

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE



PODNIKOVÁ EKONOMIKA

Vysoká škola ekonomie a managementu

info@vsem.cz / www.vsem.cz

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

NÁZEV BAKALÁŘSKÉ PRÁCE/TITLE OF THESIS

Účetní uzávěrka a účetní závěrka podniku Starsoft, s.r.o. / Closing of accounts and financial statements of company Starsoft, s.r.o.

TERMÍN UKONČENÍ STUDIA A OBHAJOBA (MĚSÍC/ROK)

10/2015

JMÉNO A PŘÍJMENÍ / STUDIJNÍ SKUPINA

Petra Straková / PE 42

JMÉNO VEDOUcíHO BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Ing. Marta Dykovská

PROHLÁŠENÍ STUDENTA

Odevzdáním této práce prohlašuji, že jsem zadanou bakalářskou práci na uvedené téma vypracoval/a samostatně a že jsem ke zpracování této bakalářské práce použil/a pouze literární prameny v práci uvedené.

Jsem si vědom/a skutečnosti, že tato práce bude v souladu s § 47b zák. o vysokých školách zveřejněna, a souhlasím s tím, aby k takovému zveřejnění bez ohledu na výsledek obhajoby práce došlo.

Prohlašuji, že informace, které jsem v práci užil/a, pocházejí z legálních zdrojů, tj. že zejména nejde o předmět státního, služebního či obchodního tajemství či o jiné důvěrné informace, k jejichž použití v práci, popř. k jejichž následné publikaci v souvislosti s předpokládanou veřejnou prezentací práce, nemám potřebné oprávnění.

Datum a místo: 25. 8. 2015, Chrustenice

PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych tímto poděkovala vedoucí bakalářské práce, za metodické vedení a odborné konzultace, které mi poskytla při zpracování mé bakalářské práce.

Vysoká škola ekonomie a managementu

info@vsem.cz / www.vsem.cz

SOUHRN

1. Cíl práce:

Cílem bakalářské práce je na základě teoretických znalostí získaných ze základních právních předpisů a z odborné literatury popsat postup účetní uzávěrky a sestavení účetní závěrky, následně na základě nabytých vědomostí provést analýzu uzávěrkových operací a sestavení účetní závěrky u vybraného podniku a po vyhodnocení navrhnout případná doporučení vedoucí ke zlepšení dosavadního postupu účetní uzávěrky a sestavování účetních výkazů.

2. Výzkumné metody:

V teoretické části je použita literární rešerše základních účetních předpisů a odborné literatury. V praktické části je detailně analyzován postup podniku při uzavírání účetních knih a sestavování účetní závěrky.

3. Výsledky výzkumu/práce:

Podnik pro většinu účetních postupů a metod nemá vytvořené vnitřní účetní směrnice. Velké nedostatky se objevují především v oblasti evidence a inventarizace dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Podnik nevede podrozvahovou evidenci. Dochází k nadměrné administrativní zátěži pro účetní oddělení z titulu účtování položek časového rozlišení a dlouhodobého drobného majetku. Podnik používá nesprávný postup, kdy se účetní odpisy rovnají odpisům daňovým, v účetnictví tedy není zachycen reálný stav (opotřebení) majetku. Podnik na základě této skutečnosti i přes svou povinnost neúčtuje o odložené dani.

Výkazy účetní závěrky jsou až na menší nepřesnosti vyplňovány správně, kontrolní vazby mezi jednotlivými výkazy jsou v pořádku. Odpovědnost konkrétních zaměstnanců účetního oddělení za jednotlivé účetní oblasti není jasně stanovená.

4. Závěry a doporučení:

Podnik musí vypracovat vnitřní účetní směrnice, pro které má obsahovou náplň – jedná se především o směrnice upravující evidenci a inventarizaci dlouhodobého majetku, účtový rozvrh, odpisový plán, časové rozlišení nákladů a výnosů, dohadné položky, používání cizích měn atd.

Pro stanovení účetních odpisů musí podnik ve vnitřní směrnici určit dobu odepisování jednotlivých druhů majetku, tím bude zachycen v účetnictví jeho reálný stav (opotřebení). Následně bude podnik řešit nesoulad mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou účtováním odložené daně, jejíž vykazování mu ukládá zákon.

Podnik by měl přijmout hlavní účetní, která by činnost účetního oddělení personálně a procesně vedla, a zajistit kontrolu účetních procesů, např. zajištěním vnitřního auditu.

KLÍČOVÁ SLOVA

Účetní uzávěrka, účetní závěrka, rozvaha, audit.

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

SUMMARY

1. Main objective:

The main objective of the thesis is - based on legal regulations and general accounting principles - to describe the procedure of closing accounts and financial statements, then based on acquired knowledges to analyze these procedures in the selected company, and propose recommendations for possible improvements to these procedures.

2. Research methods:

In the theoretical part author of the thesis uses the method of literature review.

In the analytical part of the thesis there is analyzed the procedure for the company in closing the books and preparing financial statements.

3. Result of research:

The selected company has not created an internal accounting guideline for most important accounting methods.

The company uses a wrong method of registration and inventorying of fixed assets.

The company despite its obligation does not calculate deferred tax.

The financial statements are (despite minor inaccuracies) completed correctly, the control links between the statements are correct.

Responsibility of accounting staff for each accounting area is not clearly established.

4. Conclusions and recommendation:

The company has to create the internal accounting guideline for accounting methods - registration and inventorying of fixed assets, chart of accounts, schedule of depreciation and amortisation, accruals etc.

The selected company has obligation to count and report deferred tax.

The company should accept chief accountant for improvement HR and accounting processes and maintaining internal control of accounting methods.

KEYWORDS

Closing of accounts, financial statements, balance sheet, audit.

JEL CLASSIFICATION

M000 Business Administration and Business Economics • Marketing • Accounting • Personnel

Economics: General

M41 Accounting

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

Vysoká škola ekonomie a managementu
Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Jméno a příjmení:	Petra Straková
Studijní program:	Ekonomika a management (Bc.)
Studijní obor:	Podniková ekonomika
Studijní skupina:	PE 42
Název BP:	Účetní uzávěrka a účetní závěrka podniku Starsoft, s.r.o.
Zásady pro vypracování (stručná osnova práce):	<ol style="list-style-type: none">1 Úvod2 Cíl a metodika3 Literární rešerše3.1 Účetní uzávěrka a závěrka podniku3.2 Základní informační zdroje pro účetní uzávěrku a závěrku podniku4 Analytická / praktická část4.1 Charakteristika vybraného podniku4.2 Komplexní vyhodnocení účetní uzávěrky a závěrky podniku5 Doporučení pro podnik6 Závěr
Seznam literatury: (alespoň 4 zdroje)	<ul style="list-style-type: none">• DUŠEK, J. <i>Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle</i>. 7. vydání. Praha : Grada Publishing, 2014. 208 s. ISBN 978-80-247-5417-8.• MÜLLEROVÁ, L. <i>Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka</i>. 2. vydání. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.• PILAŘOVÁ, I. <i>Účetní závěrka, základ daně, finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2014</i>. 7. přeprac. vydání. Praha : VOX, 2014. 208 s. ISBN 978-80-87480-27-4.• ŠTEKER, K., OTRUSINOVÁ, M. <i>Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví</i>. 1. vydání. Praha : Grada Publishing, 2013. 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.
Harmonogram	<ul style="list-style-type: none">• Zpracování cílů a metodiky do 1. 06. 2015• Zpracování teoretické části do 25. 07. 2015• Zpracování výsledků do 25. 08. 2015• Finální verze do 30. 08. 2015
Vedoucí BP:	Ing. Marta Dyková

V Praze dne 9.5.2015

Prof. Ing. Milan Žák, CSc.
rektor

Prof. Ing.
Milan
Žák CSc.

Digitálně podepsal Prof. Ing. Milan Žák CSc.
DN: c=CZ, cn=Prof. Ing. Milan Žák CSc., o=Vysoká škola ekonomie a managementu, o.p.s., title=Rektor, serialNumber=ICA-10340169, serialNumber=IDCCZ113308764
Datum: 2015.05.09 12:01:53 +0200

Vysoká škola ekonomie a managementu

info@vsem.cz / www.vsem.cz

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

Obsah

1 Úvod	1
2 Cíl a metodika	2
3 Literární rešerše	3
3.1 Účetní uzávěrka a závěrka podniku	3
3.1.1 Účetní uzávěrka.....	3
3.1.1.1 Inventarizace majetku a závazků	3
3.1.1.2 Časové rozlišení	4
3.1.1.3 Dohadné položky	5
3.1.1.4 Odpisy, opravné položky	5
3.1.1.5 Rezervy	6
3.1.1.6 Kurzové rozdíly.....	6
3.1.1.7 Daň z příjmů splatná a odložená	7
3.1.1.8 Uzavření účetních knih	8
3.1.2 Účetní závěrka.....	9
3.1.2.1 Typy účetní závěrky, rozvahový den	10
3.1.2.2 Rozvaha.....	10
3.1.2.3 Výkaz zisku a ztráty	11
3.1.2.4 Příloha k účetní závěrce	11
3.1.2.5 Přehled o peněžních tocích (výkaz cash flow).....	12
3.1.2.6 Přehled o změnách vlastního kapitálu.....	12
3.1.2.7 Audit účetní závěrky, výroční zpráva	12
3.1.2.8 Schválení, zveřejnění a archivace účetní závěrky.....	14
3.2 Základní informační zdroje pro účetní uzávěrku a závěrku podniku.....	15
3.2.1 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.....	15
3.2.2 Vyhláška č. 500/2002 Sb.	15
3.2.3 České účetní standardy (ČÚS)	16
3.2.4 Vnitropodnikové účetní směrnice	16
3.2.5 Všeobecné účetní zásady a principy	16
4 Analytická / praktická část	18
4.1 Charakteristika vybraného podniku	18
4.1.1 Účetní uzávěrka vybraného podniku.....	19
4.1.1.1 Inventarizace majetku a závazků	19
4.1.1.2 Časové rozlišení nákladů a výnosů	23

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

4.1.1.3 Dohadné položky	25
4.1.1.4 Odpisy, opravné položky	26
4.1.1.5 Rezervy	27
4.1.1.6 Kurzové rozdíly.....	28
4.1.1.7 Daň z příjmů splatná a odložená	28
4.1.1.8 Uzavření účetních knih	28
4.1.2 Účetní závěrka vybraného podniku.....	29
4.1.2.1 Rozvaha.....	29
4.1.2.2 Výkaz zisku a ztráty	30
4.1.2.3 Příloha k účetní závěrce	32
4.1.2.4 Přehled o peněžních tocích (výkaz cash-flow).....	33
4.1.2.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu.....	33
4.1.2.6 Audit účetní závěrky, výroční zpráva	33
4.1.2.7 Schválení, zveřejnění a archivace účetní závěrky.....	34
4.2 Komplexní vyhodnocení účetní uzávěrky a závěrky podniku	35
5 Doporučení pro podnik.....	37
6 Závěr.....	39

Literatura

Přílohy

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

Seznam zkratek

ČÚS – český účetní standard

ÚJ – účetní jednotka

ÚZ – účetní závěrka

VH – výsledek hospodaření

VyZÚ – vyhláška č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví

VZZ – výkaz zisku a ztráty

ZOK – zákon o obchodních korporacích

ZÚ – zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Seznam tabulek

Tabulka 1 Postup při výpočtu splatné daně z příjmů

Tabulka 2 Účetní operace pro uzavření a znovuotevření účetních knih

Tabulka 3 Základní struktura rozvahy

Tabulka 4 Položky časového rozlišení podniku v letech 2012 až 2014

Tabulka 5 Dohadné položky podniku v letech 2012 až 2014

Tabulka 6 Odpisový plán dlouhodobého majetku

Tabulka 7 Rozvaha - přehled aktiv podniku k 30. 9. 2014

Tabulka 8 Rozvaha - přehled pasiv podniku k 30. 9. 2014

Tabulka 9 Výkaz zisku a ztráty podniku k 30. 9. 2014

Tabulka 10 Přehled o peněžních tocích (výkaz cash-flow) podniku k 30. 9. 2014

Tabulka 11 Přehled o změnách vlastního kapitálu podniku k 30. 9. 2014

Seznam grafů

Graf 1 Tržby podniku v letech 2008 až 2014

Graf 2 Výsledek hospodaření po zdanění v letech 2008 až 2014

Seznam obrázků

Obrázek 1 Schvalování ÚZ u obchodních společností

Obrázek 2 Dohadné účty aktivní v podniku k 30. 9. 2014

Obrázek 3 Dohadné účty pasivní v podniku k 30. 9. 2014

Obrázek 4 Sběrka listin podniku k ÚZ 2014

1 Úvod

Každý podnikatel v České republice, který provozuje svoji činnost na základě živnostenského či jiného oprávnění nebo je zapsaný v obchodním rejstříku, musí tuto činnost věrně a poctivě vykazovat prostřednictvím daňové evidence nebo účetnictví.

Zatímco daňová evidence (dříve tzv. jednoduché účetnictví) znamená jednoduchou evidenci příjmů a výdajů, účetnictví (dříve tzv. podvojně účetnictví) představuje mnohem složitější systém evidence účetních záznamů.

Účetnictví podnikatelů upravuje několik zákonných norem, mezi něž patří především zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k tomuto zákonu a české účetní standardy, dále tento legislativní rámec doplňují všeobecné účetní zásady a principy a také vnitropodnikové účetní směrnice. Podnikatelé v souladu s těmito předpisy a principy zjišťují pravidelně výsledky svého hospodaření za předem stanovené období (obvykle 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců) – tzv. účetní období. Všechny účetní jednotky, které mají ze zákona povinnost vést účetnictví, musí k poslednímu dni účetního období uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku.

Uzavírání účetních knih a sestavení účetní závěrky patří k nejdůležitějším a zároveň často nejnáročnějším účetním činnostem v každé účetní jednotce. Před samotným sestavením účetní závěrky musí účetní jednotka provést řadu účetních operací, které se souhrnně označují jako účetní uzávěrka. V návaznosti na účetní uzávěrku sestavuje účetní jednotka účetní závěrku, kterou představují hlavní účetní výkazy (rozvaha a výkaz zisku a ztráty) a příloha k účetní závěrce. Nepovinnou část účetní závěrky tvoří přehled o peněžních tocích (výkaz cash-flow) a přehled o změnách vlastního kapitálu. Tyto výkazy informují jejich uživatele nejen o stavu účetnictví, ale zároveň o finanční situaci podniku. Uživatele těchto informací lze rozdělit na vnitřní, kam patří především vlastníci daného podniku, manažeři a zaměstnanci, a vnější – mezi ně lze řadit obchodní partnery (odběratelé, dodavatelé), banky, stát, konkurenci, veřejnost a další. Je tedy zřejmé, že informace obsažené v účetní závěrce jsou velmi důležité pro rozhodování, ať už z pohledu firemní strategie, případně pro potencionálního investora.

S účetní závěrkou jsou spojené ještě další kroky vyplývající z právních předpisů – jedná se například o povinnost nechat ověřit účetní závěrku nezávislým auditorem, vyhotovit výroční zprávu, zveřejnit účetní závěrku a související dokumenty ve sbírce listin obchodního rejstříku a archivace.

Jak je z předchozího textu patrné, proces účetní uzávěrky a účetní závěrky je proces složitý, v jeho průběhu se mohou objevit chyby.

Tato bakalářská práce se v teoretické části nejprve zaměřuje na literární rešerši platné legislativní úpravy účetnictví a odborné literatury vztahující se k problematice účetní uzávěrky a účetní závěrky. V analytické části bakalářské práce jsou tyto znalosti následně zužitkovány při analýze účetní uzávěrky a účetní závěrky ve vybraném podniku. Z výsledků tohoto zkoumání vyplývají doporučení, ve kterých oblastech by mohl podnik svoje procesy zlepšit a zefektivnit. Závěr bakalářské práce shrnuje nejdůležitější fakta, především cíle bakalářské práce, výzkumné metody vedoucí ke splnění cíle práce a hlavní výsledky výzkumu.

2 Cíl a metodika

Cílem bakalářské práce je na základě teoretických znalostí získaných ze základních právních předpisů a z odborné literatury popsat postup účetní uzávěrky a sestavení účetní závěrky, následně na základě nabytých vědomostí provést analýzu uzávěrkových operací a sestavení účetní závěrky u vybraného podniku a po vyhodnocení navrhnout případná doporučení vedoucí ke zlepšení dosavadního postupu účetní uzávěrky a sestavování účetních výkazů.

V teoretické části bakalářské práce bude provedena literární rešerše platné legislativní úpravy účetnictví a odborné literatury vztahující se k problematice účetní uzávěrky a účetní závěrky. Nejprve se teoretická část zaměřuje na popis procesu účetní uzávěrky a jednotlivých účetních operací, které předcházejí uzavření účetních knih. Následující subkapitola teoretické části popisuje především sestavení účetních výkazů, které tvoří účetní závěrku, dále se věnuje také dalším postupům spojeným s účetní závěrkou – např. povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem, její zveřejnění ve sbírce listin obchodního rejstříku nebo její archivace. Poslední pasáž teoretické části bakalářské práce shrnuje základní právní předpisy upravující účetnictví, mezi které patří zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví a české účetní standardy, dále tento český účetní legislativní rámec doplňují vnitropodnikové směrnice a všeobecné účetní zásady a principy.

Praktická část bakalářské práce navazuje na část teoretickou a využívá poznatky z ní získaných – ve vybraném podniku budou nejprve analyzovány účetní operace vedoucí k uzavření účetních knih, tvorba účetních výkazů a procesy spojené s účetní závěrkou, následně bude vyhodnocena správnost postupů v souladu s právními normami a účetními zásadami a principy. Na konci praktické části budou pro vybraný podnik navržena doporučení, která by měla vést ke zlepšení a zefektivnění dosavadních postupů tak, aby účetnictví podniku co nejvíce naplňovalo hlavní zásadu účetnictví, tj. věrné a poctivé zobrazení skutečnosti.

3 Literární rešerše

V této kapitole bakalářské práce bude provedena literární rešerše odborné literatury a platné legislativní úpravy účetnictví vztahující se k problematice procesu účetní uzávěrky a účetní závěrky.

3.1 Účetní uzávěrka a závěrka podniku

Účetní uzávěrka a účetní závěrka představují z hlediska účetnictví odlišné pojmy - účetní uzávěrka zahrnuje podle Šteker a Otrusinové (2013, s. 227) soubor činností a kroků vedoucích k uzavření účetního období. Účetní závěrka navazuje na účetní uzávěrku a představuje sestavení účetních výkazů (rozvahy, výkazu zisku a ztráty, případně přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu) a přílohy k účetní závěrce (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 237).

3.1.1 Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrka představuje soubor činností a kroků, které vedou k uzavření účetního období a mezi které patří (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 227):

- provedení inventarizace majetku a závazků (fyzická nebo dokladová inventura);
- zaúčtování uzávěrkových operací (časové rozlišení, dohadné položky, rezervy, opravné položky a odpisy, závěrečné operace u zásob, kurzové rozdíly a přecenění cenných papírů a podílů);
- daňová analýza a výpočet daně z příjmů (splatná daň, odložená daň z příjmů);
- uzavření účetních knih.

Smyslem uzávěrkových operací je zajistit věcnou správnost a úplnost údajů v účetnictví tak, aby sestavená závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky (Strouhal, 2011, s. 24). Strouhal dále uvádí, že ve větších účetních jednotkách s více zaměstnanci a s rozdělenou pravomocí a odpovědností je vhodné, aby ÚJ vypracovala vnitřní směrnici obsahující časový a personální harmonogram, který stanoví posloupnost prací a odpovědnost za jednotlivé operace účetní uzávěrky.

V následujících subkapitolách budou detailněji popsány jednotlivé kroky účetní uzávěrky s výjimkou závěrečných operací u zásob – z důvodu omezeného rozsahu této práce a z důvodu nepoužití v praktické části práce.

