

Účetní závěrka

krok za krokem



Kurzy Sprint
www.KurzySprint.cz

Obsah

<u>NEZBYTNÁ LEGISLATIVA</u>	<u>3</u>
<u>ÚČETNÍ ZÁVĚRKA A UZÁVĚRKA</u>	<u>4</u>
ÚČETNÍ UZÁVĚRKA	4
ÚČETNÍ ZÁVĚRKA	4
NEJDŮLEŽITĚJŠÍ ZÁSADY SESTAVOVÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	6
HARMONOGRAM PRACÍ NA ÚČETNÍ ZÁVĚRCE	6
<u>PŘÍPRAVNÉ PRÁCE.....</u>	<u>8</u>
INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ (§29-§30 ZÚ)	8
KURZOVÉ ROZDÍLY	9
POLHŮTNÍ POHLEDÁVKY, OPRAVNÉ POLOŽKY ÚČETNÍ A DAŇOVÉ, INSOLVENCE	11
ČASOVÉ ROZLIŠENÍ	14
DOHADNÉ POLOŽKY	16
REZERVY - TVORBA A ZÚČTOVÁNÍ	18
ODPISY	19
OCENĚNÍ CENNÝCH PAPÍRŮ A PODÍLŮ.....	21
CHYBY MINULÝCH LET	23
SESTAVENÍ DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ.....	23
ZAÚČTOVÁNÍ ODLOŽENÉ DANĚ	24
ZAÚČTOVÁNÍ SPLATNÉ DANĚ ZE ZISKU	25

<u>ÚČETNÍ ZÁVĚRKA.....</u>	<u>28</u>
UZAVŘENÍ ÚČTŮ HLAVNÍ KNIHY	28
SESTAVENÍ POVINNÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ	29
SESTAVENÍ NEPOVINNÝCH VÝKAZŮ	29
<u>ZVEŘEJNĚNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY.....</u>	<u>30</u>

Nezbytná legislativa

- Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví (dále jen ZÚ).
- 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 (dále jen „vyhláška“).
- Vyhláška č. 270/2010 Sb. o inventarizaci majetku a závazků je vyhláškou určenou vybraným účetním jednotkám – inspirace i pro podnikatele.
- Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů (dále jen ZDP).
- Zákon č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen ZOR).
- Zákon č. 90/2012 Sb. Zákon o obchodních korporacích (dále jen ZOK).
- Zákon č. 89/2012 Sb. občanský zákoník (dále jen NOZ)
- Zákon č. 182/2006 Sb. o úpadku a způsobech jeho řešení - insolvenční zákon (dále jen IZ).

Účetní závěrka a uzávěrka

Účetní uzávěrka

Představuje **soubor účetních úkonů**, které předchází účetní závěrce. Např.: inventarizace, vypořádání přechodných účtů aktiv a pasiv, především uzavření účtů převodem jejich zůstatků na 702 nebo 710.

Účetní závěrka

Představuje sestavení účetních výkazů (rozhava, výkaz zisků a ztrát, příloha). Jestliže se účetní jednotka rozhodne, může sestavit přehled o peněžních tocích (cash flow) a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Druhy účetní závěrky

- **Řádná** – sestavuje se k rozvahovému dni (poslední den účetního období).
- **Mimořádná** – sestavuje se v mimořádných situacích (např. ke dni zrušení účetní jednotky, při vstupu firmy do likvidace, konkurzu).

Účetní závěrka se provádí v:

- 1) **Plném rozsahu** – musí jí dělat:
 - a) všechny a.s.
 - b) účetní jednotky podléhající auditu

- 2) **Zjednodušeném rozsahu** – ostatní účetní jednotky (rozvaha a výkaz zisků a ztrát obsahuje pouze položky označené velkými písmeny a římskými číslicemi). Účetní jednotky, kterých se netýká účetní závěrka v plném rozsahu, mohou sestavit účetní závěrku i kombinací výkazy v plném rozsahu a přílohu účetní závěrky ve zjednodušeném rozsahu.

Vybrané účetní problémy – změna proti předchozím rokům

Rezervní fond

Nový ZOK neobsahuje povinnost tvorby rezervního fondu ani nedělitelného fondu.

