

SOUKROMÁ VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ ZNOJMO s.r.o.

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Účetní uzávěrka a závěrka vybrané společnosti

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Renata HERZÁNOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Lucie FORMANOVÁ

Znojmo, 2016

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma *Účetní uzávěrka a závěrka vybrané společnosti* vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce, za použití pramenů uvedených v příloženém Seznamu použité literatury.

Ve Znojmě, dne 18. 4. 2016

Renata Herzánová

Poděkování

Zde bych ráda poděkovala své vedoucí práce Ing. Lucii Formanové za pomoc při zpracování bakalářské práce, za odbornou konzultaci, poskytnuté rady a všeobecná doporučení.

Další poděkování patří mé rodině a známým, kteří mi pomáhali při realizaci mé bakalářské práce, a dále jim děkuji za poskytnutou podporu.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

| | |
|-----------------------------|----------------------------------------------------------------|
| Autor | Renata HERZÁNOVÁ |
| Bakalářský studijní program | Ekonomika a management |
| Obor | Účetnictví a finanční řízení podniku |
| Název | Účetní uzávěrka a závěrka vybrané společnosti |
| Název (v angličtině) | Closing of books and final accounts in selected company |

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem bakalářské práce je na základě literární rešerše získat teoretické poznatky o procesu sestavování účetní závěrky a uzávěrky, a ty následně aplikovat při zpracování účetní závěrky vybraného podnikatelského subjektu.

Postup práce:

1. V teoretické části bakalářské práce vymezit a popsat proces sestavování účetní závěrky a uzávěrky.
2. V praktické části bakalářské práce popsat proces účetní uzávěrky a zpracovat účetní závěrku zvoleného podnikatelského subjektu.
3. V závěrečné části hodnotit dosavadní postup při sestavování účetní závěrky a následně navrhnout vhodnější postupy.

Metody: Literární rešerše, deskripce, analýza, syntéza, komparace

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. 7. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. 208 s. ISBN 978-80-247-5417-8.
2. RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2012*. 12. vyd. Olomouc: Anag, 2012. 1095 s. ISBN 978-80-7263-714-0.
3. STROUHAL, Jiří. *Oceňování v účetnictví*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2013. 417 s. ISBN 978-80-7478-366-1.
4. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Datum zadání bakalářské práce: duben 2015

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2016



Renata Herzánová
Renata HERZÁNOVÁ
student

Lucie Formanová
Ing. Lucie FORMANOVÁ
vedoucí bakalářské práce


doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
garant studijního oboru


doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
rektorka SVŠE Znojmo

Abstrakt

Bakalářská práce se zaměřuje na problematiku účetní uzávěrky a závěrky vybrané účetní jednotky. Práce je rozdělena na dvě části, a to část teoretickou a praktickou. Teoretická část se zabývá procesem účetní uzávěrky a závěrky. V této části je popsán proces uzavírání účetních knih, přípravných prací, inventarizace majetku a sestavování účetních výkazů. Praktická část popisuje průběh účetní uzávěrky a závěrky v konkrétní účetní jednotce. Na základě získaných informací a účetních předpisů jsou analyzovány sestavené účetní výkazy dané společnosti. V závěru práce je uvedeno zhodnocení a návrh na zlepšení, a to v podobě vytvoření vnitropodnikových směrnic.

Klíčová slova

Účetní uzávěrka, účetní závěrka, účetní výkazy, hospodářský výsledek, inventarizace

Abstract

The bachelor thesis focuses on the issue of financial closing and financial report of a selected accounting entity. The paper is divided into two parts, a theoretical and a practical one. The theoretical part deals with the proceedings of financial closing and report. This part describes the closing of the books, preparatory work, physical inventory count and compiling accounting statements. The practical part describes the procedures of financial closing and report in a particular accounting entity. Based on the obtained information and accounting regulations, accounting statements of the company are analyzed. The conclusion presents an assessment and an improvement proposal in the form of creating in-house regulations.

Key words

Financial closing, financial report, accounting statements, economic result, inventory count

Obsah

| | | |
|-------|------------------------------------------------------------|----|
| 1 | Úvod..... | 10 |
| 2 | Cíl a metodika práce..... | 12 |
| 3 | Právní předpisy a účetní zásady | 13 |
| 3.1 | Právní předpisy..... | 13 |
| 3.2 | Účetní zásady | 13 |
| 4 | Účetní uzávěrka..... | 14 |
| 4.1 | Přípravné práce..... | 14 |
| 4.1.1 | Inventarizace | 14 |
| 4.1.2 | Zaúčtování účetních operací na konci účetního období | 15 |
| 4.2 | Účetní uzávěrka..... | 19 |
| 4.2.1 | Zjištění hospodářského výsledku před zdaněním..... | 19 |
| 4.2.2 | Výpočet základu daně a zaúčtování daňové povinnosti..... | 19 |
| 4.2.3 | Uzavření všech účtů | 22 |
| 4.3 | Shrnutí | 23 |
| 5 | Účetní závěrka..... | 24 |
| 5.1 | Druhy účetní závěrky | 25 |
| 5.1.1 | Řádná účetní závěrka | 25 |
| 5.1.2 | Mimořádná účetní závěrka | 25 |
| 5.1.3 | Mezitímní účetní závěrka | 25 |
| 5.1.4 | Konsolidovaná účetní závěrka | 26 |
| 5.2 | Rozsah účetní závěrky..... | 26 |
| 5.2.1 | V plném rozsahu..... | 26 |
| 5.2.2 | Ve zjednodušeném rozsahu | 26 |
| 5.3 | Účetní výkazy..... | 27 |
| 5.3.1 | Rozvaha..... | 27 |
| 5.3.2 | Výkaz zisků a ztrát (též výsledovka)..... | 28 |

| | | |
|-------|-----------------------------------------------------|----|
| 5.3.3 | Příloha k účetní závěrce | 29 |
| 5.3.4 | Přehled o peněžních tocích..... | 30 |
| 5.3.5 | Přehled o změnách vlastního kapitálu..... | 31 |
| 5.4 | Povinnosti spojené s účetní závěrkou..... | 32 |
| 5.4.1 | Audit účetní závěrky | 32 |
| 5.4.2 | Výroční zpráva | 33 |
| 5.4.3 | Zveřejňování účetní závěrky | 34 |
| 5.5 | Směrnice podle Rady EU | 34 |
| 5.5.1 | Čtvrtá směrnice (78/660/EHS)..... | 34 |
| 5.5.2 | Sedmá směrnice (83/349/EHS)..... | 35 |
| 5.6 | Shrnutí | 35 |
| 6 | Praktická část..... | 36 |
| 6.1 | Představení společnosti | 36 |
| 6.2 | Účetní uzávěrka..... | 36 |
| 6.2.1 | Přípravné práce..... | 37 |
| 6.2.2 | Účetní uzávěrka..... | 40 |
| 6.3 | Účetní závěrka..... | 42 |
| 6.3.1 | Rozvaha..... | 42 |
| 6.3.2 | Výkaz zisků a ztrát (též výsledovka)..... | 45 |
| 6.3.3 | Příloha k účetní závěrce | 47 |
| 6.3.4 | Přehled o peněžních tocích..... | 48 |
| 6.3.5 | Přehled o změnách vlastního kapitálu..... | 48 |
| 6.4 | Doporučené vytvořené vnitropodnikové směrnice | 48 |
| 6.4.1 | Obecná ustanovení | 48 |
| 6.4.2 | Dlouhodobý majetek | 50 |
| 6.4.3 | Zásoby | 52 |
| 6.4.4 | Pokladna, ceniny | 52 |

| | | |
|-------|---------------------------------------------------|----|
| 6.4.5 | Inventarizace majetku a závazků..... | 53 |
| 6.4.6 | Opravné položky k pohledávkám po splatnosti | 55 |
| 6.4.7 | Časové rozlišení | 55 |
| 6.4.8 | Schvalování účetní závěrky..... | 58 |
| 6.4.9 | Příloha k účetní závěrce | 60 |
| 7 | Závěr..... | 63 |
| 8 | Použitá literatura | 65 |
| 9 | Seznam tabulek, obrázků a grafů | 67 |
| 10 | Přílohy | 68 |

1 Úvod

Jako téma mé bakalářské práce jsem si zvolila Účetní uzávěrku a závěrku. Sestavení účetní závěrky je proces mnoha operací, kterými vrcholí účetní období podniku. Vypočítá se hospodářský výsledek, který je důležitý pro zjištění celkové úrovně hospodaření daného podniku a zároveň podklad pro daň z příjmu. Nesprávné zachycení dat může vést k chybnému sestavení výkazů, které pak mohou podávat zkreslené informace o účetnictví.

Ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví mají podnikatelské subjekty povinnost sestavovat účetní závěrku. Tyto výkazy podávají důležité informace vedení a majitelům účetní jednotky o situaci podniku. Slouží také pro externí uživatele, jako jsou například stát, banky, investoři apod. Tomuto procesu je třeba nutno věnovat velkou pozornost a informace evidovat řádně, správně a úplně, aby podaly věrný a pravdivý obraz o hospodaření společnosti.

Před sestavením účetní závěrky musí účetní jednotka provést nutné úkony spojené se zabezpečením věcné správnosti a úplnosti údajů vedených v účetnictví. Význam účetní uzávěrky spočívá v důsledné kontrole účetních záznamů zachycených během účetního období, analýze účetních operací, zajištěné inventarizace a zaúčtování jejich případných rozdílů.

Proces účetní uzávěrky je zakončen zjištěním výsledku hospodaření za konkrétní účetní období, jeho upravením na základ daně a zaúčtováním daně z příjmů. Posléze dochází k uzavření účetních knih a následuje sestavení účetní závěrky, tj. sestavení účetních výkazů rozvahy, výkazu zisku a ztráty a sestavení přílohy k účetní závěrce. Příloha účetní závěrky vysvětluje a doplňuje informace, které jsou uvedeny v rozvaze a výsledovce. Účetní jednotky si mohou dobrovolně zvolit, zda chtějí sestavovat také přehled o změnách vlastního kapitálu a výkaz o peněžních tocích podniku, pokud však jejich obrat za předcházející účetní období nepřekročil hodnotu aktiv ve výši 40 mil. Kč, nerealizují roční úhrn čistého obrátu v hodnotě více než 80 mil. Kč a současně jejich počet zaměstnanců nepřekročil 50. Tyto hodnoty stanovuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví v § 18 odst. 2. Mikro a malé účetní jednotky nikdy nepodléhají této povinnosti.

Přes řadu povinných činností souvisejících s účetní závěrkou a s vedením účetnictví, které jsou stanoveny zákonem o účetnictví, existují další úkony, které si účetní jednotka upraví svými interními předpisy. Ve vnitropodnikových směrnicích si podnik sám stanoví průběh účetní uzávěrky a závěrky a metody jejího vyhodnocování a zpracovávání.

Přestože v současné době nejsou dle platného zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví povinné vnitropodnikové směrnice, spousta podniků si tyto směrnice zpracovává, popř. si nechává zpracovat. Vnitropodnikové směrnice jako takové usnadňují vedení účetnictví. Takovéto účetnictví se stává přehlednějším, přesnějším a snáze se v něm orientuje. Účetní jednotka, kterou se ve své bakalářské práci budu zabývat, nemá zpracovány žádné vnitropodnikové směrnice. Daná společnost bude řádně prostudována, budou navrženy konkrétní potřebné směrnice a jejich vypracování. Dle mého názoru by měly mít vnitropodnikové směrnice všechny účetní jednotky, a to nejen v tištěné podobě, ale především uvedené do praxe.

2 Cíl a metodika práce

Hlavním cílem této bakalářské práce je na základě literární rešerše získat teoretické poznatky o procesu sestavování účetní závěrky a uzávěrky, a ty následně aplikovat při zpracování účetní závěrky vybraného podnikatelského subjektu. V práci se budu věnovat především zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhláškami souvisejícími s účetní uzávěrkou a závěrkou, např. vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Ke zpracování budu během účetní závěrky společnosti ABC, s.r.o. používat metody pozorování a zkoumání jednotlivých zákonů, které jsou spojeny s problematikou účetní uzávěrky a závěrky. Tato bakalářská práce je rozdělena do čtyř kapitol, z nichž první tři kapitoly popisují teoretickou část, a čtvrtá kapitola představuje část praktickou.

První kapitola této práce shrnuje právní předpisy a účetní zásady, kterými se řídí účetnictví. Tyto normy představují základní kámen pro zobrazení skutečného a věrného stavu hospodaření konkrétních účetních jednotek.

Druhá kapitola uvádí informace o účetní uzávěrce, ve které jsou detailně popsány přípravné práce předcházející uzavírání účtů, inventarizace a účetní operace, které je nutné zaúčtovat ke konci účetního období. Následuje uzavírání účetních knih a zjištění výsledku hospodaření.

Další kapitola se zabývá účetní závěrkou. Uvádí jednotlivé účetní výkazy, které je společnost povinna sestavit ke konci účetního období a zveřejnit je ve sbírce listin. Popisuje také druhy účetních závěrek, rozsah těchto výkazů a jejich formu.

Poslední kapitola představuje aplikaci teoretických informací do praktického příkladu na účetní uzávěrku a závěrku konkrétní společnosti. V našem případě se jedná o firmu ABC, s.r.o., která se zabývá elektro instalací a opravou výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost. Cílem této kapitoly bude analýza jednotlivých složek uzávěrky účetnictví, následné sestavení účetní závěrky společnosti a vytvoření vnitropodnikových směrnic pro úpravu vedení účetnictví, v níž budou identifikovány nedostatky. Tato část vychází z konkrétních údajů získaných od jednatele společnosti, který si však nepřeje, aby firma byla jmenována.

3 Právní předpisy a účetní zásady

Účetnictví je systém, jehož hlavním cílem je podat hospodářskému vedení účtujícího subjektu a jeho vlastníkům co nejpřesnější informace o tom, jaký je stav majetku, závazků a výsledku jejich hospodaření a díky čemu bylo těchto výsledků dosaženo. (Louša, 2004, s. 7) "*Základní funkcí účetnictví je poskytovat všem svým uživatelům spolehlivé informace o tom, jak je daný podnik ekonomicky zdatný.*" (Kovanicová, 1992, s. 3)

3.1 Právní předpisy

Účetnictví podnikatelských subjektů v České republice je upraveno soustavou předpisů na úrovni zákonů a norem, které navazují na jiné věcně právní předpisy a zákony. Základním kamenem účetního systému České republiky je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláška č. 500/2002 Sb., České účetní standardy, a v některých aspektech také obchodní zákoník. Konsolidující účetní jednotky a účetní jednotky, které jsou obchodní společnostmi a emitovaly cenné papíry registrované na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech EU, používají pro účtování a sestavení účetní závěrky Mezinárodní účetní standardy (IFRS/IAS) upravené právem Evropských společenství. (Ryneš, 2012, s. 11-12)

3.2 Účetní zásady

Obecně uznávané účetní zásady představují soubor určitých základních pravidel, principů a předpokladů, které jsou uvedeny v Českých účetních standardech pro podnikatele č. 001 vydané Ministerstvem financí České republiky.

- Zásada věrného a poctivého zobrazení
- Zásada účetní jednotky
- Zásada neomezeného trvání podniku
- Zásada zjišťování hospodářského výsledku a finanční situace v pravidelných intervalech
- Akruální princip
- Bilanční kontinuita a zásada opatrnosti
- Zásada oceňování v historických cenách
- Zásada vymezení okamžiku realizace
- Zásada zákazu vzájemného zúčtování
- Přednost obsahu před formou (Profi společnosti, ©2013)

4 Účetní uzávěrka

Účetní práce za celé účetní období vrcholí v každé účetní jednotce sestavením účetní závěrky. Před sestavením účetní závěrky je třeba k poslednímu dni účetního období uzavřít účetní knihy. Postup prací při uzavírání účetních knih lze rozdělit do dvou etap: Přípravné práce a Účetní uzávěrka.

