

Vladimír Hruška

ÚČETNÍ PŘÍPADY pro podnikatele 2016

**PODLE ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ
PLATNÝCH PRO ROK 2016**

nový účtový rozvrh pro podnikatelské
subjekty

nová struktura účetních výkazů

praktické řazení případů podle
účtových skupin

řešení v přehledných tabulkách

názorné znázornění pomocí „téček“



Vladimír Hruška

ÚČETNÍ PŘÍPADY **pro podnikatele** **2016**

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 podnikatele 2016

Recenzovala:

Ing. Renáta Šlechtová

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7 jako svou 6184. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Odborná redaktorka: Ing. Michaela Průšová

Počet stran 224

První vydání, Praha 2016

Výtiskla Tiskárna v Ráji, s. r. o., Pardubice

© GRADA Publishing, a.s., 2016

ISBN 978-80-271-9141-3 (pdf)

ISBN 978-80-247-5802-2 (print)

GRADA Publishing: tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400, www.grada.cz

Obsah

Předmluva	7
1. Účtová třída 0 – dlouhodobý majetek	9
1.1 Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek	9
1.2 Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	13
1.3 Účtová skupina 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	20
1.4 Účtová skupina 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek ..	21
1.5 Účtová skupina 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek	22
1.6 Účtová skupina 06 – Dlouhodobý finanční majetek	23
1.7 Účtová skupina 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku	25
1.8 Účtová skupina 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku	26
1.9 Účtová skupina 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku	39
2. Účtová třída 1 – zásoby	41
2.1 Účtová skupina 11 – Materiál	41
2.2 Účtová skupina 12 – Zásoby vlastní činnosti	49
2.3 Účtová skupina 13 – Zboží	62
2.4 Účtová skupina 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby	69
2.5 Účtová skupina 19 – Opravné položky k zásobám	71
3. Účtová třída 2 – krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky	73
3.1 Účtová skupina 21 – Peněžní prostředky v pokladně	73
3.2 Účtová skupina 22 – Peněžní prostředky na účtech	76
3.3 Účtová skupina 23 – Krátkodobé úvěry	81
3.4 Účtová skupina 24 – Krátkodobé finanční výpomoci	82
3.5 Účtová skupina 25 – Krátkodobý finanční majetek	83
3.6 Účtová skupina 26 – Převody mezi finančními účty	100
3.7 Účtová skupina 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku	101
4. Účtová třída 3 – zúčtovací vztahy	102
4.1 Účtová skupina 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)	102
4.2 Účtová skupina 32 – Závazky (krátkodobé)	105
4.3 Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	108
4.4 Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací	112
4.5 Účtová skupina 35 – Pohledávky za společníky	114
4.6 Účtová skupina 36 – Závazky ke společníkům	115
4.7 Účtová skupina 37 – Jiné pohledávky a závazky	117
4.8 Účtová skupina 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv	117
4.9 Účtová skupina 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování	140
5. Účtová třída 4 – kapitálové účty a dlouhodobé závazky	142
5.1 Účtová skupina 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy	142
5.2 Účtová skupina 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření	144
5.3 Účtová skupina 43 – Výsledek hospodaření	148
5.4 Účtová skupina 45 – Rezervy	149

5.5	Účtová skupina 46 – Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím	151
5.6	Účtová skupina 47 – Dlouhodobé závazky	151
5.7	Účtová skupina 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka	159
5.8	Účtová skupina 49 – Individuální podnikatel	163
6.	Účtová třída 5 – náklady	165
6.1	Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy	165
6.2	Účtová skupina 51 – Služby	167
6.3	Účtová skupina 52 – Osobní náklady	171
6.4	Účtová skupina 53 – Daně a poplatky	172
6.5	Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady	173
6.6	Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti	176
6.7	Účtová skupina 56 – Finanční náklady	178
6.8	Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti	179
6.9	Účtová skupina 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	180
6.10	Účtová skupina 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů	181
7.	Účtová třída 6 – výnosy	183
7.1	Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží	183
7.2	Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy	186
7.3	Účtová skupina 66 – Finanční výnosy	187
7.4	Účtová skupina 69 – Převodové účty	188
8.	Účtová třída 7 – závěrkové a podrozvahové účty	189
8.1	Účtová skupina 70 – Účty rozvažné a účtová skupina 71 – Účet zisků a ztrát	189
Přílohy		194
	Směrná účtová osnova (od roku 2016)	195
	Návrh účtového rozvrhu (2016)	197
	Rozvaha v plném rozsahu	205
	Rozvaha ve zkráceném rozsahu – malá účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem	210
	Rozvaha ve zkráceném rozsahu – mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem	212
	Výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu – druhové členění	213
	Výkazu zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu – druhové členění	215
	Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu – účelové členění	216
	Výkazu zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu – účelové členění	217
Literatura		218

