

Analýza účtování a vykazování odložené daně

Alena Miklasová

Bakalářská práce
2015



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2014/2015

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

Jméno a příjmení: **Alena Miklasová**
Osobní číslo: **M12078**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Analýza účtování a vykazování odložené daně**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- **Rozeberte literární prameny a zpracujte teoretické poznatky k problematice odložené daně.**

II. Praktická část

- **Analyzujte účtování a vykazování odložené daně ve firmě Baťa a. s.**
- **Provedte zhodnocení výsledků analýzy zaměřenou na odloženou daň a zformulujte doporučení pro uvedenou společnost.**

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

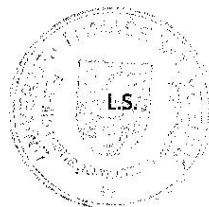
Seznam odborné literatury:

JANOŠKOVÁ, Jana. Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů. 1. vyd. Praha: Grada, 2007, 85 s. ISBN 978-80-247-1852-1.
MACKENZIE, Bruce. Interpretation and application of International financial reporting standards. 1st ed. Hoboken: Wiley, 2011, 1114 s. ISBN 978-0-470-55442-5.
MACHALA, Otakar. Odložená daň z příjmů 2002: metodika, postupy výpočtu a účtování v rámci současných předpisů a ve vztahu na Mezinárodní účetní standardy. 1. vyd. Praha: Bilance, 2002, 95 s. ISBN 8086371204.
NOVOTNÝ, Pavel, Miloslava HALUSKOVÁ a Běla KROUPOVÁ. Odložená a splatná daň z příjmů. 1. vyd. Praha: Svaz účetních, 2002, 57 s. ISSN 1211-4138.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Karel Šteker, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: 16. února 2015
Termín odevzdání bakalářské práce: 15. května 2015

Ve Zlíně dne 16. února 2015

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

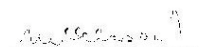
Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s přípoštěním tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

- že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
- že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 13. 5. 2015


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Práce se zabývá odloženou daní v rámci českých účetních předpisů. V teoretické části jsou rozebrány dosavadní poznatky o problematice odložené daně. Praktická část má formu analýzy výpočtu odložené daně z jednotlivých titulů a následné syntézy získaných hodnot za účelem zkoumání správnosti účtování a vykazování odložené daně v konkrétní firmě. Cílem této práce je také ukázka rozmanitosti položek, které mohou odloženou daň způsobovat a navrhnout obecný postup při výpočtu a účtování odložené daně.

Klíčová slova: odložená daň, odložená daňová pohledávka, odložený daňový závazek, přechodné rozdíly, závazková metoda, účtování, vykazování, účetní závěrka

ABSTRACT

The thesis deals with a deferred tax within the Czech accounting laws. The theoretical part examines existing knowledge about deferred tax. The practical part takes a form of an analysis of the calculation of deferred tax from particular titles and followed by synthesis of the values obtained for purposes of examining the accuracy of the accounting and reporting of deferred tax in a particular company. One of the objectives is also demonstration of the diversity of items that can cause deferred tax and design a general procedure for calculating and accounting for deferred tax.

Keywords: deferred tax, deferred tax asset, deferred tax liability, temporary differences, liability method, accounting, reporting, financial statements

Na tomto místě bych chtěla poděkovat panu Ing. Karlu Štekerovi, Ph. D., vedoucímu mé práce, a také hlavní účetní společnosti Baťa, a. s. paní Ing. Libuši Bělotové, za ochotu a pomoc při vytváření této bakalářské práce.

Také bych ráda poděkovala mé rodině a přáteli za podporu během studia.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 ODLOŽENÁ DAŇ	12
1.1 POJEM ODLOŽENÁ DAŇ.....	12
1.1.1 Účetní zásady	12
1.1.2 Povinnost vykazování odložené daně	13
1.1.3 Postihy pro účetní jednotku za nevykázání odložené daně.....	13
1.2 VZNIK ODLOŽENÉ DANĚ	14
1.2.1 Stálé rozdíly	14
1.2.2 Přejícné rozdíly.....	15
2 TITULY PŘECHODNÝCH ROZDÍLŮ	16
2.1 ROZDÍLNÁ ÚČETNÍ A DAŇOVÁ HODNOTA DLOUHODOBÉHO MAJETKU.....	16
2.1.1 Účetní odpisy	16
2.1.2 Daňové odpisy.....	17
2.1.3 Vznik odložené daně	17
2.2 OPRAVNÉ POLOŽKY	17
2.2.1 Opravné položky k dlouhodobému majetku	18
2.2.2 Opravné položky k zásobám	18
2.2.3 Opravné položky k pohledávkám.....	18
2.3 REZERVY	18
2.4 POHLEDÁVKY A ZÁVAZKY Z TITULU SMLUVNÍCH SANKCÍ	19
2.5 ZDRAVOTNÍ POJIŠTĚNÍ A SOCIÁLNÍ ZABEZPEČENÍ	19
2.6 DANĚ	19
2.7 DAŇOVÁ ZTRÁTA	19
3 VÝPOČET ODLOŽENÉ DANĚ	20
3.1 METODY VÝPOČTU	20
3.1.1 Metoda odložení.....	20
3.1.2 Závazková metoda	20
3.2 VÝVOJ ODLOŽENÉ DANĚ V ČESKÉ REPUBLICE.....	21
3.3 ZPŮSOB VÝPOČTU	22
3.4 PŘEPOČET ODLOŽENÉ DANĚ	23
4 ÚČTOVÁNÍ A VYKAZOVÁNÍ ODLOŽENÉ DANĚ	25
4.1 FORMA ODLOŽENÉ DANĚ.....	25
4.1.1 Odložená daňová pohledávka	25
4.1.2 Odložený daňový závazek.....	25
4.2 ÚČTOVÁNÍ ODLOŽENÉ DANĚ	25
4.2.1 První účtování	25
4.2.2 Účtování v dalších letech	27
4.2.3 Účtování při změně sazby	28
4.2.4 Účtování při změně metody	28

4.3	VYKAZOVÁNÍ ODLOŽENÉ DANĚ.....	28
4.3.1	Rozvaha.....	28
4.3.2	Výkaz zisku a ztráty	30
4.3.3	Příloha	31
5	HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ.....	32
5.1	SROVNÁNÍ MEZINÁRODNÍCH ÚČETNÍCH STANDARDŮ (IFRS) A ČESKÉ LEGISLATIVY VE VAZBĚ NA ODLOŽENOU DAŇ	32
II	PRAKTICKÁ ČÁST	34
6	ZÁKLADNÍ INFORMACE	35
6.1	PŘEDSTAVENÍ FIRMY	35
7	TITULY VEDOUcí KE VZNIKU ODLOŽENÉ DANĚ A JEJÍ VÝPOČET	36
7.1	ROZDÍLNÁ ÚČETNÍ A DAŇOVÁ ZŮSTATKOVÁ CENA MAJETKU	36
7.2	OPRAVNÁ POLOŽKA K MAJETKU	38
7.3	ZÁSoby.....	38
7.4	POHLEDÁVKY	40
7.5	RIZIKA ZE ZAMĚSTNANECKÝCH SMLUV.....	41
7.6	SLEVY BAŤA KLUB	42
7.7	SOCIÁLNÍ POJIŠTĚNÍ K BONUSŮM.....	43
7.8	NEVYBRANÁ DOVOLENÁ	43
7.9	ZÁKAZNICKÉ REKLAMACE	44
7.10	PŘECENĚNÍ FINANČNÍCH DERIVÁTŮ.....	45
7.11	DAŇOVÉ ZTRÁTY MINULÝCH OBDOBÍ.....	46
8	ÚČTOVÁNÍ ODLOŽENÉ DANĚ	47
8.1	CELKOVÁ VÝŠE ODLOŽENÉ DANĚ VE FIRMĚ BAŤA, A. S.	47
8.2	ÚČTOVÁNÍ O ODLOŽENÉ DAŇOVÉ POHLEDÁVCE	48
9	VYKAZOVÁNÍ ODLOŽENÉ DANĚ	50
9.1	ROZVAHA	50
9.2	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	51
9.3	PŘÍLOHA.....	52
10	VÝVOJ ODLOŽENÉ DANĚ VE FIRMĚ BAŤA	54
10.1	SROVNÁNÍ SOUČASNÉ VÝŠE ODLOŽENÉ DANĚ S MINULÝM OBDOBÍM	54
10.2	ODHAD VÝVOJE ODLOŽENÉ DANĚ V NÁSLEDUJÍCÍM ÚČETNÍM OBDOBÍ	57
11	NÁVRHY A DOPORUČENÍ.....	59
	ZÁVĚR	61
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	62
	SEZNAM OBRÁZKŮ A GRAFŮ	64
	SEZNAM TABULEK.....	65
	SEZNAM PŘÍLOH.....	67

ÚVOD

Problematika odložené daně je poměrně mladé odvětví českého účetnictví. Začala se u nás uplatňovat až od roku 1993 v souvislosti s rozsáhlou novelizací účetních a daňových zákonů. Účetní předpisy dbají na věrné a poctivé zobrazení hospodaření podniku. Naproti tomu daňové zákony nastavují určité podmínky pro zjištění konečného výsledku hospodaření a výpočet daně z příjmu. Z tohoto důvodu bylo v účetnictví potřeba nějakého nástroje, který by vyčíslil rozdíl mezi skutečně zaplacenou daní z příjmu, vypočtenou z tzv. daňového výsledku hospodaření a daní, která by vznikla, pokud by se na základě zákona o dani z příjmu nepřesouvaly některé položky do jiného zdaňovacího období nebo pokud by nebyly dočasně uplatňovány v jiné výši. K tomu účelu slouží právě odložená daň.

Teoretická část práce se snaží jednoduše vysvětlit problematiku odložené daně. Na začátku tohoto oddílu jsou uvedeny účetní zásady, které dávají předpoklad pro nutnost o odložené dani účtovat. Dále jsou vyjmenovány subjekty, jež mají povinnost se tímto nástrojem zabývat. Následující kapitola popisuje tituly, ze kterých odložená daň ve firmách nejčastěji vzniká. Tato část je velmi důležitá, protože odložená daň nemůže být správně vyčíslena a zaúčtována, pokud nebyly dobře určeny položky, které ji způsobují. Další oddíl patří způsobu jejího výpočtu a formě účtování. V neposlední řadě jsou uvedeny výňatky z účetní závěrky, aby bylo vidět, jak se odložená daň správně vykazuje. Závěrečná kapitola teoretické části srovnává oblast odložené daně vykazované podle české legislativy s prostředím mezinárodního účetnictví. Tato část byla zvolena hlavně proto, že se české účetnictví snaží tomu mezinárodnímu přibližovat.

V praktické části je problematika odložené daně aplikována na konkrétní firmu, kterou je Baťa, a. s. Nejprve je proveden rozbor jednotlivých titulů, jež způsobují ve zvoleném podniku prostor pro vznik odložené daně. Důvodem je hlavně určení oprávněnosti zařazení těchto položek do výpočtu. Následně je vypočtena a zaúčtována celková výše odložené daně, respektive změna její hodnoty oproti minulému období. Dále jsou analyzovány výkazy účetní závěrky firmy, konkrétně zachycení odložené daně v rozvaze, ve výkazu zisku a ztráty a v příloze k účetní závěrce. Poslední kapitola se věnuje změně výše odložené daně mezi dvěma účetními obdobími a odhadu jejího vývoje v následujícím účetním období.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním záměrem této práce je rozebrání problematiky odložené daně z teoretické stránky v rámci české legislativy a následné uplatnění těchto poznatků v prostředí konkrétní firmy, kterou je Baťa, a. s. Praktická aplikace začíná analýzou jednotlivých titulů vstupujících do výpočtu odložené daně. Je to důležité pro posouzení, zda podnik správně uplatňuje tyto položky ve výpočtu odložené daňové pohledávky nebo závazku. Následně je provedena syntéza vypočtených údajů za účelem zkoumání správného zaúčtování odložené daně a jejího vykázání v účetní závěrce podniku.

Z předešlého odstavce plyne, že jedním z cílů této práce je rozbor účtování a vykazování odložené daně v konkrétní firmě. Záměrem je ukázat, jaké různé položky mohou být odpovědné za vznik odložené daně. Dalším cílem této analýzy je posouzení, zda firma pracuje s odloženou daní v souladu s českou legislativou, s ohledem na předpoklad, že účtování a vykazování odložené daně v podniku Baťa a. s. je bezchybné. Tato hypotéza vznikla na základě skutečnosti, že akciové společnosti mají zákonnou povinnost být auditovány, tedy jejich výkazy musí být v pořádku.

Podnětem pro vznik této práce je také fakt, že je na českém trhu pouze zlomek literatury, která se jako celek odloženou daní zabývá, a to i přes skutečnost, že je to obsáhlá disciplína, kterou je nutné před její aplikací důkladně prostudovat a správně pochopit.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ODLOŽENÁ DAŇ

1.1 Pojem odložená daň

Daň je peněžité plnění, které patří mezi příjmy veřejného rozpočtu (Česko, 2009, § 2). Odložená daň není daň v pravém slova smyslu – nepočítá se proto, aby se odvedla státu. Je to pouze účetní termín, který vznikl z důvodu odlišného účetního a daňového pohledu na položky v účetnictví. Odložená daň vyjadřuje budoucí daňovou povinnost „... z důvodu zatím nezdaněných položek, případně že podnik bude mít v budoucnu nárok na snížení splatné daně vlivem položek, které již byly v účetnictví vykázány, ale které se teprve v budoucnu stanou daňově odčitatelnými.“ (Šrámková a Janoušková, 2008, s. 207)

1.1.1 Účetní zásady

Účtování a vykazování odložené daně slouží pro naplnění zásad daných zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. V § 7 tohoto zákona se lze dočíst, že účetní jednotka musí používat účetní metody takovým způsobem, aby obsah položek účetní závěrky odpovídal skutečnému stavu. Jinak řečeno, má zachovávat **princip věrného a poctivého zobrazení**. Všechny případy v účetnictví se také musí zobrazovat za **předpokladu nepřetržitého trvání** podniku ve své činnosti. To znamená, že u firmy není žádný náznak omezování jejího působení ani v blízké budoucnosti. Pokud by se však nějaký projev vyskytl, musí tato jednotka aplikovat účetní metody odpovídajícím způsobem a použitý postup zaznamenat do přílohy k účetní závěrce.

Dalším důležitým principem odrážejícím se v nutnosti účtovat o odložené dani je **zásada opatrnosti**. Aktiva ani výnosy se nesmí nadhodnocovat a pasiva ani náklady podhodnocovat. Účetní jednotky by měly vykazovat pouze skutečně dosažené zisky a zabývat se všemi ztrátami – nejen těmi, které opravdu vznikly, ale i očekávanými (Strouhal, 2009, s. 17). Autor dále upozorňuje na opačný problém, který může nastat při splnění této zásady. Pokud se totiž nadhodnotí závazky nebo náklady a podhodnotí aktiva nebo výnosy, také nebude dosaženo věrného a poctivého zobrazení. V tomto případě je třeba učinit racionální kompromis.

Neodmyslitelnou zásadou vztahující se k problematice odložené daně je i tzv. **akruální princip** – účetní jednotka musí zachycovat všechny účetní případy „... do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí“ (Česko, 1991, § 3). K tomu slouží mimo jiné prá-

vě odložená daň. S nadsázkou by se dalo říct, že je to obdoba časového rozlišení daně z příjmů.

