

2457983215 975824164975
844232159
Vladimír Hruška

ÚČETNÍ PŘÍPADY pro PRAXI 2021

PODLE PLATNÝCH ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ

účetový rozvrh pro podnikatelské
subjekty

struktura účetních výkazů

praktické řazení případů podle
účetových skupin

řešení v přehledných tabulkách

názorné znázornění pomocí „téček“



Vladimír Hruška

ÚČETNÍ PŘÍPADY

pro praxi

2021

Grada Publishing

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

*Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována a šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude **trestně stíháno**.*

Edice Účetnictví a daně

Ing. Vladimír Hruška

Účetní případy pro praxi 2021

Vydala GRADA Publishing, a.s.
U Průhonu 22, Praha 7
tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400
www.grada.cz
jako svou 7 946. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí
Sazba Jan Šístek
Odborná redaktorka: Mgr. Tereza Hofmanová
Počet stran 240
Šesté vydání, Praha 2021
Vytiskla Tiskárna PROTISK s.r.o., České Budějovice

© GRADA Publishing, a.s., 2021

ISBN 978-80-271-4115-9 (pdf)
ISBN 978-80-271-3105-1 (print)

Obsah

Předmluva	7
1. Aktuální změny	8
1.1 Příspěvky Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR	12
1.2 Informace GFR	13
1.3 Interpretace NÚR	13
2. Další důležité informace	14
2.1 Kategorie účetních jednotek a povinnost auditu	14
2.2 Účetní závěrka	15
3. Účtová třída 0 – dlouhodobý majetek	22
3.1 Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek	22
3.2 Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	25
3.3 Účtová skupina 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	31
3.4 Účtová skupina 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek ..	33
3.5 Účtová skupina 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek	34
3.6 Účtová skupina 06 – Dlouhodobý finanční majetek	34
3.7 Účtová skupina 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku	37
3.8 Účtová skupina 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku	38
3.9 Účtová skupina 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku	51
4. Účtová třída 1 – zásoby	52
4.1 Účtová skupina 11 – Materiál	52
4.2 Účtová skupina 12 – Zásoby vlastní činnosti	61
4.3 Účtová skupina 13 – Zboží	74
4.4 Účtová skupina 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby	81
4.5 Účtová skupina 19 – Opravné položky k zásobám	83
5. Účtová třída 2 – krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky	85
5.1 Účtová skupina 21 – Peněžní prostředky v pokladně	85
5.2 Účtová skupina 22 – Peněžní prostředky na účtech	88
5.3 Účtová skupina 23 – Krátkodobé úvěry	93
5.4 Účtová skupina 24 – Krátkodobé finanční výpomoci	94
5.5 Účtová skupina 25 – Krátkodobý finanční majetek	95
5.6 Účtová skupina 26 – Převody mezi finančními účty	112
5.7 Účtová skupina 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku	113
6. Účtová třída 3 – zúčtovací vztahy	114
6.1 Účtová skupina 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)	114
6.2 Účtová skupina 32 – Závazky (krátkodobé)	117
6.3 Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	120
6.4 Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací	124
6.5 Účtová skupina 35 – Pohledávky za společníky	126
6.6 Účtová skupina 36 – Závazky ke společníkům	127
6.7 Účtová skupina 37 – Jiné pohledávky a závazky	129

6.8	Účtová skupina 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv	129
6.9	Účtová skupina 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování	152
7.	Účtová třída 4 – kapitálové účty a dlouhodobé závazky	154
7.1	Účtová skupina 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy	154
7.2	Účtová skupina 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření	156
7.3	Účtová skupina 43 – Výsledek hospodaření	160
7.4	Účtová skupina 45 – Rezervy	161
7.5	Účtová skupina 46 – Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím	163
7.6	Účtová skupina 47 – Dlouhodobé závazky	163
7.7	Účtová skupina 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka	171
7.8	Účtová skupina 49 – Individuální podnikatel	175
8.	Účtová třída 5 – náklady	177
8.1	Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy	177
8.2	Účtová skupina 51 – Služby	179
8.3	Účtová skupina 52 – Osobní náklady	183
8.4	Účtová skupina 53 – Daně a poplatky	184
8.5	Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady	185
8.6	Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti	188
8.7	Účtová skupina 56 – Finanční náklady	190
8.8	Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti	191
8.9	Účtová skupina 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	192
8.10	Účtová skupina 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů	193
9.	Účtová třída 6 – výnosy	195
9.1	Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží	195
9.2	Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy	198
9.3	Účtová skupina 66 – Finanční výnosy	199
9.4	Účtová skupina 69 – Převodové účty	200
10.	Účtová třída 7 – závěrkové a podrozvahové účty	201
10.1	Účtová skupina 70 – Účty rozvažné a účtová skupina 71 – Účet zisků a ztrát	201
Přílohy		212
	Směrná účtová osnova	213
	Návrh účtového rozvrhu	215
	Rozvaha v plném rozsahu	223
	Rozvaha ve zkráceném rozsahu I. – malá účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem	228
	Rozvaha ve zkráceném rozsahu II. – mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem	230
	Výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu – druhové členění	231
	Výkazu zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu – druhové členění	233
	Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu – účelové členění	234
Literatura		235

Předmluva

Kniha nabízí vybrané účetní případy z praxe podnikatelského subjektu v členění podle jednotlivých účtových skupin. U každé účtové skupiny jsou uvedeny navrhované syntetické účty a názorné účetní případy, popřípadě jejich nejčastější souvztažné operace, které mohou být nápomocny při řešení konkrétních problémů, které účetní pracovníci každodenně řeší při své nelehké práci. V publikaci je navržen vzorový účtový rozvrh, na základě kterého jsou konkrétní příklady řešeny. Kniha reaguje na legislativní změny, které vešly v platnost od roku 2021. Příklady jsou řešeny pomocí přehledných tabulek, vybrané účetní příklady jsou pro větší názornost zobrazeny i pomocí „téček“. Kniha pomůže nejen účetním praktikům, ale i studentům a ostatní odborné veřejnosti. Mnohé z uvedených příkladů již v praxi posloužily pro praktické využití či školní a lektorské potřeby.