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 2016, a nabízí možné návrhy řešení těchto novinek. Příklady jsou řešeny pomocí přehledných tabulek, vybrané účetní příklady jsou pro větší názornost zobrazeny i pomocí „těček“. 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. Obracujte se, prosím, se svými připomínkami na adresu hruska.vl@tiscali.cz. Děkuji.

Autor

Poděkování:

Děkuji paní Ing. Renátě Šlechtové za mnoho inspirativních připomínek a námětů, které pomohly mnohé příklady výrazně zpřehlednit a zkvalitnit.

1. Účtová třída 0 – dlouhodobý majetek

1.1 Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

Navrhované syntetické účty v rámci účtové skupiny:

012 – Nehmotné výsledky výzkumu a 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 – vzniklé do konce roku 2015

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. 2015.

Řešení:

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

Zahajovací rozvaha ke dni 15. 4. 2015 (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.	Zřizovací výdaje	041	365	70 000
2.	Zařazení zřizovacích výdajů do užívání	011	041	70 000

(Poznámka: účet 011 – Zřizovací výdaje se od roku 2016 již nepoužívá.)

Jak tedy bude vypadat rozvaha po zaúčtování zřizovacích výdajů?

Rozvaha – po zúčtování zřizovacích výdajů					
AKTIVA				PASIVA	
		Brutto	Netto		Netto
	Aktiva celkem	470	470		470
A.	Pohledávky za upsaný ZK	80	80	A.	Vlastní kapitál
B.	Dlouhodobý majetek	70	70	A.1.	Základní kapitál
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	70	70	B	Cizí zdroje
B.I.1.	Zřizovací výdaje	70	70	B.III.	Krátkodobé závazky
C.	Oběžná aktiva	320	320	B.III.4.	Závazky ke společníkům
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek	320	320		
C.IV.2.	Účty v bankách	320	320		

Následně se bude provádět odpis zřizovacích výdajů. Doba odpisování zřizovacích výdajů je v našem příkladu stanovena vnitropodnikovou směrnicí na 60 měsíců, přičemž odpisování je rovnoměrné, bez přerušení, s přesností na celé měsíce, počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
3.	Odpisy zřizovacích výdajů za rok 2015	551	071	9 334

(Poznámka: účet 071 – Oprávky ke zřizovacím výdajům se od roku 2016 již nepoužívá.)

Poznámka: uvedený postup platí pro zřizovací výdaje, o kterých bylo účtováno a byly vykazovány dle ustanovení § 6 odst. 3 písm. a) vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném do 31. prosince 2015. Podle přechodných ustanovení budou dosud neodepsané zřizovací výdaje odepsány po dobu dle dosavadních pravidel. Bude o nich účtováno a vykazováno v položce „B.I.4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“.

Příklad č. 2

Zřizovací výdaje – od roku 2016

Budeme vycházet ze stejného zadání, jako u předchozího příkladu. Jediný rozdíl bude v datu zápisu společnosti s ručením omezeným do veřejného rejstříku, např. k 15. 4. 2016. Zřizovací výdaje ve výši 70 000 Kč budou společníkovi vyplaceny z účtu peněžních prostředků.

Řešení:

Stejným způsobem jako u předchozího příkladu sestavíme zahajovací rozvahu. Odlišné bude následné účtování zřizovacích výdajů. Ty budou nákladem v plné výši v okamžiku jejich vynaložení.

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. 3

Software

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. nakoupila software za 42 500 Kč. 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. Naproti tomu zákon o daních z příjmů v § 32a stanoví dobu odpisování software v měsících rovnoměrně, bez možnosti přerušení. Pro zdaňovací období roku 2004 platilo pro software odpisování po dobu **48 měsíců**. Od následujícího zdaňovacího období, tzn. od roku 2005, došlo ke změně (zkrácení) doby odpisování software na dobu **36 měsíců**. Toto se týkalo i nehmotného majetku zařazeného do užívání v roce 2004.

Výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku anebo zásahy, které mají za následek změnu účelu nehmotného majetku, pokud po ukončení u jednotlivého nehmotného majetku převyší částku 40 000 Kč, se považují za technické zhodnocení, které zvyšuje vstupní cenu nehmotného majetku.

Poznámka: za technické zhodnocení se považují i uvedené výdaje nepřesahující stanovenou částku, pokud je poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad).

U technického zhodnocení software poplatník pokračuje v odpisování nehmotného majetku ze zvýšené vstupní ceny snížené o již uplatněné odpisy od měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo technické zhodnocení ukončeno, a to rovnoměrně bez přerušení po zbývajících dobu odpisování, nejméně však po dobu 18 měsíců.

Příklad č. 4**Daňové odpisy k software**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. pořídila software 10. 5. 2015 za 150 000 Kč. Jak může uplatňovat daňové odpisy tohoto software?

Řešení:

Rok	Výpočet odpisů	Roční daňový odpis
2015	$(150\,000 : 36) \times 7$	29 167
2016	$(150\,000 : 36) \times 12$	50 000
2017	$(150\,000 : 36) \times 12$	50 000
2018	$(150\,000 : 36) \times 5$	20 833

Příklad č. 5**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 oprávký 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. 6**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. 7**Licence**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. pořídila na začátku roku 2015 licenci na výrobu stroje STROJ za hodnotu 1 000 000 Kč. Tuto licenci může dle smluvních podmínek využívat od 1. 1. 2015 po dobu 10 let.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Pořízení licence	041	321	1 000 000
2.	Zařazení licence do dlouhodobého nehmotného majetku	014	041	1 000 000
3.	Účetní odpis	551	074	100 000

Poznámka k tomuto příkladu – u nehmotného majetku, ke kterému má obchodní korporace právo užívání na dobu určitou (v tomto případě na 10 let), se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou (tzn. $1\,000\,000/10 = 100\,000$). V ostatních případech se podle zákona o daních z příjmů nehmotný majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušení. Konkrétně zákon stanoví dobu daňových odpisů u:

- audiovizuálního díla po dobu **18 měsíců**,
- software a nehmotných výsledků výzkumu a vývoje po dobu **36 měsíců**,
- u ostatního nehmotného majetku po dobu **72 měsíců**.

1.2 Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

Navrhované syntetické účty v rámci účtové skupiny:

021 – Stavby

022 – Hmotné movité věci a jejich soubory

025 – Pěstitelské celky trvalých porostů

026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny

029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek

Názorné účetní případy (popřípadě nejčastější souvztažné operace):

Příklad č. 1**Stavba pořízena dodavatelsky**

Obchodní korporace si nechala stavbu postavit od externí firmy, která si vyfakturovala 1 620 000 Kč. Pro jednoduchost neuvažujeme s DPH. Dle odpisového plánu se bude odpisovat po dobu 360 měsíců (30 let).

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Faktura dodavatelské (stavební) firmy	042	321	1 620 000
2.	Zařazení majetku do užívání	021	042	1 620 000
3.	Měsíční účetní odpis	551	081	4 500

321	042	021
1. 1 620 000	1. 1 620 000	2. 1 620 000
081	551	
3. 4 500	3. 4 500	

Příklad č. 2**Výstavba nové budovy**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. se rozhodla pro výstavbu nové administrativní budovy na místě, kde předtím stála nevyužitá stavba. Dne 1. 10. 2015 byla nová budova dokončena a zkolaudována (uvedena do užívání). V souvislosti s výstavbou vznikly následující náklady či výdaje. Hlavní účetní má za úkol proúčtovat jednotlivé účetní operace a rozhodnout, které náklady budou součástí ocenění dlouhodobého hmotného majetku (pro jednoduchost neuvažujeme s DPH):