4.1 Přípravné práce

Aby mohla být provedena účetní uzávěrka, je potřeba před samotným úkonem vykonat ještě některé činnosti. Přípravné práce před účetní uzávěrkou zahrnují inventarizaci a zaúčtování účetních operací na konci účetního období. Mezi tyto operace patří časové rozlišení nákladů a výnosů, zúčtování dohadných účtů a opravných položek, účtování rezerv, zaúčtování kurzových rozdílů a zaúčtování odpisu pohledávek.

4.1.1 Inventarizace

"Aby účetnictví bylo ve shodě se skutečností a pravdivě ji zobrazovalo, musíme ho také se skutečností porovnávat. K tomu slouží inventarizace, která se zpravidla provádí na konci účetního období, před provedením účetní závěrky. Pomocí inventarizace se upraví stav na účtech tak, aby odpovídal skutečnosti." (Štohl, 2013, s. 185)

Průběh uskutečňování inventarizace a činností s ní související upravuje zákon o účetnictví a skládá se ze dvou částí: inventury a porovnání účetního a skutečného stavu. Inventura je činnost, při které se zjišťují skutečné stavy majetku, závazků a vlastního jmění v peněžních jednotkách. Rozlišujeme:

- fyzickou inventuru (zjišťuje skutečný stav majetku hmotného i nehmotného charakteru počítáním, měřením nebo vážením),
- dokladovou inventuru (zjišťuje skutečný stav závazků, rozdílů majetku a závazků,
- a takového druhu majetku, při kterém není možno vykonat fyzickou inventuru, ale zůstatek se zjišťuje prostřednictvím dokladů),
- kombinovanou inventuru (zjišťuje skutečný stav takových druhů majetku, kde je zapotřebí fyzické i dokladové inventury). (Šlosárová, 2006, s. 88-89)

Podle vztahu k účetní závěrce se rozlišuje řádná a mimořádná inventarizace. Řádná inventarizace se provádí při příležitosti sestavení účetní závěrky a slouží především k průkaznosti účetních knih a mimořádná inventarizace se provádí při jiné příležitosti než sestavení účetní závěrky (např. při ověření existence majetku a závazků po mimořádných událostech jakou jsou živelní pohromy či vloupání). (Strouhal, 2013, s. 168)

Průběžnou inventarizaci lze uplatňovat u zásob materiálu, výrobků a zboží, které se evidují podle jednotlivých druhů. Každý druh zásob musí být průběžnou inventurou přezkoušen jednou za rok a dále i ke dni ukončení činnosti. Při fyzické inventuře základních prostředků v používání a zásob se vyhotoví inventurní soupis, který musí být podepsán pracovníkem, který inventuru provedl, příp. podnikatelem. Inventurní soupis obsahuje údaje o skutečných stavech jednotlivých druhů základních prostředků a zásob zjištěných při inventuře, o jejich stavech evidovaných v účetnictví a o inventarizačním rozdílu. (Janhuba, 1990, s. 85) Forma těchto soupisů o provedení inventarizace není předepsána.

Cílem inventarizace je kontrola věcné správnosti účetnictví (účetní jednotky zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví) a kontrola reálnosti ocenění majetku a závazků. (Štohl, s. 186)

V případě neshody v inventarizaci mohou nastat inventarizační rozdíly, a to buď přebytek, nebo manko. Důvodem těchto inventarizačních rozdílů může být např. přirozený úbytek v rámci norem. Podnik si ve své vnitropodnikové směrnici určí normu na přirozený úbytek, který se v některých případech nepovažuje za manko. Přirozené úbytky jsou způsobeny např. rozprášením nebo vysycháním některých druhů zásob, které účetní jednotka nemůže ovlivnit. Manko nastává v případě, že je účetní stav vyšší než skutečný stav. Přebytek naopak v případě, kdy je účetní stav nižší než stav skutečný. Inventarizační rozdíly se zaznamenají na příslušné majetkové účty, aby se vyrovnal stav skutečný se stavem účetním. Souvztažný zápis se provede na výsledkové účty.

4.1.2 Zaúčtování účetních operací na konci účetního období

K věrnému zobrazení účetnictví je potřeba zařadit náklady, výnosy, výdaje a příjmy do období, ke kterému věcně a časově patří a zaúčtovat účetní operace, které nastaly, ale ještě se k nim neobdrželi doklady.

Závěrečné operace u zásob zahrnují porovnání inventury zásob s účetním stavem, proúčtování zásob na cestě, proúčtování nevyfakturovaných dodávek u nakupovaných zásob, u manka jeho porovnání s vnitropodnikovou směrnici normy přirozených úbytků a zaúčtovat a posoudit účetní stav zásob na skladě v porovnání se skutečnou hodnotou a rozhodnout a příp. tvorbě odpisu nebo opravných položek.

V účetnictví platí zásada, při které se náklady a výnosy, příjmy a výdaje, účtují do období, se kterým časově a věcně souvisejí. Tato zásada se nazývá časové rozlišení nákladů a výnosů. V tomto případě se používají přechodné účty aktiv a pasiv, které nalezneme ve 38. účtové skupině účtového rozvrhu. Při časovém rozlišení známe účel, kterého se týká, částku, ve které je uváděna a období, do kterého patří. Jsou to:

- Náklady příštích období (na tento účet se účtují výdaje běžného období, které se týkají nákladu příštího období),
- Komplexní náklady příštích období (na tento účet se účtují výdaje běžného období, které se týkají nákladů příštího období a které se souhrnně vztahují k danému účelu),
- Příjmy příštích období (na tento účet se účtují částky, které účetní jednotka ještě nepřijala a které věcně a časově souvisejí s výnosy běžného období),
- Výdaje příštích období (na tento účet se účtují náklady běžného období, kdežto výdaje na ně ještě dosud nebyly vynaloženy),
- Výnosy příštích období (na tento účet se účtují příjmy běžného období, které věcně a časově souvisejí s výnosy příštího období).

Ve stejné účtové skupině nalezneme i účty dohadných položek. Dohadné položky jsou existující, avšak nepotvrzené pohledávky (dohadné účty aktivní) nebo závazky (dohadné účty pasivní). U dohadných účtů známe účel, kterého se týká, známe období, do kterého patří, ale neznáme částku pohledávky nebo závazku.

Pozornost je třeba věnovat účtování rezerv. U zákonných rezerv je nutno vycházet ze zákona o rezervách. Jsou to zejména rezervy na opravu, dále pak rezervy na rizika či ztráty v podnikání v souladu se zákonem. Tvorba a čerpání ostatních rezerv je upravena ve vnitropodnikové směrnici jednotlivých účetních jednotek. V případě rezervy je znám účel, kterého se týká, ale neznáme částku a období, do kterého patří, ale je pravděpodobné, že nastanou.

Zůstatek rezervy musíme inventarizačně zkontrolovat. V případě rezerv se používá dokladová inventura.

| | |
|----------------------------------------|----------------------------|
| Např. Tvorba zákonných rezerv | MD 552/D 451 |
| Rozpuštění či čerpání zákonných rezerv | MD 451/D 552 |
| Tvorba ostatních rezerv | MD 554/D 459 (nejčastější) |
| Rozpuštění či čerpání ostatních rezerv | MD 459/D 554 |

Dále je potřeba zaúčtovat kurzové rozdíly. Tyto rozdíly vznikají u pohledávek a peněžních prostředků v cizí měně (bankovní účet, pokladna, popř. peníze na cestě), u dlouhodobého finančního majetku vyjádřeného v cizí měně nebo při závazcích vůči zahraničním partnerům. Účtujeme o nich přímo do nákladů nebo výnosů. Kurzové náklady jsou účtovány na účtu 563 Kurzové ztráty a kurzové výnosy jsou účtovány na účtu 663-Kurzové zisky. Hodnota majetku, závazků a pohledávek evidovaných v cizí měně se při účetní závěrce k rozvahovému dni přepočítává na českou měnu aktuálním kurzem.

Opravné položky (dále jen OP) se tvoří v případě, kdy je tržní hodnota majetku nižší než jeho hodnota v účetnictví účetní jednotky. Jedná se však jen o dočasné snížení hodnoty majetku. V situaci, kdy pominou důvody pro dočasné snížení hodnoty, tyto opravné položky zúčtujeme. Při tvoření opravných položek je respektována účetní zásada věrného zobrazení a zásada opatrnosti. Opravné položky se člení na daňové (zákonné) a účetní (ostatní) a tvoříme je na vrub nákladového účtu z účtové skupiny 55-Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti. Opravné položky nesmí mít na konci účetního období aktivní zůstatek.

| | |
|------------------------------------|--------------------------------------|
| Např. Tvorba zákonných OP | MD 558/D úč. skupina 09, 19, 29, 39 |
| Rozpuštění či čerpání zákonných OP | MD úč. skupina 09, 19, 29, 39/D 558 |
| Tvorba ostatních OP | MD 559/D úč. skupina 09, 19, 29, 39 |
| Rozpuštění či čerpání ostatních OP | MD úč. skupina 09, 19, 29, 39 /D 559 |

Neméně důležité je i zaúčtování odpisu pohledávek. Odpis pohledávek je jeden z druhů vypořádání pohledávky evidované v účetnictví, které již uplynula lhůta splatnosti. Odpis může být proveden jednorázově nebo postupně pomocí opravných položek.

Rozlišujeme odpisy účetní a daňové. Účetní odpis je v rozhodnutí účetní jednotky (např. u promlčené pohledávky) a používá se nákladový účet 546-Odpis pohledávky, který není daňově uznatelný. Aby účet 546 byl daňově uznatelným, musí jít o pohledávku za dlužníkem.

"Danově účinný odpis pohledávek upravuje zákon o dani z příjmu." (Štohl, s. 190-191)

Za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména odpis pohledávky nebo tvorbu opravné položky u pohledávky nabyté obchodní korporací na základě vkladu uskutečněného od 1. 7. 1996. (Zákon č. 586/1992 Sb., § 25)

Dalším úkonem na konci účetního období je výpočet a zaúčtování odložené daně z příjmů. Odložená daň z příjmů je nástroj účetnictví a v účetním a zdaňovacím období, ve kterém se o ní účtuje, nemá vliv na splatnou daň z příjmů. Vyjadřuje zúčtovací vztah (pohledávku nebo závazek) odložený do následujících účetních a zdaňovacích období tak, aby byl daňový náklad (daň z příjmů jako náklad, který vzniká v důsledku povinnosti placení daně z příjmů) přiřazený do účetního období, s kterým časově a věcně souvisí.

Přiřazování nákladu se uskutečňuje formou účtování odložené daňové pohledávky a odloženého daňového závazku. Ovlivňuje se tak výška vykázaného výsledku hospodaření po zdanění daní z příjmů. Jde o uplatnění akruálního principu (náklady a výnosy se účtují do období, se kterým věcně a časově souvisejí). Povinně účtují o odložené dani účetní jednotky, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Pro účtování odložené daně z příjmů se používá účet 481 Odložený daňový dluh a pohledávka.

Např. Odložená daňová pohledávka: MD 481/D 592 Odložená daň z běžné činnosti
MD 481/D 594 Odložená daň z mimořádné činnosti

Odložený daňový závazek: MD 592/D 481
MD 594/D 481

(Šlosárová, 2006, s. 113-115)

Pozn. Mimořádná činnost byla s platností od 1. 1. 2016 zrušena.

4.2 Účetní uzávěrka

Po skončení přípravných prací se provádí účetní uzávěrka. Spočívá v tom, že zůstatky ze všech účtů se převedou na dvojici uzávěrkových účtů. Zůstatky z rozvahových účtů se převedou na účet 702-Konečný účet rozvažný, zůstatky výsledkových účtů na účet 710-Účet zisků a ztrát.

4.2.1 Zjištění hospodářského výsledku před zdaněním

Hospodářský výsledek je kvalitativní ukazatel umožňující posoudit hospodaření účetní jednotky za účetní období. Zjišťuje se porovnáním nákladů vynaložených na provedení konkrétních výkonů a výnosů za tyto výkony. Může vzniknout zisk, nebo ztráta.

Rozlišujeme hospodářský výsledek před zdaněním (hrubý účetní zisk) a po zdanění (disponibilní zisk)-od hrubého se odečte daň z příjmů. (Štohl, s. 192)

Účetní hospodářský výsledek se zjišťuje ve struktuře provozní, finanční a mimořádný.

- provozní výsledek hospodaření se získá porovnáním provozních nákladů a výnosů (tj. účtů z účtových skupin 50-55 a 60-64),
- finanční hospodářský výsledek je rozdíl mezi finančními náklady a výnosy (tj. z účtů účtových skupin 56-57 a 66).

Součtem těchto dvou hospodářských výsledků dostaneme výsledek hospodaření za běžnou činnost upravený o splatnou, případně odloženou daň z příjmů z běžné činnosti.

- mimořádný výsledek hospodaření (platné do 31. 12. 2015) je rozdíl mezi mimořádnými náklady a výnosy (tj. účtů z účtových skupin 58 a 68) upravený o splatnou, případně odloženou daň z příjmů z mimořádné činnosti.

4.2.2 Výpočet základu daně a zaúčtování daňové povinnosti

Hospodářský výsledek před zdaněním daní z příjmu tvoří výchozí údaj pro výpočet základu daně z příjmů a samotné daně z příjmu. Daň z příjmu je součástí nákladů účetní jednotky, jde však o náklad, který není uznán za daňový výdaj. Daň z příjmů se člení na splatnou za běžné účetní a zdaňovací období a odloženou do budoucích účetních a zdaňovacích období. O dani z příjmu se účtuje na účtech účtové skupiny 59-Daň z příjmů a převodové účty.

Splatná daň z příjmů představuje externí zúčtovací vztah účetní jednotky, o které se účtuje na účtu 341-Daň z příjmů. Při účtování do nákladů se musí rozdělit na část, která se vztahuje na výsledek hospodaření z běžné činnosti (účet 591-Splatná daň z příjmů z běžné činnosti) a na výsledek hospodaření z mimořádné činnosti (účet 593-Splatná daň z příjmů z mimořádné činnosti).

Odložená daň z příjmů představuje interní zúčtovací vztah účetní jednotky, o kterém se účtuje na účtu 481-Odložený daňový dluh a odložená daňová pohledávka. Výpočet odložené daně je součástí uzávěrkových operací a musí proběhnout před výpočtem daně splatné. Při účtování do nákladů se musí rozčlenit na část, která se vztahuje na výsledek hospodaření z běžné činnosti (účet 592-Odložená daň z příjmů z běžné činnosti) a na výsledek hospodaření z mimořádné činnosti (účet 594-Odložená daň z příjmů z mimořádné činnosti).

Doměření daně z příjmů za předcházející účetní a zdaňovací období a vrácení daně z příjmů za předcházející účetní a zdaňovací období se účtuje na účtu 595-Dodatečné odvody daně z příjmů. (Šlosárová, 2006, s. 167-168)

Výpočet základu splatné daně z příjmů se provádí mimo soustavu finančního účetnictví. To nám ukazuje Obrázek č. 1 na další straně. Finanční účetnictví však musí podat k výpočtu základu daně z příjmů a daně z příjmů potřebné informace. Pokud nejsou požadavky zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů zabezpečené syntetickými účty, musí se zabezpečit analytickými účty. O úpravě VH před zdaněním na základ daně se v účetnictví neúčtuje. Splatná daň z příjmů se vypočítá ze základu daně z příjmů a sazby daně z příjmů stanovené zákonem o daních z příjmů. (Šlosárová, 2006, s. 169)

Nyní je sazba daně z příjmů právnických osob 19 %. (Zákon č. 586/1992 Sb., § 21)

Položky, o které se upravuje VH před zdaněním daní z příjmů na základ daně stanovuje platný zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 23 odst. 3 písm. a)-c).

