

**VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE**  
**Fakulta financí a účetnictví**

**FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ V ČESKÉ REPUBLICE**  
**PO 1. 1. 2016**  
**(podnikatelské subjekty)**

**Monika RANDÁKOVÁ a kol.**

**2018**



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

**MS  
MT**  
MINISTERSTVO ŠKOLSTVÍ,  
MLÁDEŽE A TĚLOVÝCHOVY

**Autorský kolektiv:**

Ing. Monika Randáková, Ph.D. (vedoucí autorského kolektivu; teoretická část; uspořádání a označování položek účetních výkazů; řešené příklady; příklady k procvičování; řešení příkladů k procvičování; grafická úprava)

doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D. (příklady k procvičování)

prof. Ing. Jiří Strouhal, Ph.D. (schémata účtování)

## OBSAH

|  |            |
|--|------------|
| <b>PŘEDMLUVA .....</b>   | <b>7</b>   |
| <b>REPETITORIUM ZNALOSTÍ .....</b>   | <b>9</b>   |
| ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ .....  | 20         |
| <b>1    REGULACE ÚČETNICTVÍ PODNIKATELŮ V ČESKÉ REPUBLICE .....</b>  | <b>21</b>  |
| 1.1    TEORIE – KATEGORIZACE ÚČETNÍCH JEDNOTEK, ROZSAH SESTAVENÍ ÚČETNÍCH ZÁVĚREK OBCHODNÍCH SPOLEČNOSTÍ ..... | 21         |
| 1.2    TEORIE – OCEŇOVÁNÍ K DATU USKUTEČNĚNÍ ÚČETNÍHO PŘÍPADU .....  | 23         |
| 1.3    TEORIE – OCEŇOVÁNÍ K ROZVAHOVÉMU DNI (K DATU SESTAVENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY) .....                            | 23         |
| 1.4    ŘEŠENÉ PŘÍKLADY .....   | 25         |
| 1.5    PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ .....   | 27         |
| 1.6    ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ K PROCVIČOVÁNÍ .....  | 31         |
| <b>2    DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ A HMOTNÝ MAJETEK .....</b>   | <b>32</b>  |
| 2.1    TEORIE – POŘÍZENÍ, ODPISOVÁNÍ A VYŘAZENÍ .....  | 32         |
| 2.2    TEORIE – TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ .....   | 35         |
| 2.3    SCHÉMATA ÚČTOVÁNÍ .....   | 37         |
| 2.4    USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK ÚČETNÍCH VÝKAZŮ .....   | 39         |
| 2.5    ŘEŠENÉ PŘÍKLADY .....   | 40         |
| 2.6    PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ – POŘÍZENÍ, ODPISOVÁNÍ, VYŘAZENÍ .....  | 42         |
| 2.7    PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ – KOMPONENTNÍ ODPISOVÁNÍ .....  | 61         |
| 2.8    PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ – TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ .....  | 68         |
| 2.9    ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ K PROCVIČOVÁNÍ .....  | 77         |
| <b>3    FINANČNÍ MAJETEK .....</b>   | <b>80</b>  |
| 3.1    TEORIE .....  | 80         |
| 3.2    SCHÉMATA ÚČTOVÁNÍ .....   | 85         |
| 3.3    USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK ÚČETNÍCH VÝKAZŮ .....   | 87         |
| 3.4    ŘEŠENÉ PŘÍKLADY .....   | 88         |
| 3.5    PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ – MAJETKOVÉ CENNÉ PAPÍRY .....  | 93         |
| 3.6    PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ – DLUHOVÉ CENNÉ PAPÍRY .....  | 106        |
| 3.7    ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ K PROCVIČOVÁNÍ .....  | 118        |
| <b>4    ZÁSoby .....</b>   | <b>119</b> |
| 4.1    TEORIE .....  | 119        |
| 4.2    SCHÉMATA ÚČTOVÁNÍ .....   | 121        |
| 4.3    USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK ÚČETNÍCH VÝKAZŮ .....   | 125        |
| 4.4    ŘEŠENÉ PŘÍKLADY .....   | 126        |
| 4.5    PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ .....   | 128        |
| 4.6    ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ K PROCVIČOVÁNÍ .....  | 140        |
| <b>5    ZÚČTOVACÍ VZTAHY .....</b>   | <b>141</b> |
| 5.1    TEORIE – POHLEDÁVKY A ZÁVAZKY OBECNĚ .....  | 141        |
| 5.2    TEORIE – ZÚČTOVACÍ VZTAHY SE ZAHRANIČÍM .....   | 144        |
| 5.3    SCHÉMATA ÚČTOVÁNÍ .....   | 145        |

|           |   |            |
|-----------|---|------------|
| 5.4       | USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK ÚČETNÍCH VÝKAZŮ .....                             | 146        |
| 5.5       | ŘEŠENÉ PŘÍKLADY.....  | 148        |
| 5.6       | PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ .....   | 150        |
| 5.7       | ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ K PROCVIČOVÁNÍ.....   | 157        |
| <b>6</b>  | <b>POLOŽKY ČASOVÉHO ROZLIŠENÍ A DOHADNÉ POLOŽKY.....</b>                          | <b>158</b> |
| 6.1       | TEORIE .....  | 158        |
| 6.2       | SCHÉMATA ÚČTOVÁNÍ.....  | 160        |
| 6.3       | USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK ÚČETNÍCH VÝKAZŮ .....                             | 162        |
| 6.4       | ŘEŠENÉ PŘÍKLADY.....  | 163        |
| 6.5       | PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ .....   | 165        |
| 6.6       | ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ K PROCVIČOVÁNÍ.....   | 169        |
| <b>7</b>  | <b>REZERVY A OPRAVNÉ POLOŽKY.....</b>   | <b>170</b> |
| 7.1       | TEORIE .....  | 170        |
| 7.2       | SCHÉMATA ÚČTOVÁNÍ.....  | 172        |
| 7.3       | USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK ÚČETNÍCH VÝKAZŮ .....                             | 173        |
| 7.4       | ŘEŠENÉ PŘÍKLADY.....  | 174        |
| 7.5       | PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ – REZERVY .....   | 178        |
| 7.6       | PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ – OPRAVNÉ POLOŽKY .....                                   | 188        |
| 7.7       | ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ K PROCVIČOVÁNÍ.....   | 198        |
| <b>8</b>  | <b>SPLATNÁ A ODLOŽENÁ DAŇ Z PŘÍJMŮ .....</b>                                      | <b>199</b> |
| 8.1       | TEORIE .....  | 199        |
| 8.2       | SCHÉMATA ÚČTOVÁNÍ.....  | 201        |
| 8.3       | USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK ÚČETNÍCH VÝKAZŮ .....                             | 202        |
| 8.4       | ŘEŠENÉ PŘÍKLADY.....  | 203        |
| 8.5       | PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ .....   | 206        |
| 8.6       | ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ K PROCVIČOVÁNÍ.....   | 215        |
| <b>9</b>  | <b>VLASTNÍ KAPITÁL .....</b>  | <b>216</b> |
| 9.1       | TEORIE .....  | 216        |
| 9.2       | SCHÉMATA ÚČTOVÁNÍ.....  | 219        |
| 9.3       | USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK ÚČETNÍCH VÝKAZŮ .....                             | 222        |
| 9.4       | ŘEŠENÉ PŘÍKLADY.....  | 223        |
| 9.5       | PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ .....   | 226        |
| 9.6       | ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ K PROCVIČOVÁNÍ.....   | 233        |
| <b>10</b> | <b>PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH .....</b>   | <b>234</b> |
| 10.1      | TEORIE.....   | 234        |
| 10.2      | USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK PŘEHLEDU O PENĚŽNÍCH TOCÍCH (NEPŘÍMÁ METODA)..... | 235        |
| 10.3      | ŘEŠENÉ PŘÍKLADY.....  | 236        |
| 10.4      | PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ .....   | 241        |
| 10.5      | ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ K PROCVIČOVÁNÍ .....  | 247        |
| <b>11</b> | <b>ÚČETNÍ UZÁVĚRKA A ÚČETNÍ ZÁVĚRKA.....</b>                                      | <b>248</b> |
| 11.1      | PŘÍPRAVNÉ PRÁCE A ÚČETNÍ UZÁVĚRKA .....   | 248        |
| 11.2      | ÚČETNÍ ZÁVĚRKA.....   | 251        |
| 11.3      | AUDIT ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....  | 255        |
| 11.4      | VÝROČNÍ ZPRÁVA .....  | 256        |
| 11.5      | ZVEŘEJNĚNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY A VÝROČNÍ ZPRÁVY .....                                  | 257        |

|  |                                      |            |
|--|--------------------------------------|------------|
| 11.6                                   | PŘÍKLADY K PROCVIČOVÁNÍ .....        | 258        |
| 11.7                                   | ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ K PROCVIČOVÁNÍ ..... | 262        |
| <b>VZOROVÉ SOUVISLÉ PŘÍKLADY .....</b> |                                      | <b>263</b> |
|  | ŘEŠENÍ PŘÍKLADŮ .....                | 269        |



## **Předmluva**

Vážení posluchači,

publikace „Finanční účetnictví v České republice“ slouží jako základní **povinný** studijní materiál kurzu **1FU202 Finanční účetnictví II**. Cílem kurzu je umožnit posluchačům komplexně pochopit účetní informační systém obchodních korporací (především kapitálových společností) v České republice.

Publikace se skládá z 11 výkladových kapitol, repetitoria znalostí a vzorových souvislých příkladů. Úvodní kapitola by měla pomoci k oživení látky probírané na kurzu „Účetnictví I“, kde byl informační systém podniku vysvětlován na obecných předpokladech.

Jedenáct základních výkladových kapitol publikace „Finanční účetnictví v České republice po 1. 1. 2016“ na sebe logicky navazuje. Z důvodu snazší orientace v textu, má každá z těchto kapitol vždy stejnou strukturu. V úvodu kapitoly je základní teoretický výklad dané problematiky, následně je probíraná problematika naznačena na schématech účtování, poté následují vzorové řešené příklady. Každá kapitola končí příklady k procvičování, na kterých si studenti mají v rámci cvičení či domácí přípravy ověřit, zda danou problematiku pochopili.

Teoretický výklad v úvodu každé kapitoly je ve stejné struktuře, v jaké je pro studenty připravena i struktura přednášek. Bylo by účelné, kdyby si studenti nosili tento studijní materiál na přednášky a do textové části doplňovali další poznatky na přednáškách získané.

Příkladová část každé kapitoly je z metodologického hlediska zpracována tak, že příklady jsou uspořádány od méně náročných až po složitější. Úroveň náročnosti příkladů je označena počty hvězdiček vždy na začátku příkladu. Lze předpokládat, že množství předložených příkladů bude dostatečné jak pro náplň výuky na cvičeních, tak pro procvičování v rámci domácí přípravy. I z tohoto důvodu je na konci každé kapitoly ještě přiřazen oddíl řešení příkladů.

Poslední kapitola obsahuje dva vzorové souvislé příklady, které by měly sloužit při procvičování na závěrečný test. Tato kapitola je určena pouze pro domácí přípravu.

Ať Vám tato publikace poslouží nejen k Vašemu úspěšnému zvládnutí kurzu „Finanční účetnictví II“, ale i ve Vaší budoucí praxi.

V Praze 1. října 2018

autoři





## Repetitorium znalostí

Tato pasáž textu slouží k procvičení znalostí nabytých na kursu Účetnictví I, a to na neřešených příkladech.

### Příklad 1



#### Otázky:

a) *Napište tři druhy pohledávek, při kterých současně nevzniká výnos.*

|    |  |
|----|--|
| 1. |  |
| 2. |  |
| 3. |  |
|    |  |
|    |  |

b) *Napište tři hospodářské operace s dluhy, při kterých dochází ke změnám pouze na straně pasív v rozvaze.*

|    |  |
|----|--|
| 1. |  |
| 2. |  |
| 3. |  |
|    |  |
|    |  |

c) *Napište tři hospodářské operace, při kterých dochází ke změně struktury vlastního kapitálu.*

|    |  |
|----|--|
| 1. |  |
| 2. |  |
| 3. |  |
|    |  |
|    |  |

d) *Určete, která (které) položka (y) do řady nepatří:*

- poskytnuté zálohy na služební cesty, odběratelé, výnosy příštích období, příjmy příštích období, směnky k inkasu.
- náklady na prodané zboží, náklady příštích období, spotřeba materiálu, mzdové náklady, oprávkky, nákladové úroky.
- kapitálové fondy, rezervy, základní kapitál, výsledek hospodaření, předepsané dividendy akcionářům, nerozdělený zisk minulých let, neuhrazená ztráta minulých let, emisní ážio.
- správní režie, výrobní náklady realizovaných výrobků, změna stavu zásob výrobků, spotřeba materiálu, odpisy dlouhodobých aktiv.

**Příklad 2** \*

Určete, jak budou oceňovány v rozvaze tyto položky při dodržení zásady opatrnosti a aktuálního principu:

- zcela nedobytné pohledávky za společností EVEX s.r.o. za 80 000 Kč;
- poskytnutá půjčka 1.1.20X1 ve výši 1 000 000 Kč splatná za dva roky s pevným úrokem 15 % ročně, který dostane společnost zaplacený až v době splatnosti pohledávky (použijte jednoduché úročení);
- podnik prodal zcela odepsaný stroj, jehož pořizovací cena byla 100 000 Kč na obchodní úvěr za 10 000 Kč.

**Otázky:**

a) Operace zaúčtujte.

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Příklad 3** \*

Zůstatková hodnota výrobního zařízení, jehož pořizovací cena byla 500 000 Kč, činí k 31. 12. 20X3 Kč 200 000. Odhadnutá realizační hodnota k 31. 12. 20X3 je 240 000 Kč, reprodukční cena výrobního zařízení 260 000 Kč.

**Otázky:**

a) Jaké hodnoty účetní jednotka vykáže pro uvedené výrobní zařízení v rozvaze ve sloupcích brutto, korekce a netto?

**Část rozvahy k datu 31. 12. 20X3**

| Aktiva             | Brutto | Korekce | Netto |
|--------------------|--------|---------|-------|
| Hmotné movité věci |        |         |       |

**Příklad 4**

\*

Společnost ISOM a.s. eviduje v účetnictví k 1.1.20X1 zásoby ve výši 120 000 Kč, přičemž k 31.12.20X1 činí stav zásob 48 000 Kč. V průběhu roku se uskutečnily nákupy zboží za 490 000 Kč. Tržby za zboží za rok 20X1 činily 782 000 Kč.

**Otázky:**

a) Určete obchodní marži k 31.12.20X1.

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

Obchodní marže

**Příklad 5**

\*

Společnost KOOKEY vykazuje k 31.12.20X1 následující rozvahové položky:

|                    |           |
|--------------------|-----------|
| Budova             |           |
| • pořizovací cena  | 1 280 000 |
| • tržní cena       | 2 110 000 |
| • zůstatková cena  | 920 000   |
| • zbytková hodnota | 30 000    |
| Software           |           |
| • pořizovací cena  | 98 500    |
| • tržní cena       | 82 000    |
| • zůstatková cena  | 68 000    |
| Pozemek            |           |
| • pořizovací cena  | 1 450 000 |
| • tržní cena       | 1 900 000 |
| • zbytková hodnota | 0         |

|  |           |
|--|-----------|
| Pohledávky                             |           |
| • jmenovitá hodnota                    | 80 000    |
| • z toho nebude pravděpodobně uhrazeno | 20 000    |
| Výrobky                                |           |
| • tržní cena                           | 840 000   |
| • vlastní náklady                      | 710 000   |
| Běžný účet                             | 207 000   |
| Základní kapitál společnosti           | 3 000 000 |
| • z toho splaceno 80 %                 |           |
| Rezervy                                | 208 000   |
| Výsledek hospodaření běžného období    | ???       |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- a) Sestavte rozvahu společnosti KOOKEY k 31.12.20X1 za předpokladu respektování všeobecně uznávaných účetních zásad.

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

 **Příklad 6**



Akciová společnost AŠKOB měla k datu 31.12.20X1 následující zůstatky na účtech:

| <b>Položka</b>                                 | <b>v tis. Kč<br/>(před uzavřením účetních knih)</b> |
|--|---|
| Emitované akcie                                | 2 000   |
| Rezervní fond                                  | 150   |
| Stroje a zařízení                              | 2 000   |
| Oprávký ke strojům a zařízením                 | 700   |
| Materiál                                       | 50  |
| Zboží  | 500<br>(realizační cena zboží 260)                  |
| Hotové výrobky                                 | 500   |
| Bankovní účet                                  | 1 500   |
| Pohledávky z obchodních vztahů krátkodobé      | 800<br>(předpoklad – 20 % nebude uhrazeno)          |
| Dluhy vůči finančním institucím dlouhodobé     | 1 100   |
| Dluhy z obchodně závazkových vztahů krátkodobé | 800   |
| Peníze v pokladně                              | 850   |
| Nerozdělený zisk z minulých let                | 750   |
| Průmyslová práva                               | 800   |
| Oprávký k průmyslovým právům                   | 100   |
| Výdaje příštích období                         | 200   |
| Rezervy  | 810   |
| Náklady příštích období                        | 200   |
| Příjmy příštích období                         | 50  |
| Dohadná položka aktivní                        | 30  |
| Předpis dividend vůči akcionářům               | 80  |
| Výnosy příštích období                         | 40  |
| Výsledek hospodaření běžného období            | ???   |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Sestavte rozvahu a zjistěte výsledek hospodaření.
- Jaká je celková výše netto pohledávek ve společnosti AŠKOB?
- Jaká je celková výše závazků ve společnosti AŠKOB?
- Jaká je netto hodnota dlouhodobých aktiv?
- V jaké výši je vlastní kapitál společnosti AŠKOB?
- Jaký je čistý pracovní kapitál ve společnosti AŠKOB? Interpretujte vyčíslenou hodnotu.



|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X2**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**Příklad 8**



Posudte správnost zaúčtování uvedených účetních případů u společnosti ZZV, s.r.o. v roce 20X1. Účetní jednotka oceňuje v historických nákladech při respektování zásady opatrnosti; používá druhové členění nákladů, věcnou srovnatelnost zajišťuje prostřednictvím nákladů a pro nakupované zásoby používá průběžný způsob evidence.

Počáteční stavy rozvahových účtů jsou následující: Běžný účet 78 000 Kč, základní kapitál 110 000 Kč, náklady příštích období 17 000 Kč, hotové výrobky 15 000 Kč.

V průběhu účetního období 20X1 nastaly následující účetní operace. Účetní společnosti ZZV, s.r.o. je bohužel velmi nezkušený, a tak je možné, že u uvedených transakcí jsou špatné předkontace.

| Op. | Transakce  | Částka  | MD                      | DAL              |
|-----|--|---------|-------------------------|------------------|
| 1.  | Služby, které poskytla společnost AAA společnosti ZZV, s.r.o. v tomto roce, služby byly již zaplacený v roce předcházejícím. | 7 000   | Výnosy příštích období  | V – Tržby        |
| 2.  | Předpis hrubých mezd zaměstnancům.   | 10 000  | N – Mzdy                | Peníze           |
| 3.  | Vystavená faktura za výrobky.  | 15 000  | Odběratelé              | V – Tržby        |
| 4.  | Vyskladnění výrobků – výrobní cena výrobků.  | 12 000  | N – Změna stavu výrobků | Výrobky          |
| 5.  | Nákup akcií (za účelem dlouhodobého držení) na obchodní úvěr.  | 20 000  | Dlouhodobé akcie        | Základní kapitál |
| 6.  | Tvorba rezervy na rekultivaci půdy.  | 100 000 | N – Tvorba rezervy      | Dodavatelé       |
| 7.  | Předpis a výplata dividend od spol. CCA.   | 10 000  | Záv. k akcionářům       | Běžný účet       |
| 8.  | Vydaná emise dluhopisů spol. ZZV, s.r.o. (splatnost 3 roky) byla uhrazena hotově.  | 30 000  | Pokladna                | Základní kapitál |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Posudte správnost zaúčtování operací
- Jaká je výše nákladů a výše výnosů z těchto operací?
- Sestavte konečnou rozvahu k 31.12.20X1 a výkaz zisku a ztráty za období 20X1.
- Jaké je výše celkových pohledávek podniku po zaúčtování veškerých operací k 31.12.20X1?
- Jaká je výše cizích zdrojů podniku po zachycení všech operací k 31.12.20X1?

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |



|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

 **Příklad 9**



Posudte správnost zaúčtování uvedených účetních případů u společnosti ZZV, s.r.o. v roce 20X1. Účetní jednotka oceňuje v historických nákladech při respektování zásady opatrnosti; používá druhové členění nákladů, věcnou srovnatelnost zajišťuje prostřednictvím nákladů a pro nakupované zásoby používá průběžný způsob evidence.

Počáteční stavy rozvahových účtů jsou následující: Dlouhodobá investice do společnosti AA 100 000 Kč, běžný účet 50 000 Kč, základní kapitál 100 000 Kč, nerozdělený zisk 50 000 Kč, zboží 30 000 Kč, dlouhodobý úvěr 30 000 Kč.

V průběhu účetního období 20X1 nastaly následující účetní operace. Účetní společnosti ZZV, s.r.o., je bohužel velmi nezkušený, a tak je možné, že u uvedených transakcí jsou špatné předkontace.

| Op. | Transakce  | Částka  | MD                     | DAL                    |
|-----|--|---------|------------------------|------------------------|
| 1.  | Přiznání podílů na zisku ze zisku minulých let u spol. ZZV, s.r.o.   | 40 000  | Ostatní závazky        | Nerozdělený zisk       |
| 2.  | Nevyfakturovaný příjem zboží (do konce účetního období nedorazily na přijaté zásoby faktury) – odhad činí. | 15 000  | N – Odpisy             | Dodavatelé             |
| 3.  | Úroky z dlouhodobých úvěrů za rok 20X1 byly uhrazeny z BÚ.   | 3 000   | Běžný účet             | V – Finanční           |
| 4.  | Předpis a příjem dividend od společnosti AA na BÚ.   | 10 000  | Běžný účet             | V – Finanční           |
| 5.  | Nákup krátkodobých akcií společnosti PAP, akcie do konce účetního období nebyly uhrazeny.                  | 100 000 | Krátkodobé akcie       | Základní kapitál       |
| 6.  | Z BÚ zaplacená záloha na nákup zařízení, které bude dodáno v příštím roce.                                 | 50 000  | Dodavatelé             | Běžný účet             |
| 7.  | Poskytnuté služby v roce 20X1 od společnosti XXX budou uhrazeny a vyfakturovány v roce 20X2 (odhad).       | 5 000   | Příjmy příštích období | Výnosy příštích období |
| 8.  | Předpis daně z příjmů za rok 20X1.   | 1 000   | Závazky                | Běžný účet             |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Posudte správnost zaúčtování operací.
- Jaká je výše nákladů a výnosů podniku.
- Jaký je hrubý výsledek hospodaření za rok 20X1?
- Jaký je disponibilní zisk za období 20X1?
- V jaké položce je možné nalézt propojení (vazbu) mezi rozvahou a výsledovkou?
- Sestavte konečnou rozvahu k 31.12.20X1 a výkaz zisku a ztráty za období 20X1.
- V jaké výši by měl být vykázán základní kapitál v rozvaze k 31.12.20X1?
- Jaká je výše cizích zdrojů podniku po zachycení všech operací k 31.12.20X1?

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

### Řešení příkladů

|   |   |
|---|---|
| 3 | a) brutto 500 000, korekce 300 000, netto 200 000   |
| 4 | a) obchodní marže 220 000   |
| 5 | a) bilanční suma 4 015 000, aktiva brutto 4 425 500; VH 807 000   |
| 6 | a) bilanční suma 6 080, aktiva brutto 7 280, VH 150<br>b) pohledávky netto 920; c) závazky 3 030, d) netto DA 2 000; e) VK 3 050;<br>f) čistý pracovní kapitál 2 960    |
| 7 | b) bilanční suma 6 380; aktiva brutto 7 480, VH 270   |
| 8 | b) náklady 129 000, výnosy 25 000;<br>c) bilanční suma 166 000, VH -104 000<br>d) pohledávky 25 000; e) závazky 160 000   |
| 9 | b) náklady 9 000, výnosy 10 000; c) hrubý zisk 2 000; d) čistý zisk 1 000; e) zisk po zdanění;<br>f) bilanční suma 302 000; VH 1 000; g) ZK 100 000; h) závazky 191 000 |

Zdroj: autor

# 1 Regulace účetnictví podnikatelů v České republice

## Legislativní rámec účetnictví podnikatelských subjektů

- zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
- české účetní standardy pro podnikatele č. 001 – 024

## 1.1 Teorie – kategorizace účetních jednotek, rozsah sestavení účetních závěrek obchodních společností

### Podnikatelé vedoucí podvojný účetnictví

- obchodní společnosti
  - akciová společnost
  - společnost s ručením omezeným
  - komanditní společnost
  - veřejná obchodní společnost
- družstva
- fyzické osoby
  - zapsané do obchodního rejstříku
  - jejichž obrat podle zákona o DPH, včetně plnění osvobozených od této daně, v rámci podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč
  - které se tak rozhodly dobrovolně

### Kategorizace účetních jednotek

zákon o účetnictví §§ 1b, 1c, 1d, 1e

| Účetní jednotka | Aktiva celkem   | Roční úhrn obratu | Průměrný počet zaměstnanců |
|-----------------|-----------------|-------------------|----------------------------|
| <b>Mikro</b>    | do 9 mil. Kč    | do 18 mil. Kč     | do 10                      |
| <b>Malá</b>     | do 100 mil. Kč  | do 200 mil. Kč    | do 50                      |
| <b>Střední</b>  | do 500 mil. Kč  | do 1 000 mil. Kč  | do 250                     |
| <b>Velká</b>    | nad 500 mil. Kč | nad 1 000 mil. Kč | nad 250                    |

Zdroj: autor

### Pravidla pro zařazení do kategorií účetních jednotek

- v účetním období, které započalo v roce 2016, postupuje účetní jednotka podle právní úpravy pro takovou kategorii účetních jednotek a kategorii skupin účetních jednotek, jejíž podmínky naplnila k rozvahovému dni bezprostředně předcházejícího účetního období (výchozí stav je tedy k 31. 12. 2015)
- pokud ve dvou po sobě následujících rozvahových dnech řádných účetních závěrek účetní jednotka překročí nebo přestane překračovat 2 hraniční hodnoty, **změní od počátku bezprostředně následujícího účetního období kategorii účetní jednotky, podle které je stanoven rozsah a způsob sestavování účetní závěrky.**

### Legislativní rámec pro sestavení účetní závěrky podnikatelských subjektů

- zákon o účetnictví § 18
- vyhláška pro podnikatele - § 3a, §§ 39, 39a, 39b, 39c

### Plný rozsah účetní závěrky

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

### Audit účetní závěrky podnikatelských subjektů

Účetní závěrky (řádné a mimořádné) ověřují:

- vždy velké ÚJ
- vždy střední ÚJ
- malé ÚJ – akciové společnosti nebo svěřenské fondy
  - pokud přesáhly alespoň 1 kritérium za běžné a bezprostředně předcházející účetní období
- malé ÚJ – ostatní
  - pokud přesáhly alespoň 2 kritéria za běžné a bezprostředně předcházející účetní období

### Kritéria pro audit účetní závěrky podnikatelských subjektů

- aktiva netto celkem více než 40 mil. Kč
- roční úhrn čistého obrátu více než 80 mil. Kč
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců více než 50

### Rozsah sestavení a zveřejnění jednotlivých součástí účetní závěrky obchodní společnosti

|                                   |                  | Mikro ÚJ<br>bez auditu  | Malá ÚJ<br>bez auditu    | Malá ÚJ<br>s auditem | Střední ÚJ  | Velká ÚJ        |
|-----------------------------------|------------------|-------------------------|--------------------------|----------------------|-------------|-----------------|
| <b>Rozvaha</b>                    | rozsah sestavení | zkrácená základní verze | zkrácená rozšířená verze | plný rozsah          | plný rozsah | plný rozsah     |
|                                   | zveřejněno       | ano                     | ano                      | ano                  | ano         | ano             |
| <b>Výkaz zisku a ztráty</b>       | rozsah sestavení | plný rozsah             | plný rozsah              | plný rozsah          | plný rozsah | plný rozsah     |
|                                   | zveřejněno       | ne                      | ne                       | ano                  | ano         | ano             |
| <b>Příloha v účetní závěrce</b>   | rozsah sestavení | § 39                    | § 39                     | §§ 39, 39a           | §§ 39, 39b  | §§ 39, 39b, 39c |
|                                   | zveřejněno       | ano                     | ano                      | ano                  | ano         | ano             |
| <b>Přehled o peněžních tocích</b> | sestaveno        | ne                      | ne                       | ne                   | ano         | ano             |
|                                   | zveřejněno       | --                      | --                       | --                   | ano         | ano             |
| <b>Přehled o změnách VK</b>       | sestaveno        | ne                      | ne                       | ne                   | ano         | ano             |
|                                   | zveřejněno       | --                      | --                       | --                   | ano         | ano             |

Zdroj: autor

## 1.2 Teorie – oceňování k datu uskutečnění účetního případu

### Historická cena

- *pořizovací cena*  
cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související
- *vlastní náklady*  
*u zásob vytvořených vlastní činností* – přímé náklady vynaložené na výrobu, popřípadě i přiřaditelné nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě; do přímých nákladů se zahrnuje pořizovací cena materiálu a jiných spotřebovaných výkonů a další náklady, které vzniknou v přímé souvislosti s danou výrobou  
*u hmotného majetku kromě zásob a u nehmotného majetku kromě pohledávek vytvořeného vlastní činností* – přímé náklady vynaložené na výrobu, popřípadě i přiřaditelné nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě; do přímých nákladů se zahrnuje pořizovací cena materiálu a jiných spotřebovaných výkonů a další náklady, které vzniknou v přímé souvislosti s danou výrobou
- *jmenovitá hodnota*  
peněžní hodnota obvykle přímo uvedená na určité složce majetku nebo závazku

### Běžná vstupní cena

- *reprodukční pořizovací cena*  
cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje

## 1.3 Teorie – oceňování k rozvahovému dni (k datu sestavení účetní závěrky)

### Historická cena s vykázáním opravných položek k majetku

#### Zásada opatrnosti

Účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnují jen zisky, které byly k rozvahovému dni dosaženy, a berou v úvahu všechna předvídatelná rizika, možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, jakož i všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je výsledkem hospodaření účetního období zisk nebo ztráta.

### Vykázání majetku v rozvaze

| Aktiva                  | Brutto (B)                   | Korekce (K)            | Netto                               | Pasiva                      | Netto                    |
|-------------------------|------------------------------|------------------------|-------------------------------------|-----------------------------|--------------------------|
| Všechny položky majetku | Historická cena (PC, VN, JH) | <b>Opravné položky</b> | Účetní hodnota aktiva<br>Rozdíl B-K | Výsledek hospodaření<br>BÚO | <b>N-opravné položky</b> |

Zdroj: autor

### Běžná výstupní cena u zásob (nižší ze dvou cen)

cena, za kterou je možné zásoby prodat po odečtení nákladů spojených s jejich prodejem

### Vykázání zásob v rozvaze

| Aktiva | Brutto (B)                              | Korekce (K)                | Netto                                   | Pasiva                         | Netto                        |
|--------|---|----------------------------|---|--------------------------------|------------------------------|
| Zásoby | Historická cena<br>(PC, VN)<br>PC>ProdC | <b>Opravné<br/>položky</b> | Prodejní cena<br>zásob<br>PC>ProdC      | Výsledek<br>hospodaření<br>BÚO | <b>N-opravné<br/>položky</b> |
| Zásoby | Historická cena<br>(PC, VN)<br>PC<ProdC | <b>0</b>                   | Historická cena<br>(PC, VN)<br>PC<ProdC | Výsledek<br>hospodaření<br>BÚO | <b>0</b>                     |

Zdroj: autor

### Reálná hodnota

- tržní hodnota
- hodnota vyplývající z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik, pokud tyto oceňovací modely a techniky zajišťují přijatelný odhad tržní hodnoty
- ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce, není-li tržní hodnota k dispozici nebo tato nedostatečně představuje reálnou hodnotu
- ocenění stanovené podle zvláštních právních předpisů

### Reálná hodnota se použije u cenných papírů

s výjimkou

- cenných papírů držených do splatnosti
- dluhopisů neurčených účetní jednotkou k obchodování
- cenných papírů představujících účast v ovládané osobě nebo osobě pod podstatným vlivem
- cenných papírů emitovaných účetní jednotkou

### Vykázání cenných papírů v rozvaze

| Aktiva                        | Brutto (B)                             | Korekce (K) | Netto                                  | Pasiva                              | Netto                                      |
|-------------------------------|--|-------------|--|-------------------------------------|--|
| Cenné papíry<br>k obchodování | Reálná hodnota<br>RH<br>(RH>PC)        | 0           | Reálná hodnota<br>RH<br>(RH>PC)        | VK – Výsledek<br>hospodaření<br>BÚO | <b>V-přecenění CP<br/>(rozdíl RH a PC)</b> |
| Cenné papíry<br>k obchodování | Reálná hodnota<br>RH<br>(RH<PC)        | 0           | Reálná hodnota<br>RH<br>(RH<PC)        | VK – Výsledek<br>hospodaření<br>BÚO | <b>N-přecenění CP<br/>(rozdíl RH a PC)</b> |
| Cenné papíry<br>k realizaci   | Reálná hodnota<br>RH<br>(RH>PC, RH<PC) | 0           | Reálná hodnota<br>RH<br>(RH>PC, RH<PC) | VK – Fond z<br>přecenění            | <b>+/-<br/>(rozdíl RH a PC)</b>            |

Zdroj: autor



## 1.4 Řešené příklady

### Příklad 1.a Ř

Účetní jednotka (společnost s ručením omezeným) v České republice, která má účetní období shodné s kalendářním rokem, k 31. 12. 2015 vykazujete následující hodnoty:

- aktiva (netto) celkem 135 milionů Kč,
- roční úhrn obrátu 63 milionů Kč,
- průměrný počet zaměstnanců 40.

**Od 1. 1. 2016** dle novely zákona o účetnictví bude klasifikována jako **malá účetní jednotka**.

V následujících letech 2016 až 2020 dosahuje účetní jednotka následujících hodnot:

| Stav k rozvahovému dni | Aktiva celkem<br>(v mil. Kč) | Čistý obrát<br>(v mil. Kč) | Počet zaměstnanců |
|------------------------|------------------------------|----------------------------|-------------------|
| 31. 12. 2016           | 124                          | 112                        | 51                |
| 31. 12. 2017           | 130                          | 180                        | 49                |
| 31. 12. 2018           | 146                          | 209                        | 55                |
| 31. 12. 2019           | 172                          | 240                        | 58                |
| 31. 12. 2020           | 155                          | 195                        | 54                |

*Zdroj: autor*

Vzhledem k tomu, že za roky 2018 a 2019 účetní jednotka překročila minimálně 2 kritéria pro střední účetní jednotku, bude společnost s ručením omezeným **od 1. 1. 2020** klasifikována jako **střední účetní jednotka**.

### Příklad 1.b Ř

Účetní jednotka (společnost s ručením omezeným) v České republice, která má účetní období shodné s kalendářním rokem vykazujete v jednotlivých letech následující hodnoty:

| Stav k rozvahovému dni | Aktiva celkem<br>(v mil. Kč) | Čistý obrát<br>(v mil. Kč) | Počet zaměstnanců |
|------------------------|------------------------------|----------------------------|-------------------|
| 31. 12. 2016           | 30                           | 75                         | 25                |
| 31. 12. 2017           | 60                           | 79                         | 30                |
| 31. 12. 2018           | 70                           | 96                         | 32                |
| 31. 12. 2019           | 64                           | 110                        | 29                |
| 31. 12. 2020           | 82                           | 78                         | 30                |

*Zdroj: autor*

Společnost s ručením omezeným je ve všech letech klasifikována jako malá účetní jednotka. Účetní závěrka společnosti s ručením omezeným bude **povinně auditována pouze za rok 2019**, protože za roky 2018 a 2019 překročila 2 kritéria pro povinný audit.

Pozn.:

Pokud by se jednalo o akciovou společnost, tak ta by byla auditována již od roku 2018, neboť překročila 1 kritérium pro povinný audit jak v roce 2017, tak vždy v dalších letech.

**Příklad 1.c** Ř

K datu uskutečnění účetního případu se následující vybrané položky ocení takto:

| Č.  | Položka rozvahy                            | Ocenění při pořízení v ČR   |
|-----|--|-----------------------------|
| 1.  | Nakoupený majetkový cenný papír            | Pořizovací cena             |
| 2.  | Závazek z nákupu dlouhodobého majetku      | Jmenovitá hodnota           |
| 3.  | Emitované diskontované dluhopisy           | Jmenovitá hodnota           |
| 4.  | Přijatá záloha na poskytované služby       | Jmenovitá hodnota           |
| 5.  | Peníze ve valutové pokladně                | Jmenovitá hodnota           |
| 6.  | Reklamní předměty získané darem            | Reprodukční pořizovací cena |
| 7.  | Přírůstek hotových výrobků na skladě       | Vlastní náklady             |
| 8.  | Přebytek na skladě zásob při inventarizaci | Reprodukční pořizovací cena |
| 9.  | Pohledávka z prodeje zboží                 | Jmenovitá hodnota           |
| 10. | Nakoupený dlouhodobý nehmotný majetek      | Pořizovací cena             |

Zdroj: autor

**Příklad 1.d** Ř

K rozvahovému dni **před inventarizací** k rozvahovému dni jsou vykázány následující vybrané položky takto:

| Aktiva před inventarizací      |           |         |           |                             |
|--------------------------------|-----------|---------|-----------|-----------------------------|
| Položka                        | Brutto    | Korekce | Netto     | Tržní hodnota <sup>1)</sup> |
| Pozemek určený k prodeji       | 1 000 000 | 0       | 1 000 000 | 1 500 000                   |
| Výrobky                        | 600 000   | 50 000  | 550 000   | 680 000                     |
| Pohledávky z obchodních vztahů | 2 760 000 | 300 000 | 2 460 000 | 2 360 000                   |

1) u pohledávek se jedná o odhad získatelné částky (odhad hodnoty vypořádání)

Zdroj: autor

K rozvahovému dni **po inventarizaci** k rozvahovému dni budou vykázány následující vybrané položky takto:

| Aktiva po inventarizaci        |           |         |           |
|--------------------------------|-----------|---------|-----------|
| Položka                        | Brutto    | Korekce | Netto     |
| Pozemek určený k prodeji       | 1 000 000 | 0       | 1 000 000 |
| Výrobky                        | 600 000   | 0       | 600 000   |
| Pohledávky z obchodních vztahů | 2 760 000 | 400 000 | 2 360 000 |

Zdroj: autor

Pozemek – tržní hodnota > účetní hodnota netto » historická cena

Výrobky – tržní hodnota > účetní hodnota netto » rozpuštění opravné položky na úroveň historické ceny

Pohledávky – odhad získatelné částky < účetní hodnota netto » další tvorba opravné položky na úroveň odhadu

## 1.5 Příklady k procvičování

### **Příklad 1.1** \*

Právní forma účetní jednotky je:

- 1) s.r.o.
- 2) a.s.

Nasimulujte za roky 2015 až 2022 kritéria pro klasifikaci (u obou právních forem účetní jednotky) tak, aby se jednalo:

- a) k 1. 1. 2016 o mikro účetní jednotku s přechodem na malou účetní jednotku bez povinného auditu od roku 2020;
- b) k 1. 1. 2016 o malou účetní jednotku bez povinného auditu s přechodem na malou účetní jednotku s povinným auditem od roku 2019;
- c) k 1. 1. 2016 o střední účetní jednotku s přechodem na malou účetní jednotku s povinným auditem od roku 2021.

#### Společnost s ručením omezeným

- a) k 1. 1. 2016 jde o mikro účetní jednotku s přechodem na malou účetní jednotku bez povinného auditu od roku 2020

| Stav k rozvahovému dni      | Aktiva celkem<br>(v mil. Kč) | Čistý obrat<br>(v mil. Kč) | Počet zaměstnanců |
|-----------------------------|------------------------------|----------------------------|-------------------|
| 31. 12. 2015 – výchozí stav |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2016                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2017                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2018                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2019                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2020                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2021                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2022                |                              |                            |                   |

Zdroj: autor

- b) k 1. 1. 2016 jde o malou účetní jednotku bez povinného auditu s přechodem na malou účetní jednotku s povinným auditem od roku 2019;

| Stav k rozvahovému dni      | Aktiva celkem<br>(v mil. Kč) | Čistý obrat<br>(v mil. Kč) | Počet zaměstnanců |
|-----------------------------|------------------------------|----------------------------|-------------------|
| 31. 12. 2015 – výchozí stav |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2016                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2017                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2018                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2019                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2020                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2021                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2022                |                              |                            |                   |

Zdroj: autor

- c) k 1. 1. 2016 jde o střední účetní jednotku s přechodem na malou účetní jednotku s povinným auditem od roku 2021.

| Stav k rozvahovému dni      | Aktiva celkem<br>(v mil. Kč) | Čistý obrat<br>(v mil. Kč) | Počet zaměstnanců |
|-----------------------------|------------------------------|----------------------------|-------------------|
| 31. 12. 2015 – výchozí stav |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2016                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2017                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2018                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2019                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2020                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2021                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2022                |                              |                            |                   |

Zdroj: autor

### Akciová společnost

- a) k 1. 1. 2016 jde o mikro účetní jednotku s přechodem na malou účetní jednotku bez povinného auditu od roku 2020

| Stav k rozvahovému dni      | Aktiva celkem<br>(v mil. Kč) | Čistý obrat<br>(v mil. Kč) | Počet zaměstnanců |
|-----------------------------|------------------------------|----------------------------|-------------------|
| 31. 12. 2015 – výchozí stav |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2016                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2017                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2018                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2019                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2020                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2021                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2022                |                              |                            |                   |

Zdroj: autor

- b) k 1. 1. 2016 jde o malou účetní jednotku bez povinného auditu s přechodem na malou účetní jednotku s povinným auditem od roku 2019;

| Stav k rozvahovému dni      | Aktiva celkem<br>(v mil. Kč) | Čistý obrat<br>(v mil. Kč) | Počet zaměstnanců |
|-----------------------------|------------------------------|----------------------------|-------------------|
| 31. 12. 2015 – výchozí stav |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2016                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2017                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2018                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2019                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2020                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2021                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2022                |                              |                            |                   |

Zdroj: autor

- c) k 1. 1. 2016 jde o střední účetní jednotku s přechodem na malou účetní jednotku s povinným auditem od roku 2021.

| Stav k rozvahovému dni      | Aktiva celkem<br>(v mil. Kč) | Čistý obrat<br>(v mil. Kč) | Počet zaměstnanců |
|-----------------------------|------------------------------|----------------------------|-------------------|
| 31. 12. 2015 – výchozí stav |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2016                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2017                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2018                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2019                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2020                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2021                |                              |                            |                   |
| 31. 12. 2022                |                              |                            |                   |

Zdroj: autor

## Příklad 1.2

\*

Účetní jednotka k 31. 12. 20X1 vykazuje v rozvaze následující položky:

| Položka aktiv                               | Brutto=Netto | Položka pasiv  | Netto |
|---|--------------|--|-------|
| <b>Dlouhodobý majetek</b>                   |              | <b>Vlastní kapitál</b>                               |       |
| Software ve vlastní režii určený k prodeji  |              | Základní kapitál                                     |       |
| Nakoupená stavba                            |              |  |       |
| Nakoupený stroj                             |              |  |       |
| Nakoupená 60 % účast ve společnosti X, a.s. |              |  |       |
| Poskytnutá záloha na nákup DHM              |              |  |       |
| Nakoupený kupónový dluhopis                 |              |  |       |
| <b>Oběžný majetek</b>                       |              | <b>Dluhy</b>   |       |
| Nakoupený materiál                          |              | Rezervy  |       |
| Nedokončená výroba                          |              | Dlouhodobý bankovní úvěr                             |       |
| Výrobky                                     |              | Emitovaný diskontovaný dluhopis, splatnost za 3 roky |       |
| Pohledávky z obchodních vztahů              |              | Závazky z obchodních vztahů                          |       |
| Nakoupená pohledávka                        |              | Závazky k zaměstnancům                               |       |
| Poskytnutá záloha na služby                 |              | Závazky vůči státu                                   |       |
| Peníze na bankovních účtech                 |              | Výdaje příštích období                               |       |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- a) Do rozvahy vyznačte, jak byl daný majetek, dluhy a základní kapitál oceněn k datu účetní závěrky (pořizovací cena – PC, vlastní náklady – VN, jmenovitá hodnota – JH, reprodukční pořizovací cena – RPC), a to za předpokladu, že všechen majetek má stejnou nebo vyšší hodnotu, která byla k datu uskutečnění účetního případu.

**Příklad 1.3**

\*\*

Společnost REALITA, s.r.o. v rámci periodické inventarizace zjišťovala reálnost ocenění jednotlivých položek rozvahy.

**Rozvaha k 31. 12. 20X1 před inventarizací**

| Aktiva                     | Brutto        | Korekce      | Netto         | Pasiva                    | Netto         |
|----------------------------|---------------|--------------|---------------|---------------------------|---------------|
| <b>Dlouhodobý majetek</b>  | <b>3 790</b>  | <b>1 230</b> | <b>2 560</b>  | <b>Vlastní kapitál</b>    | <b>8 650</b>  |
| Hmotné movité věci         | 3 790         | 1 230        | 2 560         | Základní kapitál          | 5 000         |
| <b>Oběžný majetek</b>      | <b>14 470</b> | <b>1 480</b> | <b>12 990</b> | VH ML                     | 2 890         |
| Materiál                   | 200           | 0            | 200           | VH BÚO před inventarizací | 760           |
| Zboží                      | 5 800         | 980          | 4 820         | <b>Dluhy</b>              | <b>6 900</b>  |
| Pohledávky z prodeje zboží | 6 470         | 500          | 5 970         | Dodavatelé zboží          | 5 300         |
| Běžný účet                 | 2 000         | 0            | 2 000         | Závazky k zaměstnancům    | 1 600         |
| <b>Celkem aktiva</b>       | <b>18 260</b> | <b>2 710</b> | <b>15 550</b> | <b>Celkem pasiva</b>      | <b>15 550</b> |

Zdroj: autor

Položka hmotné movité věci obsahuje:

- nákladní auto: PC 2 000, oprávky 600, ZC 1 400; společnost již příští rok auto nebude užívat, hodlá ho v následujícím roce co nejdříve prodat, odhad prodejní ceny k rozvahovému dni činí 1 250
- vysokozdvizné vozíky: PC 1 790, oprávky 630, ZC 1 160;

Odhad prodejní ceny nakoupeného zboží činí 5 300;

Struktura pohledávek z prodeje zboží:

- pohledávky ve splatnosti – 4 600
- pohledávky po splatnosti 30 dní – 1 000; riziko nedobytnosti 10 %
- pohledávky po splatnosti 180 dní – 500; riziko nedobytnosti 50 %
- zbylé pohledávky jsou po splatnosti více jak 1 rok; riziko nedobytnosti 100 %.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Kolik činí výsledek hospodaření společnosti REALITA, s.r.o. po promítnutí výsledků inventarizace do účetnictví?
- c) Kolik činí bilanční suma po promítnutí výsledků inventarizace do účetnictví společnosti REALITA, s.r.o.?

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1 po inventarizaci**

| <b>Aktiva</b>              | Brutto | Korekce | Netto | <b>Pasiva</b>           | Netto |
|----------------------------|--------|---------|-------|-------------------------|-------|
| <b>Dlouhodobý majetek</b>  |        |         |       | <b>Vlastní kapitál</b>  |       |
| Hmotné movité věci         |        |         |       | Základní kapitál        |       |
| <b>Oběžný majetek</b>      |        |         |       | VH ML                   |       |
| Materiál                   |        |         |       | VH BÚO po inventarizaci |       |
| Zboží                      |        |         |       | <b>Dluhy</b>            |       |
| Pohledávky z prodeje zboží |        |         |       | Dodavatelé zboží        |       |
| Běžný účet                 |        |         |       | Závazky k zaměstnancům  |       |
| <b>Celkem aktiva</b>       |        |         |       | <b>Celkem pasiva</b>    |       |

Zdroj: autor

### 1.6 Řešení příkladů k procvičování

|     |                   |
|-----|-------------------|
| 1.3 | b) 870; c) 15 660 |
|-----|-------------------|

## 2 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

### 2.1 Teorie – pořízení, odpisování a vyřazení

#### Základní charakteristiky dlouhodobého nehmotného majetku

- očekává se, že bude systematicky amortizován během co nejlépe odhadnuté doby jeho používání
- nemá fyzickou podobu
- výše ocenění je určena účetní jednotkou (s výjimkou goodwillu) při respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku

#### Obsahové vymezení dlouhodobého nehmotného majetku

|                                 |   |
|---------------------------------|---|
| <b>Nehmotné výsledky vývoje</b> | vývoj = aplikace výsledků výzkumu (návrhy konstrukcí, prototypů, testování alternativ apod.)  |
| <b>Software</b>                 | programové vybavení, které není nedílnou součástí hardwaru počítače a je určen k prodeji  |
| <b>Ostatní ocenitelná práva</b> | výsledky duševní činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů vázaná na průmyslové a obdobné vlastnictví (patenty, licence, ochranné známky apod.)                           |
| <b>Goodwill</b>                 | kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku, sníženým o převzaté závazky<br>rovnoměrný odpis 60 měsíců |
| <b>Ostatní DNM</b>              | např. povolenka na emise skleníkových plynů   |

Zdroj: autor

#### Základní charakteristiky dlouhodobého hmotného majetku

- byl pořízen za účelem užívání v běžné provozní činnosti
- očekává se, že bude užíván během několika účetních období
- má fyzickou podobu
- na rozdíl od materiálu nevstupuje fyzicky do výrobku určeného k prodeji

#### Obsahové vymezení dlouhodobého hmotného majetku

Zdroj: autor

|  |   |
|--|---|
| <b>Pozemky</b>                             | bez ohledu na výši ocenění<br>pokud nejsou zbožím   |
| <b>Stavby</b>                              | bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti<br>Stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla ....<br>Otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť<br>Technické rekultivace<br>Byty a nebytové prostory   |
| <b>Hmotné movité věci a jejich soubory</b> | Předměty z drahých kovů – bez ohledu na výši ocenění<br>Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením<br>doba použitelnosti delší 1 rok<br>výše ocenění určené účetní jednotkou při respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku |
| <b>Pěstitelské celky</b>                   | Ovocné stromy a ovocné keře – určena výměra a hustota   |



|  |   |
|--|---|
| <b>trvalých porostů</b>                    | Trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí   |
| <b>Dospělá zvířata a jejich skupiny</b>    | doba použitelnosti delší 1 rok<br>výše ocenění určené účetní jednotkou při respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku  |
| <b>Jiný dlouhodobý hmotný majetek</b>      | bez ohledu na výši ocenění<br>Ložiska nevyhrazeného nerostu koupené jako součást pozemku<br>Umělecká díla, která nejsou součástí stavby<br>Sbírky, movité kulturní památky<br>Předměty kulturní hodnoty                       |
| <b>Oceňovací rozdíl k nabytému majetku</b> | kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví prodávajícího, vkládajícího, ... sníženým o převzaté závazky<br>rovnoměrný odpis 180 měsíců |

Zdroj: autor

### Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

- koupí
- vytvořením vlastní činností
- nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti
- bezúplatným převodem (darováním)
- vkladem od jiné osoby
- převodem podle právních předpisů

### Oceňování dlouhodobého majetku k datu uskutečnění účetního případu

- **pořizovací cenou**
  - cena, za kterou byl majetek pořízen, a náklady s jeho pořízením související
- **vlastními náklady**
  - přímé náklady vynaložené na výrobu a jinou pořizovací činnost a nepřímé náklady, které se k této výrobě a jiné pořizovací činnosti vztahují
- **reprodukční pořizovací cenou**
  - cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje (např. běžné cena)

### Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

- příprava a zabezpečení pořizovaného majetku
- úroky z úvěrů, pokud účetní jednotka rozhodne
- odvody za trvalé i dočasné odnětí zemědělské a lesní půdy
- průzkumné, geodetické, geologické a projektové práce včetně variantních řešení, zařízení stavenišť, odstranění porostu a terénní úpravy, clo, dopravné, montáž, umělecká díla tvořící součást stavby
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby
- náhrady za omezení vlastnických práv, majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemovitosti
- úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku

- zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání
- zabezpečovací, konzervační a udržovací práce v případě zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě pokračování
- úhrada podílu na oprávněných nákladech dodavatele spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu nebo dodávky plynu a tepla

### **Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku není**

- opravy a údržba
- náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu
- kursové rozdíly
- smluvní pokuty a úroky z prodlení
- nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba
- náklady na zaškolení pracovníků
- náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami
- náklady na biologickou rekultivaci
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením výstavby vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání

### **Odpisování dlouhodobého majetku**

Odpis dlouhodobého majetku je částka (vyjádřená jako náklad), která co nejpřesněji vyjadřuje rozložení výnosů, které toto aktivum do podniku přináší. Jedná se o naplnění principu přiřazení nákladů souvisejícím výnosům. Odpis dlouhodobého majetku nelze chápat ve smyslu fyzického a morálního opotřebení daného majetku.

- **účetní odpisy**
  - výkonové metody
  - časové metody
    - lineární metody
    - zrychlené metody
      - degresivní
      - progresivní
- **daňové odpisy**
  - rovnoměrné
  - zrychlené degresivní

### **Komponentní odpisování**

Metodu komponentního odpisování lze použít od účetních období počínajících lednem 2010 u staveb, bytů a nebytových prostor, samostatných hmotných movitých věcí a souborů hmotných movitých věcí, a to s ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví.

#### **Komponenta:**

- určitá část majetku nebo souboru majetku,
- její výše ocenění je významná v poměru k výši ocenění celého majetku nebo souboru majetku,
- její doba použitelnosti se výrazně liší od doby použitelnosti majetku nebo souboru majetku,

- odepisuje se samostatně (stanoví se pro ni samostatný odpisový plán),
- při výměně komponenty se ocenění majetku upravuje (snižuje se o výši ocenění vyřazované komponenty a zvyšuje se o výši ocenění zařazované komponenty),

O majetku a oprávkách se následně účtuje jako o celku a jako celek se tento majetek v rozvaze i vykazuje.

### **Opravy a udržování**

**Opravy** zahrnují nahodilé náklady na uvedení dlouhodobého majetku do jeho původního provozuschopného stavu.

**Udržování** zahrnuje rutinní, opakující se náklady na mazání, leštění, natírání a drobné úpravy, tzn. udržet majetek v provozuschopném stavu.

Tyto náklady na opravy a udržování vznikají až po uvedení majetku do užívání, nezvyšují hodnotu majetku, ale jsou považovány za náklady daného účetního období.

### **Vyřazení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**

- likvidací
- prodejem
- bezúplatným převodem (darováním)
- vkladem do jiné obchodní společnosti či družstva
- převodem na základě právních předpisů
- v důsledku škody nebo manka
- převodem z podnikání do osobního užívání

## **2.2 Teorie – technické zhodnocení**

### **Vymezení pojmu technické zhodnocení nehmotného majetku**

- výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku,
- zásahy, které mají za následek změnu účelu nehmotného majetku,
- pokud náklady vynaložené na tyto úpravy dosáhnou ocenění určeného účetní jednotkou pro vykazování samotného dlouhodobého nehmotného majetku.

### **Vymezení pojmu technické zhodnocení hmotného majetku**

Z účetního pohledu se za technické zhodnocení dlouhodobého majetku považují takové zásahy do majetku už uvedeného do užívání, které mají za následek:

- změnu účelu majetku,
- změnu technických parametrů,
- způsobí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku,
- nástavby, přístavby a stavební úpravy

pokud náklady vynaložené na tyto úpravy dosáhnou ocenění určeného účetní jednotkou pro vykazování samotného dlouhodobého hmotného majetku. U staveb musí vynaložené náklady dosáhnout významné hodnoty ve vztahu k pořizovací ceně stavby.

Technicky zhodnotit lze zejména software, stavby a samostatné movité věci. Technické zhodnocení lze provést na majetku ve vlastnictví, dále na drobném majetku, ale i na majetku najatém.

### **Účtování technického zhodnocení dlouhodobého majetku**

Technické zhodnocení zvyšuje pořizovací a zároveň zůstatkovou cenu odpisovaného majetku (pokud přesáhne limit významnosti).

#### **Technické zhodnocení, které nedosáhne limitu významnosti lze účtovat jako:**

- pořízení dlouhodobého majetku;
- ostatní služby, v případě dlouhodobého nehmotného majetku;
- ostatní provozní náklady, v případě dlouhodobého hmotného majetku.

### **Odpisování technického zhodnocení dlouhodobého majetku**

- pokud TZH v úhrnu na jednom majetku za jedno účetní období překročí limit významnosti;
- pokud TZH v úhrnu na jednom majetku za jedno účetní období nepřekročí limit významnosti a účetní jednotka se tak sama rozhodne.

Technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku, se odepíše v průběhu používání technického zhodnocení.

### **Technické zhodnocení odpisované nájemcem při ukončení nájmu:**

- nájemce zaúčtuje zůstatkovou cenu TZH do nákladů, popřípadě jako úhradu závazku z pronájmu, je-li nájemné naturálně plněno technickým zhodnocením;
- pronajímatel zvýší o zůstatkovou cenu TZH pořizovací cenu pronajatého majetku se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny *64-Ostatní provozní výnosy*, popřípadě jako úhradu pohledávky, je-li nájemné naturálně plněno technickým zhodnocením.

