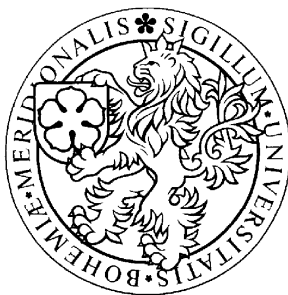


JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí



Úprava výsledku hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob

Vedoucí diplomové práce
Ing. Jarmila Křížová

Vypracovala
Bc. Poborská Miroslava

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Miroslava POBORSKÁ**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Název tématu: **Úprava výsledku hospodaření na základ daně z příjmů
právnických osob**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl: Analýza procesu úpravy výsledku hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob u podnikatelského subjektu obchodujícím v mezinárodní a vnitrostátní přepravě.

Osnova:

1. Úvod.
2. Účetní závěrka a stanovení výsledku hospodaření podle zákona o účetnictví.
3. Základ daně z příjmů právnických osob a položky upravující výsledek hospodaření podle zákona o daních z příjmů.
4. Metodika transformace výsledku hospodaření na základ daně z příjmů.
5. Data konkrétního podnikatelského subjektu .
6. Aplikace úpravy výsledku hospodaření na základ daně u vybraného podnikatelského subjektu.
7. Zhodnocení daňového zatížení vybrané společnosti, návrh daňové optimalizace výše daně z příjmů.
8. Závěr.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

50 - 60 stran

Forma zpracování diplomové práce:

tištěná

Seznam odborné literatury:

Kol. autorů: Účetnictví podnikatelů 2008. Meritum - výkladová řada, Aspi Praha 2008, 800 s.

Kol. autorů: Účetní závěrka 2007. Meritum - výkladová řada, Aspi Praha 2008, 524 s.

Müllerová, L.- Vančurová, A.: Daně v účetnictví podnikatelů, Daňová řada, Aspi Praha 2008

Pilařová, I.: Účetní a daňové případy řešené v s.r.o. Aspi Praha 2007

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění platných předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění platných předpisů

České účetní standardy

Odborná periodika: Účetnictví, Účetnictví v Praxi atd.

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Jarmila Křížová

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce:

1. dubna 2008

Termín odevzdání diplomové práce:

30. dubna 2009

prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.

děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice

prof. Ing. František Střeleček, CSc., Dr.h.c.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. dubna 2008

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem svou diplomovou práci na téma: „Úprava výsledku hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu použité literatury.

V Českých Budějovicích dne 20.4.2009

Miroslava Poborská

Poděkování

Ráda bych poděkovala vedoucí mé diplomové práce Ing. Jarmile Křížové - Rybové za její laskavý přístup a podporu.

OBSAH

1. Úvod	3
2. Účetní závěrka a stanovení výsledku hospodaření podle zákona o účetnictví	4
2.1. Typy účetních závěrek a rozvahový den	4
2.1.1. Uzavírání účetních knih.....	5
2.1.2. Postupy při uzavírání účetních knih.....	6
2.1.3. Harmonogram účetních prací.....	7
2.2. Přípravné uzávěrkové operace	8
2.2.1. Inventarizace majetku a závazků.....	8
2.2.2. Kurzové rozdíly – ocenění majetku v cizích měnách.....	9
2.2.3. Rezervy.....	13
2.2.4. Opravné položky.....	15
2.2.5. Časové rozlišení nákladů a výnosů.....	21
3. Základ daně z příjmů právnických osob a položky upravující výsledek hospodaření podle zákona o daních z příjmů	24
3.1. Úpravy hospodářského výsledku	24
3.1.1. Úpravy hospodářského výsledku – zvýšení.....	25
3.1.2. Úpravy hospodářského výsledku – snížení.....	27
4. Metodika transformace výsledku hospodaření na základ daně z příjmů a daň z příjmů	29
4.1. Úprava základu daně a stanovení daňové povinnosti.....	29
4.2. Sazba daně.....	30
4.3. Splatná a odložená daň z příjmů.....	31
4.3.1. Splatná daň z příjmů a rezerva na daň z příjmů.....	31
4.3.2. Rezerva na daň z příjmů a její použití.....	32
4.3.3. Odložená daň z příjmů.....	33
4.3.4. Odložená daňová pohledávka – přechodné rozdíly odčitatelné.....	35
4.4. Přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2008	38
4.5. Účetní závěrka a výkazy	40
4.5.1. Rozvaha (bilance) obecně – uspořádání a označování položek.....	40
4.5.2. Výkaz zisků a ztrát (výsledovka) – uspořádání a označování položek.....	41
4.5.3. Formální pravidla pro vyplňování účetních výkazů a vzájemné vazby.....	42
4.5.4. Příloha.....	43
4.6.5. Zpráva o vztazích.....	45
4.6.6. Výroční zpráva.....	46
4.6.7. Schválení účetní závěrky.....	48
4.6.8. Zveřejňování účetní závěrky a výroční zprávy.....	49
4.6.9. Úschova účetních písemností a dalších účetních záznamů.....	49

5. Data konkrétního podnikatelského subjektu	51
5.1. Stručná charakteristika subjektu	51
5.1.1. Účetnictví a kurzy	51
5.1.2. Odpovědnost statutárního orgánu za účetní závěrku	52
5.2. Závěrkové práce a kontrola správného účtování před stanovením výše hospodářského výsledku před zdaněním.....	52
5.2.1. Majetek společnosti – kontrola výše daňových a účetních odpisů	52
5.2.2. Skladová evidence	53
5.2.3. Pokladní zůstatky včetně kurzových přepočtů k 31.12.2008	54
5.2.4. Bankovní zůstatky včetně kurzových přepočtů k 31.12.2008	55
5.2.5. Pohledávky a kurzové přepočty k 31.12.2008	55
5.2.6. Závazky a kurzové přepočty k 31.12.2008	56
5.2.7. Přepočty stálých záloh v cizích měnách zaměstnanců na pracovní cesty	57
5.2.8. Náhrady škod za rok 2008	57
5.2.9. Dohadné položky na vratky DPH roku 2008 ze států Evropské unie	58
5.2.10. Dohadná položka na nevyfakturované čerpání z CCS	59
5.2.11. Dohadná položka – spotřeba elektrické energie	59
5.2.12. Dohadná položka – vodné, stočné k 31.12.2008	60
5.2.13. Dohadná položka za zpracování daňového přiznání daňovým poradcem	60
5.2.14. Dohadná položka za provedení auditu	60
6. Aplikace úpravy výsledku hospodaření na základ daně u vybraného podnikatelského subjektu.....	61
6.1. Hospodářský výsledek zjištění + úpravy	61
6.2. Úpravy hospodářského výsledku - POBO spol. s r.o.	62
6.3. Shrnutí úpravy hospodářského výsledku na základ daně	64
6.4. ÚPRAVA základu daně z příjmu právnických osob roku 2008	65
6.4.1. Zálohy na daň z příjmu právnických osob pro rok 2009	65
7. Zhodnocení daňového zatížení vybrané společnosti, návrh daňové optimalizace výše daně z příjmů	66
8. Závěr.....	67
9. Přehled literatury	69
Seznam obrázků a tabulek	70
Seznam příloh	71

1. Úvod

Ve smyslu § 8 odst. 3 platného zákona o účetnictví je účetnictví účetní jednotky úplné, jestliže účetní jednotka zaúčtovala v účetním období v účetních knihách všechny účetní případy, které v něm měla – zejména vzhledem k aktuálnímu principu – zaúčtovat, a nejpozději do konce tohoto období za jemu bezprostředně předcházející účetní období sestavila účetní závěrku, vyhotovila výroční zprávu, zveřejnila informace podle zákona o účetnictví a má o těchto skutečnostech veškeré účetní záznamy, a to přehledně uspořádané.

Účetní závěrku podle § 18 zákona o účetnictví tvoří rozvaha, výkaz zisků a ztrát a příloha. Sestavení vlastní účetní závěrky (výkazů a přílohy) však předchází řada účetních operací, postupů a činností, které je třeba provést. Je přitom nutné zejména zabezpečit správné časové rozlišení nákladů a výnosů, provedení inventarizace a zaúčtování případných inventarizačních rozdílů, ověřit, zda je účetnictví vedeno tak, že umožní stanovení základu daně (zejména, zda jsou rozlišeny náklady a výnosy na ty, které základ daně ovlivní a na ty, které základ daně neovlivní). Následně, po stanovení daňové povinnosti, je třeba ji zaúčtovat a uzavřít účetní knihy (uzavření účetních knih je zpravidla zajištěno počítačovým programem).

Daň z příjmů právnických osob je univerzální důchodovou daní, které podléhají všechny právnické osoby. Základ daně právnických osob se odvozuje od výsledku hospodaření před zdaněním, který se, a to dosti podstatně, upravuje.

Cílem mé diplomové práce je analýza procesu úpravy výsledku hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob u podnikatelského subjektu obchodujícím v mezinárodní a vnitrostátní přepravě.

Má diplomová práce tedy popisuje stručně závěrkové práce, účetní metody a postupy úprav včetně účtování dle Zákona č. 563/1991 Sb., O účetnictví, Zákona č. 586/1992 Sb., O daních z příjmů, Vyhlášky č. 500/2002 Sb. a dalších souvisejících předpisů s uvedením jednoduchého praktického příkladu.

2. Účetní závěrka a stanovení výsledku hospodaření podle zákona o účetnictví

2.1. TYPY ÚČETNÍCH ZÁVĚREK A ROZVAHOVÝ DEN

Řádná účetní závěrka

Účetní závěrka sestavovaná k poslednímu dni běžného účetního období je řádnou účetní závěrkou. Tam, kde právní předpisy používají termín roční účetní závěrka, se rozumí řádná účetní závěrka podle zákona o účetnictví.

Mimořádná (konečná) účetní závěrka

Účetní závěrky sestavované v dalších případech, kdy se uzavírají účetní knihy, jsou mimořádnými účetními závěrkami. Za mimořádnou účetní závěrku se považuje také konečná účetní závěrka podle obchodního zákoníku, popř. mimořádné účetní závěrky stanovené podle jiných zvláštních případů, například podle zákona o daních z příjmů.

Mezitímní účetní závěrka

Zvláštním typem účetní závěrky je mezitímní účetní závěrka, kterou jako pojem používají příslušná ustanovení obchodního zákoníku. Mezitímní účetní závěrkou se pro účely obchodního zákoníku a účetnictví rozumí účetní závěrka sestavovaná v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne.

Při sestavování mezitímní účetní závěrky účetní jednotky neuzavírají účetní knihy a provádějí inventarizaci jen pro účely vyjádření ocenění, jinak nemusejí inventarizaci provádět. Další postupy, které se týkají obecně účetní závěrky řádné a mimořádné, platí pro mezitímní účetní závěrku obdobně.

Rozvahový den

Den, ke kterému se sestavuje účetní závěrka a uzavírají se účetní knihy, se nazývá rozvahový den a účetní jednotky uvádějí v účetní závěrce informace podle stavu ke konci rozvahového dne.

2.1.1. Uzavírání účetních knih

Účetní jednotky – právnické osoby se sídlem na území České republiky a zahraniční osoby podnikající a provozující jinou činnost na území České republiky – uzavírají účetní knihy a sestavují účetní závěrku:

- a) k poslednímu dni účetního období (řádná účetní závěrka),
- b) ke dni zániku povinnosti vést účetnictví,
- c) ke dni zrušení bez likvidace (s výjimkou přeměn společností nebo družstev),
- d) ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace,
- e) ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, předchází-li zániku účetní jednotky zrušení s likvidací (viz také § 75 odst. 1 obchodního zákoníku),
- f) ke dni přecházejícímu dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou účinky rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurz,
- g) ke dni, kterým nastanou účinky zrušení konkurzu,
- h) ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky schválení reorganiz. plánu,
- i) ke dni, kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu,
- j) ke dni, kterým nastanou účinky splnění plánu oddlužení, nebo
- k) ke dni, ke kterému stanoví povinnost uzavřít účetní knihy nebo sestavit účetní závěrku zvláštní právní předpis, například mimořádná účetní závěrka konečná podle obchodního zákoníku.

Další vybrané případy podle obchodního zákoníku, kdy účetní jednotka uzavírá nebo otevírá účetní knihy a sestavuje účetní závěrku nebo zahajovací rozvahu:

ka) změna právní formy

kb) fúze – sloučení

kc) likvidace společnosti

- v souvislosti s likvidací se uzavírají účetní knihy a sestavuje se mimořádná účetní závěrka ke dni předcházejícím den vstupu do likvidace
- likvidátor sestaví ke dni vstupu společnosti do likvidace zahajovací likvidační účetní rozvahu a soupis jmění ve smyslu § 74 odst. 1 obchodního zákoníku; zahajovací rozvaha musí navazovat na zůstatky rozvahových účtů mimořádné účetní závěrky,
- v průběhu likvidace se sestavují průběžně řádné účetní závěrky k poslednímu dni účetního období,
- likvidátor uzavírá účetní knihy a sestavuje mimořádnou účetní závěrku ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, včetně vyčíslení splatné daňové povinnosti z daně z příjmů

2.1.2. Postupy při uzavírání účetních knih

Při této etapě účetních prací vychází podnik z požadavků daných zákonem o účetnictví, prováděcí vyhlášky k účetnictví, popř. z Českých účetních standardů a ze zvolených účetních procedur, které navazují na oběh dokladů, na dělbu práce, na vnitropodnikovou organizaci, na charakter podnikové činnosti, na požadavky vlastníků, popř. mateřské společnosti.

Roční účetní uzávěrka je sled činností a postupů, které zabezpečují:

a) správnost a úplnost údajů účetních knih v příslušném účetním období, např.:

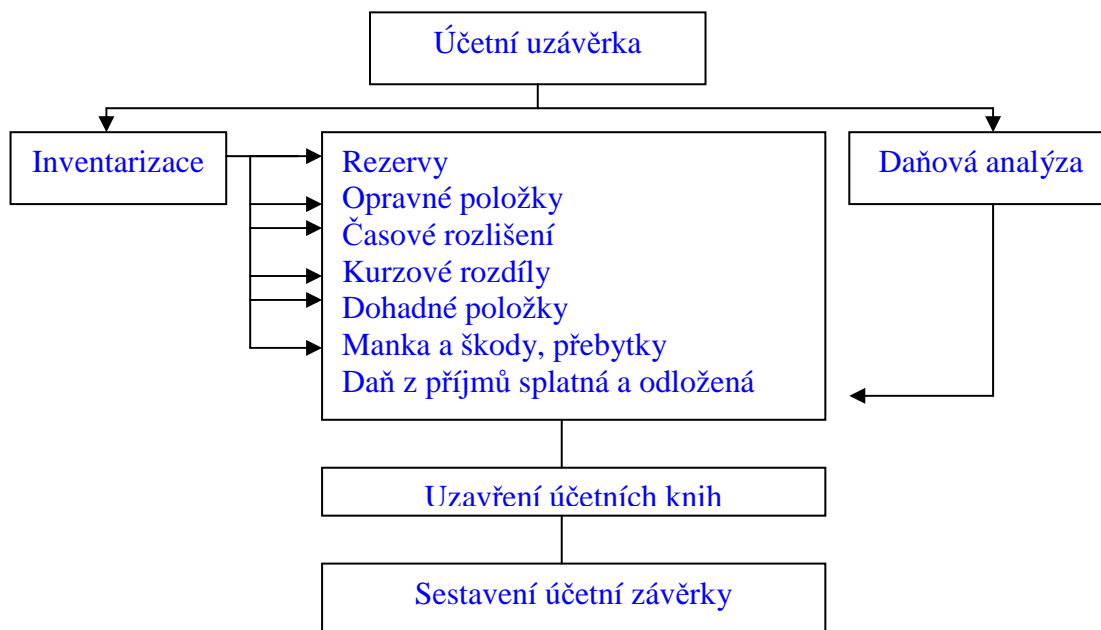
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- vyúčtování dohadných položek,
- vyúčtování opravných položek,
- rezervy,
- splatnou a odloženou daň,
- opravy zůstatků účtů na základě inventarizace (manka a přebytky),
- vypořádání peněz na cestě,
- vnitřní doklady týkající se minulého roku,

b) uzavření účetních knih:

- uzávěrka výsledkových účtů – převodem zůstatků jednotlivých výsledkových účtů na účet 710 – *Účet zisků a ztrát*,
- uzávěrka rozvahových účtů – převodem zůstatků rozvahových účtů na účet 702 – *Konečný účet rozvážný*,

c) vyúčtování rozdílové položky hospodářského výsledku příslušného účetního období mezi účty 710 a 702.

Účetní uzávěrka je možno zjednodušeně vyjádřit takto:



Obr. č.1: Harmonogram prací

2.1.3. Harmonogram účetních prací

Harmonogram prací spojený s uzavíráním účetních knih je hospodářskou praxí považován za významný vnitropodnikový nástroj, jehož cílem je zaúčtování všech účetních případů do období, s nimiž hospodářsky a časově souvisí.

Účetní knihy jsou otevřeny relativně dlouho a podstatným způsobem se rozšiřuje časový prostor k urgenci dodavatelských faktur za uskutečněné práce, služby a dodávky s cílem maximálně omezit účtování materiálu a zboží na cestě a dohadných účtů pasivních a dalších závěrkových operací.

Prodloužená doba účetní závěrky umožňuje také dohledání inventurních rozdílů a jejich proúčtování, dále posouzení zůstatků rezerv z hlediska jejich odůvodněnosti a přiměřenosti.

Nedílnou součástí harmonogramu musí být stanovení daňového základu a splatné daně z příjmů na základě daňové analýzy a stanovení a proúčtování odložené daně z příjmů.

Výše uvedené kroky při uzavírání účetních knih a provádění inventarizací nejsou upraveny žádným speciálním opatřením nebo vyhláškou a vyplývají z vnitropodnikové organizace účetních a daňových prací a z oběhu účetních dokladů.

2.2. PŘÍPRAVNÉ UZÁVĚRKOVÉ OPERACE

Koncem účetního období (roku) se tedy po zaúčtování všech účetních případů vyplývajících z činnosti účetní jednotky během roku **provádí řada dalších účetních zápisů** (předuzávěrkových operací), kterými se zajišťuje, aby v daném účetním období:

- a) byly zaúčtovány všechny účetní případy, které s ním věcně i časově souvisejí;
- b) byl zachycen věrný a poctivý obraz o hospodářské činnosti účetní jednotky.

2.2.1. Inventarizace majetku a závazků

Povinnost inventarizovat majetek a závazky ukládají všem účetním jednotkám § 29 a § 30 zákona o účetnictví. Účetní jednotky zjišťují skutečné stavy majetku a závazků a ověřují, zda zjištěné skutečné stavy odpovídají stavům účetním.

V případech, kdy se účetní stavy liší od těch skutečných (zjištěných inventurou), jde o inventarizační rozdíl (podle charakteru manko či přebytek), který je nutno zaúčtovat a zohlednit v účetnictví roku 2008. Účetní jednotky jsou povinny prokázat provedení inventur veškerého majetku a závazků po dobu pěti let po jejich provedení.

Skutečný stav majetku a závazků se zjišťuje dvěma způsoby:

- a) fyzickou inventurou – měřením, vážením, počítáním apod). nebo
- b) dokladovou inventurou – to u závazků a pohledávek (příp. u dalších složek majetku, u kterých fyzická inventura nepřipadá v úvahu.

Posledním krokem při inventarizaci je zaúčtování případných inventarizačních rozdílů (nejsou-li zjištěny, tak povinnost účtování pochopitelně odpadá). Jak jsem již uvedla, inventarizačním rozdílem je buď manko (skutečný stav majetku je nižší než v účetnictví), nebo přebytek (skutečný stav majetku je vyšší než účetní).

Inventarizační přebytky jsou účtovány do výnosů, přičemž jde o výnosy zdanitelné. Inventarizační přebytek dlouhodobého majetku je účtován na příslušných majetkových účtech a výsledek hospodaření ani základ daně neovlivní, protože se dále neodpisuje (ani účetně, ani daňově).

Manka jsou účtována jako náklad. Dále pak záleží na tom, zda účetní jednotka má zpracovánu směrnici normy přirozených úbytků (případá v úvahu u zásob) a zda vzniklý a zjištěný rozdíl je nižší než tato norma, nebo zda ji převyšuje. Manko do výše stanovené normy se účtuje na příslušných nákladových účtech. (např. spotřeba materiálu), ostatní manka se účtují na účtu „549 – Manka a škody“. V prvním uvedeném případě je manko daňovým nákladem, ve druhém případě je nákladem nedaňovým, resp. daňovým je pouze do výše eventuálně přijaté náhrady.

Pozn.: Inventarizace jsem sice uvedla v harmonogramu závěrkových prací na prvním místě, zde však její role nekončí. Inventarizaci podléhají i zůstatky dále uvedených účetních položek (např. rezerv apod.).

Účetní jednotka je povinna prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení. Inventurní soupisy jsou účetním záznamem a podle toho se s nimi musí i zacházet.

2.2.2. Kurzové rozdíly – ocenění majetku v cizích měnách

Jednou ze stěžejních zásad zákona o účetnictví, je ustanovení § 4 odst. 12, který ukládá účetním jednotkám vedení účetnictví v české měně a současně také povinnost účtovat v cizí měně o vybraných položkách aktiv a závazků vyjmenovaných v §4 odst. 12 zákona o účetnictví. Jedná se o pohledávky, závazky, podíly, cenné papíry, deriváty, ceniny vedené v cizí měně a devizové hodnoty podle devizového zákona.

Cizí měna musí být použita souběžně s českými korunami také u opravných položek a rezerv, pokud majetek a závazky, kterých se týkají, je vyjádřen v cizí měně. Pořízení zásob, dlouhodobého majetku ze zahraničí a nemovitostí v zahraničí za cizí měnu se vede pouze v českých korunách a na konci účetního období se nepřepočítává.

Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají účetní jednotky na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným ČNB, a to k okamžiku:

- a) uskutečnění účetního případu při pořízení veškerých aktiv v cizí měně a vzniku závazků v cizí měně (nevzniká kurzový rozdíl).
- b) uskutečnění účetního případu při pohybu majetku a závazků v cizí měně při současném pohybu směnných kurzů oproti historickým kurzům příslušné měny (potencionální kurzový rozdíl v průběhu účetního období),
- c) rozvahového dne, ke kterému se přepočítává pouze majetek a závazky v cizí měně podle § 4 dost. 12 zákona o účetnictví, tj. pohledávky, závazky, podíly, cenné papíry, deriváty, ceniny vedené v cizí měně a devizové hodnoty podle devizového zákona (kurzový rozdíl k rozvahovému dni).

Druhy používaných kurzů v průběhu účetního období

Kurzy je možno používat ve formě:

1. platných směnných kurzů vyhlášených ČNB ke dni uskutečnění účetních případů
ČNB vyhláší aktuální denní kurz po 14 hodině příslušného dne. V případě, že účetní jednotky budou používat denní kurzy při běžném účtování o uskutečněných účetních případech, musí si v rámci své vnitřní směrnice o kurzových přepočtech rozhodnout, zda denním kurzem bude:

- aktuální kurz příslušného dne vyhlášeného ČNB, avšak použití tohoto kurzu je možné až v odpoledních hodinách
- nebo kurz ČNB předcházejícího dne

2. pevných kurzů stanovených pro předem vymezené časové období, maximální délka je ovšem omezena jedním účetním obdobím, např. roční kurz stanovený k 1. lednu nebo pololetní, čtvrtletní či měsíční kurz. Pevných kurzů se využívá v období kurzové stability.

3. zvláštní případy použití denních kurzů ke dni uskutečnění účetního případu

- nákup nebo prodej cizí měny za českou měnu, kdy je možno k okamžiku ocenění použít kurzu, za který byly tyto hodnoty nakoupeny nebo prodány
- využití jednoho kurzu předem určeného pro vyúčtování komplexního účetního případu v cizí měně (např. služební cesty, vyúčtování záloh, apod.)
- vklady do základního kapitálu v cizí měně (vznik účetní jednotky)
- přepočtení přijatého zdanitelného plnění v tuzemsku v cizí měně.

Účtování kurzových rozdílů

Kurzové přepočty a z toho vyplývající kurzové rozdíly je třeba rozlišovat podle toho, zda vznikají v průběhu účetního období při uskutečnění účetního případu, nebo na konci účetního období (k rozvahovému dni), tedy při uzavírání účetních knih v souvislosti s kurzovým přepočtem vybraných položek majetku a závazků podle § 4 odst. 12 zákona o účetnictví.

Účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období ztrácí z daňového hlediska na důležitosti vzhledem k tomu, že k rozvahovému dni se ve smyslu § 4 odst. 12 a § 24 odst. 6 písm. b) zákona o účetnictví všechny pohledávky, závazky, podíly, cenné papíry, deriváty vedené v cizí měně a valuty a devizové prostředky na účtech přepočítávají kurzem ČNV k rozvahovému dni a drtivá většina těchto kurzových přepočtů má výsledkový dopad (kurzový zisk nebo kurzový ztráta).

Z výše uvedeného vyplývá, že průběžné účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období má význam zejména pro aktuální informaci o výsledcích hospodaření v průběhu roku, k rozvahovému dni se však všechny nevyúčtované kurzové rozdíly zejména na základě inventarizace účtů v cizí měně vyúčtují a opraví.

Na paměti je však nutno mít i výjimky z tohoto pravidla, např. účtování kurzových rozdílů k rozvahovému dni u některých cenných papírů a derivátů v cizí měně do kapitálu a nikoliv do výsledku.

Účtování kurzových rozdílů při uzavírání účetních knih

Přepočet pohledávek, závazků, cenin a peněžních prostředků v cizí měně k rozvahovému dni - pohledávky, závazky, ceniny v cizí měně a dále valutová pokladna, devizový účet se přepočítávají ve smyslu § 4 odst. 6 a § 24 odst. 4 písm. b) zákona o účetnictví na českou měnu k rozvahovému dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, kurzem devizového trhu stanoveného ČNB. Rozdíl z přecenění tohoto majetku a závazků k rozvahovému dni se účtuje na účtu 563 - Kurzové ztráty a 663 – Kurzové zisky.

Přepočet cenných papírů a podílů v cizí měně k rozvahovému dni:

- a) **Cenné papíry v cizí měně oceňované reálnou hodnotou a majetkové účasti** oceňované ekvivalencí – tyto kurzové rozdíly se neúčtují samostatně, ale jsou součástí ocenění reálnou hodnotou nebo ekvivalenčního ocenění. Jinak řečeno, kurzovými rozdíly není třeba se zabývat, protože zjištěná reálná hodnota nebo ekvivalenční hodnota již kurzový rozdíl zahrnuje a samostatně se o nich neúčtuje.
- b) **Majetkové cenné papíry a podíly v cizí měně neoceňované reálnou hodnotou a ekvivalencí** – kurzové rozdíly se účtují k rozvahovému dni na příslušné účty tohoto finančního majetku (snížení nebo zvýšení hodnoty z titulu změny kurzu) a souvztažně se tyto kurzové rozdíly vyúčtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41 (účet 414- Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků).
- c) **Dluhové cenné papíry v cizí měně neoceňované reálnou hodnotou** – v případě, že dlužný cenný papír není oceňován reálnou hodnotou nebo se ve smyslu § 27 zákona o účetnictví tyto dluhové cenné papíry neoceňují reálnou hodnotou (např. dluhopisy držené do splatnosti – účet 065 nebo 256), pak se kurzový rozdíl zjištěný u těchto dlužných cenných papírů k rozvahovému dni účtuje na vrub finančních nákladů (účet 563) nebo ve prospěch finančních výnosů (účet 663).
- d) **Opravné položky k majetku v cizí měně** – jak jsem již zmínila, podle § 4 odst. 12 zákona o účetnictví mají účetní jednotky povinnost vést účetnictví u opravných položek k aktivům jak v českých korunách tak i v cizí měně. Opravná položka k jakémukoliv aktivu je korekcí jeho hodnoty a pokud je tato hodnota vyjádřena také v cizí měně, která se mění v závislosti na změně kurzu, mění se společně s příslušným aktivem v cizí měně také opravná položka. Účelem a cílem tedy je, aby opravná položka vždy vycházela primárně z hodnoty aktiva v cizí měně přepočítaného příslušným kurzem k rozvahovému dni.

Tab.č. 1: Příklady účtování kurzových rozdílů při účetní závěrce

Druh účetního případu	MD	D
Kurzový rozdíl z přepočtu devizového účtu		
• kurzová ztráta	563	221
• kurzový zisk	221	663
Účtování kurzových rozdílů z neuhrazených pohledávek a závazků v cizí měně při uzavírání účetních knih		
• neuhrazená devizová pohledávka – kurzový zisk	311	663
• neuhrazený devizový závazek – kurzová ztráta	563	321

Tab.č. 2: Příklady účtování kurz. rozdílů při účetní závěrce u majetkových účtů k 31.12.

Majetkové účty	Cizí měna	Zůstatky dle úč. v Kč	K 31.12. - kurz 26,93
Devizový účet	1 000 EUR	26 750 Kč	26 930 Kč
Devizová pohledávka	500 EUR	13 600 Kč	13 465 Kč
Devizový závazek	300 EUR	7 800 Kč	8 079 Kč

Zúčtování rozdílů na konci roku:

- | | | |
|------------------------|----------------|-------------------|
| 1. Devizový účet | částka: 180 Kč | účtování: 221/663 |
| 2. Devizová pohledávka | částka: 135 Kč | účtování: 311/663 |
| 3. Devizový závazek | částka: 279 Kč | účtování: 563/321 |

2.2.3. Rezervy

Účetní rezervy jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž je znám účel, a je pravděpodobné, že nastanou, avšak není známa přesná částka ani datum. Jejich tvorba je (obdobně, jako je tomu např. opravných položek – viz dále) naplněním zásady opatrnosti v účetnictví.

Tvorba rezerv se účtuje na vrub nákladů, použití (snížení nebo zrušení) se účtuje ve prospěch nákladů. Tvorba rezervy tedy sníží výsledek hospodaření, použití (snížení nebo zrušení) rezerv výsledek hospodaření zvyšuje. Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období a rezervy nesmí mít aktivní zůstatek.

Účetními rezervami (jejich tvorba je nedaňovým nákladem) jsou zejména:

- 1) rezervy na rizika a ztráty
- 2) rezervy na daň z příjmů
- 3) rezervy na důchody a podobné závazky
- 4) rezervy na restrukturalizaci

O rezervách se účtuje na účtech účtové skupiny 45 (rezervy), přičemž **souvztažnými nákladovými účty jsou účty těchto účtových skupin:**

- a) účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů – pokud se týkají provozní činnosti,
- b) účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů – pokud se týkají finanční činnosti,
- c) účtová skupina 58 – Mimořádné náklady – např. rezerva na restrukturalizaci,
- d) účtová skupina 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů – pokud se jedná o rezervu na daň z příjmů.

Kromě účetních rezerv (viz výše) existují i rezervy, jejichž tvorba je daňovým nákladem, přičemž pravidla stanovuje zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen zákon o rezervách).

Jde o rezervy:

- a) bankovní,
- b) rezervy v pojišťovnictví,
- c) rezervy na opravu hmotného majetku,
- d) rezervy na pěstební činnost,
- e) ostatní rezervy.

V podnikatelské praxi se nejčastěji můžeme setkat s rezervou na opravy hmotného majetku dle § 7 zákona o rezervách.

Rezervu na opravy hmotného majetku lze tvořit pouze ke hmotnému majetku, jehož doba odpisování stanovená ZDP je pět a více let. Jde tedy o majetek zařazený ve druhé až šesté odpisové skupině. **Rezervu, která by byla daňovým nákladem, tak nelze tvořit na opravu majetku zařazeného v první odpisové skupině** (např. počítač). Do konce roku 2007 nebylo možné tvořit rezervu ani na opravu osobního automobilu. Vzhledem k tomu, že od 1.1.2008 je osobní automobil v Příloze č. 1 k ZDP zařazen do druhé odpisové skupiny, **lze v roce 2008 vytvořit daňovou rezervu i na opravu tohoto automobilu.**

Rezerva se tvoří rovnoměrně (základním údajem je předpokládaná a kalkulovaná cena opravy) po dobu minimálně dvou zdaňovacích období. Do počtu období tvorby rezervy se zahrne období, ve kterém bude tvorba rezervy zahájena, avšak nezahrne se sem období, kdy dojde k zahájení opravy.

Příklad:

Poplatník předpokládá opravu vnější fasády v roce 2010. Předpokládaná cena opravy je 1 500 000 Kč. V letech 2008 a 2009 může tvořit rezervu ve výši 750 000 Kč.

Zákon stanovuje maximální počet zdaňovacích období pro tvorbu rezervy, a to v závislosti na odpisové skupině, ve které je majetek zatříděn, takto:

Tab.č. 3: Přehled odpisových skupin

Odpisová skupina majetku	Maximální počet zdaňovacích období, ve kterých je možno rezervu tvořit
2	3
3	6
4	8
5 a 6	10

Oprava pak musí být zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po tom, ve kterém se při výpočtu rezervy zahájení předpokládalo. Jinak je nutno rezervu zrušit, zvýšit základ daně a tak ji fakticky zdanit.

Příklad:

Poplatník tvořil v letech 2005, 2006 a 2007 rezervu na opravu podlah ve výrobní hale. Zahájení opravy plánoval v roce 2008. Pokud opravu nezahájí v roce 2008 žádná korekce daňového základu není nutná. Jestliže však opravu nezahájí ani v roce 2009, musí v tomto zdaňovacím období rezervu zrušit a zdanit.

Rezervu (případně její zůstatek) je nutné zrušit (zdanit) i tehdy, když není vyčerpána nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po období, ve kterém byla oprava zahájena.

2.2.4. Opravné položky

Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku, a to jen v případě snížení ocenění majetku prokazaného na základě inventarizace. Opravné položky se tvoří jen v případech, kdy snížení hodnoty majetku není trvalého charakteru nebo když není snížení ocenění vyjádřeno jiným způsobem (např. reálnou hodnotou).

Tvorba opravných položek se účtuje jako náklad, přičemž obecně jde (až na některé výjimky) o nedaňový náklad.

Zrušení (snížení) opravné položky se účtuje na stejném nákladovém účtu, ovšem jako snížení jeho hodnoty (strana D), přičemž analogicky ani toto snížení základ daně neovlivní.

Opravné položky podléhají inventarizace a nemohou mít aktivní zůstatek.

O opravných položkách se souvztažně s náklady účtuje v rámci:

- a) účtové skupiny 09 (popravné položky k dlouhodobému majetku),
- b) účtové skupiny 19 (opravné položky k zásobám),
- c) účtové skupiny 29 (opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku)
- d) účtové skupiny 39 (opravné položky k pohledávkám).

Tab.č. 4: Příklad účtování opravných položek

Druh účetního případu	MD	D
Tvorba opravných položek k 31.12.2008	579	096
• k dlouhodobému finančnímu majetku		
• k materiálu	559	191
• k pohledávkám	559	391
Zúčtování (zrušení) opravných položek v roce 2009	096	579
• k dlouhodobému finančnímu majetku		
• k materiálu	191	559
• k pohledávkám	391	559

Opravné položky k pohledávkám

Jedním z nástrojů pro dosažení věrného a poctivého obrazu účetnictví jsou opravné položky. V účetnictví se obecně tvoří k majtkovým složkám v případech, kdy účetní jednotka při inventarizaci zjistí dočasné snížení hodnoty. Tvorba opravných položek v účetnictví je v zásadě nedaňovým nákladem, přičemž i v tomto případě existují výjimky z pravidla.

Tyto výjimky – tedy případy, kdy tvorba opravných položek je daňovým nákladem, se týkají výhradně opravných položek k pohledávkám (k žádnému jinému majetku) a jsou stanoveny v zákonu o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen zákon o rezervách).

Podle zákona o rezervách lze opravné položky k pohledávkám tvořit v situacích uvedených v § 8, § 8a, § 8b a § 8c. Ve všech případech však platí společné zásady uvedené v § 2 a § 3 zákona o rezervách.

Společné zásady pro tvorbu opravných položek k pohledávkám

Jak jsem uvedla, obecné zásady pro tvorbu opravných položek, jejichž tvorba je daňovým nákladem („daňové opravné položky“), jsou uvedeny v § 2 a § 3 zákona o rezervách. Opravnou položkou je opravná položka vytvořená k rozvahové hodnotě nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994 a zaúčtovaných podle zákona o účetnictví.

Rozvahovou hodnotou je jmenovitá hodnota pohledávky nebo pořizovací cena pohledávky zaúčtovaná na rozvahových účtech. **Hodnotou pohledávky se rozumí hodnota včetně daně z přidané hodnoty.**

Opravné položky se nemohou tvořit k pohledávkám vzniklým z titulu cenných papírů a ostatních investičních nástrojů, úvěrů, půjček, ručení, záloh, plnění ve prospěch vlastního kapitálu, úhrady ztráty společnosti, smluvních pokut a úroků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů, k pohledávkám nabytým bezúplatně a k souboru pohledávek. Netvoří se pochopitelně ani k pohledávkám, o kterých nebylo účtováno ve výnosech a které nebyly zahrnuty do základu daně.

Opravné položky se uplatní za zdaňovací období. Neplatí to však tehdy, když ve speciálních ustanoveních stanoví zákon jinak. A právě v případech, které dále uvedu, lze opravné položky tvořit nejen za zdaňovací období, ale za kterékoliv období, za které se podává daňové přiznání.

Poplatník je povinen v souvislosti s podáním daňového přiznání prověřit odůvodněnost opravných položek a jejich skutečný stav porovnat s výší, kterou lze uplatnit podle zákona o rezervách jako daňový základ.

Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení

(§ 8 zákona o rezervách)

Opravné položky za dlužníky v insolvenčním řízení lze tvořit až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek přihlášených u soudu ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku, a to v období, za které se podává daňové přiznání a v němž byly přihlášeny. Byla-li povolena reorganizace, namísto přihlášky pohledávky postačí, že dlužník uvedl věřitelovu pohledávku správně v seznamu svých závazků. K pohledávkám přihlášeným o uplynutím lhůty stanovené v rozhodnutí soudu nelze opravné položky (které by byly daňovým nákladem) tvořit.

Opravné položky se zruší v návaznosti na výsledky insolvenčního řízení nebo v případě, že pohledávku účinně popřel insolvenční správce, věřitel nebo dlužník a zákon o úpadku těmto osobám právo pohledávku popřít přiznává.

Podmínkou tvorby této opravné položky není vzájemné nepropojení osoby dlužníka a věřitele. Jinými slovy, vzájemné ekonomické, personální či jiné spojení se v tomto případě neověřuje.

Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným o 31. prosinci 1994

(§ 8a zákona o rezervách)

Tyto opravné položky může tvořit až do výše 20% neuhrazené hodnoty pohledávky každý poplatník v situaci, kdy od sjednané lhůty splatnosti uplynulo více než 6 měsíců. Další podmínkou, doplněnou s účinností od 1.1.2008 je, že rozvahová hodnota pohledávky v okamžiku vzniku nepřesáhne částku 200 000 Kč.

Vyšší tvorba opravných položek pak je možná pouze v případech, kdy bylo ohledně předmětné pohledávky zahájeno rozhodčí řízení nebo soudní řízení anebo správní řízení, jehož se poplatník řádně účastní a od konce sjednané lhůty splatnosti uplynulo více než:

- a) 12 měsíců, až do výše 33 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- b) 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- c) 24 měsíců, až do výše 66 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- d) 30 měsíců, až do výše 80 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- e) 36 měsíců, až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

Pozn.: Do konce roku 2003 mohli tvořit všichni poplatníci opravnou položku až do výše 33%, aniž by bylo nutno pohledávku v rámci soudního nebo jiného obdobného řízení vymáhat.

Co se týká pohledávek, jejichž rozvahová hodnota v okamžiku vzniku přesáhla částku 200 000,-- Kč, platí výše uvedený postup (v případě, kdy od splatnosti uplyne více než 12, 18, 24, 30 a 36 měsíců). Opravnou položku ve výši 20% rozvahové hodnoty pohledávky sice lze tvořit po uplynutí více než 6 měsíců od splatnosti, další podmínkou však je, že ohledně této pohledávky bylo zahájeno rozhodčí, soudní nebo správní řízení, jehož se poplatník řádně účastní.

Podle přechodných ustanovení pak platí, že pro opravné položky podle § 8a, jejichž tvorba započala do konce roku 2007, se použijí pravidla platná do konce roku 2007. Znamená to tedy, že pokud poplatník do konce roku 2007 vytvořil opravnou položku ve výši 20 % k jakékoliv pohledávce (tedy i té, jejíž rozvahová hodnota přesáhla částku 200 000,-- Kč), nemusí provádět žádné korekce.

Opravné položky nelze tvořit k pohledávkám vzniklým:

1. za společníky, akcionáři, členy družstev za upsaný vlastní kapitál,
2. mezi spojenými osobami vymezenými v ZDP

Opravné položky se zruší, pokud pominou důvody pro jejich existenci nebo když pohledávky, k níž byla opravná položka vytvořena, se promlčela nebo když nastaly důvody, při nichž se odpis pohledávky považuje za daňový náklad.

Opravné položky k pohledávkám do 30 000 Kč

(§ 8c zákona o rezervách)

Poprvé za rok 2006 mohli poplatníci tvořit opravné položky k pohledávkám až do výše 100 % v případě, kdy:

- a) se nejedná o pohledávku za společníky, akcionáři, členy družstev za upsaný vlastní kapitál nebo mezi spojenými osobami vymezenými v ZDP,
- b) rozvahová hodnota pohledávky bez příslušenství v okamžiku jejího vzniku nepřesáhne částku 30 000 Kč,
- c) od konce sjednané lhůty splatnosti uplynulo nejméně 12 měsíců,

- d) celková hodnota pohledávek bez příslušenství vzniklých vůči témuž dlužníkovi, u nichž se uplatňuje postup podle tohoto ustanovení, nepřesáhne za zdaňovací období částku 30 000,-- Kč

Shrnutí opravných položek k pohledávkám:

Od roku 2008 tedy existují (co se týká výše pohledávek ve vztahu k tvorbě opravných položek, které jsou daňovým nákladem) tři kategorie pohledávek:

1. Pohledávky, jejichž rozvahová hodnota nepřevýší částku 30 000 Kč.

K těmto pohledávkám lze – při splnění dalších zákonem stanovených podmínek - tvořit jednorázovou opravnou položku až do výše 100 % jejich hodnoty.

2. Pohledávky, jejichž hodnota převýší 30 000 Kč, avšak nepřesáhne částku 200 000 Kč.

K těmto pohledávkám lze tvořit po uplynutí 6 měsíců od doby splatnosti vždy opravnou položku ve výši 20% jejich hodnoty. Vyšší opravnou položku lze tvořit jen tehdy, je-li ohledně předmětných pohledávek zahájeno rozhodčí, soudní nebo správní řízení.

3. Pohledávky, jejichž rozvahová hodnota je vyšší než 200 000 Kč.

Tvorba jakékoliv opravné položky je v tomto případě podmíněna zahájením rozhodčího, soudního nebo správního řízení (a pochopitelně aktivní účastí na těchto řízeních).

Tab.č. 5: Příklady účtování opravných položek - pohledávky

Účtování	Kč	MD	Dal
a) pohledávka – počáteční zůstatek insolvenční řízení – pohledávka byla včas přihlášena – tvorba opravné položky	100 000 100 000	311 558	--- 391
b) pohledávka – počáteční zůstatek od doby splatnosti uplynulo více než 6 měsíců – tvorba opravné položky – promlčení pohledávky – zrušení opravné položky	100 000 20 000 20 000	311 558 391	--- 391 558
c) pohledávka – počáteční zůstatek od doby splatnosti uplynulo více než 6 měsíců – tvorba opravné položky při inventarizaci zjištěno dočasné snížení o 50 % – tvorba účetní opravné položky promlčení pohledávky: – zrušení zákonné opravné položky – navýšení účetní opravné položky	100 000 20 000 30 000 20 000 20 000	311 558 559 391 559	--- 391 391 558 391
d) pohledávka (soudně vymáhána) – počáteční zůstatek od doby splatnosti uplynulo více než 36 měsíců – tvorba opravné položky – odpis pohledávky – navýšení účetní opravné položky	100 000 100 000 100 000 100 000	311 558 546 391	--- 391 311 558

2.2.5. Časové rozlišení nákladů a výnosů

Jednou ze zásad účetnictví je účtování o nákladech a výnosech v tom účetním období, se kterým věcně a časově souvisí bez ohledu na to, ve kterém období došlo k platbě. Obdobný princip zastává i zákon o daních z příjmů, proto jsou položky časového rozlišení viz dále) daňovými náklady a zdanitelnými výnosy. **O** časovém rozlišení účtujeme tehdy, známe-li přesně částku, období a titul, kterého se náklady či výnosy (příjmy a výdaje) týkají.

Pozn.: Časové rozlišení není nutné používat v případech, jde-li o:

- nevýznamné částky, kdy jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotky tím prokazatelně nesledují záměrné upravování výsledku hospodaření.

- pravidelně se opakující výdaje, případně příjmy, za předpokladu, že se výrazně neovlivní věcná a časová souvislost nákladů a výnosů.

Náklady příštích období

S náklady příštích období se v oblasti časového rozlišení setkáváme pravděpodobně nejčastěji. Jde o platby vydané předem, které se jako náklady týkají (i) následujících období. V praxi jde zejména o předem placené nájemné, zařazení většího rozsahu drobného hmotného nebo nehmotného majetku do užívání, předplatné apod. Patří sem i nájemné v případě finančního leasingu.

Příklad: Sjednané měsíční nájemné činí 20 000 Kč. Účetní jednotka (nájemce) zaplatila v červenci 2008 nájemné na 12 měsíců v celkové výši 240 000 Kč.

Tab.č. 6: Příklad účtování náklady příštích období

Účtování	Kč	MD	D
Rok 2008 platba	240 000	381	221
Náklad roku 2008	120 000	518	381
Rok 2009 náklad roku 2009	120 000	518	381

Komplexní náklady příštích období:

Na příslušný účet se účtují náklady a výdaje příštích období, které se sledují ve vztahu k danému účelu, např. náklady na přípravu a záběh výkonů a náklady na výzkum a vývoj (pokud se časově rozlišují), náklady na dlouhodobou propagaci, náklady na předzásobení apod. Zúčtování se provádí v účetním období, se kterým náklady souvisejí, nejpozději však do čtyř let (s výjimkou období vyplývajících ze smluv).

Výdaje příštích období:

Jde o náklady související s běžným obdobím, avšak výdaj nebyl uskutečněn (např. nájemné placené pozadu, eventuelně prémie a odměny přiznané pozadu).

Příklad: Poplatník uzavřel nájemní smlouvu 1. listopadu 2008. Sjednané měsíční nájemné činí 15 000 Kč s tím, že první platba ve výši 60 000 Kč bude uskutečněna až v únoru 2009.

Tab.č. 7: Příklad účtování výdaje příštích období

Účtování	Kč	MD	D
Rok 2008 náklad roku 2008	30 000	518	383
Rok 2009 platba	60 000	383	221
Rok 2009 náklad roku 2009	30 000	518	383

Výnosy příštích období:

Patří sem příjmy běžného účetního období, které věcně souvisí s výnosy příštích období, např. nájemné přijaté předem.

Příklad: Pronajímatel uzavřel nájemní smlouvu 1. prosince 2008. Sjednané měsíční nájemné činí 15 000 Kč. K datu podpisu nájemní smlouvy bylo zapláceno nájemné na rok 2008 i na celý rok 2009 v celkové výši 195 000 Kč.

Tab.č. 7: Příklad účtování výnosy příštích období

Účtování	Kč	MD	D
Rok 2008 příjem	195 000	221	384
Výnos roku 2008	15 000	384	602
Rok 2009 výnos roku 2009	180 000	384	602

Příjmy příštích období:

Poslední položkou časového rozlišení jsou příjmy příštích období. Jde o výnosy v běžném roce neinkasované, které však s tímto obdobím souvisejí. **Jsou to např. výnosové provize, provedené a odebrané dosud nevyúčtované služby a práce** apod.

Příklad: Účetní jednotce vznikl v roce 2008 nárok na provizi z prodeje výrobků ve výši 75 000 Kč. Ta však do konce roku 2008 nebyla zaplácena.

Tab.č. 8: Příklad účtování příjmy příštích období

Účtování	Kč	MD	D
Rok 2008 výnos	75 000	385	648
Rok 2009 příjem	75 000	221	385

Dohadné položky:

V rámci účetních uzávěrkových operací (přípravných pro zpracování účetní závěrky) je nutné zaúčtovat rovněž v opodstatněných případech dohadné položky. Jde o situace, ve kterých je znám titul a období, avšak neznáme přesně částku.

Aktivní dohadné položky (např. pohledávky za pojišťovnou v důsledku pojistných plnění, výnosové úroky, které nebyly připsány apod.) se účtují jako výnosy.

Pasivní dohadné položky (např. nevyúčtované nákladové úroky, nevyfakturované dodávky apod.) se účtují jako náklady.

Důležité je, že náklady i výnosy zaúčtované jako dohadné položky jsou nejen účetními, ale i daňovými náklady a výnosy.

Jejich případná korekce v následujícím účetním období není na závadu a není důvodem k podávání dodatečného daňového přiznání.

Již samo označení (i způsob a důvod používání) napovídá, že částky nejsou a nebudou přesné, ale jsou (pokud možno co nejpřesněji a nejodpovědněji) odhadnuty.

Příklad:

Účetní jednotce vznikla v prosinci 2008 škoda na havarovaném osobním automobilu. Automobil byl opraven v částce 125 000 Kč a u pojišťovny byla uplatněna náhrada škody. Náhrada škody však do konce roku 2008 nebyla inkasována ani přesně vyúčtována a vyčíslena, a tak její výši (s ohledem na smluvní ujednání a spoluúčast) účetní jednotka odhadla na 110 000 Kč. Skutečná úhrada od pojišťovny v roce 2009 činila 15 000 Kč.

Tab.č. 9: Příklad účtování dohadné položky

Účtování	Kč	MD	D
Rok 2008 oprava auta	125 000	511	321
Očekávané pojistné plnění	110 000	388	648
Rok 2009 inkaso pojistného plnění	180 000	384	602

3. Základ daně z příjmů právnických osob a položky upravující výsledek hospodaření podle zákona o daních z příjmů

3.1. ÚPRAVY HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU

Aby účetnictví věrně a poctivě zobrazilo hospodářskou činnost účetní jednotky, musí se do nákladů a výnosů zahrnout veškeré náklady a výnosy, které do účetního období věcně a časově patří bez ohledu na to, zda to daňové předpisy umožňují či nikoli. Takto zjištěný výsledek hospodaření se nazývá **účetní výsledek hospodaření (zisk, ztráta)** před zdaněním.

Obr.č. 2: Úprava hospodářského výsledku

Hospodářský výsledek před zdaněním

Připočitatelné položky

- + Úpravy podle § 23 odst. 3 zákona č. 586/92 Sb.
- + Daňové neuznatelné náklady
- + Účetní odpisy (> daňové odpisy)

Odpočitatelné položky

- Příjmy osvobozené od daně (podíly na zisku dceřiných společností)
- Úpravy dle § 23 odst. 3 zákona č. 586/092 Sb.,

Aby se mohla při účetní závěrce vypočítat **daň z příjmů splatná**, musí se nejdříve vypočítat **daňový základ**, který je předmětem zdanění. Účetní výsledek hospodaření před zdaněním se musí tedy upravit o některé položky nákladů a výnosů, které jsou nad rámec daňových předpisů, tj. které zákon o daních z příjmů neuznává.

Nejvíce práce v této souvislosti dá přezkoumání účetních nákladů, jelikož pravidla pro jejich zahrnování do základu daně jsou dosti komplikovaná a různorodá.

Daňový základ se snižuje mimo systém účetnictví a jeho zjištění je součástí daňového přiznání.

3.1.1. Úpravy hospodářského výsledku – zvýšení

Dle § 23 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů se výsledek hospodaření, nebo-li rozdíl mezi příjmy a výdaji **se zvyšuje** o:

1. částky neoprávněně zkracující příjmy
2. částky, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů (nákladů)
3. výdaje (náklady) uplatněné podle § 24 odst. 2 písm. za) při porušení podmínek stanovených zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
4. částky, o které byl snížen výsledek hospodaření podle písmene c) bodů 1 a 2 za předchozí zdaňovací období, a to ve zdaňovacím období, kdy je oprava nesprávností v účetnictví provedena a ovlivnila výsledek hospodaření,
5. částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které je podle zvláštních právních předpisů povinen platit zaměstnanec a byly zaměstnavatelem, který vede účetnictví, srazeny, avšak neodvedeny do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části,
6. přijaté úhrady smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů u věřitele, který vede účetnictví, pokud byly podle písmene b) bodu 1 položkou snižující výsledek hospodaření v předchozích zdaňovacích obdobích. Za přijetí úhrady se považuje i vzájemné započtení pohledávky a závazku,
7. částku zrušené rezervy, jejíž způsob tvorby a výši pro daňové účely stanoví zvláštní právní předpis, u poplatníka, který nevede účetnictví,
8. rozdíl mezi oceněním nepeněžitěho vkladu a výší vkladu vyplácený obchodní společností společníkovi nebo část tohoto rozdílu, o který nebyla snížena nabývací cena podílu,
9. prostředky nebo jejich část, o které byl snížen základ daně podle §20 odst. 7, a to v takové výši, v jaké takto získané prostředky nebyly použity v souladu s podmínkou pro snížení základu daně, a to v tom zdaňovacím období, kdy poplatník končí činnost nebo končí stanovená lhůta pro použití prostředků,

10. kladný rozdíl mezi vzájemnými závazky a pohledávkami zúčastněných a nástupnických obchodních společností nebo družstev, kde dochází k zániku v důsledku přeměny splynutím osoby dlužníka a věřitele. Toto ustanovení se nevztahuje na pohledávky a závazky z titulu závazkových pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze smluvních vztahů,
11. kladný rozdíl mezi oceněním majetku a výší jeho hodnoty zachycené v účetnictví obchodní společnosti v souladu se zvláštním právním předpisem u společníka při zániku jeho účasti v obchodní společnosti, pokud je podíl na likvidačním zůstatku nebo vypořádací podíl vypořádáván v nepeněžní formě,
12. částku neuhrazeného závazku zachyceného v účetnictví dlužníka odpovídajícího pohledávce, od jejíž splatnosti uplynulo 36 měsíců nebo se promlčela, a dále o částku závazku zachyceného v rozvaze, který zanikl jinak než jeho splněním, započtením, splynutím práva s povinností u jedné osoby, dohodou mezi věřitelem a dlužníkem, kterou se dosavadní závazek nahrazuje závazkem novým nebo narovnáním,
13. částku, o kterou byl snížen základ daně podle § 34 odst 9 a 10 v předchozích zdaňovacích obdobích, pokud poplatník pohledávku vzniklou z titulu postoupení majetkového podílu dále postoupil.

Hospodářský výsledek je tedy nutno především před zdaněním zvýšit o částky, o které byly neoprávněně sníženy výnosy. To platí například pro některé nepeněžní příjmy nebo pro příjmy, které v rozporu s účetními pravidly nebyly zahrnuty do výnosů apod.

Neoprávněné zkrácení výnosů, a tedy i základu daně se může týkat i sjednaného ocenění. Také v tomto případě musí stát dbát na to, aby nedocházelo ke krácení daně nebo vyhýbání se daňové povinnosti. V optimálním případě by mělo platit, že byly sjednány ceny, které by byly dosaženy mezi nezávislými osobami, které mezi sebou mají úzký vztah.

3.1.2. Úpravy hospodářského výsledku – snížení

Dle § 23 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., O daních z příjmů se výsledek hospodaření, nebo-li rozdíl mezi příjmy a výdaji **se snižuje** o:

1. rozdíl, o který smluvní pokuty a úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů zúčtované ve prospěch výnosů podle zvláštního předpisu u poplatníka, který vede účetnictví, převyšují přijaté částky v tomto zdaňovacím období,
2. částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, o které byl zvýšen výsledek hospodaření, dojde-li k jejich odvedení,
3. částky dalších výdajů (nákladů), které lze uplatnit jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jen pokud byly zaplacený, dojde-li k jejich zaplacení v jiném zdaňovacím období, než ve kterém tyto náklady ovlivnily výsledek hospodaření,
4. částky zaúčtované podle zvláštního právního předpisu ve prospěch výnosů nebo nákladů v účetnictví společníka při nabytí akcií nebo obchodního podílu v rámci přeměny, pokud v této souvislosti nedojde ke zvýšení nabývací ceny,
5. částky zaúčtované ve prospěch výnosů nebo nákladů v účetnictví společníka při nabytí akcií tímto společníkem, pokud tyto akcie byly nově emitovány na základě zvýšení základního kapitálu, byl-li zdrojem tohoto zvýšení zisk společnosti, fond vytvořený ze zisku či jiné složky vlastního kapitálu, pokud v této souvislosti nedojde ke zvýšení nabývací ceny

Hospodářský výsledek LZE snížit dále o:

1. částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy,
2. částky nezahrnuté do výdajů (náklady), které lze do výdajů zahrnout
3. částky související s rozpouštěním rezerv a opravných položek, jejich tvorba nebyla pro daňové účely výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou zaúčtovány ve prospěch nákladů nebo výnosů,
4. oceňovací rozdíl vzniklý jinak než koupí majetku
5. částky ve výši záporného rozdílu mezi oceněním podniku nebo části podniku tvořící samostatnou organizační složku při nabytí vkladem nebo přeměnou a

- souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky (goodwill), pokud jsou zaúčtovány ve prospěch výnosů,
6. hodnotu splněného nebo započteného závazku nebo jeho části, o kterou byl zvýšen základ daně podle písmene 12 u zvýšení hospodářského výsledku,
 7. příjmy vyňaté z předmětu daně z příjmů (§ 18): příjmy získané nabytím akcií, zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů, příjmy získané s vydáním pohledávky oprávněné osoby do výše náhrad podle zvláštních zákonů, do výše nároků na vydání základního podílu, a dále příjmy z vydání dalšího podílu v nepeněžní formě, příjmy z vlastní činnosti Správy uložitelů radioaktivní odpadů a příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva
 8. příjmy osvobozené od daně (§ 19): členské příspěvky zájmových sdruženích právnických osob včetně odborových organizací, apod., výnosy kostelních sbírek, příjmy z cenově regulovaného nájemného z bytů, garáží, pokud na jejich výstavbu byla poskytnuta finanční, úvěrová a jiná pomoc, příjmy z provozu malých vodních elektráren do výkonu 1 MW, větrných elektráren, tepelných čerpadel, příjmy státních fondů, příjmy ze všech vsazených částek ze všech poplatníkem provozovaných loterií a jiných podobných her, příjmy plynoucí z dopisu závazků při oddlužení nebo reorganizace, příjmy z dividend a jiných podílů na zisku vyplácené dceřinou společností, aj.
 9. do samostatného základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně. Na rozdíl od fyzických osob u právnických osob jsou mimo předmět daně z příjmů veškeré přijaté dary bez výjimky. Příjmy, které se nezahrnují do základu daně, jsou např. částky, které již byly u téhož poplatníka zdaněny podle zákona o daních z příjmů, jsou-li zahrnuty ve výnosech (příjmech), dále příjmy tvořící samostatné základ, např. přijaté dividendy nebo podíly na zisku společností s ručením omezeným či družstev, atd.

Pravidla tvorby základu daně musí také hlavně reagovat na případy, kdy výnosy souvisí s účetními náklady, které v minulých obdobích nemohly být uznány jako daňové náklady. Proto se výsledek hospodaření před zdaněním snižuje o částky zúčtované při čerpání účetních rezerv a opravných položek, jejichž tvorba nebyla uznána pro daňové účely.

4. Metodika transformace výsledku hospodaření na základ daně z příjmů a daň z příjmů

4.1. ÚPRAVA ZÁKLADU DANĚ A STANOVENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI

Základ daně je možné po splnění zákonem stanovených pravidel snížit o tzv. odčitatelné položky. Na základ daně snížený o odčitatelné položky se aplikuje platná sazba daně. Takto zjištěnou daň je možné opět, za předpokladu splnění zákonných podmínek, snížit o tzv. slevy na dani.

Tab.č. 10: Postup pro stanovení daňové povinnosti

HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ	
MINUS	daňová ztráta (max. 5 let)
MINUS	100 % výdajů na vývoj a výzkum technologií (jen daňově uznatelné náklady)
UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ PŘED APLIKACÍ DARU	
MINUS	dary na veřejně prospěšné účely (min. 2 000, max. 5 % ze základu před aplikací DARU)
UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ snížený o odpočty (zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů)	
x SAZBA DANĚ	
= DAŇ	
MINUS	- slevy na zaměstnance se změněnou pracovní schopností
= DAŇ PO SLEVĚ – DAŇOVÁ POVINNOST	

Odčitatelné položky tvoří:

- daňová ztráta – lze ji uplatnit v maximálně pěti následujících zdaňovacích obdobích a po tom období, za které byla vyměřena; daňový subjekt může ztrátu uplatnit celou nebo postupně po částech podle svého daňového optimalizačního plánu;
- 100 % výdajů na výzkum a vývoj – tento odpočet uplatní především firmy, které mají vlastní výzkum, podmínkou je, aby provedené náklady v rámci vývoje a výzkumu byly daňově uznatelné a na realizaci vývoje a výzkumu nebyla poskytnuta dotace či jiná podpora z veřejných zdrojů;
- dary: zde je stanovena minimální a maximální hranice daru, která je daňově účinná; hodnota datu musí činit minimálně 2 000 Kč na obdarovaný subjekt, maximální

hodnota je stanovena ve výši 5 % z daňového základu sníženého o výše uvedené odpočty podle § 34 Zákona č. 586 Sb., o daních z příjmů.

4.2. SAZBA DANĚ

Sazba daně z příjmů právnických osob se postupně snižuje, jak ilustruje tabulka. Tato sazba daně se vztahuje na základ daně snížený o odčitatelné položky od základu daně a o položky snižující základ daně (dle § 21, odst. 1, ZDP 586/1992).

Tab.č. 11: Výše daně z příjmů

S účinností od 1. 1. 2007	S účinností od 1. 1. 2008	S účinností od 1. 1. 2009	S účinností od 1. 1. 2010
24 %	21 %	20 %	19 %

Zvláštní sazby daně z příjmů plynoucích ze zdrojů na území České republiky pro poplatníky, kteří nemají na území České republiky své sídlo (nevztahuje se na ty, kteří mají na území České republiky stálou provozovnu), jsou uvedeny v § 36, ZDP 586/1992.

Sleva na dani

Podle § 35, ZDP 586/1992, je možno odečíst od daně z příjmů následující slevy (nebo jejich poměrnou část):

- 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením (s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením);
- 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením;
- 1/2 daně u právnických osob, které zaměstnávají nejméně 25 zaměstnanců, u nichž podíl zaměstnanců, kteří jsou osobami se zdravotním postižením, činí více než 50 % průměrného ročního přepočteného počtu všech jejich zaměstnanců;
- při pořízení registrační pokladny můžeme snížit daň o 50 % její pořizovací ceny, max. však 8 000 Kč. Pokud poplatník provede pouze technické zhodnocení registrační pokladny, lze odečíst 30 % hodnoty zhodnocení, max. však 4 000 Kč.

Výjimky, kdy se slevy na dani nemohou uplatnit, jsou uvedeny v § 35 a násl. ZDP 586/1992.

4.3. SPLATNÁ A ODLOŽENÁ DAŇ Z PŘÍJMŮ

- Daňová povinnost (daň z příjmů) vyplývající ze zákona o daních z příjmů je účetním nákladem, který se účtuje v účtové skupině 59-Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů, avšak ve smyslu § 25 odst. 1 písm. s) zákona o daních z příjmů není splatná ani odložená daň považována za náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmů.
- Daňový základ nevyplývá přímo z účetnictví. Účetnictví je primárně organizováno pro potřeby věrného a pravdivého zobrazení majetku, závazků, nákladů a výnosů (předmět účetnictví).
- Systém účtování na výsledkových účtech a zabezpečení podkladů pro rozbor a finanční analýzu vyžaduje zachytit daňovou povinnost v členění za běžnou hospodářskou činnost (součet provozní činnosti a činnosti spojené s finančními operacemi) a mimořádnou činnost.
- Účetnictví rozlišuje pro účely správného a věrného zobrazení předmětu účetnictví dvě položky daně z příjmu:
 - a) splatná daň z příjmů za dané účetní a zdaňovací období,
 - b) odložená daň z příjmů do příštích účetních a zdaňovacích období.

4.3.1. Splatná daň z příjmů a rezerva na daň z příjmů

Výši splatné daně z příjmů právnických osob, zjistí poplatník vyplněním a podáním daňového priznání k dani z příjmů právnických osob. České účetní předpisy vyžadují členění splatné daňové povinnosti na běžnou a mimořádnou činnost, přičemž do běžné činnosti se zahrnuje provozní a finanční činnost.

Pro tyto účely účtová osnova vyhradila účty:

591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná,

593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná.

Z výše uvedeného požadavku členění a účtování splatné daně z příjmů vznikají některé praktické problémy, zejména v souvislosti s konstrukcí daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob.

Při účtování o splatné dani se respektují tyto požadavky:

- Součet zaúčtovaných položek na účtu 591 a účtu 593 vyjadřuje závazek účetní jednotky vůči finančnímu orgánu z titulu daně z příjmů, tj. daň zjištěnou na tiskopisu přiznání k dani z příjmů.
- O nulové daňové povinnosti z titulu daně z příjmů se neúčtuje (vykázaná daňová ztráta). Toto platí i v případech, kdy je v účetnictví vykázán celkový účetní zisk, nebo běžná, popř. mimořádná činnost vykazuje kladný účetní hospodářský výsledek a celkový účetní hospodářský výsledek za účetní období je ztráta.

Členění splatné daňové povinnosti na část týkající se běžné činnosti a na část vztahující se k mimořádné činnosti se tedy týká pouze případů, kdy vzniká pozitivní daňová povinnost.

Rozdělení splatné daně je možno provést v zásadě ve stejném poměru, v jakém byl vykázán výsledek hospodaření za běžnou činnost a výsledek hospodaření za mimořádnou činnost ve výkazu zisků a ztrát s přihlédnutím k odpočitatelným a připočitatelným položkám a jejich souvislosti s běžnou činností nebo mimořádnou činností. Většina připočitatelných a odpočitatelných položek k základu daně z příjmů souvisí s běžnou činností.

4.3.2. Rezerva na daň z příjmů a její použití

Rezerva na daň z příjmů se vytváří v případech, ve kterých účetní jednotka sestavuje účetní závěrku před sestavením řádného daňového přiznání a daňovou povinnost může pouze odhadovat, např. účetní jednotka uzavírá účetní knihy do konce ledna, avšak daňové přiznání k dani z příjmů bude odevzdávat až ke 30. červnu.

V následujícím období se rezerva zruší a vyúčtuje se zjištěná daňová povinnost z řádného daňového přiznání k dani ve prospěch účtu 341 – *Daň z příjmů* a uvedený závazek se buď vypořádá ze zaplacených záloh, či z platby provedené finančnímu úřadu.

Rezerva na daň z příjmů se nepoužije v případě, kdy účetní jednotka má již účetnictví zcela kompletní, nepracuje s velkými nejistotami v odhadech a daňová dokumentace je připravena a nepředpokládají se již významné změny ve zjištěné dani. V tomto případě použijeme účet 341 – *Daň z příjmů z daně z příjmů právnických osob*.

Tvorba rezervy se účtuje na účet 591 a její čerpání ve prospěch tohoto účtu. Důvodem je vykazování daně z příjmů ve výkazu zisků a ztrát a jeho interpretace. Tvorba rezervy na daň z příjmů bude tedy vykazována běžným způsobem ve výkazu zisků a ztrát v položce „*Q.1. Daň z příjmů za běžnou činnost – splatná*“ nebo v položce „*S.1. Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná*“.

V případě rezervy na daň z příjmů doporučuji v rozvaze vykazovat splatnou daň v položce *B.I.3. Rezerva na daň z příjmů „nekompenzovanou“* o zaplacené zálohy na daň. Zálohy doporučuji uvádět jako pohledávku v aktivech běžným způsobem.

Rezerva na daň z příjmů je výslovně určena pro vyúčtování a vypořádání daně z příjmů a není možno ji používat pro vyúčtování ostatních daní, např. daně z nemovitostí. Tvorba této rezervy je daňově neuznatelným nákladem stejně jako v minulých letech.

Tab.č. 12: Příklad účtování rezerva na daň z příjmů

<i>Text – účetní případ</i>	<i>Kč</i>	<i>MD</i>	<i>Dal</i>
<i>Rok 2007 – zaplacené zálohy na daň</i>	<i>1 000</i>	<i>341</i>	<i>221</i>
<i>Rok 2007 – odhad splatné daně (leden)</i>	<i>1 300</i>	<i>591</i>	<i>453</i>
<i>Rok 2008 – podání daňového přiznání 2007</i>	<i>1 420</i>	<i>591</i>	<i>341</i>
<i>Rok 2008 – zrušení rezervy na daň</i>	<i>1 300</i>	<i>453</i>	<i>591</i>

4.3.3. Odložená daň z příjmů

Odložená daňová povinnost vyplývá z rozdílů, které vznikají z rozdílného způsobu zacházení a oceňování určitých položek v účetnictví a v daních z příjmů a z rozdílného dopadu do účetního hospodářského výsledku a daňového základu. Prostřednictvím odložené daně se uplatňuje obecná účetní zásada opatrnosti při zjišťování a vykazování výsledku hospodaření a zásada věcné a časové vazby příslušného nákladu s účetním obdobím.

Odložená daň slouží tedy k přiřazení účetního nákladu vzniklého z povinnosti placení daně z příjmů právnických osob do správného účetního období.

Povinnost zjišťování a účtování odložené daně

Odložená daň se zjišťuje a účtuje u účetních jednotek, které tvoří konsolidační celek a u všech jednotek, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu (§ 18 odst. 3 zákona o účetnictví), tj. na které se vztahuje povinnost ověření účetní závěrky auditorem ve smyslu § 20 zákona o účetnictví a akciové společnosti bez ohledu na povinnost auditu. U ostatních účetních jednotek se rozhodnutí o účtování odložené daně ponechává v jejich kompetenci.

Odložená daň a její výpočet (sazba daně)

Odložená daň se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, které vznikají z rozdílného účetního a daňového pohledu na položky zachycené v účetnictví, tj. nejen mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku odpisovaného, ale i dalších rozdílů (např. opravné položky k zásobám, pohledávkám, rezervy tvořené nad rámec příslušných zákonů, apod.)

Odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek se zjistí jako součin výsledného přechodného rozdílu (zdanitelného nebo odčitatelného) a sazby daně z příjmů, která je stanovena zákonem o daních z příjmů. Použijeme daňovou sazbu pro období, ve kterém bude odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek uplatněn. Pokud tato sazba daně není dosud známa nebo je obtížné určit období, kdy bude přechodný rozdíl vypořádán, použije se sazba platná v příštím účetním období.

Účtování o odložené dani

O odloženém daňovém závazku a odložené daňové pohledávce se účtuje vždy ve prospěch příslušného účtu odloženého daňového závazku, resp. na vrub účtu odložené daňové pohledávky v účtové skupině 48 – *Odložený daňový závazek a pohledávka*. Souvztažně se ve většině případů účtuje odložená daň na vrub, popř. ve prospěch příslušných účtů 592 – *Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená* nebo 594 – *Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená*. Pokud odložená daň vznikla z přeměn nebo při účtování o odložené dani v prvním roce, účtujeme ji do vlastního kapitálu.

Pro účtování odložené daně platí, že účetní dopad odložené daně musí být stejný jako je účetní dopad účetních případů, ke kterým se váže vznik přechodných rozdílů. To znamená, že pokud účetní případy, ze kterých vznikají přechodné rozdílly, mají dopad do výsledku hospodaření (náklady nebo výnosy), stejně tak i odložená daň musí být zaúčtována do výsledku (účtová skupina 59).

Účetní jednotka účtuje vždy o doloženém závazku a o odložené daňové pohledávce s ohledem na zásadu opatrnosti.

Přechodné rozdílly mohou být:

- a) zdanitelné, které vyústí ve zdanitelné částky při určování základu daně budoucích období, tzn. že vedou k odloženému daňovému závazku
- b) odčitatelné, které vyústí v částky, které jsou odčitatelné při určování základu daně budoucích období, tzn. že vedou k odložené daňové pohledávce

4.3.4. Odložená daňová pohledávka – přechodné rozdílly odčitatelné

Odloženými daňovými pohledávkami se rozumí částky daně z příjmů uplatněné v příštích obdobích.

Tyto pohledávky mohou vzniknout z titulu:

- a) odčitatelných přechodných rozdílly,
- b) převedených nevyužitých daňových ztrát,
- c) převedených nevyužitých daňových odpočtů a jiných časově převoditelných daňových nároků (převoditelných do budoucna)

O odložené daňové pohledávce se účtuje pouze tehdy, je-li pravděpodobné, že základ daně, proti kterému bude možné využít rozdílly, je dosažitelný. Musí tedy existovat dostatečné zdanitelné přechodné rozdílly, které se vztahují ke stejným správcům daní z příjmů a k téže zdaňované účetní jednotce, u níž se očekává vrácení.

Za těchto okolností je odložená daňová pohledávka zaúčtována v období, ve kterém odčitatelné přechodné rozdíly vznikají. Při vyúčtování a vykazování odložené daňové pohledávky je třeba vždy vycházet ze zásady opatrnosti a vykazovat pouze takovou pohledávku, kterou bude možno velkou mírou pravděpodobnosti uplatnit zejména proti daňovému základu příštích zdaňovacích období.

Tituly pro odloženou daňovou pohledávku:

- a) **Odpisování dlouhodobého majetku** – rozdíl mezi účetní a daňovou hodnotou dlouhodobého majetku zejména z důvodu rychlejších účetních odpisů než daňových.
- b) **Tvorba opravných položek k zásobám a dlouhodobému majetku s výjimkou opravné položky k pozemkům** – rozdíl mezi účetní a daňovou hodnotou zásob a dlouhodobého majetku
- c) **Tvorba opravných položek k pohledávkám** – rozdíl mezi účetní a daňovou hodnotou pohledávek. Je nutné určit, zda vytvořená opravná položka má charakter trvalého neuznatelného daňového nákladu nebo charakter přechodného rozdílu. Pokud se jedná např. o pohledávky, které zákon o rezervách výslovně uvádí jako neuznatelné pro daňové účely (např. pohledávky ze záloh, půjček, úvěrů). Obdobně se postupuje u tvorby opravných položek k pohledávkách z obchodního styku, které nebudou vymáhány soudně a je možno u nich daňově uplatnit maximálně 20% jejich hodnoty, i když účetní opravná položka bude vyúčtována do 100% jejich nominále.
- d) **Tvorba rezerv** – z hlediska uznatelnosti v zásadě se člení na zákonné a ostatní účetní rezervy. Zákonné rezervy a jejich tvorba vstupuje do daňového základu a nedochází tedy k rozdílu mezi účetní a daňovou hodnotou rezervy a tudíž není přechodný rozdíl. U ostatních účetních rezerv (nedaňových) je důležitý při posuzování účel, na který je rezerva tvořena. Pokud je tvořena rezerva na náklady, budou v příštích zdaňovacích obdobích uznány jako náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů, je tvorba této rezervy titulem pro výpočet přechodného rozdílu a vznik odložené daňové pohledávky.

- e) **Daňová ztráta minulých let a reinvestice** (§ 34 zákona o daních z příjmů) – jedná se o významné položky, které mohou snížit daňový základ a přinést významný ekonomický efekt. Vždy je však třeba mít na paměti zásadu opatrnosti a prokázat vysokou míru pravděpodobnosti, že účetní jednotka v příštích 5 letech vykáže zisky uplatnitelné proti daňové ztrátě a neuplatněným reinvesticím.
- f) **Účtování určitých závazků** – závazky z titulu smluvních sankcí, zaplacené úroky fyzickým osobám a sociální a zdravotní pojištění (dle § 23 odst. 3 zákona o daních z příjmů). Tyto závazky jsou daňovými náklady uznány až v okamžiku zaplacení. Jejich výše bude vstupovat do přechodných rozdílů a do výpočtu odložené daně.

Tituly pro odložený daňový závazek

- a) **Odpisování dlouhodobého majetku** – rozdíl mezi účetní a daňovou hodnotou dlouhodobého majetku zejména z důvodu rychlejších daňových odpisů než účetních.
- b) **Pohledávky ze smluvních pokut a úroků z prodlení** – v praxi však k těmto pohledávkám bude s největší pravděpodobností tvořena opravná položka, budou se tyto vlivy kompenzovat při výpočtu přechodných rozdílů.
- c) **Zaplacené úroky fyzickým osobám** (§ 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů

Tab.č. 13: Příklad účetního provedení splatné i odložené daně z příjmů

Text účetního příkladu	MD	Dal
Splatná daň z příjmů za běžnou činnost (zisk)	591	341 (453)
Splatná daň z příjmů za mimořádnou činnost (zisk)	593	341 (453)
Zrušení rezervy na daň z příjmů	453	591 (593)
Odložená daň z příjmů (pohledávka) za běžnou činnost	481	592 / 41. / 42.
Odložená daň z příjmů (pohledávka) za mimořádnou činnost	481	592 / 41. / 42.
Odložená daň z příjmů (závazek) za běžnou činnost	592 / 41. / 42.	481
Odložená daň z příjmů (závazek) za mimořádnou činnost	592 / 41. / 42.	481
Doměrek daně za minulý rok	595	341

4.4. PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB ZA ROK 2008

Vzhledem k tomu, že zdaňovací obdobím právnických osob nemusí být pouze kalendářní rok (podle § 17a ZDP jím může být i hospodářský rok, období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti anebo družstva do konce kalendářního nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze nebo převod jmění na společníka zapsány v obchodním rejstříku, a účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců), nestanovuje ZDP závazné termíny pro podání daňového přiznání v konkrétních datech, ale v závislosti na uplynutí určité lhůty od určitého data.

V souvislosti s tím tedy platí, že přiznání k dani z příjmů právnických osob se obecně podává nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Pokud mají poplatníci povinnost ověřit účetní závěrku auditorem, anebo jim přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce, přiznání se podává do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

V dalším textu budu pro lepší názornost uvažovat, že zdaňovacím obdobím právnické osoby je kalendářní rok, a to i s ohledem na to, že tak je tomu v naprosté většině případů.

Právnické osoby tedy musí přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2008 podat do úterý 31. března 2009. V případě, kdy poplatníkům daňové přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce (a plná moc je podána správci daně do konce března 2009), lhůta pro podání přiznání se prodlužuje o tři měsíce a připadá tedy na úterý 30. června 2009.

Obdobné prodloužení lhůty je v situaci, kdy má poplatník – účetní jednotka – povinnost ověřit účetní závěrku auditorem. Musí se ale jednat výhradně o povinné ověření, které plyne ze zákona o účetnictví nebo z jiného legislativního předpisu.

Nechá-li si poplatník účetní závěrku ověřit auditorem „dobrovolně“, automatické prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání se na něj nevztahuje.

Formulář daňového přiznání pro rok 2008

Pro usnadnění práce při sestavování daňového přiznání je velice důležité, abychom měli správně nastavené analytické účty. Ty nám pomáhají (pokud možno jednoduchým postupem) dospět ke správným hodnotám uváděným do daňového přiznání či pomoci daňovému poradci nebo jiné osobě při sestavování daňového přiznání. Nicméně si s analytickými účty (i když je máme dobře a správně nastavené) nevystačíme. Bohužel, ZDP nás nutí vytvářet další evidence, soupisy či seznamy, bez kterých nejsme schopni daňové přiznání správně sestavit.

Přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2008 se podává na tiskopise Ministerstva financí vzor č. 18. Stejně číslo (vzor č. 18) mají i pokyny k vyplnění tohoto přiznání. Ve srovnání s rokem 2007 (eventuelně s roky předcházejícími) nedoznal formulář žádné zásadní změny. Veškeré provedené změny lze označit za drobné a „kosmetické“, které byly nutné v návaznosti na některé změny v ZDP, přičemž samotný postup při výpočtu daňové povinnosti, vzhled i rozsah daňového přiznání zůstává zachován.

Na straně 3 v tabulce **a) Daňové odpisy** zůstává neobsazen řádek č.2. V roce 2007 na tomto řádku uváděli poplatníci odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1a (osobní automobily). Tato odpisová skupina byla s účinností od 1.1.2008 zrušena, přičemž osobní automobily byly přeřazeny do druhé odpisové skupiny.

Nad rámec příspěvku na tomto místě upozorňuji na to, že do druhé odpisové skupiny je nutno v roce 2008 zařadit veškeré dosud neodepsané osobní automobily, tedy nejen ty, které byly pořízeny v roce 2008. Znamená to tedy, že pro stanovení odpisů osobních automobilů za rok 2008 bude pro všechny tyto automobily použita sazba či koeficient určené pro druhou odpisovou skupinu.

Na straně 4 v tabulce **a) Odpis neuhrazených pohledávek** zůstávají neobsazeny první dva řádky, na kterých poplatníci do konce roku 2007 uváděli postupný daňový odpis „starého bloku pohledávek“, tedy pohledávek splatných do konce roku 1994. Vzhledem k tomu, že naprostá většina poplatníků již tyto pohledávky uvedeným způsobem odepsala a eviduje je pouze podrozvahově, byla takto možnost ze ZDP s účinností od 1.1.2008 vypuštěna.

Na řádcích 3 a 4 předmětné tabulky dochází pouze k formulační změně v souvislosti s novou legislativou, kdy „konkursní a vyrovnací řízení“ je nahrazeno „insolvenčním řízením“.

Nepodstatné formulační změny doznali nadpis a řádek 1 na straně 55 v tabulce a) Odečet podle § 34, a to v souvislosti se změnou při možném snížení daně o 50% majetkového vyrovnání oprávněným osobám v družstvu (obdobná změna je i na řádku 240 na straně 7).

Sazba daně z příjmů právnických osob za rok 2008, uvedená na řádku 280 na straně 7, je 21%.

4.5. ÚČETNÍ ZÁVĚRKA A VÝKAZY

Pokud již máme proúčtovány veškeré operace, vyhotovené daňové přiznání, dostáváme se k vlastnímu sestavování výkazů. Jak jsem již zmiňovala, účetní závěrka je nedílný celek, který tvoří rozvaha (balance), výkaz zisku a ztráty a příloha.

4.5.1. Rozvaha (balance) obecně – uspořádání a označování položek

Rozvaha je bilančně uspořádaný přehled aktiv (majetku) na jedné straně a zdrojů financování (vlastní a cizí zdroje) na straně druhé. Zdroje financování se nazývají pasiva.

- Uspořádání a označování položek rozvahy se stanoví v příloze č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, e znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.
- Aktiva za běžné účetní období se vykazují v rozvaze v netto hodnotě rozložené na brutto stav majetku (vstupní ceny) a korekce k jednotlivým složkám aktiv (oprávky a opravné položky), aktiva za srovnatelné období jsou uváděna v netto hodnotách;

- V rozvaze i v účetních knihách se aktiva (majetek) a závazky člení na krátkodobý a dlouhodobý podle doby použitelnosti do 1 roku nebo více let, popř. u pohledávek a závazků podle sjednané doby splatnosti (1 rok a více let). V případě, že s ohledem na charakter majetku a závazků není možné objektivně použít kritérium krátkodobosti a dlouhodobosti, pro zařazení je rozhodující záměr účetní jednotky projevený při jejich pořízení (např. pořízení cenných papírů k obchodování či dlouhodobé držbě).

4.5.2. Výkaz zisků a ztrát (výsledovka) – uspořádání a označování položek

Výkaz zisků a ztrát (výsledovka) je stupňovitě uspořádaný přehled nákladů a výnosů s příslušnými mezisoučty na úrovni jednotlivých stupňů.

Jednotlivé stupně charakterizují úroveň hospodaření v provozní hospodaření v provozní hospodářské činnosti (předmět činnosti podniku), finanční činnosti a mimořádné (nahodilé) činnosti. Výsledek hospodaření za provozní a finanční činnost včetně daně z příjmů za běžnou činnost tvoří výsledek hospodaření za běžnou činnost.

Uspořádání a označování položek rozvahy a výkazu zisku a ztrát se stanoví v přílohách č.2 a č. 3 vyhlášky 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, takto:

- Příloha č. 2 prováděcí vyhlášky – Uspořádání a označování položek výkazu zisků a ztrát v druhovém členění
- Příloha č. 3 prováděcí vyhlášky – uspořádání a označování položek výkazu zisků a ztrát v účelovém členění.

Obsahová náplň položek účetních výkazů

Obsahová náplň vybraných položek (řádků) rozvahy nebo výkazu zisků a ztrát v plné nebo zkrácené podobě je stanovena prováděcí vyhláškou v § 5 až § 38.

Obsahová náplň položek rozvahy a výkazu zisků a ztrát navazuje na směrnou účtovou osnovu vymezenou v příloze 4 prováděcí vyhlášky. Podrobnější náplň jednotlivých položek rozvahy a výkazu zisků a ztrát bude nutné zpracovat u každé účetní jednotky v návaznosti na používaný účtový rozvrh.

Údaje pro sestavení rozvahy a výkazu zisků a ztrát se čerpají ze zůstatků syntetických účtů nebo analytických účtů účetní jednotky. Syntetické a analytické účty ve většině případů přímo navazují na příslušné řádky účetních výkazů.

4.5.3. Formální pravidla pro vyplňování účetních výkazů a vzájemné vazby

- Rozvaha a výkaz zisků a ztrát se sestavují a vyplňují v českých korunách a měrnou jednotkou jsou celé tisíce Kč nebo v milionech Kč u účetních jednotek, které vykazují brutto aktiva větší než 100 mld. Kč; není možno oficiálně prezentované účetní výkazy vykazovat v Kč, protože poučený uživatel těchto výkazů již očekává údaje v tisících, popř. v milionech Kč a mohl by být uveden v omyl.
- V rozvaze a ve výkazu zisků s ztrát musí platit základní účetní vazby, tj. rovnost mezi položkami celkových aktiv a pasiv v celých tisících Kč a rovnost výsledku hospodaření ve výkazu zisků a ztrát s výsledkem hospodaření uvedených v rozvaze. Těmto požadavkům musí být přizpůsobeno zaokrouhlování při sestavování výkazů.
- Účetní výkazy rozvahy a výkaz zisků a ztrát se vyplňují ve všech řádcích a nevyplněné řádky se neproškrťávají, nepisují se do nich nuly nebo jiná znaménka, řádky se nerozdělují ani se nepisují údaje mezi řádky nebo do textu.
- Členění a obsahová náplň rozvahy a výkazu zisků a ztrát stanovené přílohami prováděcí vyhlášky jsou považovány pouze za minimální závazný výčet údajů v účetních výkazech a účetní jednotka si může zvolit podrobnější členění položek rozvahy nebo výkazu zisků a ztrát v rámci požadovaného členění, např. položku aktiv B.II.3 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí – může účetní jednotka na základě svého rozhodnutí a podle konkrétních potřeb dále členit na položky B.II.3.1 až B.II.3.9.

- Položky rozvahy a výkazu zisků a ztrát označené arabskou číslicí (viz přílohy k prováděcí vyhlášce) mohou být sloučeny, pokud nejde o významnou položku a sloučení položek současně přispěje k větší srozumitelnosti výkazů; sloučené položky budou muset být uvedeny v příloze k účetní závěrce.
- Položky rozvahy a výkazu zisků a ztrát, které za běžné vykazované účetní období i srovnatelné minulé období vykazovaly nulové zůstatky, se neuvádějí v příslušném výkazu.

Srovnatelnost za běžné a minulé účetní období v účetních výkazech

Každá položka z rozvahy a výkazu zisků a ztrát obsahuje též informaci o výši této položky uvedené za bezprostředně předcházející účetní období (za minulé účetní období). Srovnatelné údaje k položkám aktiv se v rozvaze uvádějí v netto hodnotách. V případě, že informace uváděná za minulé účetní období a běžné účetní období není srovnatelná, upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na významnost, s ohledem na předpoklad pokračování nepřetržité činnosti a s ohledem na použité účetní metody a způsoby oceňování v jednotlivých srovnávaných účetních obdobích.

4.5.4. Příloha

Vysvětluje a doplňuje informaci v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Příloha též obsahuje informace o výši splatných závazků, pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních orgánů.

Poznámka, která není v praxi příliš zažitá: **příloha k účetní závěrce nemusí obsahovat údaje za minulé období.** Je samozřejmé, že záleží na účetní jednotce, zda bude, či nebude tyto srovnávací údaje uvádět. Z důvodu přehlednosti či porovnatelnosti informací, které především ocení uživatelé účetní závěrky, je vhodné tyto údaje uvádět, nicméně, jak jsem již sdělila, není to povinnost.

Toto ustanovení dále říká, že účetní závěrka **může** zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. Z toho tedy vyplývá, že uvedené výkazy nejsou povinnou součástí účetní závěrky. Záleží na individuálním rozhodnutí účetní jednotky. Nicméně, vzhledem k tomu, že oba dva výkazy jsou velice důležitými podklady, které doplňují informace obsažené v účetní závěrce, měla by se účetní jednotka vážně zamyslet nad tím, zda by nebylo vhodné tyto výkazy v rámci účetní závěrky sestavovat, protože jde o důležitý zdroj informací pro uživatele účetní závěrky.

Přehled o peněžních tocích má informovat o schopnosti účetní jednotky tvořit peníze a hospodařit s nimi. Úkolem tohoto výkazu je informovat uživatele účetní závěrky o tom, z jakých zdrojů účetní jednotky čerpala v průběhu účetního období finanční prostředky a jakým způsobem tyto prostředky byly použity. Bližší informace o přehledu o peněžních tocích najdeme v § 40 až 43 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. Uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích je uvedeno v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 023 – Přehled o peněžních tocích.

Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o změně jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma účetními obdobími (mezi dvěma rozvahovými dny). Bližší, i když zcela nedostatečné vymezení, uvádí § 44 Vyhlášky (uspořádání a obsahové vymezení přehledu o změnách vlastního kapitálu).

V praxi je třeba vyřešit i problematiku **zaokrouhlování ve výkazech**. V účetní závěrce se může stát případ, kdy nesouhlasí výsledek hospodaření vykazovaný ve výkazu zisku a ztráty s výsledkem hospodaření vykazovaným v rozvaze, a to z důvodu špatného zaokrouhlení. Většinou takové případy jdou na „vrub“ špatně nastaveného softwaru. Nicméně, tyto případy vypovídají i něco o kvalitě či pečlivosti účetního pracovníka zpracovávajícího účetní závěrku.

Jednoznačný návod či postup řešení tohoto problému není uveden žádným obecným předpisem. Vyhláška stanoví v § 4 odst. 11, že účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Od roku 2008 mohou účetní jednotky s vyšší aktiv celkem (netto) deset miliard Kč a vyšší vykazovat jednotlivé položky v celých milionech Kč. Je asi samozřejmé, že i v tomto případě se položky „AKTIVA CELKEM“ (netto) a „PASIVA CELKEM“ musí rovnat.

Druhá základní kontrola výkazů spočívá v odsouhlasení položky „Výsledek hospodaření za účetní období“ uvedené ve výkazu zisku s ztráty s položkou „A.V. Výsledek hospodaření běžného účetního období“ uvedené v rozvaze (bilanci).

Některé informační systémy zpracují účetnímu pracovníkovi samozřejmě bezchybně výkazy na koruny a haléře, ale neumí zpracovat výkazy na tisíce (popřípadě na miliony).

Jiné účetní programy tyto výkazy sice zpracují, ale zaokrouhlená čísla neodpovídají celkovému součtu (další zkušenost z praxe, kdy účetní software při zpracování výkazů ukázal sice částky zaokrouhlení na tisíce, ale součtový řádek neodpovídal matematickému součtu zaokrouhlených hodnot). Asi nejlepší je možnost (pokud software neumí správně zaokrouhlovat a správně sečíst), aby uživatel mohl vstoupit do zpracování výkazů v tisících či milionech a případné zaokrouhlovací rozdíly upravit tak, aby všechny součty odpovídaly a byly správně i matematicky.

Vazby mezi jednotlivými výkazy dokáží ukázat pozornému uživateli účetní závěrky, že účetní pracovník zaokrouhlení odbyl, tudíž je nutná maximální pozornost při této práci. Například jde o porovnání hodnot v rozvaze a výkazu zisku a ztráty již zmiňovaného výsledku hospodaření, hodnoty vytvoření rezervy na daň z příjmů apod.

Dále dle Vyhlášky § 4 odst. 6, která požaduje, aby se položky rozvahy (bilance) a položky výkazu zisku a ztráty v nulové výši za minulé i běžné účetní období neuváděly. Tento požadavek je prakticky splnitelný v případě, kdy se vytvářejí účetní výkazy pomocí programového vybavení anebo tzv. ručně na čistý papír. V případě, že účetní jednotka využívá předtištěné formuláře, nelze tento požadavek splnit.

4.5.5. Zpráva o vztazích

Následnými pracemi, které patří neodmyslitelně k pracím v souvislosti s uzavíráním účetního období, je (za stanovených podmínek v § 66a Obchodního zákoníku) vyhotovení písemné zprávy o vztazích mezi ovládající a ovládanou osobou a o vztazích mezi ovládanou osobou a ostatními osobami ovládanými stejnou ovládající osobou, pokud není uzavřena ovládací smlouva.

Tato zpráva se musí vypracovat ve lhůtě 3 měsíců od skončení účetního období. V případě, kdy má účetní jednotka povinný audit, popřípadě daňové přiznání sestavuje daňový poradce, zpráva o vztazích musí být vypracována s podstatně dřívějším termínem než účetní závěrka nebo daňové přiznání.

Ovládající osobou je vždy osoba, která je většinovým společníkem, nebo disponuje většinou hlasovacích práv na základě dohody uzavřené s jiným společníkem nebo disponuje většinou hlasovacích práv na základě dohody uzavřené s jiným společníkem nebo společníky, nebo může prosadit jmenování nebo volbu nebo odvolání většiny osob, které jsou statutárním orgánem nebo jeho členem, anebo většiny osob, které jsou členy dozorčího orgánu právnické osoby, jejímž je společníkem.

4.5.6. Výroční zpráva

Ze Zákona o účetnictví vyplývá, že účelem výroční zprávy je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení.

Zpráva o vztazích musí být připojena k výroční zprávě, pokud ovládané osobě stanoví zákon o účetnictví § 21, povinnost výroční zprávu vyhotovit. Zkušenosti z praxe jsou jednoznačné – výroční zpráva se dnes již zpracovává nejen standardním způsobem tak, aby byly naplněny zákonné požadavky, ale často i nápaditě a originálně na kvalitním papíru s kvalitními fotografiemi a grafy, a to tak, aby na první pohled zaujala příjemce informací.

V některých případech se vydává v tak velkém nákladu, aby byla dostupná všem zájemcům, zejména všem akcionářům, obchodním partnerům i konkurentům, novinářům a případně dalším osobám či firmám, které podnik má z nejrůznějších důvodů ve svých databázích.

Některé podniky zpracovávají a vydávají dokonce obdobné zprávy pololetní či čtvrtletní. Vydání výroční zprávy se stalo důležitou součástí prezentace u některých velkých společností, zejména u těch, které spolupracují se zahraničím.

Povinnost vyhotovení výroční zprávy

Obecně se dá říci, že povinnost vyhotovení výroční zprávy se vztahuje na účetní jednotky, které mají povinnost mít ověřenu účetní závěrku auditorem, kromě případu uvedeného v § 20 odst. 1 písm. e) Zákona o účetnictví – povinnost ověření účetní závěrky u účetních jednotek, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní předpis. Tato výjimka se týká politických stran a hnutí.

Náležitosti výroční zprávy

Abychom dokázali stanovit a popsat veškeré náležitosti výroční zprávy vypracovávané podle českých předpisů, je třeba nahlédnout do několika legislativních norem. Především jde o Zákon o účetnictví, Vyhláška č. 500/2002 Sb. a Obchodní zákoník.

- 1) Výroční zpráva musí obsahovat účetní závěrku.
- 2) Výroční zpráva musí obsahovat nejméně finanční a nefinanční informace
 - o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni, a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy,
 - o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky,
 - o aktivitách v oblastech výzkumu a vývoje,
 - o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích
 - o tom, zda účetní jednotka má organizační složku podniku v zahraničí, požadované podle zvláštních předpisů.
- 3) Další požadavek Zákona o účetnictví na výroční zprávu nacházíme v § 21 odst. 3, a sice, má-li to význam pro posouzení majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, finanční situace a výsledku hospodaření účetní jednotky, musí účetní jednotka, která používá investiční instrumenty, případně další obdobná aktiva a pasiva, uvést ve výroční zprávě také informace o:
 - cílech a metodách řízení rizik dané společnosti, včetně její politiky pro zajištění všech hlavních typů plánovaných transakcí, u kterých se použijí zajišťovací deriváty, a
 - cenových, úvěrových a likvidních rizicích a rizicích souvisejících s tokem hotovosti, kterým je účetní jednotka vystavena.

4) Výroční zpráva musí dále obsahovat i zprávu o auditu.

Součástí výroční zprávy může být i zpráva o vztazích mezi propojenými osobami, pokud je účetní jednotka povinna ji sestavit (viz výše)

4.5.7. Schválení účetní závěrky

Pokud jsme úspěšně zvládli uvedené procesy včetně auditu, pokud se společnosti týká, je třeba účetní závěrku schválit příslušným orgánem. Je třeba říci, že pokud má účetní jednotka povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem, musí tento krok ověření účetní závěrky předcházet. Schválení účetní závěrky musí proběhnout postupem, který je předepsán v Obchodním zákoníku (pro veřejnou obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciovou společnost a družstva).

Schvalování účetní závěrky úzce souvisí s odpovědností za vedení účetnictví. U veřejné obchodní společnosti je úprava práv a povinností společníků ponechána zásadně na společenské smlouvě. Pouze v případě, kdy společenská smlouva práva a povinnosti společníků obsahuje v nedostatečné míře nebo vůbec. Obchodní zákoník uvádí základní úpravu těchto vztahů. Z toho lze usoudit, že účetní závěrka musí být schválena – viz § 82, který říká, že zisk se dělí mezi společníky rovným dílem. Podíl na zisku stanovený na základě účetní závěrky je splatný do tří měsíců od jejího schválení, nestanoví-li společenská smlouva jinak.

Dalším základním a obecným ustanovením pro veřejnou obchodní společnost je § 79 odst. 2 Obchodního zákoníku, kde je řečeno, že auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem (například valnou hromadou), a to ve lhůtě 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, pokud zvláštní právní předpisy nestanoví lhůtu jinou. Nejpozdější termín je do konce bezprostředně následujícího účetního období bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny.

Jinými slovy, není možné ponechat schválení zprávy o vztazích až na okamžik, kdy se zpracovává či zveřejňuje účetní závěrka či výroční zpráva.

4.5.8. Zveřejňování účetní závěrky a výroční zprávy

Od roku 2007 je platná změna, která se týká povinnosti vztahující se ke zveřejňování nejen účetních závěrek a výročních zpráv v obchodním rejstříku. V současné době je již **povinností** převést listiny ke zveřejnění do digitální podoby pomocí výpočetní techniky. Digitalizované listiny se uloží ve formátu s příponou pdf. Vztahuje se to na listiny, kterými se nedokládají skutečnosti uvedené v návrhu na zápis nebo změnu anebo výmaz zápisu v obchodním rejstříku.

Tyto listiny lze rejstříkovému soudu zaslat:

- elektronickou poštou (emailem), nebo
- s využitím datového nosiče Compact Disc Recordable (CD-R)

Každá jednotlivá listina se předává jako jeden soubor „pdf“ (účetní závěrka nebo výroční zpráva). Velikost předávaných „pdf“ dokumentů nesmí však přesáhnout 150 kB na 1 stránku listiny. Soubor do 8 MB je možno zasílat e-mailem na podatelnu příslušného rejstříkového soudu. V případě, kdy velikost souboru přesáhne 8 MB, je nutné předat pomocí CD-R.

V praxi není moc zažité, že do sbírky listin je třeba uložit i informaci o návrhu rozdělení zisku či úhradě ztráty, a dále konečnou podobu tohoto důležitého rozhodnutí. Tuto povinnost nalezneme v Obchodním zákoníku § 38i odst.3, kde je uvedeno, že do sbírky listin se ukládá spolu s účetní závěrkou nebo výroční zprávou návrh na rozdělení zisku a jeho končená podoba anebo na vypořádání ztráty, není-li součástí účetní závěrky. Na tuto povinnost by se nemělo zapomínat.

4.5.9. Úschova účetních písemností a dalších účetních záznamů

Zákon o účetnictví stanovuje povinnosti při úschově účetních záznamů. Účetním záznamem je v zásadě vše, co poskytuje informaci o předmětu účetnictví nebo souvisí s vedením účetnictví. Pro jednotlivé kategorie účetních záznamů podle jejich významnosti určuje zákon o účetnictví lhůty pro jejich úschovu (archivaci) a stanovuje také, že úschova (archivace) se řídí zvláštním zákonem o archivnictví.

Pokud se jedná o jednotlivé kategorie účetních záznamů, zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám uschovávat:

- a) účetní závěrku a výroční zprávu po dobu 10 let – počítat se začíná od konce účetního období, kterého se týkaly,
- b) účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtové rozvrhy po dobu 5 let – počítání začíná koncem účetního období, kterého se týkaly; účetní doklady a další dokumentace týkající se např. záručních lhůt, reklamačních řízení se uschovávají po dobu trvání záručních lhůt a předmětných řízení, obdobně u dokladů k pohledávkám a závazkům se tyto dokumenty uschovávají minimálně do konce roku následujícího po roce, v němž došlo k jejich zaplacení nebo splnění,
- c) účetní záznamy, kterými se dokládá forma vedení účetnictví (technická nebo písemná), po dobu 5 let – počítání začíná koncem účetního období, kterého se týkaly; jedná se podle mého názoru zejména o archivaci prostředků pro převod účetních záznamů z technické formy do písemné formy z důvodů čitelnosti.

Uvedené povinnosti při úschově účetních zápisů, zejména účetních dokladů, účetních knih, účetních závěrek a výročních zpráv, přecházejí na právního nástupce nebo likvidátora, správce konkurzní podstaty, popř. na jinou osobu podle zvláštních zákonů, např. nuceného správce. U fyzických osob (podnikatelů) přecházejí uvedené povinnosti na dědice.

Podnikatelé (právnícké osoby) jsou povinny před svým zánikem (před výmazem z obchodního rejstříku) zajistit povinnosti spojené s uschováváním účetních záznamů a o způsobu zajištění této povinnosti informovat státní archiv.

Na příslušná ustanovení zákona o účetnictví, která se vztahují na úschovu, výběr archiválií a na skartační řízení, navazuje zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě, s účinností od 1.1.2005. Ve vztahu k zákonu o účetnictví je důležitá především část první zákona o archivnictví a spisové službě a přílohy k tomuto zákonu č. 1 a č. 2.

5. Data konkrétního podnikatelského subjektu

Podnikatelským subjektem pro analýzu procesu úpravy výsledku hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob u podnikatelského subjektu obchodujícím v mezinárodní a vnitrostátní přepravě je společnost POBO spol. s r.o.

Předmětem analýzy bude účetní závěrka a stanovení výsledku hospodaření za rok 2008 podle zákona o účetnictví.

5.1. STRUČNÁ CHARAKTERISTIKA SUBJEKTU

Podnikatelský subjekt je ryze česká dopravní a spediční společnost, působící na trhu již 14 let a zajišťuje dopravní služby prakticky po celé Evropě. Zákazníkovi dokáže nabídnout přepravu vozovými jednotkami různých tonáží a určení, od dodávek, přes chladicí a mrazicí boxy (včetně klima jednotky), potravinářské cisterny (32 000 litrů) až po průjezdné soupravy a velkokapacitní návěsy (120m³).

Společnost POBO spol. s r.o. je fiktivní společností. Je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty. Jako plátce daně je registrována pouze v České republice. Hlavní ekonomickou činností je nákladní přeprava a zasilatelství.

Jde o společnost, která zaměstnává 160 zaměstnanců. POBO spol. s r.o. kromě logistických služeb a skladování nabízí současným i budoucím obchodním partnerům ještě další služby, jako jsou například cisternová přeprava potravin, rozvoz chlazených potravin, distribuce ovoce, zeleniny a uzenin, letecká a námořní kontejnerová doprava, obchod s paletami, prodej PHM, servisní činnost automobilů, prodej náhradních dílů, atd.

5.1.1. Účetnictví a kurzy

Společnost POBO spol. s r.o. vede podvojný účetnictví. Využívá ekonomického softwaru k tomu určenému. Společnost účtuje ve zdaňovacím období kalendářního roku 2008.

Vzhledem k obchodování se zeměmi Evropské unie, používá pro přepočítání cizích měn na české koruny užívat společnost denní kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou. Společnost tedy nemá pevně stanovený kurz dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

5.1.2. Odpovědnost statutárního orgánu za účetní závěrku

Za sestavení a věrné zobrazení účetní závěrky v souladu s českými účetními předpisy odpovídá statutární orgán společnosti POBO spol. s r.o. Součástí této odpovědnosti je navrhnout, zavést a zajistit vnitřní kontroly nad sestavováním a věrným zobrazením účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou, zvolit a uplatňovat vhodné účetní metody a provádět dané situaci přiměřené účetní odhady.

5.2. ZÁVĚRKOVÉ PRÁCE A KONTROLA SPRÁVNÉHO ÚČTOVÁNÍ PŘED STANOVENÍM VÝŠE HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU PŘED ZDANĚNÍM

K analýze byla předloženy podklady roku 2008: rozvaha, obrátová tabulka a výkaz zisku a ztrát.

5.2.1. Majetek společnosti – kontrola výše daňových a účetních odpisů

Majetek je účtován na analytické účty (viz příloha: Obrátová tabulka v období: 2008). Drobný hmotný majetek se účtuje v momentě uvedení do provozu do nákladů na účet 501. tento majetek se vede po celou dobu používání v operativní evidenci. Hranice pro zařazení do operativní evidence byla účetní jednotkou stanovena na 10.000,-- Kč.

Tab.č. 14: Údaje z obrátové knihy POBO spol. s r.o. – majetek

Účet	Popis protiúctu	Počát. stav	Má dáti	Dal	Konečný stav
021	Budovy, haly a stavby	18 651 186,22	31 412 051,53	0,00	31 412 051,53
	Samostatné movité věci a				
022	soubory movitých věcí	36 035,25	6 358 353,19	31 080,00	6 327 273,19
031	Pozemky	1 218 160,00	1 724 811,00	0,00	1 724 811,00

Dlouhodobý majetek odepisuje účetní jednotka zrychlenými odpisy. V roce 2008 odepsala v celkovém součtu jednotlivých odpisových skupin 2.742.183,25 Kč a prodala majetek, který měl zůstatkovou hodnotu 217.753,-- Kč.

Tab.č. 15: Údaje z obrat. knihy POBO spol. s r.o. – odpisy, zůstatková cena prod. majetku

Účet	Popis protiúctu	PS	Má dáti	Dal	Konečný stav
551	Odpisy dlouhodobého majetku	0,00	2 742 183,25	0,00	2 742 183,25
541	Zůstatková cena prodaného majetku	0,00	217 753,00	0,00	217 753,00

Kontrolní součet 2 959 936,25 Kč odpovídá vykázaným stavům v obratové tabulce na účtech oprávek.

Jelikož si společnost stanovila výši účetních odpisů ve shodné výši jako u odpisů daňových, nevzniká tu rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy a tudíž není důvod účtovat o odloženém daňovém závazku.

5.2.2. Skladová evidence

Společnost POBO spol. s r.o. účtuje o skladové evidenci metodou Fyzické inventury se provádějí na základě vnitropodnikových směrnic vždy ke konci kalendářního čtvrtletí. Poslední tedy na konci účetního období k 31.12.2008, kdy byly provedeny fyzické inventury, které byly porovnány s účetní evidencí.

a) Nafta v čerpací stanici:

- oproti účetní evidenci byl zjištěn přebytek nafty ve výši 3.359,16 lt.
- účtování přebytku: 112 001/648 401 ve výši 64.033,65 Kč

b) Ad Blue v čerpací stanici:

- oproti účetní evidenci byl zjištěn schodek nafty ve výši 102,06 lt.
- účtování schodku: 112 0011/ 549 001 ve výši 823,12 Kč

Tab.č. 16: Porovnání přebytků a schodků v průběhu roku 2008 v Kč

Artikl	K 31.3.2008	K 30.6.2008	K 30.9.2008	K 31.12.2008	Celkem	
	Přebytek	Schodek	Přebytek	Přebytek	Účet 648401	Účet 549 001
Nafta v ČS	29 176,85	237 984,44	55 901,80	64 033,65	149 112,30	237 984,44
Ad Blue v ČS	125,36	3 835,61	392,47	823,12	1 340,95	3 835,61
Celkem	29 302,21	241 820,05	56 294,27	64 856,77	150 453,25	241 820,05

Bylo zjištěno, že v červnu 2008, bylo chybně provedené měření stavu nafty a AdBlue, celkový rozdíl mezi přebytky a schodkem v průběhu roku 91.366,80 Kč nebude společnost požadovat na odpovědném zaměstnanci k náhradě.

c) Sklad uzenin:

- oproti účetní evidenci byly zjištěny přebytky v celkové výši 54.798,37 Kč
- účtování přebytku: 112 001/648 402 ve výši 54.798,37 Kč

V průběhu roku bylo účtováno celkem o přebytku ve výši 54.798,37 Kč a manku ve výši 3 835,61 Kč. Celkový rozdíl mezi přebytkem a schodkem v průběhu roku 50.962,76 Kč nebude společnost požadovat na odpovědném zaměstnanci k náhradě.

d) Sklady kancelářských potřeb, sklad polystyrenu a sklady zboží:

- oproti účetním evidencím jednotlivých skladů nebyly zjištěny schodky ani přebytky

5.2.3. Pokladní zůstatky včetně kurzových přepočtů k 31.12.2008

Ke dni účetní závěrky vykázala společnost pokladní zůstatky i v cizích měnách. Po odsouhlasení stavu pokladních hotovostí se stavem účetním, byly vypočteny tyto kurzové rozdíly zaúčtované k 31.12.2008:

Tab.č. 17: Údaje z obrátové knihy POBO spol. s r.o. – pokladny včetně kurzového rozdílu

Účet	Typ pokladny	KS v Kč	KS v ZM	Kurz 31.12.	Přepoč. KS	Kurz. rozdíl
211000	Pokladna Kč	92 438,00	92 438,00	1,00	92 438,00	0,00
211001	Pokladna EUR	229 135,07	8111,46 EUR	26,93	218 441,62	-10 693,45
211003	Pokladna GBP	30 347,12	817,42 GBP	28,27	23 108,46	-7 238,66
211004	Pokladna SKK	365,27	0 SKK	0,89335	0,00	-365,27
211005	Pokladna HUF	173,89	1730 HUF	0,10112	174,94	1,05
211007	Pokladna KUNY	855,80	207,04 HRK	3,655	756,73	-99,07
211008	Pokladna CHF	751,73	46,75 CHF	18,132	847,67	95,94
211009	Pokladna LTL	213,62	26,70 LTL	7,799	208,23	-5,39
211010	Pokladna PLN	33 071,30	3702,42 PLN	6,485	24 010,19	-9 061,11
211011	Pokladna USD	-885,05	0 USD	19,35	0,00	885,05
211012	Pokladna NOK	18 585,17	5334 NOK	2,761	14 727,170	-3 858,00
211013	Pokladna SEK	10 098,83	3538 SEK	2,477	8 763,630	-1 335,20
211014	Pokladna RON	74,43	10 RON	6,695	66,950	-7,48
211015	Pokladna MKD	2 278,16	5260 MKD	0,4471	2 351,7500	73,59
211016	Pokladna CNY	-98,22	0 CNY	2,836	0,00	98,22
211018	Pokladna DKK	174,12	50 DKK	3,615	180,750	6,63
211	Celkem	417 579,24				-31 503,15

Kurzové rozdíly k 31.12.2008 pokladen byly zaúčtovány na příslušné analytické účty pokladen a souvztažně na účty kurzových rozdílů, tj.:

Př.: kurzová ztráta pokladna GBP → 7 238,66 Kč ... 563 100 / 211 003

Př.: kurzový zisk pokladna MKD → 73,59 Kč ... 211 015 / 663 100

5.2.4. Bankovní zůstatky včetně kurzových přepočtů k 31.12.2008

Stejně jako u pokladen byly ke dni účetní závěrky zůstatky na bankovních účtech i v cizích měnách. Byly vypočteny tyto kurzové rozdíly zaúčtované k 31.12.2008:

Tab.č. 18: Údaje z obrátové knihy POBO spol. s r.o. – banky včetně kurzového rozdílu

Účet	Popis bankovního účtu	Konečný stav v Kč	Končený stav cizí měna	Kurz k 31.12.08	Přepočet k 31.12.08	Kurz.rozdíl
221001	Komerční banka - Kč	2 011 651,55			2 011 651,55	0,00
221002	Komerční banka - EUR	974 185,06	31 294,31 EUR	26,93	842 755,77	-131 429,29
221006	Volksbank - Kč	-21 721 175,33			-21 721 175,33	0,00
221007	Volksbank - EUR	3 479 949,52	107 840,77 EUR	26,93	2 904 151,94	-575 797,58
221009	Volksbank - USD	338 952,70	16 776,14 USD	19,35	324 618,31	-14 334,39
221010	UniCredit - Kč	-9 459 711,20			-9 459 711,20	0,00
221011	UniCredit - EUR	470 388,80	15 990,04 EUR	26,93	430 614,47	-39 774,33
221012	GE Money - Kč	4 467,52			4 467,52	0,00
221013	GE Money - EUR	2 400,55	96,01 EUR	26,93	2 585,55	185,00
CELKEM		-23 898 890,83			-24 660 041,42	-761 150,59

Kurzové rozdíly k 31.12.2008 bankovních účtů byly zaúčtovány na příslušné analytické účty 221 a souvztažně na účty kurzových rozdílů, tj.:

Př.: kurzová ztráta Komerční banka EUR → 131 429,29 Kč ... 563 100 / 221 002

Př.: kurzový zisk GE Money EUR → 185,-- Kč ... 221 013 / 663 100

5.2.5. Pohledávky a kurzové přepočty k 31.12.2008

K rozvahovému dni 31.12.2008 byla porovnána podrozvahová evidence pohledávek s účetními zůstatky u jednotlivých odběratelů. Po odsouhlasení jejich výše jsou pohledávky evidované v cizích měnách přepočteny (stejně jako závazky, ceniny, valutové pokladny a devizové účty) ve smyslu § 4 odst. 6 a § 24 odst. 4 písm. b) zákona o účetnictví na českou měnu kurzy devizového trhu stanoveného ČNB k rozvahovému dni.

Tab.č. 19: Účetní zůstatek pohledávek k 31.12. v Kč před provedením kurzových přepočtů:

Účet	Popis protiúctu	Počáteční stav	Má dáti	Dal	Konečný stav
311	Pohledávky celkem	80 306 176,14	26 464 908,86	40 674 349,08	66 096 735,92

Kurzy cizích měn k přepočtu pohledávek k 31.12.2008:

USD – 19,346 Kč – americký dolar
 EUR – 26,930 Kč – euro

Přepočteno bylo celkem 1.056 pohledávek. Kurzové rozdíly jsou v celkové hodnotě: **1 655 371,13 Kč**. Účtování kurzových rozdílů bylo provedeno jednotlivými položkami ke každé pohledávce samostatně souvztažně s účty kurzových rozdílů ke dni účetní závěrky, tj.: *kurzová ztráta* → 563 100 / 311 a *kurzový zisk* → 311 / 663 100

Tab.č. 20: Účetní zůstatek pohledávek k 31.12 v Kč po provedení kurzových přepočtů

Účet	Popis protiúctu	Počáteční stav	Má dáti	Dal	Konečný stav
311	Pohledávky celkem	80 306 176,14	28 193 513,49	40 747 582,58	67 752 107,05

5.2.6. Závazky a kurzové přepočty k 31.12.2008

K rozvahovému dni 31.12.2008 byla také porovnána podrozvahová evidence závazků s účetními zůstatky u jednotlivých odběratelů. Po odsouhlasení jejich výše jsou závazky evidované v cizích měnách přepočteny na českou měnu kurzy devizového trhu stanoveného ČNB k rozvahovému dni.

Tab.č. 21: Účetní zůstatek závazků k 31.12. v Kč před provedením kurzových přepočtů

Účet	Popis protiúctu	Počáteční stav	Má dáti	Dal	Konečný stav
321	Závazky celkem	34 187 979,74	26 221 048,18	24 137 418,86	34 187 979,74

Kurzy cizích měn k přepočtu pohledávek k 31.12.2008:

USD – 19,346 Kč – americký dolar
 EUR – 26,930 Kč – euro

Přepočteno bylo celkem 95 pohledávek. Kurzové rozdíly jsou v celkové hodnotě: **- 313 972,36 Kč**. Účtování kurzových rozdílů bylo provedeno jednotlivými položkami ke každému závazku samostatně souvztažně s účty kurzových rozdílů ke dni účetní závěrky.

Tab.č. 22: Účetní zůstatek závazků k 31.12. v Kč po přepočtení kurzovými přepočty

Účet	Popis protiúctu	Počáteční stav	Má dáti	Dal	Konečný stav
321	Závazky celkem	34 187 979,74	26 297 757,58	23 900 155,90	33 874 007,38

5.2.7. Přepočty stálých záloh v cizích měnách zaměstnanců na pracovní cesty

K rozvahovému dni 31.12.2008 bylo evidováno u zaměstnanců 43 stálých záloh ve výši 100 EUR na zahraniční služební cesty.

Zálohy jsou vráceny při ukončení pracovního poměru. Každá ze záloh je při vydání účtována jiným kurzem ke dni zaúčtování této zálohy, avšak ke konci účetního období je nutné je taktéž přecenit ve smyslu § 4 odst. 6 a § 24 odst. 4 písm. b) zákona o účetnictví na českou měnu kurzy devizového trhu stanoveného ČNB k rozvahovému dni.

Kurzový rozdíl stálých záloh byl zjištěn v celkovém výnosu 7.632,53 Kč

Zaúčtováno: 335 100 / 663 100

Tab.č. 23: Účetní zůstatek stálých záloh k 31.12. v Kč po kurzovém přepočtení

Účet	Popis protiúctu	Počáteční stav	Má dáti	Dal	Konečný stav
335100	Pohl. za zam. - stálé zálohy na SC	338 498,13	23 520,78	33 251,57	338 498,13

5.2.8. Náhrady škod za rok 2008

Dle evidence pojistných událostí byly zjištěny do konce roku 2008 neproplacené náhrady za škodní události s datem vzniku v roce 2008.

U těchto pojistných plnění je již přesně známá výše náhrady dle úhrady v roce 2009:

Tab.č. 24: Přehled pojistných plnění 2008 dosud neproplacených – přesně známá výše

Popis	Částka	Název	Účtování
Náhrada škody 20.10.08	144 875,00	Česká pojišťovna a.s	378 001 / 648 101
Poj.plnění 18.7.08 D.A.S.	18 949,00	D.A.S. pojišťovna	378 001 / 648 101
Náhrada škody ČP z 10.11.08	54 234,00	Česká pojišťovna a.s	378 001 / 648 101
Náhrada škody 6.10.08	4 538,00	Česká pojišťovna a.s	378 001 / 648 101
Náhrada škody 9.10.08	75 834,00	Česká pojišťovna a.s	378 001 / 648 101
Náhrada škody 14.12.08	73 538,00	Česká pojišťovna a.s	378 001 / 648 101
Náhrada škody 18.9.08	415 543,37	Česká pojišťovna a.s	378 001 / 648 101
Náhrada škody 28.10.08 ČP	104 754,00	Česká pojišťovna a.s	378 001 / 648 101
Náhrada škody 31.10.08	23 848,00	Česká pojišťovna a.s	378 001 / 648 101
Náhrada škody 28.10.08	7 934,00	Česká pojišťovna a.s	378 001 / 648 101
CELKEM	924 047,37		378 001 / 648 101

Dohadné položky náhrad: není dosud rozhodnuto pojišťovnou o výši pojistného plnění:

Tab.č. 25: Přehled pojistných plnění 2008 dosud neproplacených – dohadné položky

Popis	Částka	Název	Účtování
DP náhrada škody 8.12.2008	15 758,00	Česká pojišťovna a.s	388 001 / 648 101
DP náhrada škody 4.11.2008	62 352,00	Kooperativa a.s.	388 001 / 648 101
DP náhrada škody 24.9.2008	21 808,00	Česká pojišťovna a.s	388 001 / 648 101
DP náhrada škody 20.8.2008	71 433,00	Česká pojišťovna a.s	388 001 / 648 101
CELKEM	171 351,00		388 001 / 648 101

5.2.9. Dohadné položky na vratky DPH roku 2008 ze států Evropské unie

Společnost POBO spol. s r.o. využívá služeb společnosti CCS. Na základě měsíčních vyúčtování čerpání z jednotlivých platebních karet využívaných v nákladní automobilové přepravě (UTA karta, CCS karta, WAG karta, UTA box) vzniká roční přehled DPH placených v jednotlivých státech Evropské unie. Tento hlavní přehled výší nároků na vrácení DPH z jednotlivých států Evropské unie je předáno na zpracování společnosti ITS Holding, a.s. Společnosti ITS Holding se také zaslaly faktury s jinými plněními ve státech EU, kde vzniká nárok na vrácení DPH z těchto zemí.

Tab.č. 26: Přehled vrátek DPH za rok 2008 ze zemí EU - dohadné položky + zaúčtování

Země	Období	Částka	Kurz	Přepočet	Účet MD	Účet DAL
Rakousko	2008	171 781,00 EUR	26,93	4 626 062,33	388 245	648 102
Francie	2008	53 904,99 EUR	26,93	1 451 661,38	388 246	648 102
Německo	2008	16 671,06 EUR	26,93	448 951,65	388 247	648 102
Španělsko	2008	2 440,34 EUR	26,93	65 718,36	388 248	648 102
Itálie	2008	56 495,00 EUR	26,93	1 521 410,35	388 249	648 102
Belgie	2008	8 465,00 EUR	26,93	227 962,45	388 250	648 102
Slovinsko	2008	1 910,55 EUR	26,93	51 451,11	388 251	648 102
Norsko	2008	5 756,65 NOK	2,761	15 894,11	388 252	648 102
Dánsko	2008	2 840,13 DKK	3,615	10 267,07	388 253	648 102
Švédsko	2008	11 774,09 SEK	2,477	29 164,42	388 254	648 102
Finsko	2008	467,00 EUR	26,93	12 576,31	388 255	648 102
Litva	2008	1 039,00 LTL	7,799	8 103,16	388 256	648 102
Slovensko	2008	368,00 EUR	26,93	9 910,24	388 257	648 102
Nizozemí	2008	668,69 EUR	26,93	18 007,82	388 258	648 102
Polsko	2008	13 244,60 PLN	6,485	85 891,23	388 259	648 102

Celkem byly vytvořeny dohadné položky aktivní ve výši 8 583 031,99 Kč. V průběhu roku 2008 již byly vyúčtovány vratky ve výši 387 408,26 Kč. Kontrolní součet 8 970 440,25 Kč odsouhlasen na výnosovém účtu: 648 102 – nároky na vrácení DPH z EU

Tab.č. 27: Nároky na provize za vratky DPH z EU (závazek) ITS Holding, a.s.

Země	Období	Poplatek	Účet MD	Účet DAL
Rakousko	2008	140 127 Kč	518 110	389 245
Francie	2008	66 533,65 Kč	518 110	389 246
Německo	2008	22 850,57 Kč	518 110	389 247
Španělsko	2008	3 286 Kč	518 110	389 248
Itálie	2008	60 857 Kč	518 110	389 249
Belgie	2008	11 398 Kč	518 110	389 250
Slovinsko	2008	2 573 Kč	518 110	389 251
Norsko	2008	1 800 Kč	518 110	389 252
Dánsko	2008	1 800 Kč	518 110	389 253
Švédsko	2008	1 800 Kč	518 110	389 254
Finsko	2008	1 800 Kč	518 110	389 255
Litva	2008	1 800 Kč	518 110	389 256
Slovensko	2008	1 800 Kč	518 110	389 257
Nizozemí	2008	1 800 Kč	518 110	389 258
Polsko	2008	4 295 Kč	518 110	389 259

Celkem byly vytvořeny dohadné položky pasivní ve výši 324 520,-- Kč. V průběhu roku 2008 již byly vyúčtovány provize ve výši 9 716,47 Kč. Kontrolní součet 334 236,47 Kč je odsouhlasen na nákladovém účtu: 518 110 – Služby za vrácení DPH z EU.

5.2.10. Dohadná položka na nevyfakturované čerpání z CCS

Ke dni 31.12.2008 nebyla dosud vyúčtována plnění z čerpání karet CCS v zemích EU, které časově a věcně spadají do roku 2008. Dle evidence jednotlivých řidičů byla zjištěna celková výše: 26 307,64 Kč za čerpání nafty v zemích Evropské unie.

Zaúčtování dohadné položky: 26 307,64 Kč ... 501 101 / 389 001

5.2.11. Dohadná položka – spotřeba elektrické energie

Poslední vyúčtování elektrické energie za rok 2008 obsahovalo období do 31.7.2008. na základě odečtu k 31.12.2008 a propočtem cenou za jednotku elektrické energie byla vypočtena dohadná položka za nevyfakturovanou elektrickou energii v období 1.8.2008 až 31.12.2008 ve výši 117 874,95 Kč.

Tab.č. 28: Dohad ELE - Provozovna servis, myčka, čerpací stanice, sklad

Elektroměr	PS	KS	Rozdíl spotřeba kWh	SAZBA	Kč
VT	27301	46361	19060	3,33561	63576,73
NT	17459	26653	9194	1,21788	11197,19
STÁLÉ PLATBY			30	59,91	1797,3
CELKEM					76571,22

Tab.č. 29: Dohad ELE -hlavní administrativní budova

Elektroměr	PS	KS	Rozdíl spotřeba kWh	SAZBA	Kč
NT	37858	48795	10937	1,21788	13318,95
VT	29690	38076	8386	3,33561	27984,78
STÁLÉ PLATBY				0	0
CELKEM					41303,73

Zaúčtování dohadné položky: 117 874,95 Kč ... 502 001 / 389 002

5.2.12. Dohadná položka – vodné, stočné k 31.12.2008

Poslední vyúčtování vodného a stočného v roce 2008 obsahovalo období do 31.1.2008. V únoru 2009 byla obdržena faktura s vyúčtováním období 1.2.2008 – 2.2.2009. Na základě tohoto dokumentu byly vytvořeny dohadné položky za nevyúčtované vodné a stočné k 31.12.2008 v celkové výši 11 971,36 Kč.

Zaúčtování dohadné položky vodné: 5 100,48 Kč ... 502 002 / 389 003

Zaúčtování dohadné položky stočné: 6 870,88 Kč ... 518 018 / 389 003

5.2.13. Dohadná položka za zpracování daňového přiznání daňovým poradcem

Na základě smlouvy s daňovým poradcem byla vytvořena dohadná položka za zpracování daňového přiznání roku 2008 ve výši 15 000,-- Kč.

Zaúčtování dohadné položky : 15 000,-- Kč ... 518 010 / 389 007

5.2.14. Dohadná položka za provedení auditu

Na základě smlouvy s auditorem byla vytvořena dohadná položka za ověření účetní závěrky roku 2008 auditorem ve výši 40 000,-- Kč.

Zaúčtování dohadné položky : 40 000,-- Kč ... 518 010 / 389 008

6. Aplikace úpravy výsledku hospodaření na základ daně u vybraného podnikatelského subjektu

6.1. HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK ZJIŠTĚNÍ + ÚPRAVY

Jak jsem již výše uvedla, musí v rozvaze a ve výkazu zisků s ztrát platit základní účetní vazby, tj. rovnost mezi položkami celkových aktiv a pasiv v celých tisících Kč a rovnost výsledku hospodaření ve výkazu zisků a ztrát s výsledkem hospodaření uvedených v rozvaze.

V rozvaze společnosti POBO spol. s r. o. je dle jednotlivých zápisů a úprav v účetnictví společnosti roku 2008 vypočten „*Výsledek hospodaření běžného účetního období*“ ve výši: **10 622 150,54 Kč**

A. V. *Výsledek hospodaření běžného účetního období(+/-)* 018 **10 622 150,54** -2 201 251,00

Dle údajů zjištěných ve výkazu zisku a ztrát společnosti POBO spol. s r. o. roku 2008 musíme porovnat výši „*Výsledku hospodaření za účetní období*“, zda je shodná s výší „*Výsledku hospodaření běžného účetního období*“ uvedeného v rozvaze.

Ve výkazu zisku a ztrát byl v řádku: „*Výsledek hospodaření za účetní období*“ zjištěn ve výši: **10 622 150,54 Kč**

*** *Výsledek hospodaření za účetní období(+/-)* 060 **10 622 150,54** -2 201 251,00

Základní rovnost výsledku hospodaření ve výkazu zisků a ztrát s výsledkem hospodaření uvedených v rozvaze je splněna.

6.2. ÚPRAVY HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU - POBO SPOL. S R.O.

Zvýšení hospodářského výsledku (náklady nad rámec daňových předpisů):

1. Materiál daňově neuznatelný → účet 501 999 „Spotřeba materiálu – nedaňové“

V průběhu roku 2008 neuznatelný náklad ve výši **28 094,08 Kč**

2. Cestovné nad limit – část účtu 512 „Cestovné“

Výše cestovních náhrad je ve společnosti POBO spol. s r.o. stanovena tak, že splňuje stanovený limit daňově uznatelné výše cestovních náhrad dle právního předpisu. Tudíž není výše daňově neuznatelné výše.

3. Náklady na reprezentaci - účet 513 (oba analytické účty 513001 a 513002)

Náklady na reprezentaci jsou daňově neuznatelnými náklady bez výjimky v plné výši **188 694,84 Kč**.

4. Nedaňové služby – účet 518 999 „Ostatní služby NEDAŇOVÉ“

Společnost POBO spol. s r.o. zaplatila službu, která nesplňovala podmínky uznatelnosti daňového nákladu dle zákona č. 586/1992 Sb., O daních z příjmů ve výši **1 000,-- Kč**

5. Odměny členům orgánů společnosti - účet 523 v plné výši

V průběhu roku 2008 nebyly vyplaceny žádné odměny členům.

6. Dary nad limit stanovený zákonem o daních z příjmů - dle AÚ k účtu 543

Společnost POBO spol. s r.o. vyplatila v roce 2008 peněžitý dar sportovnímu klubu města Rudolfova ve výši 5 000,-- Kč. Výše daru splňuje požadavek daňově uznatelného nákladu.

7. Nezaplacené smluvní sankce – účet 544 „Smluvní pokuty a úroky z prodlení“

Společnosti byly v roce 2008 naúčtovány smluvní sankce ve výši 1.399,25 Kč, avšak tyto byly do 31.12.2008 též zaplacené. Z pohledu zákona o daních jsou uznatelnými náklady v plné výši.

8. Nesmluvní pokuty a penále - dle AÚ k účtu 545 „Ostatní pokuty a penále“

V průběhu roku 2008 bylo na analytickém účtu 545 101 – „*Pokuty za vozidla*“ účtováno v úhrnné výši 249 691,06 Kč. Tato výše však je v plné výši přeúčtována k náhradě za zaměstnanci do daňově uznatelných výnosů na účet 648 104 – „*Náhrady škod a pokut za vozidla od zaměstnanců*“.

Na analytickém účtu 545 999 – „*Ostatní pokuty a penále – NEDAŇOVÉ*“ bylo v průběhu roku 2008 účtováno o pokutách za 118 667,-- Kč - neuznatelné v plné výši.

9. Kladný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy - dle AÚ k účtu 551

Společnost POBO spol. s r.o. má nastaveny účetní odpisy ve výši shodné s výší daňových odpisů, tudíž zde nevzniká rozdíl (náklad) daňově neuznatelný.

10. Tvorba rezerv (kromě zákonných) - v plné výši účty 554, 574 a 584

Nad rámec zákona společnost POBO spol. s r.o. nevytvářela žádné rezervy.

11. Tvorba opravných položek (kromě zákonných) - v plné výši účty 559, 579 a 589

Nebyly vytvářeny žádné opravné položky nad rámec zákona.

12. Pojistné, které nesouvisí s příjmy - dle AÚ k účtu 568 a neuhrazené pojistné na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění neodvedené do konce ledna 2009 – účet 524.

Žádné pojistné neuznatelné dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů není.

13. Částky, o něž manka a škody převyšují přijaté náhrady (vyjma škod ze živelných pohrom a škod způsobených neznámým pachatelem podle sdělení policie), tj. rozdíl mezi účty 549 a 648, 569 a 668, 582 a 688

Všechny škody účtované na účtech 549 s příslušnou analytickou evidencí, byly přeúčtovány viníku škody a zaúčtovány na výnosové účty daňově uznatelné.

14. Dodatečné odvody daně z příjmů – účet 595

Společnosti POBO spol. s r.o. byla na základě kontroly finančního úřadu dodatečně vyměřena daň z příjmů za období roku 2005 a 2006 v úhrnné výši **1 358 140,-- Kč**

Tab.č. 30: Celkový přehled úprav – snížení hospodářského výsledku roku 2008

Účet	Popis	Kč
501 999	Spotřeba materiálu – nedaňově	28 094,08
512 AE	Cestovné nad limit zákona	0,00
513	Náklady na reprezentaci	188 694,84
518 999	Ostatní služby – nedaňové	1 000,00
523	Odměny členům orgánů společnosti	0,00
543 AE	Dary nad limit daňově uznatelných	0,00
544	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	0,00
545 999	Ostatní pokuty a penále – NEDAŇOVÉ	118 667,00
551 AE	Kladný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	0,00
554,574,584	Tvorba rezerv nad rámec zákona	0,00
559,579,589	Tvorba opravných položek nad rámec zákona	0,00
568, 524 AE	Pojistné neuznatelné jako daňový náklad	0,00
549 AE, 569 AE	Škody převyšující náhrady škod	0,00
595	Dodatečné odvody daně z příjmů	1 358 140,00
Snížení HV	CELKEM	1 694 595,92

Snížení hospodářského výsledku (výnosy nad rámec daňových předpisů):

Společnost POBO spol. s.r.o. nemá žádné příjmy, které by byly předmětem snížení hospodářského výsledku roku 2008.

6.3. SHRUTÍ ÚPRAVY HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU NA ZÁKLAD DANĚ

Hospodářský výsledek před zdaněním roku 2008	Kč 10 622 150,54
Připočitatelné položky k hospodářskému výsledku	Kč 1 694 595,92
Odpočitatelné položky od hospodářského výsledku	Kč 0,00
<hr/> HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ	Kč 8 927 554,62

6.4. ÚPRAVA ZÁKLADU DANĚ Z PŘÍJMU PRÁVNICKÝCH OSOB ROKU 2008

HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ **Kč 8 927 554,62**

Daňové ztráta roku 2007 – snížení základu daně Kč 2 201 251,00

Výdaje na výzkum a vývoj a výzkum technologií Kč 0,00

UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ PŘED APLIKACÍ DARU **Kč 6 726 303,62**

Dar na veřejně prospěšné účely – sportovnímu klubu Rudolfov Kč 5 000,00

ZÁKLAD DANĚ SNÍŽENÝ O ODPOČTY **Kč 6 721 303,62**

Zaokrouhlený základ daně na celé tisícikoruny dolů Kč 6 721 000,00

Sazba daně pro rok 2008 je 21%

..... **Kč 1 411 410,00**

Pozn.: Zaměstnance se změněnou pracovní schopností společnost nezaměstnává.

Zaúčtování vypočtené daně pro rok 2008: Kč 1 411 410,00 ... 591 / 341

6.4.1. Zálohy na daň z příjmu právnických osob pro rok 2009

Na základě vypočtené daně z příjmu pro rok 2008 vzniká povinnost společnosti POBO spol. s r.o. platit zálohy na daň z příjmu roku 2009. Jelikož poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, bude společnost platit zálohy na daň roku 2009, a to ve výši 1/4 poslední známé daňové povinnosti, tj. 352 852,50 Kč.

Na společnost se nevztahuje rozhodnutí vlády o prominutí placení záloh daně z příjmů právnických osob pro rok 2009, jelikož má více než 5 zaměstnanců.

Termíny pro úhrady záloh:

- do pondělí 16. března 2009 (první čtvrtletní záloha),
- do pondělí 15. června 2009 (druhá čtvrtletní nebo první pololetní záloha),
- do úterý 15. září 2009 (třetí čtvrtletní záloha),
- do úterý 15. prosince 2009 (čtvrtá čtvrtletní nebo druhá pololetní záloha);

7. Zhodnocení daňového zatížení vybrané společnosti, návrh daňové optimalizace výše daně z příjmů

Po provedení účetních prací a postupů, které jsou spojeny s koncem účetního období vykazala fiktivní společnost POBO spol. s r.o. za rok 2008 hospodářský výsledek před zdaněním ve výši 10 622 150,54 Kč. Po úpravách dle § 23 zákona č. 586/1992 Sb., O daních z příjmů byl výsledek hospodaření upraven na základ daně z příjmů, z kterého pak následnými úpravami byla vypočtena daň z příjmu roku 2008 ve výši 1 411 410,-- Kč.

Z daňové povinnosti vzniká společnosti povinnost platit zálohy na daň z příjmů právnických osob roku 2009 ve výši $\frac{1}{4}$, tj. 352 852,50 Kč v uvedených termínech daných zákonem.

Daňová zátěž je ve vzorovém případě velice vysoká a vedení společnosti by mělo popřemýšlet o vhodné daňové optimalizaci, která by napomohla daňovou povinnost snížit. Společnost nevyužila vůbec možnosti vytvoření opravných položek k nedobytným pohledávkám a nevytvořila rezervy, které jsou zákonem uznány za daňově uznatelné. Vzhledem k dosavadnímu vývoji havárií nákladních automobilů v nákladní přepravě, mohla společnost vytvořit rezervy na opravy těchto vozidel v návaznosti na vysoké procento a vysokou finanční zátěž v roce 2008 plynoucí z důvodu havárií těchto vozidel.

Vzhledem k tomu, že společnost funguje na trhu více jak 14 let a má ve vlastnictví budovy a haly, může společnost dále vytvořit rezervy na jejich opravy a případně se zamyslet nad tím, zda nebude v budoucnu rozšiřovat svůj areál. V tomto případě by mohla být vytvořena rezerva i na výstavbu nové součásti komplexu budov společnosti.

Společnost dále zaměstnává velké množství zaměstnanců, avšak ani jeden zaměstnanec nesplňuje podmínky pro změněnou pracovní schopnost a tudíž se společnost připravuje o možnost snížení daně z tohoto titulu.

Společnosti POBO spol. s r.o. se nabízí velké množství možností, jak provést vhodnou daňovou optimalizaci. Všechno však záleží na managementu společnosti a plánech budoucího vývoje společnosti.

8. Závěr

Téma účetní závěrky a analýzy procesu úpravy výsledku hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob je složité pojmut na několika stránkách, neboť se jedná o velmi rozsáhlý provázaný ekonomický proces, který probíhá v celém účetním období a vrcholí po jeho skončení sestavením účetní závěrky, ověřením účetní závěrky auditorem, jejím schválením kompetentním orgánem a zveřejněním.

Cílem mé diplomové práce je analýza procesu úpravy výsledku hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob u podnikatelského subjektu obchodujícím v mezinárodní a vnitrostátní přepravě.

Zmíněná problematika je velice rozsáhlá a má diplomová práce tedy popisuje stručně závěrkové práce, účetní metody a postupy úprav včetně účtování dle Zákona č. 563/1991 Sb., O účetnictví, Zákona č. 586/1992 Sb., O daních z příjmů, Vyhlášky č. 500/2002 Sb. a dalších souvisejících předpisů s uvedením jednoduchého praktického příkladu.

Issue Financial Statements and analysis of the process of adaptation results on the basis of corporate income tax is difficult to describe on several pages, because it is a very large and complex economic process which takes place throughout the accounting period, and culminates at the end of drawing up the Financial Statements, verify the correctness of the auditor, approval of management and publication.

Purpose of my thesis is to analyze the process of adaptation economic results on the basis of corporate income tax for a business entity dealing in international and domestic transport.

The issue is very extensive and the thesis, therefore, describes briefly the closing work, the accounting methods and procedures including accounting adjustments in accordance with Act No. 563/1991 Coll., On Accounting, Act No. 586/1992 Coll., On Income Tax, Ordinance No. 500/2002 Coll. and other related legislation with an indication of a simple practical example.

Klíčová slova:

Účetní závěrka

Hospodářský výsledek

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Key words:

Financial Statements

Adaptation economic results

Tax base Act No. 563/1991 Coll., On Accounting

Act No. 586/1992 Coll., On Income Tax

Ordinance No. 500/2002 Coll.

9. Zdroje diplomová práce:

1. MACHOVÁ, H. *Účetní závěrka za rok 2008*. DHK, 2008, č. 23, s. 33 - 38
2. MACHOVÁ, H. *Opravné položky k pohledávkám*. DHK, 2008, č. 21, s. 22 – 26
3. MACHOVÁ, H. *Přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2008*. DHK, 2009, č. 1 s. 15 –17
4. HRUŠKA, V. *Účetní závěrka podnikatelů 2008 v poněkud širších souvislostech*. Účetnictví, 2008, č. 12, s. 2 – 14
5. RYNEŠ, P. *Uzavírání účetních knih*. Podvojně účetnictví a účetní závěrka, 2008, s. 42 – 45
6. RYNEŠ, P. *Typy účetních uzávěrek a rozvahový den*. Podvojně účetnictví a účetní závěrka, 2008, s. 45 – 46
7. RYNEŠ, P. *Úschova účetních písemností a dalších účetních záznamů*. Podvojně účetnictví a účetní závěrka, 2008, s. 54 – 55
8. Zákon č. 586/1992 S., o daních z příjmů
9. Vyhláška č. 500/2002 Sb.
10. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Seznam obrázků

Obr.č. 1: Harmonogram prací

Obr.č. 2: Úprava hospodářského výsledku

Seznam tabulek

Tab.č. 1: Příklady účtování kurzových rozdílů při účetní závěrce

Tab.č. 2: Příklady účtování kurz. rozdílů při účetní závěrce u majetkových účtů k 31.12.

Tab.č. 3: Přehled odpisových skupin

Tab.č. 4: Příklad účtování opravných položek

Tab.č. 5: Příklady účtování opravných položek - pohledávky

Tab.č. 6: Příklad účtování náklady příštích období

Tab.č. 7: Příklad účtování výdaje příštích období

Tab.č. 7: Příklad účtování výnosy příštích období

Tab.č. 8: Příklad účtování příjmy příštích období

Tab.č. 9: Příklad účtování dohadné položky

Tab.č. 10: Postup pro stanovení daňové povinnosti

Tab.č. 11: Výše daně z příjmů

Tab.č. 12: Příklad účtování rezerva na daň z příjmů

Tab.č. 13: Příklad účetního provedení splatné i odložené daně z příjmů

Tab.č. 14: Údaje z obrátové knihy POBO spol. s r.o. – majetek

Tab.č. 15: Údaje z obrat. knihy POBO spol. s r.o. – odpisy, zůstatková cena prod. majetku

Tab.č. 16: Porovnání přebytků a schodků v průběhu roku 2008 v Kč

Tab.č. 17: Údaje z obrátové knihy POBO spol. s r.o. – pokladny včetně kurzového rozdílu

Tab.č. 18: Údaje z obrátové knihy POBO spol. s r.o. – banky včetně kurzového rozdílu

Tab.č. 19: Účetní zůstatek pohledávek k 31.12. v Kč před provedením kurzových přepočtů

Tab.č. 20: Účetní zůstatek pohledávek k 31.12 v Kč po provedení kurzových přepočtů

Tab.č. 21: Účetní zůstatek závazků k 31.12. v Kč před provedením kurzových přepočtů

Tab.č. 22: Účetní zůstatek závazků k 31.12. v Kč po přepočtení kurzovými přepočty

Tab.č. 23: Účetní zůstatek stálých záloh k 31.12. v Kč po kurzovém přepočtení

Tab.č. 24: Přehled pojistných plnění 2008 dosud neproplacených – přesně známá výše

Tab.č. 25: Přehled pojistných plnění 2008 dosud neproplacených – dohadné položky

Tab.č. 26: Přehled vratek DPH za rok 2008 ze zemí EU - dohadné položky + zaúčtování

Tab.č. 27: Nároky na provize za vratky DPH z EU (závazek) ITS Holding, a.s.

Tab.č. 28: Dohad ELE - Provozovna servis, myčka, čerpací stanice, sklad

Tab.č. 29: Dohad ELE -hlavní administrativní budova

Tab.č. 30: Celkový přehled úprav – snížení hospodářského výsledku roku 2008

Seznam příloh:

1. Obratová kniha společnosti POBO spol. s r.o. roku 2008
2. Rozvaha společnosti POBO spol. s r.o. roku 2008
3. Výkaz zisku a ztrát společnosti POBO spol. s r.o. roku 2008

Obratová tabulka v období: 2008 -

PŘÍLOHA č. 1

383148	P	Výd. příš. obd. - leasing 47	93 344,96	24 891,96	93 344,96	68 453,00
383149	P	Výd. příš. obd. - leasing 48	35 161,88	9 376,44	35 161,88	25 785,44
383150	P	Výd. příš. obd. - leasing 49	0,00	28 935,96	113 332,64	84 396,68
383151	P	Výd. příš. obd. - leasing 50	35 821,76	9 145,92	35 821,76	26 675,84
383152	P	Výd. příš. obd. - leasing 51	0,00	28 956,12	113 411,36	84 455,24
383153	P	Výd. příš. obd. - leasing 52	0,00	9 141,00	35 802,40	26 661,40
383154	P	Výd. příš. obd. - leasing 53	0,00	28 956,12	113 411,36	84 455,24
383155	P	Výd. příš. obd. - leasing 54	35 802,40	9 141,00	35 802,40	26 661,40
383156	P	Výd. příš. obd. - leasing 55	0,00	27 592,08	114 966,90	87 374,82
383157	P	Výd. příš. obd. - leasing 56	0,00	27 945,12	116 438,01	88 492,89
383158	P	Výd. příš. obd. - leasing 57	42 167,99	10 120,32	42 167,99	32 047,67
383159	P	Výd. příš. obd. - leasing 58	119 733,33	28 172,52	119 733,33	91 560,81
383160	P	Výd. příš. obd. - leasing 59	43 364,34	10 203,36	43 364,34	33 160,98
383161	P	Výd. příš. obd. - leasing 60	62 361,57	14 673,27	62 361,57	47 688,30
383162	P	Výd. příš. obd. - leasing 61	144 721,00	32 767,08	144 721,00	111 953,92
383163	P	Výd. příš. obd. - leasing 62	0,00	32 767,08	144 721,00	111 953,92
383164	P	Výd. příš. obd. - leasing 63	146 207,03	33 103,44	146 207,03	113 103,59
383165	P	Výd. příš. obd. - leasing 64	0,00	9 978,00	44 069,27	34 091,27
383166	P	Výd. příš. obd. - leasing 65	0,00	33 103,44	146 207,03	113 103,59
383167	P	Výd. příš. obd. - leasing 66	44 069,27	9 978,00	44 069,27	34 091,27
383168	P	Výd. příš. obd. - leasing 67	0,00	9 876,48	43 621,23	33 744,75
383169	P	Výd. příš. obd. - leasing 68	43 621,23	9 876,48	43 621,23	33 744,75
383170	P	Výd. příš. obd. - leasing 69	148 078,12	32 906,28	148 078,12	115 171,84
383171	P	Výd. příš. obd. - leasing 70	44 651,26	9 923,44	44 651,26	34 727,82
383172	P	Výd. příš. obd. - leasing 71	0,00	70 061,16	186 829,75	116 768,59
383173	P	Výd. příš. obd. - leasing 72	0,00	28 854,98	149 521,18	120 666,20
383174	P	Výd. příš. obd. - leasing 73	62 619,06	18 019,76	93 375,38	75 355,62
383175	P	Výd. příš. obd. - leasing 74	87 721,98	25 249,95	130 840,40	105 590,45
383176	P	Výd. příš. obd. - leasing 75	0,00	8 957,85	46 418,17	37 460,32
383177	P	Výd. příš. obd. - leasing 76	0,00	25 189,35	130 265,03	105 075,68
383178	P	Výd. příš. obd. - leasing 77	0,00	8 957,85	46 418,17	37 460,32
383179	P	Výd. příš. obd. - leasing 78	49 996,48	26 007,80	148 244,51	122 236,71
383180	P	Výd. příš. obd. - leasing 79	15 613,82	8 122,20	46 296,51	38 174,31
383181	P	Výd. příš. obd. - leasing 80	0,00	26 007,80	148 244,51	122 236,71
383182	P	Výd. příš. obd. - leasing 81	15 613,82	8 122,20	46 296,51	38 174,31
383183	P	Výd. příš. obd. - leasing 82	0,00	20 868,75	132 168,53	111 299,78
383184	P	Výd. příš. obd. - leasing 83	0,00	21 125,25	133 793,55	112 668,30
383185	P	Výd. příš. obd. - leasing 84	0,00	4 159,95	79 038,89	74 878,94
383404	P	Bonus z prodeje masa a uzenin	0,00	-102 309,98	-102 309,98	0,00
383		Celkem syntetický účet	4 713 197,70	32 382 245,22	38 931 524,16	6 549 278,94
384003	P	Výnosy příš. obd. - vlastní doprava	0,00	279 800,03	279 800,03	0,00
384004	P	Výnosy příš. obd. - reklama na vozidlech	210 000,00	120 000,00	210 000,00	90 000,00
384		Celkem syntetický účet	210 000,00	399 800,03	489 800,03	90 000,00
385	A	Příjmy příštích období	0,00	6 998,83	6 998,83	0,00
385001	A	Příjmy příš. obd. - doprava vyf.v násl.o	0,00	7 064 026,69	6 952 170,62	111 856,07
385004	A	Příjmy příš. obd. - ostatní	0,00	109 952,00	13 600,00	96 352,00
385		Celkem syntetický účet	0,00	7 180 977,52	6 972 769,45	208 208,07
388001	A	Doh. pol. a. - náhr. škod od pojiš.a zam	100 531,00	247 988,21	76 637,21	171 351,00
388003	A	Doh. pol. a. - ostatní	0,00	0,00	0,00	0,00
388234	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Rakousko 07	0,00	1 800 410,96	1 800 410,96	0,00
388235	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Belgie 07	0,00	20 099,70	20 099,70	0,00
388236	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Německo 07	0,00	278 747,60	160 395,62	118 351,98
388237	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Španěl. 07	52 601,39	52 601,39	29 115,63	23 485,76
388238	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Francie 07	0,00	1 212 668,26	1 212 668,26	0,00
388239	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Maďarsko 07	22 330,46	22 330,46	0,00	22 330,46
388240	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Itálie 07	0,00	1 029 797,20	1 029 797,20	0,00
388241	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Norsko 07	7 469,88	7 469,88	7 469,88	0,00
388242	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Polsko 07	19 400,69	19 400,69	0,00	19 400,69
388243	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Slovinsko 07	0,00	19 256,22	10 508,09	8 748,13
388244	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Švédsko 07	0,00	15 861,65	15 861,65	0,00
388245	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Rakousko 08	0,00	4 626 062,33	0,00	4 626 062,33
388246	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Francie 08	0,00	1 451 661,38	0,00	1 451 661,38
388247	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Německo 08	0,00	448 951,65	0,00	448 951,65
388248	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Španělsko 08	0,00	65 718,36	0,00	65 718,36
388249	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Itálie 08	0,00	1 521 410,35	0,00	1 521 410,35
388250	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Belgie 08	0,00	227 962,45	0,00	227 962,45
388251	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Slovinsko 08	0,00	51 451,11	0,00	51 451,11
388252	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Norsko 08	0,00	15 894,11	0,00	15 894,11
388253	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Dánsko 08	0,00	10 267,07	0,00	10 267,07
388254	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Švédsko 08	0,00	29 164,42	0,00	29 164,42
388255	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Finsko 08	0,00	12 576,31	0,00	12 576,31
388256	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Litva 08	0,00	8 103,16	0,00	8 103,16

Obratová tabulka v období: 2008 -

PŘÍLOHA č. 1

388257	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Sloven.08	0,00	9 910,24	0,00	9 910,24
388258	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Nizozem.08	0,00	18 007,82	0,00	18 007,82
388259	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH Polsko.08	0,00	85 891,23	0,00	85 891,23
388299	A	Doh. pol. a. - nár. vr. DPH nerozúčtovan	0,00	8 710 761,73	8 710 761,73	0,00
388		Celkem syntetický účet	202 333,42	22 020 425,94	13 073 725,93	8 946 700,01
389001	P	Doh. pol. p. - nevyfakt. doklady CCS	58 079,20	0,00	26 307,64	26 307,64
389002	P	Doh. pol. p. - spotřeba elektřiny k31.12	0,00	323 578,18	441 453,13	117 874,95
389003	P	Doh. pol. p. - spotřeba vody k 31.12.	0,00	0,00	11 971,36	11 971,36
389004	P	Doh. pol. p. - nevyfakt. pojištění	0,00	349 392,00	349 392,00	0,00
389005	P	Doh. pol. p. - úroky z úvěru nestržené	0,00	1 062 824,00	1 062 824,00	0,00
389007	P	Doh. pol. p. - popl. za zprac. příznání	10 000,00	10 000,00	25 000,00	15 000,00
389008	P	Doh. pol.p. - poplatky za audit	0,00	40 000,00	80 000,00	40 000,00
389009	P	Doh.pol.p. - nepřijaté spediční fa	0,00	0,00	0,00	0,00
389234	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Rak. 07	54 012,33	54 012,33	54 012,33	0,00
389235	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Belgie07	0,00	1 800,00	1 800,00	0,00
389236	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Němec 07	0,00	9 250,27	15 167,87	5 917,60
389237	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Špan. 07	0,00	3 493,88	5 293,88	1 800,00
389238	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Franc 07	0,00	56 175,85	56 175,85	0,00
389239	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Maďar 07	1 800,00	0,00	1 800,00	1 800,00
389240	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Itálie07	0,00	51 148,45	51 148,45	0,00
389241	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Norsko07	1 800,00	1 800,00	1 800,00	0,00
389242	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Polsko07	0,00	0,00	1 800,00	1 800,00
389243	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Slovins7	3 600,00	1 800,00	3 600,00	1 800,00
389244	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Švéds.07	0,00	1 800,00	1 800,00	0,00
389245	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác. DPH Rak.08	0,00	0,00	140 127,00	140 127,00
389246	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Fran.08	0,00	0,00	66 533,65	66 533,65
389247	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Něm.08	0,00	0,00	22 850,57	22 850,57
389248	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Špan.08	0,00	0,00	3 286,00	3 286,00
389249	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Itálie08	0,00	0,00	60 857,00	60 857,00
389250	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Belgie08	0,00	0,00	11 398,00	11 398,00
389251	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Slovin08	0,00	0,00	2 573,00	2 573,00
389252	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Norsko08	0,00	0,00	1 800,00	1 800,00
389253	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Dánsko08	0,00	0,00	1 800,00	1 800,00
389254	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Švédsk08	0,00	0,00	1 800,00	1 800,00
389255	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Finsko08	0,00	0,00	1 800,00	1 800,00
389256	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Litva 08	0,00	0,00	1 800,00	1 800,00
389257	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Sloven08	0,00	0,00	1 800,00	1 800,00
389258	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Nizoz.08	0,00	0,00	1 800,00	1 800,00
389259	P	Doh. pol. p. - popl.za vrác.DPH Polsko08	0,00	0,00	4 295,00	4 295,00
389		Celkem syntetický účet	129 291,53	1 967 074,96	2 515 866,73	548 791,77
391007	A	Opr. pol. k pohl. - SX	-12 000,00	-12 000,00	0,00	-12 000,00
391013	A	Opr. pol. k pohl. - AX	-13 389,00	-13 389,00	0,00	-13 389,00
391022	A	Opr. pol. k pohl. - 1	-8 296,00	-8 296,00	0,00	-8 296,00
391023	A	Opr. pol. k pohl. - 2	0,00	-15 470,00	0,00	-15 470,00
391024	A	Opr. pol. k pohl. - 3	-9 503,34	-9 503,34	0,00	-9 503,34
391025	A	Opr. pol. k pohl. - 4	-25 585,00	-25 585,00	0,00	-25 585,00
391027	A	Opr. pol. k pohl. - 5	0,00	-18 445,00	0,00	-18 445,00
391028	A	Opr. pol. k pohl. - 6	-3 213,00	-3 213,00	0,00	-3 213,00
391029	A	Opr. pol. k pohl. - 7	-3 567,08	-3 567,08	0,00	-3 567,08
391030	A	Opr. pol. k pohl. - 8	-13 310,00	-13 310,00	0,00	-13 310,00
391032	A	Opr. pol. k pohl. - 9	-20 420,40	-20 420,40	0,00	-20 420,40
391033	A	Opr. pol. k pohl. - 10	0,00	-24 224,20	0,00	-24 224,20
391034	A	Opr. pol. k pohl. - 11	0,00	-15 972,00	0,00	-15 972,00
391035	A	Opr. pol. k pohl. - 12	0,00	-14 002,12	0,00	-14 002,12
391036	A	Opr. pol. k pohl. - 13	0,00	-45 520,20	0,00	-45 520,20
391037	A	Opr. pol. k pohl. - 14	-3 808,00	-3 808,00	0,00	-3 808,00
391038	A	Opr. pol. k pohl. - 15	0,00	-31 944,00	0,00	-31 944,00
391039	A	Opr. pol. k pohl. - 16	-2 395,80	-2 395,80	0,00	-2 395,80
391040	A	Opr. pol. k pohl. - 17	0,00	-9 050,80	0,00	-9 050,80
391041	A	Opr. pol. k pohl. - 18	-1 470,81	-1 470,81	0,00	-1 470,81
391		Celkem syntetický účet	-116 958,43	-291 586,75	0,00	-291 586,75
395300	A	Vnitřní zúčtování - vnitřfakt. servis	0,00	1 886 958,38	1 886 958,38	0,00
395		Celkem syntetický účet	0,00	1 886 958,38	1 886 958,38	0,00
3		Celkem třída	66 013 974,25	1 457 799 946,34	1 416 661 227,04	134 986 670,28
411	P	Základní kapitál a kapitálové fondy	0,00	0,00	100 000,00	100 000,00
411		Celkem syntetický účet	0,00	0,00	100 000,00	100 000,00
413001	P	Doplnění kapitálových fondů	800 000,00	0,00	800 000,00	800 000,00
413		Celkem syntetický účet	800 000,00	0,00	800 000,00	800 000,00
421	P	Zákonný rezervní fond	0,00	0,00	100 000,00	100 000,00
421		Celkem syntetický účet	0,00	0,00	100 000,00	100 000,00
428	P	Nerozdělený zisk minulých let	6 680 200,24	2 201 251,00	6 680 200,24	4 478 949,24
428		Celkem syntetický účet	6 680 200,24	2 201 251,00	6 680 200,24	4 478 949,24

Obratová tabulka v období: 2008 -

PŘÍLOHA č. 1

513001	A	Nákl. na repr. - pohoštění	0,00	147 996,86	4 799,92	143 196,94
513002	A	Nákl. na repr. - ostatní	0,00	40 697,98	0,00	40 697,98
513		Celkem syntetický účet	0,00	188 694,84	4 799,92	183 894,92
518001	A	Ost. sl. - poštovné	0,00	191 239,50	0,00	191 239,50
518002	A	Ost. sl. - přefakturace služeb	0,00	185 191,17	0,00	185 191,17
518003	A	Ost. sl. - úprava programů, počítačů	0,00	84 143,00	0,00	84 143,00
518004	A	Ost. sl. - program. vybavení, software	0,00	458 102,00	0,00	458 102,00
518005	A	Ost. sl. - hovorné mobilní telefony	0,00	2 256 753,01	0,00	2 256 753,01
518006	A	Ost. sl. - hovorné pevná telefonní síť	0,00	216 731,84	0,00	216 731,84
518008	A	Ost. sl. - dr. služby (ověř.,inzer.,vstu	0,00	47 029,47	0,00	47 029,47
518009	A	Ost. sl.- spojené s nákupem	0,00	10 000,00	0,00	10 000,00
518010	A	Ost. sl. - právní a daň. porad.,audit	0,00	371 599,70	0,00	371 599,70
518011	A	Ost. sl. - školení, kurzy, zkoušky	0,00	120 894,60	0,00	120 894,60
518012	A	Ost. sl. - nájemné, skladné	0,00	4 419 663,40	0,00	4 419 663,40
518013	A	Ost. sl. - platby za reklamu firmy	0,00	328 132,99	0,00	328 132,99
518014	A	Ost. sl. - ubytování	0,00	75 816,49	0,00	75 816,49
518015	A	Ost. sl. - odvoz popelnic	0,00	42 253,00	0,00	42 253,00
518016	A	Ost. sl. - zprostředkování dopravy	0,00	123 605,50	0,00	123 605,50
518017	A	Ost. sl. - spotřeba el. energie	0,00	0,00	0,00	0,00
518018	A	Ost. sl. - platby za stočné	0,00	7 469,55	0,00	7 469,55
518019	A	Ost. sl. - poplatky za internet+rozhlas	0,00	97 729,84	0,00	97 729,84
518020	A	Ost. sl. - zdrav. prohlídky zaměstnanců	0,00	80 530,00	0,00	80 530,00
518021	A	Ost. sl. - ostatní drobné služby	0,00	469 098,94	0,00	469 098,94
518022	A	Ost. sl. - popl. za distribuci stravenek	0,00	3 929,70	0,00	3 929,70
518023	A	Ost. sl. - factoring provize a úroky	0,00	640 288,04	0,00	640 288,04
518025	A	Ost. sl. - popl. za ostrahu objektů	0,00	758 084,00	0,00	758 084,00
518030	A	Ost. sl. - Doprava uzenin	0,00	79 033,87	0,00	79 033,87
518031	A	Ost. sl. - Rekl.akce-přefakturace	0,00	119 500,00	0,00	119 500,00
518032	A	Ost. sl. - rekl. akce	0,00	27 000,00	0,00	27 000,00
518101	A	Ost. sl. - parkovné	0,00	143 802,82	0,00	143 802,82
518102	A	Ost. sl. - celní poplatky za vozidla	0,00	168 970,22	0,00	168 970,22
518103	A	Ost. sl. - silnič.zn, dálnice, povolení	0,00	32 150 068,12	0,00	32 150 068,12
518104	A	Ost. sl. - ost.služby pro vozidla+trajekty	0,00	3 413 191,78	0,00	3 413 191,78
518105	A	Ost. sl. - mýtné ČR	0,00	4 698 626,74	0,00	4 698 626,74
518106	A	Ost. sl. - Emise, STK	0,00	189 281,59	0,00	189 281,59
518108	A	Ost. sl. - poplatky za členství	0,00	1 200,00	0,00	1 200,00
518109	A	Ost. sl. - servisní popl. za použ. karet	0,00	683 216,49	0,00	683 216,49
518110	A	Služby za vrácení DPH z EU	0,00	334 236,47	0,00	334 236,47
518201	A	Ost. sl. - spediční doprava - náklady	0,00	75 474 329,23	0,00	75 474 329,23
518203	A	Ost. sl. - databanky spedičních přeprav	0,00	180 410,47	0,00	180 410,47
518204	A	Ost. sl. - spediční dopr.náklady kontejn	0,00	13 555,57	0,00	13 555,57
518401	A	Ost. sl. - služby spoj. s užív. pozemků	0,00	30 600,00	0,00	30 600,00
518402	A	Ost. sl. - úpravy parkovacích ploch	0,00	21 916,64	0,00	21 916,64
518820	A	Leasing 1	0,00	58 474,90	0,00	58 474,90
518821	A	Leasing 2	0,00	41 195,60	0,00	41 195,60
518823	A	Leasing 3	0,00	41 195,60	0,00	41 195,60
518826	A	Leasing 4	0,00	271 875,00	0,00	271 875,00
518827	A	Leasing 5	0,00	205 334,80	0,00	205 334,80
518830	A	Leasing 6	0,00	219 799,13	0,00	219 799,13
518831	A	Leasing 7	0,00	166 025,25	0,00	166 025,25
518832	A	Leasing 8	0,00	59 493,53	0,00	59 493,53
518833	A	Leasing 9	0,00	18 630,69	0,00	18 630,69
518838	A	Leasing 10	0,00	417 003,81	0,00	417 003,81
518839	A	Leasing 11	0,00	512 610,73	0,00	512 610,73
518840	A	Leasing 12	0,00	418 019,00	0,00	418 019,00
518841	A	Leasing 13	0,00	512 610,73	0,00	512 610,73
518842	A	Leasing 14	0,00	418 019,00	0,00	418 019,00
518843	A	Leasing 15	0,00	25 120,20	0,00	25 120,20
518844	A	Leasing 16	0,00	731 395,20	0,00	731 395,20
518845	A	Leasing 17	0,00	222 993,60	0,00	222 993,60
518846	A	Leasing 18	0,00	727 734,00	0,00	727 734,00
518847	A	Leasing 19	0,00	221 869,20	0,00	221 869,20
518848	A	Leasing 20	0,00	260 308,80	0,00	260 308,80
518850	A	Leasing 21	0,00	548 244,24	0,00	548 244,24
518851	A	Leasing 22	0,00	548 244,24	0,00	548 244,24
518852	A	Leasing 23	0,00	548 244,24	0,00	548 244,24
518853	A	Leasing 24	0,00	548 244,24	0,00	548 244,24
518854	A	Leasing 25	0,00	168 473,76	0,00	168 473,76
518855	A	Leasing 26	0,00	168 473,76	0,00	168 473,76
518856	A	Leasing 27	0,00	168 473,76	0,00	168 473,76
518857	A	Leasing 28	0,00	168 473,76	0,00	168 473,76
518858	A	Leasing 29	0,00	222 255,20	0,00	222 255,20

Obratová tabulka v období: 2008 -

PŘÍLOHA č. 1

518859	A	Leasing 30	0,00	545 609,76	0,00	545 609,76
518860	A	Leasing 31	0,00	545 609,76	0,00	545 609,76
518861	A	Leasing 32	0,00	545 609,76	0,00	545 609,76
518862	A	Leasing 33	0,00	545 609,76	0,00	545 609,76
518863	A	Leasing 34	0,00	545 609,76	0,00	545 609,76
518864	A	Leasing 35	0,00	544 824,24	0,00	544 824,24
518865	A	Leasing 36	0,00	167 666,64	0,00	167 666,64
518866	A	Leasing 37	0,00	167 436,36	0,00	167 436,36
518867	A	Leasing 38	0,00	167 436,36	0,00	167 436,36
518868	A	Leasing 39	0,00	167 436,36	0,00	167 436,36
518869	A	Leasing 40	0,00	167 436,36	0,00	167 436,36
518870	A	Leasing 41	0,00	167 436,36	0,00	167 436,36
518871	A	Leasing 42	0,00	348 724,76	0,00	348 724,76
518872	A	Leasing 43	0,00	145 860,50	0,00	145 860,50
518873	A	Leasing 44	0,00	145 860,50	0,00	145 860,50
518875	A	Leasing 45	0,00	148 140,00	0,00	148 140,00
518876	A	Leasing 46	0,00	411 534,88	0,00	411 534,88
518877	A	Leasing 47	0,00	400 403,81	0,00	400 403,81
518878	A	Leasing 48	0,00	336 830,62	0,00	336 830,62
518879	A	Leasing 49	0,00	400 403,81	0,00	400 403,81
518880	A	Leasing 50	0,00	336 830,62	0,00	336 830,62
518881	A	Leasing 51	0,00	476 801,76	0,00	476 801,76
518882	A	Leasing 52	0,00	138 717,24	0,00	138 717,24
518883	A	Leasing 53	0,00	476 801,76	0,00	476 801,76
518884	A	Leasing 54	0,00	138 717,24	0,00	138 717,24
518885	A	Leasing 55	0,00	476 801,76	0,00	476 801,76
518886	A	Leasing 56	0,00	138 717,24	0,00	138 717,24
518887	A	Leasing 57	0,00	476 801,76	0,00	476 801,76
518888	A	Leasing 58	0,00	138 717,24	0,00	138 717,24
518889	A	Leasing 59	0,00	476 801,76	0,00	476 801,76
518890	A	Leasing 60	0,00	138 717,24	0,00	138 717,24
518891	A	Leasing 61	0,00	476 801,76	0,00	476 801,76
518892	A	Leasing 62	0,00	138 717,24	0,00	138 717,24
518893	A	Leasing 63	0,00	434 105,44	0,00	434 105,44
518894	A	Leasing 64	0,00	322 177,43	0,00	322 177,43
518895	A	Leasing 65	0,00	302 910,33	0,00	302 910,33
518897	A	Leasing 66	0,00	207 128,42	0,00	207 128,42
518898	A	Leasing 67	0,00	254 792,40	0,00	254 792,40
518899	A	Leasing 68	0,00	455 557,80	0,00	455 557,80
5188990	A	Leasing 69	0,00	272 709,60	0,00	272 709,60
5188990	A	Leasing 70	0,00	423 404,46	0,00	423 404,46
5188990	A	Leasing 71	0,00	324 886,42	0,00	324 886,42
5188990	A	Leasing 72	0,00	423 404,46	0,00	423 404,46
5188990	A	Leasing 73	0,00	324 886,42	0,00	324 886,42
5188990	A	Leasing 74	0,00	416 381,51	0,00	416 381,51
5188990	A	Leasing 75	0,00	156 844,66	0,00	156 844,66
5188990	A	Leasing 76	0,00	416 381,51	0,00	416 381,51
5188990	A	Leasing 77	0,00	156 844,66	0,00	156 844,66
5188990	A	Leasing 78	0,00	260 495,73	0,00	260 495,73
5188990	A	Leasing 79	0,00	260 495,73	0,00	260 495,73
5188990	A	Leasing 80	0,00	487 213,20	0,00	487 213,20
5188990	A	Leasing 81	0,00	153 996,44	0,00	153 996,44
5188990	A	Leasing 82	0,00	487 508,52	0,00	487 508,52
5188990	A	Leasing 83	0,00	153 898,05	0,00	153 898,05
5188990	A	Leasing 84	0,00	487 508,52	0,00	487 508,52
5188990	A	Leasing 85	0,00	153 898,05	0,00	153 898,05
5188990	A	Leasing 86	0,00	461 924,64	0,00	461 924,64
5188990	A	Leasing 87	0,00	469 253,76	0,00	469 253,76
5188990	A	Leasing 88	0,00	169 940,05	0,00	169 940,05
5188990	A	Leasing 89	0,00	294 234,00	0,00	294 234,00
5188990	A	Leasing 90	0,00	470 311,35	0,00	470 311,35
5188990	A	Leasing 91	0,00	170 335,26	0,00	170 335,26
5188990	A	Leasing 92	0,00	278 792,73	0,00	278 792,73
5188990	A	Leasing 93	0,00	212 928,00	0,00	212 928,00
5188990	A	Leasing 94	0,00	119 971,20	0,00	119 971,20
5188990	A	Leasing 95	0,00	543 144,88	0,00	543 144,88
5188990	A	Leasing 96	0,00	543 144,82	0,00	543 144,82
5188990	A	Leasing 97	0,00	546 622,83	0,00	546 622,83
5188990	A	Leasing 98	0,00	546 622,83	0,00	546 622,83
5188990	A	Leasing 99	0,00	164 761,86	0,00	164 761,86
5188990	A	Leasing 100	0,00	164 761,86	0,00	164 761,86
5188990	A	Leasing 101	0,00	163 560,00	0,00	163 560,00

Obratová tabulka v období: 2008 -

PŘÍLOHA č. 1

5188990 A	Leasing 102	0,00	450 031,37	0,00	450 031,37
5188990 A	Leasing 103	0,00	450 031,37	0,00	450 031,37
5188990 A	Leasing 104	0,00	163 713,04	0,00	163 713,04
5188990 A	Leasing 105	0,00	163 713,04	0,00	163 713,04
5188990 A	Leasing 106	0,00	550 133,97	0,00	550 133,97
5188990 A	Leasing 107	0,00	165 885,62	0,00	165 885,62
5188990 A	Leasing 108	0,00	695 067,07	0,00	695 067,07
5188990 A	Leasing 109	0,00	136 464,00	0,00	136 464,00
5188990 A	Leasing 110	0,00	708 584,19	0,00	708 584,19
5188990 A	Leasing 111	0,00	561 759,00	0,00	561 759,00
5188990 A	Leasing 112	0,00	350 816,32	0,00	350 816,32
5188990 A	Leasing 113	0,00	491 609,20	0,00	491 609,20
5188990 A	Leasing 114	0,00	174 963,22	0,00	174 963,22
5188990 A	Leasing 115	0,00	491 253,19	0,00	491 253,19
5188990 A	Leasing 116	0,00	174 963,22	0,00	174 963,22
5188990 A	Leasing 117	0,00	565 345,80	0,00	565 345,80
5188990 A	Leasing 118	0,00	176 555,65	0,00	176 555,65
5188990 A	Leasing 119	0,00	565 345,80	0,00	565 345,80
5188990 A	Leasing 120	0,00	176 555,65	0,00	176 555,65
5188990 A	Leasing 121	0,00	513 113,24	0,00	513 113,24
5188990 A	Leasing 122	0,00	519 633,78	0,00	519 633,78
5188990 A	Leasing 123	0,00	137 741,80	0,00	137 741,80
5188990 A	Leasing 124	0,00	137 741,80	0,00	137 741,80
5188990 A	Leasing 125	0,00	137 690,22	0,00	137 690,22
5188990 A	Leasing 126	0,00	119 378,00	0,00	119 378,00
5188990 A	Leasing 127	0,00	160 604,70	0,00	160 604,70
5188990 A	Leasing 128	0,00	85 109,65	0,00	85 109,65
5188990 A	Leasing 129	0,00	14 529,36	0,00	14 529,36
5188990 A	Leasing 130	0,00	58 624,26	0,00	58 624,26
5188990 A	Leasing 131	0,00	159 127,25	0,00	159 127,25
5188990 A	Leasing 132	0,00	159 097,45	0,00	159 097,45
5188990 A	Leasing 133	0,00	58 624,26	0,00	58 624,26
5188990 A	Leasing 134	0,00	48 567,01	0,00	48 567,01
5188990 A	Leasing 135	0,00	17 590,27	0,00	17 590,27
5188990 A	Leasing 136	0,00	6 807,53	0,00	6 807,53
5188990 A	Leasing 137	0,00	75 615,23	0,00	75 615,23
5188990 A	Leasing 138	0,00	5 423,06	0,00	5 423,06
5188990 A	Leasing 139	0,00	6 970,91	0,00	6 970,91
5188990 A	Leasing 140	0,00	19 998,93	0,00	19 998,93
5188990 A	Leasing 141	0,00	9 291,80	0,00	9 291,80
5188990 A	Leasing 142	0,00	55 449,92	0,00	55 449,92
5188990 A	Leasing 143	0,00	972,18	0,00	972,18
5188990 A	Leasing 144	0,00	7 053,10	0,00	7 053,10
5188990 A	Leasing 145	0,00	9 488,04	0,00	9 488,04
5188990 A	Leasing 146	0,00	1 891,69	0,00	1 891,69
5188990 A	Leasing 147	0,00	1 757,03	0,00	1 757,03
518999 A	Ost.sluzby-NEDAŇOVÉ	0,00	1 000,00	0,00	1 000,00
518	Celkem syntetický účet	0,00	170 400 909,72	0,00	170 400 909,72
521 A	Mzdové náklady	0,00	26 021 426,00	0,00	26 021 426,00
521	Celkem syntetický účet	0,00	26 021 426,00	0,00	26 021 426,00
522 A	Příjmy spol.a čl.družstva ze záv.čin.	0,00	1 161 120,00	0,00	1 161 120,00
522	Celkem syntetický účet	0,00	1 161 120,00	0,00	1 161 120,00
524 A	Zákonné sociální pojištění	0,00	9 369 416,00	0,00	9 369 416,00
524	Celkem syntetický účet	0,00	9 369 416,00	0,00	9 369 416,00
527001 A	Zák. soc. nákl. - příspěvky na obědy uzn	0,00	305 820,00	0,00	305 820,00
527002 A	Zák. soc. nákl. - zákon. pojiš. zaměstna	0,00	207 078,00	0,00	207 078,00
527003 A	Zák. soc. nákl. - odvod za osoby ZPS	0,00	38 428,00	0,00	38 428,00
527	Celkem syntetický účet	0,00	551 326,00	0,00	551 326,00
531 A	Daň silniční	0,00	2 357 121,00	0,00	2 357 121,00
531	Celkem syntetický účet	0,00	2 357 121,00	0,00	2 357 121,00
532 A	Daň z nemovitostí	0,00	28 141,00	0,00	28 141,00
532	Celkem syntetický účet	0,00	28 141,00	0,00	28 141,00
538001 A	Ost. daně a popl. - Popl. za žaloby dluž	0,00	4 410,00	0,00	4 410,00
538002 A	Ost. daně a pop. - jiné správní poplatky	0,00	39 267,65	0,00	39 267,65
538101 A	Ost. daně a popl. - dálniční známky ČR	0,00	159,66	0,00	159,66
538	Celkem syntetický účet	0,00	43 837,31	0,00	43 837,31
541 A	Zúst.cena prodan.dlouh.nehm.a hmot.maj.	0,00	217 753,00	0,00	217 753,00
541	Celkem syntetický účet	0,00	217 753,00	0,00	217 753,00
543 A	Dary	0,00	5 000,00	0,00	5 000,00
543	Celkem syntetický účet	0,00	5 000,00	0,00	5 000,00
544 A	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	0,00	1 399,25	0,00	1 399,25
544	Celkem syntetický účet	0,00	1 399,25	0,00	1 399,25

Obratová tabulka v období: 2008 -

PŘÍLOHA č. 1

604002	P	Tržba za zboží - přefakturace	0,00	0,00	3 299 615,85	3 299 615,85
604004	P	Tržby za zboží - uzeniny, maso	0,00	0,00	22 290 023,56	22 290 023,56
604005	P	Tržby za zboží - nafta na prodej	0,00	0,00	21 220 831,10	21 220 831,10
604006	P	Tržby za zboží - papírové výrobky	0,00	0,00	12 323 728,81	12 323 728,81
604007	P	Tržby za zboží - ostatní skladované	0,00	0,00	371 500,00	371 500,00
604008	P	Tržby za zboží - SSX	0,00	0,00	42 175 983,42	42 175 983,42
604020	P	Tržby za zboží - VX	0,00	0,00	1 236 503,52	1 236 503,52
604300	P	Tržby za zboží - servis	0,00	0,00	368 512,80	368 512,80
604399	P	Tržby za zboží - neskladové ND	0,00	0,00	482,00	482,00
604401	P	Tržby za zboží - XX	0,00	0,00	508 563,68	508 563,68
604402	P	Tržby za zboží - motorová nafta	0,00	0,00	3 330 897,56	3 330 897,56
604404	P	Bonus z prodeje masa a uzenin	0,00	0,00	-170 780,04	-170 780,04
604		Celkem syntetický účet	0,00	0,00	109 322 762,26	109 322 762,26
641	P	Tržby z prodeje dlouhod.nehm.a hmot.maj.	0,00	0,00	369 500,00	369 500,00
641		Celkem syntetický účet	0,00	0,00	369 500,00	369 500,00
642	P	Tržby z prodeje materiálu	0,00	0,00	3 900,00	3 900,00
642		Celkem syntetický účet	0,00	0,00	3 900,00	3 900,00
646001	P	Výnosy z odepsaných pohledávek - z posto	0,00	-8 670,00	0,00	8 670,00
646		Celkem syntetický účet	0,00	-8 670,00	0,00	8 670,00
648001	P	Ost. prov. výn. - náhr.soud.popl.od dluž	0,00	0,00	63 227,50	63 227,50
648002	P	Ost. prov. výn. - náhrady škod ostatní	0,00	0,00	125 431,00	125 431,00
648003	P	Škoda-za zboží při přepravě-přefakturace	0,00	0,00	38 037,31	38 037,31
648004	P	Ost. prov. výn. - benefit body mobilní s	0,00	0,00	2 590,00	2 590,00
648006	P	Ost. prov. výn. - ostatní	0,00	0,00	32 883,85	32 883,85
648101	P	Ost. prov. výn. - náhr. škod za voz.(poj	0,00	0,00	3 924 618,66	3 924 618,66
648102	P	Ost. prov. výn. - náhr. na vrác. DPH z EU	0,00	0,00	8 970 440,25	8 970 440,25
648103	P	Ost. prov. výn. - náhr.škod za přepr.ná	0,00	0,00	447 170,37	447 170,37
648104	P	Ost. prov. výn. - náhr. škod voz.+zam	0,00	51 446,00	1 130 963,29	1 079 517,29
648401	P	Ost. prov. výn. - přebytky	0,00	0,00	150 453,25	150 453,25
648402	P	Ost. prov. výn. - přebytky uzenin	0,00	0,00	54 798,37	54 798,37
648		Celkem syntetický účet	0,00	51 446,00	14 940 613,85	14 889 167,85
662	P	Úroky	0,00	0,00	21 351,17	21 351,17
662001	P	Úroky - přijaté od dlužníků	0,00	0,00	8 057,19	8 057,19
662		Celkem syntetický účet	0,00	0,00	29 408,36	29 408,36
663	P	Kurzové zisky	0,00	0,00	2 860 549,37	2 860 549,37
663100	P	Kurzové zisky - roční uzávěrka	0,00	0,00	1 742 369,64	1 742 369,64
663		Celkem syntetický účet	0,00	0,00	4 602 919,01	4 602 919,01
668000	P	Ost. fin. výnosy - zaokrouhlení	0,00	0,27	1 054,46	1 054,19
668001	P	Ost. fin. výnosy - fin. bonusy od dodava	0,00	0,00	633 088,64	633 088,64
668003	P	Ost. fin. výnosy - zisk ze směnárny	0,00	0,00	608,63	608,63
668		Celkem syntetický účet	0,00	0,27	634 751,73	634 751,46
699300	P	Vnitro fakturace - práce	0,00	0,00	1 505 078,30	1 505 078,30
699301	P	Vnitro fakturace - náhradní díly	0,00	0,00	381 880,08	381 880,08
699400	P	Vnitro fakturace - ostatní	0,00	0,00	151 300,00	151 300,00
699		Celkem syntetický účet	0,00	0,00	2 038 258,38	2 038 258,38
6		Celkem třída	0,00	42 776,27	492 499 503,24	492 456 726,97
701	A	Počáteční účet rozvahový	0,00	90 809 275,76	90 809 275,76	0,00
701		Celkem syntetický účet	0,00	90 809 275,76	90 809 275,76	0,00
7		Celkem třída	0,00	90 809 275,76	90 809 275,76	0,00
		Celkem	125 095 818,81	3 091 178 860,66	3 091 178 860,66	1 177 939 103,61

Vypracoval: Poborská Miroslava
7.4.2009 15:02

POBO spol. s r. o.

Vystavil(a): Poborská Miroslava 07.04.2009 15:06:41

	Č.ř.	Netto	Min.období
PASIVA CELKEM	001	139 194 914,90	98 219 418,41
A. Vlastní kapitál	002	16 101 099,78	5 478 949,24
A. I. Základní kapitál	003	100 000,00	100 000,00
A. I. 1. Základní kapitál	004	100 000,00	100 000,00
2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	005	0,00	0,00
3. Změny základního kapitálu	006	0,00	0,00
A. II. Kapitálové fondy	007	800 000,00	800 000,00
A. II. 1. Emisní ažio	008	0,00	0,00
2. Ostatní kapitálové fondy	009	800 000,00	800 000,00
3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	010	0,00	0,00
4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	011	0,00	0,00
A. III. Rezervní fondy, nedělitelný f.a ost.fondy ze zisku	012	100 000,00	100 000,00
A. III. 1. Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond	013	100 000,00	100 000,00
2. Statutární a ostatní fondy	014	0,00	0,00
A. IV. Výsledek hospodaření minulých let	015	4 478 949,24	6 680 200,24
A. IV. 1. Nerozdělený zisk minulých let	016	4 478 949,24	6 680 200,24
2. Neuhrazená ztráta minulých let	017	0,00	0,00
A. V. Výsledek hospodaření běžného účetního období(+/-)	018	10 622 150,54	-2 201 251,00
B. Cizí zdroje	019	116 454 536,18	85 241 958,50
B. I. Rezervy	020	9 168 500,00	9 168 500,00
B. I. 1. Rezervy podle zvláštních právních předpisů	021	7 730 000,00	7 730 000,00
2. Rezerva na důchody a podobné závazky	022	0,00	0,00
3. Rezerva na daň z příjmu	023	0,00	0,00
4. Ostatní rezervy	024	1 438 500,00	1 438 500,00
B. II. Dlouhodobé závazky	025	7 410 240,00	7 912 240,00
B. II. 1. Závazky z obchodních vztahů	026	0,00	0,00
2. Závazky-ovládající a řídicí osoba	027	0,00	0,00
3. Závazky -podstatný vliv	028	0,00	0,00
4. Závazky ke spol., čl. družstva a k úč. sdružení	029	0,00	0,00
5. Dlouhodobé přijaté zálohy	030	0,00	0,00
6. Vydané dluhopisy	031	0,00	0,00
7. Dlouhodobé směnky k úhradě	032	0,00	0,00
8. Dohadné účty pasivní	033	0,00	0,00
9. Jiné dlouhodobé závazky	034	7 396 000,00	7 898 000,00
10. Odložený daňový závazek	035	14 240,00	14 240,00
B. III. Krátkodobé závazky	036	41 163 749,55	45 963 630,85
B. III. 1. Závazky z obchodního styku	037	33 922 101,38	41 578 048,59
2. Závazky -ovládající a řídicí osoba	038	0,00	0,00
3. Závazky-podstatný vliv	039	0,00	0,00
4. Závazky ke společníkům, čl. družstva a k úč. sdružení	040	0,00	0,00
5. Závazky k zaměstnancům	041	3 735 533,40	2 794 652,02
6. Závazky ze sociálního zabezpečení	042	1 154 414,00	852 918,00
7. Stát-daňové závazky a dotace	043	296 949,00	283 585,00
8. Krátkodobé přijaté zálohy	044	518 125,00	1 667,00
9. Vydané dluhopisy	045	0,00	0,00
10. Dohadné účty pasivní	046	548 791,77	406 061,24
11. Jiné závazky	047	987 835,00	46 699,00
B. IV. Bankovní úvěry a výpomoci	048	58 712 046,63	22 197 587,65
B. IV. 1. Bankovní úvěry dlouhodobé	049	22 181 160,10	11 430 413,00
2. Běžné bankovní úvěry	050	31 180 886,53	10 767 174,65
3. Krátkodobé finanční výpomoci	051	5 350 000,00	0,00
C. I. Časové rozlišení	052	6 639 278,94	7 498 510,67
C. I. 1. Výdaje příštích období	053	6 549 278,94	7 288 510,67
2. Výnosy příštích období	054	90 000,00	210 000,00

Rozvaha - aktiva (pln.r.) 01 - 12/2008
POBO spol. s r. o.,

Vystavil(a): Poborská Miroslava 07.04.2009 15:06:13

	Č.ř.	Brutto	Korekce	Netto	Min.období
AKTIVA CELKEM	001	148 398 582,90	-9 203 668,00	139 194 914,90	98 219 418,41
A. Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0,00	0,00	0,00	0,00
B. Dlouhodobý majetek	003	39 464 135,72	-8 912 081,25	30 552 054,47	20 335 820,91
<i>B. I. Dlouhodobý nehmotný majetek</i>	<i>004</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
B. I. 1. Zřizovací výdaje	005	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Software	007	0,00	0,00	0,00	0,00
4. Ocenitelná práva	008	0,00	0,00	0,00	0,00
5. Goodwill	009	0,00	0,00	0,00	0,00
6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0,00	0,00	0,00	0,00
7. Nedokončený dlouhod. nehmotný majetek	011	0,00	0,00	0,00	0,00
8. Poskytnuté zálohy na dlouhod.nehm.majetek	012	0,00	0,00	0,00	0,00
<i>B. II. Dlouhodobý hmotný majetek</i>	<i>013</i>	<i>39 464 135,72</i>	<i>-8 912 081,25</i>	<i>30 552 054,47</i>	<i>20 335 820,91</i>
B. II. 1. Pozemky	014	1 724 811,00	0,00	1 724 811,00	1 601 741,00
2. Stavby	015	31 412 051,53	-4 731 572,00	26 680 479,53	16 683 410,22
3. Samostatné movité věci a soubory mov.věcí	016	6 327 273,19	-4 180 509,25	2 146 763,94	772 252,25
4. Pěstítkelské celky trvalých porostů	017	0,00	0,00	0,00	0,00
5. Základní stádo a tažná zvířata	018	0,00	0,00	0,00	0,00
6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0,00	0,00	0,00	0,00
7. Nedokončený dlouhod.hmotný majetek	020	0,00	0,00	0,00	1 278 417,44
8. Poskytnuté zálohy na dlouhod.hm.majetek	021	0,00	0,00	0,00	0,00
9. Oceňovací rozdíly k nabytému majetku	022	0,00	0,00	0,00	0,00
<i>B. III. Dlouhodobý finanční majetek</i>	<i>023</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
B. III. 1. Podíly v ovládaných a řízených osobách	024	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Podíly v úč. jednotkách pod podstatným vlivem	025	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	0,00	0,00	0,00	0,00
4. Půjčky a úvěry-ovládající a řídicí osoba,podstat.vliv	027	0,00	0,00	0,00	0,00
5. Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0,00	0,00	0,00	0,00
6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0,00	0,00	0,00	0,00
7. Poskyt. zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0,00	0,00	0,00	0,00
C. Oběžná aktiva	031	108 237 361,76	-291 586,75	107 945 775,01	77 447 478,64
<i>C. I. Zásoby</i>	<i>032</i>	<i>12 794 191,44</i>	<i>0,00</i>	<i>12 794 191,44</i>	<i>3 690 957,42</i>
C. I. 1. Materiál	033	1 683 720,54	0,00	1 683 720,54	1 826 966,37
2. Nedokončená výroba a polotovary	034	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Výrobky	035	0,00	0,00	0,00	0,00
4. Zvířata	036	0,00	0,00	0,00	0,00
5. Zboží	037	11 110 470,90	0,00	11 110 470,90	1 863 991,05
6. Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0,00	0,00	0,00	0,00
<i>C. II. Dlouhodobé pohledávky</i>	<i>039</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
C. II. 1. Pohledávky z obchodních vztahů	040	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Pohledávky -ovládající a řídicí osoba	041	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Pohledávky-podstatný vliv	042	0,00	0,00	0,00	0,00
4. Pohledávky ke společníkům a sdružení	043	0,00	0,00	0,00	0,00
5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0,00	0,00	0,00	0,00
6. Dohadné účty aktivní	045	0,00	0,00	0,00	0,00
7. Jiné pohledávky	046	0,00	0,00	0,00	0,00
8. Odložená daňová pohledávka	047	0,00	0,00	0,00	0,00
<i>C. III. Krátkodobé pohledávky</i>	<i>048</i>	<i>88 536 249,12</i>	<i>-291 586,75</i>	<i>88 244 662,37</i>	<i>65 545 540,57</i>
C. III. 1. Pohledávky z obchodních vztahů	049	76 425 073,05	-291 586,75	76 133 486,30	58 871 055,93
2. Pohledávky-ovládající a řídicí osoba	050	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Pohledávky -podstatný vliv	051	0,00	0,00	0,00	0,00
4. Pohledávky za společníky, čl. družstva a za úč. sdružení	052	0,00	0,00	0,00	-84 079,42
5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0,00	0,00	0,00	-171 596,72
6. Stát - daňové pohledávky	054	879 053,00	0,00	879 053,00	614 437,39
7. Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	413 660,52	0,00	413 660,52	87 122,98
8. Dohadné účty aktivní	056	8 946 700,01	0,00	8 946 700,01	4 319 070,76
9. Jiné pohledávky	057	1 871 762,54	0,00	1 871 762,54	1 909 529,65
<i>C. IV. Krátkodobý finanční majetek</i>	<i>058</i>	<i>6 906 921,20</i>	<i>0,00</i>	<i>6 906 921,20</i>	<i>8 210 980,65</i>
C. IV. 1. Peníze	059	386 076,09	0,00	386 076,09	659 834,37
2. Účty v bankách	060	6 520 845,11	0,00	6 520 845,11	7 551 146,28
3. Krátkodobé cenné papíry a podíly	061	0,00	0,00	0,00	0,00
4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0,00	0,00	0,00	0,00
D. I. Časové rozlišení	063	697 085,42	0,00	697 085,42	436 118,86
D. I. 1. Náklady příštích období	064	488 877,35	0,00	488 877,35	285 281,65
2. Komplexní náklady příštích období	065	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Příjmy příštích období	066	208 208,07	0,00	208 208,07	150 837,21

POBO spol. s r. o.

Vystavil(a): Poborská Miroslava 07.04.2009 15:04:49

	Č.ř.	Skut.v účt.obd.sled ovaném	Skut.v účt.obd.min ulém
I. Tržby za prodej zboží	001	109 322 762,26	40 081 105,11
A. Náklady vynaložené na prodané zboží	002	99 442 588,06	37 390 300,28
+ Obchodní marže	003	9 880 174,20	2 690 804,83
II. Výroba ř. 05+06+07	004	360 557 389,65	306 320 234,57
II. 1. Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	005	360 557 389,65	306 320 234,57
II. 2. Změna stavu zásob vlastní činnosti	006	0,00	0,00
II. 3. Aktivace	007	0,00	0,00
B. Výkonová spotřeba ř. 09+10	008	316 815 110,20	279 063 301,08
B. 1. Spotřeba materiálu a energie	009	114 667 162,62	91 805 013,40
B. 2. Služby	010	202 147 947,58	187 258 287,68
+ Přidaná hodnota ř. 03+04-08	011	53 622 453,65	29 947 738,32
C. Osobní náklady	012	37 103 288,00	28 318 812,00
C. 1. Mzdové náklady	013	27 182 546,00	20 679 392,00
C. 2. Odměny členům orgánů společnosti a družstva	014	0,00	0,00
C. 3. Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	015	9 369 416,00	7 193 802,00
C. 4. Sociální náklady	016	551 326,00	445 618,00
D. Daně a poplatky	017	2 429 099,31	1 799 393,00
E. Odpisy dlouhodob.nehmotného a hmotného majetku	018	2 742 183,25	1 816 977,70
III. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	019	373 400,00	623 005,00
III. 1. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	020	369 500,00	56 247,00
2. Tržby z prodeje materiálu	021	3 900,00	566 758,00
F. Zůstatková cena prodaného dlouh.majetku a mater.	022	217 753,00	13 741,00
F. 1. Zůstatková cena prodaného dlouhodob. majetku	023	217 753,00	13 741,00
2. Prodaný materiál	024	0,00	0,00
G. Změna stavu rezerv a oprav.pol. v provozní obl.a komp	025	-0,03	-14 042,70
IV. Ostatní provozní výnosy	026	14 897 837,85	13 598 086,94
H. Ostatní provozní náklady	027	2 257 558,69	2 621 228,87
V. Převod provozních výnosů	028	0,00	0,00
I. Převod provozních nákladů	029	0,00	0,00
* Provozní výsledek hospodaření	030	24 143 809,28	9 612 720,39
VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	031	0,00	0,00
J. Prodané cenné papíry a podíly	032	0,00	0,00
VII. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	033	0,00	0,00
VII. 1. Výnosy z podílů v ovládn. a říz. osobách a v úč. jed. pod por	034	0,00	0,00
2. Výnosy z ostatních dlouh. cenných papírů a podílů	035	0,00	0,00
3. Výnosy z ostatního dlouhodob. finančního maj.	036	0,00	0,00
VIII. Výnosy z krátkodobého finančního majetku	037	0,00	0,00
K. Náklady z finančního majetku	038	0,00	0,00
IX. Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	039	0,00	0,00
L. Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	040	0,00	0,00
M. Změna stavu rezerv a opr. pol. ve finanční oblasti	041	0,00	0,00
X. Výnosové úroky	042	29 408,36	14 393,68
N. Nákladové úroky	043	4 358 430,57	859 530,63
XI. Ostatní finanční výnosy	044	5 237 670,47	799 475,74
O. Ostatní finanční náklady	045	13 064 539,01	11 754 070,18
XII. Převod finančních výnosů	046	0,00	0,00
P. Převod finančních nákladů	047	0,00	0,00
* Finanční výsledek hospodaření	048	-12 155 890,74	-11 799 731,39
Q. Daň z příjmů za běžnou činnost	049	1 358 140,00	14 240,00
Q. 1. - splatná	050	1 358 140,00	0,00
2. - odložená	051	0,00	14 240,00
** Výsledek hospodaření za běžnou činnost	052	10 629 778,54	-2 201 251,00
XIII. Mimořádné výnosy	053	0,00	0,00
R. Mimořádné náklady	054	7 628,00	0,00
S. Daň z příjmů z mimořádné činnosti	055	0,00	0,00
S. 1. - splatná	056	0,00	0,00
2. - odložená	057	0,00	0,00
* Mimořádný výsledek hospodaření	058	-7 628,00	0,00
W. Převod podílu na výsledku hosp.společníkům	059	0,00	0,00
*** Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	060	10 622 150,54	-2 201 251,00
výsledek hospodaření před zdaněním	061	11 980 290,54	-2 187 011,00
Kontrola HV - výnosy	062	492 456 726,97	361 436 301,04
Kontrola HV - náklady	063	481 834 576,44	363 637 552,04
Kontrola HV	064	10 622 150,54	-2 201 251,00

Výsledovka (po skupinách) 01 - 12/2008

POBO spol. s r. o.

Vystavil(a): Poborská Miroslava 07.04.2009 15:06:51

	Č.ř.	Obraty	Skut. v účet.období	Obraty MO	Skut. v min.účet.obd obí
50 - Spotřebované nákupy	001	214 109 750,68	214 109 750,68	129 195 313,68	129 195 313,68
51 - Služby	002	202 147 947,58	202 147 947,58	187 258 287,68	187 258 287,68
52 - Osobní náklady	003	37 103 288,00	37 103 288,00	28 318 812,00	28 318 812,00
53 - Daně a poplatky	004	2 429 099,31	2 429 099,31	1 799 393,00	1 799 393,00
54 - Jiné provozní náklady	005	2 475 311,69	2 475 311,69	2 634 969,87	2 634 969,87
55 - Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů	006	2 742 183,22	2 742 183,22	1 802 935,00	1 802 935,00
56 - Finanční náklady	007	17 422 969,58	17 422 969,58	12 613 600,81	12 613 600,81
57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů	008	0,00	0,00	0,00	0,00
58 - Mimořádné náklady	009	7 628,00	7 628,00	0,00	0,00
59 - Daně z příjmu a převodové účty	010	1 358 140,00	1 358 140,00	14 240,00	14 240,00
N Á K L A D Y C E L K E M	011	479 796 318,06	479 796 318,06	363 637 552,04	363 637 552,04
	012				
60 - Tržby za vlastní výkony a zboží	013	469 880 151,91	469 880 151,91	346 401 339,68	346 401 339,68
61 - Změny stavu vnitropodnikových zásob	014	0,00	0,00	0,00	0,00
62 - Aktivace	015	0,00	0,00	0,00	0,00
64 - Jiné provozní náklady	016	15 271 237,85	15 271 237,85	14 221 091,94	14 221 091,94
65 - Zúčtování rezerv a opravných položek provozních výnosů	017	0,00	0,00	0,00	0,00
66 - Finanční výnosy	018	5 267 078,83	5 267 078,83	813 869,42	813 869,42
67 - Zúčtování rezerv a opravných položek finančních výnosů	019	0,00	0,00	0,00	0,00
68 - Mimořádné výnosy	020	0,00	0,00	0,00	0,00
69 - Převodové účty	021	0,00	0,00	0,00	0,00
V Ý N O S Y C E L K E M	022	490 418 468,59	490 418 468,59	361 436 301,04	361 436 301,04
	023				
H O S P O D Á Ř S K Ý V Ý S L E D E K	024	10 622 150,54	10 622 150,54	-2 201 251,00	-2 201 251,00
	025				
Vybrané účty:	026				
601 - Tržby za vlastní výkony a zboží	027	0,00	0,00	0,00	0,00
602 - Tržby z prodeje služeb	028	360 557 389,65	360 557 389,65	306 320 234,57	306 320 234,57
604 - Tržby za zboží	029	109 322 762,26	109 322 762,26	40 081 105,11	40 081 105,11
641 - Tržby z prodeje nehmotného a hmotného inv.majetku	030	369 500,00	369 500,00	56 247,00	56 247,00