



Vladimír Hruška

ÚČETNÍ PŘÍPADY pro PRAXI 2025

PODLE PLATNÝCH ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ

účetový rozvrh pro podnikatelské
subjekty

struktura účetních výkazů

praktické řazení případů podle
účetových skupin

řešení v přehledných tabulkách

názorné zobrazení pomocí „téček“



Vladimír Hruška

ÚČETNÍ PŘÍPADY

pro praxi

2025

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**.*

*Automatizovaná analýza textů nebo dat ve smyslu čl. 4 směrnice 2019/790/EU a použití této knihy k trénování AI jsou **bez souhlasu nositele práv zakázány**.*

Edice Účetnictví a daně

Ing. Vladimír Hruška

Účetní případy pro praxi 2025

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7

tel.: 234 264 401

www.grada.cz

jako svou 9 893. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Odborná redaktorka: Ing. Kateřina Patková

Počet stran 240

Desáté vydání, Praha 2025

Vytiskla TISKÁRNA V RÁJI, s.r.o., Pardubice

© GRADA Publishing, a.s., 2025

ISBN 978-80-271-7767-7 (pdf)

ISBN 978-80-271-5678-8 (print)

Obsah

Předmluva	7
1. Aktuální změny	8
1.1 Legislativní novinky	8
1.2 Příspěvky Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR	10
1.3 Informace FS a GŘ	10
1.4 Interpretace NÚR	10
2. Další důležité účetní informace	11
2.1 Kategorie účetních jednotek a povinnost auditu	11
2.2 Účetní závěrka	12
3. Účtová třída 0 – dlouhodobý majetek	24
3.1 Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek	24
3.2 Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	27
3.3 Účtová skupina 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	33
3.4 Účtová skupina 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek ..	35
3.5 Účtová skupina 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek	36
3.6 Účtová skupina 06 – Dlouhodobý finanční majetek	36
3.7 Účtová skupina 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku	39
3.8 Účtová skupina 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku	40
3.9 Účtová skupina 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku	53
4. Účtová třída 1 – zásoby	54
4.1 Účtová skupina 11 – Materiál	54
4.2 Účtová skupina 12 – Zásoby vlastní činnosti	63
4.3 Účtová skupina 13 – Zboží	76
4.4 Účtová skupina 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby	83
4.5 Účtová skupina 19 – Opravné položky k zásobám	85
5. Účtová třída 2 – krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky	87
5.1 Účtová skupina 21 – Peněžní prostředky v pokladně	87
5.2 Účtová skupina 22 – Peněžní prostředky na účtech	90
5.3 Účtová skupina 23 – Krátkodobé úvěry	95
5.4 Účtová skupina 24 – Krátkodobé finanční výpomoci	96
5.5 Účtová skupina 25 – Krátkodobý finanční majetek	97
5.6 Účtová skupina 26 – Převody mezi finančními účty	114
5.7 Účtová skupina 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku	115
6. Účtová třída 3 – zúčtovací vztahy	116
6.1 Účtová skupina 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)	116
6.2 Účtová skupina 32 – Závazky (krátkodobé)	119
6.3 Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	122
6.4 Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací	126
6.5 Účtová skupina 35 – Pohledávky za společníky	128
6.6 Účtová skupina 36 – Závazky ke společníkům	129

6.7	Účtová skupina 37 – Jiné pohledávky a závazky	131
6.8	Účtová skupina 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv	131
6.9	Účtová skupina 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování	154
7.	Účtová třída 4 – kapitálové účty a dlouhodobé závazky	156
7.1	Účtová skupina 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy	156
7.2	Účtová skupina 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření	158
7.3	Účtová skupina 43 – Výsledek hospodaření	162
7.4	Účtová skupina 45 – Rezervy	163
7.5	Účtová skupina 46 – Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím	165
7.6	Účtová skupina 47 – Dlouhodobé závazky	165
7.7	Účtová skupina 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka	173
7.8	Účtová skupina 49 – Individuální podnikatel	177
8.	Účtová třída 5 – náklady	179
8.1	Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy	179
8.2	Účtová skupina 51 – Služby	181
8.3	Účtová skupina 52 – Osobní náklady	185
8.4	Účtová skupina 53 – Daně a poplatky	186
8.5	Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady	186
8.6	Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti	189
8.7	Účtová skupina 56 – Finanční náklady	192
8.8	Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti	192
8.9	Účtová skupina 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	193
8.10	Účtová skupina 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů	195
9.	Účtová třída 6 – výnosy	196
9.1	Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží	196
9.2	Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy	199
9.3	Účtová skupina 66 – Finanční výnosy	200
9.4	Účtová skupina 69 – Převodové účty	201
10.	Účtová třída 7 – závěrkové a podrozvahové účty	202
10.1	Účtová skupina 70 – Účty rozvažné a účtová skupina 71 – Účet zisků a ztrát ..	202
Přílohy	213	
Směrná účtová osnova	214	
Návrh účtového rozvrhu	216	
Rozvaha v plném rozsahu	224	
Rozvaha ve zkráceném rozsahu I. – malá účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem	229	
Rozvaha ve zkráceném rozsahu II. – mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem	231	
Výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu – druhové členění	232	
Výkazu zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu – druhové členění	234	
Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu – účelové členění	235	
Literatura	236	

