

Přípravné práce na konci účetního období

Splatná daň

Odložená daň

Přednáška 9 a 10



EVROPSKÁ UNIE
Evropské strukturální a investiční fondy
Operační program Výzkum, vývoj a vzdělávání



MINISTERSTVO ŠKOLSTVÍ,
MLÁDEŽE A TĚLOVÝCHOVY

Účetní práce na konci účetního období

- Přípravné práce před uzavřením účetních knih
- Účetní uzávěrka
- Sestavení účetní závěrky
- Sestavení výroční zprávy
- Audit účetní závěrky
- Schválení účetní závěrky
- Zveřejnění účetní závěrky

Přípravné práce

- Inventarizace
- Tvorba opravných položek
- Tvorba rezerv
- Kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů
- Vyúčtování dohadných položek
- Vyúčtování kursových rozdílů
- Přecenění cenných papírů
- Kontrola uplatnění realizačního principu
- Zajištění čistoty nákladů a výnosů z hlediska požadavku na strukturu výsledku hospodaření
- **Úprava hrubého účetního zisku na daňový základ**
- **Výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů**
- **Výpočet a zaúčtování odložené daně z příjmů**

Úprava hrubého účetního zisku na daňový základ

Výnosy

- Náklady

Hrubý výsledek hospodaření → Hrubý výsledek hospodaření

Úpravy dle zákona o DzP

Daňový základ

Splatná daň

←

Splatná daň

Úprava hrubého účetního zisku na daňový základ

	Varianta 1	Varianta 2	Varianta 3	Varianta 4
Hrubý VH	Kladný	Kladný	Záporný	Záporný
Úpravy	+/-	+/-	+/-	+/-
Daňový základ	Kladný	Záporný	Kladný	Záporný
Splatná daň	Ano	Ne	Ano	Ne

Zdroj: autor

Výpočet splatné daně z příjmů právnických osob

Splatná daň z příjmů se zjistí jako součin daňového základu (upravený hrubý výsledek hospodaření dle zákona o dani z příjmů) a sazby daně z příjmů, která je stanovena zákonem o daních z příjmů pro dané zdaňovací období.

Zaúčtování splatné daně z příjmů

- splatný daňový závazek

N-Daň z příjmů splatná/DAL závazky stát

- neuhrazená daňová ztráta
neúčtuje se

Příklad 1

Účetní jednotka dosáhla hrubého výsledku hospodaření za rok 20X1 300 000 Kč, součástí nákladů účetní jednotky jsou náklady na reprezentaci ve výši 20 000 Kč, které zákon o dani z příjmů nepovažuje za daňový náklad, a dále účetní odpisy ve výši 50 000 Kč, kdy účetní jednotka může uplatnit dle daňových předpisů daňové odpisy ve výši 60 000 Kč. Sazba daně z příjmů pro rok 20X1 činí 20 %.

Příklad 1 řešení

Položka	Částka
Hrubý výsledek hospodaření	300 000
Náklady na reprezentaci	+ 20 000
Účetní odpisy	+ 50 000
Daňové odpisy	- 60 000
	- 10 000
Daňový základ	310 000
Sazba daně z příjmů	20 %
Splatná daň z příjmů	62 000
Čistý výsledek hospodaření	238 000

Zdroj: autor

Dopad splatné daně z příjmů na čistý výsledek hospodaření

Příklad 2

	Varianta 1	Varianta 2	Varianta 3	Varianta 4
Hrubý VH	100 000	100 000	- 30 000	- 30 000
Úpravy	+/-	+/-	+/-	+/-
Daňový základ	120 000	-10 000	80 000	- 20 000
Sazba daně z příjmů	20 %	20 %	20 %	20 %
Splatná daň	24 000	0	16 000	0
Čistý VH	76 000	100 000	-46 000	-30 000

Zdroj: autor

Odložená daň

- **Vykázat reálný (zasloužený) výsledek hospodaření účetní jednotky bez vlivu daňových přechodných rozdílů.**
- **Při výpočtu se používá závazková metoda vycházející z rozvahového přístupu.**

Odložená daň

Rozdíly mezi účetním a daňovým výsledkem hospodaření

Trvalého charakteru	Náklady a výnosy daňově neúčinné	úprava účetního výsledku hospodaření na daňový základ
Přechodného charakteru	náklady a výnosy daňově účinné, ale v jiném než běžném účetním období	úprava účetního výsledku hospodaření na daňový základ ↓ účtování o odložené dani

Příklady trvalých rozdílů

- Náklady na reprezentaci
- Cestovné nad limit
- Prodej cenných papírů se ztrátou
- Prodej pohledávek se ztrátou
- Škoda převyšující náhradu škody
- Osvobozené výnosy (např. přijaté dividendy) apod.