Při sestavování příkladů jsem stál před problémem, ke které účtové skupině daný příklad přiřadit. Nakonec rozhodovala úvaha o logickém zařazení, množství syntetických účtů použitých při daných účetních operacích (syntetické účty vztahující se k dané účtové skupině jsou uvedeny se zvýrazněným podkladem) či racionální zařazení k podobným příkladům. V případě potřeby se podívejte „na druhou souvztažnou stranu.“ Věřím, že laskavý čtenář vždy dokáže nalézt tu konkrétní problematiku, kterou hledá.

Pokud budete mít pocit, že někde není něco v pořádku či že v některých oblastech postupujete odlišně, rád budu naslouchat těmto připomínkám. Respekt k naší nejednoduché profesi, neustálé vzdělávání se, objevování stále nových a „překvapivě jednoduchých“ řešení či uvědomění si vlastních přehmatů a pochybení patří neodmyslitelně k našemu oboru a každodennímu nezbytnému rituálu. V případě potřeby velice rád vyslechnu a zapracuji zkušenosti a postupy čtenářů do aktualizovaných publikací, které by mohly i v budoucnu být nápomocny velkému okruhu uživatelů. Obracjte se, prosím, se svými připomínkami na adresu hruska.vl@tiscali.cz. Děkuji.

Autor

1. Aktuální změny

Jak jsme (bohužel) již zvyklí, ke schválení daňového balíčku 2021 (sněmovní tisk 910 – návrh zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní – EU) dochází opět na poslední chvíli. Do okamžiku předávání rukopisu této publikace do tisku nebyl jeho legislativní proces ukončen, i když lze předpokládat, že tak bude učiněno na začátku roku 2021.

Z posledního znění schvalovaného daňového balíčku vyberme (především z hlediska zaměření této knihy – neuvádíme tedy např. zrušení superhrubé mzdy nebo stravenkový paušál) čtyři významné změny:

- **Zrychlené odpisy hmotného majetku zařazeného v první a druhé odpisové skupině, který byl pořízen v období od 1. ledna 2020 do 31. prosince 2021.** Poznámky:
 - Majetek zařazený v první odpisové skupině si bude poplatník moci odepsat bez přerušení za 12 měsíců, namísto standardních 3 let;
 - Majetek zařazený ve druhé odpisové skupině pak bez přerušení za 24 měsíců, namísto standardních 5 let. Prvních 12 měsíců přitom bude moci poplatník uplatnit odpisy až do výše 60 % vstupní ceny.
- **Zvýšení hranice pro odpisování samostatných hmotných movitých věcí** (popřípadě souborů hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením) **ze 40 000 Kč na 80 000 Kč.** Poznámky:
 - Na hmotný majetek pořízený do 31. 12. 2020 se použije stávající znění zákona;
 - Na hmotný majetek pořízený od 1. 1. 2021 se použije nové znění zákona;
 - Na technické zhodnocení hmotného majetku dokončené a uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání od 1. 1. 2021 se použije nové ustanovení zákona;
 - Na hmotný majetek a na technické zhodnocení hmotného majetku dokončené a uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020 lze použít nové znění zákona; v takovém případě se použije nové znění na tento majetek ve všech následujících obdobích.
- **Zrušení odpisování nehmotného majetku** (ruší se § 32a zákona o daních z příjmů) – ruší se kategorie nehmotného majetku. Výdaje související s pořízením dlouhodobého nehmotného majetku bude možné uplatnit podle účetnictví. Poznámky:
 - Na nehmotný majetek pořízený do 31. 12. 2020 a jeho technické zhodnocení uvedené do užívání se použije stávající znění zákona;
 - Na nehmotný majetek pořízený od 1. 1. 2021 se použije nové znění zákona;
 - Na nehmotný majetek pořízený od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020 lze použít nové znění zákona; v takovém případě se použije na tento nehmotný majetek i technické zhodnocení ve všech následujících obdobích.
- **Zvláštní způsoby zveřejňování účetní závěrky** – účetní jednotky, které jsou obchodními korporacemi a které nepředávají účetní závěrku skrze ČNB, mohou předat účetní závěrku do sbírky listin veřejného rejstříku prostřednictvím podání u příslušného správce daně z příjmů. Poznámky:
 - Podání musí obsahovat údaj o rozsahu, v jakém má být účetní závěrka předána rejstříkovému soudu, a lze jej učinit pouze jako přílohu daňového přiznání nebo dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů podaného v elektronické podobě, které není nepřipustné, a ve formátu, struktuře a za podmínek zveřejněných podle daňového řádu správcem daně z příjmů;

- Správce daně z příjmů bez zbytečného odkladu předá rejstříkovému soudu účetní závěrku v požadovaném rozsahu v elektronické podobě prostřednictvím propojení informačních systémů veřejné správy, povinnost účetní jednotky zveřejnit účetní závěrku bude splněna okamžikem, kdy bylo podání učiněno u příslušného správce daně z příjmů;
- Poprvé se použije na předání účetní závěrky za období započaté nejdříve 1. 1. 2021 a skončilo nejdříve 31. 12. 2021.

Tolik k vybraným bodům daňového balíčku 2021.

Pozornost účetních pracovníků byla v roce 2020 zaměřena na legislativní smršť vyplývající z velkého množství Nařízení vlád v souvislosti s prokázáním výskytu koronaviru SARS CoV-2 a přijatých zákonů v této záležitosti. Z důvodu poměrně široké informovanosti na stránkách různých periodik se této problematice věnovat nebudeme (s jedinou výjimkou uvedenou dále), nicméně si heslovitě připomeneme další vybrané legislativní normy schválené v roce 2020:

Zákon č. 299/2020 Sb., kterým se mění některé daňové zákony v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 a zákon č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve znění pozdějších předpisů:

- Ke zmírnění dopadů koronavirových opatření na poplatníky se rozšiřuje možnost uplatnění stanovené daňové ztráty jako položky odčitatelné od základu daně, a to i na zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, za které byla daňová ztráta stanovena. Daňovou ztrátu bude nově možno uplatnit i ve 2 zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících zdaňovací období (nebo období, za které se podává daňové přiznání), za které byla daňová ztráta stanovena, maximálně však do výše 30 000 000 Kč.
- K uplatnění daňové ztráty „zpětně“ je nutné, aby poplatník za předcházející zdaňovací období podal dodatečné daňové přiznání. Pokud již daň za toto zdaňovací období zaplatil, vznikne mu přeplatek ve výši rozdílu mezi zaplacenou daní a dodatečně stanovenou daňovou povinností, o jehož vrácení může požádat.