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 2025. 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. Obracujte se, prosím, se svými připomínkami na adresu hruska.vl@tiscali.cz. Děkuji.

Autor

1. Aktuální změny

Jak jsme (bohužel) již zvyklí, ke schválení důležitých legislativních změn docházelo opět na poslední chvíli. Pokusme se výčtovým způsobem naznačit změny, které musíme v roce 2025 respektovat a pracovat s nimi.

1.1 Legislativní novinky

Z legislativních novinek platných od roku 2025, které souvisí se zaměřením této publikace, je nezbytné připomenout alespoň novelu zákona o DPH (zákon č. 461/2024 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 358/2022 Sb., kterým se mění zákon č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, dále jen **novela zákona o DPH**).

Novela zákona o DPH transponuje některé evropské směrnice a upravuje celou řadu bodů. Uvedme výčtový výběr těchto změn:

Zavedení režimu pro malé podniky (SME) – jde o možnost využít výjimku z plátcovství DPH i v dalších členských státech Evropské unie. Režim pro malé podniky mohou dobrovolně využívat osoby povinné k dani (teoreticky i plátcí DPH) z jednotlivých členských států – smyslem režimu pro malé podniky je, aby tyto osoby nebyly zatíženy povinnostmi spojenými se systémem DPH. Pokud se daná osoba povinná k dani rozhodne využít tohoto režimu, nestane se při uskutečnění zdanitelného plnění plátcem DPH. Podmínky pro použití tohoto režimu:

- registrace do tohoto režimu prostřednictvím správce daně státu usazení
- těmto osobám bude přiděleno speciální identifikační číslo pro účely režimu pro malé podniky s koncovkou „EX“
- souhrn obrátů ve všech členských státech EU nesmí překročit limit 100 000 EUR

Osoba zaregistrovaná do režimu pro malé podniky bude mít povinnost podávat čtvrtletní hlášení s uvedením hodnot plnění, které byly v rámci daného kalendářního čtvrtletí uskutečněny ve všech členských státech Evropské unie.

Nová pravidla pro počítání obrátu rozhodného pro vznik plátcovství

Osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku nebo osoba registrovaná do režimu pro malé podniky pro tuzemsko je plátcem od prvního dne kalendářního roku bezprostředně následujícího po kalendářním roce, ve kterém její obrát v tuzemsku překročil částku **2 mil. Kč**. Tato osoba je povinna podat přihlášku k registraci do **10 pracovních dnů** ode dne překročení částky 2 mil. Kč. Taková osoba je ale plátcem dnem následujícím po dni:

- překročení částky 2 mil. Kč, pokud správcí daně ve včas podané přihlášce k registraci sdělila, že se chce stát plátcem tímto dnem, nebo
- kdy její obrát v tuzemsku překročil v příslušném kalendářním roce částku **2 536 500 Kč**.

Místo plnění při poskytování služby v oblasti kultury, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy:

- při poskytnutí osobě povinné k dani (§ 10b) – místo, kde se tato akce skutečně koná, jede-li o poskytnutí služby spočívající v oprávnění ke vstupu a služby související (nepožije se oprávnění ke vstupu na akci v případě virtuální účasti osoby povinné k dani);

- při poskytnutí osobě nepovinné k dani (§ 10ba) – místo, kde se tato akce skutečně koná, jede-li o poskytnutí služby nebo vedlejší služby, včetně poskytnutí služby organizátorem této akce (v případě, kdy je služba přenášena nebo jinak zpřístupňována virtuálně, je místo plnění místo, kde má osoba nepovinná k dani sídlo v případě právnické osoby, nebo místo pobytu v případě fyzické osoby).

