

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané účetní jednotky

Sarah Karlová

© 2021 ČZU v Praze

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Sarah Karlová

Hospodářská politika a správa
Podnikání a administrativa

Název práce

Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané účetní jednotky

Název anglicky

Assessment of book closing and preparation of financial statements in a choosen company

Cíle práce

Cílem práce je zhodnocení účetní uzávěrky a závěrky vybrané účetní jednotky na základě aplikace teoretických poznatků a analýzy současného stavu, vytipování problémových oblastí a zpracování návrhů na jejich řešení.

Metodika

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru. Na základě jejich prostudování bude proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Tyto teoretické poznatky budou aplikovány při zpracování praktické části vlastní práce praktického charakteru. Vlastní práce bude vycházet z charakteristiky vybrané účetní jednotky a popisu současného stavu řešené problematiky na základě interních materiálů. Pro formulaci problémových oblastí a zhodnocení výsledků bude použita metoda komparace s teoretickými východisky, metoda analýzy a syntézy zjištěných faktů a empirické metody poznání, jako jsou pozorování a dotazování.

Doporučený rozsah práce

60-80

Klíčová slova

účetní uzávěrka, účetní závěrka, rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, audit, zveřejnění, inventarizace, odpisy, opravné položky, rezervy, časové rozlišení, kursové rozdíly, daň z příjmů, oceňování zásob

Doporučené zdroje informací

BŘEZINOVÁ, H. Rozumíme účetní závěrce podnikatelů. Praha: Wolters Kluwer, 2017, 232 s., ISBN 978-80-7552-603-8

Česko. Ministerstvo financí. České účetní standardy pro podnikatele, ve znění pozdějších úprav
Česko. Ministerstvo financí. Vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, ve znění pozdějších úprav
Česko. Vláda. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších úprav

ELLIOTT, B. Financial Accounting and Reporting. Harlow UK:Pearson, 2017, 904 s., ISBN 978-1-292-16240-9

MERITUM. Účetnictví podnikatelů 2018. Praha: Wolters Kluwer, 2018, 544 s., ISBN 978-80-7552-989-3

MÜLLEROVÁ, L., ŠINDELÁŘ, M. Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích. Praha: Grada, 2016, 208 s., ISBN 978-80-247-5806-0

RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2018. Olomouc:ANAG, 2018, 1064 s., ISBN 978-80-7554-116-1

SKÁLOVÁ, J. a kol. Podvojně účetnictví 2018. Praha: Grada, 2018, 192 s., ISBN 978-80-271-0868-8

Předběžný termín obhajoby

2019/20 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Enikő Lörinczová, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 25. 2. 2020

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 26. 2. 2020

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 28. 03. 2021

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané účetní jednotky" jsem vypracoval(a) samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 30.3.2021

Poděkování

Rád(a) bych touto cestou poděkoval(a) Ing. Enikő Lőrinczová, Ph.D. za vedení práce a odborné rady poskytnuté při zpracování diplomové práce.

Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané účetní jednotky

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá zhodnocením účetní uzávěrky a závěrky vybrané účetní jednotky. Práce je rozdělena na tři hlavní části, teoretickou, praktickou a část věnující se zhodnocení.

První část práce je zpracována na základě teoretických východisek z odborné literatury, platných předpisů a internetových zdrojů. Zároveň je v této části popsán celý proces sestavení účetní závěrky, který je důležitý pro sestavení výkazů účetní závěrky. Základní výkazy tvořící účetní závěrku jsou Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty a Příloha. Teoretická část je zakončena povinnostmi po účetní závěrce, kterými jsou audit, schválení, zveřejnění a archivace účetní závěrky. Na tuto část navazuje vlastní práce, která se nejprve zaměřuje na charakteristiku účetní jednotky, která si přála zůstat v anonymitě. Následně se praktická část zabývá analýzou procesu účetní uzávěrky a účetní závěrky ve vybraném podniku. Poslední částí je samotné zhodnocení zjištěných informací a následné doporučení na zlepšení.

Klíčová slova: účetní uzávěrka, účetní závěrka, rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, výroční zpráva, audit, zveřejnění, odpisy, opravné položky, inventarizace

Assessment of Book-closing and Preparation of Financial Statements in Chosen Company

Abstract

The diploma thesis deals with the evaluation of the book-closing and the financial statements of chosen accounting unit. The work is divided into three main parts, theoretical, practical and part devoted to evaluation.

The first part of the work is based on theoretical background from the literature, applicable regulations and Internet resources. At the same time, this section describes the entire process which is necessary for the preparation of financial statements. The basic statements that form the financial statements are the Balance Sheet, the Profit and Loss Statement and the Notes. The theoretical part ends with the obligations after the financial statements, which are the audit, approval, publication and archiving of the financial statements. This part is followed by the work itself, which first focuses on the characteristics of the entity that wished to remain anonymous. Subsequently, the practical part deals with the analysis of the process of book-closing and financial statements in a selected company. The last part is the evaluation of the information obtained and subsequent recommendations for improvement.

Keywords: book-closing, financial statements, balance sheet, profit and loss statement, notes to financial statements, annual report, audit, publication of financial statements, depreciation, adjustments, inventory

Obsah

| | |
|--|-----------|
| 1 Úvod..... | 12 |
| 2 Cíl práce a metodika | 13 |
| 2.1 Cíl práce | 13 |
| 2.2 Metodika | 13 |
| 3 Teoretická východiska | 14 |
| 3.1 Účetní závěrka..... | 14 |
| 3.1.1 Systém účetních výkazů..... | 17 |
| 3.1.2 Rozvaha | 18 |
| 3.1.3 Výkaz zisku a ztráty..... | 20 |
| 3.1.4 Příloha k účetní závěrce | 22 |
| 3.1.5 Přehled o peněžních tocích | 24 |
| 3.1.6 Přehled o změnách vlastního kapitálu | 25 |
| 3.2 Výroční zpráva | 25 |
| 3.2.1 Zpráva o vztazích..... | 26 |
| 3.3 Účetní uzávěrka..... | 27 |
| 3.3.1 Otevření účetních knih..... | 27 |
| 3.3.2 Inventarizace | 27 |
| 3.3.3 Majetek | 29 |
| 3.3.4 Zásoby..... | 33 |
| 3.3.5 Pohledávky..... | 35 |
| 3.3.6 Závazky..... | 36 |
| 3.3.7 Časové rozlišení..... | 36 |
| 3.3.8 Dohadné účty | 37 |
| 3.3.9 Rezervy | 37 |

| | | |
|----------|---|-----------|
| 3.3.10 | Kurzové rozdíly | 38 |
| 3.3.11 | Daň z příjmu | 39 |
| 3.3.12 | Uzavření účetních knih | 39 |
| 3.4 | Povinnosti spojené s účetní závěrkou | 40 |
| 3.4.1 | Sestavení a odevzdání účetní závěrky | 40 |
| 3.4.2 | Odevzdání daňového přiznání | 41 |
| 3.4.3 | Audit | 41 |
| 3.4.4 | Archivace | 42 |
| 3.4.5 | Pokuty spojené s účetní závěrkou | 43 |
| 4 | Vlastní práce | 44 |
| 4.1 | Charakteristika vybrané účetní jednotky | 44 |
| 4.2 | Organizační struktura | 45 |
| 4.3 | Zaměstnanci | 45 |
| 4.4 | Zařazení do skupiny | 46 |
| 4.5 | Účetní závěrka společnosti | 48 |
| 4.5.1 | Rozvaha | 48 |
| 4.5.2 | Výkaz zisku a ztráty | 50 |
| 4.5.3 | Přehled o peněžních tocích | 52 |
| 4.5.4 | Přehled o změnách vlastního kapitálu | 54 |
| 4.5.5 | Příloha | 54 |
| 4.6 | Výroční zpráva | 55 |
| 4.6.1 | Výrok auditora | 55 |
| 4.6.2 | Zpráva o vztazích | 56 |
| 4.7 | Účetní uzávěrka společnosti | 57 |
| 4.7.1 | Inventarizace | 57 |
| 4.7.2 | Majetek | 58 |

| | | |
|----------|---|-----------|
| 4.7.3 | Zásoby..... | 59 |
| 4.7.4 | Pohledávky a závazky z obchodních vztahů..... | 60 |
| 4.7.5 | Časové rozlišení..... | 61 |
| 4.7.6 | Opravné položky..... | 61 |
| 4.7.7 | Dohadné položky..... | 62 |
| 4.7.8 | Rezervy..... | 62 |
| 4.7.9 | Kurzové rozdíly..... | 63 |
| 4.7.10 | Daň z příjmů..... | 63 |
| 5 | Zhodnocení výsledků a doporučení..... | 65 |
| 5.1 | Zhodnocení účetního software..... | 65 |
| 5.2 | Zhodnocení vnitropodnikových směrnic..... | 66 |
| 5.3 | Zhodnocení procesu účetní závěrky..... | 68 |
| 5.4 | Celkové zhodnocení a návrhy na zlepšení..... | 69 |
| 6 | Závěr..... | 71 |
| 7 | Seznam použitých zdrojů..... | 72 |

Seznam obrázků

| | | |
|-----------|--|----|
| Obrázek 1 | Zobrazení aktiv a pasiv | 20 |
| Obrázek 2 | Výkaz zisku a ztráty | 21 |
| Obrázek 3 | Inventarizace | 29 |
| Obrázek 4 | Minimální doba odepisování dlouhodobého hmotného majetku | 32 |
| Obrázek 5 | Organizační struktura společnosti | 45 |
| Obrázek 6 | Splnění ukazatelů | 47 |

Seznam tabulek

| | | |
|------------|--|----|
| Tabulka 1 | Druhy časového rozlišení | 36 |
| Tabulka 2 | Výpočet daně z příjmů | 39 |
| Tabulka 3 | Účtování uzavírání účetních knih | 40 |
| Tabulka 4 | Vývoj zaměstnanců v letech 2015-2019 | 45 |
| Tabulka 5 | Vývoj mzdových nákladů v letech 2015-2019 | 46 |
| Tabulka 6 | Vývoj ukazatelů pro zařazení do skupiny | 46 |
| Tabulka 7 | Vývoj aktiv v letech 2018-2019 | 49 |
| Tabulka 8 | Vývoj pasiv v letech 2018-2019 | 50 |
| Tabulka 9 | Vývoj výnosů a nákladů v letech 2018-2019 | 52 |
| Tabulka 10 | Vývoj peněžních toků v letech 2018-2019 | 53 |
| Tabulka 11 | Vývoj peněžních prostředků v letech 2018-2019 | 58 |
| Tabulka 12 | Dlouhodobý nehmotný majetek v letech 2018-2019 | 59 |
| Tabulka 13 | Dlouhodobý hmotný majetek v letech 2018-2019 | 59 |
| Tabulka 14 | Struktura zásob v letech 2018-2019 | 60 |
| Tabulka 15 | Krátkodobé pohledávky a závazky v letech 2018-2019 | 61 |
| Tabulka 16 | Opravné položky v roce 2019 | 62 |
| Tabulka 17 | Rezervy v roce 2019 | 63 |
| Tabulka 18 | Odložená daň z příjmů v roce 2019 | 64 |
| Tabulka 19 | Určité směrnice včetně jejich stavu | 67 |

1 Úvod

Diplomová práce se zabývá zhodnocením účetní závěrky a uzávěrky vybrané účetní jednotky. Každá účetní jednotka má povinnost vést účetnictví tak, aby sestavená účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Účetnictví musí být vedeno podle platných zákonů a norem, které jsou platné na území České republiky.

Účetní uzávěrka je proces činností, které předchází účetní závěrce. Veškeré přípravné práce vedou k uzavření účetních knih, které se týkají inventarizace majetku, odpisu pohledávek, kurzových rozdílů, tvorby a zúčtování opravných položek, kontroly časového rozlišení nákladů a výnosů, tvorba a zúčtování rezerv, zaúčtování dohadných položek, zaúčtování odložené daně ze zisku a sestavení daňového přiznání. Povinnou součástí účetní závěrky jsou výkazy, mezi které se řadí rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha, která slouží k doplňujícímu komentování a vysvětlování jednotlivých údajů. Velké a střední účetní jednotky mají povinnost sestavovat dále také přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Informace zveřejněné ve výkazech ukazují na finanční situaci účetní jednotky a jsou důležité pro externí uživatele, zejména investory, banky, dodavatele, ale také odběratelé, kteří mohou na základě těchto informací činit ekonomická rozhodnutí. Kromě externích uživatelů využívají výkazy také interní uživatelé, zejména manažeři či vlastníci, kterým slouží jako podklad k finančnímu řízení podniku, zhodnocení dosavadní strategie či přípravě budoucí strategie.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem práce je zhodnocení účetní uzávěrky a účetní závěrky vybrané účetní jednotky na základě aplikace teoretických poznatků a analýzy současného stavu, vytipování problémových oblastí a zpracování návrhů na jejich řešení.

2.2 Metodika

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru dat z odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru, ale také ze studia zákonných norem a právních předpisů. Na základě jejich prostudování bude proveden výběr vhodných teoretických východisek dané problematiky. Poznatky získané během studia zmíněných zdrojů informací budou aplikovány při zpracování praktické části vlastní práce. Vlastní práce bude vycházet z charakteristiky vybrané účetní jednotky, jež si přála zůstat v anonymitě, a popisu současného stavu řešené problematiky na základě interních materiálů. Pro definování problémových oblastí a zhodnocení výsledků bude použita metoda srovnání s teoretickými východisky, metoda analýzy a syntézy zjištěných faktů a empirické metody poznání, jako jsou pozorování a dotazování.

3 Teoretická východiska

3.1 Účetní závěrka

Jedná se o klíčový a vrcholový dokument, kterým vrcholí účetní práce v účetní jednotce za účetní období. Závěrka poskytuje uživatelům a veřejnosti informace o majetkové, finanční a důchodové situaci účetní jednotky a má za úkol vytvořit komplexní obraz o účetní jednotce a jejím hospodaření v minulém účetním období. **Mezi jednotlivé uživatele účetní závěrky patří:**

- Stát (daňové orgány)
- Akcionáři
- Společníci
- Banky
- Burzy
- Věřitelé
- Veřejnost (Ryneš, 2021)

Právní rámec

V České republice existuje několik předpisů, které upravují účetní závěrku a uzávěrku:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- České účetní standardy
- Občanským zákoníkem č. 89/2012 Sb.
- Zákonem č. 93/2009 Sb. o auditorech
- Vyhláška č. 500/2002 Sb.
- Vyhláška č. 504/2002 Sb.
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu
- Zákon 593/1992 Sb., o rezervách (1)

Účetní jednotky mají povinnost vést účetnictví tak, aby sestavená účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz o aktivech, pasivech, závazcích, vlastním kapitálu, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. Pojem „věrný“ představuje skutečnost, že daná účetní závěrka odpovídá skutečnému stavu v souladu se způsoby oceňování, odpisování,

s použitím a tvorbou opravných položek a rezerv a dalšími principy a zásadami danými zákonem o účetnictví. Veškeré tyto metody a postupy účtování jsou při vykázání vedeny reálně a nezastírají skutečný stav. Základní požadavky na informace uvedené v účetní závěrce jsou spolehlivost, srovnatelnost, srozumitelnost a významnost.

Spolehlivost představuje povinnost podávat věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví. Dále má také reálně zobrazit situaci účetní jednotky a podávat v závěrce úplné a včasné informace.

Srovnatelnost znamená, že veškeré údaje musí být vykázány a sestaveny takovým způsobem, který umožní jejich srovnatelnost s předchozím účetním obdobím a nebo také například s jinými účetními jednotkami. V případě jakýchkoliv odchylek mezi obdobími musí být veškeré změny či rozdíly zdůvodněny v příloze a musí být vykázán vliv na rozvahové položky a výsledek hospodaření.

Srozumitelností se rozumí, že veškeré údaje musí být vykázány tím způsobem, který umožňuje uživateli účetní závěrky, aby si ve všech souvislostech učinil představu o majetkové, finanční a důchodové situaci účetní jednotky a mohl se na základě těchto informací rozhodovat.

Významnost jako posledním požadavkem udává, že účetní závěrka musí obsahovat veškeré významné údaje. Zda jsou údaje významné či nevýznamné se posuzuje u informací podávaných v příloze. Informace jsou považovány za významné v případě, že by jejich nevykázání či vykázání v chybné částce mohlo ovlivnit rozhodnutí osoby, která tuto informaci využívá. (Ryneš, 2021)

Účetní závěrkou rozumíme nedílný celek tvořený:

- Rozvahou
- Výkazem zisku a ztráty – v druhovém či účelovém členění
- Přílohou, která vysvětluje a doplňuje vybrané informace
- Přehledem o peněžních tocích
- Přehledem o změnám vlastního kapitálu

Malé a mikro účetní jednotky mají povinnost sestavovat pouze první tři výkazy. Zbylé účetní jednotky sestavují přehled o peněžních tocích a vlastním kapitálu pouze v případě, že podléhají statutárnímu auditu. Výjimkou jsou však subjekty veřejného zájmu v pozici bank, spořitelních družstev, pojišťoven, zajišťoven a penzijních společností, které nemusí sestavovat přehled o peněžních tocích. (Růčková, 2019)

Účetní závěrka musí obsahovat několik údajů, kterými jsou:

- Obchodní firma (název) u právnické osoby nebo jméno a příjmení u fyzické osoby a sídlo účetní jednotky či bydliště a místo podnikání
- Identifikační číslo
- Právní forma účetní jednotky a informaci, zda je v likvidaci
- Předmět podnikání a jiné činnosti, pro které byla zřízena
- Rozvahový den či jiný okamžik, ke kterému byla účetní závěrka sestavena
- Okamžik sestavení účetní závěrky
- Podpis statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpis fyzické osoby

Veškeré tyto údaje bývají umístěny na všech částech účetní závěrky kromě předmětu podnikání, což bývá obvykle uvedeno pouze v příloze účetní závěrky. (Ryneš, 2021)

Možnosti vykazání účetní závěrky

Účetní závěrka se sestavuje **řádná, mimořádná či mezitímní**. Řádná účetní závěrka je závěrka, která je sestavena k rozvahovému dni, což je poslední den účetního období.

