODLOŽENÉ DANĚ

Při vedení účetnictví respektují účetní jednotky základní povinnosti vyplývající z právních předpisů upravujících oblast účetnictví. Jednou z významných povinností je dodržení věrného zobrazení účetnictví. Odložená daňová povinnost (odložená daň) je jedním z účetních nástrojů, který právě slouží k věrnému a poctivému obrazu účetnictví, jenž je prezentován v účetní závěrce.

Odložená daň eliminuje rozdíly mezi účetním výsledkem hospodaření a základem daně, jež jsou způsobeny odlišným pohledem na účetní a daňové náklady, příp. výnosy. Touto eliminací dochází k přiřazení účetních nákladů (výnosů) do období, s nímž věcně a časově souvisí, protože ne vždy daňové předpisy uznávají účetní náklady (výnosy) jako daňové ve stejném období. Aplikací odložené daně je docíleno vyčíslení celkového daňového nákladu, který se váže k aktuálnímu (běžnému) účetnímu období. [4, s. 13]

3.1.1 Analýza trvalých a přechodných rozdílů

Rozdíly vzniklé v důsledku odlišného pojetí mezi účetními a daňovými náklady (výnosy), můžeme charakterizovat jako trvalé nebo přechodné.

3.1.1.1 Trvalé rozdíly

Některé účetní náklady daňové předpisy vůbec neakceptují jako náklady (výdaje) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů v žádném období. Mezi daňově neuznatelné náklady patří například výdaje na reprezentaci, odměny členů statutárních orgánů a opravné položky nesplňující podmínky uvedené v zákoně o daních z příjmů.

„Trvalých rozdílů se odložená daň netýká. Jsou odrazem definitivní neuznatelnosti účetních nákladů daňovým zákonem.“ [4, s. 10]

3.1.1.2 Přechodné rozdíly

Účetní náklad, jenž daňový předpis stanoví, za určitých podmínek, jako daňově účinný v jiném než v tomto období, lze považovat za přechodný rozdíl mezi daňovým základem a výsledkem hospodaření. Odložené daně se týkají všechny přechodné rozdíly.

Přechodné rozdíly můžeme rozdělit na:

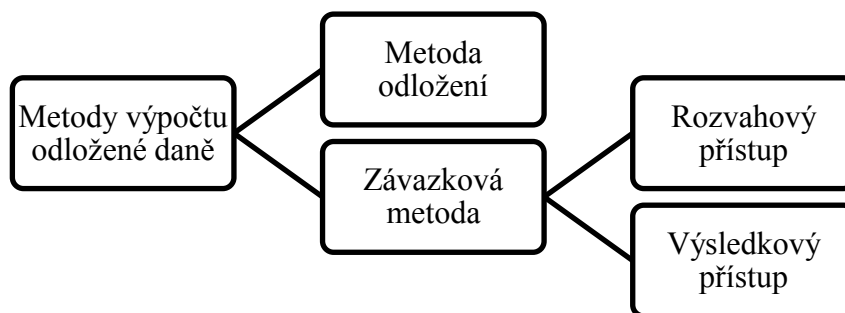
- **zdanitelné**, které jsou definovány jako takové, „*které vyústí ve zdanitelné částky při určování základu daně budoucích období, tzn. vedou k odloženému daňovému závazku*“ [18], a
- **odčitatelné**, „*které vyústí v částky, které jsou odčitatelné při určování základu daně budoucích období, tzn. vedou k odložené daňové pohledávce*“. [18]

Odložený daňový závazek představuje částky daně splatné v budoucích obdobích z titulu zdanitelných přechodných rozdílů. Odložená daňová pohledávka je částka daně nárokovatelná v příštích obdobích z titulu odčitatelných přechodných rozdílů nebo převedených nevyužitých daňových ztrát a odpočtů. [16]

3.1.2 Metody výpočtu odložené daně

Pro výpočet odložené daně je důležité stanovení sazby daně z příjmů, která bude použita pro vyčíslení hodnoty výsledné odložené daně. Při výběru sazby je možné použít následující metody, které zobrazuje následující schéma:

Schéma č. 1 Metody výpočtu odložené daně



Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů [4, s. 11]

Metoda odložení spočívá v uplatnění zdanitelných nákladů a výnosů z aktuálního období do období budoucího. Proto se použije sazba daně z období, v němž přechodné rozdíly ovlivnily výsledek hospodaření.

Naopak závazková metoda vychází z toho, že odložená daň ovlivní tok peněz až v příštích obdobích, tedy použije se sazba daně z období, v němž budou přechodné rozdíly uplatněny. Jelikož nelze s přesností určit období, kdy budou rozdíly zohledněny v daňovém základu, a sazbu daně, umožňuje tato metoda použít odhad sazby nebo sazbu platnou v následujícím období.

Závazkovou metodu lze rozdělit podle pohledu na přechodné rozdíly následovně:

- závazková metoda **výsledkového přístupu** – přechodné rozdíly vznikají z účetních a daňových nákladů nebo výnosů,
- závazková metoda **rozvahového přístupu** – přechodné rozdíly vznikají z odlišné účetní a daňové základny aktiv či pasiv.

3.1.3 Harmonizační proces finančního účetnictví

Harmonizačním procesem se rozumí sblížování, sjednocování (standardizování) národních úprav účetnictví takovým způsobem, který zajistí vyšší srovnatelnost účetních informací. Důvody k harmonizaci jsou především dány globalizací světových ekonomik a finančních trhů, které potřebují relevantní informace o finanční situaci a hospodářských výsledcích podnikatelských subjektů.

Harmonizace účetnictví probíhá ve třech směrech:

1. Mezinárodní účetní standardy (IFRS a IAS),
2. obecně přijímané účetní zásady USA (US generally accepted accounting principles, US GAAP),
3. direktivy Evropské unie. [6, s. 6-7]

US GAAP tvoří ucelený soubor pravidel a podrobných postupů účtování, jenž je založen na zkušenostech, zvycích a praktických aplikacích ve Spojených státech. Cílem těchto zásad je prezentování ekonomické aktivity dané jednotky, jež je spojena zejména s finančním trhem (burzami). [5, s. 49 - 51]

Mezinárodní účetní standardy také tvoří soubor pravidel a doporučení k účtování a vykazování s mezinárodní působností a řeší harmonizaci finančního účetnictví. Standardy (IAS) vydával Výbor pro mezinárodní účetní standardy (International accounting standards committee – IASC), který vznikl v roce 1973. IASC založil v roce 2000 Radu pro Mezinárodní účetní standardy (International accounting standards Board – IASB), která uznává veškeré dosud vydané IAS a nové vydává pod označením IFRS (International financial reporting standards) – Mezinárodní standardy finančního výkaznictví. [3, s. 50-51]

US GAAP a IAS/IFRS nejsou formulovány jako závazné právní normy, existují pouze jen jako doporučení. Oproti tomu direktivy (směrnice) EU jsou závazné. Členské země je musí začlenit do svých národních účetních předpisů. [6, s. 7]

IASB a FASB (americká Rada pro účetní standardy) se dohodly na konvergenci účetních standardů IFRS a US GAAP, jež si kladou za cíl odstranit podstatné rozdíly mezi oběma standardy a vytvořit nové - jednotné. [5, s. 54 – 55]

3.1.4 České účetní předpisy

Problematiku odložené daně upravují následující předpisy:

1. zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
2. vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdější předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,
3. Český účetní standard pro podnikatele č. 003 – Odložená daň.

Další předpisy, které se nepřímou váží k odložené dani, jsou zejména zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdější předpisů, a zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám, které jsou emitentem cenných papírů přijatých k obchodování na regulovaném trhu se sídlem v členském státě Evropské unie, používat Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS). IFRS mohou dobrovolně aplikovat i účetní jednotky, kterým to ZU umožňuje. [11, s. 15 – 16]

Oblast odložené daně dle IFRS je upravena v Mezinárodním účetním standardu 12 - Daně ze zisku (IAS 12 *Income taxes*) a následně v interpretacích:

- SIC interpretace 21 Daně ze zisku – zpětná ziskatelnost přeceněných neodepsatelných aktiv,
- SIC interpretace 25 Daně ze zisku – změny v daňovém statutu jednotky nebo jejích akcionářů,
- IFRIC interpretace 7 Použití metody přepracování podle IAS 29 – Vykazování v hyperinflačních ekonomikách.

