

PODVOJNÉ ÚČETNICTVÍ V PŘÍKLADECH 2011

MD

D

- výklad základních účetních operací ve vzájemných souvislostech
- zaúčtování je graficky znázorněno pomocí „téček“
- souhrnný souvislý příklad s řešením
- osvědčená cvičebnice pro začínající účetní a studenty
- zahrnuje novelu zákona o DPH k 1. 4. 2011

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována a šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude **trestně stíháno**.

Používání elektronické verze knihy je umožněno jen osobě, která ji legálně nabyla a jen pro její osobní a vnitřní potřeby v rozsahu stanoveném autorským zákonem. Elektronická kniha je datový soubor, který lze užívat pouze v takové formě, v jaké jej lze stáhnout s portálu. Jakékoliv neoprávněné užití elektronické knihy nebo její části, spočívající např. v kopírování, úpravách, prodeji, pronajímání, půjčování, sdělování veřejnosti nebo jakémkoliv druhu obchodování nebo neobchodního šíření je zakázáno! Zejména je zakázána jakákoliv konverze datového souboru nebo extrakce části nebo celého textu, umísťování textu na servery, ze kterých je možno tento soubor dále stahovat, přitom není rozhodující, kdo takovéto sdílení umožnil. Je zakázáno sdělování údajů o uživatelském účtu jiným osobám, zasahování do technických prostředků, které chrání elektronickou knihu, případně omezují rozsah jejího užití. Uživatel také není oprávněn jakkoliv testovat, zkoušet či obcházet technické zabezpečení elektronické knihy.





Copyright © Grada Publishing, a.s.

Edice Účetnictví a daně

Ing. Beata Blechová, Ph.D., doc. Ing. Jana Janoušková, Ph.D.

Podvojně účetnictví v příkladech 2011

Vydání odborné knihy schválila Vědecká redakce nakladatelství GRADA Publishing, a.s.

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7, jako svou 4295. publikaci

Realizace obálky Jan Dvořák

Zlom Ing. Monika Samcová

Odpovědný redaktor Ing. Václav Marád, CSc.

Počet stran 200

Jedenácté vydání, Praha 1999, 2001, 2003, 2004, 2005, 2006,
2007, 2008, 2009, 2010, 2011

Vytiskly Tiskárny Havlíčkův Brod, a.s.

© GRADA Publishing, a.s., 2011

ISBN 978-80-247-3806-2 (tištěná verze)

GRADA Publishing: *tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400*

www.grada.cz

ISBN 978-80-247-7395-7 (elektronická verze ve formátu PDF)

© Grada Publishing, a.s. 2012

Obsah

ÚVOD	7
1. ZÁKLADY ÚČETNICTVÍ	9
1.1 Charakteristika účetnictví	9
1.2 Obecně uznávané účetní zásady	19
2. ÚČTOVÁ TŘÍDA 0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK	21
2.1 Charakteristika dlouhodobého majetku	21
2.2 Oceňování dlouhodobého majetku	24
2.3 Odpisování dlouhodobého majetku	25
2.4 Účtování o dlouhodobém majetku	36
2.5 Dlouhodobý finanční majetek	53
3. ÚČTOVÁ TŘÍDA 1 – ZÁSoby	55
3.1 Charakteristika a klasifikace zásob	55
3.2 Oceňování zásob	55
3.3 Účtování o zásobách	59
4. ÚČTOVÁ TŘÍDA 2 – KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY	71
4.1 Charakteristika finančních účtů	71
4.2 Účtování o krátkodobém finančním majetku a krátkodobých finančních zdrojích	71
5. ÚČTOVÁ TŘÍDA 3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY	79
5.1 Charakteristika zúčtovacích vztahů	79
5.2 Zúčtovací vztahy z obchodního styku	80
5.3 Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	90
5.4 Zúčtování daní a dotací	101
5.5 Položky upravující výsledek hospodaření	126
6. ÚČTOVÁ TŘÍDA 4 – KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY	141
6.1 Charakteristika kapitálu a dlouhodobých závazků	141
6.2 Účtování o kapitálu a dlouhodobých závazcích	141
7. ÚČTOVÉ TŘÍDY 5 – NÁKLADY A 6 – VÝNOSY	151
7.1 Charakteristika nákladů	151
7.2 Charakteristika výnosů	152

