

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané společnosti

Bc. Barbora Beyšovcová

© 2021 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Barbora Beyšovcová

Hospodářská politika a správa
Podnikání a administrativa

Název práce

Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané společnosti

Název anglicky

Assesment of the Book-closing and Financial Statements Preparation in a Chosen Company

Cíle práce

Cílem práce je zhodnocení účetní uzávěrky a závěrky vybrané společnosti na základě aplikace teoretických poznatků a analýzy současného stavu, identifikace problémových oblastí a zpracování návrhů na jejich řešení.

Metodika

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru. Na základě jejich prostudování bude proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Tyto teoretické poznatky budou aplikovány při zpracování praktické části vlastní práce. Vlastní práce bude vycházet z charakteristiky vybrané účetní jednotky a popisu současného stavu řešené problematiky na základě zveřejněné účetní závěrky a interních materiálů společnosti. Pro formulaci problémových oblastí a zhodnocení výsledků bude použita metoda komparace s teoretickými východisky, metoda analýzy a syntézy zjištěných faktů a empirické metody poznání, jako jsou pozorování a dotazování.

Doporučený rozsah práce

60-80

Klíčová slova

účetní uzávěrka, účetní závěrka, rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, audit, zveřejnění, inventarizace, odpisy, opravné položky, rezervy, časové rozlišení, kursové rozdíly, daň z příjmů

Doporučené zdroje informací

BŘEZINOVÁ H. Rozumíme účetní závěrce podnikatelů. Praha: Wolters Kluwer, 2020, 244 s., ISBN 978-80-7598-913-0

Česko. Ministerstvo financí. České účetní standardy pro podnikatele, ve znění pozdějších úprav
Česko. Ministerstvo financí. Vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, ve znění pozdějších úprav
Česko. Vláda. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších úprav

DVOŘÁKOVÁ, D. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. Brno: BizBooks, 2017, 368 s., ISBN 978-80-265-0692-8.

ELLIOTT, B. Financial Accounting and Reporting. Harlow UK:Pearson, 2017, 904 s., ISBN 978-1-292-16240-9
MÜLLEROVÁ, L., ŠINDELÁŘ, M. Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích. Praha: Grada, 2016, 208 s., ISBN 978-80-247-5806-0

RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka. Praha : ANAG, 2020, 1120 s., ISBN 978-80-7554-254-0

SKÁLOVÁ, J. a kol. Podvojně účetnictví 2018. Praha: Grada, 2018, 192 s., ISBN 978-80-271-0868-8

Předběžný termín obhajoby

2020/21 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Enikő Lörinczová, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 9. 3. 2021

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 9. 3. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 21. 03. 2021

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci „Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané společnosti“ 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 použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31.3.2021

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala své vedoucí práce paní Ing. Enikő Lőrinczové, Ph.D, za podporu, náměty a vedení mé diplomové práce.

Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané společnosti

Abstrakt

Práce se zabývá zhodnocením účetní závěrky na konkrétní společnosti. V první části jsou teoreticky vymezeny základní požadavky při účetní uzávěrce a jejich postup od inventarizace, úpravy ocenění majetku, zaúčtování časového rozlišení, dohadných položek, rezerv a kurzových rozdílů. Následuje výpočet a sestavení daňového přiznání, uzavření účtů a samotné sestavení výkazů účetní závěrky. S účetní závěrkou jsou spojeny i určité povinnosti, které jsou v práci také blíže rozebrány. V druhé části jsou popsány postupy účetní závěrky na konkrétním podniku. Ve třetí části dochází ke zhodnocení rozdílů mezi požadavky zákona na vykazání a postupů uplatněných v daném podniku. Zároveň jsou zde zhodnoceny vnitropodnikové směrnice společnosti a využitý účetní program. Vyústěním práce je, zda podnik dodržuje zásady a pravidla pro správné a věrohodné vykazání účetních výkazů tak, aby externí uživatel obdržel věrné a poctivé informace o dané účetní jednotce.

Klíčová slova: účetní uzávěrka, účetní závěrka, rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, audit, zveřejnění, inventarizace, odpisy, opravné položky, rezervy, časové rozlišení, kursově rozdílů, daň z příjmů

Assesment of the Book-closing and Financial Statements Preparation in a Chosen Company

Abstract

The work deals with the evaluation of financial statements for specific companies. The first part theoretically defines the basic requirements for financial statements and their progress from inventory, adjustment of property valuation, accrual accounting, estimated items, provisions and exchange rate differences. This is followed by the calculation and compilation of the tax return, the closing of accounts and the compilation of the financial statements. There are also certain obligations associated with the financial statements, which are also discussed in more detail in the work. The second part describes the procedures of financial statements described in a particular company. The third part evaluates the differences between the requirements of the law on reporting and the procedures applied in the company. At the same time, the company's internal guidelines and the accounting program used are evaluated here. The outcome of the work is to assess whether the company complies with the principles and rules for the correct and reliable presentation of financial statements so that the external user receives accurate and honest information about the entity.

Keywords: financial statements, financial statements, balance sheet, profit and loss statement, appendix, audit, disclosure, inventory, depreciation, adjustments, reserves, temporary differentiation, exchange rate differences, income tax

Obsah

Obsah	8
Seznam obrázků	10
Seznam tabulek	10
Seznam použitých zkratk	11
1 Úvod.....	12
2 Cíl práce a metodika	13
2.1 Cíl práce	13
2.2 Metodika	13
3 Teoretická východiska	14
3.1 Inventarizace	15
3.1.1 Inventarizace dlouhodobého majetku	16
3.2 Úprava ocenění majetku.....	17
3.2.1 Odpisy	17
3.2.2 Opravné položky	20
3.2.3 Přecenění cenných papírů	22
3.3 Časové rozlišení a dohadné účty	23
3.4 Rezervy	25
3.5 Kurzové rozdíly.....	26
3.6 Výpočet a účtování daně z příjmů.....	28
3.7 Uzavření účtů	31
3.8 Sestavení účetní závěrky	31
3.9 Povinnosti spojené s účetní závěrkou	33
3.10 Archivace	34
4 Vlastní práce	36
4.1 Charakteristika účetní jednotky.....	36
4.2 Současný stav řešené problematiky	37
4.2.1 Inventarizace	39
4.2.2 Úprava ocenění majetku	42
4.2.3 Časové rozlišení a dohadné účty.....	47
4.2.4 Rezervy	48
4.2.5 Kurzové rozdíly	48
4.2.6 Výpočet a účtování daně z příjmů	49
4.2.7 Uzavření účtů	54
4.2.8 Sestavení účetní závěrky.....	54

4.2.9	Povinnosti spojené s účetní závěrkou	55
4.2.10	Archivace	56
5	Zhodnocení a návrhy řešení	57
5.1	Vnitropodnikové směrnice	57
5.2	Účetní software	58
5.3	Inventarizace	62
5.4	Úprava ocenění.....	63
5.4.1	Odpisy	63
5.4.2	Opravné položky	65
5.4.3	Přecenění cenných papírů	67
5.5	Časové rozlišení a dohadné položky	67
5.6	Rezervy	69
5.7	Kurzové rozdíly.....	70
5.8	Výpočet a účtování daně z příjmů.....	70
5.9	Uzavření účtů	71
5.10	Sestavení účetní závěrky	71
5.11	Povinnosti spojené s účetní závěrkou	73
5.12	Archivace	77
6	Závěr.....	78
7	Seznam použitých zdrojů	80
8	Přílohy	84

Seznam obrázků

Obrázek 1 Helios Inuvio základní verze	60
Obrázek 2 Helios Inuvio srdíčková verze	60
Obrázek 3 Rozvaha společnosti ABC, s.r.o.	84
Obrázek 4 Výkaz zisku a ztráty společnosti ABC, s.r.o.	87
Obrázek 5 Vlastní tvorba vnitřní směrnice společnosti – Inventarizace	90

Seznam tabulek

Tabulka 1 Daňové skupiny odepisování	19
Tabulka 2 Členění časového rozlišení	23
Tabulka 3 Členění dohadných položek	24
Tabulka 4 Výpočet daně z příjmů	28
Tabulka 5 Kategorizace podniků	32
Tabulka 6 Vybrané účetní položky společnosti ABC, s.r.o.	37
Tabulka 7 Metode odepisování společnosti ABC, s.r.o.	39
Tabulka 8 Inventární karty ABC, s.r.o.	40
Tabulka 9 Dlouhodobý majetek ABC, s.r.o.	42
Tabulka 10 Výpočet odložené daně z odpisů ABC, s.r.o.	43
Tabulka 11 Deriváty ABC, s.r.o.	46
Tabulka 12 Daň z příjmů ABC, s.r.o.	50
Tabulka 13 Vykázání odložené daně ABC, s.r.o.	51
Tabulka 14 Daňová povinnost ABC, s.r.o.	51
Tabulka 15 Výpočet odložené daně ABC, s.r.o.	52
Tabulka 16 Účtování odložené daně ABC, s.r.o.	53
Tabulka 17 Kategorizace účetní jednotky ABC, s.r.o.	54
Tabulka 18 Inventarizace účtů ve vnitropodnikové směrnice ABC, s.r.o.	58
Tabulka 19 Stav budovy k 31.12.2019	64
Tabulka 20 Smluvní pokuta	65
Tabulka 21 Návrh opravných položek	66
Tabulka 22 Krátkodobé závazky a časové rozlišení společnosti	67
Tabulka 23 Vlastní úprava krátkodobých závazků a časového rozlišení	68

Tabulka 24 Zaúčtování rezervy	69
Tabulka 25 Úprava vlastního kapitálu pro určení podkapitalizace.....	72
Tabulka 26 Struktura vlastního kapitálu	72
Tabulka 27 Výpočet účetního odpisu za rok 2020	89
Tabulka 28 Výpočet daňového odpisu za rok 2019.....	89
Tabulka 29 Inventarizace účtů ve vnitropodnikové směrnice ABC, s.r.o.	94

Seznam použitých zkratk

DPH ... daň z přidané hodnoty

ZoR ... zákon o rezervách

CZK, Kč ... koruna česká

EUR ... euro

Tis. ... tisíce

p.a. ... per annum (roční úroková míra)

ČNB ... Česká národní banka

HV ... hospodářský výsledek

1. Úvod

Tématem mé diplomové práce je zhodnocení účetní závěrky vybrané společnosti.

Sestavení účetní závěrky v širším slova smyslu zahrnuje sérii mnoha kroků, které vedou k sestavení všech potřebných účetních výkazů, které v souladu s účetními principy budou poskytovat uživatelům účetní závěrky kvalitní a pravdivý obraz o stavech aktiv a pasiv společnosti. Dle jednotlivých druhů uživatelů účetní závěrky je možné klasifikovat různé důvody pro její sestavení – banky, budou prověřovat bonitu dané společnosti pro poskytnutí úvěru, budoucí akcionáři data z účetní závěrky využijí pro zhodnocení vhodnosti investování, dodavatelé a odběratelé mohou zhodnotit schopnost protistrany dostát svým závazkům, zaměstnanci mohou posoudit, jak jejich firma prosperuje apod. Předními uživateli jsou ale vlastníci, kteří v účetní závěrce vidí finanční podstatu svého podniku.

Práce je rozdělena do několika částí. V první části „Cíl práce a metodika“ stručně shrnu čeho a jak by měla práce dosáhnout. V části „Teoretické východisko“ projdu celý proces účetní závěrky a popíšu, jak by se v souladu s příslušnými zákony, vyhláškami a směrnicemi mělo postupovat při účetní závěrce. Nastíním, že proces účetní závěrky nezahrnuje pouze vykazání účetních výkazů ale celou řadu procesů a kontrol před jejich vykazáním ale i následné operace týkající se povinnosti zveřejnění, auditu i archivace.

Ve třetí části práce „Vlastní práce“ uvedu základní charakteristiky vybrané společnosti a popíšu řešení dané problematiky, tedy jaké postupy se konkrétně používají v dané společnosti při procesu účetní závěrky.

V části „Zhodnocení a návrhy řešení“, která je nejvýznamnější částí práce, nejprve zhodnotím kvalitu a aktuálnost vnitropodnikových směrnic vybrané jednotky, popíšu hlavní výhody a nevýhody účetního programu, který podnik využívá. Popíšu rozdíly a podám případná doporučení mezi teoretickou a praktickou podstatou procesu sestavení účetní závěrky.

2. Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem práce je zhodnocení účetní uzávěrky a závěrky vybrané společnosti na základě aplikace teoretických poznatků a analýzy současného stavu, identifikace problémových oblastí a zpracování návrhů na jejich řešení.

2.2 Metodika

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru. Na základě jejich prostudování bude proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Tyto teoretické poznatky budou aplikovány při zpracování praktické části vlastní práce. Vlastní práce bude vycházet z charakteristiky vybrané účetní jednotky a popisu současného stavu řešené problematiky na základě zveřejněné účetní závěrky a interních materiálů společnosti. Pro formulaci problémových oblastí a zhodnocení výsledků bude použita metoda komparace s teoretickými východisky, metoda analýzy a syntézy zjištěných faktů a empirické metody poznání, jako jsou pozorování a dotazování.

3. Teoretická východiska

Mezi základní požadavky řádného vedení a vykazování účetnictví je, aby účetnictví bylo **úplné, správné a průkazné**.¹

Aby účetnictví bylo **úplné**, je nutné, aby se v daném účetním období všechny účetní operace vykázali v období, ve kterém s tímto období časově a věcně souvisí.

Správnost účetnictví se docílí tím, že zaúčtované účetní operace jsou v souladu se závaznými účetními principy. V České republice jsou povinnosti pro vedení účetnictví obsaženy zejména v *zákonu č. 563/1991 Sb. o účetnictví, Vyhlášce 500/2002 Sb. – prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele a Českých účetních standardech*. Dále je možné využít informace obsažené ve směrnících Národní účetní rady, dané směrnice ovšem nejsou ze zákona povinné, mají pouze pomocný charakter.

Průkazné účetnictví je takové, kdy účetní transakce jsou podloženy účetními doklady a jsou v souladu s interními směrnici.

Aby byly dané požadavky splněny, účetní jednotka musí, zpravidla ke konci účetního období, provést **účetní závěrku**. Ta začíná zaúčtováním všech účetních případů a následnou kontrolou účetnictví daného roku. Následně se provádí inventarizace a zaúčtování inventarizačních rozdílů, zaúčtování změn v ocenění majetku a závazků, určení věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů, vykázání případných rezerv a kurzových rozdílů, dále pokračuje výpočtem splatné a odložené daně z příjmů, uzavíráním účtů a končí sestavením účetní závěrky a vyhotovením případných podkladů pro audit a jejich zveřejnění a archivaci.

Existují tři základní typy účetních závěrek, podle toho, k jakému datu je sestavena.

Řádná účetní závěrka, se sestavuje k poslednímu dni účetního období.

Mimořádná, která se sestavuje k jinému dni, než je rozvahový a má charakter standardní účetní závěrky (využívá se například když podnik vstoupí do likvidace).

¹ Citace: Česko. Vláda. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších úprav §8

Mezitímní účetní závěrka, které je také sestavena k jinému než rozvahovému dni, nedochází ale k uzavření účtů, provádí se pouze inventarizace (využívá se při fúzi a rozdělení společnosti).

3.1 Inventarizace

Prvním krokem po uzavření všech účetních případů související s daným rokem je inventarizace skutečných stavů majetku a závazků. Inventarizace je definována v *zákoně o účetnictví, část pátá § 29 a § 30, jako zjištění skutečného stavu majetku a závazků a jeho porovnání se stavem vykázaným v účetnictví.*² Inventarizují se všechna aktiva a pasiva, kromě vlastního kapitálu.

Inventarizaci je nutné provést minimálně jednou do roka (typicky k okamžiku sestavení účetní závěrky), je ale možné zpracovat i průběžné inventarizace, dle vnitřních směrnic účetní jednotky. Účetní jednotka si může stanovit datum provedení inventarizace i den předcházejícímu rozvahovému dni (takový den se nazývá rozhodný den) a pak se skutečný stav k rozvahovému dni dopočítává dle přírůstků a úbytků majetku a závazků, které jsou zachyceny na účetních záznamech. Tuto možnost využívají například podniky s velkými sklady zásob, kde sčítání jednotlivých druhů zboží se provádí několik měsíců. Inventarizaci je možné zahájit nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem, ukončit ji je nutné nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni.

To, že byla provedena inventarizace, jsou účetní jednotky povinny prokázat po dobu 5 let³ po jejím provedení. Podkladem, kam se informace zaznamenávají, jsou **inventurní soupisy**. Ty obsahují okamžik zahájení a ukončení inventarizace, způsob zjišťování skutečných stavů a způsob ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury. Správné ocenění je důležité pro vyčíslení případných opravných položek nebo odpisu majetku.

Podmnožinou inventarizace je **inventura** – v rámci ní se pouze zjišťuje skutečný stav majetku a závazků. Existují dva typy inventur.

² Citace: Česko. Vláda. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších úprav, část pátá § 29 a § 30,

³ Citace: Česko. Vláda. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších úprav §31, odst. 2, písm. b)

U majetku, který lze vizuálně ohodnotit se provádí **fyzická** inventura. Typickým příkladem je sečtení výše stavu pokladny k rozvahovému dni a jeho srovnání se stavem na účtu 211 – Pokladna. Stejná kontrola se může dále provádět počítáním, měřením, vážením a jinými způsoby zjišťování hodnot zásob a majetku.

U závazků a majetků, které nelze vizuálně ohodnotit se provádí inventura **dokladová**. Jako příklad uvedu kontrolu konečného stavu bankovního účtu dle bankovního výpisu se stavem na účtu 221 – Banky.

Pokud je při inventuře zjištěno, že skutečný stav je rozdílný od stavu v účetnictví a tyto rozdíly nelze nijak prokázat, účtuje se o **inventarizačních rozdílech**. Pokud je skutečný stav nižší než účetní, vzniká **manko**, které se účtuje do nákladů na účet 549 – Manka a škody (například v pokladně máme 2 000 Kč ale v účetnictví na účtu 211 – Pokladna je stav 1 900 Kč). Naopak pokud je skutečný stav vyšší než vykázaný v účetnictví, účtuje se o **přebytku** do výnosů na účet 648 – Ostatní provozní výnosy (například v pokladně máme 2 000 Kč ale v účetnictví na účtu 211 – Pokladna je stav 2 100 Kč). Inventarizační rozdíly je nutné zaúčtovat do období, ve kterém se zjišťuje stav majetku a závazku.

Výsledkem inventarizace může být kromě zjištění stejného nebo rozdílného množství ve skutečnosti a v účetnictví i **úprava ocenění** majetku a dluhu. To znamená, že stejné množství je peněžně ohodnoceno v jiné výši, než tomu bylo před inventarizací.

3.1.1 Inventarizace dlouhodobého majetku

Inventarizace dlouhodobého majetku se provádí dle stejných principů uvedených výše, tj. zjistí se skutečná výše a porovná se se stavem v účetnictví. Inventarizují se všechny složky dlouhodobého majetku (dlouhodobý nehmotný, hmotný a finanční majetek) ale i nedokončený dlouhodobý majetek, poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek a opravné položky.

3.2 Úprava ocenění majetku

Správné ocenění majetku či dluhu je jeden z nejdůležitějších metodických prvků v účetnictví. Pokud naturální hodnotu daného jevu špatně oceníme a zavedeme do účetnictví v nesprávné peněžní výši, vykázané informace o firmě budou chybné.

Aktiva a zdroje jejich financování se oceňují ke dvěma okamžikům, a to k okamžiku pořízení a k datu, kdy se sestavuje účetní závěrka.

Pro dlouhodobý majetek se k datu pořízení využívá zejména pořizovací cena, tedy cena pořízení majetku plus jeho vedlejší náklady, které v důsledku pořízení vznikly. V případech, kdy majetek sami vytvoříme, oceníme jej vlastními náklady, pokud ty lze vyčíslit, tak využijeme reprodukční pořizovací cenu, která se také využije v případě, kdy majetek nabudeme bezúplatně. *Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.*⁴

K rozvahovému dni se odepisovaný majetek vykáže v zůstatkové ceně (tj. ceně na základě prvotního ocenění snížená o kumulované odpisy neboli oprávků) nebo tržní ceně, pokud je nižší než zůstatková. Neodpisovaný majetek se vykazuje buď v ocenění využitého v datu pořízení nebo v tržní ceně, pokud je nižší.

Úprava ocenění majetku se provádí dle charakteru změny třemi způsoby. Trvalé změny ocenění se promítají pomocí odpisů, naopak pro dočasné změny se využívají opravné položky. Třetí změna, využívaná zejména u finančních aktiv, je přecenění dané položky.