1.1.2 Povinnost vykazování odložené daně

Vyhláška č. 500/2002 Sb., se kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví v § 59 nařizuje účtování o odložené dani a její vykazování pro „... účetní jednotky, které tvoří **konsolidační celek**, a účetní jednotky, které sestavují **účetní závěrku v plném rozsahu**.“

V plném rozsahu musí sestavovat závěrku všechny akciové společnosti a také účetní jednotky, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem (Česko, 1991, § 18). Subjekty, které mají povinnost auditu svého účetnictví, jsou podrobně upraveny v § 20 zákona o účetnictví.

Ostatní účetní jednotky, od kterých to nevyžaduje zákon, se mohou pro účtování a vykazování odložené daně rozhodnout dobrovolně (Česko, 2002, § 59). Zde se střetávají pro i proti. Například Machala (2002, s. 23) účtování o odložené dani doporučuje i subjektům, jež tuto povinnost nemají. Nevykázání odložené daně a z toho plynoucí neupravení výsledku hospodaření může mít negativní dopad na finanční stabilitu podniku. Naproti tomu Soukupová (© 2009) radí, aby si účetní jednotka dobře rozmyslela, zda bude odloženou daň dobrovolně vykazovat. Podle ní si tím bezdůvodně komplikuje účetnictví. Vácha (2012) poznamenává, že odložená daň občas potrápí i řadu auditorů při zkoumání komplexnějších situací nebo transakcí s dopadem na vlastní kapitál.

Odložená daň nemá vliv na placení daně, ale ovlivňuje výsledek hospodaření daného období. Novotný, Halusková a Kroupová (2002, s. 13-15) uvádí: Nevykázání odložené daně v účetnictví má vliv na správné rozhodování o rozdělení disponibilního zisku ve firmě. Ten může být o nezaúčtovanou odloženou daň podhodnocený nebo nadhodnocený a následně neúměrně rozdělený. Její nevykázání má také vliv na posouzení ekonomické situace podniku bankou při získávání úvěrů. Vácha (2012) zmiňuje příznivce odložené daně, kteří mimo jiné poukazují také na „... menší srozumitelnost účetních výkazů pro uživatele ...“ při nevykázání odložené daně.

1.1.3 Postihy pro účetní jednotku za nevykázání odložené daně

Zde je nutné pojem odložená daň blíže specifikovat.

a) Jedná se o nevykázání odložené daňové pohledávky. Pokud je důvodem malá pravděpodobnost, že bude dosaženo takového základu daně, jenž by umožnil využití alespoň části odložené daňové pohledávky, je nevykázání odložené daně naprosto v pořádku (pouze ale do výše jejího nevyužití).

b) Jestliže jde o nevykázání odloženého daňového závazku u účetní jednotky, která má o odložené dani povinnost účtovat, nastává problém. O odloženém daňovém závazku je nutné účtovat vždy (Ministerstvo financí, 2001, část II).

Převážná část účetních jednotek, které mají povinnost účtovat o odložené dani, musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Nevykázání odložené daně může vést k problémům při vydávání auditorova výroku.

Správního deliktu se účetní jednotka dopouští na základě § 37a zákona o účetnictví, protože porušuje hned několik povinností uložených tímto zákonem. Nepodává věrný a poctivý obraz svého účetnictví, účetnictví není správné a závěrka je sice ověřená auditorem, ale výrok auditora nemusí být žádoucí. Podle tohoto paragrafu může být pokuta za nevykázání odložené daně do výše 3 % hodnoty aktiv, která nejsou upravená o odpisy a opravné položky.

1.2 Vznik odložené daně

Česká účetní a daňová legislativa není jednotná. V účetnictví existují různé postupy, které se ne vždy shodují s předpisy uvedenými v zákoně č. 586/1992, o daních z příjmů. Tato skutečnost dává prostor pro vznik odložené daně. Odložená daň vzniká tam, kde se rozchází účetní výsledek hospodaření a základ pro výpočet daně z příjmů. Dochází tak k posunutí daňové povinnosti do jiného období, než nastala v účetnictví. Pro výpočet odložené daně se však musí brát v úvahu pouze tzv. přechodné rozdíly.

1.2.1 Stálé rozdíly

Způsobují je položky nezahrnující se do základu daně. Nejsou podle § 25 zákona o daních z příjmů „... vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů ...“ Řada výdajů (nákladů), spadajících do nákladů nezahrnujících se do základu daně, nemusí být nikdy daňově uznatelná. Patří mezi ně například vyplácené podíly na zisku, výdaje na reprezentaci, výdaje na osobní potřebu poplatníka.

Některé z položek uvedených v § 25 tohoto zákona jsou však za určitých podmínek daňově uznatelné. Jedná se například o penále, úroky z prodlení a pokuty, které budou uznány v okamžiku zaplacení (Česko, 1992, § 24). Výdaje (náklady), u kterých je předpoklad, že budou daňově uznatelné v některém z následujících účetních období, se řadí mezi tzv. přechodné rozdíly a pracuje se s nimi při výpočtu odložené daně.

I přesto, že trvalé rozdíly také způsobují odlišnost výsledku hospodaření a základu daně, účetní jednotka se při výpočtu odložené daně zabývá pouze rozdíly přechodnými. Janoušková (2007) říká: „Trvalých rozdílů se odložená daň netýká. Jsou odrazem definitivní neuznatelnosti účetních nákladů daňovým zákonem.“ Pokud by se do výpočtu zařadily i trvalé rozdíly nebo přechodné rozdíly, u nichž se nepředpokládá uznání v jiném období, postrádaloby toto vykazování odložené daně smysl.

1.2.2 Přechodné rozdíly

Přechodné rozdíly mohou být dvojího charakteru. Jsou to náklady (výdaje) a výnosy (příjmy), které jsou podle zákona o daních z příjmů uznávány v jiném zdaňovacím období než v období, o němž účetní jednotka účtuje a provádí účetní závěrku. Druhá možnost je, že přechodné rozdíly tvoří odlišná hodnota aktiva nebo závazku vykazovaná v rozvaze a hodnota této položky uplatnitelná pro daňové účely (Machala, 2002, s. 8). Jedná se například o zůstatkovou cenu dlouhodobého majetku při použití odlišných účetních a daňových odpisů.

Podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 003 „přechodné rozdíly mohou být

a) zdanitelné, které vyústí ve zdanitelné částky při určování základu daně budoucích období, tzn. vedou k **odloženému daňovému závazku** (například je-li účetní hodnota dlouhodobého hmotného majetku vyšší než hodnota tohoto majetku pro daňové účely),

b) odčitatelné, které vyústí v částky, které jsou odčitatelné při určování základu daně budoucích období, tzn. vedou k **odložené daňové pohledávce** (například je-li účetní hodnota pohledávek snížena o opravné položky nižší než hodnota těchto pohledávek včetně daňově uznatelných opravných položek).“

2 TITULY PŘECHODNÝCH ROZDÍLŮ

Novotný, Halusková a Kroupová (2002, s. 19) se odkazují na § 19 odst. 6 zákona o účetnictví a podotýkají: Při zjišťování odložené daně je třeba vybírat položky „... s určitým nadhledem, účtovat budeme jen takové položky, které svou významností mohou zkreslit pohled na účetní závěrku ...“

Tato kapitola obsahuje nejčastější položky způsobující vznik odložené daně.

2.1 Rozdílná účetní a daňová hodnota dlouhodobého majetku

Dříve, když se používala pro výpočet odložené daně závazková metoda výsledkového přístupu, vstupovaly do výpočtu odpisy dlouhodobého majetku. Navíc do 31. 12. 2000 tvořily účetní a daňové odpisy jediný přechodný rozdíl pro výpočet odložené daně.

Přestože tato kapitola pojednává spíše o odpisech, od 1. 1. 2002 se odložená daň počítá závazkovou metodou rozvahového přístupu a účetní jednotka musí pracovat se zůstatkovou cenou. To znamená, že do výpočtu nebudou vstupovat náklady z odpisů, ale daňová a účetní zůstatková hodnota tohoto majetku.

$$ZC = PC - \text{odpisy (oprávky)} \quad (1)$$

kde:

ZC ... zůstatková cena dlouhodobého majetku

PC ... pořizovací cena tohoto majetku

oprávky ... součet odpisů po dobu užívání

Podle Machaly (2002, s. 29) by se tento titul pro výpočet odložené daně měl vyskytovat u každé účetní jednotky, která se řídí účetními principy. Zákon o účetnictví nařizuje používat sazby odpisů, odpovídající době použitelnosti majetku a jeho opotřebení. Naproti tomu daňový zákon předepisuje maximální výši odpisů, kterou si může účetní jednotka uplatnit při stanovení základu daně z příjmů, nehledě na opotřebení majetku nebo skutečnou předpokládanou dobu jeho použitelnosti.

2.1.1 Účetní odpisy

§ 28 zákona o účetnictví předepisuje, že účetní jednotky o majetku „... účtují a odpisují v souladu s účetními metodami.“ Konají tak na základě sestaveného odpisového plánu při pořízení majetku.

Odpisy slouží pro věrné a poctivé zobrazení majetku v účetnictví, jeho životnosti a skutečného opotřebení. Je pouze na účetní jednotce, jaký harmonogram odpisování si zvolí (Novotný, Halusková a Kroupová, 2002, s. 20).

2.1.2 Daňové odpisy

Účetní předpisy nechávají (při dodržení určitých zásad) styl odpisování majetku v kompetenci účetní jednotky. Naproti tomu daňová legislativa přísně předepisuje postup odpisování, aby mohly být odpisy zařazeny mezi daňově uznatelné náklady při sestavování základu daně z příjmů.

Zákon o daních z příjmů (1992, § 30) člení veškerý hmotný majetek, který může účetní jednotka vlastnit, do šesti skupin podle doby odpisování. Dále tento zákon povoluje dva typy zjišťování výše odpisů (rovnoměrné a zrychlené), které se od sebe liší způsobem výpočtu a také vyšší zůstatkové ceny po dobu odpisování. § 32a zákona o daních z příjmů se zabývá odpisováním dlouhodobého nehmotného majetku.

2.1.3 Vznik odložené daně

Různá výše odpisů z daňového a účetního pohledu a následná odlišná účetní a daňová zůstatková hodnota způsobují vznik odložené daně.

Pokud je zůstatková účetní hodnota vyšší než hodnota uznávaná pro daňové účely, uplatnila si účetní jednotka při sestavování základu daně vyšší odpis, než je uveden v účetnictví. Tento stav směřuje ke vzniku zdanitelného přechodného rozdílu (odloženého daňového závazku).

Jestliže účetní jednotka odepisuje majetek většími částkami, než povoluje zákon o daních z příjmů, je zůstatková účetní hodnota majetku nižší než daňová hodnota tohoto majetku. Situace vede ke vzniku odčitatelného přechodného rozdílu (odložené daňové pohledávky).

2.2 Opravné položky

Opravné položky jsou podle § 25 zákona o daních z příjmů ve většině případů daňově neuznatelný náklad. Protože však snižují hodnotu aktiv pouze dočasně, jejich tvorba vede ke vzniku odložené daně, konkrétně k odložené daňové pohledávce.

Účetní jednotka nesmí nikdy tvořit opravné položky za účelem zvýšení hodnoty majetku (Česko, 2002, § 55).

2.2.1 Opravné položky k dlouhodobému majetku

Hodnotu dlouhodobého majetku přirozeně snižují odpisy. Dle českého účetního standardu č. 005 se opravné položky k dlouhodobému majetku tvoří v případě, že je užitná hodnota majetku „... výrazně nižší, než je jeho ocenění v účetnictví po odečtení oprávek, a toto snížení hodnoty nelze považovat za definitivní ...“ Pilařová (2006) dává opravné položky k dlouhodobému majetku do souvislosti se situací, kdy se stala nějaká škoda (poškození auta, budovy). Jelikož podnik plánuje opravu až v následujícím účetním období, musí přechodně snížit hodnotu tohoto poškozeného majetku.

2.2.2 Opravné položky k zásobám

Účetní jednotka je povinna je tvořit při zjištění, že skutečná hodnota zásob není totožná s jejich oceněním v účetnictví. Děje se tak například z důvodu nízké poptávky na trhu nebo jejich morálního zastarání (Sedláček, 2005, s. 169).

2.2.3 Opravné položky k pohledávkám

V případě opravných položek k pohledávkám existuje mnoho výjimek pro jejich uznání jako náklad vynaložený na udržení a zajištění příjmů. To znamená, že se při výpočtu odložené daně musí jednotlivé položky důkladně zvažovat s ohledem na zákon č. 563/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (Novotný, Halusková a Kroupová, 2002, s. 34).

2.3 Rezervy

Podnik tvoří rezervy na budoucí závazky, rizika a ztráty, jež vznikají v souvislosti s podnikáním. Zákon o rezervách předepisuje daňovou uznatelnost (mimo jiné) pro rezervu na opravu dlouhodobého hmotného majetku. Tato položka nevstupuje do výpočtu odložené daně, protože její účetní i daňová hodnota je stejná (Sedláček, 2005, s. 89 – 90).

Mezi rezervy, které vedou ke vzniku odložené daně (nejsou daňově uznatelné, ale v budoucnu přejdou v daňově uznatelné náklady), podle § 26 zákona o účetnictví patří: „... rezerva na rizika a ztráty, rezerva na daň z příjmů, rezerva na důchody a podobné závazky, rezerva na restrukturalizaci.“ Výsledkem zaúčtování těchto rezerv je odložená daňová pohledávka.

2.4 Pohledávky a závazky z titulu smluvních sankcí

Zákon o daních z příjmů § 24 uznává „... smluvní pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů, jen pokud byly zaplacený ...“ Z toho vyplývá, že pokud má účetní jednotka neuhrazený závazek z tohoto titulu, vzniká odčitatelný přechodný rozdíl – odložená daňová pohledávka.

Stejná situace nastává, pokud se jedná o pohledávku ze smluvních pokut. § 23 zákona o daních z příjmů požaduje zařazení výnosu z titulu smluvních sankcí do základu daně pouze v případě, že byla pohledávka zaplacená. Před okamžikem úhrady vzniká zdanitelný přechodný rozdíl – odložený daňový závazek.

Janoušková (2007, s. 50) však upozorňuje, že vznik odložené daně z těchto titulů je sporný. Pokud má totiž účetní jednotka potíže s hrazením samotných závazků, zaplacení pokut z nich plynoucích je pro ni také problematické.

2.5 Zdravotní pojištění a sociální zabezpečení

Daňová uznatelnost pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění je podle § 24 zákona o daních z příjmů závislá na okamžiku zaplacení. Před jeho úhradou vzniká účetní jednotce odložená daňová pohledávka, protože si může v dalším zdaňovacím období (po zaplacení) o tento náklad snížit daňový základ.

2.6 Daně

Daň z nemovitých věcí a daň z nabití nemovitých věcí patří dle § 24 zákona o daních z příjmů mezi daňově uznatelné náklady. Lze si je však ze základu daně odečíst až po jejich zaplacení. Do okamžiku úhrady vzniká účetní jednotce odložená daňová pohledávka, stejně jako v předchozích případech nákladu uplatnitelného až po zaplacení.