- faktura za projekt od firmy Projekt a syn ve výši 50 000 Kč;
- zaplacené nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhala výstavba ve výši 7 500 Kč;
- zbourání staré stavby vlastními pracovníky, ocenění dle vnitropodnikových kalkulací, celkem za 26 000 Kč;
- placené úroky z úvěru do doby kolaudace. Ve vnitropodnikové směrnici se uvádí, že úroky z investičních úvěrů do doby uvedení do užívání jsou součástí ocenění dlouhodobého hmotného majetku – úroky ve výši 6 000 Kč;
- dva měsíce před kolaudací se firma rozhodla poslat účetní pracovníky na dlouhodobější kurz účetnictví a daní. Po kolaudaci se nastěhují do administrativní budovy. Školení bylo zaplacen ve výši 32 500 Kč;
- faktura od dodavatelské stavební firmy ve výši 4 332 000 Kč;
- v kantýně zakoupeny chlebičky a káva pro pracovníky kolaudační komise za 175 Kč.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Faktura za vyhotovení projektu	042	321	50 000
2.	Nájemné za stavební pozemek, kde probíhala výstavba	518	321	7 500
3.	Zbourání staré budovy vlastními zaměstnanci	042	588	26 000
4.	Úroky z úvěru	042	221	6 000
5.	Školení účetních	518	321	32 500
6.	Dodavatelská faktura od stavební firmy	042	321	4 332 000
7.	Chlebičky a káva pro kolaudační pracovníky	513	211	175
8.	Zařazení nemovitosti do užívání ke dni 1. 10. 2015	021	042	4 414 000

321		042		021	
1. 50 000		1. 50 000	8. 4 414 000	8. 4 414 000	
2. 7 500		3. 26 000			
5. 32 500		4. 6 000			
6. 4 332 000		6. 4 332 000			
588		518		221	
3. 26 000		2. 7 500		4. 6 000	
		5. 32 500			
513		211			
7. 175		7. 175			

Příklad č. 3**Výstavba stavby ve vlastní režii**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. staví ve vlastní režii stavbu. Vynaložila 2 150 000 Kč za nákup materiálu. Osobní náklady zaměstnanců, kteří se podíleli na výstavbě, činily 550 000 Kč. Ostatní náklady, které se vztahují přímo ke stavbě nemovitosti (spotřeba energie, plynu, cestovní náhrady, odpisy strojů podílejících se na výstavbě atd.), činily 900 000 Kč. Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. stavbu úspěšně zkolaudovala a zařadila do dlouhodobého hmotného majetku.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Spotřeba materiálu na výstavbu	501	112	2 150 000
2.	Osobní náklady zaměstnanců pracujících na výstavbě	52x	33x	550 000
3.	Ostatní náklady vztahující se k výstavbě	5xx	Xxx	900 000
4.	Aktivace dlouhodobého hmotného majetku ve vlastní režii v ocenění vlastními náklady výroby	042	588	3 600 000
5.	Zařazení stavby (dlouhodobého hmotného majetku) do užívání	021	042	3 600 000

112		501		588	
1. 2 150 000		1. 2 150 000		4. 3 600 000	
042		33x		52x	
4. 3 600 000	5. 3 600 000	2. 550 000	2. 550 000		
021		Xxx		5xx	
5. 3 600 000		3. 900 000	3. 900 000		

Příklad č. 4**Poskytnutí dotace na pořízení stavby**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. postavila stavbu, která bude sloužit k výrobě zdravotnických pomůcek. Dodavatelská faktura (s ohledem na zjednodušení bez DPH) činí 2 927 500 Kč. Ze státního rozpočtu byla poskytnuta obchodní korporaci ABCXYZ, a. s. dotace ve výši 1 250 000 Kč.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Dodavatelská faktura	042	321	2 927 500
2.	Příjem dotace ze státního rozpočtu	221	346	1 250 000
3.	Zúčtování dotace	346	042	1 250 000
4.	Zařazení stavby do užívání – na základě kolaudace	021	042	1 677 500

321		042		021	
1.	2 927 500	1.	2 927 500	3.	1 250 000
				4.	1 677 500
346		221			
3.	1 250 000	2.	1 250 000		