Mimořádnou účetní závěrku je možné sestavovat hned k několika dnům, kterými jsou například: den zániku povinnosti vést účetnictví, den předcházející den vstupu do likvidace, den zrušení bez likvidace a spoustu dalších, které souvisejí s úpadkem, konkursem, přeměnou reorganizace a dalšími skutečnostmi. **Mezitímní** účetní závěrka je sestavována během účetního období k jinému než rozvahovému dni. K datu mezitímní účetní závěrky se neuzavírají účetní knihy, ale provádí se pouze inventarizace. Mezitímní typ se využívá při přeměnách obchodní korporace, tedy v případě fúze, rozdělení obchodní korporace či převodu jmění na společníka. (Strouhal, 2016)

Kromě výše zmíněných možností vykazání existuje ještě také konsolidovaná účetní závěrka. **Konsolidovaná účetní závěrka** se sestavuje v případě, že účetní jednotka je obchodní společností, která ovládá či řídí další osoby nebo uplatňuje podstatný vliv v jiné účetní jednotce. Tento typ účetní závěrky se týká celého majetkově propojeného konsolidačního celku a sestavuje se na základě stanovených metod:

- **Plná konsolidace** – tento typ konsolidace se využívá v případě, že je zahrnuta ovládaná nebo řízená osoba do konsolidované účetní závěrky
- **Poměrná konsolidace** – tento typ je využit v případě, kdy dojde k zahrnutí osoby, která je celá ovládaná, ve shodě s další osobu nebo dalšími osobami (pokud mají tyto osoby stejný podíl na základním kapitálu ovládané nebo řízené osoby)
- **Konsolidace ekvivalencí** – využívá se v případě, kdy dochází k zahrnutí osoby pod podstatným vlivem do konsolidované účetní závěrky

3.1.1 Systém účetních výkazů

Obchodní korporace sestavují čtyři účetní výkazy, který jsou rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. K jednotlivým účetním výkazům musí být vytvořen i komentář v rámci přílohy. Jednotlivé účetní výkazy musí sestavovat veškeré typy účetních jednotek, avšak malé a mikro nemají povinnost sestavovat cash-flow a přehled o změnách vlastního kapitálu.

- **Mikro** – tento typ účetní jednotky nepřekračuje k rozvahovému dni dvě hraniční hodnoty, kterými jsou:
 - Aktiva ve výši 9 mil Kč
 - Roční úhrn čistého obratu ve výši 18 mil Kč
 - Průměrný počet zaměstnanců 10
- **Malá** – tento typ účetní jednotky není mikro účetní jednotka a nepřekračuje k rozvahovému dni dvě hraniční hodnoty, kterými jsou:
 - Aktiva ve výši 100 mil Kč
 - Roční úhrn čistého obratu ve výši 200 mil Kč
 - Průměrný počet zaměstnanců 50
- **Střední** – tento typ účetní jednotky není mikro či malou účetní jednotkou a nepřekračuje k rozvahovému dni dvě hraniční hodnoty, kterými jsou:
 - aktiva ve výši 500 mil Kč

- roční úhrn čistého obrátu ve výši 1 mld Kč
- průměrný počet zaměstnanců 250
- **Velká** – tento typ účetní jednotky překračuje alespoň dvě hraniční hodnoty, jež jsou zmíněny výše (viz střední účetní jednotka). (Březinová, 2020)

3.1.2 Rozvaha

Rozvaha je účetní výkaz, který má zachycovat bilanční formou stav majetku, a to dlouhodobého hmotného i nehmotného a zdroj jejich financování. Veškeré stavy se uvádějí k určitému datu, kterým bývá většinou poslední den kalendářního roku. Hlavním úkolem je tedy získat věrný obraz v několika oblastech, kterými jsou: majetková situace podniku, zdroj financování a finanční situace podniku. Majetková situace podniku zjišťuje, v jaké oblasti je daný majetek vázán, jak je oceněn, jaké je jeho opotřebení a spoustu dalších. Následně je důležité znát zdroj financování daného majetku, tedy z jakých zdrojů byl pořízen. Majetek může být pořízen buď z vlastních zdrojů či cizích. V každém případě je však důležité znát jejich strukturu. Poslední oblastí je finanční situace podniku, která nám udává výši zisku podniku, jeho rozdělení a zda je podnik schopen dostát svým závazkům. (Růčková, 2019)

Členění rozvahy

Směrnice EU umožňuje dvě varianty členění rozvahy a těmi je vertikální členění a horizontální. V České republice se využívá především horizontální, kdy jsou v rozvaze dva hlavní sloupce „**Aktiva**“ a „**Pasiva**“ a několik dalších doprovodných sloupců. První sloupec je označován písmenem **(a)** a obsahuje označení rozvahové položky. K dalšímu označování se následně využívají velká písmena, římské číslice a arabské číslice. Druhý sloupec je označován písmenem **(b)** a představuje název položky, podskupiny a skupiny. Třetí sloupec **(c)** slouží k číslování řádků rozvahy. Aktiva celkem mají dále ale 4 sloupce, kdy první tři jsou využívány především k údajům běžného účetního období a poslední sloupec zobrazuje údaje za minulé účetní období. Sloupce běžného účetního období jsou rozděleny následovně:

- **Brutto** – tento sloupec zachycuje jednotlivé položky aktiv oceněné v okamžik vzniku účetního případu

- **Korekce** – tento sloupec zachycuje dočasné snížení hodnoty dané položky aktiv, a to v podobě opravné položky. V případě dlouhodobého majetku se v tomto sloupci zobrazují oprávky (úhrn odpisů)
- **Netto** – tento sloupec je rozdílem mezi hodnotami brutto a korekce a představuje čistou hodnotu daného aktiva. (Březinová, 2020)

Aktiva

Struktura aktiv představuje majetkovou strukturu podniku. Aktiva jsou ekonomické zdroje, kterými podnik disponuje v určitém čase. V případě právního pojetí bývá majetek podniku označován jako zdroj, ale také jako kapitál v případě finanční stránky ekonomických zdrojů. Důležitá je ale především schopnost podniku přinést ekonomický prospěch. Tato schopnost má dva způsoby, jakými se může projevit, a to přímo (schopnost okamžité přeměny cenných papírů na hotovost) či nepřímo (aktivum je zapojeno do výrobní činnosti podniku, kde dojde k jeho přeměně na hotový výrobek a prostřednictvím pohledávek je přeměněno na peníze).

Aktiva jsou určitým způsobem vykázána a určitým způsobem členěna. **Vykázání aktiv** je v hodnotě netto a dále je rozčleněno na brutto stav majetku (vstupní cena) a korekce (oprávky a opravné položky). V případě aktiv za srovnatelné období jsou však uváděny pouze netto hodnoty. **Členěna** jsou aktiva podle doby jejich upotřebitelnosti, tedy členění podle likvidity. Členění je od těch nejméně likvidních položek po nejlíkvidnější. Aktiva se skládají z několika položek, kterými jsou stálá aktiva, oběžná aktiva a ostatní aktiva. Takto rozřazená aktiva se dále dělí na dlouhodobý a krátkodobý majetek podle doby jejich použitelnosti do jednoho roku či více let. Pohledávky a závazky jsou členěny dle sjednané doby splatnosti (jeden rok a více let).

Pasiva

Pasiva jsou označována jako zdroj financování majetku. Na této straně rozvahy je hodnocena finanční struktura podniku. Finanční struktura představuje strukturu kapitálu, ze kterého se financuje majetek daného podniku. Oproti aktivům jsou pasiva členěna podle hlediska vlastnictví zdrojů financování. Pasiva se skládají z vlastního kapitálu, cizího kapitálu a ostatních pasiv.

Obrázek 1 Zobrazení aktiv a pasiv

| AKTIVA | = | PASIVA |
|-------------------------------|---|-------------------------------|
| STÁLÁ AKTIVA | | VLASTNÍ KAPITÁL |
| Dlouhodobý nehmotný majetek | | Základní kapitál |
| Dlouhodobý hmotný majetek | | Ážio a kapitálové fondy |
| Dlouhodobý finanční majetek | | Fondy ze zisku |
| | | Výsledek hospodaření |
| OBĚŽNÁ AKTIVA | | CIZÍ ZDROJE |
| Zásoby | | Rezervy |
| Pohledávky | | Dlouhodobé závazky |
| Krátkodobý finanční majetek | | Krátkodobé závazky |
| Peněžní prostředky | | |
| ČASOVÉ ROZLIŠENÍ AKTIV | | ČASOVÉ ROZLIŠENÍ PASIV |

Zdroj: vlastní zpracování dle Strouhal, 2020

3.1.3 Výkaz zisku a ztráty

Tento přehled zachycuje pohyb o veškerých výnosech, nákladech a výsledcích hospodaření za určité období. Je důležité také zmínit, že se jedná o pohyb výnosů a nákladů, ne příjmů a výdajů. Během finanční analýzy podniku se sleduje struktura výkazů a dynamika jednotlivých položek. Také se zjišťuje, jak jednotlivé položky ovlivňují výsledek hospodaření. Z tohoto důvodu slouží zmíněné informace k hodnocení ziskovosti podniku. Výkaz zisku a ztráty je sestavován v ročních či kratších intervalech.

Struktura výkazu zisku a ztráty obsahuje několik stupňů výsledků hospodaření. Rozdíl mezi jednotlivými výsledky je v tom, jaké náklady a výnosy do daného stupně vstupují.

Výsledek hospodaření je možné dělit na:

- VH provozní
- VH z finančních operací
- VH za účetní období
- VH za běžnou činnost
- VH před zdaněním

Nejdůležitějším výsledkem je provozní, který udává schopnost firmy vytvářet kladný výsledek hospodaření. Důležitou částí je přidaná hodnota, která je vypočítána jako odečtení obchodní marže a výkonů od výkonové spotřeby.

Obrázek 2 Výkaz zisku a ztráty

| Označení | TEXT | Řádek | Skutečnost v účetním období | |
|----------|---|-------|-----------------------------|---------|
| | | | sledovaném | minulém |
| a | b | c | 1 | 2 |
| I. | Tržby za prodeje výrobků a služeb | 01 | | |
| II. | Tržby za prodej zboží | 02 | | |
| A. | Výkonová spotřeba | 03 | | |
| B. | Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-) | 04 | | |
| C. | Aktivace (-) | 05 | | |
| D. | Osobní náklady | 06 | | |
| E. | Úpravy hodnot z provozní oblasti | 07 | | |
| III. | Ostatní provozní výnosy | 08 | | |
| F. | Ostatní provozní náklady | 09 | | |
| * | Provozní výsledek hospodaření (+/-) (f. 01 + 02 - 03 - 04 - 05 - 06 - 07 + 08 - 09) | 10 | | |
| IV. | Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly | 11 | | |
| G. | Náklady vynaložené na prodané podíly | 12 | | |
| V. | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (f. 36 + 37) | 13 | | |
| H. | Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem | 14 | | |
| VI. | Výnosové úroky a podobné výnosy | 15 | | |
| I. | Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti | 16 | | |
| J. | Nákladové úroky a podobné náklady | 17 | | |
| VII. | Ostatní finanční výnosy | 18 | | |
| K. | Ostatní finanční náklady | 19 | | |
| * | Finanční výsledek hospodaření (+/-) (f. 11 - 12 + 13 - 14 + 15 - 16 - 17 + 18 - 19) | 20 | | |
| ** | Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (f. 10 + 20) | 21 | | |
| L. | Daň z příjmů | 22 | | |
| ** | Výsledek hospodaření po zdanění (+/-) (f. 21 - 22) | 23 | | |
| M. | Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-) | 24 | | |
| *** | Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (f. 23 - 24) | 25 | | |
| * | Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII. | 26 | | |

Zdroj: <https://www.ucetnicek.cz/clanky/clanek/372>

Hlavní rozdíl mezi rozvahou a výsledkem zisku a ztrát je ve skutečnosti, že aktiva a pasiva jsou zachycována ke konkrétnímu časovému okamžiku, ale náklady a výnosy jsou zachycovány ke konkrétnímu časovému intervalu. V případě výkazu zisku a ztráty se tedy jedná o přehled jednotlivých operací za daný interval. Problémem u výkazu je však vztah mezi náklady a výnosy a příjmy a výdaji, čímž je myšleno, že nákladové a výnosové položky se neopírají o skutečné peněžní toky. **Tím je myšleno následující:**

- Náklady běžného účetního období obsahují položky, které nebyly uhrazené v daném účetním období, se kterým souvisejí

- Náklady běžného účetního období obsahují položky, u kterých nedošlo k úbytku finančních prostředků
- Výnosy běžného účetního období obsahují položky, které nebyly skutečně přijaty v běžném účetním období
- VZZ nepočítá s výdaji běžného období, kde se jednalo o úbytek peněz běžného období, ale ne o náklad
- VZZ nepočítá s příjmy běžného období, kde se jednalo o předem přijaté nájemné, ale ne o výnos běžného období

Z tohoto důvodu existují pro zmíněné tokové položky, které nejsou rovnoměrně změněny v čase, účty časového rozlišení výnosů a nákladů. Z tohoto důvodu je také nutné sestavovat výkaz o peněžních tocích, kde jsou náklady a výnosy transformovány do peněžních toků. (Růčková, 2019)

3.1.4 Příloha k účetní závěrce

Příloha je nedílnou součástí účetní závěrky podnikatelů a informuje o veškerých detailech a podrobnostech finanční a majetkové situace, které vykazují účetní jednotky a není možné je vyčíst či odvodit přímo z rozvahy či výkazu zisku a ztráty. Důležitým požadavkem přílohy je pro uživatele významnost a užitečnost uvedených údajů. Významnost nemusí být všech případech určována pouze množstvím a výší částky. Určité události jsou z pohledu částky nevýznamné, ale mohou vypovídat o důležitých procesech v účetní jednotce. Zásadním požadavkem na vykazované údaje je také jejich spolehlivost, neutralita a srozumitelnost. Osoby sestavující rozvahu, výsledek zisku a ztráty a přílohu by neměli být ovlivňováni při vykazování údajů nadřízenými pracovníky či vlastníky, kteří by se snažili o upravení či nevykázání některých údajů. Z tohoto důvodu je také do kontroly zapojen nezávislý audit. Údaje v příloze musí být sestaveny a zveřejněny srozumitelně a takovým způsobem, který umožní externímu uživateli účetní závěrky, aby si vytvořil komplexní představu o situaci účetní jednotky a činil na základě zjištěných údajů ekonomická rozhodnutí. (Ryneš, 2021)

Při sestavování přílohy musí být dodržován postup dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. Povinné informace závisí na kategorii účetních jednotek. (Mullerová, 2016)

Forma přílohy

Předpis pro sestavení a obsah přílohy k účetní závěrce nemá povinnou formu a závaznou strukturu, ale pouze předpokládá sestavení přílohy popisným způsobem, ve formě tabulkové či kombinací obou způsobů. I přesto, že neexistuje závazná forma přílohy, velké auditorské firmy mají pro své klienty (jejich členy, mateřské společnosti či dceřiné podniky) vypracována vzorová provedení příloh, která využívají zejména tabulkové formy vykazování informací. Určité informace, jako jevy a situace těžko měřitelné a finančně vyčíslitelné, je však nutné uvést popisným způsobem.

Rozsah přílohy a struktura

Údaje uvedené v příloze vycházejí z údajů běžně vedeného účetnictví a dalších evidencí, podkladů a statistik, které má daná účetní jednotka k dispozici. Hodnotové údaje jsou uváděny v tisících Kč, pokud se nerozhodne účetní jednotka jinak. Obsah přílohy se skládá ze tří základních částí:

- Obecné údaje
- Informace o použitých účetních metodách, obecných účetních zásadách a způsobech oceňování
- Doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty

Příloha k účetní závěrce se sestavuje v plném či zkráceném rozsahu platném pro jednotlivé kategorie účetních jednotek. Rozsah je dán velikostí účetní jednotky, kdy mikro a malé účetní jednotky nepodléhají auditu a vztahuje se na ně tedy jiná povinnost zveřejnění než na jednotky střední a velké.

Obsah přílohy – základní informace

Základními informacemi, které musejí být uvedené v příloze jsou: obchodní firma nebo název, sídlo, identifikační číslo, právní forma (akciová společnost, společnost s ručením omezeným a další), informace o zápisu do veřejného rejstříku, předmět podnikání, rozvahový den a okamžik sestavení a podepsání účetní závěrky. Kromě těchto údajů o podniku je povinnost uvádět v příloze i informace související přímo s podnikem, jako je průměrný přepočtený počet zaměstnanců nebo také výše záloh, odměn, závdavků, zápůjček, úvěrů a poskytnutých záruk a ostatního plnění členům statutárních a dozorčích

orgánů a řídicím pracovníkům, včetně společníků společností s ručením omezeným. U zápůjček a úvěrů je třeba také uvést úrokové sazby a hlavní smluvní podmínky.

