

2. Právní úprava účetnictví, základy účetnictví

I. Pojmy podle zákona o účetnictví

Účetní jednotka

- fyzické osoby (FO) nebo právnické osoby (PO), které vedou účetnictví

Předmět účetnictví (co účetnictví sleduje v penězích):

- Účetní jednotky účtují o:
 - stavu a pohybu majetku
 - stavu a pohybu závazků
 - o nákladech a výnosech
 - o výsledku hospodaření

Využití informací z účetnictví:

- informace o účetních jevech pro podnikatele (vlastníka)
- důkazní prostředky při vedení sporů
- zajišťování správného hospodaření s majetkem a jeho ochrana
- podklady pro vyměření daní
- podklady pro rozhodování různých subjektů

Uživatelé účetních informací:

INTERNÍ: manažeři, vlastníci, zaměstnanci

EXTERNÍ: banky, dodavatelé, zákazníci, mošní investoři, finanční úřady, instituce zdravotního a sociálního pojištění

Účetní období:

12 po sobě jdoucích měsíců, může to být:

KALENDÁŘNÍ: od 1. 1. do 31. 12.

HOSPODÁŘSKÝ: jinak např. od 1. 9. do 31. 8.

Kdo musí vést účetnictví:

- všechny PO
- FO zapsané do obchodního rejstříku
- FO, které měly v předchozím účetním období obrát více než 15 mil. Kč
- FO, které se pro účetnictví rozhodly dobrovolně

Podle čeho se postupuje při vedení účetnictví:

1. podle zákona o účetnictví
2. podle vyhlášky Ministerstva financí (MF)
3. podle Českých účetních standardů, vydaných MF

Daňová evidence:

- neřídí se zákonem o účetnictví, ale zákonem o daních z příjmů
- vedou ji podnikatelé FO, kteří nemusí vést účetnictví
- dříve se nazývala Jednoduché účetnictví

Požadavky, kladené na vedení účetnictví:

- Účetnictví musí:
 1. být správné (respektujeme – dodržujeme všechny právní normy)
 2. být úplné (účetní jednotka zaúčtovala do účetního období všechny skutečnosti, které do tohoto období patří)
 3. být průkazné (všechny skutečnosti v účetnictví lze prokázat – doložit doklady a inventarizací)
 4. zajistit trvalost účetních záznamů (všechny záznamy v účetnictví musí být uloženy po dobu, kterou určuje zákon o účetnictví a musí být po celou dobu čitelné)

II. Účtový rozvrh

Účtový rozvrh sestavuje účetní jednotka na začátku účetního období. Je to seznam všech syntetických a analytických účtů, které budeme v období používat. Při jeho sestavování musíme vycházet ze směrné účtové osnovy.

Syntetické účty:

- jednotlivé účtové skupiny se dále dělí na syntetické účty
- účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu, mají syntetické účty označené trojmístným číslem a názvem
 - o první číslice značí účtovou třídu
 - o druhá účtovou skupinu
 - o třetí pořadí účtu v určité účtové skupině

Analytické účty:

- při používání analytických účtů se doplňuje za trojmístnou číslici navíc další číslice
- Např.: 511/100 – Opravy a udržování dlouhodobého hmotného majetku

III. Účetní doklady

- doklad s povinnými náležitostmi podle zákona o účetnictví
- průkazný účetní záznam, který zachycuje a ověřuje hospodářské nebo účetní operace

Členění:

1. podle druhu

- VYFA, DOFA, PPD, VPD, BÚ, VBÚ

2. podle počtu účetních případů

- jednotlivé => dokumentují jednotlivou hospodářskou operaci
- sběrné => shrnují více jednotlivých účetních dokladů zachycující stejné hospodářské operace

3. podle místa vzniku

- vnější => mají vztah k okolí podniku, jsou to veškeré účetní doklady, kdy účastníkem účetního případu je někdo z okolí účetní jednotky
- vnitřní => mají vztah k účetním případům, které se uskutečnily pouze uvnitř podniku

Vyhotovování účetních dokladů:

1. ihned po zjištění skutečností, které bude doklad ověřovat
2. účet. Doklady se vyhotovují za
 - a) v písemné podobě
 - b) s využitím technic. prostředků

Opravy v účet. dokladech:

1. oprava přímo v účet. dokladu (u příjemky, výdejky, VÚD, nelze použít u pokladních dokladů, pokud se opravuje částka)
přípustná pouze oprava přeškrtnutím (původní zápis zůstává čitelný + poznámka (datum a podpis, kdo opravil))
2. nový doklad (označí se jako opravný a původní chybný se nevyhazuje)

IV. Rozvaha

Aktiva:

- majetek podle složení

Pasiva:

- majetek podle původu zdroje

AKTIVA = PASIVUM

- rozsah mezi aktivy a pasivy se nazývá základní bilanční rovnice
- aktiva se rovnají pasivům, protože se jedná o dvojí pohled na jednu věc tj. majetek

Rozvaha (Bilance)

- stav majetku (aktiv) a zdrojů krytí (pasiv) k určitému dni

1. řádná
2. mimořádná

rozvahová položka – řádek v rozvaze a rozvahový stav je peněžní částka u rozvahové položky

4. Majetek a závazky v cizí měně

VALUTOVÁ POKLADNA

- podnik k hotovostním úhradám může používat i cizí měny - "valuty"
- pro valutové pokladny se zřizují analytické účty podle jednotlivých měn (např. 211/2 - Pokladna valutová v Eurech)
- při účtování o valutové pokladně se musí uvádět zápisy jak v cizí měně, tak v přepočtu na českou měnu
- pro přepočet může účetní jednotka použít bud tzv. denní kurz, který vyhláší Česká národní banka nebo tzv. pevný kurz, který si stanoví sama na určité období (např. 1 měsíc nebo čtvrtletí)
- při výběru valut z běžného účtu se použije kurz příslušné banky
- zůstatek valutové pokladny se musí přepočítat i v den účetní uzávěrky kurzem ČNB
- zjištěné rozdíly ovlivňují výsledek hospodaření a účtují se buď do nákladů na účtu 563 - Kurzové ztráty nebo do výnosů na účtu 663 - Kurzové zisky
- při služební cestě do zahraničí musí zaměstnavatel případnou zálohu vyplatit ve valutách
- při vyúčtování této zálohy použije stejný kurz, jako v den výplaty
- případný doplatek je vyplácen v Kč

Kurzové rozdíly u pohledávek a závazků

- pokud účetní jednotka eviduje pohledávky nebo závazky v cizí měně, musí je uvádět jak v částce cizí měny tak v Kč
- přepočet se uskuteční každodenním kurzem, který určuje ČNB nebo pevným kurzem, který si určí účetní jednotka
- přepočet se musí uskutečnit v den vzniku pohledávky nebo závazku (v den vystavení nebo přijetí faktury)
- další přepočet musí být proveden v den úhrady faktury a pokud je jiný kurz, vznikají kurzové rozdíly, které se účtují buď do nákladů na úč. 563 Kurzové ztráty nebo do výnosů na úč. 663 - Kurzové zisky
- neuhrazené pohledávky a závazky musí účetní jednotka přepočítat v den účetní uzávěrky a to kurzem ČNB
- tyto kurzové rozdíly se účtují stejným způsobem

Příklad

		MD	D
Zaplaceno z běžného účtu	31 400	261	221
Příjem do valutové pokladny	31 220	211	261
Kurzový rozdíl	180	563	261
Záloha na služební cestu	3 180	335	211
Vyúčtování služební cesty	4 611	512	335
Doplatek	1 431	335	211
Faktura přijata od Švýcarského doda.	700 000	111	321
Celní deklarace clo	110 000	111	379
DPH povinnost přiznat	153 000	349	343
DPH nárok na odpočet daně	153 000	343	349
Převzetí náhradních dílů na sklad	800 000	112	221
Úhrada celnímu úřadu	100 000	379	221