3.1.1.1 Inventarizace majetku a závazků

ÚJ je podle zákona o účetnictví povinna inventarizovat majetek a závazky a zjistit tak skutečný stav veškerého majetku a závazků a zda tento stav odpovídá stavu zachycenému v účetnictví (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 228).

ÚJ provádí inventarizaci k okamžiku, kdy účetní závěrku sestavuje jako řádnou či mimořádnou nebo pro účely podání návrh na vyrovnání – takové **inventarizace** se nazývají **periodické** (Strouhal, 2011, s. 27). Strouhal dále uvádí, že provádění inventarizací v jiném okamžiku je povoleno, ale nelze je posoudit jako inventarizace prováděné v rámci ÚZ, tudíž je nelze použít jako podklad pro průkaznost a úplnost účetnictví. Autor dodává, že termíny těchto tzv. **průběžných** inventarizací si zvolí ÚJ sama, kdy je zejména z časových důvodů vhodné provést je v okamžiku minimálního stavu zásob na skladě.

Postup inventarizace se podle Strouhala (2011, s. 27) skládá z následujících čtyř na sebe navazujících kroků:

- zjištění skutečného stavu majetku a závazků (inventura):
 - **fyzikální inventura** – provádí se u majetku hmotné povahy (např. u dlouhodobého hmotného majetku, zásob, hotovosti, cenin apod.);
 - **dokladová inventura** – použije se u pohledávek a závazků a u majetku, kde nelze provést fyzickou inventuru (dlouhodobý nehmotný a finanční majetek, zůstatky na bankovních účtech, rezervy, opravné položky atd.);
- porovnání stavu zjištěného inventurou se stavem v účetnictví – stavy zjištěné inventurou je třeba zaznamenat do **inventurních soupisů**, které jsou považovány za průkazné účetní záznamy (náležitosti inventurních soupisů uvádí § 30, odst. 7 ZÚ);
- vyčíslení inventarizačních rozdílů – rozdíly mezi skutečným stavem zjištěným inventurací a stavem v účetnictví;
- proúčtování a vypořádání inventarizačních rozdílů.

Inventarizační rozdíly vyúčtuje ÚJ do účetního období, za které se provedenou inventurací ověřuje stav majetku a závazků (§ 30, odst. 11 ZÚ).

Mezi **inventarizační rozdíly** patří (Pilařová a Pilátová, 2014, s. 9):

- **manko**, popř. **schodek** (u peněžní hotovosti a cenin) v případě, že skutečný stav je nižší než stav v účetnictví;
- **přebytek** v případě, že skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví.

Manko podle stejného zdroje nepředstavují technologické a technické ztráty, které vznikají rozprachem, vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobě, zásobování nebo odbytu – jedná se o tzv. ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. Šteker a Otrusínová (2013, s. 229) dodávají, že příčinou inventarizačního rozdílu (manka nebo přebytku) mohou být jak přirozené úbytky zásob, tak škody, účetní chyby (např. chybně zaúčtovaná částka), záměna zboží či krádež.

ÚJ si ve vnitřní účetní směrnici stanoví metody a normy týkající se inventurací a pak každoročně (např. příkazem ředitele) určí, kdo, kdy (harmonogram) a co se bude inventarizovat (Dušek, 2014, s. 123).

ÚJ je povinna prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení (§ 29, odst. 3 ZÚ).

3.1.1.2 Časové rozlišení

Prostřednictvím položek časového rozlišení se zajišťuje vykazání veškerých aktiv, pasiv, nákladů a výnosů v účetním období, ve kterém vznikly, aniž by došlo k odpovídajícímu pohybu peněžních prostředků (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 193).

Časově lze rozlišit pouze ty položky, u kterých jsou v okamžiku jejich účtování současně známy jejich **účel** (věcné vymezení), **částka a období**, kterých se týkají (§ 13 a § 19 VyZÚ). V praxi se pro účtování časového rozlišení používají tyto syntetické účty (Pilařová a Pilátová, 2014, s. 41):

- 381 – náklady příštích období;
- 382 – komplexní náklady příštích období;
- 383 – výdaje příštích období;
- 384 – výnosy příštích období;
- 385 – příjmy příštích období.

Časové rozlišení není podle ČÚS č. 019, odst. 6. 4. nutné používat v případech, jde-li:

- nevýznamné částky, jejichž ponecháním v nákladech či výnosech není dotčen účel časového rozlišení a ÚJ tímto postupem nesleduje záměrné zkreslování výsledku hospodaření;
- pravidelně se opakující výdaje, popř. příjmy, pokud se tím výrazněji neovlivní věcná a časová souvislost nákladů a výnosů.

Mezi nejčastěji se vyskytující položky, které není nutné časově rozlišovat (pokud má ÚJ interní předpis upravující zásady časového rozlišení), patří např. předplatné novin a časopisů a pojištění motorových vozidel (Pilařová a Pilátová, 2014, s. 43).

Podle Duška (2014, s. 83 – 84) je především pro časové rozlišení potřebné stanovit **významnost částky**, kterou by si měla každá ÚJ určit ve vnitropodnikové směrnici – podle doporučení ministerstva financí (časopis Účetnictví č. 11/1996) pokud částka pro jeden účetní případ přesáhne 1% z obrátu, 2 % z vlastního jmění nebo 10 % z výsledku hospodaření před zdaněním (popř. stanovené % z výnosů apod.), považuje ÚJ tento účetní případ obvykle za významný a bude ho časově rozlišovat. Dále by se ÚJ podle Duška měla na časové rozlišení dívat nejen z hlediska významnosti, ale také pracnosti, kdy časové rozlišování bezvýznamných částek je časově náročné (jejich rozpočítání, zaúčtování, inventura zůstatků účtů a v následujícím období jejich odúčtování) a jejich ponechání v běžném období má jen minimální vliv na výsledek hospodaření – např. časové rozlišení předplatného časopisu 1 000 Kč ve společnosti s obrátem několik desítek milionů Kč.

3.1.1.3 Dohadné položky

Dohadné položky stejně jako časové rozlišení vychází z aktuálního principu (tj. přiřazení nákladů a výnosů do období, se kterým věcně a časově souvisí), avšak není u nich známá přesná částka (Strouhal, 2011, s. 97). Dohadné položky nejsou součástí časového rozlišení, z toho důvodu se o dohadných položkách musí účtovat vždy, je-li pro ně obsahová náplň, i v případě jedná-li se o částky nevýznamné či pravidelně se opakující (Pilařová a Pilátová, 2014, s. 46). Autorky mezi nejčastější případy řadí nevyfakturované dodávky (plyn, elektřina, vodné, stočné, telefony), dodané, ale nevyfakturované zboží materiál, služby, výrobky, atd. – při účtování platí zásada, že se dohadné položky účtují v hodnotě bez DPH.

3.1.1.4 Odpisy, opravné položky

Při důsledném uplatňování zásady opatrnosti se pokles hodnoty jednotlivých složek majetku oproti stavu zachycenému v účetnictví dle Ryneše (2014, s. 206) řeší podle toho, zda se jedná o trvalé snížení (odpisy) nebo přechodné snížení hodnoty majetku (opravné položky).

Odpisy vyjadřují opotřebení (fyzické a morální) dlouhodobého majetku a představují trvalé snížení jeho hodnoty (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 56). Autoři dále popisují dva základní druhy odpisů:

- **účetní** – vymezuje je ZÚ, jejich cílem je reálné ocenění dlouhodobého majetku, stanovuje je ÚJ podle vlastní úpravy ve vnitřní směrnici, účtují se na vrub nákladů a souvztažně ve prospěch opravek k dlouhodobému majetku, v účetnictví se neodepisují pozemky, umělecká díla apod.;
- **daňové** – zjišťují se v souladu se zákonem o daních z příjmů, slouží pouze pro sestavení daňového přiznání.

Protože účetní odpisy vyjadřují trvalé snížení hodnoty dlouhodobého majetku na základě rozhodnutí ÚJ a naproti tomu daňové odpisy jsou politickým rozhodnutím (jak rychle legislativa umožní daňovým subjektům zahrnout cenu majetku do nákladů snižujících základ daně z příjmů), vyplývá z toho skutečnost, že výše účetních odpisů by se neměla rovnat výši odpisů daňových (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 56).

Opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku v případě, kdy tržní (reálná) hodnota majetku je nižší než jeho hodnota zachycená v účetnictví – pokud pomínou důvody tohoto přechodného snížení, pak se opravné položky zúčtují (Strouhal, 2011, s. 42). Tvorba opravných položek se podle Strouhala účtuje na vrub nákladových účtů v účtové skupině 55 – snížení či zúčtování se pak provede ve prospěch tohoto nákladového účtu. Výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek se posuzuje při inventarizaci, opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a ÚJ je nesmí tvořit na zvýšení hodnoty majetku (Pilařová a Pilátová, 2014, s. 26).

Obsahové vymezení opravných položek, postup tvorby, použití a účtování jsou upraveny v ČÚS č. 005.

3.1.1.5 Rezervy

Rezervy jsou podle Strouhala (2011, s. 89) určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, u nich je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla ÚJ nezná částku nebo datum, k němuž vzniknou. Tvorba rezerv se tvoří ve prospěch účtu z účtové skupiny 45 – Rezervy a na vrub příslušného účtu nákladů, zatímco použití, snížení a rušení rezervy je účtováno na opačné strany stejných účtů (Strouhal, 2011, s. 90). Rezervy nesmí mít aktivní zůstatek a není možné je používat k úpravám výše ocenění aktiv (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 149). Autoři dále uvádějí, že rezervy patří do cizích zdrojů (vykazují se v pasivech, oddíl B. I.) a tvoří se nejčastěji procentem z určitého základu, popř. v absolutní částce.

Rezervy se dělí na zákonné a ostatní (účetní), jež definují Pilařová a Pilátová (2014, s. 47) následovně:

- **záonné** (podle zákona o rezervách) – např. rezervy na opravy hmotného majetku, rezervy na pěstební činnost a ostatní rezervy podle jiných právních předpisů než je zákon o rezervách – správné zaúčtování tvorby rezerv v účetnictví je jednou z podmínek daňové uznatelnosti nákladů;
- **účetní** (vykazované v rozvaze na straně pasiv) – patří sem rezervy podle zákona o rezervách, rezervy na důchody a podobné závazky, rezerva na daň z příjmů a ostatní rezervy (např. rezervy na garanční opravy a restrukturalizaci).

Rezervám je vyčleněn ČÚS č. 004, který stanovuje základní postupy účtování o tvorbě a použití rezerv za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

3.1.1.6 Kurzové rozdíly

Kurzové rozdíly vznikají při ocenění majetku a závazků (uvedených v § 4 odst. 12 ZÚ) k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému ÚJ sestavuje účetní závěrku – účtují se na vrub finančních nákladů nebo ve prospěch finančních výnosů (Pilařová a Pilátová, 2014, s. 38).

ZÚ požaduje, aby majetek a závazky vyjádřené v cizí měně byly k rozvahovému dni přepočteny na domácí měnu kurzem devizového trhu, který je vyhlášen centrální bankou (v ČR tedy ČNB) k rozvahovému dni (Strouhal, 2011, s. 85). V případě, že ÚJ

používá pro přepočítání cizí měny na českou měnu pevný kurz namísto denního, musí tento kurz stanovit v interní směrnici a používat ho po předem stanovenou dobu, která však nesmí přesáhnout účetní období (Strouhal, 2011, s. 87).

Podle směrné účtové osnovy se pro účtování kurzových rozdílů používají účty 563 - Kurzové ztráty a 663 - Kurzové zisky.

Obsahové vymezení a postup účtování kurzových rozdílů uvádí ČÚS č. 006 a § 60 VyZÚ.

3.1.1.7 Daň z příjmů splatná a odložená

Významnou činností související s účetními operacemi před uzavřením účetních knih jsou operace týkající se výpočtu a zaúčtování splatné daně z příjmů – tato činnost je prováděna mimo účetní knihy (Strouhal, 2011, s. 104).

Základ daně z příjmů, z kterého se počítá daňová povinnost, nevyplývá z výsledku hospodaření (rozdíl účetních výnosů a nákladů) přímo, ale musí se upravit o položky, které zákon neuznává (náklady) nebo nezahrnuje (výnosy) do tohoto výsledku (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 229).

Podle českých účetních předpisů se člení splatná daňová povinnost na běžnou a mimořádnou činnost, do běžné činnosti se zahrnuje provozní a finanční činnost (Ryneš, 2014, s. 253).

Základní postup při výpočtu splatné daně z příjmů právnických osob uvádí Tabulka 1.

Tabulka 1 Postup při výpočtu splatné daně z příjmů

Výsledek hospodaření před zdaněním	
+	nedaňové náklady
-	výnosy nezahrnované do základu daně
=	základ daně
-	odčitatelné položky (např. daňová ztráta minulých let, dary)
=	základ daně snížený o odčitatelné položky
=	základ daně zaokrouhlený na tisíce Kč dolů
*	sazba daně z příjmů
=	daň z příjmů splatná
-	slevy na dani (např. investiční pobídky, na zaměstnance se zdravotním postižením)
=	daň z příjmů splatná po slevách
-	zálohy na daň z příjmů
=	nedoplatek (+) nebo přeplatek (-) na dani z příjmů

Zdroj: Šteker a Otrusínová (2013), vlastní úprava

Pojem **odložená daň z příjmů** svádí k domněnce, že se jedná o daňový termín, přestože je to podle Janouškové (2007, s. 9) termín ryze účetní bez dopadu na placení daně z příjmů. Odložená daň podle stejného zdroje:

- slouží v účetnictví k přiřazení nákladu, který vzniká z titulu povinnosti platit daň z příjmů, do správného účetního období;
- plyne z rozdílů mezi účetním a daňovým pohledem na příslušné položky v účetnictví;
- je vykazována buď jako odložená daňová pohledávka nebo daňový závazek.

Janoušková (2007, s. 33) dále uvádí, že metoda výpočtu odložené daně je založena na závazkové metodě a vychází z rozvahového přístupu – vychází se z přechodných rozdílů mezi účetními a daňovými hodnotami jednotlivých aktiv a závazků v rozvaze. Závazková metoda znamená, že odložená daň bude uplatněna (tedy placena, popř. ušetřena) v pozdějším období. Z toho důvodu bude při výpočtu použita sazba daně z příjmů platná v období, ve kterém budou daňový závazek nebo pohledávka uplatněny. Pokud tato sazba daně známa není, použije se podle stejného zdroje sazba platná v příštím účetním období.

Odloženou daň jsou povinné zjišťovat a účtovat o ní podle § 59 VyZÚ ty účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek a které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Ostatní účetní jednotky se mohou dobrovolně rozhodnout, zda budou odloženou daň vykazovat a účtovat o ní.

Odložené dani je vyčleněn samostatný ČÚS č. 003.

3.1.1.8 Uzavření účetních knih

Mezi účetní knihy se podle § 13 ZÚ řadí:

- **deník** - účetní zápisy jsou uspořádány z hlediska časového (chronologicky), deník prokazuje zaúčtování všech účetních případů v účetním období;
- **hlavní kniha** - účetní zápisy jsou uspořádány z hlediska věcného (systematicky);
- **knihy analytických účtů** – uvádějí podrobně účetní zápisy hlavní knihy;
- **knihy podrozvahových účtů** – uvádějí se v nich účetní zápisy, které se neprovádějí v deníku a hlavní knize.

Uzavírání účetních knih zahrnuje tyto kroky (ČÚS č. 002, odst. 3.2.):

- zjištění obrátů stran MD a Dal jednotlivých syntetických účtů;
- zjištění konečných zůstatků aktivních a pasivních účtů, zjištění konečných stavů účtů nákladů a výnosů;
- zjištění základu daně z příjmů a daňové povinnosti splatné, popř. odložené;
- zjištění účetního výsledku hospodaření převodem nákladových účtů na vrub účtu 710 – *Účet zisků a ztrát* a převodem výnosových účtů ve prospěch účtu 710;
- uzavření účetnictví ÚJ převodem zůstatků rozvahových účtů a zůstatku účtu 710 - *Účet zisků a ztrát* na účet 702 – *Konečný účet rozvahový*.

Přehled účtování jednotlivých operací pro uzavření účetních knih a znovuotevření účetních knih v novém účetním období (prostřednictvím účtu 701 – Počáteční účet rozvahový) uvádí Tabulka 2.

Tabulka 2 Účetní operace pro uzavření a znovuotevření účetních knih

Název účetní operace	Má Dáti	Dal
Převod konečných zůstatků účtů aktiv	702	účty aktiv
Převod konečných zůstatků účtů pasiv	účty pasiv	702
Převod konečných zůstatků účtů nákladů	710	účty nákladů
Převod konečných zůstatků účtů výnosů	účty výnosů	710
Převod výsledku hospodaření - zisk	710	702
- ztráta	702	710
Počáteční zůstatek účtů aktiv v novém období	účty aktiv	701
Počáteční zůstatek účtů pasiv v novém období	701	účty pasiv

Zdroj: vlastní zpracování

Konečný účet rozvažný je zdrojem dat pro sestavení výkazu rozvahy a informuje o stavu aktiv a pasiv ÚJ a dosaženého výsledku hospodaření, zatímco **účet zisků a ztrát** je pro ÚJ zdrojem dat pro sestavení VZZ a informuje o stavu nákladů a výnosů ÚJ a jakým způsobem byl vytvořen vykazovaný výsledek hospodaření (Strouhal, 2011, s. 113). Použitím účtů rozvažných a účtu zisků a ztrát se důsledně odděluje proces roční účetní uzávěrky a uzavírání účetních knih od sestavení samotné účetní závěrky (Ryneš, 2014, s. 267).

3.1.2 Účetní závěrka

Cílem účetní závěrky je podat informace o majetku, závazcích, vlastním kapitálu, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření ÚJ, které jsou důležité pro uživatele těchto informací a současné či potenciální investory při jejich rozhodování (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 237).

Podle § 18 ZÚ je účetní závěrka nedílný celek a tvoří ji **rozvaha** (bilance), **výkaz zisku a ztráty** a **příloha**, dále může zahrnovat také přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu.

Účetní výkazy se sestavují v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč (Pilařová a Pilátová, 2014, s. 68). Autorky dále uvádějí, že účetní jednotky s vyšší netto aktiv deset miliard Kč a vyšší mohou jednotlivé položky vykazovat v celých milionech Kč (ve všech částech ÚZ).

Účetní závěrka musí podle § 18 ZÚ, odst. 2 obsahovat:

- jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název ÚJ;
- identifikační číslo, pokud je má ÚJ přiděleno;
- právní formu ÚJ;
- předmět podnikání, případně účel, pro který byla ÚJ zřízena;
- rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se ÚZ sestavuje;
- okamžik sestavení ÚZ;
- k ÚZ musí být připojen podpisový záznam statutárního orgánu ÚJ nebo podpisový záznam ÚJ.

3.1.2.1 Typy účetní závěrky, rozvahový den

Typy účetních závěrek (Ryneš, 2014, s. 52):

- **řádná** – sestavuje se k poslednímu dni běžného účetního období;
- **mimořádná** (konečná) – ÚZ sestavovaná v dalších případech, např. při přeměně obchodní společnosti nebo podle jiných zvláštních případů (likvidace, konkurz);
- **mezitímní** – sestavovaná v průběhu účetní období.

Rozvahový den – den, ke kterému se sestavuje ÚZ a dochází k uzavírání účetních knih, účetní jednotky uvádějí v ÚZ informace podle stavu ke konci tohoto rozvahového dne (§ 19 ZÚ).

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v **plném nebo zjednodušeném rozsahu** - ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit ÚZ účetní jednotky, které nejsou povinny mít ÚZ ověřenou auditorem s výjimkou akciových společností, které sestavují ÚZ v plném rozsahu (§ 18 ZÚ, odst. 3).