Některé položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření před zdaněním jsou:

- výdaje na pracovní cesty (nejsou daňovým výdajem),
- výdaje na reprezentaci (nejsou daňovým výdajem, kromě výdajů na reklamní předměty označené obchodním jménem nebo ochrannou známkou),

- manka a škody přesahující přijaté náhrady (nejsou daňovým výdajem, kromě škod nezaviněných účetní jednotkou, které vznikly v důsledku živelní pohromy, nebo při spáchání neznámým pachatelem),
- kurzové rozdíly z ocenění majetku a závazků a rozdíly z přecenění derivátů a CP (nejsou daňovým výdajem a zdanitelným příjmem),
- tvorba a zúčtování rezerv (není daňovým výdajem a zdanitelným příjmem, kromě rezerv, které zákon o dani z příjmů uznává za daňové výdaje),
- tvorba a zúčtování opravných položek (není daňovým výdajem a zdanitelným příjmem, kromě opravných položek, které zákon o dani z příjmů uznává za daňové výdaje),
- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy dlouhodobého majetku (když jsou účetní odpisy vyšší než daňové, rozdíl se připočítá, když jsou účetní odpisy nižší než daňové, rozdíl se odečítá),
- pokuty, poplatky z prodlení a úroky z prodlení (nejsou daňovým výdajem a zdanitelným příjmem, kromě smluvních, které se zahrnují do základu daně u věřitele po přijetí úhrady a u dlužníka po jejich zaplacení). (Šlosárová, 2006, s. 171-172)

Od základu daně si může účetní jednotka odpočítat daňovou ztrátu za podmínek stanovených zákonem o daních z příjmů. V tomto případě se již jedná o odpočitatelnou položku základu daně.

Splatná daň se vyčísľuje jako jedna suma a účtuje se o ní jako o zúčtovacím vztahu na účtu 341 - Daň z příjmů. Je potřeba vyčísľit jednotlivě splatnou daň z příjmů z běžné činnosti a splatnou daň z příjmů z mimořádné činnosti. Je nutné rozdělit i sumy upravující VH před zdaněním na základ daně na tyto dvě části. V případě, že v účetním období vznikne v jedné činnosti kladný základ daně a v druhé činnosti záporný základ daně, přičemž za účetní jednotku jako celek byl základ daně kladný (tj. vznikla jí daňová povinnost) účtuje se v části, kde se vyčísľil kladný základ daně kladná daňová povinnost, a v části, kde se vyčísľil záporný základ daně záporná daňová povinnost. (Šlosárová, 2006, s. 173-174)

Např. Kladná daňová povinnost z běžné činnosti MD 591/D 341

Kladná daňová povinnost z mimořádné činnosti MD 593/D 341

Způsob výpočtu a účtování můžeme vidět na následujícím Obrázku 1.

Obrázek 1-Schéma výpočtu daňové povinnosti

| <u>Účetnictví</u> | | <u>Daňové přiznání</u> |
|-------------------------------------|---|---------------------------------------------------|
| Výnosy (6. účtová třída) | | Účetní výsledek hospodaření |
| - Náklady (5. účtová třída) | | + Náklady daňově neuznatelné |
| Účetní výsledek hospodaření | → | - Výnosy nezahrnované do ZD |
| | | <u>+/- Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy</u> |
| | | Základ daně |
| | | - Odčitatelné položky |
| | | <u>Základ daně snížený o odčitatelné položky</u> |
| | | x Sazba daně (2015=19 %) |
| | | <u>Daň z příjmů splatná</u> |
| | | - Slevy na dani |
| | | <u>Daň z příjmů splatná po slevách</u> |
| - Daň z příjmů splatná po slevách | ← | |
| <u>+/- Daň z příjmů odložená</u> | | |
| Disponibilní zisk (zisk po zdanění) | | |

Zdroj: Štohl, 2015, s. 194

4.2.3 Uzavření všech účtů

Na konci účetního období následuje uzavírání účetních knih k rozvahovému dni, kdy se vyčíslí obraty stran Má dáti a Dal syntetických účtů, zjišťují se konečné zůstatky aktivních i pasivních, nákladových i výnosových účtů, uzavírají se všechny účty a vypočítá se celkový hospodářský výsledek. (Štohl, 2013, s. 200)

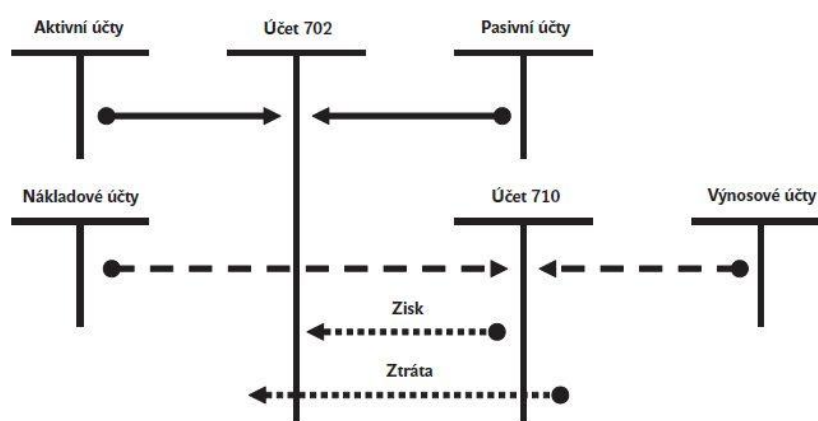
"Ve směrné účtové osnově pro podnikatele jsou zavedeny účtové skupiny 70-Účty rozvažné a 71-Účty zisků a ztrát. Prostřednictvím účtů těchto účtových skupin se otevírá a uzavírá soustava rozvahových i výsledkových účtů. Zavedením účtů rozvažných a účtu zisků a ztrát se důsledně odděluje proces roční uzávěrky od samotné účetní závěrky. Uzavírání a otevírání účetních knih pomocí těchto účtů má za cíl formální uzavření a otevření účtů hlavní knihy v příslušném účetním období, vyúčtování hospodářského výsledku a zajištění bilanční kontinuity mezi jednotlivými po sobě jdoucími účetními obdobími." (Ryneš, 2012, s. 242)

Na začátku období se používá účet 701-Počáteční účet rozvažný a na konci období účet 702 Konečný účet rozvažný, nebo 710-Účet zisků a ztrát. Konečné zůstatky aktivních účtů se účtují na stranu Má dáti účtu 702 se souvztažným zápisem na stranu Dal aktivních účtů, konečné zůstatky pasivních účtů se převádějí ze strany Má dáti na stranu Dal účtu 702.

Konečné zůstatky nákladových účtů se zaúčtují na stranu Má dáti účtu 710 a na stranu Dal nákladových účtů 5. třídy, konečné zůstatky výnosových účtů 6. třídy se převádějí ze strany Má dáti na stranu Dal účtu 710. Výsledný zůstatek účtu 710-Účet zisků a ztrát se podle toho, zda se jedná o zisk nebo ztrátu, zapíše na stranu Má dáti nebo Dal účtu 702-Konečný účet rozvažný. (Macík, 1995, s. 198)

Tyto převody zůstatků vidíme na následujícím Obrázku 2.

Obrázek 2-Schéma uzavírání účtů



Zdroj: Děrgel, 2012

V praxi se většinou ztráta neúčtuje na stranu MD účtu 702, ale spíše na stranu Dal se znaménkem minus.

4.3 Shrnutí

V této kapitole jsme se věnovali přípravným pracím, které předchází samostatné účetní závěrce. V praktické části nám to pomůže lépe zjistit situaci v podniku a zkontrolovat, zda podnik všechny tyto práce vykonává a zda je účetní uzávěrka provedena řádně.

5 Účetní závěrka

Během účetního období účetní jednotka kvantifikuje průběh hospodářské činnosti účtováním vzniknutých účetních případů. Na konci účetního období musí tyto údaje zpracovat, aby mohly poskytovat přehledné informace z účetnictví jejich uživatelům. (Šlosárová, 2011, s. 228)

Účetní závěrka je technický termín pro dokumenty, které musí podnik sestavovat jednou ročně v souladu se zvláštními předpisy. Například podle právních norem a standardů Spojeného království (o účetní závěrce) jsou to rozvaha, účet zisků a ztrát, výkaz cash flow a příloha k těmto výkazům. (Nobes, 2006, s. 140)

Účetní závěrka představuje souhrn všech účetních informací do účetních výkazů, které sestavuje účetní jednotka za jednotlivé účetní období k rozvahovému dni. Finanční výkazy, kterými jsou rozvaha, výkaz zisku a ztrát a přehled cash flow, promítají hospodaření účetní jednotky za celé účetní období. (Šlosárová, 2006, s. 38)

Rozvahový den je poslední den účetního období, kdy se uzavírají účetní knihy.

Sestavením účetní závěrky v účetní jednotce vrcholí účetní práce za celé účetní období. Účetní práce zahrnují běžné účetní zápisy podle účetních dokladů, přezkoumání jejich správnosti, uzavření syntetických účtů na závěrkové účty. (Štohl, 2013, s. 203)

Cílem účetní závěrky, podle Šlosárové, je poskytovat informace o účetní situaci, výnosnosti a změnách ve finanční situaci účetní jednotky, které jsou užitečné pro široký okruh uživatelů při jejich ekonomickém rozhodování. (Šlosárová, 2011, s. 235)

Mezi nejznámější a nejvýznamnější skupiny uživatelů účetní závěrky patří především investoři (potencionální či současní), potencionální či současní věřitelé, zaměstnanci, dodavatelé, odběratelé, konkurenční podniky, stát a orgány státní samosprávy, finanční analytici, poradci, žurnalisti a nejšířší veřejnost a okolí. Účetní závěrka by měla prezentovat poctivě a přehledně finanční situaci, výkonnost a peněžní toky účetní jednotky. (Dvořáková, 2011, s. 16)

Cílem standardu IAS 1-Prezentace účetní závěrky je stanovit zásady prezentace řádné účetní závěrky ve snaze zabezpečit porovnatelnost účetních závěrek podniku s účetními závěrkami minulých období a s účetními závěrkami jiných podniků. Tento standard by měly používat všechny typy podniků včetně bank a komerčních pojišťoven při prezentaci všech řádných účetních závěrek sestavených a prezentovaných v souladu s Mezinárodními účetními standardy. (Kareš, Bolgáč, Vépyová, 2003, s. 28)

5.1 Druhy účetní závěrky

Účetní závěrka je uspořádaný systém informací, který se sestavuje v pravidelných časových intervalech (na konci účetního období) nebo v případě potřeby při různých hospodářských situacích.

5.1.1 Řádná účetní závěrka

"Účetní závěrka sestavovaná k poslednímu dni běžného období, kdy účetní jednotka uzavírá účetní knihy, je řádnou účetní závěrkou. Tam, kde právní předpisy používají termín roční účetní závěrka, rozumí se tím řádná účetní závěrka podle zákona o účetnictví." (Ryneš, 2012, s. 45)

5.1.2 Mimořádná účetní závěrka

Účetní závěrky sestavované v dalších případech, kdy se uzavírají účetní knihy, jsou mimořádnými účetními závěrkami. Za mimořádnou účetní závěrku se považuje také konečná účetní závěrka podle zákona o přeměnách, popř. mimořádné účetní závěrky stanovené podle jiných zvláštních předpisů (např. zákon o daních z příjmů). Mimořádná účetní závěrka má stejný rozsah, obsah a postup sestavení jako řádná. Sestavuje se v případě likvidace, rozhodnutí o úpadku, rozhodnutí soudu a přeměně na konkurs, aj. (Ryneš, 2012, s. 45)

5.1.3 Mezitímní účetní závěrka

Pro účely obchodního zákoníku, zákona o přeměnách a účetnictví se mezitímní účetní závěrkou rozumí účetní závěrka sestavovaná v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne. Při sestavování mezitímní účetní závěrky účetní jednotky neuzavírají účetní knihy a provádějí inventarizaci jen pro účely vyjádření ocenění, jinak inventarizaci provádět nemusejí.

Další postupy platí pro mezitímní závěrku obdobně jako pro řádnou a mimořádnou. Sestavuje se k okamžiku, kdy tak stanoví některý z právních předpisů účetnictví. Účetní jednotky ji sestavují i v případě, kdy samy potřebují znát situaci ve vlastním účetnictví z důvodu rozhodování pro další transakce nebo při změně statutárního orgánu. (Ryneš, 2012, s. 45)

5.1.4 Konsolidovaná účetní závěrka

Konsolidovaná účetní závěrka je účetní závěrka, která poskytuje informace o konsolidovaném celku. Konsolidovaný celek je skupina účetních jednotek bez ohledu na jejich sídlo. Sestavuje se na základě individuálních účetních závěrek účetních jednotek, které tvoří konsolidovaný celek. Zjednodušeně: konsolidovaná účetní závěrka je výsledkem konsolidace (=sjednocení, sloučení) účetních závěrek jednotlivých samostatných účetních jednotek. (Šlosárová, 2006, s. 366)

5.2 Rozsah účetní závěrky

Účetní jednotky sestavují účetní závěrky buď v plném, nebo ve zjednodušeném rozsahu. Účetní závěrka bude sestavena a zveřejněna podle zákona o účetnictví a podle prováděcí vyhlášky ve znění pozdějších předpisů.

5.2.1 V plném rozsahu

Rozvahu a výkaz zisků a ztrát v plném rozsahu sestavují a předkládají podnikatelé, kteří mají povinnost ověřovat povinně účetní závěrku auditorem a zveřejňovat informace z ní.

Účetní závěrku podnikatelů v plném rozsahu tvoří nedílný celek tvořený:

- rozvahou v plném rozsahu (příloha č. 1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.),
- výkazem zisků a ztrát v plném rozsahu (příloha č. 2 a 3 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.),
- přílohou k účetní závěrce,
- přehledem peněžních toků (může být součástí přílohy, nebo jako samostatná součást),
- přehledem o změnách vlastního kapitálu. (Ryneš, 2012, s. 245-246)

5.2.2 Ve zjednodušeném rozsahu

Účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavovat a zveřejňovat pouze účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem podle § 20 zákona o účetnictví.

Účetní závěrku podnikatelů ve zjednodušeném rozsahu tvoří nedílný celek tvořený:

- rozvahou (příloha č. 1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb., může však zahrnovat jen položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi),
- výkazem zisků a ztrát (příloha č. 2 a 3 k vyhlášce č. 500/2002 Sb., může však zahrnovat jen položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi),
- přílohou k účetní závěrce.

Nepovinnou součástí zjednodušené účetní závěrky je:

- přehled peněžních toků,
- přehled o změnách vlastního kapitálu. (Ryneš, 2012, s. 246)

5.3 Účetní výkazy

V této části se zaměříme na výklad individuální účetní závěrky, tj. na účetní výkazy (rozvaha, výkaz zisků a ztrát, přehled cash flow, příloha účetní závěrky a přehled o změnách vlastního kapitálu), které jsou sestaveny podnikatelskou účetní jednotkou podle předepsané právní úpravy ČR.

5.3.1 Rozvaha

Rozvaha je přehled účetních záznamů aktiv, závazků a vlastního kapitálu podniku k určitému okamžiku, nejčastěji ke konci účetního období. (Nobes, 2006, s. 36)

Rozvaha je založena na bilancování majetku a zdrojů jeho krytí. Je to přehled majetku v členění na druhy majetku (aktiva) a zdroje majetku (pasiva) účetní jednotky v peněžním vyjádření k určitému dni, tj. k rozvahovému dni. Rozvaha je povinná pro všechny ekonomické subjekty, které vedou účetnictví. Správně sestavená rozvaha splňuje bilanční rovnici, to znamená, že součet aktiv se rovná součtu pasiv.

Aktiva podniku se v rozvaze řadí podle stupně likvidity, a to od nejméně likvidního k nejvíce likvidnímu majetku. (Likvidita=schopnost majetku přeměnit se v peněžní prostředky, zpeněžení se). Účty časového rozlišení se uvádí v samostatné části aktiv.

Pasiva se člení na vlastní zdroje (vlastní kapitál) a cizí zdroje (závazky), které jsou uspořádány podle doby splatnosti. Účty časového rozlišení se uvádí v samostatné části pasiv.

Aktiva se v běžném období uvádějí jako:

- brutto hodnota (hrubá/celková hodnota aktiv před odečtením oprávek a opravných položek),
- korekce (oprávky a opravné položky k majetku, udávají se se znaménkem minus),
- netto hodnota (čistá hodnota aktiv po odečtení oprávek). (financiamarket.cz, 2013)

V minulém období se aktiva vyjadřují v netto hodnotě.