6. Finanční účty – evidence a základy účtování

Pokladna

- stav a pohyb peněz v hotovosti je evidován na účtě 211 - Pokladna
 - při účtování se vychází z účetních dokladů - příjmové a výdajové pokladní doklady
 - PPD ve dvou vyhotoveních - jako doklad a jako stvrzenka, VPD v jednom vyhotovení
 - za peněžní prostředky v pokladně odpovídá pokladník
 - analytická evidence je pokladní kniha
 - na konci prac. dne se zjistí skutečná hotovost a porovná se zůstatkem v pokl. knize; případný rozdíl je buď pokladní schodek 335/211
 - nebo pokladní přebytek 211/668
 - minimálně 1x ročně inventarizace – ztráta 569/211, přebytek 211/668
1. pokladní hotovost
 2. hotové peníze, šeky přijaté místo hotovosti, poukázky k zúčtování, valuty

nejčastější příjmy - tržby za zboží, výběr z Bú

výdaje - mzdy, nákup DIM, cestovné

Ceniny

- 213/211 VPD - nákup cenin
- ocenění v nominální hodnotě
- aktiva
- poštovní známky VÚD spotřeba 518/213
- kolky 538/213
- zakoupené stravenky do provozoven
- telefonní karty, jiné karty
- poukázky na pohonné hmoty 501/213

Peníze na cestě

- tento účet má zvláštní význam - slouží k překlenutí časového nesouladu mezi účtováním pokladních dokladů a výpisů z účtů
- ke dni účetní uzávěrky může vykázat aktivní nebo pasivní zůstatek
- používá se také při převodech mezi dvěma bankovními účty
- je zde možno účtovat též směnky na cestě

Bankovní účty 221

vkladové účty

úvěrové účty

Vkladový bankovní účet - běžný účet

- jsou zde vedeny peněžní prostředky účetní jednotky
- nepatří sem termínované vklady
- analytická evidence podle druhů účtů a bank (musí být rozděleno)
- podkladem pro účtování je výpis z účtu
- Kontokorentní účet - kombinace běžného a úvěrového účtu

568/221 bankovní poplatky

221/662 úroky z vkladu

562/221 úroky z úvěru

Na účtě 221 - Bankovní účty je účtován i devizový účet (v přepočtu na naši měnu)

Úvěrové účty

úvěry krátkodobé - evidovány v účt. třídě 2

231 Krátkodobé bankovní úvěry

232 Eskontní úvěry - používají se při eskontu směnky

- povolené krátk. úvěry připisuje peněžní ústav na běžný účet nebo přímo uhrazuje fakturu dodavatelům
- úvěry dlouhodobé - evidovány v účt. třídě 4

461 Bankovní úvěry

- častěji dochází k čerpání povoleného úvěru přímou úhradou dodavatelům

přípsán na běžný účet - poskytnut úvěr

261/231

VBÚ - poskytnut úvěr

221/261

8. Zásoby, druhy, způsob A,B evidence zásob materiálu

- O zásobách se účtuje v účtové osnově v 1. účtové třídě, která obsahuje tyto skupiny:

11 Materiál

12 Zásoby vlastní výroby

13 Zboží

15 Poskytnuté zálohy na zásoby

Oceňování zásob

- při pořizování zásob se používají tyto typy cen:

1) Pořizovací cena - používá se u nakoupených zásob (u zboží a u materiálu)

2) Vlastní náklady - používá se u zásob vlastní výroby, pro určení vlastních nákladů se sestavuje kalkulace

3) Reprodukční pořizovací cena - používá se u přijatých darů a u zásob převedených z osobního vlastnictví

Oceňování zásob při úbytcích

- V praxi často nastává situace, že u jednoho druhu materiálu je různá cena např. z důvodu různých přepravních nákladů
- Při oceňování úbytků může firma použít tyto způsoby:

1) Metoda FIFO (first in first out)

- Metoda "první do skladu první ze skladu", kdy jsou jako první vydávány zásoby, které byly jako první nakoupeny ve skutečných pořizovacích cenách
- Podmínkou je přesná evidence materiálu
- Výhodou je přesné oceňování zásob

2) Vážený aritmetický průměr

- Má dvě formy:

a) Průměr proměnlivý

- Počítá se při každém přírůstku zásob
- Při jeho výpočtu se sečte hodnota zásoby materiálu na skladě a hodnota posledního přírůstku a dělí se součtem množství zásob na skladě a množství posledního přírůstku

$$\text{Váž. prům. proměn.} = \frac{\text{MNS v Kč} + \text{posl. přír. v Kč}}{\text{MNS v množ.} + \text{posl. přírůst. množst.}}$$

b) Průměr periodický

- Tento průměr se počítá vždy za urč. období, které nesmí být delší než jeden měsíc
- Při jeho výpočtu se sečte hodnota zásoby na začátku období a hodnota všech přírůstků za období a dělí se součtem počáteční zásoby a všech přírůstků za období

$$\text{Prům. per.} = \frac{\text{hodn. zásob na poč. (Kč)} + \text{hodn. přírust.}}{\text{množ. poč. zás. (mj)} + \text{množ. přírust. (mj)}}$$

- Používaný způsob oceňování zásob musí být popsán ve vnitřní účetní směrnici

ÚČTOVÁNÍ ZÁSOB - ZPŮSOB A

- české účetní standardy umožňují vést účtování zásob dvěma způsoby, které se označují jako způsob A a způsob B
- Pro způsob A je typické používání účtů 111 Pořízení materiálu a 112 - MNS v průběhu účetního období (při účetní uzávěrce se účet 111- Poř. Mat. vyrovnává prostřednictvím účtu 119 - Materiál na cestě nebo 389 - Dohadné účty pasivní)
- Při účtování materiálu mohou nastat tyto situace:

1) Vlastní výroba materiálu

- Některé účetní jednotky vyrábějí urč. druhy materiálu ve vlastní režii, např. obaly, pomocný materiál, ...
- Vlastní výroba materiálu se účtuje do výnosů prostřednictvím účtu 621 - Aktivace materiálu a zboží na straně DAL se souvztažným zápisem na MD účtu 111 Pořízení mat. a převzetí tohoto materiálu se účtuje obvyklým způsobem
- K ocenění se použijí vlastní náklady

2) Vlastní doprava materiálu

- k přepravě nakoupeného materiálu může firma použít vlastní přepravní prostředek
- na tuto přepravu vytvoří vnitropodnikovou fakturu, kterou zaúčtuje na MD - Pořízení materiálu 111 a na D - Aktivace vnitropodnikových služeb 622

3) Nákup materiálu v zahraničí

- od 1. 5. 2004 je odlišné účtování při nákupu v členských zemích EU a z ostatních zemí
- při nákupu z nečlenských států EU se účtuje clo jako součást pořizovací ceny na MD Pořízení mat. 111 a na D Jiné závazky 370, u plátců DPH se zúčtovává DPH na vstupu na str. MD - DPH 343 a na D - Jiné závazky

NÁKUP V ČLENSKÝCH ZEMÍCH EU

- v těchto případech je český odběratel povinen oznámit dodavateli své DIČ
- v takovém případě zahraniční dodavatel neúčtuje DPH, ale česká firma vypočte DPH sama a zaúčtuje jako daňovou povinnost na MD 349 Spojovací účet k DPH a na D 343 DPH
- po obdržení daňového dokladu ze zahraničí účtuje český odběratel nárok na odpočet DPH na MD 343 DPH a na D 349 Spojovací účet k DPH (povinnost odvodu DPH je nulová)

4) Reklamacie dodávek materiálu

- Při přijímce dodávky materiálu může odběratel zjistit urč. nedostatky (vadný materiál, chybné množství, jiný materiál)
- odběratel sepíše protokol o vadách a zašle dodavateli reklamaci
- dodavatel reklamaci uzná a navrhne způsob **řešení** :
- výměna materiálu, doplnění chybějícího množství, (o těchto způsobech řešení se neúčtuje)
- dodavatel také může poskytnout slevu nebo snížit fakturovanou částku a zašle tzv. **dobropis** - daňový doklad a účtuje se opačně než došla faktura (MD - Dodav., na D - Pořiz. Mat. a na D - DPH)
- při reklamaci je možné použít i účet 315 - Ostatní pohledávky, na který se zaúčtuje částka reklamačního nároku na MD se souvztažným zápisem na D - 111 - Pořízení mat. (v ceně bez DPH)
- Pokud dodavatel odmítá reklamaci uznat, většinou dojde k soudnímu řízení a pokud i soud zamítne reklamační nárok, zaúčtuje se na MD - 549 Manka a škody z provozní činnosti a na D - 315 Ostatní pohledávky nebo 111 Pořízení materiálu