- Pokud s.r.o. nebo a.s. nechají ve společenské smlouvě „starý“ text, tvoří fond dále podle Obchodního zákoníku
- Pokud valnou hromadou dojde ke změně dokumentů, valná hromada rozhodne, jak se naloží se zůstatkem účtu 421. Pokud nerozhodne, pak ponechá zůstatek účtu nezměněn do roku 2015

Záloha na podíly na zisku

Na novou skutečnost, spočívající v možnosti výplaty záloh na podíly na zisku, reagovalo MF ČR novelou vyhlášky pro podvojně účetnictví podnikatelů, a to zavedením nové povinně vykazované položky rozvahy v rámci vlastního kapitálu "**A.V.2. Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku /-/-**". Tato položka je dle §4 odst. 8 vyhlášky povinná i pro účetní jednotky, které budou sestavovat rozvahu ve zjednodušeném rozsahu.

Pro případ výplaty zálohy podílu na zisku se účtuje **na vrub účtů skupiny 43x** a **ve prospěch příslušného účtu skupiny 36x**.

Při rozhodnutí o rozdělení zisku nebo jiných vlastních zdrojů se účtuje naopak, tj. **ve prospěch účtu skupiny 43x** a **na vrub účtu skupiny 36x**.

Nejdůležitější zásady sestavování účetní závěrky

- **ZÁSADA 1**
AKTIVA = PASIVA.
- **ZÁSADA 2**
výsledek hospodaření za účetní období (výkaz zisku a ztráty)
= výsledek hospodaření běžného účetního období (rozvaha).

Harmonogram prací na účetní závěrce

- 1) přípravné práce
- 2) účetní závěrka
 - a) uzavření účtů hlavní knihy
 - b) sestavení účetní závěrky
 - i) rozvaha
 - ii) výkaz zisku a ztráty
 - iii) příloha
 - iv) výkaz cash flow
 - v) výkaz o změnách vlastního kapitálu
- 3) následné povinnosti
 - a) zpráva o vztazích mezi propojenými osobami

- b) audit
- c) výroční zpráva
- d) zveřejnění

Přípravné práce

Inventarizace majetku a závazků (§29-§30 ZÚ)

- Zinventarizovat každý účet v hlavní knize (zjistit, z čeho se skládá zůstatek příslušného účtu).
- Zjistit skutečný stav inventurou:
 - fyzická (měření, vážení, počítání)
 - dokladová (fyzický stav musí souhlasit na doklad – např. účet 221 na výpis z banky)
- Porovnání skutečného a účetního stavu
- Kontrola hodnoty a kvality inventarizovaného majetku či závazku.
- Zjištění a zaúčtování případných inventarizačních rozdílů:
 - u zásob
 - manko do normy – 501/112, 504/132, 61x/12x
 - manko nad normu – 549/112, 549/132
 - přebytek – 112/648, 132/648, 12x/61x
 - u finančního majetku
 - manko – 569/211, 569/213
 - přebytek – 211/668, 213/668
 - u dlouhodobého majetku
 - odepisovaný majetek – manko 549/07x,08x
 - neodepisovaný majetek 549/03x

- Odepisovaný majetek – přebytek – 01x/07x nebo 02x/08x
- Neodepisovaný majetek – přebytek – 03x/413

Ten, kdo účtuje o zásobách, musí zkontrolovat konečný zůstatek na účtu 111,131, protože ten k 31.12. musí být 0. Kdybychom vykazovali konečný zůstatek na účtech pořízení, musíme ho převést následovně:

- máme fakturu, nemáme zásobu – 119/111, 139/131
- nemáme fakturu, máme zásobu – 111/389, 131/389

Příklad na účtování zásob způsobem B na konci roku

- 1) PS skladu k 1.1.2014: 50 000 Kč, účet 112 (aktivní zůstatek).
- 2) Převod počáteční zásoby do spotřeby 50 000 Kč, 501/112.
- 3) Stav zásob dle inventury k 31.12.2014: 75 000 Kč, 112/501.
- 4) KS skladu k 31.12.2014 75 000 Kč, účet 112 (aktivní zůstatek).

Kurzové rozdíly

Dle §24 ZÚ se majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají na českou měnu **kurzem devizového trhu vyhlášeným ČNB** k okamžiku uskutečnění účetního případu (denní nebo pevný kurz) a ke konci rozvahového dne (31. 12. 2014).