Pasiva (položky vlastního kapitálu, rezerv, závazků a jiných pasiv) se vykazují za běžné i srovnatelné minulé účetní období v účetních hodnotách. (Ryneš, 2012, s. 248)

5.3.2 Výkaz zisků a ztrát (těž výsledovka)

Výkaz zisků a ztrát je termín pro souhrnný přehled rozdílu mezi výnosy a náklady za určité účetní období. (Nobes, 2006, s. 237)

Výkaz zisků a ztrát vysvětluje tvorbu výsledku hospodaření v konkrétní účetní jednotce za přesně vymezené účetní období. Prezentuje se v něm, z jakých výnosů a z jakých nákladů vznikl výsledek hospodaření. (Šlosárová a kol., 2011, s. 245)

Výsledek hospodaření za účetní období se v rozvaze vykazuje jako jedna rozvahová položka. Pro uživatele informací z účetní závěrky je výkaz zisků a ztrát zdrojem informací o výnosnosti činnosti účetní jednotky.

Výnosem se rozumí zvýšení ekonomických užitků účetní jednotky v účetním období, které se dá spolehlivě ocenit. Nákladem se rozumí snížení ekonomických užitků účetní jednotky v účetním období, které se dá spolehlivě ocenit.

V ČR je forma tohoto výkazu upravena právními předpisy a používá se ve zkrácené nebo v plné verzi.

Výkaz zisků a ztrát tvoří tři oblasti, ve kterých hospodářský výsledek podniku vznikl:

- provozní: zde jsou uvedeny náklady a výnosy vyplývající z hlavní činnosti podniku,
- finanční: zde jsou uvedeny náklady a výnosy, které se týkají např. cenných papírů, nebo kurzových rozdílů a úroků,

- mimořádný: zde jsou uvedeny náklady a výnosy, které vznikají mimořádnou událostí, např. přírodní katastrofy, zásahy státu do činnosti podniku.

Pozn. Mimořádný výsledek hospodaření byl s platností od 1. 1. 2016 zrušen.

Výkaz zisků a ztrát má druhové a účelové členění. Při druhovém členění výsledovka zobrazuje druhy nákladů, které byly vynaloženy při podnikání a jaké druhy výnosů dosáhl podnik při své činnosti. V účelovém členění výnosů jde o činnost, při které byly výnosy dosaženy a za jakým účelem podnik vynaložil své náklady. (Šlosárová, 2011, s. 246)

5.3.3 Příloha k účetní závěrce

Příloha k účetní závěrce je nedílnou součástí účetní závěrky podnikatelů. Příloha o všech detailech a podrobnostech finanční a majetkové situace vykazujícího podniku v případech, ve kterých informaci není možno vyčíst přímo nebo ji odvodit z rozvahy či výkazu zisků a ztrát.

Zásadním požadavkem na obsah vykazovaných údajů v příloze je jejich spolehlivost, neutralita a srozumitelnost. Pracovníci sestavující rozvahu, výsledovku a přílohu by neměli být ovlivňováni při vykazování údajů snahou nadřízených pracovníků nebo vlastníků na přikrášlení či neuvedení některých údajů. Základní úpravu, obsah a požadavky na přílohu stanovilo Ministerstvo financí v § 39 vyhlášky. (Ryneš, 2012, s. 278-279)

Účelem přílohy jako součásti účetní závěrky je:

- informovat uživatele informací z účetní jednotky o způsobu sestavení účetní závěrky a o specifických metodách použitých v souladu s IAS/IFRS,
- zveřejňovat informace, které vyžadují jednotlivé IAS/IFRS a které nejsou prezentované v rozvaze, výkazu zisků a ztrát, výkazu o změnách vlastního jmění a výkazu peněžních toků,
- poskytovat dodatečné informace, které jsou důležité pro pochopení informací ve výkazech účetní závěrky. (Šlosárová, 2006, s. 470)

Příloha, jako součást účetní závěrky, obsahuje:

- obecné údaje o účetní jednotce,
- informace o členech statutárních orgánů, dozorčích rad a jiných orgánů účetní jednotky,

- informace o použitých účetních zásadách, o použitých účetních metodách a způsobech oceňování, o údajích vykázaných v rozvaze na straně aktiv a pasiv, aj.,
- přehled o peněžních tocích (může být i jako samostatný výkaz),
- přehled o změnách vlastního jmění (může být i jako samostatný výkaz). (Šlosárová, 2011, s. 248)

5.3.4 Přehled o peněžních tocích

Nobes volně přeložil tento termín jako přehled odchozích a přichozích hotovostních peněžních operací určitého podniku za určité účetní období. (Nobes, 2006, s. 60)

Výkaz o peněžních tocích (neboli výkaz cash flow) informuje uživatele jednak o způsobu, jakým společnost peněžní prostředky vyprodukovala, jednak o způsobu jejich použití. Výkaz cash flow doplňuje rozvahu a výkaz zisků a ztrát o další rozměr, kterým se vrací k základní ekonomické kategorii, která stojí na prapočátku všech ekonomických úvah, tj. k peněžním prostředkům. (Ryneš, 2012, s. 293)

Hlavním motivem výkazu cash flow jsou přírůstky a úbytky peněžních prostředků, eventuálně peněžních ekvivalentů v návaznosti na činnost, na kterou byly tyto prostředky vynaloženy nebo ze které byly získány. (Ryneš, 2012, s. 295)

Peněžní prostředky zahrnují hotovost a vklady na požádání. Peněžní ekvivalenty jsou krátkodobý, vysoce likvidní finanční majetek, který je lehce zaměnitelný za sumy peněz, při kterém není riziko výrazné změny hodnoty. Peněžní toky jsou přílivy a odlivy peněžních prostředků a ekvivalentů účetní jednotky.

Podle doporučení IAS 7-Výkazy peněžních toků se peněžní toky vykazují v tomto členění:

- provozní činnost (základní výdělečná činnost podniku a ostatní činnosti, které nepatří mezi investiční a finanční činnosti),
- investiční činnost (představují pořizování a vyřazování dlouhodobého majetku, včetně té části dlouhodobého finančního majetku, který není zahrnutý do peněžních ekvivalentů),
- finanční činnost (činnosti, které způsobují změny v rozsahu a ve složení vlastního jmění a půjček účetní jednotky). (Šlosárová, 2006, s. 456-466)

Při sestavování výkazu cash flow se používají dvě metody: přímá metoda, která se dále dělí na čistou přímou metodu a modifikovanou přímou metodu, a nepřímá metoda. Přímá metoda spočívá ve vykazování hlavních skupin hrubých příjmů a výdajů za příslušnou činnost. V provozní činnosti při čisté přímé metodě se vychází z vhodně zvolených analytických účtů k účtům peněžních prostředků. Při modifikované přímé metodě se náklady a výnosy týkající se provozní činnosti upravují o změnu stavu zásob, pohledávek a závazků z provozní činnosti, o ostatní nepeněžní položky a o ostatní položky, kterých jsou peněžní toky peněžními toky z investiční nebo finanční činnosti.

Nepřímá metoda vykazování peněžních toků z provozní činnosti spočívá v tom, že výsledek hospodaření z běžné činnosti před zdaněním daní z příjmů se upravuje o vliv nepeněžních položek. Jde o položky, které mají vliv na výsledek hospodaření z běžné činnosti. (Šlosárová, 2006, s. 262)

Když se o nich účtuje, nezpůsobují pohyb peněžních prostředků a týkají se provozní činnosti, např. odpisy dlouhodobého majetku, rezervy, opravné položky. (Šlosárová, 2006, s. 263)

5.3.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

"Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Sestavuje se za běžné účetní období s uvedením srovnatelných údajů za minulé období." (Ryneš, 2012, s. 292)

Přehled o změnách vlastního kapitálu doporučujeme sestavit a zařadit do účetní závěrky jako samostatný výkaz. Komentář k tomuto výkazu zejména ohledně jednotlivých titulů pro zvýšení nebo snížení položek vlastního kapitálu bude vhodné uvést v příloze k účetní závěrce. (Ryneš, 2012, s. 293)

V přehledu změn vlastního kapitálu se uvádí stav vlastního jmění na začátku účetního období, zvýšení nebo snížení během účetního období a stav na konci účetního období. Informace o vlastním jmění jsou důležité především pro majitele podniku a současné nebo potenciální investory. (Šlosárová, 2011, s. 249)

5.4 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

Účetní závěrka se vyhotovuje buď v plném, nebo ve zjednodušeném rozsahu. Účetní jednotky, které jsou povinny auditu, musí vyhotovit výroční zprávu, která je posléze ověřena auditorem a následně zveřejněna ve Sbírce listin obchodního rejstříku.

5.4.1 Audit účetní závěrky

V souladu s § 20 zákona o účetnictví mají vybrané společnosti povinnost mít ověřenu účetní závěrku nezávislým auditorem.

Subjekty povinné auditu jsou:

- akciové společnosti (překročí-li alespoň jednu ze tří podmínek ve dvou po sobě jdoucích obdobích),
- ostatní obchodní společnosti a družstva (překročí-li alespoň dvě ze tří podmínek ve dvou po sobě jdoucích obdobích).

Podmínky pro povinnost auditu:

- úhrn aktiv netto přesahuje 40 mil. Kč,
- čistý obrat přesahuje 80 mil. Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období překročil 50 osob.

Auditoři testují jednotlivé položky účetní závěrky na jejich případná nadhodnocení (aktiva a náklady), případně podhodnocení (pasiva a výnosy). Výsledkem provedeného auditu je auditorská zpráva, která shrne a zhodnotí závěry plynoucí z informací obsažených v účetní závěrce a z vyjádření k nim. Existuje však výjimka z povinnosti ověření účetní závěrky, a to skutečnost, kdy byla sice kritéria splněna, ale účetní závěrka byla sestavena v průběhu insolvenčního řízení.

Zpráva auditora by měla podle auditorských směrnic obsahovat:

- název zprávy a příjemce,
- určení účetní závěrky, která je předmětem zprávy auditora,
- prohlášení o odpovědnosti vedení účetní jednotky a úloze auditora,
- odkaz na uplatněné auditorské směrnice ISA a postupy,

- stručný popis činností, které auditor provedl,
- výrok auditora,
- datum zprávy,
- jméno a sídlo auditora,
- podpis auditora.

Výrokem auditor vyjadřuje svůj názor, zda účetní závěrka sestavená v souladu se zákonem a předpisy, nebo mezinárodními standardy účetního výkaznictví podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situaci podniku.

Rozeznáváme 4 typy auditorských výroků:

- výrok bez výhrad (účetní závěrka poskytuje věrné a poctivé zobrazení účetnictví a finanční situace podniku),
- výrok s výhradou (významná, nikoli zásadní nejistota či nesouhlas auditora při ověření),
- záporný výrok (zásadní nesouhlas auditora s předloženou účetní závěrkou),
- odmítnutí výroku (zásadní nejistota auditora o předložených informacích). (Strouhal a kol., 2013, s. 198-202)

5.4.2 Výroční zpráva

Účetní jednotka, která musí mít ověřenou účetní závěrku auditorem, musí vyhotovit výroční zprávu. Výroční zpráva obsahuje účetní závěrku za účetní období, za které se vyhotovuje výroční zpráva, a zprávu auditora k této účetní závěre.

Kromě toho výroční zpráva obsahuje informace o:

- a) vývoji účetní jednotky, o stavu, ve kterém se nachází,
- b) událostech zvláštního významu, které nastali po skončení účetního období,
- c) předpokládaném budoucím vývoji činnosti účetní jednotky,
- d) nákladech na činnost v oblasti výzkumu a vývoje,
- e) nabývání vlastní akcií, obchodních podílů a akcií,
- f) návrhu na rozdělení zisku nebo vyrovnání ztráty,
- g) dalších údajích požadovaných zvláštními předpisy.

Individuální účetní závěrka a soulad výroční zprávy s individuální účetní závěrkou musí být ověřený auditorem do jednoho roku od skončení účetního období, za které se sestavily. (Šlosárová, 2006, s. 196)

5.4.3 Zveřejňování účetní závěrky

"Společnosti, které jsou auditovány, zveřejňují účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem. Společnosti jsou dále povinny zveřejnit i zprávu o auditu." (Strouhal a kol., 2013, s. 202)

Společnosti zapsané v obchodním rejstříku zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu uložením do sbírky listin obchodního rejstříku.

Účetní jednotka, která má povinnost ověření účetní závěrky auditorem, nesmí zveřejnit informace, které předtím nebylo ověřené auditorem, způsobem, který by mohl uživatele uvést do omylu, že auditorem ověřené byly. (Šlosárová, 2006, s. 196)

"V souladu s § 37a zákona o účetnictví platí, že v případě, kdy společnost svoji výroční zprávu nezveřejní, hrozí jí pokuta až do výše 3 % hodnoty aktiv." (Strouhal a kol., 2013, s. 203)

5.5 Směrnice podle Rady EU

Směrnice EU jsou specifický nástroj, který upravuje a sjednocuje předpisy členských států EU. Účetních závěrek se dotýká Čtvrtá a Sedmá směrnice vydané Radou Evropské unie.

5.5.1 Čtvrtá směrnice (78/660/EHS)

Čtvrtá směrnice Rady Evropské unie (nahrazena Směrnicí 2013/34/EU ze dne 26. června 2013) se zaměřuje na účetní závěrku některých forem společností. Byla vydána 25. července 1978 a je průběžně aktualizována.

Tato směrnice např. udává:

- obsah účetní závěrky (rozvaha, výsledovka a komentář k účetní závěrce),
- jak musí být účetní závěrka sestavena (jasně a v souladu s touto směrnicí),
- roční závěrka musí podávat pravdivý a věrný obraz o stavu aktiv, pasiv, finančních pozic a zisku nebo ztrátě společnosti, aj. (Směrnice EU, ©2012-2015)

5.5.2 Sedmá směrnice (83/349/EHS)

Sedmá směrnice Rady Evropské unie (nahrazena Směrnicí 2013/34/EU ze dne 26. června 2013) se zaměřuje na Smlouvy o konsolidovaných účetních závěrkách. Byla vydána 13. června 1983 a je průběžně aktualizována.

Tato směrnice např. udává:

- podmínky, na základě kterých musí být sestavená, auditovaná a zveřejňovaná konsolidovaná účetní závěrka,
- jak musí být sestavovaná a zveřejňovaná výroční zpráva (Směrnice EU, ©2012- 2015)

5.6 Shrnutí

Tato kapitola nám popisuje jednotlivé účetní výkazy, které jsou povinně sestavovány pro přehlednost hospodaření podniku za uplynulé účetní období. Slouží nám jako podklad pro zpracování výroční zprávy a daňového přiznání pro finanční úřad. V praktické části využijeme tyto podklady ke zjištění hospodárnosti daného podniku, můžeme zkontrolovat, zda je účetní závěrka sestavena řádně a v souladu se zákonem o účetnictví.

6 Praktická část

Cílem praktické části bakalářské práce je analyzovat uzávěrkové operace, které předcházejí účetní závěrce, a samotnou účetní závěrku konkrétního podniku. Praktická část je věnována existující společnosti s ručením omezeným, která mi poskytla vstupní informace týkající se této problematiky. Na žádost jednatele společnost nebude jmenována, dále bude nazývána jako ABC, s.r.o. Pro tuto analýzu bylo vybráno účetní období za rok 2015.

6.1 Představení společnosti

Společnost s ručením omezeným ABC, s.r.o. byla založena koncem roku 2009 a je zapsána v Obchodním rejstříku u Krajského soudu v Brně. Jedná se o společnost s ručením omezeným, mezi jejíž hlavní obory podnikání patří Elektrická instalace a Opravy výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost. Zabývá se i dalšími 6 vedlejšími obory jako je například Projektová činnost ve výstavbě nebo Provádění staveb, jejich změn a odstraňování. Jednatel jedná ve všech věcech společnosti samostatně.

Základní kapitál společnosti činí 829 000,- Kč, který byl splacen ve výši 100 %. Společnost je relativně úspěšná. Dosahuje středních obrátů ve výši cca 11 mil. Kč ročně a zaměstnává průměrně 11 zaměstnanců. Firma meziročně obrátově stagnuje. Zaznamenali stejnou hodnotu obrátu v posledních dvou sledovaných obdobích. Účetním obdobím této firmy je kalendářní rok. Celková výše aktiv brutto dosahovala 9,9 mil. Kč. Účetní výsledek hospodaření za rok 2015 byl 2,6 mil. Kč.