## 2.3 Schémata účtování

Schéma 2.1 - Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

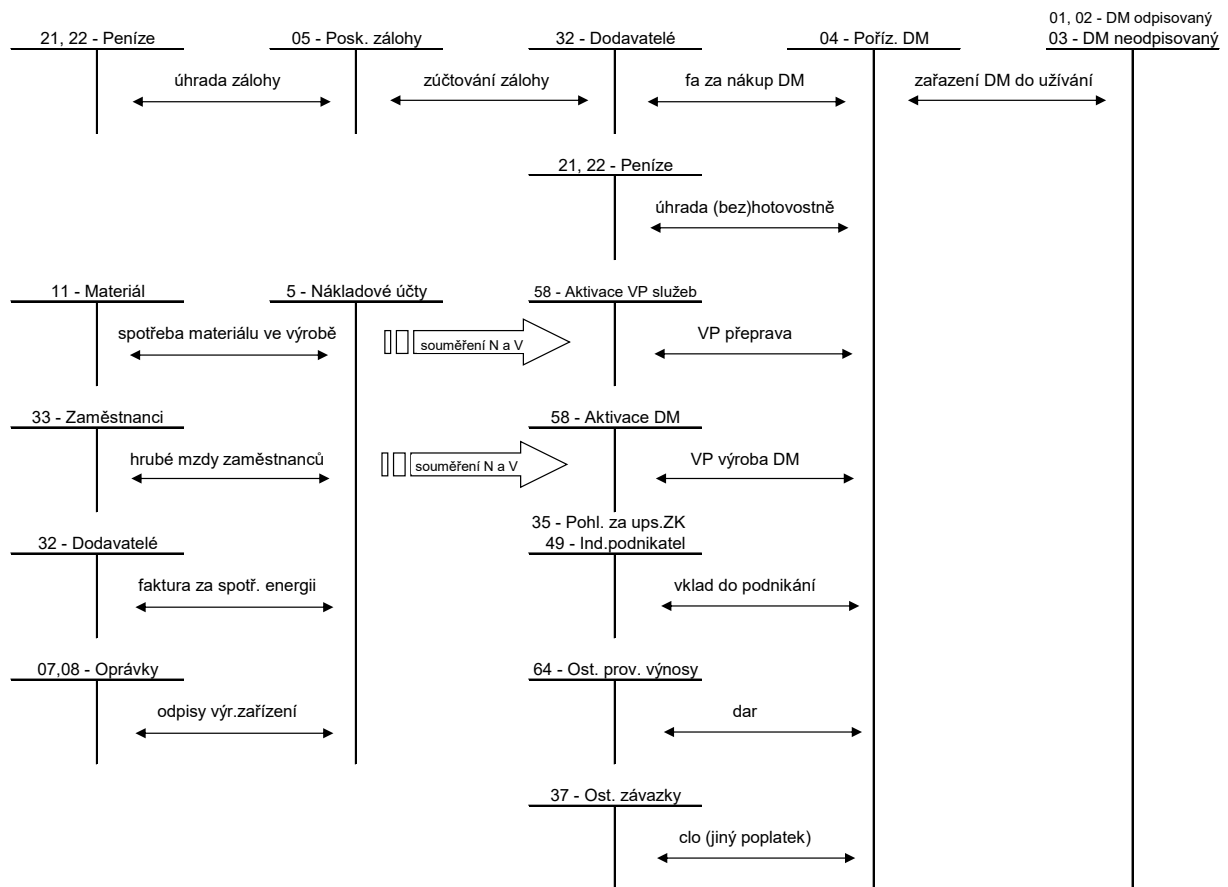
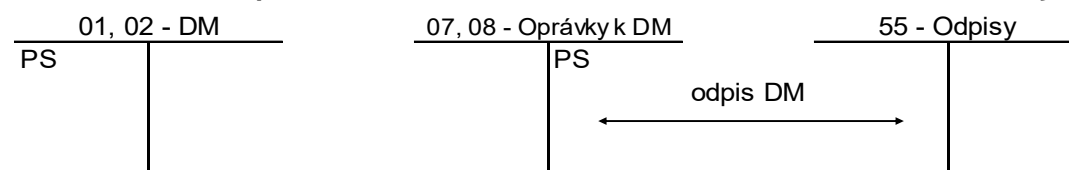
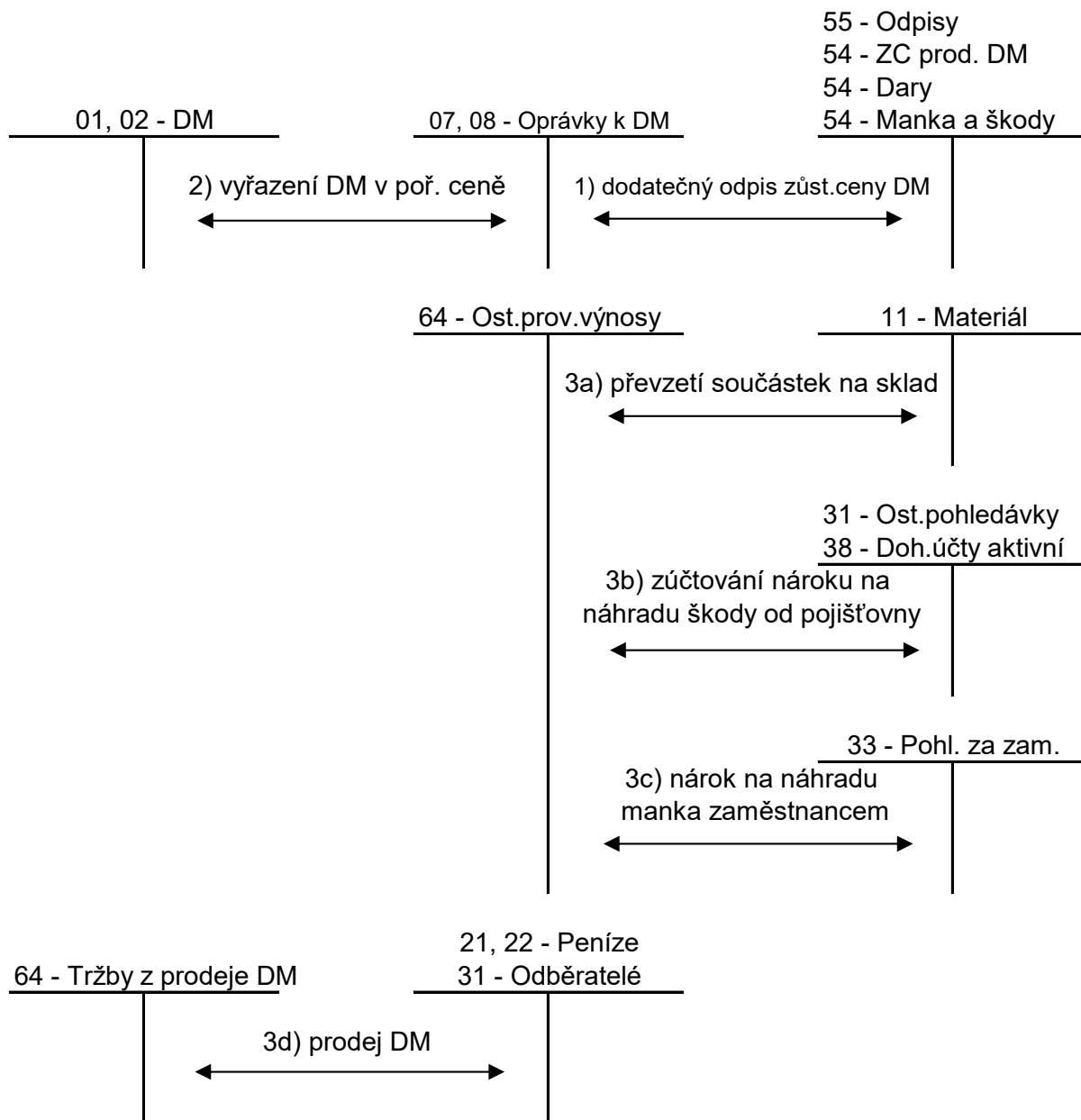


Schéma 2.2 - Odpisování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku



Zdroj: autor

**Schéma 2.3 - Vyřazení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**



Zdroj: autor

## 2.4 Uspořádání a označování položek účetních výkazů

### Uspořádání a označování položek rozvahy

|              |  |
|--------------|--|
| <b>B.</b>    | <b>Dlouhodobý majetek</b>  |
| <b>B.I.</b>  | <b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>   |
| B.I.1.       | Nehmotné výsledky vývoje   |
| B.I.2.       | Ocenitelná práva   |
| B.I.2.1      | Software   |
| B.I.2.2      | Ostatní ocenitelná práva   |
| B.I.3.       | Goodwill   |
| B.I.4.       | Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek  |
| B.I.5.       | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek |
| B.I.5.1      | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek   |
| B.I.5.2      | Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek  |
| <b>B.II.</b> | <b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>   |
| B.II.1.      | Pozemky a stavby   |
| B.II.1.1     | Pozemky  |
| B.II.1.2     | Stavby   |
| B.II.2.      | Hmotné movité věci a jejich soubory  |
| B.II.3       | Oceňovací rozdíl k nabytému majetku  |
| B.II.4.      | Ostatní dlouhodobý hmotný majetek  |
| B.II.4.1.    | Pěstitelské celky trvalých porostů   |
| B.II.4.2.    | Dospělá zvířata a jejich skupiny   |
| B.II.4.3.    | Jiný dlouhodobý hmotný majetek   |
| B.II.5.      | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek     |
| B.II.5.1.    | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek   |
| B.II.5.2.    | Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek  |

### Uspořádání a označování položek výsledovky (druhovému členění)

|        |  |
|--------|--|
|        | <b>Provozní výsledek hospodaření</b>                               |
| III.1  | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku                               |
| E.1.1. | Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé  |
| E.1.2. | Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dočasné |
| F.1    | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku                     |

Zdroj: autor

## 2.5 Řešené příklady

### ☞ **Příklad 2.a** Ř

Společnost Omega, a.s. si v roce 20X1 pořídila dlouhodobé odpisované aktivum za pořizovací cenu 6 000 000 Kč. Společnost předpokládá u aktiva zbytkovou hodnotu 300 000 Kč a dále předpokládá, že aktivum po dobu ekonomické životnosti vyrobí 100 000 kusů výrobků.

Součástí dlouhodobého aktiva je komponenta v pořizovací ceně 1 000 000 Kč, u níž se nepředpokládá zbytková hodnota. Společnost předpokládá, že výkonnost komponenty bude poloviční, tj. že vyrobí 50 000 kusů výrobků.

Ve skutečnosti bylo v roce 20X1 vyrobeno 28 000 kusů výrobků a v roce 20X2 do výměny komponenty bylo vyrobeno 21 000 kusů výrobků.

V průběhu roku 20X2 byla vyměněna komponenta. Pořizovací cena nové komponenty činila 1 122 000 Kč, zbytková hodnota se opět u komponenty nepředpokládala. Nová komponenta by měla vyrobit tolik výrobků, kolik zbývá vyrobit ostatním částím stroje.

Ve skutečnosti bylo vyrobeno: v roce 20X2 novou komponentou 6 000 kusů výrobků,  
v roce 20X3 novou komponentou 29 000 kusů výrobků a  
v roce 20X4 novou komponentou 18 000 kusů výrobků.

Odpisy dlouhodobého aktiva v jednotlivých letech

| Rok           | Částka odpisu DA | Částka odpisu ZC komponenty | Náklady celkem   |
|---------------|------------------|-----------------------------|------------------|
| 20X1          | 1 876 000        | --                          | 1 876 000        |
| 20X2          | 1 821 000        | 20 000                      | 1 841 000        |
| 20X3          | 2 001 000        | --                          | 2 001 000        |
| 20X4          | 1 104 000        | --                          | 1 104 000        |
| <b>Celkem</b> | <b>6 802 000</b> | <b>20 000</b>               | <b>6 822 000</b> |

Zdroj: autor

V průběhu jednotlivých let byla odepsána pořizovací cena ostatních částí dlouhodobého aktiva bez zbytkové hodnoty, pořizovací cena komponenty 1 (stará) a pořizovací cena komponenty 2 (nová).

Dlouhodobé aktivum v rozvaze v jednotlivých letech

| Rok  | Brutto    | Korekce   | Netto     |
|------|-----------|-----------|-----------|
| 20X1 | 6 000 000 | 1 876 000 | 4 124 000 |
| 20X2 | 6 122 000 | 2 717 000 | 3 405 000 |
| 20X3 | 6 122 000 | 4 718 000 | 1 404 000 |
| 20X4 | 6 122 000 | 5 822 000 | 300 000   |

Zdroj: autor

V roce 20X2 došlo k vyřazení zůstatkové ceny komponenty 1 (20 000 Kč), k vyřazení pořizovací ceny komponenty 1 (1 000 000 Kč), k zařazení nové komponenty 2 (1 122 000 Kč) a k odpisu dlouhodobého aktiva celkem (1 821 000 Kč).



## ➤ Příklad 2.b

Ř

V roce 20X1 společnost ABC, a.s. koupila dlouhodobé odpisované aktivum za pořizovací cenu 960 000 Kč. Odpisový plán tohoto aktiva byl stanoven takto:

- určená maximální kapacita dlouhodobého aktiva je 10 000 kusů výrobků;
- zbytková hodnota dlouhodobého aktiva je 80 000 Kč.

V prvním roce užívání dlouhodobého aktiva (20X1) bylo vyrobeno 1 400 kusů výrobků, v druhém roce 20X2 bylo vyrobeno 2 700 kusů výrobků, v třetím roce 20X3 bylo celkem vyrobeno 2 900 kusů výrobků.

V průběhu roku 20X3 po vyrobení 6 000 kusů výrobků došlo k technickému zhodnocení dlouhodobého aktiva, pořizovací výdaje na technické zhodnocení činily 268 000 Kč. Odpisový plán dlouhodobého aktiva po provedeném technickém zhodnocení byl stanoven takto:

- od provedeného technického zhodnocení se předpokládá, že dlouhodobé aktivum ještě vyrobí 6 200 kusů výrobků;
- zbytková hodnota dlouhodobého aktiva se nemění, zůstává 80 000 Kč.

V roce 20X4 bylo skutečně vyrobeno 3 100 kusů výrobků, v roce 20X5 se jednalo o výrobu 2 200 kusů výrobků. Následně došlo na začátku roku 20X6 k prodeji dlouhodobého aktiva na součástky za prodejní cenu 75 000 Kč.

Odpisy dlouhodobého aktiva v jednotlivých letech

| Rok           | Částka odpisu DA | Částka odpisu ZC DA | Náklady celkem   |
|---------------|------------------|---------------------|------------------|
| 20X1          | 123 200          | --                  | 123 200          |
| 20X2          | 237 600          | --                  | 237 600          |
| 20X3          | 267 200          | --                  | 267 000          |
| 20X4          | 310 000          | --                  | 310 000          |
| 20X5          | 210 000          | --                  | 210 000          |
| 20X6          | 0                | 80 000              | 80 000           |
| <b>Celkem</b> | <b>1 148 000</b> | <b>80 000</b>       | <b>1 228 000</b> |

Zdroj: autor

V průběhu let 20X1 – 20X5 byla odepsána původní pořizovací cena dlouhodobého aktiva a pořizovací cena technického zhodnocení dlouhodobého aktiva s výjimkou zbytkové hodnoty.

Dlouhodobé aktivum v rozvaze v jednotlivých letech

| Rok  | Brutto    | Korekce   | Netto   |
|------|-----------|-----------|---------|
| 20X1 | 960 000   | 123 200   | 836 800 |
| 20X2 | 960 000   | 360 800   | 599 200 |
| 20X3 | 1 228 000 | 628 000   | 600 000 |
| 20X4 | 1 228 000 | 938 000   | 290 000 |
| 20X5 | 1 228 000 | 1 148 000 | 80 000  |
| 20X6 | 0         | 0         | 0       |

Zdroj: autor

V roce 20X3 došlo k zařazení technického zhodnocení dlouhodobého aktiva (268 000 Kč).

## 2.6 Příklady k procvičování – pořízení, odpisování, vyřazení

### Příklad 2.1

\*

- Za dlouhodobý nehmotný majetek se považuje majetek od částky 60 000 Kč,
- položka nehmotného majetku v limitu 1 – 60 000 Kč bude evidována v operativní evidenci,
- za dlouhodobý hmotný majetek – položka hmotné movité věci a jejich soubory – se považuje majetek od částky nad 40 000 Kč,
- položka se samostatným technickoekonomickým určením – v limitu 5 001 – 40 000 Kč bude po zařazení do užívání evidována v operativní evidenci,
- položka se samostatným technickoekonomickým určením – v limitu 1 – 5 000 Kč nebude po zařazení do užívání evidována v operativní evidenci.

| Č.  | Položka                                     | Částka     | Dlouhodobý majetek<br>zásoba/náklad<br>operativní evidence |
|-----|---|------------|--|
| 1.  | Počítač                                     | 25 000     |  |
| 2.  | Počítač                                     | 42 000     |  |
| 3.  | Kopírka                                     | 75 000     |  |
| 4.  | Osobní auto                                 | 360 000    |  |
| 5.  | Nákladní auto                               | 2 100 000  |  |
| 6.  | Budova skladu                               | 3 630 000  |  |
| 7.  | Příjezdová komunikace                       | 1 047 000  |  |
| 8.  | Administrativní budova                      | 12 000 000 |  |
| 9.  | Kancelářské křeslo                          | 5 000      |  |
| 10. | Psací stůl                                  | 12 000     |  |
| 11. | Parkoviště                                  | 750 000    |  |
| 12. | Kalkulačka                                  | 700        |  |
| 13. | Vrtačka                                     | 10 000     |  |
| 14. | Tiskárna s kopírkou (multifunkční zařízení) | 78 000     |  |
| 15. | Vibrační bruska                             | 28 000     |  |
| 16. | Účetní software                             | 73 000     |  |
| 17. | Software spisová služba                     | 12 000     |  |
| 18. | Pozemek pod administrativní budovou         | 1 000 000  |  |
| 19. | Pozemek pod parkovištěm                     | 28 000     |  |
| 20. | Zednické kladívko                           | 250        |  |

Zdroj: autor

#### **Otázky:**

- a) V tabulce vyznačte, zda uvedený majetek bude vykázán v rozvaze v dlouhodobých aktivech, nebo zda bude při zařazení do užívání jednorázově odepsán do nákladů, a přitom bude nebo nebude proveden záznam v operativní evidenci, příp. na osobní kartě zaměstnance.



## Příklad 2.2



| Č.  | Transakce  | Jednoznačné řešení |    | Variantní řešení |
|-----|--|--------------------|----|------------------|
|     |  | ANO                | NE |                  |
| 1.  | Náklady na přípravu výstavby.  |                    |    |                  |
| 2.  | Úroky z účelového úvěru na výstavbu nemovitosti.                       |                    |    |                  |
| 3.  | Přijatá faktura za smluvní pokuty za pozdní zajištění stavbyvedoucího. |                    |    |                  |
| 4.  | Průzkumné a geologické práce.  |                    |    |                  |
| 5.  | Projekt na výstavbu.   |                    |    |                  |
| 6.  | Další varianty projektů výstavby.                                      |                    |    |                  |
| 7.  | Umělecká díla jako součást objektu.                                    |                    |    |                  |
| 8.  | Vybavení nemovitosti zásobami.   |                    |    |                  |
| 9.  | Dopravné pořizovaného stroje.  |                    |    |                  |
| 10. | Montáž zařízení.   |                    |    |                  |
| 11. | Clo.   |                    |    |                  |
| 12. | Demolice staré budovy před výstavbou nové.                             |                    |    |                  |
| 13. | Konzervační práce.   |                    |    |                  |
| 14. | Výdaje na přípravu zaměstnanců pro budované provozy.                   |                    |    |                  |
| 15. | Stavební úřad vyměřil pokutu za pozdní zahájení stavby.                |                    |    |                  |
| 16. | Kurové rozdíly při úhradě za DHM.                                      |                    |    |                  |
| 17. | Úklid po montážních pracovnících.                                      |                    |    |                  |
| 18. | Náklady na bezpečnostní agenturu hlídající stavbu.                     |                    |    |                  |
| 19. | Oprava vodovodního řadu, na který bude nový objekt napojen.            |                    |    |                  |
| 20. | Poplatek zprostředkovateli nákupu dlouhodobého hmotného majetku.       |                    |    |                  |

Zdroj: autor

### Otázky:

- a) V tabulce vyznačte, zda uvedený údaj je součástí pořizovací ceny dlouhodobého majetku nebo ne.

 **Příklad 2.3**

\*

Společnost RUVAT v roce 20X0 pořizuje ve vlastní režii software, se kterým hodlá obchodovat. Počáteční stavy na jednotlivých účtech jsou následující: Běžný účet 150 000, materiál 50 000, dlouhodobý majetek 200 000, základní kapitál 400 000. Účetní jednotka používá druhové členění nákladů.

| Č. | Transakce  | Částka |
|----|--|--------|
| 1. | Zahraniční stáž zaměstnance v USA ve společnosti s obdobným zaměřením činnosti hrazeno z běžného účtu. | 50 000 |
| 2. | Spotřeba materiálu při vývoji nového software.   | 24 000 |
| 3. | Odpisy dlouhodobého majetku při vývoji nového software.  | 5 000  |
| 4. | Nárok na mzdy vývojových pracovníků.   | 30 000 |
| 5. | Spotřeba energie ve vývoji – fakturovaná částka.   | 5 000  |
| 6. | Kurz angličtiny vyšší úrovně zaměstnancům vývoje software – placeno z běžného účtu.                    | 1 000  |
| 7. | Software byl dokončen a převeden do nehmotného majetku.  |        |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Zjistěte pořizovací náklady software.
- Stanovte účetní odpisy za předpokladu, že software bude distribuován 4 roky, v prvním roce zajistí výnosy ve výši 100 000 Kč, druhý rok 80 000 Kč, třetí a čtvrtý rok 60 000 Kč. Software byl zařazen do užívání 1.1.20X1.
- Zjistěte výsledek hospodaření v každém roce.
- Jak by se situace změnila, kdyby na konci třetího roku společnost zjistila, že software již není použitelný a počátkem roku 20X4 jej vyřadila a nahradila novým software pořízeným dodavatelsky.

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X0**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X3**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X4**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Příklad 2.4** \*

| Č. | Transakce   | Částka           |
|----|---|------------------|
| 1. | Zaplacená záloha na nákup montované haly.   | 200 000          |
| 2. | Faktura za montovanou halu.   | 700 000          |
| 3. | Doprava jednotlivých dílů haly ve vlastní režii: <ul style="list-style-type: none"> <li>• mzdové náklady,</li> <li>• ostatní provozní náklady (pronájem auta, spotřeba pohonných hmot – vše hrazeno z běžného účtu).</li> </ul> | 30 000<br>20 000 |
| 4. | Montáž haly zajištěna dodavatelsky.   | 40 000           |
| 5. | Pojištění haly při dopravě hrazeno z běžného účtu.  | 10 000           |
| 6. | Provize za uskutečnění nákupu – fakturovaná částka.   | 15 000           |
| 7. | Proškolení zaměstnanců na nové hale zajištěno dodavatelsky.   | 7 000            |
| 8. | Hala byla uvedena do užívání 15. 12. 20X0.  |                  |
| 9. | Úhrada faktury za montovanou halu: <ul style="list-style-type: none"> <li>• vyúčtování zálohy,</li> <li>• doplatek.</li> </ul>  |                  |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Stanovte pořizovací výdaje (pořizovací cenu montované haly), sestavte rozvahu a výsledovku (druhové členění) v roce 20X0 (počáteční stav běžného účtu činí 800 000 Kč, základní kapitál činí rovněž 800 000 Kč).
- c) Navrhněte odpisy haly, víte-li, že hala bude sloužit podniku 10 let a bude zajišťovat výrobu cca 1 000 výrobků ročně. Po uplynutí provozní doby haly (deseti let) bude konstrukce haly 2.1.20X11 prodána do šrotu za odhadnutou cenu šrotu 15 000 Kč.
- d) Sestavte rozvahu a výsledovku v roce 20X1.
- e) Sestavte rozvahu a výsledovku v roce 20X10.
- f) Jaký bude výsledek hospodaření v roce 20X11?

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Odpisy haly:

|  |
|--|
|  |
|--|

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X0**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X0**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X10**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X10**

| Aktiva | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva | Netto |
|--------|--------|---------|-------|--------|-------|
|--------|--------|---------|-------|--------|-------|

|               |  |  |  |               |  |
|---------------|--|--|--|---------------|--|
|               |  |  |  |               |  |
|               |  |  |  |               |  |
|               |  |  |  |               |  |
|               |  |  |  |               |  |
|               |  |  |  |               |  |
| <b>Celkem</b> |  |  |  | <b>Celkem</b> |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X11**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Příklad 2.5** \*

Vyjděte ze zadání předchozího příkladu za předpokladu, že:

- podnik používá účelové členění nákladů,
- hala bude sloužit pro výrobu, přičemž v prvních pěti letech bude vyrobeno 1 000 výrobků ročně, v následujících pěti letech 800 výrobků ročně,
- hala bude po deseti letech (tj. v roce 20X11) prodána drobnému živnostníku za 55 000 Kč (uzavřena smlouva o smlouvě budoucí),
- v roce prodeje prodejní cena haly odpovídala předem dohodnuté ceně.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Stanovte odpisy montované haly, sestavte rozvahu a výsledovku v roce 20X0.
- Sestavte rozvahu a výsledovku v roce 20X1.
- Sestavte rozvahu a výsledovku v roce 20X10.
- Jaký bude výsledek hospodaření v roce 20X11?

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |



|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

Odpisy haly:

|  |
|--|
|  |
|--|

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X0**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X0**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X10**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X10**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X11**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |



**Příklad 2.6**



Stavební společnost si pro sebe postavila garáže. S výstavbou byly spojeny tyto výrobní náklady:

| Č. | Transakce  | Částka |
|----|--|--------|
| 1. | Spotřeba materiálu.  | 30 000 |
| 2. | Odpisy dlouhodobého majetku.   | 2 000  |
| 3. | Nárok na mzdy.   | 10 000 |
| 4. | Spotřeba energie – faktura.  | 3 000  |
| 5. | Garáže byly uvedeny po kolaudaci do užívání ve vlastních nákladech výroby. |        |

*Zdroj: autor*

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte za předpokladu druhového členění nákladů.
- Stanovte pořizovací náklady garáží.
- Zjistěte, jaké jsou celkové náklady a celkové výnosy společnosti, zjistěte výsledek hospodaření a sestavte výsledovku společnosti.
- Příklad zaúčtujte znovu při změně předpokladů: účelové členění nákladů.

Druhové členění nákladů

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Výkaz zisku a ztráty k .....

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

Účelové členění nákladů

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Výkaz zisku a ztráty k .....

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

 **Příklad 2.7**

\*

Společnost KOMPO, a.s., pořídila 2.1.20X1 osobní automobil v pořizovací ceně 780 000 Kč. Dle odpisového plánu bude odpisován:

- účetně lineárně 6 let a daňově rovnoměrně (odpisová skupina 2),
- účetně metodou SYD 6 let a daňově zrychleně.

Dne 1.7.20X1 dále pořídila počítač za 60 000 Kč. Dle odpisového plánu bude počítač odpisován

- 4 roky účetně lineárně a daňový odpis bude rovnoměrný (odpisová skupina 1),
- účetně metodou SYD 4 roky a daňově zrychleně.

Dlouhodobý majetek je odepisován od měsíce, ve kterém byl zařazen do užívání. Veškeré výpočty zaokrouhlete na celé koruny nahoru.

**Otázky:**

- Vypočítejte účetní lineární a daňové rovnoměrné odpisy osobního automobilu v jednotlivých letech.*
- Vypočítejte účetní odpisy metodou SYD a daňové zrychlené odpisy počítače v jednotlivých letech.*

Osobní automobil

| Rok           | Účetně lineárně |          | Daňově rovnoměrně |          |
|---------------|-----------------|----------|-------------------|----------|
|               | Odpis           | ZC       | Odpis             | ZC       |
| 20X1          |                 |          |                   |          |
| 20X2          |                 |          |                   |          |
| 20X3          |                 |          |                   |          |
| 20X4          |                 |          |                   |          |
| 20X5          |                 |          |                   |          |
| 20X6          |                 |          |                   |          |
| <b>celkem</b> |                 | <b>x</b> |                   | <b>x</b> |

Počítač

| Rok           | Účetně SYD |          | Daňově zrychleně |          |
|---------------|------------|----------|------------------|----------|
|               | Odpis      | ZC       | Odpis            | ZC       |
| 20X1          |            |          |                  |          |
| 20X2          |            |          |                  |          |
| 20X3          |            |          |                  |          |
| 20X4          |            |          |                  |          |
| 20X5          |            |          |                  |          |
| <b>celkem</b> |            | <b>x</b> |                  | <b>x</b> |

Zdroj: autor

 **Příklad 2.8**



Firma zabývající se prodejem kancelářských potřeb se rozhodla zakoupené zboží zákazníkům i rozvážet. Za tímto účelem si zakoupila v roce 20X1 v Bělorusku starší dodávku.

| Č. | Transakce  | Částka |
|----|--|--------|
| 1. | Přijatá faktura od zahraničního dodavatele na 30 000 EUR.<br>1 EUR = 24,000 Kč |        |
| 2. | Celní úřad vyměřil clo.  | 52 000 |
| 3. | Výpis z běžného účtu: úhrada faktury.<br>1 EUR = 24,250 Kč                     |        |
| 4. | Výpis z běžného účtu: úhrada celnímu úřadu.                                    |        |
| 5. | Uvedení automobilu do užívání.   |        |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- d) Operace zaúčtujte.
- e) Jaká je pořizovací cena zakoupeného automobilu?

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

 **Příklad 2.9**



Vyjděme ze zadání předchozího příkladu. Společnost zařadila automobil do užívání 5.10.20X1 a účetně jej bude odpisovat lineárně po dobu 4 let od 1. dne následujícího měsíce po zařazení do užívání, zatímco pro daňové potřeby společnost aplikuje zrychlený odpis (2. odpisová skupina).

30.11.20X4 však došlo k následující situaci:

- automobil byl vyřazen v důsledku prodeje, přičemž prodejní cena činila 180 000 Kč. Kupcem automobilu byl zaměstnanec společnosti.
- v důsledku požáru garáže, který způsobil neznámý pachatel, auto shořelo. Přesto zbyly náhradní díly ve výši 20 000 Kč, které byly předány na sklad součástek. K 31.12.20X4 společnost neobdržela od pojišťovny výměr o náhradě škody, odhadovaná náhrada by měla činit 140 000 Kč.
- automobil byl darován na charitu.

**Otázky:**

- a) Zaúčtujte veškeré operace související s variantami vyřazení automobilu.  
 b) V jednotlivých variantách vyčíslete výsledek hospodaření v roce vyřazení automobilu.

Automobil

| Rok           | Účetně lineárně |          |
|---------------|-----------------|----------|
|               | Odpis           | ZC       |
| 20X1          |                 |          |
| 20X2          |                 |          |
| 20X3          |                 |          |
| 20X4          |                 |          |
| 20X5          |                 |          |
| 20X6          |                 |          |
| 20X7          |                 |          |
| 20X8          |                 |          |
| 20X9          |                 |          |
| <b>Celkem</b> |                 | <b>x</b> |

Zdroj: autor

Varianta 1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k .....**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

Varianta 2

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Výkaz zisku a ztráty k .....

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

Varianta 3

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Výkaz zisku a ztráty k .....

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

 **Příklad 2.10**



K datu sestavení účetní závěrky 20X5 účetní jednotka zjistila, že budovu pořízenou před 5 lety lze prodat za 4 000 000 Kč. S pořízením byly spojeny v roce 20X1 výdaje zahrnující cenu pořízení ve výši 8 000 000 Kč a odměnu realitní kanceláři 10 % z ceny. Na opravu fasády bylo v roce 20X5 vynaloženo 40 000 Kč. Budova je odpisována rovnoměrně, odpisy stanoveny na dobu 10 let od 1. 1. 20X1 – 31. 12. 20X10. Předpokládejte existenci počátečních stavů.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- V jakém ocenění bude vykázána budova v rozvaze v roce 20X5, nebyla-li by prodána?
- Jaký bude výsledek hospodaření roku 20X5?
- Jaký bude výsledek hospodaření roku 20X6 za předpokladu, že 1.1.20X6 dojde k prodeji budovy za částku 4 000 000 Kč?

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X5**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Část rozvahy k datu 31. 12. 20X5**

| Aktiva | Brutto | Korekce                        | Netto |
|--------|--------|--------------------------------|-------|
| Stavby |        | (Oprávký)<br>(Opravné položky) |       |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X6**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**➤ Příklad 2.11**

\*\*\*

Firma, zabývající se výrobou a prodejem lustrů, se rozhodla postavit na svém pozemku nové skladovací prostory v komerční zóně na okraji Prahy. V souvislosti s touto činností vznikly ve firmě následující účetní operace (předpokládejte existenci počátečních stavů).

Zbourání nepoužívané výrobní haly ve vlastní režii (pořizovací cena bourané haly činila 3 mil. Kč, účetní zůstatková hodnota 720 tis. Kč). V souvislosti s demolicí byly vynaloženy celkové náklady ve výši 50 tis. Kč, přičemž mzdy dělníků činily 20 tis. Kč, odpisy stavebních strojů rovněž 20 tis. Kč a



zbytek činily náklady na spotřebované pohonné hmoty. Firma dále obdržela fakturu za terénní úpravy pozemku provedené externí firmou ve výši 200 tis. Kč a fakturu za zpracování projektu nového skladu ve výši 500 tis. Kč.

Společnost však z důvodu nedostatku finančních prostředků musela výstavbu nové haly pozastavit, přičemž náklady na zakonzervování činily 100 tis. Kč.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Jaká je pořizovací hodnota zakonzervované investice?
- c) Kde, na jaké konkrétní položce v účetních výkazech, bude tato investice vykázána?

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

Část rozvahy k .....

| Aktiva | Brutto | Korekce | Netto |
|--------|--------|---------|-------|
|        |        |         |       |

**Příklad 2.12**

\*\*

Společnost ASTRA s.r.o. pořídila v únoru 20X1 starší sklad za 1 000 000 Kč. V březnu 20X1 byl sklad dán do používání a od dubna 20X1 se započalo s odpisováním. Účetní odpisový plán odpovídal daňovým zrychleným odpisům (5. odpisová skupina), tj. účetní odpisy se rovnají daňovým odpisům.

V březnu roku 20X3 byla provedena demolice skladu, náklady na demolici činily 120 000 Kč. Na uvolněném pozemku postavila společnost ASTRA s.r.o. dodavatelsky nový sklad, celkové náklady činily 3 800 000 Kč. Nový sklad byl uveden do používání 15.10.20X3 a bude účetně odepisován

metodou SYD od následujícího měsíce (odhad životnosti 30 let, zbytková hodnota 0 Kč), pro daňové účely budou použity zrychlené odpisy (5. odpisová skupina).

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Jaká je zůstatková cena starého skladu v okamžiku jeho demolice (využijte platných daňových předpisů)?
- c) Jaká je pořizovací cena nového skladu?
- d) Vypočítejte účetní a daňové zrychlené odpisy nového skladu za prvních 5 let používání.

Účtování starý sklad

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování nový sklad

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Odpisy starý sklad (účetní odpisy = daňové odpisy)

|  |
|--|
|  |
|--|

Odpisy nový sklad

| Rok   | Účetně SYD |    | Daňově zrychleně |    |
|-------|------------|----|------------------|----|
|       | Odpis      | ZC | Odpis            | ZC |
| 20X3  |            |    |                  |    |
| 20X4  |            |    |                  |    |
| 20X5  |            |    |                  |    |
| 20X6  |            |    |                  |    |
| 20X7  |            |    |                  |    |
| 20X8  |            |    |                  |    |
| ..... |            |    |                  |    |

**Příklad 2.13**

\*\*

Společnost TAMIN s.r.o. koupila pozemek se stavbou za 1 600 000 Kč. Součástí přílohy kupní smlouvy byly dva znalecké posudky, kde pozemek je odhadnut na 300 000 Kč a stavba na 1 200 000 Kč.

**Otázky:**

- Zachyťte operace související s koupí výše uvedeného majetku.
- Jaké jsou pořizovací ceny nakoupeného majetku?

|         | Pořizovací cena | Znalecká cena |
|---------|-----------------|---------------|
| Pozemek |                 |               |
| Stavba  |                 |               |
| Celkem  |                 |               |

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Příklad 2.14**

\*\*

Společnost s ručením omezeným vykazuje k 1.1.20X4 zůstatky na těchto účtech v tis. Kč:

| Aktiva                  |              | Pasiva  |              |
|-------------------------|--------------|---|--------------|
| Budova                  | 2 000        | Základní kapitál  | 1 000        |
| Oprávký k budově        | -300         | Nerozdělený zisk minulých let                                 | 500          |
| Výrobní linka           | 4 000        | VH ve schvalovacím řízení                                     | 200          |
| Oprávký k výrobní lince | -1 500       | Rezerva na opravu výrobní linky<br>(tvořena po 3 roky po 200) | 600          |
| Běžný účet              | 100          | Dlouhodobé dluhy z obchodního styku                           | 2 000        |
| <b>Aktiva celkem</b>    | <b>4 300</b> | <b>Pasiva celkem</b>  | <b>4 300</b> |

V průběhu účetního období došlo k těmto skutečnostem:

| Datum      | Transakce  | Částka |
|------------|--|--------|
| 1.6.20X4   | Nákup a zařazení do užívání nového strojního zařízení na obchodní úvěr | 4 800  |
| 1.7.20X4   | Prodej staré výrobní linky na obchodní úvěr (používána do 30.6.20X4)   | 3 000  |
| 31.12.20X4 | Tvorba rezervy na opravu budovy v roce 20X4                            | 250    |

| Odpisový plán              | Budova   | Výrobní linka | Strojní zařízení |
|----------------------------|----------|---------------|------------------|
| Datum zařazení             | 1.1.20X1 | 1.1.20X1      | 1.6.20X4         |
| Doba lineárního odpisování | 20 let   | 6 let         | 8 let            |
| Zbytková hodnota           | 0        | 1 000         | 0                |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte za předpokladu, že účetní jednotka dlouhodobý majetek odpisuje od měsíce, v němž byl zařazen do užívání.
- Jaká je výše nákladové položky „Odpisy“, vykázané ve výsledovce k 31.12.20X1, 31.12.20X2, 31.12.20X3, 31.12.20X4?
- Jaká je zůstatková cena staré výrobní linky v okamžiku prodeje?
- Jakého dílčího výsledku hospodaření společnost dosáhne v důsledku prodeje výrobní linky (zahrňte vše, co souvisí pouze s výrobní linkou)?
- Jaká je hodnota položky „Rezervy“ v rozvaze k 31.12.20X1, 31.12.20X4?
- Jaká je netto hodnota nově pořízeného strojního zařízení k 31.12.20X4?

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

| Rok   | Odpisy |               |                  | Celkem |
|-------|--------|---------------|------------------|--------|
|       | Budova | Výrobní linka | Strojní zařízení |        |
| 20X1  |        |               |                  |        |
| 20X2  |        |               |                  |        |
| 20X3  |        |               |                  |        |
| 20X4  |        |               |                  |        |
| ..... |        |               |                  |        |

## 2.7 Příklady k procvičování – komponentní odpisování

### Příklad 2.15

\*\*

Společnost MRUSK pořídila 1.1.20X1 budovu v pořizovací ceně 10 000 000 Kč s očekávanou zbytkovou hodnotou ve výši 500 000 a téhož dne ji zařadila do majetku. Součástí budovy je výtah v pořizovací ceně 1 000 000 Kč (nulová zbytková hodnota). Doba životnosti budovy činí 20 let, zatímco výtahu je 5 let, po jejímž uplynutí musí být výtah vyměněn.

K 1.1.20X6 byla provedena výměna výtahu, jeho pořizovací cena činila 1 200 000 Kč (nulová zbytková hodnota).

Majetek se odepisuje lineárně od měsíce zařazení majetku do užívání.

#### Otázky:

- Operace zaúčtujte.
- Kolik bude činit výsledek hospodaření v letech 20X1 – 20X7, nepoužívá-li podnik metodu komponentního odpisování?
- Jaká bude brutto, korekce a netto hodnota budovy (položky stavby) vykázaná v rozvaze k 31.12.20X1 – 31.12.20X7?
- Kolik bude činit výsledek hospodaření v letech 20X1 – 20X7, používá-li podnik metodu komponentního odpisování?
- Jaká bude brutto, korekce a netto hodnota budovy (položky stavby) vykázaná v rozvaze k 31.12.20X1 – 31.12.20X7, při metodě komponentního odpisování?

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

#### Klasické odpisování budovy

| Rok   | Výsledek hospodaření | Brutto | Korekce | Netto |
|-------|----------------------|--------|---------|-------|
| 20X1  |                      |        |         |       |
| 20X2  |                      |        |         |       |
| 20X3  |                      |        |         |       |
| 20X4  |                      |        |         |       |
| 20X5  |                      |        |         |       |
| 20X6  |                      |        |         |       |
| 20X7  |                      |        |         |       |
| ..... |                      |        |         |       |

Komponentní odpisování budovy

| Rok   | Výsledek hospodaření | Brutto | Korekce | Netto |
|-------|----------------------|--------|---------|-------|
| 20X1  |                      |        |         |       |
| 20X2  |                      |        |         |       |
| 20X3  |                      |        |         |       |
| 20X4  |                      |        |         |       |
| 20X5  |                      |        |         |       |
| 20X6  |                      |        |         |       |
| 20X7  |                      |        |         |       |
| ..... |                      |        |         |       |

 **Příklad 2.16** 

Společnost XXX si pořídila v roce 20X1 tiskařský stroj v pořizovací hodnotě 2 000 000 Kč, který zařadila do užívání 18.12.20X1. Součástí tiskařského stroje je komponenta – tiskařský válec v pořizovací ceně 500 000 Kč. Tiskařský stroj má životnost 8 let, válec má kapacitu 1 000 000 výtisků, zbytková hodnota 0 Kč. Stroj se odepisuje od 1. dne následujícího měsíce po zařazení do užívání.

Počet výtisků v jednotlivých letech byl následující:

- 20X1: 0 výtisků
- 20X2: 200 000 výtisků
- 20X3: 240 000 výtisků
- 20X4: 300 000 výtisků
- 20X5: 260 000 výtisků

1.1.20X6 došlo k výměně válce za nový v pořizovací ceně 600 000 Kč opět s kapacitou 1 000 000 výtisků.

Počet výtisků v jednotlivých letech byl následující:

- 20X6: 280 000 výtisků
- 20X7: 250 000 výtisků
- 20X8: 320 000 výtisků
- 20X9: 150 000 výtisků

Tiskařský stroj byl vyřazen v důsledku fyzické likvidace 28.10.20X9.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Vypočítejte účetní odpisy tiskařského stroje v jednotlivých letech jeho užívání.
- c) V jaké hodnotě bude vykázán tiskařský stroj v rozvaze v jednotlivých letech?
- d) Jaká je zůstatková cena tiskařského stroje v okamžiku jeho vyřazení?

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|

| Rok           | Odpisy | Brutto | Korekce | Netto |
|---------------|--------|--------|---------|-------|
| 20X1          |        |        |         |       |
| 20X2          |        |        |         |       |
| 20X3          |        |        |         |       |
| 20X4          |        |        |         |       |
| 20X5          |        |        |         |       |
| 20X6          |        |        |         |       |
| 20X7          |        |        |         |       |
| 20X8          |        |        |         |       |
| 20X9          |        |        |         |       |
| <b>Celkem</b> |        | x      | x       | x     |

### Příklad 2.17

\*\*\*

Společnost BETA vlastní tento majetek dlouhodobé spotřeby:

| Název        | Pořizovací<br>cena<br>celkem | Datum<br>pořízení | Datum<br>zařazení<br>do užívání | Doba/Metoda<br>odpisování | Zbytková<br>hodnota |
|--------------|------------------------------|-------------------|---------------------------------|---------------------------|---------------------|
| Výrobní hala | 8 880 000                    | 13.8.20X0         | 20.10.20X0                      | 30 let/lineární           | 1 200 000           |

Součástí výrobní haly je vzduchotechnika, jejíž pořizovací cena je 1 200 000 Kč, doba životnosti 10 let a zbytková hodnota 0 Kč. Výrobní hala se odepisuje od 1. dne následujícího měsíce po zařazení do užívání. V říjnu roku 20X10 došlo k výměně vzduchotechniky, pořizovací cena nového zařízení činí 1 200 000 Kč. Předpokládá se, že doba životnosti tohoto zařízení bude opět 10 let a zbytková hodnota 0 Kč.

#### Otázky:

- Operace zaúčtujte.
- Kolik bude činit výsledek hospodaření v letech 20X0 – 20X11, používá-li podnik metodu komponentního odpisování?
- Jaká bude brutto, korekce a netto hodnota výrobní haly (položky stavby) vykázaná v rozvaze k 31.12.20X0 – 31.12.20X11?

Zodpovězte předchozí otázky při modifikaci původního zadání (var. 2 – var. 4):

- V říjnu roku 20X10 došlo k výměně vzduchotechniky, pořizovací cena nového zařízení činí 1 440 000 Kč. Předpokládá se, že doba životnosti tohoto zařízení bude opět 10 let a zbytková hodnota 0 Kč.
- V prosinci roku 20X10 došlo k výměně vzduchotechniky, pořizovací cena nového zařízení činí 1 440 000 Kč. Předpokládá se, že doba životnosti tohoto zařízení bude opět 10 let a zbytková hodnota 0 Kč.

- Již v červenci roku 20X10 došlo k výměně vzduchotechniky, pořizovací cena nového zařízení činí 1 440 000 Kč. Předpokládá se, že doba životnosti tohoto zařízení bude opět 10 let a zbytková hodnota 0 Kč.

Zodpovězte modifikované otázky pro následující zadání (var. 5):

- Již v červenci roku 20X10 došlo k výměně vzduchotechniky, pořizovací cena nového zařízení činí 1 440 000 Kč. Předpokládá se, že doba životnosti tohoto zařízení bude opět 10 let a zbytková hodnota 0 Kč. V září roku 20X20 došlo k druhé výměně vzduchotechniky, pořizovací cena nového zařízení činí 1 600 000 Kč. Předpokládá se, že doba životnosti tohoto zařízení bude do konce předpokládané životnosti výrobní haly a zbytková hodnota 40 000 Kč.
  - *Kolik bude činit výsledek hospodaření v letech 20X0 – 20X21, používá-li podnik metodu komponentního odpisování?*
  - *Jaká bude brutto, korekce a netto hodnota výrobní haly (položky stavby) vykázaná v rozvaze k 31.12.20X0 – 31.12.20X21?*

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

Varianta 1

| Rok   | Odpisy | Brutto | Korekce | Netto |
|-------|--------|--------|---------|-------|
| 20X0  |        |        |         |       |
| 20X1  |        |        |         |       |
| 20X2  |        |        |         |       |
| 20X3  |        |        |         |       |
| 20X4  |        |        |         |       |
| 20X5  |        |        |         |       |
| 20X6  |        |        |         |       |
| 20X7  |        |        |         |       |
| 20X8  |        |        |         |       |
| 20X9  |        |        |         |       |
| 20X10 |        |        |         |       |
| 20X11 |        |        |         |       |



Varianta 2

| <b>Rok</b> | <b>Odpisy</b> | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> |
|------------|---------------|---------------|----------------|--------------|
| 20X0       |               |               |                |              |
| 20X1       |               |               |                |              |
| 20X2       |               |               |                |              |
| 20X3       |               |               |                |              |
| 20X4       |               |               |                |              |
| 20X5       |               |               |                |              |
| 20X6       |               |               |                |              |
| 20X7       |               |               |                |              |
| 20X8       |               |               |                |              |
| 20X9       |               |               |                |              |
| 20X10      |               |               |                |              |
| 20X11      |               |               |                |              |

Varianta 3

| <b>Rok</b> | <b>Odpisy</b> | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> |
|------------|---------------|---------------|----------------|--------------|
| 20X0       |               |               |                |              |
| 20X1       |               |               |                |              |
| 20X2       |               |               |                |              |
| 20X3       |               |               |                |              |
| 20X4       |               |               |                |              |
| 20X5       |               |               |                |              |
| 20X6       |               |               |                |              |
| 20X7       |               |               |                |              |
| 20X8       |               |               |                |              |
| 20X9       |               |               |                |              |
| 20X10      |               |               |                |              |
| 20X11      |               |               |                |              |

Varianta 4

| <b>Rok</b> | <b>Odpisy</b> | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> |
|------------|---------------|---------------|----------------|--------------|
| 20X0       |               |               |                |              |
| 20X1       |               |               |                |              |
| 20X2       |               |               |                |              |
| 20X3       |               |               |                |              |
| 20X4       |               |               |                |              |
| 20X5       |               |               |                |              |
| 20X6       |               |               |                |              |
| 20X7       |               |               |                |              |
| 20X8       |               |               |                |              |
| 20X9       |               |               |                |              |
| 20X10      |               |               |                |              |
| 20X11      |               |               |                |              |

Varianta 5

| Rok   | Odpisy | Brutto | Korekce | Netto |
|-------|--------|--------|---------|-------|
| 20X0  |        |        |         |       |
| 20X1  |        |        |         |       |
| 20X2  |        |        |         |       |
| 20X3  |        |        |         |       |
| 20X4  |        |        |         |       |
| 20X5  |        |        |         |       |
| 20X6  |        |        |         |       |
| 20X7  |        |        |         |       |
| 20X8  |        |        |         |       |
| 20X9  |        |        |         |       |
| 20X10 |        |        |         |       |
| 20X11 |        |        |         |       |
| 20X12 |        |        |         |       |
| 20X13 |        |        |         |       |
| 20X14 |        |        |         |       |
| 20X15 |        |        |         |       |
| 20X16 |        |        |         |       |
| 20X17 |        |        |         |       |
| 20X18 |        |        |         |       |
| 20X19 |        |        |         |       |
| 20X20 |        |        |         |       |
| 20X21 |        |        |         |       |

### Příklad 2.18

\*\*

Firma XY si 19.3.20X0 pořídila obráběcí stroj za 5 100 000 Kč. Součástí stroje jsou obráběcí nože, jejichž cena je 600 000 Kč. Firma plánuje stroj používat 6 let. Životnost nožů byla odhadnuta na 10 000 výrobků. Firma odhaduje, že po šesti letech by stroj mohl mít zbytkovou hodnotu 180 000 Kč. Komponentu firma odpisuje „do nuly“. Stroj se odepisuje od 1. dne následujícího měsíce po zařazení do užívání. Po vyrobení 10 000 ks výrobků dne 20. 9.20X2 došlo k výměně obráběcích nožů za nové v pořizovací ceně 870 000 Kč, životnost nových nožů je odhadnuta na 15 000 ks výrobků. Dne 17. 5. 20X6 byl stroj prodán za 190 000 Kč.

Počet vyrobených výrobků v jednotlivých letech byl následující:

- 20X0: 3 800 výrobků,
- 20X1: 4 000 výrobků,
- 20X2: 4 500 výrobků,
- 20X3: 5 100 výrobků,
- 20X4: 5 600 výrobků,
- 20X5: 1 200 výrobků,
- 20X6: 1 000 výrobků (do 17. 5. 20X6).

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Vypočítejte účetní odpisy obráběcího stroje v jednotlivých letech jeho užívání.
- c) V jaké hodnotě bude vykázán obráběcí stroj v rozvaze v jednotlivých letech?
- d) Jaký je zisk z prodeje obráběcího stroje?
- e) Jak by se změnila výše odpisů v jednotlivých letech za předpokladu, že ostatní části obráběcího stroje vyrobí 25 000 ks výrobků.

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

Varianta 1 - Ostatní části stroje lineárně, obráběcí nože výkonově

| Rok           | Odpisy | Brutto | Korekce | Netto |
|---------------|--------|--------|---------|-------|
| 20X0          |        |        |         |       |
| 20X1          |        |        |         |       |
| 20X2          |        |        |         |       |
| 20X3          |        |        |         |       |
| 20X4          |        |        |         |       |
| 20X5          |        |        |         |       |
| 20X6          |        |        |         |       |
| <b>Celkem</b> |        | x      | x       | x     |

Varianta 2 - Ostatní části stroje výkonově, obráběcí nože výkonově

| Rok           | Odpisy | Brutto | Korekce | Netto |
|---------------|--------|--------|---------|-------|
| 20X0          |        |        |         |       |
| 20X1          |        |        |         |       |
| 20X2          |        |        |         |       |
| 20X3          |        |        |         |       |
| 20X4          |        |        |         |       |
| 20X5          |        |        |         |       |
| 20X6          |        |        |         |       |
| <b>Celkem</b> |        | x      | x       | x     |

## 2.8 Příklady k procvičování – technické zhodnocení

V rámci pasáže o technickém zhodnocení budeme v textu vycházet z následujících předpokladů:

- za DNM se považuje majetek od částky 60 000 Kč,
- za DHM – položka hmotné movité věci a jejich soubory – se považuje majetek od částky nad 40 000 Kč,
- DNM i DHM se odpisuje od 1. dne následujícího měsíce po zařazení majetku do užívání.

### Příklad 2.19



Společnost vlastní následující dlouhodobý majetek (pořízený v minulosti). Na níže uvedeném majetku bylo v běžném období provedeno technické zhodnocení:

| Č.                               | Druh majetku                  | Pořizovací cena | Technické zhodnocení         | Pořizovací cena TZ |
|----------------------------------|-------------------------------|-----------------|------------------------------|--------------------|
| <b>Dlouhodobý hmotný majetek</b> |                               |                 |                              |                    |
| 1.                               | Správní budova                | 5 000 000       | Rekonstrukce budovy          | 400 000            |
| 2.                               | Budova skladu                 | 1 000 000       | Vybudování soc. zařízení     | 29 000             |
| 3.                               | Oplocení pozemku              | 25 000          | -                            | 0                  |
| 4.                               | Příjezdová komunikace – štěrk | 28 000          | Změna povrchu – asfalt       | 150 000            |
| 5.                               | Dodávkový vůz                 | 500 000         | Přestavba na pojízdnou dílnu | 60 000             |
| <b>Drobný hmotný majetek</b>     |                               |                 |                              |                    |
| 6.                               | Telefonní ústředna (přístroj) | 35 000          | Rozšíření funkce ústředny    | 20 000             |
| 7.                               | Interiér – předělovací stěna  | 25 000          | Rozšíření stěny              | 35 000             |
| 8.                               | Kopírka                       | 7 000           | Repasování kopírky           | 41 000             |
| 9.                               | Počítač                       | 23 000          | Modem                        | 3 000              |

Zdroj: autor

#### Otázky:

- a) Vypočítejte brutto hodnotu dlouhodobého majetku.

| Č. | Druh majetku                  | Brutto hodnota | Položka rozvahy |
|----|-------------------------------|----------------|-----------------|
| 1. | Správní budova                |                |                 |
| 2. | Budova skladu                 |                |                 |
| 3. | Oplocení pozemku              |                |                 |
| 4. | Příjezdová komunikace – štěrk |                |                 |
| 5. | Dodávkový vůz                 |                |                 |
| 6. | Telefonní ústředna            |                |                 |
| 7. | Interiér – předělovací stěna  |                |                 |
| 8. | Kopírka                       |                |                 |
| 9. | Počítač                       |                |                 |

**Příklad 2.20** \*

Společnost BETA vlastní tento majetek dlouhodobé spotřeby:

| Č. | Druh majetku  | Pořizovací cena | Datum pořízení | Datum zařazení | Doba odpisování<br>Lineární | Zbytková hodnota |
|----|---------------|-----------------|----------------|----------------|-----------------------------|------------------|
| 1. | Nákladní auto | 1 000 000       | 30.10.20X2     | 2.11.20X2      | 6 let                       | 136 000          |

Zdroj: autor

Společnost BETA dne 15. 4. 20X3 pořídila a zařadila do užívání hydraulickou ruku jako přídatné zařízení k nákladnímu autu za 268 000 Kč. Doba užívání ani zbytková hodnota nákladního auta se nezměnila.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Jaká je hodnota položky hmotné movité věci v jednotlivých letech?
- Jaká je hodnota nákladové položky odpisy v jednotlivých letech?
- Vypočítejte daňové rovnoměrné odpisy nákladního auta v jednotlivých letech (2. odpisová skupina).

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

Odpisy auta před technickým zhodnocením:

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|

Odpisy auta po technickém zhodnocení:

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|

Nákladní auto

| Rok           | Účetně lineárně |          | Daňově rovnoměrně |          |
|---------------|-----------------|----------|-------------------|----------|
|               | Odpis           | ZC       | Odpis             | ZC       |
| 20X2          |                 |          |                   |          |
| 20X3          |                 |          |                   |          |
| 20X4          |                 |          |                   |          |
| 20X5          |                 |          |                   |          |
| 20X6          |                 |          |                   |          |
| 20X7          |                 |          |                   |          |
| 20X8          |                 |          |                   |          |
| <b>Celkem</b> |                 | <b>x</b> |                   | <b>x</b> |

| Rok           | Odpisy účetní | Brutto   | Korekce  | Netto    |
|---------------|---------------|----------|----------|----------|
| 20X2          |               |          |          |          |
| 20X3          |               |          |          |          |
| 20X4          |               |          |          |          |
| 20X5          |               |          |          |          |
| 20X6          |               |          |          |          |
| 20X7          |               |          |          |          |
| 20X8          |               |          |          |          |
| <b>Celkem</b> |               | <b>x</b> | <b>x</b> | <b>x</b> |

### Příklad 2.21

\*

Vyjděte ze zadání předchozího příkladu za předpokladu, že:

- doba užívání se prodloužila o 12 měsíců a zbytková hodnota nákladního auta se předpokládá 200 000 Kč.

#### **Otázky:**

- Jaká je hodnota položky hmotné movité věci v jednotlivých letech?*
- Jaká je hodnota nákladové položky odpisy v jednotlivých letech?*
- Vypočítejte daňové zrychlené odpisy nákladního auta v jednotlivých letech (2. odpisová skupina).*

Odpisy auta před technickým zhodnocením:

|  |
|--|
|  |
|--|

Odpisy auta po technickém zhodnocení:

|  |
|--|
|  |
|--|

Nákladní auto

| Rok           | Účetně lineárně |          | Daňově zrychleně |          |
|---------------|-----------------|----------|------------------|----------|
|               | Odpis           | ZC       | Odpis            | ZC       |
| 20X2          |                 |          |                  |          |
| 20X3          |                 |          |                  |          |
| 20X4          |                 |          |                  |          |
| 20X5          |                 |          |                  |          |
| 20X6          |                 |          |                  |          |
| 20X7          |                 |          |                  |          |
| 20X8          |                 |          |                  |          |
| 20X9          |                 |          |                  |          |
| <b>Celkem</b> |                 | <b>x</b> |                  | <b>x</b> |

| Rok           | Odpisy účetní | Brutto   | Korekce  | Netto    |
|---------------|---------------|----------|----------|----------|
| 20X2          |               |          |          |          |
| 20X3          |               |          |          |          |
| 20X4          |               |          |          |          |
| 20X5          |               |          |          |          |
| 20X6          |               |          |          |          |
| 20X7          |               |          |          |          |
| 20X8          |               |          |          |          |
| 20X9          |               |          |          |          |
| <b>Celkem</b> |               | <b>x</b> | <b>x</b> | <b>x</b> |

 **Příklad 2.22**

\*

Společnost Cestovatel, s.r.o. vlastní autobus v pořizovací ceně 7 500 000 Kč, který byl zařazen do užívání 10. 3. 20X1. Odepisován je výkonově, podle počtu ujetých kilometrů. Autobus má předpokládanou životnost 650 000 km a předpokládanou zbytkovou hodnotu 1 000 000 Kč.

Počet najetých kilometrů v jednotlivých letech byl následující:

- 20X1: 65 000 km,
- 20X2: 95 000 km,
- 20X3: 80 000 km,
- 20X4: 110 000 km,
- 20X5: 100 000 km,
- 20X6: 95 000 km,

20X7: 110 000 km.

Majitel společnosti rozhodl v roce 20X3 o namontování audiovizuálního systému do autobusu pro zlepšení pohodlí cestujících. K montáži došlo 15. 6. 20X4. K tomu datu měl autobus v daném roce již ujet 40 000 km. Systém stál 520 000 Kč a zvýšil předpokládanou zbytkovou hodnotu na 1 150 000 Kč. Provedené technické zhodnocení nemá vliv na životnost autobusu ani na ujeté kilometry v jednotlivých letech

Počáteční stavy: DHM: 7 500 000, základní kapitál 8 000 000, běžný účet 500 000.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Jaká je hodnota položky samostatné movité věci v jednotlivých letech?
- c) Jaká je hodnota nákladové položky odpisy v jednotlivých letech?

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Odpisy autobusu před technickým zhodnocením:

|  |
|--|
|  |
|--|


Odpisy autobusu po technickém zhodnocení:

|  |
|--|
|  |
|--|

Autobus

| Rok  | Odpisy účetní | Brutto | Korekce | Netto |
|------|---------------|--------|---------|-------|
| 20X1 |               |        |         |       |
| 20X2 |               |        |         |       |
| 20X3 |               |        |         |       |
| 20X4 |               |        |         |       |
| 20X5 |               |        |         |       |
| 20X6 |               |        |         |       |
| 20X7 |               |        |         |       |



|   |  |   |   |    |
|---|--|---|---|----|
| <b>Celkem</b>   |  | x | x | x  |
|  <b>Příklad 2.23</b> |  |   |   | ** |

Společnost nakoupila 15.4.20X1 kopírovací stroj za 81 000 Kč a telefon s faxem za 27 000 Kč na obchodní úvěr. Faktura za dopravu kancelářské techniky činí 2 000 Kč. Majetek byl uveden do provozu 30.4.20X1.

Účetní odpisový plán kancelářské techniky:

- doba odpisování 5 let,
- lineární metoda odpisování,
- zbytková hodnota kopírky 4 500 Kč,
- zbytková hodnota telefonu s faxem 0 Kč.

V průběhu roku 20X3 došlo k dovybavení telefonu s faxem v celkové hodnotě 52 500 Kč. Dovybavení zajistila dodavatelská firma a majetek byl uveden do užívání 15.11.20X3, doba životnosti ještě 5 let, zbytková hodnota telefonu s faxem po dovybavení 4 500 Kč.

Společnost 30.10.20X4 darovala kopírovací stroj základní škole.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Jaká je výše odpisů kancelářské techniky v roce pořízení?
- Jaká je výše brutto hodnoty aktiv v roce pořízení k datu sestavení účetní závěrky 31.12.20X1?
- Jaká je výše netto hodnoty aktiv k datu sestavení účetní závěrky k 31.12.20X1?
- Jaká je výše brutto hodnoty aktiv k datu sestavení účetní závěrky 31.12.20X2?
- Jaká je výše netto hodnoty aktiv k datu sestavení účetní závěrky k 31.12.20X2?
- Jaká je výše netto hodnoty aktiv k datu sestavení účetní závěrky k 31.12.20X3?
- Jaká je výše zůstatkové ceny kopírovacího stroje v okamžiku jeho vyřazení?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování 20X3

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování 20X4

| Rok           | Kopírovací stroj<br>odpisy | Telefon s faxem<br>odpisy | Celkem<br>odpisy | Ostatní<br>náklady |
|---------------|----------------------------|---------------------------|------------------|--------------------|
| 20X1          |                            |                           |                  |                    |
| 20X2          |                            |                           |                  |                    |
| 20X3          |                            |                           |                  |                    |
| 20X4          |                            |                           |                  |                    |
| 20X5          |                            |                           |                  |                    |
| 20X6          |                            |                           |                  |                    |
| 20X7          |                            |                           |                  |                    |
| 20X8          |                            |                           |                  |                    |
| <b>Celkem</b> |                            |                           |                  |                    |

| Rok  | Výsledek<br>hospodaření | Brutto | Korekce | Netto |
|------|-------------------------|--------|---------|-------|
| 20X1 |                         |        |         |       |
| 20X2 |                         |        |         |       |
| 20X3 |                         |        |         |       |
| 20X4 |                         |        |         |       |
| 20X5 |                         |        |         |       |
| 20X6 |                         |        |         |       |
| 20X7 |                         |        |         |       |
| 20X8 |                         |        |         |       |

### Příklad 2.24

\*\*

Společnost OTTO nakoupila v průběhu roku 20X1 následující majetek dlouhodobé spotřeby:

| Název                | Cena    | Datum<br>pořízení | Datum<br>zařazení | Doba<br>odpisování<br>(lineární) | Zbytková<br>hodnota |
|----------------------|---------|-------------------|-------------------|----------------------------------|---------------------|
| Počítač              | 48 000  | 11.3.20X1         | 19.3.20X1         | 4 roky                           | 0                   |
| Vysokozdvihový vozík | 120 000 | 18.6.20X1         | 7.7.20X1          | 6 let                            | 12 000              |
| Pásová pila          | 240 000 | 10.11.20X1        | 21.12.20X1        | 10 let                           | 48 000              |
| Bruska               | 75 000  | 12.12.20X1        | 20.1.20X2         | 10 let                           | 1 800               |

Zdroj: autor

Společnost OTTO vlastní kopírovací stroj pořízený v minulosti (před rokem 20X1) za 25 000 Kč. Tento majetek eviduje jako drobný hmotný majetek. V roce 20X2 nechala provést rozsáhlou modernizaci uvedeného stroje za 36 000 Kč. Kopírka byla po obnově uvedena znovu do užívání 30.6.20X2 (doba odpisování 4 roky, metoda lineární, zbytková hodnota 0).