3.2.1 Odpisy

Odpisy jsou odhadem částky (vyjádřené jako náklad), která co nejpřesněji vyjadřuje rozložení výnosů, které toto aktivum účetní jednotce přináší. Tvorbou odpisů dochází ke korekci ocenění majetku ve vazbě na jeho využívání a rozvaha

⁴ Citace: Meritum Účetnictví podnikatelů 2020. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2020, s. 556.: ISBN 978-80-7598-593-4. str. 150

*tak vhodněji (věrněji) vyjadřuje finanční situaci účetní jednotky.*⁵ Tato korekce ocenění je trvalá. To neznamená, že pokud si nastavíme při pořízení plán odpisování, tak je neměnný. Výše odpisů se může změnit, může se navýšit původní hodnota odpisované částky nebo i přerušit a ukončit odpisování při vyřazení majetku.

Uvedme si jako příklad koupi automobilu. Nový automobil nám bude přinášet nejvyšší užitek/výnosy – bude neopotřebované, reprezentativní, spolehlivé. Postupem času tyto výnosy budou klesat, automobil bude zastarávat, zvýší se počet poruch, nebude mít takové vybavení jako jiné novější vozy apod. Toto snížení výnosů je nutné promítnout i do účetnictví, protože nám nebude přinášet plný užitek ohodnocený v plné kupní ceně, ale již menší. Toto snížení našich výnosů se promítne pomocí nákladu – odpisu. Na odepisování majetku nahlíží jinak účetní zákony a jinak zákony daňové – z tohoto důvodu existují dva typy odpisů – účetní a daňové.

Odepisovat majetek může jak vlastník daného aktiva, tak i nájemce, a to ve dvou případech:

- nájemce provede se souhlasem vlastníka na pronajatém majetku technické zhodnocení. Jako příklad uvedu nájem firemních prostor. Vlastník budovy se domluví s nájemcem, že si dovybaví firemní prostory a toto vybavení si zařadí do svého majetku. Po ukončení nájmu majetek dál vlastní nájemce (tj. může si ho odnést, popřípadě prodat pronajímateli) anebo
- druhým příkladem technického zhodnocení je finanční leasing.

Stanovení **účetních odpisů** je plně v kompetenci dané účetní jednotky. Podmínkou je, aby vykazáním odpisů byla dodržena zásada opatrnosti a aby účetnictví poskytovalo věrný a poctivý obraz společnosti. Podniky si tedy sami stanovují své odpisové plány, podle kterých se majetek odepisuje do nákladů po dobu předpokládané doby užívání majetku. Rámcové zásady pro účetní odepisování jsou obsaženy v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

⁵ Citace: STROUHAL, Jiří. *Účetnictví ...: velká kniha příkladů*. Brno: BizBooks, 2012-. ISBN 978-80-265-0008-7.str. 83.

Zákon pouze stanovuje, že všechna snížení hodnoty majetku je účetní jednotka povinna vyjádřit ke dni, kdy se sestavuje účetní závěrka, bez ohledu, zda je hospodářským výsledkem zisk nebo ztráta. Pokud ke snížení hodnoty majetku nedochází, majetek se neodpisuje (typickým příkladem jsou pozemky).

Hodnotu, od které se aktivum řadí do dlouhodobého majetku, si účetní jednotka stanoví sama ve svých vnitropodnikových směrnících. Jedinou podmínkou je splnění definice dlouhodobého majetku, tj. předpoklad držení majetku déle jak jeden rok.

V daňovém přiznání k dani z příjmů je ovšem možné daňově uznat pouze **daňové odpisy**. Zde jsou pravidla výrazně striktnější. Daňový zákon 586/1992 Sb. Zákona o daních příjmů v § 26 až § 32 konkrétně definuje, jaký majetek se odepisuje a jaký ne, respektive jsou tyto odpisy daňově (ne)uznatelné, hlavním kritériem je vstupní cena, která je vyšší než 80 000 Kč (pro rok 2020 a dál, pro rok 2019 bylo kritérium 40 000 Kč) a doba použitelnosti delší než jeden rok. Kromě definice objektu odepisování zákon stanovuje i kdo je odpisovatelem a doby odepisování dle zařazení majetku do jedné ze šesti odpisových skupin aj.

Majetek je dle zákona o daních z příjmů možné zařadit do následující odpisových skupin, dle toho stanovit dobu odepisování:

Tabulka 1 Daňové skupiny odepisování

Odpisová skupina	Příklad	Doba odepisování
1	Počítače a kancelářské technika, nástroje a nářadí	3 roky
2	Většina pracovních strojů, nákladní i osobní automobily, traktory, autobusy	5 let
3	Parní kotle, tramvaje, vozy metra	10 let
4	Věže, stožáry, budovy z lehkých hmot, plynovody, energetická výrobní díla	20 let
5	Budovy pro průmysl, zemědělství a stavebnictví, byty a nebytové prostory	30 let
6	Administrativní budovy, obchodní domy, muzea, hotely	50 let

Zdroj: Zařazení majetku do odpisových skupin a doba odepisování - iÚčto.cz. iÚčto.cz - on-line účetní program v cloudu [online]. Copyright © 2019 iÚčto.cz [cit. 19.03.2021].

Dostupné z: <https://www.iucto.cz/priklady-zarazeni-majetku-do-odpisovych-skupin-a-doba-odepisovani/>

Mezi metody odepisování patří:

- Časová metoda
 - Rovnoměrná (lineární) metoda odepisování
 - Degresivní (zrychlená) metoda odepisování
- Výkonová metoda

Rozdílná evidence účetních a daňových odpisů je časově náročné, což vede mnoho podniků ke zjednodušení. Ve své vnitropodnikové směrnici si určí, že účetní odpisy vedou ve stejné výši jako daňové. Tento postup je ale chybný, daňové odpisy neprezentují individuální časové rozložení výnosů konkrétního majetku. Daňové odpisy jsou zákonem stanovená pravidla, jak sjednotit poplatníky v otázce daňové uznatelnosti odpisů (příkladem rozdílnosti může být to, že daňové odpisy se stanovují jako roční částka, tj. nezohledňují, že majetek byl pořízen v průběhu roku).

Na závěr je nutné dodat, že odepisování nemusí probíhat postupně, ale může probíhat i jednorázově, a to je například odpis nedobytné pohledávky. I zde je nutné hlídat pravidla, které je nutné splnit, abychom dosáhli daňové optimalizace.

3.2.2 Opravné položky

Jestliže se během inventarizace zjistí rozdíl v ocenění majetku (tj. účetní hodnota je rozdílná oproti její reálné hodnotě) a tento rozdíl má dočasný charakter, účtujeme o opravné položce. Reálná hodnota se v čase mění, proto k prvnímu rozvahovému dni můžeme vykázat opravnou položku na snížení účetní hodnoty na nižší reálnou hodnotu a k druhému rozvahovému dni danou opravnou položku rušíme, jelikož reálná hodnota vzrostla na účetní. Z důvodu zásady opatrnosti se opravné položky aplikují pouze na snížení hodnoty majetku a závazků, nelze je využít na jejich zvýšení. Z toho důvodu nesmí mít aktivní zůstatek.

Opravné položky se vždy pojí k určitému majetku, nemohou se vytvářet samostatně. Mezi majetek, ke kterým je možné vytvářet opravné položky patří:

- *dlouhodobý majetek včetně ocenění*
- *nedokončený dlouhodobý majetek*
- *zálohy na dlouhodobý majetek*
- *zásoby, a to jak nakupované, tak i vytvořené vlastní činností,*
- *pohledávky,*
- *finanční majetek.*⁶

Opravné položky se tedy tvoří pouze k majetku, nikoli k závazku. Pokud se zjistí, že skutečná hodnota závazků je vyšší než jejich účetní hodnota, zaúčtuje se zvýšení hodnoty závazku proti nákladům.

Stejně jako u odpisů i zde se rozlišují opravné položky účetní a daňové. Účetní opravné položky jsou nastíněny v zákoně o účetnictví, ale opět je na účetní jednotce kdy, kde a v jaké výši opravné položky vykážou (s ohledem na podmínky, které jsem uvedla výše).

Možnosti daňové uznatelnosti opravné položky jsou obsaženy v zákoně o rezervách 593/1992 Sb. (dále „ZoR“). Zákon stanovuje, že opravné položky lze vykázat pouze u pohledávek anebo s ohledem na specifika dané zákonem.

Daňové opravné položky lze vykázat u:

- *bankovních opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů (§ 5 ZoR),*
- *opravných položek kampeliček a jiných finančních institucí k pohledávkám ze spotřebitelských úvěrů (§ 5a ZoR),*
- *„insolvenční opravné položky“ k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 ZoR),*
- *„časové opravné položky“ k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994 (§ 8a ZoR),*

⁶ Citace: Meritum Účetnictví podnikatelů 2020. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2020, s. 556.: ISBN 978-80-7598-593-4. str. 159

- „ručitelské opravné položky“ k pohledávkám z titulu ručení za clo (§ 8b ZoR),
- „malé opravné položky“ k relativně malým pohledávkám do 30 000 Kč (§ 8c ZoR).⁷

Pohledávka, ke které se opravná položka vytváří, musí být v první řadě poplatníkem zaúčtována, výnosy z ní plynoucí byly daňově uznatelné, dále nesmí být promlčená (lhůta 3 roky) a nesmí být ZoR věcně vyloučená (například pohledávky z úvěrů a zápůjček). Opravná položka se tvoří maximálně ve výši neuhrazené části pohledávky.

3.2.3 Přecenění cenných papírů

Cenné papíry se zpravidla musí k datu závěrky přecenit na jejich reálnou hodnotu, tj. „tržní hodnotu“, kterou burza nebo veřejně obchodovaný trh vyhlásí, nebo metodou ekvivalence (tj. protihodnotou).

Mezi cenné papíry řadíme akcie, dluhopisy a derivátové kontrakty. Rozlišujeme tři možnosti přecenění k rozvahovému dni:

- přecenění na reálnou hodnotu s rozvahovým dopadem (využívané u realizovaných cenných papírů),
- přecenění na reálnou hodnotu s dopadem do výsledku hospodaření (majetkové cenné papíry k obchodování)
- přecenění pomocí metody ekvivalence s rozvahovým dopadem (podíly s podstatným a rozhodujícím vlivem).

U cenných papírů existují ale i výjimky, které se na reálnou hodnotu nepřeceňují – např. dluhopis držený do splatnosti.

⁷ Citace: K čemu u pohledávek slouží zákonné opravné položky - Portál POHODA. Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 19.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/k-cemu-u-pohledavek-slouzi-zakonne-opravne-pol/>

3.3 Časové rozlišení a dohadné účty

V úvodu teoretické části byly vymezeny základní požadavky správného účetního zachycení a vykázání, mezi které patřil i požadavek úplnosti, tedy nutnost vykázat náklady a výnosy v období, ve kterém časově a věcně souvisí, a to bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí (tzv. akruální princip). K zajištění tohoto principu se využívá časové rozlišení a účtování o dohadných položkách.

Časové rozlišení a dohadné položky tedy řeší nesoulad, kdy náklady, potažmo výnosy, jsou sice realizovány v jednom období, ale týkají se jednoho nebo více období. Využívají se pouze u významných částek (jejich hranici je potřeba mít stanovenou ve vnitropodnikových směrnících), nejde o pravidelně opakující se částky a účtování se provádí na přelomu účetního období.

Účty časového rozlišení je možné využít v případech, kdy u dané účetní operace známe její účel, období do kterého spadá a částku. Pokud neznáme přesnou částku, využijeme dohadné položky. Významným rozdílem je místo, kde se v rozvaze zachycují. Časové rozlišení mají vlastní sekci D mimo ostatní aktiva/ pasiva. Naproti tomu dohadné položky jsou součástí dlouhodobých nebo krátkodobých ostatních pohledávek nebo závazků.

Mezi účty časového rozlišení řadíme:

Tabulka 2 Členění časového rozlišení

Aktiva	Pasiva
Náklady příštích období	Výdaje příštích období
Komplexní náklady příštích období	Výnosy příštích období
Příjmy příštích období	

Zdroj: Vlastní tvorba na základě Česko. Ministerstvo financí. Vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, ve znění pozdějších úprav

Mezi účty dohadných položek patří:

Tabulka 3 Členění dohadných položek

Aktiva	Pasiva
Dohadné položky aktivní	Dohadné položky pasivní

Zdroj: Vlastní tvorba na základě Česko. Ministerstvo financí. Vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, ve znění pozdějších úprav

Účet **nákladů příštích období** se využije, pokud máme výdaj již v našem běžném období, ale náklad se bude týkat až období dalších. Jedná se tedy o předplacené služby, tzn. přijali jsme fakturu například k datu 20.12.2019 na nájem na leden roku 2020. Fakturu zaúčtujeme do roku 2019 jako náklad příštího období proti dodavatelskému závazku a v roce 2020 si vytvoříme interní doklad náklad za služby proti nákladu příštích období, který bude v konečném důsledku nulový. Jde v podstatě o naši pohledávku, my jsme zaplatili dopředu a očekáváme přijetí plnění, proto se náklady příštích období vykazují v aktivech.

Komplexní náklady příštích období mají jediný rozdíl oproti nákladům příštích období a to ten, že se nejedná o jeden typ nákladů (nájem, pojistné ...), ale o vzájemně provázaný komplex nákladů vztahující se k jedné skutečnosti (náklady na skladování, propagaci ...).

Opačným případem jsou **výdaje příštích období**. Náklad souvisí s běžným účetním obdobím, ale výdaj na něj bude uskutečněn až v období dalším. Zde jsme již přijali plnění, ale nezaplatili za něj – jde o náš závazek, účtovaný do pasiv. V praxi se tento účet často využívá u všech faktur, které obdržíme v dalším účetním období, ale týkajících se roku předcházejícího – datum přijetí je například 10.1.2020 ale datum uskutečnění zdanitelného plnění je 31.12.2019. Fakturu zaúčtujeme do roku 2020 jako výdaj příštího období proti závazku a v minulém roce do interních dokladů zaúčtujeme náklad proti výdajů příštího období, aby jeho zůstatek byl nulový.

O **výnosech příštích období** se účtuje v případě, že je v běžném období přijata platba, která věcně a časově patří do výnosů období následujícího. Jedná se například o přijaté platby za pojistné, přijatá platba za nájem hrazený předem apod. Jde o

obdobný případ jako náklad příštích období ale z pozice odběratele – my jsme dostali zapláceno, ale plnění poskytneme až v dalším účetním období – jedná se o náš závazek účtovaný do pasiv.

Posledním typem časového rozlišení jsou **příjmy příštích období**, kdy jsme my jakožto odběratelé provedli plnění, ale zapláceno za něj dostaneme až v dalším roce – jedná se o naši pohledávku v aktivech.

Dohadné položky, jak již bylo řečeno, se využívají, když neznáme konkrétní částku. Tu pouze odhadujeme. Zde platí pravidlo, že je lepší nějaký dohad než žádný, pokud víme, že událost nastala/nastane a víme, do jakého období patří. U **dohadné položky aktivní** odhadujeme, že v následujícím roce budeme inkasovat příjem, jehož výnos se týká běžného období. Například vlastník budovy, který pronajímá prostory a na začátku roku 2020 bude vyúčtovávat elektřinu, plyn, vodné a stočné za rok 2019 nájemcům. Dohadné položky jsou v rozvaze součástí buď dlouhodobých nebo krátkodobých pohledávek dle doby jejich splatnosti (kratší nebo delší než jeden rok).

U **dohadné položky pasivní** odhadujeme, že v následujícím roce budeme hradit závazek, jehož náklad se týká běžného období. Příkladem může být opačná pozice z příkladu předcházejícího, tedy že nájemce v roce 2019 ví, že začátkem roku 2020 přijde od pronajímatele faktura za elektřinu, plyn, vodné a stočné za rok 2019, ale neznáme jejich výši. Dohadné položky pasivní se vykazují v závazcích, a to buď dlouhodobých, nebo krátkodobých dle doby jejich splatnosti.

Inventarizace časového rozlišení a dohadných položek probíhá srovnáním stavu účtu ke konci roku a jejich započítání v roce následujícím, pokud se nejedná o plnění na více období.

3.4 Rezervy

Další nástroj, který zabezpečuje aktuálnost účetnictví, jsou rezervy.

Rezervy jsou účetním a daňovým nástrojem, kterým jsou v současném období vytvářeny náklady k pokrytí budoucích závazků. Dané závazky nám v okamžiku tvorby rezerv ještě nevznikly, ale nastaly určité skutečnosti, na jejichž základě

pravděpodobně v budoucnu nastanou. Při tvorbě rezerv je znám účel a je pravděpodobné, že k výdaji dojde, ale není známá přesná částka ani období, kdy k němu dojde. Rezervy je vhodné využít, pokud předpokládáme větší výdaje v budoucnu, které by v období jejich vynaložení skokově snížil výsledek hospodaření. Podnik si tedy vytváří určitý zdroj na budoucí závazky. V okamžiku uskutečnění závazku se zaúčtuje rozpuštění rezervy.

Rezervy můžeme vytvořit s určitým účelem (např. na opravu hmotného majetku), nebo můžeme vytvořit rezervu obecnou (např. na poskytnuté bankovní záruky). Stanovit se může pevnou částkou nebo procentem ze základu. Vykazuje se jako náklad v pasivech (při jeho rozpuštění se náklad poníží protizápisem na stranu dal), jedná se tedy o závazek, u kterého nemusíme znát přesnou částku, věřitele ani splatnost, pouze s pravděpodobností větší než 50 % víme, že budeme něco v budoucnu hradit.

Příkladem může být případ, kdy jsme někomu způsobili škodu, o jejíž náhradu probíhá soudní spor. Škoda vznikla v běžném roce a v daném roce by měl být vykázán i odhadovaný náklad z tohoto sporu, nikoli náklad vykázat až v momentě rozsudku a úhrady.

Rezervy se podle uznatelnosti pro účely výpočtu daně z příjmů člení na:

- **Zákonné** – rezervy, které jsou tvořeny ze *Zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách*⁸ a jsou daňově uznatelné (např. bankovní rezervy, rezervy v pojišťovnictví, na opravy hmotného majetku, na pěstební činnost)
- **Ostatní (účetní)** – rezervy, které jsou nad rámec zákonných rezerv, jsou tvořeny dle vnitropodnikové směrnice podniku a jsou daňově neuznatelné (např. rezerva na důchody, daň z příjmů apod.)

3.5 Kurzové rozdíly

Zákon o účetnictví ukládá povinnost vést účetnictví v české měně. Z toho plyne nutnost všechen majetek a závazky vykázány v cizí měně převést do měny české.

⁸ Citace: Česko, Vláda, *Zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších úprav*

V první řadě se pohledávky a závazky překurzovávají k okamžiku uskutečnění účetního případu. V době vzniku pohledávky/ přijetí závazku je kurz domácí měny vůči cizí jiný, než v okamžiku inkasa pohledávky/ úhrady závazku. Z rozdílných ocenění vzniká tzv. realizovatelný kurzový rozdíl.

Účetní jednotka si zde může vybrat ze dvou variant používání kurzu:

- pevný kurz, který je platný pro určité období
- aktuální (denní) kurz, který je vyhlášen Českou národní bankou – použije se kurz vyhlášený ke dni uskutečnění účetního případu nebo kurz vyhlášený k předchozímu dni

Příklad: Dne 10.1.2020 jsme vystavili fakturu do zahraničí ve výši 1 000 EUR. Využíváme aktuální kurz, který v tento den činil 25 CZK/EUR. V korunovém vyjádření pohledávka v okamžiku vzniku je 25 000 CZK. Dne 15.2.2020 jsme inkasovali platbu. V tento den byl kurz 25,50 CZK/EUR, tj. v korunovém vyjádření jsme obdrželi 25 500 CZK. Vznikl kurzový rozdíl ve výši 500 CZK, zaúčtujeme jej do výnosu (v případě, že v době inkasa by byl kurz 24,50 CZK/EUR, účtovali bychom 500 CZK do nákladů).

Další okamžik, ke kterému je nutné provést překurzování, je na konci účetního období. Podnik musí závazky a pohledávky v cizí měně přecenit aktuálním kurzem České národní banky a zúčtovat nerealizovatelné kurzové rozdíly (vzniklé pouze v důsledku změny kurzu, nejsou podloženy peněžním tokem).

Příklad: Hodnota bankovního účtu vedeného v EUR je k 31.12.2019 1 000 EUR, v korunovém vyjádření vlivem různých pohybů v různé výši kurzu 23 250 CZK. Kurz platný k 31.12.2019 dle České národní banky byl 24 CZK/EUR. Eurový konečný stav banky vynásobíme kurzem k 31.12.2019 – $1\,000\text{ CZK} * 24\text{ CZK/EUR} = 24\,000\text{ CZK}$. Vznikl kurzový rozdíl ve výši $24\,000\text{ CZK} - 23\,250\text{ CZK} = 750\text{ CZK}$, který zaúčtujeme do výnosů.

Nepřeceňují se ale pouze odběratelské pohledávky a dodavatelské závazky, nutné je přecenit každé aktivum a pasivum, které je vedeno v jiné měně než české (cenné papíry, ceniny, deriváty, valutové pokladny, podíly ve společnosti, opravné položky

a rezervy). Realizovatelné i nerealizovatelné kurzové rozdíly jsou daňově uznatelné.