Obsah přílohy – u auditovaných účetních jednotek

Základní informace u auditovaných jednotek jsou: popis organizační struktury včetně poboček, jejich sídla apod. Dále je také důležité uvést popis změn a důvod těchto změn, jména a příjmení členů statutárních orgánů a dozorčích orgánů ke dni účetní závěrky, náklady na zaměstnance a z toho náklady na řídicí pracovníky, průměrný přepočtený počet zaměstnanců podle jednotlivých kategorií zaměstnanců, název a sídlo (také právní forma) každé účetní jednotky (každé účetní jednotky, kde je účetní jednotka společníkem s neomezeným ručením), seznam fyzických a právnických osob – řídicí osoby nebo osoby uplatňující podstatný vliv v účetní jednotce sestavující přílohu a na závěr také název a sídlo účetní jednotky, která sestavuje konsolidovanou účetní závěrku. (Ryneš, 2021)

3.1.5 Přehled o peněžních tocích

Výkaz o tvorbě a použití peněžních prostředků, jinak řečeno cash-flow, je výkaz srovnávací bilanční formou zdroje tvorby peněžních prostředků s jejich užitím za konkrétní období. Tento přehled informuje o peněžních tocích v průběhu účetního období. Toky jsou myšleny přírůstky a úbytky peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Peněžními prostředky jsou myšleny hotovostní peníze, ceniny, peněžní prostředky na účtech a peníze na cestě. Peněžním ekvivalentem je krátkodobý likvidní majetek, který je možné přeměnit v hotovost bez významné změny hodnoty v čase.

Přehled o peněžních tocích je možné sestavovat metodou přímou či nepřímou. Zároveň se výkaz rozděluje na několik částí, kterými jsou:

- Provozní činnost
- Investiční činnost
- Finanční činnost

Provozní činnost

Tato činnost zjišťuje, do jaké míry výsledek hospodaření za běžnou činnost odpovídá skutečně vydělaným penězům a jak ovlivňuje změna pracovního kapitálu a jeho složky

produkci peněz. Kromě výsledku provozní činnosti jde také o změny pohledávek u odběratelů, změny závazků u dodavatelů a další.

Investiční činnost

Tato činnost zobrazuje výdaje, které souvisí s pořízením investičního majetku, strukturu výdajů a rozsah příjmů z prodeje investičního majetku.

Finanční činnost

Tato činnost hodnotí vnější financování, tedy pohyb dlouhodobého kapitálu – splácení a přijímání úvěrů či peněžní toky, které souvisejí s pohybem vlastního jmění, čímž je například výplata dividend a další.

Cash-flow tedy informuje o struktuře finančních zdrojů, které podnik získal v daném období, a o finanční politice podniku. Dá se tedy říct, že tento výkaz zobrazuje výsledek rozhodování podniku a účinky rozhodovacích procesů. Dále také informuje o struktuře užití finančních prostředků v daném období, kdy jednotlivé formy užití s sebou nesou různé důsledky na finanční pozici podniku.

3.1.6 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Výkaz o změnách vlastního kapitálu informuje o snížení a zvýšení položek vlastního kapitálu. Jedná se o doplňkový výkaz k pasivům a upřesňuje položky běžného a minulého účetního období. Tento výkaz je povinný uvést zdroj, který byl využit k vyplacení podílu na zisku. Zároveň tento výkaz také upřesňuje, jakým způsobem je nakládáno s výsledkem hospodaření. (Růčková, 2019)

3.2 Výroční zpráva

Povinnost zveřejňovat výroční zprávu v rozsahu stanoveném zákonem o účetnictví ukládá všem účetním jednotkám podléhajícím zákonnému auditu zákon o účetnictví.

Konsolidované účetní jednotky jsou povinny vyhotovit konsolidovanou výroční zprávu ve všech případech kromě případu, kdy dochází ke konkurzu. Cílem výroční zprávy je uceleně a vyváženě informovat o vývoji výkonnosti a činnosti daného podniku. Veškeré

účetní jednotky povinné sestavovat a zveřejňovat výroční zprávu musí uvést určité

finanční a nefinanční informace:

- Účetní závěrku
- Zprávu o auditu
- O významných skutečnostech, které informují o situacích, které nastaly po konci rozvahového dne
- Návrh na rozdělení zisku či vypořádání ztráty
- O předpokládaném budoucím vývoji činnosti účetní jednotky
- O aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích
- O aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje
- O nabytí vlastních akcií či vlastních podílů
- O tom, zda má účetní jednotka v zahraničí pobočku
- O dalších skutečnostech požadovaných podle zvláštních předpisů

Výroční zpráva musí také obsahovat zprávu o vztazích. Veškeré tyto dokumenty se vydávají společně s účetní závěrkou. Vzhledem ke skutečnosti, že je třeba kontroly auditorem, který se následně vyjadřuje současně s výrokem k účetní závěrce, je třeba výroční zprávu připravit bezprostředně po sestavení účetní závěrky. Nejzazším termínem pro sestavení je tedy 12 měsíců od rozvahového dne, ke kterému je sestavována účetní závěrka.

3.2.1 Zpráva o vztazích

Součástí výroční zprávy je zpráva o vztazích mezi ovládající a ovládanou osobou a vztazích mezi ovládanou osobou a ostatními osobami ovládanými stejnou ovládající osobou. Tato zpráva musí být sestavena do 3 měsíců od skončení účetního období. V tomto dokumentu musejí být uvedeny určité informace, kterými jsou: struktura vztahů mezi osobami, úloha ovládané osoby ve skupině a způsob a prostředky ovládaní, přehled jednání v zájmu ovládající osoby učiněných v posledním účetním období a přehled vzájemných smluv. Dále je také třeba informovat o případných újmách a způsobech vyrovnání a zhodnotit výhody, nevýhody či rizika vyplývající ze vzájemných vztahů ve skupině. (Ryneš, 2021)

3.3 Účetní uzávěrka

3.3.1 Otevření účetních knih

Každá účetní jednotka má ve vlastním zájmu co nejdříve otevřít účetní knihy, aby do nich mohla provádět průběžně účetní záznamy. Díky průběžnému zanášení účetních záznamů do účetních knih je dodržována kvalita účetnictví dané účetní jednotky včetně úplnosti záznamů. Účetní jednotka musí myslet na deník, hlavní knihy a knihy analytických účtů. Dále je povinné také správně a včasné zanášet záznamy do knih podrozvahových účtů, což je třeba k následnému vytvoření přílohy účetní závěrky. (Březinová, 2020)

3.3.2 Inventarizace

Díky inventarizaci lze zjistit skutečný stav majetku a závazků. Inventarizace zjišťuje, zda odpovídá skutečný stav stavu v účetnictví, zda nedochází ke snižování hodnoty majetku, ale ověřují se také zůstatky účtů, které mají hmotnou povahu (zásoby, dlouhodobá hmotný majetek) a zůstatky účtů, které mají nehmotnou povahu (pohledávky, časové rozlišení, rezervy, dohadné účty). Podle již zmíněných rozvahových účtů se rozděluje inventura fyzická a dokladová. Dále je možné dělit inventuru také podle toho, kdy je provedena. V tomto případě se jedná o rozdělení na periodickou a průběžnou.

Fyzická inventarizace

Díky propočtům a kontrolám se zjišťují skutečné stavy. Často se můžeme setkat s problémy při kontrole materiálu, nedokončené výroby a dalších. Nedokončené výrobky jsou specifické také tím, že je u nich potřeba kontrolovat stupeň nedokončenosti. Veškeré stavy jsou zapisovány do inventurních soupisů, u kterých se následně kontroluje, zda sedí na stavy, které jsou uvedeny v účetnictví. V případě jakýchkoliv rozdílů dochází po jejich doložení k vypořádání. Každý inventurní soupis má několik bodů, které musí obsahovat a těmi jsou:

- Určení majetku a závazků a jejich množství
- Způsob přepočítávání
- Ocenění majetku a závazků k rozvahovému dni
- Den zahájení a ukončení inventarizace
- Okamžik, ke kterému sestavuje účetní jednotka účetní závěrku

- Podpis osoby odpovědné za zjištění inventarizovaného majetku a závazků
- Podpis osoby odpovědné za přepočítávání

Dokladová inventarizace

Dokladová inventura se využívá především k zjištění skutečných stavů pohledávek, závazků, rezerv a časového rozlišení. V tomto případě je důležité ověřit, že daná položka skutečně existuje a že je správně oceněna.

Periodická inventarizace

Tento typ inventarizace je prováděn k okamžiku, ke kterému sestavuje účetní jednotka řádnou či mimořádnou účetní závěrku. Inventarizují se veškerá aktiva a závazky za každé účetní období. Zásoby a pohyblivý majetek se kontroluje v průběhu celého účetního období. Inventura může být nejdříve zahájena 4 měsíce před rozvahovým dnem a ukončena nejpozději 2 měsíce po rozvahovém dni. Vždy ale musí být zachycen stav k rozvahovému dni (stav opravený o přírůstky a úbytky majetku a závazků mezi okamžikem ukončené inventury a rozvahovým dnem).

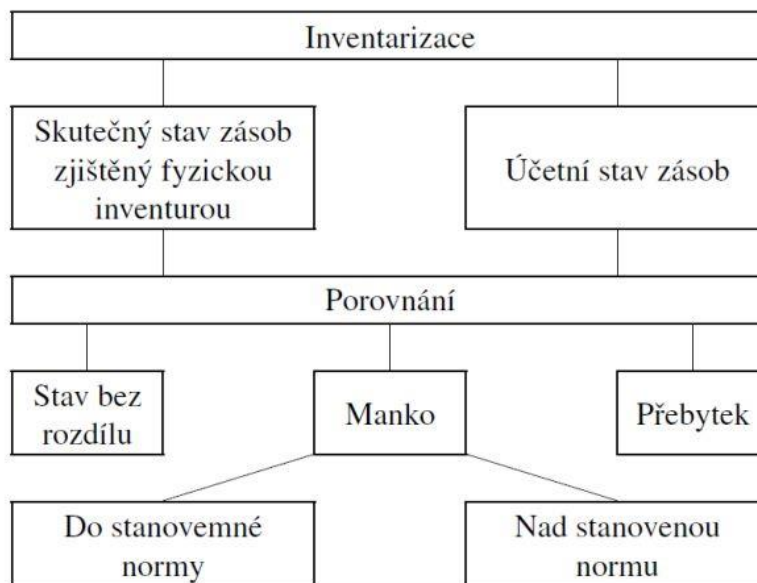
Průběžná inventarizace

Tento typ inventarizace probíhá v průběhu celého účetního období (alespoň jednou za účetní období) a využívá se pro kontrolu zásob a dlouhodobého hmotného movitého majetku. Zásoby jsou účtovány podle druhů či podle míst uložení a movitý majetek je v neustálém pohybu, a z tohoto důvodu se využívá průběžná inventarizace právě u těchto položek. Rozdílem oproti periodické inventarizaci je skutečnost, že není třeba sepisovat inventurní soupisy, ale stačí pouze záznam o vedení fyzické inventury, který obsahuje případné inventarizační rozdíly.

Inventarizační rozdíly

V případě, že jsou zjištěny rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, jsou dvě možnosti rozdílů, a těmi jsou: skutečný stav je nižší než stav v účetnictví (manko) a skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví (přebytek). V případě manka může být rozdíl do určité výše, která je pro danou účetní jednotku považována ještě v normě ztrát. (Ryneš, 2021)

Obrázek 3 Inventarizace



Zdroj: <https://www.zivnostnik.cz/33/normy-prirozenych-ubytku-zasob-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EpOyCSPSw0iQ6p0gDXFzgTI/>

3.3.3 Majetek

Oceňování majetku

Správné ocenění majetku a dluhů v rozvaze může ovlivnit finanční situaci v účetní závěrce podniku. Transakce s dlouhodobým majetkem v souvislosti s jeho oceňováním mají také významné daňové dopady. K datu účetní závěrky se hodnotí reálnost ocenění inventarizovaného majetku. V případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se porovnává jeho užitná plocha (hodnota, kterou by měl majetek v budoucnu ještě přinést) a zůstatková hodnota (pořizovací cena po odečtení oprávek). Během oceňování může dojít k několika situacím a to:

- Zůstatková hodnota odpovídá užitné hodnotě majetku a v takovém případě pak nedochází k úpravám ocenění
- Zůstatková hodnota je vyšší než užitná hodnota, tedy majetek je nadhodnocen. V tomto případě je možné majetek přecenit pomocí opravných položek ve sloupci „korekce“
- Zůstatková hodnota je nižší než užitná hodnota, tedy majetek je v účetnictví podhodnocen. K tomuto slouží příloha, kde se skutečnost uvede společně s uvedením skutečné užitné hodnoty majetku (Mullerová, 2016)

Účetní jednotka si vždy musí určit výši vstupní ceny, která bude určovat hranici, kdy bude majetek považován za dlouhodobý a kdy za krátkodobý. V určitých případech jsou ale také výjimky, kdy ocenění není důležité. Do těchto výjimek se řadí pozemky, stavby a důlní a vodní díla. Účetní jednotka se musí řídit dvěma kritérii, kterými je doba použitelnosti, která bude přesahovat jeden rok a výše ocenění, které se řídí zákonem 586/1992 Sb. o dani z příjmu. Zákon určuje hranici vstupní ceny dlouhodobého majetku nad 40 tisíc Kč a u nehmotného majetku nad 60 tisíc Kč. Každá účetní jednotka si však může tyto hodnoty nastavit nižší, a to podle svých vlastních interních směrnic. (Šteker, 2016)

Úprava majetku

Mezi úpravy majetku se řadí oprávký a opravné položky. Úpravy majetku mohou být jak trvalé, tak dočasné. V případě **odpisů** dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se jedná o tzv. trvalé úpravy hodnot aktiv. Odpis představuje alokaci odepisované částky aktiva po celou dobu použitelnosti, Díky tvorbě odpisů dochází ke korekci ocenění majetku ve vazbě na jeho využívání – tato skutečnost je zaznamenána v rozvaze a zajišťuje tím věrněji finanční situaci podniku. Odpisy existují hned v několika formách a těmi jsou lineární odpisy, zrychlené odpisy a výkonové odpisy.

V případě majetku se využívá tzv. komponentní odepisování, kdy je majetek odepisován podle jeho významných součástí neboli komponentů, které jsou významné výší ocenění a liší se dobou životnosti. (Strouhal, 2016)

Spotřeba dlouhodobého majetku probíhá prostřednictvím odpisů. Některý majetek se však neodepisuje, například pozemky, umělecká díla, cenné papíry a další. Tyto položky se neodepisují z toho důvodu, že u nich nedochází k jejich opotřebení, ale jsou naopak postupem času zhodnocovány. Odpisy představují fyzické či morální opotřebení a můžeme je dělit na účetní či daňové. (Šteker, 2016)

Účetní odpisy

Účetní odpisy jsou vymezeny ZÚ a jejich cílem je skutečné ocenění dlouhodobého majetku, ale také poskytnutí informací o nákladech dané účetní jednotky. Interní směrnice opravuje účetní odpisy, které jsou stanoveny na základě účetní jednotky. Pouze jednotky,

kteře mají vlastnické či jiné právo k majetku, mohou daný dlouhodobý majetek odepisovat. Účetní jednotka si sestavuje odpisový plán, který využívá k odpisování majetku po dobu jeho životnosti. Vždy je ale možné odpisovat majetek pouze do výše jeho ocenění v účetnictví.

Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou vymezeny zákonem o daních z příjmu. U daňových odpisů dochází k jejich zaokrouhlení na celé koruny nahoru. Účetní jednotka nemá povinnost uplatňovat daňové odpisy. Počátek odpisování je možné odsunout či přerušit, případně je ale také možné tyto odpisy neprovádět. Tento případ nastane v moment, kdy při uplatnění odpisů dojde k daňové ztrátě, jelikož následně není možné uplatnit odpočty od základu daně či slevy na dani při daňové ztrátě. Pomocí komparace účetních a daňových odpisů se o vzniklý rozdíl upravuje základ daně, který se uvádí v daňovém přiznání, a to dvěma způsoby:

- Daňové odpisy < Účetní odpisy - základ daně se zvýší o rozdíl
- Daň. odpisy > Úč. odpisy - základ daně se sníží o rozdíl (Mullerová, 2016)

Rovnoměrné odpisování

$$\text{Výše odpisů} = \text{vstupní cena} * \frac{\text{roční odpisová sazba}}{100}$$

Hmotný majetek se dělí do šesti odpisových skupin, kdy účetní jednotka rozhodne o zrychleném či rovnoměrném odpisování. V moment, kdy dojde k pořízení majetku, si musí účetní jednotka stanovit způsob odpisování a následně ho již nemůže měnit. U rovnoměrného odpisování mají jednotlivé skupiny nastaveny roční odpisové sazby zákonem o daních z příjmů. Tento typ odpisování se vypočítá jako násobek vstupní ceny zvolené sazby.