3.1.2.2 Rozvaha

Rozvaha podává podle Šteker a Otrusinové (2013, s. 240) přehled o stavu majetku (podle likvidnosti) a zdrojích jeho krytí (podle původu kapitálu) k určitému datu a vždy musí platit tzv. bilanční princip = celková aktiva (majetek) se rovnají celkovým pasívům (zdroje krytí majetku). Podle časového okamžiku sestavení autoři rozlišují rozvahu:

- zahajovací – sestavuje se při vzniku ÚJ, obsahuje aktiva vložená vlastníky a jim odpovídající zdroje krytí (především základní kapitál);
- počáteční – sestavuje se na začátku účetního období;
- konečnou – sestavuje se na konci účetního období, vyjadřuje stav majetku po uskutečnění hospodářské činnosti ve sledovaném období.

Obsahovým vymezením některých položek rozvahy (bilance) se zabývají § 5 až § 19 VyZÚ. Základní strukturu rozvahy zobrazuje Tabulka 3.

Tabulka 3 Základní struktura rozvahy

Aktiva (složení majetku)	Pasiva (zdroje financování majetku)
A. Pohledávky za upsaný základní kapitál	A. Vlastní kapitál
B. Dlouhodobý majetek	A.I. Základní kapitál
B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek	A.II. Kapitálové fondy
B.II. Dlouhodobý hmotný majetek	A.III. Rezervní fondy a ost.fondy ze zisku
B.III. Dlouhodobý finanční majetek	A.IV. Výsledek hospodaření minulých let
C. Oběžná aktiva	A.V. Výsledek hospodaření běžného období
C.I. Zásoby	B. Cizí zdroje
C.II. Dlouhodobé pohledávky	B.I. Rezervy
C.III. Krátkodobé pohledávky	B.II. Dlouhodobé závazky
C.IV. Krátkodobý finanční majetek	B.III. Krátkodobé závazky
D. Časové rozlišení	B.IV. Bankovní úvěry a výpomoci
	C. Časové rozlišení

Zdroj: Šteker a Otrusinová (2013), vlastní úprava

3.1.2.3 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty (VZZ) podává přehled o tvorbě výsledku hospodaření v průběhu účetního období bez ohledu na skutečnost, zda vznikají skutečné peněžní příjmy nebo výdaje (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 241). Dále autoři uvádějí, že ve VZZ (výsledovce) se vykazují jednotlivé položky za běžné a minulé účetní období.

VZZ je sestavován vertikálně, umožňuje tak podle Strouhala (2011, s. 117) vyčíslit:

- provozní výsledek hospodaření;
- finanční výsledek hospodaření;
- výsledek hospodaření za běžnou činnost (zahrnuje provozní a finanční VH po odečtení daně z příjmů);
- mimořádný výsledek hospodaření po zdanění;
- VH za běžné účetní období (VH za běžnou činnost + mimořádný VH).

Strouhal dále uvádí, že **výnos** lze definovat jako zvýšení ekonomického prospěchu (projeví se zvýšením aktiv, případně snížením závazků), na druhé straně **náklad** způsobuje snížení ekonomického prospěchu (projeví se snížením aktiv nebo zvýšením závazků).

Výkaz zisku a ztráty je možné sestavit ve 2 formách (Strouhal, 2011, s. 118):

- **druhovému členění** – je nutné ověřit věcnou shodu nákladů období s výnosy, která je docílena úpravou nákladů nebo výnosů (v ČR se používá úprava výnosů);
- **účelovému členění** – porovnávají se výnosy a náklady týkající se realizovaných výkonů, v tomto případě sestavení VZZ musí ÚJ zveřejnit v příloze i členění nákladů podle druhu.

Nákladům a výnosům se věnuje ČÚS č. 019, obsahové vymezení některých položek výkazu zisku a ztráty (nákladů a výnosů) obsahují § 20 až § 38 VyZÚ.

3.1.2.4 Příloha k účetní závěrce

Příloha je povinnou součástí účetní závěrky pro všechny typy účetních jednotek, která podle Šteker a Otrusínové (2013, s. 241) vysvětluje a doplňuje informace vykázané v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Podle Strouhala (2011, s. 118) by měly být informace uvedené v příloze významné, užitečné, spolehlivé a srozumitelné – na rozdíl od rozvahy a VZZ (kde se uvádějí pouze skutečnosti jisté či vysoce pravděpodobné, jež lze kvantifikovat) se v příloze uvádějí i skutečnosti, které mohou nastat a ÚJ ještě přesně nezná jejich výši.

Příloha k účetní závěrce by měla podle Strouhala (2011, s. 119) obsahovat zejména:

- všeobecné informace o účetní jednotce;
- informace o účetních zásadách, metodách oceňování a způsobech odpisování;
- doplňující informace k rozvaze a VZZ;
- informace o propojených osobách;
- informace o půjčkách a úvěrech;
- celkové náklady na odměny auditorů společnosti;
- další informace – např. průměrný přepočtený počet zaměstnanců apod.

Součástí přílohy jsou podle Šteker a Otrusínové (2013, s. 242) také informace o významných událostech po rozvahovém dni, tj. které nastaly v období mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení ÚZ – mezi tyto události lze zařadit např. fúze společnosti, rozhodnutí managementu ÚJ o zahájení restrukturalizace podniku, významný prodej či nákup majetku, nový dlouhodobý úvěr od banky apod.

3.1.2.5 Přehled o peněžních tocích (výkaz cash flow)

Přehled o peněžních tocích (cash flow) podává informaci o přírůstcích (příjmech) a úbytcích (výdajích) peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v průběhu účetního období (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 243). Tento přehled je podle stejného zdroje v praxi využíván při hodnocení platební schopnosti ÚJ a řízení její likvidity, hodnocení investic, finanční analýze ÚJ nebo při finančním plánování.

Přehled o peněžních tocích (pohyb peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů) se vykazuje samostatně podle 3 základních činností podniku na provozní, investiční a finanční (Ryneš, 2014, s. 326).

ÚJ si může vybrat, zda při sestavování použije přímou či nepřímou metodu sestavení výkazu (Strouhal, 2011, s. 132) – přímou metodou se vykazují peněžní toky z investiční a finanční činnosti, u provozní činnosti lze použít přímou i nepřímou metodu sestavení.

3.1.2.6 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu podává podle Ryneše (2014, s. 311) informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny – sestavuje se za běžné účetní období a uvádí se v něm pro srovnání také údaje za minulé období. Stejný zdroj doporučuje komentář k tomuto výkazu (především ke zvýšení nebo snížení položek vlastního kapitálu) uvést v příloze k účetní závěrce.

Vykazované informace o vlastním kapitálu jsou velmi důležité pro externí uživatele, protože mohou odhalit podnikem provedené významné operace, které by těmto uživatelům zůstaly jinak skryty (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 246). Autoři dodávají, že na rozdíl od základních účetních výkazů (rozvahy a VZZ) konkrétní formu přehledu o změnách vlastního kapitálu české účetní standardy nestanovují.

3.1.2.7 Audit účetní závěrky, výroční zpráva

Audit účetní závěrky představuje podle Müllerové (2013, s. 15) její přezkoumání nezávislým odborníkem – auditorem, přičemž výsledkem tohoto zkoumání je výrok auditora. V něm auditor vyjadřuje názor, zda uvedená účetní závěrka k datu sestavení odráží skutečný stav majetkové a finanční situace ÚJ. Ověření účetní závěrky auditorem by podle stejného zdroje mělo být pro uživatele těchto účetních informací znamením o spolehlivosti informací v ní uvedených - z tohoto faktu autorka odvozuje základní obecný cíl auditu, za který považuje zabezpečení věrohodnosti vykazovaných účetních informací společností, které mají povinnost zveřejňovat ÚZ a výroční zprávu.

Ustanovení § 17 odst. 1 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, uvádí, že pokud má ÚJ povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, určí tohoto auditora nejvyšší orgán společnosti.

Podle § 20 ZÚ musí mít řádnou či mimořádnou účetní závěrku ověřenou auditorem tyto účetní jednotky:

- akciové společnosti, které ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo už dosáhly alespoň jednoho z 3 uvedených kritérií:
 1. aktiva celkem více než 40 000 000 Kč;
 2. roční úhrn čistého obrátu více než 80 000 000 Kč - roční úhrn čistého obrátu představuje výši výnosů sníženou o prodejní slevy a dělenou počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti;

3. průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50.

- ostatní obchodní společnosti a družstva, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 z 3 výše uvedených kritérií;
- další účetní jednotky podle podmínek stanovených v § 20 ZÚ.

Účetní jednotky se zákonnou povinností auditu mají podle Müllerové (2013, s. 55) povinnost vyhotovit výroční zprávu.

Podle § 21 ZÚ by výroční zpráva měla komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a aktuálním hospodářském postavení ÚJ. Dále musí výroční zpráva obsahovat finanční a nefinanční informace:

- o významných skutečnostech, které nastaly po rozvahovém dni;
- o předpokládaném budoucím vývoji činnosti ÚJ;
- o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje, ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích;
- o skutečnosti, zda má ÚJ organizační složku v zahraničí;
- další informace podle zvláštních právních předpisů.

Müllerová (2013, s. 56) dále uvádí, že součástí výroční zprávy je ověřená účetní závěrka, zpráva o auditu a přílohou výroční zprávy je také zpráva o vztazích mezi propojenými osobami. Vzhledem ke změně legislativy od 1. 1. 2014 se místo posledně jmenované zprávy vyhotovuje zpráva o vztazích mezi ovládající a ovládanou osobou a o vztazích mezi ovládanou osobou a ostatními osobami ovládanými stejnou ovládající osobou (§ 82 ZOK).

Podle § 82 ZOK (platný od 1. 1. 2014) statutární orgán ovládané osoby vypracuje do 3 měsíců od skončení účetního období písemnou zprávu o vztazích mezi ovládající osobou a osobou ovládanou a mezi ovládanou osobou a osobami ovládanými stejnou ovládající osobou za uplynulé účetní období. Ve zprávě o vztazích se uvádí:

- struktura vztahů mezi osobami;
- úloha ovládané osoby;
- způsob a prostředky ovládaní;
- přehled jednání učiněných v posledním účetním období, týkajících se majetku přesahujícího 10 % vlastního kapitálu ovládané osoby podle poslední ÚZ;
- přehled vzájemných smluv;
- posouzení toho, zda vznikla ovládané osobě újma.

Nemá-li statutární orgán potřebné informace pro vypracování zprávy o vztazích, tuto skutečnost ve zprávě s vysvětlením uvede, zároveň zhodnotí výhody a nevýhody plynoucí ze vztahů mezi dotčenými osobami (§ 82 ZOK).

Vedle externího nezávislého auditora by podle Duška (2014, s. 168) měl podnik provádět také interní audit (dříve prováděný tzv. oddělením vnitřní kontroly) – jeho činnost musí být především nezávislá, objektivní, ujišťovací a konzultační, měla by se zaměřit na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci.

3.1.2.8 Schválení, zveřejnění a archivace účetní závěrky

Kdo a kdy schvaluje účetní závěrku u s. r. o., a. s. a u družstev stanovuje zákon o obchodních korporacích (Dušek, 2014, s. 56) - přehled s odkazy na jednotlivé části ZOK zobrazuje Obrázek 1.

Obrázek 1 Schvalování ÚZ u obchodních společností

	Kdo schvaluje	Kdy	Kdo kontroluje (účetní knihy a závěrku)
s.r.o.	§ 190/2/g valná hromada	§ 181/2 max. do 6 měsíců od posledního dne úč. období	dozorčí rada (pokud je) § 201/2/b
a.s.	§ 421/2/g valná hromada	§ 403/1 ..jako u s.r.o.	dozorčí rada § 447/3
družstvo	§ 656/d členská schůze	§ 638/2 do konce roku, ale daňové přiznání do	kontrolní komise § 716/1

Zdroj: Dušek (2014)

Zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy provádějí účetní jednotky zapsané do obchodního rejstříku a to jejich uložením do sbírky listin obchodního rejstříku podle zvláštního právního předpisu, přitom ÚZ může být uložena jako součást výroční zprávy (Pilařová a Pilátová, 2014, s. 92). Auditované účetní jednotky zveřejňují ÚZ i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem, a to ve lhůtě do 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetního období bez ohledu na fakt, zda byly tyto účetní záznamy předepsaným způsobem schváleny (Strouhal, 2011, s. 136).

Vyhláška č. 562/2006 Sb. o digitalizaci obchodního rejstříku, s účinností od 1. 1. 2007, stanoví způsob převedení listin do elektronické podoby, způsob nakládání s převedenými listinami a obligatorní elektronickou podobu listin.

Dušek (2014, s. 57) doporučuje ověřit si, zda zaslané listiny byly správně uloženy do sbírky listin (www.justice.cz). Dále Dušek upozorňuje na sankce za nezveřejnění ÚZ, která může dosahovat 3% z aktiv společnosti.

Povinnost zveřejnit účetní závěrku i výroční zprávu ukládá § 21a ZÚ.

Úschova účetních záznamů (archivace) je upravena v § 31 ZÚ.

Pravidla pro archivaci shrnuje Dušek (2014, s. 63):

- z pohledu ZÚ – doba archivace od rozvahového dne (RD):
 - 10 let od RD – účetní závěrka, výroční zpráva;
 - 5 let od RD – účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy, forma vedení účetnictví;
- z pohledu ostatních zákonů a předpisů smluv (§ 32 ZÚ);
- z pohledu bezpečnosti dat.

Archivaci ročních dat by měla ÚJ provádět podle Duška (2014, s. 63):

- minimálně dvakrát v běžném účetním období;
- na externí paměťové medium;
- fyzicky umístit odděleně (z důvodu nepředvídatelných událostí - krádeže, požáru, živelné pohromy, neoprávněné manipulace s daty apod.).

3.2 Základní informační zdroje pro účetní uzávěrku a závěrku podniku

Účetnictví podnikatelských subjektů v České republice je podle Ryneše (2014, s. 15) upraveno soustavou předpisů (zákony a normy), které v návaznosti na další věcně právní předpisy a zákony tvoří dohromady legislativní rámec účetního systému.

Mezi základní informační zdroje účetnictví podle Ryneše (2014, s. 15) a Duška (2014, s. 11) patří:

- Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.;
- Vyhláška č. 500/2002 Sb.;
- České účetní standardy č. 001 až 023, 108, 110, 111;
- Dušek (2014) do základních zdrojů řadí také vnitrosměrnice účetní jednotky.

Mezi ostatní zdroje oba autoři řadí:

- Nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb.;
- Zákon o obchodních korporacích č. 90/2012 Sb.;
- Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.;
- Zákon o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů č. 593/1992 Sb.;
- Zákon o DPH č. 235/2004 Sb.;
- Daňový řád č. 280/2009 Sb.;
- Pokyny MF (např. D-6), a další.

3.2.1 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Tento zákon je nejvyšším právním předpisem upravujícím účetnictví podnikatelů v České republice - v případě, kdy společnost emituje veřejně obchodovatelné cenné papíry, musí podle Štekera a Otrusínové (2013, s. 36) pro účtování a sestavení účetní závěrky postupovat podle mezinárodních účetních standardů (IFRS).

Zákon o účetnictví řeší komplexně problematiku vedení účetnictví, je členěn do několika z částí. Pro postup účetní uzávěrky a závěrky je vhodné nastudovat:

- Část III. § 18 - 23b Účetní závěrka;
- Část IV. § 24 - 28 Způsoby oceňování;
- Část V. § 29 - 30 Inventarizace majetku a závazků;
- Část VI. § 31 - 32 Úschova účetních písemností.

3.2.2 Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Tato vyhláška je prováděcím předpisem k zákonu o účetnictví a stanovuje podle Ryneše (2014, s. 18) zejména:

- rozsah a dílčí části individuální a konsolidované závěrky pro podnikatele;
- obsah položek individuálních účetních závěrek a formát základních účetních výkazu (rozvaha, výkaz zisku a ztráty);
- jaké uspořádání a označení mají mít položky individuálních i konsolidovaných účetních závěrek;
- směrnou účtovou osnovu (příloha č. 4 vyhlášky);
- účetní metody a jejich použití, vč. konsolidačních metod.

3.2.3 České účetní standardy (ČÚS)

České účetní standardy vydává podle § 36 ZÚ ministerstvo financí ČR pro sjednocení používání účetních metod účetními jednotkami a vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek. Jejich vydání se oznamuje ve Finančním zpravodaji a zároveň vede MF ČR registr již vydaných standardů.

Mezi ČÚS určené pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (české účetní standardy pro podnikatele), patří ČÚS č. 001 až 09 a 011 až 023, ve znění pozdějších změn a oprav.

3.2.4 Vnitropodnikové účetní směrnice

Vnitřní účetní směrnice charakterizují Šteker a Otrusinová (2013, s. 38) jako soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností v daných účetních postupech, jejich smyslem je použití zákonných předpisů na konkrétní podmínky v účetní jednotce. Autoři dále zdůrazňují, že musí být zpracovány v souladu s platnou legislativou a tudíž je nutná jejich pravidelná a důsledná aktualizace. Kvalitně zpracované směrnice pak autoři vnímají jako jeden z efektivních nástrojů vnitřního řízení ÚJ.

Vnitřní směrnice lze podle Kovalíkové (2013, s. 35) rozdělit do 3 skupin:

1. vnitřní předpisy **povinné** podle účetních předpisů (ZÚ, VyZÚ nebo ČÚS);
2. vnitřní předpisy **vyplývající z jiných právních předpisů** (např. zákoník práce, zákon o daních z příjmů, zákon o rezervách, atd.);
3. vnitřní předpisy **doporučené** – řídí se velikostí, strukturou a předmětem činnosti dané společnosti.

Mezi povinné vnitřní směrnice Kovalíková (2013, s. 36) řadí:

- účtový rozvrh;
- odpisový plán;
- podpisové záznamy;
- stanovení druhů zásob materiálu účtovaného při pořízení přímo do spotřeby (účtuje-li se o zásobách způsobem A);
- rozpouštění nákladů, popř. oceňovacích odchylek;
- časové rozlišení nákladů a výnosů;
- používání cizích měn, kurzové rozdíly;
- deriváty, konsolidační pravidla;
- poskytování cestovních náhrad.

I když jsou uvedené směrnice povinné, stejný zdroj upozorňuje na skutečnost, že účetní jednotka bude vytvářet jen ty směrnice, pro které má náplň.

K vnitropodnikovým směrnícím Dušek (2014, s. 20) dodává praktické rady – například ÚJ nemusí opisovat znění zákonů, vyhlášek, předpisů (uvede pouze odkaz na ně), stačí stručně a jasně uvést firemní metodiku, vč. způsobů nejednoznačných účetních řešení ve firmě, ÚJ měla mít pro každé účetní období kompletní vnitřní směrnici (tj. zaktualizovat směrnici z předchozího období) a další.

3.2.5 Všeobecné účetní zásady a principy

Podle Šteker a Otrusinové (2013, s. 17) jsou při vedení účetnictví a sestavování účetních výkazů dodržovány účetní zásady a principy, které jsou zapracovány do zákona o účetnictví a vytvářejí obecně uznávaná pravidla, které musí účetní jednotky respektovat a dodržovat.