3.6 Výpočet a účtování daně z příjmů

Dosavadní operace zajišťovali, aby vykázané účetnictví k rozvahovému bylo správné, úplné a průkazné, a tedy aby zobrazovali věrný a poctivý obraz podniku. Nyní, před uzavřením účtů je potřeba zapsat poslední účetní operaci, a to výši splatné nebo odložené daně. Před zahájením jejího výpočtu a účtování je nutné všechny účetní operace mít již správně zaúčtované, jejich případná oprava či změna může mít vliv na výsledek hospodaření, a tedy i na výši splatné nebo odložené daně.

Daň z příjmů právnických osob se vypočítá dle následujícího postupu:

Tabulka 4 Výpočet daně z příjmů

Účetní výsledek hospodaření před zdaněním
+ náklady, které nelze uznat k zahrnutí do základu daně
- výnosy, které nejsou součástí základu daně nebo tvoří samostatný základ daně
- výnosy, které tvoří samostatný základ daně
Základ daně
- daňová ztráta z minulých let
- odpočet na podporu výzkum a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání
- bezúplatná plnění
Základ daně po odpočtech
* 19% daň
- slevy na dani
Konečná daň po slevě

Zdroj: Vlastní tvorba na základě Česko. Česká národní rada. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

Výkaz zisku a ztrát lze rozdělit na oblast provozní, finanční a investiční, ve kterých se vykazují konečné stavy nákladů a výnosů patřící do jednotlivých oblastí. Sečteme-li jednotlivé výsledky hospodaření, získáme výsledek hospodaření před zdaněním (neboli rozdílem výnosů a nákladů se vykáže zisk nebo ztráta).

K nezdaněnému zisku nebo ztrátě se přičítají náklady, které jsou daňově neuznatelné, a tedy zákon o dani z příjmů je neuznává jako náklad vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů podniku. Jak bylo uvedeno výše, může jít o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, účetními a daňovými opravnými položkami a ostatními (účetními) a zákonnými rezervami. Dále může jít o náklady na reprezentaci, cestovné nad limit, dary, mimosmluvní pokuty a penále, manka a škody nad limit apod.

V dalším kroku daňového přiznání se odečítají daňově neuznatelné výnosy. Mezi daňově neúčinné výnosy patří úroky z prodlení, vyúčtované ale ne vyinkasované smluvní pokuty apod.

Pokud jsme v předchozích pěti zdaňovacích obdobích vykázali daňovou ztrátu, lze ji od základu daně odečíst. Finanční úřad v případě, že jsme vykázali „zápornou“ daň tuto daň poplatníkovi nevrací, ale za splnění určitých podmínek umožní daňovou ztrátu snížit základ daně z příjmů v další letech.

Za splnění určitých podmínek je dále možné odečíst i náklady na výzkum a vývoj, výdaje vynaložené na podporu vzdělávání a hodnoty darů.

Po příslušných odpočtech získáme základ daně, který zaokrouhlíme na 1 000 Kč směrem dolů. Částka se vynásobí sazbou daně (pro daň z příjmů právnických osob 19 %⁹) a vypočte se daň z příjmů právnických osob. Od ní lze odečíst případné slevy na dani (např. sleva na zaměstnance se zdravotním postižením aj.) Poté je vyčíslena finální daňová povinnost. Zaúčtuje se předpis daně z příjmů právnických osob do nákladů na účet 591 – daň z příjmů z běžné činnosti – splatná, který je nedaňovým nákladem proti účtu 341 – daň z příjmů. V průběhu roku je účtováno o případných

⁹ Citace: Česko. Česká národní rada. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, §21 1)

úhradách záloh na daň z příjmů, o které je výsledná daňová povinnost ponížena a rozdíl zůstává k úhradě.

Odložená daň nepředstavuje odklad závazku podniku zaplatit daň z příjmů státu. Jedná se o ryze účetní pojem. Odložená daň vzniká, pokud jsou náklady nebo výnosy daňově uznávány v jiných obdobích, než se o nich účtuje. Vznikají přechodné rozdíly mezi účetním a daňovým posouzení majetku a závazku. Tyto přechodné rozdíly mohou být vyčísleny jako:

- odložený daňový závazek nebo
- odložená daňová pohledávka.

Odložený daňový závazek vzniká, pokud je účetní hodnota nižší než daňová (resp. daňová je vyšší než účetní). Rozdílem je částka daně z příjmů, kterou budeme muset uhradit v budoucnosti. V návaznosti respektování zásady opatrnosti se o odloženém daňovém závazku účtuje vždy.

Příklady: účetní odpisy, opravné položky a rezervy jsou nižší než daňové. Například jsme majetek pořídili v průběhu roku a účetně odpisovali až od tohoto okamžiku, kdežto daňový odpis se vykazuje za celý rok. To znamená, že si uplatňujeme v daňových nákladech více, než činí naše účetní náklady, a o daný rozdíl si snížili daňovou povinnost. Odložili jsme si závazek zaplatit daň na budoucí roky – proto odložený daňový závazek.

Naproti tomu **odložená daňová pohledávka** nám v budoucnosti může daňovou povinnost snížit. Je o ni možné účtovat pouze v případě, že je pravděpodobné, že v dalším účetním období vykážeme dostatečně vysoký daňový základ, aby se mohla odložená daňová pohledávka využít. Vzniká, pokud je účetní hodnota nižší než daňová, resp. daňová hodnota je vyšší než účetní.

O odložené dani jsou povinni účtovat účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek a podniky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu.

Součet splatné a odložené daně je hodnotou, kterou by účetní jednotka vykazala, kdyby zdanila výsledek vykázaný v příslušném účetním období.

3.7 Uzavření účtů

Po provedení všech závěrkových operací, mohou být účty uzavřeny. Všechny zůstatky rozvahových účtů se přeúčtují na účet 70 – Konečný účet rozvažný. Výsledkové účty se převádí na účet 71 – Účet zisků a ztrát, který se následně také přeúčtuje na konečný účet rozvažný.

Do okamžiku schválení účetní závěrky statutárním orgánem je možné účty otevřít a provést případnou opravu. Po jejím schválení se účty otevírat nesmějí (výjimkou jsou případy, kdy dochází k přeměnám obchodních společností). Pokud už bylo sestaveno přiznání k dani z příjmů právnických osob a dojde k opravě účetnictví, musí se vyhotovit opravné nebo následné daňové přiznání podle toho, zda chyba byla objevena před termínem pro podání přiznání nebo až po.

3.8 Sestavení účetní závěrky

Sestavení účetní závěrky v užším pojetí zahrnuje sestavení následujících výkazů:

Rozvahu, která obsahuje informace o stavu a výši podnikových aktiv a pasiv, tj. finanční pozici. Aktiva jsou vykazována ve svých brutto hodnotách korigovaných o oprávkami (oprávkami představují zpravidla kumulované odpisy a opravné položky). Rozdíl mezi brutto hodnotou a oprávkami je netto hodnota. Je nutné dodržet zlaté bilanční pravidlo, které zní, že „aktiva se musí rovnat pasivům“.

Výkaz zisku a ztráty, který zahrnuje všechny podnikové náklady a výnosy a podává informaci o finanční výkonnosti. Může se sestavovat dle účelového nebo druhového členění nákladů a výnosů.

Přílohu, která poskytuje podrobnější informace, zejména – všeobecné informace o podniku a jeho propojených osobách, informace o účetních zásadách, metodách oceňování a způsobech odpisování, půjčkách, úvěrech a jiné.

Přehled o peněžních tocích, který poskytuje informace o schopnosti podniku generovat peněžní zdroje a zároveň je i efektivně využít. Může být sestavena buď přímou anebo nepřímou metodou. Člení se na peněžní toky z provozní, investiční a finanční činnosti.

Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi minulým a běžným účetním obdobím.

Účetní závěrka musí obsahovat zákonem stanovené náležitosti, vykazuje se v tisících Kč (případně milionech Kč) a sestavuje se buď ve zjednodušeném, anebo plném rozsahu. To, kdo musí sestavovat účetní závěrky v plném rozsahu a kdo může ve zjednodušeném, záleží na tom, do jaké kategorie podnik spadá.

Tabulka 5 Kategorizace podniků

Velikost		Počet zaměstnanců	Roční úhrn čistého obratu	Aktiva celkem
Velká	překračuje alespoň 2 kritéria	250	1 mld. Kč	500 mil. Kč
Střední	nepřekračuje alespoň 2 kritéria	250	1 mld. Kč	500 mil. Kč
Malá	nepřekračuje alespoň 2 kritéria	50	200 mil. Kč	100 mil. Kč
Mikro	nepřekračuje alespoň 2 kritéria	10	18 mil. Kč	9 mil. Kč

Zdroj: Zákon č. 563/1991 Sb. část první, Kategorizace účetní jednotek § 1b-c

Účetní jednotky spadající do kategorie malé a mikro podniky mohou sestavovat účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu, pokud nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem (daná podmínka se týká pouze kategorie malých podniků, mikro podniky nejsou nikdy povinni být auditovány). Zároveň nemají povinnost sestavovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Naproti tomu jednotky překračující kritéria pro kategorii střední nebo velký podnik musí sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu a musí sestavit i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

3.9 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

Kromě vykázání účetních výkazů jsou s procesem účetní závěrky spojené ještě následující činnosti:

Ověřit účetní závěrku auditorem. K tomu jsou povinni podniky, které splňují podmínky definované v zákoně č. 563/1991 Sb. § 20:

- *veškeré v kategorii velké a střední podniky*
- *malé účetní jednotky, které jsou „akciivkami“ a v předcházejícím účetním období překročili alespoň jedno z následujících kritérií:*
 - *úhrn aktiv více než 40 mil. Kč*
 - *úhrn čistého obrátu více než 80 mil. Kč*
 - *průměrný přepočtený stav zaměstnanců více než 50*
- *malé účetní jednotky, které jsou jinou obchodní korporací a družstva, které dosáhly alespoň dvou ze tří výše uvedených kritérií¹⁰*

Vyhotovit výroční zprávu. Výroční zprávu musí dělat společnosti povinně podléhající auditu. Účelem výroční zprávy je *uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky*

Výroční zpráva musí dále obsahovat nejméně finanční a nefinanční informace o:

- *skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy,*
- *předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky,*
- *aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,*
- *nabytí vlastních akcií,*
- *aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztahů,*
- *tom, zda účetní jednotka má pobočku nebo jinou organizační složku podniku v zahraničí,*

požadované podle zvláštních právních předpisů.

¹⁰ Citace: Česko, Vláda, Zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších úprav

*Mikro, malé a střední účetní jednotky však povinnost uvádět nefinanční informace nemají.*¹¹

Zveřejnit účetní závěrku a případně **výroční zprávu** ve sbírce listin, a to v rozsahu, v jakém byla sestavena a pokud byla závěrka povinně auditovaná, tak ve formě, v jaké byla auditorem ověřena. Mikro a malé účetní jednotky, které nemusí být auditovány, nemají povinnost zveřejňovat výkaz zisku a ztrát – zveřejňují tedy jen rozvahu ve zkráceném rozsahu a přílohu.

3.10 Archivace

Závěrečným krokem účetní závěrky je archivace dokladů. Dobu, po kterou musejí podniky své účetní a mzdové doklady archivovat, stanovují tři zákony:

Zákon č. 563/1991 o účetnictví § 31 a § 32:

- a) účetní závěrka a výroční zpráva po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- b) účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- c) účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají vedení účetnictví (§ 33), po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.¹²

Zákon č. 235/2004 SB. o dani z přidané hodnoty, § 35:

Daňové doklady se uchovávají po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se plnění uskutečnilo.¹³

Zákon č. 582/1991 SB. o organizace provádění sociálního zabezpečení § 35a:

- stejnopisy evidenčních listů vyhotovených v kalendářním roce, kterého se týkají, nebo v bezprostředně následujícím kalendářním roce po dobu 3 kalendářních roků po

¹¹ Citace: *Kategorizace účetních jednotek od 1. 1. 2016 - Portál POHODA. Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 19.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/kategorizace-ucetnich-jednotek-od-1-1-2016/>*

¹² Citace: *Česko, Vláda, Zákona č. 563/1991 o účetnictví, ve znění pozdějších úprav §31 a §32*

¹³ Citace: *Česko, Vláda, Zákona č. 235/2004 Sb.o dani z přidané hodnoty, § 35, ve znění pozdějších úprav*

roce, kterého se týkají, a stejnopisy ostatních evidenčních listů po dobu 3 kalendářních roků po roce, ve kterém byly vyhotoveny

- mzdové listy nebo účetní záznamy o údajích potřebných pro účely důchodového pojištění po dobu 30 kalendářních roků následujících po roce, kterého se týkají; jde-li o mzdové listy nebo účetní záznamy o údajích potřebných pro účely důchodového pojištění vedené pro poživatele starobního důchodu, po dobu 10 kalendářních let následujících po roce, kterého se týkají

- u obchodní společnosti seznam společníků a členů statutárního orgánu a dozorčí rady této společnosti za jednotlivé kalendářní měsíce a přehled kalendářních měsíců, za které tato společnost neodvedla pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, které byla povinna odvést (platí to obdobně pro družstvo) - po dobu 6 kalendářních let následujících po měsíci, kterého se záznam týká, vždy však po dobu 3 kalendářních let následujících po měsíci, v němž bylo dlužné pojistné za tento měsíc zapláceno¹⁴

¹⁴ Citace: Česko. CSSZ. Zákon č. 582/1991 SB. o organizace provádění sociálního zabezpečení § 35a

4. Vlastní práce

4.1 Charakteristika účetní jednotky

Mnou vybraná společnost je v obchodním rejstříku zapsaná s těmito informacemi:

Charakteristika a hlavní aktivity

Vznik a charakteristika společnosti

ABC, s.r.o. (dále jen „společnost“) vznikla 16.05.2016. Předmět podnikání společnosti je dle obchodního rejstříku výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 Živnostenského zákona. Společnost je vlastníkem kancelářské budovy v Praze, kterou pronajímá.

K 1. lednu 2017 byla uskutečněna fúze sloučením společnosti ABC, s.r.o. („Nástupnická společnost“) a DEF, a.s. („Zanikající společnost“) dle § 61 odst. 1 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, v platném znění („zákon o přeměnách“).

Rozhodný den fúze sloučením byl stanoven v souladu s Projektem fúze sloučením na 1. leden 2017. K 4. prosinci 2017 byla fúze zapsána do obchodního rejstříku.

Vlastník společnosti

Vlastníkem společnosti je GAP, investiční společnost, a.s., („jediný společník“), který se podílí 100 % na základním kapitálu společnosti.

Sídlo společnosti

Novákova ulice 553/2

110 00, Praha 1

Identifikační číslo: 123456789

Spisová značka: C 11223344 vedená u Městského soudu v Praze¹⁵

Základní kapitál: 250 000 Kč

¹⁵ Zdroj: Příloha účetní závěrky za rok 2019 společnosti ABC, s.r.o., str. 1, kapitola 1.

Tabulka 6 Vybrané účetní položky společnosti ABC, s.r.o.

v celých tisících Kč	Datum vzniku	Fúze s DEF, s.r.o.			
		2016	2017	2018	2019
Dlouhodobý majetek netto		50	498 471	485 364	474 488
Zásoby celkem		0	0	0	0
Pohledávky celkem netto		2	4 420	1 555	1 571
Peněžní prostředky (pokladna + BÚ)		0	58 974	52 665	52 658
Vlastní kapitál		50	72 435	66 469	69 896
Základní kapitál		50	250	250	250
VH běžného období		0	-8 549	-3 907	564
Úvěry		0	0	204 000	204 000
Provozní tržby		0	48 719	41 760	44 500
Mzdové náklady		0	0	0	0
Úrokové náklady		0	23 012	22 423	20 927

Zdroj: Účetní výkazy společnosti ABC, s.r.o.

4.2 Současný stav řešené problematiky

Zásadní účetní postupy používané společností

Účetnictví společnosti je vedeno a účetní závěrka je sestavena v souladu se zákonem 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v platném znění a Českými účetními standardy pro podnikatele v platném znění.

Účetnictví respektuje obecné účetní zásady, především zásadu o oceňování majetku historickými cenami s výjimkou některých oblastí, jež jsou popsány v následujících

podkapitolách, zásadu účtování ve věcné a časové souvislosti, zásadu opatrnosti a předpoklad o schopnosti účetní jednotky pokračovat ve svých aktivitách.¹⁶

Údaje v účetní závěrce jsou vyjádřeny v tisíci korunách českých (tis. Kč). Účetní období společnosti je kalendářní rok. Společnost ABC, s.r.o. sestavuje kvartální závěrky (tj. k 31.3.20xx, 30. 6. 20xx, 30. 9. 20xx), které jsou sestavovány jakožto informační podklad pro vlastníka. Společnost je auditovaná, z toho důvodu, se sestavuje předzávěrka, a to k 30.11.20xx ovšem se simulací všech nákladů a výnosů formou dohadných položek do konce daného účetního období. K rozvahovému dni vykazuje a následně zveřejňuje řádnou účetní závěrku k datu konce účetního období 31.12.20xx.

Společnost spravují dvě externí firmy – účetnictví zpracovává firma Účetní, s.r.o a správu a provoz nemovitosti firma Provoz, s.r.o. Firma Provoz s.r.o. prvotně zpracovává všechny faktury přijaté a vydává faktury, které zasílá účetní firmě, která o nich účtuje.

Účetní firma využívá účetní software Helios Inuvio. Společnost nemá žádné zaměstnance.

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Nově pořízený dlouhodobý hmotný majetek je evidován v pořizovací ceně. Do pořizovací ceny budovy vstupují stavební a projekční práce, úroky z úvěrů čerpaných na financování rekonstrukce objektu a další související náklady s výstavbou nemovitosti do data uvedení nemovitosti do provozu.

Dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně do 40 tis. Kč a dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně do 60 tis. Kč není vykazován v rozvaze a je účtován do nákladů v roce jeho pořízení.

V následující tabulce jsou uvedeny metody a doby odpisování podle skupin majetku:

¹⁶ Zdroj: Příloha účetní závěrky za rok 2019 společnosti ABC, s.r.o., str. 2, kapitola 2

Tabulka 7 Metode odepisování společnosti ABC, s.r.o.

Majetek	Metoda	Doba odepisování
Stavby	Lineární	45 let
Movité hmotné věci	Lineární	5-10 let
Ocenitelná práva	Lineární	6 let

Zdroj: Příloha účetní závěrky společnosti ABC, s.r.o.

Odpisy jsou ve výkazu zisku a ztráty vykázány v položce Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku — trvalé.

Technická zhodnocení na najatém hmotném majetku jsou odepisována lineární metodou po dobu trvání nájemní smlouvy nebo po dobu odhadované životnosti, a to vždy po tu, která je kratší.

Goodwill představuje rozdíl mezi oceněním majetku a závazků v rámci přeměny obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku, sníženým o převzaté dluhy. Účetní jednotka odepisuje goodwill rovnoměrně měsíčně od rozhodného dne přeměny, a to po dobu 120 měsíců.¹⁷

Společnost neviduje žádné zásoby.

4.2.1 Inventarizace

Inventarizace se zahájí vždy nejpozději měsíc před každou účetní závěrkou a to na žádost vlastníka.

Fyzickou inventuru provádí společnost Provoz, s.r.o. Společnost ABC, s.r.o. vlastní budovu, v níž jsou kancelářské prostory, které pronajímá jiným společnostem. Budova se inventarizuje obhlídkou. Při fyzické inventuře je vysoce důležité rozlišit, zda vybavení prostor je v majetku pronajímatele nebo nájemce.

Společnost eviduje ve svém majetku následující dlouhodobý hmotný majetek, kterému je přiřazena jednotlivá inventární karta:

¹⁷ Zdroj: Příloha účetní závěrky za rok 2019 společnosti ABC, s.r.o., str. 2-3, kapitola 2 a)

Tabulka 8 Inventární karty ABC, s.r.o.

00221001	Přípojka horkovodu
00221002	Vodovodní přípojka
00221003	Kanalizační přípojka
00221004	Elektrická požární signalizace
00221005	Telefonní ústředna kromě rozvodu
00221006	Televizní anténa – STA
00221007	Kamerový systém – CCTV
00221008	El. zabezpečovací systém-EZS
00221009	El.kont. vstup ACS – čtečky
00221010	El.kont. vstup ACS-počítač
00221011	El.kont. vstup ACS-závory
00221012	El.kont. vstup ACS-závory
00221013	Zavlažovací systém rostlin
00221014	Dieselagregát
00221015	Náhradní zdroje UPS
00221016	Náhradní zdroje UPS-80 kVA
00221017	Recepční pult
00221018	PC vybavení velina
00221019	Vzduchotechnika-server ro
00221020	Vzduchotechnika-server ro
00221021	Stůl, skříň a vozík
00221022	Pohovka
00221023	Uzamykací systém
00221024	Fúze – přecenění 022
00280001	Náhradní zdroje UPS-CCTV
00280002	UPS velina
00280003	Květníky 44 ks
00280004	Židle Vitra 2 ks

Zdroj: Vnitřní podklady společnosti ABC, s.r.o.

