

2457983215 075824164975

Vladimír Hruška

ÚČETNÍ PŘÍPADY pro PRAXI 2020

**PODLE ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ
PLATNÝCH PRO ROK 2020**

účetní rozvrh pro podnikatelské
subjekty

struktura účetních výkazů

praktické řazení případů podle
účetních skupin

řešení v přehledných tabulkách

názorné znázornění pomocí „těček“



Vladimír Hruška

**ÚČETNÍ
PŘÍPADY**
pro praxi
2020

Grada Publishing

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 **restně stíháno**.*

Edice Účetnictví a daně

Ing. Vladimír Hruška

Účetní případy pro praxi 2020

Vydala GRADA Publishing, a.s.
U Průhonu 22, Praha 7
tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400
www.grada.cz
jako svou 7 549. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí
Sazba Jan Šístek
Odborná redaktorka: Ing. Michaela Průšová
Počet stran 232
Páté vydání, Praha 2020
Vytiskla Tiskárna v Ráji, s.r.o., Pardubice

© GRADA Publishing, a.s., 2020

ISBN 978-80-271-1460-3 (pdf)
ISBN 978-80-271-1033-9 (print)

Obsah

Předmluva	7
1. Aktuální změny	8
1.1 Vybrané legislativní změny	8
1.2 Příspěvky Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR	13
1.3 Informace GFR	13
1.4 Interpretace NÚR	14
2. Další důležité informace	16
2.1 Kategorie účetních jednotek a povinnost auditu	16
2.2 Účetní závěrka	17
3. Účtová třída 0 – dlouhodobý majetek	24
3.1 Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek	24
3.2 Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	27
3.3 Účtová skupina 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	34
3.4 Účtová skupina 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek ..	36
3.5 Účtová skupina 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek	37
3.6 Účtová skupina 06 – Dlouhodobý finanční majetek	37
3.7 Účtová skupina 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku	40
3.8 Účtová skupina 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku	41
3.9 Účtová skupina 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku	54
4. Účtová třída 1 – zásoby	55
4.1 Účtová skupina 11 – Materiál	55
4.2 Účtová skupina 12 – Zásoby vlastní činnosti	64
4.3 Účtová skupina 13 – Zboží	77
4.4 Účtová skupina 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby	84
4.5 Účtová skupina 19 – Opravné položky k zásobám	86
5. Účtová třída 2 – krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky	88
5.1 Účtová skupina 21 – Peněžní prostředky v pokladně	88
5.2 Účtová skupina 22 – Peněžní prostředky na účtech	91
5.3 Účtová skupina 23 – Krátkodobé úvěry	96
5.4 Účtová skupina 24 – Krátkodobé finanční výpomoci	97
5.5 Účtová skupina 25 – Krátkodobý finanční majetek	98
5.6 Účtová skupina 26 – Převody mezi finančními účty	115
5.7 Účtová skupina 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku ..	116
6. Účtová třída 3 – zúčtovací vztahy	117
6.1 Účtová skupina 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)	117
6.2 Účtová skupina 32 – Závazky (krátkodobé)	120
6.3 Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	123
6.4 Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací	127
6.5 Účtová skupina 35 – Pohledávky za společníky	129
6.6 Účtová skupina 36 – Závazky ke společníkům	130
6.7 Účtová skupina 37 – Jiné pohledávky a závazky	132

6.8	Účtová skupina 38 – Přechnodné účty aktiv a pasiv	132
6.9	Účtová skupina 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování	155
7.	Účtová třída 4 – kapitálové účty a dlouhodobé závazky	157
7.1	Účtová skupina 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy	157
7.2	Účtová skupina 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření	159
7.3	Účtová skupina 43 – Výsledek hospodaření	163
7.4	Účtová skupina 45 – Rezervy	164
7.5	Účtová skupina 46 – Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím	166
7.6	Účtová skupina 47 – Dlouhodobé závazky	166
7.7	Účtová skupina 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka	174
7.8	Účtová skupina 49 – Individuální podnikatel	178
8.	Účtová třída 5 – náklady	180
8.1	Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy	180
8.2	Účtová skupina 51 – Služby	182
8.3	Účtová skupina 52 – Osobní náklady	186
8.4	Účtová skupina 53 – Daně a poplatky	187
8.5	Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady	188
8.6	Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti	191
8.7	Účtová skupina 56 – Finanční náklady	193
8.8	Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti	194
8.9	Účtová skupina 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	195
8.10	Účtová skupina 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů	196
9.	Účtová třída 6 – výnosy	198
9.1	Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží	198
9.2	Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy	201
9.3	Účtová skupina 66 – Finanční výnosy	202
9.4	Účtová skupina 69 – Převodové účty	203
10.	Účtová třída 7 – závěrkové a podrozvahové účty	204
10.1	Účtová skupina 70 – Účty rozvažné a účtová skupina 71 – Účet zisků a ztrát	204
Přílohy		209
	Směrná účtová osnova	210
	Návrh účtového rozvrhu	212
	Rozvaha v plném rozsahu	220
	Rozvaha ve zkráceném rozsahu I. – malá účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem	225
	Rozvaha ve zkráceném rozsahu II. – mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem	227
	Výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu – druhové členění	228
	Výkazu zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu – druhové členění	230
	Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu – účelové členění	231
Literatura		232

Předmluva

Kniha nabízí vybrané účetní případy z praxe podnikatelského subjektu v členění podle jednotlivých účtových skupin. U každé účtové skupiny jsou uvedeny navrhované syntetické účty a názorné účetní případy, popřípadě jejich nejčastější souvztažné operace, které mohou být nápomocny při řešení konkrétních problémů, které účetní pracovníci každodenně řeší při své nelehké práci. V publikaci je navržen vzorový účtový rozvrh, na základě kterého jsou konkrétní příklady řešeny. Kniha reaguje na legislativní změny, které vešly v platnost od roku 2020. Příklady jsou řešeny pomocí přehledných tabulek, vybrané účetní příklady jsou pro větší názornost zobrazeny i pomocí „téček“. Kniha pomůže nejen účetním praktikům, ale i studentům a ostatní odborné veřejnosti. Mnohé z uvedených příkladů již v praxi posloužily pro praktické využití či školní a lektorské potřeby.