Příklad č. 5**Pořízení dlouhodobého hmotného majetku dodavatelsky (koupí)**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. pořizuje strojní zařízení, které bude sloužit pro výrobu nového druhu výrobku. Toto strojní zařízení zakoupila od dodavatele za částku 1 210 000 Kč (včetně DPH). Zařízení si nechala převést přepravní formou do sídla obchodní korporace. Za dopravu obdržela fakturu ve výši 60 500 Kč (včetně DPH). Montážní, s. r. o. následně provedla montáž stroje, za což si nárokuje daňovým dokladem částku 18 150 Kč. Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. zaplatila všechny závazky dle splatnosti z prostředků účtu peněžních prostředků. Stroj byl uveden do provozu k 15. 10. 2015, což bylo potvrzeno předávacím protokolem, který byl schválen všemi odpovědnými pracovníky.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Dodavatelská faktura za nákup strojního zařízení	—	321	1 210 000
	a) Základ	042	—	1 000 000
	b) DPH 21 %	343	—	210 000
2.	Dodavatelská faktura za přepravu stroje	—	321	60 500
	a) Základ	042	—	50 000
	b) DPH 21 %	343	—	10 500
3.	Dodavatelská faktura za montáž stroje	—	321	18 150
	a) Základ	042	—	15 000
	b) DPH 21 %	343	—	3 150

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
4.	Úhrada splatných faktur dodavatelům z účtu peněžních prostředků	321	221	1 288 650
5.	15. 10. 2015 – Zařazení stroje do užívání	022	042	1 065 000

321		042		022	
4.	1 288 650	1.	1 210 000	5.	1 065 000
		2.	60 500		
		3.	18 150		
		1.a	1 000 000		
		2.a	50 000		
		3.a	15 000		
221		343			
	4.	1 288 650	1.b	210 000	
			2.b	10 500	
			3.b	3 150	

Příklad č. 6**Prodej stroje**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. prodává nepotřebný stroj, který měl pořizovací cenu 1 500 000 Kč a zůstatkovou cenu 800 000 Kč. Tento stroj byl odprodán odběrateli za 950 000 Kč bez DPH. Odběratel uhradil vystavenou fakturu ve lhůtě splatnosti bezhotovostním převodem.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
	Výchozí stav			
	a) Pořizovací cena stroje	022	–	1 500 000
	b) Oprávky stroje	–	082	700 000
1.	Vyřazení stroje z účetní evidence v pořizovací ceně	082	022	1 500 000
2.	Doúčtování zůstatkové ceny stroje	541	082	800 000
3.	Faktura odběrateli	311	–	1 149 500
	a) Výnos z prodeje stroje	–	641	950 000
	b) DPH 21 %	–	343	199 500
4.	Úhrada faktury odběratelem	221	311	1 149 500

022		082		541		
VS	1 500 000	1.	1 500 000	VS	700 000	
				2.	800 000	
641		311		221		
	3.a	950 000	3.	1 149 500	4.	1 149 500
343						
	3.b	199 500				

Příklad č. 7**Účtování drobného dlouhodobého hmotného majetku**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. obdržela fakturu dodavatele za dodávku nářadí, které je (dle vnitropodnikové směrnice) považováno za drobný dlouhodobý hmotný majetek. Fakturovaná cena nářadí bez DPH je 24 000 Kč, DPH činí 5 040 Kč. Obchodní korporace uhradila splatnou fakturu dodavateli z účtu peněžních prostředků. 30. 10. 2015 byl z výdejny proveden výdej nářadí do používání v ocenění vstupní cenou. Dle vyhlášeného odpisového plánu se odpisy nářadí provádí po dobu 24 měsíců. Odpisy se začínají vypočítávat následující měsíc po vydání do používání.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Faktura za nákup nářadí	–	321	29 040
	a) Základ	042	–	24 000
	b) DPH 21 %	343	–	5 040
2.	Úhrada splatné faktury	321	221	29 040
3.	Zařazení nářadí – výdej nářadí do používání v ocenění vstupní cenou	022 AÚ	042	24 000
4.	Odpisy za 11–12/2015	551	082 AÚ	2 000

221	321	042
2. 29 040	2. 29 040	1.a 24 000
	1. 29 040	3. 24 000
022 AÚ	082 AÚ	551
3. 24 000	4. 2 000	4. 2 000
343		
1.b 5 040		

Příklad č. 8**Nabytí dlouhodobého hmotného majetku na základě nového zjištění**

V rámci inventarizace byl v obchodní korporaci ABCXYZ, a. s. zjištěn inventarizační přebytek v podobě laboratorního přístroje v oddělení zkušebny. Podle odborného odhadu odpovědného pracovníka by byla cena, za kterou bychom takovýto přístroj, kdybychom ho kupovali v takovém stavu, v jakém se nachází v současné době, pořídili, 57 000 Kč. Jak bude tento přebytek proúčtován?