3.2 METODIKA VÝPOČTU ODLOŽENÉ DANĚ

České účetní předpisy povolují výpočet založený pouze na závazkové metodě, jež vychází z rozvahového přístupu¹.

3.2.1 Účetní a daňová základna

Účetní základnu přechodného rozdílu tvoří hodnota aktiva nebo pasiva vykazaného v rozvaze. „*Daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv je hodnota těchto aktiv, popřípadě pasiv uplatnitelná v budoucnosti pro daňové účely*“. [18]

Přechodné rozdíly zjistíme rozdílem účetní a daňové základny aktiva/pasiva. Tento vztah je možné znázornit následovně:

$$PR = UZ - DZ,$$

kde PR = přechodný rozdíl,

UZ = účetní základna,

DZ = daňová základna.

Vypočtený přechodný rozdíl vyústí buď do odloženého daňového závazku, nebo odložené daňové pohledávky v závislosti na typu PR – aktivum či pasivum. Následující tabulka demonstruje možné varianty určení odloženého závazku či pohledávky.

¹ § 59 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Tabulka č. 1 – Určení odloženého daňového závazku/pohledávky

Typ přechodného rozdílu	Odložený daňový závazek	Odložená daňová pohledávka
Aktivum	UZ > DZ	UZ < DZ
Pasivum	UZ < DZ	UZ > DZ

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.2 Výpočet odložené daně

3.2.2.1 Běžný („roční“) výpočet

Odložená daňová povinnost se vypočte jako součin sazby daně z příjmů a výše přechodného rozdílu (celková výše ze všech přechodných rozdílů) [19]. Vztah lze vyjádřit následujícím vzorcem:

$$OD = PR \times S,$$

kde OD = odložená daňová povinnost,

PR = celkový přechodný rozdíl,

S = sazba daně z příjmů stanovená zákonem o dani z příjmů.

3.2.2.2 Výpočet ve specifických případech

Účetní předpisy² ukládají účetním jednotkám, aby provedly přepočtení zůstatku odložené daně v následujících případech:

- změna sazby daně z příjmů,
- změna metody.

² § 59 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a ČÚS 003 bod 3.2

Při přepočtu zůstatku v prvním případě je možné využít jednoduchou matematickou rovnici:

$$OD_1 = \frac{S_1}{S_0} \times OD_0,$$

kde OD_1 = nový zůstatek OD,
 S_1 = nová sazba daně z příjmů,
 S_0 = původní sazba daně z příjmů,
 OD_0 = původní zůstatek OD.

Mění-li účetní jednotka metodu výpočtu odložené daně, musí ke všem položkám, které mohou vést ke vzniku odložené daňové povinnosti, přistupovat individuálně, a proto nelze zobecnit přepočet zůstatku.

3.3 ÚČTOVÁNÍ O ODLOŽENÉ DANI

Povinnost účtovat a vykazovat odloženou daň mají účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek a sestavují účetní závěrku v plném rozsahu³. Účetní závěrku v plném rozsahu sestavují účetní jednotky, které mají povinnost její ověření auditorem⁴ a akciové společnosti bez ohledu na povinnost auditu. Účetní jednotky nespĺňující uvedená pravidla mohou o odložené dani účtovat a vykazovat dobrovolně.

Základní postupy o účtování OD jsou řešeny v ČÚS 003. Ze znění Standardu vyplývá, že účetní jednotka vždy účtuje o odloženém daňovém závazku, o odložené daňové pohledávce s ohledem na zásadu opatrnosti tzn., bude-li dosaženo dostatečného základu daně, proti němuž bude možné uplatnit odčitatelné přechodné rozdíly.

Zásada opatrnosti účetní jednotce říká, aby při sestavování účetní závěrky zahrnovala jen dosažené zisky a zohledňovala veškerá možná rizika a ztráty (na základě předchozích zkušeností), která jí jsou známá. Zásada odráží skutečnost, že aktiva nemají být nadhodnocována a pasiva podhodnocována. [8, s. 87]

³ § 18 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

⁴ § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

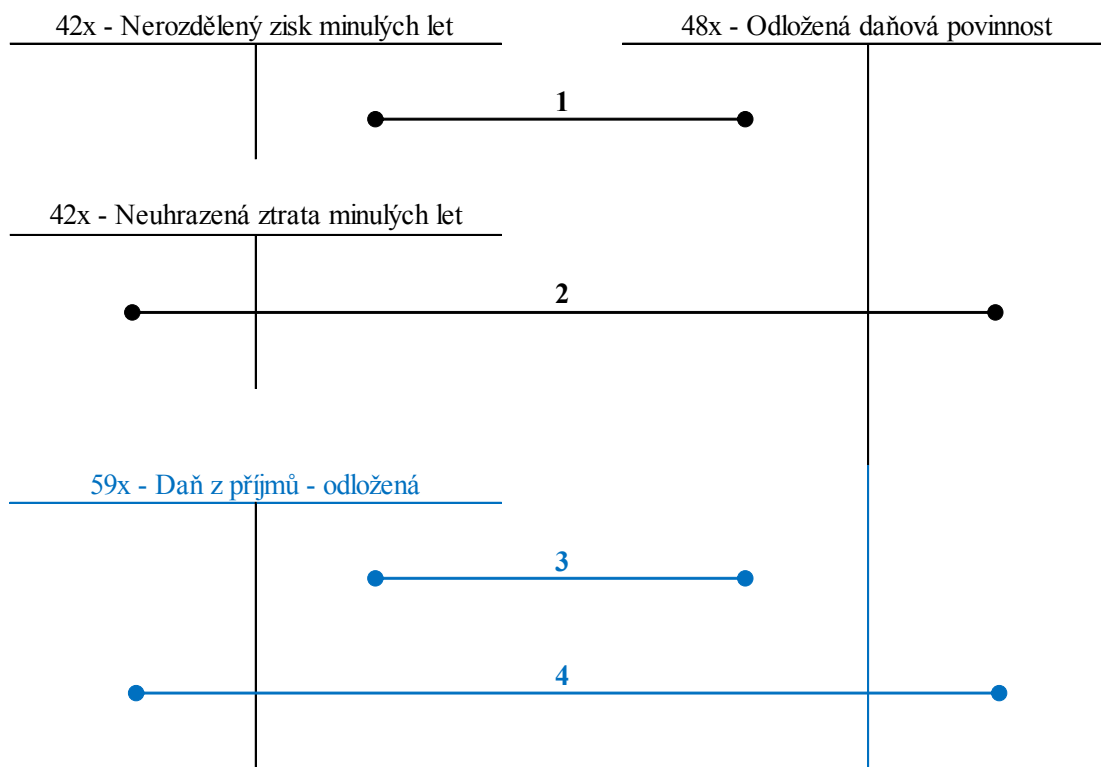
3.3.1 Účtování v prvním roce

V prvním roce účtování o odložené dani musí účetní jednotka vyčíslit a zaúčtovat OD vztahující se jednak k předchozím účetním obdobím a jednak k běžnému (aktuálnímu) účetnímu období.

Vyčíslení OD vztahující se k předchozím (minulým) účetním obdobím zjistí účetní jednotka ze stavu účetních a daňových základů k rozvahovému dni (poslednímu dni) minulého účetního období, za nějž se bude vlastně prvně zjišťovat odložená daň. Takto zjištěná hodnota se zaúčtuje na účty vlastního kapitálu v účtové skupině 42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření se souvztažným zápisem v účtové skupině 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka, aby nedošlo k ovlivnění výsledku hospodaření běžného roku. Tímto účetní zápisem dojde ke změně výsledků minulých let, ke kterým se tato operace vztahuje. [10, s. 200]

K rozvahovému dni běžného účetního období (prvního roku účtování o OD) provede účetní jednotka výpočet OD za běžné období. V tomto případě se proúčtuje pouze změna stavu OD, aby zůstatek účtu odložené daně vyjadřoval výsledný stav OD zjištěný k poslednímu dni běžného účetního období. Změna stavu se zaúčtuje (její snížení či zvýšení) na účty v účtové skupině 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka se souvztažným zápisem v účtové skupině 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů. [10, s. 200]

Schéma č. 2 Účtování odložené daně v prvním roce



Účetní operace:

1. OD za předchozí období v případě ODP
2. OD za předchozí období v případě ODZ
3. OD za běžné období - ODP
4. OD za běžné období - ODZ

Zdroj: Vlastní zpracování

3.3.2 Účtování v dalších letech

V dalších letech se odložená daň, resp. změna zůstatku účtu, účtuje na účty v účtové skupině 48 se souvztažným zápisem v účtové skupině 59. Na stejné účty se také zaúčtuje změna zůstatku odložená daň způsobená změnou sazby daně z příjmů.

