

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

Daňová informace – Příprava roční účetní závěrky

V souvislosti s blížícími se pracemi na zpracování účetní závěrky za rok 2019 připomínáme některé přípravné práce a činnosti nezbytné pro správné zpracování roční účetní závěrky.

Vzhledem k tomu, že v minulém období nedošlo k žádným zásadním změnám metodických předpisů pro vedení účetnictví, bude účetní závěrka za rok 2019 zpracována podle stejných zásad a postupů, jako v přechozím období.

K tomu, aby účetní závěrka poskytovala věrný a poctivý obraz hospodaření účetní jednotky, je třeba v rámci přípravy a vlastním zpracování účetní závěrky provést řadu dílčích úkonů a postupů.

V rámci všeobecných informací k účetní závěrce upozorňujeme, že při zpracování účetní závěrky je třeba respektovat odlišnosti účetních závěrek pro mikro účetní jednotky, malé účetní jednotky, střední a velké účetní jednotky. Převažující množství účetních jednotek bude zřejmě spadat do kategorií mikro a malých účetních jednotek. V těchto případech je nutno respektovat odlišnosti účetních závěrek těchto účetních jednotek, spočívajících v jiné struktuře účetní výkazů a přílohy k účetní závěrce, které vycházejí z příslušných ustanovení zákona 563/1991 Sb. o účetnictví.

Rovněž je nutno přihlížet k tomu, zda účetní závěrka účetní jednotky bude podléhat auditu či nikoliv. Podle toho je pak nutno zpracovat účetní závěrky v plném nebo je možno zpracovat účetní závěrku ve zkráceném rozsahu (u účetních jednotek bez povinnosti auditu).

Při zpracování účetní závěrky a jejího schvalování je nutno respektovat, kromě již uvedeného zákona o účetnictví, také další právní předpisy, především

- zákon 586/1992 Sb. o daních z příjmů – např. z hlediska správné účtování daňových a nedaňových nákladů, jakož i dalších položek dle § 23 ZDP, které mohou mít vliv na správnost navazujícího sestavení daňového přiznání k dani z příjmu,
- zákon 593/1992 Sb. o rezervách pro zajištění základu daně z příjmu, a to především s ohledem na tvorbu daňově účinných rezerv a tvorbu daňově účinných opravných položek k pohledávkám po lhůtě splatnosti,
- zákon 90/2012 Sb. o obchodních korporacích, především z hlediska schvalování účetní závěrky a výplaty podílů na zisku, resp. dividend.

Za jednu z nejvýznamnějších přípravných prací pro zpracování účetní závěrky je nutno považovat **inventarizace majetku a závazků** za účelem ověření skutečného (fyzického) stavu majetku a závazků a stavu dle účetnictví. Povinnost provádění každoročních inventarizací vyplývá z ustanovení § 29 a § 30 zákona o účetnictví. Inventarizace musí být provedena u

- dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku,
- dlouhodobého finančního majetku,
- krátkodobého finančního majetku,
- zásob (všech druhů – materiál, zboží, nedokončená výroba),
- pohledávek a závazků.

I když si ve většině případů provádějí inventarizace účetní jednotky samostatně, je nutno po účetních jednotkách, jejichž účetnictví je zpracováváno, požadovat předložení příslušných protokolů o provedených inventarizacích tak, aby bylo možno doložit a prokázat správci daně skutečné provedení inventarizace a řádně proúčtovat případné zjištěné inventarizační rozdíly (manka, přebytky).

Po provedení inventury dlouhodobého hmotného majetku je nezbytné v rámci přiznání k DP vyčíslit také rozdíly účetních a daňových odpisů a v případě prodeje majetku je nutno posoudit, zda nevznikly také rozdíly mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou prodaného majetku.

V případě dlouhodobého finančního majetku je nutno provést mimo jiné ocenění majetkových podílů v ovládaných a řízených osobách ekvivalencí, odsouhlasit stavy dlouhodobých úvěrů a zápůjček mezi spojenými osobami a příp. provést přepočty úvěrů a zápůjček v cizí měně mezi spojenými osobami dle kurzu ČNB k 31.12. příslušného roku.

V případě krátkodobého finančního majetku je nutné mimo jiné ověřit stavy finančních prostředků na bankovních účtech dle konečných bankovních výpisů.

K provedení inventarizace pokladní hotovosti je nutno vyhotovit příslušnou „výčetku“ – přehled platidel, který musí být potvrzený osobou odpovědnou za pokladní hotovost a tato výčetka by měla být součástí dokumentace o provedení inventarizace.

V souvislosti s inventarizací pokladních hotovostí upozorňuji na skutečnost, že v některých případech je u účetních jednotek vykazován **v účetnictví vysoký stav pokladní hotovosti**. V tomto případě doporučuji prokazatelným způsobem upozornit klienty, že podle ustanovení zákona 253/2008 Sb. o opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti (tzv. AML zákon) patří **podnikání s vysokým objemem hotovosti k rizikovým předmětům činnosti účetní jednotky** a daňový poradce, Ing. Vladimír Šretr, je pak povinen přijmout opatření ke zmírnění identifikovaných rizik, příp. následně tyto skutečnosti oznamovat prostřednictvím Komory daňových poradců ČR na Finančně-analytický útvar MFČR k dalšímu řízení.