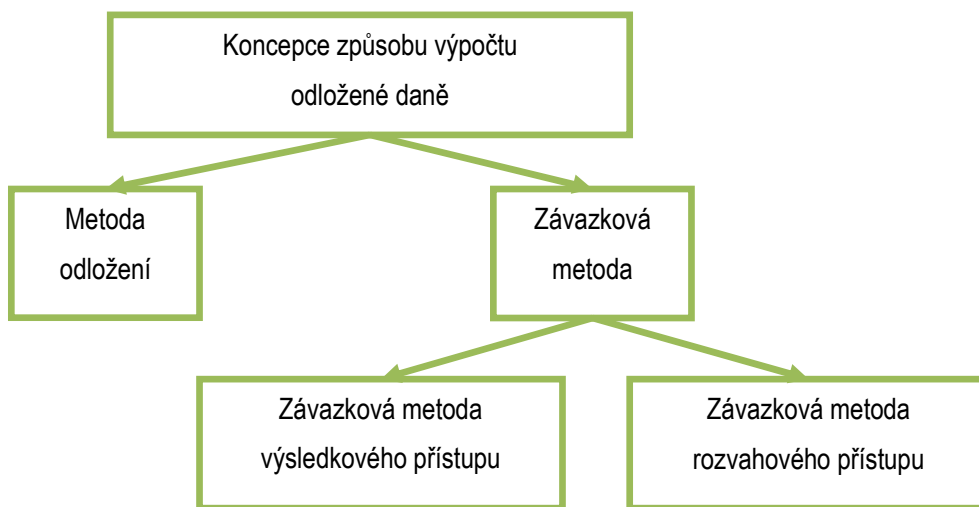
2.7 Daňová ztráta

Dle § 34 zákona o daních z příjmů si může účetní jednotka „... odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.“ Musí se však dbát na zásadu opatrnosti. Pokud by nebyl předpoklad, že firma dosáhne v následujících 5 letech zisku, nesmí o odložené daňové pohledávce z tohoto titulu uvažovat (Janoušková, 2007, s. 51).

3 VÝPOČET ODLOŽENÉ DANĚ

3.1 Metody výpočtu

Existují různé způsoby vyčíslení odložené daně. Tyto metody se mezi sebou liší především skladbou přechodných rozdílů vstupujících do výpočtu, použitou sazbou daně a následně také přepočtem odložené daně při změně této sazby. V současnosti je v České republice využívána závazková metoda rozvahového přístupu.



Obrázek 1: Metody pro výpočet odložené daně (Janoušková, 2007, s. 11)

3.1.1 Metoda odložení

Tento způsob výpočtu česká legislativa nikdy neumožňovala. Při použití metody odložení se výnosy a náklady, které jsou zahrnuty do základu daně, přesunou ze současného účetního období do pozdějšího období. Účetní jednotka použije při výpočtu odložené daně sazbu platnou pro zdaňovací období, ve kterém se odložená daň počítá. Při změně sazby daně se odložená daň v následujících letech nepřečítává (Janoušková, 2007, s. 12).

3.1.2 Závazková metoda

Při aplikaci tohoto způsobu výpočtu dochází k přesunu závazku platit daň do pozdějších období. Na rozdíl od metody odložení se použije sazba platná v období, kdy se předpokládá zahrnutí přechodné položky do výpočtu daně z příjmu. Většinou tato sazba daně v okamžiku sestavení účetní závěrky známa není, proto se používá sazba platná pro následující účetní období. U závazkové metody se odložená daň při změně sazby v nadcházejících letech přečítává (Janoušková, 2007, s. 12).

Vyčíslení výše odložené daně závazkovou metodou zahrnuje dva přístupy. Liší se položkami, které vstupují do výpočtu odložené daně.

- a) výsledkový přístup – Účetní jednotka se při použití výsledkového přístupu zabývá rozdíly mezi výnosy a náklady v účetnictví a jejich daňovou uznatelností.
- b) rozvahový přístup – Je to současně používaný způsob výpočtu odložené daně v českém účetnictví. Při aplikaci rozvahového přístupu sleduje účetní jednotka přechodné rozdíly mezi účetní hodnotou aktiva a pasiva v rozvaze a jejich daňovou hodnotou.

3.2 Vývoj odložené daně v České republice

Při zkoumání problematiky odložené daně v českém účetnictví se obvykle popisují tři období. Liší se mezi sebou subjekty, které mají povinnost s odloženou daní pracovat, způsobem výpočtu odložené daně, ale také položkami, které do tohoto výpočtu vstupují.

Dle Novotného, Haluskové a Kroupové (2002, s. 10) se 1. ledna 1993 poprvé objevil v českém účetnictví pojem odložená daň. Došlo k tomu v rámci rozsáhlé novelizace účetní a daňové legislativy. Do výpočtu tenkrát vstupovaly pouze rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Odložená daň se počítala závazkovou metodou výsledkového přístupu. Předpisy nařizovaly účtování o odložené dani pouze pro účetní jednotky tvořící skupinu podniků. Machala (2002, s. 15) dodává: „Z tehdejšího znění opatření ministerstva financí vyplývalo, že se zjišťování výše odložené daně u ostatních subjektů ani nepředpokládalo.“

Počínaje rokem 2001 nabyla účinnosti novela opatření ministerstva financí. Tato novela vznikla jako důsledek snahy o přibližování českých účetních předpisů Mezinárodním účetním standardům, za účelem srovnatelnosti účetních výkazů. Účetním jednotkám byla dána možnost použít při výpočtu odložené daně i jiné přechodné rozdíly (Machala, 2002, s. 20 – 21). Podle Novotného, Haluskové a Kroupové (2002, s. 10) předpisy sice nenařizovaly konkrétní metodu pro výpočet odložené daně, i přesto účetní jednotky nadále používaly závazkovou metodu výsledkového přístupu. Povinnost účtovat odloženou daň a vykazovat ji se pro podniky ve skupině zachovala, nově byla dána možnost dobrovolného vykazování i pro ostatní subjekty.

1. ledna 2002 nabylo účinnosti opatření ministerstva čj. 281/89 759/2001, jenž obsahuje postupy účtování pro podnikatele a stanovuje účtovou osnovu. Tímto opatřením se účetní jednotky řídí dodnes. Protože se tato bakalářská práce jako celek současnou úpravou odlo-

žené daně zabývá, bude výčet změn vzniklých v důsledku nového opatření uveden pouze stručně v následující tabulce:

Tabulka 1: Vývoj odložené daně v České republice (Machala, 2002, str. 24)

	Účtování o OD	Povinnost účtování OD	Zohledňované rozdíly	Metoda výpočtu
Do 31. 12. 1992	NE	-	-	-
1. 1. 1993 - 31. 12. 2000	ANO	Podniky ve skupině	Jen rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy	Závazková metoda výsledkového přístupu
1. 1. 2001 - 31. 12. 2001	ANO	Podniky ve skupině	Povinně rozdíly mezi odpisy, nepovinně další dočasné rozdíly	Závazková metoda výsledkového přístupu
Od 1. 1. 2002	ANO	Podniky ve skupině a povinně auditované účetní jednotky	Většina přechodných rozdílů	Závazková metoda rozvahového přístupu

3.3 Způsob výpočtu

Nejdůležitější záležitostí pro vyčíslení odložené daně je správné určení položek, které vstupují do výpočtu. Jakmile je s tím účetní jednotka hotova, následné vyčíslení odložené daně je snadné (Janoušková, 2007, s. 35).

Nejdříve se musí z položek, kterých se týká výpočet odložené daně, zjistit tzv. přechodný rozdíl.

$$PR = \sum ÚH - \sum DH \quad (2)$$

kde:

PR ... přechodný rozdíl

ÚH ... účetní hodnota aktiva nebo pasiva

DH ... daňová hodnota aktiva nebo pasiva

Tento přechodný rozdíl (zdanitelný nebo odčitatelný) se poté vynásobí sazbou daně příslušnou pro rok, ve kterém bude odložená daň využita. „Pokud tato sazba daně známa není, použije se sazba platná v příštím účetním období.“ (Česko, 2002, § 59) Tímto způsobem se získá výsledný odložený daňový závazek nebo odložená daňová pohledávka.

$$OD = PR \times SD \quad (3)$$

kde:

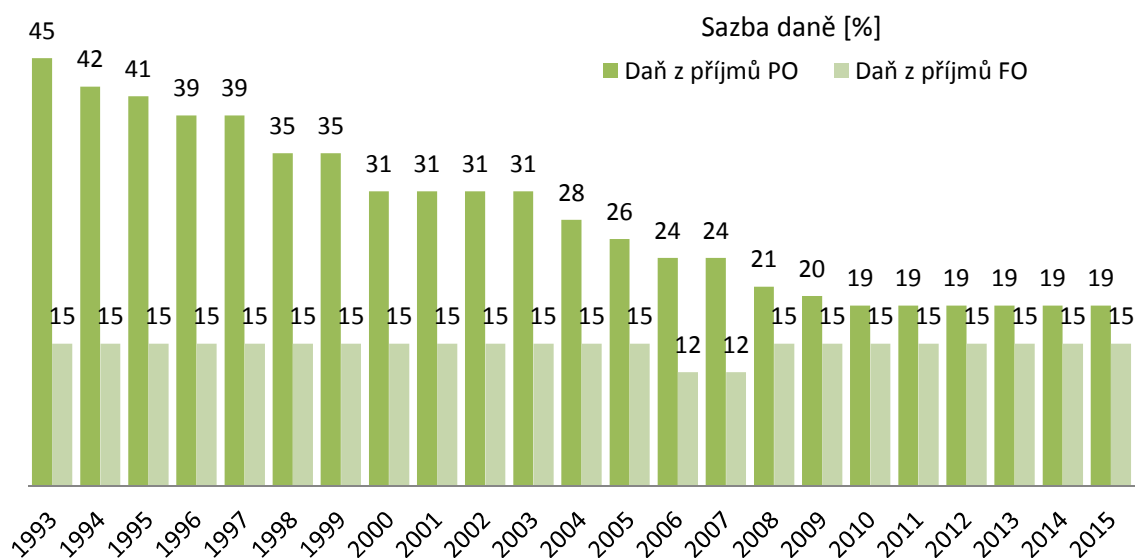
OD ... odložená daň

PR ... přechodný rozdíl

SD ... sazba daně

3.4 Přepočítání odložené daně

Při tvorbě účetních závěrek v následujících obdobích po prvním výpočtu, zaúčtování a vykazání odložené daně si účetní jednotka musí dávat pozor na změnu sazby daně z příjmu. Následující tabulka ukazuje vývoj sazby daní z příjmů fyzických a právnických osob od roku 1993, tzn. od první povinnosti účtovat o odložené dani v České republice.



Graf 1: Vývoj sazby daně z příjmů od začátku vykazování odložené daně v České republice (Kozelský, 2013, s. 3; Wolters Kluwer, © 2015; Euroekonom, © 2015)

Jak je z grafu vidět, v předchozích letech docházelo ke změnám sazby daně z příjmu právnických osob poměrně často, v posledních šesti letech se její výše ustálila na 19 %. Daň z příjmu fyzických osob se skoro ve všech sledovaných letech drží na 15 %. Sazba 15 % ale není konečná. V případě daně z příjmu fyzických osob se totiž musí brát v úvahu i tzv. solidární daň. To znamená, že se každému poplatníkovi od určité výše příjmu navýší sazba daně o několik procent. Například v letech 2013 – 2015 dosahuje toto navýšení daně 7 % (Wolters Kluwer, © 2015).

Pokud dojde ke změně sazby, musí být zbývající hodnota odložené daně z předchozího roku přepočítána ještě před zjišťováním přechodných rozdílů, vztahujících se k aktuálnímu účetnímu období (Novotný, Halusková a Kroupová, 2002, s. 18).

Nejprve se musí z původní odložené daně zpětně získat výše přechodného rozdílů.

$$PR = OD_0 / SD_0 \quad (4)$$

kde:

PR ... přechodný rozdíl

OD₀ ... původní výše odložené daně

SD₀ ... původní sazba daně z příjmů

Následně se přechodný rozdíl vynásobí novou sazbou daně stejně jako při primárním výpočtu odložené daně.

$$OD_1 = PR \times SD_1 \quad (5)$$

kde:

OD₁ ... nová výše odložené daně

PR ... přechodný rozdíl

SD₁ ... nová sazba daně z příjmů

4 ÚČTOVÁNÍ A VYKAZOVÁNÍ ODLOŽENÉ DANĚ

4.1 Forma odložené daně

Odložená daň může nabývat dvou podob – odloženého daňového závazku nebo odložené daňové pohledávky. Dříve měly tyto položky podobu krátkodobých pohledávek a závazků, od roku 2002 se účtují mezi dlouhodobé pohledávky nebo závazky (Machala, 2002, s. 50).

4.1.1 Odložená daňová pohledávka

Představuje stav, kdy je účetní hodnota položek v účetnictví nižší, než jejich daňová hodnota. Při zjišťování základu daně si účetní jednotka uplatnila menší daňové náklady oproti hodnotě těchto nákladů, která je vykázána v účetnictví. Nastala tak situace, kdy si účetní jednotka „předplatila daň“ a v příštích zdaňovacích obdobích bude tuto odloženou daňovou pohledávku uplatňovat. V současnosti se zaplatilo na dani z příjmů více, než by se platilo, pokud by se splatná daň počítala z účetního hospodářského výsledku.

4.1.2 Odložený daňový závazek

Vzniká, když je účetní hodnota položek vykazovaných v účetnictví vyšší, než je jejich hodnota pro daňové účely. Při úpravě účetního výsledku hospodaření na základ daně totiž účetní jednotka uplatnila daňově uznatelné náklady ve vyšší hodnotě ve srovnání s hodnotou, kterou mají tyto náklady v účetnictví. Účetní jednotka si tak „odložila rezervu“, z níž bude čerpat při placení splatné daně v následujících účetních obdobích. V současnosti se zaplatilo na dani z příjmů méně, než by se platilo, pokud by se splatná daň počítala z účetního výsledku hospodaření.

4.2 Účtování odložené daně

Při účtování se musí brát v úvahu, jestli se odložená daň ve firmě vykazuje pravidelně nebo se o ní účtuje poprvé.

4.2.1 První účtování

Pokud se o odložené dani účtuje poprvé, musí si účetní jednotka rozdělit vypočtenou odloženou daň na část připadající na běžné období a část, která se vztahuje k minulému období.

Novotný, Halusková a Kroupová (2002, s. 16) uvádí následující postup:

Nejprve se z údajů k 1. lednu stanoví výše přechodných rozdílů, které se vztahují k předchozímu období. Z údajů k 31. prosinci (ke dni sestavení účetní závěrky) se zjistí souhrnný přechodný rozdíl, od něhož se odečte přechodný rozdíl vztahující se k minulému období.

Český účetní standard č. 003 určuje pouze účtové skupiny, kam jednotlivé položky zařadit. Podrobný rozpis souvztažných účtů obsahuje opatření ministerstva financí čj. 281/89 759/2001.

Tabulka 2: Účtování o odložené dani v prvním roce účtování (Ministerstvo financí, 2001)

		Má dáti	Dal
Rozdíl vztahující se k minulému období:	odložený daňový závazek	427	481
	odložená daňová pohledávka	481	427
Rozdíl vztahující se k současnému období:	odložený daňový závazek	592 (594)	481
	odložená daňová pohledávka	481	592 (594)

Přesný název účtových skupin a používané účty dle opatření ministerstva financí:

skupina 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

účet 427 – Jiný výsledek hospodaření minulých let

skupina 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka

účet 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka

skupina 59 – Daně z příjmů a převodové účty

účet 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená

účet 594 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená

S ohledem na zásadu opatrnosti český účetní standard č. 003 nedovoluje vykázání odložené daňové pohledávky při situaci, kdy není pravděpodobné, že bude v některém z následujících účetních období dosažitelný základ daně pro realizování této odložené pohledávky.