6.2 Účetní uzávěrka

Účetní oddělení společnosti se zabývá zaúčtováním přijatých a vydaných faktur, účtováním bankovních výpisů, vydáváním a přijímáním pokladních dokladů, vedením skladové evidence a dalšími účetními agendami. K těmto pracím patří i provádění uzávěrkových a závěrkových operací na konci účetního období. Daňové přiznání k dani z příjmů sestavuje daňový poradce. V následujících podkapitolách je popsán proces uzávěrkových operací, který je rozdělen na Přípravné práce a na samotnou Účetní uzávěrku.

6.2.1 Přípravné práce

Přípravné práce před účetní uzávěrkou zahrnují například inventarizaci, zaúčtování časového rozlišení nákladů a výnosů, zúčtování dohadných účtů a opravných položek, účtování rezerv, nebo třeba zaúčtování kurzových rozdílů.

Inventarizace

Povinnost provádět inventarizaci stanovuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Cílem inventarizace je porovnání skutečného stavu majetku a závazků se stavem účetním. Společnost ABC., s.r.o. má ve vlastnictví dlouhodobý majetek v podobě budovy provozovny, automobilu, přívěsu k automobilu a svářečky. V zásobách má na skladě pouze montážní materiál k jednotlivým zakázkám.

– Inventarizace dlouhodobého majetku

Tato inventarizace by měla probíhat formou fyzického přepočítání. Skutečný stav majetku by měl souhlasit s hodnotou v účetnictví, u budovy je to 635 600,- Kč, u automobilu 535 674,- Kč, u přívěsu 68 516,- Kč a u svářečky 78 795,- Kč.

Společnost ABC, s.r.o. provádí inventarizaci pouze formálně, tudíž bych navrhovala tato opatření, která budou stanoveny ve vnitropodnikové směrnici. Společnost nevede ani analytickou evidenci k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí, a proto bych doporučovala její zavedení. Stejnou analytiku bych doporučovala i pro účty opravek k jednotlivým složkám majetku.

Do vnitropodnikové směrnice bych uvedla též minimální hodnotu dlouhodobého majetku a hodnotu drobného dlouhodobého majetku, a zároveň způsob jeho zobrazení v účetnictví.

Na základě této směrnice by byla přehlednější orientace v účetnictví a posloužila by i pro jeho snazší vedení. Při této inventarizaci nebyly zjištěny žádné rozdíly. Majetek vlastní výroby společnost nevykazuje. Doporučená směrnice k evidenci dlouhodobému majetku je uvedena na konci této kapitoly.

– **Inventarizace zásob**

V podniku ABC, s.r.o. je na skladě zásob evidován pouze montážní materiál, který je průběžně odebírán k jednotlivým zakázkám. Ke konci účetního období je v účetnictví hodnota tohoto materiálu 5,2 mil. Kč. Inventarizace probíhá pouze v účetním programu, tato inventura byla provedena k 31. 12. 2015. Možná také z tohoto důvodu nebyly zjištěny žádné inventarizační rozdíly. Zásoby vytvořené vlastní činností organizace nemá.

– **Inventarizace pokladny**

Pokladna společnosti ABC, s.r.o. je vedena pouze v českých korunách a nemá žádné zahraniční měny. Zjištění skutečného stavu peněžních jednotek v pokladně probíhá fyzickým přepočítáním. Zjištěné stavy jsou zaznamenávány do výčetky a podepsány osobou zodpovědnou za inventarizaci pokladny a osobou hmotně zodpovědnou. Po porovnání skutečného stavu se stavem účetním nebyly zjištěny žádné inventarizační rozdíly. Stav pokladny ke konci účetního období je 564 241,- Kč.

– **Inventarizace bankovních účtů**

Inventarizace této agendy probíhá pouze dokladově na základě výpisů z bankovních účtů doručené bankou. Provádí se tzv. konfirmace, což je písemné odsouhlasení výše vzájemných pohledávek (vklad na účtech) a závazků (bankovní úvěr) mezi společnostmi ABC, s.r.o a bankou. Stav peněžních prostředků na bankovních účtech tvoří zbývající část z celkové hodnoty krátkodobého finančního majetku, tj. 1,4 mil. Kč.

Časové rozlišení

Dle výkazu rozvaha, který mi byl poskytnut jednatelem společnosti ABC, s.r.o., je zřejmé, že tato účetní jednotka časově nerozlišuje. Navrhovaná směrnice k časovému rozlišení se nachází na konci této kapitoly.

Kurzové rozdíly

Společnost ABC, s.r.o. nevykazuje zahraniční obchodní vztahy ani s dodavateli ani s odběrateli, tudíž nevznikají kurzové rozdíly.

Odpisy

Organizace má v majetku 4 inventární předměty - budovu a 3 předměty odpisové skupiny 2 - které jsou odpisovány daňově rovnoměrně. Odpisy dlouhodobého majetku v roce 2015 činily 127 000,- Kč. Účetní odpisy se rovnají daňovým. Společnosti ABC, s.r.o. je ve směrnici o dlouhodobém majetku (viz kapitola 6.4.2) navrženo účetní odpisování.

Odložená daň z příjmů

Odložená daň vzniká jako důsledek přechodného rozdílu mezi účetními a daňovými hodnotami aktiv a závazků. Tato účetní jednotka neúčtuje v roce 2015 o odložené dani z příjmu.

Rezervy

Společnost ABC, s.r.o. si nevytváří žádné rezervy.

Opravné položky

Na základě informací poskytnutých jednatelem společnosti ABC, s.r.o. nebyly v účetním období vytvořeny žádné opravné položky. Po detailní analýze byly nalezeny 3 pohledávky po splatnosti. Jedna pohledávka byla po splatnosti 10 měsíců, další dvě pohledávky byly 19 a 40 měsíců po splatnosti. Dle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů se daňová opravná položka netvoří dříve než 18 měsíců po splatnosti. Tyto situace společnost neřeší, opravné položky nevytváří a z toho důvodu byla vytvořena směrnice (kapitola 6.4) na tvorbu opravných položek k pohledávkám po splatnosti.

Pokud by se společnost ABC, s.r.o. již v roce 2015 řídila stanovenou vnitropodnikovou směrnicí, která je vytvořena v kapitole 6.4.8, mělo by to následující dopady:

Pohledávka č. 1 nebyla uhrazena do 10 měsíců po stanovené době splatnosti

- vytváří se účetní opravná položka ve výši 25 %, která ovlivní účetní výsledek hospodaření

Pohledávka č. 2 nebyla uhrazena do 19 měsíců po stanovené době splatnosti

- vytváří se daňová opravná položka ve výši 50 %, která ovlivní základ daně

Pohledávka č. 3 nebyla uhrazena do 40 měsíců po stanovené době splatnosti

- vytváří se daňová opravná položka ve výši 100 %, která ovlivní základ daně

Daňová úspora pro rok 2015 při tvorbě opravných položek k pohledávkám

K pohledávce č. 2 v hodnotě 119 700,- Kč, která nebyla uhrazena do 19 měsíců po stanovené době splatnosti, se vytvoří opravná položka ve výši 50 % z celkové hodnoty pohledávky

Tvorba opravné položky $119\,700 * 0,5 = 59\,850$ Tvorba OP 558/391 OP k pohledávkám
Daňová úspora 19 % $59\,850 * 0,19 = 11\,372$

K pohledávce č. 3 v hodnotě 45 000,- Kč, která nebyla uhrazena do 40 měsíců po stanovené době splatnosti, se vytvoří opravná položky ve výši 100 % z celkové hodnoty pohledávky

Tvorba opravné položky $45\,000 * 1 = 45\,000$ Tvorba OP 558/391 OP k pohledávkám
Daňová úspora 19 % $45\,000 * 0,19 = 8\,550$

Celková daňová úspora za rok 2015 by činila $11\,372 + 8\,550 = 19\,922,-$ Kč.

6.2.2 Účetní uzávěrka

Po skončení přípravných prací se provádí účetní uzávěrka. Zůstatky všech účtů se převedou na uzávěrkové účty - z rozvahových účtů se převedou na účet 702-Konečný účet rozvažný, z výsledkových účtů na účet 710-Účet zisků a ztrát. Před převodem zůstatků účtů je třeba dopočítat některé složky výkazů.

Zjištění hospodářského výsledku před zdaněním

Hospodářský výsledek se zjišťuje porovnáním nákladů vynaložených na provedení konkrétních výkonů a výnosů za tyto výkony. Účetní výsledek hospodaření se zjišťuje ve struktuře provozní, finanční a mimořádný (platný do 31. 12. 2015). Společnost ABC, s.r.o. dosáhla v roce 2015 provozního výsledku hospodaření ve výši 2,6 mil. Kč. Nevykazovala žádné finanční náklady ani výnosy, tudíž nedosahuje finančního výsledku hospodaření. Hospodářský výsledek za běžnou činnost tedy činil 2,6 mil. Kč. Nenastaly ani žádné mimořádné události, z čehož vyplývá, že výsledek hospodaření před zdaněním se rovná výsledku hospodaření za běžnou činnost.

Výpočet základu daně a zaúčtování daňové povinnosti

Výsledek hospodaření před zdaněním se transformuje na základ daně. Tato přeměna probíhá mimo účetní knihy a upravuje ji zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu ve znění platných předpisů. Z převedeného základu daně je poté zjištěna daň z příjmů právnických osob. Základ daně, zaokrouhlený na celé tisíce dolů, se vynásobí sazbou daně z příjmů právnických osob platnou pro zdaňovací období. Od vypočtené daně se ještě odečtou slevy na dani.

| | |
|----------------------|-----------------|
| Výnosy | 11 271 190,- Kč |
| Náklady | 8 669 145,- Kč |
| Výsledek hospodaření | 2 602 045,- Kč |

Položky připočitatelné:

| | |
|----------------------------------|----------------|
| Účet 545 Ostatní pokuty a penále | 2 349,- Kč |
| Výsledek hospodaření po úpravě | 2 604 394,- Kč |
| Zaokrouhlení | 2 604 000,- Kč |
| Daň z příjmů 19 % | 494 760,- Kč |
| Slevy na dani | 0,- Kč |
| Splatná daň | 494 760,- Kč |

Vypočtená daňová povinnost společnosti ABC, s.r.o. za účetní období 2015 tedy činí 494 760,- Kč a je zaúčtována MD 591/341 D.

Uzavření všech účtů

Po výpočtu a zaúčtování daňové povinnosti společnost uzavře všechny účetní knihy, neboli provede roční účetní uzávěrku. Účetní uzávěrka se uskutečňuje pomocí účetního softwaru. Uzavírání účtů je prováděno za pomoci závěrkových účtů 702-Konečný účet rozvahový a 710 Účet zisků a ztrát, a to:

- konečné zůstatky účtů aktivních jsou zaúčtovány na stranu Má Dáti účtu 702,
- konečné zůstatky účtů pasivních jsou zaúčtovány na stranu Dal účtu 702,
- konečné zůstatky účtů nákladových jsou zaúčtovány na stranu Má Dáti účtu 710,
- konečné zůstatky účtů výnosových jsou zaúčtovány na stranu Dal účtu 710.

6.3 Účetní závěrka

Společnost ABC, s.r.o. nemá povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem, protože nespĺňuje ani jednu z podmínek uvedených v kapitole 5.4.1 této práce. Z tohoto důvodu nemusí sestavovat účetní výkazy v plném rozsahu. Sestavování účetní závěrky je upraveno vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Nedílnou součástí účetní závěrky analyzované společnosti tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha k účetní závěrce. Podle §18 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví musí účetní závěrka obsahovat:

- název účetní jednotky,
- sídlo účetní jednotky,
- identifikační číslo osoby, pokud je má účetní jednotka přiděleno,
- právní formu účetní jednotky,
- předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřídzena,
- rozvahový den,
- okamžik sestavení účetní závěrky,
- podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky.

6.3.1 Rozvaha

Společnost ABC, s.r.o. sestavuje rozvahu ve zjednodušeném rozsahu, která obsahuje souhrn aktiv a pasiv za rok 2015. Veškeré hodnoty jsou uváděny v tisících Kč a aktiva se vždy musí rovnat pasívům (tzv. bilanční rovnice).

Jako první jsou v rozvaze uváděna aktiva, která se zobrazují jak za běžné účetní období, tak i za minulé účetní období. Minulé období je uváděno v hodnotě netto (očištěno o korekci), kdežto běžné období je uváděno v hodnotě brutto, korekci a hodnotě netto. Korekce představuje odpisy a oprávký dlouhodobého majetku a opravné položky. První řádek aktiv společnosti představuje jejich celkovou hodnotu. Dále jsou položky aktiv v rozvaze řazeny podle likvidnosti, od nejméně likvidního po nejvíce likvidní majetek.

Aktiva jsou členěny na tyto položky:

- A. Pohledávky za upsaný základní kapitál
- B. Dlouhodobý majetek
- C. Oběžná aktiva
- D. Časové rozlišení

Pasiva jsou v rozvaze uváděna pouze za minulé a běžné období. První řádek pasiv společnosti představuje jejich celkovou hodnotu. Dále jsou položky pasiv rozděleny na vlastní zdroje podniku a cizí zdroje podniku. V poslední části je uvedeno časové rozlišení. Rozvaha společnosti ABC, s.r.o. je uvedena v příloze č. 1, k této bakalářské práci.

V následujících tabulkách 1-4 je prezentována horizontální a vertikální analýza rozvahy za období 2011-2015. Informace byly zjištěny na portálu obchodního rejstříku, které zveřejnila sama společnost ABC, s.r.o. za jednotlivé roky. Horizontální analýza uvádí, o kolik vzrostly nebo o kolik klesly jednotlivé položky rozvahy uváděné v %. Vertikální analýza zobrazuje procentuální podíl jednotlivých položek rozvahy na celkových aktivech nebo pasivech.

Tabulka 1 Horizontální analýza AKTIV

| HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA (v %) | 2011/2012 | 2012/2013 | 2013/2014 | 2014/2015 |
|------------------------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| AKTIVA celkem | 81,3 | -35,7 | 0,5 | -2,5 |
| Dlouhodobý majetek | – | 100,0 | -6,1 | 56,2 |
| Dlouhodobý hmotný majetek | – | 100,0 | -6,1 | 56,2 |
| Oběžná aktiva | 81,3 | -40,4 | 0,98 | -6,9 |
| Zásoby | – | -11,9 | -9,2 | 20,5 |
| Krátkodobé pohledávky | 144,4 | -92,1 | 359,6 | -41,8 |
| Krátkodobý finanční majetek | 1110,5 | 20,9 | -36,8 | -20,3 |

Zdroj: vlastní zpracování

Horizontální analýza nám ukazuje, že jednotlivé položky jsou velmi nestálé a jejich kolísání je ve velkém rozmezí. Například krátkodobý finanční majetek zaznamenal největší nárůst, a to v roce 2012, kdy prudce vzrostla poptávka po službách společnosti, a proto se zvýšily pohledávky. Dlouhodobý majetek zaznamenal v roce 2012 100% nárůst, jehož příčinou byl nákup svářečky a pořízení nové provozovny.

Tabulka 2 Horizontální analýza PASIV

| HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA (v %) | 2011/2012 | 2012/2013 | 2013/2014 | 2014/2015 |
|--------------------------------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| PASIVA celkem | 81,3 | -35,7 | 0,5 | -2,5 |
| Vlastní kapitál | 1371,2 | 165,6 | 5,3 | 3,7 |
| Základní kapitál | – | 314,5 | – | – |
| Rezervní fond/fondy ze zisku | 100,0 | – | – | – |
| Výsledek hospodaření minulých let | 100,0 | -1420,0 | 7383,3 | 20,5 |
| Výsledek hospodaření běžného období | 55720,0 | 158,9 | -61,6 | -24,1 |
| Cizí zdroje | 256,7 | -82,3 | -20,1 | -37,8 |
| Krátkodobé závazky | 1140,5 | -77,1 | -20,1 | -100,0 |
| Dlouhodobé závazky | – | – | – | 100,0 |
| Bankovní výpomoci | 4,4 | -100,0 | – | – |
| Časové rozlišení | -66,3 | -100,0 | – | – |

Zdroj: vlastní zpracování

Největší výkyvy zaznamenává VH běžného období, který v roce 2012 vzrostl o cca 56 000 %. Důvodem bylo rostoucí působení na trhu, které zvyšovalo prestiž firmy, čímž mnohonásobně vzrostly výnosy, které bez problémů pokryly veškeré náklady na chod společnosti.