Při sestavování příkladů jsem stál před problémem, ke které účtové skupině daný příklad přiřadit. Nakonec rozhodovala úvaha o logickém zařazení, množství syntetických účtů použitých při daných účetních operacích (syntetické účty vztahující se k dané účtové skupině jsou uvedeny se zvýrazněným podkladem) či racionální zařazení k podobným příkladům. V případě potřeby se podívejte „na druhou souvztažnou stranu.“ Věřím, že laskavý čtenář vždy dokáže nalézt tu konkrétní problematiku, kterou hledá.

Pokud budete mít pocit, že někde není něco v pořádku či že v některých oblastech postupujete odlišně, rád budu naslouchat těmto připomínkám. Respekt k naší nejednoduché profesi, neustálé vzdělávání se, objevování stále nových a „překvapivě jednoduchých“ řešení či uvědomění si vlastních přehmatů a pochybení patří neodmyslitelně k našemu oboru a každodennímu nezbytnému rituálu. V případě potřeby velice rád vyslechnu a zapracuji zkušenosti a postupy čtenářů do aktualizovaných publikací, které by mohly i v budoucnu být nápomocny velkému okruhu uživatelů. Obracujte se, prosím, se svými připomínkami na adresu hruska.vl@tiscali.cz. Děkuji.

Autor

1. Aktuální změny

Jak jsme (bohužel) již zvyklí, ke schválení daňového balíčku 2020 došlo opět na poslední chvíli (zveřejněno ve Sbírce zákonů 31. 12. 2019!). Na druhou stranu nebyly do českých zákonů schváleny všechny implementující předpisy EU. Shrňme si nejdůležitější informace k tomuto problému.

1.1 Vybrané legislativní změny

Daňový balíček 2020 byl schválen jako zákon č. 364/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní v souvislosti se zvyšováním příjmů veřejných rozpočtů. Tento daňový balíček novelizuje zákony:

- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“),
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“),
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rezervách“),
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“),
- zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správních poplatcích“),
- zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z hazardních her“).

Uveďme nejvýznamnější změny z tohoto zákona, které mohou mít dopad na podnikatelské účetní jednotky ve vazbě na příklady řešené v této publikaci.

Zákon o dani z nemovitých věcí

- Zpřesnění právní úpravy týkající se pozemků, na nichž se nacházejí v ustanovení vyjmenované vybrané ekologicky významné prvky, a jejich přesnější navázání na evidenci ekologicky významných prvků, pokud jde o prvky, které v této evidenci jsou vedeny. Osvobozeny tak budou skupiny dřevin, stromořadí, travnaté údolnice, meze, příkopy a mokřady, které budou vedeny v této evidenci, a dále bez ohledu na tuto evidenci budou osvobozeny příkopy, mokřady, močály, bažiny, skalní útvary, rokle a strže, pokud jsou na pozemcích ostatních ploch mimo zastavěné území obce a nejsou užívány k podnikání.

Zákon o daních z příjmů

- Od daně právnických osob je osvobozen příjem v podobě ceny z úctenkové loterie podle zákona upravujícího evidenci tržeb, jejíž hodnota nepřevyšuje 1 000 000 Kč.
- Zrušení výjimky ze zdanění úrokových příjmů plynoucích z korunových dluhopisů emitovaných před 1. lednem 2013.
- Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se zvyšuje o úbytek rezerv v pojišťovnictví podle zákona upravujícího rezervy pro zjištění základu daně z příjmů.
- Přírůstek a úbytek rezerv v pojišťovnictví jsou nově definovány v § 6 odst. 5 a 6 zákona o rezervách a vždy se jimi rozumí změna stavu těchto rezerv za zdaňovací období, resp. období, za které se podává daňové přiznání. Smyslem těchto ustanovení je snižovat výsle-

dek hospodaření o vytvořené rezervy v pojišťovnictví a zvyšovat jej o rezervy rušené, stejně jako tomu bylo podle dosavadní právní úpravy u technických rezerv podle právních předpisů upravujících účetnictví, je toho však dosahováno tak, že se veškerá tvorba a rušení rezerv za zdaňovací období vyhodnotí na konci tohoto období porovnáním stavu rezerv v pojišťovnictví na začátku tohoto období a na jeho konci a o zjištěnou hodnotu se upraví základ daně. V případě, že se stav těchto rezerv sníží, zvyšuje se výsledek hospodaření.

Zákon o rezervách

- Změna v uznatelnosti technických rezerv v pojišťovnictví v základu daně poplatníka. V základu daně nebudou uznatelné technické rezervy podle právních předpisů upravujících účetnictví, ale technické rezervy vytvořené podle zákona o pojišťovnictví.

Zákon o spotřebních daních

- Zvýšení sazby spotřební daně z lihu, a to pro všechny vybrané výrobky této dani podléhající. Adekvátně je také navýšena sazba spotřební daně na líh obsažený v destilátech z pěstitelského pálení.
- Zvýšení sazby spotřební daně z tabákových výrobků, a to pro všechny tyto vybrané výrobky.
- Zvýšení sazby spotřební daně ze zahříváných tabákových výrobků.

Zákon o správních poplatcích

- Zvýšení správních poplatků za přijetí návrhu na zahájení řízení o povolení vkladu do katastru nemovitostí a za přijetí dalších listin

Zákon o dani z hazardních her

- Nově sazba daně z hazardních her činí: **35 %** pro dílčí základ daně z loterií.