8. ÚČTOVÁ TŘÍDA 7 – ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY	155
8.1 Charakteristika a účtování	155
8.2 Podrozvahové účty	158
9. LIKVIDACE SPOLEČNOSTI	160
10. SOUVISLÝ PŘÍKLAD	166
11. ODPOVĚDI KE KONTROLNÍM PŘÍKLADŮM	174
12. PŘÍLOHA – NÁVRH ÚČTOVÉHO ROZVRHU PRO PODNIKATELE	187
LITERATURA	197

Úvod

Novela zákona o účetnictví zrušila ustanovení o soustavě podvojného a jednoduchého účetnictví s tím, že od 1. ledna 2004 je účetnictví možno vést pouze podvojnými zápisy. Zánikem jednoduchého účetnictví ztrácí smysl dosavadní dělení účetnictví na jednoduché a podvojně, zůstává tedy jen „účetnictví“, kterým se v právních předpisech od 1. ledna 2004 rozumí vždy jen účetnictví podvojně.

Publikace vysvětluje základní principy účetnictví a řeší účetní operace včetně vzájemných souvislostí. Zaúčtování jednotlivých příkladů je graficky znázorněno pomocí „tček“.

Kniha si stanoví za cíl uspokojit požadavky těch, kteří účetnictví potřebují ke své každodenní praktické činnosti, ale zároveň může sloužit i studentům středních a vysokých škol.

Za účelem zainteresování čtenáře obsahuje tato publikace, v návaznosti na stručné teoretické informace, řadu různých úkolů, které mají umožnit samokontrolou ověření získaných znalostí. Řešení těchto příkladů je zařazeno na konci textu.

Součástí publikace je rovněž souhrnný souvislý příklad z účetnictví včetně správného řešení.

Přejeme všem čtenářům při studiu hodně úspěchů.

Autorky

1. Základy účetnictví

1.1 Charakteristika účetnictví

Účetnictví tvoří relativně uzavřenou soustavu s přesně vymezenými metodickými prvky. Dobře vedené účetnictví **podává informace o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.**

Základními předpisy upravujícími účetnictví jsou zejména:

1. zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších novel,
2. vyhláška MF č. 500/2002, ve znění pozdějších novel,
3. České účetní standardy,
4. ostatní právní předpisy nepřímo ovlivňující účetnictví.

Předmětem účetnictví jsou určité hospodářské jevy, k nimž došlo ve sledované účetní jednotce (podnikatelském subjektu). **Povinnost vést průkazné účetnictví je stanovena** každé účetní jednotce **zákonem** č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Charakteristické rysy účetnictví:

- z časového hlediska – nepřetržitost sledování hospodářských jevů,
- z věcného hlediska – uspořádanost, úplnost, uzavřenost, průkaznost, srozumitelnost, přehlednost.

Účetní jednotky účtují v průběhu účetního období o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví v souladu s účetními metodami.

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců. V případě, že se účetní období neshoduje s kalendářním rokem, jedná se o hospodářský rok. Hospodářský rok je účetní období, které může začínat výhradně prvním dnem jiného měsíce, než je leden.

Metodu účetnictví lze obecně charakterizovat jako cílevědomý, uspořádaný postup zobrazení předmětu účetnictví. K tomuto zobrazení používá účetnictví určité metodické prvky:

- a) rozvahu (bilanční princip),

- b) účet a soustavu účtů,
- c) podvojnost a souvztažnost,
- d) účetní dokumentaci,
- e) inventarizaci,
- f) oceňování.

ad a) Rozvaha

Rozvaha je **uspořádaný přehled majetku účetní jednotky** jak z hlediska jeho složení (majetek z hlediska druhu) – tzv. **AKTIVA**, tak z hlediska zdrojů financování – tzv. **PASIVA** v peněžním vyjádření.