Změna metody výpočtu se zaúčtuje proti účtům vlastního kapitálu, tedy neovlivní výsledek hospodaření běžného období.

3.4 ODLOŽENÁ DAŇ A ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

3.4.1 Účetní závěrka

Účetní závěrka má podávat věrné a poctivé zobrazení předmětu účetnictví, jímž je sledování stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Při samotném vedení účetnictví a zejména při sestavování účetní závěrky je důležité aplikovat všeobecně uznávané účetní zásady (metody), aby účetní závěrka plnila svoji vypovídající schopnost, tj. podávala pravdivou informaci o majetkové a kapitálové struktuře a o finanční situaci účetní jednotky. Tyto informace jsou důležité pro management účetní jednotky, její stávající či budoucí akcionáře a společníky, věřitele, stát a veřejnost.

Účetní závěrka sestává z následujících částí (účetních výkazů) tvořících jeden celek:

- **rozvahy** – zobrazuje strukturu majetku a zdrojů jeho financování v členění na krátkodobé a dlouhodobé [1, s. 82]
- **výkazu zisku a ztráty (výsledovky)** – podává přehled o tvoření výsledku hospodaření daného období (jaké nákladové, výnosové položky jej vytvářili); lze jej sestavovat v druhém či účelovém členění; [1, s. 87]
- **přílohy** – komentuje, doplňuje, rozvádí informace uvedené v předešlých dvou výkazech; [1, s. 112 - 113]
- **přehled o peněžních tocích (cash flow)** – informuje o čerpání peněžních prostředků, jež byly vynaloženy na předmět podnikání dané účetní jednotky; [1, s. 92]
- **přehled o změnách vlastního kapitálu** – detailně rozvádí pohyby (snížení/zvýšení) složek vlastního kapitálu z rozvahy. [1, s. 107]

Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu není povinnou součástí účetní závěrky pro účetní jednotky, kterým to ZO nenařizuje⁵.

⁵ § 18 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

3.4.2 Vykazování odložené daně

V rozvaze se vykazuje mezi dlouhodobými aktivy v případě odložené daňové pohledávky (položka C. II. 8 Odložená daňová pohledávka). V případě odloženého daňového závazku jako dlouhodobé pasivum (položka B. II. 10 Odložený daňový závazek).

Ve výkazu zisku a ztráty sestaveného dle členění:

- účelového v položkách:
 - L. 2 Daň z příjmů za běžnou činnost odložená,
 - N. 2 Daň z příjmů z mimořádné činnosti odložená;
- druhového v položkách:
 - Q. 2 Daň z příjmů za běžnou činnost odložená,
 - S. 2 Daň z příjmů z mimořádné činnosti odložená.

Odložená daň se člení na běžnou a mimořádnou. Vznikne-li v účetním období v jedné činnosti ODZ a ve druhé ODP, vykáže se každá samostatně.

Účetní předpisy přímo nedefinují doplňující informace o odložené daně, které mají být uveřejněny v příloze. Avšak z obecných požadavků kladených v rámci účtování je vhodné zveřejnit: rozpis odloženého daňového závazku nebo pohledávky, použitou metodu výpočtu a sazbu daně.

3.4.2.1 Odložená daňová pohledávka

S ohledem na zásadu opatrnosti se odložená daňová pohledávka vykazuje v rozvaze pouze za předpokladu, že účetní jednotka dosáhne takového základu daně, který umožní využití odložené daňové pohledávky v příštích letech. Nevykázaná pohledávka se zveřejní společně s důvody jejího nevykázání v příloze.

Jednou z povinností účetní jednotky je, před sestavením účetní závěrky, provést inventarizaci majetku a závazků⁶. Během ní dochází k ověření výše odložené daňové pohledávky. Zjistí-li se, že její výše není opodstatněná, dochází k jejímu snížení. „*Snížení*

⁶ § 29 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění.

se provádí v rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že dostatečný základ daně nebude dosažitelný. “[4, s. 43]

3.4.2.2 První vykázání odložené daně

Zavádí-li účetní jednotka úplně prvně institut odložené daně ve svém účetnictví, je povinna vyčíslit odloženou daň vztahující se k minulým účetním obdobím, která se zaúčtuje na účty vlastního kapitálu. Tato operace bude zachycena v rozvaze v položce pasiv A. IV. 1 Nerozdělený zisk minulých let, popř. v položce pasiv A. IV. 2. Neuhrazené ztráta minulých let.

V praxi vyvstávala otázka, zda se jedná i o první vykázání OD v případech, kdy se nejednalo v běžném účetním období o první účtování o odložené dani vůbec a kdy:

- odložená daňová pohledávka nebyla vůbec nikdy vykázána a v běžném období byla poprvé uznána jako aktivum;
- odložená daňová pohledávka nebyla vůbec nikdy uznána a v běžném období přešla pohledávka v závazek;
- bylo přerušeno její vykazování na jedno i více období, avšak v běžném období došla účetní jednotka k názoru, že má být vykázána.

O první vykázání odložené daně se jedná pouze při prvním zavedení odložené daně do účetnictví, které se účtuje proti účtům vlastního kapitálu. Všechny ostatní případy (včetně shora uvedených) jsou účtovány a vykazovány ve výsledku hospodaření běžného období jakožto dopady změn odhadů. [15]

3.4.2.3 Změny ve vykazování od 1. ledna 2013

Účetní jednotky, které budou prvně za účetní období začínající od 1. ledna 2013 účtovat o odložené dani (zavádět ČÚS), budou vykazovat část odložené daně vztahující se k minulým obdobím v položce rozvahy A. IV. 3 Jiný výsledek hospodaření minulých let⁷.

⁷ § 15a vyhlášky č. 500/2002 Sb., v platném znění.

3.4.3 Vliv odložené daně na rozdělení výsledku hospodaření

Na základě schválené účetní závěrky může dojít k rozhodnutí o rozdělení výsledku hospodaření či jiných vlastních zdrojů (např. výplata dividend, tantiém, podílů na zisku). Aby k rozdělení mohlo dojít, musejí být splněny podmínky stanové v obchodním zákoníku.⁸

Základní podmínkou k rozdělení je předpoklad, že výše vlastního kapitálu není nebo nebude v důsledku jeho rozdělení nižší než výše upraveného základního kapitálu. Tímto může dojít k zadržení části vlastního kapitálu ve společnosti pro krytí případných ztrát. Aplikací odložené daně, resp. odloženým daňovým závazkem, dochází k přetransformování složek pasiv – zaúčtováním ODZ dochází ke snížení vlastních zdrojů a ke zvýšení cizích zdrojů. [10, s. 198]

3.5 VYBRANÉ TITULY VEDOUcí K ODLOŽENÉ DANI

3.5.1 Rozdíl mezi účetní a daňovou hodnotou dl. majetku

3.5.1.1 Zůstatková hodnota

Rozdílné účetní a daňové zůstatkové hodnoty dlouhodobého majetku jsou způsobeny v odlišném odpisování majetku. Účetní odpisy reflektují skutečné opotřebení majetku během jeho používání. Oproti tomu daňové odpisy slouží pro účely stanovení základu daně z příjmů a neodráží skutečnost, která je zachycena účetními odpisy.

Jak účetní tak daňové odpisy jsou počítány většinou ze stejné základny, jež bude celá promítnuta do nákladů na konci odpisování. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, resp. zůstatkovými hodnotami, je způsoben dočasně (přechodně), proto z něj bude vypočtena odložená daňová povinnost. [7, s. 408]

⁸ § 123 a § 178 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění

3.5.1.2 Pořizovací hodnota

Při pořizování nového majetku se může jeho pořizovací hodnota (vstupní cena) lišit pro účetní a daňové účely. Jednalo by se o přechodný rozdíl, jenž má být zohledněn v pořizovací hodnotě majetku. Ovšem touto operací by mohlo dojít ke snížení vypovídající schopnosti účetní závěrky (nebylo by naplněno věrné a poctivé zobrazení), a proto se účetním jednotkám doporučuje neuznávat přechodný rozdíl. [13]

3.5.2 Opravné položky

Dočasné snížení hodnoty majetku (aktiva) se v účetnictví vyjadřuje pomocí opravných položek, které ovlivňují výsledek hospodaření. Tvorba opravných položek obecně představuje účetní náklad.