Mezi tyto účetní zásady a principy podle stejného zdroje patří:

- **zásada věrného a poctivého zobrazení** – ÚJ je povinna vést účetnictví takovým způsobem, aby podávalo věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví, tato zásada je nadřazena všem ostatním účetním zásadám;
- **zásada účetní jednotky** – sledování stavu a pohybu aktiv, pasiv, nákladů, výnosů, zjišťování výsledku hospodaření a sestavení účetních výkazů se provádí za určitý ekonomický celek = účetní jednotku;
- **zásada neomezeného trvání účetní jednotky** – tato zásada vychází z předpokladu, že neexistuje žádné omezení nebo zabránění v další činnosti ÚJ v dohledné budoucnosti;
- **zásada zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech** (§ 3 ZÚ) – účetním obdobím je podle § 3 ZÚ nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců, které se buď shodují s kalendářním rokem nebo jsou hospodářským rokem (účetní období začíná prvním dnem jiného měsíce, než je leden);
- **zásada nezávislosti účetních období**, tzv. aktuální princip (§ 3 ZÚ) – ÚJ zahrnuje do účetního období pouze ty účetní případy, které s ním časově a věcně souvisejí, o nákladech a výnosech se účtuje bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí;
- **zásada stálosti metod** (§ 7 ZÚ) – ÚJ nesmí měnit účetní metody v průběhu účetního období ani mezi jednotlivými obdobími, výjimku může provést pouze v případě, povede-li tato změna k zajištění věrného a poctivého zobrazení účetnictví a je nutné tuto změnu náležitě odůvodnit v příloze k účetní závěrce;
- **zásada významnosti** (§ 19 ZÚ) – účetní výkazy by měly obsahovat informace významné pro uživatele a jejich rozhodování – významnost informace lze posoudit podle toho, zda by její neuvedení nebo chybné uvedení ovlivnilo rozhodování uživatele této informace;
- **zásada zákazu kompenzace** – platí pro pohledávky, závazky, náklady a výnosy podle § 7 ZÚ, výjimky z této zásady uvádí § 58 VyZÚ;
- **zásada opatrnosti** – k rozvahovému dni musí ÚJ vykázat předvídatelná rizika či možné ztráty, příkladem uplatnění této zásady je tvorba rezerv, tvorba opravných položek a účtování odpisů majetku;
- **princip podvojnosti** – součet částek zaúčtovaných na straně Má Dáti je roven součtu částek na straně Dal;
- **princip souvztažnosti** – pro účetní případ musí být zvolen účet odpovídající jeho obsahu – ÚJ si stanoví účtový rozvrh v souladu se směrnou účtovou osnovou;
- **princip dokumentace** – všechny účetní operace musí být doloženy odpovídajícími doklady;
- **bilanční princip** – při sestavení rozvahy a při účtování všech účetních případů platí rovnost aktiv a pasiv;
- **bilanční kontinuita** – počáteční stavy účtů v novém účetním období navazují na konečné zůstatky rozvahových účtů bezprostředně předcházejícího období.

4 Analytická / praktická část

V praktické části bakalářské práce je nejdříve popsán předmět činnosti zvoleného podniku, jeho historie a vývoj, následně jsou uvedeny další informace týkající se zpracování účetnictví. V dalších subkapitolách jsou analyzovány postupy podniku při jednotlivých krocích účetní uzávěrky a účetní závěrky, které budou v poslední subkapitole praktické části komplexně vyhodnoceny. Název analyzovaného podniku byl z důvodu použití vnitropodnikových dat a konkurenčního boje změněn.

4.1 Charakteristika vybraného podniku

Vybraný podnik Starsoft s. r. o. působí na českém trhu informačních a komunikačních technologií od roku 1994. Společnost poskytuje kompletní portfolio služeb systémové integrace od doporučení správné informační strategie a nejvhodnějších technologií přes analýzu, návrh, implementaci až po následnou podporu celého řešení na platformě SAP. Dále poskytuje služby v oblasti outsourcingu personalistiky a zpracování mezd, služby v oblasti školení, testování či digitalizace a vytěžování dat z dokumentů. Společnost provozuje vlastní vývojové oddělení, které pracuje nejen na externích projektech pro zákazníky, ale také na interních projektech vývoje nových produktů.

Od roku 2008 je podnik součástí dotačního programu Evropské unie na podporu podnikání, tyto projekty umožňují společnosti další rozvoj firmy, rozšiřování a zkvalitňování nabídky poskytovaných služeb - s primární orientací na střední a východní Evropu. Společnost vlastní dceřiné společnosti na Slovensku a v Rusku.

Nákupem majetkového podílu v jiné společnosti došlo v roce 2010 k rozšíření služeb o technologie pro řešení správy a archivace dokumentů v podnicích využívajících podnikové systémy SAP či Microsoft SharePoint. Tato technologie představuje vzhledem k prokazatelné úspoře nákladů pro zákazníky velký potenciál, s příchodem ekonomické recese a tlakem na snižování nákladů se zájem zákazníků o podobná řešení rapidně zvýšil.

V České republice má společnost 3 pobočky – Praha (centrála), Brno a Olomouc. V současné době společnost zaměstnává cca 150 lidí.

Společnost se snaží svou značku budovat silnou marketingovou strategií – moderní webovou prezentací, aktivně vedeným profilem na profesionální síti LinkedIn a také každoročně pořádá dvoudenní odbornou konferenci, která reaguje na aktuální témata a technologické inovace pro řízení podniků, zejména v oblasti zvyšování efektivity a výkonnosti.

Při zpracování účetnictví používá podnik ekonomický software SAP R/3. V tomto účetním systému zaznamenává společnost veškeré účetní operace, které jsou pořizovány 4 podnikovými účetními. Zavedením číselných řad u jednotlivých druhů účetních dokladů se podnik snaží zajistit úplnost a průkaznost vedení účetnictví.

Společnost nemá účetní období shodné s kalendářním rokem, používá tzv. hospodářský rok, účetní období začíná 1. října. Společnost je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty, dále má povinnost sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu a nechat ji ověřit nezávislým auditorem.

Pro potřeby manažerského sledování nákladů a výnosů podnik provádí měsíční uzávěrku vždy 20. den následujícího měsíce po posledním dni sledovaného měsíce, do tohoto termínu musí být všechny přijaté účetní doklady, které věcně a časově souvisejí s předmětným měsícem, zaúčtovány do daného měsíce.

Podnik vytvořil pouze několik základních vnitřních účetních směrnic – jedná se metodiku účtování faktur přijatých a cestovních náhrad.

4.1.1 Účetní uzávěrka vybraného podniku

Před uzavřením účetních knih podnik provádí inventarizaci majetku a závazků, časové rozlišení nákladů a výnosů, zaúčtuje dohadné a opravné položky, odpisy a kurzové rozdíly, a pokud pro to existuje obsahová náplň, tvoří rezervy. Na závěr se zjišťuje výsledek hospodaření a splatná daň z příjmu. Vnitřní účetní směrnice, které jsou doplňujícím podpůrným nástrojem zajišťující sjednocení a přehlednost účetních postupů účetní uzávěrky, podnik nemá vypracované. K tomuto účelu by bylo vhodné sestavit harmonogram účetních prací s termíny a se stanovenou odpovědností za jednotlivé kroky účetní uzávěrky.

Předmětem zkoumání bude účetní uzávěrka a jednotlivé kroky s ní spojené, které se vztahují k hospodářskému roku 2014 (účetní období od 1. 10. 2013 do 30. 9. 2014).

4.1.1.1 Inventarizace majetku a závazků

Cílem inventarizace je porovnat skutečný stav majetku a závazků se stavem zachyceným v účetnictví. Podnik nemá vytvořené vnitropodnikové účetní směrnice pro inventarizaci majetku a závazků, není tedy vnitřním předpisem stanoven plán postupu při inventarizaci a zároveň není stanovena inventarizační komise.

Důležitým krokem, který by měl předcházet inventarizaci, je sestavení harmonogramu celkové inventarizace a harmonogram plánu inventur včetně jmenování inventurní komise pro konkrétní druhy majetku. V analyzovaném podniku, který nemá přesně stanovený postup, pak dochází k neúměrnému prodlužování těchto procesů bez jasné stanovené odpovědnosti konkrétních osob. Každoročně se s kontrolou účtů hlavní knihy (dokladová inventura) začínalo standardně 3 měsíce po konci běžného účetního období. Podnik (z důvodu zpracování účetní závěrky daňovým poradcem) podává přiznání k dani z příjmu do lhůty 6 měsíců po konci účetního období – vzhledem k hospodářskému roku podniku tedy do konce měsíce března. Za sledovaný hospodářský rok 2014 musela být účetní závěrka výjimečně sestavena (tedy i inventarizace provedena) co nejdříve po konci účetního období - z důvodu fúze splynutím s jinou společností. Rozhodný den fúze byl stanoven na 1. den následujícího účetního období, tj. 1. října 2014.

Společnost Starsoft s.r.o. provádí ke konci běžného účetního období inventarizaci nejprve zjištěním skutečného stavu majetku a závazků – podnik provádí **inventuru dokladovou** (u pohledávek, závazků, poskytnutých a přijatých úvěrů, dlouhodobého nehmotného a finančního majetku, zůstatků na bankovních účtech, opravných položek, časového rozlišení nákladů a výnosů), **fyzická inventura** se provádí pouze u peněžních prostředků v pokladnách podniku.

Inventury provádí z velké části podniková účetní, která zároveň připravuje podklady pro daňového poradce k sestavení účetní závěrky a spolupracuje také s auditorem při předkládání podkladů k provedení auditu. Postup účetní není, jak už bylo uvedeno dříve, předepsán žádným vnitropodnikovým pokynem či směrnicí. Účetní během inventarizace vychází ze zůstatků účtů v hlavní knize, žádná další vnitřní kontrola postupů této účetní prováděna není.

Inventarizace dlouhodobého majetku podniku zahrnuje inventarizaci dlouhodobého hmotného, nehmotného a finančního majetku.

Položku **dlouhodobý hmotný (movitý) majetek** představují samostatné movité věci, především výpočetní technika. Osobní automobily, které používají zaměstnanci Starsoft s.r.o., jsou majetkem její dceřiné společnosti. Podnik nedisponuje nemovitým majetkem, nevlastní žádné budovy, stavby či pozemky. Inventarizace dlouhodobého hmotného majetku probíhá jednou ročně. Protože je v účetnictví odepisována v této oblasti pouze výpočetní technika, účetní předá příslušnému zaměstnanci z IT oddělení seznam přehled majetku evidovaného v účetnictví, tento zaměstnanec poté uvedený seznam porovná se stavem skutečným. V případě, že je některý z uvedených počítačů, notebooků, tiskáren nebo monitorů určen k vyřazení, označí ho v tomto seznamu. Účetní následně vystaví protokol o vyřazení majetku a zaúčtuje vyřazení majetku. Fyzická inventura tohoto majetku prováděna není, majetek není při pořízení označen inventurním číslem. Tento majetek podnik oceňuje pořizovací cenou, která zahrnuje cenu pořízení a náklady spojené s pořízením. Podnik nemá stanoven limit pro **dlouhodobý drobný hmotný majetek** - do určeného limitu by byl tento majetek vedený v podrozvahové evidenci a účtovaný do spotřeby (na vrub příslušného nákladového účtu). Majetek převyšující tuto hodnotu by byl automaticky účtován na účet majetku 022 - *samostatné movité věci a soubory movitých věcí* a odepisován alespoň 2 účetní období. Z důvodu čerpání dotací z projektů Evropské unie (EU), jejichž závazným ukazatelem bývá také pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku v určité výši a jeho odepisování, podnik zařazuje do dlouhodobého majetku i velmi nízké položky (kolem 1 000 Kč). To způsobuje zvýšenou zátěž pro účetní oddělení, těchto položek jsou evidovány stovky a administrativa s tím spojená je velmi časově náročná. Položky drobného majetku, který není pořízen v souvislosti s projekty z EU, se účtují přímo do spotřeby na nákladové účty, avšak není prováděna jejich podrozvahová evidence.

Mezi **dlouhodobý nehmotný majetek**, který podnik vykazuje, patří software, ocenitelná práva a nedokončený dlouhodobý majetek. Inventarizaci dlouhodobého nehmotného majetku provádí podnik jednou ročně a to formou dokladové inventury - odpovědný zaměstnanec z IT oddělení ověřuje, zda se evidovaný software používá a má příslušná oprávnění (licence). Tento majetek je podnikem oceňován pořizovacími cenami, které zahrnují cenu pořízení a náklady související s pořízením. Majetek nabytý vlastní činností je oceňován vlastními náklady společnosti. Do dlouhodobého nehmotného majetku podnik dříve řadil takový majetek, jehož životnost byla delší než jeden rok a pořizovací cena vyšší než 60 000 Kč. Avšak od začátku účasti podniku v projektech z Evropské unie, kdy jedním ze závazných ukazatelů často bývá pořízení dlouhodobého majetku a jeho odepisování, se do dlouhodobého majetku zahrnují také položky s velmi nízkou hodnotou (cca 1 000 Kč, přesný limit není stanoven) – jak už bylo uvedeno dříve, tento postup znamená zvýšenou administrativu pro účetní oddělení. Položky drobného nehmotného majetku, které nesouvisejí s projekty z EU, jsou účtovány přímo do spotřeby na příslušný nákladový účet, podnik nevede jejich podrozvahovou evidenci.

Dlouhodobý finanční majetek vyjadřuje podnikem vlastněné podíly v ovládaných osobách a podíly v ÚJ s podstatným vlivem. U tohoto majetku probíhá dokladová inventura, ověřuje se existence těchto podílů a jejich stav. Přejícné snížení ceny dlouhodobého finančního majetku podnik účtuje na vrub účtu 559 - *tvorba a zúčtování ostatních opravných položek* a ve prospěch účtu 096 - *opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku*.

V rámci **inventarizace oběžného majetku** podniku se provádí inventarizace krátkodobých pohledávek, krátkodobého finančního majetku a časového rozlišení. Mezi **krátkodobé pohledávky**, které vykazují ke konci roku 2014 zůstatek a jsou tedy předmětem inventarizace, patří pohledávky z obchodních vztahů, pohledávky vůči ovládaným osobám, pohledávky za společníky, pohledávky za zaměstnanci, daňové pohledávky, krátkodobé poskytnuté zálohy, dohadné položky aktivní a jiné pohledávky. **Krátkodobý finanční majetek** vykazuje zůstatky v položkách peníze a bankovní účty, **časové rozlišení** v položkách náklady a příjmy příštích období.

Inventarizace **pohledávek z obchodních vztahů** – všechny pohledávky vůči odběratelům jsou účtovány na jeden účet hlavní knihy 311000 – *odběratelé*, který ke konci účetního období 2014 vykazuje zůstatek 50 644 483,10 Kč. Tento zůstatek však nezahrnuje ocenění pohledávek v cizí měně, které se provádí automatickou operací v účetním systému, kdy se kurzový rozdíl zaúčtuje na účet 311900 – *ocenění odběratelů*. V hospodářském roce 2014 vykazoval tento účet aktivní zůstatek ve výši 236 884,85 Kč. Účetní kontroluje konečný zůstatek těchto účtů, zda odpovídají stavu v knize faktur. Pokud by tento stav neodpovídal, provádí se kontrola účtování jednotlivých faktur. Podnik na základě požadavku auditora zasílá odběratelům odsouhlasení stavu pohledávek k 30. 9. – z důvodu vysokého počtu odběratelů (k 30. 9. 2014 jich bylo 99) je zasíláno pouze 15 odběratelům, kteří společnosti k rozvahovému dni dluží nejvyšší částku. Odběratel má lhůtu 14 dnů na odsouhlasení, v opačném případě je vykazovaný seznam pohledávek považován za odsouhlasený.

Pohledávky po lhůtě splatnosti se okamžitě řeší zasláním upomínky odběrateli, v případě nezaplacení pohledávky po lhůtě splatnosti se k rozvahovému dni riziko jejího nesplacení řeší opravnou položkou k pohledávce (více v subkapitole 4.1.1.4 Odpisy, opravné položky). Pohledávky po lhůtě splatnosti, u kterých je pravděpodobné, že nebudou odběratelem zaplacený, podnik řeší jejich odpisem (seznam takových pohledávek by podnik měl nadále vést v podrozvahové evidenci, ale neděje se tak).

Další účet v rámci inventarizace pohledávek představuje účet 314000 - **poskytnuté zálohy**, kde jsou evidovány především nevyúčtované zálohy na služby v pražské a olomoucké pobočce společnosti. Účetní postupuje obdobně jako v případě účtu odběratelů, tj. kontrolou zůstatku tohoto účtu oproti knize poskytnutých záloh.

Pohledávky vůči ovládaným osobám představují poskytnuté úvěry dceřiným společnostem. Tyto úvěry byly podle smluv o úvěru poskytnuty za cenu úroku v běžné výši. Jednou ročně k 30. 9. (v případě některých úvěrů jednou čtvrtletně) vždy účetní úroky vyčíslí a zaúčtuje. Podnik v této položce krátkodobých pohledávek vykazuje k 30. září 2014 vysoký zůstatek přes 45 mil. Kč (o rok dříve 41 mil. Kč), dluh dceřiných společností tedy postupně roste. Auditor požaduje odsouhlasení těchto pohledávek statutárními orgány zúčastněných společností. **Pohledávky za společníky** – zde se vykazuje zůstatek půjčky společníka, kterou podnik úročí běžnou úrokovou sazbou. Každoročně k 30. 9. účetní spočítá a zaúčtuje úrok podle smlouvy o půjčce. Na základě požadavku auditora podniková účetní vystavuje odsouhlasení pohledávky, jehož podpisem společník potvrdí výši svého závazku vůči podniku k rozvahovému dni. **Pohledávky za zaměstnanci** představují půjčky poskytnuté zaměstnancům a vyplacené (zatím nevyúčtované) zálohy na služební cesty. Účetní podle smluv o půjčkách vyčíslí a účtuje o úrocích z těchto půjček, ověřuje stav nevyúčtovaných záloh.

Zůstatek **daňové pohledávky** vypovídá o nevyplacených, ale již schválených dotačních projektech z fondů Evropské unie. Na účtování dotačních projektů nemá podnik

stanovenou vnitřní směrnicí. V položce **jiné pohledávky** podnik eviduje ostatní poskytnuté půjčky, u nichž podniková účetní opět podle smlouvy o půjčce vyčíslí a zaúčtuje úrok k 30. 9.

Krátkodobý finanční majetek v položce **peníze** představuje hotovost v pokladnách podniku, který vede tyto pokladny v tuzemské i zahraniční měně. Účetní, která má za pokladny hmotnou zodpovědnost, provádí u všech fyzickou inventuru ke konci rozvahového dne - konečný stav se odsouhlasí s účetní evidencí, vyplní se výčetky platidel (tzn. počet kusů jednotlivých bankovek a mincí). V tomto případě se inventury účastní druhá účetní, která uvedené skutečnosti stvrdí svým podpisem na uvedených výčetkách. Uvedený postup inventury je stejný jak pro pokladny vedené v tuzemské, tak i zahraniční měně. Pokud účetní zjistí inventarizační rozdíl, pak je zaúčtován a v případě manka připsán k náhradě odpovědné účetní. Při dokladové inventuře **bankovních účtů** účetní porovnává konečný zůstatek na účtu s konečným zůstatkem podle posledního bankovního výpisu daného účetního období. Podnik se na svém bankovním účtu vzhledem k možnosti čerpání kontokorentního úvěru ocitl k 30. 9. 2014 v mínusu – v tomto případě je pak záporný zůstatek bankovního účtu přeúčtován pro účely účetní závěrky na účet krátkodobých bankovních úvěrů a v první den následujícího období pak přeúčtován zpět na účet bankovních účtů.

Dohadné položky aktivní a časové rozlišení podniku jsou popsány v následujících subkapitolách bakalářské práce.

Inventarizace **dlouhodobých závazků** se musí provést v položkách závazky vůči ovládané osobě a ostatní závazky, zatímco u **krátkodobých závazků** jsou předmětem inventarizace závazky z obchodních vztahů, závazky ke společníkům, závazky k zaměstnancům, závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, dále pak daňové závazky a dohadné účty pasivní. **Bankovní úvěry a výpomoci** vykazují zůstatek jak v dlouhodobých, tak krátkodobých úvěrech. Z účtů **časového rozlišení** bude účetní inventarizovat výdaje a výnosy příštích období.