Tento dvojí pohled na majetek se označuje jako **bilanční princip**.

Bilanční rovnice = rovnost mezi AKTIVY a PASIVY.

Formální uspořádání rozvahy a její členění určují zvláštní předpisy. Závazné vzory rozvahy **stanoví ministerstvo financí spolu se statistickým úřadem**.

Základní strukturu rozvahy můžeme znázornit následovně:

Aktiva	Pasiva
1. Stálá aktiva – Dlouhodobý nehmotný majetek – Dlouhodobý hmotný majetek – Dlouhodobý finanční majetek	1. Vlastní zdroje – Základní kapitál – Fondy – Výsledek hospodaření
2. Oběžná aktiva – Zásoby – Krátkodobý finanční majetek – Pohledávky	2. Cizí zdroje – Rezervy – Závazky – Bankovní úvěry
3. Přechodná aktiva – Náklady příštích období – Příjmy příštích období – Dohadné účty aktivní	3. Přechodná pasiva – Výdaje příštích období – Výnosy příštích období – Dohadné účty pasivní

Podle časového okamžiku, k němuž se rozvaha sestavuje, rozeznáváme:

- **zahajovací rozvahu** – sestavuje se při vzniku účetní jednotky,
- **počáteční rozvahu** – sestavuje se k počátku účetního období,
- **konečnou rozvahu** – sestavuje se ke konci každého účetního období a při ukončení činnosti účetní jednotky (např. při sloučení, rozdělení, likvidaci).

Konečná rozvaha vyjadřuje stav majetku účetní jednotky po přeměnách způsobených hospodářskou činností v daném účetním období. Rozvaha umožňuje vypočítat výsledek hospodaření: zisk anebo ztrátu.

Platí rovnost:

- v případě zisku: $AKTIVA = PASIVA + ZISK$
- v případě ztráty: $AKTIVA + ZTRÁTA = PASIVA$

ad b) Účet a soustava účtů

V průběhu činnosti účetní jednotky dochází ke změnám jak na straně AKTIV, tak na straně PASIV. Při každé účetní operaci dochází ke změně vždy u dvou rozvahových položek, aniž se poruší bilanční rovnice.

Z hlediska vlivu účetních případů na rozvahu rozeznáváme 4 základní typy operací:

1. Změna jen v aktivech (např. odběratel uhradil fakturu na bankovní účet)	A+	A–
2. Změna jen v pasivech (např. dodavateli hradíme závazky z krátkodobého úvěru)	P+	P–
3. Přírůstek na obou stranách rozvahy (např. dodavatelská faktura na nákup materiálu)	A+	P+
4. Úbytek na obou stranách rozvahy (např. splacení úvěru z bankovního účtu)	A–	P–

V průběhu účetního období dochází v účetní jednotce k mnoha účetním operacím. Převádět každou účetní operaci do rozvahy by bylo velmi nepraktické. Proto se pro jednotlivé rozvahové položky otvírají **účty**. Na těchto účtech (kontech) se během účetního období **zachycují přírůstky a úbytky jednotlivých položek aktiv a pasiv**.

Struktura účtu: každý účet má **dvě strany**:

- stranu **Má dáti** (debetní),
- stranu **Dal** (kreditní).

NÁZEV ÚČTU	
MD (Má dáti)	D (Dal)
Debet	Kredit
Na vrub	Ve prospěch

Na účtech se zachycuje:

počáteční zůstatek = stav příslušné položky aktiv či pasiv na počátku účetního období,

obrat strany účtu = úhrn změn (přírůstků a úbytků) příslušného aktiva či pasiva, k nimž došlo během účetního období na obou stranách účtu (obrat strany MD, obrat strany D),

součet strany účtu = úhrn všech částek zachycených na příslušné straně účtu (počáteční zůstatek plus obrat),

konečný zůstatek = stav příslušné položky aktiv či pasiv na konci účetního období.