5) Inventarizační rozdíly u zásob materiálu

- účetní jednotka musí uskutečnit inventarizaci u zásob nejméně jednou za účetní období
- skutečný stav zásob se zjišťuje převážně **fyzickou** inventurou, pouze v některých případech se používá inventura dokladová (u materiálu ve zpracování)
- účetní stavy zásob jsou uvedeny na skladních kartách, popř. v knize zásob
- při porovnání skutečného a účetního stavu se mohou zjistit inventarizační rozdíly

A) PŘEBYTEK

- skutečný stav je vyšší než stav účetní
- tyto přebytky zaúčtujeme na MD 112 - MNS a na D 648 - Jiné provozní výnosy

B) MANKA

- musí u nich být proveden rozbor, z jakého důvodu vznikly
- u některých druhů materiálu, u kterých dochází k tzv. přirozeným úbytkům (např. odpařování těkavých látek, rozprašování u sypkých látek) musí být vypracovány normy přirozených úbytků

- úbytky, které jsou do normy přirozených úbytků se účtují jako běžná spotřeba na MD 501 - Spotřeba materiálu a na D 112 - MNS
- ostatní manka (manka nad normy přirozených úbytků, manka zaviněná zaměstnanci a jiná) se účtují na MD 549 - Manka a škody z provozní činnosti, na D 112 - MNS
- pokud se prokáže zavinění manka, dojde k předpisu k úhradě, který se zaúčtuje na MD 335 Pohledávky za zaměstnanci a na D 648 - Jiné provozní výnosy

Škody na zásobách materiálu

- k poškození zásob může dojít při neočekávaných událostech (živelné pohromy - záplavy, vichřice, požár, sesuvy půdy)
- u těchto událostí musí účetní jednotka rozhodnout, zda jsou zcela mimořádné nebo se mohou opakovat
- u mimořádných událostí se částka škody účtuje na MD 582 - Škody, u opakovaných událostí se použije účet 549 - Manka a škody z provozní činnosti
- pokud má firma uzavřeno majetkové pojištění, zašle jí pojišťovna vyúčtování náhrady škody, které se zaznamená na MD 378 - Jiné pohledávky a na D 648 - Jiné provozní výnosy (u opak. události) nebo na D 688 - Ostatní mimořádné výnosy (u mimořádných událostí)
- pokud pojišťovna nezašle vyúčtování náhrady škody do konce účetního období, odhadne částku náhrady účetní jednotka a zaúčtuje na MD 388 - Dohadné účty aktivní a na D 648 nebo 688
- došlé vyúčtování v dalším účetním období se zaúčtuje na MD 378 - Jiné pohledávky a na D 388 - Dohadné účty aktivní a o případný rozdíl se upraví částka výnosů

Materiál přijatý jako dar

- přijetí materiálu je možné na základě darovací smlouvy,
- k ocenění se použije reprodukční pořizovací cena stanovená odborným posudkem soudního znalce
- příjemka se zaúčtuje na MD 112 - MNS a na D 413 - Ostatní kapitálové fondy(vlastní pasiva)
- příjemce daru většinou hradí darovací daň, jejíž předpis se účtuje na MD 538 - Ostatní daně a poplatky a na D 345 - Ostatní daně a poplatky

ÚČTOVÁNÍ MAT. - ZPŮSOB B

- účetní jednotky si mohou zvolit mezi způsobem A a B a vybraný způsob musí být určen ve vnitřní účetní směrnici
- pro způsob B je typické, že v průběhu účetního období se nepoužívají účty 111 - Pořízení materiálu a 112 - MNS
- všechny výdaje při pořízení materiálu včetně vnitropodnikové přepravy se účtují přímo do nákladů na účet 501 Spotřeba materiálu

	Způsob A	Způsob B
=====		
DOFA	111/- 343/- -/321	501/- 343/- -/321
Příjemka	112/111	Neúčtuje se
Výdejka sp. mat	501/112	Neúčtuje se
Výdejka prod. mat	542/112	542/501

účetní uzávěrka

PZ	Neúčtuje se	501/112
KZ	Neúčtuje se	112/501
+ inventarizační rozdíly		

- Účet 112 MNS se při otevírání účtů otevře obvyklým způsobem - na MD 112 MNS a na D 701 - PÚR
- při účetní uzávěrce se celá počáteční zásoba převede do spotřeby na MD 501 - Spotřeba materiálu a na D 112 MNS
- při účetní uzávěrce se počáteční zásoba převede do spotřeby na MD 501 - Spotřeba materiálu a na D 112
- Konečný stav zásob podle skladové evidence se zaúčtuje na MD 112 MNS a na D 501 - Spotřeba materiálu, následně se zaúčtují případné inventarizační rozdíly

12. Daňová evidence, subjekty oprávněné k vedení, základní pravidla pro vedení

Datum	Doklad	Text	Peněž. Prostředky v hotovosti		Peněž. Prostředky na bank. Účtech		Průběžné položky		Příjmy zahrnov . Do ZD	Výdaje odčitateln é od ZD	Příjmy nezahrnov . Do ZD	Výdaje neodčitateln é od ZD
			příjem	výdej	příjem	výdej	příjem	výdej				
a	b	c	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Peněžní deník

Příjmy daňové:	tržby Úroky přijaté zálohy od odběratelů
Příjmy nedaňové:	DPH Přijaté půjčky Vlastní vklad OSVČ
Výdaje daňové:	Nákup materiálu a zboží Zálohy na materiál a zboží Mzdy S a ZP ke mzdám Daň z příjmů a ze závislé činnosti(zaměstnanci) Nájemné Opravy Energie Služby Úroky z úvěru Bankovní poplatky
Výdaje nedaňové:	náklady na reprezentaci Osobní použití podnikatele DPH Splátky půjček Dary Stravné nad 50% Nákup DM

Zapisování a evidence DPH u plátců

O dani z přidané hodnoty se v peněžním deníku zapisuje v okamžiku proběhnutí platby, ale z hlediska evidence DPH je rozhodující datum uskutečnění zdanitelného plnění (dále DUZP)

Zapisování DPH v peněžním deníku:

- DPH na vstupu (tj. nákupy) ve výdajích nezahrnovaných do ZD (sl. 10)
- DPH na výstupu (tj. prodeje) se účtuje do příjmů nezahrnovaných do ZD (sl. 10)
- Odvod DPH finančnímu úřadu se účtuje jako výdaj nedaňový (sl. 10)
- Vrácení nadměrného odpočtu se účtuje jako příjem nedaňový (sl. 9)

Zapisování částečné úhrady pohledávky (resp. závazku) do peněžního deníku

Částečná úhrada pohledávky či závazku u plátce daně z přidané hodnoty se deníku přednostně vypořádá s pohledávkou či závazkem z titulu daně z přidané hodnoty a až zbylá část se zaúčtuje do příslušného sloupce příjmů či výdajů (podle toho, čeho se platba týkala)

Průběžné položky

Průběžné položky slouží k zaznamenání převodu peněžních prostředků z pokladny na běžný účet, případně k pohybu peněz mezi více běžnými účty. (V UCE tomu odpovídá 261-peníze na cestě)

Kniha pohledávek a závazků

Kniha faktur vydaných a přijatých

Základem evidence pohledávek a závazků u všech podnikatelů bude kniha přijatých a vydaných faktur, ve které bude soustředěna evidence pohledávek a závazků z běžných dodavatelsko-odběratelských vztahů.

Ostatní pohledávky a závazky

Zvláštní knihu pohledávek a závazků je možno zřídit pro neobchodní závazky a pohledávky. Jedná se například o evidenci:

- Poskytnutých a přijatých bankovních úvěrů
- Závazků popř. pohledávek k finančním úřadům = kniha daní
- Pohledávek k zaměstnancům
- Závazky z titulu zaměstnávání pracovníků, např. zúčtování hrubé mzdy, závazky ke zdravotní pojišťovně a správě sociálního zabezpečení

Výpočet základu daně

Hospodářský výsledek (rozdíl daňových příjmů a výdajů v peněžním deníku) musí být upraven o nepeněžní operace dle zákona o daních z příjmů.