Závazky vůči ovládané osobě představují přijaté úvěry od společností, v nichž má Starsoft s.r.o. rozhodující vliv. Účetní podle smluv o úvěru spočítá a zaúčtuje úroky k rozvahovému dni. V minulém účetním období byly tyto závazky ve výši 25 017 tis. Kč vykazovány v rozvaze pod krátkodobými závazky, v účetním období 2014 byly závazky vůči ovládané osobě ve výši 32 378 tis. Kč vykázány mezi dlouhodobými závazky. Většina z těchto úvěrů byla společností poskytnuta před 3-4 lety, jejich vykazování v rozvaze by tedy mělo být konzistentní. **Ostatní závazky** vykazují půjčky k podniku mimo skupinu – jedná se o společnost, která se v budoucnu stane vlastníkem podniku Starsoft s.r.o. v rámci nové holdingové struktury spřízněných společností, která bude vytvořena během roku 2015. Účetní podle smlouvy o úvěru vyčíslí a zaúčtuje úroky k 30. 9. 2014.

U inventarizace **závazků z obchodních vztahů** se postupuje obdobně jako u pohledávek z obchodních vztahů. Závazky z obchodních vztahů podnik vyazuje na účtu 321000 – *dodavatelé*. Zůstatek tohoto účtu musí souhlasit se stavem v knize faktur přijatých. Odsouhlasení závazků se provádí za stejných podmínek jako u pohledávek. Ocenění závazků v cizí měně se provádí stejně jako u pohledávek, automatická transakce v účetním systému vypočítá u těchto závazků jejich ocenění a zaúčtuje ho k 30. 9. na účet 321900 – *ocenění dodavatelů*. Účet 324000 – *přijaté zálohy* vykazoval nulový zůstatek, podnik těchto záloh dlouhodobě využívá jen v omezené míře, inventarizace tedy nemá v tomto případě opodstatnění. Podnik eviduje

několik závazků po lhůtě splatnosti, z větší části vůči podnikům ve skupině, které se pravidelně řeší vzájemným zápočtem pohledávek a závazků. **Závazky ke společníkům** - zde se vykazuje zůstatek půjčky vůči společníkovi, kterou podnik úročí běžnou úrokovou sazbou na trhu, každoročně k 30. 9. účetní spočítá a zaúčtuje úrok podle smlouvy o půjčce. Tyto úroky se v rozvahový den hned zaplatí, aby byly uznatelné v tomto účetním období z pohledu daně z příjmu. Zůstatek účtu **závazky k zaměstnancům** vyjadřuje hodnotu nevyplacených mezd zaměstnancům za měsíc září 2014, účetní zkontroluje stav v účetnictví se stavem zachyceným ve mzdovém systému (podnik využívá pro zpracování mezd jiný účetní program než pro zpracování účetnictví). Dále sem patří cestovní náhrady a další náhrady nevyplacené k rozvahovému dni. U těch provádí účetní dokladovou inventuru. **Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění** představují nevyplacené pojistné, které se vztahuje ke mzdovým nákladům za měsíc září 2014. Účetní opět kontroluje, zda tento zůstatek koresponduje s údaji ve mzdovém programu podniku. Další položka **daňové závazky** zahrnuje nevyplacené daňové závazky z titulu daně z příjmu právnických osob, daně z přidané hodnoty, zálohové a srážkové daně fyzických osob (za zaměstnance), důchodového spoření a silniční daně. Všechny tyto závazky vůči finančnímu úřadu kontroluje podniková účetní během účetního období prostřednictvím daňové informační schránky na daňovém portálu (elektronická služba Finanční správy České republiky). Podnik zde najde aktuální informace vedené jeho místně příslušným finančním úřadem a v případě nesrovnalostí může bezprostředně reagovat.

Bankovní úvěry a výpomoci – podnik zde vykazuje zůstatek v krátkodobých i dlouhodobých úvěrech. Položka krátkodobých úvěrů zahrnuje kontokorentní úvěr, který sem byl vzhledem k zápornému stavu bankovního účtu přeúčtován k rozvahovému dni. Položka dlouhodobých bankovních úvěrů by měla vykazovat závazky se splatností delší než 1 rok – podnik zde však eviduje i měsíční splátky těchto úvěrů, které budou splaceny do 1 roku od rozvahového dne.

Dohadné účty pasivní a časové rozlišení jsou popsány v následujících subkapitolách bakalářské práce.

4.1.1.2 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Časové rozlišení nákladů a výnosů souvisí se zásadou nezávislosti účetních období (tzv. akruální princip) – podnik zahrnuje do účetního období pouze ty účetní případy, které s ním časově a věcně souvisejí, o nákladech a výnosech se účtuje bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.

Podnik postupuje při účtování v souladu se směrnou účtovou osnovou, o časovém rozlišení účtuje na účtech 381 - *náklady příštích období*, 383 - *výdaje příštích období*, 384 - *výnosy příštích období* a 385 - *příjmy příštích období*. Podle údajů vykázaných v rozvaze podnik neúčtuje o komplexních nákladech příštího období.

Podnik nemá vlastní vnitřní účetní směrnici upravující účtování časového rozlišení, ačkoli této účetní metody hojně využívá. Podle všeobecných účetních zásad na těchto účtech účtuje časové rozlišení příjmů a výdajů, u kterých je znám titul, částka a období. Časově jsou rozlišovány všechny položky bez výjimky, tedy i nevýznamné částky a opakující se výdaje a příjmy. Výši zůstatků jednotlivých účtů časového rozlišení v posledních 3 účetních obdobích podniku uvádí Tabulka 4.

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

Tabulka 4 Položky časového rozlišení podniku v letech 2012 až 2014

Aktiva		Č.ř.	2012	2013	2014
D. I.	Časové rozlišení	063	396	1 591	1 353
1.	Náklady příštích období	064	70	1 309	842
2.	Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0
3.	Příjmy příštích období	066	326	282	511
Pasiva		Č.ř.	2012	2013	2014
C. I.	Časové rozlišení	118	1 870	5 472	3 011
1.	Výdaje příštích období	119	1 870	3 690	1 887
2.	Výnosy příštích období	120	0	1 782	1 124

Zdroj: Sběrka listin obchodního rejstříku, vlastní zpracování

Z uvedené tabulky vyplývá, že podnik účty časového rozlišení využíval ve větší míře zejména v posledních 2 sledovaných obdobích. V roce 2012 vykazovala účetní jednotka v porovnání s následujícími obdobími velmi nízký zůstatek v položce nákladů příštích období a nulový zůstatek v položce výnosů příštích období. Lze se domnívat, že podnik pravděpodobně o časovém rozlišení dříve neúčtoval záměrně, než že by pro tyto účty časového rozlišení neměl obsahovou náplň – např. vystavuje už několik let faktury zákazníkům za údržbu software na 12 kalendářních měsíců dopředu. Tímto postupem podnik nadhodnotil výsledek hospodaření za dané účetní období.

Vzhledem ke skutečnosti, že podnik nemá stanovený limit pro nevýznamné částky časového rozlišení, bude zde informativně vedle celkového počtu položek uváděn také počet položek, které by v případě stanovení limitu nevýznamných částek na 10 000 Kč podnik nemusel časově rozlišovat. Účtování a následná inventarizace velkého počtu těchto položek je časově náročná.

Co se týká účtu 381 - *náklady příštích období*, v účetnictví podniku bylo k rozvahovému dni účetního období 2014 (tj. k 30. 9. 2014) vykázáno celkem 45 položek v úhrnné výši 842 050,92 Kč, z toho 27 položek nižších než 10 000 Kč. Většinou se jedná o časové rozlišení údržby software a předplatného odborných časopisů.

Účet 383 - *výdaje příštích období* na konci účetního období vykazuje zůstatek 1 887 358,52 Kč na 78 položkách, z toho 48 položek má nižší hodnotu než 10 000 Kč. Jedná se především o náklady za poradenství spadající do účetního období 2014, jejichž výdaj proběhne až v následujícím účetním období 2015.

Na účtu 384 - *výnosy příštích období* je podnikem na konci účetního období vykazován zůstatek 1 124 225,43 Kč na 36 položkách, z toho 23 položek v hodnotě do 10 000 Kč. Převládají zde především s předstihem fakturované výnosy za technickou podporu a poradenství, které věcně a časově náleží do následujícího účetního období 2015.

Zůstatek účtu 385 - *příjmy příštích období* činí 510 514,19 Kč a tvoří ho dohromady 6 položek, všechny s hodnotou převyšující 10 000 Kč. Jedná se o odebrané (dosud nevyúčtované) práce za konzultační služby, u nichž podnik zná přesnou výši částky.

Tvorbou vnitřní směrnice, v níž by bylo stanoveno, že se o časovém rozlišení neúčtuje v případě položky v hodnotě nižší než 10 000 Kč (je nutno stanovit také celkový roční limit těchto částek, např. 1% z ročních tržeb) a v případě opakujících se příjmů či výdajů, by podnik podstatně snížil administrativní zátěž spojenou s účtováním

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

a následnou inventarizací těchto účtů. Inventarizace těchto účtů provádí účetní dokladovou formou. U interních dokladů účtovaných prostřednictvím účtů časového rozlišení je přiložena kopie originálního dokladu (faktury), která následnou inventarizaci zjednodušuje a odpadá složité dohledávání původního dokladu.

4.1.1.3 Dohadné položky

Podnik vykazuje dohadné položky v souladu se směrnou účtovou osnovou na účtech 388 – *dohadné účty aktivní* a 389 – *dohadné účty pasivní*, avšak postup stanovování jejich výše nemá upraven ve vnitřní účetní směrnici. Výši dohadných položek aktivních a pasivních za poslední 3 účetní období podniku uvádí Tabulka 5.

Tabulka 5 Dohadné položky podniku v letech 2012 až 2014

Dohadné položky		Č.ř.	2012	2013	2014
C. III. 8.	Dohadné účty aktivní	056	0	4 667	10 639
B. III. 10.	Dohadné účty pasivní	112	326	355	402

Zdroj: Sběrka listin obchodního rejstříku, vlastní zpracování

Z předchozí tabulky je zřejmé, že podnik účtuje o dohadných účtech pasivních dlouhodobě (z titulu vyúčtování služeb za pronajaté prostory), zatímco o dohadných účtech aktivních v roce 2012 nebylo účtováno vůbec a v dalších letech vykazuje tato položka rapidní nárůst. Účetní jednotka příslušnou část výnosů za dotační projekty spadající do hospodářského roku 2012 chybně zaúčtovala až do následujícího období (měla vytvořit dohadnou položku na tyto výnosy), tímto postupem zkreslila výsledek hospodaření za toto období.

Na účtu 388 – *dohadné účty aktivní* podnik účtuje o nevyplacených dotačních projektech z programu Evropské unie na podporu podnikání – u těchto projektů je podniku znám účel a období čerpání, v okamžiku prováděných uzávěrkových prací však často není známa jejich přesná výše. Podklady pro tyto projekty podnik zpracovává s časovou prodlevou, kdy při schvalování ze strany poskytovatele dotace dochází následně ještě ke krácení způsobilých výdajů. Přehled položek dohadných účtů aktivních podniku k rozvahovému dni účetního období 2014 zachycuje Obrázek 2.

Obrázek 2 Dohadné účty aktivní v podniku k 30. 9. 2014

Účet hl.knihy	388000	Dohadné účty aktivní				
Účetní okruh	1000					

Dat.účet.	Druh	Č.dokladu	ÚK	Část.v měně dok	Měna	DĚ	Text	
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002257	40	6.213.000,00	CZK	I0	dohad.položka 1.etapa projekt 722 (1-6/2014)
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002257	40	3.106.500,00	CZK	I0	dohad.položka 2.etapa projekt 722 (část 7-9/2014)
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002320	40	1.319.214,00	CZK	I0	dohad.položka - projekt 811 3.etapa (1-2/2014)
*					10.638.714,00	CZK		

Zdroj: interní účetní program podniku (software SAP R/3)

Podnik vykazuje na účtu dohadných účtů aktivních 2 dotační projekty z počátku roku 2014, v případě včasného zpracování podkladů by podnik při zpracování účetní závěrky za účetní období 2014 již znal přesnou výši poskytnuté dotace ze strany poskytovatele a nedocházelo by k účtování těchto dohadných položek.

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

Účet 389 – *dohadné účty pasivní* slouží podniku pro zachycení nevyfakturovaných položek vztahujících se k běžnému období, jedná se především o nevyfakturované dodávky související s nájmy prostor, tj. nevyúčtované služby, elektrická energie, plyn, vodné a stočné, pojistné apod. Podnik platí v průběhu účetního období zálohy na tyto služby, konečnou fakturu s vyúčtováním podnik obdrží až v následujícím období po ukončení uzávěrkových prací. Podrobný popis jednotlivých položek dohadných účtů pasivních podniku k 30. 9. 2014 uvádí Obrázek 3.

Obrázek 3 Dohadné účty pasivní v podniku k 30. 9. 2014

Účet hl.knihy		389000		Dohadné účty pasivní			
účetní okruh		1000					
Dat.účet.	Druh	Č.dokladu	ÚK	Část.v měně dok	Měna	Dň	Text
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	12.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - plyn Olomouc 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	13.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - služby Olomouc (1) 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	3.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - služby Olomouc (1) 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	18.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - služby Olomouc (2) 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	4.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - služby Olomouc (2) 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	6.500,00-	CZK	I0 dohad.položka - el.energie Staněk 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	4.500,00-	CZK	I0 dohad.položka - plyn Staněk 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	7.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - ost.sluzby Staněk 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	150.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - ost.sluzby Praha 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	18.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - pojistné Praha 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	15.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - vodné,stočné Praha 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	100.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - el.energie/plyn Praha 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	50.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - úklid Praha 1-9/2014
<input type="checkbox"/>	30.09.2014	ID	8010002275	50	1.000,00-	CZK	I0 dohad.položka - telefony Praha 1-9/2014
*					402.000,00-	CZK	

Zdroj: interní účetní program podniku (software SAP R/3)

Z uvedené tabulky je patrné, že podnik zahrnuje do dohadných účtů pasivních především veškeré nevyúčtované služby za své pobočky v Praze a Olomouci. Služby za pobočku v Brně jsou vyúčtovávány měsíčně, o dohadných položkách se tak neúčtuje. Účetní se snaží co nejlépe stanovit výši dohadných položek z předchozího ročního vyúčtování těchto služeb.

Podnik musí mít pro postup vyčíslení dohadných položek jasně stanovená pravidla ve vnitřní účetní směrnici, která zajistí jednotný postup jejich vyčíslení i v následujících účetních obdobích. Tato směrnice bude zároveň pomůckou pro podnikovou účetní při inventarizaci těchto položek.

4.1.1.4 Odpisy, opravné položky

Opotřebením dlouhodobého majetku podnik vyjadřuje v účetnictví prostřednictvím **účetních odpisů**. Společnost nemá pro oblast účetních odpisů vytvořenou vnitřní směrnici, která by měla stanovit postupy pro reálné ocenění dlouhodobého majetku, dobu jeho odepisování a výši účetních odpisů. Podnik používá nesprávný postup, kdy se účetní odpisy rovnají odpisům daňovým. **Daňové odpisy** slouží pouze pro sestavení daňového přiznání.

Podnik účtuje odpisy jednou ročně k rozvahovému dni na vrub účtu 551 – *Odpisy*. Účetní software spočítá odpisy podle dat zadaných na jednotlivých kartách majetku a zaúčtuje odpisy do číselné řady interních dokladů.

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

Každá inventární karta dlouhodobého majetku, který podnik odepisuje, obsahuje základní informace o majetku (název, druh, dodavatele, číslo faktury, datum pořízení, pořizovací cenu bez DPH, umístění majetku v rámci společnosti), dále pak postup odpisování - způsob odpisování (podnik používá rovnoměrný neboli lineární), odpisovou skupinu a odpisový plán. Kromě data pořízení majetku by zde podnik měl uvádět také datum zařazení majetku do užívání. **Odpisový plán** obsahuje informace o době životnosti majetku, výši zůstatkové ceny v Kč na začátku účetního období, daňový odpis v daném účetním období, dále zůstatkovou cenu na konci účetního období a odpisovou sazbu v %. Příklad odpisového plánu uváděného na kartě dlouhodobého majetku podniku uvádí Tabulka 6.

Tabulka 6 Odpisový plán dlouhodobého majetku

Číslo řádku	rok	ZC na ZO v Kč	daňový odpis v Kč	ZC na KO v Kč	odpisová sazba %
1	2013	0,00	0,00	0,00	34,00%
2	2014	0,00	0,00	0,00	33,00%
3	2015	0,00	0,00	0,00	33,00%

Zdroj: interní data podniku, vlastní zpracování

Odpisový plán je přehledný, avšak místo sloupce zůstatkové ceny na začátku období (ZC na ZO), jehož název je nesmyslný a vzhledem k uvedení zůstatkové ceny u předchozího období tak postrádá smysl, by tabulka měla obsahovat údaj o dosavadních oprávkách majetku.

V případě stávajícího postupu podniku se účetní odpisy neliší od daňových – tento postup, jak už bylo uvedeno dříve, je chybný a v účetnictví není zachycen reálný stav (opotrebení) majetku. Podnik na základě této skutečnosti neúčtuje o odložené dani, která řeší nesoulad mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou odepisovaného majetku.

Podnik v souladu se zásadou opatrnosti a věrného a poctivého zobrazení skutečnosti vykazuje **opravné položky** k pohledávkám a k majetkovým podílům v dceřiných společnostech. Opravné položky k pohledávkám představují přechodné snížení hodnoty těchto pohledávek, u kterých podnik předpokládá jisté riziko jejich nesplacení. Jedná se o neuhrazené pohledávky, které jsou po splatnosti více než 365 dnů. Opravné položky podnik tvoří ve výši 100 % nominální hodnoty pohledávek. Podniková účetní provádí inventarizaci opravných položek k pohledávkám, kdy zjišťuje, zda pohledávky existují (nebyly zaplacené, započteny apod.), zda jsou opravné položky oprávněné (ve správné výši, nepromlčené atd.) a zda jsou zaúčtovány všechny opravné položky. Opravné položky k majetkovým podílům v dceřiných společnostech podnik vykazuje vzhledem k zápornému vlastnímu kapitálu těchto společností.

4.1.1.5 Rezervy

Společnost podle dat z účetních výkazů netvoří a ani v předchozích účetních obdobích netvořila žádné rezervy. Zároveň podnik nevytvořil pro účtování rezerv vnitropodnikovou účetní směrnici z důvodu absence obsahové náplně pro jejich tvorbu.

4.1.1.6 Kurzové rozdíly

Podnik poskytuje svoje služby a dodává zboží nejen v tuzemsku, ale ve velkém objemu také do zahraničí (28 % tržeb bylo v účetním období 2014 fakturováno v cizí měně). Podnik současně v nezanedbatelném množství nakupuje služby a zboží v cizí měně, zároveň vede pokladny v několika cizích měnách (EUR, GBP, RUB), musí tedy účtovat o kurzových rozdílech. Podnik pro účtování kurzových rozdílů nemá vytvořenou vnitřní účetní směrnici.

V průběhu účetního období je pro přepočítání z cizích měn na české koruny používán aktuální kurz České národní banky, vyhlášený ke dni uskutečnění účetního případu. K rozvahovému dni (k 30. 9.) podnik používá pro přepočítání aktuální kurz vyhlášený ČNB. Kurzové rozdíly se účtují výsledkově buď na vrub účtu 563 – *kurzové ztráty* nebo ve prospěch účtu 663 – *kurzové zisky*.

4.1.1.7 Daň z příjmů splatná a odložená

Pro sestavení přiznání daně z příjmu právnických osob využívá podnik služeb externího daňového poradce, který na základě informací a dat poskytnutých podnikovou účetní nejprve zjistí základ daně, vypočítá daň z příjmu a sestaví konečné výkazy.

Při stanovení základu daně je důležité vědět, které účty jsou z pohledu daně z příjmu daňově uznatelné a které nejsou – společnost vykazuje za účetní období 2014 nedaňové náklady ve výši 1 860 497 Kč. V nich jsou nejvíce zastoupeny náklady na reprezentaci (sem patří především náklady na divadelní představení pro zaměstnance, občerstvení, květiny, různé dekorace apod.) a ostatní provozní náklady (odpisy pohledávek atd.). Podnik nevykazuje žádné nezdanitelné výnosy za stejné období.