Návrh *novely zákona o DPH* (sněmovní tisk 572) do konce roku 2019 neprošel legislativním schvalováním a nabytí účinnosti lze očekávat až v průběhu roku 2020. Nicméně z důvodu novelizace směrnice EU o DPH směrnici Rady (EU) 2018/1910, pokud jde o harmonizaci a zjednodušení určitých pravidel v systému daně z přidané hodnoty pro obchod mezi členskými státy (tzv. dočasné záplaty – quick fixes) a novelizace prováděcí nařízení k DPH nařízením 2018/1912, nám opět nastává situace, kdy bude nutné od 1. 1. 2020 řešit vztah českého zákona o DPH k předpisům EU.

Dále v rámci přehledu legislativních změn je vhodné připomenout i *daňový balíček 2019*, který byl schválen v roce 2019, ale má dopady samozřejmě i pro rok 2020. Upozorníme heslovitě na vybrané novinky z tohoto balíčku, které by neměly uniknout naší pozornosti.

Zákon o dani z příjmů

- Ustanovení § 23e transponuje do právního řádu České republiky pravidlo směrnice ATAD pro omezení uplatnitelnosti „úroků“ v základu daně z příjmů právnických osob. Jeho podstatou je, že nadměrné výpůjční výdaje (tzv. rozdíl mezi jinak daňově uznatelnými výpůjčními výdaji a zdanitelnými výpůjčními příjmy) jsou uznatelné v základu daně pouze do určitého stanoveného limitu. Tento limit je nastaven ve výši 30 % daňového zisku před zdaněním, úroky, odpisy, resp. 80 mil. Kč. Pravidlo pro omezení daňové uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů se bude poprvé aplikovat u daňových priznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období hospodářského roku, počínajícího po 31. 3. 2019 a dále za zdaňovací období kalendářního roku 2020.
- Pravidla pro uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje – nově je povinnost zpracování projektu výzkumu a vývoje zavedena k datu podání řádného daňového priznání za zdaňovací období, za které poprvé poplatník vykáže nárok na uplatnění odpočtu.

Nově je zavedena pro poplatníky povinnost formou oznámení (avíza) informovat správce daně o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje. Podáním oznámení tak bude nově stanoven přesný časový okamžik, od něhož si bude moci poplatník výdaje spojené s výzkumnou činností zahrnout do odpočtu. Dochází ke zjednodušení vymezení osob odpovědných za projekt a z povinných náležitostí projektu bude zcela vypuštěna povinnost označit místo jejich schválení. Změny je možné použít již u projektů zahájených ve zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání, která nebudou k 1. 4. 2019 ukončena.

Zákon o dani z přidané hodnoty

- Do zvláštního pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí telekomunikačních služeb, služeb vysílání a elektronicky poskytovaných služeb (digitální služby) pro osoby nepovinné k dani (§ 10i odst. 3 až 5) se provádí změny, které představují pro osoby povinné k dani poskytující tyto služby zjednodušení v podobě snížení administrativy, a to v důsledku změny místa plnění u přeshraničních digitálních služeb poskytovaných osobám nepovinným k dani usazeným v EU. Novela zavádí roční limit 10 000 EUR (256 530 Kč). Při poskytnutí služeb, u kterých nedojde k překročení stanoveného limitu, se místo plnění stanoví podle sídla poskytovatele plnění.
- Leasing – přenechání zboží k užití, pokud je ujednáno a ke dni uzavření smlouvy bude zřejmé, že vlastnické právo k užívanému zboží bude za obvyklých okolností převedeno na uživatele, se pro účely zákona o DPH považuje za dodání zboží.
- V souladu se směrnicí Rady (EU) 2016/1065 se do zákona o DPH promítají změny, pokud jde o zacházení s poukazy. V § 15 odst. 1 se vymezuje poukaz s cílem odlišit tento nástroj (instrument) od platebních prostředků. Nová pravidla pro zacházení s poukazy se nevztahují na tzv. slevové kupóny, které opravňují jejich držitele k získání slevy z ceny nákupu, avšak neposkytují právo takové zboží nebo takovou službu obdržet, a nejsou tudíž pro účely daně z přidané hodnoty poukazem. V nově vloženém § 15a jsou stanovena základní pravidla pro uplatňování daně z přidané hodnoty v případě jednoúčelového poukazu a v § 15b v případě víceúčelového poukazu.
- V případě služeb poskytovaných v přímé souvislosti s nájmem (např. služby ostrahy, úklidové, recepční a jiné podobné služby) se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné okamžikem, kdy pronajímatel fakticky zjistí skutečnou výši částky, která je následně za poskytnuté služby požadovaná [§ 21 odst. 4 písm. c)].
- U služeb poskytovaných dlouhodobě je pro uplatnění fikce pro uskutečnění zdanitelného plnění nejpozději posledním dnem každého kalendářního roku následujícího po roce, ve kterém bylo poskytování předmětného plnění započato, v § 21 odst. 8 doplněna další výjimka, na kterou se aplikace tohoto ustanovení nevztahuje, a to pro kalendářní rok, v němž došlo k přijetí úplaty, ze které plátcí vznikla povinnost přiznat daň.
- Novela rozšiřuje povinnosti nepeněžitě povahy ve vztahu k daňovým dokladům. Plátcé je povinen daňový doklad nejen vystavit, ale i vynaložit úsilí k tomu, aby se daňový doklad dostal do dispozice příjemce plnění, tj. aby byl příjemci plnění doručen, a to ve lhůtě pro vystavení daňového dokladu (§ 28 odst. 8).
- Novelizovaná úprava obsažená v § 31b odst. 1, na rozdíl od současně platné právní úpravy, umožňuje vystavit souhrnný daňový doklad i v případě jednoho zdanitelného plnění, pokud jedna nebo více úplat (záloh) za toto zdanitelné plnění byla přijata před uskutečněním tohoto plnění ve stejném kalendářním měsíci, ve kterém se plnění pro jednu osobu uskutečnilo. I nadále se však možnost vystavit souhrnný daňový doklad nevztahuje na situace, kdy plátcé v jednom kalendářním měsíci přijme dvě nebo více úplat a k uskutečnění zdanitelného plnění dojde až v pozdějším měsíci.