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Inventární přebytek – nově zjištěný dlouhodobý hmotný majetek	022	082	57 000

Příklad č. 9**Stanovení limitu vstupní ceny pro hmotné movité věci**

Jak budeme postupovat, pokud si účetní jednotka stanoví limit pro dlouhodobý hmotný majetek, např.:

- a) 50 000 Kč a nakoupí stroj za 45 000 Kč,
- b) 20 000 Kč a nakoupí stroj za 35 000 Kč,
- c) 20 000 Kč a nakoupí stroj za 45 000 Kč?

Řešení:**Ad a)**

V tomto případě bude o takovémto stroji účtovat jako o zásobách. Pro daňový základ se však zúčtováný náklad těchto zásob bude považovat za náklad nedaňový (viz ZDP § 25 odstavec 1 písm. zg)). Daňovým nákladem budou daňové odpisy, které je třeba vypočítat dle § 26 až 33 zákona o daních z příjmů.

Ad b)

Za této situace se bude o takovémto stroji účtovat jako o dlouhodobém hmotném majetku v 0. třídě a budeme účetně odpisovat. Protože nesplňujeme podmínku vstupní ceny, kterou zákon o daních z příjmů stanoví ve výši 40 000 Kč, nejedná se pro účely zákona o daních z příjmů o hmotný majetek. Daňovým nákladem budou vypočtené účetní odpisy stanovené dle vnitropodnikové směrnice, a to na základě ustanovení § 24 odstavce 2 písmena v) zákona o daních z příjmů.

Ad c)

V tomto případě se bude o takovémto stroji účtovat jako o dlouhodobém hmotném majetku v 0. třídě. Účetní odpisy budou vypočítávány dle odpisového plánu. Z hlediska zákona o daních z příjmů se jedná se o hmotný majetek, takže daňovým nákladem budou daňové odpisy stanovené dle § 26 až 33 zákona o daních z příjmů.

Příklad č. 10**Vyřazení dlouhodobého majetku odpisovaného vyřazením z podnikání do osobního užívání**

Individuální podnikatel vyřazuje hmotný dlouhodobý majetek, který pořídil za 150 000 Kč, do osobního užívání. Po dobu, kdy tento majetek měl v obchodním majetku, uplatnil odpisy ve výši 100 000 Kč. Pro jednoduchost dodejme, že při pořizování majetku nebylo uplatněno DPH.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
	Výchozí stav			
	a) Pořizovací cena stroje	022	–	150 000
	b) Oprávky stroje	–	082	100 000
1.	Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku z účetní evidence v pořizovací ceně	082	022	150 000
2.	Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku – zůstatkové ceny stroje	491	082	50 000

1.3 Účtová skupina 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

Navrhované syntetické účty v rámci účtové skupiny:

031 – Pozemky

032 – Umělecká díla a sbírky

Názorné účetní případy (popřípadě nejčastější souvztažné operace):

Příklad č. 1

Nákup pozemků

Realitní kancelář Gama, s. r. o. zamýšlí postavit svoji administrativní budovu. Za tímto účelem nakoupila pozemek za 450 000 Kč. Vedle toho zakoupila pozemek za 725 000 Kč, který bude prodávat klientovi, panu Bohatému. Jak se promítne nákup obou pozemků v účetnictví realitní kanceláře Gama, s. r. o.?

Řešení

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Nákup pozemku pro administrativní budovu realitní kanceláře Gama, s. r. o.	042	321	450 000
2.	Zařazení pozemku do dlouhodobého hmotného majetku	031	042	450 000
3.	Nákup pozemku pro klienta	132	321	725 000

321	042	031
1. 450 000	1. 450 000	2. 450 000
3. 725 000	2. 450 000	
132		
3. 725 000		

Příklad č. 2

Nákup nemovité věci

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. koupila od neplátce DPH pozemek se dvěma stavbami za 19 500 000 Kč. Zaplatila daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 780 000 Kč. Vedlejší výdaje související s pořízením nemovité věci činily 84 000 Kč bez DPH. ABCXYZ, a. s. si nechala zpracovat znalecký posudek na ocenění pozemků a staveb, podle kterého hodnota pozemku činí 5 273 028 Kč, hodnota 1. stavby činí 6 225 985 Kč a hodnota 2. stavby činí 2 852 446 Kč. Vypočítejte a zaúčtujte nákup movité věci.