Po všech úpravách výsledku hospodaření daňovým poradcem (přičtení nedaňových nákladů k základu daně, uplatnění odčitatelných položek, zaokrouhlení základu daně) byla vynásobením příslušnou sazbou daně (v roce 2014 je její výše 19%) vyčíslena daň z příjmu ve výši 1 450 840 Kč – z důvodu již vyplacených záloh během účetního období zbývá finančnímu úřadu uhradit 625 240 Kč.

Vzhledem ke skutečnosti, že společnost Starsoft s.r.o. podléhá ze zákona auditu, má také povinnost účtovat o **odložené dani**. Podnik musí o odložené dani účtovat především důvodu přechodných rozdílů účetních a daňových zůstatkových cen u odpisovaného majetku. Protože však společnost chybně stanovuje účetní odpisy ve výši daňových, k těmto rozdílům nedochází a výsledek hospodaření není o odloženou daň upraven.

4.1.1.8 Uzavření účetních knih

Společnost používá pro vedení účetnictví účetní software SAP, všechny operace by tak mohly být zcela lehce proveditelné automaticky jednotlivými transakcemi v tomto systému. V účetním softwaru společnosti sice lze provést transakci označenou jako účetní uzávěrka, technicky však nedojde k převodu konečných zůstatků aktiv a pasiv na účet 702, ani k převodu konečných zůstatků nákladů a výnosů na účet 710 – na obou jmenovaných účtech není zaúčtována žádná položka. Položky rozvahových účtů tak zůstávají pro další účetní období nepřeučítané a představují počáteční zůstatek pro toto období. Účetní software ve stávající podobě umožňuje podniku pouze uzavřít předchozí účetní období tak, že do něj není možné přímo účtovat, ale zároveň stále existuje možnost snadno toto období znovu otevřít a účtovat do něj. Toho společnost využívá především pro účely přeúčtování nákladů či výnosů na jiná nákladová střediska

či zakázky, kde eviduje náklady a výnosy spojené s dotačními projekty. Podnik by měl zpracovávat podklady pro tyto projekty s časovým předstihem, aby k uvedenému případu nedocházelo.

Výsledek hospodaření se tedy neodvozuje ze zůstatku účtu 710 – *Účet zisků a ztrát*, ale ze sestavy položek všech nákladů a výnosů účtovaných od 1. 10. 2013 do 30. 9. 2014 a jejich rozdílu – podnik dlouhodobě vykazuje vyšší výnosy než náklady, tj. výsledkem hospodaření je zisk.

Na základě uzavření účetních knih výše popsáním způsobem přistoupí společnost k sestavení účetní závěrky.

4.1.2 Účetní závěrka vybraného podniku

Podnik sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu, protože mu podle zákona vznikla povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Konečné výkazy (rozvahu a výkaz zisku a ztráty) sestavuje na základě obratové předvahy připravené podnikovou účetní externí daňový poradce, přílohu k účetní závěrce sestavuje účetní. Podnik ve svém účetním systému nemá nastavenou možnost vyexportovat účetní výkazy, průběžné výkazy během účetního období se tak sestavují na základě ručního vyplňování dat. Audit účetní závěrky provádí nezávislý externí auditor, který pro podnik kromě zprávy auditora sestavuje také přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Po schválení auditorem je účetní závěrka předložena ke schválení valné hromadě, která následně pověřuje jednatele podniku jejím uložením ve sbírce listin obchodního rejstříku.

4.1.2.1 Rozvaha

Rozvaha vypovídá o stavu majetku podniku a zdrojích jeho krytí – podnik konečnou rozvahu sestavuje k rozvahovému dni, tj. vždy k 30. 9.

Rozvaha společnosti Starsoft, s.r.o. je sestavena v souladu s platnými účetními předpisy a základě zákonné povinnosti je sestavena v plném rozsahu. Údaje v rozvaze jsou vyjádřeny v celých tisících Kč. V jednotlivých položkách rozvahy jsou uváděny hodnoty za běžné a minulé období. V případě aktiv jsou data za běžné období zachycena ve 3 sloupcích - první sloupec představuje brutto hodnotu aktiv, další vyjadřuje korekci (opravné položky a oprávký) a v posledním sloupci je vyjádřen rozdíl těchto dvou sloupců, tzv. netto hodnota aktiv.

Aktiva podniku představují dlouhodobý majetek (stálá aktiva), oběžná aktiva a časové rozlišení. Nejvyšší položkou **stálých aktiv** podniku je dlouhodobý finanční majetek, který představují podíly v ovládaných osobách – společnost vlastní majetkové podíly s rozhodujícím vlivem v několika společnostech. Další položkou stálých aktiv je dlouhodobý nehmotný majetek, kde podnik vykazuje software a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek. Společnost nevlastní žádné budovy ani pozemky, v dlouhodobém hmotném majetku vykazuje zůstatek pouze položka samostatné movité věci, kde podnik eviduje především výpočetní techniku.

Oběžná aktiva podniku tvoří krátkodobé pohledávky, krátkodobý finanční majetek a časové rozlišení (dlouhodobé pohledávky jsou vykázány pouze v předchozím účetním období 2013). Dlouhodobé pohledávky vykazovaly v roce 2013 vysoký zůstatek v položce pohledávek k ovládaným osobám, tyto pohledávky pak byly v následujícím účetním období vykázány v krátkodobých pohledávkách, kde spolu s pohledávkami z obchodních vztahů tvoří převážnou většinu krátkodobých pohledávek.

Do krátkodobých pohledávek podnik dále uvádí pohledávky za společníky, daňové pohledávky tvořené nevyplacenými dotacemi z ministerstva obchodu a průmyslu, dále krátkodobé poskytnuté zálohy, dohadné účty aktivní a jiné pohledávky (nesplacené poskytnuté půjčky). Krátkodobý finanční majetek zahrnuje peníze v pokladnách a na bankovním účtu – podnik vedle korunové pokladny vede také další v zahraničních měnách – EUR, GBP a RUB, bankovní účty má vedené u dvou českých bankovních ústavů – v každém z těchto ústavů má vedený 1 účet v české měně a 1 účet v měně EUR. Peníze v pokladnách s cizí měnou a zůstatky na bankovních účtech vedených v cizích měnách je tak podnik povinen přepočítat na české koruny pomocí aktuálního kurzu České národní banky ke dni účetní závěrky (rozvahový den).

Poslední položku aktiv představuje **časové rozlišení**, kam podnik účtuje náklady příštích období (především údržbu software pro zákazníky) a příjmy příštích období, kde podnik vykazuje nevyúčtované práce za konzultační služby, u nichž zná přesnou výši částky.

Přehled aktiv podniku k 30. 9. 2014 je uveden v příloze bakalářské práce v Tabulce 7.

Pasiva společnosti tvoří vlastní kapitál a cizí zdroje. **Vlastní kapitál** podniku zahrnuje základní kapitál, rezervní fond, výsledek hospodaření minulých let a běžného období. V účetním období 2014 nedošlo ke změně základního kapitálu a rezervního fondu. Podstatnou část vlastního kapitálu představuje výsledek hospodaření minulých let, konkrétně nerozdělený zisk, který má vlivem stabilních hospodářských výsledků vzrůstající tendenci.

Cizí zdroje vykazuje podnik v položkách dlouhodobých závazků, krátkodobých závazků a časového rozlišení. Dlouhodobé závazky tvoří z podstatné části závazky k ovládané osobě. Krátkodobé závazky (s dobou splatnosti kratší než jeden rok) představují především závazky z obchodních vztahů, dále pak závazky ke společníkům, k zaměstnancům, závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, daňové závazky a dotace a dohadné účty pasivní. **Časové rozlišení** obsahuje výdaje a výnosy příštích období.

Přehled pasiv podniku k 30. 9. 2014 je uveden v příloze bakalářské práce v Tabulce 8.

Rozvaha podniku k 30. 9. 2014 splňuje zásadu bilančního principu, kdy se aktiva (jejich netto hodnota) rovnají pasivům.

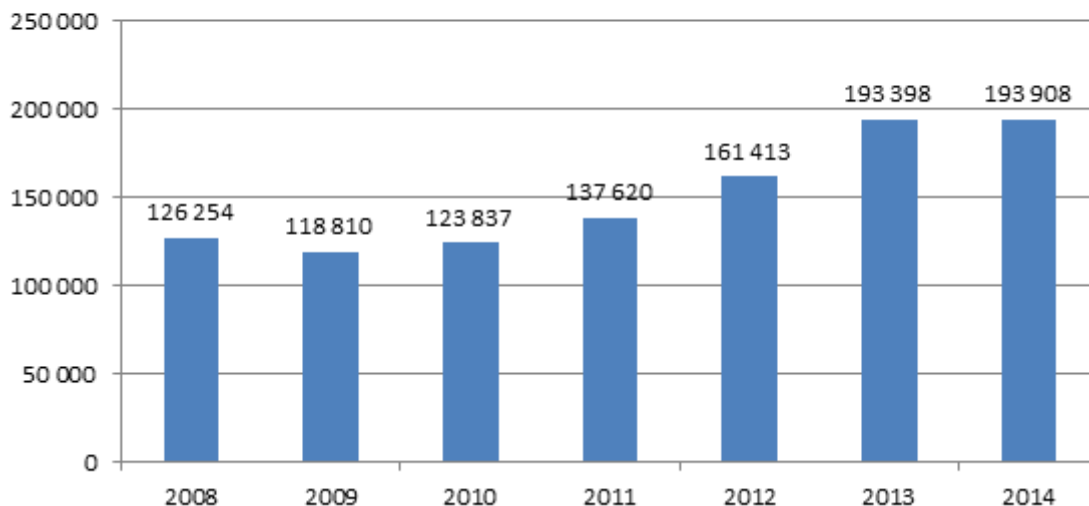
4.1.2.2 Výkaz zisku a ztráty

Podnik sestavuje výkaz zisku a ztráty v druhovém členění – toto členění umožňuje podniku vyčíslit provozní, finanční a mimořádný výsledek hospodaření. Výnosy jsou pro lepší přehlednost ve výkazu zisku a ztráty zobrazovány odlišnou barvou než náklady. Výkaz uvádí stavy položek za běžné a minulé období, vyjádřené v tisících Kč. Výkaz zisku a ztráty podniku za hospodářský rok 2014 je uveden v příloze bakalářské práce v Tabulce 9.

Nejvýznamnější položku výkazu tvoří tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb – tyto tržby z větší části představuje především poskytování poradenských služeb v oblasti software. Vývoj tržeb podniku za posledních 7 účetních období zachycuje Graf 1.

Graf 1 Tržby podniku v letech 2008 až 2014

Tržby podniku v letech 2008 až 2014 (v tis. Kč)



Zdroj: Sběrka listin obchodního rejstříku, vlastní zpracování

Z uvedeného grafu je patrný pokles tržeb v roce 2009, kdy ekonomická krize zasáhla všechna odvětví ekonomiky. Tržby podniku mají vzrůstající tendenci, pouze v roce 2014 vzrostly pouze nepatrně oproti předcházejícímu období.

Do provozních nákladů, které podnik vykazuje, patří výkonová spotřeba, osobní náklady, daně a poplatky, odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku, změna stavu rezerv a opravných položek a ostatní provozní náklady. Nejvíce se na provozním výsledku podílí položky výkonové spotřeby (spotřeba materiálu a energie, služby – hlavně poradenské služby a licence) a osobních nákladů. Osobní náklady představují především mzdové náklady, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a také sociální náklady. Provozní výnosy v roce 2014 rapidně převyšují provozní náklady, z toho plyne kladný **provozní výsledek hospodaření** podniku ve výši 17 553 tis. Kč.

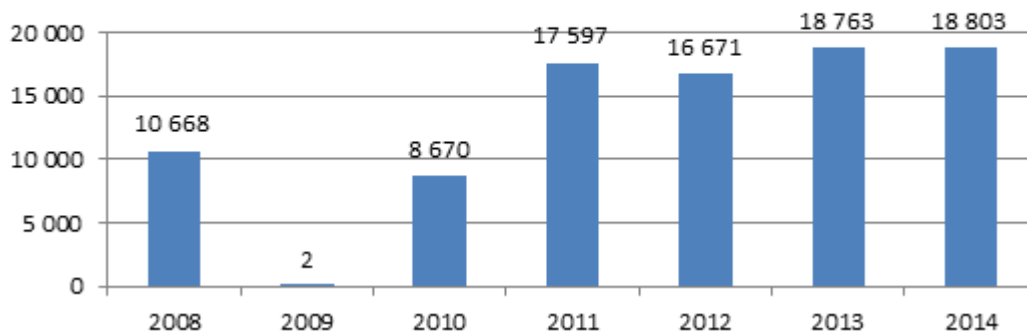
Finanční výsledek hospodaření ovlivňují výnosové a nákladové úroky, ostatní finanční výnosy a náklady. Ostatní finanční náklady jsou tvořeny zejména kurzovými ztrátami a bankovními poplatky, ostatní finanční výnosy tvoří kurzové zisky. Především zásluhou ostatních finančních výnosů podnik vykazuje kladný finanční výsledek hospodaření ve výši 2 701 tis. Kč.

Podnik nevykazuje žádné mimořádné náklady či výnosy, **mimořádný výsledek hospodaření** se tedy rovná nule.

Výsledek hospodaření před zdaněním tedy plyne ze součtu provozního a finančního výsledku hospodaření ve výši 20 254 tis. Kč, po odečtení splatné daně z příjmu **výsledek hospodaření za účetní období** 2014 činí 18 803 tis. Kč (zisk), je tedy na srovnatelné úrovni jako výsledek hospodaření za předchozí účetní období. Uvedený výsledek hospodaření odpovídá výsledku hospodaření uvedenému v rozvaze. Výsledky hospodaření po zdanění za posledních 7 účetních období uvádí Graf 2.

Graf 2 Výsledek hospodaření po zdanění v letech 2008 až 2014

Výsledek hospodaření po zdanění v letech 2008 až 2014 (v tis. Kč)



Zdroj: Sbírka listin obchodního rejstříku, vlastní zpracování

Tento graf potvrzuje nepříznivý vývoj v roce 2009, kdy došlo nejen k poklesu tržeb, ale zároveň také k rapidnímu poklesu zisku. Podnik od této doby zaznamenal pozitivní růst výsledku hospodaření a v posledních letech dosahuje stabilních hospodářských výsledků.

4.1.2.3 Příloha k účetní závěrce

Příloha k účetní závěrce obsahuje kromě detailnějších a upřesňujících informací k účetním výkazům (rozvaze a VZZ) také další významné a doplňující informace jinde neuvedené. V příloze podniku jsou uvedené nejprve základní informace o účetní jednotce (název, sídlo, účetní období, předmět podnikání a datum vzniku), dále pak společníci a jednatelé podniku (oba společníci – fyzické osoby – jsou zároveň jednatelem společnosti). V dalším bodu přílohy je tabulka s uvedením majetkových spoluúčástí podniku v jiných společnostech – podnik vlastní majetkové podíly v dalších 5 společnostech (ve 4 podnicích s rozhodujícím a v 1 podniku s podstatným vlivem). Další informace poskytnuté v příloze k ÚZ (většinou ve formě tabulek) se týkají zaměstnanců, způsobů oceňování a odpisování majetku a dalších účetních metod používaných podnikem. V neposlední řadě obsahuje příloha informaci o způsobu rozdělení zisku předcházejícího účetního období – zisk ve výši 18 764 tis. Kč byl převeden na účet 428 – nerozdělený zisk minulých let. Poslední strana přílohy se věnuje významným událostem mezi datem účetní závěrky a datem sestavení účetních výkazů – podnik zde uvádí zamýšlenou fúzi s jinou společností, rozhodný den fúze je stanoven na 1. 10. 2014 (první den následujícího účetního období). Na konci přílohy jsou uvedena data externího auditora, který bude předmětnou účetní závěrku zkoumat, včetně jeho odměny, která činí 60 000 Kč bez DPH. Přílohu uzavírá tabulka obsahující datum sestavení přílohy, jméno osoby, která přílohu sestavila, a jméno osoby zodpovědné za účetnictví (statutární orgán společnosti) a její podpis.

Příloha k účetní závěrce podniku je vyplněna na základě poskytnutého vzoru od externího nezávislého auditora, měla by tedy splňovat všechna kritéria na přílohu kladená. Příloha k ÚZ podniku za rok 2014 má 14 stran, z důvodu většího rozsahu nebyla zahrnuta do příloh bakalářské práce.

4.1.2.4 Přehled o peněžních tocích (výkaz cash-flow)

Pro podnik sestavuje přehled o peněžních tocích nezávislý auditor při vyhotovování zprávy o auditu. Přehled o peněžních tocích vyjadřuje pohyb peněžních prostředků podniku mezi dvěma rozvahovými dny a je sledován za provozní, finanční a investiční činnost. Výkaz cash-flow je pro sledovaný podnik sestavován pomocí kombinace nepřímé a přímé metody. Ze součtu všech tří částí výkazu cash-flow vyplývá čisté zvýšení peněžních prostředků podniku oproti předchozímu období o 949 tis. Kč. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období (560 tis. Kč) a na konci účetního období (1 509 tis. Kč) ve výkazu cash-flow koresponduje s údaji uvedenými v rozvaze – položkou krátkodobý finanční majetek za minulé a běžné období. Přehled o peněžních tocích za hospodářský rok 2014 je uveden v Tabulce 10 v příloze bakalářské práce.

4.1.2.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu je další výkaz, který pro podnik sestavuje jako součást účetní závěrky auditor. Vyjadřuje celkovou změnu jednotlivých položek vlastního kapitálu během běžného účetního období oproti předchozímu období. Základní kapitál sledovaného podniku zapsaný v obchodním rejstříku ve výši 3 400 tis. Kč tvoří vklady 2 společníků, z nichž každý vlastní 50 % obchodního podílu. Rezervní fond je tvořen ve výši 10 % základního kapitálu. Přehled podniku za rok 2014 nezachycuje žádné změny, tj. žádné zvýšení či snížení položek vlastního kapitálu. V položce zisk minulých účetních období je vykazován stejný počáteční a konečný zůstatek ve výši 104 126 tis. Kč. Avšak vzhledem k převedení hospodářského výsledku roku 2013 (18 763 tis. Kč) do nerozděleného zisku minulých let v březnu 2014, tedy během účetního období 2014, v kolonce počáteční zůstatek musí být uvedena hodnota 85 363 tis. Kč a v položce zvýšení výše zisku za rok 2013, konečný zůstatek pak vykazuje správnou hodnotu 104 126 tis. Kč. V položce zisk/ztráta za účetní období po zdanění podnik uvádí ve sloupci zvýšení kladný hospodářský výsledek ve výši 18 803 tis. Kč, který je zároveň konečným zůstatkem (tato položka se nekumuluje, nemá tedy počáteční zůstatek).

Přehled o změnách vlastního kapitálu podniku za hospodářský rok 2014 je zobrazen v Tabulce 11 v příloze bakalářské práce.

4.1.2.6 Audit účetní závěrky, výroční zpráva

Sledovaný podnik už od roku 2009 splňuje 3 (stačí splnit 2) z 3 zákonných podmínek pro ověření účetní závěrky auditorem. Auditor pro společnost ověřuje účetní závěrku, výroční zprávu a zprávu o vztazích. S auditorem je uzavřena smlouva o auditu, kde je určen průběh auditu a výše odměny auditora. Auditora by měl podle zákona volit nejvyšší orgán společnosti (v případě analyzované společnosti valná hromada), v zápise z valné hromady však toto rozhodnutí uvedené není.

Po provedení ověření účetní závěrky je vystavena Zpráva nezávislého auditora, která obsahuje výrok auditora. **Výrok auditora** z 28. 11. 2014 konstatuje, že podle jeho názoru účetní závěrka podniku podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti k datu 30. 9. 2014 a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření za hospodářský rok končící 30. 9. 2014 v souladu s českými účetními předpisy.