- Pro účely výpočtu daně z částky včetně daně a za použití tzv. „metody výpočtu shora“ je zaveden přesnější způsob výpočtu umožňující dosažení stejné výše daně u výpočtu daně oběma způsoby, které zákon o DPH umožňuje.
- Nově je vymezeno, že oprava základu daně jako samostatné zdanitelné plnění se považuje za uskutečněné dnem, kdy nastaly skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu daně.
- Do výčtu dalších povinných náležitostí opravného daňového dokladu se doplňuje den, kdy se oprava základu daně považuje jako samostatné zdanitelné plnění za uskutečněné.
- V rámci novely se v § 78da doplňuje specifické řešení pro korekci původně uplatněného nároku na odpočet daně u opravy na nemovité věci za určitých okolností. Úprava odpočtu daně se vztahuje na významnou opravu nemovité věci, pokud daná nemovitá věc je v určité lhůtě po dokončení této opravy následně dodána. Významnou opravou se pro účely DPH rozumí oprava podle účetních předpisů, pokud hodnota veškerých přijatých zdanitelných plnění vztahující se k této opravě bez daně přesáhla částku 200 000 Kč. V případě, že byla významná oprava podle § 78da započata přede dnem nabytí účinnosti novely (1. dubna 2019) a dokončena po dni nabytí účinnosti novely, může plátcе postupovat podle § 78da ZDPH ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti novely (bod 6 přechodných ustanovení).

Změny sazeb DPH

- Platnost od 1. 1. 2020 (přeřazeno do 10% sazby) – teplo a chlad.
- Platnost od 1. 5. 2020 (přeřazeno do 10% sazby):
 - a) vodné a stočné,
 - b) úklidové práce prováděné v domácnostech a společných prostorech bytových domů,
 - c) domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené občany,
 - d) opravy jízdních kol, kožených výrobků, oděvů a obuvi,
 - e) kadeřnické a holičské služby,
 - f) poskytování (prodej, půjčování nebo nájem) audioknih a elektronických knih, novin a časopisů,
 - g) stravovací služby, podávání nealkoholických nápojů a čepovaného piva

Pro názornost celé znění doplněných položek v přílohách k zákonu o DPH (od 1. 5. 2020):

Příloha č. 2a k zákonu č. 235/2004 Sb. – Seznam služeb podléhajících druhé snížené sazbě daně (10%) – pouze nové položky od 1. 5. 2020:

<i>CZ-CPA</i>	<i>Popis služby</i>
36.00.2	Úprava a rozvod vody prostřednictvím sítí.
37	Odvádění a čištění odpadních vod včetně ostatních služeb souvisejících s těmito činnostmi.
56	Stravovací služby, podávání nápojů, pokud <ul style="list-style-type: none"> – nejsou jako stravovací služby osvobozeny od daně podle § 57 až 59, – se nejedná o podání alkoholických nápojů; to neplatí pro podávání nápojů uvedených pod kódem nomenklatury celního sazebníku 2203 00 10, nebo – se v rámci stravovací služby nebo podávání nápojů nejedná o podání tabákových výrobků uvedených pod kódy nomenklatury celního sazebníku kapitoly 24.

<i>CZ-CPA</i>	<i>Popis služby</i>
77, 85, 91	Půjčování nebo nájem knih, brožur, letáků, prospektů, novin, časopisů, periodik, obrázkových knih, předloh ke kreslení, omalovánek, hudebnin a kartografických výrobků, na jejichž dodání se uplatňuje druhá snížená sazba daně, pokud se jedná o veřejné knihovnické a informační nebo další služby poskytované podle knihovního zákona nebo obdobné služby poskytované podle jiného právního předpisu.
81.21.10	Služby čištění vnitřních prostor prováděné v domácnostech.
81.22.11	Služby mytí oken prováděné v domácnostech.
88.10, 88.91	Domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené občany
95.23	Opravy obuvi a kožených výrobků.
95.29.11	Opravy a úpravy oděvů a textilních výrobků.
95.29.12	Opravy jízdních kol.
96.02	Kadeřnické a holičské služby.

Alkoholickými nápoji se pro účely zařazení služby do příslušné sazby daně rozumí alkoholické nápoje podle zákona č. 65/2017 Sb., o ochraně zdraví před škodlivými účinky návykových látek, ve znění pozdějších předpisů.

Za služby čištění vnitřních prostor prováděné v domácnostech a služby mytí oken prováděné v domácnostech se pro účely zařazení služby do příslušné sazby daně považuje úklid v obytném prostoru nebo rodinném domě. Za úklidové práce v domácnosti se považuje také úklid společných prostor bytového domu.

Pitnou vodou se pro účely tohoto zákona rozumí pitná voda dodávaná odběratelům vodovodem podle zákona č. 274/2001 Sb., o vodovodech a kanalizacích pro veřejnou potřebu a o změně některých zákonů (zákon o vodovodech a kanalizacích), ve znění pozdějších předpisů.

Tolik k legislativním změnám. Dále připomeňme i další novinky, které by neměly uniknout naší pozornosti. Mezi tyto informace, které máme k dispozici od roku 2019, a na které musíme upozornit, jsou Koordinační výbory s Komorou daňových poradců ČR, Informace GFŘ a nové Interpretace Národní účetní rady.

Příloha č. 3a k zákonu č. 235/2004 Sb. Seznam zboží podléhajícího druhé snížené sazbě daně (10%) – pouze nové položky od 1. 5. 2020:

<i>Kód nomenklatury celního sazebníku</i>	<i>Název zboží</i>
2201	Pitná voda
4901 – 4905, 4911, 8523	Knihy, brožury, letáky, prospekty, noviny, časopisy, periodika, obrázkové knihy, předlohy ke kreslení, omalovánky, hudebniny a kartografické výrobky, včetně zvukového záznamu přednesu jejich obsahu, pokud <ul style="list-style-type: none"> – jsou obsaženy na hmotném nosiči a – nejde o zboží, u kterého reklama představuje více než 50 % obsahu nebo které se výlučně nebo převážně sestává z hudebního zvukového obsahu nebo audiovizuálního obsahu.