Tabulka 3 Vertikální analýza AKTIV

| VERTIKÁLNÍ ANALÝZA (v %) | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| AKTIVA celkem | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |
| Dlouhodobý majetek | – | – | 7,4 | 6,9 | 11,1 |
| Dlouhodobý hmotný majetek | – | – | 7,4 | 6,9 | 11,1 |
| Oběžná aktiva | 100,0 | 100,0 | 92,6 | 93,1 | 88,9 |
| Zásoby | 64,2 | 35,4 | 48,5 | 43,8 | 54,2 |
| Krátkodobé pohledávky | 32,6 | 43,9 | 5,5 | 24,9 | 14,9 |
| Krátkodobý finanční majetek | 3,2 | 20,7 | 38,6 | 24,4 | 19,8 |

Zdroj: vlastní zpracování

Většinový podíl na aktivech mají oběžná aktiva, jejichž nejvýznamnější složkou jsou zásoby. Ty tvoří průměrně 50 % celkové hodnoty, s výjimkou roku 2012, ve kterém došlo k růstu poptávky a společnost spotřebovala materiál rychleji než v jiných letech.

Tabulka 4 Vertikální analýza PASIV

| VERTIKÁLNÍ ANALÝZA (v %) | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|--------------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| PASIVA celkem | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100, | 100,0 |
| Vlastní kapitál | 2,4 | 19,6 | 81,1 | 84,9 | 90,4 |
| Základní kapitál | 2,3 | 1,3 | 8,4 | 8,4 | 8,6 |
| Rezervní fond/fondy ze zisku | – | 0,1 | 0,2 | 0,2 | 0,2 |
| Výsledek hospodaření minulých let | – | 0,1 | 0,1 | 48,4 | 59,8 |
| Výsledek hospodaření běžného období | 0,1 | 18,1 | 72,4 | 27,9 | 21,8 |
| Cizí zdroje | 34,9 | 68,7 | 18,9 | 15,1 | 9,6 |
| Krátkodobé závazky | 7,8 | 53,1 | 18,9 | 15,1 | – |
| Dlouhodobé závazky | – | – | – | – | 9,6 |
| Bankovní výpomoci | 27,1 | 15,6 | – | – | – |
| Časové rozlišení | 62,7 | 11,7 | – | – | – |

Zdroj: vlastní zpracování

Ve struktuře pasiv každý rok převažuje jiná položka. V roce 2011 mělo největší podíl časové rozlišení, v dalším roce to byly krátkodobé závazky, v roce 2013 výsledek hospodaření běžného období. V roce 2014 a 2015 tvořil největší část pasiv výsledek hospodaření minulých let, který byl převeden z roku 2013. V roce 2013 došlo k mnoha změnám, například k růstu hospodářského výsledku běžné činnosti z důvodu rozšíření nabídky firmy, ke které dopomohlo pořízení nové svářečky. Rovněž se v tomto roce zvýšil základní kapitál a zároveň se snížil podíl cizích zdrojů, poněvadž došlo ke splacení bankovních výpomocí.

6.3.2 Výkaz zisků a ztrát (též výsledovka)

Účetní jednotka sestavuje Výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu, v druhovém členění a veškeré hodnoty jsou uvedeny v celých tisících Kč. Výkaz zisku a ztráty je dělen na tři části (provozní, finanční a mimořádnou) a zobrazuje, jak se po dobu účetního období vytvářel výsledek hospodaření.

Hodnoty jsou ve výsledovce uváděny za běžné a minulé období z důvodu srovnání výsledků za dvě účetní období. Řádky označené římskou číslicí vykazují výnosové účty a řádky označené velkými písmeny obsahují nákladové účty.

Výkaz zisku a ztrát dále obsahuje položky označeny znaménky "+" a "*". Řádky se znaménkem "+" obsahují obchodní marži (rozdíl mezi tržbami za prodej a náklady vynaloženými na prodané zboží) nebo přidanou hodnotu (rozdíl mezi čistým provozním ziskem a kapitálovými náklady). Položky označené "*" představují součtové řádky pro výsledky hospodaření za činnosti provozní, finanční a mimořádný. "***" vykazují výsledek hospodaření za běžnou činnost. Na dalších řádcích označených "****" a "*****" je vyčíslen výsledek hospodaření za účetní období a výsledek hospodaření před zdaněním.

Výkaz zisku a ztráty společnosti ABC, s.r.o. je uveden v příloze č. 2, k této bakalářské práci.

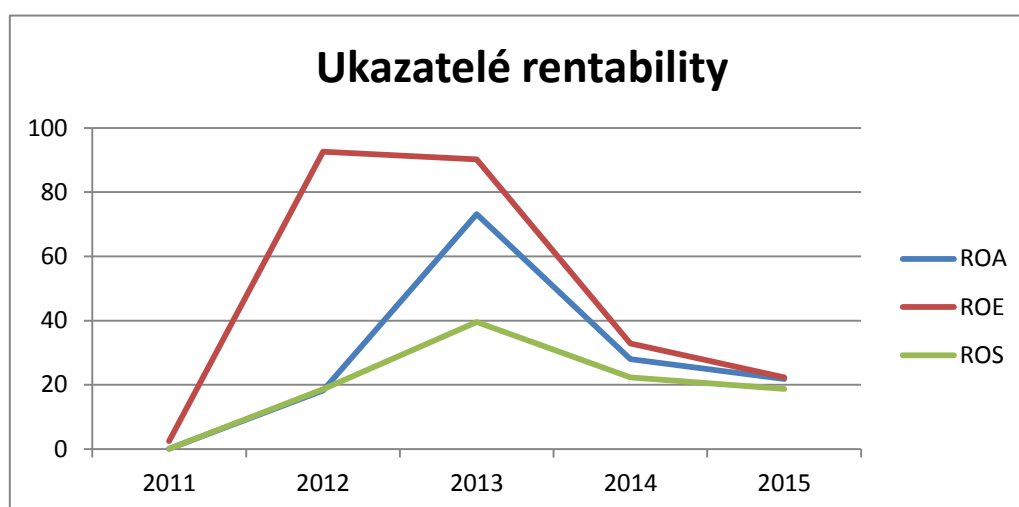
Následující tabulka 5 zobrazuje vypočtené ukazatele rentability v letech 2011-2015. Informace za předešlé roky jsme získaly z rozvahy a výkazu zisku a ztrát z obchodního rejstříku, kde byly zveřejněny společností ABC, s.r.o. Výsledky byly názorně zobrazeny na grafu č. 1.

Tabulka 5 Ukazatelé rentability v období 2011-2015

| UKAZATELÉ RENTABILITY (v %) | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---------------------------------------------|------|-------|-------|-------|-------|
| Rentabilita aktiv (ROA) | 0,06 | 18,17 | 73,13 | 27,96 | 21,77 |
| Rentabilita vloženého kapitálu (ROE) | 2,44 | 92,54 | 90,22 | 32,92 | 24,09 |
| Rentabilita tržeb (ROS) | 0,04 | 18,57 | 39,58 | 22,31 | 18,69 |

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 1 Ukazatelé rentability v období 2011-2015



Zdroj: vlastní zpracování

Rentabilita aktiv udává, jak efektivně se ve firmě vytváří zisk bez ohledu na to, z jakých zdrojů je vytvářen. Rentabilita vloženého kapitálu ukazuje, jak se ve společnosti zhodnocují prostředky, které jsou vloženy do podnikání. Rentabilita tržeb informuje o tom, jak velké výnosy musí účetní jednotka vytvořit, aby dosáhla 1,- Kč zisku.

Doporučené hodnoty by měly být minimálně 8 %, což značí dobrou situaci firmy. V našem případě je většina hodnot nad doporučeným minimem, ovšem v roce 2011 byly všechny tři hodnoty rentability nižší. Důvodem nízké rentability společnosti v roce 2011 byla neschopnost aktiv vyprodukovat tolik, kolik vyžadovaly splátky úvěrů. Hlavní příčinou této situace bylo krátké trvání společnosti na trhu v odvětví elektro služeb.

6.3.3 Příloha k účetní závěrce

Příloha k účetní závěrce slouží zejména k tomu, aby doplnila skutečnosti, které jsou uvedeny ve výkazech sestavovaných ke konci účetního období, a to rozvaha a výkaz zisku a ztráty.

Příloha musí obsahovat některé důležité náležitosti. První část charakterizuje účetní jednotku, uvádí předmět podnikání, sídlo společnosti, datum vzniku společnosti, rozvahový den a další základní povinné údaje.

V další části jsou uvedeny skutečnosti vysvětlující některé informace z výkazů. Mimo jiné údaje o mzdových nákladech, počtu zaměstnanců, způsobech oceňování majetku, používaných účetních metodách a obecných účetních zásadách, a další.

V závěrečné části přílohy k účetní závěrce je uvedeno shrnutí daňového přiznání, kde je vyčíslena daň z příjmů, doplatek či přeplatek a zálohy na daň z příjmů na další rok a termíny placení těchto záloh.

Jednatel ABC, s.r.o. mi poskytl kopii přílohy k účetní závěrce jejich společnosti. Její opis je uveden v příloze č. 3, k této bakalářské práci. Zde můžeme vidět, že příloha k účetní závěrce této společnosti nesplňuje povinné náležitosti, které stanovuje vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Z tohoto důvodu bude na konci této kapitoly vytvořena šablona pro správné sestavení přílohy k účetní závěrce, která bude obsahovat všechny povinné a doporučující položky.

6.3.4 Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích představuje soupis peněžních prostředků na začátku a na konci účetního období společnosti. Bývá sestavován přímou nebo nepřímou metodou, a to ve struktuře peněžní toky z provozní, investiční nebo finanční činnosti. Společnost ABC, s.r.o. nemá povinnost tento výkaz sestavovat a dobrovolně se pro tuto možnost nerozhodla.

6.3.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Dalším z nepovinných a nesestavovaných výkazů analyzované společnosti ABC, s.r.o. je přehled o změnách vlastního kapitálu. Tento přehled slouží pro zobrazení změn v položkách vlastního kapitálu společnosti za konkrétní účetní období.

6.4 Doporučené vytvořené vnitropodnikové směrnice

Ve společnosti ABC, s.r.o. dosud nebyly zpracovány vnitropodnikové směrnice. Přitom kvalitně zpracované směrnice jsou určeny k tomu, aby přispívaly k lepšímu a efektivnějšímu chodu účetní jednotky a firmy jako takové.

V této kapitole budou vnitropodnikové směrnice sestaveny, aby mohly v budoucnu dopomoci k lepší a přehlednější orientaci v účetnictví společnosti. Úloha vnitropodnikové směrnice spočívá v zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností, které nastaly během účetního období v účetní jednotce. Smyslem směrnic je aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky ve společnosti.

Na základě výše uvedených informací byly nově sestaveny vnitropodnikové směrnice, které budou předány jednatelem účetní jednotky a měly by vést k zlepšení vedení účetnictví.

6.4.1 Obecná ustanovení

Účetnictví společnosti ABC, s.r.o. je upraveno zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Českými účetními standardy pro účetní jednotky a vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Společnost účtuje v podvojném účetnictví a má vymezenou hlavní a vedlejší činnosti. Účtový rozvrh vychází ze směrné účtové osnovy, která je sestavena dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona

o účetnictví. Ve vnitropodnikových směrnících (kapitola 6.4) je společnosti doporučena analytika například k dlouhodobému majetku.

Společnost dále vede pomocné knihy: pokladní knihu, knihu závazků (kniha došlých faktur), knihu pohledávek (kniha vystavených faktur), inventární knihu dlouhodobého majetku a mzdovou evidenci. Za vedení operativní evidence v pomocných knihách zodpovídá účetní společnosti, spolu s tím i za návaznost na účetnictví.

Dnem uskutečnění účetního případu je den doručení dokladu (přijatých faktur), den podepsání smlouvy, den vystavení paragonu, příp. stvrzenky nebo den uvedený na bankovním výpisu. V případě vystavených faktur - datum vyhotovení.

Společnost má zřízen bankovní účet. Převodní příkazy jsou opatřeny razítkem organizace a podpisem jednatele společnosti.

Účetní písemnosti společnosti se uschovávají dle zákona č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a změně některých zákonů a vyhláškou č. 646/2004 Sb., o podrobnostech výkonu spisové služby. Veškeré účetní písemnosti jsou uloženy v kanceláři společnosti a ve spisovně. Za jejich přehledné uspořádání zodpovídá účetní.

Účetní písemnosti se archivují:

- účetní závěrka a výroční zpráva po dobu 10 let po roce, kterého se týkají,
- mzdové listy nebo účetní písemnosti je nahrazující po dobu 30 let po roce, kterého se týkají,
- účetní doklady, účtové rozvrhy, účetní knihy, inventurní soupisy po dobu 10 let následujících po roce, kterého se týkají,
- doklady o výdajích a příjmech v hotovosti po dobu 1 roku po provedení daňové revize,
- inventurní karty hmotného majetku kromě zásob nebo účetní písemnosti je nahrazující po dobu 3 let následujících po vyřazení tohoto majetku, pokud byla provedena v této lhůtě daňová revize, nebo po dobu jednoho roku po jejím provedení.

O cestovních náhradách se účtuje dle zákona č. 119/1992Sb., o cestovních náhradách ve znění pozdějších předpisů. Stravné bude vypláceno ve výši spodní hranice uvedené v zákoně. Tyto směrnice pro účetnictví nelze v průběhu účetního období, ani v účetní závěrce, měnit.

Jen z důvodu dosažení věcného zobrazení předmětu účetnictví se mohou provést změny v účetním období bezprostředně následujícím. Změny musí být stanoveny písemně s odvoláním na tuto směrnici.

6.4.2 Dlouhodobý majetek

1) Dlouhodobý hmotný majetek (DHM)

DHM jsou samostatné hmotné movité věci, popř. stavby, soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky převyšuje částku 40 000,- Kč včetně drahých kovů.

DHM se bude účtovat při pořízení na účet 02x-DHM a bude vedena analytická evidence pro jednotlivé druhy majetku (viz níže). Při nedokončeném pořízení za použití účtu 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.

Analytická evidence: 021.100-provozovna

022.100-svářečka

022.200-automobil

022.300-přívěs

2) Drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM)

DDHM jsou samostatné hmotné movité věci, popř. soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky je vyšší než částka 500,- Kč a nepřevyšuje částku 40 000,- Kč. DDHM bude účtován při pořízení na účet 029-Jiný dlouhodobý hmotný majetek. K účtu bude vedena analytická evidence pro jednotlivé druhy majetku.

3) Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM)

DNM jsou stanovené majetkové položky s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění jedné položky převyšující částku 60 000,- Kč.

4) Drobný dlouhodobý nehmotný majetek (DDNM)

DDNM jsou majetkové položky jak u DNM, ale jejichž ocenění jedné položky je v částce 1 000,- Kč a vyšší a nepřevyšuje částku 60 000,- Kč v jednotlivém případě.

DDNM bude účtován při pořízení na účet 019-Jiný dlouhodobý nehmotný majetek. K účtu bude vedena analytická evidence pro jednotlivé druhy majetku, a bude odepsán jednorázově 100 % do spotřeby dle účtové osnovy. U položek nižších než 1 000,- Kč bude účtován do spotřeby a nebude se vést analytická evidence.

Účtování o zařazení a vyřazení dlouhodobého hmotného majetku

O zařazení majetku do užívání se účtuje na základě protokolu o konečném vyúčtování stavby, protokolu o zařazení DHM, DDHM a zápisu o zařazení (ostatní drobný hmotný majetek). O vyřazení majetku z evidence se účtuje na základě zápisu o vyřazení DHM, DDHM a ostatního drobného hmotného majetku.