Zrychlené odpisování

$$\text{Výše odpisu v 1. roce} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{koeficient}}$$

$$\text{Výše odpisu v dalších letech} = \frac{2 * \text{zůstatková cena}}{\text{koeficient} - \text{počet let pro odpisy}}$$

Zrychlené odpisování funguje způsobem, kdy jednotlivé skupiny mají nastavené koeficienty pro výpočet odpisů zákonem o daních z příjmů. První rok odpisování je výše odpisu dána podílem vstupní ceny a koeficientu. V následujících letech se počítá výše odpisu jako dvojnásobek zůstatkové ceny daného majetku a rozdílu mezi koeficientem a počtem let, po které je majetek odepisován. (Šteker, 2016)

Obrázek 4 Minimální doba odepisování dlouhodobého hmotného majetku

Minimální doba odepisování dlouhodobého hmotného majetku

| Odpisová skupina | Doba odepisování | Příklady |
|------------------|------------------|---|
| 1 | 3 roky | kancelářské stroje a počítače, televizní kamery... |
| 2 | 5 let | sobní a nákladní automobily, rozhlasové a televizní přijímače... |
| 3 | 10 let | klimatizační zařízení, kotle pro ústřední vytápění, jeřáby, lok |
| 4 | 20 let | budovy ze dřeva a plastů, oplocení budov a inženýrských staveb... |
| 5 | 30 let | výrobní budovy, komunikace (silnice, dálnice, mosty, tunely...) |
| 6 | 50 let | administrativní budovy, hotely, obchodní domy, školy, muzea... |

Zdroj: <http://www.odpisy.estranky.cz/clanky/danove-odpisy/>

Oprávky představují kumulované odpisy za celou dobu odpisování majetku. Odpis znamená rozložení výnosů, které dané aktivum přináší. Prvně je třeba kvantifikace fyzického opotřebení daného aktiva, kdy s pomocí tvorby odpisů dochází ke korekci ocenění majetku v souvislosti s jeho využíváním. Díky brutto hodnotě, korekci a následné netto hodnotě tak účetní jednotka může přesněji vyjádřit svou finanční situaci. K odpisům majetku dochází v moment, kdy byl zařazen do užívání a odepisuje se až do výše jeho vstupní hodnoty. Kromě tohoto účetního způsobu odepisování existuje také daňové odepisování, kdy se společně tyto dva způsoby využívají k vypočtení odložené daně, a to díky rozdílu mezi svými zůstatkovými hodnotami. (Strouhal, 2020)

V druhém případě, kdy je úprava hodnoty aktiv označována jako dočasná, se jedná o **opravné položky**. U opravných položek dochází nejdříve k jejich tvorbě a následně

k jejich čerpání. Tyto položky se mohou dělit na daňově účinné, kam se řadí opravné položky k pohledávkám, a na daňově neúčinné, kam se řadí opravné položky k dlouhodobému majetku, zásobám a krátkodobému finančnímu majetku. Opravné položky představují stávající účetní ocenění položky aktiv na úroveň jejich nižší tržní hodnoty. (Strouhal, 2016)

Oceňovací rozdíl představuje kladný či záporný rozdíl mezi oceněním účetní jednotky, případně také rozdíl mezi oceněním části nabyté koupí, vkladem či oceněním majetku a souhrnem ocenění jednotlivých složek majetku. Tento rozdíl je odepisován po dobu 180 měsíců a je účtován do provozních nákladů či provozních výnosů dle kladného či záporného oceňovacího rozdílu. V moment, kdy je majetek vyřazen, dochází k jednorázovému odpisu, a to ve výši zbývajících hodnoty oceňovacího rozdílu. (Strouhal, 2020)

Vyřazení majetku

Daňové dopady může mít také vyřazení dlouhodobého majetku, a to v moment, kdy majetek není plně odepsán, ale má účetní a daňovou zůstatkovou hodnotu. V případě, kdy má vyřazovaný majetek nulovou účetní zůstatkovou hodnotu, dojde k vyřazení pořizovací ceny ve prospěch daného majetkového účtu společně s příslušným účtem oprávek.

V moment, kdy není majetek plně odepsán, je důležité odepsat zůstatkovou hodnotu, a to jednorázově a do nákladů. Důležité je však také jakým způsobem bude daný majetek vyřazen (likvidace, dar, prodej či škoda) a dle toho bude vyřazení zaneseno na vhodného nákladového účtu. (Mullerová, 2016)

3.3.4 Zásoby

Zásoby představují oběžný majetek. Zásoby mohou být buď nakoupeny či vytvořeny vlastní činností. Tímto způsobem jsou také zachyceny a rozděleny v rozvaze. V případě, že zásoby vznikají nákupem, oceňují se pořizovací cenou. Pokud došlo ale ke vzniku zásob vytvořením, oceňují se vlastními náklady. V rozvaze se dělí na několik kategorií, kterými jsou: Materiál, Nedokončená výroba a polotovary, Výrobky a zboží, Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny a poslední kategorií jsou Poskytnuté zálohy na zásoby. (Březinová, 2020)

Ocenění zásob

Oceňování zásob na skladě nebo v případě jejich spotřeby či prodeji je prováděno pomocí několika způsobů, kterými jsou:

- Oceňování ve skutečných pořizovacích cenách – využívá se především v momenty, kdy se cena delší dobu nemění. V tomto případě mluvíme o technice FIFO či LIFO. FIFO znamená „first in first out“, tedy první dovnitř první ven. Metoda LIFO znamená „last in first out“, tedy poslední dovnitř první ven, avšak v České republice není povolena.
- Oceňování v průměrných cenách – využívá se při ocenění zásob, které spadají do stejného druhu. Počítá se průměr v určitých intervalech, kdy jsou následně oceněny průměrnou cenou i úbytky zásob do spotřeby nebo do prodeje.
- Oceňování pevnou skladovou cenou – v tomto případě dochází ke stanovení pevných cen pro každý druh zásob. Dochází zde k účtování oceňovací odchylky, která vzniká rozdílem mezi pevnou cenou a skutečnou. Při úbytku zásob dochází k zaúčtování v pevných cenách se současným odúčtováním, které odpovídá výši oceňovacích odchylek. (Mullerová, 2016)

V případě **materiálu** se jedná o takový majetek, který je spotřebován během výroby či obchodování. Materiál bývá převážně nakupován od externích dodavatelů. Do této kategorie spadají různé suroviny, náhradní díly, obaly a obalové materiály nebo také movité věci. Movité věci jsou ale omezeny určitými vlastnostmi, jako je doba použitelnosti do jednoho roku nebo doba použitelnosti nad jeden rok, ale v tomto případě je majetek omezen naopak hodnotou, která nesmí převýšit nastavený limit (bývá 40 tisíc Kč).

V případě, kdy účetní jednotka uchovává na skladě tento materiál, z důvodu nepotřeby či nevhodnosti, vykazuje se opravná položka ve sloupci korekce. (Březinová, 2020)

O materiálu je možné účtovat dvěma způsoby – **způsobem A a způsobem B**. Způsob účtování si každá účetní jednotka stanoví ve své interní směrnici. Při zvolení způsobu A, tzv. průběžného způsobu, je typické používání „kalkulačních účtů“. Na těchto účtech postupně dochází ke kumulování vstupní ceny zásob. Konkrétně se jedná o účty 111 „Pořízení materiálu“ a 132 „Pořízení zboží“. Při zvolení způsobu B, tzv. periodického způsobu, je typické účtování veškerých položek souvisejících s pořízením zásob rovnou do

nákladů. Konkrétně se účtuje na účty 501 „Spotřeba materiálu“ a 504 „Prodané zboží“. V průběhu účetního období nedochází k účtování na samostatných účtech zásob. (5)

U **nedokončené výroby a polotovarů** jsou vedeny pouze takové produkty, které prošly jedním či více výrobními stupni, ale stále nedošlo k jejich dokončení, aby mohly být zařazeny do výrobků. V tomto případě se tedy může jednat o rozestavené nemovité věci, které účetní jednotka staví za účelem prodeje. U nedokončené výroby se nemusí vždy ale jednat pouze o hmotné věci, ale může se jednat například i o nedokončenou službu. Takovou službou může být například nedokončený audit (předaudit). Kromě již zmíněných může do této kategorie spadat také polotovar, což je produkt, který neprošel ještě veškerými potřebnými výrobními stupni, ale bude dokončen v dalším a posledním výrobním stupni.

Výrobky jsou hotové vyrobené věci, které jsou už určeny k prodeji či ke spotřebě. **Zboží** je majetek, který byl v minulosti pořízen za účelem dalšího prodeje. Může se jednat o movité věci a zvířata určená k obchodování, výrobky předané do vlastních prodejen či nemovité věci určené k prodeji.

Poskytnuté zálohy na zásoby obsahují dlouhodobé a krátkodobé pohledávky z titulu poskytnutých záloh a závdavků na zásoby. Tyto položky jsou pohledávkou za dodavatelem a jsou oceňovány jmenovitou hodnotou. V případě, že se dodavatel opozdí s dodáním dodávky, vykáže se opravná položka ve sloupci korekce. V případě poskytnutí v cizí měně je třeba využít k přepočítání aktuální kurs ČNB, kdy následně tento kursový rozdíl ovlivní finanční náklady či výnosy. (Březinová, 2020)

3.3.5 Pohledávky

Pohledávky představují nárok věřitele na určité peněžní plnění ze strany dlužníka. Tato položka je v aktivech vykázána podle zůstatkové doby splatnosti k okamžiku sestavení účetní závěrky a rozlišuje se dle splatnosti na dlouhodobé (doba splatnosti delší než 1 rok) a krátkodobé (doba splatnosti do jednoho roku). Pohledávky se také mohou dělit na nedobytné, pochybné a sporné. **Nedobytná** pohledávka představuje takovou pohledávku, která pravděpodobně nebude uhrazena. Dochází tak v případě, kdy dlužník není schopen

splácet své závazky (např. také soudní vymáhání). U **pochybné** pohledávky předpokládáme, že nebude zaplacená nebo je její splacení velmi nepravděpodobné. **Sporná** pohledávka je taková, u které dlužník vznáší určité námitky, tedy že například nesouhlasí s její výší. Veškeré tyto druhy pohledávek se v účetnictví řeší s pomocí odpisů, tvorby opravných položek či rezerv. (6)

3.3.6 Závazky

Závazky představují právo věřitele vůči dlužníkovi na určité plnění. Jednotlivé závazky (dluhy) lze členit dle jejich splatnosti, a to na dlouhodobé (doba splatnosti delší jak 1 rok) a krátkodobé (doba splatnosti kratší než 1 rok). V moment sestavení rozvahy je určující pro rozlišení splatnosti doba od data sestavení rozvahy ke dni splatnosti závazků. Kromě splatnosti můžeme závazky dělit podle druhu, tedy zda vznikají vůči dodavatelům, zaměstnancům, institucím sociálního a zdravotního pojištění či dalším stranám. Dále je možné také hovořit o formě dluhů (zápůjček) jako o přijaté finanční výpomoci od jiných subjektů (vystavené hypoteční listy, komerční papíry – cenné papíry apod.) (7)

3.3.7 Časové rozlišení

Časové rozlišení aktiv je možné dělit na několik položek a těmi jsou náklady příštích období, komplexní náklady příštích období a příjmy příštích období. Náklady příštích období jsou výdaje běžného období, které budou nákladem až v následujícím období (například dopředu uhrazené nájemné). Komplexní náklady příštích období představují náklady běžného období, které se vztahují k určitému účelu (například náklady na přípravu na novou výrobu). Příjmem příštích období se rozumí výnosy běžného období, které budou inkasovány až v následujícím období (zpětně hrazené nájemné).

Tabulka 1 Druhy časového rozlišení

| | Druh | Běžné období | Příští období |
|----------------|-------------------------|---------------------|----------------------|
| Náklady | Náklady příštích období | Výdaj | Náklad |
| | Výdaj příštích období | Náklad | Výdaj |
| Výnosy | Výnosy příštích období | Příjem | Výnos |
| | Příjmy příštích období | Výnos | Příjem |

Zdroj: vlastní zpracování dle www.az-data.cz

Časové rozlišení pasiv se dělí na výdaje příštích období a výnosy příštích období. V případě výdajů se jedná o náklady běžného období, které budou uhrazeny až v následujícím období (zpětně hrazené nájemné). Naopak u výnosů se jedná o příjmy běžného období, které budou považovány za výnos až v následujícím období (předem inkasované nájemné). (Strouhal, 2016)

3.3.8 Dohadné účty

Dohadné účty je možné dělit na aktivní a pasivní. Aktivní představují pohledávky, kdy účetní jednotka nezná jejich přesnou výši, ale stále výnos souvisí s běžným účetním obdobím. Příkladem je třeba nevyfakturovaná náhrada škody od pojišťovny. Pasivní naopak představují dluhy, kdy účetní jednotka nezná přesnou výši, ale náklad souvisí s běžným obdobím. V tomto případě se může jednat například o nevyfakturované služby. (Strouhal, 2020)

U těchto položek je důležité znát tři základní skutečnosti, kterými jsou účel, částka a období čerpání. Je tedy zřejmé, že se jedná o pohledávky/závazky v neurčité výši, které souvisejí s výnosy/náklady minulého účetního období. Cílem je zaúčtovat veškeré operace mající vliv na náklady, výnosy nebo aktiva společnosti, které nebyly dosud vyfakturovány, do vhodného účetního období. Stanovení hodnoty dohadných položek probíhá na základě smluv, předešlých dodávek apod. V případě, že účetní jednotka zaúčtuje dohadnou položku v jiné výši, než v jaké bude následně vystavena faktura, vzniká rozdíl, který bude zaúčtován na příslušný účet v období, kdy dojde k přijetí dané faktury. (3)

3.3.9 Rezervy

Jedná se o závazky v nepřesné výši a nepřesném časovém určení. Rezervy zahrnují jak daňové rezervy, tak rezervy na daň z příjmu, ale také třeba rezervu na důchod a další. Rezerva na důchod a podobné závazky je daňově neúčinná rezerva v moment, kdy je účetní jednotka povinna vyplatit zaměstnancům důchody či další požitky na základě smlouvy (příkladem může být nevybraná dovolená). Další rezervou je rezerva na daň z příjmu, která se využívá v případě, že jsou zálohy na daň menší než předpokládaná daň. Ostatní rezervy jsou využívány pro vykazování daňově neúčinné rezervy, což jsou především soudní spory či rezervy na restrukturalizaci. Dále existují také rezervy podle

zvláštních předpisů, kam se řadí například rezervy na opravu hmotného majetku a další. (Strouhal, 2016)

Rezerva na opravu hmotného majetku může být vytvořena osobou s vlastnickým právem či právem hospodaření, případně ale také nájemcem, který má opravu majetku uvedenou ve smlouvě. V případě, že daná osoba rezervu vytváří, má také povinnost ji hradit. Veškeré rezervy se vytváří vždy ale pouze na opravu, nespadá tam tedy technické zhodnocení a další případy. Doba, na kterou je rezerva tvořena, může být minimálně pro období 2 let a maximálně dle zařazení majetku do odpisové skupiny. Výše této rezervy závisí vždy na výši plánovaných nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, kdy bude tvořena. (Strouhal, 2020)

3.3.10 Kurzové rozdíly

Kurzové rozdíly můžeme členit dle období vzniku či dle charakteru. V prvním zmíněném případě členění se jedná o vznik v průběhu účetního období, tedy v moment, kdy dochází k vypořádání dané položky vedené v cizí měně. Dále máme vznik rozdílu k rozvahovému dni, kdy je nutné přepočítat hodnotu cizoměnových položek aktuálním kurzem. Podle charakteru pak dělíme rozdíly na zisky a ztráty. Cílem přecenění kurzových rozdílů je, aby položky v cizí měně byly vykázány v reálné hodnotě, tedy aby dokázaly vhodně informovat uživatele účetní závěrky. V případě přepočtu k rozvahovému dni je využíván kurs České národní banky k danému dni. Pokud by se jednalo o den spadající do víkendu, byl by použit kurs z posledního pracovního dne. (2)

Kurzové ztráty vznikají přeceněním majetku a dluhů denominovaných v cizí měně z důvodu směnného kursu. K rozvahovému dni se veškerá aktiva a dluhy, které jsou vedeny v cizích měnách, musí přepočítat aktuálním kurzem ČNB.

Kurzové zisky vznikají přeceněním majetku a dluhů držených v cizí měně. Stejně jako u kurzových ztrát je třeba taková aktiva a dluhy na konci období přepočítat aktuálním kurzem ČNB. (Strouhal, 2020)

3.3.11 Daň z příjmu

Daň z příjmů se dělí na splatnou daň a odloženou. **Splatná daň z příjmu** je využívána k výpočtu daňové povinnosti, a to s pomocí úprav účetního výsledku hospodaření před zdaněním o daňově neúčinné položky. Základ daně se musí následně zaokrouhlit na celé tisícikoruny směrem dolů. Do tří měsíců po konci účetního období je účetní jednotka povinna podat přiznání k dani z příjmu.