3.5.2.1 Opravné položky k zásobám

Opravná položka k zásobám představuje snížení hodnoty těchto zásob. Ke snížení může dojít například z důvodu žádné nebo malé obrátkovosti, neprodejnosti či znehodnocení zásob.

Samotná tvorba OP je ryze účetní záležitostí, protože daňový předpis neuznává tento náklad jako daňový, a tudíž nepřichází do úvahy výpočet odložené daně. Avšak eviduje-li účetní jednotka takové zásoby, u nichž předpokládá, že budou v příštích obdobích např. prodány nebo zpracovány ve výrobním programu, tak podléhají výpočtu odložené daně, neboť představují daňový náklad realizovaný v budoucnu. [12]

3.5.2.2 Opravné položky k pohledávkám

Účetní jednotky tvoří opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnacím řízení a k nepromlčeným pohledávkám ve výši stanové v ZoR nebo nad rámec tohoto zákona, maximálně však do výše účetní hodnoty pohledávky. [2, s. 31]

ZoR definuje podmínky, za kterých je možné vytvářet daňově účinné opravné položky. Avšak tyto podmínky nemusí vždy respektovat veškerá předvídatelná rizika, případně

ztráty, které účetní jednotce hrozí z nesplacené pohledávky, a proto vytváří účetní opravné položky, aby zajistila věrné a poctivé zobrazení aktiv. [2, s. 31]

Účetní OP jsou daňově neuznatelným nákladem, proto nevstupují do výpočtu odložené daně (jedná se vlastně o trvalý rozdíl mezi výsledkem hospodaření a daňovým základem). Ovšem pokud je pravděpodobné, že se účetní OP stane v příštích obdobích daňově uznatelnou (budou splněny podmínky dle ZoR), tak se výpočet odložené daně provede. [4, s. 56]

3.5.2.3 Opravné položky k jiným aktivům

Opravné položky lze tvořit také k jiným složkám aktiv než k zásobám a pohledávkám. Lze je například vytvářet k dlouhodobému majetku či krátkodobému finančnímu majetku.

Při úvahách o výpočtu odložené daně u těchto druhů majetku je důležité individuální posouzení každé opravné položky, zda představuje trvalý nebo přechodný rozdíl, resp. zda se vztahuje k v budoucnu daňově účinnému nákladu.

3.5.3 Účetní rezervy

Rezervy představují účetní kategorii dlouhodobých závazků, u nichž je znám účel, není známo datum, kdy nastanou, a jejich výše se předpokládá. Tvorba rezerv ovlivňuje výsledek hospodaření, potažmo daňový základ.

Tvorba účetních rezerv není uznána jako daňový náklad a představuje trvalý rozdíl, jehož se odložená daň netýká. Tvorba daňových rezerv je řešena v ZoR (např. rezerva na opravu dlouhodobého majetku).

Pokud je rezerva tvořena na náklady, jež budou v příštích obdobích daňově účinné, výpočet odložené daně se provede. Mezi tyto náklady můžeme zařadit roční odměny zaměstnanců, náklady na záruční opravy a na soudní výlohy.

Jak bylo uvedeno v předchozím odstavci, je možné tvořit rezervu na roční odměny zaměstnanců. Roční odměny jsou většinou nárokovány na základě dosaženého výsledku hospodaření a rozhodnutím vedoucího zaměstnance.

3.5.4 Účetní náklady zaplacené v jiném zdaňovacím období

Daňový předpis uznává vybrané účetní náklady jako daňové za předpokladu, že byly v témže období, za které se podává daňové přiznání, zaplacený. Pokud v daném zdaňovacím období k jejich úhradě nedošlo, stávají se daňově účinnými v období, kdy budou zaplacený. V těchto případech vzniká odložená daňová pohledávka.

Mezi položky představující přechodné rozdíly lze jmenovat například zákonné pojištění hrazené zaměstnavatelem, daň z převodu nemovitostí, daň z nemovitostí a smluvní sankce ze závazkových vztahů (pokuty, úroky z prodlení).

3.5.5 Výnosové sankce ze závazkových vztahů

Účetní předpisy obecně uznávají výnosy (náklady) v časové a věcné souvislosti, tedy s tím obdobím, do něhož náleží. Zákon o dani z příjmů tuto účetní zásadu neakceptuje u výnosových sankcí, které uznává jako zdanitelné až v okamžiku jejich úhrady. Z těchto neuhrazených výnosů vzniká odložený daňový závazek.

3.5.6 Daňová ztráta

Zákon o dani z příjmů umožňuje od základu daně odečíst daňovou ztrátu⁹ maximálně však v pěti následujících obdobích po období, v němž byla vyměřena.

Daňová ztráta představuje odčitatelný přechodný rozdíl, který je možné zahrnout do výpočtu odložená daně jako odloženou daňovou pohledávku. Aby mohla být daňová ztráta vůbec zahrnuta do výpočtu, musí být velice pravděpodobné, že bude v následujících obdobích dostatečně vysoký základ daně, proti němuž bude nevyužitá ztráta uplatněna.
[19]

3.5.7 Nezaplacené zákonné pojištění sražené zaměstnancům

Na základě znění ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bodu 5. ZDP je zaměstnavatel, který vede účetnictví a který srazil, ale neodvedl (do konce následující měsíce po skončení

⁹ § 34 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

zdaňovacího období) pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění za zaměstnance, povinen zvýšit základ daně o toto pojistné. Dojde-li k jeho úhradě v následujícím období, sníží se základ daně. Z neuhrazeného pojistného vzniká odčitatelný přechodný rozdíl.

3.5.8 Ostatní tituly

3.5.8.1 Projekty výzkumu a vývoje

Náklady vynaložené na projekty výzkumu a vývoje lze dle ustanovení § 34 odst. 4 a následujících ZDP odečíst od základu daně v plné výši. Odstavec 6. upravuje odpočet za situace, kdy poplatník nemůže v jednom zdaňovacím období odečíst celkovou výši nákladů z důvodu vykázání daňové ztráty nebo základu daně, který je nižší než náklady na výzkumu a vývoj. Neuplatněná část odpočtu se převádí do třech bezprostředně následujících období, ve kterých lze odpočet uplatnit. Z neuplatněného odpočtu vzniká přechodný rozdíl.

3.5.8.2 Přecenění aktiv k rozvahovému dni reálnou hodnotou

Účetní předpisy ukládají účetním jednotkám k rozvahovému dni provést přecenění vybraných aktiv a závazků¹⁰. Závazky a vybrané druhy majetku v cizích měnách se přepočítávají kurzem ČNB k rozvahovému dni a jednotlivé druhy aktiv (např. cenné papíry) reálnou hodnotou. Předpisy dále stanoví, jakým způsobem jsou rozdíly z přecenění zaúčtovány – výsledkově či rozvahově (na účty vlastního kapitálu v účetové skupině 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy). Při výpočtu odložené daně je důležité individuálně posuzovat každou operaci s cennými papíry zvláště pak daňové dopady. Při přecenění dochází ke změnám účetních hodnot, ale nikoliv daňových. Z přecenění, které se účtuje proti účtům vlastního kapitálu, vzniká přechodný rozdíl, který vyústí buď do odložené daňové pohledávky, nebo závazku, zaúčtovaný také do základního kapitálu. [9, str. 237]

3.5.8.3 Přecenění majetkových účastí k rozvahovému dni ekvivalencí

¹⁰ § 24 a § 27 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění

Účetní jednotky se mohou rozhodnout o přecenění majetkových účastí metodou ekvivalence (protihodnotou)¹¹. Zákon o daních z příjmů nepovažuje tento způsob přecenění za ocenění reálnou hodnotou, a proto nevzniká přechodný rozdíl.

Přechodný rozdíl by mohl plynout z případného zdanění podílů či dividend. Ve většině případů ZDP výplatu podílů osvobozuje, a proto by se odložená daň nepočítala. V případě, že podmínky osvobození nebude dosaženo, odložená daň se počítá. [14]

3.5.8.4 Operace s podnikem

Mezi operace s podnikem, které mohou vyústit v odloženou daň, jsou například přeměny společností a vklady do společností. Přechodný rozdíl vzniká v důsledku přecenění účetní hodnoty majetku (daňová základna se nezměnila). [9, s. 237]

¹¹ § 24 a § 27 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění

4 PRAKTICKÁ ČÁST

4.1 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Choceňská mlékárna s.r.o. se zabývá výrobou mléčných výrobků. Mezi produkty s vlastní obchodní značkou „Choceňská mlékárna 1928 patří:

- pomazánková másla,
- smetanové jogurty,
- tvaroh.