Společnost Provoz s.r.o. fyzicky zkontroluje dané majetky a informace o případných inventarizačních rozdílech předá účetní firmě. Firma Účetní s.r.o. zpracovává **inventuru dokladovou**. V excelovém souboru na každém listu vede jednotlivé rozvahové účty a prověřuje je.

Mezi příklady účtů, které inventarizuje, patří:

Účet 042 – Pořízení dlouhodobého majetku:

Odsouhlasení se společností Provoz, s.r.o., že práce na uvedených majetcích ještě nebyly dokončeny, a tudíž majetek není třeba zařadit. Kontrola a odsouhlasení faktur účtovaných na nákladovém účtu 511 – Opravy, že se jedná opravdu o opravu a nikoli technické zhodnocení.

Účty 221 – Bankovní účty:

Kontrola konečného stavu na daných účtech s koncovými stavy na bankovních výpisech.

Účet 311 – Odběratelé:

Účetní, s.r.o. a Provozní, s.r.o. si zasílají stavy neuhrazených pohledávek k rozvahovému dni a vzájemně si je odsouhlasují.

Účet 314 – Přijaté zálohy:

Kontrola zúčtování záloh a jejich vyúčtování.

Účet 321 – Dodavatelé:

Účetní, s.r.o. a Provozní, s.r.o. si zasílají stavy neuhrazených závazků k rozvahovému dni a vzájemně si je odsouhlasují.

Účet 343 – Daň z přidané hodnoty:

Společnost je měsíční plátce DPH, takže kontrola dokladů vstupujících do jednotlivých období se provádí měsíčně, při závěrce se tedy kontroluje poslední měsíc a stav účtu s odeslaným přiznáním k DPH a úhradou daně.

Účet 373 – Pohledávky a závazky z pevných termínovaných operací a 414 – Oceňovací rozdíly u přecenění majetku a závazku:

Společnost si dne 15.5.2018 se splatností 26.3.2025 pořídila úrokový swap. Swap je nutné k datu závěrky přecenit na jeho reálnou hodnotu. Výše reálné hodnoty je získávána od banky. Účetní firma vždy odúčtuje původní výši reálné hodnoty a zaúčtuje novou zápisem 373/417. Konečné stavy obou účtů musí sedět na reálnou hodnotu udanou v konfirmaci od banky.

Účet 381 – Náklady příštích období a 385 – Výnosy příštích období

Účty se kontrolují zejména prověřením dodatků a případně nových smluv sjednaných v daném období, zda nezměnili výši vykazovaných pobídek a rent free. Současně je potřeba i zkontrolovat, že došlo k rozpuštění časového rozlišení minulých období.

Účet 388 – Dohadný účet aktivní a 389 – Dohadný účet pasivní

Účetní firma obdrží od Provozní společnosti soupis dohadných položek, který si odkontrolovávají. Zároveň je potřeba zkontrolovat, že neaktuální dohady byly rozpuštěny.

Účet 461 – Bankovní úvěry a 471 – Dlouhodobé závazky – ovládající a řídicí osoba

Stav bankovního úvěru i půjčky od vlastníka GAP, a.s. se odsouhlasuje s vlastníkem, jakožto i vypočítané úroky a jejich úhrada.

Účet 475 – Kauce

Účetní, s.r.o. a Provozní, s.r.o. si zasílají stavy neuhrazených kaucí k rozvahovému dni a vzájemně si je odsouhlasují.

4.2.2 Úprava ocenění majetku

4.2.2.1 Odpisy

Dlouhodobý majetek

Tabulka 9 Dlouhodobý majetek ABC, s.r.o.

Pořizovací cena	Stav k 31.12.2018	Přírůstky	Úbytky	Stav k 31.12.2019
Software	64	0	0	64
Goodwill	19 291	0	0	19 291
Stavby	501 622	2 112	0	503 734
Samostatné mov. věci	14 721	8	0	14 729
Nedokončený hmotný	93	46	0	139

majetek				
Pozemky	24 419	0	0	24 419
Zůstatek	560 210	2 168	0	562 376

Oprávký	Stav k 31.12.2018	Přírůstky	Úbytky	Stav k 31.12.2019
Software	64	0	0	64
Goodwill	3 859	1 929	0	5 788
Stavby	60 765	10 296	0	71 061
Samostatné mov. věci	10 158	817	0	10 975
Zůstatek	74 846	13 042	0	87 888
Zůstatek netto	481 366	-	-	474 488

Požizovací cena	Stav k 31.12.2017	Přírůstky	Úbytky	Stav k 31.12.2018
Software	64	0	0	64
Goodwill	19 291	0	0	19 291
Stavby	501 622	0	0	501 622
Samostatné mov. věci	14 721	0	0	14 721
Nedokončený hmotný majetek	0	93	0	93
Pozemky	24 419	0	0	24 419
Zůstatek k 31.12.2019	560 117	93	0	560 210

Oprávký	Stav k 31.12.2017	Přírůstky	Úbytky	Stav k 31.12.2018
Software	64	0	0	64
Goodwill	1 929	1 930	0	3 859
Stavby	50 312	10 453	0	60 765
Samostatné mov. věci	9 341	817	0	10 158
Zůstatek	61 646	13 200	0	74 846
Zůstatek netto	498 471	-	-	485 364

Zdroj: Příloha účetní závěrky ABC, s.r.o., kapitola 4. Dlouhodobý majetek

Nejvýznamnější položkou dlouhodobého majetku společnosti je kancelářská budova. Společnost využívá metodu zrychleného odpisování jak pro účetní, tak i pro daňové odpisy. V důsledku toho, že účetní odpisy jsou zachyceny pomocí odpisového plánu stanovené společností a daňové dle pravidel daňového zákona 586/1992 Sb. Zákona o daních příjmů vznikali následující rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy:

Tabulka 10 Výpočet odložené daně z odpisů ABC, s.r.o.

	Daňové odpisy	Účetní odpisy	Rozdíl	Odložená daň
2018	15 355 048,00	11 270 688,00	4 084 360,00	776 028,40
2019	0,00	11 113 324,00	-11 113 324,00	-2 111 531,56

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetní závěrky ABC, s.r.o.

Rozdíl způsobu odepisování dokládá rok 2019 – daňové odpisy zde byly přerušeny, jelikož společnost vykázala nulovou daňovou povinnost u daně z příjmů. Účetně byl ale majetek odepisován dle nastaveného odepisového plánu.

Časově byl majetek nejvíce pořízen v době vzniku firmy, významnější navýšení hodnoty majetku se v posledních letech projevilo zejména jako zvýšení fit outu, které se poskytovali nájemcům.

Fit out je smluvní domluva pronajímatele a nájemce, že pronajímatel poskytne finanční pobídku nájemci a ten provede ve svých kancelářských prostorách úpravy. Tyto úpravy ale po ukončení doby nájmu zůstávají pronajímateli, proto on si je zařazuje do majetku jako technické zhodnocení budovy v daňových odpisech a na samostatné odepisové karty u odpisů účetních. Doba odepisování je nastavena na dobu délky nájemní smlouvy s nájemcem.

4.2.2.2 Opravné položky

Pohledávky

Společnost stanoví opravné položky k pochybným pohledávkám na základě vlastní analýzy platební schopnosti svých zákazníků a věkové struktury pohledávek.¹⁸

Společnost vykazuje účetní opravnou položku ve výši 1 030 tis. Kč vůči pohledávce po lhůtě splatnosti. Jedná se o jednu neuhrazenou fakturu, jejíž předmětem je smluvní pokuta k ukončení nájemní smlouvy.

Dle zákona o dani z příjmů jsou smluvní pokuty a úroky z prodlení daňově uznatelné až v okamžiku jejich úhrady. Zároveň zákon o rezervách ukládá podmínku tvorby daňové opravné položky pouze v případě, že i náklad nebo výnos, ke kterému se pojí, byl daňově uznatelný.

Smluvní pokuta je dosud neuhrazená, proto jde o daňově neuznatelný výnos. Zákonná opravná položka se zde tedy tvořit nesmí.

¹⁸ Zdroj: Příloha účetní závěrky za rok 2019 společnosti, str. 3, kapitola 2 c)

4.2.2.3 Přecenění cenných papírů

Deriváty

Derivát je finanční nástroj, který splňuje následující podmínky:

- jeho reálná hodnota se mění v závislosti na změně úrokové sazby, ceny cenného papíru, ceny komodity, měnového kurzu, cenového indexu, na úvěrovém hodnocení (ratingu) nebo indexu, resp. v závislosti na jiné proměnné (tzv. podkladovém aktivu),
- ve srovnání s ostatními typy kontraktů, v nichž je založena podobná reakce na změny tržních podmínek, vyžaduje malou nebo nevyžaduje žádnou počáteční investici, a
- bude vypořádán v budoucnosti, přičemž doba od sjednání obchodu do jeho vypořádání je u něho delší než u spotové operace.

Deriváty jsou vykázány v rozvaze v reálné hodnotě. Kladné reálné hodnoty derivátů jsou vykázány v aktivech v položce „Jiné pohledávky“. Záporné reálné hodnoty derivátů jsou vykázány v závazcích v položce „Jiné závazky“. Reálná hodnota finančních derivátů se stanovuje jako současná hodnota očekávaných peněžních toků plynoucích z těchto transakcí.

Zajišťovací účetnictví

V souladu s účetními předpisy se společnost rozhodla aplikovat zajišťovací účetnictví pro vykazování dopadů se zajištění úrokových rizik.

Zajišťovací účetnictví společnost aplikuje, pokud:

- zajištění je v souladu se strategií společnosti pro řízení rizik,
- v okamžiku uskutečnění zajišťovací transakce je zajišťovací vztah formálně zdokumentován,
- očekává se, že zajišťovací vztah bude po dobu jeho trvání efektivní,
- efektivita zajišťovacího vztahu je objektivně měřitelná,
- zajišťovací vztah je efektivní v průběhu účetního období, což znamená, že změny reálných hodnot nebo peněžních toků zajišťovacích nástrojů

odpovídající zajišťovanému riziku jsou v rozmezí 80 % až 125 % změn reálných hodnot nebo peněžních toků zajišťovaných nástrojů odpovídajících zajišťovanému riziku,

- v případě zajištění peněžních toků je očekávaná transakce vysoce pravděpodobná a představuje riziko, že v peněžních tocích dojde ke změnám, které ovlivní zisk nebo ztrátu.

Zajištění úrokového rizika

Společnost zajišťuje riziko variability v peněžních tocích z úrokových nákladů k bankovním úvěrům. Efektivní část zajištění (tj. změna reálné hodnoty zajišťovacího instrumentu z titulu zajišťovaného rizika) je vykázána jako součást vlastního kapitálu v položce Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků. Neefektivní část je zahrnuta ve výkazu zisku a ztráty.¹⁹

K rozvahovému dni měla společnost otevřen následující zajišťovací derivát:

Tabulka 11 Deriváty ABC, s.r.o.

Termínovaný obchod 31. 12. 2019	Splatnost	Měna	Swapová sazba	Nominální částka (v tis. Kč)	NPV * k 31.12.2019 (v tis. Kč)
Úrokový swap	26. 3. 2025	CZK	1,865% p.a.	204 000	995
Celkem					995

Termínovaný obchod 31. 12. 2018	Splatnost	Měna	Swapová sazba	Nominální částka (v tis. Kč)	NPV * k 31.12.2018 (v tis. Kč)
Úrokový swap	26. 3. 2025	CZK	1,865% p.a.	204 000	-2 542
Celkem					-2 542

Zdroj: Příloha účetní závěrky ABC, s.r.o.

*NPV – čistá současná hodnota otevřených derivátových transakcí přeceněna k rozvahovému dni

¹⁹ Zdroj: Příloha účetní závěrky za rok 2019 společnosti, str. 3-4, kapitola 2 g) a h)

Společnost si zajistila budoucí peněžní toky úrokovým swapem, který k datu účetní závěrky přeceňuje na jeho reálnou hodnotu. Rozlišují se dvě kategorie swapů (potažmo všech derivátů):

- určený k obchodování – účtován výsledkově
- realizovatelný cenný papír – účtován rozvahově

Úrokový swap nebyl vytvořen k obchodování, ale jde o tzv. realizovatelný cenný papír, jehož změna v reálné hodnotě se dle Vyhlášky o účetnictví § 51 odst. 2 účtuje rozvahově v účtové skupině 41.

4.2.3 Časové rozlišení a dohadné účty

Společnost vykazuje náklady a výnosy příštích období. Žádné jiné položky rozvahy neviduje. Náklady, které časově rozlišuje, jsou:

Náklady, které byly vytvořeny v důsledku získání bankovního úvěru a po dobu tohoto úvěru se časově rozlišují (bankovní poplatky za vyřízení a asistenci při poskytnutí úvěru, právní poradenství). V roce 2019 se do nákladů rozpustilo 251 tis. Kč. Konečný stav dané analytiky je 1 330 tis. Kč.

Náklady na pojištění odpovědnosti, majetku a přerušení provozu. V roce 2019 se časově rozpustilo do nákladů 110 tis. Kč. Konečný stav dané analytiky je 110 tis. Kč.

Pobídky pro nájemce po dobu jejich nájmu. V roce 2019 se časově rozpustilo do nákladů částka 64 tis. Kč. Konečný stav dané analytiky je 1 728 tis. Kč.

Náklady na zprostředkování nájmu od firmy Provoz s.r.o. pro tři nájemce dle jejich dob nájmu. V roce 2019 se časově rozpustilo 147 tis. Kč. Konečný stav dané analytiky je 763 tis. Kč.

Výnosy, které společnost časově rozlišuje, jsou poskytnutá rent free nájemcům. Konečná stav účtu 385 – Výnosy příštích období byl 2 809 tis. Kč.

Rent free je pobídka, na základě, které se pronajímatel smluvně dohodne, že mu poskytne slevu na nájmu, nebo mu některé nájmy odpustí. Aby byla dodržena

zásada přiřazení nákladů výnosům, ke kterým časově přísluší, je nutné stanovit průměrnou měsíční výši nájmu po započítání rent free a doúčtovat rozdíly.

Příklad: Společnost ABC, s.r.o. poskytla svému nájemci ZZZ, s.r.o. pobídku, že první tři měsíční nájmy nemusí hradit. Kdybychom časově nerozlišili rent free, závěrka za první kvartál by od daného nájemce nevykazovala žádné výnosy, ale vykazovala by náklady, které společnosti vznikají z poskytování kancelářských prostor. Proto je nutné spočítat průměrnou výši nájmu a za tyto tři měsíce dané výnosy vykázat.

Dohadné položky pasivní vytváří společnost na všechny faktury, které nebyly k datu závěrky přijaty, ale společnost ví, že ještě dorazí a náklady se budou týkat daného roku. V dohadných položkách eviduje i faktury, které již dorazili začátkem dalšího období, mají datum vystavení následujícího roku ale datum uskutečnění zdanitelného plnění roku běžného. Účtuje tedy i o přesných částkách na dohadných položkách, i když by zde bylo vhodné využít výdaje příštích období.

Na dohadných položkách aktivních eviduje zejména vyúčtování služeb, elektřiny, plynu a vodného a stočného, které vyfakturovává nájemcům po zjištění stavu až začátkem příštího roku.

4.2.4 Rezervy

Společnost ABC, s.r.o. netvoří žádné rezervy. Drží ovšem rezervní fond, který je ale vlastním zdrojem účetní jednotky a slouží na krytí případných ztrát společnosti na rozdíl od rezerv. Ty se vykazují ve zdrojích cizích a jsou tvořeny, aby se náklady vykázali ve správném období, jejichž výši ani období vypořádání neznáme ale je pravděpodobné, že je v budoucnu budeme muset zaplatit.

4.2.5 Kurzové rozdíly

Přepočty cizích měn

Majetek a závazky pořízené v cizí měně se oceňují v Českých korunách, přičemž společnost používá pro přepočet transakcí v cizí měně denní kurz devizového trhu

vyhlášeného ČNB. V průběhu roku účtuje společnost pouze o realizovaných kurzových ziscích a ztrátách.

Aktiva a pasiva v zahraniční měně jsou k rozvahovému dni vypočítávána podle kurzu devizového trhu vyhlášeného ČNB. Nerealizované kurzové zisky a ztráty jsou uchyceny ve výsledku hospodaření.²⁰

Společnost ABC, s.r.o. vlastní pouze korunové bankovní účty, fakturuje pouze v českých korunách a většina faktur, které obdrží, jsou rovněž v Kč. K rozvahovému dni 31. 12. 2019 vedla jako neuhrazené 3 dodavatelské faktury v cizí měně – eurech. Jde o neuhrazené závazky z roku 2017. Neuhrazené závazky v eurech se k 31. 12. 2019 přepočítali kurzem 25,41 CZK/EUR a zaúčtovaly se kurzové rozdíly.

Další položkou vedenou v eurech je úrokový swap. Tržní hodnota swapu je vyjádřena v eurech a přepočtena kurzem ČNB k 31. 12. 20219 a v dané hodnotě zaúčtována. Nevzniká zde kurzový rozdíl, jedná se o zrušení tržní hodnoty k minulému období a zaúčtování hodnoty nové.

Žádné jiné položky rozvahy vedené v jiné měně než české, společnost neneviduje.

4.2.6 Výpočet a účtování daně z příjmů

Daň z příjmů

Daň z příjmů za dané období se skládá ze splatné daně a ze změny stavu v odložené dani.

Splatná daň zahrnuje odhad daně vypočtený z daňového základu s použitím daňové sazby platné v první den účetního období a veškeré doměrky a vratky za minulá období.

Odložená daň vychází z veškerých dočasných rozdílů mezi účetní a daňovou hodnotou aktiv a pasiv, případně dalších dočasných rozdílů (daňová ztráta), s

²⁰ Zdroj: Příloha účetní závěrky společnosti ABC s.r.o., str. 4, kapitola 2 e)

použitím očekávané daňové sazby platné pro období, ve kterém budou daňový závazek nebo pohledávka uplatněny.

O odložené daňové pohledávce se účtuje pouze tehdy, je-li pravděpodobné, že bude v následujících účetních obdobích uplatněna.

Společnosti byl vykázán k 31. prosinci 2018 odložený daňový závazek jako přechodný rozdíl z titulu přecenění, se souvztažností v rámci aktivní položky goodwill, ve výši 19 291 tis. Kč. Goodwill se účetně odepisuje rovnoměrně od rozhodného dne přeměny, a to a to po dobu 120 měsíců. K 31. prosinci 2019 tak netto hodnota goodwillu činí 13 503 tis. Kč.

a) Splatná

Splatná daň z příjmů nebyla z důvodu uplatnění daňové ztráty z minulých let vykázána.

Tabulka 12 Daň z příjmů ABC, s.r.o.

	2019 v tis. Kč	2018 v tis. Kč
HV z běžné činnosti	1 148	- 4 088
Připočitatelné položky (dlouhodobý majetek)	13 043	1 212
Odčitatelné položky	-14 796	- 2 156
Základ daně (po zaokrouhlení)	-606	- 5 031
Sazba daně	19 %	19 %
Celkem daň z příjmů za běžnou činnost	0	0

Zdroj: Příloha účetní závěrky ABC, s.r.o.

b) Odložená

Odložený daňový závazek v roce 2019 činil 19 013 tis. Kč (k 31. prosinci 2018: 17 756 tis. Kč).

Vykázaná odložená daňová pohledávka/závazek:

Tabulka 13 Vykázání odložené daně ABC, s.r.o.

	Pohledávky		Závazky		Změna za období výsledková	Změna za období rozvahová
	2019	2018	2019	2018		
Dlouhodobý majetek	0	0	18 939	21 050	2 111	2 111
Odložená daň IRS	0	483	189	0	0	-671
Daňová ztráta	115	2 811	0	0	-2 696	-2 696
Odložená daňová pohledávka/závazek	115	3 294	19 128	21 050	585	1 257

Zdroj: Příloha účetní závěrky ABC, s.r.o.

V souladu s účetními postupy uvedenými v bodě 2 (e) byla pro výpočet odložené daně použita daňová sazba ve výši 19 %.²¹

Daňová povinnost za rok 2019 byla vypočítána následovně:

Tabulka 14 Daňová povinnost ABC, s.r.o.

Výsledek hospodaření bez odložené daně	563 507,17
Odložená daň	+ 584 676,17
Účetní výsledek hospodaření	1 148 183,34
Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy	+ 11 113 324,00
Odpis – goodwill	+ 1 929 060,00
HV zisk	14 190 567,34
HV zisk zaokrouhlený	14 190 567,00
Uplatněná ztráta z předchozích let	-14 190 567,00
HV daňový 2019	0,00

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetní závěrky ABC, s.r.o.

Účetní výsledek hospodaření za rok 2019 činil zisk 563 507 Kč. Abychom jej mohli uvést v daňovém přiznání, musíme výsledek hospodaření zvýšit nebo snížit o odloženou daň.