O vlastním vyřazení majetku rozhoduje jednatel společnosti. Způsob vyřazení majetku z evidence může být přímým prodejem za cenu určenou odborným posudkem soudního znalce, likvidací u subjektu zabývajícím se výkupem druhotných surovin, likvidací u subjektu zajišťujícího svoz a likvidaci vyřazených věcí a odpadu za úhradu nebo přímou fyzickou likvidací. V případě likvidace se účtuje na účty vyřazení a opravek s analytickou evidencí pro jednotlivé druhy majetků.

Oceňování dlouhodobého majetku

Hmotný a nehmotný majetek, pořízený dodavatelsky, se oceňuje pořizovací cenou, která obsahuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady (včetně úroků z investičního úvěru). Majetek vytvořený vlastní činností organizace nemá.

Odpisování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka používá při odpisování majetku daňový rovnoměrný způsob odpisování a provede kategorizaci dlouhodobého majetku a zařazení do účetních odpisových skupin. Odpisový plán je možno v průběhu odpisování upravit. V případě nabytí dlouhodobého majetku se zahajuje jeho odpisování prvním dnem v měsíci, který následuje po měsíci, ve kterém došlo k jeho zařazení do užívání a stanoví se poměrná část odpisů v tomto období. Účetní jednotka účtuje o odpisech nejpozději k rozvahovému dni. Částky odpisů se zaokrouhlují na celé koruny směrem nahoru. U účtů opravek vede organizace analytickou evidenci pro jednotlivé druhy majetků.

Účetní odpisy jsou ve společnosti ABC, s.r.o. stanovené rovnoměrné podle předpokládané doby životnosti. Účetní odpisy budou začínat v měsíci následujícím po měsíci zařazení majetku do evidence společnosti. Předpokládaná doba životnosti jednotlivých druhů majetku společnosti:

| | |
|------------|-------------------------|
| Provozovna | 50 let (tj. 600 měsíců) |
| Svářečka | 5 let (tj. 60 měsíců) |
| Automobil | 5 let (tj. 60 měsíců) |
| Přívěs | 5 let (tj. 60 měsíců) |

6.4.3 Zásoby

Účetní jednotka účtuje pouze o nakoupeném materiálu pro okamžitou spotřebu u objednaných zakázek, a to způsobem B.

Při nákupu náhradních dílů, kancelářských potřeb a ostatního drobného materiálu se bude účtovat přímo do spotřeby na účet 501 Spotřeba materiálu s analytickou evidencí k jednotlivým druhům majetku.

Výdaje spojené s pořízením a nákupem pracovních a ochranných oděvů, obuvi nebo jiných ochranných pracovních prostředků se účtují přímo do spotřeby.

DDHM jsou samostatné hmotné movité věci, popř. soubory hmotných movitých věcí, s dobou použitelnosti delší než jeden rok, jejichž ocenění nepřesáhne 500,- Kč. DDHM bude účtován při pořízení přímo do spotřeby dle účtové osnovy. Zásoby vlastní výroby organizace nemá.

6.4.4 Pokladna, ceniny

Limit pokladní hotovosti je stanoven ve výši 20 000,- Kč. Částka, která přesáhne stanovený limit, bude odvedena na bankovní účet. Je vedena pokladní kniha pouze v české měně.

Peněžní prostředky a nakoupené ceniny se oceňují jmenovitou hodnotou. Pokladní kniha je vedena zároveň na příjmy a výdaje. Příjmové a výdajové pokladní doklady vystavuje účetní společnosti na základě předložených stvrzenek, paragonů, faktur a jiných průkazných

dokladů. Ke každému výdeji hotovosti se vyhotovuje výdajový pokladní doklad. Veškeré výdajové pokladní doklady podepisuje účetní, která je zároveň pokladní společnosti. K 31. 12. musí být vyúčtovány všechny poskytnuté zálohy z pokladny.

Za pokladní hotovost a ceniny zodpovídá na základě podepsané dohody o hmotné odpovědnosti účetní společnosti. Případný pokladní schodek je plně předepsán k úhradě osobě zodpovídající za pokladnu.

6.4.5 Inventarizace majetku a závazků

Tato směrnice upravuje zajištění inventarizace majetku, závazků, jiných aktiv a jiných pasiv, a dále stanoví postupy provedení fyzických a dokladových inventur v účetní jednotce. Řádné inventarizace budou prováděny dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Majetek podléhající inventarizaci

Majetek, který podléhá inventarizaci, je dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, finanční investice, finanční majetek, zásoby, bankovní úvěry a výpomoci, pohledávky, závazky a rezervy.

Inventarizace

Inventarizace je důležitým nástrojem pro zajištění průkaznosti účetnictví účetní jednotky. Podstatou je zajistit, aby veškeré stavy majetku, závazků, pohledávek, vykázané v účetnictví byly v naprostém souladu se skutečností. Inventarizace je proces, který se skládá z dílčích úkonů:

- inventura=zjištění skutečných stavů majetku, závazků a pohledávek,
- porovnání stavů vykázaných v účetnictví a skutečných stavů, které byly inventurou zjištěny,
- zúčtování případných tak, aby stavy vykázané v účetnictví byly v naprostém souladu se skutečným stavem majetku, závazků, pohledávek.

Periodická inventarizace

Účetní jednotka ABC, s.r.o. provádí periodickou inventarizaci vždy k datu řádné účetní závěrky tedy k 31. 12. kalendářního roku. Zjišťování skutečných stavů majetku, závazků a pohledávek se k tomuto datu provádí prostřednictvím prvotní inventury vždy v lednu

následujícího kalendářního roku. Účetní jednotky při periodické inventarizaci mohou dle zákona o účetnictví zahájit inventuru nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a ukončit ji musí nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni.

Fyzická inventura

Provedením fyzické inventury se vizuálně ověřuje fyzická existence majetku. Provádí se především u budov, pozemků, hmotného movitého majetku (strojů, zařízení, dopravních prostředků, nábytku, cenin, apod.) a zásob. Fyzická inventura se provádí také u nehmotného majetku, připouští-li to jeho povaha (software, územní plán, projekty, apod.). Skutečné stavy se zjišťují přepočtením. Inventarizační komise, kterou určí jednatel společnosti, při fyzické inventuře využívá výpisy z evidence majetku, místní seznamy, karty majetku a další pomocnou evidenci, kterou obdrží před zahájením fyzických inventur.

Dokladová inventura

Dokladová inventura se využívá pro zjištění skutečného stavu závazků, pohledávek, jiných aktiv a jiných pasiv, nebo majetku v případě, kdy povaha předmětu neumožňuje provést fyzickou inventuru (peněžní prostředky na účtech, apod.). Skutečný stav se při dokladové inventuře prokazuje pomocí účetních dokladů, smluv, různých písemností, evidencí a seznamů. Inventarizační komise, kterou určí jednatel společnosti, při dokladové inventuře využívá pomocnou evidenci, kterou obdrží před zahájením dokladových inventur.

Inventarizační komise a inventarizační zápis

Inventarizační komise by měla být dle vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků alespoň dvojčlenná a určuje ji jednatel společnosti. Je vhodné do komise jmenovat i zaměstnance odpovědného za příslušný druh majetku, neměl by však být vedoucím této komise. O provedené inventarizaci vyhotoví inventarizační komise inventarizační zápis s vyčíslením účetního a inventurního stavu, případně inventarizačních rozdílů. Zaúčtování zjištěných inventarizačních rozdílů provede účetní společnosti. Odpovědný pracovník předá prohlášení, že žádný majetek nezatajil a veškeré doklady odevzdal k zaúčtování. Případné zjištěné manko ve skladu se předepisuje skladníkovi v plné výši, na základě podepsané hmotné odpovědnosti.

Řádná inventarizace

Řádná inventarizace se u dlouhodobého majetku provádí 1x ročně k 31. 12., u pokladní hotovosti a cenin 4x ročně na konci čtvrtletí, dokladová inventarizace závazků a pohledávek se provádí 1x ročně k 31. 12. a u finančního majetku 1x ročně k 31. 12.

6.4.6 Opravné položky k pohledávkám po splatnosti

Účetní opravné položky k pohledávkám se vytvářejí v případě nesplacení pohledávky do 3 měsíců od data sjednané doby splatnosti. Od 3 do 18 měsíců nesplacení pohledávky po sjednané době splatnosti je účetní opravná položka stanovena ve výši 25 % z celkové rozvahové hodnoty pohledávky.

Daňové opravné položky vznikají v době nesplacení pohledávky od 18 měsíců od data sjednané doby splatnosti. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů § 8a, odst. 1, stanovuje tvorbu opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, od jejichž doby splatnosti uplynulo více než 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky. V případě, že od data sjednané doby splatnosti uběhlo více než 36 měsíců, umožňuje zákon vytvořit opravnou položku až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

6.4.7 Časové rozlišení

S ohledem na účetní a daňovou legislativu správného vyčíslení výsledku hospodaření je třeba řadit náklady a výnosy do období, se kterým časově a věcně souvisejí.

Zásady časového rozlišení

Účetní jednotky náklady (výdaje) a výnosy (příjmy) zachycují podle zásad stanovených vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví:

- náklady a výnosy se zachycují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí,
- opravy nákladů nebo výnosů minulých účetních období se zachycují na položkách nákladů a výnosů, kterých se týkají,
- náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se zachycují do výnosů běžného účetního období,

- náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě nákladů nebo výdajů příštích období,
- výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě výnosů nebo příjmů příštích období.

U účetních případů, které se časově rozlišují, musí být známo věcné vymezení, cena a období, kterého se týkají. Každý účetní doklad musí být posouzen kromě hledisek, které jsou zmíněny v Tabulce 6 též z hlediska věcné a časové příslušnosti. Položky časového rozlišení podléhají inventarizaci a při ní se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

Tabulka 6 Přehled použití časového rozlišení

| Určení dle obsahu účetního případu | Časové rozlišování | Dohadné položky (není známa přesná částka) |
|-------------------------------------------|-----------------------------|---------------------------------------------------|
| Přesná výše nákladů, výnosů | ANO | NE |
| Nákladový, výnosový druh | ANO | ANO |
| Výdaj dříve než náklad | 381 Náklady příštích období | 314 Poskytnuté zálohy |
| Náklad dříve než výdaj | 383 Výdaje příštích období | 389 Dohadný účet pasivní |
| Příjem dříve než výnos | 384 Výnosy příštích období | 324 Přijaté zálohy |
| Výnos dříve než příjem | 385 Příjmy příštích období | 388 Dohadné účty pasivní |

Zdroj: vlastní zpracování

Ze zásady časového rozlišování se stanoví následující výjimky:

- nevýznamné částky nepřesahující 5 000,- Kč týkající se nákladů (např. nákup novoročenek, kalendářů, předplatné novin a časopisů, cestovné, nákup materiálu a pohonných hmot před koncem účetního období),
- nevýznamné částky nepřesahující 5 000,- Kč týkající se výnosů (např. úroky z vkladových účtů).

Vždy musí být časově rozlišováno:

- spotřeba vody a elektrické energie (musí být zahrnuto do nákladů období, kterého se týkají),
- nájemné domů, bytů, pozemků, významné pronájmy zařízení,
- dotace a transfery poskytnuté na více období,
- úroky z vkladových účtů převyšující částku 5 000,- Kč.

Časové rozlišení došlých faktur

Došlé faktury za přijatá plnění poskytnuté v běžném účetním období, které dojdou do účetní jednotky před účetní závěrkou, ale po uzávěrci Knihy došlých faktur, budou účtovány na vrub účtu nákladů běžného období a ve prospěch účtu 383 Výdaje příštích období.

Došlé faktury za přijatá plnění poskytnuté v běžném účetním období, které dojdou do účetní jednotky po účetní závěrci, budou účtovány na vrub účtu nákladů období následujícího, pokud na ně nebyl vytvořen dohadný účet pasivní.

Všechny provedené výkony a dodávky za běžné období musí být proúčtovány do výnosů běžného roku. Za tím účelem je udržován deník vystavených faktur i po rozvahovém dni do téhož dne jako deník došlých faktur. Pokud by výjimečně nebyla vystavena faktura, je nutno zabezpečit zúčtování příjmů příštích období, nebo dohadnou položku aktivní, pokud není známa částka. Za vystavení faktur odpovídá účetní společnosti.

Pokladní výdaje a příjmy

Pokladní výdaje a příjmy uskutečněné v následujícím roce je nutno prověřovat z časového hlediska. Při zjištění položek patřících do běžného období, bude použito účtu výdajů příštích období, případně příjmů příštích období. To platí jak pro hotovostní příjmy, tak pro výplaty cestovních účtů, či jiné hotovostní výdaje, pokud dosahují významné hodnoty pro časové rozlišení, tj. nad 5 000,- Kč.

Náklady na služební cesty

Náklady na služební cesty, které byly zahájeny v jednom účetním období a byly nebo mají být ukončeny v období následujícím, je nutno rozdělit tak, aby jejich příslušná část byla zahrnuta do nákladů toho roku, kterého se týká.

Pořízení drobných dlouhodobých předmětů

V případě jednorázově pořízeného vybavení drobnými předměty dlouhodobé spotřeby, popřípadě při jejich jednorázovém obnovení v částce vyšší jak 100 000,- Kč bude náklad na vybavení časově rozlišen na dobu 2 let.

Spotřeba energie

Všechny uvedené případy budou rozlišovány pouze koncem účetního období s výjimkou spotřeby energií, které budou proúčtovány stejným způsobem k poslednímu dni každého čtvrtletí.

6.4.8 Schvalování účetní závěrky

Tato směrnice pro schvalování účetní závěrky stanovuje závazný postup při organizaci a schvalování účetní závěrky a způsob poskytování součinnosti osob zúčastněných na schvalování.

A Předmět úpravy

Schvalovanou účetní závěrkou se rozumí účetní závěrka sestavená k rozvahovému dni.

B Schvalující orgán

Schvalujícím orgánem se pro účely této směrnice rozumí statutární orgán v podobě jednatele společnosti.

C Pojem účetní závěrka

Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha, která vysvětluje a doplňuje informace v rozvaze a výsledovce. Účetní závěrka může obsahovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách základního kapitálu.

D Podklady pro schvalování účetní závěrky

Schvalujícímu orgánu se vždy předkládá schvalovaná účetní závěrka a inventarizační zpráva zpracovaná podle vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků. Dále se předkládají podklady, pokud byly vypracovány, např. zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření, zpráva auditora o ověření účetní závěrky, zpráva o výsledku finanční kontroly, zprávy interního auditu o zjištění z provedených auditů a účetní záznamy. Další poklady si může vyžádat sám schvalující orgán z jeho vlastní iniciativy.

E Termíny pro schválení účetní závěrky

Činnosti v rámci účetní jednotky by měly být organizovány tak, aby byla účetní závěrka schválena nejpozději do šesti měsíců ode dne, ke kterému se účetní závěrka sestavuje. Z toho vyplývá, že řádná účetní závěrka (sestavená k 31. 12.) musí být schválena do 30. června

následujícího roku. V případě mimořádné účetní závěrky (jiné datum závěrky než 31. 12.) se tato lhůta zkracuje na dva měsíce. Důležitá je také skutečnost, že pokud není účetní závěrka schválena ve výše uvedených lhůtách, platí, že schválena nebyla.

F Schválení účetní závěrky

Pokud schvalující orgán na základě předložených nebo vyžádaných podkladů nezjistí, že schvalovaná účetní závěrka neposkytuje věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, tuto účetní závěrku schválí.

Schvalující orgán schválí účetní závěrku i v případě, že na základě předložených nebo vyžádaných podkladů zjistí, že případné chyby či nedostatky byly promítnuty opravou do účetní závěrky následujícího účetního období. Schvalující orgán nemůže schválit pouze část účetní závěrky (nelze schválit pouze některé účetní výkazy).