Podle Interpretace Národní účetní rady tak vzniká problém, zda použít metodu prvního účtování o odložené dani i v následujících případech, kdy odložená daňová pohledávka:

- a) nebyla po několik období vykazována z důvodu nerealizovatelnosti a nyní se musí vykázat kvůli pravděpodobnosti jejího uplatnění;
- b) stejně jako v předchozím bodu nebyla vykazována, ale na konci účetního období se změnila v odložený daňový závazek;
- c) byla vykazována, následovalo období pozastavení jejího vykazování z důvodu nerealizovatelnosti a poté byla v běžném účetním období uznána ať už jako odložená daňová pohledávka nebo závazek.

Dle českého účetního standardu č. 003 se souvztažně s vlastním kapitálem účtuje pouze odložená daň v prvním roce jejího zjišťování nebo při změně jejího výpočtu (metody).

Pokud jde o vykázání odložené daňové pohledávky po jejím předchozím nevykazování, nejedná se o změnu metody, nýbrž o změnu odhadu. „Dopady změn odhadů jsou vykazovány do výsledku hospodaření vždy v běžném období, ve kterém ke změně odhadu došlo, a nikdy se nevykazují retrospektivně, tj. ve vlastním kapitálu.“ (Národní účetní rada, 2006)

Vyhláška k zákonu o účetnictví v § 59 nařizuje na rozdíl od odložené daňové pohledávky o odloženém daňovém závazku účtovat vždy.

4.2.2 Účtování v dalších letech

Pokud účetní jednotce v minulém období vznikla odložená daňová pohledávka, musí se ke dni sestavení účetní závěrky zkontrolovat, zda je v příštích obdobích uplatnitelná – ať už celá nebo její část. Jestliže je nepravděpodobné její využití nebo lépe řečeno dle Janouškové (2007, s. 72) „... že společnost nebude v dalších letech mít žádnou daňovou povinnost ...“, sníží se účetní hodnota této pohledávky v rozsahu předpokládaného nevyužití (Ministerstvo financí, 2001).

Při účtování v následujících letech po prvním účtování o odložené dani se zjišťuje rozdíl mezi celkovou odloženou daní na konci účetního období a částkou, která byla již zaúčtována. Jinak řečeno, se zjišťuje nárůst nebo pokles hodnoty odložené daně během účetního období.

Toto zvýšení nebo snížení se zaúčtuje stejně jako část připadající běžnému období při prvním zúčtování:

Tabulka 3: Účtování nárůstu nebo poklesu odložené daně (Ministerstvo financí, 2001)

		Má dáti	Dal
Zvýšení respektive snížení odložené daně:	odložený daňový závazek	592 (594)	481
	odložená daňová pohledávka	481	592 (594)

4.2.3 Účtování při změně sazby

Pokud dojde ke změně sazby daně z příjmu, musí se zůstatek na účtu 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka přepočítat, a to ještě před zjišťováním nové hodnoty odložené daně za běžné období. Následně se rozdíl zaznamená do účetnictví jako při běžném účtování zvýšení nebo snížení odložené daně (Ministerstvo financí, 2001).

4.2.4 Účtování při změně metody

Český účetní standard č. 003 říká: Jestliže se změní metoda výpočtu odložené daně, je nutné případné rozdíly zaúčtovat do vlastního kapitálu na příslušné účty účtové skupiny 42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření. Poté se tento krok musí objasnit v příloze.

4.3 Vykazování odložené daně

Vyhláška k zákonu o účetnictví v § 58 předepisuje vzájemné vyúčtování (při dodržení zásady opatrnosti) odložené daňové pohledávky a odloženého daňového závazku. Povoluje se tak porušení zásady zákazu kompenzace. Následně se zůstatek tohoto účtu vykáže v rozvaze a výkazu zisku a ztráty.

Při vykazování odložené daně nelze slučovat odložené daňové pohledávky a závazky, vztahující se k různým správcům daně (Český účetní standard č. 003).

4.3.1 Rozvaha

Existují dva typy rozvahy – rozvaha v plném a zjednodušeném rozsahu. Účetní jednotka, která sestavuje povinně rozvahu v plném rozsahu, má také povinnost účtovat o odložené dani.

Před 1. lednem 2003 se odložená daňová pohledávka i závazek vykazovaly (co se týká rozvahy v plném rozsahu) v cizích zdrojích jako součást rezerv. Byl tam ale vymezen

pouze jeden řádek, proto musela mít případná odložená daňová pohledávka záporné znaménko. Od roku 2003 se v rámci nové prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví mění způsob zobrazení odložené daňové pohledávky v rozvaze. Přesunula se do aktiv mezi dlouhodobé pohledávky (Machala, 2002, s. 47).

Tabulka 4: Odložená daňová pohledávka v rozvaze (Havit, © 1998 – 2015)

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	0	0	0	0
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
2	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041	0	0	0	0
3	Pohledávky - podstatný vliv	042	0	0	0	0
4	Pohledávky za společníky	043	0	0	0	0
5	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0	0	0	0
6	Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
7	Jiné pohledávky	046	0	0	0	0
8	Odložená daňová pohledávka	047	0	0	0	0

Tabulka 5: Odložený daňový závazek v rozvaze (Havit, © 1998 – 2015)

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné úč. období	Min.úč. období
			5	6
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 96 až 105)	095	0	0
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů	096	0	0
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	097	0	0
3	Závazky - podstatný vliv	098	0	0
4	Závazky ke společníkům	099	0	0
5	Dlouhodobé přijaté zálohy	100	0	0
6	Vydané dluhopisy	101	0	0
7	Dlouhodobé směnky k úhradě	102	0	0
8	Dohadné účty pasívní	103	0	0
9	Jiné závazky	104	0	0
10	Odložený daňový závazek	105	0	0

Tabulka 6: Část odložené daně na řádku A. IV. 3 v rozvaze, při prvním účtování nebo při změně metody (Havit, © 1998 – 2015)

označ a	PASIVA b	řad c	Běžné úč. období 5	Min.úč. období 6
A. IV.	Výsledek hospodářství minulých let (ř. 84 až 86)	083	0	0
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	084	0	0
2	Neuhrazená ztráta minulých let	085	0	0
3	Jiný výsledek hospodaření minulých let	086	0	0

Účetní jednotka, která účtuje o odložené dani dobrovolně a používá rozvahu ve zjednodušeném rozsahu, v ní nenajde řádky pro vykázání odložené daně. Musí si je proto do rozvahy doplnit. Nejvhodnější řešení je zařadit tyto položky po vzoru rozvahy v plném rozsahu na samostatné řádky mezi dlouhodobé pohledávky a rezervy. Následně musí být tento způsob vykázání popsán v příloze (Machala, 2002, s. 47).

4.3.2 Výkaz zisku a ztráty

Stejně jako rozvaha, může být výkaz zisku a ztráty v plném a zjednodušeném rozsahu. Podle stylu vykazování existují dva typy výkazu zisku a ztráty – v druhovém nebo účelovém členění. Česká legislativa povoluje používat oba typy tohoto výkazu, ale pokud si účetní jednotka zvolí výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, musí v příloze podle § 39 odst. 8 vyhlášky k zákonu o účetnictví zveřejnit také výkaz zisku a ztráty v druhovém členění.

Dle českého účetního standardu č. 003 se odložená daň „... člení na činnost běžnou a mimořádnou. Do běžné činnosti se zahrnuje činnost provozní a činnost finanční.“ Toto je nutné zohlednit při sestavování výkazu zisku a ztráty. Odložená daňová pohledávka a závazek za běžnou a mimořádnou činnost se nesmí slučovat.

Tabulka 7: Odložená daň ve výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu v druhovém členění (Havit, © 1998 – 2015)

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	0	0
Q. 1	-splatná	50	0	0
Q. 2	-odložená	51	0	0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	0	0
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1	-splatná	56	0	0
S. 2	-odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0

Výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu obsahuje pod písmeny Q. a S. pouze položky „Daň z příjmů za běžnou a za mimořádnou činnost“. Pokud chce účetní jednotka v tomto výkazu odloženou daň zobrazit, je vhodné, aby do těchto oddílů zařadila samostatné položky „Daň z příjmů za běžnou činnost – odložená“ a „Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená“ (Machala, 2002, s. 89).

4.3.3 Příloha

Informace, které se vztahují k odložené dani a účetní jednotka je musí podle vyhlášky k zákonu o účetnictví uvést v příloze, jsou následující:

- a) použité účetní zásady, metody a odchylky od jejich použití; způsoby oceňování a odpisování; způsob stanovení opravných položek a oprávek;
 - b) doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty; významné údaje, které v nich nejsou samostatně zveřejněny – např. rozpis odloženého daňového závazku a pohledávky
- Strouhal (2009, s. 123) doplňuje: „Údaje v příloze uvedené by měly být významné, užitečné, spolehlivé a srozumitelné.“ V příloze se zveřejňují „... i skutečnosti, které mohou nastat a u kterých není ještě přesně známá jejich výše.“

5 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ

Pojem harmonizace znamená soulad. V oblasti účetnictví se tímto výrazem rozumí „... přibližování účetních norem, zásad a výkazů různých států do té míry, aby předkládané účetní výkazy byly obecně srozumitelné.“ (Sedláček, 2005, s. 271) Děje se tak například z důvodů rozšiřování dceřiných společností za hranice jednoho státu nebo vznik nadnárodních korporací (Sedláček, 2005, s. 273 - 274).

V rámci problematiky odložené daně se jedná o přibližování českých předpisů mezinárodním zhruba od roku 2001. Tehdy nastala změna v postoji k odložené dani. Účetní jednotky mohly po vzoru Mezinárodních účetních standardů zařadit do výpočtu i jiné přechodné rozdíly než pouze rozdíly z účetních a daňových odpisů (Machala, 2002, s. 20).

Mezinárodní účetní standardy mají sloužit mimo jiné pro možnost srovnávání informací o hospodaření různých podniků nezávisle na účetních předpisech jednotlivých států. V oblasti daně z příjmu (jak splatné, tak i odložené) vzniká z pohledu srovnatelnosti výkazů problém. Každá firma používá pro výpočet daně z příjmu sazbu platnou ve státě, podle jehož daňové legislativy se řídí. V oblasti daně z příjmu tedy mezinárodní účetní standardy nepodávají srovnatelné informace i přesto, že v případě odložené daně nastavují podmínky pro položky vstupující do výpočtu nebo její vykazování.

5.1 Srovnání mezinárodních účetních standardů (IFRS) a české legislativy ve vazbě na odloženou daň

Mezinárodní účetní standard, zabývající se odloženou daní, má pojmenování IAS 12 – Income Taxes neboli Daně ze zisku. Kromě odložené daně se tento standard zabývá také splatnou daní.

Základní princip vyčíslení odložené daně je podle českých i mezinárodních účetních předpisů shodný. Používá se závazková metoda, vychází se z přechodných rozdílů a pro výpočet se používá sazba daně z příjmů, která bude platná pro období realizace odloženého daňového závazku nebo pohledávky (Mackenzie et al., 2011, s. 635).

Stejně jako v českém účetnictví se o odloženém daňovém závazku účtuje vždy. Výjimkami jsou pouze závazky plynoucí z počátečního uznání goodwillu, z počátečního uznání pohledávky nebo závazku mimo podnikovou kombinaci a z investic do dceřiných společností, poboček apod., za podmínek uvedených v IAS 12. U odložené daňové pohledávky je povinnost účtování a vykazování rovněž podle stejného pravidla jako v českém účetnictví –

pouze za předpokladu dostatečných budoucích zdanitelných zisků pro vyrovnání této pohledávky. (Deloitte, © 2015) „IAS 12 poznamenává, že historie nevyužitých daňových ztrát by měla být považována jako „pádny důkaz“, že budoucí zdanitelné výnosy nemusí být dosažitelné.“¹ (Mackenzie et al., 2011, s. 637)

V rámci mezinárodního výkaznictví se všechny dlouhodobé pohledávky a závazky musí diskontovat. U odložené daně to však neplatí. Řadí se sice mezi dlouhodobé pohledávky nebo závazky, každá dílčí odložená daňová pohledávka nebo závazek však bude uplatněn v jiném období. Z tohoto důvodu „... by diskontování odložené daně mohlo vyžadovat neúměrné úsilí a mohlo by být až neproveditelné.“ (Krupová, 2009, s. 509)

Na rozdíl od českého účetnictví, by se v mezinárodním účetnictví ve výkazu zisku a ztráty neměla odložená daňová pohledávka a závazek kompenzovat. Platí to i v konsolidovaných výkazech, kdy se daň platí různým finančním úřadům. Pokud je odložená daňová pohledávka a závazek splatná u stejného finančního úřadu, existuje v zákazu kompenzace výjimka. (Mackenzie et al., 2011, s. 658)

¹ „IAS 12 notes that a history of unused tax losses should be considered „strong evidence“ that future taxable profits might prove elusive.“

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 ZÁKLADNÍ INFORMACE

Praktická ukázka významu odložené daně v účetnictví bude ukázána na firmě Baťa, a. s. Tato společnost má, vzhledem ke své právní formě, účtování a vykazování odložené daně nařízeno českou legislativou.

Při zkoumání praktické aplikace problematiky odložené daně se bude vycházet z interních dokumentů podniku, stanov a výročních zpráv firmy, z jejich webových stránek a dat z účetních a jiných programů podniku.



Obrázek 2: Logo firmy (www.bata.cz)

6.1 Představení firmy

Společnost Baťa, akciová společnost, má sídlo ve Zlíně (Dlouhá ulice č. 130). Byla založena 13. listopadu 1991 na dobu neurčitou jediným akcionářem International Footwear Investment B. V. se sídlem v Nizozemí. Dne 26. listopadu 1991 byl proveden zápis do obchodního rejstříku.

Jedná se o významný český podnik s dlouholetou tradicí. Historie této firmy zasahuje až do roku 1894. V současnosti má na území České republiky 68 prodejen a jednu výrobní divizi v Dolním Němčí. Firma Baťa má rozsáhlý předmět své činnosti. Mezi nejznámější aktivity patří působení v oblasti aplikace, výroby a opravy obuvi, velkoobchod a maloobchod, výroba textilních výrobků, oděvů a oděvních doplňků, výroba chemických látek, vláken a přípravků, kosmetických prostředků, výroba plastových a pryžových výrobků...

Základní kapitál společnosti v hodnotě 506 699 340 Kč je rozdělený do 817 257 běžných akcií. Ty vlastní v podobě čtyř hromadných listinných akcií zakladatel.

Účetní období končí vždy 31. prosince.

Účtování odložené daně a její vykazování má firma předepsáno vyhláškou k zákonu o účetnictví.

7 TITULY VEDOUCÍ KE VZNIKU ODLOŽENÉ DANĚ A JEJÍ VÝPOČET

V případech, kdy není známa sazba daně z příjmů na období, v němž bude odložená daň uplatněna, používá podnik při jejím výpočtu sazbu platnou pro následující zdaňovací období. Výše sazby pro výpočet daně z příjmu právnických osob pro rok 2015 činí 19 %. Firma používá pro výpočet odložené daně závazkovou metodu rozvahového přístupu, kterou předepisuje platná česká legislativa. V následujících podkapitolách budou rozebrány všechny tituly pro vznik odložené daně, o nichž firma Baťa, a. s. při výpočtu uvažuje.