1.2 Příspěvky Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR

Zajímavých příspěvků Koordinačního výborů s Komorou daňových poradců bylo několik. Jedná se o:

- 547/26.06.19 – Tvorba a rozpouštění daňových opravných položek v situaci jednoho či více spoludlužníků;
- 549/18.09.19 – Uplatnění plné moci;
- 540/20.03.19 – Daňový režim sdílených nákladů na výzkum a vývoj;
- 545/15.05.19 – Režim DPH při vystavování daňových dokladů mezi společníky;
- 543/15.05.19 – Daňové důsledky ukončení smlouvy o soukromém životním pojištění při následném uzavření smlouvy nové;
- 542/20.03.19 – Stravenky jako SPV či MPV – související problematika;
- 541/20.03.19 – Výklad § 15 zákona o DPH ve vztahu ke stravenkám;
- 537/23.01.19 – Daňové posouzení zvýšené náhrady za bolest a ztížení společenského uplatnění při pracovním úrazu;
- 539/20.03.19 – Výpočet dílčího základu daně z příjmů ze závislé činnosti u zaměstnanců příslušných k zahraničním právním předpisům sociálního zabezpečení v rámci EU/EHP a Švýcarska od 1. 1. 2019;
- 538/23.01.19 – Opravy údajů uváděných v příznání DPH, které vedou ke změně vypořádacího koeficientu dle § 76 ZDPH;
- 536/23.01.19 – Bezúplatný příjem v případě současného skončení nájemní a podnájemní smlouvy.

1.3 Informace GFŘ

Upozorněme i na důležité informace Generálního finančního ředitelství vydané v roce 2019:

- Informace o uplatňování zákona o DPH u služeb přímo vázaných na dovoz zboží a vývoz zboží (Č. j. 103102/17/7100-20116-050701)
- Informace k novelám zákona o DPH 2019 (1. 4. 2019)
- Informace GFŘ k uplatňování DPH u poukazů (Č. j.: 59727/19/7100-20116-506729);
- Informace GFŘ k aplikaci institutu nespolehlivé osoby a související problematiky podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (Č. j.: 47484/17/7100-20118-012287, ve znění Dodatku č. 1 (Č. j.: 59746/19/7100-20118-012287);
- Informace GFŘ k uplatňování sazeb DPH u tepla a chladu od 1. 1. 2020 (Č. j. 100087/19/7100-20116-050822),
- Informace GFŘ k opravě základu daně dle § 46 a násl. a opravě odpočtu daně dle § 74a ZDPH u nedobytných pohledávek (Č. j. 86122/19/7100-20116-050485),
- Informace k novele zákona o dani z nemovitých věcí dopadající na osvobození podle § 4 odst. 1 písm. k).

1.4 Interpretace NÚR

Národní účetní rada schválila v roce 2019 následující interpretace:

- Interpretace I-38 – Zachycení prodeje podílu v dceřiném podniku v konsolidované účetní závěrce;
- Interpretace I-39 – Inventarizační rozdíly u zásob a dlouhodobého majetku.

Vzhledem k významu především interpretace vztahující se k inventarizačním rozdílům, si dovolíme ocitovat řešení z Interpretace I-39 (poznámka: číslování přebíráme z interpretace z důvodu smyslu uvedeného textu):

Obecně

- 10. Rozdíly zjištěné při inventarizaci se nejprve posoudí podle skutečnosti, zda se jedná o chybu minulých let nebo o inventarizační rozdíl, který vznikl v běžném období.*
- 11. Protože inventarizaci jsou účetní jednotky povinny provádět alespoň jedenkrát za účetní období, má se za to, že případný inventarizační rozdíl se bude obvykle vztahovat k běžnému účetnímu období. Toto však nemusí platit obecně a budou existovat případy, kdy účetní jednotka vyhodnotí inventarizační rozdíl jako skutečnost, která nastala v předchozích obdobích.*
- 12. Za chybu v účetnictví lze obecně považovat opomenutí nebo chybná uvedení položek vstupujících do účetní závěrky účetní jednotky za běžné, anebo jedno či několik předchozích účetních období, které vznikly v důsledku nepoužívání nebo chybného použití spolehlivých informací (viz Interpretace I-29).*
- 14. V případě, že rozdíl zjištěný při inventarizaci bude vyhodnocen jako chyba minulých let, je třeba zkoumat, zda vznikla pouze v minulém, anebo ve více předchozích účetních obdobích. Účetní jednotka přitom aplikuje Interpretaci I-29, která uvádí, že chybu je potřeba vykázat v tom srovnávacím období, ke kterému se vztahuje, popřípadě v rámci nejzazšího vlastního kapitálu uvedeného v účetní závěrce.*
- 15. Pokud chyba vznikla v jednom či několika předchozích účetních obdobích, Vyhláška uvádí, že oprava v důsledku nesprávného účtování nebo neúčtování o nákladech a výnosech v minulých obdobích, pokud jsou významné, bude součástí položky „A.IV.2. Jiný výsledek hospodaření minulých let“. U nevýznamných chyb budou ovlivněny náklady nebo výnosy běžného účetního období.*
- 16. Pokud chyba vznikla v běžném účetním období, účetní jednotka provede opravu účtování standardním způsobem, tj. použije obvyklé účetní postupy odpovídající účetnímu případu.*

Zásoby

- 17. Postup účtování přebytku zásob ve prospěch nákladů, které uvádí Standard, lze považovat za vhodné řešení, na rozdíl od účtování ve výnosech, uvedené ve Vyhlášce. V běžném účetním období, za které je vykázán inventarizační rozdíl, se totiž jedná o korekci hodnoty vyskladněných zásob, a nikoliv o dodatečný výnos z činnosti účetní jednotky.*