Rozšíření povinnosti provést opravu odpočtu daně na nezaplacené pohledávky (§ 74b)

Není-li pohledávka ze zdanitelného plnění zcela uspokojena do posledního dne šestého kalendářního měsíce bezprostředně následujícího po kalendářním měsíci, v němž se stala splatnou, je dlužník, který je plátcem, povinen uplatněný odpočet daně snížit ve výši vypočtené z poskytnuté úplaty, a to za zdaňovací období, do kterého náleží tento poslední den.

Provedl-li dlužník opravu odpočtu daně, je dlužník, který je plátcem, oprávněn provést opravu odpočtu daně, která má za následek zvýšení opraveného odpočtu daně, pokud pohledávka ze zdanitelného plnění byla zcela nebo zčásti uspokojena, a to nejdříve za zdaňovací období, ve kterém dojde k tomuto uspokojení pohledávky. Oprava odpočtu daně se provede ve výši vypočtené z poskytnuté úplaty dlužníkem.

Zrušení osvobození některých finančních služeb (poznámka: účinnost odložena až na rok 2026).

Od daně nebudou osvobozeny tyto finanční činnosti:

- obstarávání inkasa
- vybírání rozhlasových nebo televizních poplatků
- výplata dávek důchodového pojištění nebo vybírání opakujících se plateb obyvatelstva.

Důvodem této změny je skutečnost, že v souladu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie se nejedná o služby platebního styku (které mohou být osvobozeny od DPH), ale jedná se o „vymáhání pohledávek“, které nemůže být od DPH osvobozeno.

Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně

Podle dosavadních pravidel nelze nárok na odpočet DPH uplatnit po uplynutí lhůty, která činí 3 roky (lhůta počíná běžet prvním dnem měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet daně vznikl). Od roku 2025 nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí druhého kalendářního roku bezprostředně následujícího po kalendářním roce, ve kterém nárok na odpočet daně vznikl.

Lhůta pro provedení opravy základu daně

Novela zákona o DPH prodlužuje lhůtu pro provedení opravy základu daně na **7 let**. V případě plateb přijatých před uskutečněním zdanitelného plnění zůstává lhůta pro provedení opravy základu daně tříletá. Lhůta pro opravu odpočtu daně u odběratele je:

- v případě snížení odpočtu daně sedmiletá (resp. tříletá v případě plateb přijatých před uskutečněním zdanitelného plnění),
- v případě zvýšení odpočtu kopíruje lhůtu pro uplatnění nároku na odpočet daně, tj. oprava se provede nejpozději do konce druhého kalendářního roku bezprostředně následujícího rok vzniku povinnosti opravit odpočet daně.

Další novinky již heslovitě:

- sazba DPH u staveb pro bydlení se bude odvíjet od zápisu do katastru nemovitostí, resp. do základního registru územní identifikace, a dojde k dalším změnám u nemovitých věcí a stavebních prací (poznámka: účinnost odsunuta až na 1. července 2025),

- zrušení zvláštních pravidel u majetku vytvořeného vlastní činností,
- zavedení nových pravidel pro vykazování plnění s místem plnění mimo tuzemsko,
- zvýšení maximálního obrátu pro čtvrtletní zdaňovací období z 10 na 15 mil. Kč.

Vzhledem k rozsáhlým změnám novely zákona o DPH je nezbytné upozornit, že uvedený výčet změn je pouze orientační a neúplný. Doporučujeme laskavým čtenářům podrobné seznámení se s uvedenou novelou.

1.2 Příspěvky Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR

Zajímavých příspěvků Koordinačního výborů s Komorou daňových poradců bylo v roce 2024 několik. Jedná se například o:

- 607/03.05.23 Odvod z elektřiny ze slunečního záření.
- 619/24.04.24 Srovnatelnost českého svěřenského fondu a zahraničního trustu
- 614/28.11.23 Daňový režim výplaty podílu na likvidačním zůstatku v nepeněžní formě
- 617/28.02.24 Charakter plnění přijímaných a uskutečňovaných vydavateli palivových karet
- 620/09.10.24 Některé plnění týkající se zaměstnanců od 1. 1. 2024 z pohledu DPH
- 623/11.12.24 Prodloužení lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 2 daňového řádu ve vybraných případech