Sledování stavu a pohybu majetku na aktivních účtech a zdrojů jeho financování na pasivních účtech se řídí následujícími pravidly:

- počáteční zůstatky se zapisují na stranu MD aktivních účtů a na stranu D pasivních účtů,
- přírůstky majetku se účtují na aktivních účtech na straně MD, úbytky na straně D,
- přírůstky zdrojů financování se účtují na pasivních účtech na straně D, úbytky na straně MD.

MD	Účet aktiv	D	MD	Účet pasiv	D
Počáteční zůstatek				Počáteční zůstatek	
Přírůstky		Úbytky	Úbytky		Přírůstky
Konečný zůstatek					Konečný zůstatek

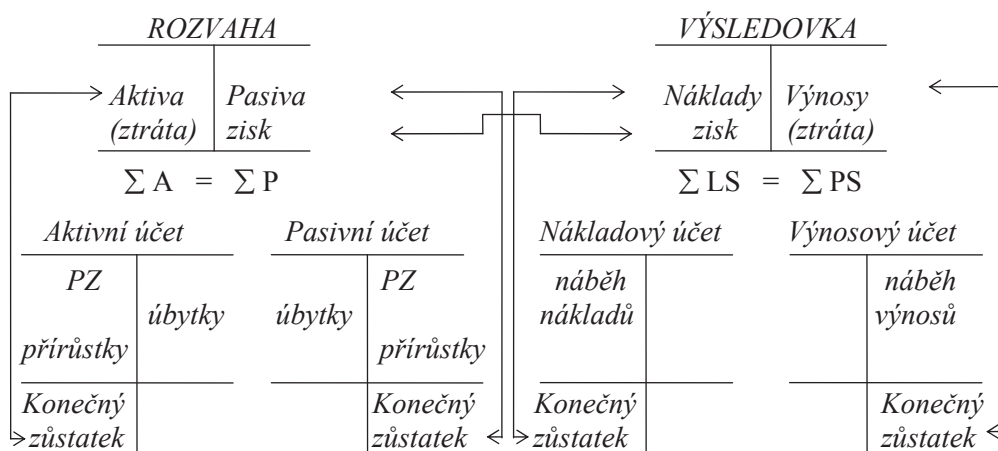
Při hospodářské činnosti se majetek spotřebovává, vynakládá se v souvislosti s výrobou výrobků, prodejem zboží, poskytovanými pracemi a službami. Tím vznikají **náklady podniku**, které představují kategorii vstupů hospodářských prostředků a práce do hospodářských procesů. Výsledky z hospodářské činnosti jsou určeny k prodeji a představují kategorii výstupů, **výnosy podniku**. **Rozdíl mezi výnosy a náklady podniku je jeho výsledek hospodaření.**

Jsou-li **výnosy vyšší než náklady**, dosáhl podnik **zisku**, v **opačném případě** se vykáže **ztráta**. Zisk zvyšuje stav vlastního kapitálu, ztráta ho snižuje.

Pro jednotlivé druhy nákladů a výnosů se rovněž otevírají samostatné účty. Protože se jejich porovnáním zjišťuje výsledek hospodaření podnikatele, nazývají se **účty nákladů a účty výnosů** souhrnně **účty výsledkové**. Tyto účty nemají na začátku účetního období žádný zůstatek a teprve v průběhu roku se na nich zachycují naběhlé náklady a výnosy. Nákladové účty mají v podstatě charakter účtů aktivních, výnosové účty charakter účtů pasivních.

Z konečných zůstatků účtů nákladových a výnosových se na konci účetního období sestavuje **výkaz zisku a ztráty** (výsledovka).

Propojení rozvahy a výsledovky můžeme schematicky znázornit následovně:



(*P* – pasiva, *A* – aktiva, *LS* – levá strana, *PS* – pravá strana, *PZ* – počáteční zůstatek)

Uspořádání a označení účtových tříd a účtových skupin pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků, vlastního kapitálu a jiných pasiv, o nákladech, výnosech a o výsledku hospodaření určuje **směrná účtová osnova**. Umožňuje třídit účetní zápisy do stejnorodých skupin podle jejich ekonomického charakteru a věcného obsahu.