Tabulka 2 Výpočet daně z příjmů

| |
|---|
| Výsledek hospodaření před zdaněním |
| + Nedaňové náklady |
| - Výnosy nezahrnované do základu daně |
| = Základ daně |
| Odčitatelné položky |
| = Základ daně |
| * Sazba daně z příjmů (19%) |
| = Daň z příjmu splatná |
| Slevy na dani |
| = Daň z příjmu splatná po slevách |
| Zálohy na daň z příjmu |
| = Nedoplatek nebo přeplatek k dani z příjmu |

Zdroj: vlastní zpracování dle Šteker, 2016

Kromě splatné daně je dále již zmíněná **odložená daň z příjmů**, která je povinnou položkou v účetní závěrce, jež je sestavována v plném rozsahu. Tato daň má určitý dopad na disponibilní výsledek hospodaření a je nejčastěji počítána jako rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou odpisovaného dlouhodobého majetku. (Strouhal, 2016)

3.3.12 Uzavření účetních knih

Uzavřením účetních knih je myšlen převod zůstatků výsledkových účtů na účet „Účet zisků a ztráty“ a převod zůstatků rozvahových účtů na účet „Konečný účet rozvahový“. Veškeré tyto operace probíhají dle předpisů a mají formální charakter. V případě, kdy

dojde k zajištění průkaznosti převodu zůstatků rozvahových účtů do nového účetního období a k převedení výsledku hospodaření na příslušný účet, není potřeba vést počáteční a konečný účet rozvažný. (Mullerová, 2016)

Tabulka 3 Účtování uzavírání účetních knih

| Pořadí | Text | Účet | |
|--------|---------------------------------------|-------------|----------------|
| | | D | MD |
| 1. | Uzavření rozvahových účtů aktivních | 702 | Tř. 0, 1, 2, 3 |
| 2. | Uzavření rozvahových účtů pasivních | Tř. 2, 3, 4 | 702 |
| 3. | Uzavření rozvahových účtů nákladových | 710 | Tř. 5 |
| 4. | Uzavření rozvahových účtů výnosových | Tř. 6 | 710 |
| 5. | Převod VH – zisk | 710 | 702 |
| 6. | Převod VH - ztráta | 702 | 710 |

Zdroj: vlastní zpracování dle www.portal.pohoda.cz

3.4 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

3.4.1 Sestavení a odevzdání účetní závěrky

Lhůta pro sestavení účetní závěrky je v případě řádné a mimořádné účetní závěrky vztažena k rozvahovému dni. Samotné sestavení ale probíhá až v následujícím období po tomto dni. Zákon o účetnictví ukládá, aby účetní závěrka obsahovala datum sestavení účetní závěrky a datum jejího podepsání statutárním orgánem. Co se týká nastavení limitů pro zveřejnění účetní závěrky, existují 2 a to následující:

- Do 12 měsíců – jedná se o základní časové omezení, které stanovuje povinnost zveřejnit účetní závěrku do 12 měsíců od rozvahového dne účetní závěrky
- Do 6 měsíců – zákon o obchodních korporacích stanovuje obchodním společnostem a družstvům, aby nejvyšší orgány schválily účetní závěrku do 6 měsíců od rozvahového dne

V případě nezveřejnění údajů účetní závěrky a výroční zprávy, dochází k porušení zákona o účetnictví. V případě takového porušení může být dané účetní jednotce uložena pokuta

až do výše 3% celkové hodnoty aktiv. V případě opakovaného porušení může být účetní jednotce uložena pokuta až 100 tisíc Kč. (Ryneš, 2021)

3.4.2 Odevzdání daňového přiznání

Odevzdání daňového přiznání a úhrada splatné daně musí být provedena v určitých termínech. V případě daní vyměřovaných za zdaňovacích, které je alespoň 12 měsíců, se podává nejpozději do 3 měsíců po zdaňovacím období. V případě, že se jedná o subjekt, který má povinnost mít ověřenou účetní závěrku auditorem, podává se daňové přiznání do 6 měsíců po zdaňovacím období. (Mullerová, 2016)

3.4.3 Audit

Zákon o auditorech stanovuje, že statutární audit účetních závěrek mohou vykonávat pouze auditoři s vydaným a platným osvědčením Komory auditorů ČR. Auditor musí být určen nejvyšším orgánem společnosti. Zákon o účetnictví stanovuje podmínky pro povinný audit řádných a mimořádných účetních závěrek a určuje, které účetní jednotky mají povinný statutární audit. Mezi tyto účetní jednotky patří pouze ty, které jsou klasifikované jako velké a střední. Další jsou také jednotky malé, ale pouze v určitých případech.

Zákon o auditorech určuje, že každá jednotlivá část výkazů musí být ověřena auditorem (účetní závěrka, výroční zpráva). V případě, kdy auditor kontroluje více zmíněných dokumentů, vydává pouze jednu zprávu auditora, ve které se vyjadřuje k výroční zprávě i účetní závěrce. Z tohoto důvodu je tedy také potřeba, aby měl auditor připravené oba podklady ve stejný moment. (Ryneš, 2021)

Smyslem auditu je vyjádřit rozhodnutí nezávislé a kvalifikované osoby k tomu, zda se dá říct o zveřejněných výkazech, že jsou sestaveny věrně a poctivě. Tedy že veškeré zmíněné položky, jako stav majetku, dluhů, finanční situace a výsledku hospodaření, jsou v souladu se zákonem. Auditor má několik obecných cílů, kdy tím základním je získání přiměřené jistoty, že účetní závěrka neobsahuje materiální nesprávnost způsobenou ať už podvodem či chybou. Výstupem auditora je zpráva, která má danou strukturu. Především je důležité vymezit příjemce této zprávy, dále zpráva obsahuje úvodní odstavec obsahující prohlášení o odpovědnosti vedení účetní jednotky a úloze auditora a vymezení účetní závěrky, která je

předmětem zprávy auditora. Kromě již zmíněných musí zpráva obsahovat také směrnice, kterými se při auditu řídí a popis provedených činností. Na závěr nesmí být vynechán ani samotný výrok, datum, podpis a jméno a sídlo auditora. Co se týká samotného výroku, existují **čtyři různé typy**, kterými jsou:

- Výrok bez výhrad – tento výrok je verzi, která je ve všech společnostech žádaná, jedná se tedy o ideální verzi výroku
- Výrok s výhradou
- Záporný výrok
- Odmítnutí výroku (Strouhal, 2016)

Modifikovaný výrok obsahuje tři výše zmíněné výroky (kromě výroku bez výhrady). Tento typ výroku je auditor povinen vydat v případě, že usoudí na základě dodaných informací, že účetní závěrka obsahuje materiální nesprávnost nebo nemá veškeré potřebné informace, které mu napomáhají k rozhodnutí, zda účetní závěrka obsahuje materiální nesprávnost.

Výrok s výhradou je vydán auditorem v případě, že mu jsou dodány takové informace, které dokážou určité nesrovnalosti či nesprávnosti v účetní závěrce a budou kumulovaně představovat materiální chybu. Dalším případem je také stav, kdy auditor neobdrží požadované informace, které souhrnně představují materiální nesprávnosti. V obou případech se ale jedná o materiální chyby, které nemají rozsáhlý dopad na účetní závěrku.

Posledními možnostmi jsou **záporný výrok** či **odmítnutí výroku**. Záporný výrok vzniká v případě, kdy auditor souhrnně zjistí materiální nesprávnosti, které mají velký dopad na účetní závěrku. Odmítnutí výroku však nastává ve výjimečných situacích, kdy není auditor schopen získat potřebné informace, na kterých je možné založit výrok a souhrnně by jejich vliv mohl představovat materiální nesprávnosti. (Březinová, 2020)

3.4.4 Archivace

Každá účetní jednotka má povinnost uchovávat účetní záznamy, a to z důvodu vedení účetnictví po dobu stanovenou v Zákoně o účetnictví. Archivace účetních záznamů má stanovené lhůty, které jsou pevně stanovené. V případě uschovávání účetních dokladů,

knih, inventurních soupisů a účetních záznamů, které účetní jednotka využívá k dokládání formy vedení účetnictví, se jedná o lhůtu 5 let. Pro uschovávání účetní závěrky a výroční zprávy je lhůta nastavena na 10 let.

3.4.5 Pokuty spojené s účetní závěrkou

Dle zákona o účetnictví může finanční úřad udělit dané účetní jednotce pokutu do výše 3 % či 6 % celkové hodnoty aktiv.

Pokuta do výše 6 % z celkové hodnoty aktiv je využívána v případě, že se účetní jednotka dopustí přestupku tím, že:

- nevede účetnictví podle § 4 odst. 1
- nevyhotoví účetní závěrku dle § 6 odst. 4
- nevyhotoví účetní závěrku ke dni stanovenému v § 19 odst. 1
- nesestaví výroční zprávu dle § 21 odst. 1 až 6

Pokuta do výše 3 % z celkové hodnoty aktiv je využívána v případě, že se účetní jednotka dopustí přestupku tím, že:

- vede účetnictví v rozporu s § 7 odst. 1 a 2
- vede účetnictví v rozporu s § 8 odst. 2
- nezajistí, aby jí sestavená účetní závěrka obsahovala veškeré povinné součásti podle § 18 odst. 1 nebo 2
- v rozporu s § 19a odst. 1 nepoužije pro účtování a sestavení účetní závěrky mezinárodní účetní standardy
- v rozporu s § 20 odst. 1 nemá účetní závěrku ověřenou auditorem
- v rozporu s § 21 odst. 7 nemá výroční zprávu ověřenou auditorem
- a mnoho dalších dle zákona o účetnictví (4)

4 Vlastní práce

V této části práce jsou popsány vybrané části účetní závěrky u vybrané společnosti, která si z důvodu citlivosti údajů nepřeje být jmenována. Z tohoto důvodu bude v práci nést smyšlený název „ABC s.r.o.“. Veškeré údaje a datумы budou určitým způsobem upraveny, aby nedošlo k jejich dohledání.

4.1 Charakteristika vybrané účetní jednotky

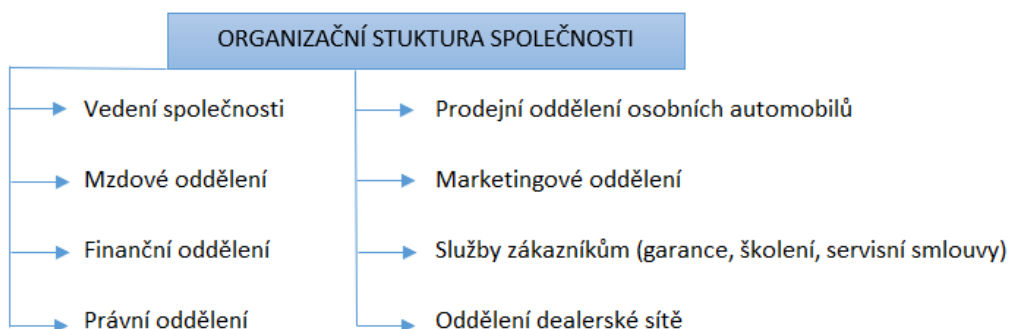
Společnost byla založena 27. října 1992 jako společnost s ručením omezeným. Základní kapitál byl při založení pouze 100 tisíc Kč, ale v roce 1995 došlo k jeho navýšení na 110 614 000 Kč. Na vzniku společnosti se podílel pouze jeden společník, který se však po dvou letech od společnosti distancoval a byl nahrazen jiným společníkem. V následujícím roce ale došlo k několika změnám a v roce 1995 byla společnost odkoupena zahraniční společností a společně s odkupem byl navýšen základní kapitál na již zmíněnou částku. Prvním jednatelem byla fyzická osoba, která společnost prvně založila. S odchodem této osoby však došlo ke změně a od roku 1994 docházelo k velmi častým náhradám jednatelů. Až na pár výjimek byla většina na této pozici přibližně po dobu jednoho či dvou let. K poslední změně došlo během roku 2020.

Předmět podnikání byl během 10 let několikrát měněn, ale v roce 2011 došlo z většiny k jeho ustálení. Celkový seznam je následující:

- Činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence
- Opravy silničních vozidel
- Klempířství a oprava karoserií
- Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
- Výroba nebezpečných chemických látek a nebezpečných chemických přípravků a prodej chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako vysoce toxické a toxické
- Nákup a prodej, půjčování, výroba, opravy, úpravy, uschování, skladování, přeprava, znehodnocování a ničení bezpečnostního materiálu
- Zahraniční obchod s vojenským materiálem
- Poskytování nebo zprostředkování spotřebitelského úvěru (vymazáno 1. ledna 2018)

4.2 Organizační struktura

Obrázek 5 Organizační struktura společnosti



Zdroj: vlastní zpracování

4.3 Zaměstnanci

Tabulka 4 Vývoj zaměstnanců v letech 2015-2019

| Rok | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|-------------------|------|------|------|------|------|
| Počet zaměstnanců | 442 | 460 | 181 | 84 | 88 |

Zdroj: vlastní zpracování

Počet průměrného počtu zaměstnanců se mezi rokem 2015 a 2019 výrazně snížil.

K prvnímu velkému snížení zaměstnanců ve sledovaných letech došlo v druhé půlce roku 2017, kdy byla společnost rozdělena odštěpením. K druhému snížení došlo na začátku roku 2018, kdy byla společnost opět rozdělena odštěpením. V obou případech došlo k odštěpení části jmění a přechodu odštěpované části včetně jejich zaměstnanců.

Vzhledem ke skutečnosti, že docházelo k poklesu počtu zaměstnanců, docházelo také k poklesu celkových mzdových nákladů. Mezi rokem 2015 a 2016 došlo nejprve k růstu průměrných mezd, a to z částky 623 tisíc Kč na zaměstnance na částku 659 tisíc Kč na zaměstnance. V roce 2017 byla průměrná mzda na zaměstnance 917 tisíc Kč, v roce 2018 vzrostla na 967 tisíc Kč a v posledním roce naopak klesla na 887 tisíc Kč.

Níže zobrazené mzdové náklady obsahují také odměny členům řídicích orgánů. Výše odměny přiznaná tomuto členovi však není uváděna samostatně. V roce 2018 tyto náklady obsahovaly odměny 2 členů řídicích orgánů, ale v roce 2019 už obsahovaly odměnu pouze jednoho člena, a to z důvodu, že došlo k vymazání jednoho z jednatelů. Výše zmíněný pokles průměrných mezd tedy neznamenal pokles u mezd zaměstnanců, ale pouze bylo v celkové částce za daný rok promítnuto, že došlo ke změnám ve vedení. Celkově by se dalo tedy říct, že v průběhu let docházelo k nárůstu průměrných mezd, a to především vlivem inflace.

Tabulka 5 Vývoj mzdových nákladů v letech 2015-2019

| Rok | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|-----------------------|---------|---------|---------|--------|--------|
| Mzdové náklady | 275 223 | 303 245 | 166 056 | 81 199 | 78 059 |

Zdroj: vlastní zpracování

4.4 Zařazení do skupiny

S účinností od 1.1.2016 došlo k zavedení kategorizace účetních jednotek novelou zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Zákon stanovuje rozdělení na 4 skupiny, a to na mikro, malou, střední a velkou účetní jednotku. Rozdělení do skupin probíhá na základě několika stanovených kritérií, kterými jsou:

- Aktiva celkem
- Roční úhrn čistého obratu
- Průměrný počet zaměstnanců

Tabulka 6 Vývoj ukazatelů pro zařazení do skupiny

| Rok | Aktiva (Netto) | Čistý obrat | Průměrný počet zaměstnanců |
|-------------|----------------|-------------|----------------------------|
| 2015 | 4 533 511 | 14 094 565 | 442 |
| 2016 | 4 893 455 | 16 853 793 | 460 |
| 2017 | 4 787 889 | 18 835 098 | 181 |

| | | | |
|-------------|-----------|-----------|----|
| 2018 | 1 757 010 | 7 347 976 | 84 |
| 2019 | 1 765 860 | 7 369 372 | 88 |

Zdroj: vlastní zpracování

Aby byla společnost zařazena do jedné ze skupin, musí dodržovat alespoň dvě kritéria ze tří, a to po dobu 2 po sobě jdoucích účetních období. Podle rozdělení do skupin následně musí daná jednotka vykazovat jednotlivé údaje žádané pro danou skupinu.

Obrázek 6 Splnění ukazatelů

| Kategorie účetních jednotek | | Aktiva celkem | Roční úhrn čistého obratu | Průměrný počet zaměstnanců |
|-----------------------------|-----|---------------|---------------------------|----------------------------|
| Mikro | do | 9 000 | 18 000 | 10 |
| Malá | do | 100 000 | 200 000 | 50 |
| Střední | do | 500 000 | 1 000 000 | 250 |
| Velká | nad | 500 000 | 1 000 000 | 250 |

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce můžeme vidět, že společnost v roce 2019 a 2018 splňovala 2 kritéria, která jsou vymezena pro velkou účetní jednotku. Výše aktiv (netto) přesahovala hodnotu 500 mil. Kč po celou dobu sledovaného období a stejně tomu tak bylo i u výše ročního úhrnu čistého obratu, který přesahoval hodnotu 1 mld. Kč. Jediný ukazatel, který v posledních letech ukazoval na střední účetní jednotku, byl průměrný počet zaměstnanců. Vzhledem k tomu, že je třeba ale dodržovat pouze 2 kritéria ze 3, řadí se naše společnost mezi Velké.

Rozdělení do velké skupiny s sebou nese povinnost sestavovat rozvahu, výkaz zisků a ztráty, přílohu v plném rozsahu, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Kromě zmíněného obsahu účetní závěrky má společnost povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem a zveřejněnou ve sbírce listin. Tato povinnost vzniká u všech společností kromě těch, které spadají do skupiny mikro účetních jednotek.

Dále je třeba, aby byla zahrnuta výroční zpráva, která uceleně, vyváženě a komplexně informuje o vývoji účetní jednotky. Výroční zpráva musí obsahovat finanční a nefinanční informace, mezi které patří několik bodů zmíněných v teoretické části.

4.5 Účetní závěrka společnosti

Účetní závěrka má být sestavena podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a s vyhláškou Ministerstva financí České republiky č. 500/2002 Sb. . Příprava závěrky vyžaduje veškeré práce, které jsou nutné k zaúčtování účetních případů do období, se kterým věcně a časově souvisí. Provádí se veškeré činnosti, které jsou potřebné k uzavření knih a těmi jsou majetek, inventarizace, časové rozlišení, dohadné účty, rezervy, opravné položky, odpisy a další. Účetní závěrka společnosti byla za kalendářní rok 2019 sestavena k rozvahovému dni 31.12.2019. Stavby jsou zachyceny v tisících Českých korun.

Vzhledem k faktu, že se jedná o velkou účetní jednotku, byla sestavena účetní závěrka k rozvahovému dni v úplném rozsahu. Účetní závěrka je tedy tvořena rozvahou, výkazem zisku a ztráty, přílohou, přehledem o změně vlastního kapitálu a přehledem o peněžních tocích.