Mezi nepeněžní operace upravující základ daně patří například:

- Roční odpisy dlouhodobého majetku
- Zůstatková cena vyřazeného dlouhodobého majetku
- Poměrná část nájemného z finančního leasingu
- Tvorba a čerpání zákoných rezerv

Směnky jako platební prostředek

- nástroj používaný v obchodníma a plateb. styku k úhradě pohledávek a závazků

výhody:

obchodovatelnost – možnost koupě a prodeje směnky

snadná vymahatelnost dluhu

možnost eskontu směnky

podle způsobu vystavení:

- a) **směnky vlastní** – výstavcem je dlužník, který se sám zavazuje
- b) **směnky cizí** – věřitel(dodavatel) vystaví směnku, ve které je příkaz zaplatit

Směnky k inkasu se účtují na účtě 312 – Směnky k inkasu

VYFA na směnky 311/602 => akcept směnky(úhrada vyfa směnkou) 312/311

Proplacení směnky PPD 211/312

Směnky k úhradě:

Na účtu 322 – Směnky k úhradě se účtuje o směnkách ve funkci úvěrového platebního prostředku. DOFA za stroj 042/321 => úhrada dofa směnkou 321/322

Proplacení směnky z bú 322/221

Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

Pro evidenci zúčtovacích vztahů k zaměstnancům a k institucím je vyhrazena 33. účtová skupina. Zúčtování se zaměstnanci 331 – Zaměstnanci.

Ze mzdy se sráží soc. a zdrav. poj., záloha na daň z příjmů, a další (výživné, splátky půjček...)

Sociální a zdravotní pojištění

Výpočet pojistného

1. Ze mzdy zaměstnance se sráží pojistné a to:

- a) 4,5% z příjmů jako zdravotní pojištění
- b) 8,0% z příjmů jako sociální pojistné

2. kromě sazeb pojistného odvádí zaměstnavatel ještě pojistné jako svůj daňově účinný náklad

- a) zdrav. Poj. 9%
- b) soc. poj. 26%

účtování pojistného:

na straně dal účtu 336 se zachycují závazky ze soc. zabezpeč. A zdrav. Poj. Se souvztažným zápisem na vrub účtu:

- a) 524 – Zákonné soc. poj. tj. zákonné soc. pojištění – předpis 524/336
- b) 331 – Zaměstnanci tj. srážka ze mzdy 331/336

Daň z příjmů ze závislé činnosti

Pro způsob zdanění mzdy daní z příjmů na účet 342 – ostatní přímé daně má zaměstnanec podepsáno prohlášení k dani:

1. Má-li zaměstnanec podepsáno prohlášení k dani je daň z příjmů srážena ve formě zálohy na daň
2. Nemá-li zaměstnanec podepsáno prohlášení k dani, potom je pro způsob zdanění rozhodující výše hrubé mzdy.
 - a) do 5.000,- srážková daň
 - b) nad 5.000,- záloha na daň

Záloha na daň z příjmů ze závislé činnosti je povinná platba, která se sráží v průběhu zdaňovacího období. 331/342

Srážky požadované Zaměstnancem

Představují závazek na účtě 379 – jiné závazky

tj. sražení výživné 331/379

Nemocenské dávky

- je-li zaměstnanec nemocný pobírá nemoc. dávky, které podnik nárokuje u Okresní správy soc. zabezpečení a účtují je 336/331"

Mzdová evidence

Povinnost plátců je vést o výplatách evidenci na mzdových listech. Mzdové listy jsou analytickou evidencí k účtu Zaměstnanci.

16. Náklady, jejich zachycení v účetnictví

Náklad = spotřeba majetku, služeb, opotřebení majetku v Kč – souvisí s účetním obdobím

Výdaj = úbytek prostředků (peněz) – nesouvisí s účetním obdobím

Příklad:

Náklad a výdaj nastaly ve stejném okamžiku: hotově zaplacená spotřeba energie na letošní rok

- spotřeba energie = NÁKLAD
- úbytek peněz = VÝDAJ

Náklad a výdaj nenastali ve stejném okamžiku: faktura za spotřebovanou energii nájemné na rok 2007 placené v prosinci 2006

- v roce 2006 nastal výdaj
- v roce 2007 náklad

Členění nákladů

1. Účetní a daňové (ovlivňují základ daně)
2. Podle struktury hospodářského výsledku:
 - provozní náklady 50-55
 - finanční náklady 56,57
 - mimořádné náklady 58

Zásady pro účtování nákladů

- narůstajícím způsobem účtujeme od začátku roku (bez počátečních zůstatků) o nákladech na straně MD
 - o nákladech účtujeme v období, se kterým hospodářsky souvisí (časově rozlišujeme náklady a výdaje)
 - zákaz kompenzace nákladů, proto o škodách účtujeme v nákladech, náhrady škod ve výnosech
 - zásadně účtujeme pouze o nákladech, které se týkají účetní jednotky (například do nákladů firmy nepatří soukromé telefonní hovory zaměstnanců, spotřeba energie apod.)
 - o nákladech spojených s pořízením majetku neúčtujeme v 5. účetní třídě, patří do pořizovací ceny, například:
 - doprava materiálu 111/321
 - doprava stroje 042/321
- ALE
- doprava výrobku 518/321

Časové rozlišení nákladů

- do účetního období musíme zahrnout pouze ty náklady, které s účetním obdobím časově a věcně souvisí tzn. časově rozlišené náklady

Časové rozlišení v užším slova smyslu

- známe 3 tituly = co časově rozlišujeme, kolik, v jakém období

účty 381, 382, 383

Časové rozlišení v širším slova smyslu

– známe 1 až 2 tituly, zbytek odhadujeme tzn. vždycky známe co časově rozlišujeme ale odhadujeme kolik a kdy nebo neznáme nic

účty:

388 – dohadné účty aktivní

389 – dohadné účty pasivní

451,454 – rezervy

Časové rozlišení v užším slova smyslu

Náklady příštích období

- nejdříve výdej, v příštím období nastane náklad
 - nájemné placené dopředu (v prosinci 2006 placené n. na leden 2007)
 - předplatné časopisu
 - povinné ručení placené předem
 - pojištění majetku placené předem

účet 381 – rozvahový účet aktivní

Příklad:

V prosinci 2006 platíme nájemné na leden 2007 5000,-.

Řešení:

Rok 2006:

1. VBÚ nájemné na příští rok	5000,-	381/221
------------------------------	--------	---------

Rok 2007:

1. VÚD otevření účtu	5000,-	381/701
----------------------	--------	---------

2. Rozpuštění do nákladů běžného roku VÚD	5000,-	518/381
---	--------	---------

Výdaje příštích období

- nejdříve se uskuteční náklad, potom výdaj

účet 383 – účet rozvahový pasivní

Příklad:

Nájemné na rok 2006 zaplatíme v lednu 2007.

Řešení:

1. VÚD nájemné na rok 2006 (uhrazeno příští rok)	3000,-	518/383
--	--------	---------

rok 2007:

1. Otevření účtu	3000,-	701/383
------------------	--------	---------

2. Zapláceno nájemné za loňský rok	3000,-	383/321
------------------------------------	--------	---------

Komplexní náklady příštích období

účet 382 – komplexní náklady příštích období, rozvahový aktivní

účet 355 – tvorba a zúčtování komplexních nákladů, jak na MD, tak na D

použití:

pokud chceme časově rozlišit na víc období

- náklady na dlouhodobou propagaci
- náklady na technický rozvoj
- záběh nové výroby

účtujeme:

- jednotlivé náklady 5.třída/různé účty
- komplexní náklady vyloučíme z nákladů běžného období 382/555
- podíl komplexních nákladů do nákladů běžného období 555/382

Příklad:

Firma se rozhodla vynaložit na dlouhodobou propagaci náklady, které časově rozdělí do 2 let.