Zákon č. 540/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony v souvislosti s paušální daní

- Paušální daň může využít OSVČ, která splní zákonem stanovené podmínky, zejména:
 - je OSVČ podle zákona upravujícího důchodové pojištění a podle zákona upravujícího veřejné zdravotní pojištění a současně není vyňata z povinnosti platit pojistné na veřejné zdravotní pojištění z důvodu dlouhodobého pobytu v cizině,
 - není dlužníkem, vůči němuž bylo zahájeno insolvenční řízení,
 - není plátcem DPH,
 - není společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti,
 - nevykonává činnost, ze které plynou příjmy ze závislé činnosti (zaměstnání), s výjimkou příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně,
 - ve zdaňovacím období bezprostředně předcházejícím rozhodnému zdaňovacímu období (tzn. nyní rok 2020) neměla příjmy ze samostatné činnosti převyšující 1 000 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy od daně osvobozené, příjmy, které nejsou předmětem daně, nebo příjmy, ze kterých je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně.
- Pokud chce poplatník vstoupit do paušálního režimu již pro zdaňovací období roku 2021, musí oznámení o vstupu do paušálního režimu podat na finanční úřad nejpozději do pondělí 11. ledna 2021.

Zákon č. 33/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích):

- **Nemožnost rozdělit zisk nebo jiné vlastní zdroje**, pokud se ke dni skončení posledního účetního období vlastní kapitál společnosti vyplývající z řádné nebo mimořádné účetní závěrky nebo vlastní kapitál po tomto rozdělení sníží pod výši upsaného základního kapitálu zvýšeného o fondy, které nelze podle zákona nebo zakladatelského právního jednání rozdělit.
- **Omezení výplaty podílů na zisku** v případě, že jsou v aktivech rozvahy vykazovány náklady na vývoj, se přesouvá ze zákona o účetnictví do zákona o obchodních korporacích (nové znění ustanovení § 40 odst. 2 zákona o obchodních korporacích).
- **Rozdělení zisku, jiných vlastních zdrojů a výplata záloh** – novela výslovně připouští, že zisk a jiné vlastní zdroje lze rozdělit v průběhu celého účetního období následujícího po účetním období, za které byla účetní závěrka sestavena, a to i vícekrát.
- **Vyplácení zálohy na podíl na zisku** – platí pravidlo, dle kterého součet záloh nemůže být vyšší než polovina průměru výsledků hospodaření dosažených v posledních třech účetních obdobích.
- **Zákaz poskytnout bezúplatné plnění společníkům a osobám jim blízkým**, nejedná-li se o obvyklý příležitostný dar, přiměřené věnování na veřejně prospěšný účel, plnění z důvodu mravního závazku a slušnosti, anebo výhodu poskytovanou na základě zákona, kterým by de facto docházelo k obcházení pravidel pro rozdělení zisku nebo jiných vlastních zdrojů.

Zákon č. 343/2020 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů Evropské unie a v oblasti zamezení dvojímu zdanění (především z pohledu DPH – změn je povinná transpozice směrnice Rady (EU) 2018/1910, která zavádí některá dílčí opatření ke zlepšení stávajícího systému daně z přidané hodnoty při dodání zboží uvnitř Evropské unie):

- Podmínkami pro uplatnění **osvobození od daně** při dodání zboží do jiného členského státu plátcem jsou znalost daňového identifikačního čísla pořizovatele zboží a uvedení daného dodání zboží do souhrnného hlášení.
- U přeshraničních transakcí v řetězci **s jedinou přepravou** v rámci Evropské unie se nastává jednotné pravidlo pro přiřazení přepravy konkrétnímu dodání. Podle výchozího pravidla se přeprava přiřazuje k dodání dodavateli, který je současně přepravcem (tj. přepravu zboží zajišťuje on sám nebo jím zmocněná třetí osoba).
- Pro **režim skladu** se v Evropské unii zavádějí harmonizovaná pravidla a standardizované postupy, kdy při splnění vymezených podmínek se přemístění zboží do jiného členského státu v režimu skladu (předem známému odběrateli) nebude považovat za uskutečněné plnění, tudíž k okamžiku přemístění zboží nevznikne povinnost přiznat daň z titulu pořízení zboží v tomto jiném členském státě. Následný převod vlastnického práva k tomuto zboží odběratelem se poté nebude považovat za dodání zboží v tomto jiném členském státě, ale za intra-unijní dodání zboží.

Zákon č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony?

- **Daňová informační schránka** – rozšiřuje se funkcionalita stávající daňové informační schránky (například):
→ činit podání s využitím vybraných informací – tzv. předvyplněná podání,

- získávat vybrané informace shromažďované ve spisu a na osobním daňovém účtu prostřednictvím dálkového přístupu (internetu) v širším pojetí než dosud, soustředěné i za více správců daně (nesupluje ale institut nahlížení do spisu),
- získávat vybrané informace o svých právech a povinnostech,
- zřídit přístup i pro další osoby mimo daňový subjekt.
- **Daňová kontrola** – podstatným způsobem se mění koncept zahájení a ukončení daňové kontroly. Jednotlivá ustanovení upravující problematiku daňové kontroly jsou proto výrazně upravena, přemístěna, doplněna nebo odstraněna.
- **Daňové identifikační číslo** – kmenovou část DIČ nadále tvoří obecný identifikátor nebo vlastní identifikátor. Obecným identifikátorem zůstává rodné číslo. Vlastní identifikátor přidělí správce daně tomu, kdo obecný identifikátor nemá nebo kdo o vlastní identifikátor požádá.
- **Lhůta pro podání daňového přiznání** – novela definuje další lhůty – lhůta pro podání daňového přiznání se prodlužuje na 4 měsíce po uplynutí zdaňovacího období, pokud daňové přiznání nebylo podáno nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období a následně bylo daňové přiznání podáno elektronicky, nebo 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, pokud daňový subjekt má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem nebo daňové přiznání nebylo podáno nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období a následně ho podal poradce.
- **Změny týkající se přeplatků a nedoplatků** – vypouští se časový limit deseti dnů, který omezoval správce daně v úvaze, zda zablokovat převod přeplatku na nedoplatek s ohledem na očekávaný vznik platební povinnosti evidované na tomtéž osobním daňovém účtu. Dané ustanovení tak bude vhodné použít například v situaci, kdy je zjevné, že daňový subjekt uhradil daň předčasně anebo provedl úhradu daně, která byla doměřena, avšak dosud neuplynula náhradní lhůta splatnosti. Doplnuje se povinnost pro správce daně upozornit daňový subjekt na nedoplatek vždy, pokud se jedná o nedoplatek, který se poprvé stal součástí výkazu nedoplatků, na jehož základě má dojít k vymáhání.
- **Platba provedená omylem** – nová úprava problematiky platby omylem rozlišuje dvě základní skutečnosti, a to, zda žádost o vrácení platby byla podána nejpozději v den, kdy platba daně byla zaevidována v evidenci daní vedené správcem daně (platba bude vrácena), anebo zda byla podána později, a to bez ohledu na to, kdo platbu omylem provedl (banka nebo kdokoliv jiný) – může být vráceno pouze ve formě vratitelného přeplatku v souladu s obecnými principy pro vrácení přeplatku.
- **Záloha na daňový odpočet** – záloha na daňový odpočet přichází v úvahu v situaci, kdy správce daně usoudí, že nárokovaný daňový odpočet je zapotřebí před jeho stanovením podrobit kontrolní činnosti, přičemž má pochybnost o správnosti pouze jeho části. Částku, o jejímž nároku pochybnosti nemá, lze vyplatit dříve, než dojde ke stanovení celkové daně (nadměrného odpočtu), a to formou zálohy, přičemž minimální výše jednotlivé zálohy musí být vyšší než 10 000 Kč.
- **Společná ustanovení o úrocích** – pro všechny úroky platí univerzální pravidlo, že úrok vzniká za každý jednotlivý den, pokud dojde v rámci tohoto dne k naplnění podmínek jeho vzniku. Pro všechny úroky je dále nově nastaven minimální limit pro jejich uplatnění (předepsání), a to přesáhne-li 1 000 Kč.