4.5.1 Rozvaha

Společnost ABC s.r.o. sestavuje rozvahu k 31.12.2019 v plném rozsahu. Veškeré položky jsou označeny velkými tiskacími písmeny, případně jejich „podpoložky“ jsou označovány tiskacím písmenem a římskou číslicí. Nejnižší položky jsou pak označovány arabskými číslicemi. Jednotlivé hodnoty se vykazují jak v běžném období, tak minulém. Běžné období standardně obsahuje u aktiv brutto hodnoty, korekci a netto. Důležité je také zmínit, že rozvaha musí dodržovat tzv. bilanční rovnováhu, kde dochází k tomu, že součet aktiv v čisté hodnotě se rovná součtu pasív. Každá účetní jednotka musí dodržovat toto pravidlo. V opačném případě by tato nerovnováha značila chybu a veškeré údaje by museli být přezkoumány. V případě společnosti ABC s.r.o. se aktiva a pasiva rovnají a dosahují výše 1 765 860 tisíc Kč.

Struktura rozvahy je založena na požadavcích, které stanovuje prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., která zároveň udává povinnost vykazovat hodnoty v tisících Kč. Dále je třeba mít také v rozvaze přesné označení firmy, sídla, identifikačního čísla a rozvahového dne. Kromě již zmíněných by také rozvaha neměla vykazovat nulové řádky, které pro uživatele výkazů nemají žádnou vypovídající hodnotu.

Aktiva se v základu skládají ze stálých aktiv, oběžných aktiv a časového rozlišení aktiv. Stálá aktiva jsou dále rozřazena na dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý majetek. Oběžná aktiva se dělí na zásoby, pohledávky a peněžní prostředky. Čistá hodnota stálých aktiv je ve výši 36 305 tisíc Kč a je dělena na 19 661 tisíc Kč (dlouhodobý hmotný majetek) a na 16 664 tisíc Kč (dlouhodobý hmotný majetek). Oběžná aktiva dosahují 1 693 749 tisíc Kč, kde dochází k rozdělení na 475 679 tisíc Kč u Zásob, 585 897 tisíc Kč u Pohledávek a 632 173 tisíc Kč u Peněžních prostředků. Časové rozlišení je celkově ve výši 35 808 tisíc Kč.

Tabulka 7 Vývoj aktiv v letech 2018-2019

| | 2019 | 2018 |
|------------------------------------|------------------|------------------|
| Stálá aktiva | 36 305 | 23 244 |
| Dlouhodobý nehmotný majetek | 19 661 | 6 000 |
| Dlouhodobý hmotný majetek | 16 644 | 17 244 |
| Oběžná aktiva | 1 693 749 | 1 702 903 |
| Zásoby | 475 679 | 643 895 |
| Pohledávky | 585 897 | 422 189 |
| Peněžní prostředky | 632 173 | 636 819 |
| Časové rozlišení aktiv | 35 806 | 30 863 |

Zdroj: vlastní zpracování

Pasiva jsou tvořena vlastním kapitálem, cizími zdroji, závazky a časovým rozlišením pasiv. Jednotlivé body se dále rozdělují na další položky. Vlastní kapitál je dělen na základní kapitál, fondy ze zisku a výsledek hospodaření minulých let. Závazky mají „podpoložku“ krátkodobé závazky. Vlastní kapitál má v roce 2019 hodnotu 297 090 tisíc Kč a dále se dělí na 110 614 tisíc Kč u Základního kapitálu, 11 500 tisíc Kč u Fondů ze zisku a 67 590

tisíc Kč u Výsledku hospodaření minulých let. Cizí zdroje jsou ve výši 1 260 646 tisíc Kč a jsou pouze součtem Rezerv a Závazků. Rezervy mají celkovou výši 228 886 tisíc Kč. Další položkou pasiv jsou Závazky ve výši 1 031 760 tisíc Kč a dále se dělí na hodnotu 1 031 760 tisíc Kč (krátkodobé závazky). Poslední částkou spadající do pasiv je časové rozlišení ve výši 208 124 tisíc Kč.

Tabulka 8 Vývoj pasiv v letech 2018-2019

| | 2019 | 2018 |
|--|------------------|------------------|
| Vlastní kapitál | 297 090 | 529 705 |
| Základní kapitál | 110 614 | 110 614 |
| Fondy ze zisku | 11 500 | 11 500 |
| Výsledek hospodaření minulých let | 67 590 | 262 052 |
| Cizí zdroje | 1 260 646 | 1 120 920 |
| Rezervy | 228 886 | 360 443 |
| Závazky | 1 031 760 | 760 477 |
| Krátkodobé závazky | 1 031 760 | 760 477 |
| Časové rozlišení pasiv | 208 124 | 106 385 |

Zdroj: vlastní zpracování

V posledním roce došlo k růstu hodnot aktiv a pasiv, avšak nejednalo se o velký a převratný posun. Jak již bylo zmíněno, v roce 2019 byla hodnota v rozvaze ve výši 1 765 860, což je o 8 850 tisíc Kč více než v roce 2018. V roce 2017 byla hodnota aktiv/pasiv 4 787 889 tisíc Kč, což je o 994 982 tisíc Kč více než v roce 2016. Tyto velké skoky mezi lety 2017 a 2018 však nejsou způsobeny snížením prodejů, ale odštěpeními, ke kterým ve společnosti v průběhu let došlo.

4.5.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty je stejně jako rozvaha sestavován v plném rozsahu a je rozdělen do dvou sloupců, tedy na běžné účetní období a minulé účetní období. Jednotlivé položky jsou zde členěny podle druhu. Struktura výkazu je dána vyhláškou č. 500/2002 Sb. a udává povinnost vykázání v celých tisících Kč. Kromě měny musí tento dokument obsahovat

také název dané firmy, její sídlo, identifikační číslo a v neposlední řadě také datum, za který je výkaz zisku a ztráty sestaven.

Společnost ABC s.r.o. vykazuje celkem sedm skupin, které jsou označovány římskou číslicí a osm skupin označených tiskacím písmenem a jejich podskupiny. Kromě těchto skupin, které označují jednotlivé druhy výnosů a nákladů, jsou zde také řádky týkající se výsledku hospodaření. Výsledek hospodaření je zde však zmíněn vícekrát, a to z provozní činnosti, finanční výsledek, výsledek hospodaření před zdaněním, výsledek hospodaření po zdanění a výsledek hospodaření za účetní období. Poslední položkou, která je v tomto výkazu zmíněna, je čistý obrat za účetní období.

Mezi výnosové položky patří Tržby z prodeje výrobků a služeb, Tržby z prodeje zboží, Ostatní provozní výnosy, Výnosové úroky a podobné výnosy a Ostatní finanční výnosy. Nejdůležitější položkou jsou především tržby, které dosahují 297 303 tisíc Kč (prodej výrobků a služeb) a 7 063 569 tisíc Kč (prodej zboží). Menší hodnotu pak mají Ostatní provozní výnosy ve výši 4 815 tisíc Kč, Výnosové úroky a podobné výnosy ve výši 2 212 tisíc Kč a Ostatní finanční výnosy, které činí 1 474 tisíc Kč.

Nákladové položky jsou děleny na Výkonovou spotřebu, Osobní náklady, Úpravy hodnot v provozní oblasti, Ostatní provozní náklady, Nákladové úroky a podobné náklady, Ostatní finanční náklady a Daň z příjmu. Podstatnou část tvoří hlavně Výkonová spotřeba ve výši 7 190 475 tisíc Kč. Dále jsou zahrnuty již menší částky, jako 107 511 tisíc Kč, které se týkají Osobních nákladů, 23 508 tisíc Kč za Úpravy hodnot v provozní oblasti, -125 216 tisíc Kč za Ostatní provozní náklady, 587 tisíc Kč za Nákladové úroky a podobné náklady, 30 405 tisíc Kč za Ostatní finanční náklady a 34 716 tisíc Kč za Daň z příjmu.

Jednotlivé položky se k sobě přičítají, či se od sebe odečítají, a to dle toho, zda se jedná o výnos či náklad. V první řadě dochází k propočtu Provozního výsledku hospodaření, který je ve výši 169 408 tisíc Kč, v druhé řadě jsou stejným způsobem vypočítány výnosy a náklady, které tvoří Finanční výsledek hospodaření ve výši -27 306 tisíc Kč. Tyto dvě hodnoty jsou následně sečteny a společně představují Výsledek hospodaření před zdaněním v hodnotě 142 102 tisíc Kč. Následně do tohoto výpočtu vstupuje 34 716 tisíc Kč za Daň z příjmu, která se dělí na daň splatnou a odloženou. Výstupem je tedy hodnota

107 386 tisíc Kč, která představuje Výsledek hospodaření po zdanění a Výsledek hospodaření za účetní období. Poslední hodnota, tedy čistý obrat, je ve výši 7 369 372 tisíc Kč a je tvořena součtem veškerých výnosů.

V roce 2019 došlo oproti roku 2018 k nárůstu čistého obratu, a to o 21 396 tisíc Kč z hodnoty 7 347 976 tisíc Kč. V roce 2017 byla tato položka ve výši 18 835 098 tisíc Kč, což je o 1 981 305 tisíc Kč více než v roce 2016. Stejně jako u rozvahy je však důležité zmínit, že takto velký propad mezi lety 2018 a 2017 byl způsoben odštěpeními, kterými společnost v posledních letech prošla. Kromě čistého obratu je důležitý také výsledek hospodaření za účetní období, který v roce 2019 klesl oproti roku 2018 o 38 153 tisíc Kč. V roce 2017 dosahoval výše 132 968 tisíc Kč, což je pouze o 5 874 tisíc Kč více než v předchozím roce.

Tabulka 9 Vývoj výnosů a nákladů v letech 2018-2019

| | 2019 | 2018 |
|--|------------------|------------------|
| Provozní výsledek hospodaření | 169 408 | 151 023 |
| Finanční výsledek hospodaření | -27 306 | -22 349 |
| Výsledek hospodaření před zdaněním | 142 102 | 128 674 |
| Výsledek hospodaření po zdanění | 107 386 | 145 539 |
| Výsledek hospodaření za účetní období | 107 386 | 145 539 |
| Čistý obrat za účetní období | 7 369 372 | 7 347 976 |

Zdroj: vlastní zpracování

4.5.3 Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích musí stejně jako rozvaha a výkaz zisku a ztráty obsahovat název dané obchodní firmy, sídlo, identifikační číslo a datum, za který je přehled sestaven. Dále je tento přehled tvořen dvěma sloupci, konkrétně hodnotami za běžné účetní období a minulé účetní období. Příjmy a výdaje jsou rozděleny na provozní, investiční a finanční oblast a vykazují se v celých tisících Kč.

První položkou je stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období a rovná se stavu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci účetního období předchozího roku. Výkaz je sestaven nepřímou metodou a vychází z účetního

zisku/ztráty z běžné činnosti před zdaněním, kdy je následně upraven o nepeněžní operace. Mezi úpravy nepeněžních operací se řadí odpisy stálých aktiv, změna stavu rezerv a opravných položek, vyúčtované nákladové a výnosové úroky a případné úpravy o ostatní nepeněžní operace. Dalším řádkem je čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a změnami pracovního kapitálu, od kterého se odečítá změna potřeby pracovního kapitálu, které zahrnuje tři změny stavu, a to konkrétně krátkodobých závazků a pohledávek z provozní činnosti, pasivních/aktivních účtů dohadných a časového rozlišení nebo také změna stavu zásob. Tento výsledek je následně upraven o zaplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných úroků, přijaté úroky a zaplacenou daň z příjmů za běžnou činnost a doměrky daně za minulé období. Následně vychází čistý peněžní tok z provozní činnosti, který se upravuje o hodnoty nabytí dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Výsledná hodnota je označována jako čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti a je následně upravena o peněžní toky z finanční činnosti (vyplacené podíly na zisku včetně zaplacené srážkové daně a tantiémy). Po celkovém propočtu vychází čisté zvýšení či snížení peněžních prostředků, které společně s počátečním stavem tvoří stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci účetního období. V roce 2020 bude tato hodnota použita opět jako počáteční stav v přehledu o peněžních tocích.

Tabulka 10 Vývoj peněžních toků v letech 2018-2019

| | 2019 | 2018 |
|--|-------------|-------------|
| Stav peněžních pr. na začátku úč. období | 636 819 | 709 792 |
| Čistý peněžní tok z provozní činnosti | 359 637 | -64 601 |
| Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti | -24 283 | -8 372 |
| Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti | -340 000 | 0 |
| Čisté zvýšení či snížení peněžních prostředků | -4 646 | -72 973 |
| Stav peněžních pr. na konci úč. období | 632 173 | 636 819 |

Zdroj: vlastní zpracování

V roce 2019 byl počáteční stav ve výši 636 819 tisíc Kč, což je o 72 973 tisíc Kč méně než v roce 2018. Konečný stav v roce 2019 dosáhl hodnoty 632 173 tisíc Kč, což je o 4 646 tisíc Kč méně než v roce předchozím. Z těchto hodnot je tedy zřejmé, že postupem let dochází k mírnému poklesu peněžních prostředků a ekvivalentů dané společnosti.

4.5.4 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu musí stejně jako ostatní výkazy účetní závěrky obsahovat název společnosti, sídlo, identifikační číslo a datum za který je sestaven. Jednotlivými položkami jsou základní kapitál, ostatní rezervní fondy, nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let, výsledek hospodaření běžného účetního období a celkový stav. Veškeré tyto položky jsou uváděny za dvě po sobě jdoucí období, tedy rok 2019 a 2018.

V roce 2018 byl výsledek hospodaření za běžný rok ve výši 145 539 tisíc Kč a v roce 2019 dosáhl pouze 107 386 tisíc Kč. Celkový zůstatek tak v roce 2018 dosáhl 529 705 tisíc Kč, což je výrazně více než v roce následujícím, kdy dosáhl pouze hodnoty 297 090 tisíc Kč. Tento velký pokles byl způsoben vyplaceným podílem na zisku 340 000 tisíc Kč, což je také možné vidět v přehledu o peněžních tocích.

4.5.5 Příloha

Příloha společnosti představuje doplňující informace k rozvaze. V první části přílohy jsou obecné informace o účetní jednotce, tedy její název, sídlo, identifikační číslo, jednatele a popis konsolidované účetní závěrky. Dále jsou zde veškeré změny v obchodním rejstříku nebo také organizační struktura společnosti.

V druhé části jsou popsány obecné účetní zásady, účetní metody a jejich odchylky a změny. V této kapitole je podrobněji popsán dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, zásoby, stanovení opravných položek a rezerv, přepočty cizích měn, účtování výnosů a nákladů, daň z příjmů, závazky, pohledávky, najatý majetek, vlastní kapitál, rezervy a spousta dalších. Veškeré tyto položky jsou popsány především slovně, ale jsou zde také porovnány jednotlivé hodnoty za rok 2019 a 2018.

Třetí částí, a to poslední částí přílohy jsou významné následné události. Tato kapitola se týká veškerých událostí, které nastaly po konci roku 2019 a mohly by ovlivnit další chod společnosti. V roce 2019 tak následné události obsahují informace o novém typu koronaviru COVID-19. Vzhledem k faktu, že se tento vir dostal do světa až na začátku roku 2020, není ještě možné v tomto dokumentu uvádět dopady na společnost, a to z

důvodu, že se případné škody projeví až v průběhu následujícího roku. V tento moment tedy tato kapitola pouze informuje uživatele účetní závěrky, že tato skutečnost nastala, a že může v budoucnu ovlivnit chod účetní jednotky. Kromě zmíněného koronaviru obsahují následné události také informaci o změně jednatele.

4.6 Výroční zpráva

Výroční zpráva společnosti ABC s.r.o. obsahuje několik důležitých dokumentů, kterými jsou výrok auditora k výroční zprávě, významné následné události a zprávu o vztazích mezi propojenými osobami. Významné následné události obsahují stejné informace, které jsou zmíněny již v příloze. Informace se týkají COVID-19, zavedených zásadních opatření pro ochranu svých zaměstnanců, dopadů koronaviru, ale také změny jednatele společnosti.

4.6.1 Výrok auditora

Zpráva nezávislého auditora pro společníka společnosti ABC s.r.o. se skládá z několika bodů a těmi jsou: výrok auditora, základ pro výrok, ostatní informace, odpovědnost statutárního orgánu Společnosti za účetní závěrku, Odpovědnost auditora za audit účetní závěrky a Statutární auditor odpovědný za zakázku.

Vzhledem k tomu, že se jedná o velkou společnost, má účetní jednotka povinnost mít své výkazy zkontrolované nezávislým auditorem. V prvním případě popisuje zpráva auditora provedenou práci, kontrolované období, kontrolované dokumenty a vyjádření, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv, nákladů, výnosů, výsledku hospodaření a peněžních toků. V dalším případě jsou popsány standardy, se kterými je audit v souladu.

Další důležitý bod vysvětluje odpovědnost Statutárního orgánu Společnosti za sestavení účetní závěrky. Statutární orgán je povinen posoudit, zda je Společnost schopna nepřetržitě trvat a případně musí popsat záležitosti týkající se jejího trvání. Odpovědnost auditora pak vysvětluje úkol auditora, který je povinen zjistit materiální nesprávnosti způsobené chybou či podvodem.

Poslední bod se týká konkrétní osoby, která je zodpovědná za provedení auditu a za vydaný výrok. Ač zmíněný auditor není jedinou osobou, kdo dané výkazy kontroloval, je odpovědný za případné problémy.

4.6.2 Zpráva o vztazích

Zpráva o vztazích mezi propojenými osobami se skládá z několika důležitých kapitol, kterými jsou: osoby propojené se společností ABC s.r.o., vztahy v účetním období mezi propojenými osobami, výhody či nevýhody vztahů mezi společností ABC s.r.o. a ovládající společností a ostatními propojenými osobami a také závěrečné prohlášení vedení společnosti.