Podnik má povinnost nechat účetní závěrku ověřit nezávislým auditorem, z toho vyplývá také povinnost sestavit a zveřejnit **výroční zprávu**. Výroční zprávu sestavuje pověřený pracovník z oddělení marketingu, který shromáždí jednotlivé části a sestaví kompletní výroční zprávu, kterou pak do konečné podoby upraví podnikový grafik.

Obsah výroční zprávy za rok 2014 zahrnuje nejprve úvodní slovo generálního ředitele, dále základní údaje a profil společnosti, její poslání, vize a hodnoty. Další text se věnuje významným událostem a marketingovým aktivitám společnosti během účetního období 2014. Výroční zpráva poté informuje o personálním obsazení vedení společnosti a zobrazuje organizační strukturu, zmiňuje účast podniku v dotačních programech Evropské unie a jmenuje získané certifikace podniku. Závěr výroční zprávy je věnován záměrům podniku na další období. K výroční zprávě jsou připojeny účetní závěrka za rok 2014 a zpráva auditora. Zprávu o vztazích podnik k výroční zprávě, i když mu to ukládají právní předpisy upravující účetnictví, nepřipojil.

Podnik vypracoval písemnou zprávu o vztazích mezi ovládající osobou a osobou ovládanou a mezi ovládanou osobou a osobami ovládanými stejnou ovládající osobou za účetní období 2014 dle § 82 ZOK (ve sbírce listin je v názvu dokumentu chybně uveden § 66, odst. 9). Zpráva byla vystavena k 30. 9. 2014 jedním z jednatelů společnosti.

Zpráva o vztazích podniku uvádí následující informace:

- základní údaje společnosti a jeho předmětu činnosti;
- osoby ovládací – 2 fyzické osoby, každá z nich disponuje podílem 50 % na základním kapitálu;
- ostatní osoby ovládané stejnou ovládající osobu – jsou zde jmenovány dvě společnosti s ručeným omezeným;
- smlouvy a jiné právní úkony mezi propojenými osobami – podle zprávy žádné takové smlouvy či úkony uzavřeny nebyly;
- závěrečné prohlášení jednatele společnosti, ve kterém mj. uvádí, že se uvedená zpráva o vztazích stane součástí výroční zprávy.

Zpráva o vztazích by měla být jako součást výroční zprávy zveřejněna ve sbírce listin obchodního rejstříku, podnik však tuto zprávu zveřejnil samostatně.

Kompletní výroční zpráva se následně předává ke kontrole a ověření auditorovi, v zápise z valné hromady společnosti není uvedeno její schválení.

Podnik nemá vlastní interní audit, který by prováděl nezávislou a objektivní kontrolu, činnost jednotlivých účetních pracovníků je z větší části nekontrolovaná, postupy nejsou jasně stanovené účetními směrnici.

4.1.2.7 Schválení, zveřejnění a archivace účetní závěrky

Schválení účetní závěrky probíhá na valné hromadě, kterou každoročně svolává jednatel podniku a která se pravidelně koná v pražské centrále společnosti. Dále valná hromada rozhoduje také o rozdělení hospodářského výsledku. Z uskutečněné valné hromady se pořizuje zápis, který se s ostatními dokumenty zasílá k zveřejnění do sbírky listin obchodního rejstříku.

Podniku vznikla zápisem do obchodního rejstříku povinnost každoročně **zveřejňovat účetní závěrku** a další související dokumenty. Účetní závěrku, výroční zprávu a další výkazy a dokumenty zasílá podnik ke zveřejnění na příslušný rejstříkový soud (Městský soud v Praze). Podnik zasílá dokumenty (převedené do formátu PDF) do sbírky listin

prostřednictvím svojí datové schránky. Lhůta pro zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy je 30 dnů od jejich schválení valnou hromadou, nejpozději však do konce následujícího účetního období. Podle Obrázku 4 podnik svoji povinnost zveřejnit ÚZ a dokumenty s ní související sice nesplnil do 30 dnů od jejího schválení, ale dodržel maximální zákonnou lhůtu.

Obrázek 4 Sběrka listin podniku k ÚZ 2014

Typ listiny	Vznik listiny	Došlo na soud	Založeno do SL	Stránek
ostatní zápis z VH	25.11.2014	19.5.2015	27.5.2015	3
účetní závěrka [2014], výroční zpráva [2014]	31.12.2014	5.5.2015	19.5.2015	30
zpráva o vztazích dle §66a ods.9 k 30.9.2014	30.9.2014	5.5.2015	19.5.2015	2
účetní závěrka [2013] přehled o změnách vlastního kapitálu k 30.9.2014	30.9.2014	5.5.2015	19.5.2015	1
účetní závěrka [2013] cash flow k 30.9.2014	30.9.2014	5.5.2015	19.5.2015	1
zpráva auditora k 30.9.2014	30.9.2014	5.5.2015	19.5.2015	3
ostatní projekt fúze	12.2.2015	11.5.2015	12.5.2015	92
účetní závěrka [2013] k 30.9.2014	30.9.2014	29.4.2015	12.5.2015	6
účetní závěrka [2013] příloha k 30.9.2014	30.9.2014	29.4.2015	12.5.2015	14

Zdroj: www.justice.cz

V přehledu zveřejněných dokumentů ve sbírce listin je uveden také projekt zamýšlené fúze s jinou společností, která již byla zmíněna v příloze k účetní závěrce.

Archivace

Podnik má povinnost uchovávat účetní záznamy pro účely vedení účetnictví v souladu se zákonem o účetnictví a vzhledem k faktu, že je také plátcem daně z přidané hodnoty (DPH), tak daňové doklady také z pohledu zákona o DPH.

Podnik nemá ve vnitřní směrnici určeny konkrétní postupy a podmínky archivace účetních dokladů ani osobu odpovědnou za jejich archivaci. Účetní záznamy podnik archivuje jednak v digitalizované, tak také v tištěné formě uspořádané v šanonech – ty jsou z důvodu přehlednosti popsány názvem společnosti, druhem dokladů, čísly dokladů v něm uložených a příslušným účetním obdobím.

Účetní doklady a písemnosti, další podklady a daňové doklady podnik uchovává po dobu 3 let v pražské centrále společnosti, poté jsou přemístěny do spisovny společnosti, kde podnik ukládá veškeré starší písemnosti. Podnik má uzavřenou smlouvu o pronájmu archivu (spisovny) s fyzickou osobou, které se za tuto službu ročně hradí částka ve výši 180 000 Kč. Výkazy účetní závěrky, zprávy auditora a výroční zprávy podnik neukládá ve spisovně, ale uchovává je od svého vzniku v pražské centrále společnosti.

4.2 Komplexní vyhodnocení účetní uzávěrky a závěrky podniku

Postupy podniku při zpracování uzávěrkových operací a sestavování účetní závěrky vykazují více či méně závažné nedostatky, které budou shrnuty v této subkapitole.

Podnik pro většinu účetních postupů a metod nemá vytvořeny vnitřní účetní směrnice, což může zpochybnit průkaznost jeho účetnictví - kvalitně zpracované směrnice jsou

zároveň vnímány jako jeden z efektivních nástrojů vnitřního řízení ÚJ. Zároveň podnik neprovádí vlastní interní audit účetních činností a procesů.

V oblasti **účetní uzávěrky** vykazuje závažné nedostatky prováděná **inventarizace dlouhodobého majetku** – v podniku neprobíhá fyzická inventura dlouhodobého hmotného majetku, majetek není při pořízení označen inventurním číslem, není stanovena odpovědnost konkrétní osoby za provedení inventur. U dlouhodobého drobného majetku není stanovena výše limitu, od které se tento majetek odepisuje. Podnik nevede podrozvahovou evidenci, kde se eviduje drobný majetek účtovaný přímo do spotřeby. Podnik nemá stanovený harmonogram inventur, který určí termín jejich provedení a odpovědnost konkrétních osob. Dochází tak k prodlužování těchto procesů. Z důvodu čerpání dotací z projektů Evropské unie (závazným ukazatelem pro jejich poskytnutí bývá často také pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku v určité výši a jeho odepisování) podnik zařazuje a odepisuje majetek relevantní k těmto projektům ve velmi nízké hodnotě, vzhledem ke stovkám takových položek je neúměrně zatěžováno účetní oddělení při jejich evidenci, účtování a inventarizaci.

U **inventarizace oběžného majetku** lze kladně hodnotit fakt, že podnik v souladu se zásadou opatrnosti vytváří opravné položky k pohledávkám a k majetkovým podílům v dceřiných společnostech. Pohledávky po lhůtě splatnosti, u kterých se nepředpokládá jejich úhrada, podnik řeší jejich odpisem – takové pohledávky by měl podnik vést v podrozvahové evidenci, ale nečiní tak.

Podnik používá v hojné míře položky **časového rozlišení**, avšak nemá vlastní vnitřní účetní směrnici, která jejich účtování upravuje. Časově jsou rozlišovány všechny položky bez výjimky, tedy i nevýznamné částky a opakující se výdaje a příjmy. Tvorbou vnitřní směrnice, ve které by podnik stanovil limit, do kterého se o časovém rozlišení neúčtuje (včetně celkového ročního limitu těchto částek, např. 1% z ročních tržeb), by podnik podstatně snížil administrativní zátěž spojenou s účtováním, evidencí a následnou inventarizací těchto účtů. Podnik také vykazuje **dohadné položky**, postup určení jejich výše však není stanoven vnitřním předpisem. V položce dohadných účtů aktivních jsou účtovány nevyplacené dotační projekty z Evropské unie, u nichž není známa jejich přesná výše – podnik by včasným zpracováním podkladů pro jejich vyplacení mohl účtování těchto položek zamezit.

Společnost nemá pro problematiku **účetních odpisů** vytvořenou vnitřní směrnici, která by měla stanovit postupy pro reálné ocenění dlouhodobého majetku, dobu jeho odepisování a výši účetních odpisů. Podnik používá nesprávný postup, kdy se účetní odpisy rovnají odpisům daňovým, v účetnictví tedy není zachycen reálný stav (opotřebení) majetku. Podnik na základě této skutečnosti i přes svou povinnost neúčtuje o odložené dani, která řeší nesoulad mezi daňovou zůstatkovou cenou a účetní zůstatkovou cenou odepisovaného majetku. Tímto postupem je zkreslen výsledek hospodaření.

V oblasti **účetní závěrky** jsou zhodnoceny všechny výkazy a dokumenty podniku s ní spojené. **Rozvaha** podniku splňuje zásadu bilančního principu, tj. aktiva se rovnají pasivům. V rozvaze se však vyskytují některé nepřesnosti v položkách:

- *krátkodobé pohledávky – ovládající a řídicí osoba*: v této položce jsou evidovány poskytnuté úvěry dceřiným společnostem, v předchozím období byly vykazovány v dlouhodobých pohledávkách – vzhledem k faktu, že se nepředpokládá jejich úhrada v následujícím období (a oproti minulému období ještě vzrostly), měly by být vykázány v položce dlouhodobých pohledávek;

- *jiné pohledávky* – tato položka nezahrnuje pohledávky za zaměstnanci, o tyto pohledávky byl nesprávně ponížěn stav krátkodobých závazků v položce *závazky k zaměstnancům*;
- *bankovní úvěry dlouhodobé* – zde se vykazují závazky se splatností delší než jeden rok, podnik zde však eviduje i měsíční splátky dlouhodobých úvěrů, které mají splatnost do jednoho roku od rozvahového dne.

Z dat uvedených ve **výkazu zisku a ztráty** (výsledovce) podniku lze vyčíst, že podnik dosahuje stabilních hospodářských výsledků a tržeb. Hospodářský výsledek ve výsledovce se shoduje s hospodářským výsledkem uvedeným v rozvaze. **Příloha k účetní závěrce** splňuje všechny předepsané náležitosti a dostatečně tak doplňuje a vysvětluje informace uvedené v rozvaze a VZZ. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období a na konci účetního období v **přehledu o peněžních tocích (výkaz cash-flow)** koresponduje s položkou krátkodobý finanční majetek za minulý a běžné období uvedenou v rozvaze.

Přehled o změnách vlastního kapitálu chybně uvádí počáteční zůstatek v položce zisk minulých účetních období – vzhledem k převedení hospodářského výsledku roku 2013 do nerozděleného zisku minulých let v březnu 2014, v kolonce počáteční zůstatek má být uvedena částka 85 363 tis. Kč a v položce zvýšení pak výše zisku 18 763 tis. Kč za rok 2013, konečný zůstatek vykazuje správnou hodnotu 104 126 tis. Kč. Součástí **výroční zprávy** by měla být **zpráva o vztazích** mezi ovládající osobou a osobou ovládanou a mezi ovládanou osobou a osobami ovládanými stejnou ovládající osobou. Výroční zpráva podniku za rok 2014 však tuto zprávu neobsahuje. Podnik zprávu o vztazích vyhotovil, avšak zveřejnil ji ve sbírce listin obchodního rejstříku samostatně.

Schválení účetní závěrky za rok 2014 proběhlo na řádně svolané valné hromadě, na které bylo mj. schváleno rozdělení zisku za předcházející účetní období a jednatel společnosti byl pověřen uložením účetní závěrky a všech náležitých dokumentů do sbírky listin. Tato povinnost byla splněna.

Výrok auditora k této účetní závěrce konstatuje, že podle jeho názoru ÚZ podává účetnictví podniku věrný a poctivý obraz v souladu s českými účetními předpisy. Auditora by měla volit valná hromada společnosti, v žádném zápisu z valné hromady však taková volba není zaznamenána.

Podnik nemá ve vnitřní směrnici určeny konkrétní postupy a podmínky **archivace účetních dokladů** ani osobu odpovědnou za jejich archivaci. Účetní záznamy podnik archivuje jednak v digitalizované, tak také v tištěné formě uspořádané v šanonech. Podnik si pronajímá spisovnu, kde uvedené dokumenty pravidelně ukládá.

5 Doporučení pro podnik

Současný stav při zpracování účetní uzávěrky a závěrky vykazuje v určitých oblastech nedostatky, jejichž odstranění by vedlo k vyšší důvěryhodnosti a zlepšení průkaznosti účetnictví podniku. Provedené vyhodnocení účetní uzávěrky a účetní závěrky podniku Starsoft s.r.o. v předchozí subkapitole nastínilo, na které účetní postupy se následná doporučení zaměří.

Podnik musí vypracovat vnitřní účetní směrnice, pro které má obsahovou náplň – jedná se především o směrnice upravující evidenci a inventarizaci dlouhodobého majetku, účtový rozvrh, odpisový plán, časové rozlišení nákladů a výnosů, dohadné položky, používání cizích měn a další.

V oblasti inventarizace majetku je nutné pořízený majetek označit inventurním číslem, vést jeho evidenci (včetně podrozvahové evidence drobného majetku), každoročně sestavit harmonogram inventur, provádět fyzické inventury majetku a stanovit odpovědnost konkrétních osob za jejich provedení. Ve vnitřní směrnici musí podnik jasně stanovit limit (např. 10 000 Kč), od kterého se drobný majetek bude zařazovat a odepisovat, a také případné výjimky - u majetku pořízeného v souvislosti s projekty z Evropské unie bude tento limit nižší (např. 1 000 Kč). Podklady pro tyto projekty by podnik měl zpracovávat dříve, nebude zbytečně docházet k účtování dohadných účtů aktivních, dojde k jejich dřívějšímu proplacení a nebude docházet k přeúčtování nákladů a výnosů na zakázku projektů po rozvahovém dni.

Podnik by měl evidovat seznam odepsaných pohledávek v podrozvahové evidenci pro případ, že dojde k neočekávané úhradě těchto pohledávek.

Pro stanovení účetních odpisů musí podnik ve vnitřní směrnici určit dobu odepisování jednotlivých druhů majetku, tím bude zachycen v účetnictví jeho reálný stav (opotřebení). Následně bude podnik řešit nesoulad mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou účtováním odložené daně, jejíž vykazování mu ukládá zákon.

Výkazy účetní závěrky jsou až na menší nepřesnosti vyplňovány správně, kontrolní vazby mezi jednotlivými výkazy jsou v pořádku. Podnik by se měl zaměřit na zpřesnění vykazování ve výkazu rozvahy, některé náležitosti výroční zprávy a schválení výběru nezávislého auditora uvést v zápisu z valné hromady. Podnik má možnost rozpustit rezervní fond - od 1. 1. 2014, kdy vstoupil v platnost zákon o obchodních korporacích, byla povinnost vytvářet tento fond zrušena.

Další doporučení směřují obecně na účetní činnost podniku – hlavním předmětem činnosti jeho konzultantů je poradenství v oblasti software, kdy pro svoje zákazníky nastavují a přizpůsobují nastavení účetních programů jejich potřebám. Z tohoto důvodu by podnik měl být schopen zajistit nastavení exportu účetních výkazů přímo ze svého účetního programu. Sestavování těchto výkazů dosud probíhá na základě předvahy a následného ručního zadávání dat do výkazů.

V účetním rozvrhu podniku by bylo vhodné používat více analytických účtů, např. u odběratelů a dodavatelů lze rozlišit analytické účty pro obchodní partnery tuzemské, zahraniční a ve skupině – toto rozdělení usnadní vyplňování statistických výkazů, souhrnného hlášení k dani z přidané hodnoty, různých podkladů pro banky apod. Dále by mohl podnik odlišit (např. stejným posledním dvojčíslím) čísla účtů, které jsou z pohledu daně z příjmu daňově neuznatelné – odpadá tím tvorba seznamu těchto účtů pro daňového poradce.

Aktuální stav účetního oddělení podniku bez jasně stanovené odpovědnosti jednotlivých účetních, kdy každá ze 4 podnikových účetních zpracovává část účetních prací podniku a tyto činnosti se v průběhu účetního období mezi nimi nezdědí, je nepřehledný a ve většině těchto činností nedochází ke kontrole postupů těchto zaměstnanců. Podnik by měl přijmout hlavní účetní, která by činnost účetního oddělení personálně a procesně vedla, a zajistit kontrolu účetních procesů, např. zajištěním vnitřního auditu.

Z uvedeného vyhodnocení a navržených doporučení v této bakalářské práci se může sledovaný podnik v budoucnosti poučit a využít je při příštím zpracování účetní uzávěrky a závěrky.

6 Závěr

Všechny účetní jednotky, které mají ze zákona povinnost vést účetnictví, musí k poslednímu dni účetního období uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku. Uzavírání účetních knih a sestavení účetní závěrky patří k nejdůležitějším a zároveň často nejnáročnějším účetním činnostem v každé účetní jednotce.

Bakalářská práce si klade za cíl na základě teoretických znalostí získaných ze základních právních předpisů a z odborné literatury popsat postup účetní uzávěrky a sestavení účetní závěrky, následně na základě nabytých poznatků provést analýzu jednotlivých kroků účetní uzávěrky a sestavení účetní závěrky u vybraného podniku a po vyhodnocení navrhnout doporučení, která povedou ke zlepšení a zefektivnění stávajícího postupu podniku při zpracování účetní uzávěrky a účetní závěrky.

V teoretické části bakalářské práce je provedena literární rešerše platné legislativní úpravy účetnictví a odborné literatury, která se vztahuje se k problematice účetní uzávěrky a účetní závěrky. Nejprve se teoretická část zaměřuje na popis procesu účetní uzávěrky a jednotlivých účetních operací, které předcházejí uzavření účetních knih. Následující subkapitola teoretické části popisuje především sestavení účetních výkazů, které tvoří účetní závěrku. Mezi hlavní výkazy účetní závěrky patří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha k účetní závěrce. Dále se teoretická část věnuje také dalším činnostem spojeným s účetní závěrkou – např. povinnost nechat ověřit účetní závěrku nezávislým auditorem, její zveřejnění ve sbírce listin obchodního rejstříku, schválení valnou hromadou nebo její archivace. Poslední pasáž teoretické části bakalářské práce shrnuje základní právní předpisy upravující účetnictví, mezi které patří zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví a české účetní standardy – tento legislativní rámec doplňují vnitropodnikové směrnice a všeobecné účetní zásady a principy.