Zákon č. 386/2020 Sb., kterým se zrušuje zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, a mění a zrušují další související právní předpisy:

- Daň z nabytí nemovitých věcí se ruší bez náhrady. Poplatníci, kteří již daň zaplatili a nyní se na tuto zaplacenou daň vztahuje její zpětné zrušení, mohou požádat o její vrácení.

Vyhlášky – formulářová podání

V návaznosti na novelizaci § 72 daňového řádu upravujícího formulářová podání pro účely správy daní (bylo tak reagováno na nálezy Ústavního soudu č. 337/2019 Sb. požadující konkrétní vymezení povinností daňových subjektů ohledně formulářových podání zákonem či podzákonným právním předpisem), byly ve Sbírce zákonů zveřejněny nové vyhlášky, které nově stanoví podrobnosti náležitostí, formát a vzor podání pro formulářová podání. Jedná se o následující Vyhlášky:

- Vyhláška č. 454/2020 Sb., o formulářových podáních pro daň silniční;
- Vyhláška č. 455/2020 Sb., o formulářových podáních pro daň z hazardních her;
- Vyhláška č. 456/2020 Sb., o formulářových podáních pro daň z nemovitých věcí;
- Vyhláška č. 457/2020 Sb., o formulářových podáních pro daň z přidané hodnoty;
- Vyhláška č. 458/2020 Sb., o některých formulářových podáních v oblasti působnosti orgánů Celní správy České republiky;
- Vyhláška č. 525/2020 Sb., o formulářových podáních pro daně z příjmů.

Tolik k vybraným legislativním změnám. Připomeňme i další novinky, které by neměly uniknout naší pozornosti. Mezi tyto informace, které máme k dispozici od roku 2020, a na které musíme upozornit, jsou Koordinační výbory s Komorou daňových poradců ČR, Informace GFŘ a nové Interpretace Národní účetní rady.

1.1 Příspěvky Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR

Zajímavých příspěvků Koordinačního výborů s Komorou daňových poradců bylo několik. Jedná se o:

- 544/15.05.19 Některé daňové dopady Brexitu;
- 548/18.09.19 Vstupní cena pro odepisování u majetku (nemovitosti) získané z dědictví, darování a uplatnění odpisů v pozůstalostním řízení;
- 551/20.11.19 Nejasné otázky daně z příjmů právnických osob u účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví;
- 562/18.03.20 Daň z nabytí nemovitých věcí v případě snížení základního kapitálu a v případě vrácení příplatku mimo základní kapitál;
- 563/18.03.20 Obchodní majetek fyzické osoby uplatňující paušální výdaje a daňové důsledky, které z toho vyplývají;
- 566/09.09.20 Oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky – vědomostní test;
- 569/09.09.20 Nárok na odpočet daně při poskytování služeb ve vztahu k vývozu.

1.2 Informace GFŘ

Upozorněme i na důležité informace Generálního finančního ředitelství vydané v roce 2020:

- Informace k daňovým dopadům vystoupení Velké Británie z EU (BREXIT) (31. ledna 2020);
- Informace k protikrizovému balíčku MF (30. června 2020);
- Informace k novele zákona o DPH s účinností od 1. září 2020 (Č. j. 63330/20/7100-20116-0507001).

1.3 Interpretace NÚR

Národní účetní rada schválila v roce 2020 následující interpretace:

Interpretace I – 40 – Vykazování nehmotných výsledků výzkumu a vývoje;

Interpretace I – 41 – Zákaznické věrnostní programy;

Interpretace I – 42 – Cizoměnové pohledávky s opravnou položkou;

Interpretace I – 43 – Poskytnuté zálohy vedené v cizí měně.

2. Další důležité informace

Než se začneme zabývat účetními příklady roku 2021, nebude jistě na škodu upozornit na některé důležité informace, které se vztahují k účetní závěrce 2020. Jedná se o výčtový výběr informací.

2.1 Kategorie účetních jednotek a povinnost auditu

Od roku 2016 je nezbytné rozdělit a zařadit účetní jednotky do nově zavedených kategorií. Jedná se o tyto kategorie účetních jednotek:

- **mikro účetní jednotka** – je ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z hraničních hodnot (aktiva celkem **9 000 000 Kč**, roční úhrn čistého obratu **18 000 000 Kč** a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **10**),
- **malá účetní jednotka** – je ta, která není mikro účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z hraničních hodnot (aktiva celkem **100 000 000 Kč**, roční úhrn čistého obratu **200 000 000 Kč** a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **50**),
- **střední účetní jednotka** – je ta, která není mikro účetní jednotkou ani malou účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z hraničních hodnot (aktiva celkem **500 000 000 Kč**, roční úhrn čistého obratu **1 000 000 000 Kč**, průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **250**),
- **velká účetní jednotka** – je ta, která k rozvahovému dni překračuje alespoň 2 hraniční hodnoty uvedené u střední účetní jednotky.