1.3 Informace FS a GFŘ

Upozorníme i na důležité informace Finanční správy a Generálního finančního ředitelství vydané v roce 2024:

- Informace Generálního finančního ředitelství k problematice „nerealizovaných“ kurzových rozdílů s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu (Č.j.: 45965/13/7001-11001-806324)
- Informace Finanční správy ohledně povodní (18.09.2024)
- Metodická informace ke zdaňování benefitů a jiných plnění poskytovaných zaměstnavateli zaměstnancům od 1. ledna 2024
 - Informace ke vzorům potvrzení o výši příspěvku na daňově podporované produkty spoření na stáří a daňově podporované pojištění dlouhodobé péče pro účely uplatnění odpočtu od základu daně z příjmů fyzických osob (10. 9. 2024)
- Povaha zapojení poplatníka do řetězce výzkumu a vývoje nemusí představovat výzkum a vývoj (13. 11. 2024)

1.4 Interpretace NÚR

Upozorníme i na důležité informace Generálního finančního ředitelství vydané v roce 2024:

- I-49 Vykazování a oceňování cenin
- I-50 Odložená daň a kurzové rozdíly vyloučené ze zdanění.

Tolik velice krátce k legislativním novinkám, změnám a vyjasňujícím materiálům a podkladům, na které bylo třeba upozornit.

2. Další důležité účetní informace

Než se začneme zabývat účetními příklady, nebude jistě na škodu zopakovat si vybrané poznámky vztahující se k účetní závěrce. 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.

Vzhledem k významné inflaci v letech 2021 a 2022 byla za účelem zohlednění jejího vlivu přezkoumána peněžní kritéria pro určení kategorie účetní jednotky nebo skupiny účetních jednotek. Tato peněžní kritéria byla proto navýšena zhruba o 25 %, což reflektuje kumulovanou inflaci v Evropské unii v období od 1. ledna 2013 do 31. března 2023. V době aktualizace této publikace je připravena novela zákona o účetnictví (Sněmovní tisk 783), v rámci které by mělo dojít k navýšení hraničních hodnot aktiv a ročního úhrnu čistého obrátu stanovené jako dvě z kritérií pro zařazení účetní jednotky do příslušné kategorie. Toto navýšení vychází ze směrnice Komise v přenesené pravomoci (EU) 2023/2775 ze dne 17. října 2023 a je její transpozicí.

Poznámka: navrhované změny hraniční hodnoty uvádíme zvýrazněnou kurzívou v závorce za dosud platnými hraničními hodnotami. Další text a příklady vychází z dosud platného znění zákona o účetnictví.

Jedná se o tyto kategorie účetních jednotek:

Mikro účetní jednotka – je ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot:

- a) aktiva celkem 9 000 000 Kč (**11 000 000 Kč**),
- b) roční úhrn čistého obrátu 18 000 000 Kč (**22 000 000 Kč**),
- c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **10**.

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

Malá účetní jednotka – je ta, která není mikro účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot:

- a) aktiva celkem 100 000 000 Kč (**120 000 000 Kč**),
- b) roční úhrn čistého obrátu 200 000 000 Kč (**240 000 000 Kč**),
- c) 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 uvedených hraničních hodnot:

- a) aktiva celkem 500 000 000 Kč (**600 000 000 Kč**),
- b) roční úhrn čistého obrátu 1 000 000 000 Kč (**1 200 000 000 Kč**),
- c) 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 obrátu jde o obrát 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, spořitelny 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, změni 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 nějž 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 obrátu **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 uvedme 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 bruto 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 vyšší 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 (druhovému členění) nebo Přílohy č. 3 Vyhlašky (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 Vyhlašky 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 Vyhlašce, 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

Od roku 2024 došlo ve výkazu zisku a ztráty ke změně ve výpočtu položky **Čistý obrat**. Čistým obratem se pro účely účetnictví nově rozumí výše výnosů z prodeje výrobků a zboží a z poskytování služeb za účetní období. Ročním úhrnem čistého obratu se pro účely účetnictví rozumí čistý obrat vydělený počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobený 12. Vyhláška pak upřesňuje, že pro účely určení čistého obratu se výnosy z prodeje výrobků a zboží a z poskytování služeb rozumí výnosy, na kterých je založen obchodní model účetní jednotky. Při určování těchto výnosů se přihlíží zejména k odvětví a trhu, na kterém účetní jednotka působí, a k podstatě činnosti účetní jednotky pro její zákazníky. Pro účely určení čistého obratu se nepřihlíží k tomu, ve které položce výkazu zisku a ztráty je výnos vykazován.