První kapitola popisuje osobu ovládající společnost ABC s.r.o., včetně jejího názvu (XYZ s.r.o.), sídla, celkové účasti k 1. lednu 2019 a celkové účasti k 31. prosinci 2019. Dále je zde také popsána struktura vztahů, tedy že společnost byla po celou dobu rozhodného období součástí koncernu, ve kterém je ovládající osobou společnost XYZ s.r.o. Důležité je také zmínit, že jsou zde dále popsány struktury vztahů jak v České republice, tak v celém světě. Struktura vztahů celosvětově vyjmenovává veškeré společnosti, které jsou součástí koncernu. Přesný počet však není možné uvést, jelikož se jedná o společnosti, které jsou rozmístěné v různých zemích po celé Evropě, Severní Americe, Jižní Americe, Africe, Asii a Austrálii. Na závěr je v této kapitole popsána úloha společnosti v koncernu, ale také způsob a prostředky ovládnutí.

Druhá kapitola informuje o vztazích v účetním období mezi propojenými osobami, přehledu jednání učiněných na popud nebo v zájmu ovládající osoby nebo jí ovládaných osob, přehled vzájemných smluv v rámci celého koncernu (nákup vozů a další) a o vztazích mezi společností ABC s.r.o. a ostatními propojenými osobami.

Další kapitolou jsou výhody a nevýhody vztahů. Tato zpráva však informuje uživatele dokumentu pouze o výhodách vztahů, a to z důvodu, že zde nevznikají žádné nevýhody, újmy či rizika. Mezi hodnocené výhody patří skutečnost, že se jedná o společnost se silným finančním zázemím, což dává společnosti záruku při uzavírání obchodů se svými dodavateli a odběrateli.

Poslední kapitolou je závěrečné prohlášení vedení společnosti, které pouze informuje o faktu, že zde byli uvedeny veškeré známé a důležité informace.

4.7 Účetní uzávěrka společnosti

Po finalizaci jednotlivých operací dochází k uzavírání veškerých účetních knih, kde jsou podstatné především obraty a konečné stavy daných účtů. Pro uzavření knih jsou nejdůležitější dva účty, kterými jsou účet 710 – Účet zisků a ztrát a 702 – Konečný účet rozvažný.

4.7.1 Inventarizace

Povinnost provádět inventarizaci aktiv a pasiv stanovuje zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Společnost ABC s.r.o. provádí inventarizaci pohledávek a závazků, a to dokladovou inventurou, která na rozdíl od fyzické inventury provádí kontrolu účetních dokladů (využívá se u takového majetku, kde není možné provést fyzickou inventuru). Dále je také třeba kontrolovat pohledávky a závazky po splatnosti.

Kromě pohledávek a závazků provádí společnost také inventarizaci skladových zásob, kdy se využívá fyzická, ale také dokladová inventura. V případě, že se zjistí, že je skutečný stav zjištěný fyzickou inventurou odlišný od stavu v účetnictví a nelze žádným způsobem doložit vzniklé rozdíly, účtuje účetní jednotka o manku či přebytku.

Dále je prováděna inventarizace pokladen a bankovních účtů. Pokladna je vedena v české měně a v eurech. Nejenže se v tomto případě provádí inventura průběžně, provádí se také ale periodicky k 31.12. daného roku. Dokladovým výstupem je inventurní soupis pokladní hotovosti. V případě, že je zjištěn rozdíl mezi fyzickou inventurou a účetnictvím, účtuje se o manku či přebytku. V případě inventarizace bankovních účtů dochází ke kontrole veškerých účtů, které má společnost vedené ve všech bankách, a to bez ohledu na měnu, ve které je daný účet veden. Kontrola bankovních účtů je prováděna častěji.

Tabulka 11 Vývoj peněžních prostředků v letech 2018-2019

| | 2019 | 2018 |
|---------------------------|-------------|-------------|
| Peněžní prostředky | 632 173 | 636 819 |
| V pokladně | 321 | 410 |
| Na účtech | 631 852 | 636 409 |

Zdroj: vlastní zpracování

4.7.2 Majetek

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je evidován v pořizovací hodnotě. Dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně do 40 tisíc Kč a dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně do 40 tisíc Kč není vykazován v rozvaze, ale je účtován do nákladů v období jeho pořízení. Majetek nad tuto hodnotu a s dobou životnosti nad 1 rok je považován za dlouhodobý/nehmotný.

Pořízení dlouhodobého majetku je účtováno na účet 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Dále je využíván účet 021 – Budovy a 022 – Stroje.

Odpisy

Veškerý majetek má lineární metodu odepisování. Doba odepisování se liší podle druhu majetku: inventář (dle daňových odpisů), automobily (4 roky, software (3 – 4 roky) a budovy (40 let). Odpisy majetku jsou vykázány ve výkazu zisku a ztráty v položce „Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé“

V tabulce níže je možné vidět, že v roce 2019 došlo k nárůstu dlouhodobého nehmotného majetku, a to díky vyšším přírůstkům software, ale také nedokončeného majetku. Kromě vyšších přírůstků došlo ale také zároveň k poklesu odpisů. V roce 2018 byl celkový konečný stav opravek 139 390 tisíc Kč a v roce 2019 dosahovaly oprávky 140 692 tisíc Kč. Pohyb odpisů byl ale v těchto letech velmi odlišný, kdy v roce 2019 tato částka dosahovala výše 1 302 tisíc Kč, což je o 6 618 tisíc Kč méně než v roce 2018. Díky vyšším stavům majetku a nižším stavům opravek tak došlo k nárůstu celkového konečného stavu, který v roce 2019 dosáhl 19 661 tisíc Kč, což je o 13 661 tisíc Kč více než v předchozím roce.

Tabulka 12 Dlouhodobý nehmotný majetek v letech 2018-2019

| | Software | Nedokončený maj. | Celkem 2019 | Celkem 2018 |
|-----------------------|----------|------------------|-------------|-------------|
| Počáteční stav | 140 594 | 4 796 | 145 390 | 144 951 |
| Přírůstky | 3 907 | 11 056 | 14 963 | 439 |
| Konečný stav | 144 501 | 15 852 | 160 353 | 145 390 |

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce níže je možné vidět, že v roce 2019 došlo u hmotného majetku k mírnému růstu a zároveň k lehkému poklesu úbytků. Mezi hlavní přírůstky dlouhodobého hmotného majetku patří IT komunikační technologie ve výši 9 246 tisíc Kč. Hlavním úbytkem je likvidace starého kamerového systému a síťových prvků v pořizovací hodnotě 360 tisíc Kč. Celkový konečný stav po odečtení opravek byl naopak u hmotného majetku nižší v roce 2019 a to o 600 tisíc Kč. Tento pohyb byl způsoben vyšším konečným stavem celkových opravek. I přes skutečnost, že konečný stav hmotného majetku byl vyšší a celkové odpisy byly v roce 2019 nižší než v roce 2018, konečný stav je nižší. Toto je způsobeno tím, že počáteční stav opravek v druhém roce výrazně převyšoval stav opravek v prvním roce.

Tabulka 13 Dlouhodobý hmotný majetek v letech 2018-2019

| | Inventář | Stavby | Ostatní majetek | Celkem 2019 | Celkem 2018 |
|-----------------------|----------|--------|-----------------|-------------|-------------|
| Počáteční stav | 103 348 | 451 | 70 | 103 869 | 98 193 |
| Přírůstky | 9 320 | 0 | 0 | 9 320 | 7 933 |
| Úbytky | -2 099 | 0 | 0 | -2 099 | -2 257 |
| Konečný stav | 110 569 | 451 | 70 | 111 090 | 103 869 |

Zdroj: vlastní zpracování

4.7.3 Zásoby

Zboží se účtuje v pořizovacích cenách, které zahrnují cenu pořízení a související náklady, kterými jsou celní poplatky, balné, pojistné, dopravné a ostatní vedlejší náklady pořízení. Úbytek zboží je oceňován metodou váženého aritmetického průměru. Služební vozidla

s dobou používání do jednoho roku jsou vedeny v zásobách. Inventura zásob byla provedena k 31.12.2019, kdy celková hrubá hodnota zásob činila 521 030 tisíc Kč.

Tabulka 14 Struktura zásob v letech 2018-2019

| | Brutto | Korekce | Netto - 2019 | 2018 |
|------------------------|----------------|----------------|---------------------|----------------|
| Zásoby | 521 030 | -45 351 | 475 679 | 643 895 |
| Výrobky a zboží | 521 030 | -45 351 | 475 679 | 643 895 |
| Zboží | 521 030 | -45 351 | 475 679 | 643 895 |

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce je možné vidět, že v roce 2019 došlo k velkému poklesu celkového stavu zásob. Nejedná se pouze o brutto hodnoty, ale také o hodnoty zmíněné v korekci. Oproti předchozímu roku je tak možné vidět, že celkový pokles činil 168 216 tisíc Kč.

Nákup veškerých zásob se účtuje metodou A, což znamená, že je dané zboží převzato na sklad a následně je vytvořena výdejka ze skladu. V tomto případě je nejprve důležité zaúčtovat fakturu od dodavatele, následně dochází k zaúčtování převodu na sklad a na závěr je třeba zaúčtovat výdej materiálu do spotřeby.

- Faktura od dodavatele 111/321
- Převod materiálu na sklad 112/111
- Výdej materiálu 501/112

Jednotlivé účty mají své názvy a těmi jsou: účet 111 – Pořízení materiálu, účet 112 – Materiál na skladě, účet 321 – Dodavatelé, účet 501 – Spotřeba materiálu.

4.7.4 Pohledávky a závazky z obchodních vztahů

Opravná položka k pohledávkám za klienty, kteří jsou významní a za dealery je v hodnotě 5 648 tisíc Kč. Opravná položka k vymáhaným pohledávkám je v hodnotě 6 990 tisíc Kč. Společnost si stanovuje opravné položky k pochybným pohledávkám na základě vlastní analýzy platební schopnosti zákazníků. Tvorba a zúčtování se vykazuje ve výkazu zisků a ztráty na řádku „Úpravy hodnot pohledávek“. U pohledávek, které jsou vymáhány soudně,

si společnost stanovuje individuální opravné položky. U ostatních pohledávek si společnost stanovuje paušální opravnou položku, která je stanovena na základě věkové struktury.

Tabulka 15 Krátkodobé pohledávky a závazky v letech 2018-2019

| | Celkem 2019 | Celkem 2018 |
|------------------------------------|--------------------|--------------------|
| Pohledávky | 310 746 | 93 495 |
| z toho: po lhůtě splatnosti | 187 289 | 24 416 |
| Závazky | 899 213 | 673 627 |
| z toho: po lhůtě splatnosti | 52 396 | 309 700 |

Zdroj: vlastní zpracování

Celková netto výše pohledávek činila v roce 2019 celkem 585 897 tisíc Kč, což je o 163 708 tisíc Kč více než v roce předchozím. Dlouhodobé pohledávky sice v druhém roce klesly na 51 487 tisíc Kč, ale krátkodobé pohledávky zaznamenaly velký nárůst, a to o 187 380 tisíc Kč. Zároveň je možné v tabulce výše vidět, že došlo k nárůstu brutto hodnot pohledávek a zároveň také pohledávek, které jsou již po lhůtě splatnosti.

Krátkodobé závazky v roce 2019 dosáhly celkem výše 1 031 760 tisíc Kč, kdy 899 213 tisíc Kč se týká pouze závazků z obchodních vztahů. V roce 2019 lze tedy vidět, že došlo k velkému nárůstu, konkrétně o 225 586 tisíc Kč. Zároveň došlo také k nárůstu daňových závazků a dotací, celkem o 42 520 tisíc Kč. Naopak od pohledávek došlo k poklesu závazků, které jsou po lhůtě splatnosti.

4.7.5 Časové rozlišení

Společnost účtuje své náklady a výnosy do účetního období se kterým věcně souvisí. V obou případech jsou k zaúčtování využívány účty 38. Konkrétně se jedná o 381 - Náklady příštích období, 383 - Výdaje příštích období, 384 - Výnosy příštích období, 385 - Příjmy příštích období. V každém roce je nutná kontrola stavu těchto účtů.

4.7.6 Opravné položky

Opravné položky, které se týkají zásob, jsou tvořeny na základě analýzy obrátkovosti zásob a také podle individuálního posouzení budoucí prodejní ceny. I v tomto případě jsou

opravné položky (stejně jako u pohledávek) vykázány v položce „Úpravy hodnot zásob“. V tabulce lze vidět, že se celkový stav opravných položek postupem let zvyšoval. Tento nárůst je jak u opravných položek u zásob, ale také u pohledávek.

Tabulka 16 Opravné položky v roce 2019

| | Stav 1.1.2019 | Tvorba/rozpuštění/použití | Stav 31.12.2019 |
|-------------------|----------------------|----------------------------------|------------------------|
| Zásoby | 34 546 | 10 804 | 45 351 |
| Pohledávky | 11 156 | 1 482 | 12 638 |
| Celkem | 45 702 | 12 286 | 57 989 |

Zdroj: vlastní zpracování

4.7.7 Dohadné položky

Společnost ABC s.r.o. využívá dohadné účty v případě, kdy se jedná o pohledávku či závazek a nezná u těchto položek přesnou výši. V případě, že účetní jednotka nezná přesnou výši, musí znát alespoň období, do kterého daná pohledávka či závazek spadá. V případě dohadných účtů aktivních se využívá účet 388, který je využíván především na evidenci takových položek, které budou proplaceny až v následujícím roce.

V případě dohadných účtů pasivních se využívá účet 389, který slouží k účtování nákladů, které účetní jednotce vznikly v běžném účetním období, ale ještě nedošlo k obdržení faktury od dodavatele. Na tento účet se účtuje například voda a plyn.

4.7.8 Rezervy

Hlavní rezervou je rezerva na servisní smlouvy a integrované servisní pakety v celkové částce 166 967 tis. Kč. Oproti roku 2018 došlo k poklesu, a to z důvodu změny metodiky účtování prodaných servisních paketů pro osobní vozidla. Veškeré servisní smlouvy od roku 2018 jsou již zachyceny ve výnosech příštích období, a to v částce 171 393 tis. Kč. Rezerva na zpětné výkupy v částce 14 619 tisíc Kč poklesla oproti minulému roku z důvodu pozitivního vývoje zůstatkových hodnot. Důvodem tvorby je financování nákupu vozů zákazníkem pomocí úvěrů nebo leasingu přes sesterskou společnost. V případě, kdy zákazník nedokáže dostát svým závazkům, má společnost právo daný vůz zabavit.

Tabulka 17 Rezervy v roce 2019

| | Rezerva (servisní smlouvy) | Rezerva (zpětné odkupy) | Ostatní rezervy | Celkem |
|----------------------------------|---|--|----------------------------|---------------|
| Stav 1.1.2019 | 259 648 | 73 192 | 27 603 | 360 443 |
| Tvorba/rozpuštění/použití | -92 681 | -58 573 | 19 697 | -131 557 |
| Stav 31.12.2019 | 166 967 | 14 619 | 47 300 | 228 886 |

Zdroj: vlastní zpracování

4.7.9 Kurzové rozdíly

Vzhledem k faktu, že společnost ABC s.r.o. je součástí koncernu a pořizuje auta ze zahraničí, dochází zde k nákupům v cizích měnách. V tomto případě tedy dochází k nákupu jak samotných aut, tak ale také například strojů či jednotlivých součástí do aut a dalšího materiálu. Společnost používá pro přepočty cizích měn denní kurz ČNB, který je vždy platný k předcházejícímu dni uskutečnění zdanitelného plnění účetního případu. V průběhu roku se účtují jak realizované, tak nerealizované kursově zisky a ztráty.

V případě aktiv a pasiv dochází k rozvahovému dni k přepočtu dle kurzu devizového trhu vyhlášeného ČNB. Zisky a ztráty, které nejsou realizovány, jsou zachyceny ve výsledku hospodaření. Vzniklý kurzový rozdíl je účtován na účet 563 – Kurzová ztráta nebo na účet 663 – Kurzový zisk.

4.7.10 Daň z příjmů

Daň z příjmů se skládá ze splatné daně a ze změny stavu odložené daně. Splatná daň obsahuje odhad daně, který je vypočten z daňového základu s použitím daňové sazby, která je platná v první den účetního období a také s použitím doměrek a vratek z období minulého. Odložená daň se skládá ze všech dočasných rozdílů s použitím očekávané daňové sazby, která je platná pro dané období, ve kterém bude daňový závazek či pohledávka uplatněna. Účtování daňové pohledávky je pouze v případě, kdy je pravděpodobné, že bude v následujících účetních obdobích uplatněna.

Splatná daň z příjmů obsahuje odhad daně za zdaňovací rok 2019 v hodnotě 15 040 tisíc Kč. Pro výpočet odložené daně se používá daňová sazba 19 %.

Tabulka 18 Odložená daň z příjmů v roce 2019

| | Pohledávky | Závazky |
|-------------------------------------|-------------------|----------------|
| Dlouhodobý majetek | 0 | 1 691 |
| Pohledávky | 1 073 | 0 |
| Zásoby | 8 617 | 0 |
| Rezervy | 43 488 | 0 |
| Odložená daňová pohl. / záv. | 53 178 | 1 691 |

Zdroj: vlastní zpracování

Odložená daň činila v roce 2019 celkem 53 178 tisíc Kč. Dle tabulky je možné říct, že daňová pohledávka výrazně převyšuje daňový závazek, a to celkem o 51 487 tisíc Kč. V roce 2018 byla celkem daňová pohledávka ve výši 76 128 tisíc Kč a daňový závazek činil 969 tisíc Kč. Celkový rozdíl tedy byl v hodnotě 75 159 tisíc Kč. V obou případech se tedy jedná o daňovou pohledávku. V roce 2019 byl však tento rozdíl (daňová pohledávka) výrazně nižší, tedy o 23 672 tisíc Kč.