Hodnota aktiva celkem se zjišťuje z rozvahy a jedná se o hodnotu netto. V případě obratu jde o obrat roční (čistý), popřípadě přepočtený. Počet zaměstnanců se zjišťuje jako průměrný přepočtený stav během účetního období.

Upozorníme, že za velkou účetní jednotku se vždy považuje subjekt veřejného zájmu a vybraná účetní jednotka. *Subjekt veřejného zájmu* – účetní jednotky se sídlem v ČR, které jsou obchodní společnosti s emitovanými investičními cennými papíry přijatými k obchodování na evropském regulovaném trhu, banky, spořitelni a úvěrní družstva, pojišťovny a zajišťovny, penzijní společnosti a zdravotní pojišťovny. *Vybraná účetní jednotka* – organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny.

Pokud ve dvou po sobě následujících rozvahových dnech řádných účetních závěrek účetní jednotka překročí nebo přestane překračovat 2 hraniční hodnoty, změní od počátku bezprostředně následujícího účetního období kategorii účetní jednotky, podle které je stanoven rozsah a způsob sestavování účetní závěrky.

A nyní k problematice auditu (dle § 20 zákona o účetnictví). Řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku jsou povinny mít ověřenou auditorem, kterého účetní jednotka určí způsobem stanoveným v zákoně upravujícím činnost auditorů, účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis (vztahuje se například na banky pojišťovny, politické strany), a dále:

- **velké** účetní jednotky (s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu),
- **střední** účetní jednotky,
- **malé** účetní jednotky, pokud jsou **akciovými společnostmi nebo svěřeneckými fondy** podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka

ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot:

- aktiva celkem **40 mil. Kč**,
- roční úhrn čistého obratu **80 mil. Kč**,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **50**,
- **ostatní malé** účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 výše uvedené hodnoty.

2.2 Účetní závěrka

I v současné době rozeznáváme dvě možné verze (dva způsoby) sestavení účetní závěrky, a to v **plném rozsahu**, nebo ve **zkráceném rozsahu**.

Zorientování se v tom, jakou verzi účetní závěrky sestavit, je v současné době poněkud komplikované a složité. Na tomto místě upozorníme, že pro akciové společnosti již neplatí výjimka vždy sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu. Znamená to tedy, že při rozhodování mezi sestavením účetní závěrky v plném nebo zkráceném rozsahu již rozhoduje pro všechny účetní jednotky vazba na audit účetní závěrky (viz § 18 odst. 4 zákona o účetnictví).

2.2.1 Rozvaha

Rozvaha v plném rozsahu obsahuje všechny položky podle Přílohy č. 1 Vyhlášky. Musí ji sestavit:

- velká a střední účetní jednotka a
- malá a mikro účetní jednotka s povinným auditem.

Rozvaha ve zkráceném rozsahu (I.) obsahuje položky označené písmeny a římskými číslicemi podle Přílohy č. 1 Vyhlášky, včetně členění pohledávek na dlouhodobé a krátkodobé (hovoříme o položkách „C.II.1. Dlouhodobé pohledávky“ a „C.II.2. Krátkodobé pohledávky.“), a popřípadě položky „C.III.3. Časové rozlišení aktiv. Rozvahu ve zkráceném rozsahu může sestavit malá účetní jednotka bez povinného auditu.

Další varianta rozvahy **Rozvaha ve zkráceném rozsahu (II.)** se vztahuje na *mikro* účetní jednotky bez povinného auditu. Tyto účetní jednotky mohou sestavit rozvahu ve zkráceném rozsahu, která obsahuje položky označené písmeny podle Přílohy č. 1 Vyhlášky.

Na obou stranách rozvahy je zachycen stejný soubor majetku, uspořádaný na základě různých hledisek. Proto se musí úhrn aktiv rovnat úhrnu pasiv. Na tomto místě uvedeme základní rovnici, která by měla být při vedení účetnictví vždy dodržena, a která zní: **Celková aktiva = Celková pasiva**. Aktiva jsou členěna podle stupně likvidity (postupuje se od nejméně likvidních k peněžním prostředkům a krátkodobému finančnímu majetku).

Minimální obsah položek rozvahy je stanoven ve Vyhlášce, konkrétně v příloze č. 1 – Uspořádání a označování položek rozvahy. V rozvaze se jednotlivé položky uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání.

Dle Vyhlášky se položky rozvahy a položky výkazu zisku a ztráty v nulové výši za minulé i běžné účetní období neuvádějí (§ 4 odst. 6). Tento požadavek je prakticky splnitelný v případě, kdy se vytváří účetní výkazy pomocí programového vybavení anebo tzv. ručně na čistý papír. V případě, kdy účetní jednotka využívá předtištěné formuláře, nelze tento požadavek naplnit.

V rozvaze se položky uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání. Položky rozvahy se označují kombinací písmen, římských číslic a arabských číslic a názvem položky. Položky lze členit na podpoložky. Položky rozvahy, které jsou vpředu označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny:

- pokud nejde o významnou částku ve vztahu k povinnosti věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, nebo
- pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti informace a za podmínky, že sloučené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze.

V rozvaze (na straně aktiv) se uvádí:

- *Brutto hodnoty aktiv* – může to být pořizovací cena, reprodukční cena, jmenovitá hodnota či vlastní náklady;
- *Korekce* – uvádí se s minusovým znaménkem a zahrnuje výši opravných položek a opravek vztahující se k aktivům podle jednotlivých položek;
- *Netto hodnota* – jde o rozdíl mezi brutto hodnotou a korekcí a
- *Minulé účetní období netto*.

Vedle toho v rozvaze (na straně pasiv) se uvádí:

- *Běžné účetní období*,
- *Minulé účetní období*.

V případě, že údaje uváděné za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na významnost. Každá úprava informací za minulé účetní období, popřípadě ponechání nesrovnatelných informací se odůvodní v příloze.

Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Účetní jednotky s výší aktiv celkem (netto) deset miliard Kč a vyšší mohou vykazovat jednotlivé položky v celých milionech Kč. Tato skutečnost musí být uvedena ve všech částech účetní závěrky.