Společnost vyrábí také mnohé privátní značky obchodních řetězců.

Společnost byla založena v roce 1928 Mlékárenským družstvem a patřila do panství Kinských. V šedesátých letech 20. století se stala mlékárna samostatným závodem v PMV v Hradci Králové a od roku 1984 patřila k mlékárně Ormilk Žamberk jako samostatný provoz. V únoru 1992 ji již koupila společnost Zamilk, s. r. o., která se přejmenovala na Choceňskou mlékárnu s. r. o. Majoritním vlastním společností je česká firma ACCOM holding s. r. o.

Během své existence společnost rekonstruovala a inovovala jednotlivé výrobní linky, zavedla automatické řídicí systémy – čištění, chlazení.

Systém kvality byl v roce 2008 certifikován do celosvětově uznávaného standardu IFS (International Food Standard) se zařazením do nejvyššího stupně. Tento stupeň je zárukou kvalitní a bezpečné výroby potravin. Choceňské výrobky mají též osvědčení pod značkou KLASA.

4.2 OBECNÉ INFORMACE K ÚČETNICTVÍ

Účetní jednotka vede své účetnictví na základě českých právních předpisů upravujících oblast účetnictví. Musí sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu, a proto má povinnost

účtovat o odložené dani a vykazovat ji. Pro výpočet odložené daně vychází účetní jednotka ze závazkové metody vycházející z rozvahového přístupu.

4.3 ODLOŽENÁ DAŇ K 31. 12. 2011

Účetní jednotka uvádí v Příloze k účetní závěrce sestavené k 31. prosinci 2011 následující tituly vzniku odložené daně: zůstatková hodnota dlouhodobého majetku, neuhrzená nákladová smluvní pokuta a účetní rezerva. Pro výpočet byla použita sazba daně z příjmů pro budoucí období 19 %.

4.3.1 Zůstatková hodnota dlouhodobého majetku

Účetní jednotka považuje za dlouhodobý hmotný majetek takový majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než 40 000 Kč a současně doba použitelnosti je delší než jeden rok. Pro daňové odpisování používá rovnoměrné odpisy.

Jednotlivé majetky evidované v účetnictví společnosti byly zařazeny do kategorií podle druhu majetku a následně sloučeny do jedné položky. Výslednou sumarizaci představuje následující tabulka:

Tabulka č. 2 – Kategorie dlouhodobého majetku 2011

Kategorie	Pořizovací cena	Zůstatková hodnota		Přechodný rozdíl
		účetní	daňová	
Budovy a stavby	91 499 907	59 366 278	59 419 870	-53 592
Stroje a zařízení	79 910 008	19 910 581	17 378 979	2 531 601
Dopravní prostředky	1 554 796	513 454	0	513 454
Inventář	686 290	36 500	23 353	13 147
Celkem	173 651 001	79 826 812	76 822 202	3 004 610

Zdroj: Vlastní práce autora na základě údajů [20]

Zdanitelný přechodný rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou majetku vyústí v odložený daňový závazek.

Kategorie stroje a zařízení vykazuje největší přechodný rozdíl. Analýzou bylo zjištěno, že největší položkou, která ovlivnila výši přechodného rozdílu, je majetek s inventárním číslem 202492 zařazený v prosinci 2007. Na základě odpisových plánů společnosti se tento majetek odpisuje lineárně po dobu 120 měsíců, přičemž odpis se spočítá již v měsíci zařazení. Pro daňové účely je zařazen do 3. odpisové skupiny s dobou odpisování 10 let.

V prvním roce odpisování byl vypočten účetní odpis ve výši 57 621 Kč a daňový odpis 380 297 Kč, rozdíl mezi odpisy činí 322. 676 Kč. Tento rozdíl je současně přechodným rozdílem mezi účetními a daňovými zůstatkovými hodnotami, jenž je způsoben odlišným chápáním odpisu v účetnictví a v daních. Vývoj účetních a daňových odpisů je zobrazen v následujících tabulkách:

Tabulka č. 3 – Přehled účetních odpisů a zůstatkových hodnot

Období	Pořizovací cena	Roční odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2011	8 937 741	893 784	3 384 214	5 553 527
2010	8 937 741	864 876	2 490 430	6 447 311
2009	8 622 424	862 248	1 625 554	6 996 870
2008	8 622 424	705 685	763 306	7 859 118
2007	6 914 488	57 621	57 621	6 856 867

Zdroj: Vlastní zpracování autora na základě údajů [20]

Tabulka č. 4 – Přehled daňových odpisů a zůstatkových hodnot

Období	Pořizovací cena	Roční odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2011	8 937 741	893 775	3 892 333	5 045 408
2010	8 937 741	893 775	2 998 558	5 939 183
2009	8 622 424	862 243	2 104 783	6 517 641
2008	8 622 424	862 243	1 242 540	7 379 884
2007	6 914 488	380 297	380 297	6 534 191

Zdroj: Vlastní práce autora na základě údajů [20]

4.3.2 Nezaplacená smluvní nákladová pokuta

Účetní jednotce byla vystavena faktura za nedodržení obchodních podmínek plynoucích z odběratelsko-dodavatelských vztahů. Smluvní pokuta nebyla k rozvahovému dni uhrazena.

Účetní základna je ve výši 110 000 Kč, daňová je nulová, protože smluvní pokuty se stávají daňově účinnými až v okamžiku zaplacení. Vzniká tak odčitatelný přechodný rozdíl.

4.3.3 Účetní rezerva

Společnost k rozvahovému dni vytvořila účetní rezervu na roční odměny zaměstnanců na základě dosaženého výsledku hospodaření za dané období. Ze znění vnitřního mzdového předpisu je tato odměna považována jako tzv. nenároková složka.

Jelikož k rozvahovému dni nebyla známa přesná výše dosaženého výsledku hospodaření, resp. výše odměny, vytvořila účetní jednotka rezervu v maximální možné výši. Rezerva na roční odměny se skládá jednak ze mzdového nákladu, jednak ze sociálního a zdravotního pojištění.

Takto vytvořená rezerva představuje odčitatelný přechodný rozdíl s účetní základnou 474 360 Kč.

4.3.4 Výsledná odložená daň a její zaúčtování

Výsledná odložená daň se vypočte ze všech přechodných rozdílů, které vznikly k rozvahovému dni. Z přechodných rozdílů vznikne buď odložený daňový závazek, nebo odložená daňová pohledávka. V souladu s účetními předpisy mohou být dílčí odložené daňové pohledávky a závazky zkompenzovány.

Výši odložené daně a její tituly zachycuje následující tabulka:

Tabulka č. 5 – Výpočet odložené daně k 31. 12. 2011

Titul PR	Typ PR	Hodnota PR	Odložená daň
Zůstatková cena DM	Zdanitelný	3 004 435	570 843
Smluvní pokuta	Odčitatelný	110 000	20 900
Účetní rezerva	Odčitatelný	474 360	90 128
Celkem	Zdanitelný	2 420 075	459 815

Zdroj: Vlastní zpracování autora na základě údajů [20]

Výsledný přechodný rozdíl vyústil v odložený daňový závazek, jenž musí být zaúčtován a vykázán vždy. Zaúčtování odloženého daňového závazku je zobrazeno následujícím schématem:

Schéma č. 3 Zúčtování odloženého daňového závazku

48x - Odložená daňová povinnost		59x - Daň z příjmů - odložená	
	PS: 480.226		
1) 20.411		1) 20.411	
	KS: 459.815		

Účetní operace:

1) snížení závazku

Zdroj: Vlastní práce autora na základě údajů [20]

4.4 ODLOŽENÁ DAŇ K 31. 12. 2012

Tituly pro výpočet odložené daně k 31. prosinci 2012 představuje: zůstatková hodnota dlouhodobého majetku a účetní rezerva. Pro následující účetní období byla použita sazba daně z příjmů ve výši 19 %.