Řešení:

vynaložené náklady

spotřeba materiálu	10000,-	501/112
mzdové náklady	10000,-	521/331
ZP,SP z mezd 35%	3500,-	524/336
výroba klipů(faktury)	2000000,-	518/321
výslací čas hrazený z úvěru	2000000,-	518/úvěr

Časové rozlišení v širším slova smyslu

388 – dohadné účty aktivní

- používáme v případě, kdy v běžném roce vznikla škoda, pojistná událost a pojišťovna do konce roku neposlala vyúčtování, odhadujeme výši plnění od pojišťovny =>388/648

Příklad:

1. Pojišťovna do konce roku nevyúčtovala škodu na materiálu, odhad plnění je 60000,-, VÚD. 388/648

Nový rok:

otevření 388	60000,-	388/701
2. Pojišťovna poslala vyúčtování 70000,- škody z loňského roku		378/388
3. Rozdíl mezi odhadem a skutečností 10000,-		388/648
4. VBÚ pojišťovna zaplatila 70000,-		221/378

389 – dohadné účty pasivní

- do konce roku nedošla faktura, odhad závazku vůči dodavateli

Příklad:

Zúčtovací období pro spotřebu energie je od února do února. K 31.12. jsme podle odp. elektroměru zjistili a tím odhadli spotřebovanou energii za letošní rok 80 000,-.

Řešení:

VÚD	80000,-	502/389
1. PZ nový rok	80000,-	701/389
2. DOFA za spotřebu energie	90000,-	389 -
DPH	17100,-	343 -
celkem 107100,-		- 321
3. VÚD rozdíl mezi odhadem a skutečností 10000,-		502/389

18. Výnosy, jejich zachycení v účetnictví

Náklady a výnosy ovlivňují hospodářský výsledek účetní jednotky.

Je potřeba rozlišovat výnosy od příjmu.

- výnosy jsou výkony účetní jednotky. Hlavní složkou výnosů tvoří tržby za prodané výrobky, zboží a provedené práce a služby
- příjmy představují přírůstky peněžních prostředků

Zásady pro účtování výnosů

1. Výnosy se účtují v průběhu roku na straně Dal (v 61. účetní skupině může docházet ke snížení výnosů, potom se účtuje na straně MD)
2. Náklady i výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí, tj. časově se rozlišují
3. Na začátku účetního období výnosové účty vykazují nulový zůstatek
4. Při uzavírání účetních knih se zůstatky účtů 6 převádějí na účet 710 na stranu Dal

Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

- Pod pojmem výkony se rozumí výrobky, provedené práce a služby.

Účtová skupina 61 – Změny stavu vnitropodnikových zásob

- Ve výrobních podnicích má zásadní význam účtování na účtech v 61. účtové skupině, pomocí kterých se eliminují náklady vynaložené při výrobě a skladování výrobků

Účtová skupina 62 – Aktivace

- Aktivace je v podstatě přírůstek majetku (tj. zvýšení stavu aktiv) v důsledku vlastní činnosti

Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy

- Účty 641 – Tržby z prodeje dlouhodobého HM a NM; 642 – Tržby z prodeje materiálu- Tyto účty jsou protipólem k nákladovým účtům 541; 542.
- Účty 648 – Ostatní provozní výnosy – účtuje se zde provozní výnosy, ale svým charakterem neodpovídají náplni ostatních účtů ve skupinách 60 – 64

Účtová skupina 66 – Finanční výnosy

- Účet 662 – Úroky – zde se účtují úroky z běžného účtu, z poskytnutých půjček

Účtová skupina 68 – Mimořádné výnosy

- Účet 688 – Ostatní mimořádné výnosy – na tomto účtu se účtuje například nárok na náhradu škody, oprava výnosů minulých účetních období, jde-li o významné částky apod.

Členění výnosů

- výnosy se člení v návaznosti na vykazování výsledků hospodaření

- a) Provozní výnosy – zahrnují běžné účetní případy, které souvisejí s podnikatelskou činností. Účetní skupina 60 až 64

- b) Finanční výnosy – obsahuje finanční operace provedené účetní jednotkou zejména ve vztahu k finančním institucím (např. úrokové operace, kurzové rozdíly). Účetní skupina 66.
- c) Mimořádné výnosy – představují účetní případy, které jsou v podstatě nahodilé, neplánované (např. škody způsobené živelnou pohromou). Účetní skupina 68.

Časové rozlišení výnosů

- v průběhu účetního roku dochází často k časovému nesouladu mezi vznikem výdajů a nákladů i příjmů a výnosů. Abychom zjistili správný hospodářský výsledek za příslušné účetní období, musí se do příslušného účetního období zaúčtovat všechny náklady a výnosy, které s ním hospodářsky (časově a věcně) souvisí.

a) v užším slova smyslu

384; 385

- na těchto účtech se evidují účetní případy, u nichž jsou známy 3 faktory:
 - účel vynaložené částky
 - přesná částka
 - období, k němuž se částka vztahuje,

b) v širším slova smyslu

388;

- používají se tehdy, pokud není známa některá z podmínek časového rozlišení, například u dohadných položek není přesně známa jejich částka a účetní jednotka pouze odhaduje její výši

384 – Výnosy příštích období

- částky přijaté v běžném období, které věcně patří do výnosů v dalších obdobích. Například předem přijaté nájemné, částky přijatých paušálů předem na zajištění servisních služeb, přijaté předplatné apod.

385 – Příjmy příštích období

- o částkách, které nebyly ke dni uzavírání účetních knih přijaty, ale věcně a časově souvisí s výnosy běžného účetního období a nejsou zúčtovány přímo na účtech pohledávek. Jedná se zejména výnosové provize, provedené a odebrané dosud nevyúčtované práce a služeb, pojišťovnou přiznané, ale dosud neuhrazené pojistné plnění apod.

388 – Dohadné účty aktivní

- účtují se zde dohadné položky aktivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, přičemž výnos z těchto položek přísluší do daného účetního období. Jde např. o pohledávku za pojišťovnou v důsledku pojistných událostí v případech, kdy nebyla ještě poskytnuta pojistná náhrada a pojišťovna nepotvrdila do data uzavírání účetních knih konečnou výši náhrad. Patří sem i výnosové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za běžné období.

19. DLOUHODOBÝ MAJETEK - ZÁKLADNÍ ÚČETNÍ PŘÍPADY

Dlouhodobý majetek:

- majetek, který podniku slouží dobu delší než 1 rok, během používání neztrácí svou původní formu, pouze se postupně opotřebovává

Do dlouhodobého majetku patří:

- **dlouhodobý hmotný majetek**
- **dlouhodobý nehmotný majetek**
- **dlouhodobý finanční majetek**

Dlouhodobý hmotný majetek

- dlouhodobým hmotným majetkem se rozumí:
- pozemky, budovy, stavby bez ohledu na jejich pořizovací cenu
- samostatné movité věci s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou (např. dopravní prostředky, stroje, přístroje a zařízení)
- pro daňové odpisy musí účetní jednotka respektovat hranici pro zatřídění věci do DHM ⇒ 40 000 Kč
- základní stádo a tažná zvířata (krávy, kůň)

Dlouhodobý nehmotný majetek

- například jsou to: patenty, licence, programové vybavení (software)
- majetek, který má dobu použitelnosti delší než 1 rok a pořizovací cenu větší než 60 000 Kč, i když si účetní jednotka může stanovit vlastní hodnocení

Dlouhodobý finanční majetek

- například: majetkové cenné papíry (akcie), vklady v obchodních společnostech, nakupované dluhopisy, které podnik nakupuje pro dlouhodobou investici (předpokládaná doba držení cenných papírů přesahuje 1 rok)
- z akcií jsou vypláceny dividendy
- v s.r.o. si rozdělují zisk jinak, podle vkladu ⇒ podíly na zisku

Ocenění dlouhodobého majetku

- dlouhodobý majetek se oceňuje těmito způsoby:
 - **pořizovací cenou**
 - pořizovací cena se skládá z ceny pořízení a z vedlejších pořizovacích nákladů
 - vedlejší pořizovací náklady:
 - doprava, montáž, clo
 - průzkumné, geologické a projektové práce, které tvoří součást stavebních objektů
 - náklady související s uvedením předmětu do užívání (nutné úpravy a opravy před zařazením do užívání, kolaudační poplatky)
 - příprava a zabezpečení pořizovaného majetku
 - vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby
- ⇒ výdaje, které zvyšují pořizovací cenu dlouhodobého majetku, nelze jednorázově uplatnit do nákladů, ale v nákladech budou zahrnuty až ve formě odpisů
- **vlastními náklady**
 - veškeré náklady, nepřímé náklady bezprostředně související s vytvořením dlouhodobého majetku vlastní činností (= výrobní režie)