Dlouhodobý majetek

- 18. Nutnost účtování manka nebo úbytku či přebytku dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v běžném účetním období často, vzhledem k charakteru majetku, může znamenat, že došlo k opomenutí zaúčtovat pořízení tohoto majetku.*
- 19. Postup účtování u manka uvádí Standard takto:*
 - a. v případě, že se jedná o manka odpisovaného majetku, zůstatková cena majetku se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny Jiné provozní náklady a ve prospěch*

- příslušných účtů účtových skupin Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku, nebo Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku; majetek se vyřadí,*
- b. *v případě, že se jedná o manko neodpisovaného majetku, vyřazovaný majetek se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny Jiné provozní náklady a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný; majetek se vyřadí.*
20. *Postup uvedený v odstavci 18 se použije u mank, která se vztahují k běžnému období. Pokud se však manko vztahuje k některému z minulých období, účetní jednotka musí zvážit alternativní účtování, které povede k věrnému a poctivému obrazu, včetně případné úpravy srovnávacích údajů v účetní závěrce.*
21. *Postup účtování u přebytků uvádí Standard, a to:*
- a. *Přebytek odpisovaného majetku se účtuje na vrub účtové skupiny dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku, ve prospěch účtových skupin oprávek dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku.*
- b. *Přebytek neodpisovaného majetku se účtuje na vrub účtové skupiny dlouhodobého hmotného majetku a ve prospěch účtu účtové skupiny Základní kapitál a kapitálové fondy.*
22. *Postup podle 20a. ústí v zaúčtování přebytku odepisovaného majetku v nulové zůstatkové hodnotě. Tento postup je z hlediska věrného a poctivého obrazu možný například v případě, kdy by byl příslušný majetek již odepsán, k jeho plnému odepsání by došlo v minulých obdobích před srovnávacím obdobím a jeho správné účtování by tedy nikterak nemělo vliv na výsledovku běžného a srovnávacího období. Pokud však například přebytek pramení z toho, že byl majetek nesprávně zaúčtován v běžném či minulém období nebo byl v běžném či minulém období nepřesně identifikován/oceněn, musí účetní jednotka stanovit účetní postup, který bude věrně a poctivě zobrazovat ekonomické použití majetku, jeho zůstatkovou hodnotu a bude přebytek zohledňovat v období, ke kterému tento rozdíl věcně přísluší.*
23. *Postup dle 20b. lze využít, pokud se přebytek majetku vztahuje k běžnému období. Pokud se tento přebytek vztahuje k některému z minulých období, může se jednat o chybu minulých let, a tudíž může být nutné upravit rovněž příslušným způsobem srovnávací údaje v účetní závěrce.*
24. *Zákon o účetnictví požaduje ocenění nově zachyceného majetku v účetnictví (např. inventarizačního přebytku) reprodukční pořizovací cenou. Pokud ovšem přebytek pramení z nesprávného účtování či ocenění v minulých obdobích, je nutné jej ocenit tak, jak by byl oceněn v době jeho vzniku, pokud by o majetku bylo správně účtováno.*
25. *Výhláška indikuje účtování o inventarizačních přebytcích ve prospěch provozních výnosů. Tento postup však u dlouhodobého majetku obvykle není vhodný, neboť přebytek majetku, který se vztahuje k běžnému období, by měl být vyřešen úpravou původního účetního postupu a přebytek majetku, který se vztahuje k minulým obdobím, by měl být účtován a vykázán zpravidla jako chyba minulých let.*

Tolik velice krátce k legislativním novinkám, změnám a vyjasňujícím materiálům a podkladům, které jsou od roku 2019 k dispozici.

2. Další důležité informace

Než se začneme zabývat účetními příklady roku 2020, nebude jistě na škodu upozornit na některé důležité informace, které se vztahují k účetní závěrce 2019. Jedná se o výčtový výběr informací.

2.1 Kategorie účetních jednotek a povinnost auditu

Od roku 2016 je nezbytné rozdělit a zařadit účetní jednotky do nově zavedených kategorií. Jedná se o tyto kategorie účetních jednotek:

- **mikro účetní jednotka** – je ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z hraničních hodnot (aktiva celkem **9 000 000 Kč**, roční úhrn čistého obratu **18 000 000 Kč** a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **10**),
- **malá účetní jednotka** – je ta, která není mikro účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z hraničních hodnot (aktiva celkem **100 000 000 Kč**, roční úhrn čistého obratu **200 000 000 Kč** a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **50**),
- **střední účetní jednotka** – je ta, která není mikro účetní jednotkou ani malou účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z hraničních hodnot (aktiva celkem **500 000 000 Kč**, roční úhrn čistého obratu **1 000 000 000 Kč**, průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **250**),
- **velká účetní jednotka** – je ta, která k rozvahovému dni překračuje alespoň 2 hraniční hodnoty uvedené u střední účetní jednotky.

Hodnota aktiva celkem se zjišťuje z rozvahy a jedná se o hodnotu netto. V případě obratu jde o obrat roční (čistý), popřípadě přepočtený. Počet zaměstnanců se zjišťuje jako průměrný přepočtený stav během účetního období.

Upozorníme, že za velkou účetní jednotku se vždy považuje subjekt veřejného zájmu a vybraná účetní jednotka. *Subjekt veřejného zájmu* – účetní jednotky se sídlem v ČR, které jsou obchodní společnosti s emitovanými investičními cennými papíry přijatými k obchodování na evropském regulovaném trhu, banky, spořitelni a úvěrní družstva, pojišťovny a zajišťovny, penzijní společnosti a zdravotní pojišťovny. *Vybraná účetní jednotka* – organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny.

Pokud ve dvou po sobě následujících rozvahových dnech řádných účetních závěrek účetní jednotka překročí nebo přestane překračovat 2 hraniční hodnoty, změní od počátku bezprostředně následujícího účetního období kategorii účetní jednotky, podle které je stanoven rozsah a způsob sestavování účetní závěrky.