Vysoké pokladní hotovosti by mohly být rovněž znakem možných daňových podvodů, např. z neodvedení srážkové daně z částek, které by správce daně posoudil jako zastřenou výplatu podílu na zisku společníkovi.

V rámci odsouhlasování stavu a pohledávek by měla být inventarizace pohledávek a závazků podložena konfirmačními dopisy od obchodních partnerů. Rovněž je třeba posoudit lhůty splatnosti pro správné zařazení pohledávek a závazků v rámci účetního výkazu Rozvaha mezi krátkodobé (lhůta splatnosti do 12 měsíců) a dlouhodobé (lhůta splatnosti nad 12 měsíců).

Rovněž je nutno u pohledávek sledovat dobu, která uplynula od původní doby splatnosti za účelem **správné stanovení daňově účinných opravných položek k pohledávkám** po lhůtě splatnosti.

V případě, že pohledávky nebyly splaceny ve lhůtě splatnosti a od splatnosti uplynulo více jak 3 měsíce, měla by účetní jednotka posoudit vhodnost vytvoření účetní opravné položky k nesplacené pohledávce z důvodu přechodného (dočasně) snížení hodnoty pohledávky z důvodu vznikajícího rizika souvisejícího s úhradou pohledávky.

Po uplynutí 12 měsíců, resp. 18 měsíců nebo 30 měsíců od splatnosti pohledávek je nutno posoudit možnost **tvorby zákonných (daňově účinných) opravných položek k pohledávkám dle § 8a nebo § 8c zákona 593/1992 Sb. o rezervách.**

Současně je nutno posoudit, zda některé pohledávky nebyly v hodnoceném období přihlášeny do insolvenčního řízení dlužníka. K těmto pohledávkám je možno vytvořit daňově účinné opravné položky dle § 8 zákona o rezervách v tom období, ve kterém byla pohledávka přihlášena do insolvenčního řízení.

V rámci přípravy roční účetní závěrky je rovněž nutno posoudit a příp. projednat s klienty **možno tvorby daňově účinné rezervy, např. rezervy na opravy hmotného majetku** dle § 7 zákona o rezervách, přičemž k tvorbě rezervy musí být naplněny zákonem stanovené podmínky včetně uložení finančních prostředků této rezervy na zvláštním účtu rezerv u příslušné banky nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání za rok 2019, tj. do 1.4.2020 nebo 1.7.2020.

Nezbytnou součástí přípravy roční účetní závěrky je také posouzení správnosti a výše částek vykazovaných na účtech **časového rozlišení nákladů a výnosů**, tak aby byla zajištěna časová souvislost nákladů a výnosů s účetním obdobím roku 2019. Pokud však má účetní jednotka zpracovanou vlastní účetní směrnici pro časové rozlišení ve smyslu bodu 6 Českého účetního standardu č. 019, není nutno opakovat se a nevýznamné položky časově rozlišovat za předpokladu, že tímto postupem není sledováno ovlivnění hospodářského výsledku roku 2019.

Nesmí být rovněž opomenuta ani problematika tzv. **nedokončené výroby**. V rámci účetní závěrky je třeba posoudit, zda všechny náklady zachycené v účetnictví se vztahují k dokončeným a řádně vyfakturovaným zakázkám. V případě, že některé náklady, např. subdodávky stavebních prací, se vztahují k dosud nevyfakturovaným zakázkám, je nutno o tyto náklady snížit celkové náklady formou změny stavu (zvýšení) hodnoty nedokončené výroby (účet zápis např. 581/121).

Rovněž je nutno posoudit i případné snížení hodnoty nedokončené výroby, která byla vytvořena v předchozím období a která se vztahuje k dokončeným a fakturovaným zakázkám běžného období roku 2019.

V případě, že by účetní jednotka byla součástí tzv. konsolidovaného celku, který sestavuje konsolidovanou účetní závěrku, musí jednotlivé účetní jednotky konsolidovaného celku sestavit účetní závěrku v plném rozsahu vč. vyčíslení a vyúčtování **odložené daně** z příjmu stanovené na základě přechodných rozdílů mezi účetním a daňovým pojetím účetních případů

Jako poslední účetní operace účetního období roku 2019 pak musí být provedeno **vyúčtování vypočtené (splatné) daňové povinnosti** k dani z příjmu dle zpracovaného daňového přiznání. Teprve po zaúčtování této poslední účetní položky je možno přistoupit k provedení účetní závěrky postupem stanoveným v jednotlivých účetních systémech.

Nedílnou **součástí účetní závěrky** jsou kromě účetních výkazů Rozvaha a Výkaz zisku a ztrát také příloha k účetní závěrce a některých případech rovněž výkaz Cash flow, Přehled o změnách vlastního kapitálu, jakož i Zpráva o vztazích mezi propojenými osobami. Poslední tři součásti účetní závěrky povinně zpracování účetní jednotky podléhající auditu ze zákona.

Po schválení účetní závěrky valnou hromadou obchodní společnosti nebo rozhodnutím jediného společníka a po ověření závěrky auditorem (pokud vznikla povinnost auditu) je pak nutno zajistit **zveřejnění účetní závěrky** ve Sbírce listin příslušného veřejného rejstříku.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 16.12.2019