▪ **reprodukční pořizovací cenou**

- cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje
- používá se zejména u dlouhodobého majetku:
 - nabytého darováním
 - vloženého do obchodní společnosti, družstva
 - nově zjištěného a v účetnictví dosud nezachyceného (např. inventarizační přebytek), který se pak účtuje **022/082**

Pro oceňování dlouhodobého majetku dále platí tyto zásady:

- pořizovací cena dlouhodobého majetku se snižuje o přijatou dotaci poskytnutou na pořízení tohoto majetku
- pořizovací cena dlouhodobého majetku se zvyšuje o výdaje na dokončené technické zhodnocení a to vždy v roce dokončení a převzetí těchto prací do užívání

Odpisování dlouhodobého majetku

- majetek se při užívání opotřebovává fyzicky (v důsledku užívání) morálně (v důsledku zaostávání po technické stránce, ztrácí svou hodnotu)
- odpisům DM říkáme peněžní částce, vyjadřující opotřebení dlouhodobého majetku za jedno účetní období
- nahromaděné odpisy za dobu odpisování jsou nazývány **oprávky**
- Rozlišujeme účetní a daňové odpisy:
 - a) účetní odpisy
 - mají odpovídat skutečnému opotřebení dlouhodobého majetku
 - sazby odpisů si stanoví účetní jednotka sama (podle doby použitelnosti DM nebo ve vztahu k výkonu), počítají se s přesností na měsíce
 - nejčastěji se začíná odepisovat majetek následující měsíc po jeho zařazení do evidence
 - b) daňové odpisy
 - týkají se zákona o dani z příjmu
 - počítají se vždy jako roční odpisy
 - rovnoměrným nebo zrychleným způsobem – účetní jednotka si může vybrat
 - v zákoně o dani z příjmu jsou uvedeny odpisové skupiny pro zařazení DM a ke každé odpisové skupině je uvedena doba odpisování
 - do dané skupiny patří – roční odpisová sazba (pro rovnoměrný odpisování a koeficient pro zrychlené odpisování)

Příklad: účetní odpisy

⇒ Dne 9.2. 2006 byla zakoupena a zařazena do evidence kopírka, která měla pořizovací cenu 48 000Kč.
Plánovaná doba životnosti 4 roky = 48 měsíců

Měsíční odpis = $\frac{\text{VSTUPNÍ CENA (POŘIZOVACÍ)}}{\text{POČET MĚSÍCŮ}} = \frac{48\,000}{48} = 1\,000\text{Kč}$
--

odpisy za rok 2006: 10 měsíců * 1000 = 10 000 Kč/měsíc
 odpisy za rok 2007: 12 měsíců * 1000 = 12 000 Kč/měsíc
 odpisy za rok 2008: 12 měsíců * 1000 = 12 000 Kč/měsíc
 odpisy za rok 2009: 12 měsíců * 1000 = 12 000 Kč/měsíc
 odpisy za rok 2010: $\frac{2 \text{ měsíce}}{48 \text{ měsíců}} * 1000 = \frac{2 000 \text{ Kč/měsíc}}{48 000 \text{ Kč}}$

Daňové odpisování

a) rovnoměrné odepisování

$$\text{Odpisy} = \frac{\text{VSTUPNÍ CENA} * \text{SAZBA (\%)}}{100}$$

⇒ Příklad: Zjistěte zůstatkovou cenu po 2 letech odepisování kopírky, která má pořizovací cenu 48 000 Kč. Je zařazena v 1. odpisové skupině, sazba pro 1 rok je 20% a sazba pro další roky je 40%.

Odpisy	Oprávky	Zůstatková cena
$O_1 = \frac{48\,000}{100} * 20\% = 9\,600$	9 600	$48\,000 - 9\,600 = 38\,400$
$O_2 = \frac{48\,000}{100} * 40\% = 19\,200$	28 800	19 200

Oprávky za 2 roky jsou 28 800 Kč. Zůstatková cena je 19 200 Kč.

b) zrychlené odepisování – pomocí koeficientu

$$\text{Odpisy v 1. roce} = \frac{\text{VSTUPNÍ CENA}}{\text{KOEFCIENT PRO 1 ROK}}$$

Příklad:

Odpisy	Oprávky	Zůstatková cena
$O_1 = \frac{48\,000}{3} = 16\,000$	16 000	$48\,000 - 16\,000 = 32\,000$
$O_2 = \frac{2 * 32\,000}{4-3} = 21\,333 = 21\,334$	37 334	$32\,000 - 21\,334 = 10\,666$
$O_3 = \frac{2 * 10\,666}{4-2} = 10\,666$	48 000	$10\,666 - 10\,666 = 0$

⇒ Zjistěte rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy v 1. a druhém roce rovnoměrného odepisování:

Rozdíl = účetní – daňové odpisy

$$R_1 = 10\,000 - 9\,600 = 400 \text{ Kč}$$

$$R_2 = 12\,000 - 19\,200 = -7\,200 \text{ Kč}$$

Účtování odpisů

- odpis představují náklad na účtě

551 – Odpisy DM

081 – Oprávky ke stavbám

082 – Oprávky k SMV a souborům movitých věcí

073 – Oprávky k softwaru

Účtování vyřazení

- vyřazujeme zejména : darem

prodejem

škody

opotřebení

krádež

a) vyřazování zcela odepsaného majetku

- tzv. že ubude majetek v pořizovací ceně a ubudou oprávky v pořizovací ceně, a proto se účtuje u budovy

081 – Oprávky**021 – Stavby**b) vyřazení zcela odepsaného účetního programu s cenou vyšší 60 000 Kč**073 – Oprávky k softwaru****013 – Software**c) vyřazení stroje nebo nákladního automobilu**082 – Oprávky SMV****022 – SMV****Vyřazení DM, který není odepsán**

- to znamená, že zůstatkovou cenu musíme zjistit VS – oprávky
- jelikož při vyřazení DM z evidence ubude DM a jeho oprávky v pořizovací ceně jsou menší ⇒ musíme doúčtovat oprávky nebo-li provést dodatečný odpis
- účtování dodatečného odpisu závisí na tom z jakého důvodu DM vyřazujeme

a) vyřazení z důvodů likvidace

- buď je stroj zastaralý (fyzicky nebo morálně opotřebovaný)
- při vyřazení se účtuje **dodatečný dopis ZC (= doúčtování oprávek)**

551 – Odpisy DM**081 – Oprávky ke stavbám****551 – Odpisy DM****082 – Oprávky k SMV****551 – Odpisy DM****073 – Oprávky software****vyřazení z evidence****081 – Oprávky k budovám****021 – Stavby****082 – Oprávky k SMV****022 – SMV****073 – Oprávky software****013 – Software**

- vyřazením mohou vzniknout náklady spojené s likvidací, např. odvoz do kovošrotu nebo na skládku
- výnosy spojené s likvidací např. tržba za kovošrot a použitelné součástky
- pro účtování nákladů se používá účet: **518 – Ostatní služby**
- pro účtování výnosů se používá účet: **648 – Ostatní provozní výnosy**

b) vyřazení DM z důvodu prodeje

- při prodeji vznikají dva účetní případy:
- 1. tržba v hotovosti nebo na fakturu (od odběratele)

641 – Tržby z prodeje DM a DNM2. úbytek prodaného majetku, který se účtuje do nákladů do ZC**541- ZC z prodaného DNM a DHM****c) vyřazení DM v důsledku škody**

- krádeže a živelný pohromy

d) darování DM

- při darování se doúčtují případná ZC a vyřazuje majetek ve vstupní ceně
- podnik musí vyúčtovat a odvést finančnímu úřadu DPH, která zvyšuje hodnotu daru
- dary se účtují na účtě **543 – Dary** a za podmínek stanovených zákonem o dani z příjmu, může být jejich hodnota odečtená od základu daně

Příklad: Z poruchovosti vyřazen stroj, jeho VS = 350 000 Kč a dodatečné oprávky

210 000 Kč \Rightarrow 350 000 – 210 000 = 140 000 Kč zůstatkové ceny. Při likvidaci stroje byly další účetní případy:

1) Příjemka na náhradní díly	8 000 Kč	112	648
2) VPD za demontáž stroje	500 Kč	518	211
3) DOFA za odvoz do kovošrotu	300 Kč	518	321
4) PPD – tržba za šrot	500 Kč	211	648
5) Dodatečný odpis v ZC	140 000 Kč	551	082
6) Vyřazení z likvidace v VS.C.	350 000 Kč	082	022

Hospodářský výsledek z likvidace: Náklady = 140 000 + 500 + 300 = 140 800 Kč

Výnosy = 8 000 + 500 = 8 500 Kč

Ztráta = 140 800 – 8 500 = 132 300 Kč

Vyřazení počítače z důvodu darování, pořizovací cena 100 000 Kč, oprávky 60 000 Kč \Rightarrow ZC = 40 000 Kč

1) Dodatečný odpis v ZC (doúčtování opravek)	40 000 Kč	543	082
2) Vyřazení z evidence v pořizovací ceně	100 000 Kč	082	022
3) Přepis 19% DPH ze ZC	7 600 Kč	543	343

\Rightarrow 40 000 Kč lze odečíst od základu daně \Rightarrow základ daně bude menší o 40 000 Kč \Rightarrow bude menší i daň z příjmu o (26 % z 40 000 Kč) = 10 400 Kč

Vyřazen z důvodu krupobití skleník, který má pořizovací cenu 210 000 Kč a dosavadní oprávky 200 000 Kč, ZC = 10 000 Kč

1) Dodatečný odpis v ZC	10 000 Kč	549	081
2) Vyřazen z evidence v pořizovací ceně	210 000 Kč	081	021
3) Náhrada od pojišťovny	100 000 Kč	378	648
4) Výpis z Bú – poukaz náhrady škody	100 000 Kč	221	378

20. Výsledek hospodaření – struktura, podklad pro výpočet daně z příjmů

Hospodářský výsledek – důležitý kvalitativní ukazatel umožňující posoudit hospodaření účetní jednotky. Porovnávání nákladů vynaložených na provedení konkrétních výkonů a výnosů za tyto výkony.

Rozlišujeme:

1. **Hospodářský výsledek před zdaněním** (hrubý účetní zisk)
2. **Hospodářský výsledek po zdanění** (disponibilní zisk)
 - vypočítá se, když od hrubého účetního zisku se odečte daň z příjmů

Účetní hospodářský výsledek (hrubý účetní zisk) se zjišťuje ve struktuře:

- a) **provozní** – porovnání obrátů účtových skupin 50 – 55 (provozní náklady) a 60 – 64 (provozní výnosy)
- b) **finanční** – porovnání obrátů účtových skupin 56, 57 (finanční náklady) a 66 (finanční výnosy)
- c) **mimořádný** – porovnání obrátů účtových skupin 58 (mimořádné náklady) a 68 (mimořádné výnosy)

Součet provozního a finančního výsledku se nazývá hospodářský výsledek z běžné činnosti (ve výkazu Zisku a ztráty se uvádí v čisté výši, tj. po zdanění)

Účetní hospodářský výsledek se zjišťuje na **710 – Účet zisků a ztrát**, tam se na konci období převedou obraty nákladových a výnosových účtů.

Výpočet daně z příjmů a zaúčtování daňové povinnosti

Pro potřeby výpočtu daňového základu je třeba hrubý účetní zisk upravit o:

1) částky, které nelze podle zákona o daních z příjmů uznat za náklad vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů (jedná se zejména o položky uvedené v § 25 zák. o dani z příj.):

Do základu daně nelze například zahrnout:

- náklady na reprezentaci **513**
- pokuty a penále (s výjimkou smluvních) **545**
- dary **543**
- příspěvky právnickým osobám, které nevyplývají ze zákona
- manka a škody přesahující náhrady za ně (kromě škod živelných a od pachatele neznámého podle potvrzení policie) **549 – 648, 569 – 668, 582 – 688**
- tvorbu jiných než zákonných rezerv **554**
- tvorbu jiných než zákonných opravných položek **559**
- daň dědickou, darování, daň z příjmů fyzických a právnických osob

2) částky, které jsou do nákladů zahrnuty v nesprávné výši

3) o veškeré částky neoprávněně zkracující výnosy

4) o příjmy zdaněné srážkou u zdroje (například u dividend) **665, 666**

Základní sazbu daně z příjmů právnických osob stanoví zákon, v r.2005 = 26%, v r.2006 = 24%

Vypočtená daň z příjmů se zaúčtuje na vrub účtu **591 – Daň příjmů z běžné činnosti** nebo **593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti**; ve prospěch účtu **341 – Daň z příjmů**.

→ **MD | D**
591 | 341
593 | 341

Základ daně snížený o odčitatelné položky může být ještě snížen o dary, které splňují podmínky daňového zákona (hodnota daru musí činit alespoň 2000 Kč, v úhrnu lze odečíst nejvýše 5% ze základu sníženého o odčitatelné položky. **Upravený základ daně** se zaokrouhluje na tisícičíslo **dolů!**

Rozlišujeme:

- a) **daň z příjmů splatná** (výše uvedený text)
- b) **daň z příjmů odložená**

Transformace majetku, výpočet daně, zaúčtování (příklad):

Stavy na účtech k 31.12.200x

náklady	
501	269 000,-
502	35 000,-
511	49 000,-
512	10 000,-
513	8 000,-
521	300 000,-
524	105 000,-
543	11 000,- *
549	6 000,-
551	309 000,-
561	300 000,-
569	12 000,-
582	23 000,-
597	- 12 000,- **
598	- 4 000,- **

výnosy	
601	3 000 800,-
611	69 200,-
613	- 88 000,- ***
621	8 500,-
622	3 500,-
661	480 000,-
666	7 000,-
688	23 000,-
698	- 10 000,- **

* 11 000,- darů, z toho 3 dary po 1 000,- a jeden za 8 000,-

** převody nákladů/výnosů (nepřičítají se, ale odčítají)

*** 613 – změna stavu zásob výrobků (odčítá se – jsou s mínusem nebo stoupají na MD)

Hrubý výsledek			
činnost	náklady	výnosy	rozdíl
provozní	1 090 000,-	2 994 000,-	1 904 000,-
finanční	308 000,-	477 000,-	169 000,-
běžná	1 398 000,-	3 471 000,-	2 073 000,-
mimořádná	23 000,-	23 000,-	0,-
celkem	1 421 000,-	3 494 000,-	2 073 000,-

Transformace, výpočet daně, zaúčtování

Daňové odpisy činily 300 000,-

Běžná činnost	
HV z BČ	2 073 000,-
+ 513	8 000,-
+ 543	11 000,-
+ 549 – 648*	6 000,-
+ 569 – 668*	12 000,-
+551-daň.odp	9 000,-
-666	7 000,-
Zákl.daně	2 112 000,-
- dar	8 000,-
Upravený ZD	2 104 000,-**
Daň 24%	504 960

Mimořádná činnost	
HV z MČ	0,-
Daň 24%	0,-

* rozdíl náhrad škod, **zaokrouhleno

1) celková daň z běžné činnosti	504 960,-	591	341
celková daň z mimořádné činnosti	0,-	593	341
2) Čistý HV = 2 073 000 – 504 960 = 1 568 040	1 568 040,-	710	702

22. ZÁSoby MATERIÁLU - INVENTARIZACE, OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb PŘI VÝDEJI. ZÁSoby VLASTNÍ VÝROBY

účetová skupina 11

- patří sem suroviny (základní materiál), pomocné a provozovací látky, náhradní díly, vratné obaly a další movité věci s dobou použitelnosti kratší než jeden rok bez ohledu na jejich výši ocenění

OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb

podle zákona o účetnictví se zásoby oceňují těmito způsoby:

1. **Pořizovací cenou** – oceňují se všechny nakoupené zásoby
 - o pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou jsou zásoby skutečně pořízeny včetně nákladů související s pořízením. Vedlejší pořizovací náklady zahrnují:
 - a) přepravné
 - b) clo
 - c) provize
 - d) pojistné při přepravě
 - e) náklady na zpracování materiálu

Účtování:

Faktura za nákup materiálu	20 000	111/321
Hotově zaplacená provize	2000	111/211
Faktura za přepravu materiálu 1000	111/321	
Převzetí materiálu na sklad	23000	112/111