V červnu 20X2 došlo k vyřazení počítače v důsledku škody, kterou způsobil zaměstnanec firmy. Tomuto zaměstnanci byla předepsána k úhradě náhrada škody ve výši 30 000 Kč.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Jaká je brutto hodnota dlouhodobých hmotných aktiv k 31.12.20X1?
- c) Jaká je brutto hodnota položky rozvahy – hmotné movité věci – k 31.12.20X1?
- d) Jaká je hodnota nákladové položky „Odpisy“, vykázané ve výsledovce k 31.12.20X1?
- e) Jakého výsledku hospodaření (ztráty) za rok 20X2 společnost OTTO dosáhla?
- f) Jaká je netto hodnota dlouhodobých hmotných aktiv k 31.12.20X2?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

| Rok   | Odpisy  |                      |             |        |        |
|-------|---------|----------------------|-------------|--------|--------|
|       | Počítač | Vysokozdvížený vozík | Pásová pila | Bruska | Celkem |
| 20X1  |         |                      |             |        |        |
| 20X2  |         |                      |             |        |        |
| 20X3  |         |                      |             |        |        |
| 20X4  |         |                      |             |        |        |
| ..... |         |                      |             |        |        |

| Rok   | Výsledek hospodaření | Brutto | Korekce | Netto |
|-------|----------------------|--------|---------|-------|
| 20X1  |                      |        |         |       |
| 20X2  |                      |        |         |       |
| 20X3  |                      |        |         |       |
| 20X4  |                      |        |         |       |
| ..... |                      |        |         |       |

 **Příklad 2.25**

\*\*\*

Společnost BETA, s.r.o. má ve svém obchodním majetku administrativní budovu, kterou pořídila před deseti lety v prosinci roku 19X1 za cenu 1 000 000 Kč. Od roku 19X2 začala tvořit rezervu na opravu této budovy, jejíž výše k 31.12.20X1 dosáhla částky 800 000 Kč. Stav oprávek k 31.12.20X1 je 600 000 Kč. V roce 20X2 začala společnost s opravami budovy, ale provedla zároveň i její částečnou rekonstrukci. Oprava i rekonstrukce byly v plném rozsahu dokončeny a uvedeny do užívání v průběhu roku 20X2.

Operace uskutečněné v průběhu roku 20X2:

| Datum      | Transakce   | Částka  | TZH ano/ne |
|------------|---|---------|------------|
| 10.3.20X2  | Faktura za výměnu oken v budově                                 | 100 000 |            |
| 1.6.20X2   | Faktura za půdní vestavbu (půda přestavěna na kanceláře)        | 350 000 |            |
| 20.8.20X2  | Faktura za opravu střechy                                       | 400 000 |            |
| 7.9.20X2   | Faktura za opravu fasády  | 220 000 |            |
| 16.11.20X2 | Faktura za instalaci nových telefonních linek do půdní vestavby | 35 000  |            |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Rozhodněte, která nebo které z výše uvedených operací jsou technickým zhodnocením budovy.
- Jakého výsledku hospodaření dosáhne společnost BETA s.r.o. v roce 20X2 (před zaúčtováním odpisů roku 20X2)?
- Posuďte různé možnosti řešení problematiky oprav a technického zhodnocení v praxi.

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

## 2.9 Řešení příkladů k procvičování

|      |   |  |
|------|---|--|
| 2.1  | DNM: položka 16<br>Náklad/operativní evidence (nehmotný majetek): položka 17<br>DHM: položka 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 11, 14, 18, 19<br>Náklad/operativní evidence (hmotný majetek): položka 1, 10, 13, 15<br>Náklad: položka 9, 12, 20 |  |
| 2.2  | ano: položka 1, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 11, 12, 13, 20<br>ne: položka 3, 8, 14, 15, 16, 17, 18, 19<br>variantně: položka 2   |  |
| 2.3  | b) pořizovací cena SW 64 000<br>c) odpisy: 20X1 21 334; 20X2 17 067; 20X3 12 800; 20X4 12 799<br>d) VH: 20X0 -51 000; 20X1 78 666; 20X2 62 933; 20X3 47 200; 20X4 47 201<br>e) VH: 20X3 34 401; 20X4 0                              |  |
| 2.4  | b) pořizovací cena haly = 815 000; VH 20X0 -7 000<br>c) odpisy lineární se zbytkovou hodnotou 15 000: 80 000 ročně<br>d) VH 20X1-80 000; e) VH 20X10 -80 000; f) VH 20X11 0   |  |
| 2.5  | b) odpisy výkonové, 20X1-20X5 84 445 ročně; 20X6-20X9 67 556 ročně; 20X10 67 551;<br>VH 20X0 -7 000<br>c) VH 20X1 -84 445; d) VH 20X10 -67 551; e) VH 20X11 0   |  |
| 2.6  | b) pořizovací cena 45 000<br>c) druhové členění: celkové náklady 0, celkové výnosy 0, VH = 0<br>d) účelové členění: celkové náklady 0, celkové výnosy 0, VH 0   |  |
| 2.7  | a) osobní auto (první dva roky):<br>účetní lineární:<br>20X1 130 000, 20X2 130 000, ...<br>daňové rovnoměrné:<br>20X1 85 800, 20X2 173 550, ...   | b) počítač (první dva roky):<br>účetní SYD:<br>20X1 12 000, 20X2 21 000, ...<br>daňové zrychlené:<br>20X1 20 000, 20X2 26 667, ... |
| 2.8  | a) pořizovací cena 772 000  |  |
| 2.9  | zůstatková cena k datu prodeje 176 908; roční odpis 193 000, měsíční odpis 16 084<br>b1) -173 832; b2) -193 832; b3) -353 832   |  |
| 2.10 | b) 20X5 brutto 8 800 000, korekce 4 800 000, netto 4 000 000;<br>c) VH 20X5 -1 320 000; d) VH 20X6 0  |  |

|      |  |
|------|--|
| 2.11 | b) 1 570 000; c) nedokončený dlouhodobý hmotný majetek   |
| 2.12 | b) zůstatková cena starého skladu 871 109<br>c) pořizovací cena nového skladu 4 791 109<br>d1) odpisy SYD: 20X3 51 518; 20X4 307 387; 20X5 297 083; 20X6 286 780; 20X7 276 477; ...<br>d2) odpisy zrychlené daňové: 20X3 159 704; 20X4 308 761; 20X5 298 114; 20X6 287 467; 20X7 276 820; ...  |
| 2.13 | b) pozemek 320 000; stavba 1 280 000   |
| 2.14 | b) 20X1 600; 20X2 600; 20X3 600; 20X4 700;<br>c) 2 250; d) +1 350; e) 20X1 200, 20X4 250; f) 20X4 netto 4 450  |
| 2.15 | b) 20X1-20X5 -475 000; 20X6 -1 675 000; 20X7 -475 000<br>c) 20X1 brutto 10 000 000, netto 9 525 000; 20X2 brutto 10 000 000, netto 9 050 000; ...<br>d) 20X1-20X5 -625 000; 20X6-20X7 -665 000<br>e) 20X1 brutto 10 000 000, netto 9 375 000; ... 20X6 brutto 10 200 000, netto 7 410 000; ...   |
| 2.16 | b) 20X2 287 500; 20X3 307 500; ... 20X6 355 500; ... 20X9 246 250<br>c) 20X2 brutto 2 000 000, netto 1 712 500; 20X3 1 405 000; ... 20X6 brutto 2 100 000, netto 994 500; ... 20X9 brutto 2 100 000, netto 0<br>d) zůstatková cena 31 250  |
| 2.17 | Var. 1:<br>b) 20X0 -56 000; 20X1 -336 000; ... 20X10 -336 000; 20X11 -336 000<br>c) 20X0 brutto 8 880 000, netto 8 824 000; 20X1 brutto 8 880 000, netto 8 488 000; ...<br>20X10 brutto 8 880 000, netto 6 664 000<br>Var. 2:<br>b) 20X0 -56 000; 20X1 -336 000; ... 20X10 -340 000; 20X11 -360 000<br>c) 20X0 brutto 8 880 000, netto 8 824 000, 20X1 brutto 8 880 000, netto 8 488 000; ...<br>20X10 brutto 9 120 000, netto 6 900 000; 20X11 brutto 9 120 000, netto 6 540 000<br>Var. 3:<br>b) 20X0 -56 000; 20X1 -336 000; ... 20X10 -316 000; 20X11 -360 000<br>c) 20X0 brutto 8 880 000, netto 8 824 000; 20X1 brutto 8 880 000, netto 8 488 000; ...<br>20X10 brutto 9 120 000, netto 6 924 000; 20X11 brutto 9 120 000, netto 6 564 000<br>Var. 4:<br>b) 20X0 -56 000; 20X1 -336 000; ... 20X10 -376 000; 20X11 -360 000<br>c) 20X0 brutto 8 880 000, netto 8 824 000; 20X1 brutto 8 880 000, netto 8 488 000; ...<br>20X10 brutto 9 120 000, netto 6 864 000; 20X11 brutto 9 120 000, netto 6 504 000<br>Var. 5:<br>b) 20X0 -56 000; 20X1 -336 000; ... 20X10 -376 000; 20X11 -360 000; ... 20X20 -338 679;<br>20X21 -370 716<br>c) 20X0 brutto 8 880 000, netto 8 824 000; 20X1 brutto 8 880 000, netto 8 488 000; ...<br>20X10 brutto 9 120 000, netto 6 864 000; 20X11 brutto 9 120 000, netto 6 504 000; ...<br>20X20 brutto 9 280 000, netto 4 885 321; 20X21 brutto 9 280 000, netto 4 514 605 |
| 2.18 | Var. 1:<br>b) Odpisy: 20X0 768 000; 20X1 960 000; 20X2 985 400; 20X3 1 015 800; ...<br>20X6 226 400<br>c) 20X0 brutto 5 100 000, netto 4 332 000; 20X1 brutto 5 100 000, netto 3 372 000;<br>20X2 brutto 5 370 000, netto 3 256 600, ... 20X6 brutto 5 370 000, netto 180 000  |

|      |   |
|------|---|
|      | d) zisk 10 000<br>Var. 2:<br>e1) Odpisy: 20X0 884 640; 20X1 931 200; 20X2 1 043 000; 20X3 1 177 080; ...<br>20X6 184 640<br>e2) 20X0 brutto 5 100 000, netto 4 215 360; 20X1 brutto 5 100 000, netto 3 284 160;<br>20X2 brutto 5 370 000, netto 3 111 160; ... 20X6 brutto 5 370 000, netto 180 000           |
| 2.19 | a) 7 204 000  |
| 2.20 | a) 20X2 brutto 1 000 000, netto 988 000; 20X3 brutto 1 268 000, netto 1 080 000;<br>20X4 brutto 1 268 000, netto 888 000; ...<br>b) 20X2 12 000; 20X3 176 000; 20X4-20X7 192 000; 20X8 176 000<br>c) rovnoměrné daňové 20X2 110 000; 20X3-20X6 253 600; 20X7 143 600  |
| 2.21 | a) 20X2 brutto 1 000 000, netto 988 000; 20X3 brutto 1 268 000, netto 1 105 920;<br>20X4 brutto 1 268 000, netto 952 800; ...<br>b) 20X2 12 000; 20X3 150 080; 20X4-20X8 153 120; 20X9 140 320<br>c) zrychlené daňové 20X2 200 000; 20X3 427 200; 20X4 320 400; ...   |
| 2.22 | b) 20X1, brutto 7 500 000, netto 6 850 000; 20X2: brutto 7 500 000, netto 5 900 000;<br>20X3: brutto 7 500 000, netto 5 100 000; 20X4: brutto 8 020 000, netto 4 450 000;<br>20X5: brutto 8 020 000, netto 3 350 000; ...<br>c) 20X1 650 000; 20X2 950 000; 20X3 800 000; 20X4 1 170 000; 20X5 1 100 000, ... |
| 2.23 | b) 10 400; c) 82 500; d) 72 100; e) 82 500; f) 56 500; g) 92 600; h) 27 900   |
| 2.24 | b) 483 000; c) 408 000; d) 16 500; e) -88 910; f) 383 590   |
| 2.25 | b) operace 2 a 5; c) zisk 80 000  |

Zdroj: autor

## 3 Finanční majetek

### 3.1 Teorie

#### Základní charakteristiky dlouhodobého finančního majetku

- předpokládaná držba či smluvená splatnost větší než jeden rok vztahená k okamžiku uskutečnění účetního případu

#### Obsahové vymezení dlouhodobého finančního majetku

|  |   |
|--|---|
| <b>Podíly – ovládaná osoba</b>   | Např. podíly nad 50 %   |
| <b>Podíly – podstatný vliv</b>   | Např. podíly v rozmezí 20-50 %  |
| <b>Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly</b>                          | Např. podíly pod 20 %; dluhové cenné papíry se záměrem držet je do splatnosti; ostatní dlouhodobé cenné papíry, u kterých není v okamžiku pořízení znám záměr účetní jednotky |
| <b>Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv</b> | Poskytnuté vzájemné zápůjčky a úvěry  |
| <b>Jiný dlouhodobý finanční majetek</b>                                  | Např. dlouhodobé termínované vklady, vklad tichého společníka   |

Zdroj: autor

#### Základní charakteristiky krátkodobého finančního majetku

- vysoká likvidnost
- bezprostřední obchodovatelnost
- předpokládaná držba či smluvená splatnost do jednoho roku vztahená k okamžiku uskutečnění účetního případu

#### Obsahové vymezení krátkodobého finančního majetku

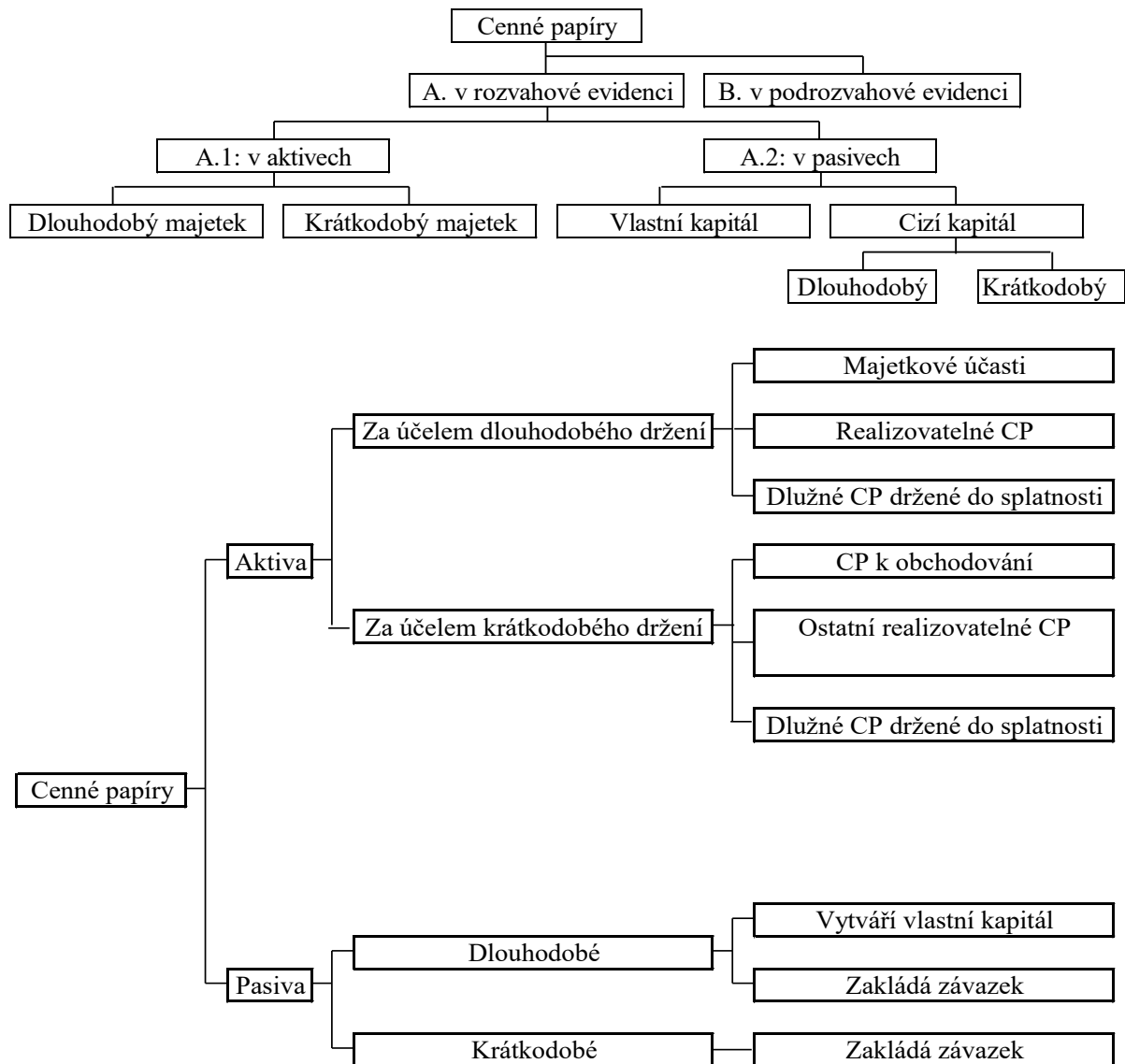
|  |   |
|--|---|
| <b>Peněžní prostředky v hotovosti</b>          | pokladna (vedení analytické evidence dle jednotlivých měn)<br>ceniny (poštovní známky, dálniční nálepky, kolky, telefonní karty, stravenky apod.)<br>popřípadě peníze na cestě  |
| <b>Peněžní prostředky na účtech</b>            | bankovní účty (vedení analytické evidence dle jednotlivých měn a dle jednotlivých bankovních účtů)<br>popřípadě peníze na cestě<br>bankovní účty mají zpravidla aktivní zůstatek<br>pasivní zůstatek může existovat, pokud je to umožněno v souladu s postupem banky; v rozvaze je pasivní zůstatek vykázán jako poskytnutý krátkodobý bankovní úvěr<br>na bankovních účtech by se mělo účtovat o úhradách závazků, inkasu pohledávek a převodu peněz<br>z nákladů a výnosů by se na bankovních účtech mělo účtovat pouze o poplatcích a úrocích bank |
| <b>Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba</b> | majetkové cenné papíry k obchodování s cílem dosahovat zisk<br>ostatní realizovatelné majetkové cenné papíry (v okamžiku pořízení není znám záměr účetní jednotky)  |



|  |  |
|--|--|
| <b>Ostatní krátkodobý finanční majetek</b> | majetkové cenné papíry k obchodování s cílem dosahovat zisk<br>dlužné cenné papíry k obchodování s cílem dosahovat zisk<br>dlužné cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti<br>ostatní realizovatelné cenné papíry (v okamžiku pořízení není znám záměr účetní jednotky) |
|--|--|

Zdroj: autor

## Cenné papíry



Zdroj: Strouhal, J. (2010). Peněžní prostředky a cenné papíry v účetnictví podnikatelů. Praha: Wolters Kluwer

### Členění cenných papírů:

- majetkové cenné papíry (akcie)
- dluhové cenné papíry (dluhopisy)

### cenný papír

- listina, která představuje pohledávku vlastníka vůči tomu, kdo cenný papír emitoval

#### **akcie**

- obchodovatelný cenný papír vyjadřující majetková práva vůči emitentovi akcie
- práva, která přináší vlastnictví akcie:
  - účast na valné hromadě
  - hlasovací právo
  - právo na informaci na valné hromadě
  - majetková práva (podíl na zisku, právo upisovací, podíl na likvidačním zůstatku)

#### **dluhopis**

- cenný papír, s nímž je spojeno právo na splacení dlužné částky ve jmenovité hodnotě ke dni splatnosti a povinnost emitenta toto právo uspokojit

#### **emise dluhopisů**

- soubor dluhopisů vydávaných na základě týchž emisních podmínek a majících stejné datum emise a stejné datum splatnosti

#### **kupóny**

- cenný papír na doručitele, který lze vydávat pro uplatnění práva na výnos z dluhopisu

#### **členění dluhopisů:**

- kupónové dluhopisy
- diskontované dluhopisy

#### **Pořízení finančního majetku**

- koupí
- bezúplatným převodem (darováním)
- vkladem od jiné osoby
- poskytnutím zápůjčky
- převodem finančních prostředků na dlouhodobé vkladové listy a termínované vklady

#### **Oceňování finančního majetku k datu uskutečnění účetního případu**

- **pořizovací cenou**
  - cena, za kterou byl majetek pořízen, a náklady s jeho pořízením související
- **reprodukční pořizovací cenou**
  - cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje (např. běžné cena)
- **zůstatkovou (účetní) cenou nepeněžitěho vkladu v obchodní korporaci**
  - v případě, že cenné papíry a podíly jsou nabyty protihodnotou za nepeněžitý vklad vložený do obchodní korporace
- **jmenovitou hodnotou**
  - peněžní prostředky a ceniny

- u stejného druhu cenných papírů se za způsob ocenění ke dni uskutečnění účetního případu považuje i ocenění cenou, která vyplývá z ocenění jejich úbytků
  - **váženým aritmetickým průměrem**
  - **metodou FIFO**

### **Vymezení nákladů souvisejících s pořízením cenných papírů a podílů**

- poplatky makléřům
- poplatky poradcům
- poplatky burzám

### **Součástí pořizovací ceny cenných papírů a podílů není**

- úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů a podílů
- náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu

### **Oceňování finančního majetku k rozvahovému dni**

- **reálnou hodnotou,**
- **metodou ekvivalence,**
- **metodou pořizovací ceny,**
- **zůstatkovou hodnotou.**

#### **Reálnou hodnotou se oceňují:**

- cenné papíry, s výjimkou
- cenných papírů držených do splatnosti,
- dluhopisů pořízených v primárních emisích neurčených účetní jednotkou k obchodování,
- cenných papírů představujících účast s rozhodujícím nebo podstatným vlivem,
- cenných papírů emitovaných účetní jednotkou.

#### **Za reálnou hodnotu se považuje:**

- tržní hodnota,
- ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce, není-li tržní hodnota k dispozici nebo tato nedostatečně představuje reálnou hodnotu; metody ocenění použité při kvalifikovaném odhadu nebo posudku znalce musí zajistit přiměřené přiblížení se k tržní hodnotě,
- ocenění stanovené podle zvláštních právních předpisů.

Není-li objektivně možné stanovit reálnou hodnotu, považuje se za tuto hodnotu ocenění způsobem k datu uskutečnění účetního případu.

**Změny reálných hodnot u majetkových cenných papírů určených účetní jednotkou k obchodování** s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu se účtují jako *finanční náklad* nebo *finanční výnos*.

**Změny reálných hodnot u dluhových cenných papírů k obchodování** se účtuje podle následujících pravidel:

- snížení jmenovité hodnoty kupónových dluhopisů se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56-*Finanční náklady*, její zvýšení ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66-*Finanční výnosy*,
- u diskontovaných cenných papírů je změna v ocenění reálnou hodnotou součástí úrokového výnosu.

**Změny reálných hodnot cenných papírů, které nejsou určeny účetní jednotkou k obchodování** s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu, (tzv. realizovatelných cenných papírů nebo cenných papírů určených k prodeji) se účtují na samostatný analytický účet příslušného účtu finančního majetku souvztažně s příslušným účtem *účtové skupiny 41*.

**Změny reálných hodnot ostatních cenných papírů oceňovaných reálnou hodnotou** (realizovatelné cenné papíry) se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v *účtové skupině 41*. Je-li prokázáno, že došlo ke snížení hodnoty (znehodnocení) těchto cenných papírů, které je pravděpodobně trvalé, zaúčtuje se znehodnocení bez zbytečného odkladu na příslušné účty finančních nákladů. Výše tohoto znehodnocení odpovídá kladnému rozdílu mezi oceněním realizovatelného cenného papíru při jeho nabytí a stávající reálnou hodnotou se zohledněním předchozích ztrát ze znehodnocení.

Pokud následně po zaúčtování znehodnocení na účty finančních nákladů dojde prokazatelně ke zvýšení reálné hodnoty realizovatelných dluhových cenných papírů, je zvýšení reálné hodnoty zaúčtováno nejvýše ve výši zaúčtovaného znehodnocení na účty finančních výnosů.

**Metodou ekvivalence (protihodnotou)** se oceňují:

- podíl, který představuje účast s rozhodujícím nebo podstatným vlivem, použije-li účetní jednotka uvedený způsob ocenění, je povinna jej použít pro ocenění všech takových podílů.

Oceňování ekvivalencí se rozumí, že majetková účast je při pořízení oceněna pořizovací cenou, která je k rozvahovému dni upravována na hodnotu odpovídající míře účasti účetní jednotky na vlastním kapitálu společnosti, v níž má účetní jednotka majetkovou účast.

Změny v ocenění cenných papírů a podílů oceňovaných podílem na vlastním kapitálu (ekvivalencí) ovládané a řízené osoby nebo osoby pod podstatným vlivem se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v *účtové skupině 41*.

**Požizovací cenou**, případně sníženou o vytvořenou opravnou položku (toto ocenění se použije tehdy, nelze-li uplatnit reálnou hodnotu, ani metodu ekvivalence)

**Zůstatkovou hodnotou** (pořizovací cenou zvýšenou nebo sníženou o úrokové výnosy nebo náklady) se oceňují ***dluhopisy*** držené do splatnosti ***a ostatní cenné papíry s pevným výnosem***.

U dluhových cenných papírů se účtuje o úrokovém výnosu na vrub analytického účtu k příslušnému účtu cenných papírů a ve prospěch příslušného účtu v *účtové skupině 66-Finanční výnosy*.

U ***dluhových cenných papírů s úrokovou sazbou*** je úrokovým výnosem výnos stanovený touto sazbou.

U ***kupónových dluhových cenných papírů držných do splatnosti*** se rozdíl mezi pořizovací cenou bez kupónu a jmenovitou hodnotou zaúčtuje ve věcné a časové souvislosti podle své povahy buď na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56-*Finanční náklady* nebo ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66-*Finanční výnosy* souvztažně s příslušným účtem finančního majetku.

U **diskontovaných dluhových cenných papírů** je úrokovým výnosem rozdíl mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a pořizovací cenou.

U **diskontovaných cenných papírů držených do splatnosti** se ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66-Finanční výnosy účtuje ve věcné a časové souvislosti rozdíl mezi pořizovací cenou a jmenovitou hodnotou.

### 3.2 Schémata účtování

Schéma 3.1 - Pořízení dlouhodobého finančního majetku (cenné papíry)

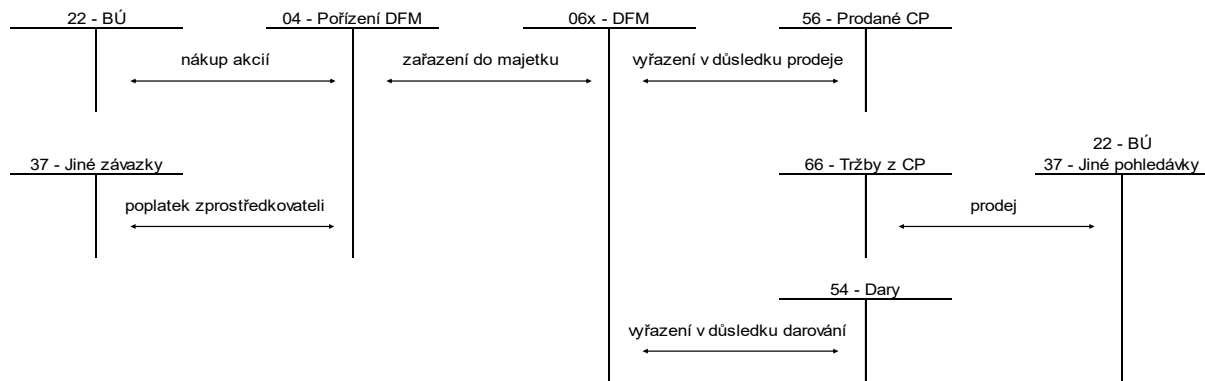
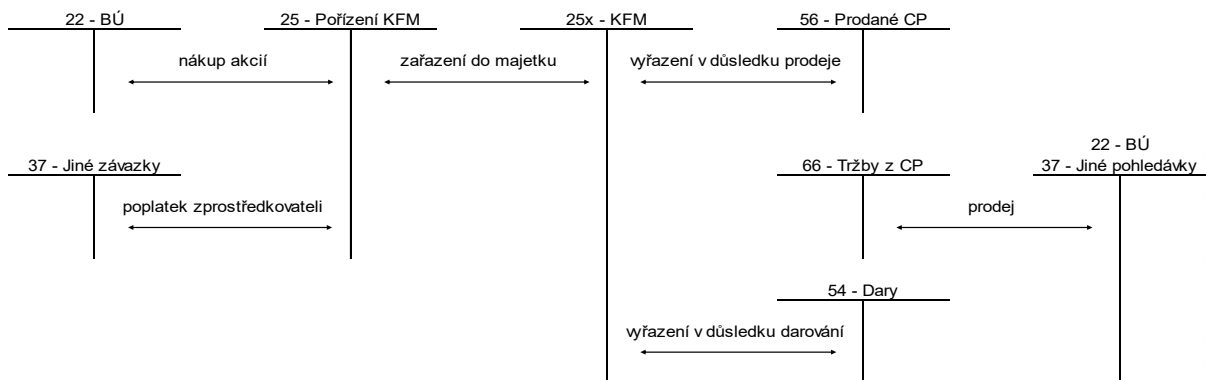
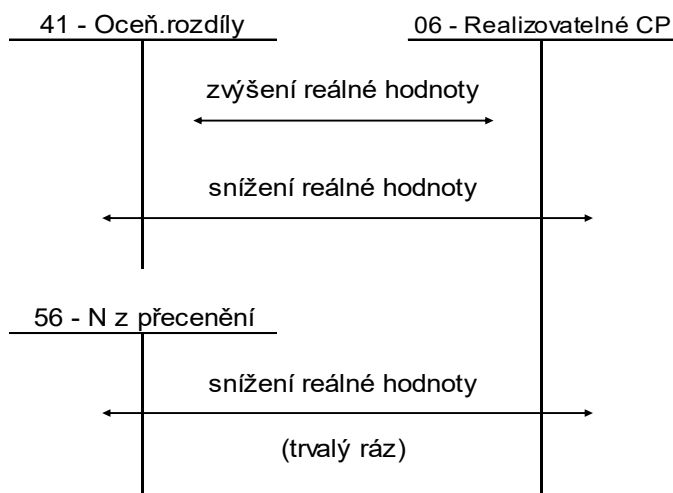


Schéma 3.2 - Pořízení krátkodobého finančního majetku (cenné papíry)



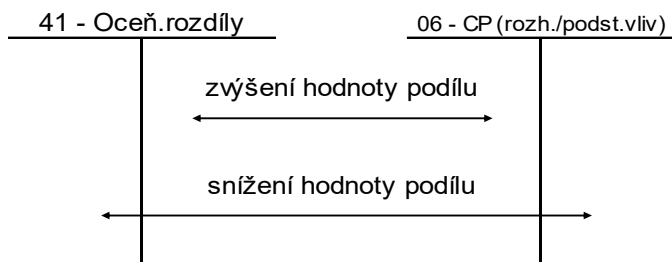
Zdroj: autor

**Schéma 3.3 - Přeceňování dlouhodobého finančního majetku (majetkové cenné papíry) - reálná hodnota**



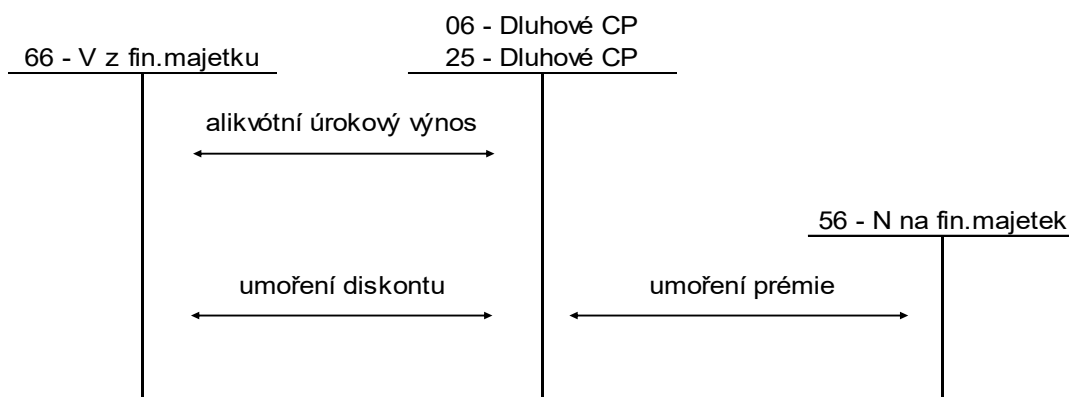
Zdroj: autor

**Schéma 3.4 - Přeceňování dlouhodobého finančního majetku (majetkové cenné papíry) - metoda ekvivalence**



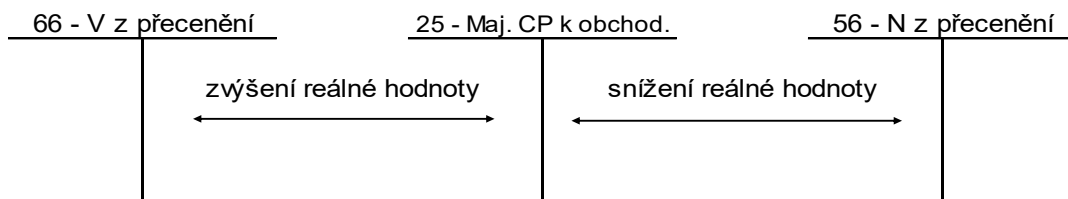
Zdroj: autor

**Schéma 3.5 - Přeceňování dlouhodobého finančního majetku (dluhové cenné papíry do splatnosti) - zůstatková cena**



Zdroj: autor

**Schéma 3.6 - Přeceňování krátkodobého finančního majetku (cenné papíry k obchodování) - reálná hodnota**



Zdroj: autor

### 3.3 Uspořádání a označování položek účetních výkazů

#### Uspořádání a označování položek rozvahy

|               |   |
|---------------|---|
| <b>B.</b>     | <b>Dlouhodobý majetek</b>                         |
| <b>B.III.</b> | <b>Dlouhodobý finanční majetek</b>                |
| B.III.1.      | Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba           |
| B.III.2.      | Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba |
| B.III.3.      | Podíly – podstatný vliv                           |
| B.III.4.      | Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv                 |
| B.III.5.      | Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly          |
| B.III.6.      | Zápůjčky a úvěry – ostatní                        |
| B.III.7.      | Ostatní dlouhodobý finanční majetek               |
| B.III.7.1.    | Jiný dlouhodobý finanční majetek                  |
| B.III.7.2.    | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek  |
| <b>C.</b>     | <b>Oběžná aktiva</b>                              |
| <b>C.III.</b> | <b>Krátkodobý finanční majetek</b>                |
| C.III.1.      | Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba           |
| C.III.2.      | Ostatní krátkodobý finanční majetek               |
| <b>C.IV.</b>  | <b>Peněžní prostředky</b>                         |
| C.IV.1.       | Peněžní prostředky v pokladně                     |
| C.IV.2.       | Peněžní prostředky na účtech                      |

|               |   |
|---------------|---|
| <b>A.</b>     | <b>Vlastní kapitál</b>                                |
| <b>A.II.2</b> | <b>Kapitálové fondy</b>                               |
| A.II.2.2      | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-) |

Zdroj: autor

#### Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty (druhovému členění)

|       |   |
|-------|---|
| IV.   | Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly                                   |
| IV.1. | Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba                                    |
| IV.2. | Ostatní výnosy z podílů   |
| G.    | Náklady vynaložené na prodané podíly  |
| V.    | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku                                  |
| V.1.  | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku – ovládaná nebo ovládající osoba |
| V.2.  | Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku                          |
| H.    | Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem                       |
| VI.   | Výnosové úroky a podobné výnosy   |
| VI.1. | Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba                    |
| VI.2. | Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy   |
| I.    | Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti   |
| J.    | Nákladové úroky a podobné náklady   |
| J.1.  | Nákladové úroky a podobné náklady – ovládaná nebo ovládající osoba                  |
| J.2.  | Ostatní nákladové úroky a podobné náklady   |
| VII.  | Ostatní finanční výnosy   |
| K.    | Ostatní finanční náklady  |
| *     | <b>Finanční výsledek hospodaření (+/-)</b>  |

Zdroj: autor



### 3.4 Řešené příklady

#### ☛ Příklad 3.a

Ř

Společnost Investment, a.s. vlastní k 1. 1. 20X1 10 kusů akcií emitenta NOVO, a.s. o jmenovité hodnotě 200 000 Kč za kus, které v minulosti pořídila a zaplatila za 250 000 Kč za kus za účelem dlouhodobého držení. Hodnota základního kapitálu společnosti NOVO, a.s. k 31. 12. 20X0 činila 20 000 000 Kč. Hodnota vlastního kapitálu společnosti NOVO, a.s. k 31. 12. 20X0 činila 26 000 000 Kč. Tržní hodnota jedné akcie k 31. 12. 20X0 činila 265 000 Kč.

V průběhu roku 20X1 společnost Investment, a.s. pořídila a zaplatila dalších 15 kusů akcií emitenta NOVO, a.s. o jmenovité hodnotě 200 000 Kč za kus za pořizovací cenu 270 000 Kč za kus. Hodnota základního kapitálu společnosti NOVO, a.s. k 31. 12. 20X1 činila 20 000 000 Kč. Hodnota vlastního kapitálu společnosti NOVO, a.s. k 31. 12. 20X1 činila 25 800 000 Kč. Tržní hodnota jedné akcie k 31. 12. 20X1 činila 260 000 Kč.

V průběhu roku 20X2 společnost Investment, a.s. prodala všechny akcie společnosti NOVO, a.s. za 269 000 Kč za kus, finanční prostředky z prodeje inkasovala na běžný účet.

Společnost Investment, a.s. k rozvahovému dni při vykazování nepoužívá ocenění historickou cenou. Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: běžný účet 6 550 000 Kč, základní kapitál 6 550 000 Kč.

Rozvaha k 31. 12. 20X0 v tis. Kč

| Aktiva  | Brutto       | Korekce | Netto        | Pasiva   | Netto        |
|---|--------------|---------|--------------|--|--------------|
| <b>Dlouhodobý finanční majetek</b>              | <b>2 650</b> |         | <b>2 650</b> | <b>Vlastní kapitál</b>   | <b>6 700</b> |
| Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly (10 %) | 2 650        |         | 2 650        | Základní kapitál   | 6 550        |
| <b>Oběžná aktiva</b>                            | <b>0</b>     |         | <b>0</b>     | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (fond z přecenění) | +150         |
| Běžný účet                                      | 4 050        |         | 4 050        | <b>Závazky</b>   | <b>0</b>     |
| <b>Celkem</b>                                   | <b>6 700</b> |         | <b>6 700</b> | <b>Celkem</b>  | <b>6 700</b> |

Zdroj: autor

Výpočet vlastnického podílu společnosti Investment, a.s. na základním kapitálu společnosti NOVO, a.s.:  $(10 \times 200\,000 \text{ Kč} / 20\,000\,000) \times 100 = 10\%$ .

Dlouhodobé realizovatelné cenné papíry (podíl 10 %) se k rozvahovému dni oceňují reálnou hodnotou s přeceněním do vlastního kapitálu:  $RH\ 10\% \text{ podílu} = 10 \times 265\,000 = 2\,650\,000$ .

Rozvaha k 31. 12. 20X1 v tis. Kč

| Aktiva                              | Brutto       | Korekce | Netto        | Pasiva   | Netto        |
|-------------------------------------|--------------|---------|--------------|--|--------------|
| <b>Dlouhodobý finanční majetek</b>  | <b>6 450</b> |         | <b>6 450</b> | <b>Vlastní kapitál</b>   | <b>6 450</b> |
| Podíly pod podstatným vlivem (25 %) | 6 450        |         | 6 450        | Základní kapitál   | 6 550        |
| <b>Oběžná aktiva</b>                | <b>0</b>     |         | <b>0</b>     | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (fond z přecenění) | -100         |
| Běžný účet                          | 0            |         | 0            | <b>Závazky</b>   | <b>0</b>     |
| <b>Celkem</b>                       | <b>6 450</b> |         | <b>6 450</b> | <b>Celkem</b>  | <b>6 450</b> |

Zdroj: autor

Výpočet vlastnického podílu společnosti Investment, a.s. na základním kapitálu společnosti NOVO, a.s.:  $(25 \times 200\,000 \text{ Kč} / 20\,000\,000) \times 100 = 25\%$ .

Dlouhodobé podíly pod podstatným vlivem (podíl 25 %) se k rozvahovému dni oceňují metodou ekvivalence s přeceněním do vlastního kapitálu:  $ME\ 25\% \text{ podílu} = 25\,800\,000 \times 25\% = 6\,450\,000$ .

**Rozvaha k 31. 12. 20X2 v tis. Kč**

| Aktiva                             | Brutto       | Korekce | Netto        | Pasiva   | Netto        |
|------------------------------------|--------------|---------|--------------|--|--------------|
| <b>Dlouhodobý finanční majetek</b> | <b>0</b>     |         | <b>0</b>     | <b>Vlastní kapitál</b>   | <b>6 725</b> |
| Podíly pod podstatným vlivem       | 0            |         | 0            | Základní kapitál   | 6 550        |
| <b>Oběžná aktiva</b>               | <b>6 725</b> |         | <b>6 725</b> | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (fond z přecenění) | 0            |
| Běžný účet                         | 6 725        |         | 6 725        | VH BÚO   | 175          |
|                                    |              |         |              | <b>Závazky</b>   | <b>0</b>     |
| <b>Celkem</b>                      | <b>6 725</b> |         | <b>6 725</b> | <b>Celkem</b>  | <b>6 725</b> |

Zdroj: autor

Výnosy z prodeje cenných papírů:  $25 \times 269\,000 = 6\,725\,000$

Náklady prodaných cenných papírů:  $(10 \times 250\,000) + (15 \times 270\,000) = 6\,550\,000$

VH BÚO:  $6\,725\,000 - 6\,550\,000 = 175\,000$

**Příklad 3.b**

Ř

Vyjděme za zadání řešeného příkladu 3.a s tím, že společnost Investment, a.s. používá při vykazování cenných papírů ocenění historickou cenou.

**Rozvaha k 31. 12. 20X0 v tis. Kč**

| Aktiva  | Brutto       | Korekce | Netto        | Pasiva                 | Netto        |
|---|--------------|---------|--------------|------------------------|--------------|
| <b>Dlouhodobý finanční majetek</b>              | <b>2 500</b> |         | <b>2 500</b> | <b>Vlastní kapitál</b> | <b>6 550</b> |
| Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly (10 %) | 2 500        |         | 2 500        | Základní kapitál       | 6 550        |
| <b>Oběžná aktiva</b>                            | <b>0</b>     |         | <b>0</b>     | VH BÚO                 | 0            |
| Běžný účet                                      | 4 050        |         | 4 050        | <b>Závazky</b>         | <b>0</b>     |
| <b>Celkem</b>                                   | <b>6 550</b> |         | <b>6 550</b> | <b>Celkem</b>          | <b>6 550</b> |

Zdroj: autor

Dlouhodobé realizovatelné cenné papíry (podíl 10 %) se k rozvahovému dni oceňují pořizovací cenou, neboť  $TH\ 10\% \text{ podílu} > PC\ 10\% \text{ podílu}$  ( $PC\ 10\% \text{ podílu} = 2\,500\,000$ ;  $TH\ 10\% \text{ podílu} = 10 \times 265\,000 = 2\,650\,000$ ).

**Rozvaha k 31. 12. 20X1 v tis. Kč**

| Aktiva                              | Brutto       | Korekce   | Netto        | Pasiva                 | Netto        |
|-------------------------------------|--------------|-----------|--------------|------------------------|--------------|
| <b>Dlouhodobý finanční majetek</b>  | <b>6 550</b> | <b>50</b> | <b>6 500</b> | <b>Vlastní kapitál</b> | <b>6 500</b> |
| Podíly pod podstatným vlivem (25 %) | 6 550        | 50        | 6 500        | Základní kapitál       | 6 550        |
| <b>Oběžná aktiva</b>                | <b>0</b>     |           | <b>0</b>     | VH BÚO                 | -50          |
| Běžný účet                          | 0            |           | 0            | <b>Závazky</b>         | <b>0</b>     |
| <b>Celkem</b>                       | <b>6 550</b> | <b>50</b> | <b>6 500</b> | <b>Celkem</b>          | <b>6 500</b> |

Zdroj: autor

Dlouhodobé podíly pod podstatným vlivem (podíl 25 %) se k rozvahovému dni oceňují historickou cenou s vykázáním opravných položek:

PC 25 % podílu = 6 550 000; TH 25 % podílu = 25 x 260 000 = 6 500 000; tvorba OP ve výši 50 000.

**Rozvaha k 31. 12. 20X2 v tis. Kč**

| Aktiva                             | Brutto       | Korekce | Netto        | Pasiva                 | Netto        |
|------------------------------------|--------------|---------|--------------|------------------------|--------------|
| <b>Dlouhodobý finanční majetek</b> | <b>0</b>     |         | <b>0</b>     | <b>Vlastní kapitál</b> | <b>6 725</b> |
| Podíly pod podstatným vlivem       | 0            |         | 0            | Základní kapitál       | 6 550        |
| <b>Oběžná aktiva</b>               | <b>6 725</b> |         | <b>6 725</b> | VH ML                  | -50          |
| Běžný účet                         | 6 725        |         | 6 725        | VH BÚO                 | 225          |
|                                    |              |         |              | <b>Závazky</b>         | <b>0</b>     |
| <b>Celkem</b>                      | <b>6 725</b> |         | <b>6 725</b> | <b>Celkem</b>          | <b>6 725</b> |

Zdroj: autor

Výnosy z prodeje cenných papírů: 25 x 269 000 = 6 725 000

Náklady prodaných cenných papírů: (10 x 250 000) + (15 x 270 000) = 6 550 000

Rozpuštění v minulosti vytvořené opravné položky ve výši 50 000

VH BÚO: 6 725 000 – (6 550 000 + 50 000) = 225 000

 **Příklad 3.c**

Ř

Společnost STAN, s.r.o. emituje a umísťuje na trh dne 1. 1. 20X0 diskontované dluhopisy s nulovým kupónem. K datu emise činí efektivní úroková míra 3 % p. a. Dluhopis je splatný za dva roky k 31.12.20X1 v nominální hodnotě 240 000 Kč.

Celou emisi na primárním trhu nakoupila a zaplatila společnost AAA, s.r.o.

Počáteční stav k 1. 1. 20X0 (AAA, s.r.o.): běžný účet 240 000 Kč, základní kapitál 240 000 Kč.

Počáteční stav k 1. 1. 20X0 (STAN, s.r.o.): běžný účet 20 000 Kč, základní kapitál 20 000 Kč.

Hodnota dluhopisu k 1. 1. 20X0:  $240\,000 / (1 + 0,03)^2 = 226\,223$

Diskont za rok 20X0:  $226\,223 \times 0,03 = 6\,787$

Investor

**Rozvaha k 31. 12. 20X0 v Kč**

| Aktiva                              | Brutto         | Korekce | Netto          | Pasiva                 | Netto          |
|-------------------------------------|----------------|---------|----------------|------------------------|----------------|
| <b>Oběžná aktiva</b>                | <b>246 787</b> |         | <b>246 787</b> | <b>Vlastní kapitál</b> | <b>246 787</b> |
| <b>Krátkodobý finanční majetek</b>  | <b>246 787</b> |         | <b>246 787</b> | Základní kapitál       | 240 000        |
| Ostatní krátkodobý finanční majetek | 233 010        |         | 233 010        | VH BÚO                 | 6 787          |
| Běžný účet                          | 13 777         |         | 13 777         |                        |                |
| <b>Celkem</b>                       | <b>246 787</b> |         | <b>246 787</b> | <b>Celkem</b>          | <b>246 787</b> |

Zdroj: autor

Emitent

**Rozvaha k 31. 12. 20X0 v Kč**

| Aktiva                        | Brutto         | Korekce | Netto          | Pasiva                 | Netto          |
|-------------------------------|----------------|---------|----------------|------------------------|----------------|
| <b>Oběžná aktiva</b>          | <b>246 223</b> |         | <b>246 223</b> | <b>Vlastní kapitál</b> | <b>13 213</b>  |
| Běžný účet                    | 246 223        |         | 246 223        | Základní kapitál       | 20 000         |
|                               |                |         |                | VH BÚO                 | -6 787         |
| <b>Časové rozlišení aktiv</b> | <b>6 990</b>   |         | <b>6 990</b>   | <b>Závazky</b>         | <b>240 000</b> |
| Náklady příštích období       | 6 990          |         | 6 990          | Emitované dluhopisy    | 240 000        |
| <b>Celkem</b>                 | <b>253 213</b> |         | <b>253 213</b> | <b>Celkem</b>          | <b>253 213</b> |

Zdroj: autor

Diskont za rok 20X1:  $233\,010 \times 0,03 = 6\,990$

Investor

**Rozvaha k 1. 1. 20X2 v Kč**

| Aktiva                              | Brutto         | Korekce | Netto          | Pasiva                 | Netto          |
|-------------------------------------|----------------|---------|----------------|------------------------|----------------|
| <b>Oběžná aktiva</b>                | <b>253 777</b> |         | <b>253 777</b> | <b>Vlastní kapitál</b> | <b>253 777</b> |
| <b>Krátkodobý finanční majetek</b>  | <b>253 777</b> |         | <b>253 777</b> | Základní kapitál       | 240 000        |
| Ostatní krátkodobý finanční majetek | 0              |         | 0              | VH ML                  | 6 787          |
| Běžný účet                          | 253 777        |         | 253 777        | VH BÚO                 | 6 990          |
| <b>Celkem</b>                       | <b>253 777</b> |         | <b>253 787</b> | <b>Celkem</b>          | <b>253 777</b> |

Zdroj: autor

Emitent

**Rozvaha k 1. 1. 20X2 v Kč**

| Aktiva                        | Brutto       | Korekce | Netto        | Pasiva                 | Netto        |
|-------------------------------|--------------|---------|--------------|------------------------|--------------|
| <b>Oběžná aktiva</b>          | <b>0</b>     |         | <b>0</b>     | <b>Vlastní kapitál</b> | <b>6 223</b> |
| Běžný účet                    | 6 223        |         | 6 223        | Základní kapitál       | 20 000       |
|                               |              |         |              | VH 20X0                | -6 787       |
| <b>Časové rozlišení aktiv</b> | <b>0</b>     |         | <b>0</b>     | VH 20X1                | -6 990       |
| Náklady příštích období       | 0            |         | 0            | VH 20X2 (zatím)        | 0            |
|                               |              |         |              | <b>Závazky</b>         | <b>0</b>     |
| <b>Celkem</b>                 | <b>6 223</b> |         | <b>6 223</b> | <b>Celkem</b>          | <b>6 223</b> |

Zdroj: autor

**Příklad 3.d**

Ř

Společnost BETA, a.s. dne 1. 2. 20X1 nakoupila a zaplatila z běžného účtu kuponové dluhopisy za pořizovací cenu 363 200 Kč s úmyslem držet je do splatnosti. Emise dluhopisů proběhla ke dni 1. 4. 20X0, splatnost dluhopisů je za 2 roky, tj. 31. 3. 20X2, pevný úrok 5 % p. a., splatnost kuponu je dvakrát do roka vždy k 30. 9. a k 31. 3., nominální hodnota dluhopisů činí 360 000 Kč. Společnost používá lineární metodu rozložení úroku.

Počáteční stav k 1. 1. 20X1: běžný účet 400 000 Kč, základní kapitál 400 000 Kč.

**Rozvaha k 31. 12. 20X1 v Kč**

| Aktiva                              | Brutto         | Korekce | Netto          | Pasiva                 | Netto          |
|-------------------------------------|----------------|---------|----------------|------------------------|----------------|
| <b>Oběžná aktiva</b>                | <b>418 700</b> |         | <b>418 700</b> | <b>Vlastní kapitál</b> | <b>418 700</b> |
| <b>Krátkodobý finanční majetek</b>  | <b>418 700</b> |         | <b>418 700</b> | Základní kapitál       | 400 000        |
| Ostatní krátkodobý finanční majetek | 363 900        |         | 363 900        | VH BÚO                 | 18 700         |
| Běžný účet                          | 54 800         |         | 54 800         |                        |                |
| <b>Celkem</b>                       | <b>418 700</b> |         | <b>418 700</b> | <b>Celkem</b>          | <b>418 700</b> |

Zdroj: autor

Ocenění dluhopisů k 31. 12. 20X1:

$$363\,200 + 3\,000 + 400 - 9\,000 + 9\,000 - 9\,000 + 1\,200 + 4\,500 + 600 = 363\,900$$

VH BÚO za rok 20X1:

$$\text{Výnosy z kupónů: } 3\,000 + 9\,000 + 4\,500 = 16\,500$$

$$\text{Poměrná část diskontu: } (2\,800/14) \times 11 = 2\,200$$

Příjem kupónů v roce 20X1:

$$2 \times 9\,000 = 18\,000 \text{ (k 31. 3. 20X1 a k 30. 9. 20X1)}$$

**Rozvaha k 1. 4. 20X2 v Kč**

| Aktiva                              | Brutto         | Korekce | Netto          | Pasiva                 | Netto          |
|-------------------------------------|----------------|---------|----------------|------------------------|----------------|
| <b>Oběžná aktiva</b>                | <b>423 800</b> |         | <b>423 800</b> | <b>Vlastní kapitál</b> | <b>423 800</b> |
| <b>Krátkodobý finanční majetek</b>  | <b>423 800</b> |         | <b>423 800</b> | Základní kapitál       | 400 000        |
| Ostatní krátkodobý finanční majetek | 0              |         | 0              | VH ML                  | 18 700         |
| Běžný účet                          | 423 800        |         | 423 800        | VH BÚO                 | 5 100          |
| <b>Celkem</b>                       | <b>423 800</b> |         | <b>423 800</b> | <b>Celkem</b>          | <b>423 800</b> |

Zdroj: autor

VH BÚO za rok 20X2:

$$\text{Výnosy z kupónů: } 4\,500 = 4\,500$$

$$\text{Poměrná část diskontu: } (2\,800/14) \times 3 = 600$$

Příjem kupónů v roce 20X2:

$$1 \times 9\,000 = 9\,000 \text{ (k 31. 3. 20X2)}$$

$$\text{Příjem jmenovité hodnoty dluhopisů v roce 20X2: } 360\,000$$

### 3.5 Příklady k procvičování – majetkové cenné papíry

#### **Příklad 3.1**



Základní kapitál společnosti OTA, a.s. celkem činí 16 700 000 Kč, jehož složení je následující:

- 10 kusů akcií o jmenovité hodnotě 150 000 Kč,
- 200 kusů akcií o jmenovité hodnotě 50 000 Kč,
- 500 kusů akcií o jmenovité hodnotě 10 000 Kč,
- 100 kusů akcií o jmenovité hodnotě 2 000 Kč.

Společnost OTA, a.s. je vlastněna 4 společnostmi. Počet a struktura vlastněných akcií je uvedena v následující tabulce:

|               | Počet akcií<br>JH 150 000 | Počet akcií<br>JH 50 000 | Počet akcií<br>JH 10 000 | Počet akcií<br>JH 2 000 | Podíl na ZK<br>v Kč | Podíl na ZK<br>v % |
|---------------|---------------------------|--------------------------|--------------------------|-------------------------|---------------------|--------------------|
| Společnost 1  | 5                         | 20                       | 100                      | 10                      |                     |                    |
| Společnost 2  | 3                         | 150                      | 100                      | 0                       |                     |                    |
| Společnost 3  | 2                         | 0                        | 250                      | 50                      |                     |                    |
| Společnost 4  | 0                         | 30                       | 50                       | 40                      |                     |                    |
| <b>Celkem</b> | <b>10</b>                 | <b>200</b>               | <b>500</b>               | <b>100</b>              |                     |                    |

Zdroj: autor

#### **Otázky:**

- a) Jaký vlastnický podíl ve společnosti OTA, a.s. vlastní Společnost 1?
- b) Jaký vlastnický podíl ve společnosti OTA, a.s. vlastní Společnost 2?
- c) Jaký vlastnický podíl ve společnosti OTA, a.s. vlastní Společnost 3?
- d) Jaký vlastnický podíl ve společnosti OTA, a.s. vlastní Společnost 4?

Společnost 1

Společnost 2

Společnost 3

Společnost 4

|  |
|--|
|  |
|--|

**Příklad 3.2** \*

Společnost SUMMA drží v majetku akcie určené k obchodování, které jsou veřejně obchodovatelné. Pořizovací cena těchto akcií byla v roce 20X0 100 000 Kč, na konci roku 20X0 byly akcie oceněny reálnou hodnotou ve výši 120 000 Kč.

V průběhu účetního období roku 20X1 byla polovina těchto akcií prodána za cenu 75 000 Kč. Společnost uhradila v souvislosti s prodejem 5 000 Kč zprostředkovateli obchodu. Reálná hodnota neprodaných akcií na konci běžného roku činila 40 000 Kč.

Počáteční stav k 1. 1. 20X0: běžný účet 200 000 Kč, základní kapitál 200 000 Kč.

**Otázky:**

- e) Operace zaúčtujte.
- f) Jaká je brutto hodnota krátkodobých cenných papírů ke konci roku 20X0?
- g) O kolik se zvýší finanční náklady společnosti SUMMA v souvislosti s prodejem poloviny akcií?
- h) O kolik přecenění cenných papírů na konci roku 20X1 ovlivní výsledek hospodaření?
- i) Jaká je brutto hodnota krátkodobých cenných papírů ke konci roku 20X1?

Účtování 20X0

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X0**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**Příklad 3.3** \*

V listopadu roku 20X1 nakoupila společnost Jana, a.s. na burze realizovatelné veřejně obchodovatelné akcie společnosti A, a.s., které však hodlá evidovat v rámci krátkodobého finančního majetku. Nákupní cena akcií činila 1 000 000 Kč, odměna makléři byla proplacena ve výši 250 000 Kč, jmenovitá hodnota nakoupených akcií byla 800 000 Kč. Hodnota základního kapitálu společnosti A, a.s. činí 16 000 000 Kč. K 31.12.20X1 tržní cena výše uvedených akcií kótovaných na burze činila 900 000 Kč.

V dubnu roku 20X2 společnost Jana, a.s. prodala všechny nakoupené akcie společnosti A, a.s. za prodejní cenu 1 050 000 Kč, peníze inkasovala na běžný účet.

Počáteční stav k 1. 1. 20X1: běžný účet 2 000 000 Kč, základní kapitál 2 000 000 Kč.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- V jaké hodnotě budou akcie v rozvaze k 31.12.20X1 vykázány ve sloupci brutto?
- Jak ovlivní nákup akcií výsledek hospodaření za rok 20X1?
- Jakým způsobem proúčtuje společnost Jana, a.s. přecenění cenných papírů k 31.12.20X1?
- Kolik činí výsledek hospodaření z prodeje cenných papírů v roce 20X2?

Účtování 20X1

|  |  |  |
|--|--|--|
|  |  |  |
|--|--|--|



|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

**Rozvaha k 30. 4. 20X2**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

 **Příklad 3.4**

\*\*

Dne 1.1.20X1 nakoupil podnik Z, a.s. za účelem dlouhodobého držení 10 % balík akcií (100 kusů) společnosti BORA, a.s. za 110 000 Kč, přičemž nominální hodnota těchto akcií 100 000 Kč. Makléři byl uhrazen zprostředkovatelský poplatek ve výši 10 % ze jmenovité hodnoty akcií.