²¹ Zdroj: Příloha účetní závěrky společnosti ABC s.r.o., str. 4, kapitola 2 f) a str. 10-11 kapitola 16

Odloženou daň společnost vytvořila u rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy, z neuplatněných ztrát minulých let a z přecenění úrokového swapu.

Odložená daň z rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy činila 2 111 531 Kč. K 31.12.2019 nevykázala již žádné daňové odpisy, naproti tomu účetní odpisy vykázala v souhrnné výši 11 113 324 Kč. Sazba pro splatnou i odloženou daň je 19 %, proto po vynásobení dané částky se sazbou dostaneme odloženou daň. Společnost si daňově neuplatnila na odpisech nic, ale účetně je vykázala. Účetní hodnota je vyšší než daňová a vzniká nám pohledávka, o kterou si budeme moci v budoucnu ponížít daňovou povinnost. Účtujeme tedy o odložené daňové pohledávce ve výši 2 111 531 Kč. O této odložené dani účetní jednotka může účtovat, ale není k ní ze zákona povinna.

Tabulka 15 Výpočet odložené daně ABC, s.r.o.

Rok	Daňová ztráta	Odložená daň 19 %
2014	5 354 830,00	1 017 417,70
2016	432 131,00	82 104,89
2017	3 977 416,00	755 709,04
2018	5 031 769,00	956 036,11
Celkem	14 796 146,00	2 811 267,74
2019 - zisk, uplatněno ze ztrát minulých let	-14 190 567,00	-2 696 207,73
Rozdíl	605 579,00	115 060,01
Výše odložené daňové pohledávky		2 696 207,73

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetní závěrky ABC, s.r.o.

Suma neuhrazených ztrát minulých let činila 14 796 146 Kč. Za rok 2019 společnost skončila v zisku, který si o minulé ztráty ponížila. Konečná suma neuhrazených ztrát minulých let po započtení zisku činila 605 579 Kč. Vynásobíme-li zůstatek sazbou daně 19 % obdržíme částku 115 060 Kč, o který navýšíme **odloženou daňovou ztrátu vzniklou ze ztrát minulých let**. Zde je daňová hodnota naopak vyšší než účetní, proto nám vzniká závazek vůči finančnímu úřadu, který budeme muset v budoucnu uhradit. Ze zásady opatrnosti o odloženém daňovém závazku je účetní jednotka povinna účtovat.

Rozdíl z přecenění **úrokového swapu** vzniká z rozdílné tržní hodnoty daného swapu k 31.12.2018 a k 31.12.2019. K 31.12.2018 byl úrokový swap tržně naceněn na pohledávku ve výši 2 542 060 Kč, kdežto k 31.12.2019 jako závazek 1 695 139 Kč. Původní výše odložené daně 482 991 Kč (2 542 060 Kč * 19 %) se protizápisem odúčtuje a zaúčtuje se nová odložená daň z aktuální tržní hodnoty ve výši 188 972 Kč (1 695 139 Kč * 19 %). Jedná se opět o závazek, proto účtujeme o odloženém daňovém závazku ve výši 188 972 Kč.

Tabulka 16 Účtování odložené daně ABC, s.r.o.

Účet MD	Částka MD	Účet DAL	Částka DAL	Text
		481310	188 972,15	12/2019; Odložený daňový závazek – swap
414310	188 972,15			12/2019; Odložený daňový závazek – swap
		592100	2 111 531,56	12/2019; Odložená daňová pohledávka – odpisy
481100	2 111 531,56			12/2019; Odložená daňová pohledávka – odpisy
592110	2 696 207,73			12/2019; Odložený daňový závazek – ze ztráty
		481400	2 696 207,73	12/2019; Odložený daňový závazek – ze ztráty

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetní závěrky ABC, s.r.o.

Účetní hodnota výsledku hospodaření za rok 2019 činí 1 148 183 Kč, kterou zadáme do daňového přiznání právnických osob.

Tuto částku budeme pro výpočet základu daně upravovat pouze o rozdíl z hodnot účetních a daňových odpisů. Účetní odpisy dlouhodobého majetku byly vyšší o 11 113 324 Kč a k dané hodnotě se přičítá i účetní hodnota odpisu goodwillu, který vznikl jako kladný rozdíl mezi oceněním majetku a závazku v rámci přeměny obchodní korporace při fúzi. Daňový zákon neumožňuje daňovou uznatelnost odpisu kladného goodwillu, proto je jeho daňový odpis nulový. Celková hodnota rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy je tedy 13 042 384 Kč a jde o náklady, které daňový zákon neuznává.

Základ pro výpočet v mezisoučtu činí 14 190 567 Kč, který započítáme o daňové ztráty minulých let, a tudíž daňová povinnost za rok 2019 společnosti ABC, s.r.o. je nulová.

4.2.7 Uzavření účtů

Uzavírání účtů a převod na účty 710 a 702 (a jeho následný převod na 710) probíhá na základě jednoduchého povelu v účetním softwaru „Uzavření účetních knih“. Akci lze kdykoli zrušit a provést opravy v daném roce. Po schválení zauditované účetní závěrky statutárním orgánem, uzavřeme účetní období, po kterém již není možné v uzavřeném účetním období provádět změny.

4.2.8 Sestavení účetní závěrky

Tabulka 17 Kategorizace účetní jednotky ABC, s.r.o.

Kategorie		Počet zaměstnanců	Roční úhrn čistého obratu	Netto aktiva celkem
Malá jednotka	Nepřekračuje alespoň 2 kritéria	50	200 mil. Kč	100 mil. Kč
ABC, s.r.o.		0	44 mil Kč	547 mil. Kč

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetní závěrky ABC, s.r.o.

Společnost ABC, s.r.o. pro kategorii malá účetní jednotka překračuje hodnotu netto aktiv (společnost vykazuje 537 mil. Kč, hranice je 100 mil. Kč), ostatní dvě ale nepřekračuje (čistý obrat je nižší než 200 mil. Kč a průměrný přepočtený počet zaměstnanců je nižší než 50), takže spadá do kategorie malé účetní jednotky. Společnost je ale auditovaná, proto je povinna sestavovat výkazy v plném rozsahu.

Společnost sestavuje tyto výkazy:

- rozvahu
- výkaz zisku a ztráty v druhové členění
- přílohu účetní závěrky

Zveřejnit je povinna všechny dané výkazy ve sbírce listin, a činí tak v řádném termínu (povinnost zveřejnit povinné výkazy jsou max. do 12 měsíců od konce

účetního období, kterého se týká, v tomto případě tedy do 31.12.2020). Společnost není povinna sestavovat výkaz o cash – flow a o změně vlastního kapitálu.

4.2.9 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

Společnost je dobrovolně auditována a nesplňuje podmínky pro povinný audit. Spadá do kategorie malá účetní jednotka, je společností s ručením omezeným a nepřekračuje dvě ze tří kritérií pro povinný audit. Její úhrn netto aktiv je sice více jak 40 mil. Kč (547 mil. Kč), ale úhrn čistého obratu je méně než 80 mil. Kč (44 mil. Kč) a průměrný počet zaměstnanců je méně jak 50 (0).

Společnost své výkazy audituje pro svého vlastníka GAP, a.s., který audit vyžaduje.

Příloha k účetní závěrce podává obsáhlý popis všech podstatných složek výkazů. Na úvod obsahuje obecnou charakteristiku a hlavní aktivity společnosti. Zde uvádí svůj vznik a charakteristiku, vlastníka společnosti, sídlo a členy statutárního orgánu. Dále popisuje zásadní účetní postupy používané společností u dlouhodobého majetku, opravných položek a rezerv, pohledávek, závazků, přepočtů cizích měn, dani z příjmů, derivátů, zajišťovacího účetnictví, klasifikaci závazků, účtování nákladů a výnosu a použití odhadů.

Poskytuje informace o změně účetních metod a postupů a konkrétně komentuje významné položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty, jako jsou: dlouhodobý majetek, pohledávky a závazky z obchodních vztahů, přehled o změnách vlastního kapitálu, dohadné účty aktivní a pasivní, časové rozlišení aktiv a pasiv, krátkodobě poskytnuté a přijaté zálohy, informace o transakcích se spřízněnými stranami, informace o bankovních úvěrech, informace o tržbách, ostatní výnosové úroky a podobné výnosy, ostatní finanční náklady a výnosy, daň z příjmů, peněžní prostředky a daňové pohledávky, závazky a dotace.

V sekci „Významné následné události“ obsáhle komentuje předpokládaný dopad pandemie Covid-19 na účetní jednotku i její opatření proti šíření. Závěrem dodává: *Vedení společnosti zvažilo potenciální dopady COVID-19 na společnost a dospělo k*

závěru, že přes očekávaný částečný výpadek nájmů v roce 2020, není zpochybněn předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky.²²

4.2.10 Archivace

Archivují se elektronické doklady i v papírové formě. Společnost Účetní, s.r.o. obdrží doklady společnosti elektronicky přes sdílený soubor od společnosti Provoz, s.r.o. Po jejím zaúčtování je uloží do systému Helios Inuvio, kde jsou u jednotlivých účetních operací dostupné. Originální doklady společnost Provoz s.r.o. následně zasílá společnosti Účetní s.r.o., která k nim zadá číslo dokladu a zkompletuje. Následně zkompletované doklady na základě protokolu o předání zasílá společnosti ABC, s.r.o. a ta je archivuje po zákonem danou dobu ve svém skladu. Účetní závěrku archivuje 10 let.

²² Zdroj: Příloha účetní závěrky společnosti ABC s.r.o., str. 13, kapitola 19

5. Zhodnocení a návrhy řešení

5.1 Vnitropodnikové směrnice

Vytvoření vnitřních směrnic slouží k zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a jejich zachycování v daném podniku. Daný jednotný postup umožňuje správné posouzení a hodnocení daných skutečností. Vytvoření vnitřních postupů rovněž minimalizují riziko, že bude docházet k porušování právních předpisů. Nutnost vnitřních směrnic nastává především v situacích, kdy právní předpisy umožňují variantní řešení a je potřeba, aby účetní jednotka definovala, kterou variantu využívá a proč. V neposlední řadě jsou vnitřní směrnice nutné při kontrolách a dokazování skutečností pro finanční úřady.

Směrnice musí být aktuální, tj. při jakékoli legislativní změně, která ovlivní danou směrnici, je nutné ji aktualizovat. Směrnice se obvykle vytváří jako jeden ucelený soubor nebo jsou tvořeny samostatně. Jsou závazné pro všechny zaměstnance podniku ale i pro jejich majitele. Za tvorbu vnitřních směrnic by neměla odpovídat pouze účetní, ale i další odborníci (auditoři, daňový poradce, ekonomové, technici, majitelé).

Struktura a forma vnitropodnikových směrnic je zcela v rukách dané účetní jednotky, důležitý je obsah směrnic, který má dát metodickou pomůcku pro vedení účetnictví daného podniku. Jednotlivé směrnice by se měly skládat ze dvou částí, a to obecné a vnitropodnikové úpravy. V obecné části se shrnují právní předpisy, ze kterých daná směrnice vychází. Vhodné je i konkrétní uvedení daných předpisů pro jednodušší porozumění uživatele. V části vnitropodnikové úpravy se zaměřuje již na konkrétní postupy účetní jednotky v dané problematice.

Seznam vnitropodnikových směrnic obvykle zahrnuje následující body:

- systém zpracování účetnictví, účetní metody
- oběh účetních dokladů
- podpisové záznamy osob
- účtový rozvrh

- dále pak jednotlivé skupiny majetku a závazků dle účtového rozvrhu a další doplňující vnitropodnikové směrnice, které záleží na posouzení účetní jednotky

Společnost ABC, s.r.o. nevlastní žádné vnitropodnikové směrnice týkající se účetnictví a účetního vykazování. Je ovšem povinností každé účetní jednotky vytvořit pro vedení svého účetnictví vnitřní směrnice. Proto jsem k vybranému tématu vytvořila svůj návrh, jak by vnitropodniková směrnice mohla vypadat, a který je zobrazen v příloze této práce.

Inventarizované účty

Níže uvádím účty, které společnost Účetní s.r.o. inventarizuje:

Tabulka 18 Inventarizace účtů ve vnitropodnikové směrnice ABC, s.r.o.

Pořadové číslo	Předmět inventarizace	Účtová třída nebo skupina
1.	Dlouhodobý majetek	0
2.	Bankovní účty	221
3.	Zúčtovací vztahy (odběratelé, přijaté zálohy, dodavatelé, daň z přidané hodnoty, pohledávky a závazky z pevných termínovaných operací, účty časového rozlišení)	311, 314, 321, 343, 361, 373, 381, 385, 388, 389 a 391

Zdroj: Vlastní tvorba na základě vnitřních údajů společnosti.

5.2 Účetní software

Firma Účetní s.r.o. využívá pro účtování program Helios Orange, který byl od letošního roku aktualizován na novou verzi Helios Inuvio. Daná aktualizace pro uživatele změnila zejména vizuální stránku programu, v jednotlivých agendách byly jen menší úpravy. Co ale běžný uživatel nevidí je softwarové zlepšení Heliosu a jeho funkční adaptace současným softwarovým požadavkům. Toto bych označila za první pozitivní vlastnost Heliosu – jeho snahu o aktuální funkčnost. V současné době se u jiného účetního programu, Stormware Pohoda, řeší stále větší problém v jejím

fungování, pokud ji využívá více uživatelů. Příčinou je její neaktualizace na lepší program, který by odpovídal požadavkům dnešních kapacit uživatelů. Stormware se snaží řešit problém průběžnými aktualizacemi, které ovšem odsunou problém do budoucnosti, ale neřeší ho. Helios oproti tomu vytvořil zcela nový program, kde všechny nedostatky jednorázově vyřešil.

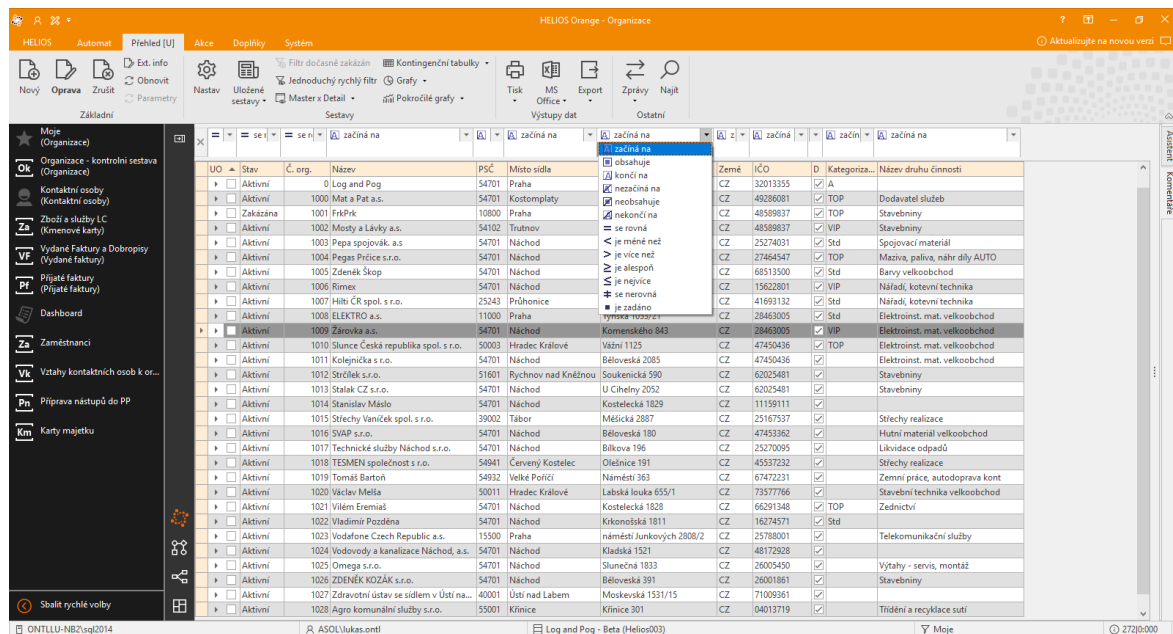
K účtování podniku ABC, s.r.o. pokládám Helios Inuvio za vhodný. Není tak jednoduchý a uživatelsky přívětivý jako Pohoda, ve které se každý velmi rychle zorientuje. Helios je ale nesmírně dobrý pro účetní firmy, které provádí pouze controlling. Fakturantky daného klienta zadají daný doklad a provedou funkci realizace. Tím externí účetní ví, že daný doklad je připravený k zaúčtování a doklad zkontroluje a zaúčtuje. Zároveň je možné ke každé faktuře přiřadit dokument, který je možné si otevřít a není nutné jej tisknout, což pokládám za další velikou výhodu.

V nastavení Heliosu je možné nastavit práva pro jednotlivé uživatele. Zamezí se tak například případu, kdy fakturantka omylem změní vykázání DPH, jelikož do něj nemá přístup. Na druhou stranu je tato vlastnost občas zatěžující, jelikož i pro banální opravu je nutné kontaktovat konkrétní osobu, která do té dané oblasti má přístup. Ovšem toto lze nastavit od administrátora, proto je pouze na účetní jednotce, zda bude udělovat jednotlivá práva nebo dá všem práva všechna.

Zároveň bych chtěla vyzdvihnout variabilitu. Program je trochu podobný MS excel, ve kterém si každý uživatel může nadefinovat, jaké sloupce a s jakým obsahem bude v dané agendě potřebovat a je možné si i různé sestavit uložit – a to jak pro konkrétního uživatele, tak i pro všechny. Zároveň export do excelu je velice snadný a často využívaný pro reporty.

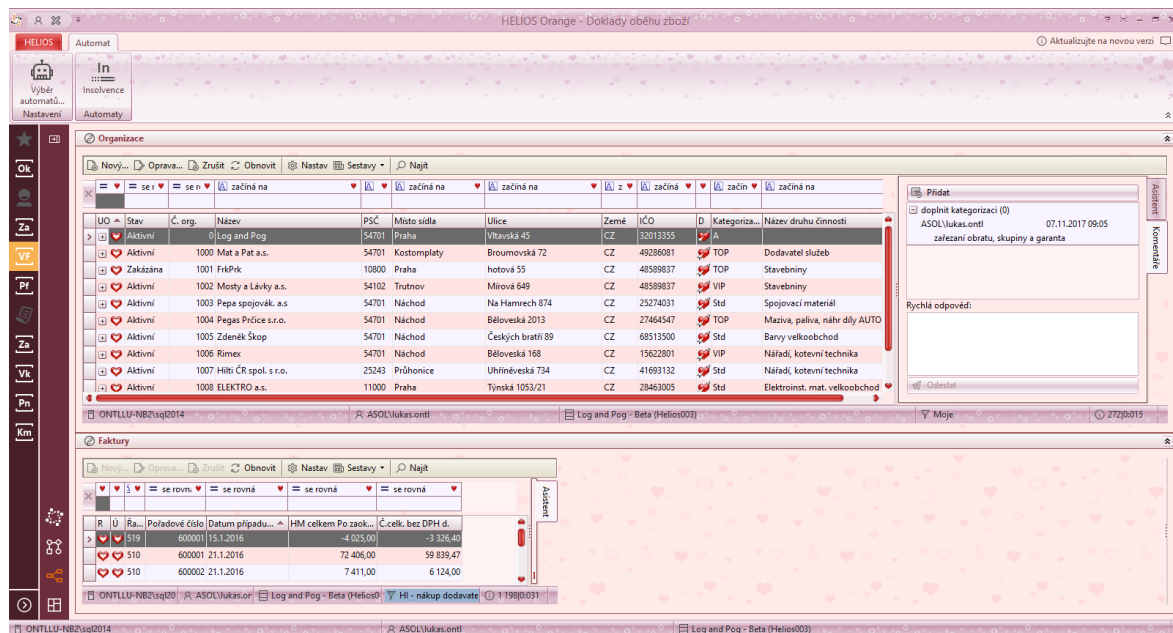
Nově Helios Inuvio umožňuje i nastavení různých vzhledů:

Obrázek 1 Helios Inuvio základní verze



Zdroj: Helios Orange edice iNUVIO [online]. Dostupné z: https://www.inuvio.cz/funkce/#new_visual-2

Obrázek 2 Helios Inuvio srdíčková verze



Zdroj: Helios Orange edice iNUVIO [online]. Dostupné z: https://www.inuvio.cz/funkce/#new_visual-1

Bankovní výpisy se do Heliosu importují snadno, a to v členění dle bankovního účtu a vždy za celý den. Až po podrobnějším otevření jsou vidět jednotlivé

transakce za daný den na daném účtu, což u velkých firem, kde denně probíhá desítky transakcí, usnadňuje orientaci. Program dokáže na základě zadaného povelu i samostatně přiřadit dle variabilního symbolu platbu k dané faktuře. Po zaúčtování daného výpisu je ale nutné zadat speciální povel pro automatické přiřazení úhrad, aby se platba přiřadila k dané transakci nejenom v saldokontu ale i v knize faktur, což pokládám za nevhodné, bylo by jednodušší, kdyby tato funkce nastala rovnou i se zaúčtováním, jako to má software Pohoda.