Na českou měnu se přepočítávají majetek a závazky uvedené § 4 odst. 12 ZÚ:

- pohledávky a závazky,
- podíly na obchodních společnostech,
- práva z cenných papírů a zaknihovaných cenných papírů a derivátů,
- ceniny,
- cizí měny (devizové hodnoty s výjimkou zlata),
- opravné položky a rezervy k majetku a závazkům v cizí měně

Kurzové rozdíly účtujeme následovně

valutová pokladna	563/211	211/663
devizový účet	563/221	221/663
pohledávky	563/311	311/663
závazky	563/321	321/663

Příklad

Poslední kurz eura vyhlášený ČNB v roce je 30 Kč

	V účetnictví k RD	Je	Má být	Kurzové rozdíly
Peníze	100 EUR	3100 Kč	3000 Kč	563/211 100 Kč
Závazky	200 EUR	5700 Kč	6000 Kč	563/321 300 Kč
Pohledávky	300 EUR	8600 Kč	9000 Kč	311/663 400 Kč

Metodu kurzových rozdílů upravuje §60 vyhlášky.

Dle pokynu GFŘ D-6 "K §23 odst. 2" bod 3. kurzové rozdíly zaúčtované v souladu s účetními předpisy na vrub nákladů nebo ve prospěch výnosů, a to jak v průběhu roku, tak k rozvahovému dni, k němuž se zpracovává účetní závěrka, jsou součástí základu daně bez ohledu na to, k jakému nákladu nebo výnosu se vztahují.

Polhůtní pohledávky, opravné položky účetní a daňové, insolvence

Účetní opravné položky

Jedná se o významný nástroj k zachycení věrného obrazu účetnictví v návaznosti na § 25/3 ZÚ, dále § 26/3 ZÚ a zejména § 7 ZÚ. Impuls k opravné položce by měl být zachycen nejpozději při provádění inventury a měl by být v rámci inventarizace proúčtován.

Výsledkem je snížení hodnoty vlastního kapitálu a hodnoty jmění. Pokud jsou účetní opravné položky podhodnoceny, může dojít k zmýlení uživatelů účetní závěrky a k nedozírným následkům podcenění tohoto institutu. Opravné položky spolu s odpisy a rezervami jsou trojicí, která zabezpečuje mimo provozní chod celé účetní jednotky základní nástroj k dosažení věrného obrazu.

Daňové opravné položky

Daňově uznatelné jsou pouze opravné položky vytvořené dle zákona o rezervách. Běžných podnikatelských účetních jednotek se týkají **daňové opravné položky k pohledávkám**:

- opravné položky k pohledávkám za dlužníky v **insolvenčním řízení** (§8 ZOR)
- opravné položky k **nepromlčeným pohledávkám** splatným po 31. prosinci (§8a ZOR)

U opravných položek vzniklých před 31. 12. 2013 se bude i nadále postupovat dle původního právního stavu. Stará úprava ve své podstatě rozlišovala dvojí možnost tvorby opravných položek k nepromlčeným pohledávkám.

Pokud byla rozvahová hodnota pohledávky v době vzniku **menší jak 200 000 Kč a nebylo zahájeno rozhodčí, soudní či správní řízení**, bylo možné k těmto pohledávkám vytvářet opravnou položku pouze **do výše 20%** rozvahové hodnoty pohledávky. **Bylo-li ohledně těchto pohledávek zahájeno některé z výše uvedených řízení**, bylo možné vytvářet k pohledávkám opravné položky **v závislosti na době, která uplynula od splatnosti pohledávky**.

Výše opravných položek podle doby uplynulé od splatnosti byla následující:

- 20% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky, uplynulo-li více jak 6 měsíců,
- 33% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky, uplynulo-li více jak 12 měsíců,
- 50% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky, uplynulo-li více jak 18 měsíců,
- 66% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky, uplynulo-li více jak 24 měsíců,
- 80% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky, uplynulo-li více jak 30 měsíců,
- 100% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky, uplynulo-li více jak 36 měsíců.

Od 1. 1. 2014 byl novelizován §8a zákona o rezervách. Podle nového znění § 8a ZoR odst. 1 lze tvořit zákonné opravné položky za podmínky, že od konce sjednané doby splatnosti uplynulo více než:

- 18 měsíců, až do výše 50% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 36 měsíců, až do výše 100% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

Podmínka zahájení rozhodčího, soudního či správního řízení dnes již zůstává pouze u pohledávek, jejichž rozvahová hodnota bez příslušenství v okamžiku jejího vzniku byla vyšší než 200 000 Kč a jedná se o pohledávky nabyté postoupením.