Příklady přechodných rozdílů

- Rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy
- Daňová ztráta
- Účetní opravné položky k zásobám, k pohledávkám
- Účetní rezervy na záruční opravy, na restrukturalizaci
- Smluvní pokuty neuhrazené v období vzniku nákladu
- Smluvní pokuty neinkasované v období vzniku výnosu
- Zaplacené odvody sociálního a zdravotního pojištění za běžné období pozdě, až po 31.1. následujícího roku apod.

Odložená daň

Přechodné rozdíly

	Aktiva	Pasiva
připočitatelný přechodný rozdíl ⇒ odložený daňový závazek	daňová základna aktiv < účetní zůstatková hodnota	daňová základna pasiv > účetní zůstatková hodnota
odpočitatelný přechodný rozdíl ⇒ odlož. daňová pohledávka	účetní zůstatková hodnota < daňová základna aktiv	účetní zůstatková hodnota > daňová základna pasiv

Výpočet odložené daně

Odložená daň z příjmů (odložený dluh, odložená pohledávka) se zjistí jako součin výsledného přechodného rozdílu a sazby daně z příjmů, která je stanovena zákonem o daních z příjmů v době, kdy bude přechodný rozdíl uplatněn. Pokud sazba daně není známa, použije se sazba platná v příštím účetním období.

Zaúčtování odložené daně

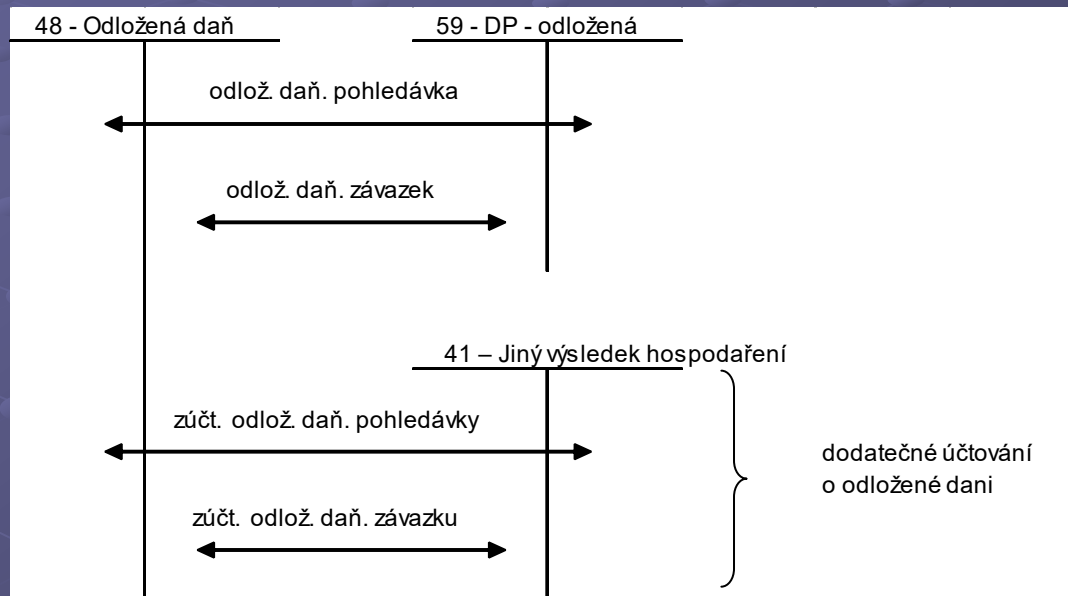
- odložený daňový závazek

MD N-OD/DAL ODZ

- odložená daňová pohledávka

MD ODP/DAL N-OD

Zaúčtování odložené daně



Zdroj: autor

Povinnost účtovat o odložené dani

- účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek
- účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu (střední, velké, auditované podniky)

Povinnost účtovat o odložené dani

- o odloženém daňovém dluhu účetní jednotka účtuje vždy
- o odložené daňové pohledávce účetní jednotka účtuje pouze tehdy, je-li pravděpodobné, že základ daně, proti kterému bude možné započítat rozdíly, je dosažitelný (s ohledem na zásadu opatrnosti)

Příklad 3

použita závazková metoda výsledkového přístupu
(jen pro vysvětlení problematiky)