Praktická část bakalářské práce navazuje na část teoretickou a využívá poznatky z ní získaných – po stručném popisu vybraného podniku jsou nejprve zanalyzovány účetní operace vedoucí k uzavření jeho účetních knih – mezi ně patří inventarizace majetku a závazků, časové rozlišení nákladů a výnosů, dohadné položky, odpisy a opravné položky, rezervy, kurzové rozdíly, daň z příjmu splatná a odložená. Podnik pro většinu účetních postupů a metod nemá vytvořené vnitřní účetní směrnice. Velké nedostatky se objevují především v oblasti evidence a inventarizace dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, negativně lze hodnotit absenci podrozvahové evidence, kde by podnik měl evidovat např. dlouhodobý drobný majetek nebo odepsané pohledávky. Časové rozlišení nákladů a výnosů se provádí u všech položek bez ohledu na výši částky či u opakujících se výdajů a příjmů. Dohadné položky aktivní vykazují nevyplacené dotace z projektů Evropské unie, u kterých není známá jejich přesná výše. Dohadné položky pasivní obsahují nevyúčtované služby spojené s nájmem poboček, postup stanovení jejich výše není určen ve vnitřní účetní směrnici. Podnik při odepisování majetku používá nesprávný postup, kdy se účetní odpisy rovnají odpisům daňovým, v účetnictví tedy není zachycen reálný stav (opotřebení) majetku. Podnik na základě této skutečnosti i přes zákonnou povinnost neúčtuje o odložené dani, která řeší nesoulad mezi daňovou zůstatkovou cenou a účetní zůstatkovou cenou odepisovaného majetku. Tento fakt nemá vliv na výši splatné daně z příjmu, avšak zkresluje účetní výsledek hospodaření podniku.

Výkazy tvořící účetní závěrku vykazují mírné nepřesnosti, jejich vzájemné kontrolní vazby jsou v pořádku. Podnik by se měl zaměřit na zpřesnění vykazování ve výkazu rozvahy, některé náležitosti výroční zprávy a schválení výběru nezávislého auditora uvést v zápisu z valné hromady. Podnik má možnost rozpustit rezervní fond, protože od 1. ledna 2014, kdy vstoupil v platnost zákon o obchodních korporacích, byla povinnost vytvářet tento fond zrušena.

Po vyhodnocení postupů podniku při uzavírání účetních knih a sestavení účetní závěrky jsou v dalším textu shrnuta doporučení pro zlepšení a zefektivnění těchto postupů v souladu s českými účetními předpisy. Doporučení směřují především k nutnosti vypracování vnitřních účetních směrnic, pro které má podnik obsahovou náplň – jedná se zejména o směrnice upravující evidenci a inventarizaci dlouhodobého majetku, účtový rozvrh, odpisový plán, časové rozlišení nákladů a výnosů, dohadné položky, používání cizích měn a další. Další doporučení směřují obecně na účetní činnost podniku – podnik by měl zajistit nastavení exportu účetních výkazů přímo ze svého účetního programu. V účetním rozvrhu podniku by bylo vhodné používat více analytických účtů (např. u odběratelů a dodavatelů lze rozlišit analytické účty pro obchodní partnery tuzemské, zahraniční a ve skupině), případně analytikou odlišit účty hlavní knihy, které jsou z pohledu daně z příjmu daňově neuznatelné.

Účetní oddělení podniku v současné době představují 4 podnikové účetní, z nichž každá zpracovává část účetních prací podniku. Jednotlivé činnosti se mezi nimi v průběhu účetního období nezdá střídat, tento systém bez jasně stanovené odpovědnosti jednotlivých účetních je nepřehledný a ve většině těchto činností nedochází ke kontrole postupů těchto zaměstnanců. Podnik by měl přijmout hlavní účetní, která by činnost účetního oddělení personálně a procesně vedla, a zajistit kontrolu účetních procesů, např. zajištěním vnitřního auditu.

Závěr bakalářské práce shrnuje nejdůležitější fakta, uvádí cíle bakalářské práce, postupy vedoucí ke splnění cílů práce, hlavní výsledky výzkumu a z nich pramenící doporučení pro vylepšení stávajících postupů podniku.

Literatura

Bibliografie

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

JANOUSHKOVÁ, J. *Odložená daň z příjmů dle českých i mezinárodních účetních standardů*. 1. vyd. Praha : Grada Publishing, 2007. 88 s. ISBN 978-80-247-1852-1.

KOVALÍKOVÁ, H. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2013*. 11. aktualiz. vyd. Olomouc : ANAG, 2013. 440 s. ISBN 978-80-7263-824-6.

MÜLLEROVÁ, L. *Auditing pro manažery, aneb Proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

PILAŘOVÁ, I., PILÁTOVÁ, J. *Účetní závěrka, základ daně, finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2014*. 7. přeprac. vyd. Praha : VOX, 2014. 208 s. ISBN 978-80-87480-27-4.

RYNEŠ, P. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2014*. 14. aktualiz. vyd. Olomouc : ANAG, 2014. 1144 s. ISBN 978-80-7263-853-6.

STROUHAL, J. *Účetní závěrka*. 2. aktualiz. vyd. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.

ŠTEKER, K., OTRUSINOVÁ, M. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha : Grada Publishing, 2013. 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.

Internetové zdroje

Businesscenter.cz. *České účetní standardy pro podnikatele* [online]. 2015 [cit. 2015-07-09]. Dostupné z WWW:
<http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/>

Komora auditorů České republiky. *Vyhláška č. 562/2006 Sb.* [online]. 2015 [cit. 2015-07-13]. Dostupné z WWW:
<http://www.kacr.cz/Data/pdf/vyhlaska-562-2006.pdf>

Komora auditorů České republiky. *Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech* [online]. 2015 [cit. 2015-07-16]. Dostupné z WWW:
http://www.kacr.cz/file/78/93_2009.pdf

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

Ministerstvo financí ČR. *Směrná účtová osnova pro rok 2014* [online]. 2015 [cit. 2015-07-16]. Dostupné z WWW:

http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi_Metodika_2014_7-410-SUO-VZOR-PRO-ROK2014.xlsx

Portál veřejné správy České republiky. *Vyhláška č. 500/2002 Sb.* [online]. 2015 [cit. 2015-07-06]. Dostupné z WWW:

<http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?page=0&idBiblio=54043&nr=500~2F2002&rpp=100#local-content>

Portál veřejné správy České republiky. *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví* [online]. 2015 [cit. 2015-07-06]. Dostupné z WWW:

<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=39611&nr=563~2F1991&rpp=15#local-content>

Portál veřejné správy České republiky. *Zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)* [online]. 2015 [cit. 2015-07-10]. Dostupné z WWW:

<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=74908&nr=90~2F2012&rpp=15#local-content>

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

Přílohy

Tabulka 7 Rozvaha - přehled aktiv podniku k 30. 9. 2014

Aktiva – v tis. Kč		řád.	běžné účetní období			min. úč. období	
			brutto 1	korekce 2	netto 3	netto 4	
AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)		001	262 899	-68 128	194 771	181 492	
A.		Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.		Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	145 987	-68 122	77 865	72 969
B.	I.	Dlouhodobý nehm. majetek (ř. 05 až 12)	004	86 026	-60 748	25 278	31 601
B.	I.	1 Zřizovací výdaje	005	0	0	0	0
		2 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0	0	0	0
		3 Software	007	80 830	-59 843	20 987	18 465
		4 Ocenitelná práva	008	905	-905	0	0
		5 Goodwill	009	0	0	0	0
		6 Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0	0	0	0
		7 Nedokončený dlouhodobý nehm. majetek	011	4 291	0	4 291	13 136
		8 Poskyt.zálohy na dlouhodobý nehm. maj.	012	0	0	0	0
B.	II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	7 527	-7 109	418	605
B.	II.	1 Pozemky	014	0	0	0	0
		2 Stavby	015	0	0	0	0
		3 Samostatné mov. věci a soubory mov. věcí	016	7 527	-7 109	418	605
		4 Pěstitelské celky trvalých porostů	017	0	0	0	0
		5 Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	0	0	0	0
		6 Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0	0	0	0
		7 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	0	0	0	0
		8 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hm. maj.	021	0	0	0	0
		9 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	0	0	0	0
B.	III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	52 434	-265	52 169	40 763
B.	III.	1 Podíly v ovládaných a řízených osobách	024	52 334	-165	52 169	40 763
		2 Podíly v úč. jednotkách pod podstat. vlivem	025	100	-100	0	0
		3 Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	0	0	0	0
		4 Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba	027	0	0	0	0
		5 Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0	0	0	0
		6 Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0
		7 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý fin. maj.	030	0	0	0	0
C.		Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	115 559	-6	115 553	106 932
C.	I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032	0	0	0	2 814
C.	I.	1 Materiál	033	0	0	0	0
		2 Nedokončená výroba a polotovary	034	0	0	0	2 814
		3 Výrobky	035	0	0	0	0
		4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	0	0	0	0
		5 Zboží	037	0	0	0	0
		6 Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0	0	0	0
C.	II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	0	0	0	42 651

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

C.	II.	1	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
		2	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041	0	0	0	41 615
		3	Pohledávky - podstatný vliv	042	0	0	0	0
		4	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	043	0	0	0	1 036
		5	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0	0	0	0
		6	Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
		7	Jiné pohledávky	046	0	0	0	0
		8	Odložená daňová pohledávka	047	0	0	0	0
C.	III.		Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	114 050	-6	114 044	60 907
C.	III.	1	Pohledávky z obchodních vztahů	049	50 881	-6	50 875	50 455
		2	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050	45 701	0	45 701	0
		3	Pohledávky - podstatný vliv	051	0	0	0	0
		4	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	052	929	0	929	0
		5	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0	0	0	0
		6	Stát - daňové pohledávky	054	3 594	0	3 594	4 626
		7	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	341	0	341	461
		8	Dohadné účty aktivní	056	10 639	0	10 639	4 667
		9	Jiné pohledávky	057	1 965	0	1 965	698
C.	IV.		Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	1 509	0	1 509	560
C.	IV.	1	Peníze	059	43	0	43	32
		2	Účty v bankách	060	1 466	0	1 466	528
		3	Krátkodobý cenné papíry a podíly	061	0	0	0	0
		4	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0	0	0	0
D.	I.		Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	1 353	0	1 353	1 591
D.	I.	1	Náklady příštích období	064	842	0	842	1 309
		2	Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0	0
		3	Příjmy příštích období	066	511	0	511	282

Zdroj: Sběrka listin obchodního rejstříku, vlastní úprava

Tabulka 8 Rozvaha - přehled pasiv podniku k 30. 9. 2014

Pasiva – v tis. Kč			řád.	běžné úč. období 5	min. úč. období 6
PASIVA CELKEM (ř. 68 + 85 + 118)			067	194 771	181 492
A.		Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 78 + 81 + 84)	068	126 669	107 866
A.	I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	3 400	3 400
		1 Základní kapitál	070	3 400	3 400
		2 Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071	0	0
		3 Změny základního kapitálu	072	0	0
A.	II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 77)	073	0	0
A.	II.	1 Emisní ážio	074	0	0
		2 Ostatní kapitálové fondy	075	0	0
		3 Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	0	0
		4 Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077	0	0
A.	III.	Rezervní a nedělitel. fondy, ost. fondy ze zisku (ř. 79 + 80)	078	340	340

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

A.	III.	1	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	079	340	340
		2	Statutární a ostatní fondy	080	0	0
A.	IV.		Výsledek hospodaření minulých let (ř. 82 + 83)	081	104 126	85 363
A.	IV.	1	Nerozdělený zisk minulých let	082	104 126	85 363
		2	Neuhrazená ztráta minulých let	083	0	0
A.	V.		Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	084	18 803	18 763
B.			Cizí zdroje (ř. 86 + 91 + 102 + 114)	085	65 091	68 154
B.	I.		Rezervy (ř. 87 až 90)	086	0	0
B.	I.	1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	087	0	0
		2	Rezerva na důchody a podobné závazky	088	0	0
		3	Rezerva na daň z příjmů	089	0	0
		4	Ostatní rezervy	090	0	0
B.	II.		Dlouhodobé závazky (ř. 92 až 101)	091	33 348	0
B.	II.	1	Závazky z obchodních vztahů	092	0	0
		2	Závazky - ovládající a řídicí osoba	093	32 378	0
		3	Závazky - podstatný vliv	094	0	0
		4	Záv. ke společníkům, členům družstva, k účastníkům sdružení	095	0	0
		5	Dlouhodobé přijaté zálohy	096	0	0
		6	Vydané dluhopisy	097	0	0
		7	Dlouhodobé směnky k úhradě	098	0	0
		8	Dohadné účty pasivní	099	0	0
		9	Jiné závazky	100	970	0
		10	Odložený daňový závazek	101	0	0
B.	III.		Krátkodobé závazky (ř. 103 až 113)	102	26 308	58 023
B.	III.	1	Závazky z obchodních vztahů	103	10 421	18 925
		2	Závazky - ovládající a řídicí osoba	104	0	25 017
		3	Závazky - podstatný vliv	105	0	0
		4	Závazky ke společníkům, členům družstva a účastníkům sdružení	106	3 555	3 613
		5	Závazky k zaměstnancům	107	5 310	4 759
		6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	3 102	3 168
		7	Stát - daňové závazky a dotace	109	3 518	1 859
		8	Krátkodobé přijaté zálohy	110	0	200
		9	Vydané dluhopisy	111	0	0
		10	Dohadné účty pasivní	112	402	355
		11	Jiné závazky	113	0	127
B.	IV.		Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 115 až 117)	114	5 435	10 131
B.	IV.	1	Bankovní úvěry dlouhodobé	115	3 167	8 667
		2	Krátkodobé bankovní úvěry	116	2 268	1 464
		3	Krátkodobé finanční výpomoci	117	0	0
C.	I.		Časové rozlišení (ř. 119 + 120)	118	3 011	5 472
C.	I.	1	Výdaje příštích období	119	1 887	3 690
		2	Výnosy příštích období	120	1 124	1 782

Zdroj: Sběrka listin obchodního rejstříku, vlastní úprava

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

Tabulka 9 Výkaz zisku a ztráty podniku k 30. 9. 2014

Ozn.	Výkaz zisku a ztráty –v tis. Kč	číslo řádku	skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	21 522	22 122
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	17 778	15 734
+	Obchodní marže (ř. 01-02)	03	3 744	6 388
II.	Výkony (ř. 05+06+07)	04	205 372	206 238
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	193 908	193 398
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-2 814	-296
3	Aktivace	07	14 278	13 136
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09+10)	08	78 110	80 929
B. 1	Spotřeba materiálu a energie	09	7 696	7 643
B. 2	Služby	10	70 414	73 286
+	Přidaná hodnota (ř. 03+04-08)	11	131 006	131 697
C.	Osobní náklady	12	119 410	119 882
C. 1	Mzdové náklady	13	88 859	89 019
C. 2	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	0	0
C. 3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	30 052	30 174
C. 4	Sociální náklady	16	499	689
D.	Daně a poplatky	17	191	175
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	22 174	15 232
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21)	19	0	0
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	0	0
2	Tržby z prodeje materiálu	21	0	0
F.	Zůst. cena prodaného dlouhodobého maj. a materiálu (ř. 23+24)	22	48	0
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	48	0
F. 2	Prodaný materiál	24	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opr. položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-373	-3 548
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	28 729	19 196
H.	Ostatní provozní náklady	27	732	475
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29))	30	17 553	18 677
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33	0	0
VII. 1	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
VII. 2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
VII. 3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	1 771	1 642
N.	Nákladové úroky	43	1 273	1 239
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	3 765	1 346
O.	Ostatní finanční náklady	45	1 562	774
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření	48		
	(ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45-(-46)+(-47))		2 701	975
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	1 451	889
Q. 1	-splatná	50	1 451	889
Q. 2	-odložená	51	0	0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	18 803	18 763
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1	-splatná	56	0	0
S. 2	-odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0
** *	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	18 803	18 763
** **	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	20 254	19 652

Zdroj: Sběrka listin obchodního rejstříku, vlastní úprava

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

Tabulka 10 Přehled o peněžních tocích (výkaz cash-flow) podniku k 30. 9. 2014

Přehled o peněžních tocích (výkaz cash-flow) – v tis. Kč			
P.		Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období	560
Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)			
Z.		Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	20 254
A.	1	Úpravy o nepeněžní operace	21 724
A.	1 1	Odpisy stálých aktiv a umořování opravné položky k nabytému majetku	22 174
A.	1 2	Změna stavu opravných položek, rezerv	0
A.	1 3	Zisk z prodeje stálých aktiv	48
A.	1 4	Výnosy z dividend a podílů na zisku	0
A.	1 5	Vyúčtované nákladové úroky s výjimkou kapitalizovaných a vyúčt. výnosové úroky	-498
A.	1 6	Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace	0
A.	*	Čistý peněžní tok z prov. činnosti před zdaněním, změnami prac. kapitálu a mimořádnými položkami	41 978
A.	2	Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu	-46 306
A.	2 1	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, přechodných účtů aktiv	-10 248
A.	2 2	Změna stavu krátkodobých závazků z provoz. činnosti, přechodných účtů pasiv	-38 872
A.	2 3	Změna stavu zásob	2 814
A.	2 4	Změna stavu krátkodobého fin. majetku nespádajícího do peněž. prostř. a ekvivalentů	0
A.	**	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami	-4 328
A.	3	Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných	-1 273
A.	4	Přijaté úroky	1 771
A.	5	Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a doměrky daně za minulá období	-1 451
A.	6	Příjmy a výdaje spojené s mimořádn. hospodářským výsledkem vč. daně z příjmů	0
A.	*	Čistý peněžní tok z provozní činnosti	-5 281
Peněžní toky z investiční činnosti			
B.	1	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	-27 070
B.	2	Příjmy z prodeje stálých aktiv	-48
B.	3	Půjčky a úvěry spřízněným osobám	0
B.	*	Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti	-27 118
Peněžní toky z finančních činností			
C.	1	Dopady změn dlouhodobých resp. krátkodobých závazků	33 348
C.	2	Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a ekvivalenty	0
C.	2 1	Zvýšení peněž. prostředků z důvodů zvýšení zákl. kapitálu, emisního ážia atd.	0
C.	2 2	Vyplacení podílů na vlastním jmění společníkům	0
C.	2 3	Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	0
C.	2 4	Úhrada ztráty společníky	0
C.	2 5	Přímé platby na vrub fondů	0
C.	2 6	Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku včetně zaplacené daně	0
C.	***	Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti	33 348
F.		Čisté zvýšení resp. snížení peněžních prostředků	949
R.		Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci účetního období	1 509

Zdroj: Sběrka listin obchodního rejstříku, vlastní úprava

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

Tabulka 11 Přehled o změnách vlastního kapitálu podniku k 30. 9. 2014

Přehled o změnách vlastního kapitálu – v tis. Kč		Počáteční zůstatek	Zvýšení	Snížení	Konečný zůstatek
A.	Základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku	3 400	0	0	3 400
B.	Základní kapitál nezapsaný v obchodním rejstříku	0	0	0	0
C.	Součet A +/- B	3 400	XX	XX	XX
D.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	0	0	0	0
*	Součet A +/- B +/- D	XX	XX	XX	3 400
E.	Emisní ážio	0	0	0	0
F.	Rezervní fondy	340	0	0	340
G.	Ostatní fondy ze zisku	0	0	0	0
H.	Kapitálové fondy	0	0	0	0
I.	Rozdíly z přecenění nezahrnuté do hospodářského výsledku	0	0	0	0
J.	Zisk minulých účetních období	104 126	0	0	104 126
K.	Ztráta minulých účetních období	0	0	0	0
L.	Zisk/ztráta za účetní období po zdanění	XX	18 803	XX	18 803
*	Celkem	107 866	18 803	0	126 669

Zdroj: Sběrka listin obchodního rejstříku, vlastní úprava