7.1 Rozdílná účetní a daňová zůstatková cena majetku

Podle přílohy k účetní závěrce firmy je dlouhodobý nehmotný majetek s pořizovací cenou nad 60 000 Kč a dlouhodobý hmotný majetek s pořizovací cenou nad 40 000 Kč odepisován. Majetek, v hodnotě od 20 000 Kč do výše uvedených částek, je považován za drobný dlouhodobý hmotný majetek a firma ho vede v operativní evidenci. Účetní odpisy jsou ve firmě Baťa a. s. počítány lineárně podle předpokládané doby životnosti dlouhodobého majetku. Daňové odpisy podnik počítá podle zákonem stanovených podmínek, v současnosti používá převážně metodu zrychleného odepisování.

Výpočet odpisů a stanovení účetní a daňové zůstatkové ceny je zobrazeno v následujícím příkladu s šicím strojem, který byl zařazen do evidence firmy 22. května 2014 a jeho vstupní cena činí 52 800 Kč.

Pro stanovení výše účetních odpisů firma předpokládá životnost stroje 10 let. V prvním roce je odpis nižší, protože byl stroj zařazen až v měsíci květnu. Pro výpočet daňových odpisů podnik zvolil zrychlené odepisování a také využil zvýšení odpisu v prvním roce o 10 % ze vstupní ceny podle § 32, odst. 2a) zákona o daních z příjmů, protože je prvním vlastníkem tohoto stroje, zařazeného do 2. odpisové skupiny.

Tabulka 8: Odpisový plán stroje (vlastní zpracování podle interního dokumentu)

Rok	Účetní odpis	Účetní ZC	Koeficient	Daňový odpis	Daňová ZC
2014	3 520	49 280	5	15 840	36 960
2015	5 280	44 000	6	14 784	22 176
2016	5 280	38 720	6	11 088	11 088
2017	5 280	33 440	6	7 392	3 696
2018	5 280	28 160	6	3 696	0

2019	5 280	22 880			
2020	5 280	17 600			
2021	5 280	12 320			
2022	5 280	7 040			
2023	5 280	1 760			
2024	1 760	0			

Vzhledem k tomu, že má firma velké množství prodejen a také samostatnou výrobní divizi, vlastní značné množství majetku. Spousta dlouhodobého majetku je již zcela odepsaná, avšak dosud nevyřazená, pořád se používá. Následující tabulka obsahuje zjednodušený přehled majetku, který firma stále odepisuje.

Tabulka 9: Odepisovaný majetek firmy seříděný podle doby odpisování určené zákonem o dani z příjmů (vlastní zpracování podle interního dokumentu)

Období	Příklad majetku	Zůstatková cena účetní v Kč	Zůstatková cena daňová v Kč	Rozdíl v Kč
3 roky	Servery, počítače, kamerový systém, pokladní systém	4 184 882,59	1 362 312,80	2 822 569,79
5 let	Stroje, vybavení interiérů, auto, reklamní panely	35 714 228,06	20 273 910,66	15 440 317,40
10 let	Regály, výtah, klimatizace	6 422 679,32	2 044 847,19	4 377 832,13
20 let	Kanalizace, přípojky	788 138,57	736 330,57	51 808,00
30 let	Budovy, cesty	158 393 501,95	216 724 562,77	-58 331 060,82
15 - 50 let	Technické zhodnocení	79 748 914,73	107 523 674,90	-27 774 760,17
36 - 120 měsíců	Software, webové stránky, projekty, licence, ochranné známky	1 471 859,06	2 209 896,95	-738 037,89
	Celkem	286 724 204,28	350 875 535,84	-64 151 331,51

Tabulka s výpočtem odložené daně ve firmě Baťa a. s. (uvedená v příloze k této práci) obsahuje rozdílnou výši daňové a účetní zůstatkové ceny. Důvodem je, že podnik do výpočtu zařazuje i pozemky, u nichž se zůstatkové ceny nemění – neodepisují se. Zahrnutý by tam být neměly, u položek pozemků nevzniká žádný přechodný rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou. Na správně vypočítanou výši odložené daně to však nemá absolutně žádný vliv.

Po zjištění odčitatelného přechodného rozdílu ve výši 64 151 332 Kč (po zaokrouhlení) se může přejít k výpočtu odložené daně z titulu rozdílné účetní a daňové zůstatkové ceny majetku:

Tabulka 10: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Sazba daně	Přechodný rozdíl	Odložená daň
19 %	64 151 332 Kč	12 188 752,99 Kč

Odložená daň z titulu rozdílné účetní a daňové zůstatkové ceny majetku ve výši **12 188 753 Kč** (po zaokrouhlení) má podobu **odložené daňové pohledávky**.

7.2 Opravná položka k majetku

Podle přílohy k účetní závěrce podniku byla opravná položka k nabytému majetku vytvořena v roce 1991 jako rozdíl mezi zůstatkovou účetní cenou části podniku pořízeného v rámci privatizace a smluvní cenou na základě znaleckého ocenění.

Tvorba opravné položky není podle zákona o daních z příjmů daňově uznatelný náklad. Při zrušení opravné položky se tento náklad anuluje. Proto do doby zrušení opravné položky vzniká ve firmě Baťa a. s. přechodný rozdíl, který vede ke vzniku odložené daně.

Výpočet odložené daně z titulu opravné položky k dlouhodobému majetku:

Tabulka 11: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Sazba daně	Výše opravné položky	Odložená daň
19 %	554 958 Kč	105 442,02 Kč

Opravná položka se tvoří za účelem snížení hodnoty majetku. Proto je účetní hodnota tohoto majetku nižší, než hodnota vykazovaná pro daňové účely. Vzniká tak **odložená daňová pohledávka** ve výši **105 442 Kč** (po zaokrouhlení), o které však firma z důvodu opatrnosti **neúčtuje**.

7.3 Zásoby

Pokud je hodnota materiálu v účetnictví vyšší než tržní hodnota těchto zásob, tvoří firma opravné položky. U zásob výrobků a zboží vychází podnik z jejich stáří a zhodnocení pro-

dejnosti. Výše opravných položek, které firma Baťa a. s. vytvořila k jednotlivým druhům zásob, je následující:

opravná položka k materiálu:	2 881 tis. Kč
opravná položka k hotovým výrobkům:	1 010 tis. Kč.
opravná položka ke zboží:	8 176 tis. Kč

Při stanovování výše opravných položek podnik vychází z tabulek, obsahujících tržní a účetní hodnoty zásob a jejich stáří.

Příklad určení opravné položky ke zboží:

Tabulka 12: Stanovení opravné položky ke zboží ve firmě Baťa, a. s. (interní dokument podniku)

Stáří	Množství (ks)	Cena	Tržní hodnota	Rozdíl (výše opravné položky)
0 – 6 měsíců	958 019	255 231 893,73	255 231 893,73	0
6 měsíců – 1 rok	132 995	47 871 241,52	47 871 241,52	0
1 – 1,5 roku	38 386	6 666 059,87	3 333 029,935	3 333 029,935
1,5 – 2 roky	13 170	1 066 751,76	533 375,88	533 375,88
Starší	22 098	961 371,51	0,00	961 371,51
Na prodej	16 987	5 948 586,39	2 605 537,275	3 343 049,125
Ostatní	33	5 377,89	0,00	5 377,89
Celkem	1 181 688	317 751 282,67	309 575 078,33	8 176 204,34

Součet všech opravných položek k zásobám ve firmě činí 12 067 654 Kč. Opravné položky dočasně snižují účetní hodnotu zásob. Do jejich zrušení vzniká odčitatelný přechodný rozdíl, který vede ke vzniku odložené daně.

Tabulka 13: Přechodný rozdíl u zásob (vlastní zpracování podle interního dokumentu)

Účetní hodnota zásob	Daňová hodnota zásob	Rozdíl
394 381 119 Kč	406 448 773 Kč	12 067 654 Kč

Výpočet odložené daně z titulu opravných položek k zásobám:

Tabulka 14: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Sazba daně	Přechodný rozdíl	Odložená daň
19 %	12 067 654 Kč	2 292 854,26 Kč

Z důvodu použití opravných položek k zásobám vznikla ve firmě Baťa a. s. odložená daň ve výši **2 292 854 Kč** (po zaokrouhlení), která má podobu **odložené daňové pohledávky**.

7.4 Pohledávky

Firma pečlivě sleduje splatnost svých pohledávek, aby mohla mimo jiné správně tvořit opravné položky k neuhrazeným pohledávkám.

Příklad dlužných částek z titulu nájmu:

Tabulka 15: Souhrn neuhrazených pohledávek firmy Baťa, a. s. z titulu nájmu
(vlastní zpracování podle interního dokumentu podniku)

Subjekty	Celkem dluh	Zaplaceno ve lhůtě	Částka dluhu po splatnosti v Kč:				
			1 – 30 dnů	31 – 60 dnů	61 – 180 dnů	181 – 365 dnů	366 dnů a více
x, y, z ...	368 885	27 625	0	49 852	103 200	0	188 208

Společnost si stanovila zásadu, podle které tvoří opravné položky na pohledávky:

- po lhůtě splatnosti vyšší než 180 dnů ve výši 50 %
- po lhůtě splatnosti vyšší než 365 dnů ve výši 100 %

Podle tohoto pravidla tvořila firma opravnou položku z titulu nájmu ve výši 188 208 Kč.

Součet všech opravných položek k pohledávkám ve firmě činí 30 914 843 Kč. Stejně jako u zásob a dlouhodobého majetku způsobují daňově neuznatelné opravné položky rozdílnou účetní a daňovou hodnotu majetku. Vzniká tak odčitatelný přechodný rozdíl, který vede ke vzniku odložené daně.

Tabulka 16: Přechodný rozdíl u pohledávek (vlastní zpracování podle interního dokumentu)

Účetní hodnota pohledávek	Daňová hodnota pohledávek	Rozdíl
88 110 572 Kč	119 025 415 Kč	30 914 843 Kč

Výpočet odložené daně z titulu opravných položek k pohledávkám:

Tabulka 17: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Sazba daně	Přechodný rozdíl	Odložená daň
19 %	30 914 843 Kč	5 873 820,17 Kč

Z důvodu účtování opravných položek k pohledávkám vznikla ve firmě odložená daň ve výši **5 873 820 Kč** (po zaokrouhlení), která má podobu **odložené daňové pohledávky**.

7.5 Rizika ze zaměstnaneckých smluv

Ve firmě se vytváří fond, ze kterého budou hrazeny odměny, bonusy a příspěvky pro zaměstnance při příležitosti jejich životních jubileí a odchodu do starobního nebo invalidního důchodu. Výpočet výše tzv. rizik ze zaměstnaneckých smluv provádí pojistný matematik. Potřebná částka připadající na tyto prémie pro zaměstnance se stanovuje jednou za 3 až 4 roky. Interval se zakládá na skutečnosti, zda došlo k výrazné změně v počtu zaměstnanců, jejich sociální nebo věkové struktuře.

Vzhledem k tomu, že se výpočet neprovádí každý rok, rozděluje se předpokládaná hodnota budoucích závazků z hlediska účtování na dvě části:

- a) část hodnoty jde na dohadný účet pasivní
- b) zbytek se zaúčtuje jako rezerva

Firma si stanovila pravidlo, že výše předpokládaných závazků, která se uplatní do 1 roku, se bude evidovat na dohadném účtu pasivním. Na zbylou část hodnoty, u níž je předpoklad uplatnění až v dalších letech, se tvoří rezerva.

Předpokládaná částka, která bude zaměstnancům vyplácena, se stanovuje jako současná hodnota budoucích závazků vyplývajících z kolektivní smlouvy.

Současná hodnota těchto předpokládaných závazků v podobě dohadného účtu pasivního a rezervy je dohromady 2 360 871 Kč. Z obou forem účtování vzniká odčitatelný přechodný rozdíl, který vede ke vzniku odložené daně.

Výpočet odložené daně vznikající z titulu rizik ze zaměstnaneckých smluv:

Tabulka 18: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Sazba daně	Přechodný rozdíl	Odložená daň
19 %	2 360 871 Kč	448 565,49 Kč

Odložená daň z titulu rizik ze zaměstnaneckých smluv ve výši **448 565 Kč** (po zaokrouhlení) má podobu **odložené daňové pohledávky**.

7.6 Slevy Baťa klub

Firma Baťa nabízí svým zákazníkům členství v tzv. Baťa klubu. Zákazník za každou 1 korunu svého nákupu získá 1 bod. Obdržené body následně mění za určité odměny. Hlavní výhody získané členstvím v klubu Baťa jsou zjednodušeně popsány v tabulce:

Tabulka 19: Výhody pro členy klubu Baťa (www.bata.cz)

Úroveň členství	STANDARD	SILVER	GOLD	DELUXE	Speciální DELUXE výhody
Počet bodů pro získání členství za sezónu (končí 31. 1. a 31. 7.)	1 – 2 499	2 500 - 4 999	5 000 - 9 999	od 10 000	Sleva 20 % na opravu obuvi
Zvýhodněné ceny na vybrané produkty	+	+	+	+	Sleva 10 % na kabelku při nákupu obuvi
Poukázky na slevu (50 Kč za každých 2 500 bodů)		+	+	+	Doručení zdarma
Prémie za všechny nákupy ve vyúčtování			2× vyšší odměna	4× vyšší odměna	

Z důvodu opatrnosti tvoří firma na konci roku dohadnou položku pasivní na tyto výhody poskytované zákazníkům v následujícím období. Při stanovování výše dohadné položky podnik vychází z tabulky, do které se každý měsíc zaznamenávají počty nasbíraných bodů, průměrná hodnota vydaných poukázek, předpokládané a skutečné využití poukázek, vytvořená a nevyčerpaná rezerva na tyto bonusy pro zákazníky.

Při výpočtu dohadné položky se hodnota vydaných poukázek musí snížit o poukázky, které nebudou uplatněny. Podle dlouhodobé zkušenosti si firma stanovila předpokládané využití poukázek na 65 %.

Na budoucí závazky v podobě slev z klubu Baťa byla pro rok 2015 vytvořena dohadná položka v hodnotě 3 697 682 Kč. Dohadná položka pasivní představuje odhad nákladů, které vzniknou v příštím zdaňovacím období.

Výpočet odložené daně z titulu slev Baťa klubu:

Tabulka 20: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Sazba daně	Výše dohadné položky	Odložená daň
19 %	3 697 682 Kč	702 559,58 Kč

Odložená daň, jež vznikla z důvodu tvorby dohadné položky pasivní na slevy Baťa klubu, má hodnotu **702 560 Kč** (po zaokrouhlení) a je ve formě **odložené daňové pohledávky**.

7.7 Sociální pojištění k bonusům

Každý rok před uzavřením účetního období jsou ve firmě z předběžných výsledků stanoveny nároky na bonusy. Tvoří se na ně dohad a současně se musí vytvořit i dohad na sociální pojištění z těchto bonusů.

Do doby zaplacení sociálního pojištění vzniká v účetnictví přechodný rozdíl, vedoucí ke vzniku odložené daně.

Výpočet odložené daně z titulu sociálního pojištění k bonusům:

Tabulka 21: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Sazba daně	Přechodný rozdíl	Odložená daň
19 %	301 920 Kč	57 364,80 Kč

Odložená daň z titulu sociálního pojištění k bonusům ve výši **57 365 Kč** (po zaokrouhlení) má podobu **odložené daňové pohledávky**.

7.8 Nevybraná dovolená

Pokud si zaměstnanci nevyberou dovolenou v příslušném kalendářním roce, tvoří firma do výše plánovaných nákladů z tohoto titulu dohad. K této položce přísluší také sociální a zdravotní pojištění.