	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
Výnosy	100 000	100 000	100 000	100 000	100 000
Náklady	90 000	90 000	90 000	90 000	90 000
Hrubý VH	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000
z toho ÚO	3 000	3 000	3 000	3 000	3 000
DO	5 000	4 000	3 000	2 000	1 000
Daňový základ	8 000	9 000	10 000	11 000	12 000
Sazba daně	20 %	20 %	20 %	20 %	20 %
Splatná daň	1 600	1 800	2 000	2 200	2 400
Čistý VH bez OD	8 400	8 200	8 000	7 800	7 600
Přechodný rozdíl	2 000	1 000	0	-1 000	-2 000
Odložená daň	Z 400	Z 200	0	P -200	P -400
Čistý VH s OD zasloužený VH	8 000	8 000	8 000	8 000	8 000

Příklad 4

- DM – kopírka
- Pořizovací cena – 100 000 Kč
- Účetní odpisy – 5 let, lineární
- Daňové odpisy – 3 roky (1. odpisová sk.),
rovnoměrné

Řešení příklad 4

	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
DO	20 000	40 000	40 000	0	0
ÚO	20 000	20 000	20 000	20 000	20 000
DHA	80 000	40 000	0	0	0
ÚHA	80 000	60 000	40 000	20 000	0
ÚH-DH	0	20 000	40 000	20 000	0
Sazba daně	21% (20X2)	20% (20X3)	19% (20X4)	19% (20X5)	19% (20X6)

Řešení příklad 4

Odložená daň - rozvaha

20X1	0	$0,21 \times 0$	ODZ 0
20X2	20 000	$0,20 \times 20\ 000$	ODZ 4 000
20X3	40 000	$0,19 \times 40\ 000$	ODZ 7 600
20X4	20 000	$0,19 \times 20\ 000$	ODZ 3 800
20X5	0	$0,19 \times 0$	ODZ 0

Řešení příklad 4

Odložená daň – výkaz zisku a ztráty

20X1	0	-
20X2	4 000	MD N-OD/ DAL ODZ
20X3	3 600	MD N-OD/ DAL ODZ
20X4	3 800	MD ODZ/ DAL N-OD
20X5	3 800	MD ODZ/ DAL N-OD

Modifikace příkladu 4

Účetní jednotce vznikaly přechodné rozdílly již od roku 20X1, ale povinnost účtovat o odložené dani ji vznikla až v roce 20X3.

Jakým způsobem účetní jednotka promítne přechodné rozdílly do účetnictví?

Modifikace příkladu 4 řešení

- K 1. 1. 20X3 přechodný rozdíl 20 000
- Sazba daně z příjmů pro rok 20X4 19 %
- **PS odložené daně**
 - **$20\,000 \times 0,19 = \text{ODZ } 3\,800$**
- **PS se zaúčtuje: MD Jiný VH/ DAL ODZ**
- Přechodný rozdíl k 31. 12. 20X3 40 000
- ODZ běžného roku
 - $40\,000 \times 0,19 = 7\,600$
- Meziroční změna
 - $7\,600 - 3\,800 = 3\,800$
 - Účtování: MD N-OD/DAL ODZ

Účetní uzávěrka

- Uzavření účtů hlavní knihy
 - Výsledkové účty na účet zisku a ztráty
 - Rozvahové účty na konečný účet rozvažný
 - Výsledek účtu zisku a ztráty také na konečný účet rozvažný

Účetní závěrka

- rozvaha
- výkaz zisku a ztráty
- přehled o peněžních tocích
- přehled o změnách vlastního kapitálu
- příloha

Účetní závěrka

Členění majetku a závazků

- dlouhodobý
- krátkodobý

Účetní závěrka

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku

- v plném rozsahu
- ve zkráceném rozsahu (mikro a malé ÚJ, které nemají povinný audit)

Účetní jednotky vedou účetnictví

- v plném rozsahu (všichni podnikatelé)
- ve zjednodušeném rozsahu

Účetní závěrka

Zjednodušený rozsah účetnictví znamená, že účetní jednotky

- sestavují účtový rozvrh na úrovni skupinových účtů
- mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize
- nepoužijí k rozvahovému dni zásadu opatrnosti, pouze odpisy
- nepoužijí opravné položky a rezervy
- nepoužijí přecenění na reálnou hodnotu
- nepoužijí analytické a podrozvahové účty

Účetní závěrka

- řádná účetní závěrka
 - mimořádná účetní závěrka
 - mezeitímní účetní závěrka
-
- individuální
 - konsolidovaná
-
- auditovaná
 - neauditovaná

Účetní závěrka

Označování položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty (v plném rozsahu)

● kombinace

- velká písmena latinské abecedy
- římské číslice
- arabské číslice

● informace za minulé účetní období netto

● nesrovnatelnost minulého období s běžným – úprava dle významnosti – odůvodnění v příloze

● položky v nulové výši se neuvádějí

● peněžní jednotky CZK v celých tisících