Opravné položky k **drobným pohledávkám**, jejichž rozvahová hodnota v okamžiku jejich vzniku nepřesáhla částku 30 000 Kč (§8c ZOR).

Opravné položky se zruší, pokud **pominou důvody** pro jejich existenci. V případě daňových opravných položek se opravné položky zruší také, pokud se pohledávka **promiřela**.

Účtování opravných položek k pohledávce

Text	MD	DAL
Tvorba zákonné opravné položky k pohledávce	558 D	391
Tvorba účetní opravné položky k pohledávce	559 N	391
Snížení nebo zrušení zákonné opravné položky k pohledávce	391	558 D
Snížení nebo zrušení účetní opravné položky k pohledávce	391	559 N
Snížení nebo zrušení účetní opravné položky k pohledávce	391	559 N

Časové rozlišení

Dle §3 odst. 1 zákona o účetnictví účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti **časově a věcně souvisí**.

Není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. Časové rozlišení se použije u nákladů a výnosů, pokud v okamžiku jejich účtování jsou současně známy účel (věcné vymezení), **částka a období**, kterého se týkají.

Příklad - náklady příštích období

V prosinci 2014 nájemce zaplatil nájemné za leden 2015.

V prosinci 2014	MD 381	DAL 221	300
V lednu 2015	MD 518	DAL 381	300

Náklady příštího období se použijí například také u finančního leasingu nebo při zařazení většího rozsahu drobného majetku do používání.

Příklad - výdaje příštích období

Nájemce zaplatí nájemné za prosinec 2014 až v lednu 2015.

V prosinci 2014	MD 518	DAL 383	300
V lednu 2015	MD 383	DAL 221	300

Příklad - výnosy příštích období

V prosinci 2014 pronajímatel přijal platbu nájemného za leden 2015.

V prosinci 2014	MD 221	DAL 384	300
V lednu 2015	MD 384	DAL 602	300

Příklad - příjmy příštích období:

Pronajímatel přijme platbu nájemného za prosinec 2014 až v lednu 2015.

V prosinci 2014	MD 385	DAL 602	300
V lednu 2015	MD 221	DAL 385	300

Součástí časového rozlišení jsou také **Komplexní náklady příštích období** (např. náklady na přípravu a záběh výkonů, náklady na dlouhodobou propagaci).

Dle ČÚS č. 017 bodu 3. 11. časově rozlišovat nelze **pokuty, penále, manka a škody**.

Dle ČÚS č. 019 bodu 6. 4. časové rozlišení není nutno používat v případech, kdy se jedná o **nevýznamné částky** (např. předplatné novin a časopisů, nákup kalendářů) nebo **pravidelně se opakující výdaje** (např. placené pojistné).

Uvedené zjednodušení nelze uplatnit v souladu s pokynem GFŘ D-6 "K §23 odst. 2" v případech, které se řeší pomocí dohadných položek (např. platby za spotřebu elektrické energie, plynu, vody) nebo časového rozlišení (např. přijaté a placené nájemné včetně finančního leasingu, náklady na technický rozvoj, přípravu a záběh výroby).

Dohadné položky

Dohadné účty se použijí u nákladů a výnosů, pokud v okamžiku jejich účtování jsou současně známy **účel** (věcné vymezení) a **období**, kterého se týkají, ale není známa jejich přesná výše. Dohadné účty zahrnují pohledávky a závazky (dluhy) stanovené například podle smluv, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady (např. nevyfakturované dodávky).

Předpokladem pro účtování o dohadné položce je, že je doložena **existence** závazku (dluhu) nebo pohledávky k rozvahovému dni, jen v okamžiku účtování ještě není známa její přesná výše.

Příklad - dohadné účty aktivní

Pohledávka za pojišťovnou v důsledku pojistné události v roce 2014 uznané pojišťovnou, pokud ještě není známa přesná částka.

V roce 2014	MD 388	DAL 648	10 000
V roce 2015	MD 221	DAL 388	9 500
	MD 648	DAL 388	500

Příklad - dohadné účty pasivní (nevyfakturované dodávky)

Nájemce nemá k okamžiku účtování uzávěrkových operací k dispozici vyúčtování služeb souvisejících s nájmem za rok 2014.