Program je veden v českém jazyce. Firma Účetní s.r.o. nespravuje pouze firmu ABC, s.r.o. ale i jiné firmy spadající pod vlastníka GAP a.s. Všechny účetní jednotky jsou účtovány v Heliosu, daný program je tedy vybírán externí účetní firmou, která dané doklady i zadává, firma ABC, s.r.o. do Heliosu přístup nemá a dostává pouze výstupy v MS excel.

Při přelomu účetního roku se jednoduše přepíná mezi potřebnými roky a kromě saldokonta, kde jsou hodnoty sumární, se vždy zobrazí záznamy jen z určeného roku. Toto považuji za lepší řešení, než má Pohoda, která má funkci „Účtování na přelomu období“ a dokud se staré období neuzavře, zobrazují se oba roky současně.

Agenda, kterou Helios nemá dobře vytvořenou je majetek. Je docela komplikované se v něm zorientovat a prakticky je uživatel odkázaný na radu zkušenějších. Například při změně míry odpisů je nutné koeficient zadávat ručně, program jej nedokáže sám přepočítat. Zároveň při kvartálních výkazech je nutné v excelu samostatně upravovat daňové odpisy a zůstatkovou cenu, Helios jej dokáže vykázat pouze na roční bázi, nikoli jiné.

Nevýhodou Heliosu oproti Pohodě je zejména její nepropojenost na datové schránky. Pokud je potřeba například DPH odeslat v požadovaném formátu „.xml“ na finanční úřad, je možné tento soubor pouze vygenerovat a pak jej prostřednictvím datové schránky individuálně poslat. Pohoda umožňuje toto odeslání rovnou ze svého programu.

Další nevýhodou je vykázání finančních výkazů. K jejich sestavení účetní firma nevyužívá Helios, ale MS Excel, kam naimportuje stavy účtů k rozvahovému dni a

přes nadefinované funkce sestaví rozvahu a výkaz zisku a ztráty. Následně tyto údaje přepíše prostřednictvím jiného programu Taxeditu do potřebné podoby výkazů. Pohoda finanční výkazy dokáže sama sestavit na základě jednoduchého povelu, a to jak ve zjednodušeném, tak i plném rozsahu.

Helios Inuvio je dobrý účetní program, který je ale vhodný pro účtování větších firem, s hodně transakcemi a pro firmy, které mají účetnictví outsorcingované.

5.3 Inventarizace

Inventarizace začínám tím, že firma ABC, s.r.o. jmenuje inventarizační komisi a definuje odpovědné osoby.

Společnost Účetní s.r.o. pro svého klienta provádí dokladovou inventuru v souladu se zákonem o účetnictví. U jednotlivých účtů porovnává skutečný stav s jejich vykazáním v účetnictví. O stavu inventarizace informuje v excelovém souboru „Inventarizace účtů“, který ke každé mezitímní i konečné závěrce předává spolu s výkazy klientovi. Dle zákona o účetnictví se inventarizují všechny aktiva a pasiva, kromě vlastního kapitálu. Ten je ovšem účetní firmou také zahrnován do inventarizovaného souboru, zejména z důvodu informovanosti klienta, potažmo auditory o stavu ke konci roku a případné změně oproti roku minulému. Odsouhlasení stavu provádí zejména s firmou zajišťující provoz (saldokonto faktur přijatých, vydaných, kaucí, dlouhodobý majetek, časové rozlišení), s bankou (reálná hodnota swapu, stav bankovních účtů) nebo se společností ABC, s.r.o. (stav půjček).

Společnost Provozní, s.r.o. provádí pro firmu ABC, s.r.o. inventuru fyzickou. Jelikož daná účetní jednotka nevede kromě majetku žádná jiná fyzická aktiva ani závazky (nedrží hotovost ani jiné ceniny, nemá žádné zboží), inventarizuje se pouze majetek. Fyzickou obhlídkou společnost Provozní, s.r.o. zkontroluje skutečný stav a ten následně zasílá formou inventurního soupisu majetku společnosti Účetní s.r.o., který o případných rozdílech zaúčtuje do období, ke kterému věcně a časově souvisí. O výsledku inventarizace účetní firma informuje klienta v souhrnném Inventurním soupisu.

Postup firem zprostředkovávající inventarizaci se dá pokládat za správný dle zákonných povinností, ale s určitými výhradami. Daný postup není definován ve vnitropodnikové směrnici. Dále pak členy inventární komise společnost cíleně neobměňuje, pouze udává, že za ni inventarizaci provádí firmy Účetní s.r.o. a Provozní s.r.o. a za jejich stav zodpovídají. Jelikož se fyzicky kontroluje pouze majetek dlouhodobé povahy, vzniká zde i riziko, že fyzická inventura není prováděna pečlivě a jejich skutečný stav není odborně kontrolován.

Společnosti ABC, s.r.o. bych doporučila vytvořit si na inventarizaci vnitropodnikovou směrnici, jejíž vzhled jsem navrhla v kapitole 6.1.1. Zároveň by společnosti Účetní s.r.o. a Provozní s.r.o. měli zajistit, aby osoby kontrolující stavy byly po určitém časovém období obměňovány, kvůli zamezení vykazování výsledků „dle zaběhnutých kolejí“. Na fyzický stav dlouhodobého majetku by si firma měla najmout po určitém období odborníky, kteří dokáží adekvátněji porovnat skutečný stav majetku.

5.4 Úprava ocenění

Úpravu ocenění ke dni účetní závěrky provádí společnost trojím způsobem: pomocí odpisů, opravných položek a přecenění.

5.4.1 Odpisy

Odpisovaný majetek společnost ABC, s.r.o. vykazuje ke konci účetního období v zůstatkové ceně (zde převládá zejména kancelářská budova), neodpisovaný majetek v ceně pořízení (pozemek). Pro výpočet jak účetních, tak i daňových odpisů využívá zrychlenou metodu odepisování. Daňové odpisy se ke konci sledovaného období účetním nerovnejí a to v důsledku jiných vstupních dat využitých v odpisových plánech účetní jednotky a odpisovými plány dle zákona o dani z příjmů.

Příklad rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy uvedu u nejvýznamnější položky dlouhodobého majetku, a to hlavní budově.

K 31.12.2019 vykazovala budova tyto koncové stavy:

Tabulka 19 Stav budovy k 31.12.2019

Typ majetku		021
Číslo majetku		00211001
Název majetku		Hlavní budova
Danové pohyby	Stav k datu	408 540 633,76
	Zůstatková cena	339 703 143,76
	Stav opravek	68 837 490,00
	Odpis v období	0,00
Účetní pohyby	Stav k datu	501 683 450,02
	Zůstatková cena	432 173 111,02
	Stav opravek	69 510 339,00
	Odpis v období	10 202 655,00

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetních podkladů společnosti ABC, s.r.o.

Z pohledu daňové uznatelnosti nákladů je budova zařazena do 6. odpisové skupiny s dobou odepisování 50 let. Dobu účetního odepisování nastavila firma také na 50 let. Budovu firma v roce 2017 koupila a v té době i samostatně ocenila. Vzniká tedy rozdíl v brutto hodnotě budovy. Další rozdíly v ceně jsou zapříčiněny fit outy, které vstupují do daňové hodnoty budovy prostřednictvím technického zhodnocení, ale účetně se odepisují na svých odpisových kartách samostatně.

Jelikož firma ABC, s.r.o. za rok 2019 vykázala v daňovém přiznání k dani z příjmů nulu (na účetní zisk uplatnila ztráty z předchozích let) rozhodla se daňové odpisy přerušit. Uplatnit daňové odpisy je právo, nikoli povinnost. Proto společnost ABC, s.r.o. má k rozvahovému dni 31.12.2019 daňové odpisy nulové (viz tabulka daňové pohyby – odpis v období). Až bude společností vykázán daňový zisk, zruší přerušeni daňových odpisů a bude si odpisy uplatňovat, jako kdyby k přerušeni nedošlo.

Způsob výpočtu odpisu je z pohledu účetního i daňového stejný, pouze do něj vstupují jiné hodnoty:

$$\text{Výpočet odpisu} = \frac{\text{zůstatková hodnota k 31.12.2018} * 2}{(\text{počet celkových let odepisování} - \text{počet odepsaných let})}$$

Výpočty daňových i účetních odpisů jsou uvedeny v příloze této práce. Kdyby účetní jednotka nepřerušila daňové odpisy, vykazala by daňové odpisy ve výši 13 590 052 Kč. Účetní odpisy činily 10 202 655 Kč.

Způsoby a využití metody by měly být zahrnuty ve vnitropodnikových směrnících, které společnosti chybí. Kromě tohoto se dá ale konstatovat, že vykázáním odpisů byla dodržena zásada opatrnosti a v případě daňových odpisů je postupováno dle zákona. Stejně tak, jako jsem upozornila v předcházející kapitole Inventarizace i zde bych doporučila odbornou kontrolu zejména budovy, její ocenění a porovnání s její zůstatkovou cenou a zvážení, zda odpisy věrně reflektují rozložení výnosů, které toto aktivum podniku přináší.

5.4.2 Opravné položky

Pokud účetní jednotka zjistí rozdíl v ocenění majetku, který má dočasný charakter, měla by účtovat o opravné položce. Tu lze tvořit pouze k majetku (k dlouhodobému majetku, nedokončenému dlouhodobému majetku, zálohám, zásobám, pohledávkám a finančnímu majetku).

Společnost ABC, s.r.o. by měla prověřit svůj dlouhodobý majetek ke konci každé účetní závěrky, zda ocenění uvedené v účetnictví odpovídá skutečnosti. Na základě znaleckého posudku by měla zjistit jejich tržní cenu, porovnat ji a zaúčtovat její snížení hodnoty formou opravné položky. Není doloženo, že by toto společnost plnila.

Vlastní zálohy ani zásoby k 31.12.2019 žádné neeviduje. Jedinou neuhrazenou pohledávkou k 31.12.2019 je smluvní pokuta, ke které byla tvořena účetní opravná položka ve výši 1 030 tis. Kč.

Tabulka 20 Smluvní pokuta

Saldo	Text	Datum splatnosti
1 030 126,29	Smluvní pokuta k ukončení nájemní smlouvy	23.10.2017

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetních podkladů společnosti ABC, s.r.o.

Jak jsem vysvětlila v kapitole 5.2.2.2 Opravné položky dle zákona o rezervách k ní nelze vytvořit zákonnou opravnou položku, což společnost v souladu se zákonem neudělala.

Účetní opravné položky by neměly být nastaveny pouze ve výši, ve kterých je lze daňově uplatit, protože zákonné opravné položky nereflektují skutečnou podstatu aktiv. Tato společnost splnila, jelikož tvoří účetní opravnou položku, i když ji daňově vykázat nemůže.

Společnost tedy vykázala opravné položky v souladu se zákonnými parametry. Opět ale nemá definováno, kdy a jak tvořit opravné položky ve směrnici. V příloze účetní závěrky pouze udává, že opravné položky k pochybným pohledávkám stanovuje na základě vlastní analýzy platební schopnosti svých zákazníků a věkové struktury pohledávek.

Nemá tedy definováno, zda a jak by tvořila opravné položky i k jiným aktivům a i k daným pohledávkám uvádí pouze obecnou formulaci, chybí zde konkrétní údaje.

Návrh tvorby účetní opravné položky k pohledávkám:

Tabulka 21 Návrh opravných položek

Po splatnosti déle jak ...	Opravná položka ve výši
4 měsíců	20 %
6 měsíců	40 %
8 měsíců	60 %
10 měsíců	80 %
12 měsíců	100 %

Zdroj: Vlastní tvorba na základě vnitropodnikových informací společnosti

Dále je vhodné stanovit cenový limit, od kterého se účetní opravná položka bude tvořit. Vzhledem k tomu, že hlavní zdroje firmy jsou nájmy prostor, stanovila bych hladinu významnosti 10 000 Kč. Zároveň by společnost měla kontrolovat skutečné ocenění dle tržní hodnoty dlouhodobého majetku a porovnávat s cenou zůstatkovou a i k danému definovat ve směrnici pravidla.

5.4.3 Přecenění cenných papírů

Společnost drží jediný cenný papír a tím je úrokový swap. Pojem deriváty, zajišťovací účetnictví a způsob zajištění úrokového rizika má společnost podrobně popsanou v příloze účetní závěrky. Ovšem i zde by bylo vhodné vytvořit určitou konkrétní směrnici, byť by vycházela ze stejných informací, které společnost zveřejňuje.

Úrokový swap nebyl vytvořen k obchodování, ale jde o tzv. realizovatelný cenný papír, jehož změna v reálné hodnotě se dle Vyhlášky o účetnictví § 51 odst. 2 účtuje rozvahově v účtové skupině 41. Daný swap účtuje takto i účetní jednotka a postupuje tedy v souladu s vyhláškou.

5.5 Časové rozlišení a dohadné položky

Společnost ABC, s.r.o. dodržuje princip aktuálnosti využitím časového rozlišení a dohadných položek. Náklady, které časově rozlišuje, se zejména pojí s poskytnutím úvěru, dále pak náklady na pojištění, pobídky pro nájemce a náklady na zprostředkování nájmu. Mezi výnosy příštích období zařazuje poskytnutá rent free nájemcům. Účty výdajů ani příjmů příštích období nevyužívá, místo nich využívá dohadné položky. Pokud je ovšem známa konkrétní částka je vhodnější využít příjmy potažmo výdaje příštích období. Vzniká zde rozdíl, kdy namísto aby se konkrétní částky vykázali v rozvaze v sekci D: časové rozlišení, navyšují Ostatní pohledávky/ závazky.

Tabulka 22 Krátkodobé závazky a časové rozlišení společnosti

			Běžné účetní období	Minulé období
C.	II.	Krátkodobé závazky	5 357	4 560
		6. Dohadné účty pasivní	2 472	1 159
D.		Časové rozlišení pasiv	0	290
D.	1.	Výdaje příštích období	0	
	2.	Výnosy příštích období	0	290

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetních podkladů společnosti ABC, s.r.o.

V aktivních dohadech jsou odhady vyúčtování služeb (elektřina, plyn, vodné a stočné). Částka je pouze odhadem, proto správně patří do aktivních dohadů a nikoli do příjmů příštích období.

Naproti tomu v dohadných účet pasivních jsou účtovány i faktury, které se týkaly roku 2019, ale byly přijaty anebo vystaveny až v roce 2020. Faktury už fyzicky máme a částky jsou tedy konečné, vhodnější by bylo účtování na výdajích příštích období. V rozpise dohadných položek, které firma Provozní s.r.o. předkládá společnosti Účetní s.r.o. jsou sumárně dohadované částky i částky, ke kterým již konečnou částku známe. Toto by se mělo účtovat zvlášť, a to na pasivní dohadné položky a na výdaje příštích období.

Níže jsem provedla úpravu v běžném účetním období v rozvaze – pasivech – tedy jsem rozčlenila částku sumárně vykázanou v dohadných položkách ve výši 2 472 tis. Kč na částky, u níž výši dohadujeme (= dohadné účty pasivní) 1 168 tis. Kč a částky již fakturované (= výdaje příštích období) 1 304 tis. Kč.

Tabulka 23 Vlastní úprava krátkodobých závazků a časového rozlišení

			Běžné účetní období	Minulé období
C.	II.	Krátkodobé závazky	4 233	4 560
		6. Dohadné účty pasivní	1 168	1 159
D.		Časové rozlišení pasiv	1 304	290
D.	1.	Výdaje příštích období	1 304	
	2.	Výnosy příštích období	0	290

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetních podkladů společnosti ABC, s.r.o

Výsledkem rozdílného účtování je snížení krátkodobých závazků o 1 304 tis. Kč a jejich přechod do kategorie časového rozlišení.

Nicméně postup účtování firmy není v rozporu s účetními předpisy, o způsobu vedení časového rozlišení rozhoduje účetní jednotka sama. Jedná se jen o návrh jiného vykázaní. Dle mého názoru je ale pro externí uživatele vhodnější raději nadhodnotit krátkodobé závazky, než je podhodnotit a vykázat v časovém rozlišení.

Společnost by měla mít časové rozlišení a dohadné položky podrobně popsané ve směrnících. Rovněž i opakující se platby (např. náklady na audit) uvádí společnost

do dohadných položek, i když by nemusela, a nemá ani nastavenou cenovou hladinu, od které se položka považuje za významnou a je potřeba ji časově rozlišit. Směrnice by sjednotila a ulehčila pravidla, kdy a jak o časovém rozlišení účtovat, zároveň by pomohla i jako argumentace při případné kontrole. Společnost ABC, s.r.o. takto účtuje věrněji (časově rozlišuje vše bez ohledu na částku, časově rozlišuje i opakující platby, nepodhodnocuje krátkodobé závazky) nicméně na úkor srozumitelnost a určité efektivnosti.

5.6 Rezervy

Účetní jednotka ABC, s.r.o. netvoří žádné rezervy. Společnosti nehrozí žádné soudní spory, nepředpokládá významné opravy hmotného majetku ani nemá jiný předpoklad, že by s pravděpodobností větší než 50 % musela v budoucnu hradit vysoké závazky.

Pro příklad budeme předpokládat, že pohledávka, která je po splatnosti, se bude soudně vymáhat. Firma ABC, s.r.o. bude tedy soudně vymáhat po dlužnické společnosti neuhrazenou fakturovanou částku 1 030 tis. Kč (pohledávka za smluvní pokutu). Do rezervy vstoupí předpokládaná částka, které vznikne společnosti ABC, s.r.o. z důvodu soudního řízení v případě, že by soud prohrála. Náklady na soudní řízení jsou odhadnuty na 240 tis Kč a je 50 % pravděpodobnost, že toto soudní řízení prohrají a budou muset tyto náklady uhradit. Společnost ABC, s.r.o. se z důvodu opatrnosti tedy rozhodla účtovat o rezervě ve výši 50 % z odhadované celkové částky 240 tis. Kč, tedy vytvoří rezervu ve výši 120 tis. Kč.

Účtování:

Tabulka 24 Zaiúčtování rezervy

	Text	Částka	Má dáti	Dal
Interní doklad	Tvorba rezervy na soudní výlohy v důsledku vymáhání pohledávky	120 000 Kč	55. – Tvorba a zúčtování rezerv	45. - Rezervy

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetních podkladů společnosti ABC, s.r.o

Daná rezerva se ruší, pokud soud společnost prohraje (a bude muset soudní výlohy zaplatit, tzn. dojde k čerpání rezervy) nebo vyhraje (dané výlohy platit nebude muset a rezerva se rozpustí). V obojím případě se rezerva zaúčtuje protizápisem 451/552.

Daný náklad bude daňově neuznatelný, jelikož dle zákona o rezervách 593/1992 nejde o zákonnou rezervu.

I zde by principy a podmínky tvorby a rozpouštění rezerv měli být obsaženy ve vnitropodnikové směrnici. Zároveň příloha poskytuje informace pouze o rezervách na daň z příjmů, kterou ovšem společnost nevykazuje.

5.7 Kurzové rozdíly

Dle informace zveřejněné v příloze účetní závěrky společnost majetek a závazky pořízené v cizí měně přepočítává ke dni přijetí i k rozvahovému dni na české koruny denním kurzem devizového kurzu vyhlášeném ČNB. K rozvahovému dni přepočítává pouze tři neuhrazené dodavatelské závazky, žádné jiné transakce v jiné než české měně neeviduje.

Společnost ABC, s.r.o. postupuje dle zákona o účetnictví, který ukládá povinnost vést účetnictví v české měně. Zvolení typu používaného kurzu (podnik využívá denní kurz namísto pevného) by měla mít popsáno a odůvodněno ve směrnici.

5.8 Výpočet a účtování daně z příjmů

Žádná doporučení, která jsem dala ve výše uvedených podkapitolách, neměli vliv na náklady ani na výnosy, tedy splatná daň by zůstala - ve výši vykázané společností ABC, s.r.o. – nulová. Informace o výpočtu a účtování daně z příjmů je relativně podrobně popsána v příloze účetní závěrky. Ta uvádí definici daně z příjmů i rozbor výpočtu daně z příjmů v běžném a minulém období.

Odložená daň je zde také konkrétně členěna na položky, které ji a v jaké výši v daném období ovlivňují (členění na dlouhodobý majetek, úrokový swap a ztráta z minulých let). Rovněž i zde jsou uvedena obě období – běžné a minulé a nechybí ani informace o výši použité sazby daně.

Způsob výpočtu i zveřejnění daně z příjmů je v souladu s účetními pravidly a zákony. I tato oblast by měla být zaznamenána ve směrnici, kde bych doporučila i podrobnější rozbor výpočtů daně z příjmů i s doplněním definic odloženého daňového závazku a pohledávky a jejich účtování, jak jsem nastínila v kapitole 5.2.6 Výpočet a účtování daně z příjmů.

5.9 Uzavření účtů

Uzavření účtů probíhá plně v kompetenci účetního programu Helios a to zadáním relevantního povelu. Pokud jsou vstupní data zadána a konečné stavy všech účtů jsou ve správné výši, jejich uzavření a převod na počáteční stavy nového období se provádí softwarově a není zde předpoklad jejího chybného vykázání.