G Prvotní neschválení účetní závěrky s následným schválením

Pokud schvalující orgán na základě předložených nebo vyžádaných podkladů zjistí, že schvalovaná účetní závěrka neposkytuje věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, a to ani v souvislosti s opravami provedenými v účetní závěrce následujícího účetního období, neschválí tuto účetní závěrku.

Schvalující orgán neschválí účetní závěrku též v případě, že mu nebyly předloženy veškeré významné podklady nebo podklady, které si vyžádal. Zápis o neschválení účetní závěrky obsahuje popis skutečností, pro které nebyla účetní závěrka schválena, odůvodnění tohoto neschválení a lhůtu k odstranění zjištěných vad.

Účetní jednotka musí zajistit nápravu zjištěných skutečností, včetně odstranění odstranitelných vad ve stanovené lhůtě. Není-li možné nebo účelné zjištěné vady ve lhůtě stanovené schvalujícím orgánem odstranit, a to zejména v běžném účetním období, oznámí tuto skutečnost účetní jednotka neprodleně schvalujícímu orgánu.

Pokud nebyly schvalujícímu orgánu předloženy veškeré významné podklady nebo podklady, které si vyžádal, zajistí účetní jednotka neprodleně předání příslušných podkladů schvalujícímu orgánu. Není-li možné příslušné podklady schvalujícímu orgánu předat, oznámí tuto skutečnost účetní jednotka neprodleně schvalujícímu orgánu.

Zajistí-li dotčená účetní jednotka ve stanovené lhůtě nápravu skutečností, jež byly důvodem pro neschválení účetní závěrky, schvalující orgán neprodleně schválí účetní závěrku.

Schvalující orgán schválí účetní závěrku též, pokud dotčená účetní jednotka nezajistí ve stanovené lhůtě nápravu všech skutečností, jež byly důvodem pro neschválení účetní závěrky, avšak tyto nenapravené skutečnosti nemají za následek, že účetní závěrka neposkytuje věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

H Neschválení účetní závěrky

Nezajistí-li dotčená účetní jednotka ve stanovené lhůtě nápravu skutečností, jež byly důvodem pro neschválení účetní závěrky, schvalující orgán potvrdí neschválení účetní závěrky. Neschválení účetní závěrky není spojeno s žádnou sankcí. O potvrzení neschválení se pořídí zápis.

CH Protokol o schválení účetní závěrky

O úkonu schválení či neschválení účetní závěrky sepisuje schvalující orgán protokol. Náležitosti protokolu, které se doporučují uvést přímo v zápisu ze zasedání schvalujícího orgánu, tj. jako součást usnesení:

- identifikace schvalování účetní závěrky (datum, ke kterému byla sestavena),
- datum rozhodování o schválení nebo neschválení účetní závěrky,
- identifikace osob rozhodujících o schválení nebo neschválení účetní závěrky,
- výrok o schválení nebo neschválení účetní závěrky,
- v případě neschválení účetní závěrky zápis o neschválení účetní závěrky, včetně popisu skutečností, pro které nebyla účetní závěrka schválena,
- identifikace účetních záznamů vztahujících se k následnému účetnímu období, kterými byla provedena oprava chyb účetního období schvalované účetní závěrky,
- vyjádření účetní jednotky k výroku o schválení či neschválení účetní závěrky nebo k zápisu o neschválení účetní závěrky, případně k dalším skutečnostem souvisejícími se schvalováním účetní závěrky.

6.4.9 Příloha k účetní závěrce

Příloha k účetní závěrce je sestavována dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Obsah přílohy k účetní závěrce je definován v opatření čj. 281/97 417/2001, kterými se stanoví obsah účetní závěrky pro podnikatele, příloha č. 3.

Příloha k účetní závěrce společnosti ABC, s.r.o. vypadá následovně:

PŘÍLOHA K ÚČETNÍ ZÁVĚRCE k 31. 12. 2XXX

Tabulka 7 Příloha k účetní závěrce-Článek I.

| Článek I. Obecné informace | |
|-----------------------------------|--|
| Název účetní jednotky: | |
| Sídlo: | |
| IČO: | |
| Hlavní předmět podnikání: | |
| Vedlejší předmět podnikání: | |
| Místo podnikání: | |
| Provozovna: | |
| Rozvahový den: | |
| Okamžik sestavení účetní závěrky: | |
| Právní forma: | |
| Datum vzniku: | |
| Organizační struktura: | |

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 8 Příloha k účetní závěrce-Článek II.

| Článek II. Informace o použitých účetních metodách a zásadách a způsobech oceňování | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|--|
| Průměrný počet zaměstnanců: | |
| Mzdové náklady: | |
| Výše pojistného ke mzdovým nákladům: | |
| Výše půjček: | |
| Způsob oceňování nakupovaných zásob: | |
| Způsob oceňování zásob vytvořených vlastní činností: | |
| Způsob oceňování cenných papírů a majetkové účasti: | |
| Opravné položky k majetku: | |
| Použité odpisové metody: | |

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 9 Příloha k účetní závěrce-Článek III.

| Článek III. Doplnující údaje k rozvaze a výkazu zisku a ztráty | |
|-----------------------------------------------------------------------|--|
| Náklady za právní služby: | |
| Náklady za poradenství a znalecké posudky: | |
| Dlouhodobý bankovní úvěr: | |
| Zástavní právo: | |
| Zvýšení/snížení základního kapitálu: | |
| Významné škody na majetku, např. povodně, požár: | |
| Prodej podniku, příp. jeho části: | |
| Hmotný a nehmotný evidovaný majetek, jedná se o: | |
| Souhrnná výše pohledávek po lhůtě splatnosti: | |
| Souhrnná výše závazků po lhůtě splatnosti: | |
| Rezervy (počáteční stav, tvorba a čerpání): | |
| Rekapitulace daňového přiznání: | |

Zdroj: vlastní zpracování

7 Závěr

Téma této bakalářské práce byla Účetní uzávěrka a závěrka. Každá účetní jednotka má za povinnost takovéto účetní operace ke konci účetního období sestavovat. Tomuto procesu je potřeba věnovat velkou pozornost a důslednost a informace evidovat řádně, správně a úplně, aby podaly věrný a pravdivý obraz hospodaření společnosti.

V teoretické části byl popsán proces účetní uzávěrky, jejíž součástí jsou přípravné práce a inventarizace, a následně byl objasněn postup účetní závěrky a sestavování potřebných výkazů. S účetní uzávěrkou a závěrkou je spojeno mnoho účetních i neúčetních operací, které byly v první části bakalářské práce vysvětleny.

V druhé části byla teoretická část aplikována na praktický příklad a sestavena účetní uzávěrka a závěrka konkrétního podniku. Byly provedeny všechny činnosti spojené s ukončením účetního období, uzavřeny všechny účetní knihy, vyčíslen výsledek hospodaření a daň z příjmu a analyzovány sestavené výkazy rozvaha, výsledovka a příloha k účetní závěrce.

Jak bylo uvedeno v úvodu této bakalářské práce, tak jednou z oblastí, která je v účetních jednotkách velmi často opomíjena, jsou vnitropodnikové směrnice. Organizace, která poskytla údaje ke zpracování bakalářské práce, žádné vnitropodnikové směrnice vypracované neměla.

Během prostudování všech dodaných podkladů, záznamů a sestav bylo zjištěno, že tato účetní jednotka sice zpracovává veškeré povinné výkazy dle platného zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, nicméně dobře a kvalitně vypracované vnitropodnikové směrnice by napomohly z důvodu opakujícího se zpracovávání dat ke snadnějšímu, flexibilnějšímu a přesnějšímu účtování.

V bakalářské práci bylo účetní jednotce doporučeno vypracovat, nebo si nechat vypracovat, vnitropodnikové směrnice, které se týkají přímo této dané účetní jednotky a jejich problematiky. Dle mého zjištění a názoru se jedná o směrnice týkající se dlouhodobého majetku, zásob, pokladny a cenin, inventarizace majetku a závazků, časového rozlišení, schvalování účetní závěrky a přílohy k účetní závěrce.

V rámci této bakalářské práce byl proto zpracován návrh vzorových vnitropodnikových směrnic pro danou účetní jednotku a doporučen k uvedení do praxe. Základním předpokladem je, že vnitropodnikové účetní směrnice jsou zpracovány v souladu se všemi platnými zákony a předpisy.

Zastávám názor, že není tak důležité, jakým způsobem jsou směrnice formálně napsány, rozhodující je obsah a hlavně uvedení do praxe. Je tedy důležité nejen sestavení nových účetních směrnic, ale hlavně jejich následné dodržování a pravidelná aktualizace. Pravidelné aktualizace vnitropodnikových směrnic vychází ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhlášky č. 500/2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví a rovněž ze změn vnitřních podmínek dané účetní jednotky. Pevně věřím, že v bakalářské práci vytvořené vnitropodnikové směrnice napomohou účetní jednotce k jednoduššímu a přehlednějšímu účetnictví, což by mělo vést k prosperitě podniku.

8 Použitá literatura

Použité bibliografické zdroje:

DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. 7. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. 208 s. ISBN 978-80-247-5417-8.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 3. vyd. Brno: Computer Press, 2011. 330 s. ISBN 978-80-251-3652-2.

JANHUBA, Miloslav. *Účetnictví soukromých podnikatelů*. 1. vyd. Praha 5-Smíchov: Nakladatelství Hříbal, 1990. 95 s. ISBN 80-900132-1-x.

KAREŠ, Ladislav, BOLGÁČ, Ján, VÉPYOVÁ, Mária. *IAS-Mezinárodní účtovné standardy*. 1. vyd. Bratislava: Súvaha, 2003. 89 s. ISBN 80-88727-55-3.

KOVANICOVÁ, Dana. *Úvod do účetnictví podniku*. 1. vyd. Praha: VŠE v Praze, 1992. 138 s. ISBN 80-7079-374-0.

LOUŠA, František. *Zákon o účetnictví v praxi*. 2. vyd. Praha: Grada publishing, 2004. 116 s. ISBN 80-247-0807-8.

MACÍK, Karel. *Účetnictví pro manažery*. 1. vyd. Praha: Grada publishing, 1995. 352 s. ISBN 80-7169-225-5.

NOBES, Christopher. *Penguin dictionary of Accounting*. 2. vyd. Londýn: Penguin, 2006. 330 s. ISBN 9780141025254.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2012*. 12. vyd. Olomouc: Anag, 2012. 1095 s. ISBN 978-80-7263-714-0.

STROUHAL, Jiří. *Oceňování v účetnictví*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2013. 417 s. ISBN 978-80-7478-366-1.

ŠLOSÁROVÁ, Anna. *Analýza účtovnej závierky*. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2006. 480 s. ISBN 80-8078-070-6.

ŠLOSÁROVÁ, Anna. *Účetnictvo*. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2011. 290 s. ISBN 978-80-8078-418-8.

ŠTOHL, Pavel. *Učebnice Účetnictví 2. díl*. 14. uprav. vyd. Znojmo: Štohl-Vzdělávací středisko, 2013. 213 s. ISBN 978-80-87237-59-5.

ŠTOHL, Pavel. *Učebnice Účetnictví 2. díl*. 16. uprav. vyd. Znojmo: Štohl-Vzdělávací středisko, 2015. 216 s. ISBN 978-80-87237-82-3.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o účetnictví). In: *Sbírka zákonů*. 12. 12. 1991. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o daních z příjmů). In: *Sbírka zákonů*. 20. 11. 1992. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně příjmů a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o rezervách). In: *Sbírka zákonů*. 20. 11. 1992. ISSN 1211-1244.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví). In: *Sbírka zákonů*. 6. 11. 2002. ISSN 1211-1244.

Použití internetové zdroje:

DĚRGEL, Martin, 2012. Účetní závěrka dokončení. In: *Danarionline.cz* [online]. 2. 12. 2015 [cit. 2015-12-02]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d37072v46966-ucetni-zaverka-dokonceni/?search_query=\\$index=1223](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d37072v46966-ucetni-zaverka-dokonceni/?search_query=$index=1223)

Praktické rady a zkušenosti. *Profispolecnosti.cz* © 2013 [online]. Praha 7: Profispolecnosti.cz [cit. 2015-11-29]. Dostupné z: <http://www.profispolecnosti.cz/rady-zkusenosti>.

Směrnice EU. *Komora auditorů České republiky*, © 2012-2015 [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, [cit. 2015-11-29]. Dostupné z: <http://kacr.cz/eu-smernice>

9 Seznam tabulek, obrázků a grafů

| | |
|----------------------------------------------------------|----|
| Tabulka 1 Horizontální analýza AKTIV | 43 |
| Tabulka 2 Horizontální analýza PASIV | 44 |
| Tabulka 3 Vertikální analýza AKTIV | 44 |
| Tabulka 4 Vertikální analýza PASIV | 45 |
| Tabulka 5 Ukazatelé rentability v období 2011-2015 | 46 |
| Tabulka 6 Přehled použití časového rozlišení | 56 |
| Tabulka 7 Příloha k účetní závěrce-Článek I. | 61 |
| Tabulka 8 Příloha k účetní závěrce-Článek II. | 61 |
| Tabulka 9 Příloha k účetní závěrce-Článek III..... | 62 |
| | |
| Obrázek 1-Schéma výpočtu daňové povinnosti | 22 |
| Obrázek 2-Schéma uzavírání účtů..... | 23 |
| | |
| Graf 1 Ukazatelé rentability v období 2011-2015..... | 46 |

10 Přílohy

Příloha č. 1 Rozvaha společnosti ABC, s.r.o.

Příloha č. 2 Výkaz zisku a ztráty společnosti ABC, s.r.o.

Příloha č. 3 Příloha k účetní závěrce společnosti ABC, s.r.o.

Příloha č. 2 Výkaz zisku a ztráty společnosti ABC, s.r.o.

| | |
|------------------------|--|
| Daňový subjekt: | |
| IČ / DIČ: | |
| Sídlo účetní jednotky: | |

Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty pro podnikatele - druhové členění, ve zjednodušeném rozsahu
ke dni 31.12.2015
(v celých tisících Kč)

| | Název položky | běžné účetní období | minulé účetní období |
|-------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|----------------------|
| | | 1 | 2 |
| I. | Tržby za prodej zboží | | 2507 |
| A. | Náklady vynaložené na prodané zboží | | |
| + | Obchodní marže | | 2507 |
| II. | Výkony | 11269 | 9944 |
| B. | Výkonová spotřeba | 4127 | 4575 |
| + | Přidaná hodnota | 7142 | 7876 |
| C. | Osobní náklady | 4373 | 4340 |
| D. | Daně a poplatky | 13 | 16 |
| E. | Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku | 127 | 68 |
| III. | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu | 2 | |
| F. | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu | | |
| G. | Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období | | |
| IV. | Ostatní provozní výnosy | | 75 |
| II. | Ostatní provozní náklady | 29 | 14 |
| V. | Převod provozních výnosů | | |
| I. | Převod provozních nákladů | | |
| * | Provozní výsledek hospodaření | 2602 | 3514 |
| VI. | Tržby z prodeje cenných papírů a podílů | | |
| J. | Prodané cenné papíry a podíly | | |
| VII. | Výnosy z dlouhodobého finančního majetku | | |
| VIII. | Výnosy z krátkodobého finančního majetku | | |
| K. | Náklady z finančního majetku | | |
| IX. | Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů | | |
| L. | Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů | | |
| M. | Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti | | |
| X. | Výnosové úroky | | |
| N. | Nákladové úroky | | |
| XI. | Ostatní finanční výnosy | | 4 |
| O. | Ostatní finanční náklady | | |
| XII. | Převod finančních výnosů | | |
| P. | Převod finančních nákladů | | |
| * | Finanční výsledek hospodaření | | 4 |
| Q. | Daň z příjmů za běžnou činnost | 495 | 657 |
| ** | Výsledek hospodaření za běžnou činnost | 2107 | 2860 |
| XIII. | Mimořádné výnosy | | |
| R. | Mimořádné náklady | | 75 |
| S. | Daň z příjmů z mimořádné činnosti | | |
| * | Mimořádný výsledek hospodaření | | -75 |
| T. | Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-) | | |
| *** | Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) | 2107 | 2785 |
| **** | Výsledek hospodaření před zdaněním | 2602 | 3442 |