V roce 2014	MD 314	DAL 221	1 452
	MD 343	DAL 314	252
	MD 518 a 502	DAL 389	1 200
V roce 2015	MD 389	DAL 321	1 200
	MD 518 a 502	DAL 321	100
	MD 321	DAL 314	1 200
	MD 343	DAL 321	21

Rezervy - tvorba a zúčtování

Dle §26 odst. 3 zákona o účetnictví rozlišujeme **účetní rezervy**:

- rezerva na rizika a ztráty (např. rezerva na garanční opravy),
- rezerva na daň z příjmů
- rezerva na důchody a podobné závazky,
- rezerva na restrukturalizaci,
- technické rezervy nebo jiné rezervy podle zvláštních právních předpisů.

Dle §57 vyhlášky jsou rezervy určeny k pokrytí budoucích závazků (dluhů) nebo výdajů podle §26 zákona o účetnictví, u nichž je znám **účel**, je **pravděpodobné, že nastanou**, avšak zpravidla není jistá částka nebo den, k němuž vzniknou.

Rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek. Výši vytvořených rezerv a jejich odůvodněnost ověřuje účetní jednotka nejméně při každé **inventarizaci**.

Daňově uznatelné jsou pouze **rezervy dle zákona o rezervách**. Zákon o rezervách rozlišuje následující daňové rezervy:

- rezerva na opravy hmotného majetku,
- rezerva na pěstební činnost,
- rezerva na odbahnění rybníka,
- rezerva na sanaci pozemků dotčených těžbou,
- rezerva na vypořádání důlních škod,
- rezervy, u nichž to uvede zvláštní zákon.

Pro daňovou uznatelnost rezerv dle zákona o rezervách je zákonem o rezervách požadováno i **uložení peněz na samostatný účet v bance**.

Účtování tvorby rezervy

Tvorba zákonné rezervy v provozní oblasti	MD 552	DAL 451
Tvorba účetní rezervy v provozní oblasti	MD 554	DAL 459
Tvorba účetní rezervy ve finanční oblasti	MD 574	DAL 459
Tvorba rezervy na restrukturalizaci	MD 584	DAL 459

Účtování snížení nebo zrušení rezervy

Snížení nebo zrušení zákonné rezervy v provozní oblasti	MD 451	DAL 552
Snížení nebo zrušení účetní rezervy v provozní oblasti	MD 459	DAL 554
Snížení nebo zrušení účetní rezervy ve finanční oblasti	MD 459	DAL 574
Snížení nebo zrušení rezervy na restrukturalizaci	MD 459	DAL 584

Odpisy

Odpisování dlouhodobého majetku upravuje především §28 ZÚ a §56 vyhlášky. Odpisovaný nehmotný a hmotný dlouhodobý majetek se odpisuje **z pořizovací ceny**, popř. z ocenění **vlastními náklady** v případě pořízení vlastní činností. Odpisy vyjadřují **trvalé** snížení hodnoty majetku.

Jak §28 ZÚ, tak i daňové předpisy, kromě vyjmenovaných případů (např. smlouva o výpůjčce po dobu zajištění závazku převodem práva, odepisování technického zhodnocení nájemcem dle

smlouvy apod.) stanoví, že **odepisuje účetní jednotka, která má vlastnické nebo jiné právo k majetku**. Dle §1099 NOZ vlastnické právo k věci se převádí už **samotnou smlouvou k okamžiku její účinnosti**, pokud nebylo ujednáno jinak nebo stanoveno zákonem.

Účetní jednotky sestavují **odpisový plán** včetně jeho aktualizace podle průběhu používání a podle změn v průběhu používání majetku účetní jednotkou. Majetek se odpisuje **jen do výše jeho ocenění v účetnictví**.

Odpisování se provádí **postupně v průběhu používání majetku**. Průběh používání může být vyjádřen ve vazbě na čas, na výkony apod. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Účetní jednotka může při odpisování majetku **zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu**. Pro odpisování dlouhodobého hmotného majetku lze použít **metodu komponentního odpisování majetku** dle §56a vyhlášky.

Dle 56 odst. 3 vyhlášky účetní jednotky neprovádějí účetní operace opravující výši vykázaných odpisů a oprávek v předchozích účetních obdobích.