5 Zhodnocení výsledků a doporučení

5.1 Zhodnocení účetního software

Společnost ABC s.r.o. využívá k vedení účetnictví software POHODA, který je často využíván jak malými podnikateli, tak středními či velkými účetními jednotkami. Software je velmi jednoduchý, ale zároveň propracovaný. Kromě účetnictví nabízí také spoustu jiných možností, které společnost ABC s.r.o. ve svém podnikání využívá. Jedná se například o zanesení adresářů a kontaktů do systému, kdy je následně jednodušší si vyhledat žádanou osobu včetně jejího emailu či telefonního čísla. Dále se využívá také vedení knihy jízd, které jsou také velmi důležité, jelikož se jedná o společnost, jež obchoduje v automobilovém průmyslu. V tomto modulu je možné zapisovat také jednotlivé pracovní cesty včetně nákladů a výnosů, které jsou s těmito cestami spojeny. Velkou výhodou je také možnost evidence, odpisování a účtování majetku, kdy tento modul týkající se majetku, dokáže provést veškeré potřebné operace od samého počátku až do konce. Vzhledem k tomu, že se jedná o společnost, jež obchoduje s automobily, je důležité si také vést skladové zásoby, a to jak samotných vozů, tak dalších položek. Díky tomuto modulu si společnost může sledovat nejen stavy svých položek, ale také k nim vystavovat položkové doklady.

Další modul se týká také například mezd a personalistiky, kde jsou vedeny stavy zaměstnanců a dále jsou k nim také jednotlivě propočítávány mzdy, sociální a zdravotní pojištění a spoustu dalších. Kromě již zmíněných jsou nejdůležitějšími moduly takové, které se týkají přímo samotného účetnictví, daní, DPH, ale také fakturace či objednávek. V případě fakturace a objednávek je díky tomuto software možné vystavovat jednotlivé objednávky, přiřazovat k nim faktury a sledovat potřebné platby. Hlavní modul se týká účetnictví a DPH. Evidují se zde také například pokladní knihy nebo bankovní výpisy. Díky tomuto modulu může společnost evidovat jednotlivé potřebné účetní knihy, které jsou nutné k celému procesu v účetnictví. Veškeré zápisy a opravy se promítají do účetního deníku, ale také do pokladen, bank, interních dokladů a faktur.

Veškeré tyto moduly jsou přístupné pouze oprávněným osobám. Jednotlivé úkony může provádět pouze daný zaměstnanec, který odpovídá svou náplní práce a kompetencí, kterou

ve společnosti má. V tomto případě tedy osoba vyskytující se ve skladu nemá povolen přístup do modulu, který se týká účetnictví. Velkou výhodou je například také spárování odběratelů či dodavatelů, kteří jsou pravidelně se společností ABC s.r.o. ve spojení, s jejich bankovními účty. Zaměstnanec, který je odpovědný za fakturaci tedy nemusí v tomto případě vyplňovat veškeré údaje od začátku až do konce, ale systém si veškeré potřebné údaje již dokáže dohledat sám. Naopak nevýhodou software POHODA je vysoká cena za licenci. Vzhledem k tomu, že software nabízí několik modulů, kdy je většina skutečně využívána, odvíjí se od tohoto faktu také celková cena. Zároveň je určitě důležité u každé jednotlivé změny či aktualizace software nebo případné přeměny personálu počítat se zaškolením.

5.2 Zhodnocení vnitropodnikových směrnic

Vzhledem k tomu, že společnost ABC. s.r.o. je už dlouhodobě řazena mezi velké účetní jednotky a má tak již nějakou dobu povinnost kontroly nezávislým auditorem, neobejde se bez vnitropodnikových směrnic. V některých případech dochází k tomu, že firmy nemají žádné vnitropodnikové směrnice. V okamžik, kdy jim ale vzniká povinnost auditu, je právě toto jedna z hlavních částí, na kterou se audit během své první fáze zaměřuje. Díky pravidelnému auditu společností řadící se mezi „Big 4“ tak dochází ke kvalitní kontrole a kontrole směrnic. Díky této kontrole také dochází k poměrně pravidelné aktualizaci směrnic. Bylo by však vhodné tyto aktualizace provádět častěji, jelikož vždy nepředstavují obměnu informací obsažených v dané směrnici, ale pouze fakt, že jsou prodlouženy pro dalšího období.

Při sestavování jednotlivých směrnic je vždy důležité, aby vycházely z právních předpisů platných v České republice. Mezi nejdůležitější se řadí:

- 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví
- 235/2004 Sb. Zákon o dani z přidané hodnoty
- 586/1992 Sb. Zákon o daních z příjmu
- 262/2006 Sb. Zákoník práce
- 89/2012 Sb. Občanský zákoník
- 280/2009 Sb. Daňový řád
- 112/ 2016 Sb. Zákon o evidenci tržeb, a další.

Společnost má řadu směrnic, které se netýkají jen samotného účetnictví, ale také směrnice týkající se provozu nebo například organizace. I přes skutečnost, že má účetní jednotka své vlastní interní směrnice, nejsou vždy velmi podrobné. Vždy je ale důležité mít směrnice, podle kterých je možné postupovat v určitých případech. V moment, kdy by došlo například k obměně klíčových zaměstnanců, nově nastupující mají možnost nahlédnutí do těchto dokumentů a dokáží se díky nim lépe zorientovat, jak postupovat v různých situacích.

Tabulka 19 Určité směrnice včetně jejich stavu

| Směrnice | Existence |
|-----------------------------------|------------------|
| Účtový rozvrh | Ano |
| Harmonogram účetní závěrky | Ano |
| Dlouhodobý majetek | Ano |
| Odpisový plán | Ano |
| Inventarizace | Ano |
| Úprava a ocenění majetku | Ano |
| Zásoby | Ano |
| Archivace | Ne |
| Podpisový řád | Ano |

Zdroj: vlastní zpracování

Nejdůležitější směrnicí, která by ve firmách neměla chybět, je směrnice popisující harmonogram účetní závěrky, včetně termínů a osob, které jsou zodpovědné za jednotlivé úkony. V případě společnosti ABC s.r.o. taková směrnice existuje a veškeré podklady jsou tak sestavovány každým rokem v přibližně stejný termín.

Další důležitá směrnice, která by neměla chybět, je podpisový řád. Vzhledem k faktu, že společnost podpisový řád má, mohou být veškeré důležité dokumenty s druhými stranami podepsány odpovědným zaměstnancem. V případě, že by taková směrnice chyběla, musel by být každý jednotlivý dokument s druhou stranou podepsán samotným jednatelem. V moment, kdy ve firmě dochází k většímu množství objednávek, by byl takový postup velmi časově náročný.

Směrnice týkající se inventarizace obsahuje postup při inventarizaci, tedy zjištění účetních stavů a skutečných stavů. Dále je zde také obsaženo, jakým způsobem mají být vypracovány inventarizační zápisy včetně jejich výsledků. Směrnice týkající se odpisů přesně popisuje odpisový plán a postup odpisování. Další směrnice se týká zásob a obsahuje především způsob účtování, tedy metodu A.

5.3 Zhodnocení procesu účetní závěrky

Společnost ABC s.r.o. vede účetnictví a připravuje účetní závěrku řádně a v souladu s právními předpisy. Inventarizace hmotného majetku probíhá jednou ročně za pomoci inventarizační komise, která je sestavována jednatelem společnosti, a to tak, aby byla především nezávislá a nedocházelo tak ke zkreslení výsledků. Fyzická inventura je prováděna ve skladech a dokladová inventura je prováděna na finančním oddělení. Součástí celého procesu je také kontrola inventurního soupisu nezávislým auditorem. Auditor kromě kontroly soupisu provádí také inventuru, kde nekontroluje každou jednotlivou položku obsaženou v majetku, ale vybírá si náhodně, co bude předmětem jeho ověřování.

Účetní jednotka eviduje majetek dlouhodobý, ale také takový, který již do dlouhodobého nespadá. V případě hmotného i nehmotného majetku je však nastavena hranice, dle které daný majetek spadá buď do dlouhodobého majetku či do nákladů. V tomto případě tedy dochází k tomu, že je evidence jednotlivých položek majetku sjednocena a nenastávají tak zbytečné komplikace. Účetní odpisy společnost vypočítává a účtuje dle nastavených dob životnosti, které jsou pevně stanoveny v interní směrnici.

Jednotlivé účty časového rozlišení jsou děleny na náklady příštích období, příjmy příštích období, výnosy příštích období a výdaje příštích období, kdy účetní jednotka využívá veškeré tyto typy účtů. Vnitropodniková směrnice týkající se časového rozlišení sice ve společnosti existuje, je však popsána velmi stručně. V tomto případě by bylo vhodné danou směrnici alespoň částečně rozšířit. Stejně tak je tomu u směrnice popisující dohadné účty aktivní a pasivní, kdy by směrnice potřebovala podrobnější popis.

Opravné položky jsou vytvářeny k zásobám a pohledávkám. Rezervy společnost vytváří na servisní smlouvy, na možné závazky ze soudních sporů, na procesní rizika a daň z příjmů. Vzhledem k tomu, že se jedná o velkou účetní jednotku, vzniká společnosti povinnost sestavovat veškeré účetní výkazy účetní závěrky v plném rozsahu. Společnost ABC s.r.o. je v tomto případě v souladu se zákony a připravuje rozvahu, výkaz zisků a ztrát, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu a výroční zprávu. Dokumenty obsahují veškeré potřebné náležitosti, není tedy možné v tomto případě společnosti cokoliv vytknout.

Veškeré tyto dokumenty jsou následně zkontrolovány nezávislým auditorem. Společnost má již dlouhodobě povinnost ověřování účetní závěrky auditorem, kdy byl výrok v každém případě pozitivní. Součástí celého procesu je také zveřejnění na portálu www.justice.cz. Na tomto veřejném rejstříku mají jednotlivé společnosti do 12 měsíců od rozvahového dne účetní závěrky povinnost publikovat veškeré své výkazy. I toto společnost ABC s.r.o. dlouhodobě splňuje.

5.4 Celkové zhodnocení a návrhy na zlepšení

Společnost ABC s.r.o. využívá velmi propracovaný a inteligentní software k podpoře svých oddělení, která se zabývají vydáváním faktur, objednávek, kontrolou zásob, výpočtem mezd a vedením účetnictví. Vzhledem k faktu, že podnik využívá zmíněný software, který je dobrým pomocníkem v chodu celého businessu a nevyužívá například zastaralé a nevhodné platformy pro přípravu svých účetních výkazů, není možné v této oblasti společnosti vytknout jakoukoliv nedokonalost.

Dalším důležitým bodem, který je třeba zmínit, jsou samotné výkazy, které jsou společností připravovány. Vzhledem k tomu, že se jedná o velkou účetní jednotku, má společnost povinnost připravovat rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu, přílohu a výroční zprávu. I v tomto případě je možné říci, že nedochází k jakémukoliv porušení a že zveřejněné výkazy obsahují veškeré povinné dokumenty. Součástí výroční zprávy jsou také informace o skutečnosti po rozvahovém dni, předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky, aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje, nabytí vlastních akcií, aktivitách v oblasti životního prostředí a

pracovněprávních vztahů a o tom, zda má účetní jednotka pobočku nebo jinou organizační složku podniku v zahraničí. I v tomto případě nedochází k žádnému porušení a společnost zveřejňuje veškeré povinné dokumenty. Na závěr je důležité také zmínit, že zde vzniká povinnost kontroly auditorem, což je další bod, který společnost úspěšně splňuje. Zároveň také povinnost zveřejnění výkazů je již dlouhodobě splňována. V případě výkazů tedy není možné společnosti vytknout jakýkoliv nedostatek týkající se povinných informací. Je potřeba však zmínit, že ač výkazy/výroční zpráva splňují veškeré povinnosti, při pročitání externím či interním uživatelem se mohou zdát poněkud strohé a neúplné. Při porovnání s výkazy/výroční zprávou jiných velkých účetních jednotek podnikajících ve stejném, ale také odlišném odvětví, má společnost ABC s.r.o. velmi stroze popsané jednotlivé odstavce. V případě že by se například investor rozhodoval učinit určité ekonomické kroky, nemusel by pro něj být zveřejněný dokument dostatečný a žádal by doplňující a podrobnější informace. Nejedná se však již o povinné doplnění, ale pouze takové, které by investorovi poskytlo větší přehled o celkovém fungování podniku.

Posledním bodem, který je třeba zmínit, je zhodnocení vnitropodnikových směrnic. Společnost v minulosti vydala důležité interní směrnice, které jsou potřebné například v případech, kdy je důležité dodržovat určitý postup. Bylo by však vhodné, kdyby byly jednotlivé směrnice rozšířeny a doplněny o další údaje. Stejně jako u výkazů se jedná často o velmi strohé popisy, které mohou být v určitých situacích nedostatečné a nemusejí vždy poskytnout uživateli potřebné informace. Zároveň by měly být směrnice aktualizovány častěji, a to v takové formě, kdy by nedocházelo pouze k jejich prodloužení, ale k celkovému přezkoumání.

6 Závěr

Cílem diplomové práce bylo zpracování teoretických východisek pro účely zhodnocení účetní uzávěrky a závěrky ve vybrané účetní jednotce. Na základě zjištěných informací došlo k navržení vhodných doporučení k vylepšení procesu účetní závěrky a k odstranění zjištěných nedostatků.

V teoretické části byla zpracována literární rešerše na základě odborné literatury a právních předpisů platných v České republice. Účetní závěrka začíná přípravnými pracemi, kterými jsou inventarizace, ocenění majetku, využití opravných položek a odpisů, tvorba rezerv, časové rozlišení a dohadné účty a další. Po uzavření jednotlivých účtů jsou sestaveny výkazy, jako rozvaha, výkaz zisku a ztrát, příloha, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Vybraná účetní jednotka má před zveřejněním veškerých svých výkazů povinnost ověření nezávislým auditorem.

Na teoretickou část navazovala vlastní práce, ve které byla nejprve představena vybraná účetní jednotka, která byla nazývána ABC s.r.o. z důvodu, že si nepřeje být zmiňována kvůli citlivosti údajů. Dále je zde popsán průběh od inventarizace po archivaci dokladů. Tato část spočívala ve zhodnocení celého procesu účetní závěrky společnosti. Na základě výsledků tohoto zhodnocení jsou vypracována možná opatření a doporučení. V některých oblastech byly nalezeny nedostatky, pro které byla navržena řešení. Výsledné hodnocení se týkalo software, jednotlivých výkazů a vnitropodnikových směrnic. V oblasti využívaného účetního software nelze společnosti vytknout jakýkoliv nedostatek. Naopak v oblasti účetních výkazů/výroční zprávy a interních směrnic byla navržena drobná doporučení. Účetní výkazy/výroční zpráva sice obsahují povinné údaje, ale v určitých oblastech jsou v porovnání s jinými účetními jednotkami velmi strohé a nemusejí vždy uživateli poskytnout veškeré žádané informace o celkovém fungování podniku. V oblasti směrnic bylo navrženo jejich rozšíření a doplnění, jelikož i v tomto případě jsou určité části velmi strohé. Zároveň by také mělo docházet k častější aktualizaci veškerých směrnic.

7 Seznam použitých zdrojů

Tištěné zdroje

BŘEZINOVÁ, Hana. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2020. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7598-913-0.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5806-0.

RŮČKOVÁ, Petra. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. 6. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2019. Finanční řízení. ISBN 978-80-271-2028-4.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka k 1.1.2020*. Praha: Trizonia, 2021. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-303-5.

STROUHAL, Jiří. *Zveřejňování obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7552-157-6.

STROUHAL, Jiří. *Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2020. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7598-642-9.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0048-4.

Internetové zdroje

- (1) MÜLLEROVÁ, Libuše. Legislativní rámec účetní závěrky. *Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Praha: Libuše Müllerová, 2020 [cit. 2021-03-28]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/legislativni-ramec-ucetni-zaverky-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EhZk9HfmxGjkCo0QTkAu87Q/>
- (2) *Kurzové rozdíly* [online]. Praha: AZ Data, 2016 [cit. 2021-03-28]. Dostupné z: <https://www.az-data.cz/slovník/kurzove-rozdily>

- (3) HAAS KUBÁTOVÁ, Alena. Dohadné účty aktivní a pasivní. *Portál.POHODA.cz* [online]. Jihlava: Alena Haas Kubátová, 2019 [cit. 2021-03-28]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/dohadne-ucty-aktivni-a-nbsp;pasivni/>
- (4) *Zákon č. 563/1991 Sb.* [online]. Zlín: AION CS, 1991 [cit. 2021-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>
- (5) *Účtování materiálu (způsoby A a B) - účetnictví* [online]. [cit. 2021-03-28]. Dostupné z: <https://ekonomie-ucetnictvi.cz/uctovani-materialu-zpusoby-a-a-b-ucetnictvi/>
- (6) *Pohledávky* [online]. Ostrava: Sagit, 2019 [cit. 2021-03-28]. Dostupné z: <https://www.madati.cz/info/delfinheslatxt.asp?cd=218&typ=r&levelid=POHLEDAV.HTM>
- (7) *Dluhy* [online]. Ostrava: Sagit, 2021 [cit. 2021-03-28]. Dostupné z: <https://www.madati.cz/info/delfinheslatxt.asp?cd=218&typ=r&refresh=yes&levelid=ZAVAZKY.HTM>