4.4.1 Zůstatková hodnota dlouhodobého majetku

K rozvahovému dni byl společností uznán přechodný rozdíl z hodnoty dlouhodobého majetku v celkové výši 3 210 555 Kč, jak dokazuje následující tabulka:

Tabulka č. 6 – Kategorie dlouhodobého majetku 2012

Kategorie	Pořizovací cena	Zůstatková hodnota		Přechodný rozdíl
		účetní	daňová	
Budovy a stavby	93 020 946	57 719 194	57 680 817	38 377
Stroje a zařízení	81 430 198	20 524 204	17 655 091	2 869 113
Dopravní prostředky	1 444 334	302 795	0	302 795
Inventář	491 990	17 785	17 514	271
Celkem	176 801 689	78 563 978	75 353 422	3 210 555

Zdroj: Vlastní práce autora na základě údajů [20]

Tak jako v minulém účetním období, vznikl přechodný rozdíl, jenž vyústil do odloženého daňového závazku ve výši 610 006 Kč.

Kategorie stroje a zařízení vykazuje opět největší přechodný rozdíl, jenž byl mj. způsobem tím stejným majetkem. Rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou činil 508 110 Kč.

Kategorie dopravní prostředky dosahuje druhého největšího přechodného rozdílu. Za povšimnutí stojí, že daňově je veškerý majetek již zcela odepsán, ale účetně nikoli. V této skupině majetku jsou zařazeny osobní automobily, jež byly pořízeny v roce 2009. Dle odpisových plánů se každý majetek odepisuje po dobu 60 měsíců, avšak pro daňové odpisování byla využita možnost mimořádných odpisů pro 2. odpisovou skupinu s celkovou dobou odpisování 24 měsíců.

Účetní odpis se vypočítal jako podíl pořizovací ceny aktiva a doby odpisování v měsících. Daňový odpis se spočetl dle platných daňových předpisů. Výše účetních a daňových odpisů v jednotlivých letech uvádějí následující tabulky pro majetek s inventárním číslem 202500.

Tabulka č. 7 – Odpisový plán majetku

Rok	Účetní odpis	Účetní zůst. cena	Daňový odpis	Daňová zůst. cena	Přechodný rozdíl
2009	73 404	415 916	195 728	293 592	122 324
2010	97 872	318 044	228 352	65 240	89 692
2011	97 872	220 172	65 240	0	220 172
2012	97 872	122 300	0	0	122 300
2013	97 872	24 428	0	0	24 428
2014	24 428	0	0	0	0

Zdroj: Vlastní zpracování autora na základě údajů [20]

Aplikací mimořádných daňových odpisů sice došlo ke zkrácení daňového odpisování, ale současně vedlo ke vzniku zdanitelného přechodného rozdílu, který vedl k uznání odloženého daňového závazku.

4.4.2 Účetní rezerva

K rozvahovému dni byla vytvořena účetní rezerva v celkové výši 3 200 000 Kč na krytí:

- **Nákladů z titulu legislativní změny výroby pomazánkového másla** – jedná se o odhad nákladů na nové zásoby (obaly) spojených s přejmenováním pomazánkového másla. V odhadu byly zohledněny tiskové a materiálové náklady, náklady na likvidaci nespotřebovaných obalů (se starým názvem).
- **Rizika z obchodních vztahů.**

Účetní jednotka neuznala do přechodného rozdílu tvorbu rezervy z titulu rizika z obchodních vztahů. Celková výše odčitatelného přechodného rozdílu činí 2 500 000 Kč, výše odložené daňové pohledávky 475 000 Kč.

4.4.3 Výsledná odložená daň a její zaúčtování

Zkompensováním odloženého daňového závazku a pohledávky vyšel celkový odložený závazek ve výši 135 006 Kč, jehož výši ovlivnil dílčí odložený závazek a pohledávka.

Tabulka č. 8 – Rekapitulace OD k 31. 12. 2012

Titul PR	Typ PR	Hodnota PR	Odložená daň
Zůstatková cena DM	Zdanitelný	3 210 555	610 006
Účetní rezerva	Odčitatelný	2 500 000	475 000
Celkem	Zdanitelný	710 555	135 006

Zdroj: Vlastní práce autora na základě údajů [20]

Účetní jednotka zaúčtovala snížení odloženého daňového závazku (změnu stavu) ve výši 324 809 Kč na vrub účtu v účtové skupině 48 se souvztažným zápisem ve prospěch účtu v účtové skupině 59.

Konečný zůstatek evidovaný na účtu v účtové skupině 48 byl vykázán v Rozvaze společnosti k 31. 12. 2012 na řádku č. 104. Ve Výkazu zisku a ztráty k 31. 12. 2012 na řádku č. 51 jako snížení daně z příjmů za běžnou činnost. Výkazy jsou uvedeny v přílohové části této práce.

4.5 DOPAD ODLOŽENÉ DANĚ DO VLASTNÍHO KAPITÁLU

Zaúčtování odložené daně má přímý vliv do výsledku hospodaření běžného účetního období, resp. do vlastního kapitálu společnosti. Následující tabulka zobrazuje strukturu

vlastního kapitálu společnosti Choceňská mlékárna s.r.o., která o odložené dani účtuje a vykazuje ji.

Tabulka č. 9 – Struktura vlastního kapitálu v tis. Kč

Položka rozvahy	31. 12. 2012	31. 12. 2011
<i>Vlastní kapitál</i>	74 399	50 049
Základní kapitál	7 000	7 000
Kapitálové a rezervní fondy	6 094	6 094
VH minulých let	36 955	34 215
VH běžného období	24 350	2 740

Zdroj: Vlastní práce autora na základě údajů[20]

Pokud by společnost neúčtovala o odložené dani, dosáhla by jiných výsledků hospodaření – výsledky by byly navýšeny o zaúčtované odložené daňové závazky – jež jsou zachyceny následující tabulkou:

Tabulka č. 10 – Položky vlastního kapitálu bez vlivu odložené daně

Položka	31. 12. 2012		31. 12. 2011	
	nová výše	výše změny	nová výše	výše změny
<i>Vlastní kapitál</i>	74 534	+135	50 509	+460
VH minulých let	37 415	+460	34 695	+ 480
VH běžného období	24 025	- 325	2 720	- 20

Zdroj: Vlastní zpracování autora na základě údajů [20]

Úprava se týkala i položky VH minulých let k 31. 12. 2011, jelikož v předchozích účetních obdobích byl vykázán odložený daňový závazek ve výši 480 tis Kč. Vykázáním odloženého daňového závazku v minulých letech si společnost vytvořila zdroj pro krytí

budoucích závazků ze splatné daně z dosažených výsledků hospodaření, a tak došlo k transformaci položek pasiv – snížení vlastních zdrojů a navýšení dlouhodobých cizích zdrojů.

Snížení vlastního kapitálu způsobené zavedením odložené daně do účetní závěrky má vliv na výši vlastního kapitálu určeného k rozdělení. Pokud účetní jednotka rozhodne například o výplatě podílů na zisku, je oprávněna vyplatit pouze takovou část, která nepovede k tomu, že výše základního kapitálu nebude vyšší než vlastní kapitál. Tato situace je ilustrována na příkladu účetní jednotky, která o odložené dani neúčtuje, se společností vykazující OD.

Tabulka č. 11 – Porovnání vlastního kapitálu v roce t

Položka	Aplikace OD		Rozdíl
	ANO	NE	
Základní kapitál	1 300	1 300	0
Vlastní kapitál	5 200	5 200	0
Odložená daň	2 600	0	2 600
VK s vlivem OD	2 600	5 200	2 600
Výplata podílu	1 300	3 900	2 600
VK po výplatě	1 300	1 300	0

Zdroj: Vlastní práce autora

Z tabulky je zřejmé, že u společnosti neúčtující o OD je vlastní kapitál právě vyšší o hodnotu OD než u společnosti o ní účtující. Hodnota vyplaceného podílu je u každé účetní jednotky rozdílná, neboť společnost účtující o odložené dani nemůže v dané situaci vyplatit více, než je hodnota základního kapitálu. Kdežto společnost neúčtující o OD může vyplatit maximální možnou výši.

Příští účetní období bude společnost zatížena daňovou povinností (splatnou daní). Vliv splatné daně do VK je prezentován v následující tabulce:

Tabulka č. 12 – Porovnání vlastního kapitálu v roce t + 1

Položka	Aplikace OD		Rozdíl
	ANO	NE	
VK minulého období	1 300	1 300	0
Splatná daň	2 600	2 600	0
Zúčtování OD	- 2 600	0	-2 600
VK na konci období	1 300	- 1 300	2 600

Zdroj: Vlastní zpracování autora

U společnosti, jež vykazuje odloženou daň, bylo zaúčtováním OD v roce t omezeno vyplacení podílu na zisku, a tak se společnost v roce t + 1 nedostala do situace, v níž by vlastní kapitál byl snížen splatnou daní, tak jak se projevilo u společnosti neúčtující o odložené dani.