Uspořádání směrné účtové osnovy zajišťuje sestavení účetní závěrky, protože na náplň směrné účtové osnovy pro podnikatele navazují v převážné míře jednotlivé řádky rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Tato směrná osnova je vnitřně členěna do 10 účtových tříd (0 až 9), které se dělí na maximálně 9 účtových skupin.

0 – Dlouhodobý majetek

1 – Zásoby

2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

3 – Zúčtovací vztahy

4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

5 – Náklady

6 – Výnosy

7 – Závěrkové a podrozvahové účty

8, 9 – Vnitropodnikové účetnictví

Směrná účtová osnova je stanovena v prováděcí vyhlášce k zákonu o účetnictví. Na základě směrné účtové osnovy pro podnikatele sestaví účetní jednotka na začátku účetního období **účtový rozvrh**. V tomto účtovém rozvrhu uvádí veškeré účty, pro které bude mít během účetního období náplň.

Pokud v průběhu roku vznikne účetní případ, pro jehož zaúčtování není uveden v účtovém rozvrhu účet, účtový rozvrh se doplní. Pokud nedojde v účtovém rozvrhu ke změnám, prodlouží se jeho platnost na další rok.

Účtový rozvrh obsahuje jak účty syntetické, tak účty analytické a účty vnitropodnikového účetnictví. Z konečných zůstatků účtů pasivních a aktivních se na konci účetního období sestavuje **konečná rozvaha** a z konečných zůstatků účtů nákladových a výnosových se sestavuje **výkaz zisku a ztráty**.

ad c) Princip podvojnosti, souvztažnost účtů

Každá hospodářská operace vstupující do účetnictví vyvolává změnu vždy na dvou účtech, a to tak, že v jednom účtu se zapíše částka na stranu *Má dáti* a ve druhém účtu (tataž částka) na stranu *Dal*. Tomuto pravidlu říkáme **princip podvojnosti**. Uplatnění tohoto principu vytváří z účetnictví uzavřenou a vzájemně skloubenou soustavu informací nazývanou **účetnictví**.

Výběr účtů, na nichž se hospodářská operace zaúčtuje, je dán povahou hospodářské operace. Správná volba dvojice účtů má mimořádný význam pro věrohodnost účetních informací. Pravidlo podvojnosti se tedy u konkrétního účetního případu projeví jako **souvztažnost dvou účtů**. Účetní případ se zachycuje na souvztažné účty **účetním zápisem**.

ad d) Účetní dokumentace

Zápis na účet může být proveden jen na základě účetního dokladu. Účetní doklad je originální písemnost, která ověřuje a zachycuje hospodářskou operaci.

Charakteristickým rysem účetnictví je přímé dodržování zásady dokladovosti. Každý účetní doklad, který je podkladem pro účetní zápis, **musí mít předepsané náležitosti**. § 11 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, přesně stanoví, že účetní doklad musí obsahovat minimálně:

- a) označení účetního dokladu,
- b) obsah účetního případu a jeho účastníky,
- c) peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- d) okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- e) okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem podle písm. d),
- f) podpisový záznam podle § 33a odst. 4 osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Účetní doklady vyhotovují účetní jednotky bez zbytečného odkladu po zjištění skutečností, které se jimi dokládají.

Pozor! Účtování bez dokladů není povoleno!

Aby se účetní doklady zpracovávaly co nejrychleji, je vhodné sestavit plán jejich oběhu. Každá účetní jednotka si sestaví tento plán podle vlastních potřeb.

Obecně lze však stanovit **fáze oběhu dokladů** takto:

- vyhotovení účetních dokladů,
- přezkoušení účetních dokladů – po věcné i formální stránce,
- zaúčtování účetních dokladů,
- úschova účetních dokladů.

Veškeré opravy v účetních záznamech nesmí vést k neúplnosti, nepřekaznosti, nesprávnosti, nesrozumitelnosti nebo nepřehlednosti účetnictví.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, stanoví minimální dobu úschovy účetních dokladů a písemností (§ 31 a 32 zákona).