2. **Ve vlastních nákladech** – pokud zásoby sami vyrábíme

3. Oceňování při vyskladnění

- a) *oceňování v cenách zjištěných aritmetickým průměrem*

(Σ příjmy – výdaje) v Kč

----- = průměrná cena

(Σ příjmy – výdaje) v měrné jednotce

- b) *metoda FIFO*

příjemka 1000 kg po 10 Kč/kg	10000	112/111
příjemka 500 kg po 11 Kč/kg	5500	112/111
výdejka 1100 kg	11100 (1000*10+100*11)	501/112
příjemka 200 kg po 9 Kč/kg	1800	112/111
výdejka 500 kg	5300 (400*11+100*9)	501/112

Účtování aktivace materiálů = materiál vlastní výroby

účet 621 – aktivace materiálu a zboží použijeme pokud jsme materiál, zboží vyrobili sami (111/621)

účet 622 – aktivace vnitropodnikových služeb použijeme pokud jsme materiál, zboží pořídili dodavatelským způsobem (nákupem) a pouze některé služby (přeprava) byly provedeny ve vlastní firmou

účtování aktivace přepravy = přeprava materiálu vlastní firmou 111/622

příklad:

- 1) DOFA za materiál 100000 111/-
- 19% DPH 19000 343/-
- celkem 119000 -/321
- 2) VÚD přeprava mat. vlastním autem 10000 111/622
- 3) příjemka 110000 112/111
- 4) příjemka na bedny vyrobené ve vlastní truhlárně, ve vlastních nákladech

40000

112/621

POŘÍZENÍ MATERIÁLU ZE ZAHRANIČÍ*z členských států EU*

1) DOFA za nákup mat. z Německa		
1000 €, kurz 31 Kč/€	31000	111/321
2) VÚD předanění 19%	5819	349/343
3) VÚD nárok na odpočet DPH	5819	343/349

z nečlenských států EU

1) DOFA za nákup mat. ze Švýcarska		
1000 CHF, kurz 20 Kč/CHF	20000	111/321
2) VÚD celnice vyúčtovala clo	5000	111/379
3) VÚD předanění 19%	4750	349/343
4) VÚD nárok na odpočet DPH	4750	343/349

Prodej materiálu

př.:

1) Tržba za prodané náhradní díly	40000	-/642	
19% DPH		7600	-/343
celkem		47000	211/-
2) Úbytek prodaných náhradních dílů ze skladu	50000	542/112	

INVENTARIZAČNÍ ROZDÍLY A ŠKODY NA ZÁSOBÁCH MATERIÁLU

- Inv. roz.: a) skutečný stav = účetní stav (112)
 b) skutečný stav > účetní stav => přebytek
 c) skutečný stav < účetní stav => manko

Účtování přebytku: 112/648

Účtování manka mat.:

A	nezaviněné manko	549/112				
B	zaviněné manko	549/112				
	předpis k úhradě	335/648				
	úhrada manka	211/335	nebo	331/335	nebo	221/335
		hotově		srážkou ze mzdy		převodem
C	nezaviněným přirozeným úbytkem v rámci norem					
	vznik vysycháním, rozprášením,...	501/112				

Daňová uznatelnost mank

- 549 v případě nezaviněného je daňově neuznatelný
 v případě zaviněného do výše úhrady daňově uznatelný

MATERIÁL NA CESTĚ A NEVYFAKTUROVANÉ DODÁVKY

Při uzavírání účetního období párujeme příjemky s fakturami a můžeme zjistit:

- a) k faktuře do konce roku nedošla zásilka a nemáme příjemku (119/111)
 b) k přijaté zásilce do konce roku nedošla faktura (111/389)

Způsob A evidence: 1. používáme účty 111, 112
 2. účtujeme o příjmech, výdejích

Způsob B evidence: 1. nepoužíváme vůbec účet 111 (místo něho účtujeme na 501)
 2. účet 112 používáme pouze k 1. 1. a k 31. 12.
 3. neúčtujeme příjmy, výdeje

12. Základní kapitál. Použití zisku

1) ZÁKLADNÍ KAPITÁL s výjimkou účtu 491 - ÚČET INDIVIDUÁLNÍHO PODNIKATELE

představuje podstatnou část vlastního kapitálu:

- to je jmění, které vlastníci na počátku podnikání vkládají do podniku jako vstupní zdroj krytí majetku – jedná se o součet vkladů peněžních a nepeněžních prostředků popř. nesplacených vkladů na účtu 353 – Pohledávky za upsaný vlastní kapitál. Ke dni vzniku obchodní společnosti se sestavuje zahajovací rozvaha např.:

A	Zahajovací s k... P
021 4 000 000	411 5 000 000
221 500 000	-----
353 500 000	-----
A celkem 5 000 000	P celkem 5 000 000

- výraz hospodářské stability podniku

- ZK se v průběhu činnosti ÚJ může zvyšovat či snižovat (při snižování nesmí klesnout pod stanovenou hranici)

Zvýšení ZK:

a) dalšími vklady stávajících nebo nových společníků, za kterým vzniká pohledávka na účtu 353 – Pohledávky za upsaný vlastní kapitál. Pohledávka zanikne po splacení dalších vkladů peněžitou nebo nepeněžní formou. Do doby zápisu do OR se zvýšení účtuje na 419 – změny ZK

Příklad:

- 1) upsání dalších vkladů 353/419
- 2) splátka pohledávky – na BU 221/353
- vkladem budovy 021/353
- 3) zápis do OR 419/411

b) přesunem z vlastních zdrojů společnosti např. z fondů nebo ze zisku

Příklad:

- 1) Zvýšení ZK ze zák. rezervního fondu 421/419
- 2) Zvýšení ZK ze zisku minulých let 428/419
- 3) Zvýšení ZK z HV ve schvalovacím řízení 431/419
- 4) Zápis o zvýšení do OR 419/411

Snížit ZK lze při vystoupení společníka nebo z rozhodnutí valné hromady při ztrátovém hospodaření.

2) KAPITÁLOVÉ FONDY

- vlastní zdroje krytí majetku
- jsou tvořeny z externích zdrojů, ne ze zisku
- jsou účelově vázány

412 - Emisní ážio

- vzniká při upisování ZK
- prodejní cena mínus nominální hodnota

413 - Ostatní kapitálové fondy

- tvoří se - dary dlouhodobého majetku a oběžného majetku od někoho cizího
- inventarizační přebytek neodepisovaného majetku - pozemky
- umělecká díla

112 / 413

031 / 413

032 / 413

- dotace ze státního rozpočtu
- ostatní vklady společníků, které nepřevyšují ZK např. na BU 221/413

3) FONDY TVOŘENÉ ZE ZISKU = ZISKOVÉ FONDY

- vlastní zdroje krytí majetku, vytváří se z realizovaného (disponibilního, skutečného) zisku

421 - Zákonný rezervní fond

- jeho tvorba je určena obchodním zákonem
- vytváří se povinně do určité výše, ale může se vytvářet vyšší než je zákonná výše
- určen ke krytí výkyvů hospodaření podniku (k úhradě ztráty)
- tvořen ze zisku přednostně
- tvorba zákonného rezervního fondu:
 - při založení společnosti dalším vkladem společníků (kapitálový fond)
 - v průběhu činnosti podniku z disponibilního zisku

427 – Ostatní fondy

- tvorba z disponibilního zisku 431/427
- použití např. na sociální výdaje týkající se zaměstnanců např. vstupenky na kulturní program (dofa) 427/321

4) 431- Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

- účtuje se zda zisk nebo ztráta vytvořené v předchozím roce.
- otevření účtu 701/431

Rozdělení zisku dle obchodního zákoníka a valné hromady:

- | | |
|------------------------------------|---------|
| - přiděl do fondů – zák. rez. fond | 431/421 |
| - ostatní fondy | 431/427 |
| - zvýšení ZK | 431/419 |
| - na dividendy | 431/364 |
| - nerozdělený zisk | 431/428 |
| - úhrada ztráty min. let | 431/429 |

V případě ztráty:

se otevře na počátku roku účet 431/701

a úhrada se účtuje:

- ze zák. Rez. Fondu 421/431
- převod do dalších let 429/431
(nejsou zdroje)