Účetní jednotky, kterým vznikne povinnost vést účetnictví nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a účetní jednotky v úpadku uvádějí v rozvaze namísto informací za minulé účetní období údaje zahajovací rozvahy ke dni povinnosti vést účetnictví nebo ke dni vstupu do likvidace anebo ke dni účinnosti rozhodnutí o úpadku. Toto pravidlo se použije i v případě rozdělení a dále může být použito v případě fúze splynutím, jakož i v dalších případech, kdy náklady na získání informace za minulé účetní období jsou neúměrné jejímu významu.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

<i>Rozvaha:</i>	<i>Sestavuje:</i>
V plném rozsahu	• Velká účetní jednotka • Střední účetní jednotka • Malá účetní jednotka s povinným auditem • Mikro účetní jednotka s povinným auditem
Ve zkráceném rozsahu – včetně členění pohledávek na dlouhodobé a krátkodobé (a popřípadě položky časového rozlišení aktiv)	• Malá účetní jednotka bez povinného auditu
Ve zkráceném rozsahu	• Mikro účetní jednotka bez povinného auditu

2.2.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu obsahuje všechny položky podle Přílohy č. 2 (druhové členění) nebo Přílohy č. 3 Vyhlášky (účelové členění) a musí jej sestavit:

- účetní jednotka, která je obchodní společností,
- velká a střední účetní jednotka a
- malá a mikro účetní jednotka s povinným auditem.

Výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu obsahuje položky označené písmeny, římskými číslicemi a výpočtové položky podle Přílohy č. 2 nebo 3 Vyhlášky a může jej sestavit:

- účetní jednotka, která není obchodní společností nebo
- malá a mikro účetní jednotka bez povinného auditu.

Při sestavování výkazu zisku a ztráty v druhovém členění účetní jednotka vychází z přílohy č. 2 k Vyhlášce, kde je stanoveno uspořádání a označování jednotlivých položek.

Výkaz zisku a ztráty je účetní výkaz, který poskytuje informace o tom, jaký zisk (popřípadě ztráta) byl dosažen danou účetní jednotkou. Výkaz zisku a ztráty zachycuje výnosy a náklady za účetní období.

Náklady jsou obvykle definovány jako peněžně vyjádřené účelné a účelové vynaložení prostředků a práce v průběhu hospodářské činnosti dané účetní jednotky. Jako příklad nákladů můžeme jmenovat spotřebu materiálu, surovin, paliva, opotřebení majetku, vynaložení živé práce, spotřeba cizích služeb, úroky, pokuty, penále, manka a škody, daň z příjmů apod. Naopak **výnosy** se dají definovat jako v penězích vyjádřený ekvivalent za předané a odběratelem uznané výkony. Rozdíl mezi náklady a výnosy představuje výsledek hospodaření, který může nabývat kladných hodnot (zisk) nebo hodnot záporných (ztráta). Výsledek hospodaření z výkazu zisku a ztráty se převádí do rozvahy, konkrétně v rámci vlastního kapitálu. Na rozdíl od rozvahy (sestavujeme ji k určitému datu – rozvahovému dni), výkaz zisku a ztráty sestavujeme vždy za dané účetní období.

Pro účtování nákladů a výnosů platí zásady pro jejich **časové rozlišování**. Výkaz zisku a ztráty uvádí hodnoty ve dvou sloupcích:

- skutečnost v účetním období (ve sledovaném účetním období),
- skutečnost za minulé účetní období.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

Výkaz zisku a ztráty:	Sestavuje:
V plném rozsahu	- Obchodní společnost - A dále: → Velká účetní jednotka → Střední účetní jednotka → Malá účetní jednotka s povinným auditem → Mikro účetní jednotka s povinným auditem
Ve zkráceném rozsahu	- Malá účetní jednotka v případě: → Není obchodní společností → Nemá povinnost auditu - Mikro účetní jednotka v případě: → Není obchodní společností → Nemá povinnost auditu

2.2.3 Příloha v účetní závěrce

Vyhláška v ustanovení § 3 odst. 4 uvádí, že **příloha** vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Informace v ní se uvádějí v tomtéž pořadí, v jakém jsou vykazány položky v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Jak již bylo uvedeno, účetní jednotky sestavují rozvahu a výkaz zisku a ztráty a **přílohu v účetní závěrce** v plném rozsahu, nebo ve zkráceném rozsahu.

Vyhláška v § 3a pak následně upřesňuje, že příloha v účetní závěrce **v plném rozsahu** zahrnuje informace podle § 39 a 39b a vyhotovuje ji účetní jednotka, která je:

3. velkou účetní jednotkou (tato účetní jednotka uvede i doplňující informace stanovené § 39c), nebo
 4. střední účetní jednotkou,
- b) podle § 39 a 39a a vyhotovuje ji účetní jednotka, která je:
1. malou účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo
 2. mikro účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Příloha v účetní závěrce **ve zkráceném rozsahu** zahrnuje informace podle § 39 a může ji sestavit malá účetní jednotka a mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem

Jak je z uvedené citace vidět, zařazení konkrétní účetní jednotky do příslušné kategorie účetních jednotek je poměrně významné (kromě jiného) i pro správné sestavení přílohy v účetní závěrce.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

Příloha:	Informace uvádějí:
§ 39 Vyhlášky	• všechny účetní jednotky
§ 39 + § 39a Vyhlášky	• malé účetní jednotky s povinností auditu • mikro účetní jednotky s povinností auditu
§ 39 + § 39b Vyhlášky	• střední účetní jednotky
§ 39 + § 39b + § 39c Vyhlášky	• velké účetní jednotky

2.2.4 Výkaz o peněžních tocích

Zákon o účetnictví v § 18 uvádí, že účetní závěrka *obchodních společností* zahrnuje i přehled o peněžních tocích. Účetní jednotky uvedené v § 1a písm. b) až d) přehled o peněžních tocích nesestavují. Hovoříme zde o subjektech veřejného zájmu. Jak již bylo výše uvedeno, za subjekt veřejného zájmu se považuje účetní jednotka se sídlem v České republice, která je

- a) bankou podle zákona upravujícího činnost bank nebo spořitelním a úvěrním družstvem podle zákona upravujícího činnost spořitelních a úvěrních družstev,
- b) pojišťovnou nebo zajišťovnou podle zákona upravujícího činnost pojišťoven a zajišťoven,
- c) penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření nebo doplňkové penzijní spoření, nebo
- d) zdravotní pojišťovnou.

Malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky nejsou povinny sestavovat přehled o peněžních tocích. Vybrané účetní jednotky sestavují přehled o peněžních tocích vždy, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období splní obě hodnoty uvedené

v § 20 odst. 1 písm. c) bodech 1 a 2, tzn. aktiva celkem **40 mil. Kč** a roční úhrn čistého obrátu **80 mil. Kč**.

Podklad pro zpracování přehledu o peněžních tocích najdeme v ČÚS č. 023. Cílem tohoto standardu je stanovit pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, základní postupy při sestavování přehledu o peněžních tocích za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. Tento standard uvádí příklad možného řešení přehledu o peněžních tocích nepřímou metodou.

Volba metody, koncepce a modelu přehledu o peněžních tocích, obsahová náplň peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů a dalších ukazatelů je při respektování ustanovení § 40, 41, 42 a 43 Vyhlášky v pravomoci vykazující účetní jednotky. Účetní jednotka musí prokázat soulad mezi částkami peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v přehledu o peněžních tocích a mezi odpovídajícími položkami vykazovanými v rozvaze.

Za peněžní prostředky se považují peníze v hotovosti včetně cenin (účtová skupina 21), peněžní prostředky na účtu včetně přečerpání účtu (účtová skupina 22), případně účtová skupina 26. Peněžními ekvivalenty se rozumí krátkodobý likvidní finanční majetek, který je snadno a pohotově směnitelný za předem známou částku peněžních prostředků a u tohoto majetku se nepředpokládají významné změny hodnoty v čase. Za peněžní ekvivalenty se považují například peněžní úložky s nejvýše tříměsíční výpovědní lhůtou a likvidní cenné papíry k obchodování na veřejném trhu.

Poznámka: převody v rámci jednotlivých položek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů se nepromítají do přehledu o peněžních tocích.

Účetní jednotka uvede v příloze:

- buď položky zahrnované do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů nebo uplatňovanou zásadu přijatou pro určování obsahu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů,
- změnu uplatňované zásady včetně změny v modelu, konstrukci a obsahové náplni ukazatelů oproti předchozímu účetnímu období včetně pravděpodobných účinků,
- výjimky z ustanovení, podle kterého se peněžní toky z provozních, investičních nebo finančních činností uvádějí v přehledu o peněžních tocích nekompenzované.

Jednotlivými činnostmi výkazu přehledu o peněžních tocích se rozumí:

- u *provozní činnosti* – základní výdělečné činnosti účetní jednotky a ostatní činnosti účetní jednotky, které nelze zahrnout mezi investiční nebo finanční činnosti,
- u *investiční činnosti* – pořízení a prodej dlouhodobého majetku, popřípadě činnost související s poskytováním úvěrů, zápůjček a výpomocí, které nejsou považovány za provozní činnost,
- u *finanční činnosti* – taková činnost, která má za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků.

Účetní jednotka má možnost vykovat peněžní toky z provozní činnosti:

- a) *přímou metodou*, u které se vykáží vhodně zvolené a uspořádané skupiny peněžních příjmů a výdajů, například v návaznosti na členění ve výkazu zisku a ztráty, nebo
- b) *nepřímou metodou*, u které je výsledek hospodaření účetní jednotky upraven zejména o:
 1. nepeněžní transakce,
 2. neuhrazené náklady a výnosy minulých nebo budoucích účetních období,
 3. položky příjmů a výdajů spojených s finanční a investiční činností.

Za nepeněžní transakce se považují:

- v *provozní činnosti* transakce, které ovlivňují výsledek hospodaření, avšak nemají přímý vliv na přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Nepeněžní transakce zahrnují zejména odpisy, tvorbu a čerpání rezerv a opravných položek.
- v *investiční a finanční činnosti* se vylučují z přehledu o peněžních tocích.

Peněžní toky spojené s inkasem a vyplacením úroků a podílů na zisku a platby daně z příjmů se uvádějí v přehledu o peněžních tocích v samostatných položkách. Platby daně z příjmů se přiřadí v rámci praktických možností k provozní, investiční nebo finanční činnosti. V případě, že je nelze přiřadit, uvedou se v provozní činnosti.

Peněžní toky související s přijatými a vyplacenými úroky, s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku, a s přijatými podíly na zisku se zahrnou do provozní činnosti.

Peněžní toky související s přijatými úroky a přijatými podíly na zisku mohou být alternativně vykazovány v rámci investiční činnosti a peněžní toky související s vyplacenými úroky, s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku, mohou být alternativně zahrnuty do finanční činnosti. Peněžní toky související s vyplacenými úroky zahrnovanými do ocenění dlouhodobého majetku se zahrnují do investiční činnosti a vykazují se v rámci této činnosti jako samostatná položka nebo jako informace v příloze.

Vyplacené podíly na zisku se zahrnou do finanční činnosti. V případech, ve kterých účetní jednotka pouze přerozděluje mezi společníky přijaté podíly na zisku, se uvádějí tyto platby v rámci provozní činnosti.

Poznámka: účetní jednotka uvede v příloze každou změnu v modelu, konstrukci a obsahové náplni ukazatelů přehledu o peněžních tocích oproti předcházejícímu účetnímu období, zejména změny zásad při určování součástí peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

Přehled o peněžních tocích:	Platí pro:
Sestavují	• všechny účetní jednotky (kromě výjimek uvedených dále)
Sestavují (při splnění podmínky § 20 odst. 1 písm. c) body 1 a 2 zákona o účetnictví)	• vybrané účetní jednotky
Nesestavují (není povinnost)	• malé účetní jednotky s povinností auditu • mikro účetní jednotky s povinností auditu • banky, spořitelny a úvěrní družstva • pojišťovny a zajišťovny • penzijní společnosti

2.2.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Zákon o účetnictví v § 18 uvádí, že účetní závěrka *obchodních společností* zahrnuje přehled o **změnách vlastního kapitálu**. Malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky nejsou povinny sestavovat přehled o změnách vlastního kapitálu. Vybrané účetní jednotky sestavují přehled o změnách vlastního kapitálu vždy, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období splní obě hodnoty uvedené v § 20 odst. 1 písm. c) bodech 1 a 2, tzn. aktiva celkem **40 mil. Kč** a roční úhrn čistého obrátu **80 mil. Kč**.