Zákon č. 563/1991 Sb., rovněž předepisuje účetním jednotkám, které účtují v soustavě účetnictví, vést tyto účetní knihy:

- **Deník** – v něm podnikatel vede chronologicky zápisy všech hospodářských operací. Má především kontrolní funkci a zajišťuje vazbu mezi účetním dokladem a účetním zápisem.
- **Hlavní knihu** – nejdůležitější účetní knihu. V ní jsou z účtové osnovy podnikatelem vypracovaného účtového rozvrhu (seznam všech syntetických a analytických účtů otevřených pro daný kalendářní rok) zapsány jednotlivé syntetické účty.

Tyto syntetické účty musí obsahovat minimálně:

- zůstatky účtů ke dni, ke kterému se otevírá hlavní kniha,
 - souhrnné obraty strany Má dáti a Dal účtů, alespoň za kalendářní měsíc,
 - zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.
- **Knihy analytických účtů** – jsou to soubory analytických účtů k příslušnému syntetickému účtu hlavní knihy. Analytická evidence je často totožná s operativní evidencí některého druhu majetku.
 - **Knihy podrozvahových účtů** – ve kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v deníku a hlavní knize.

Účetní knihy jsou vedeny účetními jednotkami v peněžních jednotkách, avšak knihy analytické evidence mohou být vedeny i v hmotných jednotkách.

Účetní jednotky

otevírají účetní knihy ke dni:	uzavírají účetní knihy ke dni:
– vzniku povinnosti vedení účetnictví	– zániku povinnosti vést účetnictví
– k prvnímu dni účetního období	– k poslednímu dni účetního období
– vstupu do likvidace	– předcházejícímu dni vstupu do likvidace
– kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo o přeměně reorganizace v konkurz	– zrušení bez likvidace s výjimkou přeměn společností nebo družstev
– následujícímu po dni, kterým nastanou účinky zrušení konkurzu	– předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou účinky rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurz

– kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu	– kterým nastanou účinky zrušení konkurzu
– následujícímu po dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku	– předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu
– následujícímu po dni, kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu	– kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu
– následujícímu po dni, kterým nastanou účinky splnění plánu oddlužení	– ke kterému nastanou účinky splnění plánu oddlužení
– stanovenému zvláštním právním předpisem	– stanovenému zvláštním právním předpisem

Účetní jednotky jsou povinny vést seznam používaných účetních knih.

ad e) Inventarizace

Inventarizace je dalším metodickým prvkem účetnictví. Zajišťuje věcnou správnost účetnictví. Účetní jednotky inventarizací ověřují ke dni řádné a mimořádné účetní závěrky, zda stav majetku a závazků v účetnictví odpovídá skutečnosti.

Inventarizace zahrnuje:

- přesné zjištění skutečného stavu fyzickou nebo dokladovou inventurou,
- zapsání zjištěných stavů do inventurních soupisů,
- porovnání zjištěných skutečných stavů se stavy podle účetnictví. Vzniklé inventarizační rozdíly mohou představovat manko nebo přebytek:
manko (schodek) – když skutečný stav je nižší než účetní,
přebytek – když skutečný stav je vyšší než účetní,
- prošetření vzniklých rozdílů a příčin jejich vzniku,
- provedení takových účetních zápisů, kterými se uvede stav na účtech do shody se stavem skutečným,
- návrhy na opatření vedoucí k tomu, aby k rozdílům nedocházelo.

Průběžnou inventarizaci mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u nichž účtují podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. Termín této inventarizace si stanoví účetní jednotka sama. Každý druh zásob a uvedeného hmotného majetku musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období.

Účetní jednotky jsou povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu pěti let po jejím provedení. Inventarizační rozdíly vyúčtují účetní jednotky do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

ad f) Oceňování

Účetní jednotky jsou podle zákona o účetnictví povinny oceňovat majetek a závazky k okamžiku uskutečnění účetního případu a k rozvahovému dni.