Tržní hodnota jedné akcie činila k rozvahovému dni 20X1 byla 1 300 Kč, v roce 20X2 činila 1 150 Kč, v roce 20X3 činila 1 160 Kč. Podnik obdržel od společnosti BORA, a.s. v roce 20X2 dividendy ve výši 10 000 Kč a v roce 20X3 dividendy ve výši 8 000 Kč. V lednu 20X4 společnost prodala všechny vlastněné akcie po 1 150 Kč/ks.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: běžný účet 300 000 Kč, základní kapitál 300 000 Kč.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Stanovte hodnotu akcií v rozvaze v jednotlivých letech.
- c) Kolik činí hodnota základního kapitálu společnosti BORA, a.s.?
- d) Stanovte, jak bude ovlivněn výsledek hospodaření podniku Z, a.s. v jednotlivých letech.

Účtování 20X1

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X3

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X4

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

 **Příklad 3.5**

\*\*

Společnost ALFA nakoupila dne 4.2.20X1 na burze 432 ks akcií společnosti XENA celkem za 4 717 440 Kč. Nakoupené akcie znamenají 3 % vliv ve společnosti XENA; společnost ALFA se rozhodla, že je bude držet dlouhodobě. Provize obchodníku s cennými papíry činila 94 348 Kč.

Dne 25.6.20X1 byla zaplacená záloha na další nákup akcií společnosti XENA obchodníkovi s cennými papíry v hodnotě 700 000 Kč. Dne 11.7.20X1 bylo nakoupeno 105 ks akcií společnosti XENA (smlouva o převodu cenných papírů) v hodnotě 1 088 850 Kč (dlouhodobé cenné papíry; vliv 0,75 %). Dne 30.9.20X1 společnost ALFA prodala 60 ks akcií společnosti XENA za 660 000 Kč. K 31.12.20X1 se 1 ks akcie společnosti XENA prodával na burze za 11 088 Kč. Použijte metodu váženého aritmetického průměru.

Počáteční stav k 1. 1. 20X1: běžný účet 10 000 000 Kč, základní kapitál 10 000 000 Kč.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Jaká byla pořizovací cena 1 ks akcie při nákupu dne 4.2.20X1?
- V jaké výši je oceněn 1 ks akcie při vyřazení dne 30.9.20X1?
- Jaký vliv měl prodej 60 ks akcií na výsledek hospodaření běžného účetního období?
- Kolik ks akcií zbylo společnosti k 31.12.20X1 a v jakém ocenění?
- Jaký vliv má přecenění cenných papírů na konci běžného roku na výsledek hospodaření?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

 **Příklad 3.6**

\*\*

Společnost OMA v průběhu roku 20X1 nakoupila 60% podíl na základním kapitálu společnosti RAK za pořizovací cenu 6 000 000 Kč. Společnost OMA rozhodla, že majetkové účasti bude oceňovat metodou ekvivalence. K 31.12.20X1 činil vlastní kapitál společnosti RAK 8 500 000 Kč. Ke dni 3.8.20X2 prodala společnost OMA 50% podíl na základním kapitálu společnosti RAK za cenu 4 500 000 Kč. Hodnota vlastního kapitálu společnosti RAK k 31.12.20X2 činí 6 000 000 Kč. Reálná hodnota vlastněných cenných papírů činí 1 200 000 Kč.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: běžný účet 10 000 000 Kč, základní kapitál 10 000 000 Kč.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- V jaké výši bude oceněn 60 % podíl ke konci roku 20X1?
- Kolika procentní podíl bude společnost vlastnit po prodeji 50% podílu ve společnosti RAK?
- Jakého výsledku hospodaření společnost v důsledku prodeje 50% podílu dosáhla?
- V jaké výši bude oceněn 10 % podíl ke konci roku 20X2?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| <b>Aktiva</b> | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> | <b>Pasiva</b> | <b>Netto</b> |
|---------------|---------------|----------------|--------------|---------------|--------------|
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
| <b>Celkem</b> |               |                |              | <b>Celkem</b> |              |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|

**Rozvaha k 31. 12. 20X2**

| <b>Aktiva</b> | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> | <b>Pasiva</b> | <b>Netto</b> |
|---------------|---------------|----------------|--------------|---------------|--------------|
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
| <b>Celkem</b> |               |                |              | <b>Celkem</b> |              |



**Příklad 3.7**



20.1.20X1 společnost CINOS nakoupila tyto cenné papíry:

- 10 % balík akcií společnosti AFE, tržní cena v den nákupu 10 % balíku akcií je 490 000 Kč, poplatky makléři 10 000 Kč. Cílem společnosti je dlouhodobá držba. Tržní cena akcií k 31.12.20X1 činí 495 000 Kč, tržní cena akcií k 31. 12. 20X2 činí 498 000 Kč.
- 40 % balík akcií, tj. 40 kusů akcií společnosti DERT, tržní cena v den nákupu 40 % balíku akcií 400 000 Kč, poplatky burze 40 000 Kč. Záměrem společnosti je dlouhodobé vykonávání vlivu ve společnosti DERT. K datu závěrky činí vlastní kapitál společnosti DERT 1 000 000 Kč. Tržní cena 1 akcie k 31.12.20X1 byla 12 000 Kč. Společnost vyplácela v průběhu roku 20X2 podíly na zisku ve výši 20 % z výsledku hospodaření roku 20X1, který celkem činil 1 000 000 Kč. K rozvahovému dni roku 20X2 činí vlastní kapitál společnosti DERT 1 200 000 Kč a tržní cena 1 akcie v roce 20X2 byla 11 000.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: běžný účet 1 000 000 Kč, základní kapitál 1 000 000 Kč.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- V jakém ocenění budou vykázány k 31. 12. 20X1 a k 31. 12. 20X2 cenné papíry společnosti AFE a DERT v účetnictví společnosti CINOS?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X2**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**Otázky:**

- c) *Kolik bude činit výsledek hospodaření za předpokladu, že společnost CINOS již v roce 20X2 prodá 30% balík akcií společnosti DART za prodejní cenu 500 000 Kč (prodej se uskutečnil až po přijetí podílu na zisku v roce 20X2)?*
- d) *V jakém ocenění bude vykázán zbytek akcií (10 % balík akcií) společnosti DERT v účetnictví CINOS po prodeji 30% balíku akcií?*

Účtování 20X2

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X2**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**Příklad 3.8**



Společnost BABETA, a.s. 30. 3. 20X1 nakoupila 15% podíl ve společnosti O, a.s. za pořizovací cenu 100 000 Kč za účelem dlouhodobého držení. K rozvahovému dni 31. 12. 20X1 tržní hodnota 15% balíku akcií činila 98 000 Kč.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: běžný účet 100 000 Kč, základní kapitál 100 000 Kč.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte za předpokladu, že společnost používá k rozvahovému dni metodu reálné hodnoty a následně sestavte rozvahu k 31. 12. 20X1.
- Operace zaúčtujte za předpokladu, že společnost používá k rozvahovému dni metodu historické ceny a následně sestavte rozvahu k 31. 12. 20X1.



Účtování – reálná hodnota

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| <b>Aktiva</b> | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> | <b>Pasiva</b> | <b>Netto</b> |
|---------------|---------------|----------------|--------------|---------------|--------------|
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
| <b>Celkem</b> |               |                |              | <b>Celkem</b> |              |

Účtování – historická cena

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| <b>Aktiva</b> | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> | <b>Pasiva</b> | <b>Netto</b> |
|---------------|---------------|----------------|--------------|---------------|--------------|
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
| <b>Celkem</b> |               |                |              | <b>Celkem</b> |              |

 **Příklad 3.9**

\*

Rozvaha společnosti ABC, a.s. k 31. 12. 20X1

| Aktiva v Kč   |                | Pasiva v Kč   |                |
|---|----------------|---|----------------|
| Dlouhodobý finanční majetek<br>30% podíl ve společnosti Z, a.s. | 170 000        | Základní kapitál  | 400 000        |
| Zásoby  | 70 000         | Fond z přecenění finanční investice do<br>společnosti Z, a.s. | 20 000         |
| Pohledávky  | 120 000        | Výsledek hospodaření běžného období                           | 150 000        |
| Běžný účet  | 240 000        | Rezervy   | 30 000         |
| <b>Aktiva celkem</b>  | <b>600 000</b> | <b>Pasiva celkem</b>  | <b>600 000</b> |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- a) *Jaká je pořizovací cena nakoupeného 30% podílu ve společnosti Z, a.s.?*

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

### 3.6 Příklady k procvičování – dluhové cenné papíry

#### **Příklad 3.10** \*

Společnost ABRA, a.s. 1.1.20X1 upsala diskontované dluhopisy s cílem držet je do splatnosti. Jmenovitá hodnota těchto dluhopisů činila 200 000 Kč, emisní kurs 170 000 Kč byl zaplacen z bankovního účtu. Společnost ABRA, a.s. zaplatila odměnu makléři ve výši 10 000 Kč. Splatnost nakoupených dluhopisů je za 2 roky. Podnik používá lineární metodu rozložení úroku. Počáteční stav k 1. 1. 20X1: běžný účet 200 000 Kč, základní kapitál 200 000 Kč.

#### **Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Jaké bude ocenění dluhopisu v momentě úpisu u investora?
- c) Jaké bude ocenění dluhopisu v momentě úpisu u emitenta?
- d) Jaké bude ocenění dluhopisu u investora na konci prvního roku?
- e) Jaké bude ocenění dluhopisu u emitenta na konci prvního roku?
- f) Jakou částku uhradí emitent v momentě splatnosti investorovi v souvislosti s dluhopisem?

Účtování 20X1 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X2 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X1 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X2 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

### **Příklad 3.11**



Podnik nakoupil na primárním trhu a uhradil dne 1.5.20X1 diskontovaný dluhopis držený do splatnosti za 2 000 000 Kč. Jmenovitá hodnota dluhopisu je 2 450 000 Kč. Dluhopis je splatný za tři roky

(1. 5. 20X4). Podnik používá lineární metodu rozložení úroku.

Počáteční stav k 1. 1. 20X1: běžný účet 2 500 000 Kč, základní kapitál 2 500 000 Kč.

#### **Otázky:**

- Operace zaúčtujte.*
- Určete hodnotu dluhopisu v rozvaze v jednotlivých letech u investora*
- Určete hodnotu dluhopisu v rozvaze v jednotlivých letech u emitenta.*
- Určete vliv na výsledek hospodaření v jednotlivých letech u investora.*

Účtování 20X1 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X2 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X3 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X4 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X1 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X2 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X3 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X4 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

 **Příklad 3.12**

\*\*

Podnik nakoupil na primárním trhu a uhradil dne 1.4.20X1 diskontovaný dluhopis držený do splatnosti za 1 000 000 Kč. Jmenovitá hodnota dluhopisu je 1 464 000 Kč. Dluhopis je splatný za čtyři roky (1.4.20X5). Dluhopis byl nakoupen na burze v Německu, cestovné na burzu 34 000 Kč. Podnik používá metodu efektivní úrokové míry.

Počáteční stav k 1. 1. 20X1: běžný účet 1 500 000 Kč, základní kapitál 1 500 000 Kč.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Určete hodnotu dluhopisu v rozvaze v jednotlivých letech u investora.
- c) Určete hodnotu dluhopisu v rozvaze v jednotlivých letech u emitenta.
- d) Určete vliv na výsledek hospodaření v jednotlivých letech u investora.

Účtování 20X1 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X2 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X3 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X4 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X5 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X1 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X2 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X3 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X4 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X5 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

**Příklad 3.13** \*

Akciová společnost UROD, a.s. si na uskutečnění nového podnikatelského záměru finanční prostředky opatřila prostřednictvím emise dluhopisů v celkové jmenovité hodnotě 2 000 000 Kč, s ročním úrokem 10 % a dobou splatnosti 24 měsíců. Všechny dluhopisy byly prodány k datu emise 1.4.20X1 za 2 000 000 Kč (uvažujme lineární rozložení úroků, které jsou splatné jednou ročně, a to vždy k 31.3.). Společnost UROD, a.s. uhradila všechny své závazky vyplývající z emise dluhopisů včas a v plné výši.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte u investora i emitenta.
- b) Jaké bude ocenění dluhopisu u investora k 31.12.20X1?
- c) Jaké bude ocenění dluhopisu u emitenta k 31.12.20X1?
- d) Jaké bude ocenění dluhopisu u investora k 1.4.20X2?
- e) Jaké bude ocenění dluhopisu u investora k 31.12.20X2?
- f) Jaké bude ocenění dluhopisu u emitenta k 31.12.20X2?
- g) O jakou částku byl v účetních obdobích 20X2 a 20X3 z důvodu nákupu a držby dluhopisů zvýšen vlastní kapitál podniku investora?

Časová osa

|  |
|--|
|  |
|--|

Účtování 20X1 u investora

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování 20X2 u investora

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|



|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X1 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X2 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

### Příklad 3.14

\*\*\*

Akciová společnost BABA, a.s. si na uskutečnění nového podnikatelského záměru finanční prostředky opatřila prostřednictvím emise dluhopisů v celkové jmenovité hodnotě 8 000 000 Kč, s ročním úrokem 10 %, dobou splatnosti dluhopisu za 24 měsíců. Všechny dluhopisy byly prodány k datu 1.1.20X1 za jejich současnou hodnotu (uvažujeme efektivní úrokovou sazbu ve výši 8 %). Úroky jsou splatné jednou ročně. Společnost BABA, a.s. uhradila všechny své závazky vyplývající z emise dluhopisů včas a v plné výši.

#### **Otázky:**

- Operace zaúčtujte u investora i emitenta.*
- Za jakou hodnotu budou dluhopisy prodávány?*
- Jaké bude ocenění dluhopisu v momentě úpisu u emitenta?*

Časová osa

|  |
|--|
|  |
|--|

Účtování 20X1 u investora

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování 20X2 u investora

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování 20X1 u emitenta

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování 20X2 u emitenta

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

 **Příklad 3.15**

\*\*\*

Smlouva o nákupu kuponového dluhopisu, pořizovací cena činí 437 500 Kč včetně naběhlého alikvotního úrokového výnosu – AÚV (úrok 10 % p. a.). Nákup byl realizován 1.10.20X1 (emise dluhopisu dne 1.1.20X1), jmenovitá hodnota dluhopisu je 400 000 Kč. Dluhopis je splatný 31.12.20X2, úrok bude vyplacen ke dni splatnosti dluhopisu (pro zjednodušení uvažujte jednoduché úročení). Společnost má v úmyslu držet tento cenný papír do splatnosti.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte u investora.
- Kolik činí naběhlý AÚV do 31.12.20X1 zúčtovaný do výnosů?
- Kolik činí účetní ocenění dluhopisů u investora k 31.12.20X1?
- Kolik činí umoření diskontu/prémie (v časové a věcné souvislosti) k 31.12.20X1?
- Jaká částka bude společnosti uhrazena emitentem v den splatnosti?

Časová osa

|  |
|--|
|  |
|--|

Účtování 20X1 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Účtování 20X2 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

 **Příklad 3.16** \*\*

Smlouva o nákupu kuponového dluhopisu, pořizovací cena činí 510 000 Kč včetně naběhlého alikvotního úrokového výnosu – AÚV (úrok 12 % p. a.). Nákup byl realizován 1.10.20X1 (emise dluhopisu dne 1.4.20X1), jmenovitá hodnota dluhopisu je 500 000 Kč. Dluhopis je splatný 31.3.20X2, úrok bude vyplacen ke dni splatnosti dluhopisu. Společnost má v úmyslu držet tento cenný papír do splatnosti.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte u investora.
- b) Kolik činí naběhlý AÚV do 31.12.20X1 zúčtovaný do výnosů?
- c) Kolik činí účetní ocenění dluhopisů u investora k 31.12.20X1?
- d) Kolik činí umoření diskontu/prémie (v časové a věčné souvislosti) k 31.12.20X1?
- e) Jaká částka bude společnosti uhrazena emitentem v den splatnosti?

Časová osa

|  |
|--|
|  |
|--|

Účtování 20X1 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X2 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

### **Příklad 3.17**

**\*\***

Podnik Okefalonisa koupil 1.7.20X2 kupónové dluhopisy, za něž úhrnem zaplatil prodávajícímu částku 2 090 000 Kč. Tyto dvouleté dluhopisy byly emitovány 1.10.20X1 o jmenovité hodnotě 2 000 000 Kč a držitelé přináší kupon ve výši 12 % p.a., který je splatný vždy k 30.9. každého roku.

Podnik zařadil nakoupené dluhopisy mezi cenné papíry držené do splatnosti a používá lineární úročení. Výplata kuponu byla vždy k 30. 9. připsána na účet podniku. K 1.10.20X3 byl dluhopis také proplacen a úhrada připsána na účet podniku.

#### **Otázky:**

- Operace zaúčtujte u investora.*
- Jakou částku vykazuje podnik Okefalonisa k 31.12.20X2 v dlouhodobém finančním majetku?*
- Jakou výši výnosů z dluhopisů za rok 20X2 vykazuje podnik Okefalonisa?*
- K jaké změně stavu peněžních prostředků z titulu nákupu a držby dluhopisů došlo u podniku v účetních obdobích 20X2 a 20X3?*
- O jakou částku byl v účetních obdobích 20X2 a 20X3 z důvodu nákupu a držby dluhopisů zvýšen vlastní kapitál podniku Okefalonisa?*

Časová osa

|  |
|--|
|  |
|--|

Účtování 20X2 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X3 u investora

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

### 3.7 Řešení příkladů k procvičování

|      |   |
|------|---|
| 3.1  | a) 16,5868 %; b) 53,5928 %; c) 17,3653 %; d) 12,4551 %  |
| 3.2  | b) 120 000; c) 65 000; d) sníží o 20 000; e) 40 000   |
| 3.3  | b) ME 900 000; c) neovlivní; d) Fond z přecenění/Akcie krátkodobé; e) -200 000  |
| 3.4  | b) PC 120 000; RH 20X1 130 000; RH 20X2 115 000; RH 20X3 116 000<br>c) ZK BORA 1 000 000<br>d) VH: 20X1 0; 20X2 10 000; 20X3 8 000; 20X4 -5 000   |
| 3.5  | b) 11 138,40; c) 10 988,15; d) 710,80; e) 477 ks á 11 088; f) žádný   |
| 3.6  | b) 5 100 000; c) 10 % => 1 000 000; d) -500 000; e) 1 200 000   |
| 3.7  | b) 20X1: AFE 495 000, DERT 400 000; 20X2: AFE 498 000, DERT 480 000;<br>c) zisk 250 000; d) 110 000;  |
| 3.8  | a) bilanční suma 98 000, brutto i netto 98 000, fond z přecenění -2 000;<br>b) bilanční suma 98 000, brutto 100 000, korekce 2 000, netto 98 000, VH -2 000   |
| 3.9  | a) 150 000  |
| 3.10 | b) 180 000; c) 200 000; d) 190 000; e) 200 000; f) 200 000  |
| 3.11 | b) 20X1 2 100; 20X2 2 250; 20X3 2 400; k 1.5.20X4 2 450;<br>c) 20X1-20X4 2 450 s vykázáním nákladů příštích období v aktivech<br>d) 20X1 100; 20X2 150; 20X3 150; 20X4 50   |
| 3.12 | efektivní úroková sazba = 10 %<br>b) 20X1 1 075 000; 20X2 1 182 500; 20X3 1 300 750; 20X4 1 430 825; k 1.4.20X5 1 464 000<br>c) 20X1-20X5 1 464 000 s vykázáním nákladů příštích období v aktivech<br>d) 20X1 41 000; 20X2 107 500; 20X3 118 250; 20X4 130 075; 20X5 33 175 |
| 3.13 | b) 2 150 000; c) 2 000 000, d) 2 000 000; e) 2 150 000; f) 2 000 000; g) 250 000 (400 000 vč. 20X1)   |
| 3.14 | b) 8 285 322; c) 8 000 000  |
| 3.15 | b) 10 000; c) 446 000; d) -1 500; e) 480 000  |
| 3.16 | b) 15 000; c) 535 000; d) 10 000; e) 560 000  |
| 3.17 | b) 2 006 000; c) 156 000; d) +390 000; e) +390 000  |

Zdroj: autor

## 4 Zásoby

### 4.1 Teorie

#### Základní charakteristiky zásob

- řadí se mezi oběžná aktiva, která jsou v podniku držena krátkodobě
- maximálně 1 rok nebo
- v průběhu normálního produkčního cyklu
- jsou spotřebována jednorázově

#### Obsahové vymezení zásob

|   |  |
|---|--|
| <b>Materiál</b>                                 | suroviny<br>pomocné látky<br>provozovací látky<br>náhradní díly<br>obaly a obalové materiály<br>další movité věci s dobou použitelnosti 1 rok a kratší bez ohledu na výši ocenění  |
| <b>Nedokončená výroba a polotovary</b>          | produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem ani hotovým výrobkem  |
| <b>Výrobky</b>                                  | produkty, které prošly všemi výrobními stupni<br>jsou určeny k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky   |
| <b>Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny</b> | Zvířata, která nejsou vykazována v položce Dospělá zvířata a jejich skupiny, Materiál a Zboží  |
| <b>Zboží</b>                                    | movité věci včetně zvířat nabyté za účelem prodeje<br>výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen, a zvířata vlastního chovu, která dospěla a jsou určena k prodeji<br>nemovitosti určené k prodeji (ne pro vlastní užití) |

Zdroj: autor

#### Pořízení zásob

- koupí
- vytvořením vlastní činností
- bezúplatným převodem (darováním)
- vkladem od jiné osoby

#### Oceňování zásob k datu uskutečnění účetního případu

- **pořizovací cenou**
  - cena, za kterou byl majetek pořízen, a náklady s jeho pořízením související
- **reprodukční pořizovací cenou**
  - cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje (např. běžné cena)
- **vlastními náklady**
  - skutečná výše nákladů nebo výše nákladů podle operativních (plánových) kalkulací



- oceňování zásob vlastní výroby:
  - nedokončená výroba ve výrobě s krátkodobým nepřetržitým cyklem
    - přímými materiálovými náklady
  - výrobky nebo polotovary ve výrobě s krátkodobým nepřetržitým cyklem
    - přímými materiálovými a mzdovými náklady
  - zásoby vlastní výroby v hromadné a sériové výrobě
    - přímými náklady (přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady)
  - zásoby vlastní výroby v malosériové a kusové nebo zakázkové výrobě a ve výrobě s dlouhodobým cyklem
    - přímými náklady, výrobní režií výjimečně i správní režií (výrobní cyklus přesahuje 12 měsíců)
- při oceňování úbytku zásob lze použít oceňovací techniky:
  - cena zjištěná **váženým aritmetickým průměrem** (přepočet minimálně jednou za měsíc)
  - **FIFO** (první do skladu – první ze skladu)

### **Vymezení nákladů souvisejících s pořízením zásob**

- přeprava
- provize
- clo
- pojistné

Vnitropodnikové služby související s pořízením zásob nákupem a se zpracováním zásob:

- přepravné
- vlastní náklady na úpravy skladovaného materiálu a zboží

### **Součástí pořizovací ceny zásob není**

- úroky z úvěrů a zápůjček poskytnutých na jejich pořízení
- kursové rozdíly
- smluvní pokuty a úroky z prodlení
- jiné sankce ze smluvních vztahů

### **Úbytek zásob**

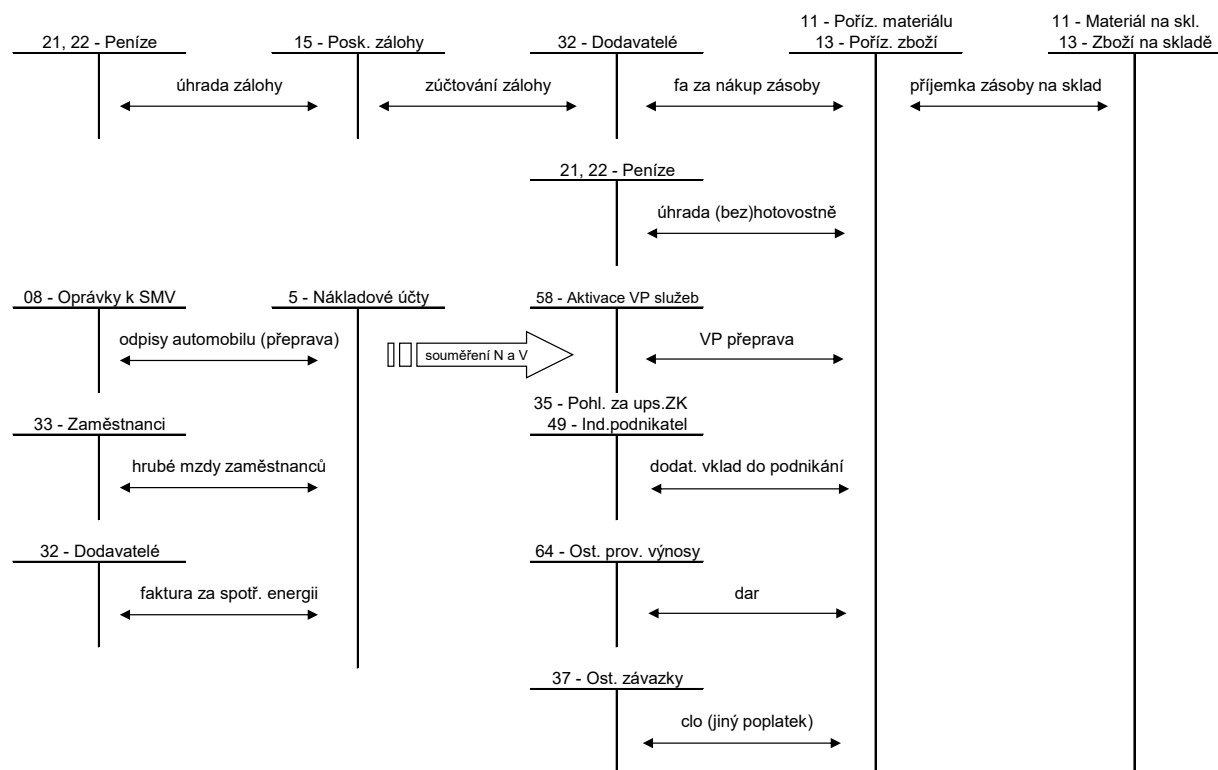
- prodejem
- bezúplatným převodem (darováním)
- vkladem do jiné obchodní společnosti či družstva
- v důsledku škody nebo manka

### **Způsoby evidence zásob**

- způsob A – průběžný
- způsob B – periodický

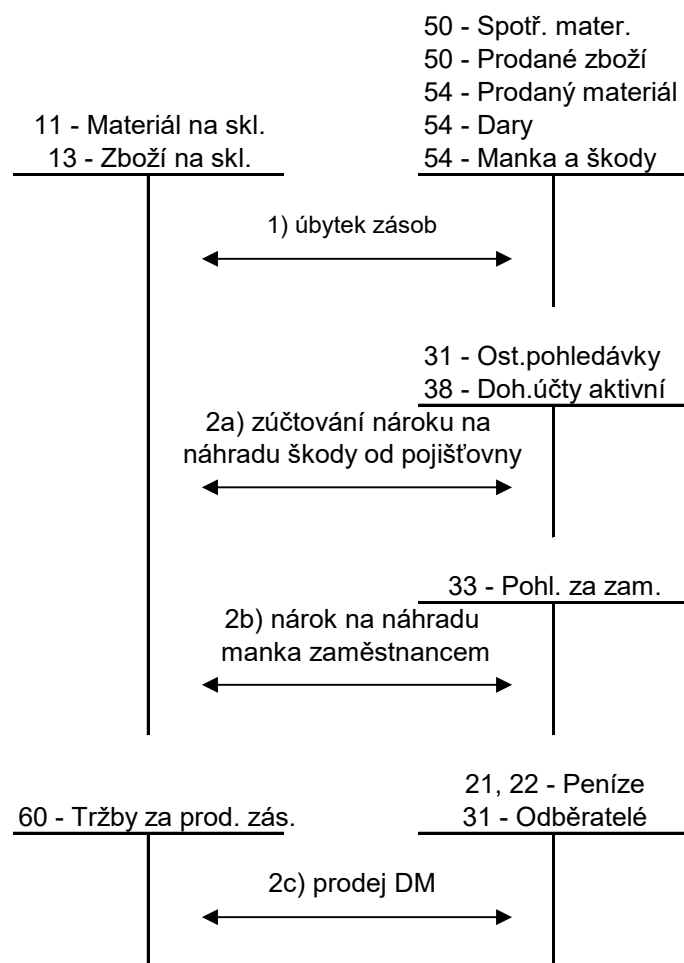
## 4.2 Schémata účtování

Schéma 4.1 - Pořízení nakupovaných zásob - způsob A



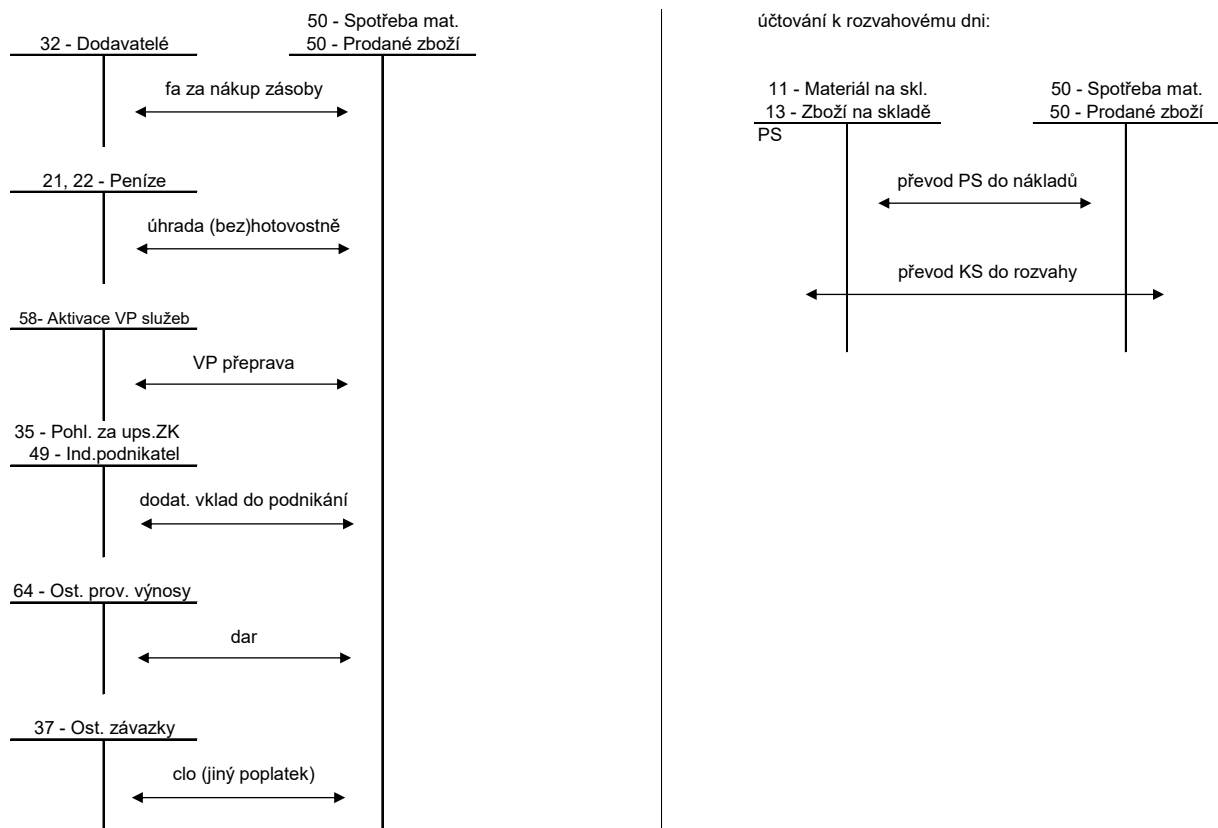
Zdroj: autor

## Schéma 4.2 - Úbytek nakupovaných zásob - způsob A



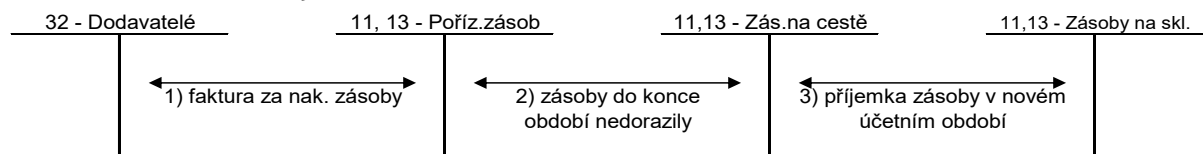
Zdroj: autor

### Schéma 4.3 - Pořízení a úbytek nakupovaných zásob - způsob B



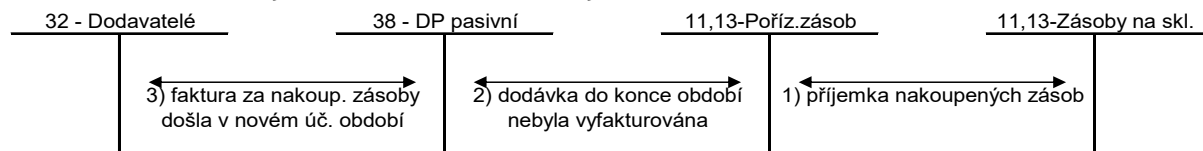
Zdroj: autor

### Schéma 4.4 - Zásoby na cestě



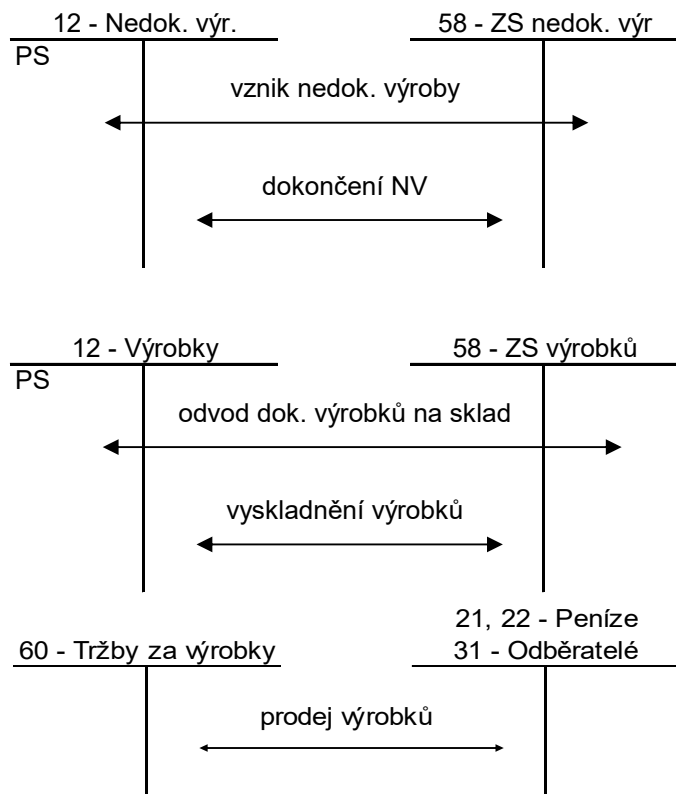
Zdroj: autor

### Schéma 4.5 - Nevyfakturované dodávky



Zdroj: autor

### Schéma 4.6 - Pořízení a úbytek zásob vlastní výroby - způsob A



Zdroj: autor

### 4.3 Uspořádání a označování položek účetních výkazů

#### Uspořádání a označování položek rozvahy

|             |  |
|-------------|--|
| <b>C.</b>   | <b>Oběžná aktiva</b>                     |
| <b>C.I.</b> | <b>Zásoby</b>                            |
| C.I.1.      | Materiál                                 |
| C.I.2.      | Nedokončená výroba a polotovary          |
| C.I.3.      | Výrobky a zboží                          |
| C.I.3.1     | Výrobky                                  |
| C.I.3.2.    | Zboží                                    |
| C.I.4.      | Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny |
| C.I.5.      | Poskytnuté zálohy na zásoby              |

Zdroj: autor

#### Uspořádání a označování položek výsledovky (druhové členění)

|             |   |
|-------------|---|
| I.          | Tržby z prodeje výrobků a služeb                |
| II.         | Tržby za prodej zboží                           |
| A.          | Výkonová spotřeba                               |
| A.1.        | Náklady vynaložené na prodané zboží             |
| A.2.        | Spotřeba materiálu a energie                    |
| A.3.        | Služby  |
| <b>B.</b>   | <b>Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)</b> |
| <b>C.</b>   | <b>Aktivace (-)</b>                             |
| D.          | Osobní náklady                                  |
| E.          | Úpravy hodnot v provozní oblasti                |
| <b>E.2.</b> | <b>Úpravy hodnot zásob</b>                      |
| III.        | Ostatní provozní výnosy                         |
| III.2.      | Tržby z prodaného materiálu                     |
| F.          | Ostatní provozní náklady                        |
| F.2         | Prodaný materiál                                |
| *           | <b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>      |

Zdroj: autor

#### Uspořádání a označování položek výsledovky (účelové členění)

|     |  |
|-----|--|
| I.  | Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb    |
| A.  | Náklady prodeje (včetně úprav hodnot)      |
| *   | <b>Hrubý zisk nebo ztráta</b>              |
| B.  | Odbytové náklady (včetně úprav hodnot)     |
| C.  | Správní náklady (včetně úprav hodnot)      |
| II. | Ostatní provozní výnosy                    |
| D.  | Ostatní provozní náklady                   |
| *   | <b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b> |

Zdroj: autor

## 4.4 Řešené příklady

### ☞ Příklad 4.a Ř

Společnost STOL, s.r.o. se zabývá výrobou výrobků. Stav výrobků na skladě k 1.1.20X1 je 50 kusů. Během účetního období 20X1 bylo dokončeno 1 200 kusů výrobků. Konečný stav výrobků k 31. 12. 20X1 je 30 kusů. Výrobní náklady na 1 kus zahrnují: spotřeba materiálu 32 Kč, mzdové náklady 12 Kč a odpisy výrobního zařízení 10 Kč (stejně výrobní náklady na 1 ks byly i v roce 20X0). Prodejní cena každého výrobku v roce 20X1 činila 80 Kč. Nedokončená výroba byla na počátku i na konci období nulová.

Společnost STOL, s.r.o. sestavuje výkaz zisku a ztráty v druhovém členění.

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1 – druhové členění**

| Náklady                                   |               | Výnosy                  |        |
|---|---------------|-------------------------|--------|
| Spotřeba materiálu                        | 38 400        | Tržby z prodeje výrobků | 97 600 |
| Mzdové náklady                            | 14 400        |                         |        |
| Úpravy hodnot DM – trvalé                 | 12 000        |                         |        |
| <b>Změna stavu zásob vlastní činnosti</b> | <b>1 080</b>  |                         |        |
| <b>Výsledek hospodaření</b>               | <b>31 720</b> |                         |        |

*Zdroj: autor*

Počáteční stav výrobků: 2 700 Kč (50 x 54 Kč)

Konečný stav výrobků: 1 620 Kč (30 x 54 Kč)

Změna stavu výrobků: úbytek 1 080 Kč

### ☞ Příklad 4.b Ř

Společnost KLIENT, a.s. na základě následujících informací sestavila výkaz zisku a ztráty

- a) v účelovém členění k 31. 12. 20X1,
- b) v druhovém členění k 31. 12. 20X1.

Společnost KLIENT, a.s. se zabývá výrobou a montáží eurooken na zakázku. Stav nedokončené výroby k 1. 1. 20X1 činil 30 000 Kč, jednalo se o 3 kusy eurooken za jednotkovou cenu 10 000 Kč, jejichž montáž proběhla v roce 20X1. Stav výrobků na skladě k 1. 1. 20X1 činil 0 Kč. Společnost KLIENT, a.s. vždy prodává eurookna včetně montáže. Při vyskladnění výrobků společnost používá oceňovací techniku FIFO. Společnost KLIENT, a.s. sleduje náklady podle jednotlivých středisek, a to za středisko výrobní, montážní, prodejní a správní.

V průběhu roku bylo celkem vyrobeno 130 kusů eurooken (v jednom rozměru). Výrobní náklady zahrnovaly:

- materiál na výrobu eurooken v hodnotě 560 000 Kč,
- mzdové náklady výrobních dělníků v hodnotě 400 000 Kč,
- sociální a zdravotní pojištění za zaměstnavatele z objemu mzdových nákladů výrobních dělníků v hodnotě 136 000 Kč,
- odpisy výrobní haly, výrobních strojů a zařízení byly v hodnotě 50 000 Kč,
- spotřebu elektrické energie ve výrobní hale v hodnotě 48 000 Kč,
- ostatní provozní náklady výroby činily 15 000 Kč.

V průběhu roku 20X1 proběhla jak montáž eurooken vyrobených v roce 20X0, tak 120 kusů eurooken vyrobených v běžném roce. Náklady na montáž eurooken zahrnovaly:

- spotřebovaný materiál ve výši 47 000 Kč,
- mzdy montážních dělníků ve výši 80 000 Kč,
- sociální a zdravotní pojištění zaměstnavatele z objemu mzdových nákladů montážních dělníků 27 200 Kč,
- odpisy strojů a zařízení používaných montážními dělníky činily 36 000 Kč,
- ostatní provozní náklady v souvislosti s montáží eurooken činily 10 000 Kč.

V průběhu roku 20X1 náklady prodejního střediska zahrnovaly:

- spotřebovaný materiál ve výši 12 000 Kč,
- mzdy prodejců ve výši 60 000 Kč,
- sociální a zdravotní pojištění zaměstnavatele z objemu mezd prodejců ve výši 20 400 Kč,
- odpisy kancelářské techniky ve výši 19 000 Kč,
- ostatní provozní náklady prodejního střediska 5 000 Kč.

V průběhu roku 20X1 náklady správního střediska zahrnovaly:

- spotřebovaný materiál ve výši 34 000 Kč,
- mzdy pracovníků v administrativě ve výši 80 000 Kč,
- sociální a zdravotní pojištění zaměstnavatele z objemu mezd prodejců ve výši 27 200 Kč,
- odpisy kancelářské techniky ve výši 25 000 Kč,
- ostatní provozní náklady správního střediska 7 000 Kč.

Za prodaná eurookna včetně montáže společnost KLIENT, a.s. inkasovala na běžný účet částku 2 000 000 Kč.

#### Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1 – účelové členění

| Náklady                     |                | Výnosy                  |           |
|-----------------------------|----------------|-------------------------|-----------|
| Náklady prodeje             | 1 346 200      | Tržby z prodeje výrobků | 2 000 000 |
| <b>Hrubý zisk</b>           | <b>653 800</b> |                         |           |
| Odbytové náklady            | 116 400        |                         |           |
| Správní náklady             | 173 200        |                         |           |
| <b>Výsledek hospodaření</b> | <b>364 200</b> |                         |           |

Zdroj: autor

#### Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1 – druhové členění

| Náklady                                   |                | Výnosy                  |           |
|---|----------------|-------------------------|-----------|
| Spotřeba materiálu                        | 653 000        | Tržby z prodeje výrobků | 2 000 000 |
| Spotřeba energie                          | 48 000         |                         |           |
| Mzdové náklady                            | 620 000        |                         |           |
| Náklady na sociální a zdravotní pojištění | 210 800        |                         |           |
| Úpravy hodnot DM – trvalé                 | 130 000        |                         |           |
| Ostatní provozní náklady                  | 37 000         |                         |           |
| <b>Změna stavu zásob vlastní činnosti</b> | <b>-63 000</b> |                         |           |
| <b>Výsledek hospodaření</b>               | <b>364 200</b> |                         |           |

Zdroj: autor

Počáteční stav nedokončené výroby: 30 000 Kč (3 x 10 000 Kč)

Konečný stav nedokončené výroby: 93 000 Kč (10 x 9 300 Kč)

Změna stavu nedokončené výroby: přírůstek 63 000 Kč



## 4.5 Příklady k procvičování

 **Příklad 4.1** \*

Společnost GUMOPLEX se zabývá výrobou sportovní obuvi. Pro výrobu své produkce externě nakupuje koženku. V období leden až březen roku 20X1 uskutečnila společnost v oblasti pořizování a vyskladňování zásob koženky následující transakce:

| Datum  |             | +   | -   | Z   | Pořizovací<br>cena/1 ks |
|--------|-------------|-----|-----|-----|-------------------------|
| 1.1.   | PS koženky  | --  | --  | 500 | 60                      |
| 18.1.  | nákup       | 300 | --  |     | 70                      |
| 30.1.  | vyskladnění | --  | 600 |     |                         |
| 12.2.  | nákup       | 150 | --  |     | 90                      |
| 28.2.  | nákup       | 270 | --  |     | 40                      |
| 16.3.  | vyskladnění | --  | 430 |     |                         |
| 31.12. | KS koženky  | --  | --  |     |                         |

Zdroj: autor

### Otázky:

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Srovnajte dopady jednotlivých technik:
  - FIFO
  - průměrování: vážený aritmetický průměr (VAP)  
metoda pevné skladové ceny (60 Kč/m<sup>2</sup>) a oceňovacích odchylek (PSC)

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

| Datum<br>vyskladnění            | FIFO | Vážený aritmetický<br>průměr (VAP) | Pevná skladní cena<br>(PSC) |
|---------------------------------|------|------------------------------------|-----------------------------|
| 30.1.                           |      |                                    |                             |
| 16.3.                           |      |                                    |                             |
| Celkem náklady                  |      |                                    |                             |
| Konečný stav<br>zásob na skladě |      |                                    |                             |

**Příklad 4.2**

\*

Akciová společnost BUKVATIR Olomouc, výrobce olivového oleje, uskutečnila v měsíci lednu tyto operace v oblasti zásob:

| Č. |             | +   | -   | Z   | Požizovací<br>cena/1 ks |
|----|-------------|-----|-----|-----|-------------------------|
| 1. | PS oliv     | --  | --  | 200 | 12,00                   |
| 2. | nákup       | 400 | --  |     | 14,00                   |
| 3. | vyskladnění | --  | 420 |     |                         |
| 4. | nákup       | 100 | --  |     | 15,50                   |
| 5. | nákup       | 300 | --  |     | 10,50                   |
| 6. | vyskladnění | --  | 460 |     |                         |
| 7. | KS oliv     | --  | --  |     |                         |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Kolik bude činit konečná výše zásoby oliv, používá-li podnik pro oceňování úbytku zásob metodu FIFO?
- Kolik bude činit konečná výše zásoby oliv, používá-li podnik pro oceňování úbytku zásob metodu váženého aritmetického průměru?
- Podnik používá průběžný způsob účtování zásob zboží, obdržel fakturu za nákup zboží v hodnotě 2 000 Kč, příjemka byla vystavena. Jak danou operaci podnik proúčtuje?

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

| Řádek<br>vyskladnění            | FIFO | Vážený aritmetický<br>průměr (VAP) | Pevná skladní cena<br>(PSC) |
|---------------------------------|------|------------------------------------|-----------------------------|
| Č. 3                            |      |                                    |                             |
| Č. 6                            |      |                                    |                             |
| Celkem náklady                  |      |                                    |                             |
| Konečný stav<br>zásob na skladě |      |                                    |                             |

**Příklad 4.3**

\*

Obchodní společnost ABRA, s.r.o., zabývající se obchodem se spotřební elektronikou, uskutečnila v průběhu účetního období 20X1 následující operace. Při oceňování úbytku zásob zboží společnost používá techniku FIFO.

Dále o společnosti víte následující skutečnosti: počáteční stav finančních prostředků na běžném účtu 390 000 Kč a v pokladně 170 000 Kč; počáteční stav zásob zboží B – 12 kusů, cena za kus 8 000 Kč; počáteční stav zásob zboží C – 3 kusy, cena za kus 2 500 Kč; základní kapitál 663 500 Kč.

Společnost náklady v provozní oblasti člení podle druhu; v příkladu abstrahujeme od ostatních nákladů společnosti.

*Zdroj: autor*

| Č.  | Transakce   | Částka |
|-----|---|--------|
| 1.  | Přijatá faktura od tuzemského dodavatele X za nákup zboží A (10 ks po 12 000 Kč)  |        |
| 2.  | Převzetí zboží A na sklad   |        |
| 3.  | Nákup zboží B ve velkoobchodě za hotové (15 ks po 8 900 Kč)   |        |
| 4.  | Převzetí zboží B na sklad   |        |
| 5.  | Nákup zboží C od dodavatele Y na fakturu 20 ks po 2 700 Kč  |        |
| 6.  | Vnitropodniková faktura za přepravu zboží C od dodavatele Y do skladu firmy ABRA; vynaložené náklady na přepravu: mzdy 500, odpisy 100, PHM 400 | 1 000  |
| 7.  | Převzetí zboží C na sklad   |        |
| 8.  | Faktura za prodej zboží tuzemskému odběrateli<br>2 ks zboží A po 14 000 Kč<br>10 ks zboží B po 10 000 Kč<br>10 ks zboží C po 3 000 Kč           |        |
| 9.  | Vyskladnění prodávaného zboží   |        |
| 10. | Faktura za prodej zboží zahraničnímu odběrateli<br>5 ks zboží B po 9 900 Kč<br>6 ks zboží C po 2 900 Kč   |        |
| 11. | Vyskladnění prodávaného zboží   |        |
| 12. | Dle dodacího listu bylo na sklad přijato zboží A od dodavatele Z<br>5 ks po 11 500 Kč   |        |
| 13. | Částečná úhrada faktury dodavateli X z operace 1 z BÚ   | 96 400 |
| 14. | Faktura za nákup zboží C od dodavatele Y<br>15 ks po 2 690 Kč   |        |
| 15. | Příjem úhrady faktury z operace 8 na BÚ   |        |
| 16. | Zboží C z operace 14 nebylo do konce roku dodáno (důvodem pozastavení dodávky bylo nezaplacení předchozí dodávky zboží – operace 5)             |        |
| 17. | Do konce roku nepřišla faktura od dodavatele Z za nákup zboží A z operace 12  |        |
| 18. | Doplatek faktury dodavateli X z operace 1   |        |
| 19. | Převod počátečního zůstatku zásob zboží do nákladů při roční uzávěrce   |        |

|     |   |  |
|-----|---|--|
| 20. | Převod konečné zásoby zboží z nákladů při roční uzávěře |  |
|-----|---|--|

**Otázky:**

- a) *Zaučtujte výše uvedené operace, a to při použití průběžného i periodického systému evidence zásob.*
- b) *Porovnejte oba způsoby evidence zásob a zhodnoťte jejich vliv na rozvahu a výkaz zisku a ztráty.*

*Průběžný systém evidence zásob*

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

*Periodický systém evidence zásob*

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X....

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

Rozvaha k 31. 12. 20X....

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |



**Příklad 4.4**



Podnik TESO, a.s., vyrábějící jeden druh výrobku, během roku 20X1 uskutečnil následující účetní operace. Zásoby vlastní výroby oceňuje ve skutečných nákladech.

Počáteční stav: běžný účet 180 000 Kč, pokladna 35 000 Kč, materiál na skladě 320 000 Kč, výrobky 110 000 Kč (220 ks, výše vlastních nákladů činí 500 Kč/ks), dlouhodobá aktiva v pořizovací ceně 355 000 Kč, základní kapitál 1 000 000 Kč.

Společnost náklady v provozní oblasti člení podle druhu, při vyskladnění používá metodu FIFO.

| Č. | Transakce   | Částka  |
|----|---|---------|
| 1. | Výdej materiálu ze skladu do výrobní spotřeby                             | 220 000 |
| 2. | Odpisy výrobního zařízení   | 30 000  |
| 3. | Přijatá faktura za spotřebu elektrické energie ve výrobě                  | 60 000  |
| 4. | Mzdové náklady pracovníků ve výrobě                                       | 90 000  |
| 5. | Zákonné sociální pojištění za zaměstnavatele z objemu mzdových prostředků | 31 500  |
| 6. | Přírůstek nedokončené výroby ve výši vlastních nákladů výroby             |         |

|     |  |  |
|-----|--|--|
| 7.  | Dokončené výrobky byly převedeny z výroby na sklad hotových výrobků (625 ks po 480 Kč) <ul style="list-style-type: none"> <li>• úbytek nedokončené výroby</li> <li>• přírůstek hotových výrobků</li> </ul> |  |
| 8.  | Faktura za prodej 600 ks po 520 Kč   |  |
| 9.  | Úbytek výrobků ze skladu   |  |
| 10. | Úhrada faktury za elektrickou energii z běžného účtu   |  |
| 11. | Převod počátečních zůstatků zásob do nákladů při roční uzávěrce: <ul style="list-style-type: none"> <li>• materiál na skladě</li> <li>• nedokončená výroba</li> <li>• výrobky</li> </ul>                   |  |
| 12. | Převod konečných zůstatků zásob z nákladů při roční uzávěrce: <ul style="list-style-type: none"> <li>• materiál na skladě</li> <li>• nedokončená výroba</li> <li>• výrobky</li> </ul>                      |  |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- a) Zaúčtujte výše uvedené operace, a to při použití průběžného i periodického systému evidence zásob.
- b) Porovnejte oba způsoby evidence zásob a zhodnoťte jejich vliv na rozvahu a výkaz zisku a ztráty.

*Průběžný systém evidence zásob*

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

*Periodický systém evidence zásob*

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |



|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X....**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X....**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

 **Příklad 4.5**



Výrobní společnost AB nakoupila v roce 20X1 v jedné dodávce 60 kg surovin určených pro výrobu za celkovou pořizovací cenu 3 000 Kč. Z důvodu poklesu odbytu výrobků podnik pozastavil výrobu a rozhodl se polovinu nakoupených surovin v roce 20X1 prodat. Prodej se uskutečnil v době, kdy jejich cena na trhu dosáhla výše 50 Kč/kg. Ke konci roku 20X1 se ceny na trhu změnilly na 45 Kč/kg. Podnik tuto situaci nevyužil a druhou polovinu zásoby si ponechal pro výrobu v příštím roce.

Počáteční stav k 1. 1. 20X1: běžný účet 10 000 Kč, základní kapitál 10 000 Kč.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Kolik činí celkové náklady za rok 20X1?
- Uveďte hodnotu zásob vykázaných v rozvaze sestavené ke konci roku 20X1.
- Vyčíslete výsledek hospodaření za rok 20X1 ve společnosti AB.
- V roce 20X2 byly všechny zbývající suroviny spotřebovány ve výrobě. Vyčíslete výši nákladů s touto transakcí spojenou.
- V případě, že by společnost AB surovinu v roce 20X2 prodala za prodejní cenu 45 Kč/kg. Jaká by byla hrubá marže společnosti AB v roce 20X2?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2.**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Příklad 4.6**

\*\*

Obchodní společnost ALFA s.r.o. se zabývá nákupem a prodejem kancelářské techniky. Nakupované zásoby zboží oceňuje pořizovacími cenami, pro zachycování zásob v účetnictví používá průběžný způsob.

K 1.1.20X1 má na účtech hlavní knihy tyto počáteční zůstatky v Kč.

|                     |        |                     |         |
|---------------------|--------|---------------------|---------|
| Zásoby zboží A      | 100 ks | cena za 1 ks 3 000  | 300 000 |
| Zásoby zboží B      | 5 ks   | cena za 1 ks 10 000 | 50 000  |
| Pokladna            |        |                     | 600 000 |
| Základní kapitál    |        |                     | 400 000 |
| Krátkodobí věřitelé |        |                     | 550 000 |

V průběhu účetního období roku 20X1 došlo k těmto nákupům a prodejm dvou druhů zboží (zboží A a zboží B). Společnost všechny nákupy a prodeje uskutečnila v hotovosti.

| Č. | Datum     | Transakce      | Počet kusů | Cena za kus | Cena celkem |
|----|-----------|----------------|------------|-------------|-------------|
| 1. | 5.5.20X1  | Nákup zboží A  | 50         | 3 300       | 165 000     |
| 2. | 3.6.20X1  | Nákup zboží B  | 10         | 9 100       | 91 000      |
| 3. | 10.6.20X1 | Prodej zboží A | 70         | 3 800       | 266 000     |
| 4. | 10.6.20X1 | Prodej zboží B | 10         | 15 000      | 150 000     |
| 5. | 5.7.20X1  | Nákup zboží A  | 100        | 3 199       | 319 900     |
| 6. | 28.8.20X1 | Prodej zboží A | 120        | 3 800       | 456 000     |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Jaké bude ocenění úbytku zásob zboží (N-Nákupní cena prodaného zboží) v důsledku prodeje při použití oceňovací techniky váženého aritmetického průměru?
- Jakou oceňovací techniku úbytku zásob společnost používá (dle platné metodiky v ČR), pokud konečný stav zásob zboží na skladě k datu sestavení účetní závěrky roku 20X1 je 237 440 Kč?
- Jaká oceňovací technika (dle platné metodiky v ČR) povede k tomu, aby společnost v období roku 20X1 dosáhla nejvyšší obchodní marže?
- K datu sestavení účetní závěrky při inventarizaci zásob zboží bylo zjištěno, že přechodně došlo ke snížení hodnoty zásob zboží A o 200 Kč na 1 kus. Jak bude vypadat konečná rozvaha společnosti, pokud používá pro ocenění úbytku zásob zboží metodu FIFO?
- Jak proúčtujete zásoby zboží, které k rozvahovému dni 20X1 byly přijaty na sklad, ale do konce roku účetní jednotka neobdržela doklad o výši závazku, při periodickém způsobu (způsob B) evidence zásob zboží?

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Zboží A

| Datum vyskladnění            | FIFO | Vážený aritmetický průměr (VAP) | Pevná skladní cena (PSC) |
|------------------------------|------|---------------------------------|--------------------------|
| 10. 6. 20X1                  |      |                                 |                          |
| 28. 8. 20X1                  |      |                                 |                          |
| Celkem náklady               |      |                                 |                          |
| Konečný stav zásob na skladě |      |                                 |                          |

Zboží B

| Datum vyskladnění            | FIFO | Vážený aritmetický průměr | Pevná skladní cena |
|------------------------------|------|---------------------------|--------------------|
| 10. 6. 20X1                  |      |                           |                    |
| Celkem náklady               |      |                           |                    |
| Konečný stav zásob na skladě |      |                           |                    |

#### Rozvaha k 31. 12. 20X1

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

## 4.6 Řešení příkladů k procvičování

Zdroj: autor

|     |  |
|-----|--|
| 4.1 | b1) FIFO: zůstatek zásob 7 600; celkové náklady 67 700<br>b2) VAP a PSC: zůstatek zásob 11 354; celkové náklady 63 946                                   |
| 4.2 | b) FIFO: zůstatek zásob 1 260, celkové náklady 11 440;<br>c) VAP: zůstatek zásob 1 469, celkové náklady 11 231;<br>d) MD zboží na skladě/DAL dodavatelé  |
| 4.3 | b) VH 34 950, bilanční suma 850 300, KS zboží 319 900; VH ani rozvahy se neliší  |
| 4.4 | b) VH 19 600, bilanční suma 1 141 100, KS materiálu 100 000, KS NV: 131 500; KS výrobky 117 600; VH ani rozvahy se neliší                                |
| 4.5 | b) 1 650; c) brutto 1 500, korekce 150, netto 1 350; d) -150; e) 1 350;<br>f) hrubá marže -150, VH 0   |
| 4.6 | b) 689 600; c) FIFO; d) obchodní marže FIFO 183 540;<br>e) bilanční suma 1 121 540, VH = 171 540; f) MD N-nákupní cena zboží/DAL dohadné položky pasivní |

## 5 Zúčtovací vztahy

### 5.1 Teorie – pohledávky a závazky obecně

#### Členění pohledávek a závazků v rozvaze

- z hlediska času (dle splatnosti)
  - dlouhodobé – splatnost delší než jeden rok
  - krátkodobé – splatnost do jednoho roku
- dle jednotlivých skupin věřitelů

#### Základní charakteristiky pohledávky

- nepeněžní aktivum účetní jednotky
- vyjadřuje právo věřitele požadovat po dlužníkovi plnění závazku
- věřitel má právo toto plnění vymáhat
- dlužník má povinnost pohledávku splatit
- pohledávka zaniká uspokojením věřitele

#### Obsahové vymezení pohledávek

|  |   |
|--|---|
| <b>Pohledávky z obchodních vztahů</b>              | Např.<br>pohledávky za tržby (prodej zboží, výrobků, služeb)  |
| <b>Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba</b> | Např.<br>pohledávky k obchodním společnostem ve skupině   |
| <b>Pohledávky – podstatný vliv</b>                 | Např.<br>pohledávky mezi přidruženými obchodními společnostmi   |
| <b>Pohledávky za společníky</b>                    | Např.<br>pohledávky za upsaný nesplacený základní kapitál<br>pohledávky za společníky při úhradě ztráty   |
| <b>Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění</b>  | Přeplatky příp. zaplacené zálohy na sociální a zdravotní pojištění  |
| <b>Stát – daňové pohledávky</b>                    | Pohledávky vyplývající ze zúčtování přímých a nepřímých daní, příp. poplatků  |
| <b>Poskytnuté zálohy</b>                           | Poskytnuté zálohy (platba předem) dodavatelům před uskutečněním dodávek provozního charakteru   |
| <b>Dohadné účty aktivní</b>                        | Odhad dosud nevyfakturovaných uskutečněných pohledávek  |
| <b>Jiné pohledávky</b>                             | Např.<br>deriváty (pevné termínované operace, opce)<br>pohledávky za zaměstnanci<br>pohledávky z titulu náhrad škod vůči třetím osobám<br>pohledávky z titulu financování (nevyplacené úroky,<br>pohledávky z prodeje cenných papírů)<br>pohledávky z titulu prodeje obchodního závodu<br>pohledávky z titulu nájmu obchodního závodu |
| <b>Odložená daňová pohledávka</b>                  | viz kapitola 8  |

Zdroj: autor



## Oceňování pohledávek k datu uskutečnění účetního případu

- **jmenovitou hodnotou** – při vzniku
- **pořizovací cenou** – při nákupu, při vkladu

## Vymezení nákladů souvisejících s pořízením pohledávek

- náklady na znalecké ocenění nakupovaných pohledávek
- odměny právníkům
- provize

## Oceňování pohledávek k rozvahovému dni

- viz kapitola 7

## Základní charakteristiky závazku

- cizí zdroj krytí aktiv
- povinnost dlužníka uspokojit věřitele na základě minulých událostí
- při uspokojení věřitele se očekává odtok peněžních prostředků

## Obsahové vymezení závazků

|  |  |
|--|--|
| <b>Závazky z obchodních vztahů</b>                   | Např.<br>závazky za nákup materiálu, zboží, výrobků, služeb  |
| <b>Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba</b>      | Např.<br>závazky k podnikům ve skupině   |
| <b>Závazky – podstatný vliv</b>                      | Např.<br>závazky mezi přidruženými podniky   |
| <b>Závazky ke společníkům</b>                        | Např.<br>závazky ke společníkům při rozdělování zisku<br>závazky ke společníkům ze závislé činnosti<br>závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů<br>závazky z přijatých zápůjček od společníků<br>závazky k tichému společníkovi |
| <b>Závazky k zaměstnancům</b>                        | Např.<br>závazky z nevyplacených mezd<br>ostatní závazky k zaměstnancům  |
| <b>Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění</b> | Nedoplatky na sociální a zdravotní pojištění včetně vyměřeného penále  |
| <b>Stát – daňové závazky a dotace</b>                | Závazky vyplývající ze zúčtování přímých a nepřímých daní, příp. poplatků  |
| <b>Přijaté zálohy</b>                                | Přijaté zálohy (inkaso předem) od odběratelů před uskutečněním dodávek jakéhokoli charakteru v budoucnu  |
| <b>Vydané dluhopisy</b>                              | Závazky z vydaných a umístěných dluhopisů  |
| <b>Dohadné účty pasivní</b>                          | Odhad dosud nevyfakturovaných uskutečněných přijatých plnění   |
| <b>Jiné závazky</b>                                  | Např.<br>závazky z nákupu finančních aktiv<br>závazky z derivátů (pevné termínované operace, opce)<br>závazky vůči celnímu úřadu   |



|                                      |  |
|--------------------------------------|--|
|                                      | závazky z tichého společenství<br>závazky z vkladů do vlastního kapitálu |
| <b>Závazky k úvěrovým institucím</b> | Závazky z přijatých bankovních úvěrů                                     |
| <b>Finanční výpomoci</b>             | Závazky z přijatých zápůjček od jiných než bankovních institucí          |
| <b>Odložený daňový závazek</b>       | viz kapitola 8   |

*Zdroj: autor*

### **Oceňování závazků k datu uskutečnění účetního případu**

- *jmenovitou hodnotou*

## **5.2 Teorie – zúčtovací vztahy se zahraničím**

Účetní jednotky mají povinnost vést účetnictví v české měně. Zároveň pohledávky, závazky a devizové hodnoty, které jsou vedeny v cizí měně, jsou povinny vést zároveň i v této cizí měně.