Výši dohadu počítá mzdový program. Následující tabulka obsahuje jako příklad zůstatek řádné dovolené zaměstnanců jednotlivých oddělení jedné divize firmy Baťa, a. s., vyjádřený ve dnech a také v peněžních hodnotách:

Tabulka 22: Zůstatek řádné dovolené zaměstnanců (interní dokument podniku)

Oddělení	Zůstatek řádné dovolené (dny)	Zůstatek řádné dovolené (Kč)
1	79,5	75 563
2	76,5	66 397
3	115,5	152 704
4	24	18 998
5	72,5	64 437
6	470	315 503
7	194	140 588
Celkem	1032	834 190

Celková hodnota nevyčerpané dovolené za všechny zaměstnance firmy Baťa, a. s. činí 5 834 463 Kč. Dohad vytvořený na nevyčerpanou dovolenou způsobuje přechodný rozdíl, který vede ke vzniku odložené daně.

Výpočet odložené daně z titulu nevybrané dovolené zaměstnanců:

Tabulka 23: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Sazba daně	Přechodný rozdíl	Odložená daň
19 %	5 834 463 Kč	1 108 547,97 Kč

Odložená daň z titulu nevybrané dovolené ve výši **1 108 548 Kč** (po zaokrouhlení), má podobu **odložené daňové pohledávky**.

7.9 Zákaznické reklamace

Účtování o reklamacích se ve firmě rozděluje na dvě části:

- a) na část reklamací se tvoří dohadná položka
- b) zbylá část reklamací jde na účet rezervy

Firma Baťa důkladně sleduje reklamace, které uplatňují její zákazníci na nakoupené zboží. Podle sestavy na konci roku se zjistí, kolik bylo uplatněno v průběhu roku reklamací a v jakém časovém odstupu od nákupu k nim došlo.

Pro rok 2014 bylo konkrétně zjištěno:

reklamace do 360 dní od nákupu zboží: 87 %

reklamace ve 2. roce od zakoupení zboží: 13 %

Těmito procenty se vynásobí celková hodnota uplatněných reklamací snížená o neuznané reklamace a vytvoří se tak odhad na následující účetní období.

Částka připadající na uznané reklamace do 1 roku od zakoupení zboží se následně účtuje na dohadný účet pasivní a na část uznaných reklamací ve 2. roce od zakoupení zboží se tvoří provozní rezerva pro rok 2016.

Tvorba rezervy není daňově uznatelný náklad, proto zde vzniká rozdíl mezi účetní a daňovou hodnotou této položky. Při čerpání rezervy se tento náklad „nuluje“ (účtuje se na vrub účtu rezervy) a hodnota rezervy se tak stává přechodným rozdílem, který vede ke vzniku odložené daně. Tvorba dohadné položky pasivní způsobí také odčitatelný přechodný rozdíl.

Celková hodnota vytvořené dohadné položky pasivní a rezervy na budoucí reklamace je 4 316 000 Kč.

Výpočet odložené daně z titulu zákaznických reklamací:

Tabulka 24: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Sazba daně	Výše dohadné položky	Odložená daň
19 %	4 316 000 Kč	820 040 Kč

Tvorba dohadné položky pasivní a rezervy na zákaznické reklamace způsobuje vznik odložené daně ve výši **820 040 Kč**, která má podobu **odložené daňové pohledávky**.

7.10 Přecenění finančních derivátů

Firma Baťa, a. s. používá při své činnosti zajišťovací deriváty. Jejich funkcí je zajištění peněžních toků.

Zajišťovací deriváty jsou oceněny pořizovacími cenami a následně se k rozvahovému dni přeceňují na reálnou hodnotu. Tím se také mění hodnota zajišťovaného objektu. Změny reálných hodnot těchto derivátů jsou v rozvaze vykázány jako oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků.

Zákon o dani z příjmů neuznává přecenění na reálnou hodnotu, tudíž je tu prostor pro vznik odložené daně.

Výpočet odložené daně z titulu přecenění finančních derivátů na reálnou hodnotu:

Tabulka 25: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Sazba daně	Přechodný rozdíl	Odložená daň
19 %	146 000 Kč	27 740 Kč

Odložená daň z titulu přecenění finančních derivátů ve výši **27 740 Kč** má podobu **odložené daňové pohledávky**.

7.11 Daňové ztráty minulých období

Ve firmě Baťa, a. s. vznikla tzv. daňová ztráta, kterou je možné podle zákona o daních z příjmů odečíst od základu daně do 5 let od jejího vzniku. Z toho vyplývá, že by v budoucnosti platila nižší splatnou daň, takže vzniká přechodný rozdíl vedoucí ke vzniku odložené daně.

Výpočet odložené daně z titulu daňových ztrát minulých období:

Tabulka 26: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Sazba daně	Přechodný rozdíl	Odložená daň
19 %	163 979 Kč	31 156,01 Kč

Z titulu daňové ztráty minulých období vniká ve firmě **odložená daňová pohledávka** ve výši **31 156 Kč** (po zaokrouhlení), o které však firma z důvodu opatrnosti **neúčtuje**, není si jistá vyšší budoucích zisků pro uplatnění této odložené daňové pohledávky.

8 ÚČTOVÁNÍ ODLOŽENÉ DANĚ

V prvním kroku bylo nejdůležitější správně určit položky, které do výpočtu vstupují. Porovnáním jejich účetní a daňové hodnoty se získala výše odložených daňových závazků nebo pohledávek plynoucích z jednotlivých titulů. Následně se zjistí celková hodnota odložené daně, tedy odložené daňové pohledávky nebo odloženého daňového závazku, o níž se bude účtovat.

8.1 Celková výše odložené daně ve firmě Baťa, a. s.

V následující tabulce jsou shrnuty všechny položky, kterými se firma zabývá při výpočtu odložené daně:

Tabulka 27: Výše odložené daně z jednotlivých titulů (vlastní zpracování)

Tituly přechodného rozdílu	Odložená daňová pohledávka	Odložený daňový závazek
Zůstatková cena dlouhodobého majetku	12 188 753 Kč	–
Opravná položka k DM	neúčtuje se	–
Opravná položka k zásobám	2 292 854 Kč	–
Opravná položka k pohledávkám	5 873 820 Kč	–
Rizika ze zaměstnaneckých smluv	448 565 Kč	–
Slevy Baťa klub	702 560 Kč	–
Sociální pojištění k bonusům	57 365 Kč	–
Nevybraná dovolená	1 108 548 Kč	–
Zákaznické reklamace	820 040 Kč	–
Přecenění finančních derivátů	27 740 Kč	–
Daňová ztráta minulých období	neúčtuje se	–
Celkem:	23 520 245 Kč	–

Jak je z uvedené tabulky vidět, ve firmě Baťa se v současnosti vyskytují pouze odložené daňové pohledávky. O nich se na rozdíl od odložených daňových závazků neúčtuje vždy. Je důležité rozlišit, o kterých odložených daňových pohledávkách by měla firma účtovat, a které by měla z hlediska opatrnosti raději vynechat. V tomto případě byly vynechány položky odložená daňová pohledávka z titulu daňové ztráty minulých období a opravné položky k dlouhodobému majetku.

Celková výše odložené daně za účetní období roku 2014 je **23 520 245 Kč** a má podobu **odložené daňové pohledávky**.

8.2 Účtování o odložené daňové pohledávce

Neúčtuje se o celé částce, která byla za dané účetní období vypočítána, ale pouze o nárůstu nebo poklesu hodnoty oproti minulému období. Zjišťuje se rozdíl mezi současnou výší odložené daňové pohledávky a stavem odložené daně na konci účetního období, která již byla zaúčtována.

Při této příležitosti je nutné zmínit událost, k níž došlo k začátku roku 2014. Firma Baťa a. s. se rozdělila odštěpením, aniž by zanikla. Nyní jsou dvě samostatné společnosti – původní Baťa a. s. a nová HERITAGE REAL ESTATES, s. r. o. (nástupnická společnost) se stejným sídlem.

Na tuto nástupnickou společnost přešla na základě projektu část majetku firmy Baťa. Jedná se například o některé nemovité věci s veškerým jejich příslušenstvím, nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek, finanční prostředky, pohledávky z obchodních vztahů atd. Zároveň s těmito položkami přešla na nástupnickou společnost také část odložené daně, která se k uvedeným položkám vztahuje.

Vzhledem k situaci, která nastala, se vylučuje počítat rozdíl pro zaúčtování z výše odložené daně na konci účetního období roku 2013. K 1. 1. 2014 byla sestavena zahajovací rozvaha, obsahující údaje v jiné výši, než tomu tak bylo v závěrečné rozvaze k 31. 12. 2013. Tuto skutečnost zobrazuje následující tabulka:

Tabulka 28: Změna hodnoty odložené daně z důvodu rozdělení společnosti (vlastní zpracování podle rozvahy roku 2014)

	Odložená daň k:	
	31. 12. 2013	1. 1. 2014
odložená daňová pohledávka	19 206 005 Kč	19 361 005 Kč

Zvýšení (případně snížení) odložené daně se tedy určuje z rozdílu mezi stavem v zahajovací rozvaze k 1. 1. 2014 a výší vypočítané odložené daňové pohledávky za účetní období roku 2014.

Výpočet rozdílu pro zaúčtování odložené daně:

Odložená daň k 1. 1. 2014: 19 361 005 Kč

Odložená daň k 31. 12. 2014: 23 520 245 Kč

Změna výše odložené daně: + 4 159 240 Kč

Odložená daňová pohledávka se zvýšila o 4 159 240 Kč. Tento rozdíl je ve firmě Baťa, a. s. zaúčtován následujícím způsobem:

Tabulka 29: Účtování zvýšení odložené daňové pohledávky (interní informace firmy)

	Částka	Má dáti	Dal
Zvýšení odložené daňové pohledávky	4 159 240 Kč	481	592

kde:

481 – odložený daňový závazek a pohledávka

592 – daň z běžné činnosti odložená

Zobrazení účtování pomocí tzv. T-formy (v tis. Kč):

MD	592	D	MD	481	D
	4 159 KS: 4 159	\longleftrightarrow zvýšení odložené daňové pohledávky	PS: 19 361 4 159 KS: 23 520		

Obrázek 3: Účtování zvýšení odložené daňové pohledávky pomocí tzv. T-formy (vlastní zpracování)

Účtování odložené daně ve firmě Baťa, a. s. je podle platné české legislativy.

9 VYKAZOVÁNÍ ODLOŽENÉ DANĚ

Společnost Baťa a. s. vytváří v rámci závěrky povinně rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu. Protože je právní forma podniku akciová společnost, musí být rozvaha a výkaz zisku a ztráty sestaveny v plném rozsahu. Nadcházející podkapitoly ukazují vykázání odložené daně ve výňatcích z jednotlivých výkazů.

9.1 Rozvaha

Jak už bylo výše uvedeno, firma Baťa byla rozdělena odštěpením na stávající společnost Baťa a. s. a nástupnickou společnost HERITAGE REAL ESTATES, s. r. o., na kterou přešla část majetku firmy Baťa, a. s. Z tohoto důvodu se neshodují údaje k 31. 12. 2013 se zahajovací rozvahou roku 2014, a proto byl do rozvahy vsazen další sloupec.

Tabulka 30: Výňatek z rozvahy roku 2014 – zobrazení odložené daňové pohledávky firmy Baťa, a. s.

označ	AKTIVA	Běžné účetní období 2014			Min.úč. období 2013	Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2014
		Brutto	Korekce	Netto		
					Netto	Netto
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	23 520	0	23 520	19 206	19 361
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů					
	2 Pohledávky – ovládající a řídicí osoba					
	3 Pohledávky – podstatný vliv					
	4 Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení					
	5 Dlouhodobé poskytnuté zálohy					
	6 Dohadné účty aktivní (nevyfakturované výnosy)					
	7 Jiné pohledávky					
	8 Odložená daňová pohledávka	23 520	0	23 520	19 206	19 361

V tabulce je vidět zobrazení odložené daňové pohledávky v rozvaze. Nachází se na řádku s označením C. II. 8. Rozvaha v plném rozsahu má jak pro odloženou daňovou pohledávku, tak pro odložený daňový závazek vlastní položku. Odložená daňová pohledávka je součástí dlouhodobých pohledávek. Umístění je logické. Když se vezme v úvahu odložená daňová pohledávka například z titulu rozdílné účetní a daňové zůstatkové hodnoty dlouho-

dobého majetku, nepředpokládá se zpravidla vyrovnání odložené daně hned v následujícím účetním období, protože majetek je odepisován po dobu několika let.

9.2 Výkaz zisku a ztráty

Stejně jako rozvaha, tak také výkaz zisku a ztráty se sestavuje ve společnosti Baťa, a. s. v plném rozsahu. Podnik si zvolil sestavování výkazu zisku a ztráty v druhovém členění.

Tabulka 31: Výňatek z výkazu zisku a ztráty roku 2014 – zobrazení zvýšení odložené daňové pohledávky

Označení		Stav v běžném úč. období 2014	Stav v minulém úč. období 2013
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	- 4 159	4 133
Q. 1	-splatná	0	4 141
Q. 2	-odložená	- 4 159	- 8
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	- 190 630	7 578
XIII.	Mimořádné výnosy		
R.	Mimořádné náklady		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	0	0
S. 1	-splatná		
S. 2	-odložená		
*	Mimořádný výsledek hospodaření	0	0

Výkaz zisku a ztráty obsahuje v souvislosti s odloženou daní dva oddíly. Jedná se o část pro odloženou daň za běžnou činnost a část pro odloženou daň z mimořádné činnosti. Společnost Baťa, a. s. účtuje a vykazuje odloženou daň pouze z běžné činnosti na řádku Q. 2. Výkaz zisku a ztráty neobsahuje celou výši odložené daně, ale pouze zaúčtovaný náklad z tohoto titulu (respektive změnu odložené daně za účetní období).

Položka Daň z příjmů za běžnou činnost – odložená neobsahuje rozdělení na odloženou daňovou pohledávku a závazek, má vyhrazeno pouze jednu kolonku pro obě podoby odložené daně. Pokud se vykazuje odložený daňový závazek, hodnota je kladná, když se jedná o odloženou daňovou pohledávku, hodnota je záporná – stejně jako ve výkazu zisku a ztráty podniku Baťa, a. s. Zde je změna odložené daňové pohledávky ve výši 4 159 tis. Kč vykázána se znaménkem minus. Dalo by se říct, že odložená daňová pohledávka je „záporný“ náklad.

Na rozdíl od rozvahy, výkaz zisku a ztráty neobsahuje navíc sloupec s údaji k 1. 1. 2014. Logicky je to proto, že na konci období přechází všechny náklady a výnosy do výsledku hospodaření.

9.3 Příloha

Příloha má obsahovat všechny náležitosti a údaje uložené zákonem o účetnictví a vyhláškou k zákonu o účetnictví. Společnost přeepsané náležitosti ve své příloze dodržuje, proto má tento výkaz velkou vypovídací schopnost.