Ocenění k okamžiku uskutečnění účetního případu

Při počátečním ocenění zákon o účetnictví vymezuje tyto ceny a způsoby ocenění:

- **pořizovací cena** – cena, za kterou je majetek pořízen včetně nákladů spojených s jeho pořízením,
- **reprodukční pořizovací cena** – cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje,
- **vlastní náklady** – veškeré přímé náklady vynaložené na výrobu nebo na jinou činnost a část nepřímých nákladů, které se vztahují k výrobě nebo k jiné činnosti.

Ocenění k rozvahovému dni

Zákon o účetnictví vyžaduje oceňování vybraných aktiv, popř. závazků reálnou hodnotou nebo ekvivalencí k rozvahovému dni. Reálnou hodnotou se oceňují k rozvahovému dni např.:

- cenné papíry (s výjimkou cenných papírů držených do splatnosti, dluhopisů pořízených v primárních emisích neurčených účetní jednotkou k obchodování)
- deriváty,
- pohledávky, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování,
- závazky vrátit cenné papíry, které účetní jednotka zcizila a do okamžiku ocenění nezískala zpět.

Jako reálnou hodnotu se použije tržní hodnota nebo ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce, pokud tržní hodnota není k dispozici.

1.2 Obecně uznávané účetní zásady

Při vedení účetnictví by měly účetní jednotky dodržovat určitá pravidla, která tvoří teoretický základ účetnictví.

Tato pravidla jsou označována jako **obecně uznávané účetní zásady**.

Nejdůležitější jsou tyto zásady:

- **Zásada vymezení účetní jednotky**, tzn. že v účetnictví se hospodářské jevy vyjadřují vždy za určitou účetní jednotku, která je relativně uzavřeným celkem a za tento celek se sestavují finanční výkazy.
- **Zásada úplnosti z hlediska času a rozsahu** trvání účetní jednotky znamená, že účetní jednotka je povinna vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné a přehledné a že bude ve své činnosti pokračovat nepřetržitě.
- **Zásada realizačního principu**, tzn. vychází se z toho, že výnos vzniká momentem realizace výkonu (provedení služby, prodej výrobků apod.).
- **Zásada zjišťování výsledku hospodaření** a finanční situace účetní jednotky v pravidelných časových intervalech.
- **Zásada opatrnosti** znamená, že je třeba brát v úvahu všechna známá rizika a očekávané ztráty, které se týkají majetku a závazků účetní jednotky. Tato zásada se realizuje tvorbou rezerv, opravných položek a odpisů.
- **Zásada konzistence**, tzn. že veškerá pravidla pro oceňování majetku a předkládání účetní závěrky musí být stejná po dobu, kdy se o nich účtuje. Mohou se změnit, ale každá změna musí být zdůvodněna a doložena v příloze k účetním výkazům.
- **Zásada aktuálního principu**, tzn. že účetní jednotka účtuje účetní případy do období, se kterým věcně i časově souvisí. Respektováním této zásady dochází k časovému rozlišování nákladů a výnosů.

V podstatě neexistují žádná pravidla, která by určovala nadřazenost nebo podřazenost jednotlivých zásad.

Podle Zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

V případě, že účetní jednotka poruší ustanovení zákona o účetnictví, vztahuje se na ni §37 Zákona o účetnictví – **Správní delikty**.

Pokuta do výše 6% hodnoty aktiv celkem:

- v případě, že účetní jednotka nevede účetnictví, nesestaví účetní závěrku, nevyhotoví výroční zprávu (pokud je to její povinnost).

Pokuta do výše 3% hodnoty aktiv celkem:

- V případě, že účetní jednotka sestaví neúplnou účetní závěrku, neověří účetní závěrku nebo výroční zprávu auditorem, přestože jí tuto povinnost stanoví zákon, poruší povinnost uschovávat účetní záznamy, nezveřejní účetní závěrku nebo výroční zprávu podle požadavků zákona, uvede nepravdivé nebo hrubě zkreslující údaje v účetních záznamech, vede účetnictví nesprávně.