Důvodová zpráva pak doplňuje: „*Je-li čistý obrat používán jako kritérium a posuzuje-li se pro tyto účely za více účetních období, pak v případě, že čistý obrat za některé z posuzovaných účetních období byl určen podle dosavadního znění právních předpisů upravujících účetnictví, bude účetní jednotka vycházet vždy z čistého obratu za účetní období určeného v souladu s právními předpisy platnými pro účetní období, za který byl daný čistý obrat určen. Podle obecného přechodného ustanovení totiž platí, že nová právní úprava (tj. nový způsob určení čistého obratu) se poprvé použije v účetním období započatém ode dne účinnosti této vyhlášky. Čistý obrat je položkou vykazovanou v účetní závěrce, do které nelze pouze z důvodu změny právní úpravy zasahovat. Účetní jednotka tedy posuzuje hodnoty již dříve zjištěné (a uvedené v účetní závěrce) a pro účely posouzení stanoveného kritéria nelze položku čistého obratu za účetní období započaté před účinností navrhované vyhlášky znovu vypočítat podle nové právní úpravy, byť by kritérium bylo posuzováno až v účetním období započatém po nabytí účinnosti navrhované vyhlášky.*“

V této souvislosti je nezbytné si uvědomit, že tato změna může mít dopad například na vznik povinnosti auditu, na zařazení účetní jednotky nebo skupiny účetních jednotek do příslušné

kategorie, na případnou povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku nebo na lhůtu pro podání daňového přiznání (u těch, komu zanikne 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 úhm čistého obratu **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 vykází 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:

Přehled o změnách vlastního kapitálu:	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

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

2.2.6 Zveřejnění účetní závěrky

Počínaje účetní závěrkou za zdaňovací období, které započalo nejdříve 1. 1. 2021 a které skončilo nejdříve 31. 12. 2021, mohou obchodní korporace (s výjimkou těch, které již nyní mají stanovenou povinnost předávat účetní závěrku do sbírky listin veřejného rejstříku prostřednictvím České národní banky) předávat účetní závěrku do sbírky listin veřejného rejstříku prostřednictvím správce daně, a to v rámci podání daňového přiznání.

Podání přes správce daně lze pouze formou přílohy řádného nebo dodatečného daňového přiznání. Podání musí být elektronické, přípustné a musí obsahovat rozsah, který vyžaduje rejstříkový soud. Pokud dojde k podání opravného daňového přiznání, nepřihlíží se také k předchozímu podání pro rejstřík, které bylo učiněno jako příloha předchozího daňového přiznání.

Správce daně předá účetní závěrku rejstříkovému soudu (pokud je její podání v pořádku) bez zbytečného odkladu (elektronicky). Povinnost zveřejnit závěrku bude tedy splněna okamžikem podání správci daně.

2.2.7 Vedení účetnictví v jiné než české měně

Novelou zákona o účetnictví došlo od roku 2024 ke změně v rámci *měny účetnictví* a zavedení pojmu *funkční měna*. Dle novelizovaného znění měnou účetnictví může být:

- a) česká měna, nebo
- b) jiná měna, pokud je funkční měnou účetní jednotky a jedná se o
 1. euro,
 2. americký dolar, nebo
 3. britskou libru.

Funkční měnou se pak rozumí měna primárního ekonomického prostředí, ve kterém účetní jednotka působí. *Poznámka: měnou účetnictví vybrané účetní jednotky a účetní jednotky vedoucí jednoduché účetnictví je česká měna.*

Měnu účetnictví lze změnit pouze k prvnímu dni účetního období. Pokud je měnou účetnictví jiná než česká měna, nelze změnit měnu účetnictví na českou měnu, ledaže tato jiná měna přestane být funkční měnou.

2.2.8 Výroční zpráva

Výroční zpráva dnes již slouží nejen ke splnění zákonné povinnosti či informování vlastníků dané účetní jednotky (podniku), ale i externím uživatelům. Těmi mohou být věřitelé, investoři a potencionální investoři, banky, dodavatelé, odběratelé, burzy apod. Výroční zpráva se tak stává i významným propagačním a prezentačním materiálem.

Účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, jsou povinny vyhotovit výroční zprávu, jejímž účelem je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji jejich výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení.

Výroční zpráva musí kromě informací nezbytných pro naplnění účelu výroční zprávy dále obsahovat nejméně finanční a nefinanční informace:

- a) o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy,
- b) o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky,
- c) o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,
- d) o nabytí vlastních akcií nebo vlastních podílů,
- e) o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích,
- f) o tom, zda účetní jednotka má pobočku nebo jinou část obchodního závodu v zahraničí,
- g) požadované podle zvláštních právních předpisů.

Poznámka: zákon o účetnictví upřesňuje, co z požadovaných informací nemusí uvádět ve výroční zprávě malé a střední účetní jednotky.

Výroční zpráva obsahuje také informace o nehmotných zdrojích, na kterých zásadně závisí obchodní model účetní jednotky a které jsou pro ni zdrojem tvorby hodnoty, a to včetně vysvětlení, jak jsou tyto nehmotné zdroje pro její obchodní model zásadní a jakým způsobem jsou pro ni zdrojem tvorby hodnoty, jedná-li se o účetní jednotku, která:

- a) je obchodní společnost,
- b) je subjektem veřejného zájmu,
- c) by byla velkou účetní jednotkou, i kdyby nebyla subjektem veřejného zájmu, a
- d) k rozvahovému dni překročila kritérium průměrného počtu 500 zaměstnanců za účetní období.

Poznámka: účetní jednotka, která v souladu se zákonem o účetnictví vyhotovila zprávu o udržitelnosti nebo konsolidovanou zprávu o udržitelnosti, není povinna uvádět ve výroční zprávě uvedené informace.

Má-li to význam pro posouzení majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, finanční situace a výsledku hospodaření účetní jednotky, musí účetní jednotka, která používá investiční nástroje, případně další obdobná aktiva a pasiva, uvést ve výroční zprávě také informace o:

- a) cílech a metodách řízení rizik dané účetní jednotky, včetně její politiky pro zajištění všech hlavních typů plánovaných transakcí, u kterých se použijí zajišťovací deriváty, a
- b) cenových, úvěrových a likvidních rizicích a rizicích souvisejících s tokem hotovosti, kterým je účetní jednotka vystavena.

Poznámka: výroční zpráva obsahuje též účetní závěrku a zprávu auditora, případně další dokumenty a údaje podle zvláštního právního předpisu.

Jak jsme se již zmínili, účetní informace jsou určeny jak pro vedoucí pracovníky dané účetní jednotky, tak i pro externí uživatele. Jedná se jak o tuzemské, tak i zahraniční subjekty, které se zajímají o účetní jednotku z nejrůznějších důvodů. Jde o fyzické i právnické osoby, které se podílejí přímo či nepřímo na financování podniku (vlastníci podniku – akcionáři, vkladatelé podílů a podobně, krátkodobí a dlouhodobí věřitelé, majitelé dluhopisů a obligací, úvěrující peněžní ústavy, dodavatelé výrobků, prací a služeb atd.). Dále jsou to subjekty, které jsou na finančních výsledcích podniku zainteresovány (burzovní komise, daňové orgány, zaměstnanci, konkurenční podniky, v neposlední řadě i vlády, potencionální investoři, veřejnost atd.).

2.2.9 Zpráva o platbách vládám

Doplňme ještě krátce informaci o zprávě o platbách vládám. Ta se sestavuje dle novelizovaných ustanovení § 32a – 32e zákona o účetnictví. Zprávu o platbách orgánům správy členského státu Evropské unie nebo třetí země (zprávu o platbách) sestavuje k rozvahovému dni **velká účetní jednotka**, včetně subjektu veřejného zájmu, s výjimkou vybrané účetní jednotky, činná v těžebním průmyslu, která vykonává jakoukoli činnost související s průzkumem, vyhledáváním, objevováním, rozvojem a těžbou ložisek nerostů, ropy, zásob zemního plynu či jiných látek v souladu s příslušným nařízením Evropské unie, a **velká účetní jednotka**, včetně subjektu veřejného zájmu, s výjimkou vybrané účetní jednotky, činná v odvětví těžby dřeva v původních lesích, která vyvíjí činnosti uvedené v příslušném nařízení Evropské unie.

Uvedená zpráva o platbách se sestavuje v českém jazyce a hodnotové údaje v této zprávě se uvádějí v jednotkách české měny.