K problematice odložené daně (ať už přímo nebo k položkám vstupujícím do výpočtu) se v příloze k účetní závěrce firmy Baťa a. s. vztahují například tyto pasáže:

- ocenění dlouhodobého majetku, tvorba opravných položek k dlouhodobému majetku, způsob stanovování účetních odpisů - lineární odepisování po přeepsanou dobu
- tvorba opravných položek, zásady pro jejich tvorbu, stanovení okamžiku vytváření opravné položky - u zásob podle jejich stáří a zhodnocení prodejnosti, u pohledávek záleží na době po jejich splatnosti
- způsob tvorby rezerv - na zaměstnanecké požitky: použije se výpočet pojistného matematika; na záruční opravy: procenta z tržeb podle dlouhodobé zkušenosti s reklamacemi
- tvorba dohadů - hodnota položky dohadný účet pasivní je stanovena na základě propočtů nebo zkušeností z minulých let
- údaje o pohledávkách, derivátech
- změna účetních metod a postupů - v roce 2013 ani v roce 2014 k žádným změnám nedošlo
- položka odložená daň

Jeden samostatný oddíl v příloze k účetní závěrce se zabývá informacemi o odložené dani. Začíná následující tabulkou, která uvádí srovnání odložené daně v běžném období a v minulém období, a také ukazuje položky, způsobující přechodné rozdíly pro vnik odložené daně:

Tabulka 32: Odložená daň zobrazená v příloze k účetní závěrce roku 2014

(údaje v tis. Kč)	Oložená daňová pohledávka		Odložený daňový závazek		Změna odložené daně
	2014	1. 1. 2014	2013	2014	
Dlouhodobý majetek	12 189	11 460	11 305	-	729
Zásoby	2 293	3 431	3 431	-	- 1 138
Pohledávky	5 874	295	295	-	5 579
Rizika ze zam. smluv	448	448	448	-	-
Slevy Baťa klub	703	1 062	1 062	-	- 359
Sociální pojištění k bonusům	57	467	467	-	- 410
Nevybraná dovolená	1 108	1 116	1 116	-	- 8
Zákaznické reklamace	820	1 082	1 082	-	- 262
Přecenění finančních derivátů	28	-	-	-	28
OD pohledávka / závazek	23 520	19 361	19 206	-	4 159

Vzhledem k již zmíněné informaci o rozdělení společnosti odštěpením, obsahuje tabulka také sloupec s hodnotami odložené daně k 1. 1. 2014. Z rozdílu mezi údaji je možné zjistit zvýšení odložené daňové pohledávky vlivem odštěpení o 155 tis. Kč.

V příloze se lze také dočíst, že byla pro výpočet odložené daně použita v obou letech sazba pro výpočet daně z příjmu právnických osob ve výši 19 %. Dále je uvedeno, že meziroční změna odložené daňové pohledávky o 4 159 tis. Kč byla zachycena ve výkazu zisku a ztráty.

Společnost v tomto oddílu také sděluje informaci o neúčtování odložené daňové pohledávky z titulu daňových ztrát minulých období ve výši 31 156 tis. Kč, z důvodu nejistoty ohledně budoucích zdanitelných zisků.

10 VÝVOJ ODLOŽENÉ DANĚ VE FIRMĚ BAŤA

Pro srovnání vývoje odložené daně mezi různými účetními obdobími není zase tak důležitá hodnota samotné odložené daně, jako spíše změny mezi výší jednotlivých položek, ze kterých se celková částka odložené daně skládá.

10.1 Srovnání současné výše odložené daně s minulým obdobím

V této kapitole budou porovnány současné hodnoty odložené daně dílčích položek s jejich výší v zahajovací rozvaze k 1. 1. 2014, aby se minimalizoval vliv rozdělení společnosti. Bude vycházeno z přehledu hodnot odložené daně jednotlivých položek, uvedené v příloze k účetní závěrce firmy. Je nutné poznamenat, že odhady příčin vzniku rozdílů mezi hodnotami jsou pouze spekulativní.

a) dlouhodobý majetek – K 1. 1. 2014 byla hodnota odložené daňové pohledávky z titulu rozdílné účetní a daňové zůstatkové ceny dlouhodobého majetku 11 406 tis. Kč. Na konci roku 2014 se zvýšila její hodnota na 12 189 tis. Kč. Rozdíl ve výši 729 tis. Kč mohl být způsoben například nákupem nového majetku, u něhož firma předpokládá nižší životnost, než je uvedená v zákoně o dani z příjmů.

b) zásoby – U opravných položek k zásobám došlo ke snížení odložené daňové pohledávky z tohoto titulu o 1 138 tis. Kč. Příčinou bylo zrušení opravných položek k zásobám, což mohlo být například na základě prodeje těchto zásob.

c) pohledávky – Opravné položky k pohledávkám vyvolávají nejvyšší rozdíl mezi hodnotou odložené daňové pohledávky v roce 2014 a v předchozím účetním období ze všech uvedených položek. Nárůst odložené daně z tohoto titulu je ve výši 5 579 tis. Kč. Společnost sice podle přílohy k účetní závěrce odepsala pohledávky ve výši 407 tis. Kč, zároveň však došlo k vytvoření nové opravné položky na pochybné pohledávky v hodnotě 30 915 tis. Kč.

d) rizika ze zaměstnaneckých smluv – U této položky nedošlo ke změně výše odložené daně. Příčinou je fakt, že se dohad na náklady z tohoto titulu tvoří pouze jednou za 3 až 4 roky.

e) slevy Baťa klub – Dohad na slevy Baťa klubu, které budou poskytnuty zákazníkům v následujícím účetním období, se snížil. Zároveň poklesla i odložená daň z tohoto titulu o 359 tis. Kč. Dohad se tvoří na základě nákupu zákazníků za uplynulý rok, kteří jsou re-

gistrování v tzv. Baťa klubu. Tržby z těchto nákupů byly zřejmě nižší, než v předchozím účetním období.

d) sociální pojištění k bonusům – Hodnota odložené daně z titulu sociálního pojištění k bonusům se snížila o částku 410 tis. Kč.

e) nevybraná dovolená – Odložená daň z tohoto titulu poklesla vzhledem k ostatním rozdílům pouze o nevýznamnou hodnotu 8 tis. Kč.

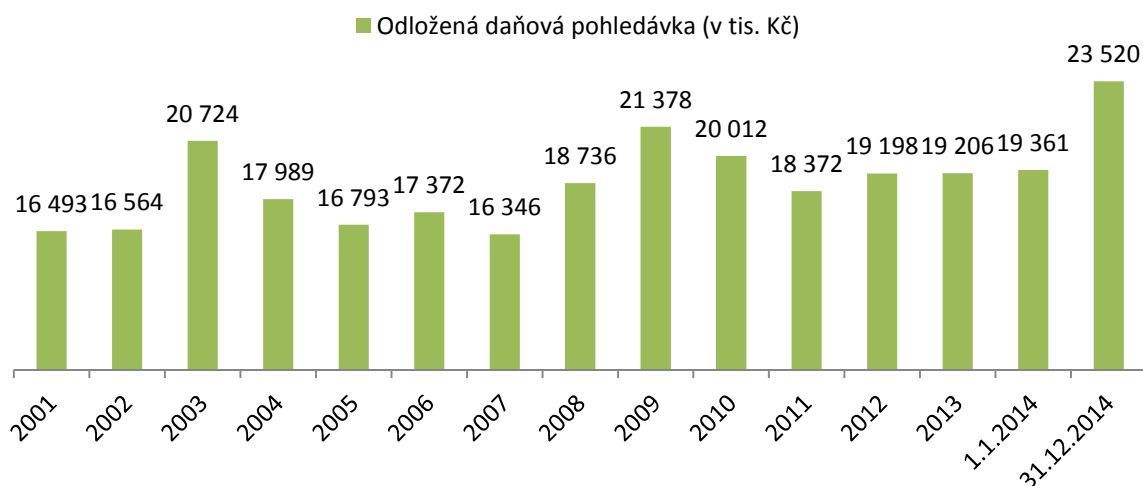
f) zákaznické reklamace – U této položky mohlo být snížení hodnoty o 262 tis. Kč způsobeno mnoha faktory. Firma pečlivě sleduje nákupy zákazníků a hodnotu reklamovaného zboží. Příčinou poklesu mohl být například úbytek tržeb nebo naopak snížení počtu oprávněných reklamací.

g) přecenění finančních derivátů – U položky odložená daň z přecenění finančních derivátů došlo ke zvýšení odložené daňové pohledávky o 28 tis. Kč. Způsobil to pokles reálné hodnoty těchto zajišťovacích derivátů.

Jak už bylo řečeno na začátku této kapitoly, není důležitý vývoj odložené daně jako celku, ale vývoj jeho dílčích částí. Je to názorně vidět na rozboru hodnot, které dávají dohromady celkovou výši vzniklé odložené daňové pohledávky za účetní období roku 2014. Většina částek odložené daně totiž mírně poklesla, nicméně vytvořením opravné položky k pochybným pohledávkám ve významné částce byl způsoben nárůst i celkové hodnoty odložené daňové pohledávky.

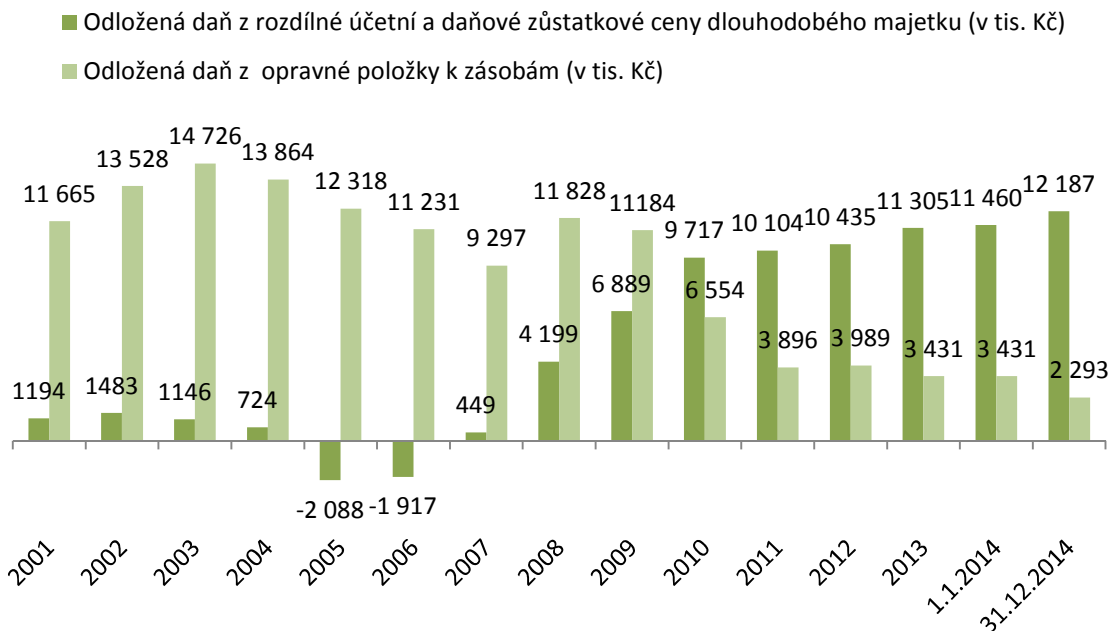
Je nutné brát ohled na skutečnost, že vzhledem k rozdělení společnosti nejsou některé hodnoty plně srovnatelné.

Předchozí odstavce porovnávaly pouze odloženou daň současného a minulého období. Podle výkazů firmy bylo o odložené dani poprvé účtováno v rámci účetní závěrky roku 2002. Ve všech sledovaných letech až do současnosti měla celková odložená daň podobu odložené daňové pohledávky. Následující graf ukazuje vývoj výše této odložené daňové pohledávky od začátku vykazování odložené daně ve firmě Baťa, a. s. až do současnosti.



Graf 2: Vývoj odložené daně ve firmě Baťa, a. s. (vlastní zpracování podle účetních výkazů firmy)

Graf ukazuje pravidelné kolísání odložené daňové pohledávky, výkyvy však nejsou výrazné. Podle příloh k účetním závěrkám sledovaných let bylo možné vypočítat, že největší vliv na hodnotu odložené daňové pohledávky mají nejčastěji opravné položky k zásobám a rozdílná účetní a daňová zůstatková hodnota dlouhodobého majetku.



Graf 3: Vývoj výše odložené daně vzniklé z vybraných položek (vlastní zpracování podle účetních výkazů firmy)

poznámka: kladné hodnoty v grafu představují odloženou daňovou pohledávku, záporné hodnoty odložený daňový závazek

V odložené dani z titulu opravných položek k zásobám mají podle účetních výkazů největší podíl opravné položky ke zboží. V roce 2014 byl tento podíl ve výši 68 %, zbylých 32 % připadalo na materiál a hotové výrobky.

Z předchozího grafu lze vyčíst, že odložená daň z titulu rozdílu mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého majetku dosahovala ve dvou letech podoby odloženého daňového závazku. Tato položka spolu s přeceněním derivátů na reálnou hodnotu byly jediné položky, které měly ve sledovaném období formu odloženého daňového závazku.

Kromě položek, způsobujících vznik odložené daně, kterými se tato práce zabývala, počítala firma během uplynulých let odloženou daň také z rezervy na kurzové ztráty a z rezervy na daňová rizika.

10.2 Odhad vývoje odložené daně v následujícím účetním období

Nelze přesně odhadnout, zda se celková odložená daň sníží nebo zvýší, lze ale spekulovat nad některými položkami vstupujícími do výpočtu, a jejich vývojem v následujícím účetním období.

Odložená daň z titulu účetní a daňové zůstatkové ceny dlouhodobého majetku se určitě změní. Tato jistota vychází z používání odlišných daňových a účetních odpisových plánů majetku a z jeho různé předpokládané životnosti v účetnictví a podle zákona o daních z příjmů. Nelze však jednoznačně říci, zda odložená daň z tohoto titulu vzroste či poklesne. Její vývoj záleží také na rozhodnutí managementu firmy, jestli plánuje nákup nového majetku.

Podle grafu vývoje odložené daně, uvedeného v předchozí podkapitole, lze předpovědět i nadále mírný růst odložené daňové pohledávky z titulu rozdílné účetní a daňové zůstatkové hodnoty dlouhodobého majetku. Naopak odložená daň z titulu opravných položek k zásobám má podle tohoto grafu dlouhodobě klesající trend.

Změna hodnoty odložené daně z titulu opravných položek k zásobám bude spočívat hlavně na prodejnosti výrobků a zboží. Pokud tržby vzrostou, zboží nebude zastarávat, a proto nebude třeba tvořit opravné položky. Může také dojít ke zrušení některých opravných položek. Opravná položka k pohledávkám se mění v závislosti na solventnosti zákazníků. Pokud nebudou firmě splácet své závazky, bude odložená daň z tohoto titulu růst.

U položky rizika ze zaměstnaneckých smluv by se mohla výše odložené daně změnit, protože se odhad tvoří jednou za 3 až 4 roky, a naposled byl určen v roce 2010. Změna však

nebude zřejmě výrazná, protože se počet zaměstnanců v posledních letech drží přibližně na stejné výši.

Odložená daň z titulu slevy Baťa klubu bude záviset na tržbách od zákazníků, kteří jsou členy tohoto klubu. Stejně jako položku odložená daň z titulu zákaznických reklamací, její výši nelze předpovědět. Může se vycházet ze zkušeností z minulých let, konečný stav však závisí pouze na zákaznících.

11 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

Při analýze účtování a vykazování odložené daně ve firmě Baťa a. s. jsem nezjistila žádné závažné chyby. Vyskytly se pouze drobné nesrovnalosti v tabulkách, které byly způsobeny nepozorností. Jediná výtká by mohla směřovat proti zahrnování položky pozemků do výpočtu odložené daně z titulu rozdílné účetní a daňové zůstatkové ceny dlouhodobého majetku. Pozemky se neodepisují, tudíž tu nevzniká prostor pro vznik odložené daně, protože účetní a daňová zůstatková cena má stále stejnou hodnotu. Na konečnou výši odložené daně to však nemá absolutně žádný vliv.

Účtování odložené daně ve firmě Baťa, a. s. se shoduje s českými účetními předpisy. Společnost také správně dodržuje zásadu opatrnosti, když neúčtuje o některých odložených daňových pohledávkách.