5 ZÁVĚR

Bakalářská práce se zabývala problematikou odložené daně. Odložená daň je účetním mechanismem, který přiřazuje veškeré účetní náklady nebo výnosy do období, s nímž věcně a časově souvisí. Dochází tak k eliminaci dopadů vzniklých rozdílnými účetními a daňovými předpisy.

Teoretická část práce vymezila základní pojmy nutné k pochopení problematiky odložené daně a příčiny jejího vzniku dle českých účetních předpisů a jejím vlivem do účetní závěrky. Podstatná část je věnována identifikaci přechodných rozdílů, které mohou vzniknout v účetních jednotkách.

Odložená daň se ve finančních výkazech může projevit jako odložená daňová pohledávka, nebo odložený daňový závazek. Odložený daňový závazek představuje pro společnost určitou formu rezervy na pokrytí budoucí daňové povinnosti, proto by měla mít k dispozici finanční prostředky k úhradě této povinnosti. Naopak odložená daňová pohledávka představuje nárok společnosti na nižší daňovou povinnost.

V praktické části došlo k analyzování přechodných rozdílů, jež společnost vykázala v účetní závěrce. Účetní jednotka identifikovala celkem 3 tituly přechodných rozdílů k 31. prosinci 2011. Ve dvou případech vznikla odložená daňová pohledávka a v jednom odložený daňový závazek. Kompenzací dílčích odložených závazků a pohledávek byl vykázán odložený daňový závazek ve výši 459 815 Kč. V následujícím účetním období byly uznány dva tituly – první vedl k odloženému daňovému závazku a druhý k odložené daňové pohledávce. Celkem byl uznán odložený daňový závazek ve výši 135 006 Kč. Vykázání odloženého daňového závazku v předchozích letech ovlivnilo výši vlastního kapitálu společnosti – došlo k jeho snížení – a současně vedlo ke vzniku cizího zdroje, který vypovídal o budoucích závazcích z titulu splatné daně. Institutem odložené daně byla zajištěna aplikace zásady opatrnosti v účetnictví společnosti, tedy byly vykázány veškeré závazky účetní jednotky.

Na základě poskytnutých informací o účetnictví společnosti byl prověřen výpočet odložené daně, jenž potvrdil výši vykázanou společností. Lze tedy konstatovat, že účetní jednotka postupovala v souladu s účetními předpisy, a tudíž vykázala odloženou daň ve správné výši a ze všech přechodných rozdílů.

6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

MONOGRAFIE

- [1] BŘEZINOVÁ, Hana; ŠTOHL, Pavel. *Účetní závěrka – výklad a praktické příklady*. 2. vydání. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o., 2010. 136s. ISBN 978-80-87314-07-4.
- [2] DRBOHLAV, Josef; POHL, Tomáš. *Pohledávky z právního, účetního a daňového pohledu*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. 244 s. ISBN 978-80-7357-599-1.
- [3] HRADECKÝ, Mojmír; LANČA, Jiří; ŠIŠKA, Ladislav. *Manažerské účetnictví*. 1. vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2008. 264 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
- [4] JANOUŠKOVÁ, Jana. *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů*. 1. vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2007. 88 s. ISBN 978-80-247-1852-1.
- [5] JÍLEK, Josef; SVOBODOVÁ, Jitka. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) 2012*. 2. vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2012. 448 s. ISBN 978-80-247-4255-7.
- [6] KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetní souvztažnosti 2012-2013*. 6. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2012. 352 s. ISBN 978-80-7357-725-4.
- [7] KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2012*. 9. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2012. 736 s. ISBN 978-80-7357-744-5.
- [8] LOUŠA, František. *Zákon o účetnictví v praxi*. 5. vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2011. 144 s. ISBN 978-80-247-3848-2.
- [9] RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka k 1. 1. 2012*. 12. vydání. Olomouc: ANAG, spol. s r.o., 2012. 1095. ISBN 978-80-7263-714-0.
- [10] ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností*. 3. vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2011. 256 s. ISBN 978-80-247-4018-8.

[11] VAŠEK, Libor a kol. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. 1. vydání. Praha: INSTITUT CERTIFIKACE ÚČETNÍCH, a.s., 2012. 264 s. ISBN978-80-86716-79-4.

ODBORNÁ PERIODIKA

[12] BULLA, Miroslav. Problémy v oblasti zásob a finančního majetku. *Účetnictví v praxi*, [online]. 2012, č. 9 [cit. 2012-11-25]. Dostupné z: <<http://www.ucetnikavarna.cz/dokument/nahled-dokumentu/doc-d39597v49620p1-problemy-v-oblasti-zasob-a-financniho-majetku/>>. ISSN 1211-7307.

INTERNETOVÉ ZDORJE

[13] Interpretace I – 1 Přejížděné rozdíly při výchozím uznání aktiv [online]. Dostupné z: <<http://www.nur.cz/content/view/16/40/>> [cit. 2012-12-20].

[14] Interpretace I – 4 Odložená daň z přechodných rozdílů při oceňování majetkových účastí metodou ekvivalence [online]. Dostupné z: <<http://www.nur.cz/content/view/70/40/>> [cit. 2012-12-30].

[15] Interpretace I - 9 Odložená daň – první vykázání [online]. Dostupné z: <<http://www.nur.cz/content/view/109/40/>> [cit. 2012-12-05].

[16] International Accounting Standard 12 – Income Taxes [online]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/consolidated/ias12_en.pdf> [cit. 2012-12-15].

[17] Latente Steuern nach IAS [online]. Dostupné z: <<http://www.iww.de/bbp/archiv/internationale-rechnungslegung-latente-steuern-nach-ias-f33239>> [cit. 2012-12-15].

OSTATNÍ ZDROJE

[18] Český účetní standard č. 003 – Odložená daň.

[19] vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

[20] Účetní závěrka společnosti, interní dokumenty

7 SEZNAM TABULEK A SCHÉMÁT

TABULKY

Tabulka č. 1 – Určení odloženého daňového závazku/pohledávky	15
Tabulka č. 2 – Kategorie dlouhodobého majetku 2011	29
Tabulka č. 3 – Přehled účetních odpisů a zůstatkových hodnot	30
Tabulka č. 4 – Přehled daňových odpisů a zůstatkových hodnot	31
Tabulka č. 5 – Výpočet odložené daně k 31. 12. 2012	32
Tabulka č. 6 – Kategorie dlouhodobého majetku 2012	34
Tabulka č. 7 – Odpisový plán majetku	35
Tabulka č. 8 – Rekapitulace OD k 31. 12. 2012	36
Tabulka č. 9 – Struktura vlastního kapitálu v tis. Kč	37
Tabulka č. 10 – Položky vlastního kapitálu bez vlivu odložené daně	37
Tabulka č. 11 – Porovnání vlastního kapitálu v roce t	38
Tabulka č. 12 – Porovnání vlastního kapitálu v roce t + 1	39

SCHÉMATA

Schéma č. 1 Metody výpočtu odložené daně	11
Schéma č. 2 Účtování odložené daně v prvním roce	18
Schéma č. 3 Zúčtování odloženého daňového závazku	33

PŘÍLOHY

Příloha č. 1 – Rozvaha k 31. 12. 2012	
Příloha č. 2 – Výkaz zisku a ztrát k 31. 12. 2012	

8 SEZNAM ZKRATEK

ČNB	.....	Česká národní banka
ČÚS	.....	Český účetní standard
DM	.....	dlouhodobý majetek
DZ	.....	daňová základna
IFRS	.....	International Financial Reporting Standards
OD	.....	odložená daň
ODP	.....	odložená daňová pohledávka
ODZ	.....	odložený daňový závazek
OP	.....	opravná položka
PR	.....	přechodný rozdíl
UZ	.....	účetní základna
VH	.....	výsledek hospodaření
VK	.....	vlastní kapitál
ZDP	.....	zákon č. 586/1991 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZO	.....	zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
ZoR	.....	zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

9 PŘÍLOHY

Příloha č. 1 – Rozvaha k 31. 12. 2012

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů	ROZVAHA (BILANCE) ke dni 31. 12. 2012 (v celých tisících Kč)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Choceňská mlékárna s.r.o. Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky Kollárova 481 Choceň 565 01
IČ 455 35 469		