5.10 Sestavení účetní závěrky

Společnost ABC, s.r.o. spadá do kategorie malá účetní jednotka, je tedy povinna sestavovat rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu účetní závěrky. Jelikož podléhá dobrovolnému auditu, tyto výkazy musí sestavovat v plném rozsahu. Rozvahu i výkaz zisku a ztráty společnost vykazuje v plném rozsahu a ve formátu schváleným zákonem. U rozvahy využívá horizontální členění a u výkazu zisku a ztráty druhové členění nákladů a výnosů.

Společnost sestavuje konečnou rozvahu a výkaz zisku a ztráty ale i mezitímní, a to ke konci každého kvartálu. Tyto výkazy jsou ovšem pouze informativní pro vlastníky, nezveřejňují se, ani se nepřevádí do standardizovaných formulářů a uvádí se pouze v MS excel.

Kromě standardních povinných výkazů by společnost ABC, s.r.o. měla sledovat ještě míru podkapitalizace. Dle zákona o dani z příjmů č. 586/1992 SB § 25 odst. w) účetní jednotka může daňově uznat úroky z úvěrů (a jejich náklady, které byly vynaloženy na dosažení daných úvěrů), které byly poskytnuty spojenými osobami pouze, nepřesahují-li tyto náklady čtyřnásobek vlastního kapitálu (v případě poskytuje-li úvěr jiná instituce než banka nebo pojišťovna, zde nesmí přesáhnout šestinásobek vlastního kapitálu).

Společnost si vzala jeden úvěr od své spojené osoby ve výši 233 000 tis. Kč. Úroky z dané půjčky za rok 2019 činili 14 174 tis. Kč. Tyto úroky je nutné prověřit, zda budou nebo nebudou plně uznatelné jako náklad dle zákona o dani z příjmů.

Nyní je potřeba vypočíst průměrnou hodnotu vlastního kapitálu za daného období:

Tabulka 25 Úprava vlastního kapitálu pro určení podkapitalizace

Stav vlastního kapitálu	od	do	tj. dní	váha
66 467 471,01	01.01.2019	28.03.2019	87	5 782 669 977,87
66 975 562,37	29.03.19	27.06.19	91	6 094 776 175,67
65 735 220,72	28.06.19	29.09.19	94	6 179 110 747,68
65 774 999,42	30.09.19	29.11.19	61	4 012 274 964,56
67 153 477,52	30.11.19	31.12.19	32	2 148 911 280,48
		Celkem:	365	24 217 743 146,26
zdaňovací období	01.01.19	31.12.19	365	66 349 981,00

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetních podkladů společnosti ABC, s.r.o

Stav vlastního kapitálu za konkrétní období, pro které byl výkaz sestavován, je suma účtů vlastního kapitálu.

Pro příklad uvedu stavy vlastního kapitálu k 31.12.2019:

Tabulka 26 Struktura vlastního kapitálu

Stav k 31.12.2019	
411100	250 000,00
413100	151 736 795,45
414300	-1 695 139,29
414310	322 076,47
418100	-25 649 183,00
421100	84 997,82

429100	-57 896 069,93
431100	0,00
	67 153 477,52

Zdroj: Vlastní tvorba dle účetních podkladů společnosti ABC, s.r.o

K sestavení každé účetní závěrky je nutné vypočítat sumu vlastního kapitálu a tu násobit počtem dní v daném účetním období (pro první kvartál od 1.1. do 28.3.2019, tj. násobit 87 dny, pro druhý kvartál 29.3. – 27.6.2019, 91 dny apod.). Daná konkrétní suma se vydělí celkovým počtem dní (pro první pololetí tedy sumou 87 dny plus 91 dny = 178 dny).

K datu 31.12.2019 bude výpočet následující:

Celková suma vah za jednotlivé kvartály 24 217 743 tis. Kč/ 365 dní = 66 349 tis. Kč. Nelze zde uvést konečný stav sumy účetních skupin 41, 42 a 43, který je k 31.12.2019 roven 67 153 tis. Kč, jelikož daná položka nereflektuje časové změny ve vlastním kapitálu během daného roku.

Hodnotu přepočteného vlastního kapitálu ve výši 66 349 tis. Kč vynásobíme koeficientem 4 (jak uvádí zákon o dani z příjmů) a vychází částka 265 399 tis. Kč.

Tuto částku porovnáваме s hodnotou celkového čerpaného úvěru od přízněné osoby 233 000 tis. Kč. Výsledkem je koeficient 1,14. Hodnota je vyšší než jedna, to znamená, že hodnota přepočteného vlastního kapitálu je vyšší než výše půjčky, takže lze uplatnit cenou vyšší úroků ve výši 14 174 tis. Kč daňově.

Výpočet míry podkapitalizace by měl být součástí každé účetní závěrky, aby se prověřilo, zda výše daňově uznatelných nákladů je správná a tím pádem i splatná daň. To, že společnost testuje stupeň podkapitalizace, by měla uvést v příloze účetní závěrky s informací, že je řádně postupováno dle zákona o dani z příjmů §28 odst. w).

5.11 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

Mezi ostatní povinnosti spojené s účetní závěrkou jsou její ověření, zda nepodléhá povinnému auditu, zveřejnění a následná archivace. Společnost jsem v kapitole 4.9

otestovala na povinný audit s výsledkem, že společnost není povinna auditu, nicméně pro potřeby svého vlastníka své výkazy nechává kontrolovat auditem dobrovolně.

Jelikož není ze zákona povinna auditu, nemusí sestavovat ani zveřejňovat výroční zprávu. Je tedy povinna zveřejnit, a to do 12 měsíců po rozhodném dni (dle *zákona o účetnictví § 21a*) rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu účetní závěrky. Dle informací obsažených ve sbírce listin tak řádně činila a činí, a to v řádném termínu. Kromě výše uvedených výkazů společnost zveřejňuje i zprávu auditora.

Rozvaha i výkaz zisku a ztráty je zveřejněna v sestavě, v jaké je vykazována, tj. v plném rozsahu a splňuje všechny povinné náležitosti (datum, k jakému jsou výkazy sestaveny, IČO a název společnosti, v jaké jednotce a v jaké výši jsou částky vykázané – v korunách a v tisících – správné členění rozvahových i výsledkových účtů, datum sestavení a podpisy statutárního orgánu).

Dle *Vyhlášky k podvojnému účetnictví pro podnikatele § 39 kapitola 1* je účetní jednotka povinna v příloze účetní závěrky zveřejnit:

§ 39 Základní informace v příloze v účetní závěrce

(1) Účetní jednotka v příloze v účetní závěrce uvede alespoň

- a) *informace podle § 18 odst. 3 zákona – název, sídlo, IČO, právní formu, předmět podnikání, rozvahový den, k jakému se účetní závěrka sestavuje, okamžik sestavení účetní závěrky a podpisový záznam*

Příloha společnosti ABC, s.r.o. splňuje všechny požadavky bodu a).

- b) *informace o použitých obecných účetních zásadách a použitých účetních metodách a odchylkách od těchto metod s uvedením jejich vlivu na majetek a závazky, na finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky; účetní jednotka uvede podle principu významnosti zejména způsob*

1. oceňování majetku a závazků,

2. stanovení úprav hodnot majetku (odpisy a opravné položky),

3. uplatněný při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu,

4. stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků,

Příloha účetní závěrky poskytuje všechny požadavky bodu b), naopak v kapitole 2. Zásadní účetní postupy používané společností informuje i o položkách, které nejsou dle vyhlášky povinné (daň z příjmů, klasifikace závazků a pohledávek, použití odhadů).

c) informace o použitém oceňovacím modelu a technice při ocenění reálnou hodnotou zejména

1. změny reálné hodnoty, včetně změn v ocenění podílů ekvivalencí podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování,

2. pro každý druh derivátů uvede údaje o rozsahu a podstatě, včetně hlavních podmínek a okolností, které mohou ovlivnit výši, časový průběh a určitost budoucích peněžních toků, a tabulku s uvedením změn reálné hodnoty během účetního období na příslušném účtu v účtové skupině 41,

3. uvede důvody a případnou výši opravné položky, pokud nebyly majetek a závazky oceněny reálnou hodnotou nebo ekvivalencí,

Společnost přeceňuje na reálnou hodnotu úrokový swap. V příloze jsou podrobně popsány podmínky derivátů, způsob jejich účtování i principy zajišťovacího účetnictví, které externímu uživateli poskytne dostatek obecných informací. Následně v kapitole 7. přílohy je uveden i druh, rozsah i výše změn reálné hodnoty úrokového swapu.

d) výši závazkových vztahů (pohledávek a dluhů), které k rozvahovému dni mají dobu splatnosti delší než 5 let,

Společnost neeviduje žádné své dodavatelské dluhy ani odběratelské pohledávky starší 5 let (nicméně má tři závazky, splatné v roce 2017, u nichž sice neuplynula požadovaná lhůta, ale bylo by pro zlepšení informovanosti, vhodné je v příloze

uvést i s důvodem jejich neuhrazení – jedná se o nevrácené přeplatky). Pohledávka po splatnosti, ke které je tvořena účetní opravná položka, je popsána v kapitole 5. Pohledávky a závazků z obchodních vztahů.

Příloha poskytuje dostatečné informace o přijatém bankovním úvěru i úvěru od spřízněné strany (viz kapitoly 11 a 12 přílohy).

- e) *celkovou výši závazkových vztahů (pohledávek a dluhů), které jsou kryty věcnými zárukami s uvedením povahy a formy těchto záruk,*

Společnost nemá kryty pohledávky ani dluhy zárukami. O daném by ale mohla v příloze informovat, což nedělá.

- f) *výši záloh, závdavků, zápůjček a úvěrů poskytnutých členům řídicích, kontrolních a případně správních orgánů s uvedením úrokové sazby, hlavních podmínek a všech dosud splacených, odepsaných nebo prominutých částek a poskytnutá zajištění a ostatní plnění těmto osobám; tyto údaje se uvádějí v souhrnné výši pro každou kategorii osob,*

Společnost neposkytuje žádné půjčky členům statutárních orgánů.

- g) *výši a povahu jednotlivých položek výnosů a nákladů, které jsou mimořádné svým objemem nebo původem,*

V kapitole 13. Informace o tržbách společnost informuje, že tržby z nájmu činily 44 500 tis. Kč. Další informace o výnosech a nákladech poskytuje v kapitole 14. a 15., ale bylo by vhodné strukturu významných položek výnosů a nákladů v příloze popsat podrobněji.

- h) *celkovou výši závazkových vztahů (pohledávek a dluhů), podmíněných závazkových vztahů a poskytnutých věcných záruk s uvedením jejich povahy a formy, které nejsou vykázány v rozvaze; penzijní závazky a závazky vůči účetním jednotkám v konsolidačním celku a přidruženým účetním jednotkám se uvádějí zvlášť,*

Dané informace o pohledávkách a dlužích, které nejsou uváděny v rozvaze, nejsou popsány. Žádné takové patrně společnost nevykazuje, bylo by ale vhodné to v příloze uvést.

i) průměrný přepočtený počet zaměstnanců v průběhu účetního období.

Společnost ABC, s.r.o. nemá žádné zaměstnance. Přesto tuto informaci by měli v příloze uvést, ale neuvádějí.

Dle §39a jsou dále malé účetní jednotky povinny zveřejňovat

2) Účetní jednotka dále uvede informace o transakcích, které účetní jednotka uzavřela se spřízněnou stranou

Dané informace poskytuje a to v kapitole 11. Informace se spřízněnými stranami.

Společnost ABC, s.r.o. poskytuje dostatečné informace o všech částkách vykázaných v rozvaze a výkaze zisku a ztráty. Rovněž i obecná ustanovení o účetních principech jsou dostatečná. Účetní jednotka ovšem nepodává informace o skutečnostech, které neviduje, ale o její neexistenci by přesto informovat měla (počet zaměstnanců, záruky, podrozvahové operace) a dále by se měla lépe zabývat popisem významných druhů nákladů a výnosů. I přes tyto drobné nedostatky příloha účetní závěrky společnosti ABC, s.r.o poskytuje dostatečné informace pro externí uživatele účetní závěrky.

Společnost nemá povinnost sestavovat výkaz cash-flow ani přehled o vlastním kapitálu. Přesto přehled o vlastním kapitálu uvádí v příloze účetní závěrky, cash-flow ovšem společnost nesestavuje, Výkaz o peněžních tocích by ale společnosti doporučila sestavovat alespoň pro své potřeby a řízení finančních toků.

5.12 Archivace

Zákon o účetnictví, o dani z přidané hodnoty a o sociálním zabezpečení uvádějí dobu let, po které se dané účetní dokumenty mají archivovat. Společnost archivuje doklady jednak elektronicky, tak i v papírové formě v souladu s těmito zákony.

6. Závěr

Cílem práce bylo zhodnocení účetní uzávěrky a závěrky vybrané společnosti na základě aplikace teoretických poznatků a analýzy současného stavu, identifikace problémových oblastí a zpracování návrhů na jejich řešení.

V teoretické části jsem popsala postup účetní závěrky, který by byl v souladu s příslušnými zákony, vyhláškami a směrnicemi o účetnictví. V úvodu jsem vymezila, že pro správné vedení účetnictví je klíčové, aby bylo úplné, správné a průkazné. K tomu je potřeba provést poctivě a pečlivě kroky k sestavení účetních výkazů, mezi které patří kvalitně provedená inventarizace, správné ocenění majetku, dodržení principu aktuálnosti a správné přiřazení nákladů a výnosů do období, ke kterému souvisí, a to za pomoci účtování časového rozlišení, dohadných položek a rezerv. Po zaúčtování případných kurzových rozdílů následuje vykázání korektního účetního výsledku hospodaření. Ten je třeba převést na daňový výsledek hospodaření, a to za pomoci správného uznání nebo neuznání daňových nákladů a výnosů, uplatnění možných slev a konečně správného výpočtu splatné a odložené daně z příjmů. Dalším bodem účetní závěrky je uzavření účtů a jejich převod na stavy počáteční v dalším období. Následuje stěžejní část, a to sestavení všech výkazů, ke kterým je společnost ze zákona povinna, a to v korektní podrobnosti. Sestavením účetních výkazů ovšem práce na účetní závěrce nekončí, je potřeba prověřit, zda společnost nepodléhá zákonnému auditu, účetní závěrku v požadovaném rozsahu a času zveřejnit a následně archivovat.

V praktické části jsem výše uvedené body aplikovala na podnik ABC, s.r.o. Společnost ABC, s.r.o. vlastní kancelářskou budovu, ve které pronajímá nebytové prostory a parkovací místa firmám. Je ze 100 % vlastněna společností GAP a.s., pro kterou každý kvartál sestavuje mezitímní účetní závěrku a je dobrovolně auditována. V podkapitole Současný stav řešené problematiky jsem popsala procesy, které společnost ABC, s.r.o. provádí během každé účetní závěrky ve stejných bodech, které jsem vytyčila v teoretické části.

V části Zhodnocení a návrhy řešení jsem se zabývala, zda a jestli v dostatečné míře postupuje účetní jednotka při procesu účetní závěrky dle předpisů, dané upravující.

Patrně největší chybou společnosti je její absence vnitropodnikových směrnic, které by poskytovaly návod a oporu v účtování i vykazování. Proto jsem vypracovala svůj návrh směrnice týkající se inventarizace v kapitole 6.1. V další podkapitole jsem popsala využívaný účetní software Helios Inuvio, zhodnotila jeho vhodnost pro daný podnik a porovnála s jiným, mnou známým účetním programem Stormware Pohoda. Výsledkem bylo, že Helios Inuvio je pro účtování daného podniku vhodný, i přes některé jeho nedostatečnosti. Na závěr jsem zhodnotila postupy, které společnost ABC, s.r.o. provádí při účetní závěrce, tedy porovnála teoretickou část s praktickou. V místech, kde vznikali rozdíly, jsem dala doporučení pro zlepšení, nicméně jich nebylo mnoho a dle mého názoru společnost ABC, s.r.o. postupuje v souladu se zákonnými úpravami a poskytuje věrné, správné a úplné informace o stavu svých aktiv a pasiv externím uživatelům.

7. Seznam použitých zdrojů

Bohdalová Marie, Ing. Účetní uzávěrka. [online]. Dostupné z: <http://www.uctovani.net/clanek.php?t=Ucetni-uzaverka&idc=73>

BŘEZINOVÁ H. Rozumíme účetní závěrce podnikatelů. Praha: Wolters Kluwer, 2020, 244 s., ISBN978-80-7598-913-0

Česko. Ministerstvo financí. České účetní standardy pro podnikatele, ve znění pozdějších úprav

Česko. Ministerstvo financí. Vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, ve znění pozdějších úprav

Česko, Vláda, Zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších úprav

Česko. Česká národní rada. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších úprav

Česko. Česká národní rada. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

Česko. CSSZ. Zákon č. 582/1991 SB. o organizace provádění sociálního zabezpečení § 35a

DVOŘÁKOVÁ, D. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. Brno: BizBooks, 2017, 368 s., ISBN 978-80-265-0692-8.

ELLIOTT, B. Financial Accounting and Reporting. Harlow UK:Pearson, 2017, 904 s., ISBN 978-1-292-16240-9

Holíková Petra Účetní závěrka.301 [online]. Dostupné z: <http://www.uctovani.net/clanek.php?t=Ucetni-zaverka&idc=43>

KOVALÍKOVÁ, Hana. Vnitřní směrnice pro podnikatele. Olomouc: ANAG, [2003]-. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-824-6.

MatiDal ARCHIVACE ÚČETNÍCH A MZDOVÝCH DOKLADŮ. [online]. Dostupné z: <http://www.matidal.cz/novinky/2019/01/20/archivace-ucetnich-mzdovych-dokladu>

Meritum Účetnictví podnikatelů 2020. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2020, s. 556:. ISBN 978-80-7598-593-4.

MÜLLEROVÁ, L., ŠINDELÁŘ, M. Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích. Praha: Grada, 2016, 208 s., ISBN 978-80-247-5806-0

Pilařová, Ivana. Účetní odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Portál DAUČ.cz [online]. Praha: Wolters Kluwer, 29. 5. 2007. [cit. 2021-03-13].

Dostupné z <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=28731>

ISSN 2533-4484

Portál POHODA [online]. Informace pro účetní a podnikatele. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. [cit. 13.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/inventarizace---na-co-bychom-nemeli-zapomenout/>

Portál POHODA [online]. Účetní a daňové odpisy majetku. Informace pro účetní a podnikatele - Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 13.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-a-danove-odpisy-majetku/>

Portál POHODA. K čemu u pohledávek slouží zákonné opravné položky. Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 13.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/k-cemu-u-pohledavek-slouzi-zakonne-opravne-pol/>

Portál POHODA. Při uplatnění daňové ztráty nestačí jen hlídat pět let. Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 13.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/pri-uplatneni-danove-zraty-nestaci-hlidat-pet-let/>

Portál POHODA. Odložená daň. Informace pro účetní a podnikatele - [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 13.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/odlozena-dan/>

Portál POHODA. Opravy daňového přiznání k dani z příjmů. Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 13.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/opravy-danoveho-priznani-k-dani-z-prijmu/>

Portál POHODA. Kategorizace účetních jednotek od 1. 1. 2016. Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 13.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/kategorizace-ucetnich-jednotek-od-1-1-2016/>

Portál POHODA K čemu u pohledávek slouží zákonné opravné položky. Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 13.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/k-cemu-u-pohledavek-slouzi-zakonno-opravne-pol/>

Portál POHODA. Smluvní pokuty a úroky z prodlení. Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 13.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/smluvni-pokuty-a-uroky-z-prodleni/>

Portál POHODA. Jak účtovat o goodwillu? Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit.

13.03.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/jak-uctovat-o-goodwillu/>

RYNEŠ, P. Podvojný účetnictví a účetní závěrka. Praha : ANAG, 2020, 1120 s., ISBN 978-80-7554-254-0

Svaz účetních České republiky. Svaz účetních České republiky [online]. Copyright © 2017, Svaz účetních České republiky, [cit. 13.03.2021]. Dostupné z: <https://www.svaz-ucetnich.cz/diskuse/1221>

SKÁLOVÁ, J. a kol. Podvojný účetnictví 2018. Praha: Grada, 2018, 192 s., ISBN 978-80-271-0868-8

STROUHAL, Jiří. Účetnictví ...: velká kniha příkladů. Brno: BizBooks, 2012-. ISBN 978-80-265-0008-7.

Účetní výkazy společnosti ABC, s.r.o.