Z daňového pohledu jsou účetní odpisy nedaňovým nákladem a jako daňový náklad jsou uznávány **daňové odpisy**:

Odpisy nehmotného majetku

- odpisy nehmotného majetku dle §32 a zákona o daních z příjmů,

- účetní odpisy dle §24 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů u dlouhodobého nehmotného majetku do 60 000 Kč zaúčtovaného na účtech účtové skupiny 01,

Odpisy hmotného majetku

- rovnoměrné odpisy dle §31 zákona o daních z příjmů,
- zrychlené odpisy dle §32 zákona o daních z příjmů,
- odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření dle §30b ZDP
- časový odpis nebo věcný odpis dle §30 odst. 4 až 6 zákona o daních z příjmů,
- účetní odpisy dle §24 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů u dlouhodobého hmotného majetku do 40 000 Kč zaúčtovaného na účtech účtové skupiny 02.

Ocenění cenných papírů a podílů

Podíly v ovládaných a řízených osobách oceňujeme ekvivalencí, což je protihodnota vlastního kapitálu dceřiné společnosti. Samozřejmě v části hodnoty, která odpovídá drženému podílu. Nikdy neúčtujeme do mínusu, pokud je dcera s minusovým vlastním kapitálem!

Zaúčtujeme na hodnotu 0 a popíšeme v příloze. Pokud se neodchyluje významně hodnota vlastního kapitálu od ocenění v účetnictví, je možno zvolit ocenění v pořizovací hodnotě, pokud se hodnota významně odchyluje, je nutno v návaznosti na § 7/2 ZÚ zvolit ocenění ekvivalencí.

Rozdíl z přecenění se účtuje na majetkový účet s protiúctem 414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků. Mezi účty zde zahrnované patří účet 061 – Podíly ovládaná osoba (obvykle více jak 40 % hlasovacích práv včetně) a účet 062 – Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem (více jak 20 % hlasovacích práv včetně). Případné kurzové rozdíly sledují osud přecenění tj. účet 414 a nejsou vykázány tzv. klasicky 563-663, na tento účet se účtují kurzové rozdíly i v případě, že se neoceňuje ekvivalencí.

Ostatní podíly, které máme záměr držet déle jak rok tj. méně jak 20 % hlasovacích práva včetně účtujeme na účet 063 - Ostatní dlouhodobé cenné papíry a oceňujeme je reálnou hodnotou v návaznosti na § 27 ZÚ.

Touto hodnotou je nejlépe tržní odhad, dále posudek znalce tzv. tržní, dále posudek znalce podle oceňovacího předpisu, dále kvalifikovaný odhad. Cesta je postupná, nemáme-li nic a náklady na získání informace by převýšily výsledek z této informace získaný, můžeme ponechat ocenění v pořizovací ceně. Musíme však poslat příloze.

Pokud je oceněno reálnou hodnotou, nepoužijeme opravné položky. Stejně je to i u ekvivalence.

U reálné hodnoty opět případné kurzové rozdíly vstupují do přecenění tj. na účet 414.

Výjimečně lze rozdíly u ostatních podílů zaúčtovat výsledkově, pokud je jisté či vysoce pravděpodobné, že se ocenění nezvýší. Pak je účtováno na účty 564 – Náklady z přecenění cenných papírů.

Kurzové rozdíly opět vstupují do ocenění a nevykazují se samostatně tzv. klasicky (563-663). Pokud by náhodou byla převrácena tendence ocenění a cena by opět stoupla, účtuje se do výnosů 664 – Výnosy z přecenění cenných papírů max. do výše zaúčtované dříve do nákladů. Poté se opět rozdíly zachycují na účtu 414.

Podíly k obchodování v horizontu jednoho roku se zachycují v cenných papírech k obchodování na účtu 251 -

Majetkové cenné papíry a podíly k obchodování. Zde se přeceňuje na účty 564 – Náklady z přecenění cenných

papírů, 664 – Výnosy z přecenění cenných papírů včetně případných kurzových rozdílů.

Chyby minulých let

S účinností od účetního období započatého v roce 2013 je do vlastního kapitálu přidána nová položka "A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let", která obsahuje též **opravy v důsledku nesprávného účtování** nebo **neúčtování o nákladech a výnosech** v minulých účetních obdobích, pokud jsou významné.