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)	001	304 316	-98 732	205 584	179 662
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	195 348	-98 239	97 109	85 235
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)	004	398	-398	0	0
B. I. 1	Zřizovací výdaje	005	0	0	0	0
2	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0	0	0	0
3	Software	007	398	-398	0	0
4	Ocenitelná práva	008	0	0	0	0
5	Goodwill	009	0	0	0	0
6	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0	0	0	0
7	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0	0	0	0
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0	0	0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)	013	194 950	-97 841	97 109	85 235
B. II. 1	Pozemky	014	3 526	0	3 526	4 094
2	Stavby	015	93 021	-35 302	57 719	59 366
3	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	83 367	-62 522	20 845	20 460
4	Pěstitelské celky trvalých porostů	017	0	0	0	0
5	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	0	0	0	0
6	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	17	-17	0	0
7	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	15 019	0	15 019	1 174
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	0	0	0	141
9	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	0	0	0	0
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	0	0	0	0
B. III. 1	Podíly - ovládaná osoba	024	0	0	0	0
2	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	0	0	0	0
3	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	0	0	0	0
4	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027	0	0	0	0
5	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0	0	0	0
6	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0
7	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0	0	0	0

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
			1	2	3	4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	108 844	-493	108 351	94 373
C. I.	Zásoby (ř.33 až 38)	032	17 683	0	17 683	16 112
C. I. 1	Materiál	033	9 359	0	9 359	7 360
	2 Nedokončená výroba a polotovary	034	1 484	0	1 484	1 226
	3 Výrobky	035	6 722	0	6 722	7 407
	4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	0	0	0	
	5 Zboží	037	100	0	100	95
	6 Poskytnuté zálohy na zásoby	038	18	0	18	24
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	0	0	0	0
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
	2 Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041	0	0	0	0
	3 Pohledávky - podstatný vliv	042	0	0	0	0
	4 Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043	0	0	0	0
	5 Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0	0	0	0
	6 Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
	7 Jiné pohledávky	046	0	0	0	0
	8 Odložená daňová pohledávka	047	0	0	0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	79 334	-493	78 841	77 736
C. III. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	049	73 305	-493	72 812	71 892
	2 Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	0	0	0	
	3 Pohledávky - podstatný vliv	051	0	0	0	
	4 Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052	0	0	0	
	5 Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0	0	0	
	6 Stát - daňové pohledávky	054	5 209	0	5 209	4 974
	7 Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	818	0	818	853
	8 Dohadné účty aktivní	056	0	0	0	
	9 Jiné pohledávky	057	2	0	2	17
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	11 827	0	11 827	525
C. IV. 1	Peníze	059	82	0	82	124
	2 Účty v bankách	060	11 745	0	11 745	401
	3 Krátkodobý cenné papíry a podíly	061	0	0	0	0
	4 Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	124	0	124	54
D. I. 1	Náklady příštích období	064	124	0	124	54
	2 Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0	0
	3 Příjmy příštích období	066	0	0	0	0

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné účetní období 5	Minulé účetní období 6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 86 + 119)	067	205 584	179 662
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 79 + 82 + 85)	068	74 399	50 049
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	7 000	7 000
1	Základní kapitál	070	7 000	7 000
2	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071	0	0
3	Změny základního kapitálu	072	0	0
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 79)	073	4 344	4 344
A. II. 1	Emisní ážio	074	0	0
2	Ostatní kapitálové fondy	075	4 344	4 344
3	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	0	0
4	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077	0	0
5	Rozdíly z přeměn společností	078	0	0
6	Rozdíly z ocenění při přeměnách společností	079	0	0
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 81 + 82)	080	1 750	1 750
A. III. 1	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	081	1 750	1 750
2	Statutární a ostatní fondy	082	0	0
A. IV.	Výsledek hospodářeni minulých let (ř. 84 až 86)	083	36 955	34 215
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	084	36 955	34 215
2	Neuhrazená ztráta minulých let	085	0	0
3	Jiný výsledek hospodářeni minulých let	086	0	0
A. V.	Výsledek hospodářeni běžného účetního období (+/-) <i>ř.01 - (+ 69 + 73 + 79 + 83 + 88 + 121)/</i>	087	24 350	2 740
B.	Cizí zdroje (ř. 89 + 94 + 105 + 117)	088	129 439	126 449
B. I.	Rezervy (ř. 90 až 93)	089	3 200	474
B. I. 1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	090	0	0
2	Rezerva na důchody a podobné závazky	091	0	0
3	Rezerva na daň z příjmů	092	0	0
4	Ostatní rezervy	093	3 200	474
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 95 až 104)	094	135	460
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů	095	0	0
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	096	0	0
3	Závazky - podstatný vliv	097	0	0
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	098	0	0
5	Dlouhodobé přijaté zálohy	099	0	0
6	Vydané dluhopisy	100	0	0
7	Dlouhodobé směnky k úhradě	101	0	0
8	Dohadné účty pasívní	102	0	0
9	Jiné závazky	103	0	0
10	Odložený daňový závazek	104	135	460

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné účetní období 5	Minulé účetní období 6
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 106 až 116)	105	87 534	85 361
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	106	79 526	76 952
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	107	0	5 000
3	Závazky - podstatný vliv	108	0	0
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	109	0	0
5	Závazky k zaměstnancům	110	2 722	1 989
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	111	1 489	1 129
7	Stát - daňové závazky a dotace	112	3 748	263
8	Krátkodobé přijaté zálohy	113	0	0
9	Vydané dluhopisy	114	0	0
10	Dohadné účty pasivní	115	20	9
11	Jiné závazky	116	29	19
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 118 až 120)	117	38 570	40 154
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	118	15 915	4 764
2	Krátkodobé bankovní úvěry	119	22 655	35 390
3	Krátkodobé finanční výpomoci	120	0	0
C. I.	Časové rozlišení (ř. 122 + 123)	121	1 746	3 164
C. I. 1	Výdaje příštích období	122	1 746	3 164
2	Výnosy příštích období	123	0	0

Právní forma účetní jednotky :	společnost s ručením omezeným
DIČ :	CZ45535469
Předmět podnikání nebo jiné činnosti :	výroba a prodej mléčných výrobků

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
18.04.13		

Příloha č. 2 – Výkaz zisku a ztrát k 31. 12. 2012

Zpracováno v souladu s vyhláškou
č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších
předpisů

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT

ke dni 31. 12. 2012

(v celých tisících Kč)

IČ

455 35 469

Obchodní firma nebo jiný název
účetní jednotky

Choceňská mlékárna s.r.o.

Sídlo, bydliště nebo místo podnikání
účetní jednotky

Kollárova 481

Choceň

565 01

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	5 542	5 046
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	4 568	4 201
+	Obchodní marže (ř. 01-02)	03	974	845
II.	Výkony (ř. 05+06+07)	04	593 693	570 414
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	582 376	557 714
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-65	1 729
3	Aktivace	07	11 382	10 971
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09+10)	08	470 577	484 513
B. 1	Spotřeba materiálu a energie	09	390 569	411 475
B. 2	Služby	10	80 008	73 038
+	Přidaná hodnota (ř. 03+04-08)	11	124 090	86 746
C.	Osobní náklady	12	38 465	37 123
C. 1	Mzdové náklady	13	27 993	26 829
C. 2	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	0	0
C. 3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	9 319	9 212
C. 4	Sociální náklady	16	1 153	1 082
D.	Daně a poplatky	17	274	334
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	7 578	8 908
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21)	19	1 151	394
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	305	68
2	Tržby z prodeje materiálu	21	846	326
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23+24)	22	844	589
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	0
F. 2	Prodaný materiál	24	844	589
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-793	474
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	846	199
H.	Ostatní provozní náklady	27	4 980	781
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření /(ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29)/	30	74 739	39 130

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	20
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33	0	0
VII. 1	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
VII. 2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
VII. 3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	1 500
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	-1 500
X.	Výnosové úroky	42	1	4
N.	Nákladové úroky	43	1 085	1 358
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	659	239
O.	Ostatní finanční náklady	45	44 055	34 565
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření /(ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45-(-46)+(-47))	48	-44 480	-35 700
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	5 909	690
Q. 1	-splatná	50	6 234	710
Q. 2	-odložená	51	-325	-20
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	24 350	2 740
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1	-splatná	56	0	0
S. 2	-odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 -55)	58	0	0
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	24 350	2 740
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	30 259	3 430

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
18.04.13		