Nyní, po tomto krátkém seznámení se základními pojmy účetnictví, můžeme přejít k jednotlivým účtovým třídám.

2. Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

2.1 Charakteristika dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek představuje z hlediska likvidity **dlouhodobě vázaný kapitál v různých majetkových formách**. To znamená, že se jedná o majetek s využitelností delší než 1 rok.

O dlouhodobém majetku účtuje účetní jednotka, která používá směrnou účtovou osnovu pro podnikatele, v účtové třídě 0 – *Dlouhodobý majetek*.

Na účtech této třídy účtuje účetní jednotka o majetku, ke kterému má právo vlastnické nebo právo hospodaření s majetkem státu.

Základní postupy účtování o dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku definuje Český účetní standard pro podnikatele č. 013, postupy účtování o dlouhodobém finančním majetku definuje Český účetní standard pro podnikatele č. 014, v souladu se zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb., a vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Dlouhodobý majetek zahrnuje:

- **dlouhodobý nehmotný majetek**
účtová skupina 01

Rozumí se jím předměty z práv průmyslového vlastnictví, projekty a programové vybavení a jiné poskytované technické nebo hospodářsky využitelné znalosti, jejichž vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč (viz § 32a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) a jeho doba použitelnosti delší než jeden rok. Dobou použitelnosti se rozumí doba po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad či součást dokonalejších postupů a řešení, včetně doby praktického ověřování nebo osvojování nehmotných výsledků.

Za dlouhodobý nehmotný majetek se považuje i technické zhodnocení, které zvyšuje vstupní cenu nehmotného majetku. Technickým zhodnocením jsou výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku nebo zásahy, které způsobí změnu účelu nehmotného majetku, pokud u jednotlivého nehmotného majetku převyší částku 40 000 Kč. Technickým zhodnocením mohou být tyto výdaje i v případě, že nepřesáhnou 40 000 Kč, pokud je poplatník neuplatní jako zdanitelný výdaj (náklad) podle § 24 zákona č. 586/1992 Sb.

Patří sem:

- **účet 010 – Dlouhodobý nehmotný majetek**, který je souhrnný pro celou skupinu, používá se v případě zúžené varianty účtové osnovy,
- **účet 011 – Zřizovací výdaje** spojené se zřízením (založením) nové účetní jednotky, např. soudní a notářské poplatky, odměny za zprostředkování atd.,
- **účet 012 – Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje**, tj. výsledky úspěšně provedených prací, které nejsou předmětem průmyslových a jiných ocenitelných práv, přičemž mohou být:
 - nabyty samostatně (nejsou součástí dodávky dlouhodobého majetku a jeho ocenění), nebo
 - vytvořeny vlastní činností za účelem obchodování s nimi, resp. opakovaného prodeje (nejde tedy o výsledky na zakázku nebo o součást dodávky dlouhodobého majetku),
- **účet 013 – Software** bez ohledu na to, zda je nebo není předmětem autorských práv, a to v případě, že:
 - je nabytý samostatně (není součástí dodávky hardware a jeho ocenění),
 - je vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním (avšak nejde o software na zakázku nebo o součást dodávky hardware),
- **účet 014 – Ocenitelná práva**, tj. výrobně-technické poznatky (know-how), licence, předměty průmyslových práv a jiné výsledky duševní tvořivé činnosti, které jsou předmětem ocenitelných práv jak nabývaných, tak poskytovaných,
- **účet 015 – Goodwill**, tj. kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společností, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky,
- **účet 019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek**, tj. výše uvedený majetek, jehož ocenění je nižší než 60 000 Kč,
- **účet 01x – Jiný dlouhodobý nehmotný majetek** obsahuje zejména povolenky na emise skleníkových plynů, jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností, jednotky přiděleného množství a preferenční limity bez ohledu na výši ocenění i dobu použitelnosti. Pro preferenční limity však platí, že jsou u prvního držitele považovány za dlouhodobý nehmotný majetek pouze pokud náklady na získání informace o jejich ocenění reprodukční pořizovací cenou nepřevyší její významnost.