Povinnost sestavovat zprávu o platbách se nevztahuje na účetní jednotku, která je konsolidovanou účetní jednotkou nebo konsolidující účetní jednotkou, která je současně konsolidovanou účetní jednotkou konsolidačního celku jiné konsolidující osoby, pokud jsou splněny tyto podmínky:

- konsolidující účetní jednotka nebo jiná konsolidující osoba se řídí právem České republiky nebo jiného členského státu Evropské unie a
- platby odváděné touto účetní jednotkou orgánům správy členského státu Evropské unie nebo třetí země jsou zahrnuty do konsolidované zprávy, kterou sestavuje konsolidující účetní jednotka nebo jiná konsolidující osoba v souladu s § 32c nebo obdobným předpisem jiného členského státu Evropské unie.

Zákon o účetnictví dále vymezuje obsah konsolidované zprávy o platbách vládám a stanoví pravidla pro zveřejnění zprávy o platbách vládám. V souladu s § 32d zákona o účetnictví obsahuje tato zpráva prohlášení statutárního orgánu nebo jiné odpovědné osoby o tom, že byla podle jejich nejlepšího vědomí a schopností sestavena a zveřejněna v souladu s požadavky zákona.

2.2.10 Zpráva o udržitelnosti

Novela zákona o účetnictví, která nabyla účinnosti dnem 1. ledna 2024, nahradila povinnost uvádět ve výroční zprávě nefinanční informace povinností sestavovat zprávu o udržitelnosti. Zprávu o udržitelnosti vyhotovuje účetní jednotka, která:

- a) je obchodní korporací,
- b) je subjektem veřejného zájmu,
- c) by byla velkou účetní jednotkou, i kdyby nebyla subjektem veřejného zájmu, a
- d) k rozvahovému dni překročila kritérium průměrného počtu 500 zaměstnanců za účetní období.

Účelem zprávy o udržitelnosti je poskytnout informace potřebné k pochopení dopadů činnosti účetní jednotky na udržitelnost a k pochopení vlivu udržitelnosti na vývoj, výkonnost a postavení účetní jednotky. Udržitelností se pro účely účetnictví rozumí otázky:

- a) životního prostředí,
- b) sociální,
- c) lidských práv a jejich dodržování,
- d) správy a řízení,
- e) zaměstnanecké a
- f) boje proti korupci a úplatkářství.

Zpráva o udržitelnosti obsahuje:

- a) stručný popis obchodního modelu a strategie účetní jednotky včetně
 1. popisu odolnosti obchodního modelu a strategie účetní jednotky vůči rizikům spojeným s udržitelností,
 2. příležitostí pro účetní jednotku vztahujících se k udržitelnosti,
 3. plánů účetní jednotky včetně opatření přijatých k jejich zavedení a souvisejících finančních a investičních plánů, které mají zajistit, aby obchodní model a strategie účetní jednotky byly slučitelné s přechodem na udržitelné hospodářství a s omezením globálního oteplování na 1,5 °C v souladu s Pařížskou dohodou a s cílem dosáhnout klimatické neutrality do roku 2050 podle přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího evropský právní rámec pro klima,
 4. informace, jak je účetní jednotka vystavena činnostem souvisejícím s uhlím, ropou a plynem, je-li těmito činnostem vystavena,
 5. způsobu, jakým obchodní model a strategie účetní jednotky zohledňují zájmy jejich zúčastněných stran a dopady účetní jednotky na udržitelnost, a
 6. popisu, jak je strategie účetní jednotky s ohledem na udržitelnost zaváděna,
- b) popis časově vymezených cílů souvisejících s udržitelností, které si účetní jednotka určila, případně také absolutních cílů snížení emisí skleníkových plynů alespoň pro roky 2030 a 2050, včetně
 1. popisu pokroku, jakého účetní jednotka při plnění těchto cílů dosáhla, a
 2. prohlášení o tom, zda jsou tyto cíle účetní jednotky týkající se otázek životního prostředí založeny na přesvědčivých vědeckých důkazech,
- c) popis úlohy příslušných orgánů účetní jednotky s ohledem na udržitelnost, včetně popisu jejich odborných znalostí a dovedností ve vztahu k plnění této úlohy či přístupu k těmto odborným znalostem a dovednostem,
- d) informace o existenci systémů pobídek spojených s udržitelností, které jsou nabízeny členům orgánů účetní jednotky,
- e) popis politik účetní jednotky ve vztahu k udržitelnosti,
- f) popis postupu náležité péče, který účetní jednotka uplatňuje ve vztahu k udržitelnosti, a případně také dodržování požadavků Evropské unie na uplatňování postupů náležité péče,
- g) popis hlavních skutečných nebo potenciálních nepříznivých dopadů spojených s vlastní provozní činností účetní jednotky, s jejím hodnotovým řetězcem, produkty a službami, obchodními vztahy a dodavatelským řetězcem,
- h) popis opatření přijatých účetní jednotkou k identifikaci a sledování dopadů podle písmene g) a dalších nepříznivých dopadů, které musí účetní jednotka identifikovat podle požadavků Evropské unie na uplatňování postupů náležité péče,
- i) popis opatření přijatých účetní jednotkou, která mají skutečným nebo potenciálním nepříznivým dopadům podle písmene g) předcházet, zmírnit je, napravit je nebo je odstranit, a to včetně popisu výsledků uplatňování těchto opatření, a
- j) popis hlavních rizik pro účetní jednotku spojených s udržitelností, včetně popisu
 1. hlavních závislostí účetní jednotky na těchto otázkách a
 2. způsobu, jakým účetní jednotka tato rizika řídí.