Sestavení daňového přiznání

Jedno z kritérií tvorby analytických účtů uvádí v ČÚS 001 - Účty a zásady účtování na účtech bod 2.2.1 bod f), že je nutno zohlednit členění pro daňové účely; tzn. transformaci účetního výsledku hospodaření před zdaněním na daňový základ vymezený ZDP. Obvykle to řešíme v praxi tak, že analytické účty označené 99 nebo 9

jsou nedaňové v případě nákladů a nezahrnované do základu daně v případě výnosů.

Převod ÚHV na základ daně:

	Účetní HV (ÚT 6 - ÚT 5)	
	daňově neuznatelné náklady (513,528,543,...), polhůtní závazky po 36 měsících	
+	po splatnosti podle § 23/3/a ZDP	
	daňově neuznatelné výnosy (665,666,...), zaúčtované výnosy, které	
-	nejsou zahrnovány do základu daně nebo jsou osvobozeny	
<hr/>		
=	upravený HV	
+/-	rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	
<hr/>		
=	základ daně	
-	odečitatelné položky:	
	a) ztráta z minulých let (max. do 5 let)	
	b) dary:	
		- minimální hodnota daru 2 000Kč
		- max. 10 % ze zákl. daně sníženého o ztrátu
<hr/>		
=	upravený základ daně	
	zaokrouhlení na 1000 dolů	
x	sazba daně 19%	
<hr/>		
=	vypočítaná daň	
-	slevy na dani (§35 ZDP)	
<hr/>		
=	daň po slevách =	roční daňová povinnost 591/341
-	zálohy na daň	
<hr/>		
=	přeplatek/doplatek	

Zaúčtování odložené daně

O odložené dani podle § 59 vyhlášky účtují a vykazují ji:

- účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek, a
- účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu (§ 18 odst. 3 zákona – to jsou auditované účetní jednotky a ty, které jsou akciovými společnostmi).

- ostatní účetní jednotky stanoví, zda budou účtovat o odložené dani a vykazovat ji.

Daňová povinnost odložená vyplývá z rozdílů, které nastávají v momentě odlišného pohledu účetního a daňového na určité položky v účetnictví, jedná se o přechodné rozdíly.

Příklady titulů pro odloženou daň:

- rozdíl účetních a daňových odpisů,
- opravné položky k zásobám,
- opravné položky k pohledávkám,
- rezervy tvořené nad rámec příslušných zákonů,
- nevyužitá daňová ztráta z předchozích let.

Zaúčtování splatné daně ze zisku

Výše splatných daní při uzávěrce účetního období se zachycuje na vrub příslušného účtu pro část týkající se výsledku hospodaření z běžné činnosti, na vrub příslušného účtu pro část týkající se mimořádného výsledku hospodaření, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34 - Zúčtování daní a dotací pro účtování daně z příjmů účetní jednotky.

Příklad - splatná daň

Společnost vykázala ve svém daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2014 daňovou povinnost 1 000 000 Kč. Součástí účetního výsledku hospodaření je i mimořádný výsledek

hospodaření ve výši 150 000 Kč. Jedná se o rozdíl mezi zdanitelnými mimořádnými výnosy (náhrada škody) a daňově uznatelnými náklady (škoda v důsledku živelné pohromy).

O celkové daňové povinnosti bude společnost účtovat následujícím způsobem:

Popis účetní operace	Částka	MD	DAL
daň z příjmů splatná za běžnou činnost	971 500	591	341
daň z příjmů splatná z mimořádné činnosti	28 500	593	341

Daň z příjmů splatná z mimořádné činnosti: $150\,000 \times 0,19 = 28\,500$.

Celková hodnota splatné daně ($971\,500 + 28\,500 = 1\,000\,000$) musí souhlasit s vypočtenou daňovou povinností v daňovém příznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2014.

V průběhu roku byly placeny zálohy na daňovou povinnost roku 2014:

Popis účetní operace	Částka	MD	DAL
Záloha na daň z příjmů splatná k 17. 3.	120 000	341	221
Záloha na daň z příjmů splatná k 16. 6.	120 000	341	221
Záloha na daň z příjmů splatná k 15. 9.	250 000	341	221
Záloha na daň z příjmů splatná k 15. 12.	250 000	341	221
Zaplacené zálohy za r. 2014	740 000		

Za rok 2014 má společnost povinnost ověření účetní závěrky auditorem. K 1. 7. 2015 zbývá doplatit daň ve výši 260 000 Kč.