A nyní k problematice auditu (dle § 20 zákona o účetnictví). Řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku jsou povinny mít ověřenou auditorem, kterého účetní jednotka určí způsobem stanoveným v zákoně upravujícím činnost auditorů, účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis (vztahuje se například na banky pojišťovny, politické strany), a dále:

- **velké** účetní jednotky (s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu),
- **střední** účetní jednotky,
- **malé** účetní jednotky, pokud jsou **akciovými společnostmi nebo svěřeneckými fondy** podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka

ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot:

- aktiva celkem **40 mil. Kč**,
- roční úhrn čistého obratu **80 mil. Kč**,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **50**,
- **ostatní malé** účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 výše uvedené hodnoty.

2.2 Účetní závěrka

I v současné době rozeznáváme dvě možné verze (dva způsoby) sestavení účetní závěrky, a to v **plném rozsahu**, nebo ve **zkráceném rozsahu**.

Zorientování se v tom, jakou verzi účetní závěrky sestavit, je v současné době poněkud komplikované a složité. Na tomto místě upozorníme, že pro akciové společnosti již neplatí výjimka vždy sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu. Znamená to tedy, že při rozhodování mezi sestavením účetní závěrky v plném nebo zkráceném rozsahu již rozhoduje pro všechny účetní jednotky vazba na audit účetní závěrky (viz § 18 odst. 4 zákona o účetnictví).

2.2.1 Rozvaha

Rozvaha v plném rozsahu obsahuje všechny položky podle Přílohy č. 1 Vyhlášky. Musí ji sestavit:

- velká a střední účetní jednotka a
- malá a mikro účetní jednotka s povinným auditem.

Rozvaha ve zkráceném rozsahu (I.) obsahuje položky označené písmeny a římskými číslicemi podle Přílohy č. 1 Vyhlášky, včetně členění pohledávek na dlouhodobé a krátkodobé (hovoříme o položkách „C.II.1. Dlouhodobé pohledávky“ a „C.II.2. Krátkodobé pohledávky.“), a popřípadě položky „C.III.3. Časové rozlišení aktiv. Rozvahu ve zkráceném rozsahu může sestavit malá účetní jednotka bez povinného auditu.

Další varianta rozvahy **Rozvaha ve zkráceném rozsahu (II.)** se vztahuje na *mikro* účetní jednotky bez povinného auditu. Tyto účetní jednotky mohou sestavit rozvahu ve zkráceném rozsahu, která obsahuje položky označené písmeny podle Přílohy č. 1 Vyhlášky.

Na obou stranách rozvahy je zachycen stejný soubor majetku, uspořádaný na základě různých hledisek. Proto se musí úhrn aktiv rovnat úhrnu pasiv. Na tomto místě uvedme základní rovnici, která by měla být při vedení účetnictví vždy dodržena, a která zní: **Celková aktiva = Celková pasiva**. Aktiva jsou členěna podle stupně likvidity (postupuje se od nejméně likvidních k peněžním prostředkům a krátkodobému finančnímu majetku).

Minimální obsah položek rozvahy je stanoven ve Vyhlášce, konkrétně v příloze č. 1 – Uspořádání a označování položek rozvahy. V rozvaze se jednotlivé položky uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání.

Dle Vyhlášky se položky rozvahy a položky výkazu zisku a ztráty v nulové výši za minulě i běžné účetní období neuvádějí (§ 4 odst. 6). Tento požadavek je prakticky splnitelný v případě, kdy se vytváří účetní výkazy pomocí programového vybavení anebo tzv. ručně na čistý papír. V případě, kdy účetní jednotka využívá předtištěné formuláře, nelze tento požadavek naplnit.

V rozvaze se položky uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání. Položky rozvahy se označují kombinací písmen, římských číslic a arabských číslic a názvem položky. Položky lze členit na podpoložky. Položky rozvahy, které jsou vpředu označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny:

- pokud nejde o významnou částku ve vztahu k povinnosti věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, nebo
- pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti informace a za podmínky, že sloučené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze.

V rozvaze (na straně aktiv) se uvádí:

- *Brutto hodnoty aktiv* – může to být pořizovací cena, reprodukční cena, jmenovitá hodnota či vlastní náklady;
- *Korekce* – uvádí se s minusovým znaménkem a zahrnuje vyšší opravných položek a opravěk vztahující se k aktivům podle jednotlivých položek;
- *Netto hodnota* – jde o rozdíl mezi brutto hodnotou a korekcí a
- *Minulé účetní období netto*.

Vedle toho v rozvaze (na straně pasiv) se uvádí:

- *Běžné účetní období*,
- *Minulé účetní období*.

V případě, že údaje uváděné za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na významnost. Každá úprava informací za minulé účetní období, popřípadě ponechání nesrovnatelných informací se odůvodní v příloze.

Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Účetní jednotky s vyšší aktiv celkem (netto) deset miliard Kč a vyšší mohou vykazovat jednotlivé položky v celých milionech Kč. Tato skutečnost musí být uvedena ve všech částech účetní závěrky.

Účetní jednotky, kterým vznikne povinnost vést účetnictví nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a účetní jednotky v úpadku uvádějí v rozvaze namísto informací za minulé účetní období údaje zahajovací rozvahy ke dni povinnosti vést účetnictví nebo ke dni vstupu do likvidace anebo ke dni účinnosti rozhodnutí o úpadku. Toto pravidlo se použije i v případě rozdělení a dále může být použito v případě fúze splynutím, jakož i v dalších případech, kdy náklady na získání informace za minulé účetní období jsou neúměrně jejímu významu.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

Rozvaha:	Sestavuje:
V plném rozsahu	<ul style="list-style-type: none"> • Velká účetní jednotka • Střední účetní jednotka • Malá účetní jednotka s povinným auditem • Mikro účetní jednotka s povinným auditem
Ve zkráceném rozsahu – včetně členění pohledávek na dlouhodobé a krátkodobé (a popřípadě položky časového rozlišení aktiv)	<ul style="list-style-type: none"> • Malá účetní jednotka bez povinného auditu
Ve zkráceném rozsahu	<ul style="list-style-type: none"> • Mikro účetní jednotka bez povinného auditu

2.2.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu obsahuje všechny položky podle Přílohy č. 2 (druhové členění) nebo Přílohy č. 3 Vyhlášky (účelové členění) a musí jej sestavit:

- účetní jednotka, která je obchodní společností,
- velká a střední účetní jednotka a
- malá a mikro účetní jednotka s povinným auditem.

Výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu obsahuje položky označené písmeny, římskými číslicemi a výpočtové položky podle Přílohy č. 2 nebo 3 Vyhlášky a může jej sestavit:

- účetní jednotka, která není obchodní společností nebo
- malá a mikro účetní jednotka bez povinného auditu.

Při sestavování výkazu zisku a ztráty v druhovém členění účetní jednotka vychází z přílohy č. 2 k Vyhlášce, kde je stanoveno uspořádání a označování jednotlivých položek.

Výkaz zisku a ztráty je účetní výkaz, který poskytuje informace o tom, jaký zisk (popřípadě ztráta) byl dosažen danou účetní jednotkou. Výkaz zisku a ztráty zachycuje výnosy a náklady za účetní období.

Náklady jsou obvykle definovány jako peněžně vyjádřené účelné a účelové vynaložení prostředků a práce v průběhu hospodářské činnosti dané účetní jednotky. Jako příklad nákladů můžeme jmenovat spotřebu materiálu, surovin, paliva, opotřebení majetku, vynaložení živé práce, spotřeba cizích služeb, úroky, pokuty, penále, manka a škody, daň z příjmů apod. Naopak **výnosy** se dají definovat jako v penězích vyjádřený ekvivalent za předané a odběratelem uznané výkony. Rozdíl mezi náklady a výnosy představuje výsledek hospodaření, který může nabývat kladných hodnot (zisk) nebo hodnot záporných (ztráta). Výsledek hospodaření z výkazu zisku a ztráty se převádí do rozvahy, konkrétně v rámci vlastního kapitálu. Na rozdíl od rozvahy (sestavujeme ji k určitému datu – rozvahovému dni), výkaz zisku a ztráty sestavujeme vždy za dané účetní období.

Pro účtování nákladů a výnosů platí zásady pro jejich **časové rozlišování**. Výkaz zisku a ztráty uvádí hodnoty ve dvou sloupcích:

- skutečnost v účetním období (ve sledovaném účetním období),
- skutečnost za minulé účetní období.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

Výkaz zisku a ztráty:	Sestavuje:
V plném rozsahu	<ul style="list-style-type: none"> Obchodní společnost A dále: <ul style="list-style-type: none"> → Velká účetní jednotka → Střední účetní jednotka → Malá účetní jednotka s povinným auditem → Mikro účetní jednotka s povinným auditem
Ve zkráceném rozsahu	<ul style="list-style-type: none"> Malá účetní jednotka v případě: <ul style="list-style-type: none"> → Není obchodní společností → Nemá povinnost auditu Mikro účetní jednotka v případě: <ul style="list-style-type: none"> → Není obchodní společností → Nemá povinnost auditu

2.2.3 Příloha v účetní závěrce

Vyhláška v ustanovení § 3 odst. 4 uvádí, že **příloha** vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Informace v ní se uvádějí v tomtéž pořadí, v jakém jsou vykázány položky v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Jak již bylo uvedeno, účetní jednotky sestavují rozvahu a výkaz zisku a ztráty a **přílohu v účetní závěrce** v plném rozsahu, nebo ve zkráceném rozsahu.

Vyhláška v § 3a pak následně upřesňuje, že příloha v účetní závěrce **v plném rozsahu** zahrnuje informace podle § 39 a 39b a vyhotovuje ji účetní jednotka, která je:

3. velkou účetní jednotkou (tato účetní jednotka uvede i doplňující informace stanovené § 39c), nebo
 4. střední účetní jednotkou,
- b) podle § 39 a 39a a vyhotovuje ji účetní jednotka, která je:
1. malou účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo
 2. mikro účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Příloha v účetní závěrce **ve zkráceném rozsahu** zahrnuje informace podle § 39 a může ji sestavit malá účetní jednotka a mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem

Jak je z uvedené citace vidět, zařazení konkrétní účetní jednotky do příslušné kategorie účetních jednotek je poměrně významné (kromě jiného) i pro správné sestavení přílohy v účetní závěrce.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

Příloha:	Informace uvádějí:
§ 39 Vyhlášky	• všechny účetní jednotky
§ 39 + § 39a Vyhlášky	• malé účetní jednotky s povinností auditu • mikro účetní jednotky s povinností auditu
§ 39 + § 39b Vyhlášky	• střední účetní jednotky
§ 39 + § 39b + § 39c Vyhlášky	• velké účetní jednotky

2.2.4 Výkaz o peněžních tocích

Zákon o účetnictví v § 18 uvádí, že účetní závěrka *obchodních společností* zahrnuje i přehled o peněžních tocích. Účetní jednotky uvedené v § 1a písm. b) až d) přehled o peněžních tocích nesestavují. Hovoříme zde o subjektech veřejného zájmu. Jak již bylo výše uvedeno, za subjekt veřejného zájmu se považuje účetní jednotka se sídlem v České republice, která je

- a) bankou podle zákona upravujícího činnost bank nebo spořitelním a úvěrním družstvem podle zákona upravujícího činnost spořitelních a úvěrních družstev,
- b) pojišťovnou nebo zajišťovnou podle zákona upravujícího činnost pojišťoven a zajišťoven,
- c) penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření nebo doplňkové penzijní spoření, nebo
- d) zdravotní pojišťovnou.

Malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky nejsou povinny sestavovat přehled o peněžních tocích. Vybrané účetní jednotky sestavují přehled o peněžních tocích vždy, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období splní obě hodnoty uvedené