Vochozková Lenka. Účetnictví krok za krokem. [online]. Dostupné z: <http://www.uctovani.net/clanek.php?t=Ucetnictvi-krok-za-krokem-6-dil-Rozvaha-aktiva-pasiva&idc=311>

8. Přílohy

Obrázek 3 Rozvaha společnosti ABC, s.r.o.

s.r.o. k 31.12.2019
Identifikační číslo
v tis. Kč

ROZVAHA v plném rozsahu

		Běžné účetní období			Minulé účet.období
		Brutto	Korekce	Netto	
AKTIVA CELKEM		628 356	-88 916	537 438	545 263
A.	POHLEDÁVKY ZA UPSANÝ ZÁKLADNÍ KAPITÁL				
B.	DLOUHODOBÝ MAJETEK	562 376	-87 886	474 488	485 364
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	19 355	-5 851	13 503	15 432
B. I. 1.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje				
2.	Ocenitelná práva	64	-64		
1.	Software	64	-64	0	
2.	Ostatní ocenitelná práva				
3.	Goodwill	19 291	-5 787	13 503	15 432
4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek				
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek				
1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek				
2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	543 021	-82 035	460 985	469 932
B. II. 1.	Pozemky a stavby	528 152	-71 060	457 092	485 276
1.	Pozemky	24 419		24 419	24 419
2.	Stavby	503 734	-71 060	432 673	440 857
3.	Hmotné movité věci a jejich soubory	14 729	-10 975	3 754	4 563
3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku				
4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek				
1.	Pěstitelské celky trvalých porostů				
2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny				
3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek				
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	139		139	93
1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek				
2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	139		139	93
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	0	0	0	0
B. III. 1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba				
2.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba				
3.	Podíly - podstatný vliv				
4.	Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv				
5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly				
6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní				
7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek				
1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek				
2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek				
C.	OBĚŽNÁ AKTIVA	56 269	-1 030	54 229	54 220
C. I.	Zásoby	0	0	0	0
C. I. 1.	Materiál				
2.	Nedokončená výroba a polotovary				
3.	Výrobky a zboží				
1.	Výrobky				
2.	Zboží				
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny				
5.	Poskytnuté zálohy na zásoby				
C. II.	Pohledávky	2 601	-1 030	1 571	1 555
C. II. 1.	Dlouhodobé pohledávky	0	0	0	0
1.	Pohledávky z obchodních vztahů				
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba				
3.	Pohledávky - podstatný vliv				
4.	Odložená daňová pohledávka				
5.	Pohledávky ostatní				
5.1.	Pohledávky za společnosti				
5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy				
5.3.	Dohadné účty aktivní				
5.4.	Jiné pohledávky				

ROZVAHA v plném rozsahu

		Běžné účetní období			Minulé účetní období
		Brutto	Korekce	Netto	Netto
C. II. 2.	Krátkodobé pohledávky	2 801	-1 030	1 571	1 555
1.	Pohledávky z obchodních vztahů	1 030	-1 030	0	527
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba				
3.	Pohledávky - podstatný vliv				
4.	Pohledávky - ostatní	1 571		1 571	1 028
4.1.	Pohledávky za společníky				
4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění				
4.3.	Stát - daňové pohledávky				
4.4.	Krátkodobě poskytnuté zálohy	64		64	63
4.5.	Dohadné účty aktivní	512		512	965
4.6.	Jiné pohledávky	995		995	
C. III.	Krátkodobý finanční majetek	0	0	0	0
1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba				
2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek				
C. IV.	Peněžní prostředky	52 658	0	52 658	52 665
1.	Peněžní prostředky v pokladně				
2.	Peněžní prostředky na účtech	52 658		52 658	52 665
D.	Časové rozlišení aktiv	8 721	0	8 721	5 679
D. 1.	Náklady příštích období	3 931		3 931	1 695
D. 2.	Komplexní náklady příštích období				
D. 3.	Příjmy příštích období	4 789		4 789	3 984

ROZVAHA v plném rozsahu

		Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
PASIVA CELKEM		637 438	545 263
A.	VLASTNÍ KAPITÁL	69 896	66 469
A. I.	Základní kapitál	250	250
A. I. 1.	Základní kapitál	250	250
2.	Vlastní podíly (-)		
3.	Změny základního kapitálu		
A. II.	Ažio a kapitálové fondy	126 893	124 029
A. II. 1.	Ažio		
2.	Kapitálové fondy	126 893	124 029
1.	Ostatní kapitálové fondy	151 737	151 737
2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	806	-2 059
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	-25 649	-25 649
4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)		
5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)		
A. III.	Fondy ze zisku	85	85
A. III. 1.	Ostatní rezervní fondy	85	85
2.	Statutární a ostatní fondy		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	-57 896	-53 988
IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let		
2.	Neuhrazená ztrata minulých let (-)	-57 896	-53 988
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	564	-3 907
A. VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	0	0
B. + C.	CIZÍ ZDROJE	467 542	478 504
B.	Rezervy	0	0
B. 1.	Rezerva na důchody a podobné závazky		
2.	Rezerva na daň z příjmů		
3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů		
4.	Ostatní rezervy		
C.	Závazky	467 542	478 504
C. I.	Dlouhodobé závazky	467 698	473 944
1.	Vydané dluhopisy	0	0
1.	Vyměnitelné dluhopisy		
2.	Ostatní dluhopisy		
2.	Závazky k úvěrovým institucím	204 000	204 000
3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	1 685	1 118
4.	Závazky z obchodních vztahů		
5.	Dlouhodobé směnky k úhradě		
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	233 000	251 070
7.	Závazky - podstatný vliv		
8.	Odložený daňový závazek	19 013	17 756
9.	Závazky - ostatní		
1.	Závazky ke společníkům		
2.	Dohadné účty pasivní		
3.	Jiné závazky		

Obrázek 4 Výkaz zisku a ztráty společnosti ABC, s.r.o.

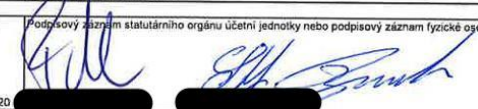
Identifikační číslo: [redacted] s.r.o. za rok 2019
v tis. Kč

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

		Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	44 500	41 522
II.	Tržby za prodej zboží		
A.	Výkonová spotřeba	9 233	8 620
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží		
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	2 911	2 843
A.3.	Služby	6 322	5 777
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	0	0
C.	Aktivace (-)	0	0
D.	Osobní náklady	0	0
D.1.	Mzdové náklady		
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady		
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění		
D.2.2.	Ostatní náklady		
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	13 042	14 230
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	13 042	13 200
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	13 042	13 200
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné		
E.2.	Úpravy hodnot zásob		
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek		1 030
III.	Ostatní provozní výnosy	-0	238
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku		
III.2.	Tržby z prodaného materiálu		
III.3.	Jiné provozní výnosy	-0	238
F.	Ostatní provozní náklady	404	342
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku		
F.2.	Zůstatková cena prodaného materiálu		
F.3.	Daně a poplatky	32	30
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období		
F.5.	Jiné provozní náklady	372	312
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	21 820	18 588
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	0	0
IV.1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba		
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0	0
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba		
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	480	0
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba		
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	480	
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	20 827	22 423
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	14 174	18 070
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	6 753	4 353
VII.	Ostatní finanční výnosy	5	6
K.	Ostatní finanční náklady	228	238
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-20 672	-22 655
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	1 148	-4 087

Identifikační číslo s.r.o. za rok 2019
v tis. Kč

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

		Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
L.	Daň z příjmu		
L.1.	Daň z příjmu splatná	585	-180
L.2.	Daň z příjmu odložená (+/-)	585	-180
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	564	-3 907
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	564	-3 907
*	Čistý obrát za účetní období	44 885	41 766
Sestaveno dne:	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou:		
26.05.2020			

Tabulka 27 Výpočet účetního odpisu za rok 2020

UP Cena stav	UP Oprávky změna	UP ZC st.	UP Cena zm.	UP Dat.p. (DMR)	UP Typ pohybu	UP Kontace	UP Ú
501 683 450,02	851 933,00	432 173 111,02	0,00	31.12.2019	Odpis	27	A
501 696 475,02	0,00	432 186 136,02	13 025,00	15.1.2020	Technické zhodnocení	26	A
501 696 475,02	0,00	432 186 136,02	0,00	15.1.2020	Změna odpisování		N
501 696 475,02	851 859,00	431 334 277,02	0,00	31.1.2020	Odpis	27	A
501 696 475,02	851 881,00	430 482 396,02	0,00	29.2.2020	Odpis	27	A
501 696 475,02	851 881,00	429 630 515,02	0,00	31.3.2020	Odpis	27	A
501 696 475,02	851 881,00	428 778 634,02	0,00	30.4.2020	Odpis	27	A
501 731 595,02	0,00	428 813 754,02	35 120,00	31.5.2020	Technické zhodnocení	26	A
501 731 595,02	851 941,00	427 961 813,02	0,00	31.5.2020	Odpis	27	A
501 731 595,02	851 941,00	427 109 872,02	0,00	30.6.2020	Odpis	27	A
501 731 595,02	851 941,00	426 257 931,02	0,00	31.7.2020	Odpis	27	A
501 731 595,02	851 941,00	425 405 990,02	0,00	31.8.2020	Odpis	27	A
501 731 595,02	851 941,00	424 554 049,02	0,00	30.9.2020	Odpis	27	A
501 731 595,02	851 941,00	423 702 108,02	0,00	31.10.2020	Odpis	27	A
501 731 595,02	851 941,00	422 850 167,02	0,00	30.11.2020	Odpis	27	A
501 731 595,02	851 941,00	421 998 226,02	0,00	31.12.2020	Odpis	27	A

Tabulka 28 Výpočet daňového odpisu za rok 2019

DP Vst.c.st.	DP Cena změna	DP Zvýšení c.st.	DP Cena stav	DP Oprávky změna	DP ZC st.	DP Daňová skupina	DP Dat.p. (DMR)	DP Typ pohybu	K/S/PM
402 112 219,93	0,00	4 316 392,02	406 428 611,95	14 677 875,00	337 591 121,95	6.skupina	31.12.2018	Odpis	50
402 112 219,93	197 386,10	4 513 778,12	406 625 998,05	0,00	337 788 508,05	6.skupina	8.3.2019	Technické zhodnocení	50
402 112 219,93	251 701,00	4 765 479,12	406 877 699,05	0,00	338 040 209,05	6.skupina	20.8.2019	Technické zhodnocení	50
402 112 219,93	54 474,70	4 819 953,82	406 932 173,75	0,00	338 094 683,75	6.skupina	13.9.2019	Technické zhodnocení	50
402 112 219,93	1 450 362,00	6 270 315,82	408 382 535,75	0,00	339 545 045,75	6.skupina	20.9.2019	Technické zhodnocení	50
402 112 219,93	79 224,00	6 349 539,82	408 461 759,75	0,00	339 624 269,75	6.skupina	30.9.2019	Technické zhodnocení	50
402 112 219,93	0,00	6 349 539,82	408 461 759,75	0,00	339 624 269,75	6.skupina	1.10.2019	Přer./Pokr.	50
402 112 219,93	78 874,01	6 428 413,83	408 540 633,76	0,00	339 703 143,76	6.skupina	31.12.2019	Technické zhodnocení	50
402 112 219,93	0,00	6 428 413,83	408 540 633,76	0,00	339 703 143,76	6.skupina	31.1.2020	Přer./Pokr.	50
402 112 219,93	13 025,00	6 441 438,83	408 553 658,76	0,00	339 716 168,76	6.skupina	31.1.2020	Technické zhodnocení	50
402 112 219,93	35 120,00	6 476 558,83	408 588 778,76	0,00	339 751 288,76	6.skupina	31.5.2020	Technické zhodnocení	50
402 112 219,93	0,00	6 476 558,83	408 588 778,76	13 590 052,00	326 161 236,76	6.skupina	31.12.2020	Odpis	50

Směrnice č. 005: Inventarizace majetku a závazků

A. Obecná část

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými předpisy:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů – dle § 6, § 29 a § 30
- Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů - § 58 Vzájemné zúčtování
- Českých účetních standardů č. 007 – Inventarizační rozdíly ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob
- Zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád, ve znění pozdějších předpisů - § 151 Evidence daní

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

§ 6

(...)

(3) Účetní jednotky jsou povinny inventarizovat majetek a závazky podle § 29 a 30.

(...)

§ 29

(1) Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování o položkách podle § 25 odst. 3. Inventarizaci účetní jednotky provádějí k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (dále jen "periodická inventarizace"). V případech uvedených v odstavci 2 účetní jednotky mohou provádět inventarizaci i v průběhu účetního období (dále jen "průběžná inventarizace"). Ustanovení o provádění inventarizací podle zvláštních právních předpisů nejsou tímto dotčena.

(2) Průběžnou inventarizaci 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,

kteřou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. Termín této inventarizace si stanoví sama účetní jednotka. Každý druh zásob a uvedeného hmotného majetku musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období.

(3) Účetní jednotky jsou povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení.

(4) Požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace u vybraných účetních jednotek, včetně bližších podmínek inventarizace položek jiných aktiv a jiných pasiv stanoví prováděcí právní předpis.

§ 30

(1) Účetní jednotky zjišťují při inventarizaci skutečné stavy majetku a závazků a zaznamenávají je v inventurních soupisech. Tyto stavy zjišťují

a) fyzickou inventurou u majetku, u kterého lze vizuálně zjistit jeho existenci, nebo
b) dokladovou inventurou u závazků a majetku, u kterého nelze vizuálně zjistit jeho existenci, a to včetně jiných aktiv, jiných pasiv a skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů.

(2) Účetní jednotky při inventarizaci postupují tak, že provádějí jednu nebo více inventur a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví.

(3) Účetní jednotky mohou při fyzické inventuře zjišťovat skutečný stav majetku počítáním, měřením, vážením a dalšími obdobnými způsoby, případně mohou využívat účetní záznamy, které prokazují jeho existenci.

(4) Při periodické inventarizaci mohou účetní jednotky při zjišťování skutečného stavu stanovit den, ke kterému skutečný stav zjišťují a který předchází rozvahovému dni (dále jen „rozhodný den“), a mohou dokončit zjišťování skutečného stavu podle účetních záznamů, které prokazují přírůstky a úbytky majetku a závazků, které nastaly mezi tímto dnem a rozvahovým dnem.

(5) Při průběžné inventarizaci se odstavec 4 použije obdobně.

(6) Účetní jednotky při periodické inventarizaci

a) mohou zahájit inventuru nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem,

b) ukončí inventuru nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni.

(7) Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat

a) skutečnosti podle odstavce 1, a to tak, aby bylo možno zjištěný majetek a závazky též jednoznačně určit,

b) podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností podle písmene a) a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury,

c) způsob zjišťování skutečných stavů,

d) ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,

e) ocenění majetku při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,

f) okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,

g) rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,

h) okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.

(8) Při průběžné inventarizaci mohou být inventurní soupisy podle odstavce 7 nahrazeny průkazným účetním záznamem o provedení fyzické inventury a o vyúčtování inventarizačních rozdílů.

(9) Pro inventarizaci kulturních památek, sbírek muzejní povahy a archeologických nálezů se ustanovení odstavců 1 až 8 použijí pouze v rozsahu, v jakém je účetní jednotka schopna zajistit inventarizaci tohoto majetku společně s plněním zvláštních povinností o zjišťování skutečného stavu tohoto majetku. Požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace kulturních památek, sbírek muzejní povahy a archeologických nálezů stanoví prováděcí právní předpis.

(10) Inventarizačními rozdíly se rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným tímto zákonem, kdy

a) skutečný stav je nižší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako manko, popřípadě schodek u peněžních hotovostí a cenin, nebo

b) skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako přebytek.

(11) Inventarizační rozdíly vyúčtují účetní jednotky do účetního období, za které se

inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

(12) Ustanovení týkající se inventarizace majetku a závazků se použijí i pro inventarizaci jiných aktiv a jiných pasiv, včetně skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů.

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

§ 58

Vzájemné zúčtování

(1) Za porušení vzájemného zúčtování v účetnictví a v účetní závěrce účetní jednotky se nepovažuje zúčtování:

a) dobropisů nebo refundací týkajících se konkrétní nákladové, popřípadě výnosové položky a vztahujících se k účetnímu období, ve kterém byl náklad, popřípadě výnos zúčtován,

b) doměrků a vratek daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků, včetně účtování o odložené dani podle § 59 odst. 4,

c) rozdílů zjištěných při inventarizaci, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob, například v důsledku různých rozměrů spojovacích materiálů nebo podobného balení zásob,

d) rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období.

(2) V účetní závěrce se navíc za vzájemné zúčtování nepovažuje souhrnné vykázání kursových rozdílů, zisků a ztrát z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu, pohledávek a závazků, s výjimkou přijatých a poskytnutých záloh a závdavků, vůči téže fyzické nebo právnické osobě, které mají dobu splatnosti do jednoho roku a jsou vedeny ve stejných měnách, vykázání vlastních dluhopisů a vykázání rezervy na daň z příjmů a uhrazených záloh a závdavků na daň z příjmů. Účetní jednotka uvede s ohledem na významnost výše uvedená souhrnná vykázání typů účetních

případů v příloze v účetní závěrce.

(3) Za vzájemné zúčtování se nepovažuje účtování o započtení pohledávek ve smyslu občanského zákoníku prostřednictvím rozvahových účtů pohledávek a závazků.

Zákon č. 280/2009 Sb. daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

§ 151

Evidence daní

(1) Z údajů evidence daní správce daně na žádost daňového subjektu vystaví potvrzení o stavu jeho osobního daňového účtu. Na vydávání potvrzení se přiměřeně použijí ustanovení § 102 odst. 1 a § 104 odst. 1.

(2) Z potvrzení o stavu osobního daňového účtu musí být patrný původní den splatnosti, popřípadě náhradní den splatnosti, jednotlivých daní.

B. Vnitropodniková část

Inventarizace budou za účetní jednotku ABC, s.r.o. provádět společnosti Účetní, s.r.o. a Provozní s.r.o. Ty jsou povinny inventarizaci provést tak, aby bylo dosaženo průkaznosti účetnictví. Inventarizace se zahájí vždy měsíc před mezitímní i konečnou účetní závěrkou, a to na základě pokynu od vlastníka, společnosti GAP, a.s.

Inventarizované účty

Tabulka 29 Inventarizace účtů ve vnitropodnikové směrnice ABC, s.r.o.

Pořadové číslo	Předmět inventarizace	Účtová třída nebo skupina
1.	Dlouhodobý majetek	0
2.	Bankovní účty	221

3.	Zúčtovací vztahy (odběratelé, přijaté zálohy, dodavatelé, daň z přidané hodnoty, pohledávky a závazky z pevných termínovaných operací, účty časového rozlišení)	311, 314, 321, 343, 361, 373, 381, 385, 388, 389 a 391
-----------	---	--

Zdroj: Vlastní tvorba

Inventarizační komise

Společnost ABC, s.r.o. vymeze jednotlivé druhy inventarizovaného majetku a závazků, stanoví termíny inventarizací i zodpovědnost. Jmenuje inventarizační komisi, která je minimálně dvoučlenná. Členové inventarizační komise jsou jmenováni zpravidla 14 dní před zahájením inventarizace. Společnost ABC, s.r.o. rovněž jmenuje osobu odpovědnou za inventarizaci.

Druhy inventarizace

Fyzická – provádí se u majetku hmotné i nehmotné povahy. Fyzickou inventuru provádí společnost Provoz s.r.o. Společnost ABC, s.r.o. vlastní budovu, v níž jsou kancelářské prostory, které pronajímá jiným společnostem. Budova se inventarizuje obhlídkou. Při fyzické inventuře je vysoce důležité rozlišit, zda vybavení prostor je v majetku pronajímatele nebo nájemce.

Dokladová – u majetku a závazků, u nichž nelze provést fyzickou inventuru. Dokladovou inventuru provádí společnost Účetní s.r.o. Jednotlivé účty vedené v účetnictví zpravidla kontroluje se skutečným stavem, jenž vede společnost Provozní s.r.o.

Řádná – provádí se vždy před mezitímní a řádnou účetní závěrkou

Mimořádná – v případě kontroly nebo jiných mimořádných událostech

Inventurní protokoly

Inventurní soupis je průkazný účetní záznam zobrazující výsledky inventury. Inventurní soupisy účetní jednotka uchovává po dobu 5 let.

Musí obsahovat tyto náležitosti:

- určení inventarizovaného majetku nebo závazku

- podpis osoby odpovědné za provedení inventury
- způsob zjišťování skutečného stavu
- ocenění v okamžiku ukončení inventury
- okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka
- okamžik zahájení a ukončení inventury

Inventarizační rozdíly

Pokud je při inventuře zjištěno, že skutečný stav je rozdílný od stavu v účetnictví a tyto rozdíly nelze nijak prokázat, účtuje se o **inventarizačních rozdílech**. Pokud je skutečný stav nižší než účetní, vzniká **manko**, které se účtuje do nákladů na účet 549 – Manka a škody. Naopak pokud je skutečný stav vyšší než vykázaný v účetnictví, účtuje se o **přebytku** do výnosů na účet 648 – Ostatní provozní výnosy. Inventarizační rozdíly je nutné zaúčtovat do období, ve kterém se zjišťuje stav majetku a závazku.

Datum vydání:

Účinnost:

Jméno odpovědné osoby:

Podpis odpovědné osoby: