

Ing. Petr RYNEŠ

Podvojně účetnictví a účetní závěrka

Průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2023

- Výklad a komentáře k vybraným oblastem účtování včetně sbírky souvztažností
- Výklad k zákonu o účetnictví a prováděcí vyhlášce
- Účetní závěrka a cash flow
- Zákon o účetnictví
- Vyhláška o vedení podvojného účetnictví pro podnikatele
- České účetní standardy
- Zákon o daních z příjmů
- Zákon o dani z přidané hodnoty
- Zákon o rezervách
- Přehled platných smluv ČR o zamezení dvojímu zdanění a vybrané daňové pokyny

Případné zásadní legislativní změny, k nimž dojde v období mezi jednotlivými vydáními, budou ošetřeny formou vkládané aktualizace, která bude po dobu prodejnosti publikace volně ke stažení na www.anag.cz. Nutnost aktualizace posuzuje na základě legislativních změn výhradně autor ve spolupráci s nakladatelstvím.
Aktualizace však v žádném případě nemohou nahradit nová vydání knihy.

Aktualizaci zašleme zdarma na vyžádání



anag@anag.cz, tel.: 585 757 411

Obsah

Nejčastěji citované předpisy	11
Úvod	12
METODICKÁ ČÁST	15
I. VÝKLAD K ZÁKONU O ÚČETNICTVÍ	16
1. Legislativní úprava účetnictví v České republice a navazující právní předpisy pro podnikatele	16
1.1 Zákon o účetnictví	16
1.2 Vyhláška pro podnikatele	19
1.3 České účetní standardy	20
1.4 Vazba účetnictví na obchodní právo	21
1.5 Vztah zákona o daních z příjmů k účetnictví	23
2. Vymezení účetních jednotek a jejich členění do kategorií	29
2.1 Účetní jednotky a vedení podvojného účetnictví podnikatelů	29
2.2 Členění účetních jednotek do kategorií – účetní povinnosti a osvobození	31
2.2.1 Kategorie účetních jednotek	31
2.2.2 Základní účetní povinnosti účetních jednotek podle kategorií a případné úlevy	35
3. Základní účetní povinnosti a zásady při vedení podvojného účetnictví	37
3.1 Základní povinnosti při vedení podvojného účetnictví	37
3.2 Účetní metody, účetní principy a zásady	39
4. Účetní období a zdaňovací období	44
4.1 Účetní období u pokračující účetní jednotky	44
4.2 Účetní období u zúčastněných obchodních korporací při přeměně	46
4.3 Zdaňovací období	47
5. Povinnost vedení účetnictví, otevírání a uzavírání účetních knih	49
5.1 Povinnost vedení účetnictví (vznik a zánik)	49
5.2 Otevírání účetních knih	51
5.3 Uzavírání účetních knih	52
6. Rozsah vedení účetnictví a účetní knihy	54
6.1 Rozsah vedení účetnictví	54
6.2 Účetní knihy a účtové rozvrhy v soustavě podvojného účetnictví	57

7. Účetní závěrka a rozsah sestavení účetní závěrky	58
7.1 Typy účetních závěrek	58
8. Účetní záznamy, účetní doklady a další písemnosti	60
8.1 Účetní záznamy	60
8.2 Účetní doklady	64
8.3 Úschova účetních písemností a dalších účetních záznamů	66
9. Oceňování v účetnictví	68
9.1 Obecně	68
9.2 Ocenění k okamžiku uskutečnění účetního případu (v průběhu roku)....	68
9.3 Ocenění k rozvahovému dni	72
10. Inventarizace majetku, závazků a průkazné dokládání ztrát aktiv	75
10.1 Pojem „inventarizace“	75
10.2 Periodické a průběžné inventarizace	77
10.3 Inventarizační rozdíly	78
10.4 Průkazné doložení ztrát, zničení a likvidace majetku	81
11. Odpovědnost za vedení účetnictví a pokuty (sankce) za porušení zákona o účetnictví	83
II. ÚČETNÍ METODY A POSTUPY ÚČTOVÁNÍ PŘI VEDENÍ PODVOJNÉHO ÚČETNICTVÍ PODNIKATELŮ	88
1. Charakteristika vyhlášky o vedení podvojného účetnictví pro podnikatele	88
1.1 Předmět vyhlášky	88
1.2 Účetní jednotky podléhající vyhlášce	88
1.3 Struktura a obsah vyhlášky	89
2. Struktura směrné účtové osnovy pro podnikatele podle vyhlášky a účtový rozvrh	90
2.1 Členění a formální uspořádání směrné účtové osnovy pro podnikatele	90
2.2 Účtový rozvrh účetní jednotky	92
3. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek (stálá aktiva)	107
3.1 Třídění a vykazování dlouhodobého hmotného majetku v účetnictví	107
3.2 Vykazování a oceňování hmotných movitých věcí	109
3.3 Pozemky, stavby a technické zhodnocení	112
3.3.1 Nemovité věci	112

3.3.2	Právo stavby	114
3.3.3	Den uskutečnění převodu vlastnictví k nemovité věci	116
3.3.4	Technické zhodnocení staveb a jiného dlouhodobého majetku	116
3.3.5	Úplatně nabytá věcná břemena	118
3.3.6	Uvedení dlouhodobého hmotného majetku do užívání a zařazení do aktiv	119
3.4	Dlouhodobý nehmotný majetek	121
3.4.1	Vymezení, třídění a vykazování dlouhodobého nehmotného majetku v účetnictví	121
3.4.2	Nehmotné výsledky vývoje.....	123
3.4.3	Software a ocenitelná práva.....	124
3.4.4	Goodwill	125
3.4.5	Povolenky na emise a preferenční limity	125
3.5	Vlastnické právo a ekonomické vlastnictví dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v účetnictví.....	129
3.6	Ocenění dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku	130
3.6.1	Ocenění pořizovací cenou	130
3.6.2	Ocenění vlastními náklady	136
3.6.3	Ocenění reprodukční pořizovací cenou	136
3.7	Pořízení, odpisování a vyřazení dlouhodobého majetku.....	137
3.7.1	Pořízení nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku včetně poskytnutých záloh či závdavků	137
3.7.2	Odpisování nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku.....	138
3.7.3	Snížení hodnoty (znehodnocení) dlouhodobého majetku	143
3.7.4	Vyřazení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	146
3.8	Prodej – nákup – pacht obchodního závodu.....	148
3.8.1	Nákup obchodního závodu (z pohledu kupujícího)	148
3.8.2	Prodej obchodního závodu (z pohledu prodávajícího)	153
3.8.3	Pacht obchodního závodu	154
3.9	Analytická evidence dlouhodobého majetku	156
4.	Zásoby	157
4.1	Obecná část - vymezení zásob.....	157
4.2	Oceňování zásob	158
4.2.1	Nakupované zásoby	158
4.2.2	Zásoby vytvořené vlastní činností.....	160
4.2.3	Testování na snížení hodnoty zásob	163
4.3	Způsoby a postupy účtování zásob	164
4.3.1	Způsob A evidence zásob.....	164

4.3.2	Způsob B evidence zásob	166
4.3.3	Digitální měny a jejich účtování	167
4.3.4	Inventarizace a manka a škody	168
5.	Dlouhodobý a krátkodobý finanční majetek (cenné papíry, podíly, směnky, zlato a drahé kovy)	170
5.1	Klasifikace cenných papírů v účetnictví a jejich zachycení v účetnictví	170
5.2	Ocenění cenných papírů a obchodních podílů	175
5.2.1	Ocenění cenných papírů a podílů k okamžiku pořízení, resp. nabytí	175
5.2.2	Ocenění cenných papírů a podílů ke konci rozvahového dne	176
5.3	Způsob vypořádání rozdílů mezi oceněním ke dni pořízení a oceněním k rozvahovému dni	180
5.3.1	Cenné papíry k obchodování a ostatní (realizovatelné) cenné papíry	180
5.3.2	Vypořádání rozdílů z ocenění ekvivalencí u majetkových účastí	182
5.4	Účtování a vykazování výnosů z cenných papírů a podílů	183
5.4.1	Výnosy z majetkových cenných papírů a podílů	183
5.4.2	Výnosy (úroky) z dluhových cenných papírů	185
5.5	Praktická část – účtování o cenných papírech (účetní provedení z hlediska právnické osoby – držitele cenného papíru)	186
5.6	Směnky	188
5.6.1	Směnky – jejich oceňování ke dni nákupu nebo vystavení směnky k rozvahovému dni	189
5.6.2	Prodej, resp. postoupení směnek, eskont a úročení	190
5.7	Zlato, drahé kovy a drahé kameny	193
6.	Zúčtovací vztahy – pohledávky a závazky	193
6.1	Obecná část	193
6.2	Oceňování pohledávek a závazků	195
6.3	Zánik závazků a pohledávek	196
6.4	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	197
6.5	Dohadné účty aktivní a pasivní	198
6.6	Účetní opravné položky k pohledávkám po lhůtě splatnosti	202
6.7	Zákonné opravné položky k pohledávkám po splatnosti a odpis pohledávek	203
6.7.1	Základní východiska pro daňový postup při odpisu a tvorbě zákonných opravných položek	203
6.7.2	Odpis pohledávek	204

6.7.3	Základní režimy pro tvorbu a čerpání zákonných opravných položek k pohledávkám	205
6.8	Vklady pohledávek do dceřiné společnosti	210
7.	Náklady, výnosy a jejich časové rozlišení	212
7.1	Náklady, výnosy a výsledek hospodaření	212
7.2	Časové rozlišení nákladů a výnosů	213
7.2.1	Obecná část	213
7.2.2	Časové rozlišení nákladů a výnosů	214
7.2.3	Časové rozlišování nákladů a výnosů v cizí měně	220
8.	Rezervy	221
8.1	Obecná část	221
8.2	Zákonné rezervy	222
8.3	Účetní rezervy	228
8.4	Účtování o rezervách	230
9.	Pokles hodnoty majetku (úprava hodnot aktiv)	231
10.	Kurzové rozdíly – ocenění majetku v cizích měnách	234
10.1	Obecná část	234
10.2	Druhy používaných kurzů v průběhu účetního období	235
10.3	Účtování kurzových rozdílů	237
10.3.1	Účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období	238
10.3.2	Účtování kurzových rozdílů při uzavírání účetních knih	239
10.4	Příklady účtování kurzových rozdílů	242
11.	Účtování mezd, zdravotního a sociálního pojištění	244
12.	Přijaté dotace, dary a jejich účtování	245
13.	Daň z přidané hodnoty	251
13.1	Obecná charakteristika DPH a účtování	251
13.2	Účtování uskutečněných zdanitelných plnění a záloh	253
13.3	Cizí měna při účtování o DPH	254
14.	Finanční leasing hmotného majetku a nájemné (z pohledu nájemce)	256
15.	Účtování v kapitálových společnostech	262
15.1	Vymezení základních pojmů	262
15.2	Účtování při vzniku obchodní společnosti (zahajovací rozvaha a náklady před založením společnosti)	263

15.3 Peněžité a nepeněžité vklady do kapitálových obchodních společností.....	264
15.3.1 Peněžité vklady do kapitálových obchodních společností.....	264
15.3.2 Nepeněžité vklady do kapitálových obchodních společností	266
15.3.3 Zvyšování základního kapitálu u kapitálových obchodních společností.....	269
15.3.4 Ážio a příplatky mimo základní kapitál	272
15.4 Snižování základního kapitálu	273
15.5 Rozdělování zisku a jiných vlastních zdrojů u kapitálových společností	275
15.6 Záloha na podíl na zisku a její účtování a vykazování	277
15.7 Výsledek hospodaření minulých let.....	279
16. Účtování individuálního podnikatele	280
17. Splatná a odložená daň z příjmů	281
17.1 Obecně	281
17.2 Splatná daň z příjmů a rezerva na daň z příjmů	282
17.3 Odložená daň z příjmů.....	283
17.4 Účtování daně z příjmů ve veřejných obchodních společnostech	291
III. ÚČETNÍ ZÁVĚRKA A UZAVÍRÁNÍ ÚČETNÍCH KNIH.....	292
1. Uzavírání účetních knih a daň z příjmů.....	292
1.1 Postupy při uzavírání účetních knih	292
1.2 Otevírání a uzavírání účetních knih	294
2. Účetní závěrka	296
2.1 Vymezení účetní závěrky, druhy účetních závěrek a rozvahový den.....	296
2.2 Obsah a rozsah řádné účetní závěrky	298
2.3 Rozvaha a výkaz zisku a ztráty	299
2.3.1 Obecné vymezení rozvahy a výkazu zisku a ztráty, rozsah a formální pravidla pro jejich sestavování.....	299
2.3.2 Události po rozvahovém dni	303
2.3.3 Srovnatelnost za běžné a minulé účetní období v účetních výkazech.....	304
2.3.4 Účetní výkazy s vazbou položek na účtovou osnovu (rok 2023)	308
2.4 Příloha k účetní závěrce	320
2.4.1 Obecně	320
2.4.2 Rozsah a struktura přílohy pro podnikatele.....	322
2.4.3 Obsah přílohy pro podnikatele	323

2.5	Přehled o změnách vlastního kapitálu.....	338
2.6	Přehled o peněžních tocích	339
2.7	Sestavení a odevzdání účetní závěrky.....	340
3.	Výroční zpráva – obsah, způsob zveřejnění a audit.....	342
3.1	Výroční zpráva a její obsah u malých a středních účetních jednotek.....	342
3.2	Výroční zpráva a její obsah u emitentů cenných papírů obchodovaných na burze	344
3.3	Zpráva o vztazích.....	347
3.4	Způsoby zveřejňování údajů z účetní závěrky a z výroční zprávy	347
3.5	Audit (ověření) účetní závěrky a výroční zprávy	351
4.	Přehled o peněžních tocích (cash flow).....	355
4.1	Úvod	355
4.2	Struktura a členění peněžních toků na činnosti (funkce).....	358
4.2.1	Základní struktura peněžních toků.....	358
4.2.2	Peněžní toky z provozní činnosti.....	359
4.2.3	Peněžní toky z investiční činnosti.....	359
4.2.4	Peněžní toky z finanční činnosti.....	360
4.2.5	Vykazování specifických položek v přehledu o peněžních tocích	361
4.3	Metody vykazování peněžních toků z provozní činnosti.....	363
4.4	Zdroj informací cash flow a analytická evidence	364
4.5	Souhrnný příklad na přehled o peněžních tocích (nepřímá metoda)	367
5.	Konsolidovaná účetní závěrka	388
5.1	Obecná část.....	388
5.2	Vymezení konsolidačního celku	392
5.3	Konsolidační pravidla	394
5.4	První konsolidovaná účetní závěrka a rozdíl po první konsolidaci.....	395
5.5	Metody a systém konsolidace	396
5.6	Charakteristika metod konsolidace	397
5.6.1	Metoda plné konsolidace	397
5.6.2	Poměrná metoda konsolidace.....	398
5.6.3	Metoda ekvivalence.....	398
5.6.4	Vyloučení vzájemných operací	399
5.6.5	Konsolidovaná rozvaha a konsolidovaný výkaz zisku a ztráty	400

PŘÍLOHOVÁ ČÁST – ÚČETNICTVÍ	401
Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví	402
Vyhláška č. 500/2002 Sb.	457
České účetní standardy – přehled	516
PŘÍLOHOVÁ ČÁST – DAŇOVÉ ZÁKONY	607
Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.....	608
Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů	632
Pokyn D-34	903
Pokyn D-32	936
Pokyn D-334	941
Pokyn GFŘ D-59	947
Vyhláška č. 467/2022 Sb.	1001
Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.....	1003
Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojímu zdanění	1195

ÚVOD

Vážený čtenáři,

publikace *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2023* je věnována všem, kdo se zajímají o problematiku účetnictví, daní a obchodního práva a chtějí znát provázanost změn obchodního práva s účetnictvím a z velké části i s daní z příjmů právnických osob. Cílem je navázat na významné změny v účetních předpisech, ke kterým došlo v minulých letech a které měly zásadní přesah do běžné účetní praxe. Čtenář získá ucelený pohled na podvojně účetnictví pro podnikatele včetně souvislostí a vazeb na daňové předpisy, občanské a obchodní právo a seznámí se s výkladem některých problematických oblastí účetnictví včetně návodu k sestavení a prezentaci účetní závěrky za účetní období roku 2022.

Z důvodu zajištění přehlednosti jednotlivých problémových okruhů je publikace rozdělena do několika samostatných kapitol, které na sebe navazují a navzájem se doplňují. Zvláštní pozornost je v jednotlivých částech knihy věnována zejména metodickým změnám v účetnictví pro rok 2023 vyplývajícím ze změn účetních předpisů a aktuálních výkladů.

V první části publikace jsou přehledně popsány a vysvětleny vybrané oblasti zákona o účetnictví pro podnikatelské subjekty formou podrobných výkladových bloků k jednotlivým okruhům zákona o účetnictví, např. oceňování, účetní záznamy a účetní doklady, správní delikty (pokuty) při porušení zákona o účetnictví, audit, inventarizace, účetní závěrka.

Druhá část knihy je zaměřena na výklad účetních metod a účetních postupů pro podnikatelské subjekty v návaznosti na vyhlášku a České účetní standardy, přičemž největší důraz je kladen na provázanost účetnictví se zákonem o obchodních korporacích a zákonem o daních z příjmů. Pozornost je věnována těm nejdůležitějším okruhům účtování pro podnikatele, např. dlouhodobému majetku, zásobám, cenovým papírům včetně směnek, obchodním podílům a jejich účtování a oceňování, rezervám, opravným položkám, splatné a odložené dani, zúčtovacím vztahům.

Třetí část publikace se věnuje účetní závěrce a účetním operacím souvisejícím s uzavíráním účetních knih. Vzhledem k tomu, že publikace vychází v době, kdy většina účetních jednotek bude připravovat účetní závěrku za rok 2022, je základní výklad soustředěn právě na pravidla pro sestavení této účetní závěrky. Účetní závěrka roku 2022 se sestavuje podle předpisů platných v roce 2022, což publikace plně respektuje. Výklad k účetní závěrce doplňují další navazující oblasti, jako sestavení přílohy k účetní závěrce, přehled o peněžních tocích (cash flow), přehled o změnách vlastního kapitálu, sestavení výroční zprávy, zveřejňování údajů z účetní závěrky a výroční zprávy, audit účetní závěrky a další podrobnosti. Publikace reaguje na aktuální situaci související s pandemií onemocnění covid-19, s válkou

na Ukrajině a upřesňuje, jakým způsobem by měly účetní jednotky popsat negativní dopady související jak s onemocněním covid-19, tak s válkou na Ukrajině na samotné podnikání a účetní závěrku.

Kniha obsahuje účetní výkazy (rozvaha a výkaz zisku a ztráty v plném i zjednodušeném rozsahu) v platném znění s vazbou na účtovou osnovu a vzorový účtový rozvrh. Pro jednotlivé položky účetních výkazů jsou definovány účty, ze kterých se příslušné řádky naplňují, včetně součtových řádků a vazeb mezi jednotlivými řádky. Publikace nabízí i opačný přístup, tj. v samostatné části je uveden návrh účtové osnovy a vzorový účtový rozvrh s vazbou jednotlivých účtů na řádky rozvahy nebo výkazu zisku a ztráty. Tyto podklady jsou vhodné nejen pro účetní a auditory či daňové poradce, ale i pro pracovníky, kteří zajišťují vazbu mezi účetním softwarem a konečnými výstupy v podobě účetních výkazů a jejich nastavení (náplň).

Samostatnou část publikace tvoří konsolidovaná účetní závěrka a základní pravidla a ustanovení pro její sestavení.

V přílohové části knihy čtenář nalezne kompletní metodiku účetnictví v úplných zněních platných pro rok 2023 a soubor aktualizovaných právních předpisů týkajících se daní platných pro rok 2023 včetně přehledů souvisejících předpisů.

Účelem vydání této publikace je přispět k lepší orientaci podnikatelských subjektů ve finančním účetnictví a jeho výstupech, vysvětlit praktické problémy účetního práva a zodpovědět základní dotazy spojené s účetnictvím podnikatelů v roce 2023.

leden 2023

Ing. Petr Ryneš

10. INVENTARIZACE MAJETKU, ZÁVAZKŮ A PRŮKAZNÉ DOKLÁDÁNÍ ZTRÁT AKTIV

10.1 Pojem „inventarizace“

Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví (v účetních knihách, knihách podrozvahových účtů a v operativní evidenci) a zda nejsou dány důvody pro účtování snížené hodnoty majetku zejména účtováním o rezervách, opravných položkách nebo mimořádných odpisech majetku.

Inventarizace majetku a závazků slouží pro účely zjištění skutečného stavu majetku a závazků a k následnému opravení stavu zjištěného v účetnictví, tj. věcné i účetní vypořádání s případnými rozdíly mezi skutečným a účetním stavem (vypořádání mank a úbytků do výše norem, popř. přebytků). Inventarizací se ověřují zůstatky účtů, které mají hmotnou povahu (zásoby, dlouhodobý hmotný majetek), ale také zůstatky rozvahových účtů, které mají nehmotnou povahu (pohledávky, stavy účtů časového rozlišení, rezerv, dohadných účtů). Podle těchto dvou skupin rozvahových účtů, které jsou inventarizací ověřovány, rozdělujeme inventury na fyzické a dokladové. Stavy inventarizovaného majetku a závazků se zaznamenávají na inventurních soupisech.

Fyzické inventury

Fyzickými inventurami zjišťujeme skutečné stavy přepočítáváním, převážením, přeměřením, popř. odborným odhadem (propočet), např. sypké materiály. Specifické problémy při inventarizaci mohou vzniknout při inventurách zásob materiálu, nedokončené výroby či polotovarů vlastní výroby a nehmotného dlouhodobého majetku. U inventarizace nedokončené výroby (polotovarů) je nutné být velmi obezřetní a sepsovat nedokončenou výrobu podle jednotlivých stupňů dokončenosti a pro srovnání využít vnitropodnikové účetnictví. Při inventuře dlouhodobého nehmotného majetku je na druhé straně potřeba prokázat existenci, právní vlastnictví a správnost ocenění tohoto majetku.

Inventurní soupisy

Stavy majetku jsou zapisovány inventurní komisí do inventurních soupisů, které jsou následně srovnávány s účetními stavy, a vzniklé rozdíly musí být doloženy a vypořádány. Důležité je dbát na odpovídající složení inventarizační komise, zejména účast a následné potvrzení inventurních soupisů hmotně odpovědnou osobou.

2.2 Účtový rozvrh účetní jednotky

Případným připojením dalších číslicových znaků k dvoumístnému označení účtových skupin vzniká soustava syntetických účtů a analytických účtů, které nejsou účtovou osnovou předepsány, pouze jsou stanovena hlediska pro jejich utváření.

Na podkladě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky za dané účetní období. **Při tvorbě účtových rozvrhů** pro jednotlivá účetní období budou účetní jednotky vycházet v zásadě ze směrné účtové osnovy pro podnikatele, definované ve vyhlášce pro podnikatele, z účtového rozvrhu minulého účetního období, z požadavků na sestavení účetních výkazů, z obsahové náplně jednotlivých položek účetních výkazů, ze struktury majetku a závazků, z očekávaného vývoje a předpokládaných účetních případů. Nedá se ovšem předpokládat, že by účetní pracovník již před zahájením účetního období bez omylu odhadl všechny účetní případy, jež mu příští rok přinese. **Pokud v průběhu roku nastane účetní případ, pro který účetní jednotka nezaložila účty, může je doplnit dodatečně.** Nový účetní rozvrh se sestavuje pro příslušný rok pouze v případě, dochází-li k počátku účetního období ke změně oproti stavu v předchozím roce. Je však nutné prodloužit platnost účtového rozvrhu pro příslušný rok. Účetní jednotka ve svém účetním rozvrhu nemusí důsledně dodržovat číselné označení a název podle účtové osnovy pro podnikatele (používání kódových čísel a názvů). Často se tak děje z důvodů zpracování účetnictví na počítači, lepší srozumitelnosti názvů účtů atd. V tomto případě musí zajistit jasný a srozumitelný převodový můstek mezi účtovým rozvrhem účetní jednotky a účtovou osnovou pro podnikatele. Syntetické a analytické účty tvoří účetní jednotka v souladu s požadavky účtové osnovy pro podnikatele, s ohledem na obsahovou náplň jednotlivých položek účetních výkazů a s ohledem na požadavky zákona o daních z příjmů, a vnitropodnikových potřeb řízení. Zásadně je nutné popsat nebo doložit převodovým můstkem návaznost jednotlivých analytických účtů na syntetický účet a vazbu syntetických účtů na účtové skupiny.

Při vedení účetnictví v plném rozsahu účetní jednotka stanoví v účtovém rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin směrné účtové osnovy.

Při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu účetní jednotka sestaví účtový rozvrh, v němž může uvést pouze účtové skupiny. V účtovém rozvrhu je účetní jednotka povinna vycházet z označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy.

Účtový rozvrh na rok 2023

Účtový rozvrh na rok 2023 musí vycházet ze směrné účtové osnovy definované ve vyhlášce pro podnikatele (viz příloha č. 4). Tato směrná účtová osnova stanoví závazné členění na úroveň účtových skupin. Účetní jednotky mají v zásadě možnost samostatně v rámci uvedených účtových skupin definovat syntetické a analytické účty.

Návrh účtového rozvrhu na úrovni syntetických účtů v roce 2023 s vazbou na položky účetních výkazů roku 2023

Povinné členění směrné účtové osnovy	Doporučené členění syntetických účtů	Vazba na účetní výkaz	Označení řádky účetního výkazu
Rozvaha			
0–Dlouhodobý majetek		Rozvaha	B. Stálá aktiva
01–Dlouhodobý nehmotný majetek	012–Nehmotné výsledky vývoje	Rozvaha/Aktiva	B.I.1. Nehmotné výsledky vývoje
	013–Software	Rozvaha/Aktiva	B.I.2.1. Software
	014–Ostatní ocenitelná práva	Rozvaha/Aktiva	B.I.2.2. Ostatní ocenitelná práva
	015–Emisní povolenky a preferenční limity	Rozvaha/Aktiva	B.I.4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
	017–Goodwill	Rozvaha/Aktiva	B.I.3. Goodwill
	019–Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvaha/Aktiva	B.I.4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
02–Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	021–Stavby	Rozvaha/Aktiva	B.II.1.2. Stavby
	022–Hmotné movité věci a jejich soubory	Rozvaha/Aktiva	B.II.2. Hmotné movité věci a jejich soubory
	025–Pěstitelské celky trvalých porostů	Rozvaha/Aktiva	B.II.4.1. Pěstitelské celky trvalých porostů
	026–Dospělá zvířata a jejich skupiny	Rozvaha/Aktiva	B.II.4.2. Dospělá zvířata a jejich skupiny
	027–Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	Rozvaha/Aktiva	B.II.3. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
	029–Jiný dlouhodobý hmotný majetek včetně ložisek	Rozvaha/Aktiva	B.II.4.3. Jiný dlouhodobý hmotný majetek
03–Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	031–Pozemky	Rozvaha/Aktiva	B.II.1.1. Pozemky
	032–Umelecká díla a sbírky	Rozvaha/Aktiva	B.II.4.3. Jiný dlouhodobý hmotný majetek
04–Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek	041–Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvaha/Aktiva	B.I.5.2. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
	042–Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	Rozvaha/Aktiva	B.II.5.2. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
05–Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek	051–Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvaha/Aktiva	B.I.5.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
	052–Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	Rozvaha/Aktiva	B.II.5.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
	053–Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	Rozvaha/Aktiva	B.III.7.2. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

4.3.4 Inventarizace a manka a škody

Manka nad normu a škody zjištěné při fyzických inventarizacích na nakupovacích zásobách i na zásobách vlastní výroby se zúčtují u metody A i B na vrub účtu 549–Manka, škody a mimořádné provozní náklady.

Při inventarizaci zásob se inventarizují jednotlivé druhy zásob a kompenzací přebytků a manka **je možné připustit pouze za těchto předpokladů:**

- ▶ zásoby jsou evidovány podle druhů,
- ▶ manka a přebytky vznikly v jednom účetním období,
- ▶ manka a přebytky vznikly neúmyslnou záměnou (zaměnitelné druhy zásob, podobné číselné označení atd.)

Podrobnosti k inventurám a k inventarizaci zásob jsou uvedeny v části I. kapitola 10 této knihy.

Příklad účetního provedení způsobu A

Text	MD	Dal
<i>Účtování v průběhu účetního období</i>		
1. Dodavatelská faktura za materiál		
a) částka faktury		321
b) cena pořízení materiálu	111	
c) DPH	343	
2. Externí přepravné – faktura		
a) částka faktury		321
b) cena služby	111	
c) DPH	343	
3. Vnitropodniková přeprava materiálu ve vlastní režii	111	588
4. Převzetí materiálu na sklad	112	111
5. Úhrada závazků (materiál, přepravné)	321	221
6. Nevyfakturovaný materiál (odhad podle smlouvy)	112	389
7. Dodavatelská faktura za zboží		
a) částka faktury		321
b) pořizovací cena zboží	131	
c) DPH	343	
8. Převzetí zboží na sklad	132	131
9. Spotřeba materiálu	501	112
10. Přírůstek zásob nedokončené výroby	121	581

662-Úroky

663-Kurzové zisky

665-Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

ÚČETNÍ PŘÍPADY V ROCE 2023

Text	Částka	MD	Dal
1. Nákup materiálu	10 000	112	321/1
2. Nákup zboží	20 000	132	321/1
3. Mzdové náklady	10 000	521	331
4. Úhrada závazku za materiál	5 000	321/1	221/1
5. Úhrada závazku za zboží	15 000	321/1	221/1
6. Vypacené mzdy	8 000	331	221/1
7. Spotřeba materiálu	5 000	501	112
8. Prodej zboží na fakturu	12 000	311/1	604
9. Nákupní cena prodaného zboží	10 000	504	132
10. Zvýšení nedokončené výroby	15 000	121	581
11. Částečná úhrada pohledávky	6 000	221/1	311/1
12. Splátka nájemného	2 800	518	221/1
13. Zahraniční faktura ze dne 10. 5. za provedené služby ve výši 1 000 GBP (1 000 GBP × 34)	34 000	518	321/1
14. Zahraniční faktura ze dne 20. 5. za provedené služby ve výši 500 GBP (500 GBP × 34)	17 000	518	321/1
15. Úhrada faktury (ze dne 10. 5.) v plné výši dne 2. 6. z devizového účtu			
a) snížení závazku (1 000 GBP × 35)	35 000	321/1	221/2
b) vypořádání kurzového rozdílu [1 000 GBP × (34 - 35)]	1 000	563	321/1
16. Tržba z prodeje služeb	40 000	311/2	602
17. Úhrada faktury za prodej služeb	40 000	221/1	311/2
18. Výdaje na dlouhodobou propagaci			
a) platba (výdaj)	8 000		221/1
b) mzdy	3 000	521	
c) spotřeba materiálu	2 000	501	
d) služby	3 000	518	
19. Zúčtování komplexních nákladů	8 000	382	555
20. Příslušný podíl komplexních nákladů do účetního období	2 000	555	382

Text	Částka	MD	Dal
<i>c) vklad investičního majetku (technologická linka)</i>			
<i>ca) pořízovací cena</i>	40 000		022
<i>cb) oprávky</i>	6 000	082	
<i>d) akcie - protihodnota za vklad</i>	104 000	061	
49. Nárok na dividendu	2 000	378	665
50. Přijatá dividendu	2 000	221/1	378
Uzávěrkové operace			
51. Kurzový rozdíl z přepočtu devizového účtu	3 000	221/2	663
52. Kurzové rozdíly (výsledkové) z neuhrazených devizových závazků [500 GBP × (34 - 38)]	2 000	563	321/1
53. Splatná daň z příjmů	500	591	341

Předvaha

Rozvahové účty

Aktiva	Počáteční stav	MD	Dal	Konečný zůstatek	Změna stavů
022	0	80 000	80 000	0	0
042	0	122 000	80 000	42 000	+42 000
052	0	116 000	116 000	0	0
061	0	104 000	0	104 000	+104 000
082	0	46 000	46 000	0	0
112	0	40 000	30 000	10 000	+10 000
121	0	15 000	0	15 000	+15 000
132	0	20 000	10 000	10 000	+10 000
211	1 000	0	0	1 000	0
221/1	100 000	418 000	258 800	259 200	+159 200
221/2	51 000	3 000	35 000	19 000	-32 000
311/1	0	12 000	6 000	6 000	+6 000
311/2	0	40 000	40 000	0	0
311/5	0	38 000	20 000	18 000	+18 000
353	0	300 000	90 000	210 000	+210 000
378	0	2 000	2 000	0	0
382	0	8 000	2 000	6 000	+6 000
Celkem	152 000	1 364 000	815 800	700 200	+548 200

III. ÚČETNÍ ZÁVĚRKA A UZAVÍRÁNÍ ÚČETNÍCH KNIH

<i>Pasiva</i>	<i>Počáteční stav</i>	<i>MD</i>	<i>Dal</i>	<i>Konečný zůstatek</i>	<i>Změna stavů</i>
411	120 000	0	300 000	420 000	+300 000
413	0	0	10 000	10 000	+10 000
421	29 000	0	0	29 000	0
431	2 000	2 000	0	0	-2 000
459	0	0	300	300	+300
461	0	35 000	250 000	215 000	+215 000
331	0	8 000	10 000	2 000	+2 000
321/1	0	61 000	114 000	53 000	+53 000
321/2	0	3 000	4 000	1 000	+1 000
341	1 000	1 000	500	500	-500
364	0	2 000	2 000	0	0
<i>Celkem</i>	152 000	112 000	690 800	730 800	+578 800

Výsledkové účty

<i>Náklady</i>	<i>MD</i>	<i>Dal</i>	<i>Konečný zůstatek</i>	<i>Změna stavů</i>
501	7 000	0	7 000	+7 000
504	10 000	0	10 000	+10 000
518	56 800	0	56 800	+56 800
521	13 000	0	13 000	+13 000
541	34 000	0	34 000	+34 000
549	5 000	0	5 000	+5 000
551	12 000	0	12 000	+12 000
554	300	0	300	+300
555	2 000	8 000	-6 000	-6 000
562	5 000	0	5 000	+5 000
563	3 000	0	3 000	+3 000
581	0	-15 000	-15 000	-15 000
591	500	0	500	+500
<i>Celkem</i>	148 600	23 000	125 600	+125 600

<i>Výnosy</i>	<i>MD</i>	<i>Dal</i>	<i>Konečný zůstatek</i>	<i>Změna stavů</i>
602	40 000	0	40 000	+40 000
604	12 000	0	12 000	+12 000
641	38 000	0	38 000	+38 000
662		0		

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

ve znění zákona č. 35/1993 Sb., č. 96/1993 Sb., č. 157/1993 Sb. č. 196/1993 Sb.,
č. 323/1993 Sb., č. 42/1994 Sb., č. 85/1994 Sb., č. 114/1994 Sb., č. 259/1994 Sb.,
č. 32/1995 Sb., č. 87/1995 Sb., č. 118/1995 Sb., č. 149/1995 Sb., č. 248/1995 Sb.,
č. 316/1996 Sb., č. 18/1997 Sb., č. 151/1997 Sb., č. 209/1997 Sb., č. 210/1997 Sb.,
č. 227/1997 Sb., č. 111/1998 Sb., č. 149/1998 Sb., č. 168/1998 Sb., č. 333/1998 Sb.,
č. 63/1999 Sb., č. 129/1999 Sb., č. 144/1999 Sb., č. 170/1999 Sb., č. 225/1999 Sb., nálezu
Ústavního soudu č. 3/2000 Sb., zákona č. 17/2000 Sb., č. 27/2000 Sb., č. 72/2000 Sb.,
č. 100/2000 Sb., č. 103/2000 Sb., č. 121/2000 Sb., č. 132/2000 Sb., č. 241/2000 Sb.,
č. 340/2000 Sb., č. 492/2000 Sb., č. 117/2001 Sb., č. 120/2001 Sb., č. 239/2001 Sb.,
č. 453/2001 Sb., č. 483/2001 Sb., č. 50/2002 Sb., č. 128/2002 Sb., nálezu Ústavního
soudu č. 145/2002 Sb., zákona č. 198/2002 Sb., č. 210/2002 Sb., č. 260/2002 Sb.,
č. 308/2002 Sb., č. 575/2002 Sb., č. 162/2003 Sb., č. 362/2003 Sb., č. 438/2003 Sb.,
č. 19/2004 Sb., č. 47/2004 Sb., č. 49/2004 Sb., č. 257/2004 Sb., č. 280/2004 Sb.,
č. 359/2004 Sb., č. 360/2004 Sb., č. 436/2004 Sb., č. 562/2004 Sb., č. 628/2004 Sb.,
č. 669/2004 Sb., č. 676/2004 Sb., č. 179/2005 Sb., č. 217/2005 Sb., č. 342/2005 Sb.,
č. 357/2005 Sb., č. 441/2005 Sb., č. 530/2005 Sb., č. 545/2005 Sb., č. 552/2005 Sb.,
č. 56/2006 Sb., č. 57/2006 Sb., č. 109/2006 Sb., č. 112/2006 Sb., č. 179/2006 Sb.,
č. 189/2006 Sb., č. 203/2006 Sb., č. 223/2006 Sb., č. 245/2006 Sb., č. 264/2006 Sb.,
č. 29/2007 Sb., č. 67/2007 Sb., č. 159/2007 Sb., č. 261/2007 Sb., č. 296/2007 Sb.,
č. 362/2007 Sb., č. 126/2008 Sb., č. 306/2008 Sb., č. 482/2008 Sb., č. 2/2009 Sb.,
č. 87/2009 Sb., č. 216/2009 Sb., č. 221/2009 Sb., č. 227/2009 Sb., č. 281/2009 Sb.,
č. 289/2009 Sb., č. 303/2009 Sb., č. 304/2009 Sb., č. 326/2009 Sb., č. 362/2009 Sb.,
č. 199/2010 Sb., č. 346/2010 Sb., č. 348/2010 Sb., č. 73/2011 Sb., nálezu Ústavního
soudu č. 119/2011 Sb., č. 188/2011 Sb., č. 329/2011 Sb., č. 353/2011 Sb., č. 355/2011 Sb.,
č. 370/2011 Sb., č. 375/2011 Sb., č. 420/2011 Sb., č. 428/2011 Sb., č. 458/2011 Sb.,
č. 466/2011 Sb., č. 470/2011 Sb., č. 192/2012 Sb., č. 399/2012 Sb., č. 401/2012 Sb.,
č. 403/2012 Sb., č. 428/2012 Sb., č. 500/2012 Sb., č. 503/2012 Sb., č. 44/2013 Sb.,
č. 80/2013 Sb., č. 241/2013 Sb., č. 105/2013 Sb., č. 160/2013 Sb., č. 215/2013 Sb.,
zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., nálezu Ústavního soudu č. 162/2014 Sb.,
zákona č. 247/2014 Sb., č. 267/2014 Sb., č. 332/2014 Sb., č. 84/2015 Sb., č. 127/2015 Sb.,
č. 221/2015 Sb., č. 375/2015 Sb., č. 377/2015 Sb., č. 47/2016 Sb., č. 105/2016 Sb.,
č. 113/2016 Sb., č. 125/2016 Sb., č. 148/2016 Sb., č. 188/2016 Sb., nálezu Ústavního soudu
č. 271/2016 Sb., zákona č. 321/2016 Sb., č. 454/2016 Sb., č. 170/2017 Sb., č. 200/2017 Sb.,
č. 225/2017 Sb., č. 246/2017 Sb., č. 254/2017 Sb., č. 293/2017 Sb., č. 92/2018 Sb.,
č. 174/2018 Sb., č. 306/2018 Sb., č. 32/2019 Sb., č. 80/2019 Sb., č. 125/2019 Sb.,
nálezu Ústavního soudu č. 303/2019 Sb., zákona č. 364/2019 Sb., č. 299/2020 Sb.,

č. 343/2020 Sb., č. 386/2020 Sb., č. 450/2020 Sb., č. 540/2020 Sb., č. 543/2020 Sb.,
 č. 588/2020 Sb., č. 609/2020 Sb., č. 39/2021 Sb., č. 251/2021 Sb., č. 285/2021 Sb.,
 č. 284/2021 Sb.¹⁾, č. 286/2021 Sb., č. 297/2021 Sb., č. 324/2021 Sb., č. 329/2021 Sb.,
 č. 353/2021 Sb., č. 142/2022 Sb., č. 244/2022 Sb., **č. 366/2022 Sb.**, č. 432/2022 Sb.¹⁾
 a zákona **č. 458/2022 Sb.**

¹⁾ Red. pozn.: Zákon č. 284/2021 Sb. nabývá účinnosti dnem 1. 7. 2023, v textu zákona jsou tyto změny označeny *rastrem* či *přeškrtnutím*.

Zákon č. 432/2022 Sb. nabývá účinnosti dnem 1. 3. 2023, s výjimkou části druhé čl. III a čl. IV, které nabývají účinnosti dnem 1. 1. 2024. Změny, které budou provedeny s účinností od 1. 1. 2024, jsou okomentovány redakční poznámkou.

Česká národní rada se usnesla na tomto zákoně:

§ 1

Tento zákon zpracovává příslušné předpisy Evropské unie¹³⁷⁾ a upravuje

- a) daň z příjmů fyzických osob,
- b) daň z příjmů právnických osob.

ČÁST PRVNÍ Daň z příjmů fyzických osob

§ 2

Poplatníci daně z příjmů fyzických osob

(1) Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby. Poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, nebo daňovými nerezidenty.

(2) Poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, pokud mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují. Daňoví rezidenti České republiky mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

(3) Poplatníci jsou daňovými nerezidenty, pokud nejsou uvedeni v odstavci 2 nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy. Daňoví nerezidenti mají daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky (§ 22). Poplatníci, kteří se na území České republiky zdržují pouze za účelem studia nebo léčení, jsou daňovými nerezidenty a mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, i v případě, že se na území České republiky obvykle zdržují.

(4) Poplatníky obvykle se zdržujícími na území České republiky jsou ti, kteří zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích; do doby 183 dnů se započítává každý započatý den pobytu. Bydlištěm na území České republiky se pro účely tohoto zákona rozumí místo, kde má poplatník stálý byt za okolností, z nichž lze usuzovat na jeho úmysl trvale se v tomto bytě zdržovat.

Pokyn GFŘ D-59

k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb.,
o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Č. j.: 75325/22/7100-10111-702407

Čl. I – Obecná ustanovení

Generální finanční ředitelství v zájmu zajištění jednotného uplatňování zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“), vydává tento pokyn. Při uplatňování zákona se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho. Jednotlivé skutečnosti je nutné posuzovat vždy ve vzájemné souvislosti při dodržení všech zásad zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Čl. II – Předmět pokynu

K § 2

1. Stálým bytem se rozumí byt, který je poplatníkovi kdykoliv k dispozici podle jeho potřeby, ať již vlastní či pronajatý. Tento byt může být poplatníkem pronajat jiné osobě formou, která umožňuje podle potřeby poplatníka obnovení jeho užívání poplatníkem bez prodlevy. Úmysl poplatníka zdržovat se trvale ve stálém bytě se posuzuje vzhledem k okolnostem jeho osobního a rodinného stavu, tj. žije-li v něm rovněž např. s manželkou, dětmi, rodiči, či zda byt je využíván v návaznosti na jeho ekonomické aktivity (samostatnou činnost, zaměstnání apod.).

2. Dojde-li u poplatníka ke změně v rozsahu povinnosti vůči České republice (§ 2 odst. 2 nebo odst. 3 zákona) v průběhu zdaňovacího období v důsledku změny bydliště, posuzuje se jeho statut za příslušné části roku samostatně. V případě vzniku neomezené daňové povinnosti v České republice (§ 2 odst. 2 zákona) v důsledku skutečnosti, že se zde poplatník obvykle zdržuje, uplatní se tento statut pro celé zdaňovací období.

3. Zákon obsahuje dvě kritéria pro určení daňového rezidentství, kdy naplnění jen jednoho z nich stačí ke vzniku rezidenství, žádné nemá přednost a testovat je vždy potřeba obě kritéria. Podle toho, o jaké kritérium se jedná, je následně posuzováno samotné období, kdy je poplatník rezidentem. Jakmile je tedy např. naplněno kritérium obvyklého zdržování se, osoba je podle zákona rezidentem České republiky po celý kalendářní rok, a to bez ohledu na to, zda v České republice má či nemá bydliště.

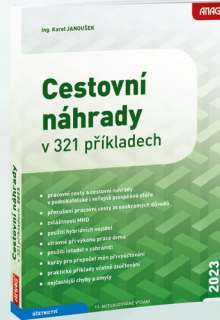
4. U států, se kterými má Česká republika uzavřenou smlouvu o zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, se v případě, kdy fyzická osoba naplní kritéria daňového rezidentství dle vnitrostátních právních předpisů obou smluvních států, použijí pro určení daňového rezidentství kritéria uvedená v příslušné smlouvě.

K § 4

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“), mění věcnou podstatu jednotky. Podle právní úpravy platné do 31. 12. 2013 (§ 2 a § 22 zákona č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen



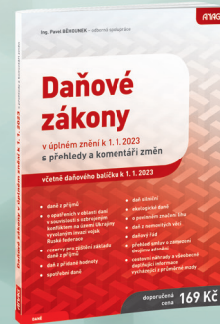
MĚSÍČNÍK
MZDOVÁ ÚČETNÍ



EDICE
ÚČETNICTVÍ



DVOUMĚSÍČNÍK
PRAKTICKÁ PERSONALISTIKA



EDICE
DANĚ



MĚSÍČNÍK
ÚČETNÍ A DANĚ



EDICE
DANĚ