Řešení

Pořizovací cena celkem = 19 500 000 + 780 000 + 84 000 = 20 364 000 Kč. Výpočet koeficientu pro poměrné rozúčtování pořizovací ceny = 1,4189 (pořizovací cena/znalecké ocenění).

<i>Nemovitá věc</i>	<i>Znalecké ocenění v Kč</i>	<i>Poměrný výpočet – pořizovací cena</i>
Pozemek	5 273 028	7 482 162
1. stavba	6 225 985	8 834 360
2. stavba	2 852 446	4 047 478
Celkem	14 351 459	20 364 000

Zaúčtování:

<i>Operace č.</i>	<i>Popis účetního případu</i>	<i>MD</i>	<i>DAL</i>	<i>Kč</i>
1.	Nákup nemovité věci od neplátce DPH	042	325	19 500 000
2.	Vedlejší výdaje související s pořízením nemovité věci	–	321	101 640
	Základ	042	–	84 000
	DPH 21 %	343	–	17 640
3.	Daň z nabytí nemovitých věcí	042	345	780 000
4.	Úhrada dluhu	–	221	20 381 640
	• Za nemovitou věc	325	–	19 500 000
	• Vedlejší výdaje	321	–	101 640
	• Daň z nabytí nemovitých věcí	345	–	780 000
5.	Zařazení dlouhodobého hmotného majetku			
	doužívání			
	• pozemek	031	042	7 482 162
	• 1. stavba	021	042	8 834 360
	• 2. stavba	021	042	4 047 478

1.4 Účtová skupina 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

Navrhované syntetické účty v rámci účtové skupiny:

041 – Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku

042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku

Názorné účetní případy (popřípadě nejčastější souvztažné operace):

Příklad č. 1

Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. vytvořila ve vlastní režii software za účelem obchodování s ním. Vlastní náklady související s vytvářením software vlastní činností za účelem obchodování s ním byly ve výši 85 000 Kč.

Řešení:

<i>Operace č.</i>	<i>Popis účetního případu</i>	<i>MD</i>	<i>DAL</i>	<i>Kč</i>
1.	Vlastní náklady související s vytvářením software vlastní činností za účelem obchodování	5xx	Xxx	85 000
2.	Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	041	587	85 000

Příklad č. 2**Aktivace dlouhodobého hmotného majetku**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. vytvořila ve vlastní režii speciální přípravek na výrobu strojního zařízení. Vlastní náklady související s vytvářením speciálního přípravku byly ve výši 180 000 Kč.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Vlastní náklady související s vytvářením speciálního přípravku na výrobu strojního zařízení	5xx	Xxx	180 000
2.	Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	042	588	180 000

1.5 Účtová skupina 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

Navrhované syntetické účty v rámci účtové skupiny:

051 – Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý nehmotný majetek

052 – Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý hmotný majetek

053 – Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý finanční majetek

Názorné účetní případy (popřípadě nejčastější souvztahné operace):**Příklad č. 1****Záloha na pořízení automobilu**

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. nakupuje hmotnou movitou věc (automobil) za 484 000 Kč. Prodejce požadoval zaplacení zálohy dopředu.

Řešení:

Operace č.	Popis účetního případu	MD	DAL	Kč
1.	Vystavený požadavek na zálohu	799	777	484 000
2.	Zaplacená záloha	052.01	221	484 000
3.	Storno (zrušení) evidence požadavku na zálohu (bylo zaplaceno)	777	799	484 000
4.	Daňový doklad o přijaté úplatě (záloze)	–	052.01	484 000
	a) základ	052.11	–	400 000
	b) DPH 21 %	343	–	84 000
5.	Vyúčtování – přijatá faktura	042	321	400 000
6.	Odečet zálohové platby	321	052.11	400 000
7.	Zařazení automobilu do užívání	022	042	400 000

Poznámka: uvedený způsob účtování je jednou z mnoha variant, které se v praxi využívají. Každá účetní jednotka je oprávněna si vytvořit svůj vlastní způsob a postup účtování této účetní operace. V konečném důsledku však musí být zabezpečen správný způsob evidence, především zajištění správné evidence pro účely zákona o dani z přidané hodnoty.