Výpočet doplatku daňové povinnosti:

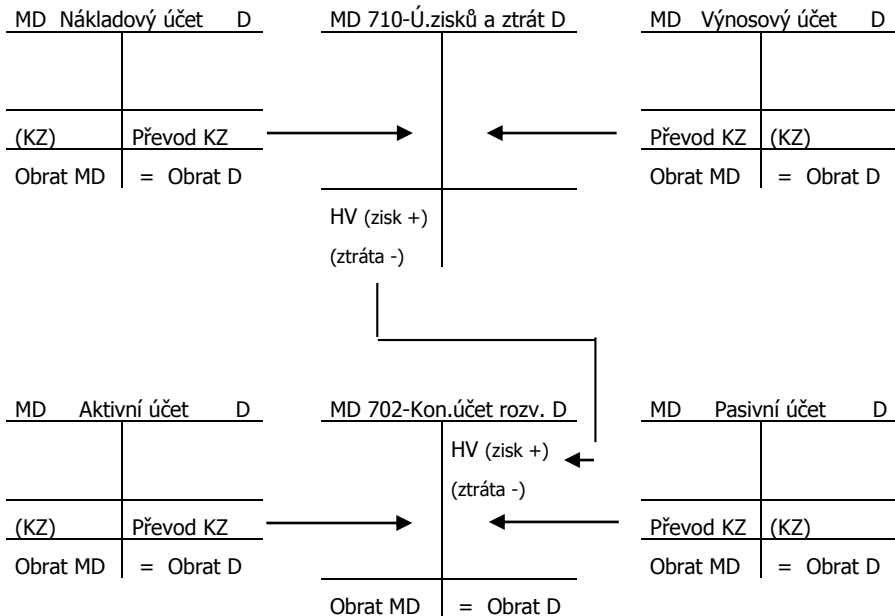
$$1\,000\,000 - 740\,000 = 260\,000$$

(konečný zůstatek účtu 341 31. 12. 2014).

Účetní závěrka

Uzavření účtů hlavní knihy

- Uzávěrka nákladových a výnosových účtů přes 710-Účet zisků a ztrát
- Uzávěrka aktivních a pasivních účtů přes 702-Konečný účet rozvážný



Sestavení povinných účetních výkazů

Rozvaha

Přehled jednotlivých aktiv a pasiv. Na straně aktiv 4 sloupce (1 – brutto, 2 – korekce OP nebo oprávky, 3 – netto, 4 – netto hodnota z předešlého období)

Výkaz zisků a ztrát

Přehled nákladů a výnosů a HV v řazení na běžnou činnost (provozní + finanční) a mimořádnou činnost a HV za běžné účetní období

Příloha

- Obecné údaje o ÚJ (název, předmět podnikání, statutární orgány, půjčky apod.).
- Informace o účetních metodách a zásadách (metody odpisování, opravné položky, kurzy).
- Informace k rozvaze a k výkazu zisků a ztrát (rozpis rezerv a bankovních úvěrů a jiné důležité skutečnosti, které nelze z rozvahy a výsledovky vyčíst).

Sestavení nepovinných výkazů

Výkaz cash flow

Přehled o peněžních tocích.

Přehled o změnách vlastního kapitálu

Slouží k rozpisu pasivní rozvahové položky Vlastní kapitál.

Zveřejnění účetní závěrky

Dle §21a zákona o účetnictví mají účetní jednotky **povinnost zveřejňovat účetní závěrku a výroční zprávu**. Účetní jednotka se dopustí správního deliktu, pokud nezveřejní účetní závěrku nebo výroční zprávu.

Za nezveřejňování **může mít účetní jednotka finanční sankce** dle zákona o přestupcích (až 50 000 Kč) a dle zákona o veřejných rejstřících (až 100 000 Kč).

Kromě finančních sankcí může při opakovaném nezveřejňování rejstříkový soud zahájit **řízení o zrušení zapsané osoby s likvidací**. Má se za to, že člen statutárního orgánu právnické osoby, která opakovaně nezveřejňuje účetní závěrku ve sbírce listin, porušuje péči řádného hospodáře.

Nezveřejňování může být za určitých okolností i trestným činem dle §254 trestního zákoníku.