Při vykazování odložené daně v rozvaze a výkazu zisku a ztráty jsem neshledala žádné chyby. Příloha k účetní závěrce obsahuje všechny předepsané náležitosti stanovené účetními předpisy, proto má tento výkaz velkou vypovídací schopnost o firmě.

Skutečnost, že bude účtování a vykazování odložené daně správné, jsem předpokládala, protože podnik jako akciová společnost podléhá povinnému auditu, tudíž má povinnost vést účetnictví v souladu se zákonem o účetnictví a dalšími ustanoveními z této oblasti.

Aby bylo účtování odložené daně ve firmě Baťa, a. s. i v následujících letech v pořádku, měla by si dát pozor hlavně na včasné rozpoznání nových položek, způsobujících odloženou daň a jejich zařazení do výpočtu nebo také na správné odhadnutí neúčtování o některých odložených daňových pohledávkách.

V současnosti není v českém účetnictví dostupná žádná univerzální příručka, která by obsáhla oblast odložené daně tak detailně, že by se v ní mimo jiné daly vyčíst všechny položky, z nichž může odložená daň vznikat. Myslím si, že by takový dokument usnadnil práci ve všech firmách, nejen tam, kde se s účtováním odložené daně teprve začíná. Vyhláška k zákonu o účetnictví i český účetní standard č. 003 obsahují pouze obecné zásady, které mají být při výpočtu, účtování a vykazování odložené daně dodrženy.

Jediný možný návod pro zjišťování odložené daně z jednotlivých položek je, aby se prostudovala rozvaha a rozebrala se každá aktivní i pasivní položka z účetního a daňového pohledu, zda vede ke vzniku odložené daně. Pomůckou mohou být pouze obecně uváděné tituly přechodných rozdílů, způsobující odloženou daň, nebo zákon o daních z příjmů. Ten-

to proces však hodnotím jako zdlouhavý a nepřesný, protože může dojít k přehlédnutí některé skutečnosti a k následnému opomenutí zařazení položky do výpočtu odložené daně.

Další chybou při účtování odložené daně může být její nadhodnocení vlivem špatného odhadu budoucích dosažitelných zisků pro vyrovnání odložené daňové pohledávky.

Poslední připomínka směřuje k překlepům a k početním chybám, které mohou při výpočtu, účtování a vykazování odložené daně vznikat. Účetnictví by mělo být vedeno s maximální přesností, aby k těmto nedostatkům nedocházelo. V opačném případě by i navrhovaná podrobná metodická příručka postrádala smysl, když by z těchto důvodů nebyla v účetních výkazech odložená daň správně vyčíslena.

ZÁVĚR

Bakalářská práce se zabývala odloženou daní v rámci českého účetnictví. Hlavním cílem bylo srozumitelné rozebrání problematiky odložené daně z teoretické stránky a následná aplikace těchto poznatků v prostředí konkrétní firmy, kterou je Baťa, a. s., významný český podnik s dlouholetou, převážně obuvnickou tradicí.

Společnost Baťa, a. s. byla vhodně zvolenou firmou, protože se v jejím účetnictví vyskytuje velké množství přechodných rozdílů, vedoucích ke vzniku odložené daně. Bylo tak možné názorně ukázat, že se problematika odložené daně z pohledu položek, které dávají prostor pro její vznik, může řešit skoro v každém podniku. Z hlediska významnosti by to však u některých firem bylo neefektivní. Dalším pozitivem tak velkého množství přechodných rozdílů u tohoto podniku byla možnost předvést, z jakých různých položek může odložená daň vznikat.

K náplni práce patřila také analýza účtování a vykazování odložené daně ve zvolené firmě. Záměrem bylo posouzení, zda podnik v oblasti odložené daně dodržuje české předpisy, popřípadě jakých chyb se dopouští, s následným doporučením pro jejich nápravu.

Předpokladem bylo, že společnost účtuje a vykazuje odloženou daň správně, jelikož má povinnost auditu. Tato hypotéza se potvrdila, firma ve svém účetnictví nevykazuje v oblasti odložené daně žádné významné chyby.

Odložená daň je náročná disciplína. Největší komplikace nastávají při správném určování položek, které do jejího výpočtu vstupují. Proto by měla být tato problematika v odborných publikacích více rozebírána, než je tomu doposud, kdy se na českém trhu vyskytuje pouze zlomek literatury, zabývající se výhradně odloženou daní.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Auditor. 2012. 1. vyd. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

Baťa klub. 2015. *Baťa* [online]. [cit. 2015-04-23]. Dostupné z: <http://www.bata.cz/bata-klub>

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.: Český účetní standard pro podnikatele č. 003 Odložená daň. Česká republika.

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.: Český účetní standard pro podnikatele č. 005 Opravné položky. Česká republika.

IAS 12 — Income Taxes. 2015. *IAS Plus: Deloitte* [online]. [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias12>

JANOŠKOVÁ, Jana. 2007. *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů*. 1. vyd. Praha: Grada, 86 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-1852-1.

KOZELSKÝ, Tomáš. 2013. Osobní daně v Evropské unii. *Česká spořitelna* [online]. [cit. 2015-03-16]. Dostupné z: http://www.csas.cz/static_internet/cs/Evropska_unie/Specialni_analyzy/Specialni_analyzy/Prilohy/euspa_osobni_dane_v_evropske_unii.pdf

KRUPOVÁ, Lenka. 2009. *IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví: [aplikace v podnikové praxi: stav k 1.1.2009]*. Vyd. 1. Praha: VOX, 804 s. Účetnictví (VOX). ISBN 978-80-86324-76-0.

MACKENZIE, Bruce. 2011. *Wiley 2011: interpretation and application of international financial reporting standards*. Hoboken, N.J.: Wiley, 1114 s. ISBN 978-0-470-55442-5.

MACHALA, Otakar. 2002. *Odložená daň z příjmů 2002: metodika, postupy výpočtu a účtování v rámci současných předpisů a ve vztahu na Mezinárodní účetní standardy*. 1. vyd. Praha: Bilance, 95 s. ISBN 80-863-7120-4.

NOVOTNÝ, Pavel, Miloslava HALUSKOVÁ a Běla KROUPOVÁ. 2002. *Metodické aktuality: Odložená a splatná daň z příjmů*. Praha: Svaz účetních, 57 s. ISSN 1211-4138.

Opatření ministerstva financí čj. 281/89 759/2001, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele: I-9 Odložená daň - první vykázání. 2006. Česká republika. Dostupné také z: <http://www.nur.cz/content/category/6/15/40/>

PILAŘOVÁ, Ivana. 2006. Opravné položky k různým druhům aktiv jako nástroj k dodržení zásady věrného zobrazení. *Účetní kavárna* [online]. [cit. 2015-03-14]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d198v174-opravne-polozky-k-ruznym-druhum-aktiv-jako-nastroj-k-dodrzeni-zasady/>

SEDLÁČEK, Jaroslav. 2005. *Základy finančního účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Ekopress, 331 s. ISBN 80-861-1995-5.

SOUKUPOVÁ, Klára. 2009. Odložená daň nemá vliv na placení daně z příjmů. *Podnikatel.cz: Průvodce vaším podnikáním* [online]. [cit. 2015-03-11]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/odlozena-dan-nema-vliv-na-placeni-dane-z-prijmu/>

STROUHAL, Jiří. 2009. *Účetní závěrka*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 304 s. Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-482-6.

ŠRÁMKOVÁ, Alice a Martina JANOUŠKOVÁ. 2007. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví : praktické aplikace*. Aktualiz. vyd. pro účetní období 2008. Praha: Institut Svazu účetních, 456 s. ISBN 978-808-6716-442.

Užitečné tabulky. 2015. *Účetní kavárna* [online]. Praha: Wolters Kluwer, a. s. [cit. 2015-03-11]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/>

Účetní závěrka v plném rozsahu. 2015. *Business center.cz* [online]. Havit, s. r. o. [cit. 2015-04-01]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/sablony/s110-ucetni-zaverka-v-plnem-rozsahu.aspx>

Vyhláška č. 500/2002 Sb., se kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. 2002. Česká republika. Dostupné také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. 2009. Česká republika. Dostupné také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. 1991. Česká republika. Dostupné také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563#cast1>

Zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. 1992. Česká republika. Dostupné také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

SEZNAM OBRÁZKŮ A GRAFŮ

Obrázek 1: Metody pro výpočet odložené daně (Janoušková, 2007, s. 11)	20
Obrázek 2: Logo firmy (www.bata.cz).....	35
Obrázek 3: Účtování zvýšení odložené daňové pohledávky pomocí tzv. T-formy (vlastní zpracování)	49
Graf 1: Vývoj sazby daně z příjmů od začátku vykazování odložené daně v České republice (Kozelský, 2013, s. 3; Wolters Kluwer, © 2015; Euroekonom, © 2015).....	23
Graf 2: Vývoj odložené daně ve firmě Baťa, a. s. (vlastní zpracování podle účetních výkazů firmy)	56
Graf 3: Vývoj výše odložené daně vzniklé z vybraných položek (vlastní zpracování podle účetních výkazů firmy).....	56

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Vývoj odložené daně v České republice (Machala, 2002, str. 24)	22
Tabulka 2: Účtování o odložené dani v prvním roce účtování (Ministerstvo financí, 2001).....	26
Tabulka 3: Účtování nárůstu nebo poklesu odložené daně (Ministerstvo financí, 2001).....	28
Tabulka 4: Odložená daňová pohledávka v rozvaze (Havit, © 1998 – 2015).....	29
Tabulka 5: Odložený daňový závazek v rozvaze (Havit, © 1998 – 2015).....	29
Tabulka 6: Část odložené daně na řádku A. IV. 3 v rozvaze, při prvním účtování nebo při změně metody (Havit, © 1998 – 2015).....	30
Tabulka 7: Odložená daň ve výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu v druhovém členění (Havit, © 1998 – 2015).....	31
Tabulka 8: Odpisový plán stroje (vlastní zpracování podle interního dokumentu).....	36
Tabulka 9: Odepisovaný majetek firmy seříděný podle doby odpisování určené zákonem o dani z příjmů (vlastní zpracování podle interního dokumentu).....	37
Tabulka 10: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování).....	38
Tabulka 11: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování).....	38
Tabulka 12: Stanovení opravné položky ke zboží ve firmě Baťa, a. s. (interní dokument podniku).....	39
Tabulka 13: Přejodný rozdíl u zásob (vlastní zpracování podle interního dokumentu).....	39
Tabulka 14: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování).....	40
Tabulka 15: Souhrn neuhrazených pohledávek firmy Baťa, a. s. z titulu nájmu (vlastní zpracování podle interního dokumentu podniku).....	40
Tabulka 16: Přejodný rozdíl u pohledávek (vlastní zpracování podle interního dokumentu).....	40
Tabulka 17: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování).....	41
Tabulka 18: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování).....	42
Tabulka 19: Výhody pro členy klubu Baťa (www.bata.cz).....	42
Tabulka 20: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování).....	43
Tabulka 21: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování).....	43
Tabulka 22: Zůstatek řádné dovolené zaměstnanců (interní dokument podniku).....	44
Tabulka 23: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování).....	44

Tabulka 24: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování).....	45
Tabulka 25: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování).....	46
Tabulka 26: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování).....	46
Tabulka 27: Výše odložené daně z jednotlivých titulů (vlastní zpracování).....	47
Tabulka 28: Změna hodnoty odložené daně z důvodu rozdělení společnosti (vlastní zpracování podle rozvahy roku 2014).....	48
Tabulka 29: Účtování zvýšení odložené daňové pohledávky (interní informace firmy).....	49
Tabulka 30: Výňatek z rozvahy roku 2014 – zobrazení odložené daňové pohledávky firmy Baťa, a. s.	50
Tabulka 31: Výňatek z výkazu zisku a ztráty roku 2014 – zobrazení zvýšení odložené daňové pohledávky.....	51
Tabulka 32: Odložená daň zobrazená v příloze k účetní závěrce roku 2014	53

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha 1: Tabulky používané firmou Baťa, a. s. při stanovování výše odložené daně

**PŘÍLOHA 1: TABULKY POUŽÍVANÉ FIRMOU BAŤA, A. S.
PŘI STANOVOVÁNÍ VÝŠE ODLOŽENÉ DANĚ**

2013 (1. 1. 2014)						
	<i>účetní hodnota</i>	<i>daňová hodnota</i>	<i>rozdíl krátkodobý</i>	<i>rozdíl dlouhodobý</i>	<i>trvalý rozdíl</i>	<i>celkem</i>
Majetek	324 473 078	384 785 181		-56 456 144	-3 301 000	-60 312 102
- opravná položka k maj.				-554 958		0
Zásoby	371 711 554	389 771 836	-18 060 282			-18 060 282
Pohledávky	56 576 801	58 126 798	-1 549 997	-1 549 997		-1 549 997
rizika ze zam.smluv		0		-2 360 871		-2 360 871
Slevy Baťa klub	-5 590 217		-5 590 217			-5 590 217
Soc.pojištění k bonusům	-2 456 486		-2 456 486			-2 456 486
Nevybraná dovolená	-5 872 861		-5 872 861			-5 872 861
Zákaznické reklamace-dohad	-5 695 000		-5 695 000			-5 695 000
Přecenění fin. derivátů	0		0			0
ROZDÍL		917 904 276	-37 674 846	-60 108 391	-3 301 000	-101 897 816
Korekce				0		0
Základ pro výpočet				101 900 026		-101 900 028
Odložená daňová poledávka						-19 361 005
Zúčtováno výsledkově						0
31. 12. 2014						
	<i>účetní hodnota</i>	<i>daňová hodnota</i>	<i>rozdíl krátkodobý</i>	<i>rozdíl dlouhodobý</i>	<i>trvalý rozdíl</i>	<i>celkem</i>
Majetek	293 249 697	357 401 029		-60 295 374	-3 301 000	-64 151 332
- opravná položka k maj.				-554 958		0
Zásoby	394 381 119	406 448 773	-12 067 654			-12 067 654
Pohledávky	88 110 572	119 025 415		-30 914 843		-30 914 843
rizika ze zam.smluv		0		-2 360 871		-2 360 871
Slevy Baťa klub	-3 697 682		-3 697 682			-3 697 682
Soc.pojištění k bonusům	-301 920		-301 920			-301 920
Nevybraná dovolená	-5 834 463		-5 834 463			-5 834 463
Zákaznické reklamace-dohad	-4 316 000		-4 316 000			-4 316 000
Přecenění fin. derivátů	146 000		146 000			146 000
ROZDÍL		882 875 217	-26 363 719	-94 126 046	-3 301 000	-123 790 765
Korekce				0		0
Základ pro výpočet						-123 790 765
Odložená daňová poledávka						-23 520 245
Zúčtováno výsledkově						-4 159 240

Odložená daň (v tis. Kč)	2014	2013 (1. 1. 2014)	2014	2013 (1. 1. 2014)	rozdíl
Majetek	12 189	11 460	0	0	729
Zásoby	2 293	3 431	0	0	-1 138
Pohledávky	5 874	295	0	0	5 579
Rizika ze zam.smluv	448	448	0	0	0
Slevy Baťa klub	703	1062	0	0	-359
Přecenění fin.derivátů	28	0	0	0	28
Soc.pojištění k bonusům	57	467	0	0	-410
Nevybraná dovolená	1 108	1 116	0	0	-8
Zákaznické reklamace	820	1 082	0	0	-262
Celkem	23 520	19 361	0	0	4 159