### **Kurz pro přepočtení cizí měny na českou měnu k datu uskutečnění účetního případu**

- **denní kurz devizového trhu vyhlášený ČNB**
- **pevný kurz**
  - stanoven ve vnitřním předpisu účetní jednotky
  - uvedení, odkdy vstupuje pevný kurz v platnost
  - uvedení, po jakou dobu bude platit (ne déle než jedno účetní období)

### **Kurzové rozdíly vznikající v průběhu účetního období**

- okamžikem inkasa pohledávky
- okamžikem úhrady závazku
- okamžikem postoupení pohledávky
- okamžikem vzájemného započtení pohledávek a závazků
- okamžikem úhrady úvěru, zápůjčky jiným úvěrem, zápůjčkou
- okamžikem převodu záloh na úhradu pohledávky nebo závazku

### **Účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období**

- realizované kurzové diference se účtují výsledkově
  - kurzový zisk – ve prospěch finančních výnosů – *účtová skupina 66*
  - kurzová ztráta – na vrub finančních nákladů – *účtová skupina 56*

### **Kurzové rozdíly v průběhu účetního období nevznikají**

- při změně v osobě věřitele
- při změně cizí měny, ve které bude provedena úhrada či inkaso, na jinou cizí měnu, pokud nedojde k pohybu peněz
- při splácení peněžitých vkladů do obchodních korporací

### **Kurz pro přepočtení cizí měny na českou měnu k rozvahovému dni**

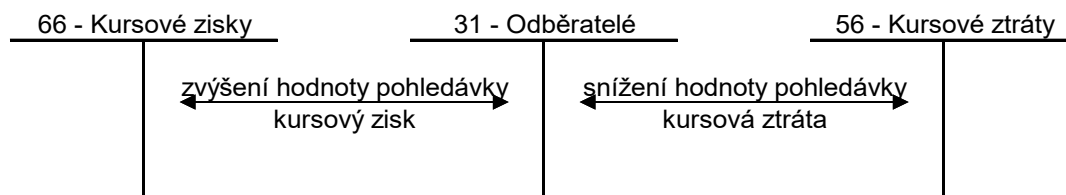
- kurz devizového trhu vyhlášený ČNB k rozvahovému dni
- tímto kurzem se přepočítávají neuhrazené pohledávky, závazky a ostatní devizové hodnoty k rozvahovému dni znějící na cizí měnu (s výjimkou cenných papírů a podílů)

### **Účtování kurzových rozdílů k rozvahovému dni**

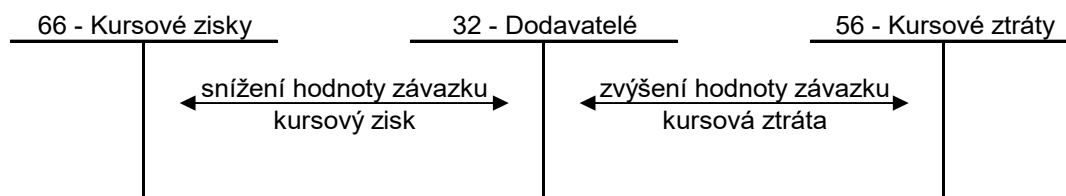
- nerealizované kurzové diference se účtují výsledkově
  - kurzový zisk – ve prospěch finančních výnosů – *účtová skupina 66*
  - kurzová ztráta – na vrub finančních nákladů – *účtová skupina 56*

### 5.3 Schémata účtování

#### Schéma 5.1 - Přepoččet hodnoty pohledávek



#### Schéma 5.2 - Přepoččet hodnoty závazků



Zdroj: autor

#### 5.4 Uspořádání a označování položek účetních výkazů

|                 |  |
|-----------------|--|
| <b>C.II.</b>    | <b>Pohledávky</b>                          |
| <b>C.II. 1.</b> | <b>Dlouhodobé pohledávky</b>               |
| C.II.1.1.       | Pohledávky z obchodních vztahů             |
| C.II.1.2.       | Pohledávky – ovládaná a ovládající osoba   |
| C.II.1.3.       | Pohledávky – podstatný vliv                |
| C.II.1.4.       | Odložená daňová pohledávka                 |
| C.II.1.5.       | Pohledávky ostatní                         |
| C.II.1.5.1.     | Pohledávky za společníky                   |
| C.II.1.5.2.     | Dlouhodobé poskytnuté zálohy               |
| C.II.1.5.3.     | Dohadné účty aktivní                       |
| C.II.1.5.4.     | Jiné pohledávky                            |
| <b>C.II.2.</b>  | <b>Krátkodobé pohledávky</b>               |
| C.II.2.1.       | Pohledávky z obchodních vztahů             |
| C.II.2.2.       | Pohledávky – ovládaná a ovládající osoba   |
| C.II.2.3.       | Pohledávky – podstatný vliv                |
| C.II.2.4.       | Pohledávky ostatní                         |
| C.II.2.4.1.     | Pohledávky za společníky                   |
| C.II.2.4.2.     | Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění |
| C.II.2.4.3.     | Stát – daňové pohledávky                   |
| C.II.2.4.4.     | Krátkodobé poskytnuté zálohy               |
| C.II.2.4.5.     | Dohadné účty aktivní                       |
| C.II.2.4.6.     | Jiné pohledávky                            |

|              |  |
|--------------|--|
| <b>C</b>     | <b>Závazky</b>                           |
| <b>C.I.</b>  | <b>Dlouhodobé závazky</b>                |
| C.I.1.       | Vydané dluhopisy                         |
| C.I.1.1.     | Vyměnitelné dluhopisy                    |
| C.I.1.2.     | Ostatní dluhopisy                        |
| C.I.2.       | Závazky k úvěrovým institucím            |
| C.I.3.       | Dlouhodobé přijaté zálohy                |
| C.I.4.       | Závazky z obchodních vztahů              |
| C.I.6.       | Dlouhodobé směnky k úhradě               |
| C.I.7.       | Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba |
| C.I.8.       | Závazky – podstatný vliv                 |
| C.I.9.       | Odložený daňový závazek                  |
| C.I.9.1.     | Závazky ostatní                          |
| C.I.9.2.     | Závazky ke společníkům                   |
| C.I.9.3.     | Dohadné účty pasivní                     |
|              | Jiné závazky                             |
| <b>C.II.</b> | <b>Krátkodobé závazky</b>                |
| C.II.1.      | Vydané dluhopisy                         |
| C.II.1.1.    | Vyměnitelné dluhopisy                    |
| C.II.1.2.    | Ostatní dluhopisy                        |
| C.II.2.      | Závazky k úvěrovým institucím            |
| C.II.3.      | Krátkodobé přijaté zálohy                |
| C.II.4.      | Závazky z obchodních vztahů              |
| C.II.5.      | Krátkodobé směnky k úhradě               |
| C.II.6.      | Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba |

|           |   |
|-----------|---|
| C.II.7.   | Závazky – podstatný vliv                                  |
| C.II.8.   | Závazky ostatní   |
| C.II.8.1. | Závazky ke společníkům                                    |
| C.II.8.2. | Krátkodobé finanční výpomoci                              |
| C.II.8.3. | Závazky k zaměstnancům                                    |
| C.II.8.4. | Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění |
| C.II.8.5. | Stát – daňové závazky a dotace                            |
| C.II.8.6. | Dohadné účty pasivní                                      |
| C.II.8.7. | Jiné závazky  |

*Zdroj: autor*

## 5.5 Řešené příklady

### ☞ Příklad 5.a

Ř

Společnost NOVINKY, a.s. si ze zahraničí dne 15. 6. 20X1 pořídila stroj za pořizovací cenu 42 000 EUR. Dle kupní smlouvy bude úhrada kupní ceny probíhat ve dvou splátkách, a to k 30. 6. 20X1 se má uhradit 30 000 EUR a 31. 3. 20X2 se musí doplatit zbytek.

Ve skutečnosti k úhradě první splátky došlo již 25. 6. 20X1.

Stroj byl zařazen do užívání až v prosinci roku 20X1.

Společnost nemá zřízen devizový účet. Pro přepočtení cizí měny používají pevné kurzy ČNB, a to vždy k 1. dni v měsíci.

Kurz ČNB k 1. 6. 20X1 činí 25,50 Kč/1 EUR, kurz ČNB k 31. 12. 20X1 činí 25,00 Kč/1 EUR.

Kurz prodej obchodní banky k 25. 6. 20X1 činí 25,80 Kč/1 EUR.

Společnost NOVINKY, a.s. má k 1. 1. 20X1 tyto stavy: běžný účet 2 000 000 Kč, základní kapitál 2 000 000 Kč.

#### Rozvaha k 31. 12. 20X1

| Aktiva             | Brutto           | Korekce  | Netto            | Pasiva           | Netto            |
|--------------------|------------------|----------|------------------|------------------|------------------|
| Hmotné movité věci | 1 071 000        | 0        | 1 071 000        | Základní kapitál | 2 000 000        |
|                    |                  |          |                  | VH roku 20X1     | -3 000           |
| Běžný účet         | 1 226 000        | 0        | 1 226 000        | Dodavatelé HMV   | 300 000          |
| <b>Celkem</b>      | <b>2 297 000</b> | <b>0</b> | <b>2 297 000</b> | <b>Celkem</b>    | <b>2 297 000</b> |

Zdroj: autor

Výsledek hospodaření za rok 20X1 se skládá z:

- kurzové ztráty realizované při úhradě 1. splátky dne 25. 6. 20X1, a to 9 000 Kč (výše dluhu při jeho vzniku 765 000 Kč, výše dluhu k datu úhrady 774 000 Kč);
- kurzového zisku při přepočtu závazku k 31. 12. 20X1, a to 6 000 Kč (dluh před přepočtem 306 000 Kč, dluh po přepočtu 300 000 Kč).

### ☞ Příklad 5.b

Ř

Společnost ALFA, a.s. se zabývá nákupem a prodejem zboží. Veškeré zboží nakupuje v zahraničí, především v Německu. Společnost pro přepočtení cizí měny používá denní kurzy ČNB, má zřízen devizový účet. Dále používá druhové členění nákladů a průběžný systém evidence zásob.

#### Rozvaha k 1. 1. 20X1 tis. Kč

| Aktiva                                      | Brutto       | Korekce    | Netto        | Pasiva   | Netto        |
|---|--------------|------------|--------------|--|--------------|
| Hmotné movité věci                          | 1 900        | 500        | 1 400        | Základní kapitál                               | 3 000        |
| Zboží                                       | 4 000        | 0          | 4 000        | VH roku 20X0                                   | 500          |
| Devizový účet (v EUR)<br>(kurz 25 Kč/1 EUR) | 2 500        | 0          | 2 500        | Dodavatelé zboží (v EUR)<br>(kurz 25 Kč/1 EUR) | 4 400        |
| <b>Celkem</b>                               | <b>8 400</b> | <b>500</b> | <b>7 900</b> | <b>Celkem</b>                                  | <b>7 900</b> |

Zdroj: autor

| Datum   | Transakce v roce 20X1   | Částka v TEUR | Kurz ČNB | Částka v tis. Kč |
|---------|---|---------------|----------|------------------|
| 20. 3.  | Částečná úhrada závazku dodavatelům   | 100           | 25,40    | 2 540            |
| 20. 3.  | Realizovaná kurzová ztráta při úhradě závazku   | --            | --       | 40               |
| 28. 6.  | Prodej poloviny zboží na obchodní úvěr  | 130           | 25,30    | 3 289            |
| 28. 6.  | Nákupní cena prodaného zboží  | --            | --       | 2 000            |
| 11. 10. | Částečné inkaso pohledávky z prodeje zboží  | 100           | 25,80    | 2 580            |
| 11. 10. | Realizovaný kurzový zisk při inkasu pohledávky  | --            | --       | 50               |
| 31. 12. | Kurzová ztráta při přepočtu konečného stavu závazku dodavatelům zboží k rozvahovému dni | (76)          | 26,00    | (1 976)          |
| 31. 12. | Kurzový zisk při přepočtu konečného stavu pohledávek z prodeje zboží k rozvahovému dni  | (30)          | 26,00    | (780)            |
| 31. 12. | Kurzový zisk při přepočtu konečného stavu devizového účtu k rozvahovému dni             | (100)         | 26,00    | (2 600)          |

Zdroj: autor

#### Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1 v tis. Kč

| Náklady                              |              | Výnosy                |       |
|--------------------------------------|--------------|-----------------------|-------|
| Nákupní cena prodaného zboží         | 2 000        | Tržby z prodeje zboží | 3 289 |
| <b>Provozní výsledek hospodaření</b> | <b>1 289</b> |                       |       |
| Kurzové ztráty                       | 116          | Kurzové zisky         | 131   |
| <b>Finanční výsledek hospodaření</b> | <b>15</b>    |                       |       |
| <b>Výsledek hospodaření 20X1</b>     | <b>1 304</b> |                       |       |

Zdroj: autor

#### Rozvaha k 31. 12. 20X1 tis. Kč

| Aktiva                               | Brutto       | Korekce    | Netto        | Pasiva                     | Netto        |
|--------------------------------------|--------------|------------|--------------|----------------------------|--------------|
| Hmotné movité věci                   | 1 900        | 500        | 1 400        | Základní kapitál           | 3 000        |
| Zboží                                | 2 000        | 0          | 2 000        | VH ML                      | 500          |
| Pohledávky z prodeje zboží (30 TEUR) | 780          | 0          | 780          | VH roku 20X1               | 1 304        |
| Devizový účet (100 TEUR)             | 2 600        | 0          | 2 600        | Dodavatelé zboží (76 TEUR) | 1 976        |
| <b>Celkem</b>                        | <b>7 280</b> | <b>500</b> | <b>6 780</b> | <b>Celkem</b>              | <b>6 780</b> |

Zdroj: autor

## 5.6 Příklady k procvičování

### Příklad 5.1

\*

Počáteční stavy k 1. 1. 20X0: běžný účet 2 000 000 Kč, pokladna 100 000 Kč, výrobky 800 000 Kč, zboží 150 000 Kč, pohledávka vůči státu z titulu nadměrného odpočtu DPH 20 000 Kč, dlouhodobá aktiva 500 000 Kč, oprávky k dlouhodobým aktivům 70 000 Kč, základní kapitál 3 500 000 Kč.

Transakce uskutečněné v účetním období roku 20X0:

| Datum      | Transakce  | Částka                        | Splatnost                |
|------------|--|-------------------------------|--------------------------|
| 15.11.20X0 | Poskytnutá záloha na nákup dlouhodobého majetku, výpis z běžného účtu, dodávka v lednu 20X1                        | 300 000                       | -                        |
| 20.11.20X0 | Odběratelská faktura za prodané výrobky<br>Výrobní náklady prodaných výrobků                                       | 1 500 000<br>600 000          | 20.2.20X1                |
| 21.11.20X0 | Vyplacená záloha pracovníkovi na služební cestu z pokladny   | 10 000                        | -                        |
| 25.11.20X0 | Nadměrný odpočet na DPH připsán na běžný účet  | 20 000                        | 25.11.20X0               |
| 1.12.20X0  | Zvýšení základního kapitálu dodatečnými vklady, zatím nezaplaceno  | 100 000                       | 1.12.20X1                |
| 2.12.20X0  | Poskytnuté zálohy zahraničnímu dodavateli zboží, výpis z běžného účtu, kurz 24 Kč/1 EUR, není zřízen devizový účet | 2 000 EUR                     | -                        |
| 7.12.20X0  | Odběratelská faktura za poskytnuté služby  | 5 000                         | 7.1.20X1                 |
| 10.12.20X0 | Pohledávka za pracovníkem za schodek v pokladně  | 520                           | 15.1.20X1                |
| 15.12.20X0 | Prodej zboží na obchodní úvěr, platba ve dvou splátkách<br>Nákupní cena prodaného zboží                            | 100 000<br>120 000<br>150 000 | 15.12.20X1<br>15.12.20X2 |
| 30.12.20X0 | Předplacená služba (poštovné) na příští rok 20X1, hrazeno v hotovosti  | 3 000                         | 30.12.20X0               |
| 5.11.20X0  | Materiál byl nakoupen na fakturu   | 48 000                        | 4.1.20X1                 |
| 1.12.20X0  | Emitované diskontované dluhopisy byly inkasovány na běžný účet   | 420 000                       | 30.11.20X3               |
| 1.12.20X0  | Přijaté zálohy od odběratelů na dodávku zboží v příštím roce   | 90 000                        | -                        |
| 15.12.20X0 | Záloha na daň z příjmu za rok 20X0, výpis z běžného účtu   | 50 000                        | 15.12.20X0               |
| 17.12.20X0 | Doměrek na dani z příjmu za rok minulý (rok 20X0-1)  | 4 600                         | 2.1.20X1                 |
| 31.12.20X0 | Přijatá půjčka od společníka na běžný účet   | 350 000                       | 31.12.20X5               |
| 31.12.20X0 | Předpis hrubých mezd zaměstnanců za prosinec 20X0  | 303 000                       | 8.1.20X1                 |
| 31.12.20X0 | Faktura za spotřebovanou elektrickou energii v prosinci 20X0   | 8 000                         | 15.1.20X1                |
| 31.12.20X0 | Tvorba rezervy na záruční opravy, záruka 2 roky  | 12 000                        | -                        |
| 31.12.20X0 | Nákup zboží na obchodní úvěr   | 34 000                        | 30.6.20X1                |
| 31.12.20X0 | Nájemné za rok 20X0 dle nájemní smlouvy  | 120 000                       | 31.3.20X1                |

Zdroj: autor

#### Otázky:

- Operace zaúčtujte.
- Jaký je výsledek hospodaření za rok 20X0?



c) Sestavte rozvahu k 31. 12. 20X0.

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X0**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X0**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**Příklad 5.2**



Společnost LEXUS měla v oblasti zúčtovacích vztahů se zahraničím následující účetní operace v roce 20X1, používá druhové členění nákladů, používá denní kurzy, nemá zřízení devizový účet.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: pokladna 10 000 Kč, běžný účet 100 000 Kč, výrobky 200 000 Kč, dlouhodobá aktiva 500 000 Kč, oprávky k dlouhodobým aktivům 70 000 Kč, základní kapitál 200 000 Kč, výsledek hospodaření minulých let 540 000 Kč.

| Č. | Transakce   | Částka  |
|----|---|---------|
| 1. | Faktura přijatá za nákup materiálu z Běloruska<br>(3 000 EUR @ 23,50 CZK/EUR)   |         |
| 2. | Celní výměr – 10 %, do konce roku neuhrazeno  |         |
| 3. | Doprava materiálu ve vlastní režii<br>(mzdy 1 000 – závazek, odpisy 1 000, spotřeba PHM 500 – hrazeno z pokladny)   | 2 500   |
| 4. | Příjemka materiálu na sklad   |         |
| 5. | Faktura vydaná za prodej výrobků do Německa<br>(6 000 EUR @ 23,20 CZK/EUR)  |         |
| 6. | VÚD – úbytek výrobků v důsledku prodeje   | 160 000 |
| 7. | Výpis z účtu (kurz prodej 23,40 CZK/EUR; kurz nákup 23,00 CZK/EUR): <ul style="list-style-type: none"> <li>• úhrada do Běloruska</li> <li>• inkaso z Německa</li> </ul> |         |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Jaká je pořizovací cena nakoupeného materiálu?
- c) Jaký je finanční výsledek hospodaření za rok 20X1?
- d) Sestavte rozvahu k 31. 12. 20X1.

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**Příklad 5.3**

\*\*

Společnost ABC, s.r.o., obchoduje se zahraničím. Zabývá se obchodem se spotřební elektronikou a pro přepočet zahraničních měn používá pevných kurzů (vždy pro daný měsíc, který se stanoví podle kurzu ČNB prvního dne v měsíci), má zřízen devizový účet.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: devizový účet 12 000 EUR (283 800 Kč), základní kapitál 200 000 Kč, výsledek hospodaření minulých let 83 800 Kč.

Transakce uskutečněné v účetním období 20X1:

| Datum      | Transakce  | EUR    | CZK   |
|------------|--|--------|-------|
| 06.03.20X1 | Nákup 5 kusů televizí po 2 000 EUR na obchodní úvěr      | 10 000 |       |
| 06.03.20X1 | Celní výměr – clo  | --     | 5 000 |
| 06.03.20X1 | Příjem televizí na sklad                                 | --     |       |
| 15.04.20X1 | Úhrada zahraničního závazku                              | 10 000 |       |
| 25.04.20X1 | Prodej jedné televize zahraničnímu odběrateli na fakturu | 2 200  |       |
| 25.04.20X1 | Úbytek prodané televize ze skladu                        | --     |       |

**Kurzovní lístek**

| Datum      | CZK/EUR | Datum      | CZK/EUR | Datum      | CZK/EUR |
|------------|---------|------------|---------|------------|---------|
| 01.01.20X1 | 23,650  | 01.04.20X1 | 23,700  | 31.12.20X1 | 23,800  |
| 01.03.20X1 | 23,500  | 15.04.20X1 | 24,000  | 01.01.20X2 | 23,750  |
| 06.03.20X1 | 23,600  | 25.04.20X1 | 23,750  | 05.01.20X2 | 23,650  |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Jaký kurz použije účetní jednotka pro ocenění zahraničního závazku?
- Jakou hodnotu má 5 kusů televizí v okamžiku příjmu na sklad?
- Jaký kurzový rozdíl vznikl společnosti ABC, s.r.o. v okamžiku úhrady zahraničního závazku?
- Jakou hodnotu bude mít pohledávka vůči odběrateli v okamžiku vzniku?
- Jakou hodnotu bude mít pohledávka vůči odběrateli k 31.12.20X1 (k datu sestavení účetní závěrky)?
- Jaký je stav (vykazovaný v rozvaze) devizového účtu k 31.12.20X1 (k datu sestavení účetní závěrky)?
- Dne 5.1.20X2 došlo k úhradě pohledávky. Jaký vznikl kurzový rozdíl?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| <b>Aktiva</b> | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> | <b>Pasiva</b> | <b>Netto</b> |
|---------------|---------------|----------------|--------------|---------------|--------------|
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
| <b>Celkem</b> |               |                |              | <b>Celkem</b> |              |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2**

| <b>Náklady</b>              |  | <b>Výnosy</b> |  |
|-----------------------------|--|---------------|--|
|                             |  |               |  |
|                             |  |               |  |
|                             |  |               |  |
|                             |  |               |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |               |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X2**

| <b>Aktiva</b> | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> | <b>Pasiva</b> | <b>Netto</b> |
|---------------|---------------|----------------|--------------|---------------|--------------|
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
| <b>Celkem</b> |               |                |              | <b>Celkem</b> |              |

### Příklad 5.4

\*\*

Vyjděme ze zadání příkladu 5.3 za předpokladu využití pevného kurzu k prvnímu dni kalendářního čtvrtletí.

#### **Otázky:**

- Jaký kurz použije účetní jednotka pro ocenění zahraničního závazku?*
- Jakou hodnotu má 5 kusů televizí v okamžiku příjmu na sklad?*
- Jaký kurzový rozdíl vznikl společnosti ABC, s.r.o. v okamžiku úhrady zahraničního závazku?*
- Jakou hodnotu bude mít pohledávka vůči odběrateli v okamžiku vzniku?*
- Jakou hodnotu bude mít pohledávka vůči odběrateli k 31.12.20X1 (k datu sestavení účetní závěrky)?*
- Jaký je stav (vykazovaný v rozvaze) devizového účtu k 31.12.20X1 (k datu sestavení účetní závěrky)?*
- Dne 5.1.20X2 došlo k úhradě pohledávky. Jaký vznikl kurzový rozdíl?*

### Příklad 5.5

\*\*

Vyjděme ze zadání příkladu 5.3 za předpokladu využití denního kurzu.

#### **Otázky:**

- Jaký kurz použije účetní jednotka pro ocenění zahraničního závazku?*
- Jakou hodnotu má 5 kusů televizí v okamžiku příjmu na sklad?*
- Jaký kurzový rozdíl vznikl společnosti ABC, s.r.o. v okamžiku úhrady zahraničního závazku?*
- Jakou hodnotu bude mít pohledávka vůči odběrateli v okamžiku vzniku?*
- Jakou hodnotu bude mít pohledávka vůči odběrateli k 31.12.20X1 (k datu sestavení účetní závěrky)?*
- Jaký je stav (vykazovaný v rozvaze) devizového účtu k 31.12.20X1 (k datu sestavení účetní závěrky)?*
- Dne 5.1.20X2 došlo k úhradě pohledávky. Jaký vznikl kurzový rozdíl?*

### Příklad 5.6

\*\*

Účetní jednotka ALFA, s.r.o. si v roce 20X1 pořídila 10 ks akcií společnosti X, a.s. za pořizovací cenu 500 EUR za kus za účelem dlouhodobého držení. Nákupem získala 3% podíl ve společnosti X, a.s. K rozvahovému dni tržní hodnota 1 akcie činí 510 EUR. Kurz ČNB ke dni nákupu činí 26 Kč/1EUR, kurz ČNB k rozvahovému dni činí 25 Kč/1 EUR.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: devizový účet 5 200 EUR (132 600 Kč), základní kapitál 100 000 Kč, výsledek hospodaření minulých let 32 600 Kč.

#### **Otázky:**

- Operace zaúčtujte.*
- Sestavte výsledovku a zjistěte výsledek hospodaření za rok 20X1.*
- Sestavte rozvahu k 31. 12. 20X1.*

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

**5.7 Řešení příkladů k procvičování**

|     |   |
|-----|---|
| 5.1 | b) VH 527 400; c) bilanční suma 5 517 000   |
| 5.2 | b) 80 050; c) kurzová ztráta celkem 900; d) bilanční suma 726 350                 |
| 5.3 | b) 23,50 CZK/EUR; c) 240 000; d) -2 000; e) 52 140; f) 52 360; g) 47 600; h) -110 |
| 5.4 | a) 23,65 CZK/EUR; b) 241 500; c) -500; d) 52 140; e) 52 360; f) 47 600; g) -110   |
| 5.5 | a) 23,60 CZK/EUR; b) 241 000; c) -4 000; d) 52 250; e) 52 360; f) 47 600; g) -330 |
| 5.6 | b) VH zisk 2 400; c) bilanční suma 132 500  |

Zdroj: autor

## **6 Položky časového rozlišení a dohadné položky**

### **6.1 Teorie**

#### **Akruální princip**

Všechny transakce se zachytí v okamžiku svého vzniku (uskutečnění) bez ohledu na to, zda jsou prováděny pohybem peněžních prostředků.

Zisk/ztráta podniku se vypočte z rozdílu výnosů a nákladů bez ohledu na to, zda výnosy mají podobu peněžních příjmů a zda jsou náklady peněžními výdaji.

Důsledky transakcí nebo jiných událostí se v účetnictví uznávají v době, kdy se udály nikoli až v době, kdy za ně byla přijata nebo uhrazena ekvivalentní částka peněz.

#### **Výnos je spojen**

- s přírůstkem peněz
- s přírůstkem jiného, nepeněžního aktiva
- se snížením či zánikem závazku (spíše výjimečně)

#### **Náklad je spojen**

- s úbytkem peněz
- s úbytkem nepeněžního aktiva
- se vznikem závazku

#### **Párové kategorie**

- náklad versus výdaj
- výnos versus příjem

Účetní jednotky účtují o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí.

Nákladové a výnosové položky, které časově souvisí s jiným účetním obdobím, se v běžném účetním období nevykazují přímo ve výkazu zisku a ztráty, ale na položkách časového rozlišení. Teprve v období, se kterým časově souvisí, se tyto položky objeví na příslušných nákladech či výnosech ve výkazu zisku a ztráty.

#### **Charakteristiky položek časového rozlišení**

- je znám účel (věcné hledisko)
- je známo období, kterého se týkají
- je známa přesná částka



## Druhy položek časového rozlišení

- aktivní
  - *náklady příštích období*
  - *komplexní náklady příštích období*
  - *příjmy příštích období*
- pasivní
  - *výnosy příštích období*
  - *výdaje příštích období*

## Obsahové vymezení položek časového rozlišení

|  |  |
|--|--|
| <b>Náklady příštích období</b>           | Uskutečněné výdaje běžného účetního období, které se stanou náklady až v budoucích obdobích, přinesou užitek až v budoucích obdobích (předplacené výkony spotřebované v budoucnu)                                  |
| <b>Komplexní náklady příštích období</b> | Výdaje běžného období, které přinesou užitek (výnosy) až v obdobích následujících ve vztahu k danému účelu (např. náklady na přípravu a záběh výroby, náklady na výzkum a vývoj, náklady na dlouhodobou propagaci) |
| <b>Příjmy příštích období</b>            | Výnos vznikající v souvislosti s činností v běžném účetním období, ale příjem bude inkasován v souladu s dohodnutými podmínkami ve smlouvě až v budoucím účetním období (uskutečněné výkony inkasované pozadu)     |
| <b>Výnosy příštích období</b>            | Příjmy v běžném účetním období, které věcně a časově souvisí s činností, která bude uskutečněna v budoucích obdobích (předplacené výkony uskutečněné v budoucnu)   |
| <b>Výdaje příštích období</b>            | Náklad související s činností v běžném účetním období, ale výdaj bude uskutečněn v souladu s dohodnutými podmínkami v budoucím účetním období (spotřebované výkony hrazené pozadu)                                 |

Zdroj: autor

## Vzájemné porovnání položek časového rozlišení

| Položka                 | Výsledková položka<br>v běžném účetním období |    |         |    | Vliv na výši peněžních<br>prostředků v běžném<br>účetním období |        |
|-------------------------|---|----|---------|----|---|--------|
|                         | výnosy  |    | náklady |    | přírůstek   | úbytek |
|                         | ANO   | NE | ANO     | NE |   |        |
| Náklady příštích období |   |    |         | X  |   | X      |
| Výnosy příštích období  |   | X  |         |    | X   |        |
| Příjmy příštích období  | X   |    |         |    |   |        |
| Výdaje příštích období  |   |    | X       |    |   |        |

Zdroj: autor

## Charakteristiky dohadných položek

- je znám účel (věcné hledisko)
- je známo období, kterého se týkají
- není známa přesná částka – provádí se odhad

## Druhy dohadných položek

- **aktivní**
  - dlouhodobé
  - krátkodobé
- **pasivní**
  - dlouhodobé
  - krátkodobé

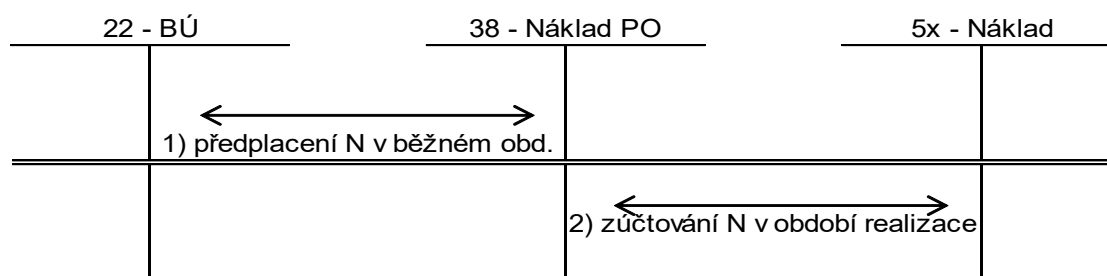
## Obsahové vymezení dohadných položek

|                                |   |
|--------------------------------|---|
| <b>Dohadné položky aktivní</b> | Pohledávka, kterou nelze vykázat jako obvyklou pohledávku, přičemž výnos z těchto pohledávek prokazatelně patří do běžného účetního období, resp. je prokazatelně protipoložkou k vyúčtovaným nákladům (princip přiřazování nákladů a výnosů) |
| <b>Dohadné položky pasivní</b> | Závazek, který nelze vykázat jako obvyklý závazek, přičemž náklad z těchto závazků prokazatelně patří do běžného účetního období, resp. je prokazatelně protipoložkou k vyúčtovaným výnosům (princip přiřazování nákladů a výnosů)            |

Zdroj: autor

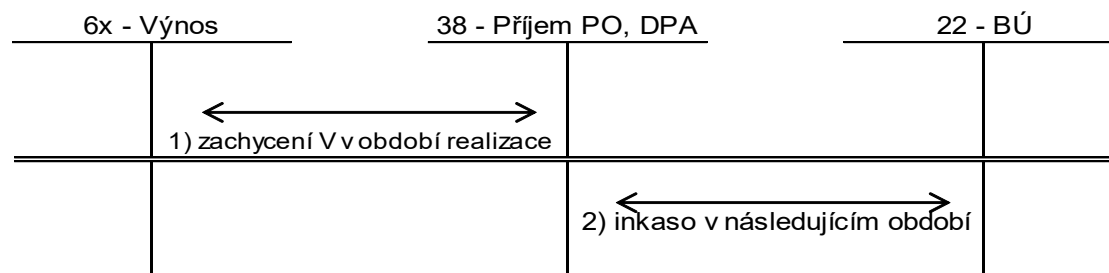
## 6.2 Schémata účtování

### Schéma 6.1 - Účtování o nákladech příštích období



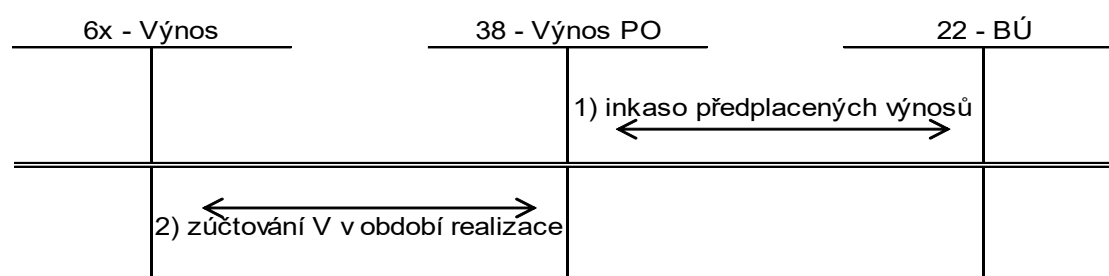
Zdroj: autor

### Schéma 6.2 - Účtování o příjmech příštích období a dohadných položkách aktivních



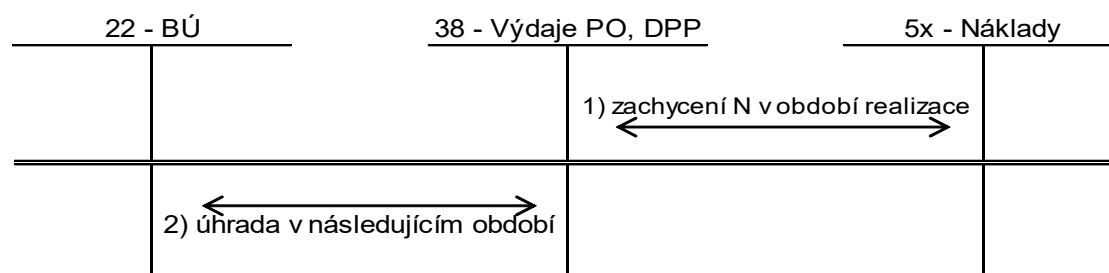
Zdroj: autor

### Schéma 6.3 - Účtování o výnosech příštích období



Zdroj: autor

### Schéma 6.4 - Účtování o výdajích příštích období a dohadných položkách pasivních



Zdroj: autor

### 6.3 Uspořádání a označování položek účetních výkazů

#### Uspořádání a označování položek rozvahy

|           |  |
|-----------|--|
|           | <b>Aktiva</b>                                |
| <b>D.</b> | <b>Časové rozlišení aktiv (alternativně)</b> |
| D.1.      | Náklady příštích období                      |
| D.2.      | Komplexní náklady příštích období            |
| D.3.      | Příjmy příštích období                       |

|           |  |
|-----------|--|
|           | <b>Pasiva</b>                                |
| <b>D.</b> | <b>Časové rozlišení pasiv (alternativně)</b> |
| D.1       | Výdaje příštích období                       |
| D.2.      | Výnosy příštích období                       |

#### Uspořádání a označování položek rozvahy

|                |  |
|----------------|--|
| <b>C.</b>      | <b>Oběžná aktiva</b>                         |
| <b>C.II.</b>   | <b>Pohledávky</b>                            |
| <b>C.II.1.</b> | <b>Dlouhodobé pohledávky</b>                 |
| C.II.1.5.      | Pohledávky – ostatní                         |
| C.II.1.5.3.    | Dohadné účty aktivní                         |
| <b>C.II.2.</b> | <b>Krátkodobé pohledávky</b>                 |
| C.II.2.4.      | Pohledávky – ostatní                         |
| C.II.2.4.5.    | Dohadné účty aktivní                         |
| <b>C.II.3.</b> | <b>Časové rozlišení aktiv (alternativně)</b> |
| C.II.3.1.      | Náklady příštích období                      |
| C.II.3.2.      | Komplexní náklady příštích období            |
| C.II.3.3.      | Příjmy příštích období                       |

|               |  |
|---------------|--|
| <b>C.</b>     | <b>Závazky</b>                               |
| <b>C.I.</b>   | <b>Dlouhodobé závazky</b>                    |
| C.I.9.        | Závazky – ostatní                            |
| C.I.9.2.      | Dohadné účty pasivní                         |
| <b>C.II.</b>  | <b>Krátkodobé závazky</b>                    |
| C.II.8.       | Závazky – ostatní                            |
| C.II.8.6.     | Dohadné účty pasivní                         |
| <b>C.III.</b> | <b>Časové rozlišení pasiv (alternativně)</b> |
| C.III.1.      | Výdaje příštích období                       |
| C.III.2.      | Výnosy příštích období                       |

Zdroj: autor

## 6.4 Řešené příklady

### 👉 Příklad 6.a Ř

Účetní jednotka ABC, s.r.o. sestavuje účetní závěrku k 31. 12. 20X1. V rámci uzavírání účetních knih jsou nastavena tato pravidla:

- faktury přijaté do data 31. 12. 20X1 a týkající se běžného účetního období (20X1) jsou účtovány na účet Dodavatelé;
- faktury přijaté do data 28. 2. 20X2 a týkající se běžného účetního období (20X1) jsou účtovány na základně vnitřního účetního dokladu (VÚD) na účet Výdaje příštích období;
- faktury neobdržené do data uzavírání účetních knih, přesto se uskutečněné účetní případy týkají běžného účetního období (20X1), jsou účtovány na základně vnitřního účetního dokladu (VÚD) na účet Dohadné položky pasivní.

Účetní jednotka před uzavřením účetních knih očekává následující doklady:

- 1) fakturu k dodanému zboží dne 18. 12. 20X1, faktura přijatá došla dne 4. 1. 20X2, částka 48 000 Kč;
- 2) fakturu za spotřebovanou elektrickou energii za 12/20X1, faktura přijatá došla dne 20. 1. 20X2, částka 15 000 Kč;
- 3) fakturu za vodné a stočné za období od 15. 7. 20X1 do 31. 12. 20X1, faktura přijatá chodí 1x ročně vždy v červenci každého roku; za období od 15. 7. 20X1 do 31. 12. 20X1 bylo spotřebováno 90 m<sup>3</sup> vody, průměrná cena vody se pohybuje okolo 85 Kč/m<sup>3</sup>;
- 4) fakturu za provedené malířské práce ve dnech 18. – 19. 12. 20X1 jako subdodávka pro dosud nevyfakturovanou zakázku, faktura vydaná bude vystavena až po předání díla zákazníkovi (3/20X2), faktura došla 25. 2. 20X2, částka 31 000 Kč.

| Datum      | Účetní doklad | Text  | Částka | MD                 | DAL                     |
|------------|---------------|-------|--------|--------------------|-------------------------|
| 31.12.20X1 | VÚD           | Op. 1 | 48 000 | Pořízení zboží     | Výdaje příštích období  |
| 31.12.20X1 | VÚD           | Op. 2 | 15 000 | N-spotřeba energie | Výdaje příštích období  |
| 31.12.20X1 | VÚD           | Op. 3 | 7 650  | N-spotřeba vody    | Dohadné položky pasivní |
| 31.12.20X1 | VÚD           | Op. 4 | 31 000 | Nedokončená výroba | Výdaje příštích období  |

Zdroj: autor

 **Příklad 6.b**

Ř

Společnost ALFA, a.s. zabývající se poskytováním služeb v oblasti reklamy v průběhu prosince 20X0 uskutečnila následující transakce:

| Č.  | Transakce  | Částka  |
|-----|--|---------|
| 1.  | Na běžný účet byl přijat bankovní úvěr na nákup stroje v roce 20X1   | 150 000 |
| 2.  | Z běžného účtu zaplacen nájemné za kanceláře za období prosinec 20X0 až únor 20X1 v celkové částce                                     | 30 000  |
| 3.  | Vystavena faktura za provedený reklamní panel  | 120 000 |
| 4.  | Předpis mzdových nákladů za prosinec 20X0  | 35 000  |
| 5.  | Spotřeba materiálu za prosinec 20X0  | 18 000  |
| 6.  | Na běžný účet byla přijata paušální platba za služby, které bude společnost ALFA, a.s. poskytovat v lednu 20X1                         | 70 000  |
| 7.  | Z běžného účtu bylo zaplacen pojištění movitých věcí na rok 20X1   | 25 000  |
| 8.  | Společnost ALFA, a.s. využívá pravidelně měsíčně služeb daňového poradce, kterému paušálně platí k 15. dni následujícího měsíce částku | 10 000  |
| 9.  | Faktura za opravu nabouraného osobního auta v prosinci 20X0, která došla v lednu 20X1, ve výši   | 70 000  |
| 10. | Škodní událost byla do data uzavření účetních knih (únor 20X1) pojišťovnou zlikvidována, přiznána náhrada ve výši                      | 60 000  |

Zdroj: autor

Položky časového rozlišení v rozvaze k 31. 12. 20X0

| Aktiva                                      | Částka | Pasiva                 | Částka |
|---|--------|------------------------|--------|
| Náklady příštích období                     | 45 000 | Výnosy příštích období | 70 000 |
| Příjmy příštích období (Ostatní pohledávky) | 60 000 | Výdaje příštích období | 80 000 |

Zdroj: autor

Vliv transakcí za prosinec 20X0 na výsledek hospodaření běžného účetního období:

| Položka   | Částka         |
|---|----------------|
| Tržby z prodeje služeb                                    | 120 000        |
| Spotřeba materiálu  | 18 000         |
| Služby  | 90 000         |
| Mzdové náklady  | 35 000         |
| Jiné provozní výnosy                                      | 60 000         |
| <b>Změna výsledku hospodaření běžného účetního období</b> | <b>+37 000</b> |

Zdroj: autor

## 6.5 Příklady k procvičování

### **Příklad 6.1**

\*

Společnost DANTE si od společnosti VANVA objednala školení pro 10 svých zaměstnanců na počítači. Ze smlouvy vyplývá, že měsíční kursovne pro 10 zaměstnanců činí 20 000 Kč a společnost DANTE zaplatila plnou výši kursovneho z běžného účtu dne 1.9.20X1. Školení bude probíhat v období od 1. září 20X1 do 30. června 20X2.

Od 1.12.20X1 do kursu přistoupil ještě 1 zaměstnanec a společnost DANTE uhradila z běžného účtu jeho kursovne (od prosince 20X1 do června 20X2) jednorázově dne 1.12.20X1 ve výši 14 000 Kč.

#### **Otázky:**

- Operace zaúčtujte.*
- Jaké jsou výnosy k 31.12.20X1 ve společnosti VANVA?*
- Jaké jsou výnosy příštích období k 31.12.20X1 ve společnosti VANVA?*
- Jaké jsou výnosy k 31.12.20X2 ve společnosti VANVA?*
- Kolik činí celkové výdaje vykázané ve výkazu cash flow k 31.12.20X1 ve společnosti DANTE?*

Společnost DANTE – účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

Společnost DANTE – účtování 20X2

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

Společnost VANVA – účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

Společnost VANVA – účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|



## Příklad 6.2



Společnost ESSLE objednala pro své zaměstnance kurz španělského jazyka u jazykové společnosti „Español por favor“ od 1.9.20X1 do 30.6.20X2. Cena kurzu činí 100 000 Kč, měsíční kurzovné 10 000 Kč. Kurz byl uhrazen ve 2 splátkách. První splátka byla uhrazena dne 1.9.20X1 ve výši 30 000 Kč a druhá splátka dne 2.1.20X2 ve výši 70 000 Kč.

### Otázky:

- Operace zaúčtujte.
- Jaké jsou náklady k 31.12.20X1 ve společnosti ESSLE?
- Jaká je výše položky Výdaje příštích období k 31.12.20X1 ve společnosti ESSLE?
- Jaké jsou náklady k 31.12.20X2 ve společnosti ESSLE?
- Kolik činí výdaje ve společnosti ESSLE v roce 20X2?
- Kolik činí peněžní příjmy v jazykové společnosti „Español por favor“ k 31.12.20X1?
- Kolik činí příjmy příštích období v jazykové společnosti „Español por favor“ k 31.12.20X1?

Společnost ESSLE – účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

Společnost ESSLE – účtování 20X2

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

Společnost „Español por favor“ – účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

Společnost „Español por favor“ – účtování 20X2

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|



 **Příklad 6.3**



Společnost SINOS objednala pro své zaměstnance školení společenského chování ve společnosti ETIKETA od 1.10.20X1 do 31.5.20X2. Cena kurzu činí 160 000 Kč, měsíční kurzovné 20 000 Kč. Kurz bude uhrazen jednorázově 30.4.20X2.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Jaké jsou výnosy k 31.12.20X1 ve společnosti ETIKETA?
- c) Jaké jsou výnosy příštích období k 31.12.20X1 ve společnosti ETIKETA?
- d) Jaké jsou výnosy k 31.12.20X2 ve společnosti ETIKETA?
- e) Jak bude ovlivněno provozní cash flow společnosti SINOS v roce 20X2?

Společnost SINOS – účtování 20X1

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Společnost SINOS – účtování 20X2

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Společnost ETIKETA – účtování 20X1

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

Společnost ETIKETA – účtování 20X2

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

**Příklad 6.4**

\*

V posledních měsících běžného účetního období měla účetní jednotka tyto účetní případy:

| Č. | Transakce  | Částka  |
|----|--|---------|
| 1. | Pronajímatel zaslal předpis nájemného na prosinec běžného roku a leden příštího roku, částka byla v běžném roce uhrazena z běžného účtu  | 90 000  |
| 2. | Společnost inkasovala na běžný účet za pronájem prostor v 1. čtvrtletí příštího roku   | 120 000 |
| 3. | Smlouva o pronájmu výrobní haly (přijaté nájemné) za 4. čtvrtletí běžného roku (dle smlouvy bude inkasováno v únoru příštího roku)   | 300 000 |
| 4. | Doposud společnost neobdržela od dodavatele vyúčtování spotřeby elektrické energie za 4. čtvrtletí běžného roku; společnost provádí neoficiální odhad spotřeby podle elektroměru | 80 000  |
| 5. | Nakoupeny a zaplacený z běžného účtu předplatní jízdenky na příští účetní rok  | 32 000  |
| 6. | Smlouva o pronájmu parkoviště od firmy P+R (placené nájemné) za 4. čtvrtletí běžného roku (dle smlouvy bude uhrazeno v únoru příštího roku)                                      | 500 000 |
| 7. | V říjnu běžného roku uhrazena z běžného účtu první navýšená splátka při finančním leasingu auta (leasing trvá 3 roky)  | 36 000  |
| 8. | Přijata hotovost za reklamní služby, které bude společnost provádět v příštím roce   | 180 000 |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Sestavte výkaz zisku a ztráty za běžné období.
- Jaká je hodnota přechodných aktiv (položky časového rozlišení a dohadné položky)?
- Jaká je hodnota přechodných pasiv (položky časového rozlišení a dohadné položky)?

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Výkaz zisku a ztráty k .....

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

### 6.6 Řešení příkladů k procvičování

|     |  |
|-----|--|
| 6.1 | b) 82 000; c) 132 000; d) 132 000; e) 214 000                            |
| 6.2 | b) 40 000; c) 10 000; d) 60 000; e) 70 000; f) 30 000; g) 10 000         |
| 6.3 | b) 60 000; c) 0; d) 100 000; e) -160 000                                 |
| 6.4 | b) VH -328 000; c) přechodná aktiva 410 000; d) přechodná pasiva 880 000 |

Zdroj: autor

## 7 Rezervy a opravné položky

### 7.1 Teorie

#### Zásada opatrnosti

Účetní jednotky při oceňování k rozvahovému dni zahrnují do účetních výkazů jen zisky, které byly dosaženy, a berou v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, tak i všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je výsledkem hospodaření účetního období zisk nebo ztráta.

V rámci procesu inventarizace účetní jednotky zjišťují, zda neexistují důvody vedoucí k uplatnění zásady opatrnosti.

#### Nástroje zásady opatrnosti

- odpisy
- opravné položky
- rezervy

#### Charakteristiky opravných položek

- opravné položky se vytvářejí pouze k jednotlivým druhům majetku
- opravné položky se vytvářejí v případech snížení hodnoty majetku, které není trvalého charakteru nebo není vyjádřeno jiným způsobem (např. reálnou hodnotou)
- při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek
- zůstatky opravných položek se převádějí do následujícího účetního období
- opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek
- opravné položky nelze tvořit na zvýšení hodnoty majetku
- opravná položka nikdy nemůže existovat sama o sobě, vždy musí existovat v souvislosti s konkrétním aktivem, jehož účetní hodnotu snižuje
- v případě vyřazení aktiva, ke kterému je tvořena opravná položka, musí být tato opravná položka zrušena

#### Účtování opravných položek

- opravné položky se tvoří na vrub nákladů – *účtová skupina 55, 57*
- opravné položky se snižují nebo ruší ve prospěch nákladů – *účtová skupina 55, 57*

#### Druhy majetku, ke kterému tvoříme opravné položky

- dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek – *účtová skupina 09*
- dlouhodobý finanční majetek (pokud nelze uplatnit metodu ekvivalence nebo reálnou hodnotu) – *účtová skupina 09*
- zásoby – *účtová skupina 19*
- pohledávky – *účtová skupina 39*
- krátkodobý finanční majetek (pokud nelze uplatnit metodu ekvivalence nebo reálnou hodnotu) – *účtová skupina 29*

## **Problém daňové uznatelnosti tvorby opravných položek**

- uplatnění zásady opatrnosti, pravidla stanovena ve vnitropodnikové směrnici
- postup striktně dle zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

## **Charakteristiky rezerv**

- rezervy se tvoří k pokrytí budoucích výdajů, jejichž příčiny vznikají v běžném období v souladu se zásadou opatrnosti
- je znám účel (věcné hledisko)
- je pravděpodobné, že odtok prostředků v budoucnu nastane
- není známo období, kterého se týkají
- není známa přesná částka – provádí se odhad
- při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvořených rezerv
- zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období
- rezervy nesmí mít aktivní zůstatek
- rezervy není možné používat k úpravám výše ocenění
- účetní jednotka ve vnitropodnikové směrnici stanoví tituly pro tvorbu rezerv, jejich výši a způsob jejich tvorby a užití

## **Účtování rezerv**

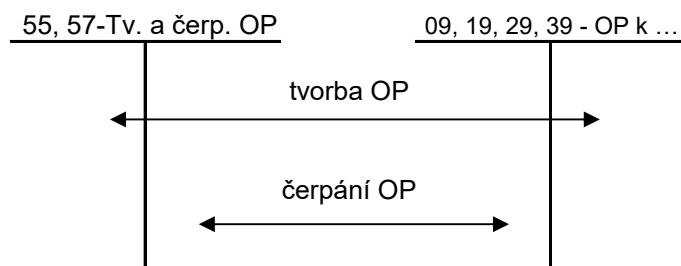
- rezervy se tvoří na vrub nákladů – *účtová skupina 55* (provozní oblast), *57* (finanční oblast), *59* (rezerva na daň z příjmů)
- rezervy se čerpají, snižují nebo ruší ve prospěch nákladů – *účtová skupina 55* (provozní oblast), *57* (finanční oblast), *59* (rezerva na daň z příjmů)
- analytická evidence se vede podle jednotlivých rezerv

## **Druhy rezerv**

- rezerva na daň z příjmů
- rezerva na důchody a podobné závazky
- rezerva na restrukturalizaci
- rezerva na smluvní pokuty a penále
- rezerva na rizika nekrytá pojištěním
- rezerva na soudní spory
- rezerva na povinnosti plynoucí ze zvláštního právního předpisu
- rezerva na poskytnuté záruky (např. záruční opravy)
- daňově uznatelné rezervy dle zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
  - rezerva na opravu hmotného majetku
  - rezerva na pěstební činnost
  - rezerva na odbahnění rybníka
  - rezerva na sanaci pozemků dotčených těžbou, rezerva na vypořádání důlních škod

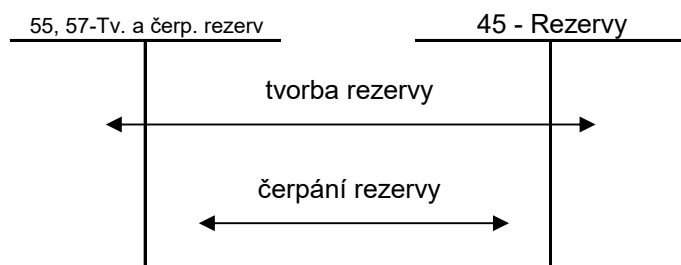
## 7.2 Schémata účtování

### Schéma 7.1 - Tvorba a čerpání opravných položek



Zdroj: autor

### Schéma 7.2 - Tvorba a čerpání rezerv



Zdroj: autor

### 7.3 Uspořádání a označování položek účetních výkazů

#### Uspořádání a označování položek rozvahy

| Aktiva                | Brutto (B)      | Korekce (K)       | Netto      |
|-----------------------|-----------------|-------------------|------------|
| Všechny položky aktiv | Historická cena | - Opravné položky | Rozdíl B-K |

Zdroj: autor

#### Uspořádání a označování položek rozvahy

| B.   | Rezervy                                    |
|------|--|
| B.1. | Rezerva na důchody a podobné závazky       |
| B.2. | Rezerva na daň z příjmů                    |
| B.3. | Rezervy podle zvláštních právních předpisů |
| B.4. | Ostatní rezervy                            |

Zdroj: autor

#### Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty (druhovému členění)

|        |  |
|--------|--|
| E.     | Úpravy hodnot v provozní oblasti   |
| E.1.   | Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku                           |
| E.1.1. | Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku trvalé (odpisy)           |
| E.1.2. | Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku dočasné (opravné položky) |
| E.2.   | Úpravy hodnot zásob  |
| E.3.   | Úpravy hodnot pohledávek   |
| F.     | Ostatní provozní náklady   |
| F.4.   | Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období                     |
| I.     | Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti  |

Zdroj: autor

## 7.4 Řešené příklady

### ☞ Příklad 7.a

Ř

Akciová společnost BDO, zabývající se výrobou obuvi, v účetním období roku 20X1 dosáhla objemu tržeb 20 mil. Kč. Ze zákona vzniká společnosti povinnost poskytnout zákazníkům roční záruční lhůtu. Společnost z dlouhodobé zkušenosti ví, že 0,5 % objemu prodané produkce je odběrateli reklamováno a v této výši vyvolává dodatečné náklady, vyplývající z řešení reklamací. V roce 20X1 činily provozní náklady společnosti 16,4 mil. Kč. V účetním období proto společnost vytváří rezervu ve výši 0,5 % z objemu tržeb za prodanou obuv. Nárok na uplatnění reklamací končí v prosinci roku 20X2.

V roce 20X2 skutečné náklady na reklamaci obuvi dosáhly výše 120 000 Kč. Společnost zúčtovala rezervy obvyklým způsobem. V roce 20X2 společnost dosáhla objemu tržeb 32 mil. Kč a rozhodla se vytvořit rezervu na záruční opravy ve výši 0,6 % z objemu tržeb za prodanou obuv v tomto roce dosažených. V roce 20X2 dosáhly náklady celkové výše 28,7 mil. Kč.

Předpokládá se, že veškeré náklady byly v běžném roce uhrazeny a veškeré výnosy byly v běžném roce inkasovány.

Počáteční stav k 1. 1. 20X1: běžný účet 20 mil. Kč, základní kapitál 20 mil. Kč.

#### Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1

| Náklady                     | v tis. Kč    | Výnosy | v tis. Kč |
|-----------------------------|--------------|--------|-----------|
| Provozní náklady            | 16 400       | Tržby  | 20 000    |
| Rezervy v provozní oblasti  | 100          |        |           |
|                             |              |        |           |
|                             |              |        |           |
| <b>Výsledek hospodaření</b> | <b>3 500</b> |        |           |

Zdroj: autor

#### Rozvaha k 31. 12. 20X1

| Aktiva        | Brutto        | Korekce  | Netto         | Pasiva           | Netto         |
|---------------|---------------|----------|---------------|------------------|---------------|
| Běžný účet    | 23 600        | 0        | 23 600        | Základní kapitál | 20 000        |
|               |               |          |               | VH BÚO           | 3 500         |
|               |               |          |               | Rezervy          | 100           |
|               |               |          |               |                  |               |
| <b>Celkem</b> | <b>23 600</b> | <b>0</b> | <b>23 600</b> | <b>Celkem</b>    | <b>23 600</b> |

Zdroj: autor

#### Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2

| Náklady                     | v tis. Kč    | Výnosy | v tis. Kč |
|-----------------------------|--------------|--------|-----------|
| Provozní náklady            | 28 700       | Tržby  | 32 000    |
| Služby – náklady na opravy  | 120          |        |           |
| Rezervy v provozní oblasti  | 92           |        |           |
|                             |              |        |           |
| <b>Výsledek hospodaření</b> | <b>3 088</b> |        |           |

Zdroj: autor



**Rozvaha k 31. 12. 20X2**

| Aktiva        | Brutto        | Korekce  | Netto         | Pasiva           | Netto         |
|---------------|---------------|----------|---------------|------------------|---------------|
| Běžný účet    | 26 780        | 0        | 26 780        | Základní kapitál | 20 000        |
|               |               |          |               | VH ML            | 3 500         |
|               |               |          |               | VH BÚO           | 3 088         |
|               |               |          |               | Rezervy          | 192           |
|               |               |          |               |                  |               |
| <b>Celkem</b> | <b>26 780</b> | <b>0</b> | <b>26 780</b> | <b>Celkem</b>    | <b>26 780</b> |

Zdroj: autor

**Příklad 7.b**

Ř

Těžební společnost ABRA, s.r.o. dosáhla za období 20X1 tržeb z prodeje kameniva ve výši 19 000 000 Kč. Náklady za období 20X1 byly vyčísleny v hodnotě 16 400 000 Kč. V souvislosti s těžbou došlo, vzhledem ke geologickým poměrům, k narušení statiky několika obytných domů v okolí těžby. Společnost je povinna podle zákona nahradit způsobené škody poškozeným. Přesná částka a rozsah škody není dosud znám. Odhadnutá částka pravděpodobných náhrad činí 830 000 Kč. K přesnému zjištění poškozených objektů a k vyčíslení náhrad může dojít nejdříve až během následujícího roku 20X2.

V roce 20X2 došlo k vyčíslení náhrad škod způsobených těžbou v roce 20X1 ve výši 910 000 Kč, které byly vyplaceny až v roce 20X3.

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     | v tis. Kč    | Výnosy | v tis. Kč |
|-----------------------------|--------------|--------|-----------|
| Provozní náklady            | 16 400       | Tržby  | 19 000    |
| Rezervy v provozní oblasti  | 830          |        |           |
|                             |              |        |           |
|                             |              |        |           |
| <b>Výsledek hospodaření</b> | <b>1 770</b> |        |           |

Zdroj: autor

Stav rezerv v rozvaze k 31.12. 20X1 činí 830 tis. Kč.

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2**

| Náklady                     | v tis. Kč  | Výnosy | v tis. Kč |
|-----------------------------|------------|--------|-----------|
| Rezervy v provozní oblasti  | 80         |        |           |
|                             |            |        |           |
|                             |            |        |           |
|                             |            |        |           |
| <b>Výsledek hospodaření</b> | <b>-80</b> |        |           |

Zdroj: autor

Stav rezerv v rozvaze k 31.12. 20X2 činí 910 tis. Kč.

### Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X3

| Náklady                     | v tis. Kč | Výnosy | v tis. Kč |
|-----------------------------|-----------|--------|-----------|
| Škody                       | 910       |        |           |
| Rezervy v provozní oblasti  | -910      |        |           |
|                             |           |        |           |
|                             |           |        |           |
| <b>Výsledek hospodaření</b> | <b>0</b>  |        |           |

Zdroj: autor

Stav rezerv v rozvaze k 31.12. 20X3 činí 0 tis. Kč.

Úbytek peněžních prostředků v roce 20X3 ve výši 910 tis. Kč.

### Příklad 7.c

Ř

Společnost CALTA, a.s. k 31. 12. 20X1 **před inventarizací** vykazuje stavy těchto položek aktiv v Kč:

| Položka                        | Brutto            | Korekce        | Netto             |
|--------------------------------|-------------------|----------------|-------------------|
| Nedokončený dlouhodobý majetek | 3 690 000         | 0              | 3 690 000         |
| Zboží                          | 5 820 000         | 60 000         | 5 760 000         |
| Pohledávky z obchodních vztahů | 7 810 000         | 570 000        | 7 240 000         |
| <b>Celkem aktiva</b>           | <b>17 320 000</b> | <b>630 000</b> | <b>16 690 000</b> |

Zdroj: autor

V průběhu inventarizačního procesu bylo zjištěno:

- společnost z důvodu nedostatku finančních prostředků ukončila výstavbu nové skladovací haly, zároveň se rozhodla, že jí prodá, odhad čisté realizační ceny nedokončené investice činí 3 300 tis. Kč;
- při inventuře bylo zjištěno, že 6 ks zboží v pořizovací ceně 1 500 Kč za kus chybí, hmotnou odpovědnost za manko na skladě má skladník, společnost toto manko skladníkovi předepsala k náhradě;
- při inventuře zboží bylo dále zjištěno, že 20 ks zboží v pořizovací ceně 16 000 Kč za kus je poškozeno, odhad čisté realizační ceny každého poškozeného kusu činí 30 % pořizovací ceny;
- z konečného stavu neuhrazených pohledávek k rozvahovému dni bylo zjištěno, že jedna pohledávka ve výši 50 000 Kč je zcela nedobytná, a proto společnost přistoupila k jejímu přímému odpisu;
- dále z konečného stavu neuhrazených pohledávek k rozvahovému dni je jedna pohledávka ve výši 350 000 Kč za společností, která skončila v insolvenčním řízení, společnost k takovému typu pohledávek tvoří 100 % opravné položky;
- dále z konečného stavu neuhrazených pohledávek k rozvahovému dni jsou pohledávky ve výši 270 000 Kč po splatnosti 12 měsíců, ve výši 240 000 Kč pak pohledávky po splatnosti 6 měsíců, ostatní pohledávky jsou již ve splatnosti, k pohledávkám po splatnosti 12 měsíců se tvoří opravné položky ve výši 80 % a k pohledávkám po splatnosti 6 měsíců se tvoří opravné položky ve výši 50 %.

Společnost CALTA, a.s. k 31. 12. 20X1 **po inventarizaci** vykazuje stavy těchto položek aktiv v Kč:

| <b>Položka</b>                 | <b>Brutto</b>     | <b>Korekce</b>   | <b>Netto</b>      |
|--------------------------------|-------------------|------------------|-------------------|
| Nedokončený dlouhodobý majetek | 3 690 000         | 390 000          | 3 300 000         |
| Zboží                          | 5 811 000         | 224 000          | 5 587 000         |
| Pohledávky z obchodních vztahů | 7 760 000         | 686 000          | 7 074 000         |
| Pohledávky za zaměstnanci      | 9 000             | 0                | 9 000             |
| <b>Celkem aktiva</b>           | <b>17 270 000</b> | <b>1 300 000</b> | <b>15 970 000</b> |

*Zdroj: autor*

Vliv procesu inventarizace na výsledek hospodaření běžného účetního období v Kč:

| <b>Položka</b>  | <b>Částka</b>   |
|---|-----------------|
| Úpravy hodnot dlouhodobého majetku – dočasné              | 390 000         |
| Úpravy zásob  | 164 000         |
| Úpravy pohledávek   | 116 000         |
| Jiné provozní výnosy                                      | 9 000           |
| Jiné provozní náklady                                     | 59 000          |
| <b>Změna výsledku hospodaření běžného účetního období</b> | <b>-720 000</b> |

*Zdroj: autor*

## 7.5 Příklady k procvičování – rezervy

### **Příklad 7.1**

\*\*

Daltona, a.s. zabývající se obchodováním s jezdeckými potřebami, dosáhla v účetním období 20X1 objemu tržeb 30 000 000 Kč, související náklady společnosti v témže roce činily 21 000 000 Kč. Podle svých obchodních podmínek společnost poskytuje dvouletou záruční lhůtu od konce období, ve kterém bylo zboží prodáno. Z předchozí zkušenosti společnost ví, že 0,3 % z objemu tržeb za prodané zboží má vady, které odběratelé reklamují, a tím vznikají dodatečné náklady z titulu řešení těchto reklamací. Proto v této výši společnost vytváří rezervu.

V roce 20X2 společnost dosáhla tržeb 35 000 000 Kč a nákladů 24 000 000 Kč. V roce 20X3 společnost dosáhla tržeb 40 000 000 Kč a nákladů 30 000 000 Kč. V roce 20X3 současně zjistila, že množství vad zboží se zvýšilo, a proto od tohoto roku začala tvořit rezervu ve výši 0,4 % z objemu tržeb za prodané zboží.

Hodnota provedených oprav v roce 20X2 z titulu reklamací byla 40 000 Kč, v roce 20X3 to bylo celkem 85 000 Kč, z toho 40 000 Kč se vztahovalo k prodejem roku 20X1.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: běžný účet 30 000 000 Kč, základní kapitál 30 000 000 Kč.

#### **Otázky:**

- Operace zaúčtujte.*
- Kolik bude činit výše rezerv vytvořených v jednotlivých letech?*
- Kolik bude činit zůstatek účtu Rezervy v rozvaze k 31.12.20X1, 31.12.20X2, resp. 31.12.20X3?*
- Kolik bude činit výsledek hospodaření v jednotlivých letech?*

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X2**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

Účtování 20X3

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X3**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X3**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

 **Příklad 7.2**

\*\*

OB, a.s., má v roce 20X1 odběratelské faktury a výnosy z prodeje elektroniky 10 mil. Kč, celkové náklady roku 20X1 (spotřeba materiálu, mzdy, odpisy) činily 7 mil. Kč. Ze zkušenosti z minulých let je známo že: výdaje na záruční opravy (poskytovaná záruka na výrobky vyrobené v roce 20X1 je dva roky) tvoří obvykle 20 % z dosaženého obratu.

V roce 20X2 nedošlo k žádným novým prodejům; nicméně byly provedeny opravy elektroniky v celkové výši vynaložených nákladů (spotřeba materiálu, mzdy) ve výši 650 tis. Kč, opravy provedené externí firmou byly dle přiložených faktur od dodavatelů ve výši 20 tis. Kč.

V roce 20X3 se žádné nové prodeje neuskutečnily. Byly však provedeny opravy z titulu záručních oprav v celkové výši 820 tis. Kč.

Počáteční stav k 1. 1. 20X1: běžný účet 10 mil. Kč, základní kapitál 10 mil. Kč.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) V roce 20X1 společnost v rámci opatrnosti vytvořila:
  - rezervní fond do nákladů účetní jednotky na krytí případných záručních oprav
  - rezervu na záruční opravy, přestože nemá vliv na bilanční sumu
  - opravnou položku na záruční opravy, neboť povede ke snížení bilanční sumy, a tím k zohlednění rizika
  - ani jedna odpověď není správná
- c) Ovlivní provedené opravy v roce 20X2 výsledek hospodaření OB, a.s.?
- d) Ovlivní v roce 20X2 proúčtování operací souvisejících se záručními opravami výši vykazovaného výsledku hospodaření?
- e) Jaký bude výsledek hospodaření OB, a.s., za rok 20X3?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X1**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |



**Rozvaha k 31. 12. 20X2**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

Účtování 20X3

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X3**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X3**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

 **Příklad 7.3**

\*\*

Společnost Jasan s.r.o. se v roce 20X1 rozhodla, že kvůli přetrvávající krizi změni v roce 20X3 účel a oblast svého podnikání. Začala proto v roce 20X1 vytvářet rezervu na restrukturalizaci. Předpokládá rovnoměrnou tvorbu rezervy po dobu dvou let. Přímé náklady spojené s touto činností očekává ve výši 20 000 000 Kč, dále jsou očekávané výdaje na přeškolení zaměstnanců 1 200 000 Kč a výdaje na marketing 2 000 000 Kč. V roce 20X3 byla opravdu restrukturalizace provedena. Celkové přímé náklady (odstupné zaměstnanců 16 000 000 Kč a náklady na přesun strojů 5 000 000 Kč) spojené s restrukturalizací činily 21 000 000 Kč, mimo přímých nákladů byly vynaloženy i výdaje na marketing 2 000 000 Kč a výdaje na přeškolení zaměstnanců 1 500 000 Kč. Všechny náklady (mzdy, služby, marketing) jsou hrazeny z běžného účtu.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: běžný účet 30 000 000 Kč, základní kapitál 20 000 000 Kč, nerozdělený zisk minulých let 10 000 000 Kč.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Kolik bude činit výše rezerv vytvořených v jednotlivých letech?
- c) Kolik bude činit zůstatek účtu Rezervy v rozvaze k 31.12.20X1, 31.12.20X2, 31.12.20X3?
- d) Kolik bude činit výsledek hospodaření v jednotlivých letech?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování 20X3

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X3**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Rozvaha k 31. 12. 20X3**

| Aktiva        | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva        | Netto |
|---------------|--------|---------|-------|---------------|-------|
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
|               |        |         |       |               |       |
| <b>Celkem</b> |        |         |       | <b>Celkem</b> |       |

 **Příklad 7.4**

\*\*

Členové představenstva akciové společnosti mají na základě smlouvy o výkonu funkce právo na roční odměnu, která je dána procentem z hrubého výsledku hospodaření společnosti. Tato odměna jim náleží a je jim přiznána vždy až po schválení účetní závěrky včetně výsledku hospodaření valnou hromadou.

Účetní jednotka předpokládá za rok 20X1 hrubý výsledek hospodaření ve výši 10 000 000 Kč (před zaúčtováním nákladů na odměny členů představenstva). Předsedovi představenstva náleží odměna ve výši 5 % hrubého výsledku hospodaření, ostatním dvěma členům představenstva pak ve výši 2 % hrubého výsledku hospodaření.

V dubnu roku 20X2 proběhla valná hromada společnosti. Valná hromada společnosti schválila odměny jednotlivým členům představenstva. Hrubý výsledek hospodaření za rok 20X1 ve skutečnosti činil 10 620 000 Kč. Z objemu hrubých odměn je nutno odvést sociální a zdravotní pojištění za organizaci, a to ve výši 34 %.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) V jaké výši byla v roce 20X1 vytvořena rezerva na odměny členům statutárních orgánů?
- c) Jak ovlivní rozhodnutí valné hromady v důsledku přiznání odměn členům statutárních orgánů výsledek hospodaření roku 20X2?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

 **Příklad 7.5**

\*\*

Společnost MEGA, a.s. v průběhu roku 20X1 zaplatila finančnímu úřadu tři zálohy na daň z příjmů ve výši 100 000 Kč, 150 000 Kč a 150 000 Kč. K datu uzavírání účetních knih daňový poradce nesestavil daňové přiznání za rok 20X1, a proto musel být proveden odborný odhad daňové povinnosti za rok 20X1, který činil 587 000 Kč. Společnost přistoupila k tvorbě rezervy na daň z příjmů.

Po uzavření účetních knih a sestavení účetní závěrky za rok 20X1 sestavil daňový poradce daňové přiznání za rok 20X1. Splatná daň z příjmů ve skutečnosti činila 595 000 Kč.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: běžný účet 700 000 Kč, základní kapitál 700 000 Kč.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Kolik činí rezerva na daň z příjmů k 31. 12. 20X1?
- c) Jak ovlivní skutečná splatná daň roku 20X1 výsledek hospodaření roku 20X2?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

## 7.6 Příklady k procvičování – opravné položky

 **Příklad 7.6** \*\*

Společnost JASAN, s.r.o. vykazuje v rozvaze zařízení v pořizovací ceně 310 000 Kč. Tento majetek byl zařazen do užívání 27.8.20X1. Zařízení má předpokládanou životnost 5 let, podnik aplikuje lineární odpisy při předpokladu zbytkové hodnoty 10 000 Kč od 1. dne následujícího měsíce po zařazení do užívání. Tržní cena zařízení k 31.12.20X1 činila 280 000 Kč, v roce 31.12.20X2 to bylo 190 000 Kč a k 31.12.20X3 pak 140 000 Kč.

Dne 1.1.20X4 bylo zařízení prodáno za prodejní cenu 140 000 Kč.

### Otázky:

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Jaká bude výše oprávek a odpisů v roce 20X2?
- c) V jaké výši je údaj ve sloupci KOREKCE u zařízení vykázaného v rozvaze JASAN, s.r.o., k 31.12.20X2?
- d) Jaká je výše celkových nákladů v roce 20X3?
- e) Jaká je výše celkových nákladů v roce 20X4?
- f) Jaký je výsledek hospodaření v roce 20X4?

### Účtování 20X1

|  |  |  |
|--|--|--|
|  |  |  |
|  |  |  |

### Účtování 20X2

|  |  |  |
|--|--|--|
|  |  |  |
|  |  |  |

Účtování 20X3

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X4

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

 **Příklad 7.7** \*\*

Podnik nakoupil v roce 20X1 obráběcí stroj za 80 000 Kč, provize za zprostředkování činila 10 800 Kč. Majetek byl zařazen do účetnictví 1.7.20X1 a od té doby je lineárně po dobu 10 let odpisován. Na údržbu stroje v roce 20X1 vynaložil podnik 10 000 Kč.

V roce 20X3 vynaložil na opravu stroje 25 000 Kč. K datu účetní uzávěrky 31.12.20X3 účetní jednotka zjistila, že obráběcí stroj pořízený před třemi lety může prodat za 35 000 Kč. 1.1.20X4 podnik obráběcí stroj za tržní cenu 35 000 Kč skutečně prodal.

Počáteční stav k 1. 1. 20X1: běžný účet 200 000 Kč, základní kapitál 200 000 Kč.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Jaký bude výsledek hospodaření podniku v roce zařazení obráběcího stroje?
- c) V jaké netto hodnotě bude vykázán majetek k 31.12.20X1?
- d) Jaká bude v roce 20X3 celková výše provozních nákladů?
- e) V jaké netto hodnotě bude vykázán majetek k 31.12.20X3?
- f) Jaký dopad na výsledek hospodaření bude mít prodej obráběcího stroje 1.1.20X4?

Účtování 20X1

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X2

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X3

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Účtování 20X4

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|



|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

 **Příklad 7.8** \*\*

Společnosti XY zakoupila montovanou halu za 160 000 Kč, provize za zprostředkování činila 10 000 Kč, doprava montované haly byla placena v hotovosti 20 000 Kč. Montáž haly byla provedena ve vlastní režii 50 000 Kč. Montovaná hala byla uvedena do užívání 31. 3. 20X1 a od dubna 20X1 se odpisuje. Odpis je stanoven na dobu 20 let lineárně, zbytková hodnota se nepředpokládá. V roce 20X4 nabídla společnosti XY halu k prodeji. Nejvyšší cenová nabídka byla akceptována (tržní cena činila 190 000 Kč). Tato tržní cena se do konce roku 20X4 u haly nezměnila.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Kolik činí zůstatková cena montované haly k 31. 12. 20X3?
- c) Určete výši nákladů, vztahujících se k montované hale, vykázané ve výsledovce k 31.12.20X4 v případě, že se prodej montované haly v roce 20X4 neuskutečnil?
- d) Určete výši nákladů, vztahujících se k montované hale, vykázané ve výsledovce k 31.12.20X4 v případě, že došlo k 31.12.20X4 k prodeji montované haly?
- e) V jaké výši bude uveden majetek v rozvaze k 31.12.20X4 v případě, že nedojde k jeho prodeji?
- f) V případě, že by se prodej uskutečnil až v lednu 20X5 za tržní cenu 190 000 Kč, určete výsledek hospodaření k 31.1.20X5.

Účtování 20X4 – prodej haly se neuskutečnil

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

Účtování 20X4 – prodej haly se uskutečnil

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

Účtování 20X5 – prodej haly se uskutečnil

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

 **Příklad 7.9** \*\*

OB, a.s., má v roce 20X1 odběratelské faktury a výnosy z prodeje obuvi 10 000 000 Kč, celkové náklady roku 20X1 činily 7 000 000 Kč. V roce 20X1 nebylo zjištěno žádné konkrétní ohrožení dobytnosti splatných pohledávek, které podnik eviduje ke konci roku. Ze zkušenosti z minulých let je známo, že celková výše rizikových pohledávek dle statistického odhadu odpovídá 1 % z celkové výše všech pohledávek za odběrateli vzniklých v daném roce.

V roce 20X2 byly odepsány pohledávky vůči dvěma odběratelům (vzniklé v roce 20X1) pro nedobytnost ve výši 105 000 Kč.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Kolik by činil výsledek hospodaření OB, a.s. v roce 20X1 za předpokladu, že firma používá individuální metodu odpisu pohledávek?
- c) Jaká opravná položka k pohledávkám by byla vytvořena v roce 20X1 v případě použití metody odhadu nedobytných pohledávek?
- d) Kolik by činil odpis nedobytných pohledávek z roku 20X1 v případě využití metody individuálního přístupu zachycení nedobytných pohledávek v roce 20X2?
- e) Kolik by činil výsledek hospodaření OB, a.s. v roce 20X2 za předpokladu, že firma používá metodu odhadu nedobytných pohledávek?

Účtování 20X1 – přímý odpis

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| <b>Náklady</b>              |  | <b>Výnosy</b> |  |
|-----------------------------|--|---------------|--|
|                             |  |               |  |
|                             |  |               |  |
|                             |  |               |  |
|                             |  |               |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |               |  |

Účtování 20X2 – přímý odpis

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2**

| <b>Náklady</b>              |  | <b>Výnosy</b> |  |
|-----------------------------|--|---------------|--|
|                             |  |               |  |
|                             |  |               |  |
|                             |  |               |  |
|                             |  |               |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |               |  |

Účtování 20X1 – nepřímý odpis

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

Účtování 20X2 – nepřímý odpis

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Příklad 7.10**

\*\*

Společnost ELA, a.s., má ve své evidenci pohledávky z obchodních vztahů rozděleny v analytické evidenci na pohledávky zahraniční (chápejme za zahraničními odběrateli) a pohledávky tuzemské. U pohledávek ze zahraničí nepočítá s neuhrazením pohledávek (díky platební morálce zahraničních partnerů), a proto u této skupiny uplatňuje pouze metodu přímého odpisu pohledávek. U pohledávek tuzemských předpokládá společnost ELA, a.s., že 10 % z konečného stavu pohledávek v každém roce nebude uhrazeno – společnost používá u tuzemských pohledávek metodu odhadu.

V roce 20X1 byly výnosy společnosti 230 000 Kč, náklady 175 000 Kč, pohledávky zahraniční 40 000 Kč, pohledávky tuzemské 100 000 Kč.

V roce 20X2 byly výnosy společnosti 250 000 Kč, náklady 189 000 Kč. V roce 20X2 všechny pohledávky zahraniční z roku 20X1 uhrazeny, k datu závěrky roku 20X2 činí zahraniční pohledávky 75 000 Kč. Z tuzemských pohledávek z roku 20X1 nebyly uhrazeny pohledávky ve výši 5 000 Kč, pohledávky tuzemské vzniklé v roce 20X2 činí k datu závěrky 60 000 Kč.

K tuzemským pohledávkám po splatnosti delší než 12 měsíců účetní jednotka 1) tvoří opravné položky ve výši 100 %; 2) odepisuje je přímo do nákladů.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Jaký je výsledek hospodaření za rok 20X1?
- a) Jak jsou vykázány pohledávky (v členění na tuzemské a zahraniční) v rozvaze k 31.12.20X1?
- b) Jaký je výsledek hospodaření za rok 20X2, a to při obou zvažovaných alternativách řešení neuhrazených pohledávek?
- c) Jak jsou vykázány pohledávky (v členění na tuzemské a zahraniční) v rozvaze k 31.12.20X2, a to při obou zvažovaných alternativách řešení neuhrazených pohledávek?

**Účtování 20X1**

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Část rozvahy k 31. 12. 20X1**

| Aktiva | Brutto | Korekce | Netto |
|--------|--------|---------|-------|
|        |        |         |       |

Účtování 20X2 – varianta 1)

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Část rozvahy k 31. 12. 20X2**

| Aktiva | Brutto | Korekce | Netto |
|--------|--------|---------|-------|
|        |        |         |       |

Účtování 20X2 – varianta 2)

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X2**

| Náklady                     |  | Výnosy |  |
|-----------------------------|--|--------|--|
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
|                             |  |        |  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> |  |        |  |

**Část rozvahy k 31. 12. 20X2**

| Aktiva | Brutto | Korekce | Netto |
|--------|--------|---------|-------|
|        |        |         |       |

## 7.7 Řešení příkladů k procvičování

|      |  |
|------|--|
| 7.1  | b) 20X1 90 000, 20X2 105 000, 20X3 160 000; c) 20X1 90 000, 20X2 155 000, 20X3 220 000;<br>d) 20X1 8 910 000, 20X2 10 895 000, 20X3 9 845 000  |
| 7.2  | b) druhá odrážka; c) ano ovlivní -670 000; d) neovlivní, e) +510 000   |
| 7.3  | b) 20X1 10 000 000, 20X2 10 000 000; c) 20X1 10 000 000, 20X2 20 000 000, 20X3 0;<br>d) 20X1 -10 000 000, 20X2 -10 000 000, 20X3 -4 500 000  |
| 7.4  | b) 1 206 000; c) sníží výsledek hospodaření 20X2 o 74 772  |
| 7.5  | b) 187 000; c) sníží výsledek hospodaření 20X2 o 8 000   |
| 7.6  | b) odpisy 60 000, oprávky 80 000; c) 120 000; d) celkové náklady 50 000 (odpisy 60 000,<br>změna OP -10 000); e) celkové náklady 140 000; f) 0   |
| 7.7  | b) -14 540; c) 86 260; d) 67 180; e) 35 000; f) žádný  |
| 7.8  | b) 207 000; c) 17 000 (odpisy 12 000; opravné položky 5 000); d) 207 000; e) 190 000; f) 0   |
| 7.9  | b) 3 000 000; c) 100 000; c) 105 000; d) -5 000  |
| 7.10 | b) 45 000;<br>c) tuzemské brutto 100 000, korekce 10 000, netto 90 000, zahraniční brutto i netto 40 000;<br>d1) 60 000; d2) 60 000;<br>e1) tuzemské brutto 65 000, korekce 11 000, netto 54 000, zahraniční brutto i netto 75 000;<br>e2) tuzemské brutto 60 000, korekce 6 000, netto 54 000, zahraniční brutto i netto 75 000 |

Zdroj: autor



## 8 Splatná a odložená daň z příjmů

### 8.1 Teorie

#### Úprava hrubého účetního výsledku hospodaření na daňový základ a výpočet splatné daně z příjmů

| Účetnictví                               | Daně  |
|--|---|
| výnosy                                   |   |
| - náklady                                |   |
| <b>hrubý účetní výsledek hospodaření</b> | <b>hrubý účetní výsledek hospodaření</b>                              |
|  | - příjmy vyňaté z předmětu daně                                       |
|  | - osvobozené příjmy   |
|  | - příjmy nezahrnované do základu daně                                 |
|  | + daňové neúčinné náklady   |
|  | - daňově neúčinné výnosy  |
|  | +/- další úpravy (mimoúčetní výdaje a příjmy, nepeněžní příjmy apod.) |
|  | <b>základ daně</b>  |
|  | - nestandardní odpočty  |
|  | (ztráta z minulých let; hodnota darů)                                 |
|  | <b>upravený základ daně</b>   |
|  | * sazba daně z příjmů   |
|  | daň z příjmů  |
|  | - slevy na dani   |
|  | <b>daňová povinnost – splatná daň</b>                                 |
| - splatná daň                            |   |
| <b>čistý výsledek hospodaření</b>        |   |
| -/+ odložená daň                         |   |
| <b>disponibilní výsledek hospodaření</b> |   |

Zdroj: autor

#### Zaúčtování splatné daně z příjmů

- splatný daňový závazek – MD 59/DAL 34
- neuhrazená daňová ztráta – neúčtuje se

#### Rozdíly mezi účetním a daňovým výsledkem hospodaření

|                               |   |   |
|-------------------------------|---|---|
| <b>Trvalého charakteru</b>    | náklady daňově neúčinné                                     | úprava účetního výsledku hospodaření na daňový základ   |
| <b>Přechodného charakteru</b> | náklady daňově účinné ale v jiném než běžném účetním období | úprava účetního výsledku hospodaření na daňový základ<br>↓<br><b>účtování o odložené dani</b> |

Zdroj: autor

## Závazkově rozvahový přístup k výpočtu odložené daně z příjmů

Odložená daň se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, které vznikají z rozdílného účetního a daňového pohledu na položky zachycené v účetnictví.

|   | Aktiva   | Pasiva   |
|---|--|--|
| připočitatelný přechodný rozdíl<br>⇒ <b>odložený daňový závazek</b>   | daňová základna aktiv<br>< účetní zůstatková hodnota | daňová základna pasiv<br>> účetní zůstatková hodnota |
| odpočitatelný přechodný rozdíl<br>⇒ <b>odložená daňová pohledávka</b> | účetní zůstatková hodnota<br>< daňová základna aktiv | účetní zůstatková hodnota<br>> daňová základna pasiv |

Zdroj: autor

## Výpočet odložené daně z příjmů

Odložená daň z příjmů (odložený závazek, odložená pohledávka) se zjistí jako součin výsledného přechodného rozdílu a sazby daně z příjmů, která je stanovena zákonem o daních z příjmů.

Při výpočtu odložené daně z příjmů (závazku i pohledávky) se používají sazby daně z příjmů, o nichž je známo, že budou platné v období, ve kterém budou odložený daňový závazek nebo pohledávka uplatněny. Pokud tato sazba daně z příjmů není známa, použije se sazba daně z příjmů platná v následujícím účetním období.

## Zaúčtování odložené daně z příjmů

- odložený daňový závazek – MD 59/DAL 48
- odložená daňová pohledávka – MD 48/DAL 59

V prvním roce účtování – ze všech přechodných rozdílů se zaúčtuje *celkový přechodný rozdíl \* sazba daně z příjmů*, vzniklé za celou dobu existence účetní jednotky takto:

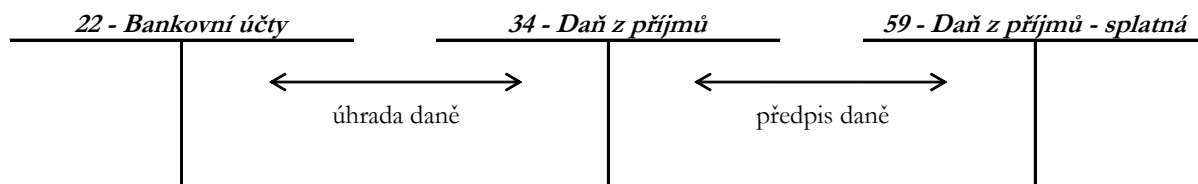
- část vztahující se k minulým účetním obdobím v případě odloženého daňového závazku: MD 42(*Jiný výsledek hospodaření minulých let*)/DAL 48(*Odložená daň*)
- část vztahující se k minulým účetním obdobím v případě odložené daňové pohledávky: MD 48(*Odložená daň*)/DAL 42(*Jiný výsledek hospodaření minulých let*)
- část vztahující se k běžnému účetnímu období v případě odloženého daňového závazku: MD 59(*N-Odložená daň*)/DAL 48(*Odložená daň*)
- část vztahující se k běžnému účetnímu období v případě odložené daňové pohledávky: MD 48(*Odložená daň*)/DAL 59(*N-Odložená daň*)

## Povinnost účtovat o odložené dani z příjmů

- účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek;
- účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu:
  - všechny akciové společnosti (auditované i neauditované);
  - ostatní auditované účetní jednotky.
- o odloženém daňovém závazku 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.

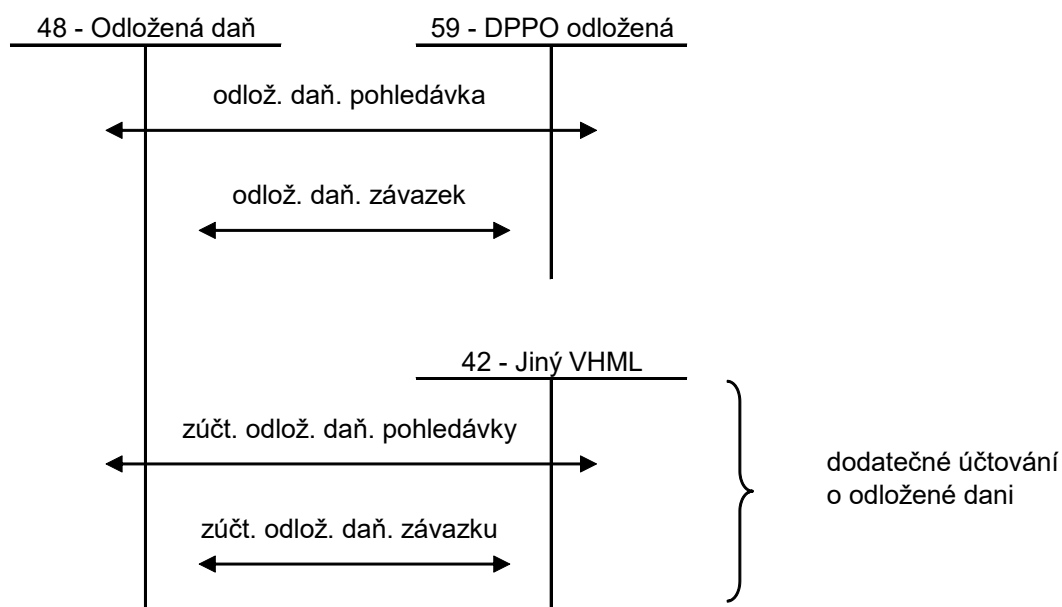
## 8.2 Schémata účtování

Schéma 8.1 - Zaúčtování splatné daně z příjmů



Zdroj: autor

Schéma 8.2 - Účtování o odložené dani



Zdroj: autor

### 8.3 Uspořádání a označování položek účetních výkazů

#### Uspořádání a označování položek rozvahy

|                  |                              |
|------------------|------------------------------|
| <b>C.</b>        | <b>Oběžná aktiva</b>         |
| <b>C.II.</b>     | <b>Pohledávky</b>            |
| <b>C.II.1.</b>   | <b>Dlouhodobé pohledávky</b> |
| C.II.2.1.        | Odložená daňová pohledávka   |
| <b>C.II.2.2.</b> | <b>Krátkodobé pohledávky</b> |
| C.II.2.4.        | Pohledávky – ostatní         |
| C.II.2.4.3       | Stát – daňové pohledávky     |

|              |                                |
|--------------|--------------------------------|
| <b>C.</b>    | <b>Závazky</b>                 |
| <b>C.I.</b>  | <b>Dlouhodobé závazky</b>      |
| C.I.8.       | Odložený daňový závazek        |
| <b>C.II.</b> | <b>Krátkodobé závazky</b>      |
| C.II.8.      | Závazky – ostatní              |
| C.II.8.5.    | Stát – daňové závazky a dotace |

Zdroj: autor

#### Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty (druhé členění)

|           |   |
|-----------|---|
| <b>**</b> | <b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b> |
| <b>L.</b> | <b>Daň z příjmů</b>                             |
| L. 1.     | Daň z příjmů splatná                            |
| L. 2.     | Daň z příjmů odložená (+/-)                     |
| <b>**</b> | <b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>    |

Zdroj: autor

## 8.4 Řešené příklady

### ☛ Příklad 8.a

Ř

Účetní jednotka ŠOHAJ vykázala v roce 20X1 účetní výsledek hospodaření před zdaněním ve výši 2 000 000 Kč.

Dále jsou k dispozici tyto informace:

- účetní jednotka vlastní stroj v pořizovací ceně 3 000 000 Kč, oprávky ke stroji k 31. 12. 20X1 činí 1 200 000 Kč, daňová zůstatková cena tohoto stroje k 31. 12. 20X1 činí 1 200 000 Kč;
- účetní odpisy za rok 20X1 činí 400 000 Kč a daňové odpisy 550 000 Kč;
- náklady na reprezentaci za rok 20X1 činí 130 000 Kč;
- úprava hodnot zásob za rok 20X1 činí 80 000 Kč (tvorba opravných položek k zásobám 820 000 Kč a čerpání opravných položek k zásobám 740 000 Kč);
- stav opravných položek k zásobám k 31. 12. 20X0 činí 900 000 Kč, stav opravných položek k zásobám k 31. 12. 20X1 činí 980 000 Kč;
- účetní jednotka k 31. 12. 20X0 nevykazuje v rozvaze odloženou daň, neboť existující přechodné rozdíly vedly k odložené daňové pohledávce a účetní jednotka z důvodu opatrnosti o odložené daňové pohledávce neúčtuje;
- dosud neuplatněná daňová ztráta minulých let je ve výši 1 000 000 Kč;
- pokud za rok 20X1 bude dosaženo kladného daňového základu, bude uplatněna daňová ztráta z minulých let v maximální možné míře;
- v roce 20X1 činí sazba daně z příjmů 19 %, v roce 20X2 činí sazba daně z příjmů 22 %.

|   |                  |
|---|------------------|
| <b>Hrubý výsledek hospodaření roku 20X1</b>                   | <b>2 000 000</b> |
| Náklady na reprezentaci                                       | +130 000         |
| Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy                        | -150 000         |
| Tvorba účetních opravných položek k zásobám                   | +80 000          |
| <b>Základ daně před uplatněním daňové ztráty minulých let</b> | <b>2 060 000</b> |
| Snížení základu daně o daňovou ztrátu roku minulých let       | -1 000 000       |
| <b>Základ daně po uplatněním daňové ztráty minulých let</b>   | <b>1 060 000</b> |
| Sazba daně z příjmů pro rok 20X1                              | 19 %             |
| <b>Daň z příjmů splatná roku 20X1</b>                         | <b>201 400</b>   |

| <b>Přechodné rozdíly k 31. 12. 20X1</b>                                      |            | <b>Částka</b>   |
|--|------------|-----------------|
| Rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou DM<br>(1 800 000 – 1 200 000) | ODZ        | 600 000         |
| Účetní opravná položka k zásobám   | ODP        | 980 000         |
| <b>Výsledný přechodný rozdíl k 31. 12. 20X1</b>                              | <b>ODP</b> | <b>380 000</b>  |
| Sazba daně z příjmů roku 20X2  |            | 22 %            |
| <b>Odložená daňová pohledávka k 31. 12. 20X1</b>                             |            | <b>83 600</b>   |
| <b>Meziroční změna ODP</b>   |            | <b>Neúčtuje</b> |

|   |                  |
|---|------------------|
| <b>Hrubý výsledek hospodaření roku 20X1</b> | <b>2 000 000</b> |
| Splatná daň z příjmů roku 20X1              | -201 400         |
| Odložená daň z příjmů roku 20X1             | ---              |

|   |                  |
|---|------------------|
| <b>Čistý výsledek hospodaření roku 20X1</b> | <b>1 798 600</b> |
|---|------------------|

Zdroj: autor

## ➤ Příklad 8.b Ř

Společnost HENRY, s.r.o. k 31. 12. 20X1 vykázala následující položky účetních nákladů a výnosů.

### Nákladové položky

| Položka  | Částka v Kč      |
|--|------------------|
| Spotřeba materiálu                             | 50 000           |
| Spotřeba energie                               | 36 000           |
| Prodané zboží                                  | 1 830 000        |
| Opravy a udržování                             | 105 000          |
| Cestovné                                       | 10 000           |
| Náklady na reprezentaci                        | 7 000            |
| Ostatní služby                                 | 179 000          |
| Mzdové náklady                                 | 640 000          |
| Zákonné sociální a zdravotní pojištění         | 218 000          |
| Odpisy dlouhodobého majetku                    | 108 000          |
| Úpravy hodnot zásob zboží                      | -60 000          |
| Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku | 53 000           |
| Nominální hodnota prodané pohledávky           | 38 000           |
| Bankovní poplatky                              | 4 000            |
| Úroky z úvěrů                                  | 71 000           |
| <b>Celkem náklady</b>                          | <b>3 289 000</b> |

### Výnosové položky

| Položka   | Částka v Kč      |
|---|------------------|
| Tržby za zboží  | 4 820 000        |
| Tržby z prodeje dlouhodobého majetku                        | 90 000           |
| Tržba z prodeje pohledávky                                  | 20 000           |
| Smluvní pokuty (nebyly do konce roku 20X1 inkasovány)       | 6 000            |
| Přijaté podíly na zisku od dceřiné společnosti (osvobozeno) | 46 000           |
| <b>Celkem výnosy</b>  | <b>4 982 000</b> |

Zdroj: autor

Další doplňují informace pro výpočet splatné a odložené daně z příjmů:

- Pořizovací cena dlouhodobého majetku k 1. 1. 20X1 činí 1 354 000;
- Stav účetních opravek dlouhodobého majetku k 1. 1. 20X1 činí 320 000;
- Stav daňových opravek dlouhodobého majetku k 1. 1. 20X1 činí 560 000;
- Stav opravných položek k zásobám zboží k 1. 1. 20X1 činí 70 000;
- Daňové odpisy dlouhodobého majetku za rok 20X1 činí 150 000;
- Daňová zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku v roce 20X1 činí 40 000;
- Pořizovací cena prodaného dlouhodobého majetku v roce 20X1 činí 300 000;

- Účetní jednotka za rok 20X0 vykázala daňovou ztrátu ve výši 105 000, kterou hodlá uplatnit co možná nejdříve;
- Sazba daně z příjmů pro rok 20X1 činí 20 %, sazba daně z příjmů pro rok 20X2 činí 19 %.

|  |                  |
|--|------------------|
| <b>Hrubý výsledek hospodaření roku 20X1</b>                | <b>1 693 000</b> |
| Náklady na reprezentaci                                    | +7 000           |
| Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy                     | -42 000          |
| Rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou DM          | +13 000          |
| Rozpuštění účetních opravných položek ke zboží             | -60 000          |
| Ztráta z prodané pohledávky                                | +18 000          |
| Neuhrazené výnosové smluvní pokuty                         | -6 000           |
| Osvobozené přijaté podíly na zisku od dceřiné společnosti  | -46 000          |
| <b>Základ daně před uplatněním daňové ztráty roku 20X0</b> | <b>1 577 000</b> |
| Snížení základu daně o daňovou ztrátu roku 20X0            | -105 000         |
| <b>Základ daně po uplatněním daňové ztráty roku 20X0</b>   | <b>1 472 000</b> |
| Sazba daně z příjmů pro rok 20X1                           | 20 %             |
| <b>Daň z příjmů splatná roku 20X1</b>                      | <b>294 400</b>   |

| <b>Přechodné rozdíly k 31. 12. 20X0</b>                                    |            | <b>Částka</b> |
|--|------------|---------------|
| Rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou DM<br>(1 034 000 – 794 000) | ODZ        | 240 000       |
| Účetní opravná položka ke zboží  | ODP        | -70 000       |
| Daňová ztráta  | ODP        | -105 000      |
| <b>Výsledný přechodný rozdíl k 31. 12. 20X0</b>                            | <b>ODZ</b> | <b>65 000</b> |
| Sazba daně z příjmů roku 20X1  |            | 20 %          |
| <b>Odložený daňový závazek k 31. 12. 20X0</b>                              |            | <b>13 000</b> |

| <b>Přechodné rozdíly k 31. 12. 20X1</b>                                  |            | <b>Částka</b>  |
|--|------------|----------------|
| Rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou DM<br>(873 000 – 604 000) | ODZ        | 269 000        |
| Účetní opravná položka ke zboží  | ODP        | -10 000        |
| Smluvní pokuty dosud neinkasované  | ODZ        | 6 000          |
| <b>Výsledný přechodný rozdíl k 31. 12. 20X1</b>                          | <b>ODZ</b> | <b>265 000</b> |
| Sazba daně z příjmů roku 20X2  |            | 19 %           |
| <b>Odložený daňový závazek k 31. 12. 20X1</b>                            |            | <b>50 350</b>  |
| <b>Meziroční změna ODZ</b>   |            | <b>+37 350</b> |

|   |                  |
|---|------------------|
| <b>Hrubý výsledek hospodaření roku 20X1</b> | <b>1 693 000</b> |
| Splatná daň z příjmů roku 20X1              | -294 400         |
| Odložená daň z příjmů roku 20X1             | -37 350          |
| <b>Čistý výsledek hospodaření roku 20X1</b> | <b>1 361 250</b> |

Zdroj: autor



## 8.5 Příklady k procvičování

### **Příklad 8.1**

\*

Společnost MAMBA, a.s. v letech 20X0 až 20X2 dosáhla následujících hrubých výsledků hospodaření:

| 20X0       | 20X1       | 20X2      |
|------------|------------|-----------|
| 175 000 Kč | -50 000 Kč | 65 000 Kč |

Zdroj: autor

Rok 20X0:

- Daňové odpisy převýšily účetní odpisy o 40 000 Kč;
- Náklady na reprezentaci činily 20 000 Kč;
- Přijatá dividenda z držených podílů činila 10 000 Kč (jedná se o osvobozený příjem).

Rok 20X1:

- Účetní odpisy převýšily daňové odpisy o 35 000 Kč;
- Společnost byla pokutována finančním úřadem částkou 5 000 Kč;
- Společnost tvořila rezervy na záruční opravy ve výši 25 000 Kč, žádné rezervy v daném období nečerpala.

Rok 20X2:

- Daňové odpisy převýšily účetní odpisy o 70 000 Kč;
- Společnost tvořila rezervu na záruční opravy ve výši 10 000 Kč a čerpala ve výši 15 000 Kč;
- Společnosti vznikla škoda ve výši 50 000 Kč, náhrada škody činila pouze 48 000 Kč.

Sazba daně z příjmů je ve všech letech stejná a činí 20 %.

#### **Otázky:**

- Vyčíslete v jednotlivých letech základ daně z příjmů.*
- Vypočítejte v jednotlivých letech splatnou daň z příjmů.*
- Vypočítejte ve všech letech disponibilní zisk (čistý zisk).*

Rok 20X0

Základ daně:

Splatná daň:

Čistý zisk:

Rok 20X1

Základ daně:

Splatná daň:

Čistý zisk:

Rok 20X2

Základ daně:

Splatná daň:

Čistý zisk:

## **Příklad 8.2**



Účetní jednotka vykazuje hrubý výsledek hospodaření ve výši 600 000 Kč.

Sazba daně z příjmů běžného období činí 20 %.

Sazba daně z příjmů následujícího období činí 22 %.

V účetnictví za běžné období jsou vykazovány trvalé rozdíly v podobě daňově neuznatelných nákladů ve výši 30 000 Kč.

Účetní jednotka nevykazuje ke konci běžného účetního období žádné přechodné rozdíly mezi účetnictvím a daněmi.

V průběhu běžného účetního období účetní jednotka zaplatila dobrovolně zálohu na daň z příjmů ve výši 100 000 Kč.

### **Otázky:**

- a) *Z jakého základu daně se počítá splatná daň běžného období?*
- b) *Kolik činí závazek vůči finančnímu úřadu z titulu splatné daně z příjmů za běžné období?*
- c) *Jakou hodnotu vykazuje výsledek hospodaření běžného období?*
- d) *Jakou hodnotu vykazuje položka rozvahy – odložená daň ke konci běžného období?*

Základ daně:

Závazek k FÚ:

VH běžného období (čistý zisk):

Odložená daň v rozvaze:

 **Příklad 8.3**

\*

Společnost vykázala za účetní období roku 20X1 hrubý výsledek hospodaření ve výši 190 000. Splatná daň z příjmů za rok 20X1 nebyla žádná, neboť společnost na daňovém přiznání vypočítala daňovou ztrátu ve výši 20 000. Odložený daňový závazek vykázaný v rozvaze k 31. 12. 20X0 činil 85 000 a k 31. 12. 20X1 činil 80 000.

**Otázky:**

- Zaúčtujte odloženou daň.
- V jaké výši společnost vykázala čistý výsledek hospodaření za účetní období roku 20X1?

 **Příklad 8.4**

\*\*

Účetní jednotka v roce 20X1 vykázala účetní ztrátu ve výši 300 000 Kč a daňovou ztrátu ve výši 180 000 Kč. Společnost předpokládá, že v následujících účetních obdobích dosáhne dostatečný zdanitelný zisk a daňovou ztrátu uplatní.

V roce 20X2 účetní zisk společnosti je 50 000 Kč a daňový základ činí 80 000 Kč. Daňová ztráta roku 20X1 je uplatněna v maximálně možné výši.

V roce 20X3 účetní zisk společnosti je 170 000 Kč a daňový základ činí 130 000 Kč. Daňová ztráta roku 20X1 je uplatněna v maximálně možné výši.

V roce 20X4 účetní zisk společnosti je 90 000 Kč a daňový základ činí také 90 000 Kč.

Sazba daně z příjmů v jednotlivých letech je uvedena v následující tabulce:

| Rok   | 20X1 | 20X2 | 20X3 | 20X4 | 20X5 |
|-------|------|------|------|------|------|
| Sazba | 26 % | 24 % | 22 % | 20 % | 21 % |

**Otázky:**

- Kolik činí splatná daň z příjmů v jednotlivých letech?
- Vyčíslete odloženou daň z příjmů v jednotlivých letech v rozvaze.
- Zaúčtujte splatnou a odloženou daň v jednotlivých letech.
- Kolik činí výsledek hospodaření za účetní období v roce 20X1, 20X2, 20X3 a 20X4?

Rok 20X1

Základ daně:

Splatná daň:

Odložená daň:

Čistý zisk:

Rok 20X2

Základ daně:

Splatná daň:

Odložená daň:

Čistý zisk:

Rok 20X3

Základ daně:

Splatná daň:

Odložená daň:

Čistý zisk:

Rok 20X4

Základ daně:

Splatná daň:

Odložená daň:

Čistý zisk:

| <b>Rok</b> | <b>Přechodný<br/>rozdíl</b> | <b>Odložená daň<br/>pohledávka/závazek</b> | <b>Výše odložené daně<br/>v rozvaze</b> | <b>Výše odložené daně<br/>ve výsledovce</b> |
|------------|-----------------------------|--|---|---|
| 20X1       |                             |  |   |   |
| 20X2       |                             |  |   |   |
| 20X3       |                             |  |   |   |
| 20X4       |                             |  |   |   |

20X1

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

20X2

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

20X3

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

20X4

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

**Příklad 8.5**

\*

Společnost nakoupila 20.1.20X1 automobil v hodnotě 480 000 Kč a zařadila jej téhož dne do užívání. Podle vnitropodnikové směrnice dlouhodobý hmotný majetek účetní jednotka odpisuje od měsíce následujícího po měsíci, kdy tento zařadila do užívání.

Doba odpisování: daňově 5 let, zrychleně  
účetně 4 roky, rovnoměrně

| Rok           | Účetní odpis   | Účetní ZC | Daňový odpis   | Daňová ZC |
|---------------|----------------|-----------|----------------|-----------|
| 20X1          | 110 000        | 370 000   | 96 000         | 384 000   |
| 20X2          | 120 000        | 250 000   | 153 600        | 230 400   |
| 20X3          | 120 000        | 130 000   | 115 200        | 115 200   |
| 20X4          | 120 000        | 10 000    | 76 800         | 38 400    |
| 20X5          | 10 000         | 0         | 38 400         | 0         |
| <b>Celkem</b> | <b>480 000</b> | <b>x</b>  | <b>480 000</b> | <b>x</b>  |

Zdroj: autor

Sazba daně z příjmů se během let postupně snižovala:

| Rok   | 20X1 | 20X2 | 20X3 | 20X4 | 20X5 | 20X6 |
|-------|------|------|------|------|------|------|
| Sazba | 26 % | 24 % | 24 % | 22 % | 21 % | 20 % |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Naznačte účtování odložené daně v jednotlivých letech.
- Jaká je výše odložené daně v rozvaze v jednotlivých letech?
- V jaké výši bude ovlivněn výsledek hospodaření v jednotlivých letech v důsledku účtování o odložené dani?

| Rok           | Přechodný rozdíl | Odložená daň pohledávka/závazek | Výše odložené daně v rozvaze | Výše odložené daně ve výsledovce |
|---------------|------------------|---------------------------------|------------------------------|----------------------------------|
| 20X1          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X2          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X3          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X4          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X5          |                  |                                 |                              |                                  |
| <b>Celkem</b> |                  | <b>x</b>                        | <b>x</b>                     | <b>x</b>                         |

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

### Příklad 8.6

\*\*

Společnost pořídila 2.1.20X1 osobní automobil v pořizovací ceně 600 000 Kč. Dle odpisového plánu bude odepisován 6 let, daňový odpis bude rovnoměrný v 2. odpisové skupině. Podle vnitropodnikové směrnice dlouhodobý hmotný majetek účetní jednotka odpisuje od měsíce, kdy tento zařadila do užívání.

| Rok           | Účetní odpis   | Účetní ZC | Daňový odpis   | Daňová ZC |
|---------------|----------------|-----------|----------------|-----------|
| 20X1          | 100 000        | 500 000   | 66 000         | 534 000   |
| 20X2          | 100 000        | 400 000   | 133 500        | 400 500   |
| 20X3          | 100 000        | 300 000   | 133 500        | 267 000   |
| 20X4          | 100 000        | 200 000   | 133 500        | 133 500   |
| 20X5          | 100 000        | 100 000   | 133 500        | 0         |
| 20X6          | 100 000        | 0         | 0              | 0         |
| <b>Celkem</b> | <b>600 000</b> | <b>x</b>  | <b>600 000</b> | <b>x</b>  |

Zdroj: autor

Sazba daně z příjmů se během let postupně snižovala:

| Rok   | 20X1 | 20X2 | 20X3 | 20X4 | 20X5 | 20X6 | 20X7 |
|-------|------|------|------|------|------|------|------|
| Sazba | 26 % | 24 % | 24 % | 22 % | 21 % | 20 % | 19 % |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- a) Naznačte účtování odložené daně v jednotlivých letech.
- b) Jaká je výše odložené daně v rozvaze v jednotlivých letech?
- c) V jaké výši bude ovlivněn výsledek hospodaření v jednotlivých letech v důsledku účtování o odložené dani?
- d) Rozhodněte, které tvrzení je správné:
  - vznik odložené daňové povinnosti je důsledkem trvalých rozdílů mezi účetními a daňovými náklady a výnosy
  - v prvním roce účtování o odložené dani se všechny přechodné rozdíly, vzniklé za celou existenci účetní jednotky, zúčtují rozvahově, kromě té části, která se vztahuje k běžnému účetnímu období
  - v prvním roce účtování o odložené dani se všechny přechodné rozdíly, vzniklé za celou existenci účetní jednotky, zúčtují výsledkově
  - odložený daňový závazek vznikne v případě, že účetní odpisy jsou vyšší než daňové odpisy uplatněné v běžném účetním období

| Rok           | Přechodný rozdíl | Odložená daň pohledávka/závazek | Výše odložené daně v rozvaze | Výše odložené daně ve výsledovce |
|---------------|------------------|---------------------------------|------------------------------|----------------------------------|
| 20X1          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X2          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X3          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X4          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X5          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X6          |                  |                                 |                              |                                  |
| <b>Celkem</b> |                  | <b>x</b>                        | <b>x</b>                     | <b>x</b>                         |

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |



|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

 **Příklad 8.7** \*\*

Vyjděte ze zadání příkladů 8.5 a 8.6.

**Otázky:**

- a) Vyčíslete odloženou daň v jednotlivých letech v rozvaze za předpokladu, že podnik vlastní oba druhy majetku zároveň.
- b) Jak by se změnilo řešení příkladu za předpokladu, že kromě těchto dvou majetků společnost v roce 20X6 realizovala ztrátu ve výši 50 000 Kč, kterou 1) hodlá, resp. 2) nehodlá v následujících účetním obdobích uplatnit.

| Rok           | Přechodný rozdíl | Odložená daň pohledávka/závazek | Výše odložené daně v rozvaze | Výše odložené daně ve výsledovce |
|---------------|------------------|---------------------------------|------------------------------|----------------------------------|
| 20X1          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X2          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X3          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X4          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X5          |                  |                                 |                              |                                  |
| 20X6          |                  |                                 |                              |                                  |
| <b>Celkem</b> |                  | <b>x</b>                        | <b>x</b>                     | <b>x</b>                         |

**8.6 Řešení příkladů k procvičování**

|     |   |
|-----|---|
| 8.1 | a) Základ daně: 20X0 145 000, 20X1 15 000, 20X2 -8 000;<br>b) Splatná daň: 20X0 29 000, 20X1 3 000, 20X2 0;<br>c) Čistý zisk: 20X0 146 000, 20X1 -53 000, 20X2 65 000.                                  |
| 8.2 | a) 630 000, b) 26 000, c) 474 000, d) 0   |
| 8.3 | b) 195 000  |
| 8.4 | a) Splatná daň: 20X1 0, 20X2 0, 20X3 6 600, 20X4 18 000;<br>b) Odložená daň: 20X1 ODP 43 200, 20X2 ODP 22 000, 20X3 0, 20X4 0;<br>d) Čistý zisk: 20X1 -256 800, 20X2 28 800, 20X3 141 400, 20X4 72 000. |
| 8.5 | b) 20X1 ODP 3 360, 20X2 ODZ 4 704, 20X3 ODZ 3 256<br>c) 20X1 zvýšení VH o 3 360, 20X2 snížení VH o 8 064, 20X3 zvýšení VH o 1 448   |
| 8.6 | b) 20X1 ODP 8 160, 20X2 ODP 120, 20X3 ODZ 7 260<br>c) 20X1 zvýšení VH o 8 160, 20X2 snížení VH o 8 040, 20X3 snížení VH o 7380<br>d) druhá odrážka  |
| 8.7 | a) 20X1 ODP11 520, 20X2 ODZ 4 584, 20X3 ODZ 10 516, 20X4 ODZ 8 001, 20X5 ODZ 20 000<br>b1) 20X6 ODP 9 500; b2) 20X6 ODP/Z 0   |

Zdroj: autor

## 9 Vlastní kapitál

### 9.1 Teorie

#### Členění vlastního kapitálu

- základní kapitál
- fondy
  - kapitálové
  - ze zisku
    - účelové
    - bez určení účelu použití
- výsledek hospodaření běžného účetního období
  - zisk
  - ztráta

#### Obsahové vymezení vlastního kapitálu

|  |   |
|--|---|
| <b>Základní kapitál</b>                                    |   |
| <b>Základní kapitál</b>                                    | základní vlastní zdroj financování aktiv společnosti<br>ta část kapitálu, kterou vlastníci na počátku vkládají do společnosti<br>je výrazem stability společnosti   |
| <b>Vlastní akcie/Vlastní podíly</b>                        | jedná se o tu část podílu na základním kapitálu, která nemá<br>v současnosti vlastníka<br>je u nich omezeno hlasovací právo<br>je omezena doba jejich držení (tři roky)<br>vykazují se se záporným znaménkem ve vlastním kapitálu (korekce<br>k základnímu kapitálu)              |
| <b>Změny základního kapitálu</b>                           | zde jsou zachyceny změny základního kapitálu (na základě<br>rozhodnutí valné hromady), které zatím nejsou zapsány do<br>obchodního rejstříku  |
| <b>Kapitálové fondy</b>                                    |   |
| <b>Ážio</b>  | kladný rozdíl mezi emisním kurzem emitovaných akcií a jejich<br>jmenovitou hodnotou (tzv. emisní ážio), resp. vkladové ážio   |
| <b>Ostatní kapitálové fondy</b>                            | ostatní peněžité či nepeněžité vklady do účetní jednotky, při kterých<br>nedochází ke zvýšení základního kapitálu   |
| <b>Oceňovací rozdíly z přecenění<br/>majetku a závazků</b> | na této položce se zachycují změny reálných hodnot nakoupených<br>cenných papírů a derivátů (za předpokladu, že se tyto cenné papíry<br>oceňují reálnou hodnotou) a změny v ocenění majetkových cenných<br>papírů a podílů oceňovaných metodou ekvivalence – viz kapitola č.<br>3 |
| <b>Oceňovací rozdíly z přecenění při<br/>přeměnách</b>     | změny v ocenění aktiv a závazků při přechodu aktiv a závazků ze<br>zanikající účetní jednotky na nástupnickou organizaci (pozn. tato<br>položka není součástí kurzu 1FU202)   |
| <b>Fondy ze zisku</b>                                      |   |
| <b>Rezervní fond</b>                                       | tento je obvykle tvořen na úhradu případných budoucích ztrát<br>účetní jednotky   |
| <b>Statutární fondy</b>                                    | povinně vytvářené fondy na základě stanov obchodní korporace  |

|   |   |
|---|---|
|   | nebo společenské smlouvy na přesně vymezené účely   |
| <b>Ostatní fondy ze zisku</b>                           | fondy vytvářené podle momentálních potřeb účetní jednotky (na základě rozhodnutí valné hromady) na přesně vymezené účely  |
| <b>Výsledek hospodaření minulých let</b>                |   |
| <b>Nerozdělený zisk minulých let</b>                    | jedná se o neúčelově vytvářený fond ze zisku, který může být v budoucnu použit na cokoli (na zvýšení základního kapitálu, na doplnění přidělu do účelových fondů, na výplatu podílů na zisku apod.)   |
| <b>Neuhrazená ztráta minulých let</b>                   | tato položka vždy snižuje celkovou hodnotu vlastního kapitálu, může být uhrazena ze zisku běžného účetního období, z rezervního fondu, příp. z ostatních účelových fondů tvořených ze zisku, z ážia, z ostatních kapitálových fondů, snížením základního kapitálu, předpisem úhrady ztráty vlastníkům apod. |
| <b>Jiný výsledek hospodaření minulých let</b>           | v rámci této položky jsou zachyceny změny účetní metody, opravy chyb minulých období, ale i prvotní zachycení odložené daňové povinnosti  |
| <b>Výsledek hospodaření běžného účetního období</b>     | jedná se buď o disponibilní zisk, nebo o účetní ztrátu účetní jednotky, tento výsledek hospodaření podléhá každoročně schválení valnou hromadou   |
| <b>Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku</b> | v souladu s § 40 ZOK, je možné vyplatit zálohy na podíl na zisku, a to dokonce včetně nerozděleného zisku z předchozích období  |

Zdroj: autor

### Charakteristika základního kapitálu

- tvořen součtem jmenovitých hodnot akcií (u a.s.), vklady jednotlivých společníků (u s.r.o., k.s.),
- **minimální výše základního kapitálu:**
  - s.r.o.: **1 Kč**,
  - a.s.:
    - **2 000 000 Kč** nebo **80 000 EUR**,
    - **500 000 000 Kč**, pokud se jedná o finanční instituci

### Oceňování základního kapitálu

- **jmenovitou hodnotou**

### Splácení upsaného základního kapitálu

- peněžně
- nepeněžně – každý nepeněžitý vklad musí být oceněn znalcem, musí být splacen před konáním ustavující valné hromady (v případě vzniku nové společnosti)

Neuhrazená část upsaného základního kapitálu se vykazuje na položce – *Pohledávky za upsaný a nesplacený základní kapitál*.

### Členění akcií

- kmenové
- prioritní
- listinné

- zaknihované
- na majitele
- na doručitele

### **Zvýšení základního kapitálu**

- upsáním nových akcií
- z kumulovaných výdělků (zisky minulých let) a jiných vlastních zdrojů financování (např. kapitálové fondy)
- zvýšením jmenovité hodnoty stávajících akcií
- výměnou dluhopisů za akcie
- kapitalizací dluhu

### **Snížení základního kapitálu**

- odstoupením či smrtí společníka (u s.r.o.) bez nového nástupce
- úhradou kumulovaných ztrát
- vzetím vlastních akcií z oběhu a jejich následným zničením
- snížením jmenovité hodnoty stávajících akcií
- upuštěním od vydání nových akcií

### **Rozdělování zisku**

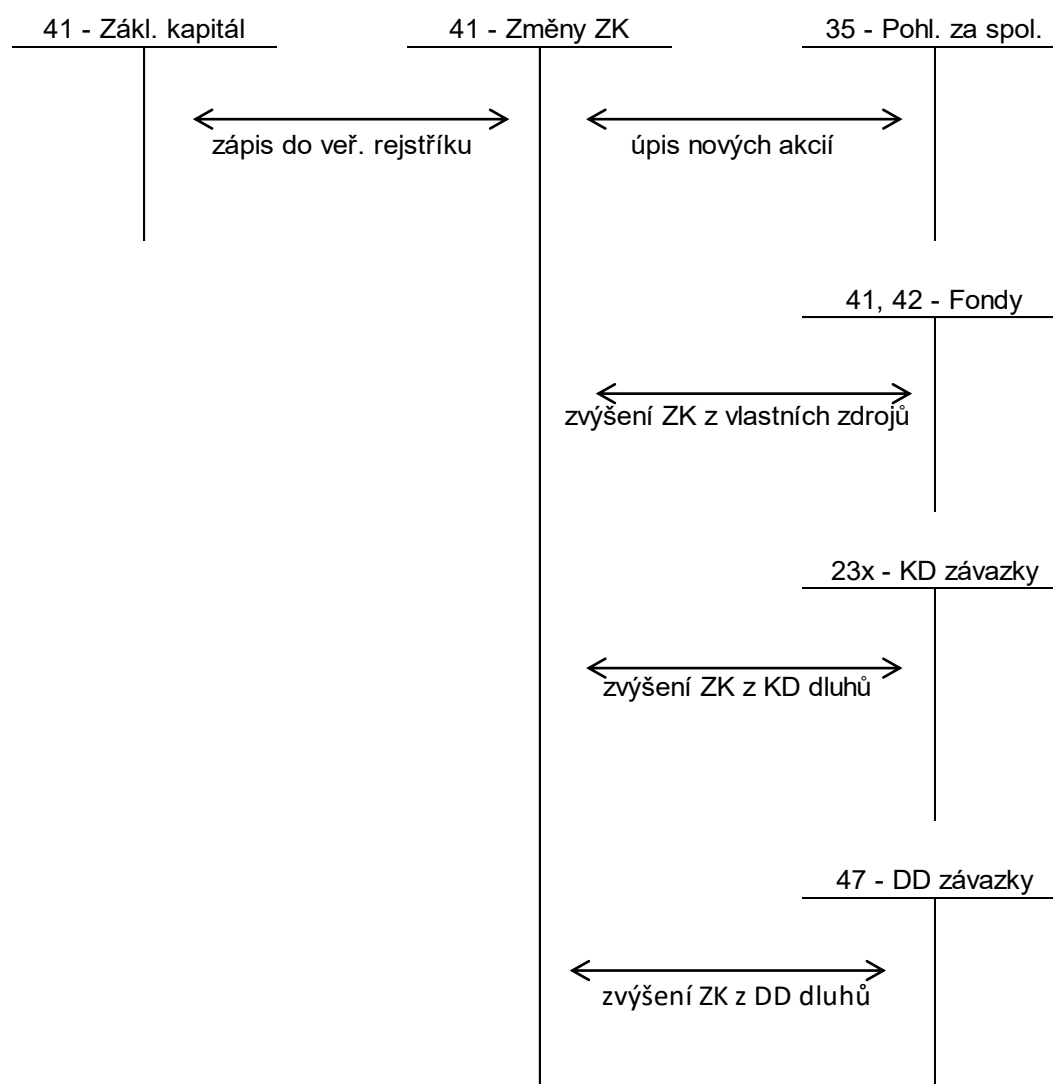
- přiděl rezervnímu fondu
- přiděl ostatním fondům, eliminace ztrát minulých let
- převod zbylé části na nerozdělený zisk
- zvýšení základního kapitálu
- výplata podílů na zisku

### **Přehled o změnách vlastního kapitálu**

- povinná součást účetní závěrky dle Zákona o účetnictví pro střední a velké účetní jednotky
- tokový výkaz
- není stanovena přesná forma výkazu
- informuje o změně jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny
- povinností účetní jednotky je vyčíslit vyplacené dividendy a zdroje, ze kterých byly čerpány

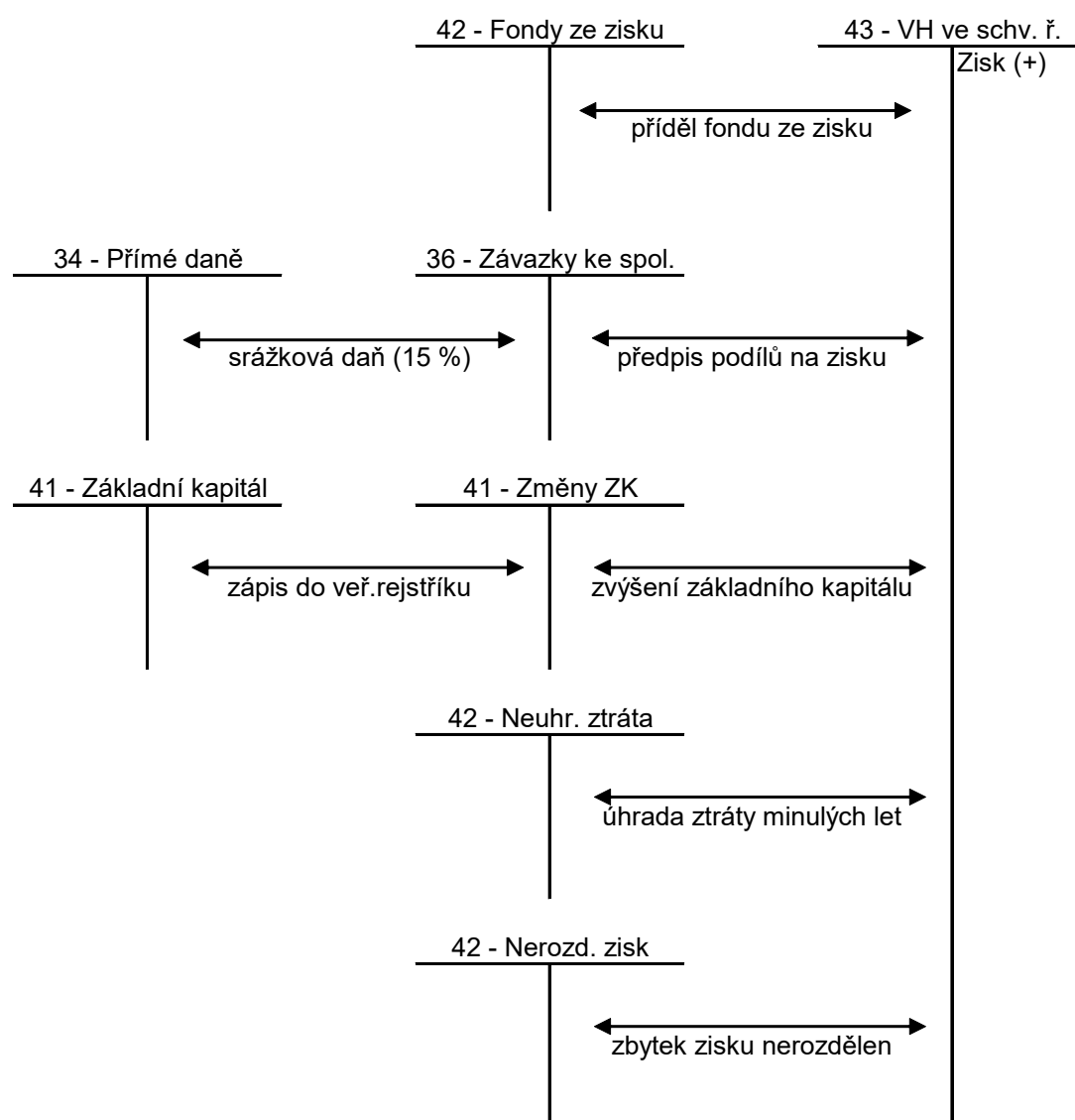
## 9.2 Schémata účtování

Schéma 9.1 - Účtování o zvýšení základního kapitálu



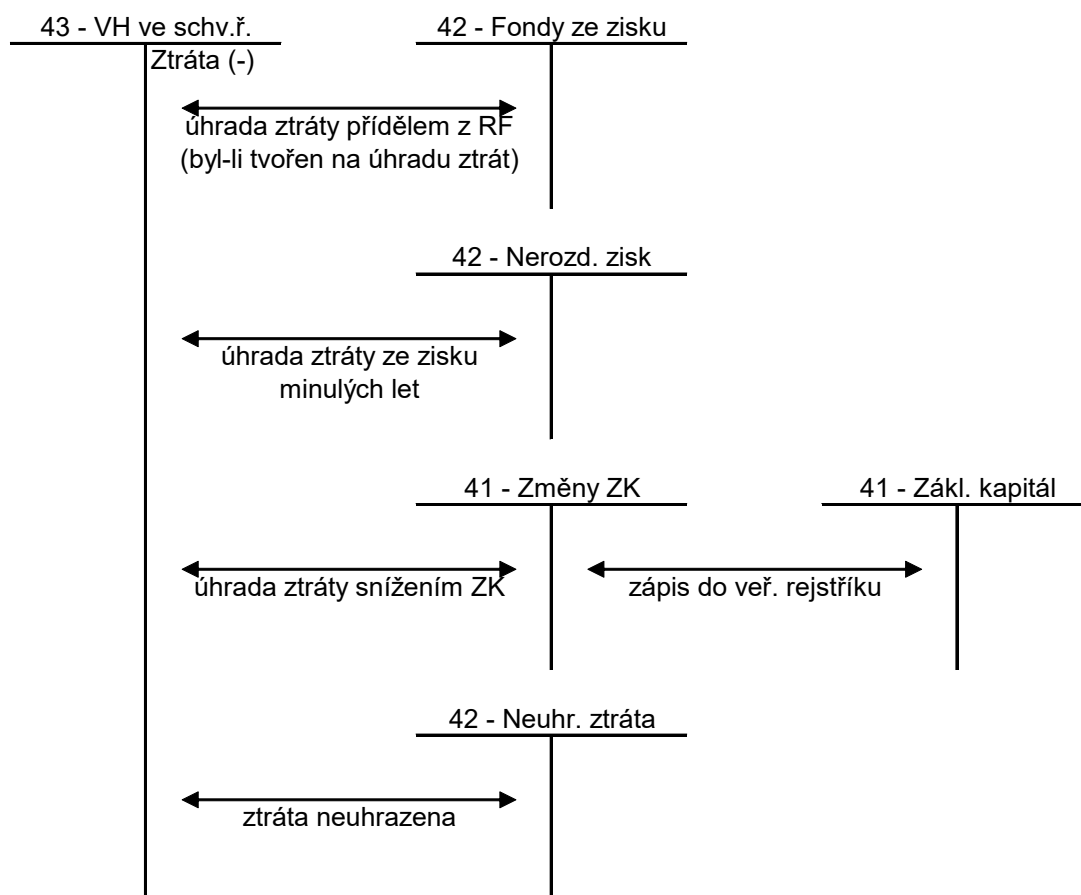
Zdroj: autor

## Schéma 9.2 - Rozdělování zisku



Zdroj: autor

### Schéma 9.3 - Úhrada ztráty



Zdroj: autor



### 9.3 Uspořádání a označování položek účetních výkazů

#### Uspořádání a označování položek rozvahy

|               |  |
|---------------|--|
| <b>A.</b>     | <b>Vlastní kapitál</b>   |
| <b>A.I.</b>   | <b>Základní kapitál</b>  |
| A.I.1.        | Základní kapitál   |
| A.I.2.        | Vlastní podíly (-)   |
| A.I.3.        | Změny základního kapitálu  |
| <b>A.II.</b>  | <b>Ážio a kapitálové fondy</b>   |
| A.II.1.       | Ážio   |
| A.II.2.       | Kapitálové fondy   |
| A.II.2.1.     | Ostatní kapitálové fondy   |
| A.II.2.2.     | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)                  |
| A.II.2.3.     | Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-) |
| A.II.2.4.     | Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)                            |
| A.II.2.5.     | Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)             |
| <b>A.III.</b> | <b>Fondy ze zisku</b>  |
| A.III.1.      | Ostatní rezervní fondy   |
| A.III.2.      | Statutární a ostatní fondy   |
| <b>A.IV.</b>  | <b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-)</b>                         |
| A.IV.1.       | Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)             |
| A.IV.2.       | Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)                           |
| <b>A.V.</b>   | <b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)</b>              |
| <b>A.VI.</b>  | <b>Rozhodnuto o zálohové výplatě podílů na zisku (-)</b>               |

Zdroj: autor

## 9.4 Řešené příklady

### ☞ Příklad 9.a

Ř

Ve společnosti OMEGA, a.s. byly v průběhu roku 20X1 uskutečněny následující transakce:

| Č.  | Transakce   | Vliv na výši VH BÚO | Vliv na výši VK |
|-----|---|---------------------|-----------------|
| 1.  | Nákup 40 % podílu za účelem dlouhodobého držení, zaplacen z běžného účtu.                                       | ne                  | ne              |
| 2.  | Přecenění finanční investice (40 % podíl) metodou ekvivalence.  | ne                  | ano             |
| 3.  | Rozhodnutí valné hromady o výplatě podílu na zisku (dividend) z nerozděleného zisku minulých let.               | ne                  | ano             |
| 4.  | Poskytnutí peněžitého daru neziskové organizaci.  | ano                 | ano             |
| 5.  | Rozhodnutí valné hromady o úhradě ztráty běžného roku z rezervního fondu.                                       | ne                  | ne              |
| 6.  | Vykázání odloženého daňového závazku z přechodných rozdílů z minulých období (úctování o odložené dani poprvé). | ne                  | ano             |
| 7.  | Předpis mzdových nákladů běžného roku.  | ano                 | ano             |
| 8.  | Přijetí peněžitého daru od obchodního partnera.   | ano                 | ano             |
| 9.  | Odpisy dlouhodobých aktiv.  | ano                 | ano             |
| 10. | Tvorba opravných položek k pohledávkám.   | ano                 | ano             |
| 11. | Přecenění cenných papírů k obchodování na reálnou hodnotu.  | ano                 | ano             |
| 12. | Rozpuštění nevyčerpané rezervy na soudní spor.  | ano                 | ano             |
| 13. | Emise dluhových cenných papírů a její umístění na trh.  | ne                  | ne              |
| 14. | Emise akcií na základě rozhodnutí valné hromady, kdy emisní kurz akcie je vyšší než její nominální hodnota.     | ne                  | ano             |
| 15. | Valná hromada společnosti rozhodla na základě mezitímní účetní závěrky o výplatě záloh na podíl na zisku.       | ne                  | ano             |
| 16. | Úpravy ocenění aktiv v důsledku změny metody.   | ne                  | ano             |
| 17. | Rozhodnutí valné hromady o zvýšení základního kapitálu z nerozděleného zisku minulých let.                      | ne                  | ne              |
| 18. | Předpis splatné daně z příjmů právnických osob.   | ano                 | ano             |
| 19. | Vyplacení přiznaných podílů na zisku akcionářům z běžného účtu.   | ne                  | ne              |
| 20. | Faktura vystavená za prodej zboží.  | ano                 | ano             |
| 21. | Rozhodnutí valné hromady o příplatku každého akcionáře nad rámec základního vkladu.                             | ne                  | ano             |
| 22. | Meziroční snížení odloženého daňového závazku.  | ano                 | ano             |
| 23. | Zápis změny základního kapitálu do obchodního rejstříku.  | ne                  | ne              |
| 24. | Zaúčtování DPH na vstupu u faktury došlé za služby u plátce DPH.  | ne                  | ne              |
| 25. | Zaplacený úrok z účelového úvěru na pořízení dlouhodobého   | ne                  | ne              |

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  | majetku, který společnost po dobu pořizování kapitalizuje. |  |  |
|--|--|--|--|

Zdroj: autor

### Shrnutí

- Transakce 4, 7-12, 18, 20, 22 – ovlivňují výnosy a náklady běžného účetního období, tj. výsledek hospodaření běžného účetního období, zároveň ovlivňují i celkovou výši vlastního kapitálu.
- Transakce 1 – ovlivňuje pouze strukturu aktiv.
- Transakce 2 – snížení nebo zvýšení vlastního kapitálu v položce Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků.
- Transakce 3 – snížení položky vlastního kapitálu Nerozdělený zisk minulých let a vznik Závazku vůči akcionářům.
- Transakce 5 – snížení vlastního kapitálu v položce Rezervní fond a zánik nebo snížení položky vlastního kapitálu Neuhrazená ztráta minulých let (pouze změna struktury vlastního kapitálu, nikoli jeho výše).
- Transakce 6 – snížení vlastního kapitálu v položce Jiný výsledek hospodaření.
- Transakce 13 – zvýšení aktiv a zvýšení dluhů.
- Transakce 14 – zvýšení vlastního kapitálu v položce Změny základního kapitálu a v položce Emisní ážio.
- Transakce 15 – snížení vlastního kapitálu v položce Rozhodnuto o zálohové výplatě podílů na zisku.
- Transakce 16 – snížení nebo zvýšení vlastního kapitálu v položce Jiný výsledek hospodaření.
- Transakce 17 – snížení vlastního kapitálu v položce Nerozdělený zisk minulých let a zvýšení vlastního kapitálu v položce Změny základního kapitálu (pouze změna struktury vlastního kapitálu, nikoli jeho výše).
- Transakce 19 – snížení aktiv a snížení dluhů.
- Transakce 21 – zvýšení vlastního kapitálu v položce Ostatní kapitálové fondy.
- Transakce 23 – snížení vlastního kapitálu v položce Změny základního kapitálu a zvýšení vlastního kapitálu v položce Základní kapitál (pouze změna struktury vlastního kapitálu, nikoli jeho výše).
- Transakce 24 – zvýšení aktiv a zvýšení dluhů.
- Transakce 25 – ovlivňuje pouze strukturu aktiv.

## Příklad 9.b Ř

Společnost ABC, a.s. vykazuje k 1. 1. 20X1 stav vlastního kapitálu ve výši 366 580 tis. Kč. Struktura vlastního kapitálu společnosti k 1. 1. 20X1 je následující:

Vlastní kapitál k 1. 1. 20X1 (v tis. Kč)

| Položka   | Částka         |
|---|----------------|
| Základní kapitál                                | 100 000        |
| Změny základního kapitálu                       | 20 000         |
| Emisní ážio                                     | 30 000         |
| Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků | -4 610         |
| Sociální fond                                   | 2 700          |
| Nerozdělený zisk minulých let                   | 183 290        |
| Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení     | 35 200         |
| <b>Celkem vlastní kapitál</b>                   | <b>366 580</b> |

Zdroj: autor

V lednu roku 20X1 došlo k zápisu zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku, zapsaná výše vlastního kapitálu činí 120 000 tis. Kč.

Valná hromada společnosti v červnu 20X1 rozhodla o rozdělení výsledku hospodaření roku 20X0 takto:

- 10 % bylo převedeno do sociálního fondu,
- 40 % bylo převedeno do nerozděleného zisku minulých let,
- 50 % bylo použito na výplatu dividend akcionářům společnosti.

V průběhu roku 20X1 byl použit sociální fond pro zaměstnance společnosti ve výši 3 000 tis. Kč.

Společnost ABC, a.s. vlastní 100 % podíl ve společnosti Dceruška, a.s., který pořídila v minulosti za pořizovací cenu 12 000 tis. Kč. Tento podíl k rozvahovému dni přeceňuje na základě metody ekvivalence. Stav vlastního kapitálu společnosti Dceruška, a.s. k 31. 12. 20X1 činí 7 200 tis. Kč.

Výsledek hospodaření společnosti ABC, a.s. za rok 20X1 je 9 430 tis. Kč.

#### Přehled o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 20X1 – vzor A

|  | Počáteční zůstatek k 1. 1. 20X1 | Zvýšení       | Snížení       | Konečný zůstatek k 31.12.20X1 |
|--|---------------------------------|---------------|---------------|-------------------------------|
| Základní kapitál (ZK)                                | 100 000                         | 20 000        | 0             | 120 000                       |
| Změny základního kapitálu (Změny ZK)                 | 20 000                          | 0             | 20 000        | 0                             |
| Emisní ážio (EA)                                     | 30 000                          |               |               | 30 000                        |
| Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (OR) | -4 610                          | -190          | 0             | -4 800                        |
| Sociální fond (SF)                                   | 2 700                           | 3 520         | 3 000         | 3 220                         |
| Nerozdělený zisk minulých let (NZML)                 | 183 290                         | 14 080        | 0             | 197 370                       |
| Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení (VHSchŘ) | 35 200                          | XX            | 35 200        | 0                             |
| Výsledek hospodaření běžného účetního období (VHBÚO) | XX                              | 9 430         | XX            | 9 430                         |
| <b>Vlastní kapitál celkem (VK)</b>                   | <b>366 580</b>                  | <b>46 840</b> | <b>58 200</b> | <b>355 220</b>                |
| <b>Vyplacené podíly na zisku</b>                     |                                 |               |               | <b>17 600</b>                 |

Zdroj: autor

#### Přehled o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 20X1 – vzor B

Zdroj: autor

|                                  | ZK             | Změny ZK      | EA            | OR            | SF           | NZML           | VHBÚO         | VK celkem      |
|----------------------------------|----------------|---------------|---------------|---------------|--------------|----------------|---------------|----------------|
| <b>Stav k 1.1.20X1</b>           | <b>100 000</b> | <b>20 000</b> | <b>30 000</b> | <b>-4 610</b> | <b>2 700</b> | <b>183 290</b> | <b>35 200</b> | <b>366 580</b> |
| <b>Rozdělení VH uvnitř VK</b>    |                |               |               |               | 3 520        | 14 080         | -17 600       | 0              |
| <b>Vyplacené podíly na zisku</b> |                |               |               |               |              |                | -17 600       | -17 600        |
| <b>Přecenění FI</b>              |                |               |               | -190          |              |                |               | -190           |
| <b>Výdaje ze SF</b>              |                |               |               |               | -3 000       |                |               | -3 000         |
| <b>Zápis zvýšení</b>             |                |               |               |               |              |                |               |                |

|                              |                |          |               |               |              |                |              |                |
|------------------------------|----------------|----------|---------------|---------------|--------------|----------------|--------------|----------------|
| ZK do OR                     | 20 000         | -20 000  |               |               |              |                |              | 0              |
| VHBÚO                        |                |          |               |               |              |                | 9 430        | 9430           |
| <b>Stav<br/>k 31.12.20X1</b> | <b>120 000</b> | <b>0</b> | <b>30 000</b> | <b>-4 800</b> | <b>3 220</b> | <b>197 370</b> | <b>9 430</b> | <b>355 220</b> |

## 9.5 Příklady k procvičování

 **Příklad 9.1** \*

Dne 18.10.20X1 byla založena 4 společníky společnost s ručením omezeným ABC, s.r.o. Základní kapitál společnosti byl stanoven ve výši 400 000 Kč. Každý společník získal ve společnosti jeden obchodní podíl ve výši 25 %. Společnost byla zapsána do OR ke dni 1.2.20X2.

Výše a splacení vkladů jednotlivými společníky ke dni vzniku:

společník A: peněžní vklad, splaceno 30 000 Kč

společník B: peněžní vklad, splaceno 30 000 Kč

společník C: nepeněžní vklad ve formě zásob, znalecké ocenění 70 000 Kč

peněžní vklad, splaceno 0 Kč

společník D: nepeněžní vklad-pohledávka: znalecké ocenění 100 000 Kč, jmenovitá hodnota pohledávky 120 000 Kč

Do konce roku 20X2 došlo ke splacení peněžitého vkladu společníka A a společníka C v plné výši.

Společnost ABC, s.r.o. za rok 20X2 dosáhla zisku po zdanění 150 000 Kč. K jiným transakcím s vlastním kapitálem v průběhu roku 20X2 nedošlo.

V dubnu roku 20X3 valná hromada společnosti rozhodla o rozdělení výsledku hospodaření za rok 20X2 takto:

- 10 % převede do rezervního fondu,
- 20 % převede do statutárního fondu,
- 40 % použije na zvýšení základního kapitálu (do 30. 6. 20X3 byla změna základního kapitálu zapsána do obchodního rejstříku),
- zbytek ponechá nerozdělen.

### Otázky:

- a) Sestavte zahajovací rozvahu společnosti ABC, s.r.o. ke dni vzniku?
- b) Operace o rozdělení výsledku hospodaření roku 20X2 zaúčtujte.
- c) Jaká bude výše a struktura vlastního kapitálu společnosti ABC, s.r.o. k 31. 12. 20X2 a k 30. 6. 20X3 (abstrahujeme od výsledku hospodaření za 1. pololetí roku 20X3)?

#### Zahajovací rozvaha k 1. 2. 20X2

| Aktiva | Brutto | Korekce | Netto | Pasiva | Netto |
|--------|--------|---------|-------|--------|-------|
|        |        |         |       |        |       |
|        |        |         |       |        |       |
|        |        |         |       |        |       |
|        |        |         |       |        |       |

|               |  |  |  |               |  |
|---------------|--|--|--|---------------|--|
|               |  |  |  |               |  |
|               |  |  |  |               |  |
|               |  |  |  |               |  |
| <b>Celkem</b> |  |  |  | <b>Celkem</b> |  |

Vlastní kapitál k 31. 12. 20X2

|                               |  |
|-------------------------------|--|
|                               |  |
|                               |  |
|                               |  |
|                               |  |
|                               |  |
| <b>Vlastní kapitál celkem</b> |  |

Účtování 20X3 – rozdělení zisku

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Vlastní kapitál k 30. 6. 20X3

|                               |  |
|-------------------------------|--|
|                               |  |
|                               |  |
|                               |  |
|                               |  |
| <b>Vlastní kapitál celkem</b> |  |

**Příklad 9.2**

\*\*

Rozvaha společnosti AAA, s.r.o. má k 1.1.20X1 následující strukturu:

| Aktiva                |                  | Pasiva                    |                  |
|-----------------------|------------------|---------------------------|------------------|
| Hmotná aktiva         | 2 500 000        | Základní kapitál          | 1 700 000        |
| Oprávkový             | -100 000         | Kapitálový fond           | 20 000           |
| Akcie společnosti JJJ | 2 000 000        | Rezervní fond             | 300 000          |
| Pohledávky            | 1 000 000        | Ztráta minulých let       | -300 000         |
| Peněžní prostředky    | 100 000          | Výsledek hospodaření 20X0 | 900 000          |
|                       |                  | Rezerva na záruční opravy | 800 000          |
|                       |                  | Dlouhodobé dluhy          | 400 000          |
|                       |                  | Krátkodobé dluhy          | 1 680 000        |
| <b>Aktiva celkem</b>  | <b>5 500 000</b> | <b>Pasiva celkem</b>      | <b>5 500 000</b> |

Zdroj: autor

Za období 1-11/20X1 činily výnosy podniku 2 000 000 Kč a náklady za identické období 1 400 000 Kč.

V průběhu prosince 20X1 nastaly následující účetní operace:

- V prosinci předepsány podíly na zisku akcionářům z výsledku hospodaření roku 20X0 ve výši 500 000 Kč, podíly na zisku budou vyplaceny v lednu roku 20X2.
- Z výsledku hospodaření roku 20X0 byla uhrazena ztráta minulých let.
- Zbytek výsledku hospodaření roku 20X0 zůstal nerozdělen (pokud není dále rozhodnuto o jeho použití).
- Společnosti byla v průběhu prosince darována peněžní hotovost 100 000 Kč.
- Došlo k záručním opravám ve výši 300 000 Kč, na které měla společnost vytvořené rezervy, k datu účetní závěrky byl dle inventarizace konečný stav rezervy (tj. stav k 31. 12. 20X1) upraven na 400 000 Kč.
- V průběhu prosince došlo k emisi 20 000 kusů akcií o nominální hodnotě 50 Kč za 1 akcii, emisní kurz činí 45 Kč za 1 akcii. K datu závěrky byla celá emise splacena na běžný účet. Emisní disážio bylo uhrazeno z nerozděleného zisku minulých let. Nová emise nebyla do 31. 12. 20X1 zapsána do obchodního rejstříku.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Jak ovlivní operace související se záručními opravami v roce 20X1 a se zúčtováním k nim vytvořených rezerv výsledek hospodaření v roce 20X1?
- O jakou částku se v důsledku vydané emise změní vlastní kapitál společnosti k 31.12.20X1?
- Jaký bude výsledek hospodaření společnosti AAA, s.r.o. k 31.12.20X1?
- Jaká je výše vlastního kapitálu společnosti AAA, s.r.o. k 31.12.20X1?
- Sestavte přehled o změnách vlastního kapitálu za rok 20X1.

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Vlastní kapitál k 31. 12. 20X1

|                               |  |
|-------------------------------|--|
|                               |  |
|                               |  |
|                               |  |
|                               |  |
|                               |  |
| <b>Vlastní kapitál celkem</b> |  |

Přehled o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 20X1

|                                  | Počáteční<br>zůstatek<br>k 1. 1. 20X1 | Zvýšení | Snížení | Konečný<br>zůstatek<br>k 31.12.20X1 |
|----------------------------------|---------------------------------------|---------|---------|-------------------------------------|
|                                  |                                       |         |         |                                     |
|                                  |                                       |         |         |                                     |
|                                  |                                       |         |         |                                     |
|                                  |                                       |         |         |                                     |
|                                  |                                       |         |         |                                     |
|                                  |                                       |         |         |                                     |
|                                  |                                       |         |         |                                     |
| <b>Vlastní kapitál celkem</b>    |                                       |         |         |                                     |
| <b>Vyplacené podíly na zisku</b> |                                       |         |         |                                     |



### ☞ Příklad 9.3

\*\*

Rozvaha společnosti AAA, s.r.o. má k 1. 1. 20X1 následující strukturu:

| Aktiva                |                  | Pasiva                    |                  |
|-----------------------|------------------|---------------------------|------------------|
| Hmotná aktiva         | 2 500 000        | Základní kapitál          | 1 700 000        |
| Oprávkový             | -100 000         | Fond z přecenění          | 20 000           |
| Aktie společnosti JJJ | 2 000 000        | Rezervní fond             | 300 000          |
| Pohledávky            | 1 000 000        | Ztráta minulých let       | -200 000         |
| Peněžní prostředky    | 100 000          | Výsledek hospodaření 20X0 | 800 000          |
|                       |                  | Rezerva na záruční opravy | 1 200 000        |
|                       |                  | Dlouhodobé dluhy          | 400 000          |
|                       |                  | Krátkodobé dluhy          | 1 280 000        |
| <b>Aktiva celkem</b>  | <b>5 500 000</b> | <b>Pasiva celkem</b>      | <b>5 500 000</b> |

Zdroj: autor

Za období 1-11/20X1 činily výnosy podniku 2 000 000 Kč a náklady za identické období 1 400 000 Kč.

V průběhu prosince 20X1 nastaly následující účetní operace:

- Uhrazení ztráty minulých let z rezervního fondu ve výši 100 000 Kč a ze zisku roku 20X0 ve výši 100 000 Kč.
- Došlo k záručním opravám ve výši 1 100 000 Kč, na které měla společnost vytvořené rezervy, k datu účetní závěrky dle inventarizace konečný stav rezervy činí 100 000 Kč.
- V průběhu prosince došlo k emisi akcií 10 000 kusů akcií o nominální hodnotě 100 Kč za 1 akcii, emise byla upsána v emisním kurzu 130 Kč za 1 akcii. K datu závěrky byla emise splacena na běžný účet částečně, a to ve výši 900 000 Kč. Do konce roku 20X1 byla nová emise akcií zapsána do obchodního rejstříku.

#### Otázky:

- Operace zaúčtujte.
- Jak ovlivní operace vztahující se k záručním opravám výsledek hospodaření za rok 20X1?
- Jaká bude výše základního kapitálu po vydané emisi akcií k 31.12.20X1?
- O jakou částku se v důsledku vydané emise změní vlastní kapitál společnosti k 31.12.20X1?
- V jakých položkách v aktivech rozvahy se objeví k datu 31.12.20X1 vydaná emise akcií u společnosti AAA, s.r.o.?
- Sestavte přehled o změnách vlastního kapitálu za rok 20X1.

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

Vlastní kapitál k 31. 12. 20X1

|                               |  |
|-------------------------------|--|
|                               |  |
|                               |  |
|                               |  |
|                               |  |
|                               |  |
| <b>Vlastní kapitál celkem</b> |  |

Přehled o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 20X1

|                                  | <b>Počáteční<br/>zůstatek<br/>k 1. 1. 20X1</b> | <b>Zvýšení</b> | <b>Snížení</b> | <b>Konečný<br/>zůstatek<br/>k 31.12.20X1</b> |
|----------------------------------|--|----------------|----------------|--|
|                                  |  |                |                |  |
|                                  |  |                |                |  |
|                                  |  |                |                |  |
|                                  |  |                |                |  |
|                                  |  |                |                |  |
|                                  |  |                |                |  |
| <b>Vlastní kapitál celkem</b>    |  |                |                |  |
| <b>Vyplacené podíly na zisku</b> |  |                |                |  |

**Příklad 9.4**

\*\*

Společnost XXX, a.s. nakoupila 10.1.20X1 za účelem dlouhodobého držení akcie společnosti YYY, a.s. a získala v této společnosti 30 % vliv.

Transakce spojené s nákupem:

- úpis vkladu, který bude splacen:
  - převodem z bankovního účtu ve výši 500 000 Kč (dohodnutá splatnost 4 měsíce),
  - nepeněžitým vkladem budovy:
    - znalecké ocenění budovy 800 000 Kč
    - účetní ocenění u vkladatele:
      - pořizovací cena 1 000 000 Kč
      - oprávky 600 000 Kč;
- jmenovitá hodnota vkladu (upsaných akcií) činí 1 000 000 Kč, emisní kurz vkladu činí 1 300 000 Kč;
- vklad budovy byl uskutečněn a doložen výpisem z katastru nemovitostí;
- peněžitý vklad do konce roku splacen nebyl;
- výše vlastního kapitálu společnosti YYY, a.s. k 31. 12. 20X1 činí 5 200 000 Kč.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: běžný účet 1 000 000 Kč, budova 1 000 000 Kč, oprávky k budově 600 000 Kč, základní kapitál 1 400 000 Kč.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte u investora.
- b) V jaké výši bude oceněn vklad (investice s podstatným vlivem) u společnosti XXX, a.s. k okamžiku úpisu?
- c) O kolik se zvýší základní kapitál společnosti YYY, a.s. (emitent) – pouze v důsledku úpisu vkladu společnosti XXX, a.s.?
- d) O kolik se zvýší vlastní kapitál společnosti YYY, a.s. (emitent) – pouze v důsledku úpisu vkladu společnosti XXX, a.s.?
- e) V jaké výši bude oceněna investice s podstatným vlivem u společnosti XXX, a.s. k 31. 12. 20X1?

Účtování u investora

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

**Rozvaha společnosti XXX, a.s. k 31. 12. 20X1**

| <b>Aktiva</b> | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> | <b>Pasiva</b> | <b>Netto</b> |
|---------------|---------------|----------------|--------------|---------------|--------------|
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
| <b>Celkem</b> |               |                |              | <b>Celkem</b> |              |

### 9.6 Řešení příkladů k procvičování

|     |  |
|-----|--|
| 9.1 | a) bilanční suma 400 000; c) k 31.12.20X2 i k 30.6.20X3 stav vlastního kapitálu 550 000, struktura se liší           |
| 9.2 | b) +100 000; c) +900 000; d) celkový zisk 800 000; e) vlastní kapitál 3 820 000                                      |
| 9.3 | b) neovlivní; c) stav ZK k 31. 12. 20X1 2 700 000; d) VK +1 300 000; e) BÚ 900 000 a pohledávky za upsaný ZK 400 000 |
| 9.4 | b) 900 000; c) 1 000 000; d) 1 300 000; e) 1 560 000   |

*Zdroj: autor*

## 10 Přehled o peněžních tocích

### 10.1 Teorie

#### Přehled o peněžních tocích (výkaz cash flow)

- povinná součást účetní závěrky dle Zákona o účetnictví pro střední a velké účetní jednotky
- tokový výkaz
- uživatelům účetní závěrky poskytuje informace o schopnosti účetní jednotky generovat peníze a peněžní ekvivalenty a o potřebách účetní jednotky ohledně využití těchto peněžních toků
- podává odpověď na otázku „co způsobilo celkovou změnu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů za dané účetní období“

#### Obsahové vymezení položek výkazu cash flow

|                            |  |
|----------------------------|--|
| <b>Peněžní prostředky</b>  | peněžní prostředky v hotovosti v Kč i v cizí měně<br>peněžní prostředky na běžných účtech v Kč i v cizí měně   |
| <b>Peněžní ekvivalenty</b> | vysoce likvidní krátkodobý finanční majetek, který je schopen přeměny v peněžní prostředky do třech měsíců za předem známou částku peněžních prostředků a u kterého se zároveň nepředpokládá významná změna hodnoty v čase |

Zdroj: autor

#### Oblasti, ve kterých se generují peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty

|   |  |
|---|--|
| <b>Provozní činnost</b><br>(přímá/nepřímá metoda) | jedná se o takové peněžní toky (příjmy a výdaje), které souvisí s běžnou činností podniku, umožňují zachovat plynulý chod činností                                     |
| <b>Investiční činnost</b><br>(přímá metoda)       | jedná se o takové peněžní toky (příjmy a výdaje), které ovlivňují stav stálých aktiv   |
| <b>Finanční činnost</b><br>(přímá metoda)         | jedná se o takové peněžní toky (příjmy a výdaje), které ovlivňují stav položek vlastního kapitálu a především stav dlouhodobých závazků, případně krátkodobých závazků |

Zdroj: autor

#### Metody sestavení výkazu cash flow

- přímá (v oblasti provozní, investiční a financování)
- nepřímá (jen v oblasti provozní)

#### Legislativa

- vyhláška pro podnikatele § 40-43
- ČÚS č. 023

## 10.2 Uspořádání a označování položek přehledu o peněžních tocích (nepřímá metoda)

|              |   |
|--------------|---|
| <b>P.</b>    | <b>Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období</b>                       |
| <b>Z.</b>    | <b>Účetní zisk nebo ztráta</b>  |
| A.1.         | Úpravy o nepeněžní operace  |
| A.1.1.       | Odpisy stálých aktiv (+)  |
| A.1.2.       | Změna stavu opravných položek   |
| A.1.3.       | Zisk (ztráta) z prodeje stálých aktiv (+/-)   |
| A.1.4.       | Výnosy z podílů na zisku (-)  |
| A.1.5.       | Vyúčtované nákladové úroky (+)  |
| A.1.6.       | Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace   |
| <b>A.*</b>   | <b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a změnami pracovního kapitálu</b>                  |
| A.2.         | Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu  |
| A.2.1.       | Změna stavu pohledávek z provozní činnosti (+/-)  |
| A.2.2.       | Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti (+/-)  |
| A.2.3.       | Změna stavu zásob (+/-)   |
| A.2.4.       | Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů |
| <b>A.**</b>  | <b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním</b>  |
| A.3.         | Vyplacené úroky s výjimkou  |
| A.4.         | Přijaté úroky (+)   |
| A.5.         | Zaplacená daň z příjmů  |
| A.6.         | (zrušena)   |
| A.7.         | Přijaté podíly na zisku (+)   |
| <b>A.***</b> | <b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti</b>  |
| B.1.         | Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv  |
| B.2.         | Příjmy z prodeje stálých aktiv  |
| B.3.         | Zápůjčky a úvěr spřízněným osobám   |
| <b>B.***</b> | <b>Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti</b>  |
| C.1.         | Dopady změn dlouhodobých závazků  |
| C.2.         | Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty                                |
| C.2.1.       | Zvýšení peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů  |
| C.2.2.       | Vyplacení podílů na vlastním kapitálu společníkům (-)   |
| C.2.3.       | Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů (+)  |
| C.2.4.       | Úhrada ztráty společníky (+)  |
| C.2.5.       | Přímé platby na vrub fondů (-)  |
| C.2.6.       | Vyplacené podíly na zisku včetně zaplacené srážkové daně (-)  |
| <b>C.***</b> | <b>Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti</b>  |
| <b>F.</b>    | <b>Čisté zvýšení nebo snížení peněžních prostředků</b>  |
| <b>R.</b>    | <b>Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci účetního období</b>                         |

Zdroj: autor

## 10.3 Řešené příklady

## Příklad 10.a

Ř

Počáteční rozvaha společnosti ALENKA, a.s. k 1. 1. 20X1

Rozvaha k 1. 1. 20X1 v tis. Kč

| Aktiva                       | Brutto       | Korekce    | Netto        | Pasiva                                  | Netto        |
|------------------------------|--------------|------------|--------------|---|--------------|
| Pozemky                      | 800          | 0          | 800          | Základní kapitál                        | 2 000        |
| Dlouhodobá hmotná aktiva     | 1 700        | 50         | 1 650        | Nerozdělený zisk minulých let           | 780          |
| Materiál                     | 120          | 0          | 120          | Výsledek hospodaření BÚO                | 500          |
| Výrobky                      | 370          | 80         | 290          | Dlouhodobý bankovní úvěr                | 600          |
| Pohledávky z prodeje výrobků | 1 520        | 120        | 1 400        | Krátkodobý bankovní úvěr                | 120          |
| Poskytnuté zálohy na služby  | 100          | 0          | 100          | Dodavatelé materiálu a služeb           | 780          |
| Bankovní účet                | 1 050        | 0          | 1 050        | Dodavatelé dlouhodobých hmotných aktiv  | 300          |
| Náklady příštích období      | 60           | 0          | 60           | Závazky k zaměstnancům                  | 220          |
|                              |              |            |              | Závazky stát (DzP závislá činnost, DPH) | 170          |
| <b>Celkem</b>                | <b>5 720</b> | <b>250</b> | <b>5 470</b> | <b>Celkem</b>                           | <b>5 470</b> |

Zdroj: autor

Akciová společnost vykazuje náklady podle druhu, v korekci u dlouhodobých hmotných aktiv nejsou vykázány žádné opravné položky. Úroky z úvěrů se vykazují v provozním cash flow.

Akciová společnost ALENKA, a.s. v průběhu roku 20X1 uskutečnila následující transakce v tis. Kč:

| Č. | Transakce   | Částka | MD                            | DAL              |
|----|---|--------|-------------------------------|------------------|
| 1. | Prodej všech výrobků za hotové za prodejní cenu                                   | 300    | Pokladna                      | V-tržby          |
|    |   | 370    | N-Změna stavu výrobků         | Výrobky          |
|    |   | 80     | OP                            | N-čerpání OP     |
| 2. | Nákup zboží na obchodní úvěr, příjem na sklad                                     | 2 000  | Sklad zboží                   | Dodavatelé zboží |
| 3. | Zaplaceno z běžného účtu dodavatelům materiálu a služeb z minulého roku           | 780    | Dodavatelé materiálu a služeb | Běžný účet       |
| 4. | Odpisy dlouhodobých hmotných aktiv  | 90     | N-odpisy                      | Oprávký          |
| 5. | Příjem pohledávek z prodeje výrobků z minulého roku na běžný účet                 | 1 420  | Běžný účet                    | Odběratelé       |
|    |   | 20     | OP                            | N-čerpání OP     |
| 6. | Ostatní pohledávky z prodeje zboží jsou nedobytné a došlo k jejich přímému odpisu | 100    | N-odpis pohledávek            | Odběratelé       |
|    |   | 100    | OP                            | N-čerpání OP     |
| 7. | Prodej zboží za hotové v nákupní ceně 1 700 za prodejní cenu                      | 2 960  | Pokladna                      | V-tržby          |
|    |   | 1 700  | N-NC zboží                    | Zboží            |
| 8. | Převod peněz z pokladny na běžný účet   | 3 200  | Běžný účet                    | Pokladna         |
| 9. | Dodavatelská faktura za náklady spojené s prodejem                                | 210    | N-sloužby                     | Dodavatelé       |

|     |   |                           |  |   |
|-----|---|---------------------------|--|---|
|     | zboží ve výši<br>Odpočet poskytnuté zálohy v minulém období   | 100                       | Dodavatelé   | Poskytnutá záloha   |
| 10. | Z běžného účtu zaplacen úvěr (jistina) ve výši<br><br>Příští rok se splácí jistina opět ve výši 120   | 120<br><br>120            | Krátkodobý bankovní úvěr<br><br>Dlouhodobý bankovní úvěr | Běžný účet<br><br>Krátkodobý bankovní úvěr                    |
| 11. | Z běžného účtu zaplacený úrok z úvěru (provozní CF)   | 45                        | N-úroky  | Běžný účet  |
| 12. | Z běžného účtu zaplacen částečně dluh dodavatelům dlouhodobých hmotných aktiv   | 150                       | Dodavatelé dlouhodobých hmotných aktiv                   | Běžný účet  |
| 13. | Valná hromada v průběhu roku rozhodla o převodu výsledku hospodaření roku 20X0 ve výši 200 do nerozděleného zisku minulých let,<br>zbytek VH byl přiznán akcionářům společnosti<br><br>a v průběhu roku vyplacen z běžného účtu | 200<br><br>300<br><br>300 | VH BÚO<br><br>VH BÚO<br><br>Závazek k akcionářům         | Nerozdělený zisk ML<br><br>Závazek k akcionářům<br>Běžný účet |
| 14. | Úhrada z běžného účtu závazků k zaměstnancům a státu z minulého roku  | 220<br><br>170            | Závazky k zaměstnan.<br><br>Závazky stát                 | Běžný účet<br><br>Běžný účet                                  |
| 15. | Z běžného účtu zaplacen částečně dluh z nákupu zboží ve výši  | 1 945                     | Dodavatelé zboží   | Běžný účet  |

Zdroj: autor

#### Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1 v tis. Kč

| Náklady                     |             | Výnosy           |       |
|-----------------------------|-------------|------------------|-------|
| Nákupní cena zboží          | 1 700       | Tržby za zboží   | 2 960 |
| Služby                      | 210         | Tržby za výrobky | 300   |
| Změna stavu zásob výrobků   | 370         |                  |       |
| Úprava hodnot DM trvalé     | 90          |                  |       |
| Úpravy hodnot zásob         | -120        |                  |       |
| Úpravy hodnot pohledávek    | -80         |                  |       |
| Ostatní provozní náklady    | 100         |                  |       |
| Nákladové úroky             | 45          |                  |       |
| <b>Výsledek hospodaření</b> | <b>+945</b> |                  |       |

Zdroj: autor



**Rozvaha k 31. 12. 20X1 v tis. Kč**

| <b>Aktiva</b>                | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> | <b>Pasiva</b>                             | <b>Netto</b> |
|------------------------------|---------------|----------------|--------------|---|--------------|
| Pozemky                      | 800           | 0              | 800          | Základní kapitál                          | 2 000        |
| Dlouhodobá hmotná aktiva     | 1 700         | 140            | 1 560        | Nerozdělený zisk minulých let             | 980          |
| Materiál                     | 120           | 0              | 120          | Výsledek hospodaření BÚO                  | 945          |
| Výrobky                      | 0             | 0              | 0            | Dlouhodobý bankovní úvěr                  | 480          |
| Zboží                        | 300           | 0              | 300          | Krátkodobý bankovní úvěr                  | 120          |
| Pohledávky z prodeje výrobků | 0             | 0              | 0            | Dodavatelé materiálu a služeb             | 110          |
| Pokladna                     | 60            | 0              | 60           | Dodavatelé zboží                          | 55           |
| Bankovní účet                | 1 940         | 0              | 1 940        | Dodavatelé<br>dlouhodobých hmotných aktiv | 150          |
| Náklady příštích období      | 60            | 0              | 60           | Závazky k zaměstnancům                    | 0            |
|                              |               |                |              | Závazky stát (DzP, DPH)                   | 0            |
| <b>Celkem</b>                | <b>4 980</b>  | <b>140</b>     | <b>4 840</b> | <b>Celkem</b>                             | <b>4 840</b> |

*Zdroj: autor*

**Cash flow nepřímou metodou k 31. 12. 20X1 v tis. Kč**

|   |               |
|---|---------------|
| Peněžní prostředky na začátku období        | 1 050         |
| Peněžní prostředky na konci období          | 2 000         |
| <b>Celková změna cash flow</b>              | <b>+950</b>   |
| Výsledek hospodaření před zdaněním          | 945           |
| Odpisy dlouhodobých aktiv                   | +90           |
| Změna stavu opravných položek               | -200          |
| Zisk/ztráta z prodeje dlouhodobých aktiv    | 0             |
| Změna stavu zásob                           | +70           |
| Změna stavu provozních pohledávek           | +1 620        |
| Změna stavu krátkodobého finančního majetku | 0             |
| Změna stavu provozních závazků              | -1 005        |
| <b>Provozní cash flow</b>                   | <b>+1 520</b> |
| <b>Investiční cash flow</b>                 | <b>-150</b>   |
| <b>Cash flow z financování</b>              | <b>-420</b>   |
| <b>Celková změna cash flow</b>              | <b>+950</b>   |

*Zdroj: autor*

**Příklad 10.b**

Ř

**Rozvaha k 1. 1. 20X1 v tis. Kč**

| Aktiva   | Brutto       | Korekce   | Netto        | Pasiva   | Netto        |
|--|--------------|-----------|--------------|--|--------------|
| Pohledávky za upsaný a nesplacený základní kapitál | 400          | 0         | 400          | Základní kapitál                               | 600          |
| Dlouhodobá hmotná aktiva                           | 500          | 80        | 420          | Fond z přecenění 100 % podílu ve společnosti X | -100         |
| Finanční investice ve společnosti X 100 % podíl    | 1 000        | 0         | 1 000        | Neuhrazená ztráta minulých let                 | -300         |
| Pohledávky z prodeje služeb                        | 530          | 0         | 530          | Výsledek hospodaření BÚO                       | 1 990        |
| Běžný účet   | 650          | 0         | 650          | Závazky k zaměstnancům                         | 140          |
|  |              |           |              | Závazky z nákupu služeb                        | 290          |
|  |              |           |              | Výnosy příštích období (předplacené služby)    | 380          |
| <b>Celkem</b>                                      | <b>3 080</b> | <b>80</b> | <b>3 000</b> | <b>Celkem</b>                                  | <b>3 000</b> |

Zdroj: autor

**Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 20X1 v tis. Kč**

| Náklady                     |               | Výnosy                              |       |
|-----------------------------|---------------|-------------------------------------|-------|
| Spotřeba materiálu          | 70            | Tržby z prodeje služeb              | 5 750 |
| Služby                      | 1 630         | Výnosy z držení finančních investic | 290   |
| Mzdové náklady              | 1 800         |                                     |       |
| Úpravy hodnot DM trvalé     | 100           |                                     |       |
| Úpravy hodnot pohledávek    | 250           |                                     |       |
| <b>Výsledek hospodaření</b> | <b>+2 190</b> |                                     |       |

Zdroj: autor

**Rozvaha k 31. 12. 20X1 v tis. Kč**

| Aktiva   | Brutto       | Korekce    | Netto        | Pasiva   | Netto        |
|--|--------------|------------|--------------|--|--------------|
| Pohledávky za upsaný a nesplacený základní kapitál | 0            | 0          | 0            | Základní kapitál                               | 600          |
| Dlouhodobá hmotná aktiva                           | 500          | 180        | 320          | Fond z přecenění 100 % podílu ve společnosti X | 200          |
| Finanční investice ve společnosti X 100 % podíl    | 1 300        | 0          | 1 300        | Neuhrazená ztráta minulých let                 | 0            |
| Pohledávky z prodeje služeb                        | 2 620        | 250        | 2 370        | Výsledek hospodaření ML                        | 690          |
| Běžný účet   | 1 470        | 0          | 1 470        | Výsledek hospodaření BÚO                       | 2 190        |
|  |              |            |              | Závazky k zaměstnancům                         | 110          |
|  |              |            |              | Závazky z nákupu služeb                        | 480          |
|  |              |            |              | Závazky k akcionářům z přiznaných dividend     | 1 000        |
|  |              |            |              | Výnosy příštích období (předplacené služby)    | 190          |
| <b>Celkem</b>                                      | <b>5 890</b> | <b>430</b> | <b>5 460</b> | <b>Celkem</b>                                  | <b>5 460</b> |

Zdroj: autor

Společnost BOLEK s.r.o. sestavila výkaz cash flow nepřímou metodou na základě výše známých informací z účetních výkazů.

Pozn.: Výnosy z držných finančních investic jsou zahrnuty do provozního cash flow.

**Cash flow nepřímou metodou k 31. 12. 20X1 v tis. Kč**

|   |             |
|---|-------------|
| Peněžní prostředky na začátku období        | 650         |
| Peněžní prostředky na konci období          | 1 470       |
| <b>Celková změna cash flow</b>              | <b>+820</b> |
| Výsledek hospodaření před zdaněním          | 2 190       |
| Odpisy dlouhodobých aktiv                   | +100        |
| Změna stavu opravných položek               | +250        |
| Zisk/ztráta z prodeje dlouhodobých aktiv    | 0           |
| Změna stavu zásob                           | 0           |
| Změna stavu provozních pohledávek           | -2 090      |
| Změna stavu krátkodobého finančního majetku | 0           |
| Změna stavu provozních závazků              | -30         |
| <b>Provozní cash flow</b>                   | <b>+420</b> |
| <b>Investiční cash flow</b>                 | <b>0</b>    |
| <b>Cash flow z financování</b>              | <b>+400</b> |
| <b>Celková změna cash flow</b>              | <b>+820</b> |

*Zdroj: autor*

## 10.4 Příklady k procvičování

### **Příklad 10.1**

\*

Počáteční stav k 1. 1. 20X1: pohledávka za upsaný a nesplacený základní kapitál 100 000 Kč, běžný účet 200 000 Kč, základní kapitál 300 000 Kč.

Společnost uskutečnila v průběhu účetního období tyto transakce:

| Č.  | Transakce  | Částka  | Vliv na CF | Činnost CF |
|-----|--|---------|------------|------------|
| 1.  | Nákup zboží na obchodní úvěr.  | 100 000 |            |            |
| 2.  | Poskytnutá záloha na nákup pozemku uhrazena z běžného účtu.                              | 150 000 |            |            |
| 3.  | Prodej zboží za hotové.  | 70 000  |            |            |
| 4.  | Výdej zboží ze skladu.   | 40 000  |            |            |
| 5.  | Příjem bankovního úvěru na běžný účet.   | 400 000 |            |            |
| 6.  | Předpis mzdových nákladů včetně odvodů na sociální a zdravotního pojištění.              | 27 000  |            |            |
| 7.  | Úhrada faktury za nákup zboží z běžného účtu.  | 100 000 |            |            |
| 8.  | Nákup 30 % podílu ve společnosti za účelem dlouhodobého držení, uhrazeno z běžného účtu. | 60 000  |            |            |
| 9.  | Splátka bankovního úvěru z běžného účtu.   | 10 000  |            |            |
| 10. | Úhrada úroků z bankovního úvěru z běžného účtu.  | 2 000   |            |            |
| 11. | Úhrada dlužných mezd z běžného účtu.   | 27 000  |            |            |
| 12. | Příjem podílů na zisku z držby 30 % podílu na běžný účet.                                | 4 000   |            |            |
| 13. | Faktura za nákup pozemku.  | 200 000 |            |            |
| 14. | Zúčtování poskytnuté zálohy na nákup pozemku.  | 150 000 |            |            |
| 15. | Úhrada nájemného skladovacích prostor v hotovosti.                                       | 20 000  |            |            |
| 16. | Inkaso pohledávky za upsaný a nesplacený základní kapitál na běžný účet.                 | 100 000 |            |            |
| 17. | Příjem z prodeje emitovaných dluhopisů se splatností 5 let na běžný účet.                | 300 000 |            |            |
| 18. | Faktura za spotřebovanou elektrickou energii.  | 5 000   |            |            |
| 19. | Příjem v hotovosti za poskytnuté poradenské služby.                                      | 80 000  |            |            |
| 20. | Úhrada nedoplatku za nakoupený pozemek.  | 50 000  |            |            |

Zdroj: autor

#### **Otázky:**

- Které z výše uvedených transakcí ovlivňují peněžní toky?
- K jaké celkové změně peněžních prostředků došlo?
- Které transakce ovlivňují provozní CF?
- Které transakce ovlivňují investiční CF?
- Které transakce ovlivňují CF z financování?

Provozní CF

|  |
|--|
|  |
|--|

Investiční CF

|  |
|--|
|  |
|--|

CF z financování

|  |
|--|
|  |
|--|

 **Příklad 10.2**

\*

Společnost JUST uskutečnila v roce 20X1 následující hospodářské operace.

Počáteční stav k 1. 1. 20X1: peněžní prostředky v hotovosti 1 000 Kč, základní kapitál 1 000 Kč.

| Č. | Transakce  | Částka |
|----|--|--------|
| 1. | Nákup zboží za hotové                              | 300    |
| 2. | Prodej poloviny nakoupeného zboží na obchodní úvěr | 200    |
| 3. | Úbytek zboží ze skladu                             | 150    |
| 4. | Dodavatelská faktura za odběr elektrické energie   | 20     |
| 5. | Nákup dopravního prostředku za hotové              | 250    |
| 6. | Odpisy nakoupeného dopravního prostředku           | 50     |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Kolik činí celkové cash-flow za rok 20X1?
- Jaká nebo jaké hospodářské operace ovlivňují investiční peněžní tok?
- Kolik činí provozní cash-flow za rok 20X1?
- Jak se projeví změny pracovního kapitálu při sestavování provozního cash-flow nepřímou metodou?

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

### Cash flow nepřímou metodou

|   |  |
|---|--|
| Peněžní prostředky na začátku období        |  |
| Peněžní prostředky na konci období          |  |
| <b>Celková změna cash flow</b>              |  |
| Výsledek hospodaření před zdaněním          |  |
| Nepeněžní operace                           |  |
| Zisk/ztráta z prodeje dlouhodobých aktiv    |  |
| Změna stavu zásob                           |  |
| Změna stavu provozních pohledávek           |  |
| Změna stavu krátkodobého finančního majetku |  |
| Změna stavu provozních závazků              |  |
| <b>Provozní cash flow</b>                   |  |
| <b>Investiční cash flow</b>                 |  |
| <b>Cash flow z financování</b>              |  |
| <b>Celková změna cash flow</b>              |  |

Zdroj: autor

### Příklad 10.3

\*

Společnost OMEGA uskutečnila v roce 20X1 následující hospodářské operace.

Počáteční stavy k 1. 1. 20X1: peněžní prostředky v hotovosti 1 200 Kč, 40% podíl ve společnosti EVA 800 Kč, základní kapitál 2 000 Kč.

| Č. | Transakce  | Částka |
|----|--|--------|
| 1. | Nákup krátkodobých majetkových CP za hotové              | 500    |
| 2. | Prodej nakoupených krátkodobých majetkových CP za hotové | 550    |
| 3. | Úbytek prodaných krátkodobých majetkových CP             | 500    |
| 4. | Prodej 40% podílu ve společnosti EVA za hotové           | 1 000  |
| 5. | Úbytek prodaného 40% podílu ve společnosti EVA           | 800    |

Zdroj: autor

### Otázky:

- Operace zaúčtujte.
- Jaká nebo jaké hospodářské operace ovlivňují provozní peněžní tok?
- Jaká nebo jaké hospodářské operace ovlivňují investiční peněžní tok?
- Jaká nebo jaké hospodářské operace ovlivňují peněžní tok z financování?
- Sestavte výkaz cash flow nepřímou metodou.

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

**Cash flow nepřímou metodou**

|   |  |
|---|--|
| Peněžní prostředky na začátku období        |  |
| Peněžní prostředky na konci období          |  |
| <b>Celková změna cash flow</b>              |  |
| Výsledek hospodaření před zdaněním          |  |
| Nepeněžní operace                           |  |
| Zisk/ztráta z prodeje dlouhodobých aktiv    |  |
| Změna stavu zásob                           |  |
| Změna stavu provozních pohledávek           |  |
| Změna stavu krátkodobého finančního majetku |  |
| Změna stavu provozních závazků              |  |
| <b>Provozní cash flow</b>                   |  |
| <b>Investiční cash flow</b>                 |  |
| <b>Cash flow z financování</b>              |  |
| <b>Celková změna cash flow</b>              |  |

**Příklad 10.4**

\*\*

Počáteční stavy rozvahových účtů společnosti ZZV jsou následující: Běžný účet 78 000 Kč, základní kapitál 110 000 Kč, náklady příštích období 17 000 Kč, hotové výrobky 15 000 Kč. V průběhu běžného účetního období se uskutečnily následující účetní operace:

| Č. | Transakce   | Částka  |
|----|---|---------|
| 1. | Služby, které poskytla spol. AAA společnosti ZZV, s.r.o. v tomto roce byly již zaplacený v roce předcházejícím. | 7 000   |
| 2. | Předpis hrubých mezd zaměstnancům.  | 10 000  |
| 3. | Vystavená faktura za výrobky.   | 15 000  |
| 4. | Vyskladnění výrobků – výrobní cena výrobků.   | 12 000  |
| 5. | Nákup akcií společnosti CCA (za účelem dlouhodobého držení) na obchodní úvěr.                                   | 20 000  |
| 6. | Tvorba rezervy na rekultivaci půdy.   | 100 000 |
| 7. | Předpis a výplata dividend od společnosti CCA.  | 10 000  |
| 8. | Vydaná emise dluhopisů spol. ZZV (splatnost 3 roky) byla uhrazena hotově.                                       | 30 000  |

Zdroj: autor

Poznámka:

Pro potřeby tohoto příkladu využijte účetních výkazů, které jste sestavili při řešení příkladu č. 8 z Repetitoria. Přijaté dividendy se vykazují v provozním cash flow.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Sestavte rozvahu a výkaz zisku a ztráty.
- Sestavte výkaz cash flow, a to nepřímou metodou. Jaké je celkové cash-flow podniku k 31.12.20X1?

**Cash flow nepřímou metodou**

|   |  |
|---|--|
| Peněžní prostředky na začátku období        |  |
| Peněžní prostředky na konci období          |  |
| <b>Celková změna cash flow</b>              |  |
| Výsledek hospodaření před zdaněním          |  |
| Nepeněžní operace                           |  |
| Zisk/ztráta z prodeje dlouhodobých aktiv    |  |
| Změna stavu zásob                           |  |
| Změna stavu provozních pohledávek           |  |
| Změna stavu krátkodobého finančního majetku |  |
| Změna stavu provozních závazků              |  |
| <b>Provozní cash flow</b>                   |  |
| <b>Investiční cash flow</b>                 |  |
| <b>Cash flow z financování</b>              |  |
| <b>Celková změna cash flow</b>              |  |



 **Příklad 10.5**

\*\*

Počáteční stavy rozvahových účtů společnosti ZZV jsou následující: Dlouhodobá investice do společnosti AA 100 000 Kč, běžný účet 50 000 Kč, základní kapitál 100 000 Kč, nerozdělený zisk minulých let 50 000 Kč, zboží 30 000 Kč, dlouhodobý úvěr 30 000 Kč.

V průběhu běžného účetního období nastaly následující účetní operace.

| Č. | Transakce  | Částka  |
|----|--|---------|
| 1. | Přiznání podílů na zisku ze zisku minulých let u společnosti ZZV, s.r.o.                                   | 40 000  |
| 2. | Nevyfakturovaný příjem zboží (do konce účetního období nedorazily na přijaté zásoby faktury) – odhad činí. | 15 000  |
| 3. | Úroky z dlouhodobých úvěrů za rok 20X1 byly uhrazeny z BÚ.   | 3 000   |
| 4. | Předpis a příjem dividend od společnosti AA na BÚ.   | 10 000  |
| 5. | Nákup krátkodobých akcií společnosti PAP, akcie do konce účetního období nebyly uhrazeny.                  | 100 000 |
| 6. | Z BÚ zaplacená záloha na nákup zařízení, které bude dodáno v příštím roce.                                 | 50 000  |
| 7. | Poskytnuté služby v roce 20X1 od společnosti XXX budou uhrazeny a vyfakturovány v roce 20X2 (odhad).       | 5 000   |
| 8. | Předpis daně z příjmů za rok 20X1.   | 1 000   |

Zdroj: autor

Poznámka:

Pro potřeby tohoto příkladu využijte účetních výkazů, které jste sestavili při řešení příkladu č. 9 z Repetitoria. Úroky z úvěrů a přijaté dividendy se vykazují v provozním cash flow.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Sestavte rozvahu a výkaz zisku a ztráty.
- Sestavte výkaz cash flow, a to nepřímou metodou. Jaké je celkové cash-flow podniku k 31.12.20X1?

**Cash flow nepřímou metodou**

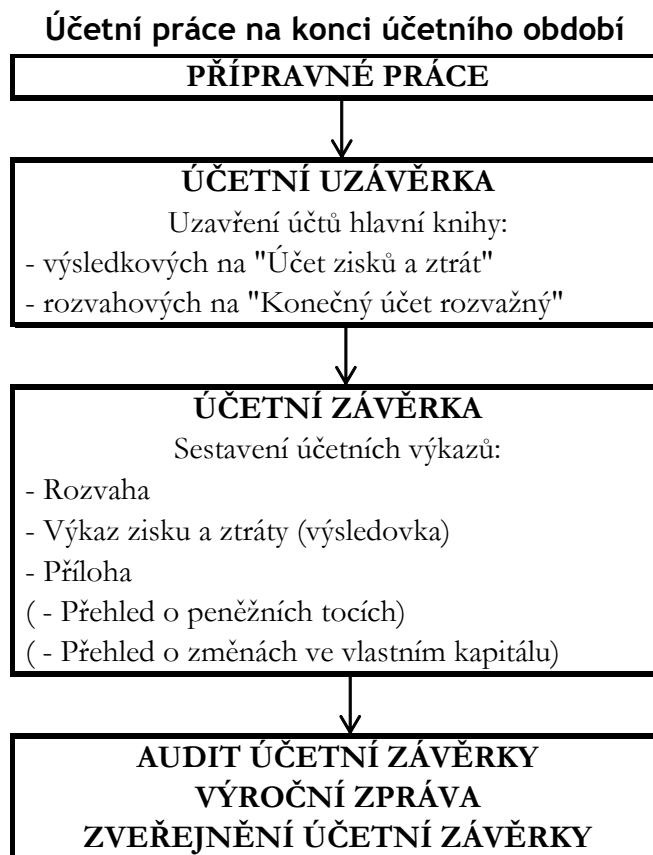
|   |  |
|---|--|
| Peněžní prostředky na začátku období        |  |
| Peněžní prostředky na konci období          |  |
| <b>Celková změna cash flow</b>              |  |
| Výsledek hospodaření před zdaněním          |  |
| Nepeněžní operace                           |  |
| Zisk/ztráta z prodeje dlouhodobých aktiv    |  |
| Změna stavu zásob                           |  |
| Změna stavu provozních pohledávek           |  |
| Změna stavu krátkodobého finančního majetku |  |
| Změna stavu provozních závazků              |  |
| <b>Provozní cash flow</b>                   |  |
| <b>Investiční cash flow</b>                 |  |
| <b>Cash flow z financování</b>              |  |
| <b>Celková změna cash flow</b>              |  |

### 10.5 Řešení příkladů k procvičování

|      |   |
|------|---|
| 10.1 | b) CF +535 000; c) PCF +5 000; d) ICF -260 000; e) FCF +790 000   |
| 10.2 | b) celkové CF -550; c) op. 5; d) PCF -300; e) nepeněžní operace +50, zboží -150, pohledávky -200, závazky +20 |
| 10.3 | b) transakce 1 a 2; c) transakce 4; d) žádná; e) celkové CF +1 050; PCF +50; ICF +1 000; FCF 0                |
| 10.4 | c) celkové CF +40 000; PCF +10 000; ICF 0; FCF +30 000  |
| 10.5 | c) celkové CF -43 000; PCF +7 000; ICF -50 000; FCF 0   |

Zdroj: autor

## 11 Účetní uzávěrka a účetní závěrka



Zdroj: autor

### 11.1 Přípravné práce a účetní uzávěrka

#### Přípravné práce

- Inventarizace (viz kap. 11)
- Tvorba opravných položek (viz kap. 7)
- Tvorba rezerv (viz kap. 7)
- Kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů (viz kap. 6)
- Vyúčtování dohadných položek (viz kap. 6)
- Vyúčtování kursových rozdílů (viz kap. 5)
- Přecenění cenných papírů (viz kap. 3)
- Kontrola uplatnění realizačního principu
- Zajištění čistoty nákladů a výnosů z hlediska požadavku na strukturu výsledku hospodaření
- Úprava hrubého účetního zisku na daňový základ (viz kap. 8)
- Výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů (viz kap. 8)
- Výpočet a zaúčtování odložené daně z příjmů (viz kap. 8)

## **Cíl inventarizace majetku a závazků**

- ověřit ke dni řádné nebo mimořádné účetní závěrky skutečný stav majetku a závazků (kontrola věcné správnosti účetnictví)
- ověřit ke dni řádné nebo mimořádné účetní závěrky reálnost ocenění majetku v účetnictví (tvorba či čerpání opravných položek, přecenění cenných papírů)

## **Etapy inventarizace**

- zjištění skutečného stavu majetku a závazků (provedení inventury)
- porovnání skutečného stavu majetku a závazků se stavem účetním
- vyčíslení případných rozdílů mezi skutečným a účetním stavem, zjištění jejich povahy, případně příčin jejich vzniku
- návrh na opatření, jimiž se vypořádají zjištěné rozdíly
- zaúčtování inventarizačních rozdílů

## **Druhy inventarizací**

- periodická inventarizace
- průběžná inventarizace (u zásob nebo u dl. hmotného movitého majetku)

## **Způsoby prováděné inventury**

- **fyzická inventura** (majetek hmotné povahy)
  - dlouhodobý hmotný majetek
  - dlouhodobý finanční majetek v listinné podobě
  - zásoby
  - krátkodobý finanční majetek (hotovost, ceniny)
- **dokladová inventura**
  - dlouhodobý nehmotný majetek
  - dlouhodobý i krátkodobý finanční majetek zaknihovaný
  - bankovní účty
  - pohledávky a závazky
  - opravné položky
  - rezervy
  - položky časového rozlišení nákladů a výnosů
  - dohadné položky

## **Termíny inventarizací**

- hmotný majetek – zahájení inventury nejdříve 4 měsíce před rozvahovým dnem a ukončení inventury nejpozději 2 měsíce po rozvahovém dni

## **Proučtování inventarizačních rozdílů do ověřovaného období**

Inventarizační rozdíly – rozdíly, které nelze doložit účetním dokladem

- **manko** – skutečný stav je nižší než účetní stav
- **přebytek** – skutečný stav je vyšší než účetní stav
- přirozené úbytky na nakupovaných zásobách *sk. 50/sk. 11, 13*
- přirozené úbytky na zásobách vlastní výroby *sk. 58/sk. 12*

- manka na dlouhodobém majetku a zásobách *sk. 54/tř. 0,1*
- schodek u pokladní hotovosti a cenin *sk. 33, 35/sk. 21*
- chybějící cenné papíry *AE CP v umořovacím řízení/CP*
- přebytky nakupovaných zásob (chybné účtování) *sk. 11, 13/sk. 50*
- přebytky nakupovaných zásob *sk. 11, 13/sk. 64*
- přebytky pokladní hotovosti a cenin *sk. 21/sk. 66*
- přebytky DNM a DHM odpisovaného *sk. 02/sk. 08*
- přebytky DHM neodpisovaného *sk. 03/sk. 41*

### **Rozdíl z ocenění**

- účetní cena > tržní hodnota tvorba opravných položek
- účetní cena ≠ tržní hodnota přecenění cenných papírů (rozhodně/výsledkově)

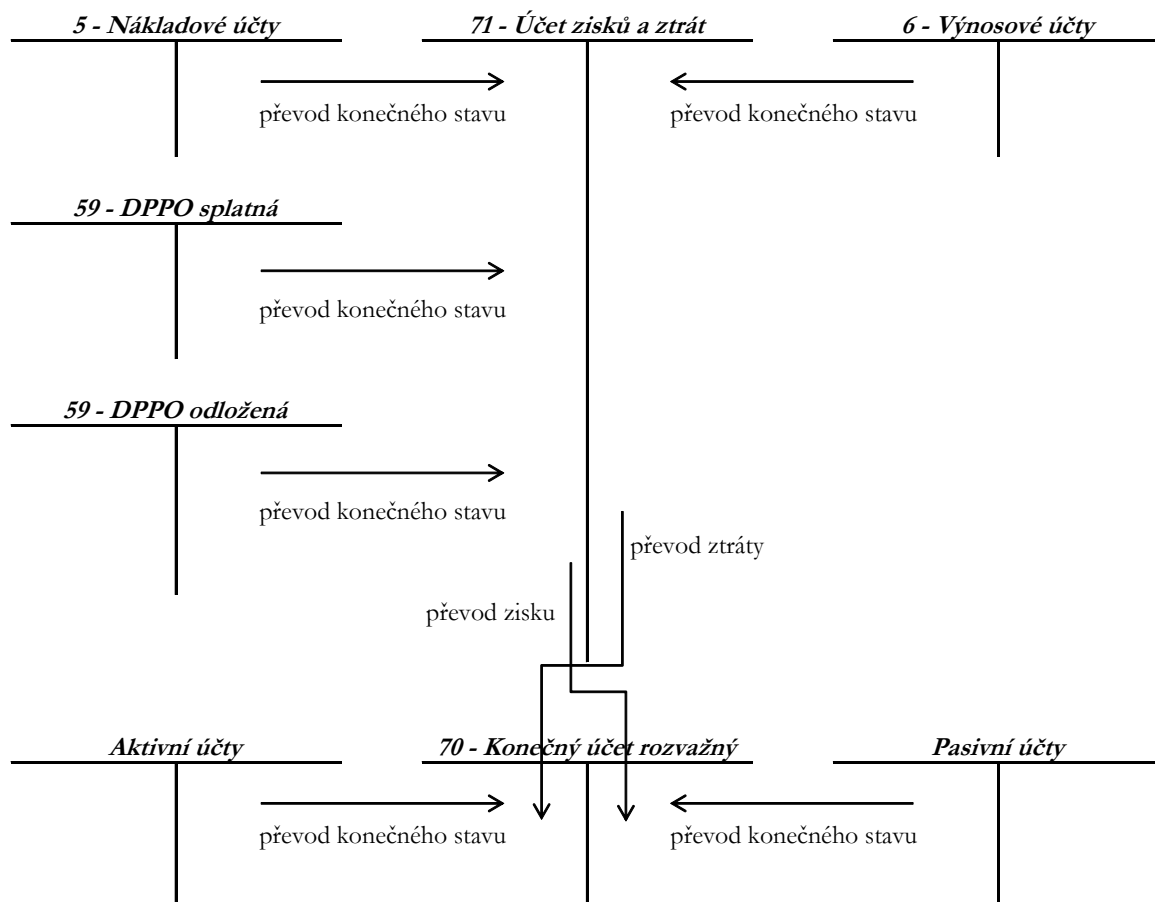
### **Příčiny vzniku inventarizačních rozdílů**

- vlastnosti některého majetku způsobují úbytek jejich skutečného stavu
- chyby v účetnictví, k nimž došlo během zpracování účetních dokladů
- rozkrádání

### **Účetní uzávěrka**

- uzavření výsledkových účtů na Účet zisků a ztrát
- uzavření rozvahových účtů na Konečný účet rozvahový
- převedení výsledku hospodaření na Konečný účet rozvahový

### Schéma 11.1 - Účetní uzávěrka



Zdroj: autor

### 11.2 Účetní závěrka

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

#### Účetní závěrka musí obsahovat

- jméno a příjmení, obchodní firmu nebo jiný název účetní jednotky,
- sídlo nebo bydliště a místo podnikání
- identifikační číslo
- právní formu účetní jednotky
- předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena
- rozvahový den nebo jiný okamžik, ke kterému se účetní závěrka sestavuje
- okamžik sestavení účetní závěrky
- podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky

#### Účetní jednotky sestavují účetní závěrku

- v plném rozsahu
- ve zkráceném rozsahu (§ 18)

## Sestavování účetní závěrky

- **řádná účetní závěrka** (k poslednímu dni účetního období) – rozvahový den
- **mimořádná účetní závěrka** (v ostatních případech) – rozvahový den
- **mezitímní účetní závěrka** (k jinému okamžiku než k rozvahovému dni, v průběhu účetního období)
  - neuzavírají se účetní knihy
  - inventarizace se provádějí jen pro vyjádření ocenění

V účetní závěrce účetní jednotky uvádějí informace podle stavu ke konci rozvahového dne.

Účetní jednotky sestavují rozvahu tak, aby počáteční zůstatky účtů navazovaly na konečné zůstatky rozvahových účtů, to platí i pro podrozvahové účty.

Účetní jednotky mohou poskytnout účetní záznamy, které nesou informace uspořádané podle oborů činnosti nebo podle zeměpisných oblastí.

Účetní jednotky mohou poskytnout účetní záznamy, které nesou informace, které jsou sestaveny podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) nebo jiných mezinárodně uznávaných účetních zásad (§ 19a ZoU).

## Kvalitativní požadavky na informace v účetní závěrce *(posuzují se z hlediska významnosti)*

- spolehlivé
- srovnatelné
- srozumitelné

## Členění majetku a závazků

- dlouhodobý
- krátkodobý

## Obsah vyhlášky pro podnikatele 500/2002 Sb. (část druhá)

- **hlava I:** rozsah a způsob sestavování účetní závěrky
- **hlava II:** obsahové vymezení některých položek rozvahy
- **hlava III:** obsahové vymezení některých položek výkazu zisku a ztráty
- **hlava IV:** uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce
- **hlava V:** uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích
- **hlava VI:** uspořádání a obsahové vymezení přehledu o změnách vlastního kapitálu

## 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

- účetní jednotky s vyšší aktiv celkem netto deset miliard Kč a vyšší mohou vykazovat jednotlivé položky v celých milionech Kč (u všech částí účetní závěrky)

### **Rozvaha ve zkráceném rozsahu**

- zahrnuje položky označené:
  - velkými písmeny latinské abecedy
  - římskými číslicemi

### **Výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu**

- zahrnuje položky označené:
  - velkými písmeny latinské abecedy
  - římskými číslicemi
- výpočtové položky

### **Vazby mezi výkazy**

- aktiva celkem netto = pasiva celkem
- rovnost výsledků hospodaření za účetní období v rozvaze a výsledovce

### **Uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce**

- povinná součást účetní závěrky všech účetních jednotek
- její rozsah se mění v závislosti na kategorizaci účetních jednotek

### **Legislativní úprava přílohy v účetní závěrce: vyhláška č. 500/2002 Sb. v platném znění**

- § 39 pro všechny kategorie účetních jednotek
- § 39a pro malé a mikro účetní jednotky podléhající auditu
- § 39b pro velké a střední účetní jednotky
- § 39c pro velké účetní jednotky

### **Obsah § 39 pro všechny kategorie účetních jednotek**

- ÚJ uvede informace podle § 18 odst. 3 ZoÚ (identifikace ÚJ, předmět podnikání, rozvahový den, okamžik sestavení ÚZ, podpisový záznam statutárního orgánu)
- informace o použitých obecných účetních zásadách a použitých účetních metodách a odchylkách od těchto metod s uvedením jejich vlivu na položky rozvahy a VH, a to zejména:
  - způsob oceňování majetku a závazků
  - způsob stanovení úprav hodnot majetku (odpisy a OP)
  - způsob uplatněný při přepočtu údajů v cizích měnách na CZK
  - způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků
- informace o použitém oceňovacím modelu a technice při ocenění na reálnou hodnotu, a to zejména:
  - změny RH, změny v ocenění podílů ME podle jednotlivých druhů FM a způsob zaúčtování
  - rozsah a podstata každého druhu derivátu, vliv na CF, vliv změn RH na vlastní kapitál
  - důvod a výše OP, pokud nebyla použita RH nebo ME
- výše pohledávek a dluhů s dobou splatnosti delší než 5 let k rozvahovému dni
- výše pohledávek a dluhů, které jsou kryty věcnými zárukami, včetně povahy a formy těchto záruk



- výše záloh, závdavků, zápůjček a úvěrů poskytnutých členům řídicích, kontrolních orgánů, případně správních orgánů, a to zejména:
  - úrokové sazby a hlavní podmínky
  - dosud splacené, odepsané a prominuté částky
  - poskytnutá zajištění
  - ostatní plnění těmto osobám, vše v souhrnné výši pro každou kategorii osob
- výše a povaha výnosů a nákladů, které jsou svým původem a objemem mimořádné
- výše podmíněných pohledávek a závazků a poskytnutých věcných záruk s uvedením povahy a formy, které nejsou vykázány v rozvaze
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců v průběhu účetního období
- malá a mikro ÚJ bez auditu ještě uvede informace o nabytí vlastních akcií nebo vlastních podílů

### **Obsah § 39a pro malé a mikro účetní jednotky podléhající auditu**

- ÚJ uvede u jednotlivých složek dlouhodobých aktiv:
  - zůstatky na začátku a na konci účetního období, přírůstky a úbytky během účetního období
  - výši OP a oprávek na začátku a na konci účetního období, zvýšení a snížení během účetního období
  - výši úroků kapitalizovaných do pořizovacích nákladů
- název a sídlo ÚJ, která sestavuje konsolidovanou ÚZ nejvyšší skupiny účetních jednotek
- povaha a účel operací neuvedených v rozvaze, bez vyčíslení finančního dopadu
- informace o objemu a povaze transakcí se spřízněnou stranou, které nebyly uzavřeny za běžných tržních podmínek
- ÚJ může informace o jednotlivých transakcích seskupovat s výjimkou těch, které jsou nezbytné pro pochopení dopadu transakcí na finanční pozici ÚJ
- ÚJ nemusí uvádět transakce uzavřené mezi jednotkami konsolidačního celku, pokud jsou konsolidující jednotkou plně vlastněny

### **Obsah § 39b pro velké a střední účetní jednotky**

- ÚJ uvede název a sídlo konsolidujících ÚJ nebo přidružených účetních jednotek s uvedením výše podílu na ZK, výše VK a výše VH
- název, sídlo a právní forma ÚJ, kde je společníkem
- název a sídlo ÚJ, která sestavuje konsolidovanou ÚJ nejširší skupiny účetních jednotek, ke které patří
- místo, kde je možné získat konsolidovanou účetní závěrku konsolidujících ÚJ
- počet a jmenovitou hodnotu vydaných akcií během účetního období za každý druh akcií zvlášť
- informace o vyměnitelných dluhopisech
- doplňující informaci o průměrném přepočteném počtu zaměstnanců v členění podle kategorií
- výše odměn přiznaných za účetní období členům řídicích, kontrolních případně správních orgánů, výše penzijních závazků bývalých členů těchto orgánů
- informaci o navrhovaném rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty
- u jednotlivých složek dlouhodobých aktiv:
  - zůstatky na začátku a na konci účetního období, přírůstky a úbytky během účetního období

- výši OP a oprávek na začátku a na konci účetního období, zvýšení a snížení během účetního období
- výši úroků kapitalizovaných do pořizovacích nákladů
- výši odložené daně na konci účetního období
- povahu a obchodní účel významných operací ÚJ neuvedených v rozvaze a jejich finanční dopad
- informace o objemu a povaze transakcí se spřízněnou stranou, které nebyly uzavřeny za běžných tržních podmínek
- ÚJ může informace o jednotlivých transakcích seskupovat s výjimkou těch, které jsou nezbytné pro pochopení dopadu transakcí na finanční pozici ÚJ
- ÚJ nemusí uvádět transakce uzavřené mezi jednotkami konsolidačního celku, pokud jsou konsolidující jednotkou plně vlastněny

### **Obsah § 39c pro velké účetní jednotky**

- informace o rozčlenění tržeb z prodeje zboží, výrobků a služeb podle kategorií činností a podle zeměpisných trhů
- celkové odměny účtované auditorem za povinný audit roční ÚZ, za jiné ověřovací služby, za daňové poradenství a jiné neauditorské služby (nemusí je uvádět, pokud budou uvedeny v rámci konsolidované účetní závěrky)

### **11.3 Audit účetní závěrky**

Cílem auditu účetní závěrky je vyjádřit stanovisko nezávislé, kvalifikované osoby (auditora) k tomu, zda účetní výkazy účetní jednotkou zveřejněné podávají věrné a poctivé zobrazení stavu majetku a závazků, finanční situace a výsledku hospodaření v souladu s platnou účetní legislativou.

#### **Účetní závěrky (řádné a mimořádné) ověřují:**

- vždy velké ÚJ
- vždy střední ÚJ
- malé ÚJ – akciové společnosti nebo svěřenské fondy
  - pokud přesáhly alespoň 1 kritérium za běžné a bezprostředně předcházející účetní období
- malé ÚJ – ostatní
  - pokud přesáhly alespoň 2 kritéria za běžné a bezprostředně předcházející účetní období

#### **Kritéria pro audit účetní závěrky podnikatelských subjektů**

- aktiva netto celkem více než 40 mil. Kč
- roční úhrn čistého obrátu více než 80 mil. Kč
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců více než 50

#### **Auditorská dokumentace: spis auditora**

- představuje informace o vykonaném auditu, jakož i závěry, ke kterým auditor v průběhu auditu dospěl

- měl by být srozumitelný, přehledný a natolik podrobný, aby i jiný auditor byl na základě předloženého spisu schopen dané auditorské postupy pochopit
- je vlastnictvím auditora a záleží pouze na jeho uvážení, zda zpřístupní auditované účetní jednotce informace ve spisu obsažené
- povinnost archivovat spis minimálně po dobu 10 let od jeho vytvoření či aktualizace
- složky spisu:
  - **stálá složka**
    - informace o účetní jednotce a jejím vývoji
    - právní informace
    - organizační struktura účetní jednotky
    - stanovy účetní jednotky
    - společenská smlouva/zakladatelská listina
    - kopie výpisů z obchodního rejstříku
    - kopie zápisů z významných jednání valné hromady
  - **běžná složka**
    - časový harmonogram auditu a složení auditorského týmu
    - hodnocení účetního systému a vnitřních kontrol
    - použité auditorské postupy a jejich výsledky
    - vysvětlení získaná od účetní jednotky
    - závěry, k nimž auditor dospěl
    - kopie účetní závěrky, výroční zprávy a zprávy auditora, event. i dopis vedení účetní jednotky

### **Zpráva auditora**

- vymezení příjemce
- úvodní odstavec, jenž obsahuje
  - vymezení účetní závěrky, která je předmětem zprávy auditora
  - prohlášení o odpovědnosti vedení účetní jednotky a úloze auditora
- odstavec o rozsahu auditu, jenž obsahuje
  - odkaz na auditorské směrnice KA ČR
  - rámcový popis auditorem provedených činností
- odstavec, jenž obsahuje výrok auditora k účetní závěrce
- datum zprávy auditora
- podpis auditora
- jméno a sídlo auditora včetně čísla osvědčení o zápisu

Přílohou zprávy auditora je auditovaná účetní závěrka.

### **Auditorské výroky**

- výrok bez výhrad
- výrok s výhradou
- záporný výrok
- odmítnutí výroku

## **11.4 Výroční zpráva**

Účelem výroční zprávy je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti podniku, jeho činnostech a stávajícím hospodářským postavením.

V souladu se Zákonem o účetnictví by výroční zpráva měla rovněž obsahovat následující finanční a nefinanční informace:

- o skutečnostech, které nastaly po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy
- o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky
- o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje
- o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí
- o pracovněprávních vztazích
- o tom, zda má účetní jednotka organizační složku v zahraničí
- účetní závěrku
- zprávu o auditu
- má-li význam pro posouzení majetku, závazků, finanční situace a výsledku hospodaření, potom musí účetní jednotka používající investiční nástroje rovněž zveřejnit informace:
  - o cílech a metodách řízení rizik společnosti, a to včetně její politiky pro zajištění veškerých hlavních typů plánovaných transakcí, u nichž se použijí zajišťovací deriváty
  - o cenových, úvěrových a likvidních rizicích a dále rizicích souvisejících s hotovostním tokem, jimž je účetní jednotka vystavena

## **11.5 Zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy**

- povinnost zveřejnit účetní závěrku i výroční zprávu mají ty obchodní společnosti, které se zapisují do obchodního rejstříku (do 30 dní) a ty obchodní společnosti, které předávají výroční zprávu České národní bance
- účetní jednotky, jež se zapisují do obchodního rejstříku, zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu jejich uložení do sbírky listin obchodního rejstříku v elektronické podobě

## 11.6 Příklady k procvičování

### **Příklad 11.1**

\*

Společnost XY, s.r.o. byla zapsána do obchodního rejstříku k 3.1.20X1. Její základní kapitál činí 1 200 000 Kč a podílejí se na něm tři společníci (fyzické osoby) stejným dílem. Společník A do společnosti vkládá 400 000 Kč; z toho 300 000 Kč již splatil na bankovní účet a 100 000 Kč má za povinnost splatit do 1 roku. Společník B společnosti poskytl dřevěnou budovu k podnikání ve výši 400 000 Kč a společník C vkládá peněžitě na bankovní účet 100 000 Kč, dále software v celkové výši 100 000 Kč a kancelářské vybavení v částce 200 000 Kč. Společník C společnosti navíc poskytl dlouhodobou půjčku ve výši 100 000 Kč, jejíž prostředky byly použity na uhrazení výdajů spojených se založením společnosti. Všem společníkům byla uložena povinnost příplatků nad vklad, a to ve výši 40 000 Kč u každého jednotlivce. Tyto příplatky nad vklad byly splaceny na bankovní účet a použity k tvorbě kapitálového fondu.

#### Otázky:

- Sestavte zahajovací rozvahu společnosti XY, s.r.o., k 3.1.20X1.
- Na jaké položce budou v zahajovací rozvaze vykázány výdaje spojené se založením společnosti?
- Kolik činí hodnota vlastního kapitálu v zahajovací rozvaze?

**Zahajovací rozvaha k 3. 1. 20X1**

| <b>Aktiva</b> | <b>Brutto</b> | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> | <b>Pasiva</b> | <b>Netto</b> |
|---------------|---------------|----------------|--------------|---------------|--------------|
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
|               |               |                |              |               |              |
| <b>Celkem</b> |               |                |              | <b>Celkem</b> |              |

 **Příklad 11.2**

\*\*

Společnosti XY, s.r.o. vykazuje následující hodnoty nákladových a výnosových účtů za rok 20X1.

**Nákladové položky**

| Položka                                 | Částka v Kč |
|---|-------------|
| Spotřeba materiálu                      | 365 450     |
| Spotřeba energie                        | 135 920     |
| Prodané zboží                           | 2 378 367   |
| Aktivace vnitropodnikových služeb       | - 870 928   |
| Opravy a udržování                      | 168 540     |
| Cestovné                                | 78 750      |
| Ostatní služby                          | 195 450     |
| Mzdové náklady                          | 720 362     |
| Zákonné sociální pojištění              | 244 920     |
| Ostatní přímé daně a poplatky           | 6 450       |
| Dary (nevyhovují zákonným podmínkám)    | 27 510      |
| Manka                                   | 2 385       |
| Škody                                   | 175 000     |
| Odpisy účetní (daňové odpisy 90 000 Kč) | 70 000      |
| Úroky z úvěrů                           | 245 000     |

Zdroj: autor

**Výnosové položky**

| Položka   | Částka v Kč |
|---|-------------|
| Tržby za vlastní výrobky                            | 1 928 213   |
| Tržby za zboží                                      | 3 875 365   |
| Smluvní pokuty a úroky z prodlení (byly inkasovány) | 35 464      |
| Jiné provozní výnosy (náhrada za manka)             | 2 000       |
| Jiné provozní výnosy (náhrada ke škodám)            | 160 000     |

Zdroj: autor

**Otázky:**

- Stanovte hrubý výsledek hospodaření společnosti XY, s.r.o. za rok 20X1.
- Stanovte základ daně z příjmů před zaokrouhlením.
- Vypočítejte splatnou daň z příjmů (základ daně z příjmů zaokrouhlete na tisíce dolů), sazba daně z příjmů za rok 20X1 činí 19 %.
- Stanovte čistý výsledek hospodaření společnosti XZ, s.r.o. za rok 20X1.
- Sestavte výkaz zisku a ztráty v druhovém členění.

 **Příklad 11.3**

\*\*

O společnosti XYZ, a.s., máte k dispozici následující údaje o stavu majetku a zdrojů krytí k 1.1.20X1. Všechny částky jsou v tis. Kč.

| <b>AKTIVA</b>                                       | <b>Brutto</b>  | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b>   |
|---|----------------|----------------|----------------|
| <b><i>Dlouhodobý majetek</i></b>                    | <b>28 790</b>  | <b>3 565</b>   | <b>25 225</b>  |
| Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek             | 300            |                | 300            |
| Stavby  | 18 000         | 2 400          | 15 600         |
| Hmotné movité věci a jejich soubory                 | 8 400          | 1 165          | 7 235          |
| Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly            | 2 090          |                | 2 090          |
| <b><i>Oběžná aktiva</i></b>                         | <b>88 050</b>  | <b>0</b>       | <b>88 050</b>  |
| Zásoby zboží  | 11 800         |                | 11 800         |
| Krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů           | 53 750         |                | 53 750         |
| Peněžní prostředky v pokladně                       | 100            |                | 100            |
| Peněžní prostředky na účtech                        | 22 400         |                | 22 400         |
| <b><i>Časové rozlišení aktiv</i></b>                | <b>1 160</b>   | <b>0</b>       | <b>1 160</b>   |
| Náklady příštích období                             | 1 160          |                | 1 160          |
| <b><i>Součet AKTIV</i></b>                          | <b>118 000</b> | <b>3 565</b>   | <b>114 435</b> |
| <b>PASIVA</b>                                       |                |                |                |
|   |                |                | <b>Netto</b>   |
| <b><i>Vlastní kapitál</i></b>                       |                |                | <b>37 705</b>  |
| Základní kapitál                                    |                |                | 31 400         |
| Statutární fond                                     |                |                | 720            |
| Výsledek hospodaření běžného účetního období (20X0) |                |                | 5 585          |
| <b><i>Cizí zdroje</i></b>                           |                |                | <b>76 180</b>  |
| Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím            |                |                | 16 800         |
| Krátkodobé závazky z obchodních vztahů              |                |                | 54 470         |
| Závazky k zaměstnancům                              |                |                | 1 750          |
| Krátkodobé závazky k úvěrovým institucím            |                |                | 3 160          |
| <b><i>Časové rozlišení pasiv</i></b>                |                |                | <b>550</b>     |
| Výdaje příštích období                              |                |                | 550            |
| <b><i>Součet PASIV</i></b>                          |                |                | <b>114 435</b> |

Zdroj: autor

V průběhu roku uskutečnila účetní jednotka následující účetní operace (v tis. Kč):

| Č.  | Transakce   | Částka |
|-----|---|--------|
| 1.  | Nákup zboží na fakturu  | 52 000 |
| 2.  | Vydaná faktura za prodej zboží                                    | 85 000 |
| 3.  | Úbytek zboží při prodeji  | 40 200 |
| 4.  | Přijaté úhrady od odběratelů                                      | 74 000 |
| 5.  | Nákup režijního materiálu za hotové                               | 100    |
| 6.  | Předpis hrubých mezd  | 5 450  |
| 7.  | Platba zálohy na daň z příjmů z bankovního účtu                   | 1 500  |
| 8.  | Platba úroků z úvěru z bankovního účtu                            | 360    |
| 9.  | Úhrada dodavatelům z bankovního účtu                              | 22 000 |
| 10. | Odpisy staveb a hmotných movitých věcí                            | ?      |
| 11. | Odpis pohledávek  | 600    |
| 12. | Platba nájemného z bankovního účtu na příští rok                  | 1 800  |
| 13. | Tvorba rezervy na soudní spor                                     | 440    |
| 14. | Příjem paušálu na služby prováděné v dalším roce na bankovní účet | 200    |
| 15. | Vzniklá škoda na zásobách zboží                                   | 520    |
| 16. | Náhrada škody od pojišťovny na bankovní účet                      | 410    |
| 17. | Faktura za služby nedošla ke dni uzavírání účetních knih          | 270    |
| 18. | Nákup stroje na fakturu   | 750    |
| 19. | Uvedení stroje do užívání (v 6/20X1)                              | 750    |
| 20. | Částečná úhrada faktury za stroj z bankovního účtu                | 300    |
| 21. | Platba zálohy na nákup nákladního auta                            | 400    |
| 22. | Zúčtování zůstatkové ceny prodaného osobního auta (v 8/20X1)      | ?      |
| 23. | Vyřazení pořizovací ceny prodaného osobního auta                  | ?      |
| 24. | Vydaná faktura za prodej osobního auta                            | 1 000  |
| 25. | Příděl ze zisku roku 20X0 do statutárního fondu                   | 150    |
| 26. | Předpis výplaty dividend ze zisku roku 20X0                       | 2 000  |
| 27. | Předpis srážkové daně z dividend                                  | 300    |
| 28. | Výplata dividend akcionářům z bankovního účtu                     | 1 700  |
| 29. | Převod zbytku zisku roku 20X0 na nerozdělený zisk minulých let    | ?      |
| 30. | Úhrada srážkové daně z bankovního účtu                            | 300    |
| 31. | Předpis splatné daně z příjmů na základě daňového přiznání        | ?      |

Zdroj: autor

### Dlouhodobý majetek

#### Stavby

- Budova – PC 18 000, odpis lineární 30 let, v užívání k 1. 1. 20X1 je 48 měsíců, daňově 5. odpisová skupina zrychleně

#### Hmotné movité věci

- Kamion – PC 7 000, odpis lineární 10 let, v užívání k 1. 1. 20X1 je 18 měsíců, daňově 2. odpisová skupina rovnoměrně
- Osobní auto – PC 1 400, zbytkové hodnota 20, odpis lineární 5 let, v užívání k 1. 1. 20X1 je 5 měsíců, daňově 2. odpisová skupina



- Stroj – PC 750, odpis lineární 5 let, v užívání v roce 20X1 je 6 měsíců, daňově 2. odpisová skupina rovnoměrně

**Sazba daně z příjmů za rok 20X1 činí 19 %.**

Při řešení příkladu abstrahujeme od výpočtu odložené daně.

**Otázky:**

- Operace zaúčtujte.
- Kolik činí hrubý výsledek hospodaření společnosti XYZ, a.s. za rok 20X1?
- Kolik činí rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy za rok 20X1?
- Kolik činí rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou vyřazovaného osobního auta (tento rozdíl je také nutno zohlednit při výpočtu splatné daně z příjmů)?
- Vypočítejte splatnou daň z příjmů za rok 20X1 příjmů (základ daně z příjmů zaokrouhlete na tisíce dolů), sazba daně z příjmů za rok 20X1 činí 19 %.
- Kolik činí čistý zisk společnosti za rok 20X1?
- K jaké celkové změně peněžních prostředků za rok 20X1 došlo?
- Sestavte účetní výkazy rozvahy a výkaz zisku a ztráty v druhovém členění.
- Sestavte přehled o peněžních tocích za rok 20X1 nepřímou metodou (placené úroky z úvěru se zahrnují do provozního cash flow).

### 11.7 Řešení příkladů k procvičování

|      |  |
|------|--|
| 11.1 | a) 1 420 000; b) náklady příštích období; c) 1 320 000   |
| 11.2 | a) zisk 2 057 866; b) 2 080 761; c) 395 200; d) 1 662 666  |
| 11.3 | b) zisk 35 810 tis. Kč; c) ÚO 1 559 tis. Kč, DO 2 835,75 tis. Kč, rozdíl -1 276,75 tis. Kč; d) ÚZC 1 101 tis. Kč, DZC 1 090,25 tis. Kč, rozdíl +10,75 tis. Kč; e) 6 781,86 tis. Kč; f) 29 028,14 tis. Kč; g) +46 150 tis. Kč; h) bilanční suma 185 055 tis. Kč; i) PCF +48 850 tis. Kč, ICF -700 tis. Kč, FCF -2 000 tis. Kč |

Zdroj: autor

## Vzorové souvislé příklady

### ☞ Příklad 1

\*\*

Společnost ABRA a.s. se zabývá poskytováním poradenských služeb v ekonomické oblasti. V provozní oblasti člení náklady podle druhu.

Počáteční rozvaha společnosti ABRA a.s. k 1.1.20X3

| <b>Aktiva</b>   | <b>4 125 000</b> | <b>Pasiva</b>  | <b>4 125 000</b> |
|---|------------------|--|------------------|
| <b>Software</b>   | <b>80 000</b>    | <b>Základní kapitál</b>  | <b>2 730 000</b> |
| <b>Pozemky</b>  | <b>86 650</b>    | <b>Výsledek hospodaření<br/>účetního období 20X2</b>             | <b>250 000</b>   |
| <b>Hmotné movité věci</b>   | <b>870 000</b>   | <b>Závazky z obchodních vztahů</b>                               | <b>670 000</b>   |
| z toho:   |                  | z toho:  |                  |
| dodávkový vůz   | 450 000          | vůči dodavatelům zboží   | 500 000          |
| počítač   | 60 000           | vůči pronajímateli kanceláří                                     | 120 000          |
| osobní auto   | 360 000          | vůči právníkovi  | 50 000           |
| <b>Oprávký k hmotným movitým věcem</b>                                | <b>- 169 250</b> | <b>Závazky k zaměstnancům</b>                                    | <b>320 000</b>   |
| z toho:   |                  | (mzda za 20X2)   |                  |
| dodávkový vůz   | - 131 250        |  |                  |
| počítač   | - 28 000         |  |                  |
| osobní auto   | - 10 000         |  |                  |
| <b>Pohledávky z obchodních vztahů<br/>zahraniční<br/>(45 200 EUR)</b> | <b>1 130 000</b> | <b>Závazky vůči státu – daň<br/>z příjmů ze závislé činnosti</b> | <b>55 000</b>    |
|   |                  | (mzda za 20X2)   |                  |
| <b>Peněžní prostředky na účtech</b>                                   | <b>2 127 600</b> | <b>Dlouhodobé závazky</b>  | <b>100 000</b>   |
| z toho:   |                  | <b>k úvěrovým institucím</b>                                     |                  |
| v Kč  | 1 877 600        |  |                  |
| v EUR (10 000 EUR)  | 250 000          |  |                  |

| <b>Druh majetku</b> | <b>Datum zařazení</b> | <b>Metoda odpisování</b> | <b>Doba odpisování</b> |
|---------------------|-----------------------|--------------------------|------------------------|
| Software            | 20.12.20X2            | lineární                 | 4 roky                 |
| Dodávkový vůz       | 7.3.20X1              | lineární                 | 6 let                  |
| Počítač             | 10.6.20X1             | SYD                      | 5 let                  |
| Osobní auto         | 23.10.20X2            | lineární                 | 6 let                  |

| <b>Kurzový lístek</b> | <b>Kč/1 EUR</b> | <b>Kurzový lístek</b> | <b>Kč/1 EUR</b> |
|-----------------------|-----------------|-----------------------|-----------------|
| 1.1.20X3              | 25,000          | 1.8.20X3              | 25,550          |
| 1.2.20X3              | 25,200          | 1.9.20X3              | 25,700          |
| 1.3.20X3              | 25,300          | 1.10.20X3             | 25,750          |
| 1.4.20X3              | 25,250          | 1.11.20X3             | 25,800          |
| 1.5.20X3              | 25,240          | 1.12.20X3             | 25,800          |
| 1.6.20X3              | 25,500          | <b>31.12.20X3</b>     | <b>25,700</b>   |
| 1.7.20X3              | 25,600          |                       |                 |

Zdroj: autor

### **Průběh roku 20X3**

#### **Dlouhodobý majetek**

Společnost odpisuje majetek od 1. dne následujícího měsíce po jeho zařazení.

- V listopadu společnost prodala pozemek (v minulosti pořízený) za 100 000 Kč. Do konce roku 20X3 společnost inkasovala na běžný účet 80 000 Kč. Zbytek bude kupujícím uhrazen dle podmínek kupní smlouvy až za 3 měsíce.

#### **Poskytované služby**

Společnost pro přepočítání cizí měny na českou měnu používá pevných kurzů ČNB k 1. dni každého měsíce.

- V únoru společnost poskytla poradenské služby tuzemskému odběrateli, fakturovaná částka 2 000 000 Kč (splatnost 1 měsíc).
- V listopadu společnost poskytla poradenské služby zahraničnímu odběrateli, fakturovaná částka 115 500 EUR.
- V prosinci uzavřela smlouvu o poskytování finančního poradenství na 3 roky s tuzemskou společností. Od společnosti přijala zálohu na výkon činnosti v lednu následujícího roku ve výši 300 000 Kč.

#### **Pohledávky**

- V červnu společnost inkasovala pohledávky z minulých let ve výši 45 200 EUR na devizový účet.
- V září společnost inkasovala pohledávku z února 20X3 ve výši 1 500 000 Kč na běžný účet.
- K tuzemským pohledávkám po splatnosti 6 měsíců tvoří účetní opravné položky ve výši 50 % z neuhrazené hodnoty pohledávky.

#### **Závazky**

- V lednu zaplatila z běžného účtu mzdy minulého účetního období včetně daně z příjmů.
- V dubnu zaplatila z běžného účtu veškeré závazky z obchodních vztahů z minulého účetního období.
- V prosinci předčasně zaplatila z běžného účtu splátku bankovního úvěru ve výši 50 000 Kč a úroky z úvěru ve výši 6 000 Kč. Zbýlá část úvěru je splatná v prosinci následujícího roku (20X4).

#### **Vlastní kapitál**

- V červnu valná hromada schválila účetní závěrku roku 20X2 a rozhodla o rozdělení výsledku hospodaření roku 20X2 takto:
  - o 10% přiděl do rezervního fondu
  - o 30% na výplatu dividend
  - o 10% přiděl do statutárního fondu
  - o zbytek ponechán nerozdělen.
- Dividendy byly v září vyplaceny z běžného účtu.

#### **Další náklady spojené s obchodní činností v roce 20X3:**

- mzdy 350 000 Kč – zaplacené z běžného účtu 300 000 Kč;
- nájemné kanceláří 500 000 Kč – zaplacené z běžného účtu 470 000 Kč;
- spotřeba pohonných hmot 45 000 Kč – vše zaplacené z běžného účtu;
- spotřeba elektrické energie za 1-11/20X3 20 000 Kč – vše zaplacené z běžného účtu, spotřeba za 12/20X3 odhad 3 000 Kč;
- vedení účetnictví externí firmou 60 000 Kč – zaplacené z běžného účtu 50 000 Kč.

**Otázky:**

- a) Operace zaúčtujte.
- b) Jaká je brutto hodnota dlouhodobých aktiv k 1. 1. 20X3?
- c) Jaká je brutto hodnota dlouhodobých hmotných aktiv k 31. 12. 20X3?
- d) Kolik činí odpisy dlouhodobých hmotných aktiv za rok 20X3?
- e) Jaká je výše položky korekce dlouhodobých nehmotných aktiv k 31. 12. 20X3?
- f) Kolik činí výše pohledávky vůči zahraničnímu odběrateli v okamžiku vzniku (v listopadu 20X3) z titulu poskytnutých služeb?
- g) Jaká je výše kurzové diference v okamžiku inkasa zahraniční pohledávky z minulých let (45 200 EUR)?
- h) Jaký je stav netto hodnoty pohledávek vůči zahraničním odběratelům k 31. 12. 20X3 (při vykazování)?
- i) Jaký je stav netto hodnoty pohledávek vůči tuzemským odběratelům k 31. 12. 20X3?
- j) Jaký je stav devizového účtu vykázaný na bankovním výpisu k 31. 12. 20X3?
- k) Jaký je stav devizového účtu vykázaný v rozvaze k 31. 12. 20X3?
- l) Jaký je stav celkových krátkodobých závazků k 31. 12. 20X3?
- m) Jaký je stav celkových dlouhodobých závazků k 31. 12. 20X3?
- n) Jaká je výše vlastního kapitálu k 31.12.20X3 (bez výsledku hospodaření roku 20X3)?
- o) Jaký je stav položky příjmy příštích období k 31. 12. 20X3?
- p) Kolik činí celkové výnosy z provozní činnosti za rok 20X3?
- q) Jaký je zisk/ztráta z prodeje dlouhodobých hmotných aktiv?
- r) Jakého finančního výsledku hospodaření za rok 20X3 společnost dosáhla?
- s) Jaká je změna peněžních prostředků z investiční činnosti za rok 20X3?
- t) Jaká je změna peněžních prostředků z finanční činnosti za rok 20X3?
- u) Na jakou část přehledu o peněžních tocích má vliv úhrada úroků z bankovního úvěru ve výši 6 000 Kč?
- v) Kolik činí celkový výsledek hospodaření za rok 20X3?
- w) Kolik činí bilanční suma k 31. 12. 20X3?

**Příklad 2**

\*\*\*

Společnost ABRA, s.r.o. je obchodní společností zabývající se nákupem a prodejem nábytku především do Německa. Pro evidenci zásob zboží používá periodický způsob, pro oceňování úbytku zboží používá metodu váženého aritmetického průměru. V provozní oblasti člení náklady podle účelu. Pro přepočítání položek znějících na cizí měnu používá denní kurzy.

Počáteční rozvaha společnosti ABRA, s.r.o. k 1.1.20X4

|  | <b>Brutto</b>    | <b>Korekce</b> | <b>Netto</b> |   | <b>Netto</b> |
|--|------------------|----------------|--------------|---|--------------|
| <b>Aktiva celkem</b>                                       | <b>9 990 000</b> | <b>?</b>       | <b>?</b>     | <b>Pasiva celkem</b>                              | <b>?</b>     |
| Software   | 120 000          | ?              | ?            | Základní kapitál                                  | 5 000 000    |
| Budova skladu  | 3 400 000        | ?              | ?            | Rezervní fond                                     | 290 000      |
| Hmotné movité věci   | 2 000 000        | ?              | ?            | Výsledek hospodaření účetního období 20X3         | -180 000     |
| Zboží  | 800 000          | 0              | 800 000      | Dlouhodobý bankovní úvěr zajištěný budovou skladu | 2 800 000    |
| Pohledávky z obchodních vztahů zahraniční<br>120 000 EUR   | 2 880 000        | 0              | 2 880 000    | Krátkodobý bankovní úvěr zajištěný budovou skladu | 350 000      |
| Peněžní prostředky na účtech v Kč                          | 430 000          | 0              | 430 000      | Závazky vůči dodavatelům zboží (splatnost 90 dnů) | 520 000      |
| Peněžní prostředky na účtech – devizový účet<br>15 000 EUR | 360 000          | 0              | 360 000      | Závazky za nakoupené služby (splatnost 30 dnů)    | 500 000      |
|  |                  |                |              | Závazky k zaměstnancům včetně odvodů              | 161 500      |

Zdroj: autor

**Doplňující informace k počáteční rozvaze**

Společnost v rámci své organizační struktury eviduje 3 střediska: nákupní a skladovací, prodejní a správní.

**Zboží**

- A: PS 5 ks kožených sedaček v hnědé barvě, 1 ks za 46 000 Kč, tj. 230 000 Kč
- B: PS 8 ks kožených sedaček v bílé barvě, 1 ks za 50 000 Kč, tj. 400 000 Kč
- C: PS 2 ks kožených sedaček v barvě bordó, 1 ks za 85 000 Kč, tj. 170 000 Kč

**Pohledávky z obchodních vztahů zahraniční**

Odběratel Mnichov: 70 000 EUR

Odběratel Berlín: 50 000 EUR

**Dlouhodobý majetek**

Software slouží k vedení skladové evidence nábytku. Společnost ho pořídila a uvedla do užívání 15. 4. 20X1. Počátek odpisování od 1. dne následujícího měsíce po zařazení do užívání. Doba odpisování 5 let, zbytková hodnota 0 Kč. Metoda odpisování lineární.

Budova skladu je užívána z 80 % nákupním a skladovacím střediskem, z 10 % střediskem prodeje a z 10 % správním střediskem. Společnost si budovu pořídila dne 18. 12. 20X2, zařadila ji do užívání 30. 12. 20X2, odepisuje ji lineárně po dobu 20 let, zbytková hodnota se předpokládá ve výši 760 000 Kč, počátek odpisování od 1. dne následujícího měsíce po zařazení do užívání.

Hmotné movité věci – počátek odpisování od 1. dne následujícího měsíce po zařazení do užívání

| Druh majetku  | Pořizovací cena | Datum zařazení | Metoda odpisování | Doba odpisování | Zbytková hodnota |
|---|-----------------|----------------|-------------------|-----------------|------------------|
| <b>Auto pro rozvoz nábytku zákazníkům</b><br>Předpoklad, že ujede 330 000 km<br><br>Skutečnost:<br>20X1 20 000 km<br>20X2 70 000 km<br>20X3 80 000 km<br>20X4 75 000 km | 380 000         | 16.11.20X1     | výkonový          | 5 let           | 50 000           |
| <b>Auto pro administrativu</b>  | 424 000         | 6.2.20X2       | lineární          | 8 let           | 64 000           |
| <b>Jeřáb pro skladovací prostory</b>  | 1 100 000       | 9.8.20X3       | SYD               | 4 roky          | 350 000          |
| <b>Počítač pro skladovací středisko</b>   | 48 000          | 22.12.20X3     | lineární          | 5 let           | 0                |
| <b>Počítač pro administrativu</b>   | 48 000          | 22.12.20X3     | lineární          | 5 let           | 0                |

Zdroj: autor

#### Dlouhodobý bankovní úvěr

Účelový úvěr na nákup budovy skladu, poskytnut 30. 12. 20X2 ve výši 3 500 000 Kč se splatností 10 let. Splátka jistiny vždy k 30. 12. každého roku 350 000 Kč z běžného účtu, úrok 5 % p. a. placen z běžného účtu vždy k 30. 12. každého roku.

#### Kontokorentní úvěr

Z důvodu přechodného nedostatku peněžních prostředků v české měně byla společnost nucena 1. 12. 20X3 uzavřít smlouvu o kontokorentním úvěru ve výši 5 000 000 Kč. Úroky z kontokorentního úvěru jsou inkasovány z běžného účtu vždy k 5. 1. následujícího roku. Za rok 20X3 činily úroky 0 Kč, za rok 20X4 činily 75 000 Kč.

| Kurzový lístek | Kč/1 EUR |
|----------------|----------|
| 1.1.20X4       | 24,000   |
| 17.2.20X4      | 24,200   |
| 21.5.20X4      | 24,800   |
| 1.11.20X4      | 24,700   |
| 5.12.20X4      | 24,600   |
| 31.12.20X4     | 24,800   |

Zdroj: autor

**V průběhu roku 20X4 došlo k těmto transakcím:**

1. Dne 15. 1. z běžného účtu zaplacený závazky vůči zaměstnancům včetně odvodů ve výši 161 500 Kč.
2. Dne 17. 2. inkaso pohledávky za odběratelem Berlín ve výši 50 000 EUR na devizový účet.
3. Dne 3. 3. z běžného účtu úhrada dodavatelům za nákup zboží a za nakoupené služby.
4. Dne 10. 3. dodavatel zboží vyfakturoval společnosti smluvní pokutu za pozdní úhradu faktury ve výši 5 000 Kč, odpovědnost za tuto chybu nese správní středisko.
5. Dne 30. 3. nákup 5 ks sedaček A za 50 000 Kč za kus a 2 ks sedaček C za 80 000 Kč za kus na fakturu včetně dopravy.
6. Dne 21. 5. prodej na fakturu odběrateli Bielefeld 3 ks sedaček A, 3 ks sedaček B a 3 ks sedaček C, všechny za jednotkovou cenu 3 800 EUR za 1 kus, splatnost 90 dní.
7. Valná hromada rozhodla dne 19. 6. o úhradě ztráty roku 20X3 z rezervního fondu.
8. Dne 1. 11. prodej odběrateli Berlín 5 ks sedaček A za jednotkovou cenu 3 000 EUR za 1 kus, splatnost 90 dní.
9. Dne 5. 12. částečné inkaso pohledávky za odběratelem Mnichov ve výši 40 000 EUR na devizový účet.
10. Dne 30. 12. zaúčtovány mzdové náklady včetně odvodů ve výši 250 000 Kč, z toho středisko nákupní a skladovací 30 %, prodejní 50 % a správní 20 %.
11. Dne 30. 12. došla faktura za spotřebu elektrické energie v budově skladu ve výši 100 000 Kč, rozdělení nákladů na střediska je stejné jako u odpisů této budovy.
12. Při inventarizaci skladových zásob bylo zjištěno významné znehodnocení 2 ks zboží B, společnost se rozhodla toto zboží v budoucnu prodat se slevou za polovinu evidenční ceny na skladě. Za znehodnocení zboží na skladě odpovídá středisko nákupní a skladovací.
13. Společnost pohledávky po splatnosti více jak 12 měsíců považuje za rizikové, u nichž předpokládá inkaso jen ve výši 60 % neuhrazené hodnoty pohledávek. Za dobytost pohledávek odpovídá středisko prodejní.
14. Další transakce vyplývající ze zadání.

**Otázky:**

- a) *Operace zaúčtujte.*
- b) *Kolik činí zůstatková cena dlouhodobých aktiv k 1.1.20X4?*
- c) *Kolik činí oprávký hmotných movitých věcí k 1. 1. 20X4?*
- d) *Kolik činí hrubá obchodní marže společnosti k 31.12.20X4?*
- e) *Kolik činí netto hodnota dlouhodobých hmotných aktiv k 31.12.20X4?*
- f) *Kolik činí netto hodnota zahraničních pohledávek k 31.12.20X4?*
- g) *Kolik činí netto hodnota zásob zboží k 31.12.20X4?*
- h) *Kolik činí finanční výsledek hospodaření za rok 20X4?*
- i) *Kolik činí náklady správního střediska za rok 20X4?*
- j) *Kolik činí hodnota krátkodobých závazků k 31.12.20X4?*
- k) *Kolik činí odpisy dlouhodobých aktiv ve středisku nákupním a skladovacím za rok 20X4?*
- l) *Kolik činí hodnota peněžních prostředků vykázaných v rozvaze k 31.12.20X4?*
- m) *Jakou položku časového rozlišení vykazuje společnost k 31. 12. 20X4?*
- n) *Kolik činí hodnota závazku (jistina) vůči bance z titulu poskytnutého účelového úvěru na pořízení budovy skladu k 31. 12. 20X4?*
- o) *Kolik činí realizovaná kurzová diference v okamžiku částečného inkasa pohledávky za odběratelem Mnichov ve výši 40 000 EUR na devizový účet?*
- p) *Na jakou část přehledu o peněžních tocích má vliv úhrada roční splátky účelového bankovního úvěru?*
- q) *Kolik činí bilanční suma k 31. 12. 20X4?*

## Řešení příkladů

|   |  |
|---|--|
| 1 | b) 1 036 650<br>c) 870 000<br>d) 149 000<br>e) 20 000<br>f) 2 979 900<br>g) kurzový zisk 22 600<br>h) 2 968 350<br>i) 270 000<br>j) 55 200 EUR<br>k) 1 418 640<br>l) 143 000<br>m) 0<br>n) 2 905 000<br>o) 0<br>p) 5 079 900<br>q) zisk 13 350<br>r) zisk 21 090<br>s) +80 000<br>t) -125 000 za předpokladu, že úroky z bankovního úvěru jsou zahrnuty do provozního CF<br>u) provozní CF (alternativně CF z financování)<br>v) 3 617 340<br>w) 6 665 340 |
| 2 | b) 4 971 500<br>c) 352 500<br>d) 437 160<br>e) 4 369 300<br>f) 1 666 560<br>g) 378 500<br>h) ztráta 123 000<br>i) 132 800<br>j) 2 449 000<br>k) 414 200<br>l) 2 604 000<br>m) výdaje příštích období<br>n) 2 800 000<br>o) kurzový zisk 24 000<br>p) cash flow z financování<br>q) 9 050 360   |

Zdroj: autor