Zpráva o udržitelnosti obsahuje také ukazatele vztahující se k informacím uvedených ve výroční zprávě a postup použitý pro určení těchto informací. Zákon o účetnictví dále uvádí povinnosti vyhotovovat konsolidovanou zprávu o udržitelnosti (viz § 32i), výjimky z povinnosti vyhotovovat konsolidovanou zprávu o udržitelnosti (viz § 32j) a dále vymezuje obsah konsolidované zprávy o udržitelnosti (viz § 32k).

2.2.11 Zpráva o daních z příjmů

Zprávu o daních z příjmů za účetní období sestavuje samostatná účetní jednotka, která je obchodní společností a má v účetním období zahraniční pobočku nebo zahraniční stálou provozovnu, poprvé za druhé ze dvou po sobě následujících účetních období, ve kterých její roční úhrn čistého obrátu dosáhne 19 000 000 000 Kč, a naposledy za první ze dvou po sobě následujících účetních období, ve kterých její roční úhrn čistého obrátu nedosáhne 19 000 000 000 Kč.

Ve zprávě o daních z příjmů se uvede:

- a) název účetní jednotky a účetní období, za které se zpráva sestavuje,
- b) měna použitá ve zprávě, kterou je měna používaná pro sestavení účetní závěrky účetní jednotky v daném účetním období,
- c) stručný popis povahy činnosti účetní jednotky,
- d) počet zaměstnanců v přepočtu na plné pracovní úvazky,
- e) celkové výnosy účetní jednotky s vyloučením úprav hodnot,
- f) výsledek hospodaření před zdaněním účetní jednotky,
- g) výše nákladu na splatnou daň z příjmů účetní jednotky nebo ve vztahu k její pobočce v příslušné daňové jurisdikci za dané účetní období,
- h) výše uhrazené daně z příjmů účetní jednotky nebo ve vztahu k její pobočce v příslušné daňové jurisdikci během daného účetního období včetně částek srážkové daně odvedených z jejich příjmů a
- i) výše kumulovaných výsledků hospodaření účetní jednotky na konci daného účetního období.

Zpráva o daních z příjmů nemusí obsahovat informace, jejichž uvedení by mohlo závažně poškodit obchodní postavení účetní jednotky a které se netýkají daňové jurisdikce ve které daná činnost podléhá dani.

Zpráva o daních z příjmů může obsahovat vysvětlení významných nesrovnalostí mezi výší splatné daně z příjmů a výší daně z příjmů zaplacené na hotovostním základě. Toto vysvětlení může zohlednit tyto částky za předcházející účetní období.

Účetní jednotka, která má povinnost sestavit zprávu o daních z příjmů ji zveřejní obvyklým způsobem podle § 21a zákona o účetnictví a zároveň uveřejní na svých internetových stránkách odkaz na veřejný rejstřík, ve kterém je tato zpráva zveřejněna. Uveřejnění se provede do 12 měsíců od rozvahového dne na dobu alespoň 5 let.

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. 2024.

Řešení:

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

Zahajovací rozvaha ke dni 15. 4. 2024 (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