Přehled o změnách vlastního kapitálu je vlastně rozpisem položky „A. Vlastní kapitál“ z rozvahy a podává informaci o uspořádání jeho položek, které vyjadřují jeho celkovou změnu za účetní období. Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

<i>Přehled o změnách vlastního kapitálu:</i>	<i>Platí pro:</i>
Sestavují	• všechny účetní jednotky (kromě výjimek uvedených dále)
Sestavují (při splnění podmínky § 20 odst. 1 písm. c) body 1 a 2 zákona o účetnictví)	• vybrané účetní jednotky
Nesestavují (není povinnost)	• malé účetní jednotky s povinností auditu • mikro účetní jednotky s povinností auditu

Tolik k nejdůležitějším informacím a změnám. A nyní se již věnujme samotným účetním příkladům pro praxi.

3. Účtová třída 0 – dlouhodobý majetek

3.1 Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

Navrhované syntetické účty v rámci účtové skupiny:

012 – Nehmotné výsledky vývoje

013 – Software

014 – Ostatní ocenitelná práva

015 – Goodwill

016 – Povolenky na emise

017 – Preferenční limity

019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

Názorné účetní případy (popřípadě nejčastější souvztažné operace):

Příklad č. 1

Zřizovací výdaje

Dva společníci zakládají společnost s ručením omezeným. Celkový jimi vložený kapitál bude 400 000 Kč, přičemž každý ze společníků se bude podílet na vloženém kapitálu rovným dílem, tzn. 200 000 Kč. Každý ze společníků složil 80 % vloženého kapitálu, zbylých 20 % bude uhrazeno nejpozději do 6 měsíců. V rámci založení společnosti s ručením omezeným jsou společníci nuceni vydat výdaje v celkové výši 70 000 Kč (například za právní pomoc), které uhradil jeden ze společníků ze svého a po vzniku společnosti mu tyto výdaje společnost s ručením omezeným uhradí. Zápis společnosti s ručením omezeným byl do veřejného rejstříku proveden ke dni 15. 4. 2020.

Řešení:

Prvním krokem v účetnictví každé vzniklé obchodní korporace je sestavení zahajovací rozvahy.

Zahajovací rozvaha ke dni 15. 4. 2020 (v tis. Kč)

AKTIVA				PASIVA	
		Brutto	Netto		Netto
	Aktiva celkem	400	400		Pasiva celkem 400
A.	Pohledávky za upsaný ZK	80	80	A.	Vlastní kapitál 400
C.	Oběžná aktiva	320	320	A.1.	Základní kapitál 400
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek	320	320		
C.IV.2.	Účty v bankách	320	320		

Otevření účetních knih proběhne přes účet 70 – Účty rozvažné, konkrétně 701 – Počáteční účet rozvažný:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Základní kapitál dle společenské smlouvy	701	411	400 000
2.	Peněžní prostředky na běžném účtu	221	701	320 000
3.	Pohledávka za upsaný vlastní kapitál	353	701	80 000

Dalším (následným) krokem bude zaúčtování zřizovacích výdajů:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Zúčtování zřizovacích výdajů	518	365	70 000
2.	Úhrada zřizovacích výdajů společníkovi	365	221	70 000

Poznámka: v případě, kdy by se jednalo o významné výdaje, lze (na základě rozhodnutí účetní jednotky) použít formu časového rozlišení.

Příklad č. 2

Software

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. nakoupila software za 42 500 Kč. Dle vnitropodnikové směrnice je nehmotný majetek nad 40 000 Kč účtován do dlouhodobého nehmotného majetku. Pro jednoduchost nebudeme uvažovat s DPH. Dále vytvořila ve vlastní režii software za účelem obchodování s ním. Náklady vynaložené na vývoj tohoto software činily 75 000 Kč.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Nákup software	041	321	42 500
2.	Převod software v pořizovací ceně	013	041	42 500
3.	Software vytvořený vlastní činností za účelem obchodování s ním	013	587	75 000

013		041		321		
2.	42 500	1.	42 500	2.	42 500	
3.	75 000				1.	42 500
587						
	3.	75 000				

V rámci účetních pravidel (odpisů) záleží na účetní jednotce, jakým způsobem bude software odpisovat. Vedle toho se může v rámci vnitropodnikové směrnice (odpisový plán) též rozhodnout o jiné limitní ceně pro zařazení software do dlouhodobého nehmotného majetku.

Příklad č. 3

Software včetně úhrady

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. kupuje účetní software za 96 800 Kč včetně DPH. Software byl nainstalován na počítač a účetní pracovník okamžitě začal pořizovat účetní doklady.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Přijatá faktura od dodavatele za dodávku software	–	321	96 800
	a) fakturovaná cena software bez DPH	041	-	80 000
	b) DPH	343	-	16 800

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
2.	Zařazení software do užívání v ocenění vstupní cenou	013	041	80 000
3.	Úhrada splatné faktury dodavateli z běžného účtu	321	221	96 800

Příklad č. 4**Opravná položka k software**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. zjistila v rámci inventarizace, že u software evidovaného na účtu 013 klesla tržní hodnota na pouhých 15 000 Kč. Nelze ale říci, že toto snížení je trvalého rázu. Pořizovací cena software byla 120 000 Kč, dosavadní oprávky činí 50 000 Kč. Jak bude obchodní korporace postupovat?

Řešení:

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. vytvoří opravnou položku ve výši:

$120\,000 - 50\,000 = 70\,000$ (což je zůstatková cena)

$70\,000 - 15\,000 = 55\,000$ Kč (hodnota vytvořené opravné položky)

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Tvorba opravné položky	559	091	55 000

	091		559	
	1. 55 000	1. 55 000		

Příklad č. 5**Prodej software**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. zjistila, že software (viz předchozí příklad) jí již zcela nevyhovuje, a na začátku následujícího účetního období odprodala licenci (se souhlasem dodavatele softwaru) obchodní korporaci BB, s. r. o. za 15 000 Kč, která jej využije pro své vnitropodnikové činnosti. Jak se bude postupovat v účetnictví? Pro jednoduchost neuvažujeme s DPH.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Vyřazení software	073	013	120 000
2.	Odpis zůstatkové ceny	541	073	70 000
3.	Zúčtování opravné položky	091	559	55 000
4.	Tržba za odprodej	311	641	15 000

Příklad č. 6**Licence**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. pořídila na začátku roku 2020 licenci na výrobu stroje STROJ za hodnotu 1 000 000 Kč. Tuto licenci může dle smluvních podmínek využívat od 1. 1. 2020 po dobu 10 let.